

С.Н. ТАШНАЗАРОВ

МОЛИЯВИЙ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ 1

дарслик



САМАРҚАНД

ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ ОЛИЙ ТАЪЛИМ,
ФАН ВА ИННОВАЦИЯЛАР ВАЗИРЛИГИ
САМАРҚАНД ИҚТИСОДИЁТ ВА СЕРВИС
ИНСТИТУТИ

С.Н. ТАШНАЗАРОВ

МОЛИЯВИЙ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ 1

Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти илмий Кенгаши томонидан
олий таълим муассасалари 60410100 “Бухгалтерия ҳисоби ва аудит
(тармоқлар бўйича)” таълим йўналиши талабалари учун дарслик сифатида
чоп этишга тавсия этилган

САМАРҚАНД - 2024

UO'K: 657.22(075)

T-29

KVK: 65.052я7

657
T29

С. Ташиназаров

Молиявий бухгалтерия ҳисоби 1 [Матн]: дарслик / Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти – Самарқанд.: "STEP-SEL" МЧЖ нашриёти, 2024 - 580 бет.

Такризчилар:

и. ф. д., профессор **Н.Б.Абдусаломова** (ТДИУ)

и. ф. д., доцент **Б.Ф.Боронов** (СамИСИ)

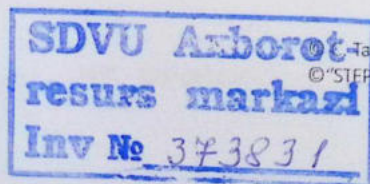
и. ф.ф. д., доцент **У.А.Ширинов** (СамИСИ)

Ушбу дарслик “Молиявий бухгалтерия ҳисоби 1” фанининг ўқув дастурига мувофиқ тайёрланган. Унда бухгалтерия ҳисобининг тарихи, молиявий ҳисоботнинг концептуал асослари, тушумлар, олинadиган ҳисётлар ва пул маблағлари, захиралар, мулк (ер, бино), завод, машина ва асбоб-ускуналар бухгалтерия ҳисоби масалалари Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ва илғор тажрибалар асосида ёритилган.

Мазкур дарслик олий таълим муассасаларида 60410100 “Бухгалтерия ҳисоби ва аудит (тармоқлар бўйича)” таълим йўналиши бўйича тахсил олаётган бакалаврият талабаларига мўлжалланган.

Дарслик институт Кенгашининг 2023-йил 10- ноябрдаги мажлисида муҳокама қилинган ва нашрга тавсия этилган. (4-сонли мажлис баёти).

ISBN: 978-9910-752-86-5



МУНДАРИЖА

КИРИШ	7
I-БЎЛИМ. МОЛИЯВИЙ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИНИНГ НАЗАРИЙ-КОНЦЕПТУАЛ АСОСЛАРИ	18
I БОБ. МОЛИЯВИЙ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ ТАРИХИ ВА РИВОЖЛАНИШИ	18
1.1. Бухгалтерия ҳисобининг тарихий ривожланиши	18
1.2. Ўзбекистонда бухгалтерия ҳисобининг тараққий эттирилиши.	46
1.3. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш давр талаби	62
II БОБ. МОЛИЯВИЙ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИНИНГ КОНЦЕПТУАЛ АСОСЛАРИ	76
2.1. Бухгалтерия ҳисоби муҳити (Accounting Environment) ва бухгалтерия ҳисобининг роли. Бухгалтерия ҳисоби - бизнес тили	76
2.2. Молиявий бухгалтерия ҳисобининг мустақил фан сифатида предмети ва методи	105
2.3. Молиявий ҳисоботнинг мазмуни, мақсади ва вазифалари	113
2.4. Молиявий ҳисобот элементлари	120
2.5. Молиявий ҳисоботнинг таркибий қисмлари, тузилиши ва тақдим этилиши	128
2.6. Молиявий бухгалтерия ҳисоби концептуал асослари (Conceptual framework). Молиявий ҳисоботнинг сифат тавсифи	154
2.7. Ҳисоб цикли ва трансформацион жадвал	168
2-БЎЛИМ. АСОСИЙ ОБЪЕКТЛАРНИНГ МОЛИЯВИЙ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ	180
III БОБ. ТУШУМЛАР БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ (PhD, доцент 3.Б.Эшпулатова)	180
3.1. Тушумлар таъриф, турлари ҳамда асосий қондалари	180
3.2. Халқаро стандартларга мувофиқ харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар ҳисоби босқичлари ва шартномаларни идентификация қилиш тартиби.	189
3.3. Тушумни тан олишда бажарилишларга оид мажбуриятлар моҳияти ва мезонлари	196

3.4. Даромадни тан олишда операция нархи ва уни белгилаш тартиби	207
3.5. Даромадни тан олишда операция нархини бажарилишларга онд мажбуриятларга тақсимлаш ҳамда тушумни тан олиш (З.Б.Эшпулатова, Н.К.Алимова).....	222
3.6. Реализация чегирмаси, савдо чегирмаси, нархидан тушишлар ва қайтарилишлар ҳисоби. Миллий стандартдаги асосий бухгалтерия ёзувлари (С.Н.Ташназаров).....	238
IV БОБ. ЖОРИЙ АКТИВЛАР: ДЕБИТОРЛИК ҚАРЗЛАРИ (ОЛИНАДИГАН СЧЁТЛАР), ПУЛ МАБЛАҒЛАРИ ВА ХОРИЖИЙ ВАЛЮТАДАГИ ОПЕРАЦИЯЛАР БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ. МАЖБУРИЯТЛАР (ТЎЛАНАДИГАН СЧЁТЛАР) ҲИСОБИ	250
4.1. Жорий активлар: дебиторлик қарзлари (Олинадиган счётлар - Receivables) - қопламаларга бўлган ҳуқуқ сифатида таъсифи (О.Худойбердиев, Б.Ф.Боронов, О.Неъматов).....	250
4.2. Шартномавий активларни тан олиш ва баҳолаш тартиби (С.Н.Ташназаров, З.Б. Эшпулатова)	260
4.3. Дебиторлик қарзларини тан олиш ва баҳолаш тартиби (С.Н.Ташназаров, З.Б.Эшпулатова, Б.Ф.Боронов).....	265
4.4. Дебиторлик қарзларнинг соф қиймати, қадрсизланишдан зарар ҳисоби (С. Ташназаров, Б.Боронов, О.Худойбердиев)	275
4.5. Олинадиган счётлар (дебиторлик қарзлари) бўйича молиявий ҳисобот (С.Ташназаров, Б. Боронов, О.Неъматов, О.Худойбердиев)	288
4.6. Мамлакатимизда олинадиган счётларни ҳисобга олишнинг хусусиятлари.	294
4.7. Мажбуриятларнинг (тўланадиган счётлар - Payables, резервлар ва баҳоланадиган мажбуриятлар) бухгалтерия ҳисоби (С.Н. Ташназаров, О.Неъматов).....	298
4.8. Жорий активлар: пул маблағлари ва пул эквивалентлари (С.Н.Ташназаров).....	318
4.9. Хорижий валютада операциялар ҳисоби (А.Қ.Эшонқулов)...	349
V БОБ. ЗАХИРАЛАР БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ	367

5.1. Захиралар мазмуни, тан олиниши ва таркибий қисмлари (С.Н.Ташназаров, О.Худойбердиев).....	367
5.2. Захиралар таннархининг шаклланиши (С.Н.Ташназаров, О.Худойбердиев, М.Набиев).....	376
5.3. Захираларни баҳолаш усуллари (С.Н.Ташназаров).....	391
5.4. Захираларни даврий ва узлуксиз ҳисобга олишнинг хориж тажрибалари (С.Н.Ташназаров, О.Худойбердиев)	398
5.5. Мамлакатимизда даврий захиралар тизимини қўллаш (С.Н.Ташназаров, О.Худойбердиев, М.Набиев)	407
5.6. Мамлакатимизда узлуксиз ҳисоб тизимини қўллаш (С.Н.Ташназаров, Д.С.Ташназарова).....	423
5.7. Тайёр маҳсулотлар таннархини даврий тизимда ҳисобга олиш ва “сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи тўғрисида”ги ҳисоботни тузиш тартиби (С.Н.Ташназаров, М.Набиев).....	442
5.8. Тайёр маҳсулотларни бирлиги таннархини ҳисоблаш, тайёр маҳсулотларни баҳолаш ва кирими ҳисоби (С.Н. Ташназаров, Д.С.Ташназарова).....	450
VI БОБ. УЗОҚ МУДДАЛИ АКТИВЛАР: МУЛК (ЕР, БИНО), МАШИНА ВА АСБОБ-УСКУНАЛАР БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ	463
6.1. Узоқ муддатли активлар: мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) таърифи, тан олиш ва класслари	463
6.2. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) харид ва бошланғич таннархи.....	470
6.3. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) бўйича давомий харажатлар ҳисоби	479
6.4. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) қайта баҳолаш.....	484
6.5. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) депресиацияси (амортизацияси) ҳисоби.....	490

6.6. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) тасарруф этилиши ҳисоби.....	505
6.7. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen)ни молиявий ҳисоботда акс эттириш	512
6.8. Мамлакатимизда миллий стандартларда асосий воситаларнинг ҳисоби хусусиятлари	516
ГЛОССАРИЙ	535
ФЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР	571

КИРИШ

Бухгалтерия ҳисоби жамият тараққиётида муҳим ўрин тутди. Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёевнинг Олий Мажлиси мурожаатномасида “Иқтисодиёт – бу ҳисоб-китоб дегани. Ҳар бир ишимизда пухта ҳисоб-китоб биринчи ўринда туриши лозим. Акс ҳолда, ҳамма ишимиз эски ҳаммом, эски тос бўлиб қолаверади”¹ – деб таъкидлаганлари ҳам бухгалтерия ҳисоб-китоб ишларини замонавий даражага кўтаришни кўзда тутди.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги ПҚ-3946-сонли «Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги Қарорида бугунги кунда хорижий инвесторларда маҳаллий корхоналар молиявий ҳисоботларининг ҳаққонийлигини тушуниш кўникмасининг шаклланишини таъминламаётганлиги таъкидлаб ўтилди. Ушбу Қарорда халқаро амалиётни ўрганиш асосида бухгалтерия ҳисоби ва аудит йўналишлари бўйича ўқув режа ва дастурларига “Халқаро молиявий ҳисобот стандартлари” бўйича фанини киритиш вазифалари юклатилган.

“Ўзбекистон – 2030” стратегиясида “Мамлакатимизда **250 миллиард** долларлик инвестицияларни ўзлаштириш, жумладан **110 миллиард** доллар хорижий инвестициялар ва **30 миллиард** доллар давлат-хусусий шериклик доирасидаги инвестицияларни жалб қилиш; эркин муомаладаги қимматли коғозлар савдолари ҳажмини **8 миллиард** долларга етказиш; ҳудудларнинг инвестицион рейтингини юритиш, ҳар бир ҳудуднинг имкониятларидан келиб чиқиб, унинг инвесторлар учун **жозибадорлигини янада ошириш; экспорт ҳажмини 2 баробар** ошириш ва **45 миллиард** долларга етказиш, экспортчи корхоналар сонини **6,5 мингтадан 15 мингтага** етказиш; экспорт таркибида тайёр ва ярим тайёр маҳсулотлар ҳажмини **3,3 баробар** кўпайтириш, Европа давлатларига **GSP +** ва бошқа

¹ Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёевнинг Олий Мажлиси мурожаатномаси // Халқ сўзи газетаси. 2017 йил 23 декабрь. №228. 3-бет.

тизимлари доирасида тайёр ва технологик маҳсулотлар экспортини кенгайтириш; **халқаро стандартлар жорий қилинган корхоналар сонини 10 баробарга ошириш** ва улар сонини **5 мингтага етказиш**² вазифалари юклатилган.

Шу муносабат билан мамлакатимизда бухгалтерия ҳисобини халқаро стандартлар даражасига олиб чиқиш учун бир қанча меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар қабул қилинди. Жумладан, мамлакатимизда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МХХС) ўтишни таъминлаш мақсадида Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2015 йил 24 апрелдаги ПФ-4720-сон “Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Фармони, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 3 мартдаги ПҚ-4265-сон “Кимё саноатини янада ислоҳ қилиш ва унинг инвестициявий жозибадорлигини ошириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ва 2019 йил 17 январдаги ПҚ-4124-сон “Кон-металлургия тармоғи корхоналари фаолиятини янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарорлари билан йиллик молиявий ҳисоботнинг МХХСларига мувофиқ эълон қилиниши ва уни Аудитнинг халқаро стандартлари (АХС) асосида ташқи аудитдан ўтказилиши бўйича вазифалар юклатилди.

Бугунги кунда Ўзбекистонда бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботини жаҳон андозалари даражасига чиқаришнинг ягона йўли бу молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини ва илғор хорижий тажрибаларни, соҳага доир жаҳон адабиётлари ва ҳужжатларини ўрганиш ҳамда уларни мамлакатимиз иқтисодиётининг хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда жорий қилишдан иборатдир. Бу йўл энг долзарб ва ўта муҳим йўлдир.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг жорий қилиниши молиявий ҳисоботлардаги ахборотларнинг ишончлилиги ва объективлигини ошириш билан бир қаторда хорижий инвестицияларни мамлакатимиз итисодиётига киритишда муҳим восита бўлиб хизмат қилади.

² - Ўзбекистон -2030” стратегияси, <https://lex.uz/tu/docs/6600413>

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтишининг зарурияти яна шу билан белгиланадики, дунё бозорларига чиқиш, мамлакатимиз экспорт салоҳиятини юксалтириш, дунё хом-ашё ва валюта биржаларига котировка қилиш, дунё банкларидан кредит олиш учун компания ва ташкилотлар томонидан МХХСга мувофиқ молиявий ҳисобот тузишни талаб этилиши билан белгиланади.

Ушбу устувор вазифани ҳал қилиш мақсадади МХХСларни тўлиқ тизимли жорий қилинишини ҳамда бу борада кадрлар тайёрлашни тубдан яхшилашга қаратилган алоҳида қарор қабул қилинишига зарурият юзага келди. Шу муносабат билан Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралда ПК-4611 “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида” Қарори қабул қилинди. Ушбу Қарорнинг мақсади МХХСларга ўтиш орқали:

мамлакатимизда хорижий инвестицияларнинг кириб келиши учун инвестицион муҳитни яхшилаш, компанияларнинг инвестициявий жозибadorлигини ошириш;

хорижий инвесторларни зарур ахборотлар билан таъминлаш, ҳисоботларнинг мазмуни ва таркибини ахборот фойдаланувчиларнинг эҳтиёжларига уйғунлаштириш;

корпоратив бошқарув тамойилларини жорий қилишни таъминлаш;

Ўзбекистон компаниялари ва банкларининг халқаро фонд ва молния бозорларига кириш имкониятларини кенгайтириш;

акциядорлик жамиятлари, холдинг компаниялар ва бошқа корхоналарнинг экспорт операциялари ҳажмини юксалтириш;

компанияларнинг рақоботбардошлигини ошириш;

бухгалтерия ҳисоби ва аудит соҳалари мутахассисларини тайёрлаш тизимини халқаро стандартлар даражасига кўтариш;

бакалаврият таълими йўналишлари ва магистратура мутахассислигидаги «Бухгалтерия ҳисоби» ва «Аудит» фанлари бўйича МХХСни чуқур ўрганишни назарда tutувчи янгиланган ўқув дастурларини тасдиқлаш ва белгиланган тартибда таълим жараёнига жорий этиш.

Мамлакатимизга хорижий инвестицияларнинг кириб келиши учун жуда катта имконият яратилди. Қонуний муҳит юзага келди. 2019 йил 26 декабрда "Инвестициялар ва инвестиция фаолияти тўғрисида" Қонуннинг янги тахрири қабул қилинди. Қонунда ошқоралик ва очиклик, инвестиция фаолиятини амалга ошириш эркинлиги янада кенгайтирилди, уларнинг қафолатлари мустаҳкамланди.

Ўзбекистон инновацион иктисодиётга ва рақамли иктисодиётга босқичма-босқич ўтмоқда. Рақамли иктисодиёт ягона ахборот базасига таянади, қайсики ушбу ахборотларнинг салмоқли қисми бухгалтерия ҳисобида шаклланади. Бошқарув тизимларининг ягона базада электрон интеграциялашуви рақамли иктисодиётнинг асосий белгисидир. Бухгалтерия ҳисобининг ахборот базасининг шаклланиши МХХСларига таянади. Шу боис, рақамли иктисодиёт мамлакатимизда МХХСга ўтишни зарурият қилиб қўйди. Шу боис, тўлиқ асосда айтиш мумкинки, МХХСларига ўтиш рақамли иктисодиётнинг муҳим ва ажралмас қисмидир.

МХХСларига ўтиш иктисодиётимизнинг асосий тўсиғи бўлиб келаётган коррупцияга қарши курашишнинг энг самарали воситасидир.

Президент Қарорида қўйилган вазифаларни амалда ижросини таъминлаш учун қуйидаги ишларни амалга ошириш лозим:

Ўзбекистондаги бухгалтерия ҳисоби ва аудит соҳасида профессионал ташкилотларнинг МХХС Кенгашига ҳамда Бухгалтерларнинг Халқаро Федерациясига аъзо бўлиш, уларга аъзолик бадалларини тўлаш, давлат даржасида ҳамкорлик олиб бориш, делегациялар алоқаларни ўрнатиш, Ўзбекистонда МХХСларига ўтишни халқаро ташкилотлар томонидан эътироф этилишига эришиш лозим;

МХХСлари ва стандартларга интерпретацияларни ўзбек тилига расмий таржима қилиш, МХХСлари Кенгаши томонидан ушбу МХХСларнинг ўзбек тилидаги версияларини расмий тан олинishiга эришиш;

мамлакатимиздаги акциядорлик жамиятлари, масъулияти чекланган жамиятлар ва бошқа корхоналарнинг ихтиёрийлик асосида ўз ташаббуслари билан МХХСлари асосида молиявий ҳисоботга ўтишларига эришишимиз лозим. Корхона ва ташкилотлар ўзлари МХХСларига ўтишда наф олишлари, унинг афзалликларини ҳис қилишлари лозим. МХХСлар орқали инвестициявий жозибадорлигига эришиш йўли билан корхоналарнинг молиявий баркарорлигини таъминлаш стратегик аҳамиятга эга бўлган вазифа сифатида қаралиши лозим;

МХХСлари талабларига тўлиқ жавоб берадиган Ўзбекистон Молиявий ҳисоботнинг миллий стандартлари (МХМС)ни ишлаб чиқиш лозим. МХХСлари ва МХМСлари ўртасидаги тафовутларга барҳам бериш керак. Имкон қадар мувофиқлаштириш керак. МХХСларда мавжуд бўлган, лекин МХМСлар таркибида бўлмаган стандартларни ҳам ишлаб чиқиш керак. Стандартларга интерпретациялар ишлаб чиқишни йўлга қўйиш керак. Бухгалтерия ҳисоби бўйича бошқа Қонун ости меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларни, жумладан Низомлар ва Қоидаларни ҳам стандартларга айлантириш керак. Ўзбекистонда мукаммал молиявий ҳисоботнинг миллий стандартлари тизими шаклланиши лозим;

молиявий ҳисоботда акс эттирилаётган ахборотларнинг сифатини ошириш мақсадида унинг таркиби ва мазмунини ахборот фойдаланувчилар манфаатларига мувофиқлаштириш, ахборотларга ишлов бериш ва уларни узатишда энг илғор усул ва услублардан фойдаланиш, халқаро инструментлар ва стандартларини ҳамда МХХСлар талабларига тўлиқ мувофиқ келадиган такомиллашган намунавий молиявий ҳисобот форматларини жорий қилиш;

бухгалтерлар ва аудиторларни МХХСлари бўйича сертификатлашнинг самарали миллий тизимини жорий этиш, аккредитацияланган ўқув марказларида илғор хорижий тажрибалар асосида ўқув жараёнлари ва ўқув-услубий таъминотини ташкил этиш, имтиҳонларни ўтказиш ва натижаларини баҳолашнинг шаффофлигини таъминлаш, олий таълим муассасаларида бухгалтерия ҳисоби ва аудитга оид фанларнинг мазмунини

ривожланган мамлакатлар университетлардаги ўқув режалари ва дастурларига (селаббус) мувофиқлаштириш, ўқув дастурларини халқаро аккредитациядан ўтказиш, педагог кадрларни қайта тайёрлаш, педагог кадрларни халқаро сертификатлаш мақсадида ўқув марказларида ва хорижий университетларда малака оширишини ва имтихонларни топширишини ташкил этиш, илғор университетлардаги дарсликлар билан таъминлаш.

Халқаро тажрибаларда бухгалтерия ҳисоби тизими молиявий бухгалтерия ҳисоб ва бошқарув бухгалтерия ҳисоби каби таркибий қисмлардан ташкил топган. Шу нуқтан назардан бугунги кунда бухгалтерия ҳисоби фани ҳам молиявий бухгалтерия ҳисоби ва бошқарув бухгалтерия ҳисобига бўлиб ўрганилмоқда. Молиявий бухгалтерия ҳисоби бу асосан ташки ахборот фойдаланувчиларга молиявий ҳисобот кўринишида ахборотларни тақдим қилиш бўлса, бошқарув бухгалтерия ҳисоби эса ички ахборот фойдаланувчилар, яъни менежерларга қарорлар қабул қилишлари учун фойдали ахборотларни етказиб бериш қуйитизимига айтилади.

Албатта, ушбу қўйилган вазифаларни мукамал даражада бажариш учун МХХСларини жадал жорий қилиш масалалари бўйича тадқиқотлар олиб бориш асосида замон талабларига жавоб берадиган “Молиявий бухгалтерия ҳисоби” фанидан дарслик бўлишини такозо этади.

Мазкур дарсликда янги Ўзбекистонда инновацион иктисодиётни ривожлантириш шароитида молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини жадал жорий қилиш ва ташкил этиш, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида корхоналарда активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал, даромадлар ва харажатларни тан олиш, баҳолаш ҳамда молиявий ҳисоботда ақс эттириш, шунингдек молиявий бухгалтерия ҳисобининг бошқа долзарб масалалари ва уларнинг ечимлари баён этилган.

Олий таълим муассасаларида халқаро аккредитация талабларига жавоб берадиган ўқув режалар ва фан дастурлари, дарсликлар ишлаб чиқилди. 2021/2022-ўқув йилидан “Бухгалтерия ҳисоби ва аудит” таълим йўналишининг ўқув режасига АССА

халқаро ташкилотининг аккредитация талаблари асосида ўзгартиришлар киритилди. Ушбу талаблардан келиб чиқиб янгиланган ўқув режага куйидаги фанлар киритилган: “Бизнесда бухгалтер (F-1-Accountant in Business)”; “Менежментлик бухгалтерия ҳисоби (F-2-Management Accounting)”; “Молиявий бухгалтерия ҳисоби (F-3-Financial Accounting)”; “Корпоратив ва бизнес ҳуқуқи (F-4-Corporate and Business Law)”; “Самарадорликни бошқариш (F-5-Performance Management)”; “Солиққа солиш (F-6-Taxation)”; “Молиявий ҳисобот (F-7-Financial Reporting)”; “Аудит ва кафолат (F-8-Audit and Assurance)”; “Молиявий менежмент (F-9-Financial Management)” фанлари киритилди.

Такдим этилаётган дарслик “Молиявий бухгалтерия ҳисоби (1-қисм)” фанининг ўқув дастурига мувофиқ тайёрланган. Дарслик олти бобдан иборат.

1-боби **“МОЛИЯВИЙ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ ТАРИХИ ВА РИВОЖЛАНИШИ”** деб номланиб, унда Бухгалтерия ҳисобининг тарихий ривожланиши, Ўзбекистонда бухгалтерия ҳисобининг тараққий эттирилиши, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини қўллаш давр талабига доир мавзулар ёритилган.

2-боби **“МОЛИЯВИЙ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИНИНГ КОНЦЕПТУАЛ АСОСЛАРИ”** деб номланиб, унда Бухгалтерия ҳисоби муҳити (Accounting Environment) ва бухгалтерия ҳисобининг роли, Бухгалтерия ҳисоби - бизнес тили, Молиявий ҳисоботлар ва бизнес қарорлари, Молиявий бухгалтерия ҳисоби концептуал асослари (Conceptual framework), Молиявий ҳисоботнинг сифат тавсифи, Молиявий ҳисобот элементлари, Ҳисоб цикли ва трансформацион жадвал, Молиявий бухгалтерия ҳисобининг мустақил фан сифатидаги хусусиятларини очиқ беришга қаратилган мавзулар ўрин олган.

“ТУШУМЛАР БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ” деб номланган 3-бобида Тушумлар таърифи, турлари ҳамда асосий қоидалари, Харидорлар билан тузилган шартномаларни идентификация қилиш, Бажарилишларга оид мажбуриятлар, Операция нархи ва операция нархини бажарилишларга оид мажбуриятларга тақсимлаш, тушумни

тан олиш, шунингдек сотишдаги чегирмалар ҳисоби каби мавзулар баён қилинган.

“ДЕБИТОРЛИК ҚАРЗЛАРИ (ОЛИНАДИГАН СЧЁТЛАР), ПУЛ МАЖБУРИЯТЛАР (ТЎЛАНДИГАН СЧЁТЛАР), ПУЛ МАБЛАҒЛАРИ ВА ХОРИЖИЙ ВАЛЮТАДАГИ ОПЕРАЦИЯЛАР БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ” номли 4-бобида Дебиторлик қарзлари (Олинадиган счётлар - Receivables) - қопламаларга бўлган ҳуқуқ сифатида тавсифи, Шартномавий активларни тан олиш ва баҳолаш тартиби, Дебиторлик қарзларини тан олиш ва баҳолаш тартиби, Дебиторлик қарзларнинг соф қиймати, қадрсизланишдан зарар ҳисоби, Олинадиган счётлар (дебиторлик қарзлари) бўйича молиявий ҳисобот, Мажбуриятларнинг (тўланадиган счётлар (Payables), резервлар ва баҳоланадиган мажбуриятлар ҳисоби, Жорий активлар: пул маблағлари ва пул эквивалентлари ва Хорижий валютада операциялар ҳисоби масалалари кўриб чиқилган.

Дарсликнинг 5-боби **“ЗАХИРАЛАР БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ”** деб номланиб, унда Захираларнинг мазмуни, тан олиниши ва таркибий қисмлари, Захиралар таннархининг шаклланиши, Захираларни баҳолаш усуллари, Захираларни даврий ва узлуксиз ҳисобга олишнинг хориж тажрибалари, Мамлакатимизда даврий ва узлуксиз захиралар тизимларини қўллаш, Тайёр маҳсулотлар таннархини даврий тизимда ҳисобга олиш ва “сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи тўғрисида”ги ҳисоботни тузиш тартиби, Тайёр маҳсулотларни бирлиги таннархини ҳисоблаш, Тайёр маҳсулотларни баҳолаш ва кирими ҳисоби мавзулари ёритилган.

Ўқув адабиётининг 6-боби **“УЗОҚ МУДДАЛИ АКТИВЛАР: МУЛК (ЕР, БИНО), МАШИНА ВА АСБОБ-УСКУНАЛАР”** деб номланиб, унда Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) таърифи, тан олиш ва класслари, Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) харид ва бошлангич таннархи, Мулк

(ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) бўйича давомий харажатлар ҳисоби, Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарни (Property, Plant and Equipmen) қайта баҳолаш, Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) депреснацияси (амортизацияси) ҳисоби, Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) тасарруф этилиши ва ҳисобдан чиқарилиши ҳисоби ҳамда молиявий ҳисоботга доир мавзулар баён қилинган.

Дарсликни тайёрлашда замонавий адабиётлардан, жумладан илғор университетдаги дарсликлардан самарали фойдаланилган. “Deloitte. МСФО в кармане 2016. ЗАО «Делоит и Туш». Все права защищены. 157 с. 2016.”, “Larson, Kermit D. Financial Accounting /Kermit D. Larson, Paul B. W. Miller. 6th ed. Irwin, 1995. 686 p.”, “Libby, Robert. Financial accounting /Robert Libby, Patricia A. Libby, Daniel G. Short. Irwin, Printed in USA, 2016. 752 p.”, “Нидлз Б. и др. Принципы бухгалтерского учета / Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. –М.: Финансы и статистика” каби илғор дарсликлардан ва хорижий тажрибалардан фойдаланилган.

Ушбу ўқув дарслиги кейинги йилларда қабул қилинган халқаро ҳужжатлар, “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги” Қонун ва қонун ости меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлари, жумладан Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралда ПҚ-4611 “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чоратadbирлар тўғрисида” Қарори, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари талаблари ҳамда нуфузли хорижий дарсликларга асосланиб тайёрланди. Дарсликни ёзишда “PricewaterhouseCoopers. Академией PwC” томонидан ДипИФР имтиҳонлари учун ўқув қўлланмасида (2021) келтирилган амалий мисоллардан фойдаланилди. Ушбу адабиётлар матнда манба сифатида келтирилди.

“Молиявий бухгалтерия ҳисоби 1” фани ихтисослик фанлари таркибида бўлган фан ҳисобланиб, ўқув режасига мувофиқ ўқув йилининг 2-3 семестрларида ўқитилади. Ушбу фан ўқув режасидаги

бошқа фанлар “Бухгалтерия ҳисобига кириш”, “Бизнесда бухгалтер”, “Бошқарув бухгалтерия ҳисоби” ва “Бошқа тармоқларда бухгалтерия ҳисобининг хусусиятлари” фанлари билан узвий ва мантикий боғлиқликда ҳисобланади. Бугунги кунда “Молиявий бухгалтерия ҳисоби” фани МХХСлари асосида такомиллаштирилмоқда, МХХСлари асосида тузилган молиявий ҳисоботлар “Аудит” фанидаги илғор усул ва услублар асосида халқаро аудитдан ўтказилади, МХХСлар асосида тузилган ҳисоботлар асосида молиявий ҳолатнинг таҳлили амалга оширилади.

Ушбу ўқув адабиёти интерактив усуллар, жумладан “кластер”, “SWOT таҳлил”, “аклий ҳужум”, “муаммоли маъруза”, “блиц сўров” ва бошқа усулларни қўллашни кўзда тутди. Мавзуларни ёритишда электрон материаллар, Power Point ва Excel компьютер ҳамда махсус бухгалтерия ҳисоби дастурлари, интернет расмий сайт материалларидан самарали фойдаланилди.

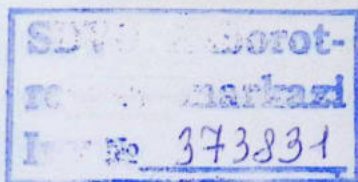
Ушбу дарсликка қадар “Молиявий ҳисоб” фани бўйича ўқув адабиётлари чоп эттирилган. Лекин, уларнинг аксариятида миллий стандартлар (БХМСлари) асосида ёзилган. Янги ўқув режага ўтганлигимиз муносабати билан МХХСлари асосида мавзулар киритилган дарсликлар етарли эмас. Бундан ташқари яратилган ўқув қўлланмалар фан дастурининг барча мавзуларини тўлиқ қамраб олмаган. Муаллиф томонидан (С.Н.Ташназаров) ҳамда Ш.Эргашева томонидан «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари» фанидан дарсликлар тайёрланди. Ушбу фан бўйича ҳозирги кунга қадар халқаро тажрибалар ва МХХСлар асосида дарслик яратилган эмас. Шу боис, бугунги кунда “Молиявий бухгалтерия ҳисоби” бўйича замонавий дарслик яратиш зарурияти мавжуд.

Дарсликда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари, АКШдаги GAAP, Молиявий ҳисоботнинг миллий стандартлари лойиҳаси, Мурел ДМ хорижий корхонаси, Натурел замин МЧЖ, Катта-Қўрғон ёғ-мой АЖ, Сатурн металл МЧЖ, халқаро стандартларга ўтган акциядорлик жамиятлари ва тижорат банклари ҳамда бошқа корхоналари амалий мисолларидан фойдаланилган.

Мазкур дарслик ушбу соҳада тадқиқот олиб борган олимлар билан биргаликда ёзилганлиги ҳам диққатга сазовордир. 3-боби “Тушумлар бухгалтерия ҳисоби” PhD, доцент З.Б.Эшпулатова; 4-боб “Дебиторлик қарзлари (олинадиган счётлар), пул маблағлари ва хорижий валютадаги операциялар бухгалтерия ҳисоби” DSc Б.Боронов, PhD О.Неъматов, PhD О.Худойбердиев; ҳамда 5-боби “Захираларнинг бухгалтерия ҳисоби” PhD О.Худойбердиев, PhD М.Набиев ва PhD Д.С.Ташназаровалар томонидан ёзилган. Улар томонидан ёзилган параграфлар мундарижада келтирилган. Шу билан бир қаторда дарсликни ёзишда тадқиқотчилар Н.К.Алимова, Ю.Ш.Рахманова А.Қ.Эшонкулов, Ф.З.Юсупова, Д.Неъматова, Г.Жумаева, М.Ахмедов, Т.Турабоев, Ф.Нурниёзовлар ҳам иштирок этган. Ушбу олимларнинг диссертация тадқиқотлари натижалари киритилган.

Дарсликни ёзишда муаллиф корхоналарнинг амалий маълумотларини I С бухгалтерия ва I Уз бухгалтерия дастурларидан олишда ва уларга ишлов беришда ёрдам берган амалиётчи бухгалтер ҳамда ўқитувчилар Шерзод Шониёзов, Тохир Саттаров, Фаррух Ҳакимов, Татьяна Кавалчук ҳамда илғор хорижий тажрибаларни жорий қилишда молиявий менежерлар Зафер Ўзтурк ва Самет Эржинларга миннадорчилик билдиради.

Мазкур дарслик олий таълим муассасаларида 60410100 “Бухгалтерия ҳисоби ва аудит (тармоқлар бўйича)” таълим йўналиши бўйича тахсил олаётган талабаларига мўлжалланган. Ундан иктисодиёт соҳасидаги бошқа йўналишдаги талабалар ҳамда компанияларда бухгалтерия хизмати раҳбарлари, аудиторлар, банк ходимлари, иктисодчилар ҳам фойдаланишлари мумкин.



1-БЎЛИМ. МОЛИЯВИЙ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИНИНГ НАЗАРИЙ-КОНЦЕПТУАЛ АСОСЛАРИ

1 БОБ. МОЛИЯВИЙ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ ТАРИХИ ВА РИВОЖЛАНИШИ

1.1. Бухгалтерия ҳисобининг тарихий ривожланиши³

Бухгалтерия ҳисоби тизимининг тарихий шаклланиши ҳозирги замон бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботининг фундаментал асосини ташкил этади. Бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот узок тарихий вақт мобайнида аста-секинлик билан зарурият туфайли пайдо бўлди ва ривожланиб борди ҳамда бугунга келиб бошқарувнинг мукаммал бир тизими сифатида шаклланди.

Бухгалтерия ҳисоби қадимий профессиялардан ҳисобланади. Ҳисоб-китоб, арифметика, бартер ва пул муомаласи юзага келиши билан бухгалтерия ҳисоби вужудга келди ва тараққий этди. Дастлабки бухгалтерия ёзувлари бундан 7000 йил олдин Қадимги Миср ва Месопотамияда аниқланган⁴. Унда манбаларда амалга оширилган харажатлар, олинган ва сотилган товарлар тўғрисидаги ёзувлар борлиги топилган.

Бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот тараққиётини куйидаги тўртта босқичга бўлишимиз мумкин (1.1-расм):

1- босқич

Ҳисоб ғоясининг юзага келиши



2-босқич

Дунё мамлакатларида миллий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи тизимининг юзага келиши



3-босқич

Бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботнинг халқаро интеграцияланиши



4-босқич

Дунё миқёсида молиявий ҳисоботнинг гармонизацияланиши

1.1-расм. Бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот тизимининг ривожланиш босқичлари

³ Ушбу параграфни ёзишда таълиқчилар Г.Жуласа, Ф.Нуриниёзовлар иштирок этган.

⁴ https://en.wikipedia.org/wiki/History_of_accounting

Ҳисоб-китоб ишларининг тараккий эттирилишида ислом динимизнинг коидалари ҳам ўта муҳим аҳамият касб этган. Абу Саъид Худурий разияллоху анхудан ривоят қилинган ҳадисда **Ҳазрати Пайғамбаримиз Мухаммад Мустафо** саллаллоху алайҳи васаллам: «**Зарар бериш ва зарар кўриш ҳам йўқ**» деганлар. Муътабар фикхий китобларимизда: «**Зарарни даф қилиш фойдани жалб қилишдан олдинга қўйилади**»⁵, деган қоида бор.

Ўрта ва Узок шарқ, Араб мамлакатларида эрамининг бошларида шаклланган иқтисод, фан ва маданият ҳисоб-китоб тизимининг ривожланишига катта таъсир кўрсатди. Ватандошимиз, буюк математик олим Ал Хоразмий ўзининг “**Ал-Жабр Вал Муғобала**” китобида “ноль” рақами ва сонлар қаторини асослаб берди. Бу иш ҳозирги ҳисоблашлар тизимига ҳам асос қилиб олинган. Бу ўз навбатида математика ва шу жумладан, ҳисоб-китоблар учун ҳам катта бир кашфиёт эди. Шу боис ватандошимиз, буюк олим **Ал-Хоразмийни бухгалтерия ҳисоб-китобининг ҳам асосчиларидан бири** деб аташга тўлиқ ҳақлимиз.

Сиёсий иқтисодиётнинг классик мактаби, йирик иқтисодий олимлари А. Смит (1723-1790) ва Д. Рикардо (1772-1823), Карл Маркс (1818-1883) иқтисодий таълимотларининг яратилиши иқтисодиётдаги қонуниятларни очиш, ривожланиш диалектикасини белгилашда муҳим аҳамият касб этди. А.Смитнинг 1776 йилда ёзган «Халқлар бойлигининг табиати ва сабаблари тўғрисида» китоби Ғарбда ҳозир ҳақли равишда «Капиталистик иқтисодиёт Библияси» дея ном олган. Д.Рикардо “Сиёсий иқтисодиёт ва солиққа тортиш асослари” (1817) асарида ишчининг иш ҳақи ва соҳибкорнинг фойдаси ўртасидаги нисбатнинг тесқари пропорционалигини исботлаб, ишчи ва капиталистнинг иқтисодий манфаатлари зид эканлигини кўрсатди. Рикардо товар қийматининг ягона манбаи ишчининг меҳнати эканлигини асосланди. Карл Маркс буюк “**Капитал**” асарида товар ва қўшилган қиймат тушунчасини асослаб

⁵ <https://kun.uz/news/2020/05/22/ozbekistonda-2020-yilgi-ramazon-hayitini-nishonlash-va-hayit-namoziniquish-taribi-elon-qilindi>

берди. Албатта бу таълимотлар ҳисоб-китоб ишларини иктисодиёт конунийят асосида ташкил этишга асос бўлди.

VII-XIII асрда Хитойда моддий бойликларни ҳисобга олишнинг анча тараққий қилган тизими, яъни тўрт устунли тизими (**Кирим – Чиким = Охирги қолдиқ – Бошланғич қолдиқ**) қўлланила бошлади [40, 6-бет].

Бу усулнинг қўлланилиши ҳисоб-китоблар ёзувини амалга оширишда жуда қўл келди ва дастлабки ҳисоб-китоб амалиётининг вужудга келишига сабаб бўлди. Ушбу тўрт устунли боғлиқлик асосида товар-моддий бойликлар (турлари бўйича) натурал ўлчовда, пул маблағлари ва ҳисоб-китоблар эса пул ўлчовида ҳисобга олинган, шунингдек ёзувлар амалга оширилган. Ҳисобларда шаклланган маълумотлар мулкдорларга маблағлар ҳаракати устидан назорат ўрнатиш имконини очиб берди. Лекин, бу ёзувлар бир-бири билан тўлиқ узвий боғлиқликда юритилмас ва иш натижалари умумий маблағларнинг қўпайиши (камайиши)га қараб аниқланар эди.

1494 йил италян монахи, математик Лука Пачоли ўзининг математик китобига ёзган иловаларида ўша даврда Италияда савдогарлар ўртасида тарқалган ҳисоб-китоб ишлари амалиётини ўрганиш асосида иккиёклама бухгалтериянинг қўлланилишини батафсил ёритиб берди [62, 42-бет].

Л.Пачоли бухгалтерларнинг бошланғич баланс тузишдаги ҳаракатини қуйидагича тавсифлайди: "...Барча дебет моддаларининг, кайснки жами аталадиган суммасини, кейини ҳуду шунингдек, кредит жами суммасини аниқлаш зарур; булардан биринчиси - дебет бўйича жами, иккинчиси - кредит бўйича жамиси деб аталади. Агар ушбу иккита сумма бир-бирига тенг бўлса, Сизнинг китобларингиз яхши юритилган деган хулосага келиш мумкин"⁶. Бу амалиёт натижаларини умумлаштириш ва унга

⁶ Хендриксен Э.С., Ван Бреда М. Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ. Под ред. Я.В. Соколовой. - М.: Финансы и статистика, 1997. - 576 с. 28-бет

математиканинг қўлланилиши ҳисоб ғоясининг вужудга келиш даврини бошлаб берди.

Бошқарув (менежментлик) ҳисобининг пайдо бўлиши унинг асосий элементи бўлган **Таннарх Ҳисоби (Cost accounting)**нинг вужудга келиши билан боғлиқдир. Менежментлик ҳисобига оид дарсликда “Таннарх ҳисоби”нинг дастлабки юзага келишини ўн еттинчи асрнинг бошларида кузатиш мумкинли эътироф этилган. 1610-1620 йилларда Роберт Лодер томонидан фермер хўжалиги сўётларини юритиш жараёнида таннарх ҳисоби белгиларини кўриш мумкин. XVIII асрда ишлаб чиқариш тизимининг кенг механизацияси йирик саноат ишлаб чиқарувчиларни юзага келтирди. 1805 йилда Англияда саноат ишлаб чиқаришида завод кийматини аниқлашга дастлабки уринишлар бўлган. Лекин, таннарх тушунчаси саноат соҳасидаги олимлар томонидан 1870 йилларда фойдаланилган ва асослаб берилган. Дастлабки, таннарх тушунчаси, маҳсулотни тайёрлаш киймати, харажатларни тақсимлаш, завод сўётларининг қўлланилиши ва принципларига оид мақолалар 1895-1901 йилларда Лондон ва Нью-Йоркдаги соҳага оид нашрларда чоп этирилган.

1887 йилда англиялик иқтисодчи олимлар Дж.М. Фелса ва Э. Гарке “Ишлаб чиқариш сўётлари: принциплари ва юритиш амалиёти” номли китобини чоп эттирди. Ушбу китобда харажатларнинг нормативлари ва уларнинг назорат тизимида қўлланилиши ҳамда харажатларни фиксалашган (ҳизирги доимий) ҳамда ўзгарувчан харажатларга бўлиш таклиф этилган. Ишлаб чиқаришнинг харажатлари тўғрисидаги ахборотларнинг зарурлиги тўғрисида XX асрнинг бошларида Г.Эмерсон томонидан ёзилган “Меҳнат унумдорлиги оператив ишлар ва иш ҳақи асоси сифатида” номли китобида асослаб берган.

Таннарх ҳисобига оид дунёда биринчи марта 1913 йилда Дж.Л. Николсон томонидан “Таннарх ҳисоби: назарияси ва амалиёти” китоби чоп этирилди.

XIX асрнинг охирига келиб бухгалтерия ҳисоби тараққиёти учун жуда қулай муҳит юзага келди. Бу шарт-шароитларга

куйидагиларни киритишимиз мумкин: 1) индустриал саноат революцияси натижасида бизнеснинг масштаби ва уларнинг пулда ўлчаниладиган операциялари хилма-хиллиги кенгайиши; 2) давлат миқёсида бюджет ва молиянинг ташкил этилиши; 3) қарз ва капитал (сармоя) берувчиларнинг ажралиши; 4) мулкдорлар ва менежерларнинг ажралиши; 5) масъулияти чекланган жамият принципларининг ишлаб чиқилиши; 6) тижорат банклари фаолияти кенгайиши; 7) акциядорлик жамиятлари ва акциядорлик капиталининг вужудга келиши; 8) қонуний муҳитнинг вужудга келиши.

Бу шарт-шаронтлар бухгалтерия ҳисобининг умумтан олинган усулларининг кенг жорий қилиниш жараёнини тезлаштирди. Юзага келган муҳит ўз навбатида бухгалтерия ҳисоби методларини умумлаштирадиган ва уни оммавийлаштирадиган профессионал ташкилотларнинг юзага келишига олиб келди. Стандартлар ва этика қоидаларига мос профессионал бухгалтерларнинг вужудга келиши Европа мамлакатларида бухгалтерия ҳисоби профессионал идораларининг шаклланиши билан боғлиқдир. 1854 йил Қирол Шотландияда Чартер бухгалтерлар жамиятини тузишга асос солди. 1880 йил Англия ва Уэлсда Чартер Бухгалтерлар Институти ташкил этилди. 1887 йил АҚШда Жамоат Бухгалтерлар Ассоциацияси (ААРА) фаолият бошлади ва **“Journal of Accountancy”** нашриёт органига эга бўлди⁷. 1904 йилда АҚШда бухгалтерларнинг биринчи халқаро конгресси бўлиб ўтди ва мамлакатлар ўртасида бухгалтерия ҳисоби соҳасида фикрлар билан алмашиш имконияти юзага келди. Кейинчалик дунёнинг турли хил мамлакатларида даврий равишда конференциялар бўлиб турди. Бироқ ҳамкорлик борасида муҳим келишувга келинмади.

Бухгалтерия ҳисоби фанининг ривожланиши ва халқаро интеграциялашувида Америка-Англия давлатлари иқтисодчи олимларининг роли катта бўлди. Дунёда Америка бухгалтерияси

⁷ Pizzev, Alan. Accounting and Finance. A firm foundation, 3rd Edition, London, Cassell, 2001. 512 p., 5-6.

асосчиларидан бири Чарльз Эзра Шпруг (1842-1912) эътироф этилади. У бухгалтерия ҳисоби фанининг алгебра, фалсафа ва бошқа фанлар билан чамбарчас боғлиқ эканлигини асослаб берди. Ч.Э. Шпруг **Актив = Мажбурият + Капитал** формуласини яратди.

XIX асрнинг охирига келиб бухгалтерия ҳисоби фан сифатида тўлиқ шаклланди. “Бухгалтерия ҳисоби назарияси” фанига асос солинди. Унинг асосчиларидан бири Америкалик олим Е.С. Хендриксендир. Бу даврда ушбу олим ва бошқа Америка мутахассислари томонидан бухгалтерия ҳисоби икки йўналишга, яъни **молиявий бухгалтерия ҳисоби (financial accounting)** ва **менежментлик бухгалтерия ҳисобларига (management accounting)** ажратилди. Ушбу таркибий қисмларнинг назарий ва методологик асослари яратилди.

XX асрнинг бошларида АҚШда ва ундан кейин Европада ҳақиқий маълумотларни стандарт маълумотларга таққослаш асосида четланишларни аниқлашга асосланган **“Стандарт костинг”** тизими кенг қўлланила бошлади ва ўзининг самарасини берди. Бу эса ушбу тизимнинг кенг тарқалишига олиб келди.

Ушбу даврларда бизнес соҳасидаги тарихчиларнинг таъкидлашларича, **DuPont, General Motors** и **General Electric** каби йирик компаниялар менежментлик ҳисоби соҳасидаги амалиётнинг новаторлари бўлиб ҳисобланади. 1977 йилда АҚШда “Хорижий коррупциялар тўғрисида”ги Конуннинг қабул қилиниши ички назорат тизимини тартибга солишда муҳим аҳамият касб этди.

Бухгалтерия ҳисоби тараққиётида бошқарув (менежментлик) ҳисоби муаммолари ва менежмент бухгалтерларни сертификатлаш масалалари билан шуғулланадиган АҚШдаги **Менежмент Бухгалтерлар Институтини (ИМА)** катта роль ўйнайди. ИМА бухгалтерларнинг йирик профессионал ташкилотларидан бири ҳисобланган **Бухгалтерлар Миллий Ассоциацияси (НАА)** билан ҳамкорликда асосан бошқарув (менежмент) бухгалтерларининг манфаатини ҳимоя қилади.

АҚШда оммавий фикр ва мулоҳазалар бухгалтерларнинг профессионал этикаси бўйича юкори ҳурмат ва эҳтиром

кўрсатилишини қўллаб қувватлайди. “Бухгалтерлар Обрў Эътибори тўғрисида”ги Кодексида СРА ва СМА сертификатларига эга бўлган бухгалтерларнинг компетентлик, конфеденциаллик ва объективлик сифатлари қўллаб-қувватланилади ва юқори даражага кўтарилади.

1972 йилдан эътиборан АҚШ Бухгалтерлар Миллий Ассоциацияси бошқарув ва молиявий бухгалтерларни (СРА ва СМА) сертификатлаш дастурларини амалга ошириш жараёнида молиявий ва бошқарув бухгалтерия ҳисоби ўртасида фарқловчи белгиларни ишлаб чиқишга зарурият туғилганлиги эътироф этди. Ушбу Ассоциация томонидан етита белги бўйича молиявий ва бошқарув ҳисоби ўртасидаги фарқлар очиб берилди (1.1-жадвалга қarang).

1.1-жадвал

АҚШ даги Бухгалтерлар Миллий Ассоциацияси томонидан эътироф этилган бошқарув (менежментлик) ва молиявий бухгалтерия ҳисоби ўртасидаги фарқлар [62]

Белгилари	Бошқарув (менежментлик) бухгалтерия ҳисоби	Молиявий бухгалтерия ҳисоби
1. Бош фойдала нувчиларига қараб (Primary users)	Турли хил даражадаги менежерлар	Ташки доиралар, жумладан, сармоядорлар ва давлат маъмурлари, бироқ фақат ташкilotнинг юқори даражадаги менежерлари
2. Танловдаги эркинлик (Freedom of choice)	Ташкирнинг менежмент қарорларининг савиясини ошириш асосида даромадларга алоқадорлигидан бошқасига амал қилмаслик	Умум қабул қилинган бухгалтерия ҳисоби тамойилларига (GAAP) амал қилиш
3. Хулқий иштирок (Behavioral implications)	Менежерларнинг қулик хулқ атворида ўлчовлар ва ҳисоботлар қандай таъсир тўғрисида қизикади	Иқтисодий ҳодисалар қандай ўлчанилиши ва таҳлил қилиниши тўғрисида қизикади, хулқ атвор иқкинчи даражали ҳисобланади

I.1-жадвал давоми		
4. Вакт ориентацияси (Time focus)	Келгусидаги ориентацияси: бошлангич ёзувлар каби бюджетдан формал фойдаланиш, мисол: 19x3 бюджет версияси 19x3 ҳақиқий бажарилиши	Ўтган ориентацияси: бошлангич қийматланиши. Мисол учун 19x3 ҳақиқий версияси 19x2 ҳақиқий бажарилиши
5. Вакт оралиғи (Time span)	Соатдан тортиб 10 ёки 15 йил вақт оралиғида мосланувчан тебранади	Кам мосланувчан, одатда бир йил ёки чоракликни ўз ичига олади
6. Ҳисобот (Reports)	Ҳисоботнинг деталлиги: бирлиكنинг қисмлари, махсулотлар, департаментлар, ҳудудлар ва бошқалар тўғрисидаги деталли кизиқади	Суммали ҳисоботлар: асосан бутун бир бирлик тўғрисида кизиқади
7. Фаолиятнинг ёритиб берилиши (Delineation of activities)	Ўрганиш доираси аниқ чегараланмаган, экономика, қарорлар асоси, ҳуқ атвор фанларида "heavier" қўлланилади	Ўрганиш доираси кўпроқ аниқ чегараланган, боғлиқ фанларда "lighter" қўлланилади

Албатта, ушбу жадвалда келтирилган фарқлар жаҳон ҳамжамияти томонидан эътироф этилган. Шу билан, манбаларда 1972 йил бошқарув (менежментлик) ҳисобининг расмий юзага келиш санаси деб эътироф этилиши таъкидланган. Бошқарув бухгалтерия ҳисоби ишлаб чиқариш (таниларх) ҳисоби асосида юзага келганлигини таъкидлаш мумкин (I.2-расм):



1.2-расм. Бошқарув (менежментлик) бухгалтерия ҳисоби тараккий этиши

Бундан ташқари бухгалтерия ҳисобини тартибга солиш, уни назарий ва методологик жиҳатдан такомиллаштиришда **Молиявий Ижрочилар Институти** (Financial Executives Institute) ва бошқа ташкилотлар ҳам катта мавқега эга ҳисобланади. Бу ташкилот ҳам ААА каби молиявий ҳисобот стандартларини ишлаб чиқиш ва такомиллаштириш жараёнларига ўзининг даврий нашрлари орқали илмий мулохазалар олиб бориш йўли билан фаол таъсир кўрсатиб боради. Унинг даврий журналларига “Молиявий ижорачи журнали” (Financial Executive Magazine) ва “**Менежментлик бухгалтерия ҳисоби**” (Management Accounting)лар киради. Бу журналлар бухгалтерия ҳисоби фанини ривожлантиришда катта ҳисса қўшган.

Буюк Британия ва Ирландияда профессионал бухгалтерларнинг йирик олтита ташкилотига қирувчи ҳамда дунёдаги энг йирик профессионал ташкилотлардан бири бу **Менежментлик Бухгалтерия Ҳисоби Чартер Институти (CIMA)** (1970 й.) ҳисобланади. Мазкур институт дунёда менежментлик ҳисобини тараккий эттиришда муҳим роль ўйнади. Институтнинг асосий мақсади менежментлик ҳисоби фанини ривожлантириш,

шахслар ва бизнесга муваффақиятларга эришишлари учун ёрдам бериш, менежментлик бухгалтерия ҳисоби бўйича бухгалтерларни сертификатлаш, бухгалтерларнинг амалий компетенциясини тараккий эттириш бўлиб ҳисобланади. Дунё бизнес оламида СИМАнинг "Бизнес самарадорлигини бошқариш" сертификати ҳамда СИМАнинг "Бизнесни бошқариш" дипломлари катта эътибор қозонган. Институт томонидан чоп этирилган **"Менежментлик бухгалтерия ҳисоби терминологияси"** китоби фанни ривожлантиришда катта рол ўйнади.

1929 йилда жаҳон фонд бозорларида бошланган кўп йиллик иқтисодий кризис ҳисоботларни умумқабул қилинган ва кенг қўлланиладиган қондалар асосида тузиш заруриятини юзага келтирди. Ушбу кризис бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот тизими давр талабларига жавоб бера олмаслигини ва уни тубдан қайта кўриб чиқиш зарурияти мавжудлигини исботлади. Натижада, ўтган асрнинг 30-йилларида АҚШда бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботнинг умумқабул қилинган принципларини ишлаб чиқишга киришилди.

Бухгалтерия ҳисобининг кейинги 50 йилда тараққиёти: ахборот революцияси ва ахборот технологияларининг ривожланиши, маҳсулот ишлаб чиқариш линияларининг кенгайиши, иқтисодиётнинг глобаллашуви ва инновацион иқтисодиёт, сервис (хизмат кўрсатиш) соҳасининг устувор ривожланиши ва бошқа омиллар билан белгиланади.

Ахборот революцияси ахборотларнинг ҳажми ва оқимини кенгайтди. Уларга ишлов беришда янги технологияларни қўллашни тақозо қилди. **Ишлаб чиқариш линияларининг кенгайиши** янги турдаги маҳсулотлар ишлаб чиқаришга олиб келди. Бу эса таннархни маҳсулотлар ўртасида тақсимлаш техникаси (методлари)ни такомиллаштиришни талаб этади. **Иқтисодиётнинг глобаллашуви** рақобат муҳитини кенгайтди, бу эса аниқ, долзарб ва ўз вақтида тақдим этиладиган ахборотларга бўлган талабни кучайтирди. Трансмилий корпорацияларнинг ривожланиши трансферт баҳони шакллантириш масласини долзарб қилиб қўйди.

Глобаллашув профессияни ривожланишига олиб келди. Японияда стратегик менежмент ва операцион менежмент ҳамда менежментлик ҳисобида янги инновациялар қўлланила бошлади. Натижада, рақобатга бардош бериш учун кўпчилик америкалик компаниялар ҳам Япония менежмент тизимини қўллай бошлади. **Сервис соҳасининг устувор ривожланиши** ушбу компаниялар томонидан уларнинг менежмент талабларига жавоб берадиган бошқарув ҳисобини ривожланишига олиб келди. Айниқса, туризм, транспорт, молия ташкилотлари ва тиббиёт менежменти соҳасида кескин бурилишлар юз берди. Хизматлар таннархини аниқлаш бошқарув ҳисобининг муҳим объектига айланди.

Бошқарув (менежментлик) ҳисобининг ривожланишида менежмент соҳасидаги қуйидаги инновациялар муҳим таъсир кўрсатди: **Тотал Сифат Менежменти (Total quality management) (TQM); Just-in-time (JIT); Чегаралаш назарияси (Theory of constraints); Тежамли маҳсулот ва тежамли корхона (Lean production and the lean enterprise).**

Олимларимиздан Б.Ю.Мақсудов тадқиқотларида таъкидланишича “Стратегик бошқарув ҳисоби” атамаси 20-асрнинг 80-йилларида АҚШ ва Ғарбий Европа мамлакатларида пайдо бўлган, бироқ, кенг қўлланилмаган. Ўтган асрнинг 90-йилларига келиб, стратегик бошқарув ҳисобига оид баҳслар авж олди. “Стратегик бошқарув ҳисоби” атамаси биринчи бўлиб, К.Симмондз тадқиқотларида келтирилган.”⁸

1937 йилда Германияда, 1947 йил Францияда бухгалтерия ҳисоби сўётлар миллий режаси пайдо бўлди ва сўётлар режасини қўллаш мажбурий ҳолатга келтирилди. Дунёнинг етакчи мамлакатларида миллий ҳисоб тизими шаклланди ва тараккий этди.

Ушбу борада фикрларни умумлаштириш натижасида биз миллий бухгалтерия (молиявий) ҳисоби ва ҳисоботи тизимининг шаклланишида қуйидаги омилларни қайд қилиш муҳимлигини таъкидлаймиз:

⁸ Мақсудов Б.Ю. (2019) Бошқарув ҳисобида стратегик ёнланув масалалари. http://iqtisodiyot.tssc.uz/sites/default/files/maqolalar/5_Maksudov%20%2B.pdf

1) Иқтисодий – мамлакатнинг иқтисодий ривожланиш даражаси, иқтисодий ҳамкорлик, иқтисодий муносабатлар.

2) Сиёсий ва мафкуравий - мамлакатнинг сиёсати, унинг халқаро майдонда тутган ўрни ва мафкураси.

3) Маданий - мамлакатнинг ва кишиларнинг маданияти ва урф-одатлари.

4) Қонун тизими - мамлакатда қабул қилинган норматив-ҳуқуқий актлар, уларнинг савияси ва субъектлар томонидан қўлланилиш даражаси.

5) Бошқа давлатлар таъсири - бошқа давлатлардаги бухгалтерия ҳисобининг илғор ютуқларидан фойдаланиш, тажриба алмашиш, ёрдам кўрсатилиш лойиҳаларининг амалга оширилиши.

6) Иқтисодчи олимлар назарияси ва профессионал ташкилотларнинг таъсири – иқтисодчи олимларнинг тадқиқот натижалари, амалиётчиларнинг фикр ва таклифлари, профессионал ташкилотлар иш натижалари.

Ушбу омиллар таъсирини 1.3-расм орқали ифодалашимиз мумкин. Шунинг таъкидлаш жоизки, ушбу омиллар бухгалтерия ҳисоби тизимининг шаклланишида бир-бирига бевосита боғлиқликда таъсир кўрсатади.

Масалан, бошқа давлатлар, иқтисодчи олимлар назарияси ва профессионал ташкилотларнинг таъсири омиллари бевосита таъсир кўрсатиш билан бирга улар мамлакатнинг сиёсий, иқтисодий муҳити ва қонунлар тизимига ҳам таъсир кўрсатиш орқали ҳам билвосита таъсирини кўрсатиб туради. Миллий ҳисоб тизими шаклланишида бошқа давлатлар таъсири муҳим омил ҳисобланади. Масалан, Ўзбекистон Республикасида хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналарнинг фаолият юритиши учун қулай инвестициявий муҳитнинг яратилиши натижасида хорижий инвесторлар томонидан моддий ва молиявий маблағларнинг киритилиши билан бирга ҳисоб сиёсати, такомиллашган бухгалтерия усул ва услублари, муолажалари, намунавий дастурлари, техник воситалари ҳам кириб келдики, бу ўз навбатида миллий ҳисоб тизимимиз шаклланишига ўз таъсирини кўрсатди.



1.3-расм. Бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи миллий тизимига ўраб турувчи муҳитнинг таъсири омиллари

Ҳозирги кунда у ёки бу давлатдаги миллий ҳисоб тизимлари дунёда бухгалтерия ҳисобини назарий жиҳатдан ташкил қилиш ва такомиллаштириш борасида бухгалтерия ҳисоби мактабларининг тутган ўрни каттадир. Дунёда тўртта асосий мактаб мавжуд эканлиги қайд қилинган, уларнинг асосий жиҳатлари куйидаги жадвал кўринишида тавсифланади (1.2-жадвал):

Дунёдаги тўртта асосий бухгалтерия ҳисоби мактабларининг тавсифи⁹

Т№	Ҳисобнинг муаммолари	Бухгалтерия ҳисобининг турли мактаблари томонидан масаланинг ҳал этилиши			
		Италия	Француз	Немис	Англо-Америка
1	Ҳисобнинг мақсади	Хўжалик жараёнида катнашган шахсларни назорат қилиш	Корхоналар ресурсларидан фойдаланиш самарадорлиги	Рационал ҳисоб процедураларни ишлаб чиқиш	Маъмурият назорати
2	Ҳисобнинг предмети	Шахсларнинг ҳуқуқ ва мажбуриятлари	Ресурслар	Процедура	Маъмурларнинг ҳуқуқ-атвори
3	Ҳисобнинг объекти	Хужжатлар	Бойликлар	Бойликлар	Бойликлар
4	База бўлган фан	Ҳуқуқ	Иқтисодий назария	Математика	Психология
5	Баланс (мазмунин)	Ҳуқуқ ва мажбуриятларнинг тенглиги	Келиб тушиш ва чиқарилишлар (харажат ва даромад) тенглиги	Дебет ва кредит сальдо тенглиги	Маблагларнинг кредитторлик қарзлари ва капиталга тенглиги
6	Баланс (счётларга нисбатан)	Счётлардан келиб чиқади	Счётлардан келиб чиқади	Счётлар баланسدан келиб чиқади	Принципиал аҳамият касб этмайди
7	Баҳо	Сотил баҳоси	Таннарх	Принципиал аҳамият касб этмайди	Бошқариш мақсадлари бўйича эркин танлаш
8	Мазмунига кўра счётлар	Фақат шахсий (ҳисоб-китоб)	Фақат инвентар ва операцион	Актив-пассив	Экранлар
9	Счётлар таркиби ва мўлжалланганлиги бўйича	Бир қатор	Бир қатор	Икки қатор	Принципиал аҳамият касб этмайди

⁹ Солодов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета. –М.: Финансы и статистика. 1991. 264-бет.

1.2-жадвал давоми					
10	Икки ёклама ёзувининг сабаби	Ҳуқук ва мажбуриятларнинг ўзгариши	Бойликлар алмашилиши	Баланддан келиб чиқади	Кўриб чиқилмайди (принципиал эмас)
11	Метод	Индукция	Индукция	Дедукция	Индукция
12	Ҳисоб чегаралари	Микроҳисоб	Микро ва макроҳисоб	Микро ва макро ҳисоб	Микроҳисоб

Бу мактаблар ҳар бирининг ўзига хос томонлари мавжуд бўлиб, улар ҳисобнинг бир муаммосига турли хил ёндашишган. Масалан, ҳисобнинг мақсади италия мактабида – ҳўжалик жараёнларини назорат қилиш, француз мактабида – корхона маблағларидан самарали фойдаланиш, немис мактабида – тежамкор ҳисоб усулларини ишлаб чиқиш, англо–америка мактабида – маъмуриятнинг ҳулқ-атвори деб талқин қилинган. Шунингдек, бухгалтерия ҳисоби фанининг илмий асосини ташкил қилувчи фан деганда, италия мактабида – ҳуқук фани, француз мактабида – иқтисодий назария фани, немис мактабида – математика фани, англо-америка мактабида – психология фанини биринчи ўринга қўядилар¹⁰.

Бухгалтерия ҳисоби миллий тизимлари ва мактабларининг шаклланиши ҳозирги замон бухгалтерия ҳисоби тизимининг юзага келишига ва халқаро интеграциялашувига замин бўлди.

XX асрнинг иккинчи ярми халқаро иқтисодий муносабатларнинг кучайиши, мамлакатлараро ва қитъалараро меҳнат тақсмоти, ишлаб чиқаришнинг кооперациялашуви ҳамда ихтисослашуви билан тавсифланади. Илмий-техник тараққиёт натижаларидан фойдаланиш чет эл инвестициясини жалб қилиш, ишлаб чиқаришнинг интернационализациялашуви трансмиллий ва мултимиллий корпорацияларнинг пайдо бўлишига олиб келди. Трансмиллий корпорацияларга қуйидагилар мисол бўла олади: IBM (АҚШ), Тойота Мотор (Япония), Дженерал Электрик (АҚШ), Тошиба (Япония), Дженерал Моторз (АҚШ), Дюпон (АҚШ). Муҳими шуки, бутун жаҳон миқёсидаги маҳсулотларининг асосий

¹⁰Р. Холбеков. Бухгалтерия ҳисоби фани: ўтмиши ва бугуни // Ўзор, пул ва кредит/Ж. 2002. №6, 57-бет.

кисми 25 та шундай йирик корпорацияларда ишлаб чиқариладиган бўлди. Шунинг билан бирга ишонч билан айтиш мумкинки, XX асрда иктисодни интернационализация қилиш бўлиб ўтди ва у билан бирга бухгалтерия ҳисоби интернационализация қилинди.

Халқаро бизнес фаолиятининг кенг тараккий этиши бухгалтерия ҳисобининг қуйидаги масалаларини халқаро даражада ҳал қилишни шарт қилиб қўйди: 1) бухгалтерия ҳисобини юритишнинг концептуал қоидаларини умумлаштириш; 2) активлар, мажбуриятлар ва сармоялар ҳисоби масалаларини уйғунлаштириш; 3) инфляция ва нархлар ўзгариши шароитида бухгалтерия ҳисобини юритиш; 4) молиявий ҳисобот ва ахборотларни тақдим қилиш; 5) молиявий ҳисоботнинг консолидацияси; 6) миллатлараро корпорацияларда молиявий ҳисобот; 7) бошқарув ҳисоби масалалари бўйича тажриба алмашишни йўлга қўйиш.

Халқаро сармоядорлар, кредиторлар ва менежерларнинг халқаро бизнес фаолиятлари тўғрисида халқаро ўлчовлар ва принциплар асосида тайёрланган ахборотларга бўлган эҳтиёжи миллий бухгалтерия ҳисоби принциплари ва стандартларини мужассамлантириш асосида халқаро бизнес тилини вужудга келтиришни тақозо қилди. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро бизнес тили сифатида шаклланишида турли хил мамлакатларда бухгалтерия ҳисобининг айни бир мақсадларга қаратилганлиги муҳим омил бўлиб хизмат қилди. Чунки, мақсад бир бўлса, унга эришиш йўллари ва ёндашувларини умумлаштириш кийин кечмайди. Буларга бухгалтерларнинг бошқа мамлакатларнинг самарали тажрибасини ўрганиш ва уларни ўз мамлакатларида қўллаш мумкинлигини мисол келтириш мумкин. Масалан, кўпчилик давлатларда инфляция жараёнини турлича ёндашиш асосида ҳисобга олишга уриниб кўрганлар ва ўз методик тавсияларини ишлаб чиққанлар. Айрим мамлакатларда бошқаларникига қараганда бу масалага анча муваффақиятли ёндашишган. Дунё мамлакатларидаги ушбу ютуқларни ўрганиш ва уни ўз мамлакатларида қўллаш яхши самара берган. Худди шунингдек, бошқа бухгалтерия ҳисоби мавзуларида ҳам ҳамкорлик қилиш ва энг

прогрессив деб ҳисобланган усул ва услубларни қўллаши бухгалтерия ҳисобининг такомиллашишига ва интеграциялашувига олиб келган.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро интеграциялашувида АҚШдаги бухгалтерия ҳисоби бўйича профессионал ташкилотларнинг ҳиссаси катта бўлди. 1959 йил AICPA томонидан Бухгалтерия Ҳисоби Принциплари Кенгаши (APB) тузилди. Кенгаш томонидан бухгалтерия ҳисоби принциплари, 31та қоидалар ишлаб чиқилди, уларнинг моҳияти ҳамда амалиётда қўллаш тартиби очиқ берилди. Бу ўз навбатида бухгалтерия ҳисоби амалиёти доирасидаги тортишувларга (карама-каршиликларга) барҳам беришда катта аҳамият касб этди. Ушбу принцип ва қоидаларнинг бир қанчаси ҳозирги кунда ҳам бухгалтерия профессиясида самарали қўлланилиб келинмоқда. АҚШ стандартлари GAAP (Generally Accepted Accounting Principles), яъни умумқабул қилинган бухгалтерия ҳисоби принциплари деб аталади.

Жаҳон бухгалтерия ҳисоби назарияси ва амалиётини тараккий эттиришда Буюк Британиядаги қонунчилик ва профессионал ташкилотлар муҳим рол ўйнади. 1948 йили Буюк Британияда “Компания Акти” Қонуни қабул қилиниб, унга бухгалтерия ҳисобини тартибга солишга оид бўлган моддалар киритилган ва бухгалтерия ахборотларининг “ишончли ва тартибли” бўлишига алоҳида эътибор қаратилган. 1985 йилда қайта кўриб чиқилган “Компания Акти” Қонунида “ишончли ва тартибли” ахборот берилиши ўта муҳимлиги тасдиқланди. Ушбу Қонуннинг молиявий ҳисобот мазмунини ифодоловчи талабномаларга шарҳлов сифатида Англия ва Уэльсдаги **Чартер Бухгалтерлар Институт**и томонидан **Бухгалтерия Ҳисоби Стандартлари Қўмитаси (ASC)** билан ҳамкорликда **Бухгалтерия Амалиёти Стандартлари** ишлаб чиқилди (SSAP). Бундан ташқари, институт томонидан бухгалтерия ҳисоби стандартларининг амалиётда қўлланилишини таъмин этиш мақсадида “Бухгалтерия Ҳисоби Принциплари Тавсиялари” ҳам нашр эттирилди.

Англо-Америка классик адабиётларида бухгалтерия ҳисоби амалиёти ва уни ташкил этишда олтита ташкилий тамойил ажратилган [62, 112-бет.] Уларга қуйидагилар киритилган:

1. Меҳнат тақсимоти. Бухгалтернинг иши “оддий манипуляцияларни бажаргунга қадар” амалга оширилади. Оддий бажарувчи бутун ўз фаолиятини “ҳисоб маълумотларини йиғиш ва гуруҳлаш”га йўналтиради.

2. Ахборотларнинг локализацияси. Бошланғич ҳисоб-китобларни юритишнинг бутун оғирлиги оператив ходимларга юклатилади. Уларга журналлар сериялари топширилади ва улар ҳисоб процедурасига риоя қилган ҳолда ҳўжалик ҳаётида юз берган жараёнларни қайд қилади. Бунда ҳисоб оператив бошқарувнинг куралига айланади.

3. Назоратда рақобат. Ундан оқилона фойдаланиш ҳисобчининг ишбилармонлик қобилиятининг ўлчови сифатида номаён бўлади. М. Киркман ушбу тамойилни қуйидагича тавсифлайди: “Ҳар қандай кўрсаткич бутунлай бошқа мустақил манбадаги тегишли кўрсаткичи билан солиштирилиши лозим”.

4. Бухгалтериянинг ҳаракатдалиги. Бухгалтер ойда бир марта жойларда оператив ходимлар томонидан юритиладиган регистлар бўйича бухгалтерия ёзувларини журналларга киритади. Ой давомида бухгалтер функционал хизматларнинг ишини назорат қилади ва бошланғич ҳужжатлар оператив ходимлар томонидан тўлдирилади.

5. Методологик (услубий) мустақиллик. Ҳар бир ташкилот бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш, методологияси ва юритиш қоидаларини мустақил белгилайди. Қанча фирма бўлса, шунча ҳисоб усуллари мавжуд. “Ҳар бир хизмат ёки алоҳида бошлиқ – деб ёзади М. Киркман – унга қулай бўлган тизимни, ўзига қулай бўлган бланкаларни жорий қилиш ва қайсидир сабаб билан ўзига мақбул бўлмаган ҳар қандай тизимга бўйин тобламаслик ҳуқуқига эга.”

6. Психологик муҳит. Ҳисобнинг асосий вазифаси корхона ходимлари томонидан суистеъмол қилишга йўл қўймасликни назорат қилиш ҳисобланади. Бунга бухгалтерия ходимлари билан

бошқа бўлим ходимлари ўртасидаги ўзаро муносабатларни ташкил этиш, мажбуриятларни тақсимлаш, тартиб-интизомни ушлаб туриш бўйича комплекс тадбирлар киради.

Ушбу моделдаги мамлакатларда ҳозирги замон бухгалтериясини ташкил этиш ҳам шу принципларга таянади. Бу “олтита англо-америка тамойили” номи билан машҳурдир. Ушбу принциплар бошқа мамлакатларда ҳам бухгалтерия ҳисобини ташкил қилишда қўл келмоқда.

Англия-Америка мактабининг муҳим хусусиятини белгилловчи принциплардан бири психологик муҳитдир. Бу ерда ҳисобнинг муҳим вазифаси корхона ходимининг ўз вазифасини сунъиймол қилишига йўл қўймаслигини назорат қилишдир. Компанияларда ходимларнинг, жумладан, бухгалтерларнинг ҳалоллик ва ишга виждонан муносабатда бўлиш каби жиҳатларига катта эътибор қаратилади. Ҳар бир ходим ишга олинишидан олдин корхонанинг ахлокий психологик қоидаларига риоя қилиш бўйича мажбуриятларга имзо чекади. Ушбу қоидаларга риоя қилмаслик меҳнат шартномасининг бекор бўлишини ҳолларига олиб келиниши алоҳида қайд қилинади.

Барча йўналишдаги ва мактаблардаги француз бухгалтерлари учун ҳисобни унификациялашга, умумий принципларни ишлаб чиқиш аънаси хусусиятлидир. Француз бухгалтериясининг олтита тамойилини қайд этиб ўтиш мақсадга мувофиқдир [62, 249-бет].

1. Ҳисобни механизациялаш ўз ўрнига қўйилган ташкилотчиликнинг натижаси ўлароқ гавдаланади. Ҳисобни машиналар қўлланилишини келтириб чиқарувчи асос сифатида қараб уни қайта ташкил қилиш, машиналарнинг ўзига қараганда кўпроқ фойда келтиради.

2. Турли хил ишларни бирвақтнинг ўзида бажариш орқали, масалан, журнал ва сўҳтларни нусха олиш ёзувлари орқали вақтни тежашга эришиш мумкин. Ишга олдиндан тайёргарлик кўриш ҳисоб ишлари қўлда юритилган тақдирда ҳам кўп вақтдан ютиш имконини беради. Вақтни тежаш ҳисобда машиналарни қўллаш орқали ҳам эришилади.

3. Меҳнатни тежаш. Ходимлар иш юки билан тўлиқ таъмин этилмаслигига қарамасдан, уларнинг иш жойини қисқартириш факат йирик бухгалтерияларда мумкин бўлади. Ҳатто икки-уч ёки беш-олтита бухгалтерлар бўлишига қарамасдан ходимларни ҳар қандай қисқартириш мумкин бўлмай қолади.

4. Муддатнинг тежалиши. Бухгалтерия кўп ахборотларни катта аниқликда қисқарок вақт ичида тақдим қилишга ҳаракат қилиши керак. Муддат тушунчаси вақт тушунчаси билан мос келмайди. Вақтдан тежаб қолинсада, лекин ахборотларни олиш муддати чўзилиб кетиши мумкин, қайсики бу ҳолат кўп жиҳатдан ташқи сабаблар билан белгиланади. Жумладан, ҳужжатлар айланишини ташкил этиш ва бошқалар. Бухгалтерия ҳисобида муддатни тежаб қолиш вақтни тежашдан ҳам муҳимроқдир.

5. Ҳавфсизлик ўз-ўзини назорат ва аудит қилиш орқали таъмин этилади: а) ўзини-ўзи назорат қилиш ҳисобда учраб турадиган хатоларнинг олдини олиш имконини беради; б) бухгалтерия учун факат ўз-ўзини назорат қилиш старли бўлмасдан, балки ташқи (аудит, эксперт, солиқ инспектори) назорат ҳам зурурият ҳисобланади.

6. Аниқ (самарали)лик – ҳисобни яхши йўлга қўйишнинг муҳим шартларидан ҳисобланади. Ҳисобларда акс эттириладиган ва тақдим қилинадиган ахборотлар старли даражада аниқ бўлиши талаб этилади.

Ушбу принциплар бухгалтерия ҳисобини тўғри ва самарали ташкил этишда муҳим аҳамият касб этади.

Янги юзага келаётган моделлар ҳам юқоридаги бошқа моделлардан ўзига хос жиҳатлари билан ажралиб туради. Буларга Ислом моделини киритишган. Бу моделга ислом дини давлатлари киритилган. Ислом дини давлат даражасига кўтарилган давлатларда ушбу муқаддас дин уйғулаган қоидалар мамлакатнинг ижтимоий иқтисодий ҳаётига тўлиқ кириб борган ва бу маълум даражада қорхоналарда бухгалтерия ҳисобини ташкил этишда ҳам ўз таъсирини кўрсатади. Исломда ҳалоллик, бировнинг ҳақи (омонати)га хиёнат қилмаслик, олган даромадидан закот бериш,

судхўрлик қилмаслик, тижоратда ҳамкор ва ракибларга нисбатан ёлгон ишлатмаслик, тарозидан урмаслик, кўлингиз ишда кўнглингиз оллоҳда бўлишлик, ишга виждонан муносабатда бўлишлик каби жиҳатлар юксак даражада кадрланади. Бу принципларга тижоратни бошқаришда, жумладан, ҳисоб-китобларни юритишда сўзсиз итоат қилишлик талаб этилади.

1970 йиллардан кейин бухгалтерия ҳисобининг тараққиёти бевосита унинг масалаларини унификациялашдан иборатдир. Бу жараён халқаро профессионал ташкилотлар ёрдамида амалга ошди. Бухгалтерия ҳисоби бўйича халқаро профессионал ташкилотларнинг юзага келиши ва тараққий эттирилишида АҚШдаги Америка Бухгалтерия Ҳисоби Ассоциацияси (ААА), Бухгалтерларнинг Миллий Ассоциацияси (NAA) ва Сертификатли Жамоат Бухгалтерларнинг турли хил жамиятлари муҳим роль ўйнайди. Натижада, халқаро бухгалтерия ҳисоби муаммоларини ҳал қилиш мақсадида 1972 йили Австралиянинг Сидней шаҳрида бўлиб ўтган Бухгалтерларнинг Халқаро X конгрессида ҳамкорлик доирасида муҳим қелишувларга эришилди. Ушбу қелишувга мувофиқ 1973 йили Австралия, Канада, Франция, Германия, Япония, Мексика, Голландия, Буюк Британия, Ирландия ва Америка Қўшма Штатларидаги профессионал ташкилотлар **Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартлари Қўмитаси (IASC)**ни тузишга асос солдилар (1.4-расм).

Бухгалтерия ҳисобининг кейинги тараққиёти бевосита бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларининг ишлаб чиқилиши ва амалиётга жорий қилиниши билан боғлиқ.

Реструктуризация доирасида 2001 апрелида Бухгалтерия Ҳисоби бўйича Халқаро Стандартлар Қўмитаси **Молиявий Ҳисоботнинг Халқаро Стандартлари бўйича Кенгашга (MXCK) (IFRSB)** айлантирилди. Ушбу санадан эътиборан ишлаб чиқиладиган халқаро стандартлар Молиявий Ҳисоботнинг Халқаро Стандартлари деб аталадиган бўлди.



1.4-расм. 1973 йил Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартлари Қўмитасига асос солган мамлакатлар¹¹

“Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МХХС; IFRS ингл. International Financial Reporting Standards) — ташқи фойдаланувчилар корхонага нисбатан иқтисодий қарорлар қабул қилишлари учун зарур бўлган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш қоидаларини тартибга солувчи ҳужжатлар (стандартлар ва талқинлар) мажмуи”¹² деб таъриф келтирилган.

¹¹ Штурмина О. С. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: учебное пособие. УфГТУ. 2010. 21-бет

¹² Эргашева Ш.Т. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари. Дарслик. –Т.: ТДИУ, 2024 й. - 310 бет.12 б.

2002 йили Европа Комиссияси Европа Иттифокининг директивасини қабул қилади, қайсики ушбу ҳужжатда Европа биржаларида акциялари котировка қилинадиган барча компаниялар молиявий ҳисоботини МХХСларига мувофиқ тақдим этишлари мажбур эканлиги қайд этилди.

2002 йилдан эътиборан Молиявий Ҳисоботнинг Халқаро Стандартлари Кенгаши ва АҚШнинг Молиявий Ҳисоб Стандартлари Қўмитаси томонидан МХХС ва АҚШ Бухгалтерия Ҳисобининг Умумқабул қилинган Принципларини (GAAP) бири-бирига ўта мувофиқлаштириш бўйича кенг қўламли ишлар бошланди. Ўта мувофиқлаштиришни жорий қилишдан мақсад умумий универсал жамланган стандартларни яратиш бўлиб ҳисобланади, қайсики халқаро биржаларга ҳеч қандай тўсиқларсиз иккаласининг бири бўйича тайёрланган молиявий ҳисоботлар тақдим этилади.

2008 йилда бошланган жаҳон молиявий-иқтисодий инқирозни амалдаги БХХСларининг айрим жиҳатлари давр талабларига мос эмаслигини, молиявий-иқтисодий инқироз шароитида молиявий ҳисоботни тузиш методологиясини янада такомиллаштириш, амалдаги стандартларни қайта қўриб чиқиб уларни янги таҳрирда қайта ишлаб чиқиш заруриятини юзага келтирди. Шу сабабли, 2018 йил 1 январидан эътиборан тушумларни тан олишга доир 15-сон МХХС “Шартномалар бўйича тушумлар”, 16-сон МХХС “Ижара”, 17-сон МХХС “Сугурта шартномалар” стандартлари МХХС ва АҚШнинг GAAP стандартлари асосида ишлаб чиқилиб амалиётга жорий қилиниши бошланди. Бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартлари ва молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари инглиз ва ўзбек тилидаги рўйхатини 1.3-жадвалда келтирамиз.

**2018 йил 1 январь ҳолати бўйича Молиявий Ҳисоботнинг
Халқаро Стандартлари таркиби¹³**

A. БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ (БҲХС)	
I. Молиявий бухгалтерия ҳисоби фундаментал асослари	
Conceptual Framework for Financial Reporting	Молиявий ҳисоботнинг концептуал асослари
II. Молиявий ҳисобот ва ахборотларни тақдим қилиш	
IAS-1 Presentation of Financial Statements	1-сон БҲХС Молиявий ҳисоботни тақдим қилиш
IAS-7 Statement of Cash Flows	7-сон БҲХС Пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот
IAS-8 Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors	8-сон БҲХС Ҳисоб сиёсати, ҳисоб баҳолашлардаги ўзгаришлар ва хатолар
IAS-10 Events After the Reporting Period	10-сон БҲХС Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар
IAS-26 Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans	26-сон БҲХС Пенсия дастурлари бўйича ҳисоб ва ҳисобот
IAS-29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies	29-сон БҲХС Гиперинфляция шароитида молиявий ҳисобот
IAS-34 Interim Financial Reporting	34-сон БҲХС Оралик молиявий ҳисобот
IAS-21 The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates	21-сон БҲХС Валюта курслари ўзгаришининг таъсири
IAS-24 Related Party Disclosures	24-сон БҲХС Бўғлиқ томонлар тўғрисида ахборотлар тавсифи
IAS-33 Earnings Per Share	33-сон БҲХС Акцияга фойда
III. Активлар, мажбуриятлар ва инвестициялар стандартлари	
IAS-2 Inventories	2-сон БҲХС Захиралар
IAS-16 Property, Plant and Equipment	16-сон БҲХС Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар
1.3-жадвал давоми	
IAS-40 Investment Property	40-сон БҲХС Инвестициявий кўчмас мулк
IAS-38 Intangible Assets	38-сон БҲХС Номоддий активлар
IAS-36 Impairment of Assets	36-БҲХС Активларнинг қадреизланиши
IAS-12 Income Taxes	12-сон БҲХС Фойда солиғи

¹³ 1. International financial reporting standards. www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ SIC ва IFRIC рўйхатини шу манбадан олиш мумкин. 2. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари. <http://finansist.uz/uz/moliyaviy-hisobotning-xalqaro-standardlari-ozbekistonda-qollanishi/>

IAS-37 Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets	37-сон БХХС Резервлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар
IAS-19 Employee Benefits	19-сон БХХС Ходимларини рағбарлантириш
IV. Даромад ва харажатлар	
IAS-20 Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance	20-сон БХХС Давлат субсидиялари ҳисоби ва давлат ёрдами тўғрисидаги ахборотлар тавсифи (очиқлаш)
IAS-23 Borrowing Costs	23-сон БХХС Қарзлар бўйича харажатлар
IAS-41 Agriculture	41-сон БХХС Қишлоқ хўжалиги
	V. Молиявий инструментлар
IAS-32 Financial Instruments: Presentation	32-сон БХХС Молиявий инструментлар: тақдим қилиш
VI. Бизнес бирлашишлари ва молиявий ҳисобот консолидацияси	
IAS-27 Separate Financial Statements	27-сон БХХС Алоҳида молиявий ҳисобот
IAS-10 Consolidated Financial Statements	10-сон БХХС Консолидацияланган молиявий ҳисобот
IAS-28 Investments in Associates and Joint Ventures	28-сон БХХС Ассонияцияланган компанияларда инвестициялар ва қўшма корхоналар

Б. МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ (IFRS)

IFRS-1 First-time Adoption of International Financial Reporting Standards	1-сон МХХС Молиявий Ҳисобот Халқаро Стандартларини биринчи марта қўллаш
IFRS-2 Share-based Payment	2-сон МХХС Акциялар асосида тўловлар
IFRS-3 Business Combinations	3-сон МХХС Бизнеснинг бирлашиши
IFRS-4 Insurance Contracts	4-сон МХХС Сугурта шартномалари
IFRS-5 Noncurrent Assets Held for Sale and Discontinued Operations	5-сон МХХС Сотиб учун мўлжалланган жорий бўлмаган активлар ва тугалланган фаолият
IFRS-6 Exploration for and Evaluation of Mineral Resources	6-сон МХХС Фойдали қазилмалар захиралари разведкаси ва баҳолаш
жадвал давом	
IFRS-7 Financial Instrument: Disclosure	7-сон МХХС Молиявий инструментлар: ахборотларни очиқлаш
IFRS-8 Operating Segments	8-сон МХХС Операцион сегментлар
IFRS-9 Financial Instruments	9-сон МХХС Молиявий инструментлар
IFRS-10 Consolidated Financial Statements	10-сон МХХС Консолидацияланган молиявий ҳисоботлар

IFRS-11 Joint Arrangements	11-сон МХХС Қўшма тадбиркорлик
IFRS-12 Disclosure of Interest in Other Entities	12-сон МХХС Бошқа ташкилотларга қатнашиш тўғрисида ахборотларни очиклаш
IFRS-13 Fair Value Measurement	13-сон МХХС Адолатли кийматни баҳолаш
IFRS-14 Regulatory Deferral Accounts	14-сон МХХС Муддати узайтирилган счётларни тартибга солиш
IFRS-15 Revenue from contracts with Customers	15-сон МХХС Харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар (2018 йил 1 январдан қучга кирган)
IFRS-16 Leases	16-сон МХХС Ижара (2019 йил 1 январдан қучга кирган)
IFRS-17 Insurance contracts	17-сон Сугурта шартномалари

Стандартлардан ташқари, стандартларни қўллашнинг у ёки бу масаласини ошқор қилувчи қуйидаги талқинлар қўллаш учун мажбурий ҳисобланади. Уларнинг таркиби ва номлари Ш.Эргашева томонидан ўзбек тилига таржима қилинган¹⁴:

IFRIC 1 Объектларни фойдаланишдан чиқариш, табиий ресурсларни тиклаш ва бошқа ўхшаш ҳолатлар бўйича мавжуд мажбуриятлардаги ўзгаришлар (Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities);

IFRIC 2 Кооперативдаги иштирокининг улуши ва шунга ўхшаш молиявий инструментлар (Members' Shares in Co-operative Entities and Similar Instruments);

IFRIC 5 Объектларни фойдаланишдан чиқариш атроф муҳитни тиклаш ва экологик реабилитация қилишни молиялаштириш фондларида иштирок этиш билан боғлиқ ҳуқуқлар (Rights to Interests arising from Decommissioning, Restoration and Environmental Rehabilitation Funds);

IFRIC 6 Махсус бозор – ишлатилган электр ва электрон ускуналар бозорида фаолиятдан келиб чиқадиган мажбуриятлар (Liabilities arising from Participating in a Specific Market — Waste Electrical and Electronic Equipment);

IFRIC 7 IAS 29 Гиперинфляция шароитида молиявий ҳисоботга мувофиқ ҳолда молиявий ҳисоботни қайта ҳисоблашни талаб этувчи

¹⁴ Эргашева Ш.Т. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари. Дарслик. –Т.: ТДУУ, 2021 й., - 310 бет.18-21 б.

ёндашувни қўллаш (Applying the Restatement Approach under IAS 29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies);

IFRIC 10 Оралик молиявий ҳисобот ва кадрсиэзланиши (Interim Financial Reporting and Impairment);

IFRIC 12 Хизматлар кўрсатиш бўйича концессия шартномалари (Service Concession Arrangements);

IFRIC 14 IAS 19 – белгиланган тўловлар билан активнинг пенсия режасининг чегаравий қиймати, молиялаштиришга бўлган минимал талаблар ва уларнинг ўзаро алоқадорлиги (IAS 19 — The Limit on a Defined Benefit Asset, Minimum Funding Requirements and their Interaction);

IFRIC 16 Хорижий бўлинмага соф инвестициянинг хеджирлаш (Hedges of a Net Investment in a Foreign Operation);

IFRIC 17 Акциядорларга пулсиз шаклда тақсимлаш (Distributions of Non-Cash Assets to Owners);

IFRIC 19 Молиявий мажбуриятларни улушли инструментлар билан коплаш (Extinguishing Financial Liabilities with Equity Instruments);

IFRIC 20 Очқик усул билан казилган кондан фойдаланиш босқичида юзали очиш харажатлари (Stripping Costs in the Production Phase of a Surface Mine);

IFRIC 21 Мажбурий тўловлар (Levies);

SIC 7 Европи жорий этиш (Introduction of the Euro);

SIC 10 Давлат кўмаги: операцион фаолияти билан ҳеч қандай аниқ алоқаси йўқ (Government Assistance — No Specific Relation to Operating Activities);

SIC 25 Даромад солиғи — корхона ёки унинг акциядорлари солиқ мақомининг ўзгариши (Income Taxes — Changes in the Tax Status of an Enterprise or its Shareholders);

SIC 29 Хизматлар кўрсатиш бўйича концессия шартномалари: Ахборотни ошкор этиш (Service Concession Arrangements: Disclosures);

SIC 32 Номоддий активлар: Интернет-сайт харажатлари (Intangible Assets — Web Site Costs)

Ҳар йили МХХС бўйича Кенгаш МХХС янгилаб бормоқда. Масалан, 2021 йилда 12-сон МХХС ва 21-сон МХХСларига маълум ўзгаришларни киритди. Covid ҳолати ва IBARнинг базовий ставкаларининг ислох қилиниши натижасида маълум стандартларга ўзгартиришлар киритилмоқда. Бугунги кунда МХХСларни тан

олаётган мамлакатлар сони кенгайиб бормокда. Уларнинг рўйхатини 1.5-расмда акс эттирамиз.



1.5-расм. МХХСларини қабул қилган давлатлар

Бугунги келиб дунёдаги 45 мингдан ортиқ трансмиллий корпорациялар ва йирик компаниялар ўзларининг 250 мингдан ортиқ шўъба ва боғлиқ компаниялари билан биргаликда МХХСларига мувофиқ молиявий ҳисоботни ихтиёрийлик асосда тузмокдалар ва бу компаниялар учун катта имкониятларни яратмокда. Европа Комиссияси МХХСларни Европа иттифоки мамлакатларида қўлланилиши молиявий ҳисоботни

гармонизациялашнинг энг макбул воситаси сифатида қарамоқда ва уни қўллаб-қувватламоқда.

Юқорида бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботнинг тараккий этиш қонуниятларини ўрганиш асосида муҳим ҳулосани чиқариш мумкин, агар 1494 йили “иккиёклама ёзув” асосида ҳисоб ғояси яратилган бўлса, 1973 йили бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари яратилиши билан молиявий ҳисоботни халқаро интеграциялашуви бошланган бўлса, 2030 йилларга бориб молиявий ҳисоботнинг дунё миқёсида тўлиқ халқаро гармонизацияси ва бир хиллигига эришилади. Мамлакатимизда ҳам МХХСларини тўлиқ жорий қилишга эришилади.

1.2. Ўзбекистонда бухгалтерия ҳисобининг тараккий этирилиши.

Бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот соҳасида олиб борилган ишларнинг мазмун моҳияти, уларнинг катта аҳамият касб этганлигига қараб Ўзбекистон Республикасида мустақиллик даврида бухгалтерия ҳисобининг ривожланиши, уни ислоҳ қилиниши ҳамда халқаро стандартларга мувофиқлаштириш даврини тўртта босқичга бўлиш мумкин:

Биринчи босқич (1991-1994 йиллар) – бухгалтерия ҳисобининг меъёрий-ҳуқуқий асослари учун замин яратиш;

Иккинчи босқич (1995-2014 йиллар) – халқаро стандартлар талабларига жавоб берадиган бухгалтерия ҳисобида доир меъёрий - ҳуқуқий ҳужжатларни ишлаб чиқиш ва жорий этиш;

Учинчи босқич (2015 йилдан эътиборан) – молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МХХС) асосида молиявий ҳисобот тузишга ўтиш;

Тўртинчи босқич (2017 – 2023 йиллар) – МХХСларини жорий этишнинг янги сифат босқичи;

Бешинчи босқич (2024 йилдан кейинги давр) – МХХСларига тўлиқ ўтиш даври.

Дастлабки босқичда мустақиллик оstonаларида ўзбек тилига давлат - мақоми берилиши муносабати билан қорхона ва

ташкilotларда молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботини ўзбек тилида юритиш, бухгалтерия ҳисоби бошланғич ва ҳисобот хужжатларини ўзбекча чоп эттириш, бухгалтерия ҳисоби бўйича меъёрий-ҳуқукий хужжатларни ишлаб чиқиш учун ривожланган мамлакатлар тажрибасини ўрганиш, бухгалтерларни бозор иқтисодиётига ўтиш шароитида ишлаш кўникмаларини ҳосил қилиш, уларни қайта тайёрлаш каби ўта муҳим масалалар ҳал этилди.

1992 йили 13 августда Ўзбекистон Республикаси молия вазирлиги бозор иқтисодиёти ўтиш даврига мос бухгалтерия ҳисоби счётлар режасини ишлаб чиқди. Бу счётлар режаси олдинги режали-маъмурий буйруқбозликка асосланган иқтисоддаги счётлар режасидан бозор муносабатларидаги объекларни қисман қамраб олиши, бухгалтерия ҳисобининг ахборот фойдаланувчилари манфаатига қаратилганлиги ва принциплар асосида қурилганлигини ҳисобга олиши билан ажралиб туради. Бу тўлиқ бозор иқтисодиёти талабларига жавоб берадиган счётлар режасини ишлаб чиқишдаги биринчи қадам бўлди.

Республикамизда ҳамдўстлик мамлакатлари ичида биринчилардан бўлиб, 1992 йил 9 декабрда Ўзбекистон Республикасининг “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонуни (2000 йил 26 майда янги таҳрири) қабул қилинди. Бу Қонуннинг асосий мақсади мустақилликнинг биринчи йилларидаёқ бухгалтерлар профессиясининг мавқеини ошириш, давлат бошқарув органларидаги тафтиш ва назорат бўлимларининг молиявий назорат функцияларининг маълум қисмини мустақил профессионал, нодавлат ташкилоти зиммасига босқичма-босқич ўтказишга қаратилган эди. Натижада, мамалакатимиз кенг жамоаси, корхона ва ташкилотлар мустақил ҳамда профессионал этика қондаларини мужассамлантирган аудиторлик хизматидан фойдаланиш имкониятига эга бўлишди.

1994 йил 24 мартда Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси қарори билан “Бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи тўғрисида”ги Низом ва янги счётлар режасини тасдиқлади.

Мазкур Низом бухгалтерия ҳисобининг умумий ҳолати, асосий коидалари, бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва бухгалтерия ҳисоботи масалаларининг тартибга солишда биринчи норматив-ҳукукий ҳужжат ҳисобланди. Лекин, янги счётлар режаси бир оз қисқартирилган ва янгиланган бўлсада олдингисидан фундаментал фарқ қилмас эди. Булар дастлабки ўзбек тилидаги бухгалтерия ҳисобига оид йўриқномалар ва Низомлар эди.

1994 йил 24 августида “Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби ва статистика тизимини халқаро амалиётга ўтказиш тўғрисида” давлат дастури қабул қилиниши халқаро стандартлар ва тажрибаларни ўрганиш ва уни жорий қилиш бўйича биринчи меъёрий-ҳукукий ҳужжат бўлди.

Иккинчи босқичга 1995 йилдан 2014 йиллар давомидаги даврни киритиш мумкин. Бу даврда бухгалтерия ҳисобини такомиллаштиришда жуда катта микёсда ишлар амалга оширилди. 1995 йил Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг Қарори билан халқаро томоийиллар талабларига жавоб берадиган **“Маҳсулот (иш, хизматлар) ишлаб чиқариш ва реализация қилиш харажатлар таркиби ва молиявий натижаларининг ташкил топиш тартиби тўғрисида”**ги Низом ишлаб чиқилди ва жорий қилинди. 1999 йили Низом янги таҳрирда чиқарилди. Ушбу Низомга мувофиқ халқаро тамойиллар асосида корхона харажатлари ишлаб чиқариш таннархи, давр харажатлари, молиявий фаолият харажатлари ва фавқулоддаги зарарларга бўлинди ва молиявий натижаларни босқичма-босқич аниқлаш тартибига ўтилди. Бундан ташқари халқаро талаблар асосида корхонанинг соф фойдаси билан солиққа тортиладиган фойда базаси кўрсаткичлари бир-бирдан ажратилди, уларни ҳисоблаш методикаси ишлаб чиқилди ва амалиётга жорий қилинди. Ушбу ҳужжатнинг қабул қилиниши ва жорий қилиниши баланс неттога ўтишга имкон яратиб берди.

1996 йили 30 августда **“Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”**ги Қонун қабул қилинди. Мазкур Қонун асосида мамлакатимизда Бухгалтерия Ҳисобининг Миллий Стандартлари, “Бухгалтерия ҳисобида ҳужжатлар ва ҳужжатлар айланиши тўғрисида”ги Низом,

“Молиявий ҳисобот шакллари ва уларни тўлдириш кондалари”, “Солиқ ҳисоботи шакллари тасдиқлаш тўғрисидаги” Қарор ва бошқа меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар ишлаб чиқилди ва амалиётга жорий этилди.

1998 йили Солиқ Кодексининг қабул қилиниши ҳам бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботини такомиллаштиришда муҳим аҳамият касб этди. Ушбу Кодекс солиқлар ҳисобини такомиллаштиришда янги босқични бошлаб берди ва унга асос солди. Солиқлар ҳисобининг методологияси ва принциплари яратилди. Унинг молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи билан ўхшашлик ва фарқли жиҳатлари асосланди.

ЕИ вакили Эдуарде Стипрайснинг таъкидлашича “инвестициялар фойда кўришнинг имкони йўқ бўлган ерга эмас, бизнес учун қулай шарт-шароитлар яратилган муҳит томон ошиқади”¹⁵. Шу бонс, ушбу йилларда мамлакатимизда хорижий инвестицияларнинг кириб келиши, уларнинг дахлсизлиги ва ривожидавлат томонидан кафолатланганлиги, хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналарга бериладиган рағбатлантиришлар ва имтиёзлар, уларнинг ҳуқуқий ҳимоясига оид Қонунлар, Фармон ва Қарорлар қабул қилинганлиги инвестицион муҳитни тубдан яхшилади. Хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналар очилиши ва уларнинг ривожланиши бухгалтерия ҳисобини ҳам ривожлантиришда муҳим омил бўлди. Хорижий инвестициялар жалб қилиниши билан бирга уларнинг ҳисоб сиёсати, илғор усул ва услублари, стандартлари, махсус дастурлари, бухгалтер ва аудиторлар этика ва маданияти ҳам кириб келдики, бу омиллар ҳам миллий ҳисоб тизимимизни ривожлантиришда муҳим аҳамият касб этди.

Молиявий ҳисоботларнинг стандартларининг қўлланилиши борасида Марказий Осиё мамлакатларида, шу жумладан Ўзбекистон Республикасига Халқаро Тараққиёт бўйича Америка агентлиги (USAID) томонидан техник ёрдам лойиҳаларининг амалга оширилиши ҳисоб тизимимизнинг шаклланиши ва тараққий

¹⁵ <http://kun.uz/news/2017/05/04/ei-efcisi-uzbekistondagi-valuta-siasatini-tankid-kildi>

этишга катта таъсир кўрсатди. Ўзбекистонда амалий бухгалтерлар учун САР сертификатининг жорий қилиниши бухгалтерларнинг профессионал малакасини оширишга, халқаро тажрибаларга уйғунлаштиришга хизмат қилди. Бу молиявий бухгалтерия ҳисоби, менежментлик бухгалтерия ҳисоби, солиқлар ҳисоби ва меъёрий-ҳуқуқий асосларнинг жоҳон андозалари даражасида ўқитилишини жорий этди.

1998 йил августидан эътиборан Ўзбекистон Республикаси **Бухгалтерия Ҳисоби Миллий Стандартларини (БХМС)** ишлаб чиқиш ва жорий этишга киришилди. Ҳозирги кунга қадар молиявий ҳисобот тузиш ва тақдим қилишнинг концептуал асослари ва 23 та бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари ишлаб чиқилди. Стандарт талабларига жавоб берадиган 21-сон БХМС “Хўжалик субъектлари молиявий-хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счётлар режаси ва уни қўллаш бўйича йўриқнома” қабул қилинганлиги Ўзбекистонда миллий бухгалтерия ҳисобини шакллантиришдаги энг катта ишлардан бири бўлди.

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси 2002 йили 25 июнь ойида “Статистика ва молиявий ҳисоботни янада такомиллаштириш борасида чора-тадбирлар тўғрисида” Қарори қабул қилинганлиги ҳисобот шакллари кискартириш, уларни оптималлаштириш, халқаро талабларга уйғунлаштириш борасида муҳим ҳужжат бўлиб хизмат қилди.

Вазирлар Маҳкамасининг ушбу Қарори асосида “Молиявий ҳисобот шакллари ва уларни тўлдириш қоидалари” (2003 йил 24 январь) ишлаб чиқилганлиги бугунги кунда амалда бўлган ҳисобот шакллари жорий қилиш борасида меъёрий-ҳуқуқий ҳужжат бўлди.

Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерлар ва Аудиторлар Миллий Ассоциацияси Бухгалтерларнинг Халқаро Федерациясига (IFAC) ассоциялашган аъзоси сифатида қабул қилиниши мамлакатимизда бухгалтерия ҳисобини халқаро интеграциялашувида муҳим вақеа бўлди. IFACга аъзо бўлиш таъйинларига тўлиқ мувофиқ бўлиш учун ҳамда бухгалтерия

профессиясининг роли ва сифатини ошириш мақсадида Ассоциация мазмунан янги ишларни амалга ошириши лозимлиги белгиланди.

Республикамиздаги етакчи олий таълим муассасалари Тошкент давлат иқтисодийёт университети, Тошкент молия институти, Банк-молия академияси, Солиқ академияси, Тошкент давлат аграр университети, Самарканд иқтисодийёт ва сервис институти, Фарғона давлат университетларида бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит соҳасида мактабларнинг вужудга келганлиги ва шу соҳани ривожлантиришдаги муносиб ҳиссаларини алоҳида таъкидлаш лозим.

Ушбу даврда ахборот коммуникацион технологияларининг молиявий бухгалтерия ҳисобида кенг жорий қилинишига эришилди. Ҳисоботлар 1 С Бухгалтерия ва бошқа лицензиялашган дастурлар асосида ҳисоботларни электрон шаклда узатиш тизимига ўтилди.

2015 йилдан эътиборан молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш босқичига киришилди. Ушбу босқичнинг муҳим жиҳати мамалакатимиздаги йирик хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналар, акциядорлик жамиятлари, тижорат банклари ва халқаро биржаларда экспорт ва импорт операциялари амалга оширадиган корхоналар молиявий ҳисоботини халқаро стандартлар асосида тузишга киришилганлиги билан белгиланади. Молиявий ҳисоботни халқаро стандартлари асосида тузишда 2015 йил 24 апрелда Ўзбекистон Республикаси Президентининг ПФ-4720-сон “Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисидаги” Фармони¹⁶ қонуний асос бўлиб хизмат қилди. Мазкур фармон асосида 2015 - 2018 йилларда барча акциядорлик жамиятлари йиллик молиявий ҳисоботни нашр этиши ва халқаро аудит стандартлари ҳамда халқаро молиявий ҳисобот стандартларига мувофиқ ташқи аудитни ўтказиш ҳамда акциядорлик жамиятларининг йиллик молиявий ҳисоботини халқаро стандартларга мувофиқ нашр этиш вазифалари юклатилди.

¹⁶ <https://lex.uz/docs/7635197>

Ушбу фармонда кўрсатилган вазифаларнинг ижросини таъминлаш мақсадида Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси томонидан 2015 йил 28 июлида “Давлат улуши бўлган акциядорлик жамиятлари ва бошқа хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти самарадорлигини баҳолаш мезонлари тўғрисида” Низомни тасдикланди. Ушбу Низомга мувофиқ МХХСларига мувофиқ келадиган молиявий ҳисобот ахборотлари асосида **Самарадорлиқнинг Мухим Кўрсаткичлари (КР)** жорий қилинди. Ушбу кўрсаткичларнинг халқаро тажрибалардан келиб чиқиб жорий қилинганлиги бугунги кунда халқаро стандартларни мамлакатимиздаги компаниялар фаолиятида қўллашда муҳим дастак бўлди.

2016 йил 13 апрелда қабул қилинган Ўзбекистон Республикаси “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги” Қонуннинг янги таҳрири 22-моддасида **“Халқаро стандартлар бўйича тузиладиган молиявий ҳисоботга доир талаблар молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларида белгиланади”** деб қайд этилиши мамлакатимизда молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг қўлланилишининг қонуний асосларини белгилаб беради.

Бу вазифалар молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини чуқур ўрганишни, миллий молиявий ҳисоботни халқаро стандартларга трансформация қилишнинг услубий масалаларини ишлаб чиқишни ҳамда миллий стандартларимизни янада халқаро стандартларга имкон қадар яқинлаштиришимизни тақозо этмоқда. Молиявий ҳисоботлар халқаро стандартларининг тан олинishi ва унга ўтишнинг заруриятини Қимматбаҳо қозғалар ва Биржаларнинг хорижий котировкалар учун молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлар асосида тузилишини талаб қилиниши билан ҳам белгилаш мумкин. Хорижий инвестицияларни жалб қилишнинг ҳамда инвестицион муҳитни яхшилашнинг муҳим шартларидан бири ихтиёрий равишда халқаро стандартлар асосида молиявий ҳисоботни тақдим этиш бўлиб ҳисобланади.

Янги Ўзбекистон шароитида МХХСларини жорий этишни жадаллаштиришнинг янги босқичига ўтилди. **2017 йилда эътиборан янги сифат жиҳатдан кўтарилиши амалга оширилди.**

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига жадал ўтишни таъминлаш мақсадида Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги 4611-сон “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида” қарори қабул қилинди. Қарорда қуйидаги муҳим вазифалар юклатилган:

акциядорлик жамиятлари, тижорат банклари, суғурта ташкилотлари ва йирик солиқ тўловчилар тоифасига киритилган юридик шахслар МХХС асосида бухгалтерия ҳисоби юритилишини ташкил этиш ва молиявий ҳисоботни МХХС асосида тайёрлаш;

бухгалтерларни халқаро сертификатлаш доирасида «МХХС бўйича молиявий ҳисобот» фанини муваффақиятли топширганлиги тўғрисида ҳужжатга ёҳуд «Сертификатланган халқаро профессионал бухгалтер (CIPA)», «Сертификатланган дипломли бухгалтер (ACCA)», «Сертификатланган жамоатчи бухгалтер (CPA)» ва «Халқаро молиявий ҳисобот бўйича диплом (DipIFR)» сертификатларини олишга тайёрлаш;

МХХС соҳасида мутахассисларни тайёрлаш бўйича жаҳоннинг муваффақиятли тажрибаларини оммалаштириш, шу жумладан бухгалтерия ҳисоби ва аудит соҳасида қайта тайёрлаш ва малака ошириш бўйича подавлат таълим ташкилотларини ҳамда соҳага онд олий таълим муассасаларининг ўқув дастурларини босқичма-босқич халқаро аккредитациядан ўтказиш;

ривожланган давлатларнинг илғор тажрибаси асосида ўқув жараёнининг сифатини, имтиҳонларни ўтказиш ва натижаларини баҳолашнинг шаффофлигини таъминловчи МХХС бўйича сертификатлашнинг самарали тизимини жорий этиш;

бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларини МХХСга мувофиқ уйғунлаштириш;

бакалаврият таълими йўналишлари ва магистратура мутахассислигидаги «Бухгалтерия ҳисоби» ва «Аудит» фанлари

бўйича МХХСни чуқур ўрганишни назарда тутувчи янгиланган ўқув дастурларини таълим жараёнига жорий этиш ва халқаро аккредитациядан ўтказиш;

ва бошқа катор вазифалар белгиланди.

Бугунги кунда МХХС ўтиш борасида қилинган ишлар ва жадаллаштириш борасида вазифалар тўғрисида тўхталиб ўтайлик.

Ҳозирги кунда бюджет соҳасида бухгалтерия ҳисоби стандартларини ишлаб чиқишга киришилди ва босқичма-босқич жорий этилмоқда. Солиқ кодексини халқаро тажрибаларга мувофиқ ҳолда такомиллаштириш вазифаси юклатилди.

Бу босқичда сифат жиҳатдан амалга оширилаётган муҳим ишлардан бири олий таълим муассасаларида бухгалтерия ҳисоби ва аудит таълим йўналишлари ва мутахассислик ўқув режаларига халқаро университетлардаги фанлар киритилди. Ушбу университетлардан инглиз тилидаги фан соҳасидаги адабиётлар келтирилиб, улар асосида ўқитишнинг инновацион технологиялари жорий этилмоқда. Шу муносабат билан жаҳондаги етакчи таълим муассасаларидаги фанлар ва улардаги фан адабиётлари соҳага кириб келмоқда. Натижада, бухгалтерия ҳисоби ва аудит соҳаси бўйича ҳам дунёда тан олинган фанларни ўқитишга киришилди. Бу соҳадаги ишлар фанимизни халқаро даражада ўрганишни ва тараққий эттиришни кўзда тутди.

Ўзбекистон бухгалтерлар федерацияси томонидан беш йилдан буён “Deloitte”, “Ernst&Young”, “PricewaterhouseCoopers” ва KPMG каби халқаро нуфузли аудиторлик ташкилотларидан мутахассислар жалб қилиниб, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш ҳамда уларни Ўзбекистонда қўллаш борасида амалиётчи бухгалтерлар ва мутахассислар учун семинар тренинглар ташкил этилаётганлиги ҳам соҳани ривожланишига катта ҳисса бўлиб қўшилмоқда¹⁷.

ACCA (The Association of Chartered Certified Accountants – Дипломли Сертификатлашган Бухгалтерлар Уюшмаси) халқаро стандартлар асосида сертификатлаштириш дастурига мувофиқ

¹⁷ www.biznes-daily.uz/ Корхоналарда молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари.

бухгалтерия ҳисоби ва молия соҳасида мутахассисларни ўқитишнинг ташкил этилганлиги ҳам халқаро стандартларга ўтиш муҳим омил бўлиб хизмат қилади. Ушбу уюшма бугунги кунда 180 дан ортиқ мамлакатда ўз фаолиятини олиб бормоқда. АССА курсларида дарслар юқори сифатли таълим стандартлари даражасида олиб борилмоқда.¹⁸

Ўзбекистон Республикасининг халқаро молиявий ташкилотлар, жумладан Европа тикланиш ва тараққиёт банки, Европа инвестиция банки, Осиё инфратузилмаси инвестиция банки, Жаҳон банк, Осиё тараққиёт банки ва Халқаро валюта жамғармаси билан ҳамкорликнинг кенгайиши ҳам молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига тўлиқ ўтиш, уларни жорий қилишни тақозо этади.

Бугунги глобаллашув даврида жадал тараққиёт даражасига эришилмоқда. Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёев таъкидлаганларидек, “Бу бежиз эмас албатта. Чунки замон индустриал билан ривожланиб бораётган ҳозирги даврда ким ютади? Янги фикр, янги ғояга, инновацияга таянган давлат ютади”¹⁹. Президентимизнинг ушбу фикрлари асосида инновацион технологияларга асосланган бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботи бўлишини тақозо этади.

Биз бугунги кунда бухгалтерлар фақат ҳужжатлаштириш, далолатнома тузиш, счётларни юритувчи, ҳисоб-китоб қилувчи, ҳисоботларни тузиб бошқарувчиларга тақдим қилувчи мутахассис деб қарайдиган бўлсак, бу мутлоқо тўғри бўлмайди. **Замонавий инновацион бухгалтер бу молиявий бошқарувчи.** Бухгалтерия касби ҳеч қачон йўқолиб кетмайди. Тўғри, автоматлаштириш орқали учта одам қилаётган ишни битта одам қилишларига эришиш мумкин, лекин ҳисоб-китоб тўхтамайди. Чунки, ҳисоб-китоб йўлга қўйилган жойда тўғри ва аниқ ахборотлар олинади ва равшан қарорлар қабул қилинади. Бу ишларни эса албатта бухгалтерлар ўз

¹⁸ Kun.uz/news/2017/03/28/halkaro-buhgalterlarni-merit-educationda-faridun-odilov-bilan-urganing

¹⁹ Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёевнинг Олий Мажлисга муноajatномаси. Халқ сўзи. 2017 йил 23 декабрь, №258. 2-бет.

вактида бажариб борадилар. Ҳар бир маълумотларни бухгалтерия касбини тушунган мутахассис киритиши лозим. Масалан, ҳеч қайси автоматлаштирилган тизим солиқ тўловлари Солиқ Кодексига мувофиқ ҳисобланаётганлигини аниқлаб бера олмайди. Маълумотларни таҳлил қилиб тўғри қарорларни қабул қилиш факат инсоннинг тафаккури билан ҳал бўлади. Шунинг учун бухгалтерия касбига талаб токи тарақиёт мавжуд экан ва иктисодий ўсиш кундан кунга ривожланиб бормокда экан мавжуд бўлади.

2024 йилдан эътиборан даврни МХХСларни тўлиқ жорий этиш босқичи бўлади. Президент Шавкат Мирзиёев 2023 йил 9 ноябрь куни пахта-тўқимачилик кластерлари фаолиятини такомиллаштириш, кишлоқ хўжалиги тармоқларини қўллаб-қувватлаш ва ҳосилдорликни ошириш чора-тадбирлари муҳокамаси бўйича видеоселектор йиғилишида “Мутасаддиларга кластер ва фермер хўжалиқларини молиялаштиришнинг янги тартибини йўлга қўйиш, улар ўртасидаги дебитор-кредитор қарздорликни ҳал этиш бўйича топшириқлар берилди. Кластерларни халқаро молия стандартларига ўтказиш зарурлиги қайд этилди.”²⁰ Бу шундан далолат берадики, босқичма-босқич муҳим аҳамият касб этаётган соҳалар МХХСларга ўтказилмокда. Ушбу жараёнда муҳим жиҳатлардан бири бу кичик ва ўрта бизнес ва МХХСлар талаб этилмайдиган корхоналар учун Молиявий ҳисоботнинг миллий стандартлари (МХМС) лойиҳаси²¹ (2022) тақдим этилди ва уларни 2024 йилдан жорий этиш кўзда тутилган. Мазкур стандарт Иктисодиёт ва молия вазирлиги томонидан Ўзбекистон Республикасида қўлланилиши учун ишлаб чиқилган.

Ушбу соҳанинг мазмун моҳияти, функцияси, менежментда иштирокида туб ўзгаришлар рўй беради. Биз бундай ўзгаришларга қуйидагиларни киритишни мақсадга мувофиқ деб биламиз:

- Бутун дунёда, жумладан, мамлакатимизда МХХСлари кенг жорий қилинади. Кейинги 20-30 йил ичида бутун дунё даражасида

²⁰ Кишлоқ хўжалиги тармоқларини ривожлантириш чора-тадбирлари муҳокама қилиниши (president.uz)

²¹ https://www.imv.uz/media/budget_activity_files/%D0%9C%D2%B2%D0%9C%D0%A1_%D0%9B%D0%BE%D0%B9%D0%88%D2%B3%D0%B0.pdf

молиявий ҳисоботнинг гармонизациясига эришилади. Бу дунё миқёсида бир хил молиявий ҳисоботга эришиш дегани. Ушбу жараёнга тез ўтишимиз учун мамлакатимизда бухгалтерларнинг профессионал институтлари орқали МХХСлари жадал қўллашимиз, кадрларимизни хорижий мамлакатларда МХХСлари бўйича малака оширишнинг ташкил этишимиз, МХХСлари бўйича махсус дастурларни жорий қилишимиз керак. Бу кечиктириб бўлмайдиган масала ҳисобланади;

- Бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот тизимига замонавий инновацион технологиялари, жумладан, ахборот технологияларининг кириб келиши махсус дастурлар асосида бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботни тузиш ва тақдим қилишга эришишга олиб келади. Бухгалтерлар томонидан бажариладиган техник ишлар, хужжатлаштириш, счётларни юритиш, ҳисоб-китоблар тўлиқ компьютер зиммасига ўтади. Бундай шароитда бухгалтерлар молиявий менежерларга айланади. Мукамал ҳисоб сисёатини ҳеч бир ахборот дастури тузиб бераолмайди, қўлланиладиган методларни компьютер эмас менежерлар танлайди. Бухгалтерлар молиявий менежмент билан шугулланади. Корхонанинг молиявий ва бошқарув ҳисоботи маълумотлари асосида молиявий ҳолатини таҳлил қилади, йўл қўйилган камчиликлар, ортикча сарф харажатларни аниқлайди. Уларни баргараф этиш чора-тадбирларини ишлаб чиқади. Ахборотлар асосида корхонанинг молиявий ҳолатини яхшилаш бўйича қарорлар қабул қилади. Моддий ва молиявий маблағларнинг ҳаракати устидан назоратни олиб боради.

- Таннархни камайитириш йўллари кўрсатиб берадиган таннарх ҳисоби, бюджетлаштириш, стратегик режалаштириш камраб олган менежмент бухгалтерия ҳисоби ривожланиши керак. Бошқарув ҳисоби компанияларнинг ахборот базасига айланади.

- Дунё даражасида ягона молиявий ҳисобот, молиявий таҳлил ҳамда қарорлар қабул қилиш асослари ривожланади. Тайёрланаётган мутахассисларнинг шу йўналишдаги компетенцияларини шакллантиришга алоҳида аҳамият қаратиш керак.

- Молиявий менежмент бухгалтерия ҳисоби таркиби сифатида кенг ривожланади. Яқин 10-15 йиллар ичида тўлиқ бухгалтерлар молиявий менежерларга айланади. Молиявий менежерларни тайёрлаш тизимига ўтишимиз керак.

Олий таълим муассасаларида халқаро аккредитация талабларига жавоб берадиган ўқув режалар ва фан дастурлари, дарсликлар ишлаб чиқилди. 2021/2022-ўқув йилидан “Бухгалтерия ҳисоби ва аудит” таълим йўналишининг ўқув режасига АССА халқаро ташкилотининг аккредитация талаблари асосида ўзгартиришлар киритилди. Ушбу талаблардан келиб чиқиб янгиланган ўқув режага қуйидаги фанлар киритилган:

“Бизнесда бухгалтер (F-1-Accountant in Business)”;

“Менежментлик бухгалтерия ҳисоби (F-2-Management Accounting)”;

“Молиявий бухгалтерия ҳисоби (F-3-Financial Accounting)”;

“Корпоратив ва бизнес ҳукуки (F-4-Corporate and Business Law)”;

“Самарадорликни бошқариш (F-5-Performance Management)”;

“Солиққа солиш (F-6-Taxation)”;

“Молиявий ҳисобот (F-7-Financial Reporting)”;

“Аудит ва кафолат (F-8-Audit and Assurance)”;

“Молиявий менежмент (F-9-Financial Management)” фанлари киритилди.

Бу фанларнинг барчаси мазмунан янги фанлар ва янги ўқув дастурларини тузишни талаб этади. Жумладан, бизнесда бухгалтер, молиявий бухгалтерия ҳисоби, бошқарув бухгалтерия ҳисоби, молиявий ҳисобот каби фанлар бўйича янги мазмундаги дастурлари ишлаб чиқилди. Масалан, Молиявий бухгалтерия ҳисоби дастурига қуйидаги мавзулар киритилди (1.4-жадвал):

**Молиявий бухгалтерия ҳисоби фани дастурига киритилган
асосий мавзулар²²**

1-БОБ	МОЛИЯВИЙ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ ТАРИХИ ВА РИВОЖЛАНИШИ
1.1	Бухгалтерия ҳисоби тарихий ривожланиши
1.2	Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини қўллаш даври талаби
2-БОБ	МОЛИЯВИЙ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИНИНГ КОНЦЕПТУАЛ АСОСЛАРИ
2.1	Бухгалтерия ҳисоби муҳити (Accounting Environment) ва бухгалтерия ҳисобининг роли. Бухгалтерия ҳисоби - бизнес тили.
2.2	Молиявий ҳисоботлар ва бизнес қарорлари
2.3	Молиявий бухгалтерия ҳисоби концептуал асослари (Conceptual framework). Молиявий ҳисоботнинг сифат тавсифи.
2.4	Молиявий ҳисобот элементлари
2.5	Ҳисоб цикли ва трансформацион жадвал
3-БОБ	ТУШУМЛАР БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ
3.1	Тушумлар таърифи, турлари ҳамда асосий қондалари
3.2	Халқаро стандартларга мувофиқ харидорлар билан тузилган шартномалар бўйича тушумлар ҳисобининг босқичлари ва шартномаларни идентификация қилиш
3.3	Тушумни тан олишда бажарилишларга оид мажбуриятлар моҳияти ва мезонлари
3.4	Даромадларни тан олишда операция нархи ва уни белгилаш тартиби
3.5	Даромадларни тан олишда операция нарҳини бажарилишларга оид мажбуриятларга тақсимлаш услуби ҳамда тушумни тан олиш
3.6	Реализация чегирмаси, савдо чегирмаси, нархдан тушинишлар ва қайтариллишлар ҳисоби
4-БОБ	ДЕБИТОРЛИК ҚАРЗЛАРИ (ОЛИНАДИГАН СЇЇТЛАР), МАЖБУРИЯТЛАР (ТЇЇЛАНАДИГАН СЇЇТЛАР), ПУЛ МАБЛАЇЛАРИ ВА ХОРИЖИЙ ВАЛЮТАДАЇИ ОПЕРАЦИЯЛАР БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ
4.1	Олинадиган сччтлар (Receivables)
4.2	Тччланадиган сччтлар (Payables)
4.3	Жорий активлар: пул маблачлари ва пул эквивалентлари
5-БОБ	ЗАХИРАЛАР БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ
5.1	Захираларнинг мазмуни, тан олиниши ва таркибий қисмлари

²² Самарқанд иқтисодичт ва сервис институтининг 2022/2023 ҳафди 2023/2024 ўқув йили учун "Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит" таълим йўналиши талабалари учун "Молиявий бухгалтерия ҳисоби 1" ва "Молиявий бухгалтерия ҳисоби 2" фан дастурулари асосида

5.2	Захиралар таннархининг шаклланиши
5.3	Захираларни баҳолаш усуллари
5.4	Захираларни даврий ва узлуксиз ҳисобга олишнинг хориж тажрибалари
5.5	Мамлакатимизда даврий ва узлуксиз захиралар тизимларини қўллаш
5.6	Тайёр маҳсулотлар таннархини даврий тизимда ҳисобга олиш ва "сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи тўғрисида"ги ҳисоботни тузиш тартиби
5.7	Тайёр маҳсулотларни бирлиги таннархини ҳисоблаш, тайёр маҳсулотларни баҳолаш ва кирими ҳисоби
6-БОБ	УЗОҚ МУДДАЛИ АКТИВЛАР: МУЛК (ЕР, БИНО), МАШИНА ВА АСБОБ-УСКУНАЛАР
6.1.	Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) таърифи, тан олиш ва класслари
6.2.	Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) харид ва бошланғич таннархи
6.3.	Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) бўйича давомий харажатлар ҳисоби
6.4.	Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) қайта баҳолаш
6.5.	Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) депресиацияси (амортизацияси) ҳисоби
6.6.	Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) ҳисобдан чиқарилиши ва молиявий ҳисобот
7-БОБ	УЗОҚ МУДДАТЛИ АКТИВЛАР: НОМОДДИЙ АКТИВЛАР
7.1.	Номоддий активларнинг таърифи, тан олиниши ва турлари
7.2.	Номоддий активларнинг бошланғич таннархи
7.3.	Ташкилотнинг ўзи томонидан яратилган ва хирид қилинган номоддий активларнинг ҳисоби
7.4.	Гудвил. Номоддий активларни қайта баҳолаш.
7.5.	Номоддий активларнинг амортизация ва чиқими ҳисоби. Номоддий активларга оид молиявий ҳисобот
8-БОБ	БОШҚА МОДДИЙ АКТИВЛАР ҲИСОБИ. ИНВЕСТИЦИЯ ҲИСОБИ. ИЖАРА ҲИСОБИ. АКТИВЛАРНИНГ ҚАДРСИЗЛАНИШИ ҲИСОБИ
8.1.	Инвестициявий мулк (investment property) таърифи, тан олиш ва бошланғич қиймати
8.2.	Инвестициявий мулкни баҳолаш, қайта таснифлаш, чиқиб кетиши ҳисоби
8.3.	Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ҳисоби
8.4.	Туталланган фаолият натижалари ва уларнинг ҳисоби
8.5.	Биологик активлар
8.6.	Таббий ресурслар ҳисоби

8.7.	Инвестициялар ҳисоби
8.8.	Ижаранинг моҳияти, тан олинishi ва бошланғич баҳолашishi
8.9.	Ижаранинг давомий ҳисоби. Молиявий ижара ҳисоби
8.10.	Шартли мажбуриятлар
8.11.	Активларнинг кадрисизлашishi ҳисоби
9-БОБ	МОЛИЯВИЙ ИНСТРУМЕНТЛАР ҲАМДА ХОРИЖИЙ ВАЛЮТА ВА ХОРИЖИЙ ФАОЛИЯТ
9.1.	Молиявий инструментлар таърифи, мазмуни ва ахборотларни тақдим этиш
9.2.	Молиявий активлар, молиявий мажбуриятлар ва ҳиссали инструментлар ҳисоби
9.3.	7-сон МҲХС “Молиявий инструментлар: ахборотларни очиклаш” стандартининг мазмуни ва моҳияти
9.4.	9-сон МҲХС “Молиявий инструментлар” стандартининг мазмуни ва моҳияти
9.5.	Хорижий валюта бўйича курс фарқи
9.6.	Хорижий фаолият ҳисоби
10-БОБ	ДАРОМАДЛАР ВА ХАРАЖАТЛАР ҲИСОБИ. ФОЙДА СОЛИГИ ВА АКЦИЯГА ФОЙДА
10.1.	Одатдаги фаолияти билан боғлиқ даромадлар ҳисоби
10.2.	Одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаган даромадлар ҳисоби
10.3.	Бошқа умумлашган даромадлар ҳисоби
10.4.	Одатдаги фаолияти билан боғлиқ харажатлар ҳисоби.
10.5.	Одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаган харажатлар ҳисоби
10.6.	Соф фойда ҳисоби
10.7.	Фойда солиғи ҳисоби.
10.8.	Акцияга фойда
11-БОБ	ХОДИМЛАРНИ РАҒБАТЛАНТИРИШ
11.1.	Ходимларни рағбатлантириш турлари ва моҳияти
11.2.	Меҳнат ҳақи ҳисоби
11.3.	Меҳнат ҳақидан ушланмалар ва ажратмалар ҳисоби
12-БОБ	ЎРТОҚЛИК ЖАМИЯТЛАРИДА БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ
12.1.	Ўртоқлик жамиятларида ҳиссали капитал ҳисоби
12.2.	Ўртоқлик жамиятларида фойданинг тақсими ҳисоби
14-БОБ	КОРПОРАЦИЯЛАРДА ВА НОДАВЛАТ НОТИЖОРАТ ТАШКИЛОТЛАРИДА БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ
14.1.	Корпорациялар тавсифи ва бухгалтерия ҳисоби хусусиятлари
14.2.	Акциядорлик капиталини баҳолаш ва ҳисоби
14.3.	Акциядорлик жамиятларида дивидендлар ҳисоби
14.4.	Нодавлат ва нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби

Дареликлар ва ўқув қўлланмалар яратилди. Ушбу фанларни тўлиқ халқаро стандартлар асосида ўқитиш амалиёти жорий этилди. Натижада, молиявий бухгалтерия ҳисобини МХХСлар асосида ўзбек тилида дарелик ишлаб чиқиш борасида ишлар бошланди.

1.3. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш давр талаби

Молиявий ҳисоботни МХХСларига мувофиқлаштиришдан қўзланган асосий мақсад Ўзбекистон Республикасида хорижий инвестициялар кириб келиши учун қулай инвестицион муҳитни юзага келтириш, самарали бошқарув механизминини йўлга қўйиш, қабул қилинаётган бошқарув қарорларининг сифатини ошириш, компанияларнинг ривожланиши учун шарт-шароитлар, имконият ва заҳираларни юзага келтириш, таннархни пасайтириш ҳамда компаниянинг рақобатбардошлиги ва иқтисодий самарадорлигини ошириш бўлиб ҳисобланади.

Ўзбекистон Республикаси Президенти Ш.М. Мирзиёев “Танқидий таҳлил, катъий тартиб-интизом ва шахсий жавобгарлик – ҳар бир раҳбар фаолиятининг кундалик қондаси бўлиши керак” деб номланган асарида “Биринчи – ислохотларнинг қай даражада самара бераётганини кўрсатадиган мақсадли дастурларни амалга ошириш натижадорлиги. Булар қаторида саноат ва бошқа тармоқларни ривожлантиришнинг қуйидаги иқтисодий ва молиявий кўрсаткичларини келтириш мумкин: ишлаб чиқариш қувватларининг аҳволи, харажатларни ва таннархни пасайтириш, маҳаллийлаштириш ва рентабеллик даражаси, маҳсулот рақобатбардошлигини сўзсиз ошириш”²³ деб қайд этдилар. Бундан кўриниб турибдики, молиявий ҳисоботда ақс эттириладиган ишлаб чиқариш қувватларининг аҳволи, харажатлар ва таннарх, маҳаллийлаштириш ва рентабеллик даражаси каби кўрсаткичлар бугунги кунда ўта муҳим аҳамият касб этишини алоҳида таъкидлаш лозим.

²³ Мирзиёев Ш.М. Танқидий таҳлил, катъий тартиб-интизом ва шахсий жавобгарлик – ҳар бир раҳбар фаолиятининг кундалик қондаси бўлиши керак., 2017 йил 14 январь, -Тошкент: “Ўзбекистон”, 2017, -26 б.

2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналишлари бўйича ҳаракатлар стратегиясининг “иктисодий ривожлантириш ва либераллаштиришнинг устувор йўналишлари” бўлимида **“корпоратив бошқарувнинг замонавий стандартлар ва усуллари жорий этиш, корхонларни стратегик бошқаришда акциядорларнинг ролини кучайтириш”** устувор вазифасининг кўйилиши бошқарувнинг муҳим стандарти сифатида молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини ўрганиш ва уни кенг жорий этишни тақозо қилади.

“Ўзбекистон – 2030” стратегиясида **“Иктисодиётда трансформация ва институционал ислохотларни изчил давом эттириш, мамлакатда қулай инвестицион ва ишбилармонлик муҳитини таъминлаш ҳамда мувозанатланган пул-кредит сиёсатини амалга ошириш”**²⁴ устувор вазифасининг кўйилиши ҳам МХХСларининг жорий қилинишини муҳим омил сифатида қарайди.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг жорий қилиниши молиявий ҳисоботлардаги ахборотларнинг ишончлилиги ва объективлигини ошириш билан бир қаторда хорижий инвестицияларни мамлакатимиз итисодиётига киритишда муҳим восита бўлиб хизмат қилади.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтишининг зарурияти яна шу билан белгиланадики, дунё бозорларига чиқиш, мамлакатимиз экспорт салоҳиятини юксалтириш, дунё хом-ашё ва валюта биржаларига котировка қилиш, дунё банкларидан кредит олиш учун компания ва ташкилотлар томонидан МХХСга мувофик молиявий ҳисобот тузишни талаб этилиши билан белгиланади.

Бугунги кунда Ўзбекистонда молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботини жаҳон андозалари даражасига чиқаришнинг ягона йўли бу молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини ва илгор хорижий тажрибаларни, соҳага доир жаҳон адабиётлари ва ҳужжатларини ўрганиш ҳамда уларни мамлакатимиз

²⁴ <https://lex.uz/ru/docs/6600413>

инкисодиётининг хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда жорий қилишдан иборатдир. Бу йўл энг долзарб ва ўта муҳим йўлдир. Бундан бошқа йўл ҳам бўлиши мумкин эмас. Бу йўлдан огишмай ҳаракат қилишимиз керак.

Мамлакатимизда МХХСларига ўтиш долзарб масала ҳисобланади. Бу эса хорижий инвесторлар учун қулай инвестицион муҳитни юзага келтириш, халқаро биржаларда котировка қилиш, акциядорларни инвестиция киритишга жалб этиш, ҳисоботларнинг ҳаққонийлигига эришишни таъминлайди.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралда қабул қилинган 4611-сон қарори “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чоратадбирлар тўғрисида”ги Қарори қабул қилинган. Ушбу қарорга мувофиқ 2021 йил 1 январдан бошлаб, акциядорлик жамиятлари, тижорат банклари, суғурта ташкилотлари ва йирик солиқ тўловчилар тоифасига киритилган юридик шахслар МХХС асосида бухгалтерия ҳисоби юритилишини ташкил этиш ва 2021 йил якунларидан бошлаб молиявий ҳисоботни МХХС асосида тайёрлаш ҳамда қатор вазифалар юклатилган.

Мазкур Қарорлар мамлакатимизда бухгалтерия ҳисобини ривожлантиришдаги катта аҳамиятга эга бўлган ҳужжатлар ҳисобланади. Бу ҳужжатларнинг қабул қилиниши учун мамлакатимизда ҳаётий зарурий шарт-шароитларга қуйидаги омилларни киритишимиз мумкин (1.5-жадвал).

1.5-жадвал

МХХСларини жорий қилиш заруриятлари

Биринчи зарурият	Хорижий инвесторларга инвестицион муҳитни яхшилаш учун уларга МХХСлари асосида ахборотларни тақдим қилишни зарурияти
Иккинчи зарурият	Ўзбекистон компанияларининг ўзларининг экспорт имкониятларини кенгайтириш мақсадида чиқариб чиқарилган маҳсулотларни дунё нархларида сотишлари учун халқаро фонд биржалари, молия (валюта ва капитал) бозорларига котировка қилиниши зарурияти

1.5-жадвал давом	
Учинчи зарурият	2002 йилдан кейин ишлаб чиқилган МҲХСларига мувофик келадиган миллий стандартлар ишлаб чиқиш ҳамда бухгалтерия ҳисобининг халқаро унификацияси ва гармонизацияси жараёнларида фаол иштирок этиш зарурияти
Тўртинчи зарурият	Малакали МҲХСлари асосида ишлай оладиган бухгалтерларни компетенциясини шакллантиришда бухгалтерларни сертификатлаш зарурияти

Биринчидан, хорижий инвесторларга инвестицион муҳитни яхшилаш учун уларга МҲХСлари асосида ахборотларни тақдим қилишни заруриятга айланди. Мамлакатимизнинг энг йирик инвестиция талаб қиладиган соҳалари тоғ-кон металлургия, оғир металлургия, кимё саноати, нефтни қазиб олиш ва қайта ишлаш саноати, автомобилсозлик саноати, пахтани қайта ишлаш ва енгил саноат корхоналари инвестицион жозибадорлигини ошириш учун МҲХСлар асосида ҳисобот тузишлари тараққиётга эришишнинг муҳим омилига айланди.

Иккинчидан, Ўзбекистон компанияларининг ўзларининг экспорт имкониятларини кенгайтириш мақсадида ишлаб чиқарилган маҳсулотларни дунё нархларида сотишлари учун халқаро фонд биржалари, молия (валюта ва капитал) бозорларига кириши ҳаётгий зарурий фаолиятга айланди. Ушбу бозорларга киришнинг энг муҳим ва асосий шартларидан бири компаниялар, жумладан, холдинглар, акциядорлик жамиятлари ўзларининг молиявий ҳисоботларини МҲХСлари бўйича тақдим этилиши ҳисобланади. Мамлакатимизда фаолият кўрсатаётган тижорат банклари эса халқаро кредитлар ва грантларни қўлга киритишлари учун ҳисоботларини МҲХСлари бўйича тақдим этишлари шарт ҳисобланади. Бугунги кунда Ўзбекистон бу жараённинг фаол иштирокчисига айланди.

Учинчидан, 2002 йилдан эътиборан МҲХСлари Кенгаши томонидан Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари (БҲХС) ўрнига Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини ишлаб чиқиш бошланди. Натижада, мамлакатимизда 2002 йилдан кейин ишлаб чиқилган МҲХСларига мувофик келадиган миллий

стандартлар ишлаб чиқиш ҳамда бухгалтерия ҳисобининг халқаро унификацияси ва гармонизацияси жараёнларида фаол иштирок этиш учун тўғридан-тўғри МХХСларини қўллаш зарурияти юзага келди.

Тўғридан-тўғри МХХСлари асосида ишлай оладиган бухгалтерларни компетенциясини шакллантиришда бухгалтерларни сертификатлаш, жумладан, Сертификатланган халқаро профессионал бухгалтер (CIPA), ACCA (The Association of Chartered Certified Accountants) сертификати, Сертификатланган жамоатчи бухгалтер (CPA), халқаро молиявий ҳисобот бўйича диплом (DiplFR)ларини олиш муҳим тренинглар ҳисобланади. Бугунги кунда Ўзбекистон ўзининг халқаро сертификатга эга бўлган бухгалтерлар ва аудиторларига эга бўлиши МХХСларга ўтишда энг муҳим омил ҳисобланади.

Янги Ўзбекистонда кейинги икки йил мабойнида Ўзбекистон Республикаси Президентининг молиявий ҳисоботни ва аудитни халқаро стандартларга жадал ўтказиш бўйича битта фармони ва 3 та қарорлари қабул қилинди (1.6-жадвал):

1.6-жадвал

Ўзбекистон Республикаси Президентининг МХХС ва АХСлари жадал жорий қилишга қаратилган фармон ва қарорларида белгиланган вазифалар

Фармон ва қарорлар	МХХС ва АХСларини жорий қилишга қаратилган вазифалар
Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги ПК-4611 “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-таъбирлар тўғрисида”ги Қарори	2021 йил 1 январдан бошлаб, акциядорлик жамиятлари, тижорат банклари, сугурта ташкилотлари ва йирик солиқ тўловчилар тоифасига киритилган юридик шахслар МХХС асосида бухгалтерия ҳисоби юритилишини ташкил этади ва 2021 йил якунларидан бошлаб молиявий ҳисоботни МХХС асосида тайёрлайди; 2021 йил якунига қадар бухгалтерларни халқаро сертификатлаш доирасида «МХХС бўйича молиявий ҳисобот» фанини муваффақиятли тоширганлиги тўғрисида ҳужжатга эҳуд «Сертификатланган халқаро профессионал бухгалтер (CIPA)», «Сертификатланган дипломли бухгалтер (ACCA)», «Сертификатланган жамоатчи бухгалтер (CPA)» ва «Халқаро молиявий ҳисобот бўйича диплом (DiplFR)» сертификатларидан (кейинги ўринларда —

	халқаро бухгалтер сертификати) бирига эга камилда уч нафар мутахассис микдорида МХХСни сифатли қўллаш учун етарли бўлган бухгалтерия хизмати ходимлари билан таъминлайди. 2020 йил 1 августга қадар бакалаврият таълими йўналишлари ва магистратура мутахассислигидаги «Бухгалтерия ҳисоби» ва «Аудит» фаилари бўйича МХХСни чуқур ўрганишни назарда tutувчи янгиланган ўқув дастурларини тасдиқласин ва белгиланган тартибда таълим жараёнига жорий этсин 2020 йилдан бошлаб тажриба-синов олий таълим муассасаларининг ўқув дастурларини бухгалтерия ҳисоби соҳасидаги халқаро аккредитациядан ўтказиш
Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 25 июндаги ПК-5161-сон “Нодавлат таълим ташкилотларини давлат томонидан қўллаб-қувватлаш ва таълим жараёнида ёшлар учун қўшимча шарт-шароитлар яратиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарори	1. Олий ва ўрта махсус таълим вазирлиги Молия вазирлиги ва Инновацион ривожланиш вазирлиги билан биргаликда 2022 йил якунига қадар Тошкент давлат иқтисодиёт университети, Тошкент молия институти, Молия вазирлиги ҳузуридаги ўқув маркази ҳамда Самарканд иқтисодиёт ва сервис институтини бухгалтерия ҳисоби ва аудит соҳасидаги халқаро ташкилотларнинг аккредитациясидан ўтказиш чораларини кўрсин
Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 4 августдаги №ПҚ-5210-сон “Аудиторларни сертификатлаштириш тизимини такомиллаштириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги Қарори	Тажриба Синов ОТМ (Самарканд иқтисодиёт ва сервис институти) бакалаврият таълим йўналиши ва магистратура мутахассисликлари “Бухгалтерия ҳисоби” ва “Аудит” фаилари бўйича Аудитнинг Халқаро Стандартларини чуқур ўрганишни назарда tutувчи янгиланган ўқув дастурларини таълим жараёнига жорий этсин
2021 йил 27 август, ПФ-6300-сон “Давлат молиявий назорати тизимини янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Фармони	2022 йил 1 январга қадар Олий аудит органларининг халқаро стандартлари (ISSAI) асосида ташқи аудит тадбирларини режалаштириш ва ўтказишни таъкил этиш, улар доирасида молиявий, самарадорлик ва мувофиқлик аудитларини ўтказиш, шунингдек, давлат молиявий назоратида хавф-тахлилни амалга ошириш стандартларини ишлаб чиқсин ва тасдиқласин

МХХСларини фаол жорий қилишда маълум хулосаларга келиш мумкин.

1. МХХСлар тавсиянома характериға эға. Компания МХХСларига ўтганлиги ва молиявий ҳисоботи МХХСларига тўлиқ мувофиқ ёки қисман мувофиқ келиши борасида расман эълон бериши керак. Ҳар қандай тизим муваффақиятли жорий этилади, агарда ундан наф олинса. Корхона ва ташкилотлар ўзлари МХХСларига ўтишда наф олишлари, унинг афзалликларини ҳис қилишлари лозим. МХХСлар асосида ахборотлар ишончли бўлиши, молиявий қарорлар қабул қилишда самарали фойдаланиши, компанияларнинг инвестициявий жозибадорлигини оширишга ва бошқа мақсадларга хизмат қилиши керак.

2. МХХСларга ўтиш учун фаол бозор шаклланган бўлиши керак. МХХСлари объектларни адолатли (ҳаққоний) баҳолаш тизимига асосланади. Шунинг учун баҳолаш механизмларини

ривожлантириш зарурияти мавжуд. Масалан, захиралар соф сотиш қиймати ёки таннарихидан энг кичиги бўйича баҳоланади. Кўчмас мулк, машина ва асбоб-ускуналар ҳамда молиявий активлар адолатли қиймати бўйича баҳоланади. Бу объектлар фаол бозор бўлгандагина адолатли баҳоланади. Номоддий активлар ва гудвилни баҳолаш масаласига алоҳида эътибор қаратиш керак. Масалан, бутунги кунда компанияда қанча интеллектуал мулк бор, лекин уларни баҳолаб, молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда старли даражада акс эттирилмаяпти.

3. Фонд биржалари ва қимматли қоғозлар бозори, валюта бозори ривожланиши керак. Қимматли қоғозлар бозорига аҳоли жалб этилиши керак бўлади. Шунда акциядорларда Акциядорлик жамиятларининг молиявий ҳисоботларига кизиқиш ўйғонади. Мамлакатда кўплаб акциядорлар, яъни молиявий ҳисобот харидорлари юзага келиши керак. Агар акциядорлар ва инвесторлар молиявий ҳисоботни ўқимаса халқаро стандартлар мақсадига эришмайди. Агар бу бозорлар сустр ривожланган бўлса МХХСларига сифатли ўтиб бўлмайди.

4. Иктисодиётнинг глобаллашуви шароитида дунёдаги компанияларнинг фаолиятида операцион фаолиятдан ҳам кўра кўпроқ молиявий фаолият ривожланмоқда. Шунинг учун хозирги

амалдаги “Фойда ва зарарлар ҳамда бошқа умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисобот” таклиф этилган форматларида молиявий фаолиятдан олинган даромадларни акс эттирувчи моддалар кўп ажратилган. Жумладан, молиявий активларни амортизацияланадиган кийматидан адолатли кийматига қайта баҳолашдан олинган фойда, пул маблағларини хеджилаштиришдан олинган фойда, хиссали инструментларни баҳолашдан олинган фойда, ауктуар фойда ва бошқалар. Қайсики молиявий фаолиятнинг бу элементларини етарли даражада ривожлантириш керак, уларни баҳолаш механизмларини такомиллаштириш зарур. **Облигацияларни** жорий этишни ривожлантириш, акцияларни қайта баҳолашдан олинадиган даромадлар ҳисобини тубдан такомиллаштиришимиз керак бўлади.

Халқаро стандартларда “келтирилган киймат” тушунчаси кўп ишлатилади. Бу дисконтлаш ставкаси ёки фониз ставкалари асосида ҳисобланади. Бунинг асосида молиявий даромад ва молиявий харажатлар аниқланади. Бу ставкалар расмий эълон қилиниши керак.

Халқаро стандартлар ҳуқуқларни баҳолашга катта аҳамият қаратаёпти. Ҳуқуқни баҳолаш механизмларини жорий қилишимиз керак. Масалан, дебиторлик қарзлари ёки шартномавий активлар бу қопламаларни олишга бўлган ҳуқуқ ёки узок муддатга ижарага олинган Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар фойдаланишга бўлган ҳуқуқ нуқтаи назаридан баҳоланиши керак бўлади.

5. Бизнес бирликларида дунё стандартларига уйғун менежмент тизими шакллانган бўлиши керак. Бухгалтерия ҳисоби менежментга хизмат қилади, унинг таркибий қисми бўлади. Барча корхоналарда менежментни халқаро стандартларга мувофиқлаштириш керак. Мамлакатда банк тизими халқаро стандартларга уйғун бўлиши керак.

6. Компанияларда меҳнатни рағбатлантириш тизими халқаро стандартларга ўтиши керак. Меҳнат шартномалари, ходимларга яратилаётган шароитлар, иш соатлари, меҳнат ҳақи тизимлари,

пенсия тўловлари, суғурта тизимлари мутлоқ халқаро стандартларга уйғун бўлиши керак.

Президент Қарорида қўйилган вазифаларни амалда ижросини таъминлаш учун қуйидаги ишларни амалга ошириш лозим, деб ўйлаймиз (1.7-жадвал).

1.7-жадвал

МХХСларини жорий қилишда амалга ошириладиган ишлар

Биринчи	Ўзбекистондаги бухгалтерия ҳисоби ва аудит соҳасида профессионал ташкилотларнинг МХХС бўйича Кенгашига ҳамда Бухгалтерларнинг Халқаро Федерациясига аъзо бўлиш. Ўзбекистонда МХХСларига ўтишни халқаро ташкилотлар томонидан эътироф этилишига эришиш лозим
Иккинчи	Ўзбекистонда МХХСларини кенг тарғиб қиладиган, уни жорий қилиш билан шуғулланадиган, халқаро стандартларга мувофиқ келадиган БХМСлари ишлаб чиқиш, бухгалтерларни сертификатлаш масалалари, имтиҳон талаблари ва масалаларини ишлаб чиқишда профессионал нодавлат ташкилотлар иштирокини кенгайтириш
Учинчи	МХХСлари ва стандартларга интерпретацияларни ўзбек тилига расмий таржима қилиш, МХХСлари Кенгаши томонидан ушбу МХХСларнинг ўзбек тилидаги версияларини расмий тан олинishiга эришиш
Тўртинчи	Бухгалтерия ҳисоби, молиявий ҳисобот ва аудит бўйича МХХСлари талабларига жавоб берадиган ўзбек атамалар тўпламини яратиш
Бешинчи	МХХСлар талабларига тўлиқ мувофиқ келадиган такомиллашган намунавий молиявий ҳисобот форматларини жорий қилиш
Олтинчи	Бухгалтерлар ва аудиторларни МХХСлари бўйича сертификатлашнинг самарали миллий тизимини жорий этиш

Бухгалтерия ҳисоби соҳаси бўйича фан каталогини яратишда аввломбор уларнинг ўзбек тилидаги таржимаси тўғри бўлиш керак. Масалан, “Financial Accounting” рус тилида “Финансовый учёт” деб олинган бўлса, биз уни рус тилидан “Молиявий ҳисоб” деб таржима қилдик. Аслида, financial бу молиявий, accounting эса бухгалтерия ҳисоби бўлади. Шунинг учун “Молиявий Бухгалтерия Ҳисоби” деб номланса тўғри бўлади. Фанларнинг номини ёзишда яна битта қоида

бор. Халқаро тажрибада фанларнинг номи бир нечта сўздан иборат бўлса ҳамма сўзлар (боғловчидан ташқари) бош ҳарф билан ёзилади. Шу боис, ушбу қондалардан келиб чиқиб фанларни қуйидагича номлаш лозим (1.8-жадвал).

1.8-жадвал

Дунёдаги бухгалтерия ҳисобида оид фанларнинг ўзбек тилидаги номланиши

Фаннинг инглизча атамаси	Фаннинг руссча атамаси	Фаннинг ўзбекча атамаси
Principles of Accounting	Принципы бухгалтерского учета	Бухгалтерия Ҳисоби Принциплари
Accountant in Businesses	Бухгалтер в бизнесе	Бизнесда Бухгалтер
Financial Accounting 1	Финансовой бухгалтерский учет 1	Молиявий Бухгалтерия Ҳисоби 1
Management Accounting 1	Управленческий бухгалтерский учет 1	Менежмент Бухгалтерия Ҳисоби 1
Audit and Assurances	Аудит и Утверждения (сопутствующие услуги)	Аудит ва Эшурене
Financial Accounting 2	Финансовой бухгалтерский учет 2	Молиявий Бухгалтерия Ҳисоби 2
Management Accounting 2	Управленческий бухгалтерский учет 2	Менежмент Бухгалтерия Ҳисоби 2
Financial Reporting	Финансовая отчетность	Молиявий Ҳисобот
Analyses of Financial Reporting	Анализ финансовой отчетности	Молиявий Ҳисобот Таҳлили
Corporate and Business Law	Корпоративный и бизнес право	Корпоратив ва Бизнес Ҳуқуқ
Performance Management	Менежмент эффективности	Баҳарлиқлар Менежменти
Financial Management	Финансовой менеджмент	Молиявий Менежмент
Taxation	Налогообложения	Солиқка Тўғиш

Акциядорлик жамиятлари ва бошқа МХХСлари асосида молиявий ҳисобот тузаётган ташкилотларда МХХСлари асосида ҳисоб сиёсатини шакллантиришга аҳамият қаратиш лозим. МХХСлари асосида ҳисоб сиёсати бу МХХСларга муваффақиятли ўтишининг муҳим гаровидир.

Ушбу вазифаларнинг амалга оширилиши мамлакатимизда МХХСларини жорий қилишни жадаллаштиришга хизмат қилади.

Таянч атамалар:

1. Моддий бойликларни ҳисобга олишнинг тўрт устули тизими. VII-XIII асрларда Хитойда моддий бойликларни ҳисобга

олиш фойдаланилган ва бугунги кунга қадар қўлланилиб келинаётган тизим. Унга мувофик, *Кириш – Чиким = Охирги қолдиқ – Бошланғич қолдиқ*.

2. *Ҳисоб ҳояси*. Маблағлар ва бошқа объектлар ҳаракатига оид бўлган ҳар бир ҳараётнинг “сабаб ва оқибати” очиб берилиб, уларни бир-бирига узвий боғлиқликда ва тараққиётда қараб, мавжуд ҳисоб тизимида қорхонанинг молиявий ҳолатига таъсирини илмий асослаб бериш тизими.

3. *Бухгалтерия ҳисоби миллий тизими*. У ёки бу давлат доирасида унинг миллий минтақитети ва иқтисодиётининг хусусиятларидан қилиб чиқиб бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш, юритиш ва бошқариш ҳамда мамлакатда бухгалтерларнинг профессионал савиясини юксалтириш борасидаги ишларни мужассамлантирувчи тизимдир.

4. *Бухгалтерия ҳисоби мактаблари*. Бухгалтерия ҳисобининг мақсадига эришиш, унинг функция ва вазифаларини бажариш, муаммоларининг ҳал қилинишига доир ҳоялар ва билимларни ишлаб чиқувчи ҳамда тарғиб этувчи йўналишлардир. Дунёда бухгалтерия ҳисоби тараққиётида италян, француз, немис ва англо-америка мактаблари эътироф этилган.

5. *Бухгалтерия ҳисобининг профессионаллашуви*. Бу бухгалтерия ишларининг ушбу соҳада маълум профессионал билимларга эга бўлган мутахассислар томонидан бажарилиши ҳамда мамлакат даражасида бухгалтерия ҳисобининг муаммолари, жумладан стандартлаштириш, бухгалтерларнинг профессионал малакасини ошириш, ушбу профессиянинг ахлоқ қоидаларини такомиллаштириш билан шугулланадиган нотижорат ва нодавлат ташкилотларнинг фаолият юритиши.

6. *Бухгалтерия ҳисобининг халқаро интеграциялашуви*. Халқаро сармоядорлар, қредиторлар ва менежерларнинг халқаро бизнес фаолиятлари тўғрисида ахборотларга бўлган эҳтиётини қондириш мақсадида миллий бухгалтерия ҳисоби принциплари ва стандартларидаги умумий ва илғор тажрибаларни мужассамлантириш асосида ишлаб чиқилган бухгалтерия ҳисобининг халқаро ўлчовлари ва принципларига ўтиш ҳараётиндир.

7. *Бухгалтерия ҳисоби бўйича халқаро ташкилотлар*. Бухгалтерия ҳисоби халқаро интеграциялашуви ҳараётни, бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларини ишлаб чиқиш

ҳамда бухгалтерия ҳисобининг халқаро муаммолари билан шуғулланувчи нотижорат профессионал ташкилотлар.

8. Бухгалтерия ҳисобини ислоҳ қилиш. Иктисодиётни эркинлаштириш талабларига монанд ҳолда бухгалтерия ҳисоби миллий тизимини бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларига мувофиқлаштириш.

9. Молиявий бухгалтерия ҳисоби. Умумқабул қилинган бухгалтерия ҳисоби принциплари асосида юритилиб, фирма ва компанияларнинг молиявий ҳолати тўғрисидаги ахборотларни ички ва ташқи ахборот фойдаланувчиларга тақдим қилиш тизими.

10. Менежментлик бухгалтерия ҳисоби. Бухгалтерия ҳисобининг умумқабул қилган принциплари доирасидан ҳам кенгрок ахборотларни камраб олиб, ҳамма жабҳаларда менежерлар томонидан ички қарорларни қабул қилишлари учун зарур бўлган деталли режалар, олдиндан ҳисоб-китоблар қилиш ва бажарилишларга оид ҳисоботларни таёрлаш, харажатлар тўғрисида ахборотларни тайёрлаш тизими.

11. Бухгалтерия ҳисобининг ташкилий принциплари. Бухгалтерия ҳисоби амалиёти ва уни ташкил этишда асос қилиб олиннадиган қонда ва талаблар мажмуасидир.

12. Бухгалтерия ҳисобида психологик муҳит. Корхона ходимининг ўз вазифасини суистеъмол қилишига йўл қўймаслиги, бухгалтерларнинг ҳалоллик ва ишга виждонан муносабатда бўлиш каби жиҳатлари, корхонанинг ахлокий психологик қоидаларига риоя қилиш бўйича ўрнатилган тартиб интизом мажмуасидир.

13. Бухгалтерия ҳисобида муддатнинг тежалиши. Бухгалтерия ҳисобида ахборотларни катта аниқликда қисқарок вақт ичида тақдим қилиниши талаб этилади. Муддат тушунчаси вақт тушунчаси билан мос келмайди. Вақтдан тежаб қолинсада, лекин ахборотларни олиш муддати чўзилиб кетиши мумкин.

14. Бухгалтерия ҳисоби халқаро моделлари. У ёки бу давлатлардаги миллий ҳисоб тизимларининг ҳисобнинг мақсади, унинг йўналтирилганлиги, ҳисоб процедураси ва кетма-кетлиги, молиявий ҳисобот таркиби ва мазмуни, давлат даражасида бошқарилиши каби белгилари бўйича ўхшашлигига қараб йирик гуруҳларга ажратилиш.

15. Бухгалтерия ҳисобини регламентлаштириш. Бухгалтерия ҳисобига давлат ҳамда халқаро даражасида раҳбарлик

килиш, унинг мақсад ва вазифалари муштараклигини белгилаш, уни бизнесни бошқаришнинг самарали воситасига айлантириш.

16. Бухгалтерия ҳисобини унификациялаш. Бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва юритиш процедурасини халқаро давлат ва корхона даражасида тартибга солиш, бухгалтерия ҳисоби объектлари ва жараёнларини ҳужжатлаштириш, бухгалтерия ҳисобининг умумэтироф этилган усул ва услубларини жорий қилиш.

Мавзунинг ўрганишига доир саволлар

1. Ҳисоб ғоясини асослашда Л. Пачоли, Дутман Симин Стивин, Жак Савари каби олимларнинг қўшган ҳиссалари.
2. Дунёда биринчи профессионал ташкилот ва профессионал журнал каерда ва қачон ташкил этилган?
3. $\text{Актив} = \text{Мажбурият} + \text{Капитал}$ формуласи ким томонидан яратилган?
4. Қандай зарурият ва шарт-шароитлар бухгалтерия ҳисобининг профессионаллашувига олиб келди?
5. Миллий ҳисоб тизимининг шаклланишига таъсир кўрсатувчи омиллар?
6. Бухгалтерия ҳисоби бўйича мактаблар, уларнинг бухгалтерия ҳисоби тараккий этишида тутган ўрни ва уларнинг асосий жиҳатлари?
7. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро интеграциялашувида муҳим роль ўйнаган асосий омиллар?
8. Молиявий ва бошқарув бухгалтерия ҳисобининг моҳияти.
9. Англо-Америка мактабида бухгалтерия ҳисобининг қандай ташкилий принципларига амал қилади?
10. Франция бухгалтериясининг олти тамаойили.
11. Франция счётлар режасининг умумий тавсифи.
12. Бухгалтерия ҳисобининг ҳозирги кундаги таракқиёти.
13. Ўхшашлик белгиларига қараб бухгалтерия ҳисобининг қандай халқаро моделлари мавжуд?
14. Британия-Америка моделининг негизи ва асосий ғояси.
15. Вертикал усулда тузилган бухгалтерия балансининг таркиби.
16. Бухгалтерия ҳисоби халқаро контентентал моделига қирувчи мамлакатлар ва ушбу моделининг асосий ғояси.
17. Жанубий Америка моделининг моҳияти ва хусусиятлари.

18. Молиявий ҳисботнинг халқаро стандартлари бўйича Кенгаш фаолияти ва халқаро стандартларни ишлаб чиқиш процедураси.

19. Ўзбекистонда мустақиллик йилларида бухгалтерия ҳисобини илоҳ қилиш.

20. Ўзбекистонда МҲХСлари жорий қилиш давр талаби

II БОБ. МОЛИЯВИЙ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИНИНГ КОНЦЕПТУАЛ АСОСЛАРИ

2.1. Бухгалтерия ҳисоби муҳити (Accounting Environment) ва бухгалтерия ҳисобининг роли. Бухгалтерия ҳисоби - бизнес ти.ш

Чет эл адабиётларида бухгалтерия ҳисоби тизимининг моҳиятини очишдаги муҳим тортитувлардан бири – бу унинг қандай ахборотларни қамраб олиши муаммосидир.

Буюк Британиядаги Менежмент Бухгалтерия Ҳисоби Чартер институти (CIMA) томонидан тайёрланган махсус атамаларда бухгалтерия ҳисоби “пулда ўлчаниладиган операция (битим)лар”ни қамраб олишини эътироф этган ҳолда қуйидагича таърифлайди: “Бухгалтерия ҳисоби – бу:

- пулда ўлчаниладиган битимларни (monetary transaction) таснифлаш ва ёзувини амалга ошириш; ва
- даяр ичида ушбу битимларнинг бажарилган ишлар (performance) ва белгиланган санада молиявий ҳолатни баҳолашдаги таъсири натижаларини презентация ва интерпретация қилиш; ва
- фаолиятнинг режали курси муқобилларидан келиб чиқиб, келгуси фаолиятга онд пулли лойиҳаларни тузиш тизимидир.”²⁵

“Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Қонуinning 4-моддасида “Бухгалтерия ҳисоби барча хўжалик операцияларини яхлит, узлуксиз, ҳужжатлар асосида ҳисобга олиш йўли билан бухгалтерия ахборотини йиғиш, қайд этиш ва умумлаштиришнинг тартибга солинган тизимидан, шунингдек унинг асосида молиявий ва бошқа ҳисоботни тузишдан иборатдир.”²⁶ деб таъкидланган.

Республикамызда ва хорижий мамлакатларида чоп этилган адабиётларни тизимли тадқиқ қилиш натижалари олинган назарий асослар бўйича бухгалтерия ҳисобига қуйидагича таъриф берамиз:

²⁵ Management Accounting. Official terminology of the CIMA. The CIMA 63 Portland Place, London W1N 4AB, 2005. 157 p. 2-б.

²⁶ <https://lex.uz/docs/2931253?ONDATE=31.12.2020%2000>

“Бухгалтерия ҳисоби деганда, қарорлар қабул қилиш мақсадида пулда ўлчаниладиган ахборотларни яхлит ва узлуксиз қайд қилиш, таи олиш, ўлчаш (баҳолаш), тўплаш, ёзиш, қайта ишлаш, тақдимот қилиш ҳамда шу асосда бизнес субъектларининг молиявий ҳолатини баҳолаш ҳамда келгуси фаолиятга оид режаларни тузиш ва ахборотлар коммуникациясини амалга ошириш тизим тушунилади”.

Чет эл иқтисодчи олимлари томонидан бухгалтерия ҳисобининг мақсади анча кенг ёритилган.

Буюк Британиядаги СИМА ташкилоти томонидан менежментлик бухгалтерия ҳисобининг менежментда иштирокини ва унинг мақсадини қуйидагича таърифлайди: “Менежментлик бухгалтерия ҳисоби менежментнинг интеграл қисми бўлиб, қуйидаги мақсадларда фойдаланиш учун ахборотларни идентификациялайди, презентация ва интерпретация қилади:

- Стратегияни шакллантириш;
- Фаолиятни режалаштириш ва назорат қилиш;
- Қарорлар қабул қилиш;
- Ресурсларни оптималлаштириш;
- Акциядорларга ва бирликка нисбатан ташки бўлганларга ҳисобот бериш;
- Ёлланма ишчиларга ҳисобот бериш;
- Активлар бутлигини таъмин этиш.

Юқоридаги мақсадлар бухгалтерларнинг менежментда иштирок этиши орқали самарали таъмин этилади:

- Объектлар (вазифалар)ни хал қилиш учун режаларни шакллантириш (стратегик режалаштириш);
- Қисқа муддатли операциялар режаларини шакллантириш (бюджетлаштириш/фойда, режалаштириш);
- Молияни таъмин этиш ва ундан фойдаланиш (молиявий менеджмент);
- Битимларни ёзиб бориш (молиявий бухгалтерия ҳисоби ва таннаrx бухгалтерия ҳисоби);

- Молиявий ва операциялар ахборотлари коммуникацияси;
- Чизик асосида режалар ва натижаларга тўғирлаш ҳаракатларини амалга ошириш (молиявий назорат);
- Мулоҳаза-фикр ва тизим операциялари тўғрисида ҳисоботни тайёрлаш (ички аудит, менеджмент аудит)”.

Бизнинг фикримизча, юқоридаги чет эл иқтисодчи олимлари ва профессионал ташкилотларнинг бухгалтерия ҳисобининг қайси мақсадларга қаратилганлиги атрофлича ёритилган. Биз мамлакатимиз ва чет эл олимларининг фикрларини умумлаштирган ҳолда бухгалтерия ҳисобининг мақсадларини қуйидагича изоҳлаймиз.

Бухгалтерия ҳисоби мақсади унинг асл моҳиятини рўёбга чиқариш демакдир. Ҳар қандай ишни амалга оширишдан ёки тизимни ўрнатишдан мақсад бўлганидек, ташкилотларда бухгалтерия ҳисоби тизимини ўрнатиш орқали ҳам маълум бир мақсадларга эришиш кутилади. Ташкилот менежмент тизими менежерлар ўртасида умумий тан олинганидек, бухгалтерия ҳисобининг ҳам мақсади ҳамма учун умумий ҳисобланади. Биз бу мақсадларга қуйидагиларни киритамиз:

1. Менежерларни бухгалтерия ахборотлари билан таъмин этиш;

корхона фаолиятини режалаштиришда зарур ахборотлар билан таъмин этиш;

менежмент қарорларини ишлаб чиқишда зарур ахборотлар билан таъмин этиш;

стратегик ва тактик қарорлар қабул қилишда, узоқ муддатли режалар тузишда ахборот билан таъмин этиш;

фаолият менежменти ва назорат қилиш мақсадида юз берган жараёнлар ва ҳодисалар тўғрисида оралиқ ҳисобот бериш;

корхона фаолиятида юз берган ҳодиса ва жараёнларни (пулли битимларни) қайд қилиш, тўплаш орқали ушбу жараёнларнинг корхонанинг маълум даврдаги молиявий ҳолатига таъсирини кўрсатувчи ҳисоботларни тайёрлаш (молиявий ҳисоботлар);

2. Менежерларга кўмаклашиш. Молиявий менежментни амалга ошириш.

3. Ташиқи фойдаланувчиларни, жумладан сармоядорларни, ҳукумат идоралари ва бошқа ташиқи қисмларни молиявий ҳисобот тузиши орқали ахборот билан таъмин этиш.

4. Молиявий назорат ва таҳлил ўтказиш.

5. Бухгалтерия ахборотлари коммуникациясини ўрнатиш.

Ҳисоб муаммоларини ҳал қилишда шу пайтгача маълум мунозараларга сабаб бўлган ва бўлиб келаётган масалалардан бири бухгалтерия ҳисоби тизимининг таркибий қисмларини белгилаш ва уларга тавсиф бериш бўлиб ҳисобланади.

Бухгалтерия ҳисоби тизими таркибий қисмларини белгилаш бўйича чет эл адабиётларида Бухгалтерия ҳисоби тизимини мустақил менежментлик бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бухгалтерия ҳисобига ажратиш билан чегараланадилар. Таннарх (кост) бухгалтерия ҳисоби эса иккаласи учун ҳам маълумот базаси бўлиб хизмат қилишини таъкидлашади.

Мамлакатимизда ҳам бухгалтерия ҳисоби тизими иккита таркибий қисмларга, яъни бошқарув (менежментлик) бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бухгалтерия ҳисобига ажратилган.

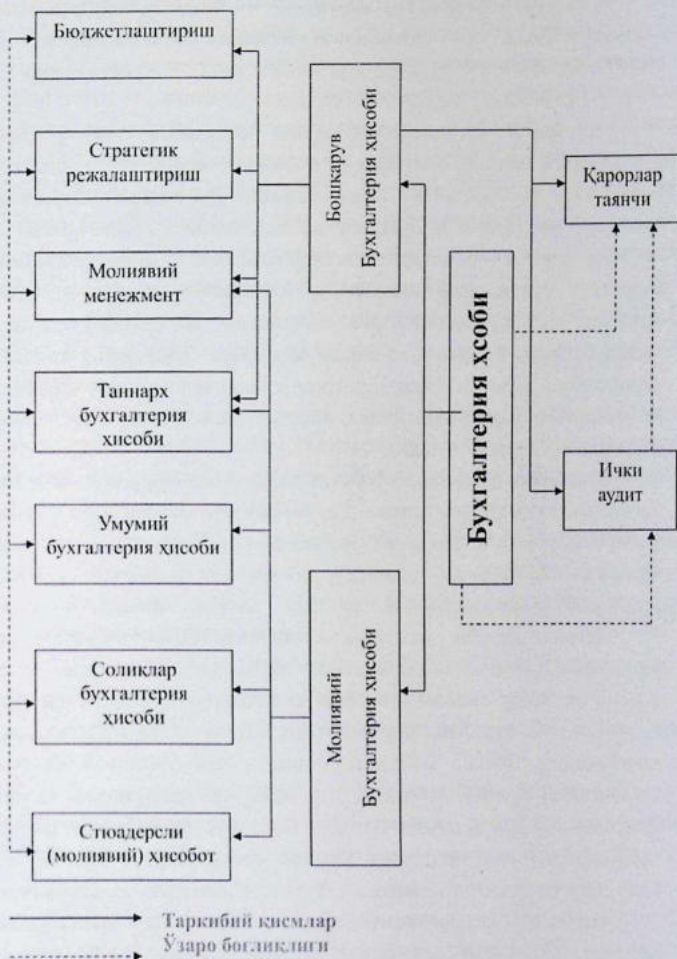
Хорижий ва маҳаллий адабиётларни ҳамда корхоналар бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби иштирок этиши масалаларини ўрганиш асосида бошқарув бухгалтерия ҳисобига аниқлик киритишда унинг бошқарув мақсадларида пулда ўлчаниладиган ахборотларни қайд қилиш, қайта ишлаш ва тақдим қилиш тизими бўлиши билан бирга бошқарувда бевосита иштирок этиши, бюджет (режа)лар тузиши ва **узвийлик асосида боғлиқликнинг (feedback)** вужудга келишидаги иштироки ўз аксини топиши лозим деб ўйлаймиз. Ушбу назарий асосларни ҳисобга олиб менежментлик бухгалтерия ҳисобини қуйидагича таърифлаймиз:

Бошқарув (менежментлик) бухгалтерия ҳисоби деганда, бухгалтерия ҳисоби бирликларида менежментнинг таркибий қисми бўлиб, менежерлар томонидан бизнес фаолияти менежментда фойдаланиладиган ишончли ва ҳаққоний бўлган, асосан пулда ўлчаниладиган ва ўз вақтида бериладиган ахборотларни қайд қилиш, баҳолаш (ўлчаш), классификациялаш, тўйлаш, тақдим қилиш, бухгалтерия ахборотлари коммуникациясини ўрнатиш ва бухгалтерларнинг бошқарувда иштирок этиши, режалаштириш жараёнларини камраб оладиган тизим тушунилади.

Молиявий бухгалтерия ҳисобини тавсифлашда эса унинг концептуал қоидалар асосида юритилиши, бухгалтерия ҳисобининг анъанавий хусусиятларини камраб олиши, асосан молиявий ҳолат билан боғлиқ ахборотларни шакллантириш ва ушбу ахборотларнинг ташқи фойдаланувчиларга мўлжалланганлиги ҳамда бу ахборотлар молиявий ҳисоботлар кўринишида узатилиши каби ўзинга хос жиҳатларини мужассамлантириши керак. Ушбу жиҳатларни ҳисобга олиб молиявий бухгалтерия ҳисобини қуйидагича таърифлаймиз:

Молиявий бухгалтерия ҳисоби деганда, бухгалтерия ҳисоби бирликларида унга оид қону, молиявий ҳисобот тамойиллари ва стандартлари асосида пулда ўлчаниладиган хўжалик операциялари ёзувларини амалга ошириш, ўлчаш (баҳолаш) ва тўйлаш орқали ушбу операцияларнинг субъектлар молиявий ҳолатига таъсирини аниқлаш, молиявий ҳисобот даври охирида молиявий ҳолатни акс эттириш ва ахборотларни молиявий ҳисобот кўринишида фойдаланувчиларга тақдим қилиш тизими тушунилади.

Яхлит бухгалтерия ҳисоби тизимини ташкил этувчи бошқарув бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бухгалтерия ҳисобининг таркибий элементлари ва улар ўртасидаги ўзаро боғлиқликни, бизнингча, маълум мазмунда акс эттириш мумкин (2.1-расм).



2.1-расм. Бухгалтерия ҳисоби тизимининг таркибий қисмлари ва уларнинг ўзаро боғлиқлиги

Келтирилган расмдан кўриниб турибдики, қуйидагилар бошқарув бухгалтерия ҳисобининг таркибий элементлари бўлиб, ҳисобланиши лозим: стратегик режалаштириш, бюджетлаштириш, ички аудит ва қарорларни қабул қилиш.

Молиявий бухгалтерия ҳисоби таркибига эса умумий бухгалтерия ҳисоби, солиқлар бухгалтерия ҳисоби ва стюардесли (молиявий) ҳисобот киритилган. Таннарх бухгалтерия ҳисоби ва молиявий менежментнинг иккаласига ҳам оидлиги кўрсатилган.

Бир бутун бухгалтерия ҳисоби тизимини ташкил этувчи бошқарув бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бухгалтерия ҳисоби ўртасида қатъий чегараларни белгилаш, бизнингча мақсадга мувофиқ эмас. Фақат, улар айрим белгилари бўйича бир-биридан фарқланиши мумкин. Чунки, уларнинг ҳар иккаласи ҳам пировард натижада фойдаланувчиларнинг ахборотларга бўлган талабларини қондиришга хизмат қилади.

Бошқарув ва молиявий бухгалтерия ҳисобларининг ҳар бир элементи ўзининг моҳиятига эга ва маълум мақсадларга хизмат қилади. Жумладан, стратегик режалаштириш ва бюджетлаштириш қўйилган мақсадларга эришиш учун фаолиятнинг узок ва қисқа муддатли режаларини тайёрлашни қамраб олади. Таннарх бухгалтерия ҳисоби маҳсулот (иш, хизмат)лар таннархининг шаклланиши, молиявий менежмент эса оптимал молиялаштириш, асосий ва ишчи капиталини самарали бошқариш билан бевосита қизикади. Молиявий (стюардесли) ҳисобот молиявий бухгалтерия ҳисобининг ташки фойдаланувчилар учун асосий маҳсули ҳисобланган молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим қилиш воситаси сифатида намоён бўлади. Бошқарув бухгалтерия ҳисоби ахборотлари ички қарорлар таянчи ҳисобланади, ички аудит ёрдамида бирликнинг операциялари ва бошқарув фаолиятининг адекватлиги ва самарадорлиги назорат қилинади. Шунини таъкидлаш лозимки, бошқарув ва молиявий бухгалтерия ҳисобларининг элементлари бир-биридан ажралган ҳолда амал қилмайди, балким бир-бири билан узвий алоқада бўлади ва бир бирини тўлдириб туради. Таннарх бухгалтерия ҳисоби (cost accounting) менежментлик

ва молиявий бухгалтерия ҳисоби учун ҳам база бўлиб хизмат килади, стратегик режалаштириш ва молиявий менежмент бевосита таннарх ҳисоби ва молиявий ҳисоботларнинг ахборотларига таянади. Стратегик режалаштириш, бюджетлаштириш, таннарх ҳисоби, солиқлар ҳисоби, молиявий менежмент, ички аудит ва умумий бухгалтериянинг бошқа маълумотлари қарорлар қабул қилиш учун асос бўлиб хизмат килади. Демак, бухгалтерия ҳисоби шундай бир тизим бўлиб шаклланиши керакки, унинг таркибий қисмлари, ушбу қисмларга кирувчи элементлар бир-бири билан узвий боғланган бўлиши лозим деган ҳулосага келиш мумкин.

Бошқарув ва молиявий бухгалтерия ҳисобининг бир-бири билан алоқалари амалий жиҳатдан қуйидагиларда ёрқин намоён бўлади.

Биринчидан, бошқарув ва молиявий бухгалтерия ҳисоблари бошқарув тизимида ягона “контроллёр” департаменти таркибига кириб, топ (юқори пағонадаги) менежмент ҳисобланган молиявий менежер орқали бошқарилади.

Иккинчидан, бошқарув ва молиявий бухгалтерия ҳисоби бир хил объектларни, яъни пулда ўлчаниладиган ҳўжалик операцияларини қайд қилади, тўплайди, таснифлайди ва ахборотларни тақдим этади.

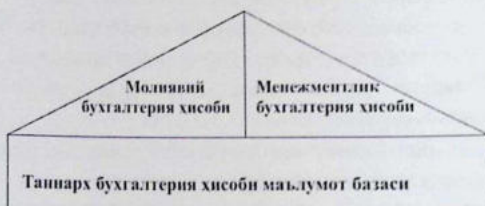
Учинчидан, бошқарув ва молиявий бухгалтерия ҳисоби таннарх бухгалтерия ҳисоби ахборот базасига таянади.

Тўртинчидан, улар ўртасида доимий ахборот коммуникацияси мавжуд.

Бешинчидан, молиявий бухгалтерия ҳисобининг тамойиллари бошқарув бухгалтерия ҳисобида самарали фойдаланиши мумкин бўлади. *Биринчи қараида* таннарх бухгалтерия ҳисоби бошқарув ва молиявий бухгалтерия ҳисобини бир-бирига боғловчи восита сифатида намоён бўлиб, у ҳам менежментлик бухгалтерия ҳисобининг, ҳам молиявий бухгалтерия ҳисобининг таркибий қисми сифатида қаралади. Бу тўғрисида Ч.Т.Ҳоригрен ва Г.Фостерлар қуйидаги фикрни айтишганлар: “... таннарх бухгалтерия ҳисоби бу менежментлик бухгалтерия ҳисобининг бир қисми плус таннарх

бухгалтерия ҳисобининг ташки ҳисобот талабларини кониктирадиган даражадаги молиявий бухгалтерия ҳисобининг бир қисмидир” [69, 4-бет].

Иккинчи қарашда, таннарх бухгалтерия ҳисоби менежментлик ва молиявий бухгалтерия ҳисоблари таркибига кирмаган ҳолда алоҳида тизим сифатида қаралади. Бунда, таннарх бухгалтерия ҳисоби асосий икки тур ҳисоб (молиявий ва менежментлик бухгалтерия ҳисоби) учун ахборот базасига айланади. Бу борада Л.Е.Хейтгер ва С.Матулич қуйидаги аниқликни киритишади: “Таннарх бухгалтерия ҳисоби – бу таннархни аниқлаш жараёни бўлиб, бу молиявий ва менежмент ҳисоботлари учун ахборот манбаи бўлиб хизмат қилади. Хусусиятли томони шундан иборотки, менежмент ҳисоботларидаги таннархга онд маълумотлар тўлиқ деталли бўлади. ...Молиявий ҳисоботда эса тааллуқли вақт давридаги фаолиятни акс эттирувчи таннарх бухгалтерия ҳисоби маълумотлари умумлаштирилган ҳолда бўлади.



2.2-расм. Таннарх бухгалтерия ҳисоби молиявий бухгалтерия ҳисоби ва менежментлик бухгалтерия ҳисобининг маълумот базаси

...Ушбу чизмада таннарх бухгалтерия ҳисоби молиявий ҳамда менежментлик бухгалтерия ҳисоботи учун маълумотни таъмин этиш базаси эканлиги кўрсатилган, бироқ ҳисоботнинг икки тури турли мақсадларга қаратилган. Таннарх бухгалтерия ҳисоби маълумот базаси молиявий ва менежментлик бухгалтерия ҳисоби фаолиятини қўллаб қувватлайдиган маълумот фундаменти бўлиб ҳисобланади.” [68, 6-7-бет].

Юқоридагилардан хулоса қилиш мумкинки, таннарх бухгалтерия ҳисоби бошқарув бухгалтерия ҳисоби учун деталли ва молиявий бухгалтерия ҳисоби учун унинг ёндашишлари доирасида ахборот манбаи бўлиб хизмат қилар экан.

“Таннарх бухгалтерия ҳисоби деганда, режалаштириш, нархларни белгилаш, маҳсулотни ишлаб чиқаришни давом эттириш ва кенгайтириш, харажатларни оптималлаштириш, ходимлар меҳнатини рағбатлантириш ва менежментнинг бошқа соҳаларига оид қарорлар қабул қилиш учун ишлаб чиқарилаётган маҳсулот, иш ва хизматлар, жараёнлар, фаолиятлар таннархини тан олиш, таснифлаш, тақсимлаш ва баҳолаш асосида ҳақиқий таннархини аниқлаш ва таҳлил қилиш тизимга айтилади.”²⁷

Бухгалтерия ҳисоби тизимида Солиқлар бухгалтерия ҳисоби ҳам ўзига хос хусусиятларга эга. Бу ҳисоб тўлиқ Солиқ қонунчилиги, жумладан Солиқ Кодекси асосида юритиладиган ҳисоб ҳисобланади. Молиявий бухгалтерия ҳисоби бу умумқабул қилинган принциплар асосида юритиладиган ҳисоб. Ушбу ҳисобот тури даромад ва харажатларни тан олишда бухгалтерия ҳисоби стандартларига таянади. Лекин, солиқ қонунчилиги солиққа тортиладиган базани аниқлашда қонунчилик талабларидан келиб чиқади. Масалан, корхона бинони ижара берди. Келишилган ижара суммаси давлат томонидан белгиланган минимал қийматдан паст бўлган ҳолларда қўшилган қиймат солиғи ёки фойда солиғини ҳисоблашда минимал қийматларни асос қилиб олади. Бошқа бир ҳолатда Солиқ Кодекси чегириб ташланмайдиган харажатларни белгиланган. Масалан, қонунчиликка мувофиқ ваколатли орган томонидан белгиланган моддий қимматликларнинг табиий камайиши нормаларидан, улар мавжуд бўлмаганда эса, солиқ тўловчи томонидан белгиланган нормалардан ортиқча товарлар йўқолиши, жисмоний шахснинг моддий наф тарзидаги даромадлари ҳисобланадиган харажатлари, хайрия ёрдамини амалга ошириш учун харажатлар, айбдорлари аниқланмаган талон-торож қилишлар

²⁷ Ушбу таъриф таъдқиқотчи Д.С.Топиқаларова томонидан берилган

ва камомадлардан ёки айбдор тараф ҳисобидан зарур суммаларнинг ўрнини қоплаш имкони бўлмаган тақдирда қўрилган зарар ва бошқа харажатлар солиққа тортиладиган фойда суммасини аниқлашда чегириб ташланмайдиган харажатлар сифатида тан олинади. Натижада, молиявий бухгалтерия ҳисобида фойда солиғига аниқланган фойда суммаси билан солиқ бухгалтерия ҳисоби бўйича аниқланган солиққа тортиладиган фойда суммаси ўртасида фарқ юзага келади. Бу фарқлар **вақтинчалик фарқлар** деб эътироф этилади. Умуман олганда барча мамлакатларда солиқ қонунчилиги молиявий бухгалтерия ҳисобидаги кўрсаткичларга ўз талабларини қўяди. Шу нуқтан назардан солиқ қонунчилиги талабларини инобатга оладиган Солиқлар бухгалтерия ҳисобини юритишга зарурият туғилади.

Солиқ Кодексининг 76-моддасида солиқ ҳисобига ва 81-моддасида солиқ ҳисоботида аниқлик берилган:

“Солиқ солиш объектлари ва (ёки) солиқ солиш билан боғлиқ объектлар тўғрисидаги ахборотни умумлаштириш ҳамда тизимлаштириш, шунингдек солиқларни, йиғимларни ҳисоблаб чиқариш ва солиқ ҳисоботини тузиш мақсадида ушбу Кодекс талабларига мувофиқ солиқ тўловчи ёки солиқ агенти томонидан ҳисоб ҳужжатларини юритиш **солиқ солиш мақсадларида ҳисобга олиш** деб эътироф этилади.”

“Солиқ тўловчининг ҳар бир солиқ тури ёки тўланган даромадлар бўйича ҳисоб-китобларни ва солиқ декларацияларини, шунингдек ҳисоб-китобларга ҳамда солиқ декларацияларига доир иловаларни ўз ичига оладиган, солиқ тўловчиларнинг ва солиқ агентларининг солиқ мажбуриятларини аниқлаш учун асос бўлиб хизмат қиладиган ҳужжатлари **солиқ ҳисоботидир**.”²⁸

Солиқлар бухгалтерия ҳисобига қуйидагича таърифни берамиз:

Солиқлар бухгалтерия ҳисоби деганда, бизнес субъектлари томонидан тўланадиган солиқлар ва мажбурий тўловлар бўйича солиқ қонунчилиги талабларини тўлқонли

²⁸ Ўзбекистон Республикаси Солиқ Кодекси. <https://lex.uz/docs/4674902#4676944>

бажариш, ўз вақтида тўловларининг амалга ошириш мақсадида маълумотларни қайд қилиш, тан олиш, баҳолаш, солиқ ҳисоб-китобларини юритиш асосида солиққа тортиш базасини аниқлаш ҳамда солиқ ҳисоботларини тузиш ва тақдим этиш тизимига айтилади.

Солиқлар бухгалтерия ҳисоби активга эғалик қилиш, амалга ошириладиган хатти-ҳаракатлар ёки хўжалик фаолиятининг бошқа далилини ҳуқуқий жиҳатдан, ҳужжатлар билан тасдиқланган далили мавжудлигини белгилаш мақсадида юритилади. Ушбу далил ва хатти-ҳаракатлар бухгалтерия ва тегишинча солиқлар бухгалтерия ҳисоби ҳужжатларида ва регистрларида акс эттирилади.

МХХСларига асосланган молиявий бухгалтерия ҳисоби эса профессионал фикр-мулоҳазаларни назарда тутати. “Профессионал фикр-мулоҳазалар деганда, муайян шароитда қарор қабул қилишга имкон яратувчи барча объектив омилларни касбий жиҳатдан баҳолаш (бухгалтер, компания раҳбарияти, техник-муҳандис ходимлар, баҳоловчилар, инвестиция департаменти ва бошқа томонидан) тушунилади. Масалан, профессионал баҳолаш узок муддатли активларнинг фойдали фойдаланиш муддатини ва кадрсизланиши аломатларини аниқлашда, гумонли дебиторлик қарзини, дисконтлаш ставкаларини, суд муҳокамасининг қандай тус олишини белгилашда зарур бўлади”²⁹.

Бошқарув ва молиявий бухгалтерия ҳисобини маълум белгилари бўйича фарқлаш лозим бўлади. АҚШ Бухгалтерлар Миллий Ассоциацияси 1972 йилдан эътиборан менежмент ва молиявий бухгалтерларни (CPA ва CMA) сертификатлаш дастурларини амалга ошириш жараёнида менежментлик ва молиявий бухгалтерия ҳисоби ўртасидаги фарқларни белгилловчи мезонларни ишлаб чиқиш зарурияти туғилганлигини эътироф этди. Ушбу Ассоциация томонидан қуйидаги етти та белги бўйича менежментлик ва молиявий бухгалтерия ҳисоби ўртасидаги фарқлар

²⁹ Гулал Исломов.

https://buxgalter.uz/publish/doc/text/166757_soliq_hisobi_qanday_standartlar_bazasida_yuritiladi

очиби берилган [62, 20-бет]. Ушбу фарқлар 1.2-жадвалда келтирилган. Албатта, ушбу жадвалда келтирилган фарқлар жаҳон ҳамжамияти томонидан эътироф этилган. Бугунги кунда ушбу таълимотларга ва мамлакатимиздаги корхоналарда бухгалтерия ҳисобининг ҳолатига уйғун бўлган фарқларини ишлаб чиқиш зарурияти мавжуд. Проф. А.Х. Пардаев [55, 4-5 б.] томонидан очиби берилган бошқарув ва молиявий ҳисобларнинг фарқли хусусиятларига қўшилган ҳолда таъкидлаш лозимки, бошқарув ва молиявий бухгалтерия ҳисобларининг элементлари бир биридан ажралган ҳолда амал қилмайди, балким бир-бири билан узвий алоқада бўлади ва бир-бирини тўлдириб туради.

Юқоридаги бошқарув ва молиявий бухгалтерия ҳисоби ўртасидаги фарқларни изоҳловчи фикрларни ўрганиш асосида, шунингдек, мамлакатимиз ижтимоий-иқтисодий ривожланиш хусусиятлари, бухгалтерия ҳисобининг қонун ҳужжатлари талабларидан келиб чиққан ҳолда, биз бошқарув ва молиявий бухгалтерия ҳисобини қуйидаги белгилари бўйича фарқлашни қайд этамиз (2.1-жадвал).

2.1-жадвал

Бошқарув бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бухгалтерия ҳисоби ўртасидаги фарқлар

Фарқлаш Белгилари	Бошқарув бухгалтерия ҳисоби	Молиявий бухгалтерия ҳисоби
1. Кимга мўлжалланганлиги	Факат ички қарор қабул қилувчилар	Танки ва ички қарор қабул қилувчилар
2. Ҳисобот даврийлиги	Соат, кунлик, ҳафталик, ўн кунлик, ойлик, ўсиб боровчи ойлик, чораклик, ўсиб боровчи чораклик, йиллик, бир неча йиллик	Чораклик ва йиллик
3. Ҳисобот объекти	Маҳсулот (иш, хизмат) тури, участка (гурух), ҳудуд, цех, ва бошқа қисмлар	Факат бир бутун бухгалтерия ҳисоби бирлиги
4. Консолидацияси	Консолидацияланмайди	Консолидациялангани мумкин
5. Вакт ориентацияси	Келгуси даврларга оид бюджетлар ва ҳақиқий	Ўтган даврдаги ҳақиқий бажарилишлар

	бажарилишларга оид ҳисоботлар	
6. Аудит	Факат ички аудит	Ички ва ташқи аудит томонидан
7. Нашр қилиниши	Оммавийлаштирилмайди	Оммавийлаштирилиши мумкин
8. Тамойил ва қоидаларга таяниши	Бизнесга самара келтирадиган ва қонунда тақиқланмаган ҳар қандай усул ва услублардан фойдаланишга йўл қўйилади	Умум қабул қилинган бухгалтерия ҳисоби тамойилларига таянади

Бошқарув бухгалтерия ҳисоби билан молиявий бухгалтерия ҳисоби ўртасидаги муҳим фарқ – бу ҳисоб турларининг асосан қимга мўлжалланганлигидир. Менежментлик бухгалтерия ҳисоби фақат ички қарор қабул қилувчилар (ички фойдаланувчилар)га тақдим қилинади ва бу менежерларнинг барча доирасини қамраб олади. Айрим турдаги менежментлик бухгалтерия ҳисоби ахборотлари ҳамма доирадаги менежментлар учун мўлжалланмасдан, маълум тор доирадаги менежерларга мўлжалланган бўлиши ҳам мумкин.

Менежментлик бухгалтерлар ахборотларнинг махфийлигига муҳим аҳамиятни қаратадилар. Менежментлик бухгалтерлар компетентлик, махфийлик, тўғрилик ва объективлик бўйича қатор жавобгарликларга эгадирлар. Молиявий бухгалтерия ҳисоби оммавий ошқор этилган ахборотлар тизимини қамраб олади ва асосан ўз харидорларини ташқи томондан топади. Менежерлар молиявий бухгалтерия ҳисоби ахборотларидан молиявий ҳолатни таҳлил қилишда ва йиллик натижаларга оид зарур қарорлар қабул қилишда унумли фойдаланадилар. Лекин, молиявий бухгалтерия ҳисобининг характерли томони шундан иборатки, унинг ахборотлари барча доирадаги менежерларни қизиқтирмайди. У фақат молиявий таҳлил ўтказувчилар ва юқори поғонадаги менежерларга керак бўлади. Шу сабабли, молиявий бухгалтерия ҳисоби менежерларнинг ахборотларга бўлган эҳтиёжини етарли даражада қондира олмайди. Молиявий бухгалтерия ҳисобининг

муҳим хусусияти унинг асосан ташки фойдаланувчиларга қаратилганлигидадир.

Молиявий бухгалтерия ҳисоби ички ва ташки аҳборот фойдаланувчиларга молиявий ҳисоботлар (стейтментлар) кўринишида аҳборотларни таъмин этади. Молиявий ҳисобот (стейтмент)ларнинг фойдаланувчиларга тақдимот қилиш жараёни тўғрисида тўхталиб ўтайлик.

Амеркалик олимлар Кермит Д.Ларсон ва Раул Б.В.Миллерлар молиявий стейтментлар ҳаракатини босқичларга бўладилар: “Ушбу тизимда молиявий ҳисоботларга катта таъсир кўрсатадиган учта жараёни ҳисобга олиш керак: ҳисоботни тайёрлаш, аудит ўтказиш ва фойдаланувчиларга тақдим қилиш.” [42; 23-б.]. Молиявий стейтментлар молиявий ҳисобот принциплари ва стандартлари асосида тайёрлангандан сўнг ижрочи менежментлар томонидан кўриб чиқилади ва аудит ўтказилиши бўйича қарор қабул қилинади. Аудит жараёни аудит стандартларига мувофиқ ўтказилади ва аудит хулосаси олинади. Аудит хулосасида молиявий стейтментлар бизнес бирлигининг молиявий ҳолатини мавжуд ҳолда аке эттириши ва у бухгалтерия ҳисоби стандартларига мувофиқ тузилганлиги кўрсатилади. Ижобий аудит хулосасини олган молиявий стейтментлар ижрочи менежментларга тасдиқлаш учун тақдим қилинади. Ижочи менежментлар уни тасдиқлайдилар ва бошқа фойдаланувчиларга тақдим қилиш бўйича қарор қабул қилади.

Амеркалик олимлар Кермит Д. Ларсон, Р.В. Миллер ташкилот ҳақида қарор қабул қилувчиларни уларни қизиқтирадиган саволлар тавсифи билан изоҳлайди. Масалан, мулкдорларни (сармоядорларни ҳам ўз ичига олган ҳолда) қуйидаги саволлар қизиқтиришини қайд қилади:

- Ташкилот мулки қайси ресурслардан иборат?
- Қарзи нималардан ташкил топган?
- Қанча даромад олинди?
- Реализация суммасига мувофиқ келадиган харажатлар қандай бўлган?

- Тез йиғилиши лозим бўлган харидорлар счётлари кайсилари? Кредиторларни эса куйидаги саволлар кизиктириши кўрсатилган:
- Ташкилот юз берган қарзларини қанчалик тез тўлай олади?
- Жорий қарзларини тўлай олиш қобилияти қандай?
- Келгусида даромад олиш истикболлари қандай?
- Қўшимча кредит тақдим қилиш мақсадга мувофиқми? ” [42; 5-б.].

Б. Нидлз ва бошқалар бухгалтерия ҳисоби ахборотидан фойдаланувчиларни уч гуруҳга ажратишади: “1) Корхонани бошқарувчилари (менежментлар); 2) Корхонадан ташқарида бўлиб, тўғридан-тўғри молиявий кизикиши мавжуд шахслар (потенциал сармоядорлар ва кредиторлар); 3) Корхонага тўғридан-тўғри молиявий кизикиши мавжуд бўлмаган шахслар (соллик органлари, тартибга солуви органлар, иқтисодни режалаштирувчи органлар ва бошқа гуруҳлар).” [47; 15-б.].

Молиявий Ҳисоботнинг Халқаро Стандартлари Тушунтиришларида келтирилган Молиявий Ҳисоботни Тайёрлаш ва Тақдим Қилишнинг Концепциясида молиявий ҳисобот фойдаланувчиларига сармоядорлар, ходимлар, қарз берувчилар, таъминотчилар ва бошқа савдо кредиторлари, харидорлар, ҳукумат органлар, жамоатни [12; 51-52-б.] киритган ҳолда, уларнинг ахборот эҳтиёжларини қондириш масаласини куйидагича тавсифлайди: “Молиявий ҳисобот орқали барча ахборот эҳтиёжларини қондириш мумкин бўлмасада, барча фойдаланувчилар учун умумий бўлган талаблар амал қилади. Нимага деганда, сармоядорлар компания учун капитал таъминотчиси ҳисобланади, уларнинг эҳтиёжини қондирадиган ахборотларни таъмин этиш молиявий ҳисоботдан бошқа фойдаланувчиларнинг ҳам кўпчилик эҳтиёжларини қондира олади” [12; 77-б.].

Юқорида бухгалтерия ҳисоби бўйича халқаро стандартлар ва чет эл адабиётларини ўрганиш асосида ҳозирги кундаги Ўзбекистон Республикасида шаклланган молиявий ҳисоботлар ахборотидан

фойдаланувчиларга куйидагиларни киритишимиз мумкин (2.2-жадвалга қаранг).

2.2-жадвал

**Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи
ахборотларидан фойдаланувчилар гуруҳи**

Ахборот фойда- ланув- чилар гуруҳи	Кимлар киради	Ахборот фойдаланувчиларнинг кизикиши	Қабул қиладиган қарор
<i>Менежментлар</i>	Корхона маъмурияти – директорлар, директорлар кенгаши, бошқа юқори тоифадаги менежерлар, Корхона юқори ташқилоти	Корхона менежментлари молиявий ҳўжалик фаолияти учун жавобгар ҳисобланади. Улар корхонанинг молиявий ҳолатини баҳолайди.	Молиявий ҳолатни яхшилаш, активлардан фойдаланиш, қарзларни ундириб олиш, қарзларни тўлаш, фойданинг сармояга таъсири ва қўшимча сармоя жалб қилиш борасида менежмент қарорларини қабул қилади
<i>Корхона таъсисчилари</i>	Корхона мулки эгалари – сармоядорлар	Корхонанинг олган фойдаси, жорий қарзларини қоплай олиш даражаси ва қўшимча сармояга эҳтиёси ва корхонанинг истикбодлари	Корхонага қўшимча сармоя киритиш ёки қайтариб олиш, фойданинг таксимланиши, корхонанинг кейинги даврда фаолиятини давом эттириши, менежментларининг фаолиятига онд қарорлар қабул қилади
<i>Кредит берувчилар</i>	Кредит берувчи банклар, Кредит берувчи фондлар, Қайтариб бериш шарти билан молиялаштирув- чи субъектлар	Корхонанинг кафолатловчи активлари, кредитни қайтариб бериш имконияти, дебиторлик ва кредиторлик қарзлар ҳолати ва ундирилиш имконияти, молиявий натижалар, корхонанинг бизнес истикбодлари	Кредит бериш тўғрисидаги қарор, кредитни қайтариб бериш олмаслик имконияти юзага кеλганда кредитор сифатида ҳаракат қилиш

<i>Акциядорлар</i>	Оддий акция эгалари. Имтїёзли акция эгалари	Акциядорлар корхонанинг бизнес фаолиятига сармояланган маблағларидан корхона томонидан қандай фойдаланиши, сакланиш кафолатлари, молиявий натижалар ва дивиденд хисобланиши, келгусидаги истокболлари	Акция сотиб олиш ёки сармояланиш тўхташ тўғрисида қарор
<i>Давлат солиқ органи</i>	Давлат солиқ инспекцияси, Давлат солиқ бошкармалари, Давлат солиқ Қўмитаси.	Корхона молиявий ҳолатини баҳолаш, солиқлар бўйича мажбуриятларини тўлаш қобилиятини аниқлаш, солиқ ҳисоб-китоблари билан молиявий стейтментлар ўртасидаги боғлиқликни ўрганиш	Бюджетга солиқларининг тўғри ҳисобланганлиги, ўз вақтида тўланиши бўйича чора-тадбирлар кўриш
<i>Ҳокимият ва суд органилари</i>	Молия органлари. Банкротлик бошкармаси. Статистика органлари. Иқтисодиёт бошкармаси. Иқтисодий суди. Шаҳар, туман, вилоят ҳокимияти Ўз.Р. Вазирлар Маҳкамаси	Ўзининг ваколати доирасидаги масалалар билан кизикади	Ўзининг ваколати доирасида қарорлар чиқаради
<i>Бошқа фойдаланувчилар</i>	Корхона ишчилари ва ходимлари. Таъминотчилар ва харидорлар. Илмий тадқиқотчилар. Оммовий ахборот воситалари ходимлари	Корхона ишчилари иш жойи ва иш ҳақининг кафолатланганлиги. Таъминотчиларни тўлов қобилияти ва харидорларини корхонанинг маҳсулотини етказиб бериш қобилияти Тадқиқотчилар тадқиқот мавзуси ва журналистлар ўз мавзулари доирасида кизикади	Ишни давом эттириш ёки ишдан чиқиш тўғрисидаги қарор, Таъминотчилар ва харидорлар шартнома тузиш тўғрисидаги қарор, Тадқиқотчилар хулоса ва таклифлар, журналистлар эса журналистик хулоса беради.

2.2-жадвалда ахборот фойдаланувчиларнинг гуруҳи, уларнинг ахборотга бўлган қизиқишлари ва қабул қиладиган қарорлари мазмуни йуналишлари келтирилган. Ушбу жадвалда келтирилган маълумотлар молиявий ҳисоботнинг ҳамма фойдаланувчилар эҳтиёжларини ҳисобга олиган ҳолда таркиби ва мазмунини шакллантириш имконини беради.

Бухгалтерия ҳисоби ва унинг таркибий қисмларининг яна бир муҳим масаласи бу бухгалтерия ҳисоби (молиявий ва менежмент бухгалтерия ҳисоби) хизматининг ташкил этилишидир.

Юқоридаги олимларнинг бухгалтерия ҳисоби хизматини ташкил этилиши бўйича берган тасниф белгиларини асос қилган ҳолда бухгалтерия ҳисоби фаолиятини қуйидаги доираларга ажратиш мумкин:

1. Хусусий сектордаги бухгалтерия ҳисоби;
2. Профессional бухгалтерия ҳисоби хизмати;
3. Давлат (бюджет) ва нотижорат ташкилотларда бухгалтерия ҳисоби;
4. Бухгалтерия ҳисоби бўйича таълим соҳаси.

Бухгалтерлар фаолиятини қуйидаги 2.3-жадвалда келтирамыз.

2.3-жадвал

Бухгалтерия хизматининг фаолият доиралари

Бухгалтерлар фаолият доираси	Бухгалтерия ҳисоби тизими	
	Молиявий бухгалтерия ҳисоби	Менежментлик бухгалтерия ҳисоби
Хусусий сектордаги бухгалтерия ҳисоби	Молиявий стейтмент (ҳисобот)ларни тайёрлаш.	Умумий бухгалтерия ҳисоби; Таннах бухгалтерия ҳисоби; Режалаштирини; Ички аудит.
Профессional бухгалтерия хизмати	Молиявий стейтмент (ҳисобот)ларни аудит қилиш. Бухгалтерия ҳисоби бўйича аудсорсинг хизматларини амалга ошириш	Менежмент маслаҳати хизматини амалга ошириш

Давлат ва нотижорат ташкilotларда бухгалтерия ҳисоби	Молиявий стейтмент (ҳисобот)ларни тайёрлаш; Стандартлар ва тавсияларни тасдиқлаш; Бухгалтерия ҳисобиغا методологик раҳбарлик қилиш; Корхоналарга ёрдам кўрсатиш.	Умумий бухгалтерияни юритиш; Таннарх бухгалтерия ҳисоби; Режалаштириш; Ички аудит.
Бухгалтерия ҳисоби бўйича таълим соҳаси	Бухгалтерия ҳисоби назарияс Молиявий бухгалтерия ҳисоби; Бошқа тармоқларда бухгалтерия ҳисоби хусусиятлари Бюджет ташкilotларида бухгалтерия ҳисоби Банкларда бухгалтерия ҳисоби Илмий-тадқиқот фаолияти	Менежментлик бухгалтерия ҳисоби. Илмий-тадқиқот фаолияти

Ҳозирги кунда бухгалтерларнинг асосий армияси хусусий сектордаги тижорат корхоналарида бухгалтерия ҳисоби юритиш билан машғул бўлиб ҳисобланади. Мамлакатимизда аудит фаолияти профессионал бухгалтерия хизмати фаолиятини йўлга қўйишни англатади. Бухгалтерия хизматини йўлга қўйувчи фирмалар ҳам ўз фаолиятларини ривожлантириб хўжалик юритувчи субъектларга бухгалтерия ҳисобини юритиш, ташкил қилиш борасида хизматлар кўрсатмоқда. Ҳозирги кунда бухгалтерия аутсорсинг хизматлари кенг ривожланмоқда.

“Бухгалтерия аутсорсинги — бу бухгалтерия операциялари учун жавобгарликни бухгалтерия ҳисоби бўйича ихтисослашган ташқи хизмат кўрсатувчи провайдерга ўтказиш.

Бухгалтерия аутсорсингининг афзалликлари куйидагилардан иборат:

1. Вакт ва бошқа ресурсларни тежаш. Компаниялар ҳисоб юритиш вазифаларини бухгалтерия мутахассисларига ўтказиш орқали ўзларининг асосий бизнесларига эътибор қаратиш имкониятига эга бўлишади.

2. **Харажатларни камайтириш.** Аутсорсерлар одатда компанияларга бухгалтерия харажатларини камайтиришга имкон берадиган мослашувчан тарифларни таклиф қилади.

3. **Экспертиза ва тажриба.** Бухгалтерия ҳисоби бўйича ихтисослашган аутсорсерлар молиявий бухгалтерия ҳисоби ва солиққа тортиш бўйича кенг тажриба ва билимларга эга. Бу компанияларга солиқ ва статистика ҳисоботларини топшириш бўйича кенг қўламли имкониятлар яратади.

4. **Хавфсизлик ва махфийлик.** Аутсорс бухгалтерия корхонаси очилгач, унда маълумотлар хавфсизлиги ва махфийлиги бўйича обрўси устувор ҳисобланади. Улар ўз миқдорларининг маълумотларини ҳимоя қилиш учун барча зарур чораларни қўришади.³⁰

Бухгалтерларимизнинг катта қисми давлат корхоналари, муассасалари, бюджет ташкилотлари ва нотижорат ташкилотларда фаолият кўрсатади. Бухгалтерия ҳисоби бўйича таълим соҳаси ҳам эътиборга молик соҳа ҳисобланади. Ушбу соҳа ходимлари мутахассислар тайёрлаш билан бир қаторда бухгалтерия ҳисоби бўйича тадқиқот ишларини олиб боради ва бугунги кунда бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш, уни халқаро стандартларга уйғунлаштириш борасида сермахсул меҳнат қилишмоқда.

МХХСлари қўлланилиши замонавий менежмент тизимига асосланади. Замонавий менежмент тизими ва унда МХХСларига асосланган бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботнинг тутган ўрни масалаларига тўхталиб ўтайлик.

Қўпчилик чет эл адабиётларида бухгалтерларнинг бошқарувда тутган ўрни уларнинг бошқарув жараёнида иштирок этишини ёритиш орқали очиб берилган. Жумладан, Буюк Британиялик иқтисодчи олимлар Ч.Т.Хорнгрен, Г.Фостер компания ва фирмалар менежментида бухгалтерларнинг роли масаласини менежментнинг

³⁰ Бухгалтерия аутсорсинги бизнес учун самараси ечим бўлиши мумкин
<https://www.gazeta.uz/uz/2023/08/04/buhperspt/>

учта, яъни чизикли, стаф ва функционал ваколатлари моҳиятини очиш орқали қуйидагича ёритиб беради:

“Чизикли ваколат – бу тўғридан-тўғри ваколатли бўйсиниш бўлиб, буида бевосита пастки бўлимлар ваколатининг юқорида турган бўлимлар ваколатига бўйсиниши. Стаф ваколоти – бу ўзаро мулоқот бўлиб, буйрукли бошқаришга асосланмасдан, ходимларининг пастки, ёнидаги ва юқоридаги ваколатлар билан иш алоқасида бўлиши. Функционал ваколат бу – буйруқ асосида ёнидаги ёки пастки бўлимларга ўзаро ҳурмат асосида махсус функционал вазифаларни бажариш учун берилади.Стаф ваколоти берилган департаментларининг принципиал вазифаси чизикли департаментларга таянч бўлиш ва уларга хизмат кўрсатиш ҳисобланади”³¹.

Бозор иқтисодиёти ривожланган мамлакатлардаги кўпчилик ишлаб чиқариш ва қурилиш компаниялари учун характерли бўлган менежмент ваколатларининг ташкилий қисмий тузилишини Буюк Британиядаги “Laing Alarco JV” компаниясининг ЎзБАТ Самарқанд Сигарет фабрикаси қурилиш лойиҳасини амалга ошириш бўйича ташкил қилинган “Лэинг Аларко Ўзбекистан” шўъба корхонаси мисолида кўриб ўтайлик (2.3-расм).

Ушбу расмда департаментлар томонидан чизикли ва стаф ваколатларининг амалга ошиши кўрсатилган. Молиявий ишлар департаменти фаолияти давомида “тришурешип” (treasureship) ва “контроллёршип” (controllership) функцияларини бажаради ва бошқа департаментлар билан стаф ваколотида алоқада бўлади.

³¹ Cost Accounting: A Managerial Emphasis. T. Charles T. Horngren. 1991. 9-10-p

бевосита менежментлик ва молиявий бухгалтерия ҳисобига жавобгар бўлган молиявий ижрачи бўлимдир. Ўз фаолиятида МХХСдан фойдаланади. Бухгалтерия ҳисоби департаменти - бу бошқа менежерларни махсус хизматлар, жумладан, режалаштириш (бюджетлаштириш), вариантлар ва муқобилларни таҳлил қилиш, нархлаштириш ва қарорлар қабул қилишда маслаҳат ва ёрдам берувчи масъул бўлим ҳисобланади. Бухгалтерия ҳисоби департаменти чизикли департаментлардагидек тўғридан-тўғри ишлаб чиқариш билан боғлиқ ваколатларни бажармайди. Бу департамент бухгалтерия ҳисобини унификациясини ва ҳисобот методларини жорий қилиш йўли билан контроллёр орқали топ (юқори поғанадаги) менежментга вакил бўлади. Амалиётда контроллёрларнинг кунлик иш фаолияти ва ишлаб чиқариш менежерлари билан бўладиган кунлик мулоқоти улардан ишлаб чиқариш ҳисоботларини тузиш, ўз вақтида тайёрлаш ва тақдим қилишни талаб этиш билан боғлиқ бўлади.

Юқоридаги расмда контроллёр департаментининг “Лэнг Аларко Ўзбекистон” шўъба қорхонаси мисолида бошқарув бухгалтерия ҳисобининг амалиётдаги элементлари таннарх бухгалтерия ҳисоби, бюджет ва бажарилишларни назорат қилиш, ички аудит таркиби келтирилган.

Молиявий бухгалтерия ҳисоби “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Қонун ва миллий стандартларда кўзда тутилган принциплар асосида ташкил қилинади. Компания таннарх бухгалтерия ҳисоби, персонал, таъминот ва қурилиш жараёни, бажарилган ишларни буюртмачига топшириш департаментлари билан стаф мулоқотида бўлади. Бошқа чизикли ва стаф департаментлар бухгалтерия ҳисоби процедураси ва сиёсатиға мувофиқ ҳисобот берадилар. Масалан, *персонал департаменти* ишчи ва ходимлар, уларнинг иш соатлари ва иш ҳақларининг ҳисобини юритади ва бухгалтерия ҳисоби департаментиға ҳисобот бериб туради. Персонал департаменти ходимлар билан боғлиқ барча ишларға масъул бўлим ҳисобланади. Бизнинг амалиётимизда иш ҳақини бухгалтерлар ҳисоблайдилар. Чет эл компаниялари

амалиётда эса персонал билан боғлиқ барча жараёнларни, шу жумладан, иш ҳақини ҳисоблашни мутахассислашган персонал департаменти бажаради. Бу эса унинг нуфузини янада оширади.

Бошқарувда бухгалтерия ҳисоби иштирокини менежментнинг қуйидаги умумэтироф этилган тўртта ўзаро боғлиқ ва кетма-кет амалга ошириладиган босқичларида аниқлаш лозим (2.4-расм):



2.4-расм. Менежмент фаолияти ва унда бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи тизимининг иштироки³²

1. Ташкилотнинг энг умумий ва махсус мақсадларини белгилаш;
2. Мақсадларга эришиш учун режалар ишлаб чиқиш (бюджетлар);
3. Ҳаракат (амалга ошириш);
4. Бажарилишларни баҳолаш.

³²Charles T. Horngren, George Foster. Cost accounting. Prentice-Hall International, Inc. 1991. 5-бегдари русм қайта ишланди.

Ташкилотнинг умумий ва махсус мақсадлари менежерлар томонидан белгилангандан сўнг, мақсадларга эришиш учун режалар ишлаб чиқилади.

Бизнес режалари у ёки бу турдаги товар (иш, хизмат)ларни ишлаб чиқариш (бажариш, кўрсатиш) учун талаб этиладиган моддий, молиявий ва меҳнат ресурсларига бўлган эҳтиёжлар, ишлаб чиқариш, сотиш ва кутилаётган молиявий натижаларни акс эттирувчи бюджет лойиҳаларини ўз ичига олади. Ушбу лойиҳалар тузилаётганида бухгалтерия ҳисоби ахборотларидан фойдаланилади ва бухгалтер-менежерлар иштироки талаб қилинади. Лекин, молиявий ахборотларни мужассамлантирувчи кўпгина лойиҳалар, жумладан, пул оқимлари бюджети, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот лойиҳаси, бухгалтерия баланси лойиҳалари бевосита бухгалтерлар томонидан тузилади.

Демак, бизнес фаолияти режалоштирилаётганда бухгалтерларнинг уч кўринишдаги иштирокини таъкидлаш мақсадга мувофиқдир: 1) бизнес режалари тузишда бухгалтерия ахборотлари таъмин этилади; 2) бухгалтер-менежерлар бизнес-режаларини ишлаб чиқишда бошқа менежерлар катори иштирок этади; 3) айрим молиявий ахборотларга тааллуқли лойиҳалар бевосита бухгалтерлар томонидан тайёрланади.

Мукаммал режалар ишлаб чиқилгандан сўнг, фаолиятга жалб қилинган маблағларнинг ҳаракати амалга оширилади. Режадаги маҳсулотни ишлаб чиқариш (ишларни бажариш ва хизматларни кўрсатиш) учун моддий, молиявий ва меҳнат сарфлари юз беради ва натижада ишлаб чиқариш, сотиш ва молиявий натижалар шакллана боради. Ҳаракат жараёнининг юз бериши эришилган бажарилишларни ўлчаш ва баҳолаш заруриятини келтириб чиқаради. Ҳақиқатдаги ҳаракат (амалга оширилиш) ва бажарилишларни баҳолаш натижалари бошқарув (менежментлик) ҳамда молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи учун объект сифатида хизмат қилади. Ушбу жараёнлар бошланғич ҳужжатлар билан расмийлаштирилади, бухгалтерия ҳисоби счётлари ва регистрларида қайд этилади, бажарилишлар ҳисоботи тузилади ва

менежерларга тақдим этилади. Менежерлар ҳақиқатда эришилган натижаларнинг бюджетларга мувофиқлигини назорат қилиб боради. Агарда жиддий фарқ вужудга келса, бюджетларга ўзгартиришлар киритиш масаласи ўртага қўйилади ва бу ўзгартиришлар менежерлар томонидан қабул қилинса, кейинги назорат фаолиятида ушбу ўзгартиришлар асосидаги бюджет лойиҳаларидан фойдаланилади. Ҳаракатлар (амалга оширилиш) ва бажарилишни баҳолаш жараёнидаги ҳисобга олинган маълумотларни менежерларга етказилиши **“қайтарма боғлиқлик” (feedback)**ни юзага келтиради. Буни узвийлик асосида боғлиқлик деб ҳам тавсифлаш мумкин.

Бухгалтерия ҳисобининг яна бир муҳим жиҳати бизнес бирликлари концептига амал қилишидир.

Халқаро амалиётда бухгалтерия мақсадларидаги бирликлар деганда, мулкдорлар, кредиторлар, ишчилар, харидорлар ва бошқа ҳўжаликлардан мустақил равишда фаолият кўрсатадиган бизнес субъектлари тушунилади. Бизнес субъектларининг мустақил равишда фаолият юритиши бизнес бирликлари концепти деб аталади.

Ушбу концептга мувофиқ бизнес бирликларида бухгалтерия ҳисобини юритишда уларнинг фаолияти бошқа субъектлар фаолияти ва мулкдорларнинг шахсий молиявий фаолиятларидан мустақил бўлиши керак.

Америкалик олимлар Р.Х.Хермансон, Ж.Д.Едвардс ва бошқалар бизнес бирликлари концептининг қўлланилиши доирасини қуйидагича тавсифлайдилар: “Қисқача қилиб айтадиган бўлсак, бизнес бирликлари концепти бизнеснинг учта шаклида уйғунлашган - якка мулкдорлик, ўртоклик ва корпорация. Бухгалтерия ҳисоби мақсадларида барча учта бизнес шакли бошқа бизнес бирликларидан ва мулкдорларнинг ўз шахсий фаолиятдан ажратилган. Қонун жиҳатдан қарайдиган бўлсак, фақат корпорацияларда мулкдорнинг шахсий фаолияти бизнес фаолиятдан қонуний ажратилган, у хусусий мулкдорлик ва ўртокликда чегараланмаган.” [41,16-бет]. Бундан кўриниб турибдики, демак, бухгалтерия ҳисобини ташкил

этишда унинг бирликлари ва унга асос бўладиган мезонларни белгилаш муҳимдир.

Бозор муносабатлари шароитида бухгалтерия ҳисоби бирликларини қуйидагича таснифлаш мумкин (2.5-расм).



2.5-расм. Бухгалтерия ҳисоби бирликларининг турлари.

Ушбу расмда бухгалтерия ҳисоби бирликлари корхоналарнинг амалдаги қонунчиликда кўзда тутилган турларига кўра икки гуруҳга ажратилди: бизнес бирликлари ва нотижорат бирликлар. Бизнес бирликлари концептига мувофиқ бухгалтерия ҳисоби мақсадлари учун тадбиркорлик фаолиятини қуйидаги ташкилий-ҳуқуқий шаклларга ажратиш мақсадга мувофиқдир: 1) хусусий корхона;

2) хўжалик ўртокликлари ва жамиятлари; 3) акциядорлик жамиятлари; 4) ишлаб чиқариш кооперативлари; 5) унитар корхоналар; 6) доимий муассасалар.

Ҳозирги замон иктисодий интеграциялашув шароитида **бухгалтерия хисоби бизнес тили деб юритилади.** Ишбилармон дунёда бухгалтерия хисоби ташкилотлар ўртасидаги хисоб-китобларни юритади, пул кўчирмаларини амалга оширади, солиқлар бўйича хисоб-китоблар аниқланади, экспорт-импорт операциялари натижалари юзага келади, ходимларни меҳнатига мутоносиб рағбатлантириш натижаларини амалга оширади. Бизнес бухгалтерия хисоби тилида гапиради. Шунинг учун бухгалтерия хисобининг атама ва тушунчаларидан менежерлар, мулкдорлар, инвесторлар, банкирлар, ҳукукшунослар, бухгалтерлар – тадбиркорлик ҳаётига у ёки бу тарзда жалб килинган ҳар киши фойдаланади. Масалан, бугунги кунда “даромад”, “харажат”, “тушум”, “фойда”, “зарар”, “маблағ”, “капитал”, “қарздорлик”, “баланс”, “пул”, “банкдаги пул маблағлари”, “тўлов топшириқномаси”, “рентабеллик”, “таннаrx”, “товар”, “солиқлар”, “активлар”, “пассивлар”, “мажбуриятлар”, “хусусий капитал”, “шартнома”, “дебет”, “кредит”, “бухгалтерия счётлари”, “иккиёклама ёзув”, “хисобот” ва бошқа атамалар нафақат йирик ва ўрта тадбиркорлар, балким оилавий тадбиркорлигимизда ҳам кенг фойдаланилмоқда. Зеро, йирик рус олими Я.В.Соколов таъкидлаганидек, “Бухгалтерия хисоби – бу ҳақиқий объектларни уларнинг белгилари билан алмаштириш учун яратилган ҳамда иктисодий фаолият ва уларнинг натижаларини тавсифлаш имконини берадиган, шунингдек улардан фойдаланиш қоидаларининг тили.”³³

Бухгалтерия хисоботлари корхонанинг молиявий ҳолатини рақамлар тилида кўрсатади. Уларнинг маълумотлари компаниянинг фаолияти фойдали ёки йўқлигини, унинг ишлаб чиқариш ва сотиш сиёсати самарали ёки самарасиз эканлигини ва фаолиятни кенгайтириш зарурлигини тушунишга имкон беради.

Бухгалтерия хисоби бугунги кунда факат рақамларни ёзувини амалга оширадиган тизим деб тушунадиган бўлсак, бу нотўғри

³³ Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика. 2003. 496 с., 13-б.

бўлади. Бухгалтерия ҳисоби рақамларни оддий қайд қилиш ёки уларни тизимга киритиш билан чегараланмасдан, ушбу ёзувлар нимага мўлжалланганлиги, уларнинг интерпритацияси ва таҳлили, бошқарув қарорлари лойиҳалари, режалаштириш, прогнозлаштириш каби муҳим ишлар билан машғул бўлишини алоҳида таъкидлаш лозим. Инретнетдаги манбаларда “ҳақиқий бухгалтер нафакат боғдорчилик кооперативида ҳисобчи, балки ҳар қандай корхонанинг муваффақиятли ишлаши учун тажриба ва профессионаллик зарур бўлган усто ва сеҳргар, таниқли кординалдор”³⁴ деб тавсифлагани ҳам ўринли деб ҳисоблаймиз.

Шу боис, ушбу бизнес тилини ўрганиш маълум тажрибаларни талаб этади. Бу мулкдорлар, менежерлар ва бошқа ахборот фойдланувчилар учун муҳим аҳамият касб этади.

2.2. Молиявий бухгалтерия ҳисобининг мустақил фан сифатида предмети ва методи

Юқорида таъкидлаганимиздек, молиявий бухгалтерия ҳисоби бутун бир бухгалтерия ҳисобининг тизимидир. **Молиявий бухгалтерия ҳисоби тизим сифатида** характерли хусусиятларини қуйидаги омиллар белгилашини таъкидлашимиз лозим:

1) Молиявий бухгалтерия ҳисоби анъанавий процедурасига риоя қилади;

2) Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги Қонун, молиявий ҳисобот концептуал асослари ва стандартлари талабларига тўлиқ риоя қилади;

3) Ахборот фойдаланувчиларга молиявий ҳисобот (стейтмент) тақдим этади;

4) Менежмент тизимининг бошқа қуйи тизимлари билан мустаҳкам стаф алоқада бўлади;

5) Мустақил фан тармоғи сифатида шаклланган.

Молиявий бухгалтерия ҳисобининг муҳим хусусиятларидан бири унинг Қонунга таяниши, концептуал асосларининг мавжудлиги, молиявий ҳисобот принциплари ва бухгалтерия ҳисоби

³⁴<https://dzen.ru/b/ZK3Ly2IKmbWnp1A?experiment=948512>

стандартларига ва бошқа қонуний талабларга риоя қилиниши ҳисобланади. Бухгалтерия ҳисоби миллий тизимнинг шаклланишида Қонуңлар тизими муҳим омил ҳисобланади.

Молиявий бухгалтерия ҳисобининг мақсадга ва бирликларга эга эканлиги, предмет (объект)лари мавжудлиги, концептуал асослар ва принципларга таяниши, ўзига ҳос усул ва услубларни қўллаши, тасдиқланган процедурасига риоя қилиши, натижа ўларок молиявий стейтмент (ҳисобот)лар тузилиши ва ўз харидорларига, яъни ахборот фойдаланувчиларига эгаллиги унинг фан сифатида шаклланишига тўлиқ асос бўлади.

Молиявий бухгалтерия ҳисоби асосан молиявий ҳолат билан боғлиқ жараёндлар билан иш тутади. Шу боис, молиявий бухгалтерия ҳисобининг объектлари сифатида молиявий ҳолатни аниқлашда иштирок этадиган элементларни олиш мақсадга мувофиқ бўлар эди. Молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим қилишнинг концептуал асосларида молиявий ҳолатни аниқлашда қуйидаги элементлар кўрсатилган: 1) Активлар, 2) Мажбуриятлар, 3) Ҳусусий капитал, 4) Резервлар, 5) Даромадлар, 6) Харажатлар, 7) Молиявий натижалар (фойда ёки зарар).

Молиявий бухгалтерия ҳисобининг предметиға қуйидагича таъриф берамиз:

Молиявий бухгалтерия ҳисобининг предмети деб, у ўрганадиган объектларға айтилади. Бу объектларға активлар, мажбуриятлар, ҳусусий капитал, даромадлар ва харажатлар, якуний молиявий натижалар ҳамда уларнинг ўзгаришиға олиб келадиган бизнес операциялари киради.

Молиявий бухгалтерия ҳисобининг объектларға концептуал қондалар, молиявий ҳисоботнинг элементлари ҳисобланган тушумларни тан олиш, ижара, пул маблағлари, резервлар, баҳоланган мажбуриятлар, шартли мажбуриятлар, шартли активлар, валюта курси ўзгариши, ходимларни рағбатлантириши, адолатли қийматда баҳолаш, захиралар, қурилиш шартномалари, бино, машина ва асбоб-ускуналар, биологик активлар, активларнинг

кадрсизланиши, номоддий активлар ва гудвил, операцион сегментлар, боғлиқ томонлар, давлат субсидиялари ва давлат ёрдамлари, қарзлар бўйича харажатлар, кишлоқ хўжалиги, акциялардан фойдаланиб амалга оширилган тўловлар, разведка ва минерал ресурсларни баҳолаш, фойда солиғи, акцияга фойда, молиявий инструментлар, корхоналарнинг бирлашиши, ҳисоб сиёсати ва бухгалтерия баҳолашлардаги ўзгаришлар ва хатолар, оралиқ молиявий ҳисобот, молиявий ҳисобот консолидацияси, инфляция шароитида молиявий ҳисобот, кичик ва ўрта бизнесда молиявий ҳисобот ва бошқа объектларни киритиш мумкин.

Молиявий бухгалтерия ҳисобининг муҳим масалаларидан бири бу молиявий ҳисоботни тақдим этиш, ҳисоб сиёсати, концептуал асослари масалалари бўлиб ҳисобланади. Буларга пул маблағлари харакати тўғрисидаги ҳисобот, оралиқ молиявий ҳисобот, консолидациялашган молиявий ҳисобот, гиперинфляция шароитида молиявий ҳисобот, корхоналар бирлашганда ва қўшилганда молиявий ҳисобот, сегментар молиявий ҳисобот, қўшма фаолиятда молиявий ҳисоботнинг назарий ва методологик масалаларини киритишимиз мумкин. Буларнинг ҳар бири алоҳида молиявий бухгалтерия ҳисобида ўрганиладиган объектлар ҳисобланади.

Биз молиявий бухгалтерия ҳисобини фан сифатида шаклланишига асос бўладиган омилларни 2.3-жадвалда умумлаштирамиз.

2.3- жадвал

Молиявий бухгалтерия ҳисоби фан сифатида шаклланишига асослар

Асослар	Тавсифи
Мақсади	Ахборот фойдаланувчиларни қарорлар қабул қилишлари учун ҳисоб субъектлари молиявий ҳолати, унинг операциялар таъсирида ўзгариши, пул маблағларининг ҳолати ва ҳаракати ҳамда даромад ва харажатлари тўғрисида ахборот билан таъминлаш
Ҳисоб субъектлари	Хусусий корхоналар, “шерикчилик жамиятлари”, акциядорлик жамиятлари, йирик корпорациялар, ишлаб чиқариш кооперативи ва унитар давлат

	корхоналари, банклар ва кредит ташкилотлари, бюджет ташкилотлари ва нодавлат ношжорат ташкилотлари
Предмети ва объекти	Активлар, мажбуриялар, хусусий капитал, даромад ва харажатлар, фойда ва зарарлар ҳамда молиявий-иктисодий ҳодисалар (жараёнлар)
Қоидалар ва принципи	Асосий фундаментал қоида: фаолиятнинг узлуксизлиги, доимийлик ва ҳисоблаш; Фундаментал сифат тавсифи: уйғунлик, ҳаққоний ва объектив тақдим этиш. Ахборотларнинг фойдалигини оширувчи сифат тавсифи: тушунарлилик, таққосланувчанлик, текширувга оидлик, ўзвқтидалик
Методи (усул ва услублари)	Объектларни тан олиш, баҳолаш, ахборотларга ишлов бериш, гуруҳлаш ҳамда узатишда қўлланиладиган усул ва услублар мажмуаси
Процедураси ҳамда цикли	Пулда ўлчаниладиган иктисодий ҳодисаларни тан олиш, идентификациялаш, ўлчаб баҳолаш, қайта ишлаш, молиявий ҳисоботлар тузиш ва тақдим қилишда бажариладиган бухгалтерия ҳаракатларининг энг самарали мантикий кетма-кетлиги
Бухгалтерия ҳисоби жараёни маҳсули (молиявий ҳисобот)	Молиявий ҳисоботлар бухгалтерия жараёни натижасининг маҳсули ҳисобланади. Уларга молиявий ҳолат тўғрисидаги, фойда ва зарарлар ва бошқа тўйлам даромадлар тўғрисидаги, пул оқимлари ҳақидаги, хусусий капиталнинг ўзгариши тўғрисидаги ҳисоботлар ҳамда изохлар, ҳисоб сисёати ва тушунтиришлар кирали
Ахборот фойдаланувчилари	Корхона менежерлари; мулкдорлар, потенциал инвесторлар ва кредиторлар; қонуи ҳужжатларига мувофиқ давлат органлари (солёик ва статистика органлари); бошқа ахборот фойдаланувчилар

Молиявий бухгалтерия ҳисобининг асосий объектлари бўлиб қўйидагилар ҳисобланади:

- **Корхона ва ташкилотларда юз берган иктисодий ҳодисалар, операциялар, жараёнлар ва уларга оид бажарилишлар.** Корхона фаолиятида қўплаб операциялар, жараёнлар ва бажарилишлар юз беради. Молиявий бухгалтерия ҳисоби ушбу ҳодисаларни қайд қилади, ёзувларини амалга оширади, ишлов беради, таҳлил ва интерпретация қилади, бажарилишларга оид ҳисоботлар тузади ва менежерларга узатади.

- **Маҳсулот (иш ва хизмат)лар таннархи.** Маҳсулот (иш ва хизматлар) таннархи алоҳида объект сифатида таснифланиши лозим. Ушбу объектларни ҳисобга олиш учун молиявий бухгалтерия ҳисобининг маълумот базаси ҳисобланган ҳамда бошқарув бухгалтерия ҳисоби таркибида қараладиган таннарх бухгалтерия ҳисоби шугулланади. Таннарх бухгалтерия ҳисобининг бош мақсади маҳсулот бирлиги таннархини ҳисоблашдир;

- **Алоҳида фаолият турлари.** Компаниянинг асосий ва асосий бўлмаган фаолиятларини киритиш мумкин. Компаниянинг операцион фаолияти (ишлаб чиқариш, хизмат кўрсатиш, савдо фаолияти), молиявий фаолияти, инвестициявий фаолият ва бошқа фаолияти бухгалтерия ҳисобининг асосий объектларидан ҳисобланади;

- **Ишлаб чиқарилаётган маҳсулот, иш ва хизматларнинг турлари.** Масалан, компания 10 та турдаги маҳсулот ишлаб чиқарса, 10 та объект сифатида қаралади. Уларнинг таннархидан ташқари ишлаб чиқарилаётган маҳсулотлар ҳажми, тайёр маҳсулотларни турлари бўйича умумий ҳамда ҳудудлар кесимида сотиш ҳажми, кўрсатилаётган хизматлар, бажарилган ишлар сотиш ҳажмлари муҳим объектлар саналади.

- **Стандартлар, меъёрлар ва нормативлар ҳамда улардан четланмишлар.** Корхона фаолияти давомида кўплаб стандартлардан, масалан, стандарт таннархи, меъёрлар ва нормативлар, масалан, норматив меҳнат, меъёрида табиий камайиш ва бошқа кўрсаткичларни киритиш мумкин. Стандартлар ва нормативларни умумий нормативлар ва корхоналарнинг ўзи томонидан ишлаб чиққан нормативларга айлантириш мумкин.

- **Илмий-тадқиқот ишланмалари, маҳсулот дизайнини такомиллаштириш, инновациялар, ахборот технологиялари маҳсулотлари.** Замонавий компаниялар ушбу фаолиятларининг ҳолатини доимий таҳлил қилиб бориши лозим. Унинг рақобатбардорлиги кўп жиҳатдан инновацион ишланмаларига, илмий-тадқиқот ишларининг натижаларига боғлиқ бўлади. Инновация қилмаган компаниянинг келажаги йўқ.

Корхоналарда юз бераётган иктисодий жараёнлар анъанавий тарзда таъминот жараёни, ишлаб чиқариш жараёни ва сотиш жараёнига ажратиш мумкин.

Таъминот жараёни мураббаб жараён бўлиб, унинг асосий вазифаси ишлаб чиқариш ва сотиш жараёнини узлуксиз таъминлаш учун зарур бўлган хом-ашё, ресурслар ҳамда буюмлар билан таъминлашни ўз ичига олади. Захиралар оптимал миқдорда бўлиши мақсадга мувофиқ. Агарда захиралар оптимал миқдордан ортиқ бўлса, уларни саклаш харажатлари ортиб кетади. Агарда оптимал миқдордан кам бўлса, у ҳолда ишлаб чиқаришни узлуксиз таъминлашдаги хатарлар ошиши мумкин. ТМЗларни каердан олиш керак, қанча миқдорда олиш, битта буюртманинг оптимал миқдори қанча бўлиши керак, қанча марта буюртма қилиш керак каби масалалар таъминот жараёнининг муҳим масалалари ҳисобланади.

Ишлаб чиқариш жараёнида жараёнили ва буюртмали қостинг жараёни амалга оширилади. Қостингни асосий мақсади маҳсулот (иш, хизматлар) таннариhini тўғри ҳисоблаш бўлиб ҳисобланади. Бу жараёнининг тўғри йўлга қўйилиши қабул қилинаётган қарорлар, жумладан ишлаб чиқаришни тўхтатиш ёки давом эттириш ёки ҳажмини ошириш борасидаги қарорларни қабул қилишда ўта муҳим аҳамият касб этади.

Сотиш жараёни юқоридаги иккита жараёнининг натижасини белгилаб беради. Сотиш жараёни молиявий натижаларини тўғри аниқлаш, амалга оширилаётган ишларнинг натижадорлигини белгиланининг асосий якуловчи босқичи ҳисобланади.

Молиявий бухгалтерия ҳисоби фанининг методи ушбу объектларни ўрганишда қўлланиладиган усул ва услублар мажмуасидир.

Фан ўз объектларини ўрганишда тизимли ёндашув, тизимли таҳлил ва иктисодий математик усулларида фойдаланишни тақозо қилади.

Молиявий бухгалтерия ҳисобида объектларни ўрганишда концепция ва принципларга таянилиши тан олинган.

Фаннинг методологик асослари деганда, шу фаннинг предметиини ўрганишда қўлланиладиган таълимот, ёндашувлар, методлар ва принципларнинг мажмуасига тушунилади.

Молиявий бухгалтерия ҳисобининг методи – унинг предметиини ташкил этувчи объектларини қайд қилиш, баҳолаш, гуруҳлаш, ишлов бериш, идентификация қилиш, ҳисоботларни тайёрлаш, таҳлил қилиш, узатиш ва ахборотларни сақлашда қўлланиладиган ёндашувлар, тизимлар ҳамда метод ва усулларнинг йиғиндисидан иборат.

Молиявий бухгалтерия ҳисобида қўлланиладиган метод ва усулларни таснифини қуйидаги жадвалда келтиришимиз мумкин (2.4-жадвал).

2.4-жадвал

Молиявий бухгалтерия ҳисобида қўлланиладиган метод ва усуллар

Қўлланилиш жабаҳаси	Метод ва усулларнинг номи
Умумтан олинган билишнинг фалсафий категориялари ҳамда методлари	Таҳлил ва синтез, индукция ва дедукция, макон ва замон, сабаб ва оқибат, шакл ва мазмун, миқдор ва сифат, тизимли ёндашув, абстракт-мантикий фикрлаш, тизимли таҳлил, тадқиқот объектларини ўзаро боғлиқликда ва тараккиётда деб қараи
Иктисодий операциялар, жараёнлар ва бажарилишларни тан олиш, қайд қилиш, таснифлаш, гуруҳлашда қўлланиладиган усуллар	Тан олиш мезонлари асосида идентификация қилиш, операцияларни юз берган санасида қайд қилиш учун ҳужжатлаштириш, ҳужжатларни иктисодий мазмунига кўра журнал ва китобларда қайд қилиш, иктисодий операцияларни маълум бир мезонлари ва белгилари асосида таснифлаш, объектлар тўғрисида фойдали ахборотлар тайёрлаш учун уларни ташкил этувчи элементларига гуруҳлаш
Баҳолаш ёндашувлари, тизимлари ва умумэтироф этилган усуллари	Бозор ёндашуви, даромадли ёндашув, таннарх ёндашуви, ҳисоблаш методи, бошлағич (дастлабки) киймат, таннархи бўйича акс эттириш, ҳақиқий харажатлар усули, адолатли (бозор) киймат, сотишга қобилиятли киймат, баланс (қолдиқ) киймат, сотиш нархи, чакана нарх методи, эквивалент миқдори таннархи методи, амортизацияланадиган киймат методи, энг кичик кийматда баҳолаш усули, реализациянинг бўлиши мумкин бўлган соф киймат методи, операция нархи, қутилаётган киймат методи, энг эҳтимоли киймат

	методи, бажарилган ишлар методи, амалга оширилган харажатлар методи, фикслаган баҳодаги шартнома, харажат плюс шартномаси, фондларнинг самарали ставкаси методи, махус идентификациялаш методи, ФИФО, ўртача салмоқли, ЛИФО, НИФО, даврий тизим усули, узлуксиз тизим усули, захираларнинг оптимал миқдорини аниқлаш усули, давомий баҳолаш усуллари, ликвидацион қиймат, бир маромда тақсимлаш усули, ишлаб чиқарилган миқдор, сумракам усули, қолдиқни камайтириш усули, ҳақиқий таннархи бўйича ҳисоб модели, қайта баҳоланган қиймат бўйича ҳисоб модели, қолланадиган қийматли баҳолаш, инвестицияларни ҳиссали қатнашиш методи асосида баҳолаш, олинадиган счётларни соф қийматда акс эттириш усули
Бухгалтерия ҳисобида маълумотларга ишлов бериш, маълумотларнинг реаллигини текшириш, ҳисоботларни тузишда қўлланиладиган аниқлавий (умумэтироф этилган) усуллари	Бухгалтерия счётлари, иккиёклама ёзув, журиллаштириш, бош китоб, ҳисоб шакллари, ҳужжатлар ва ҳужжатлар айланиши тизими, дастурий таъминот, дастурий таъминотнинг мобилъ иловаси, ҳисоб сиёсати, ишчи счётлар режаси, инвентаризация, пул оқимлари ҳисоботини бевосита ва билвосита усуллари, бухгалтерия балансини вертикал ва горизонтал усулларда тузиш, трансформацион трейл баланс, трансформация формуллари, консолидацияланган молиявий ҳисобот усуллари, молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботни харажатларнинг ҳусусияти бўйича ва харажатларнинг мўлжалланганлиги бўйича тузиш усуллари
Иқтисодий таҳлил, статистика, иқтисодий математик методлар	Деталлаштириш, тизимлаштириш, умумлаштириш, таққослаш (солиштириш) методи, танлаш ва статистик кузатиш, мутлоқ миқдорлар, нисбий миқдорлар, гуруҳлаш, танлаб кузатиш методи, индекс методи, ўртача салмоқли усул, графика методи, эҳтимоллик, прогнозлаштириш усуллари, мувозанат усули, қайта ҳисоблаш методи, фарқлаш усули, занжирли алмаштириш методи, интеграл усул, фарқли ва нисбий кўрсаткичлар усуллари, тенг тақсимлаш усули, регрессия ва корреляция усуллари, динамик қаторлар, дискриминант ва ковариацион таҳлил, синергетик самара усули, кластер таҳлили, математик дастурлаш, монографик кузатув, SWOT таҳлили, моделлаштириш, математик алгоритмлар, диаграммлаштириш, энг кичик квадрат методи, функционал қиймат таҳлили, интернетдан фойдаланиш

Маркетинг ва менежмент ва бошқа иқтисодий фанлардаги метод ва усуллар	Анкета сўровномаларини ўтказиш, кузатиш, тест ўтказиш, ахборот методлари, маъмурий-бошқарув методлари, иқтисодий методлар, социал-психологик методлар, эксперимент ўтказиш, рақобат, регламентлаштириш, тавсиялар тақдим этиш, шахсий ўрнатма ва ташаббус кўрсатиш, инжонтириш, бошқарув тизимини такомиллаштириш бўйича хулосалар тақдим этиш
---	--

Жадвалда келтирилган методлар ва усуллар корхоналар бошқарув ҳисобининг интеграллашган тизимида турли мақсадларда қўлланилади. Чунончи, бухгалтерия ҳисоби методини ташкил қилувчи барча усуллар жавобгарлик марказларида юз берган ва бераётган жараёнлар, уларнинг натижаларини аниқлаш, баҳолаш, улар тўғрисидаги ахборотларни йиғиш, гуруҳлаш, жамлаш ва бошқарувчиларга етказишда фойдаланилади.

2.3. Молиявий ҳисоботнинг мазмуни, мақсади ва вазифалари³⁵

Молиявий бухгалтерия ҳисобини ўрганишни молиявий ҳисоботдан бошлаш керак. Чунки, молиявий ҳисобот молиявий бухгалтерия ҳисобининг маҳсули ҳисобланади, унинг пировард натижасидир.

Ўзбекистон Республикаси “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Қонунида молиявий ҳисоботга қуйидагича таъриф келтирилган:

“Молиявий ҳисобот бухгалтерия ҳисоби субъектининг ҳисобот санасидаги молиявий ҳолати, ҳисобот давридаги фаолиятининг молиявий натижаси ва пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги тизимлаштирилган ахборотдан иборатдир.”

I-сон Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандарти (БҲХС) “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш”да “умумий фойдаланишдаги молиявий ҳисобот” тушунчаси киритилган бўлиб, унга қуйидагича таъриф берилган:

Умумий фойдаланишдаги молиявий ҳисобот шундай фойдаланувчиларнинг эҳтиёжини қондиришга қаратилганки,

³⁵ Ушбу параграфини ёзишда тадқиқотчи Т.Турабаев иштирок этган.

кайсики улар ўзларининг аниқ ахборот эҳтиёжларига тўлиқ жавоб берадиган ҳисоботларни тақдим қилишни талаб этиш имкониятига эга бўлмайди.

Бундай молиявий ҳисобот бир йилда бир мартадан кам бўлмаган ҳолда тайёрланади ҳамда тақдим қилинади ва кенг доирадаги ахборот фойдаланувчиларнинг умумий бўлган ахборот эҳтиёжларини қондиришга қаратилган.

Кўп фойдаланувчилар молиявий ҳисоботни молиявий ахборотларнинг бош манбаи сифатида қарайди. Шу боис, молиявий ҳисобот уларнинг эҳтиёжларини ҳисобга олган ҳолда тайёрланиши ва тақдим қилиниши шарт.

Ушбу ҳужжатда умумий фойдаланишдаги молиявий ҳисоботнинг мақсадини қуйидагича изоҳлайди: “Молиявий ҳисобот ташкилотнинг молиявий ҳолати ва фаолиятининг молиявий натижаларини структуралаштирилган ҳолда тақдим қилишдир. Умумий фойдаланишдаги молиявий ҳисоботнинг мақсади ташкилотнинг молиявий ҳолати, унинг фаолияти молиявий натижалари ва пул маблағлари ҳаракати тўғрисида шундай ахборотларни тақдим қилиш бўлиб ҳисобланадиги, қайсики ушбу маълумотлар кенг ахборот фойдаланувчиларга иқтисодий қарорлар қабул қилишда фойдали бўлади. Молиявий ҳисобот шунингдек, ташкилот раҳбариятига ишонч билдирилган ресурсларни бошқариш натижаларини ҳам кўрсатади. Ушбу мақсадга эришиш учун молиявий ҳисобот ташкилотнинг қуйидаги кўрсаткичлари тўғрисида ахборотларни таъмин этади:

- (a) активлар;
- (b) мажбуриятлар;
- (c) хусусий капитал;
- (d) даромад ва харажатлар, фойда ва зарарларни ҳам ўз ичига олади;
- (e) хусусий капиталдаги бошқа ўзгаришлар ва
- (f) пул маблағлари ҳаракати.”

Молиявий ҳисоботни таърифлашда унинг молиявий бухгалтерия ҳисобининг таркибий қисми эканлиги, унинг ахборот таъминоти функцияси, мақсадини амалга оширишда муҳим бўғин, унинг процедурасида асосий босқич эканлиги ҳамда молиявий бухгалтерия ҳисобининг бутун натижалари молиявий ҳисоботларда мужассамланиши, унинг асосий мақсади ахборот фойдаланувчиларнинг ташкилотнинг молиявий ҳолати, фаолиятнинг молиявий натижалари, пул маблағларининг ҳаракатига доир ахборотга бўлган эҳтиёжини қондириш эканлигини инобатга олиш лозим. Ушбу талаблар асосида молиявий ҳисоботга қуйидагича таърифни берамиз:

“Молиявий ҳисобот деганда, умумэтироф этилган қоидалар асосида ташкилотнинг молиявий ҳолати, унинг молиявий-иқтисодий фаолияти натижалари ҳамда пул маблағлари ҳаракатига доир ҳаққоний ва сифатли ахборотларни ўзида мужассамлаштирган тизим тушунилади. У ички ва асосан ташқи ахборот фойдаланувчиларга қарорлар қабул қилиш ва назорат учун ахборотга бўлган умумий эҳтиёжини таъминлашга қаратилган.”

Ушбу таъриф асосида молиявий ҳисоботнинг қуйидаги **асосий хусусиятларини** этироф этиш лозим:

1) молиявий ҳисобот молиявий бухгалтерия ҳисоби жараёнининг охириги маҳсули, яъни бухгалтерия ҳисобининг маҳсулоти ҳисобланади;

2) молиявий ҳисобот молиявий бухгалтерия ҳисобининг мақсадини амалга оширади, яъни молиявий ҳисобот ва молиявий бухгалтерия ҳисоби мақсади бир-бирига уйғун ҳисобланади;

3) молиявий ҳисобот молиявий бухгалтерия ҳисобининг процедурасининг асосий якуний бўғинидир;

4) молиявий ҳисобот молиявий бухгалтерия ҳисоби методининг элементидир;

5) молиявий ҳисобот корхонанинг молиявий-иқтисодий фаолиятининг маълум бир даврдаги ҳолати ва давр давомида ўзгариши тўғрисидаги ахборотларни тақдим этади;

6) молиявий ҳисобот ўтган ҳодисалар ва жараёнлар ҳамда келгусидаги ҳолат тўғрисида ахборот беради;

7) молиявий ҳисобот даври йиллик ва оралик даврларни ўз ичига олади;

8) молиявий ҳисобот умумэътироф этилган принциплар ва қоидалар асосида тайёрланади;

9) молиявий ҳисобот корхонанинг молиявий ҳолати, фаолиятнинг молиявий натижалари тўғрисидаги ахборотларни тақдим этади;

10) молиявий ҳисобот ташкилотнинг активлари, мажбуриятлари, хусусий капиталининг маълум бир санадаги ҳолати ҳамда ҳисобот даврида даромад ва харажатлари, хусусий капиталнинг ўзгариши, пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ахборотларни тақдим этади;

11) молиявий ҳисобот асосан аниқ ахборот эҳтиёжларига жавоб берадиган ахборотларни талаб қилиш имконияти бўлмаган кенг ахборот фойдаланувчиларга мўлжалланган;

12) молиявий ҳисобот бухгалтерия ҳисоби стандартлари талабларига жавоб берадиган махсус шаклларда (форматларда) тузилади;

13) молиявий ҳисобот ахборотлари асосида фойдаланувчилар томонидан иқтисодий қарорлар қабул қилинади;

14) молиявий ҳисобот маълумотлари молиявий-иқтисодий фаолиятнинг назорат қилишда ва режалаштиришда, “қайтарма боғлиқликни” ўрнатишда фойдаланади;

15) молиявий ҳисобот асосида менежментнинг ишониб топширилган ресурслардан фойдаланиш ҳолатига доир фаолиятига баҳо берилади ва назорат қилинади.

Молиявий ҳисобот (стейтмент)ларни тақдимот қилиш жараёнини 2.6-расм орқали ифодалашимиз мумкин.



2.6-расм. Молиявий ҳисобот (стейтмен)ларни тақдимот қилиш жараёни²⁶

Молиявий Ҳисоботнинг Халқаро Стандартлари Ташуиришларида келтирилган Молиявий Ҳисоботни Тайёрлаш ва Тақдим Қилишнинг Концепциясида молиявий ҳисобот фойдаланувчиларига сармоядорлар, ходимлар, қарз берувчилар, таъминотчилар ва бошқа савдо кредиторлари, харидорлар, ҳукумат органлар, жамоатни киритган ҳолда, уларнинг ахборот эҳтиёжларини қондириш масаласини қуйидагича тавсифлайди: “Молиявий ҳисобот орқали барча ахборот эҳтиёжларини қондириш мумкин бўлмасда, барча фойдаланувчилар учун умумий бўлган талаблар амал қилади. Чунки, сармоядорлар компания учун капитал таъминотчиси ҳисобланади, уларнинг эҳтиёжини қондирадиган ахборотларни таъмин этиш молиявий ҳисоботдан бошқа фойдаланувчиларнинг ҳам қўпчилик эҳтиёжларини қондира олади.”

²⁶ Kermit D. Larson, Paul B.W. Miller. Financial Accounting. Sixth Edition. Irwin. 1995 25 б. қўзма кайта ёзилган

Молиявий ҳисоботнинг назарий асослари масалаларида молиявий ҳисоботни амалга оширишнинг модели муҳим аҳамият касб этади (2.7-расм).



2.7-расм. Молиявий ҳисоботнинг модели

Молиявий ахборотлар молиявий ҳисоботларда акс эттирилади, молиявий ҳисобот белгиланган муддатларда ахборот фойдаланувчиларга тақдим қилинади. Улар томонидан ҳисоботлардаги ҳақиқий маълумотларнинг режалар ҳамда бюджетлардан четланишлари аниқланиб, уларнинг сабаблари таҳлил қилинади. Бошқарувчилар йўл қўйилган камчиликларни бартараф этиш, режа ва бюджетларга ўзгартиришлар киритиш ва корхона фаолиятига доир бошқа муҳим қарорлар қабул қилади. Ташқи ахборот фойдаланувчилар ҳам инвестиция киритиш борасида ўз муносабатларини билдиради. Бу қарорлар ўзвийлик асосидаги боғлиқлик (feedback) бўйича корхонанинг режалари, бюджетлари, бажарилишлари ва молиявий-иктисодий операцияларига ўз таъсирини кўрсатади. Натижада, фаолият жадаллашади ва иктисодий самарадорлик ошади.

1-сон МХХС “Молиявий ҳисоботнинг тақдим этилиши” (51-53§) молиявий ҳисоботнинг реквизитлари келтирилган. Молиявий ҳисобот куйидаги кўрсаткичларни албатта камраб олиши керак:

а) ҳисобот бераётган корхонанинг номи ёки уни белгилашнинг ҳар қандай усули;

б) молиявий ҳисобот алоҳида компаниялар ёки компаниялар гуруҳига тааллуқлилиги;

с) ҳисобот даврининг тугалланиш санаси ёки молиявий ҳисобот камраб олган давр ёки изохларда келтирилади (масалан, ҳисобот йили календарь йил қабул қилинган бўлса молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот 200X йил 31 декабр ҳолатида, фойда ва зарарлар ва бошқа тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисобот 200X й. 31 декабр билан якунланадиган йил учун деб кўрсатилиши талаб этилади);

д) 21-сон МХХСда аниқлангандек ҳисоботда тақдим этиладиган валюта;

е) валютанинг яхлитланиши.

Молиявий ҳисобот ҳар йили бир мартадан кам бўлмаган тартибда тақдим қилиниши шарт (36-37§). Агарда ҳисобот берувчи ташилотнинг ҳисобот санаси ўзгарса ва йиллик молиявий ҳисобот бир йилдан ортувчи ёки ундан қисқа давр учун тақдим этилса ташилот куйидаги ахборотларни очиклаши талаб этилади:

а) ортувчи ёки қисқартирилган даврдан фойдаланишнинг сабаблари;

б) фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капитал ўзгариши тўғрисидаги ҳисобот, пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот ва тааллуқли изохларда таққосланадиган суммалар тўлиқ бўлмаган ҳолда таққосланувчи эканлиги факти.

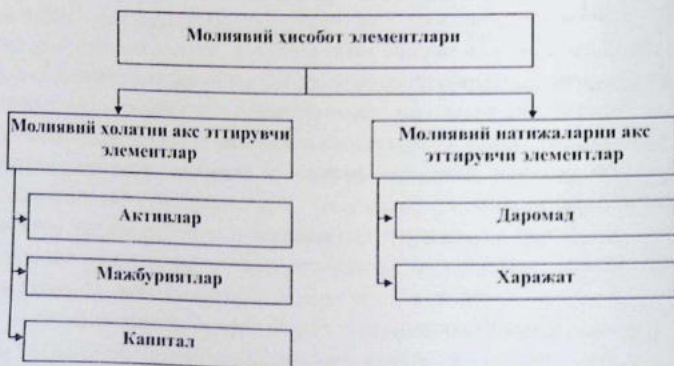
Молиявий ҳисоботнинг алоҳида шакллари стейтментлар деб аталади. Ушбу стейтментларда молиявий ҳисоботларнинг элементларини тавсифловчи, яъни унинг ҳолати, ўзгариши, даромад ва харажатлар, фойда ва зарарлар уларни юзга келтирувчи омиллари асосида аке эттирилади.

2.4. Молиявий ҳисобот элементлари

Молиявий бухгалтерия ҳисобининг муҳим концептуал масалаларидан бири молиявий ҳисобот элементларни тавсифлаш бўлиб ҳисобланади.

Халқаро ҳужжатларда молиявий ҳисобот элементлари икки гуруҳга ажратилади. *Биринчи гуруҳ* “баланс асосида молиявий ҳолатни баҳолаш билан боғлиқ элементлар” деб номланиб, унга актив, мажбурият ва капитал киритилган. *Иккинчи гуруҳ* “фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботи асосида фаолият натижаларини баҳолаш билан бевосита боғлиқ элементлар” деб аталиб, уларга даромад ва харажатлар киритилган.

Халқаро концепцияга мувофиқ молиявий ҳолатни ўлчаш билан боғлиқ элементларга активлар, мажбуриятлар ва капитал киритилади. Молиявий натижаларни акс эттирувчи элементлари даромадлар ва харажатлардан иборат. Улар қўйидагича тавсифланган (2.8-расм):



2.8-расм. Молиявий ҳисобот элементлари

Ушбу расмда келтирилган элементларга халқаро стандартда келтирилган тавсифларини келтирамиз:

Уларнинг ҳар бирининг стандартларда эътироф этилган тавсифини қуйида келтирамиз:

а) *Активлар* – бу корхона томонидан ўтган ходисалар натижасида назорат қилинадиган ресурслар бўлиб, улардан фойдаланиш келгусида корхонага иқтисодий наф келтиради;

б) *Мажбуриятлар* – бу корхона фаолиятида ўтган ходисалар натижасида юзага келган ҳақиқий мажбуриятлари ҳисобланиб, уларнинг сўндирилиши (узилиши) иқтисодий нафни мужассамлантирувчи корхона ресурсларнинг ташқарига чикиб кетишига олиб келади;

с) *Капитал* – бу компаниянинг барча мажбуриятлар чиқарилиб ташлангандан кейин қолган активларга бўлган улушдир.

МХХСлари бўйича бухгалтерия тенглигининг асосий кўриниши қуйидагича бўлади:

АКТИВЛАР= ХУСУСИЙ КАПИТАЛ + МАЖБУРИЯТЛАР

Компания фаолиятининг натижалари худди инвестициядан олинган самара, акциядан олинган фойда каби иқтисодий моҳиятга эга бўлган фойда кўрсаткичи билан тавсифланади. Корхона фаолияти фойдасини ўлчовчи элементларга даромад ва харажатлар киради.

Даромад ва харажатларнинг бухгалтерия ҳисоби мақсадларида таърифини қуйидаги жадвалда келтирамиз (2.5-жадвал).

Молиявий ҳисоботнинг миллий стандартларида даромадлар ва харажатларнинг тавсифи³⁷

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ³⁸	Молиявий ҳисоботнинг миллий стандартлари
Даромадлар бу ташкилотнинг хусусий капиталига нисбатан талаб қилиш ҳуқуқи эгаларининг бадаллари билан боғлиқ бўлмаган ҳолда хусусий капиталнинг кўпайишига олиб келадиган ҳолатдаги активларнинг ошиши ёки мажбуриятларнинг камайиши	Даромадлар бу хусусий капиталга нисбатан талаб қилиш ҳуқуқлари эгаларининг бадаллари билан боғлиқ бўлмаган тарзда хусусий капиталнинг ошишига олиб келадиган активларнинг ошиши ёки мажбуриятларнинг камайиши
Харажатлар - бу ташкилотнинг хусусий капиталига нисбатан талаб қилиш ҳуқуқи эгаларининг фойдасига тақимлаш билан боғлиқ бўлмаган ҳолатда хусусий капиталнинг камайишига олиб келадиган активларнинг камайиши ёки мажбуриятларнинг ошиши	Хусусий капиталга нисбатан талаб қилиш ҳуқуқлари эгаларига тақсимлашлар билан боғлиқ бўлмаган тарзда хусусий капиталнинг камайишига олиб келадиган активларнинг камайиши ёки мажбуриятларнинг ошиши.

Даромадлар ва харажатларнинг мазкур таърифларидан хусусий капиталга нисбатан талаб қилиш ҳуқуқлари эгаларининг бадаллари даромадлар ҳисобланмаслиги ва хусусий капиталга нисбатан талаб қилиш ҳуқуқлари эгаларига тақсимлашлар эса харажатлар ҳисобланмаслиги келиб чиқади.

Ушбу таъриф таҳлил қиладиган бўлсак, бухгалтерия ҳисоби мақсадларида хусусий капиталга нисбатан талаб қилиш ҳуқуқи эгалари бу хўжалик жамиятларида таъсисчилар бўлса, акциядорлик

³⁷ МХХС ва МХМСлари асосида

³⁸ <https://time-to-study.ru/pages/msfo/framework.html>

жамиятларида акциядорлар ҳисобланади. Улар хусусий капиталга нисбатан талаб қилиш ҳуқуқига эга. Демак, даромад бу хусусий капитални талаб қилиш ҳуқуқи эгаларининг қўшимча капитал киритишини ҳисобга олмаган ҳолда активларнинг қўпайиши ёки мажбуриятларнинг камайишидир. Харажатлар эса хусусий капиталга нисбатан талаб қилиш ҳуқуқи эгаларига фойдани тақсимлаш ёки капитални чегириб олиш билан боғлиқ бўлмаган ҳолатдаги активларнинг камайиши ёки мажбуриятларнинг қўпайишидир.

Тан олиш (ингл. «recognition») - бу "молиявий ҳолатнинг ҳисоботиغا ёки актив, мажбурият, капитал, даромад ёки харажатнинг тегишли таърифига жавоб берадиган ушбу модданинг молиявий натижаларининг ҳисоботиغا киритиладиган моддаларни аниқлаш жараёни."³⁹

Бухгалтерия ҳисоби халқаро концепциясига мувофиқ молиявий ҳисобот элементлари аниқликларига жавоб берувчи объектлар қўйидаги ҳолларда тан олинади:

А) компания томонидан объект билан боғлиқ бўлган иқтисодий наф олиниши ёки бой берилишининг салмоқли эҳтимоли мавжуд бўлган ҳолларда;

В) объект таннарх ёки қийматга эга бўлиб, ишончлилиқ асосида ўлчанилганда.

Молиявий ҳисобот аниқликларига жавоб берувчи объектлар бухгалтерия баланси ва молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботларда ўз аксини топиши учун улар ўлчанилиши (*Measurement*) талаб этилади.

Молиявий ҳисоботдаги турли хил даражаларда ва комбинацияларда ўлчашнинг турли усуллари ишлатилади. Уларга қуйидагилар қиради:

а) Бошланғич қиймат (Historical cost). Бу усулга асосан активлар, улар учун тўланган пул маблағлари ёки уларнинг эквиваленти суммасида ёки уларни харид қилганда эвазига бериладиган қаршиликнинг адолатли қийматида қайд қилинади.

³⁹ Эргашева Ш.Т. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари. Дарслик. –Т.: ТДПУ, 2021 й. - 310 бет. 28-б.

Тарихий киймат кўрсаткичлари (ингл. «historical cost») операция ёки ходисанинг тарихий (бошланғич) миқдоридан келиб чиққан ҳолда ҳисоб объектлар ҳақида маълумот беради. Мажбуриятлар эса қарзга алмаштириш ҳисобидан олинishi жараёнида ёки айрим ҳолатларда (масалан, фойда солиғи) бизнеснинг нормал курсида мажбуриятларни узиш учун мўлжалланган пул ва пул эквивалентларининг суммасида ҳисобга олинади;

б) Жорий таннарни (Current cost). Активлар ҳозирги кунда шунга ўхшаш бўлган ёки ўрнини босадиган актив харид қилинган тақдирда тўлаш учун талаб қилинадиган пул ва пул эквиваленти суммаси билан ўлчанилади. Жорий киймат кўрсаткичлари (ингл. «current value») жорий шартларни баҳолаш санисида ақс эттириш учун янгиланган ҳисоб юритиш объектлари ҳақида пулга оид маълумотларни тақдим этиш. Мажбуриятлар эса ҳозирги кунда қарзларни узиш учун талаб қилинадиган пул ёки пул эквивалентининг дисконтланмаган суммаси билан баҳоланади;

в) Сотишга қобилиятли (ижро) киймат (Realisable (settlement) value). Активлар, уларни ҳозирги кунда сотиш натижасида олинishi мумкин бўлган пул ёки пул эквиваленти суммаси билан белгиланади. Мажбуриятлар эса ижро этиш кийматида, яъни бизнеснинг нормал шароитида қарзларни узиш учун мўлжалланган пул ёки пул эквивалентларининг дисконтланмаган суммасида қайд қилинади.

д) Ҳақиқий киймат (Present value). Активлар бизнеснинг нормал курсида ҳақиқий дисконтланган кийматида келиб тушини қутилаётган суммада ақс эттирилади. Мажбуриятлар эса бизнеснинг нормал курсида, яъни қарзларни узиш учун талаб қилинадиган ва келгусида чиқиб кетиши қутилаётган ҳақиқий дисконтланган кийматда қайд қилинади. Бунинг учун дисконтлаш коэффициентидан фойдаланилади. Уни ҳисоблаш тартиби қуйидаги мисолда келтирилган.

1-мисол. Банк фойизларини капитализациялаш билан йиллик 10%лик жамғармаларни қабул қилади.

Талаб этилади:

1. Бошланғич жамғарма 300 п.б. бўлганда икки йилдан кейин олинishi мумкин бўлган сумма;

2. 363 п.б.даги суммани олиш учун банкка қанча суммада омонат киритиш керак бўлади.

Ечилиш:

1. Биринчи ҳолатда:

1-йил: $300 \times (100\% + 10\%) = 300 \times 1.1 = 330$ п.б.

2-йил $330 \times (100\% + 10\%) = 330 \times 1.1 = 363$ п.б.

2. Юқоридаги амалнинг тескариси дисконтилаш деб аталади ва формула орқали аниқланади.

$$PV = \frac{FV}{(1+i)^n}$$

Бу ерда,

PV (Present value) – вақт омиллини ҳисобга олган ҳолда ҳақиқий қиймат.

FV (Future value) – келгусида пул оқими

i – фойз ставкаси

n – даврнинг тартибلى рақами

Ушбу формула ёрдамида ҳисоблайдиган бўлсак PV тенг бўлади

$$PV = \frac{363}{(1+0.1)^2} = 300 \text{ п.б.}$$

Асосан, қўнчилик ҳолларда ўлчов базиси сифатида корхоналар томонидан бошланғич қиймат базиси қўлланилади. Бунда бошқа ўлчов базисларини ҳам комбинациялаштирилиши мумкин. Масалан, одатда захиралар қийматининг энг пастида ёки сотишга қобилиятли қийматида, бозорга қобилиятли қийматли қўғозлар эса бозор қийматида, пенсия мажбуриятлари ҳақиқий қийматда қайд қилинади.

1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботни тақдим қилиш” стандартида молиявий ҳисоботни тақдим қилишнинг умумий қондалари, ҳисоботларининг таркиби ва мазмунига қўйиладиган минимал талаблар келтирилган.

Ушбу стандартнинг мақсади корхонанинг ўз молиявий ҳисоботининг ўтган даврлардаги молиявий ҳисоботига ҳамда бошқа

корхоналарнинг молиявий ҳисоботларига таққосланувчанлигига эришиш учун умумий мақсадлардаги молиявий ҳисоботни тақдим қилишнинг негизини таъминлаш бўлиб ҳисобланади.

Компания раҳбарияти ҳар бир қўлланиладиган БХХС ва Интерпритация бўйича Доимий Қўмитанинг интерпритациялари талабларига тўлиқ мувофиқ ҳолда ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқиши керак.

БХХСларида аниқлашлар бўлмаган ва Интерпритациялар берилмаган ҳолларда раҳбарият ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқишда молиявий ҳисоб фойдаланувчилари учун фойдали ахборотларни таъмин этишда ўзларининг мушоҳадаларидан келиб чиқади. Ушбу мушоҳадаларни тайёрлашда корхона раҳбарияти қуйидагилардан келиб чиқади: *фаолиятнинг узлуксизлиги; жамғарилиш; тақдим қилишнинг кетма-кетлиги; салмоқчилик; ўзаро қоплаш ва ахборотларнинг таққосланишлиги киритилган.*

Молиявий ҳисобот албатта корхонанинг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ва пул маблағлари ҳаракати тўғрисида *виждонан тақдим этишлари* шарт. Виждонан тақдим этиш ҳисоб принципларида мужассамлашган активлар, мажбуриятлар, даромад ва харажатларни ҳисобга олиш қоидалар ва мезонларига тўлиқ риоя қилган ҳолда ҳаққоний акс эттиришни аниқлатади.

Молиявий ҳисобот *минимум ҳар йили* тақдим қилиниши лозим. Компания айрим ҳолларда истисно тарикасида ҳисобот даврини бир йилдан ошадиган ёки кам даврини ҳам белгилаши мумкин. Бундай ҳолларда бир йилдан фарқ қиладиган даврдан фойдаланиш сабаблари кўрсатилиб берилиши талаб қилинади.

Халқаро компаниялар раҳбарияти корхонанинг *ҳисоб сиёсатини* ишлаб чиқиши зарур, қайсики барча молиявий ҳисоботлар ҳар бир қўлланилаётган БХХСлар ҳамда Доимий Қўмитанинг стандартларга келтирган интерпритацияларига тўлиқ мувофиқ келсин. Агарда аниқ талаблар бўлмаган ҳолларда корхона раҳбарияти молиявий ҳисоботларда тақдим қилинаётган ахборотларнинг а) фойдаланувчилар томонидан қарорлар қабул қилинганда *уйғунлиги* ва б) *ишончлигини* таъмин этишлари лозим.

Корхона раҳбарияти молиявий ҳисоботни тайёрлашда корхона ўз фаолиятини давом эттира олиш қобилиятини баҳолай олиши лозим. Молиявий ҳисобот корхона ўз фаолиятини *узлуксиз давом эттириши* тўғрисидаги, яъни раҳбарият корхонанинг ликвидация қилиниши ёки ўз фаолиятини тўхтатишини мўлжалламаган ёки ушбу масалани кўриб чиқиш сабаблари бўлмаган йўл қўйилишларга асосан тузилиши лозим. Агарда ушбу ҳолатлар мавжуд бўлса, корхона ҳисоб сиёсатида уларни баён этиши лозим бўлади.

Корхона молиявий ҳисоботини пул маблағларига доир ахборотлардан ташқарисини *ҳисоблаш методига* асосан тузишлари лозим. Ушбу методга асосан операция ва жараёнлар улар қачон юз берган бўлса (пул келиб тушиши ва пул маблағларининг тўланиши катъий назар) шу пайтда тан олинади ва улар тааллуқли бўлган даврларидаги ҳисоб регистларида қайд қилинади ва молиявий ҳисоботларда тақдим этилади. Харажатлар фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда сарфланган харажатлар билан ишлаб топилган даромадларнинг аниқ моддалари ўртасидаги *мувофиқлик концепциясига* асосан тан олинади.

Молиявий ҳисоботларда моддаларни тақдим қилиниши ва уларнинг таснифи бир даврдан иккинчи даврда сақланиши лозим (*тақдим қилиниши кетма-кетлиги*). Агарда ўзгарган таркиб эҳтимол тўлиқ сақланилса ёки муқобил кўринишда тақдим қилишдан олинандиган наф муқаррар бўлса, корхона молиявий ҳисоботларни тақдим қилишда усулларга ўзгартириш киритиши керак бўлади.

Молиявий ҳисобот *салмоқли* бўлган моддаларнигина акс эттириши лозим. Салмоқли бўлмаган моддалар анологик характердаги моддалардаги суммалар билан бирлаштирилиши ва алоҳида тақдим этилмаслиги лозим.

Ҳисоботларда активлар ва мажбуриятларнинг *бир-бирини қоплаган* ҳолда акс эттирилишига йўл қўйилмаслиги лозим (БҲХСлари талаб қилган ёки руҳсат берган ҳоллардан ташқари). Даромад ва харажатларнинг моддалари бир-бирини қоплашга агарда БҲХСларида талаб этилса ёки руҳсат этилса ҳамда салмоқли

бўлмаган операциялар натижасида юзага келган фойда ва зарарлар, қайсики аналогик операциялар натижалари билан бирлаштириладиган ҳолларда йўл қўйилади.

Агарда БҲХСларида бошқача ҳолат кўзда тутилмаган бўлса, молиявий ҳисоботларда тақдим қилинаётган ахборотларнинг ўтган давр ҳисоботларидаги маълумотлари билан *таққосланувчанлиги* таъмин этилади.

Ушбу принциплар молиявий ҳисоботнинг ишончли, уйғун ва шаффоф бўлишини таъмин этади.

2.5. Молиявий ҳисоботнинг таркибий қисмлари, тузилиши ва тақдим этилиши

Молиявий ҳисобот таркибий қисмлари деганда, унинг у ёки бу жабҳаларини аке эттирувчи махсус форматлар тушунилади. Халқаро стандартлар жорий қилиниши билан молиявий ҳисоботнинг ягона, катъий шаклларини белгилаб бермайдн. Стандартларда ҳисоботларда аке эттириладиган ахборотларнинг минимал каторини белгилайди. Ташкилотлар мустақил равишда ўзларининг ҳисоб сиёсатларида форматларни тасдиқлайди. Шунинг учун молиявий ҳисобот форматларини ишлаб чиқиш юқори малака ва тажрибаларни талаб этади.

Молиявий ҳисоботнинг тўлиқ комплекти қуйидаги таркибий қисмлардан ташкил топади (2.6-жадвал).

2.6- жадвал

А. Молиявий ҳисоботнинг асосий мажбурий шакллари

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот (Statement of financial position)
Фойда ва зарарлар ҳамда бошқа тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисобот (Statement of profit or loss and other comprehensive income)
Пул оқимлари ҳақидаги ҳисобот (Statement of Cash Flows)
Хусусий капиталнинг ўзгариши тўғрисидаги ҳисобот (Statement of changes in equity)
Изоҳлар, ҳисоб сиёсатининг қисқача тавсифи ва бошқа тушунтиришлар

Б. МХХСлари талабларига мувофиқ ўтган даврлар ҳисоботи

Такқосланадиган ахборотлар: давр бошида молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот; ўтган давр учун фойда ва зарарлар ҳамда бошқа тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисобот

Ўтган ҳисобот даврлари учун молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот (агарда корхона МХХСларини биринчи марта қўллаб ҳисоб сиёсатига ретроспектив ўзгаришлар киритса ёки молиявий ҳисобот моддаларини қайта таснифлашни амалга оширса)
--

В. Молиявий ҳисоботнинг ихтиёрий (қўшимча) шакллари

Таксимланмаган фойда тўғрисидаги ҳисобот
--

Мулк: ер, бино, машина ва асбоб-ускуналарнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот
--

Номоддий активларнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот
--

Сегментал молиявий ҳисоботлар

Кўпчилик ташкилотларда молиявий ҳисоботдан ташкари ташкилот раҳбариятига ва ташкилот фаолиятига умумий тавсиф берилади, қайсики унда ташкилотнинг молиявий-иқтисодий фаолиятига тавсиф ва очиклашлар, унинг молиявий ҳолати ва асосий муаммолар ва ноаниқликлар тавсифи келтирилади. Ушбу ҳисобот куйидаги мазмундаги ахборотларни камраб олади:

а) молиявий натижаларни белгиловчи асосий омиллар ва уларнинг таъсири, шу жумладан конъюктуранинг ўзгариши, қайсики корхона шу шароитда фаолият кўрсатади, ушбу ўзгаришларга ташкилотнинг реакцияси ва уларнинг таъсири ҳамда ташкилотнинг молиявий натижаларни қўллаб-қувватлаш ва яхшилашга қаратилган сиёсати, шу жумладан, дивиденд соҳасидаги сиёсати ҳам;

б) ташкилотнинг молиялаштириш манбалари, унинг мажбуриятлар ва хусусий капиталга нисбатан режадаги кўрсаткичлари; ва

(с) БХХСларига мувофиқ бухгалтерия балансида ташкилотнинг тан олинмаган маблағлари.

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботга куйидагича таъриф берамиз:

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот деганда, ҳисобот даврининг охиридаги вақт momentiда компаниянинг активлари, мажбуриятлари ва хусусий капиталнинг таснифланган таркиблари бўйича ҳолатини ва ҳисобот даврида ўзгаришини тавсифловчи ҳамда тизимли равишда асосан ташқи ва ички ахборот фойдаланувчиларга компаниянинг молиявий ҳолатини баҳолаш ва унга доир қарорларни қабул қилиш учун тақдим қилинадиган ахборотларнинг стандартлашган тизим тушунилади.

Бухгалтерия балансининг молиявий ҳолатни ақс эттирувчи ҳисобот деб ҳам юритилади, чунки бу ҳисоботнинг мақсади компаниянинг ҳисобот даврининг охирида маълум бир вақт momentiда молиявий ҳолатини ақс эттирувчи ҳисоботи ҳисобланади.

Халқаро стандартларда компаниянинг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботи минимум қуйидаги чизикли моддаларни ўз таркибига олиши шарт (2.7-жадвал).

2.7-жадвал

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот элементлари

Ўзбекча варианты	Инглизча варианты
1. Мулк (ер), бино ва машина ва асбоб-ускуналар	Property, plant and equipment
2. Инвестициявий мулк	Investment property
3. Номоддий активлар	Intangible assets
4. Молиявий активлар	Financial assets
5. Ҳиссали қатнашиш методи бўйича ҳисобга олинган инвестициялар	Investments accounted for using the equity method
6. Биологик активлар	Biological assets
7. Захиралар	Inventories
8. Савдо ва бошқа дебиторлик қарзлари	Trade and other receivables
9. Пул маблағлари ва пул эквивалентлари	Cash and cash equivalents

10. Сотиш учун мўлжалланган узок муддатли активлар ва чиқиб кетаётган гуруҳларнинг сотишга мўлжалланган активлари	Assets classified as held for sale, and assets indicated in disposal groups classified as held for sale
11. Жорий ва муддати узайтирилган солиқ активлари (алохида)	Current and deferred tax assets (separately)
12. Савдо ва бошқа мажбуриятлар	Trade and other payable
13. Жорий ва муддати узайтирилган мажбуриятлар (алохида)	Current and deferred tax liabilities (separately)
14. Резервлар	Provisions
15. Молиявий мажбуриятлар	Financial liabilities
16. Чиқиб кетаётган гуруҳлар сотишга мўлжалланган активлари бўйича мажбуриятлар	Liabilities included in disposal groups classified as held for sale
17. Амалдаги капитал ва резервлар	Issued capital and reserves attributable to owners of the parent
18. Назорат қилинмайдиган катнашини ҳиссаси	Non-controlling interest

Концептуал асосларда қўлланилган атамаларидан бири бу “иктисодий ресурслар ва талаблар” деб аталади. Бу атаманинг инглизча номи “Economic resources and claims”, русчага “Экономические ресурсы и требования” деб таржима қилинган. Ўзбек тилига “Иктисодий ресурслар ва талаблар” деб таржима қилинса мақсадга мувофиқ бўлади.

Иктисодий ресурслар иктисодий маънода компаниянинг молиявий иктисодий фаолиятида қўлланилаётган барча моддий ва номоддий ресурсларнинг жаммуасидир. Уларнинг таркибига табиий ресурслар (табиий бойликлар, жумладан ер, ер ости казилмалари, биологик активлар), капитал (пул ва ишлаб чиқариш воситалари), меҳнат ресурслари (иш ва ходимлар), номоддий ресурслар (интеллектуал мулк ва тadbиркорлик иқтидори) киради.

Молиявий ҳисоботнинг янги концептуал асослари “иктисодий ресурслар ва талаблар” жорий этган. Унга мувофиқ умумий фойдаланишдаги молиявий ҳисоботлар ҳисобот бераётган

ташкilotнинг молиявий ҳолати тўғрисида ахборотлар тақдим этилиши керак. Молиявий ҳолат тўғрисидаги ахборотлар бу асосан ташкilotнинг иктисодий ресурслари ва уларга бўлган талабларга доир ахборотларни камраб олади. Молиявий ҳисоботлар шу билан бир қаторда ташкilotнинг иктисодий ресурслари ва уларга бўлган талабларнинг ўзгаришига олиб келадиган операциялар ва бошқа ҳодисаларнинг оқибатлари тўғрисидаги ахборотларни ҳам тақдим этади, қайсики ушбу ахборотлар ташкilot тасарруфига ресурсларни тақдим қилишга доир қарорлар қабул қилишда асос бўлиб хизмат қилади.

Ташкilot стандартнинг 57-67-бандларига мувофиқ равишда қисқа муддатли ва узок муддатли активларни тўғридан-тўғри балансда алоҳида бўлим сифатида тақдим этишлари шарт. Бунда истисно ҳолатлар ҳисобга олинади.

Қабул қилинган тақдим қилиш методидан қатъий назар активлар ва мажбуриятларнинг ҳар бир бундай қизилли моддалари бўйича, қайсики тўланиши ёки қопланиши (а) баланс санасидан кейин ўн икки ойдан ошмайдиган ва (б) баланс санасидан кейин ўн икки ойдан ошадиган муддат давомида қутиладиган суммаларни бирлаштиради. Ташкilot тўланиши ва қопланиши ўн икки ойдан ошиши қутилаётган суммаларни очиклаши шарт.

Бухгалтерия ҳисоби маъносида иктисодий ресурслар деганда, фойда олиш мақсадида ташкilotга жалб қилинган оборотдан ташқари ва оборот маблағлар (ресурслар) мажмуасига айтилади.

Оборотдан ташқари активлар бу узок муддатга хизмат қиладиган табиий ресурслар (ер ости бойликлари), қўчмас мулклар (ер, бино ва иншоотлар), инвестициявий мулклар, машина ва асбоб-ускуналар, номоддий активлар, биологик активлар, узок муддатли инвестициялар қиради.

Оборот маблағлар ёки жорий активлар бу ташкilotнинг операцион цикли давомида айланадиган, ўзининг қийматини янгидан яратилаётган маҳсулотга ўтказадиган маблағлардир.

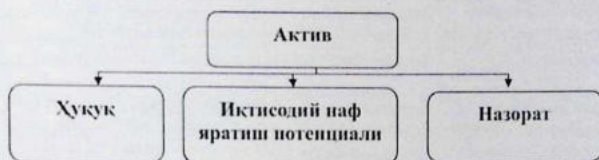
Уларнинг таркибига товар-моддий захиралар, дебиторлик қарзлари, нуб маблағлари ва бошқа жорий активлар киради.

2018 йилдан амалда бўлган янги концептуал асосларда активларга қуйидагича таъриф келтирилган:

Иктисодий ресурс – бу ҳуқуқ бўлиб, қайсики иктисодий наф яратиш потенциалига эга бўлади.

Иктисодий наф келтириш потенциалига эга бўлиши учун абсалют ишонч талаб этилмасда ушбу ҳуқуқ амал қилиши ва алоҳида ҳолатларда компания учун бошқа барча томонлар кира олиши мумкин бўлган нафдан ошадиган иктисодий наф ярата олиши талаб этилади.

Активларнинг ҳуқуқ, иктисодий наф яратиш потенциали ва назорат эканлигини қуйидаги расмда акс эттириш мумкин (2.9-расм).



2.9-расм. Активларнинг таснифи⁴⁰.

1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш” стандарти активларга оид бўлган ахборотларнинг таркибини белгилаб беради. Уларнинг номланишини қуйидагича тавсифлаймиз (2.8-жадвал).

⁴⁰ © 2020 РвС. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией РвС для экзаменов АССА ДевНФР в 2020 году. 0207-б.

1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш” стандартига мувофиқ активларнинг таркибий қисмлари⁴¹

Активлар таркиби (Ўзбек тилида)	Активлар турлари (Рус тилида)	Активлар турлари (Инглиз тилида)	Оборотдан ташқари ёки оборот активлари
Кўчмас мулк, завод ва машина ва асбоб-ускуналар	Основные средства	Property, plant and equipment	Оборотдан ташқари актив
Инвестициявий кўчмас мулк	Инвестиционная собственность	Investment property	Оборотдан ташқари актив
Номоддий активлар	Нематериальные активы	Intangible assets	Оборотдан ташқари актив
Молиявий активлар	Финансовые активы	Financial assets	Оборот (жорий) активлар
Ҳиссали катнашиш методи бўйича ҳисобга олинadиган инвестициялар	Инвестиции, учитываемые по методу долевого участия	Investments accounted for using the equity method	Оборотдан ташқари актив
Биологик активлар	Биологические активы	Biological assets	Оборотдан ташқари актив
Захиралар	Запасы	Inventories	Оборот (жорий) активлар
Савдо ва бошқа олинadиган счёtlар	Торговая и прочая дебиторская задолженность	Trade and other receivables	Оборот (жорий) активлар
Пул маблағлари ва пул эквивалентлари	Денежные средства и их эквиваленты	Cash and cash equivalents	Оборот (жорий) активлар
Сотишга мўлжалланган оборотдан ташқари активлар ва сотишга мўлжалланган чиқиб кетаётган гуруҳлар активлари	Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и активы выбывающей группы, предназначенной для продажи	Assets classified as held for sale, and assets indicated in disposal groups classified as held for sale	Оборот (жорий) активлар

⁴¹ 1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш” стандартига мувофиқ

Жорий ва муддат узайтирилган солиқ активлари (алоҳида)	Текущие и отложенные налоговые активы (отдельно)	Current and deferred tax assets (separately)	Оборотдан ташқари ҳамда оборот (жорий) активлар
--	--	--	---

Қисқа муддатли активлар. Соҳага доир адабиётларда жорий активларнинг кенг тарқалган қуйидаги формуласи келтирилган:

**“Жорий активлар = Пул маблағлари + Пул эквивалентлари + Захиралар + Олинадиган счётлар + Сотишга қобилиятли қимматли қогозлар + Олдиндан тўланган харажатлар + Бошқа ликвидли активлар
(Current assets = Cash + Cash Equivalents + Inventory + Accounts Receivable + Market Securities + Prepaid Expenses + Other Liquid Assets)”⁴²**

Стандарт талабларига кўра оборот (жорий) активлар сифатида тан олинishi учун у қуйидаги талабларга жавоб бериши қайд этилган (2.9-жадвал):

2.9-жадвал

Оборот (жорий) активларни тан олиш мезонлари ва уларнинг мазмуни⁴³

Мезонларнинг номланиши	Мазмуни
1. Уни реализация қилиш кўзда тутилади ёки сотиш учун тутиб туриш ёки компаниянинг одатдаги операцион цикли шароитида фойдаланади	Реализация қилишни кўзда тутиш деганда, актив сотилади; сотиш учун тутиб туриш деганда, захира сотиш учун сақланилади; операцион цикли шароитида фойдаланиш деганда, хомашёлар ишлаб чиқариш учун захира сифатида сақланилади
2. Савдо мақсадларида кўзда тутилган бўлади	Савдо мақсадларида кўзда тутиш деганда, активлар қайта сотиш мақсадида сотиб олинади
3. Уни ҳисобот санасидан кейин 12 ой давомида реализация қилиш кўзда тутилади	Ҳисобот санасидан кейин 12 ой ичида сотилиши кутилаётган, яъни сотиш учун мўлжалланган ҳар қандай актив оборот активи ҳисобланади. Савдо ва бошқа дебиторлик қарзлари ҳам оборот актив

⁴² <https://byjus.com/commerce/what-are-current-assets/>

⁴³ I-сон БХХС “Моддий ҳисоботни тақдим этиш” стандартига мувофиқ муҳаллиф томонидан ишлаб чиқилган

	хисобланади, агарда 12 ой ичида сўндирилиши кўзда тутилган бўлса
4. Пул маблағлари ва эквивалентлари кўринишидаги активлар	Фойдаланишга ҳеч қандай тўсикка эга бўлмаган, бошқа активларга тез айланидиган энг ликвидли актив ҳисобланади

Ушбу мезонлар жорий активларни тан олиш учун асос бўлиб хизмат қилади. Тан олинган ва баҳоланган оборот (жорий) активлар баланс кийматида ҳисоботларда акс эттирилади.

Қисқа муддатли активларнинг таркиби ва таснифини 2.10-расмда келтирамыз.



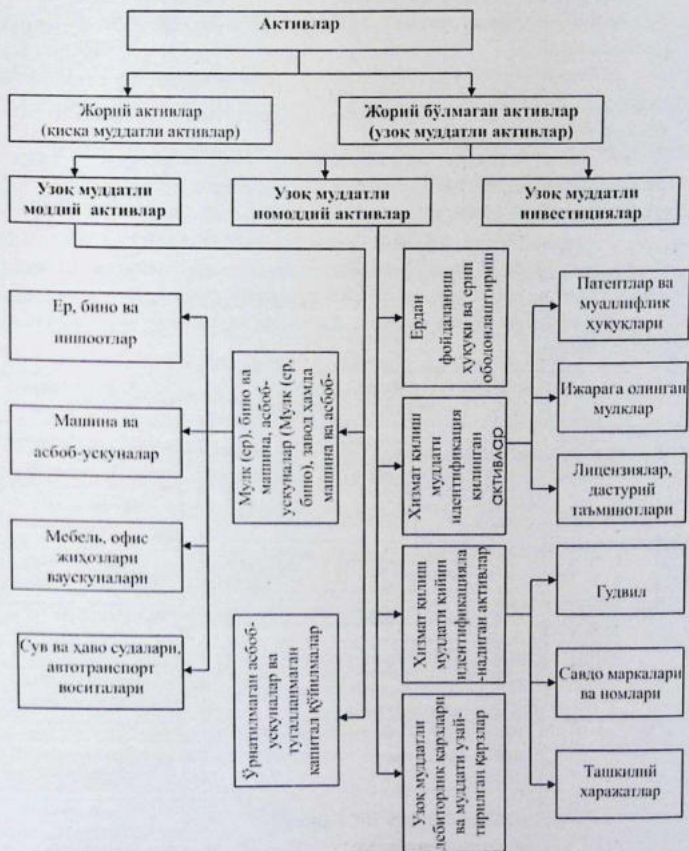
2.10-расм. Қисқа муддатли активлар таснифи

Қисқа муддатли активлар учта фарқловчи жиҳатга эга:

- улар нормал операцион цикл давомида айланади;
- улар ҳисобот санасидан 12 ойдан ошмаган давр давомида айланади;
- фойдаланиш муддати билан чегараланмаган активлар. Уларга пул маблағлари ва бошқа тез ликвидли активлар қиради.

Узоқ муддатли активлар. Юқорида қайд қилинган мезонларига жавоб бермайдиган бошқа барча активлар узоқ муддатли активлар сифатида таснифланиши лозим. Узоқ муддатли

активларнинг таснифланишини куйидаги 2.11-расмда акс эттириш мумкин. Чет эл адабиётларида кўпчилик муаллифлар “ер ва ерни ободонлаштириш” ҳамда “табiiий ресурслар”ни узоқ муддатли моддий активлар таркибига киритишади.



2.11-расм. Узоқ муддатли активлар таркибий қисмлари

Қисқа муддатли мажбуриятлар. Мажбуриятлар мажбурий тартибда қисқа муддатли сифатида таснифланади, агарда у қуйидаги мезонлардан биронтасини қаноатлантирса:

(а) уни ташкилотнинг одатий операцион цикли доирасида узиш кўзда тутилганлиги;

(б) унинг асосан сотиш мақсадига мўлжалланганлиги;

(с) у ҳисобот давридан кейин ўн икки ой давомида тўланишга қаратилганлиги;

(д) ташкилотда тааллуқли мажбурият ҳисобот санасидан кейин минимум ўн икки ой давомида тўланишини ортга суришга сўзсиз ҳуқуқи йўқлиги.

Узоқ муддатли мажбуриятлар. Юқорида қайд қилинган мезонларига жавоб бермайдиган бошқа барча мажбуриятлар узоқ муддатли мажбуриятлар сифатида таснифланиши лозим.

1-сон БХХСда 74-77-моддаларида компаниянинг тўғридан-тўғри бухгалтерия балансида ёки бўлмаса ҳисоботларга изоҳларда ақс эттириши талаб этиладиган ахборотлар катори ҳам келтирилган.

Мажбуриятлар ва капитал таркиби ва таснифини 2.12-расмда ақс эттирамиз.



2.12-расм. Мажбурият ва хусусий капитал таснифи

Капитал бўлимида қуйидаги элементлар акс эттирилган:

1. Номинал қиймати бўйича устав капитали, рухсат этилган ва ҳақиқатда чиқарилган акциялар сони кўрсатилади. Ўртоклик жамиятларида эса бу бўлим ҳар бир класе иштирокчиларига оид бўлган ҳиссасини кўрсатган ҳолда умумий капитал суммаси;

2. эмиссион даромад, акцияларнинг номинал қийматидан ортган қисми;

3. резерв ва таксимланмаган фойда;

4. назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси.

Бухгалтерия балансида моддаларни жойлаштиришда қуйидаги қоидага амал қилинади: **баланс моддаларини жойлаштиришда уларнинг ликвидлик даражаси ҳисобга олинади, яъни қийин ликвидли активлардан тез ликвидли активларга, худди шунингдек, узоқ муддатли мажбуриятлардан қисқа муддатли мажбуриятларга ўтиш тартибида жойлаштирилади.**

Юқоридаги қоидалар талабларига мувофиқ келадиган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботнинг форматини қуйидаги 2.10-жадвалда келтирамиз:

2.10-жадвал

20X2 йи 31 декабрь ҳолатида ABC компаниясининг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботи⁴⁴

	Сатр	20X2 й. 31 дек.	20X1 й. 31 дек.
АКТИВЛАР			
ОБОРОТДАН ТАШҚАРИ АКТИВЛАР			
Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар	010	X	X
Гудвил	020	X	X
Номоддий активлар	030	X	X
Ҳиссали қатнашиш методи бўйича ҳисобга олинмаган инвестиция	040	X	X
Сотиш учун мавжуд бўлган инвестиция	050	X	X
Жами оборотдан ташқари активлар (010+020+030+040+050)	060	X	X
АЙЛАНМА МАБЛАҒЛАР			

⁴⁴ © 2016 PricewaterhouseCoopers. Подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2016 году. 0315-бетдаги жадвал қайта ишланган.

Захиралар	070	X	X
Савдо ва бошқа дебиторлик қарзлари	080	X	X
Бошқа айланма маблағлар	090	X	X
Пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари	010	X	X
Жами айланма маблағлар (070+080+090+010)	020	X	X
Жами активлар (060+030)	030	X	X
ХУСУСИЙ КАПИТАЛ ВА МАЖБУРИЯТЛАР			
БОШ КОМПАНИЯ АКЦИЯДОРЛАРИГА			
ТААЛЛУҚЛИ БЎЛГАН ХУСУСИЙ КАПИТАЛ			
Акциядорлик капитали	040	X	X
Эмиссион капитал	050	X	X
Қайта баҳолаш учун резерв	060	X	X
Таксимланмаган фойда	070	X	X
Назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси	080	X	X
Жами хусусий капитал (040+050+060+070+080)	090	X	X
МАЖБУРИЯТЛАР			
УЗОҚ МУДДАТЛИ МАЖБУРИЯТЛАР			
Узоқ муддатли қарзлар	100	X	X
Муддати узайтирилган қарзлар	110	X	X
Узоқ муддатли резервлар	120	X	X
Жами узоқ муддатли мажбуриятлар (100+110+120)	130	X	X
ҚИСКА МУДДАТЛИ МАЖБУРИЯТЛАР			
Савдо ва бошқа кредиторлик қарзлари	140	X	X
Қиска муддатли қарзлар	150	X	X
Узоқ муддатли қарзларнинг жорий қисми	160	X	X
Тўланадиган жорий солиқлар	170	X	X
Қиска муддатли резервлар	180	X	X
Жами қиска муддатли мажбуриятлар (140+150+160+170+180)	190	X	X
Жами мажбуриятлар (130+190)	200	X	X
Жами хусусий капитал ва мажбуриятлар (090+200)	210	X	X

Бухгалтерия балансининг халқаро стандартлар талаблари асосида тузилган шаклини қуйидаги Reckitt & Colman pls компаниясининг мисолида келтирамиз (2.11-жадвал):

2.11-жадвал

Reckitt & Colman pls Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот 31 декабрь 20X1

(нинг АҚШ доллари ҳисобида, акциялардаги рақамлардан ташқари)

	Дек. 31, 20X2	Дек. 31, 20X1
Активлар		

<i>Узок муддатли активлар</i>		
1. Номоддий активлар	212,196	210,486
2. Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар	1,579,580	1,623,113
3. Минус: жамғарилган депрессия	[183,792]	[178,260]
4. Инвестициялар	694,276	685,150
5. Жами узок муддатли активлар [1+2-3+4]	2,302,260	2,340,489
<i>Айланма активлар</i>		
6. Захиралар	961,689	925,026
7. Олинадиган счётлар:		
Олинадиган савдо счётлари	177,502	182,406
Олинадиган бошка счётлар	4,203	3,205
9. Пул маблағлари ва эквивалентлари	121,744	118,446
10. Бошка жорий активлар	30,452	25,450
11. Жами айланма активлар [6+7+8+9+10]	1295,590	1,254,533
12. Муддат узайтирилган соликлар		
13. Муддат узайтирилган харажатлар	4,475	4,475
Жами активлар [5+11+12+13]	3602,325	3,599,497
<i>Акциядорлик капитали ва мажбуриятлар</i>		
<i>Акциядорлик капитал</i>		
14. Имтиёзли акция – Бир донаси киймати - 100S, 6%, кумлятив, конвертабил (эълон қилинган, ишлаб чиқарилган ва муомаладаги акция 10000)	1,000	1,000
15. Оддий акциялар – бир донаси киймати – 10 S, эълон қилинган 350,000,000 акция, ишлаб чиқарилган ва муомаладаги акция 200,000,000	2,000,000	2,025,000
16. Таксимланмаган фойда	1,015,382	1,008,317
17. Соф фойда	14,800	12,845
18. Қайта баҳолашдаги фарқлар		
19. Акциядор камчилигининг хиссаси		
20. Жами хусусий капитал [14+15+16+17+ёки-18+19]	3,031,182	3,047,162
21. Резервлар	16,450	15,250
<i>Мажбуриятлар</i>		
22. Тўланадиган счётлар:		
Тўланадиган савдо счёти	309,563	320,500
Бошка тўланадиган счётлар	85,480	74,285
23. Фойда солиги бўйича мажбуриятлар	2,960	3,020
24. Узок муддатли дебтлар	155,450	138,040
25. Жами мажбуриятлар [22+23+24+25]	553,453	535,845
26. Муддати узайтирилган соликлар	1,240	1,240
Жами капитал ва мажбурият [20+21+26+27]	3,602,325	3,599,497

Ушбу халқаро стандартлар талабида тузилган бухгалтерия баланси бир қанча афзалликларга ва бизнинг амалиётимиздаги бухгалтерия балансида фарқли жиҳатларга эга. **Биринчидан**, ҳисобот шакли қисқа ва аниқ тузилганлиги билан ажралиб туради. Номоддий активлар қолдиқ қийматда кўрсатилган, мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар эса бошланғич қийматда ҳамда уларнинг депресиацияси алоҳида сатрда акс эттирилган. **Иккинчидан**, олинadиган счёtlар ва тўланадиган счёtlар савдо ва бошқа счёtlарга ажратилган, қайсики бу ҳолат пул оқими тўғрисидаги ҳисоботни бухгалтерия баланси ва молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботларни трансформациялаш асосида тузишга имкон беради. Муддати узайтирилган солиқлар моддаси алоҳида ажратилган. **Учинчидан**, имтиёзли акциялар ва оддий акциялар бир донга акциясининг қиймати ҳамда эълон қилинган, ишлаб чиқарилган ва муомаладаги акция миқдори бўйича акс эттирилган. Бу ахборот фойдаланувчиларни жуда қимматли ахборотлар билан таъминлаш имкониятини беради. **Тўртинчидан**, фойда солиғи бўйича мажбуриятлар бошқа мажбуриятлардан ажратилиб кўрсатилган, бу эса ҳисобот шакллариининг бир-бирига уйғунлигини таъминлайди. **Бешинчидан**, муддати узайтирилган солиқ активлари ва мажбуриятлари алоҳида ажратилиб кўрсатилган. Бу ҳолат халқаро стандартлар талабларидан келиб чиқади. **Олтинчидан**, ҳисобга оид бўлган атамаларда ҳам фарқ мавжуд, масалан, мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар, депресиация, олинadиган савдо счёtlари, тўланадиган савдо счёtlари, акциядор камчилигининг ҳиссаси, баҳоланадиган мажбуриятлар, узоқ муддатли дебtlар ва бошқа атамалар. Ушбу атамаларни мазмунини кейинги мавзуларда кўриб чиқилади.

Тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисобот⁴⁵. Компания давр давомида тан олинган барча даромад ва харажатларнинг барча моддаларини тақдим этишлари шарт:

(а) **тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисобот**, бу битта ҳисоботда, ёки

⁴⁵ Ушбу қисmini шакллантиришда тадқиқотчи М.Аҳмедов иштирок этган.

(b) иккита ҳисоботда: биринчиси, фойда ва зарарларнинг компонентларини акс эттирувчи ҳисобот (**фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот**), иккинчиси фойда ва зарарлардан бошланувчи бошқа тўплам даромадлар компонентларини акс эттирувчи ҳисобот (**бошқа тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисобот**)

Юқоридаги стандарт талабларидан хулоса килиш мумкин:

Тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисобот = фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот + бошқа тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисобот

1-сон БХХС 82-бандига мувофиқ тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисобот давр учун минимум куйидаги моддаларни акс эттиришлари лозим:

(a) тушум;

(b) молиялаштириш бўйича харажатлар;

(c) компаниянинг ҳиссали катнашиш методи бўйича ассоциациялашган компаниялар ва қўшма компаниялар фойда ва зарарлардаги ҳиссаси;

(d) солиқлар бўйича харажатлар;

(e) алоҳида сумма, қайсик, юзага келади:

(i) солиқлардан кейин тугалланаётган фаолиятдаги фойда ёки зарарлари;

(ii) сотиш бўйича харажатлар чегирилгандан кейинги адолатли киймат бўйича баҳолаш натижасида ёки тугалланаётган фаолиятни ташкил этувчи активларнинг чикиб кетиши ёки чикиб кетаётган гуруҳлар натижасида тан олинган солиқлардан кейинги фойда ва зарарлар;

(f) фойда ёки зарарлар;

(g) ўзининг хусусияти (h-банди остида ифодаланган суммдан ташқари) бўйича таснифланган бошқа тўплам даромадларнинг ҳар бир компоненти;

(h) ҳиссали катнашини методи бўйича ҳисобга олинган ассоциациялашган ва қўшма корхоналар бошқа тўғри ҳисоботларидagi ҳиссаси;

(i) умумий тўғри ҳисоботи.

Компания тўғри ҳисоботлар тўғрисидаги ҳисоботда давр давомида тақсимот сифатида қўйидаги моддаларни ақс эттиришлари шарт:

(a) Фойда ва зарарлар олиб борилади;

(i) Назорат қилинмайдиган катнашини ҳиссаси;

(ii) Бош компания мулкдорлари.

(b) Давр учун умумий тўғри ҳисобот, олиб борилади:

(i) Назорат қилинмайдиган катнашини ҳиссаси;

(ii) Бош компания мулкдорлари.

Агар ҳисобот ва ҳаражат моддалари салмоқли бўлса, уларнинг ҳусусияти ва миқдори албатта алоҳида очикланиши керак.

Қўйидаги ҳисобот ва ҳаражат моддаларининг алоҳида очикланиши талаб этилади:

(a) захиралар қийматини мумкин бўлган сотишнинг соф қийматига қадар ҳисобдан чиқариш;

(b) ташкилот фаолиятини реструктуризация ва реструктуризация қилинган ҳаражатлар бўйича ҳар қандай баҳоланган мажбуриятларнинг қайтарилиши;

(c) мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар объектларининг чиқиб кетиши;

(e) тугалланаётган фаолият;

(f) суд қарорлари бўйича муроасага келиш;

(g) бошқа баҳоланадиган мажбуриятлар қайтарилиши.

Тўғри ҳисоботлар тўғрисидаги ҳисоботнинг таркибида фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот алоҳида ўрин тутди.

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботнинг мақсади ҳисобот ва ҳаражатларни ташкилотнинг асосий (одатдаги) фаолияти ва асосий бўлмаган (одатдаги бўлмаган) фаолияти натижасида юзага келиши асосида тақсифлаб, асосий фаолиятнинг фойдаси (зарари), солиқ тўлағунга қадар фойдаси

хамда соф фойдаси тўғрисидаги ахборотларни уларнинг даромад ва харажатлари омиллари билан биргаликда тақдим этишдан иборат. Соф фойда тўғрисидаги ахборотни тақдим этиш ҳисоботнинг бош мақсадидир.

Фойда ва зарарлар ва бошқа тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисобот структурасини қуйидаги 2.12-жадвалда ақс эттирилган.

2.12-жадвал

ABC компаниясининг 20X2 йил 31 декабр билан якунланадиган йил учун фойда ва зарарлар ҳамда бошқа тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисоботи⁴⁶

	Сатр	20X2 й.	20X1 й.
Тўшум	010		
Сотини таннари	020		
Ялпи фойда (010-020)	030		
Фоиш даромадлари	040		
Тижорат харажатлари	050		
Маъмурий харажатлар	060		
Амортизацияланадиган қиймати бўйича ҳисобга олинадиган молиявий активларнинг чиқиб кетишидан фойда/зарарлар	070		
Фойда ва зарарлар орқали амортизацияланадиган қиймати бўйича ҳисобга олинадиган молиявий активларни адолатли қиймати бўйича ҳисобга олинадиган категорияга рекласификация қилишдан юзага келадиган фойда/зарарлар	080		
Қадрсизланишдан зарар	090		
Молиявий харажатлар	100		
Ҳиссаи қатнашини методи бўйича ҳисобга олинадиган инвестициялардан даромадлар	110		
Солиқгача фойда (030 + 040 – 050 – 060 + (-) 070 + (-) 080 – 090 – 100 + 110)	120		
Фойда солиғи	130		
Йил учун ДАВОМ ЭТАДИГАН ФАОЛИЯТДАН олинадиган фойда (120 -130)	140		
Йил учун ТУГАЛЛАНАЁТГАН ФАОЛИЯТДАН зарар	150		

⁴⁶© 2016 PricewaterhouseCoopers. Бир ҳаққонлиги. Энгил материал подготавлен Академией РвС для издательств ДинИФР в 2016 году 0320-0321-6. Қайта ишланган.

ЙИЛ УЧУН ФОЙДА (140-150)	160		
Бошқа тўплам даромадлари:			
<i>Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда реклассификация қилиниши мумкин бўлмаган компонентлар</i>			
Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарни қайта баҳолаш	170		
Компаниянинг танлови бўйича бошқа тўплам даромадлар орқали адолатли киймати бўйича ҳисобга олинadиган хиссали инвестициялардан фойда/зарарлар	180		
Белгиланган тўловлар билан пенсия режалари бўйича актуар фойда/зарарлар	190		
Ассоциациялашган компаниялар мулки кийматининг омишидаги ҳиссаси	200		
Ўз кредит рисклари билан боғлиқ молиявий мажбуриятлар адолатли кийматининг ўзгариши	210		
Реклассификация қилиниши мумкин бўлмаган компонентларга оид фойда солиғи	220		
<i>Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда реклассификациялаиши мумкин бўлган компонентлар</i>			
Бошқа тўплам даромадлари орқали адолатли киймати бўйича ҳисобга олинadиган молиявий активлар (хиссали инструментлар) бўйича фойда/зарарлар	230		
Хорижий шўба компанияларни қайта ҳисоб-китоб қилишдан курс фарқлари	240		
Пул маблағларини самарали хеджлаштирини натижалари	250		
Реклассификациялаш мумкин бўлган компонентларга оид фойда солиғи	260		
ЙИЛ УЧУН ФОЙДА СОЛИГИДАН КЕЙИН БОШҚА ТЎПЛАМ ДАРОМАДЛАР $(+(-)230+(-)240+(-)250-260$)	270		
ЙИЛ УЧУН ЖАМИ ТЎПЛАМ ДАРОМАДЛАР $(160+270)$	280		
Фойда, тўғри келади:			
Назорат қилинадиган акциядорларга	290		
Назорат қилинмайдиган қатнашини хиссасига	300		
Жами тўплам даромадлар, тўғри келади			
Назорат қилинадиган акциядорларга	310		
Назорат қилинмайдиган қатнашини хиссасига	320		
Аксияга фойда:			
Базисли	330		
Пасайтирилган	340		

Халкаро стандартлар талаблари асосида тузилган “Фойда ва зарарлар тўғрисида”ги ҳисоботни Reckitt & Colman pls компанияси мисолида кўрамиз (2.13-жадвал):

2.13-жадвал

Reckitt & Colman pls 20X2 ҳисобот йили учун фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот (минг АҚШ доллар ҳисобида)*

	20X2 й.	20X1 й.
1. Соф реализация	4,308,490	4,285,445
2. Сотиш таннари	2,712,570	2,695,400
3. Ялпи фойда [1-2]	1,595,920	1,590,045
4. Реализация бўйича харажатлар	1,145,171	1,137,681
5. Тадқиқот ва ишланмалар харажатлари	6,415	3,485
6. Умумий маъмурий харажатлар	256,035	265,436
7. Бошқа операцион даромадлар	15,650	15,323
8. Бошқа операцион харажатлар	180,200	179,381
9. Операцион фаолият натижалари [3-4-5-6+7-8]	23,749	19,385
10. Шўъба компанияларга инвестициядан олинган даромад	2,845	4,245
11. Фойзлар бўйича соф харажатлар	415	377
12. Бошқа операцион бўлмаган харажатлар	8,419	7,839
13. Операцион бўлмаган фаолият натижалари [10-11-12]	5,989	3,971
14. Фойда солиғига қадар фойда [9+ёки-13]	17,760	15,414
15. Фойда солиғи	2,960	2,569
16. Солиқдан кейинги фойда [14-15]	14,800	12,845
17. Акционер камчилигининг ҳиссаси		
18. Соф фойда [16-17]	14,800	12,845
19. Акцияга фойда	0.074	0.063

*Изоҳ: Харажатлар функцияси бўйича таснифланган

Ушбу халкаро стандартлар асосида тузилган фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот бир қанча хусусиятларга эга. Ҳисоботда тадқиқот ва ишланмалар харажатлари операцион харажатлар таркибига киритилмасдан, алоҳида модда сифатида қайд қилинмоқда. Операцион бўлмаган фаолият натижалари алоҳида кўрсатилган. Бу фойдаланувчиларда операцион фаолияти ва операцион бўлмаган фаолияти натижаларини бир-биридан аниқ фарклаган ҳолда кўриш имкониятини юзага келтиради. Акцияга

фойда кўрсаткичи ахборот тарикасида келтирилган, бу эса ҳисоботнинг фойдалилигини оширади.

Хусусий капиталнинг ўзгариши тўғрисидаги ҳисоботнинг мақсади бўлиб, ташкилотнинг ҳиссали капитали, акциядорлик капитали, эмиссион капитали, резерв капитали, тақсимланмаган фойданинг ҳисобот даври бошидаги ҳолати ва уларнинг ҳисобот даври давомида ҳисса капитали киритилиши, акцияларнинг сотилиши, капитал эмиссияси, ҳисобот давридаги соф фойда (зарар) ва бошқа манбалар ҳисобидан ўзгариши ҳамда ҳисобот даври охиридаги ҳолати тўғрисидаги ахборотларни тақдим қилиш ҳисобланади.

Стандарт талабларига мувофиқ *“Хусусий капиталнинг ўзгариши тўғрисидаги ҳисобот”*да қуйидаги минимум ахборотлар акс эттирилади:

(а) Давр учун умумий тўплам даромад, бунда бош компания мулкдорларига ва назорат қилинмайдиган қатнашчи ҳиссасига тўғри келадиган қисмларга ажратилган ҳолда кўрсатилади;

(б) Капиталнинг ҳар бир компоненти учун ретроспектив қўллаш самараси ёки 8-сон БҲХСга мувофиқ тан олинган ретроспектив қайта ҳисоблаш;

(с) Бекор бўлган;

(д) Ҳар бир капитал компоненти учун давр бошида ва охирида баланс киймати ўзаро текшируви, бунда уларнинг қуйидаги сабабларга кўра ўзгаришини алоҳида очиклаш:

(i) фойда ва зарарлар моддалари;

(ii) бошқа тўплам даромадлари моддалари;

(iii) мулкдорлар билан операциялар, бунда мулкдорлар томонидан киритилган таъсис бадаллари ва мулкдорлар фойдасига ҳиссанинг тақсимои, шунингдек, тўғридан-тўғри назоратнинг йўқолишига олиб келмайдиган шўъба компания қатнашчилари ҳиссасининг ўзгариши.

Компания капиталнинг ўзгариши тўғрисидаги ҳисоботда ёки унга изоҳларда капиталнинг ҳар бир компоненти бўйича бошқа

тўплам даромадларни ҳар бир моддалари кесимида тахлилини тақдим қилишлари талаб этилади.

Бундан ташқари, компания капиталнинг ўзгариши тўғрисидаги ҳисоботда ёки унга изохларда давр давомида мулкдорлар фойдасига тақсимланган сумма сифатида тан олинган дивидендлар, шунингдек, акцияга тўғри келадиган тааллуқли дивиденд суммаларини тақдим этишлари лозим.

Хусусий капитал ўзгариши тўғрисидаги ҳисоботнинг структураси қуйидаги жадвалда келтирилган (2.14-жадвал).

2.14-жадвал

Хусусий капитал ўзгариши тўғрисидаги консолидациялашган ҳисобот структураси⁴⁷

	Аксия- дорлик капи- тали	Эмис- сион капи- тал	Қайта баҳолаш резерви	Тақсим- ланма- ган фойда	Аксия- дорлар- нинг капитали, жами	Назорат қилин- майдига н хиссаси	Жами капи- тал
Бошидаги қолдиқ	X	X	X	X	X	X	X
Ҳисоб сисъатидаги ўзгаришлар ва хатолар				(X)	(X)	(X)	(X)
Корректировка қилинган қолдиқ	X	X	X	X	X	X	X
Йил бўйича тўплам даромад			X	X	X	X	X
Дивидендлар				(X)	(X)	(X)	(X)
Тақсимланмага н фойдага ўтказиш			(X)	X	-		-
Акциялар эмиссияси	X	X			X		X
Охири қолдиқ	X	X	X	X	X	X	X

⁴⁷ Маълумот © 2016 PricewaterhouseCoopers. Бир ҳақ танқиди. "Этот материал подготовлен Академией РвС для экзаменов ДипИФР в 2016 году 0323-6"

Халқаро стандартлар талабларига уйғун бўлган хусусий капитал тўғрисидаги ҳисоботни келтирамиз (2.15-жадвал).

2.15-жадвал

Reckitt & Colman pls 20X1 ҳисобот йили учун Хусусий капитал ўзгариши тўғрисидаги ҳисобот (минг АҚШ доллар ҳисобида)

	Акциядорлик капитали	Резерв капитал	Таксимланмаган foyda	Соф foyda	Reckitt & Colman pls хусусий капитали ҳисоби	Активдор камчилигининг	Кайта лашган фарк	Жами
31/12/20X0	2,026,000		1,008,317	12,845	3,047,162			3,047,162
Капиталга бадал киритиш ва дивиденд тўлаш натijasида ўзгариши:								
Капиталга бадал	[25,000]				[25,000]			[25,000]
Дивиденд тўловлари				[5,780]	[5,780]			[5,780]
Фойдада акс эттирилмаган акциядорлик капиталдаги бошка ўзгаришлар:								
Курс фарқи								
Бошка фарқлар								
Фойдада акс эттирилмаган акциядорлик капиталдаги ўзгаришлар:								
Таксимланмаган foydaда олиб бориш			7,065	[7,065]				
20X1 йил соликлан кейинги foydasи				14,800	14,800			14,800
31/12/20X1	2,001,000		1,015,382	14,800	3,031,182			3,031,182

Хусусий капитал ўзгариши тўғрисидаги ҳисоботнинг қуйидаги хусусиятларини эътироф этиш мумкин.

Биринчидан, ҳисобот хусусий капиталнинг фойдада акс эттирилмаган ўзгаришини алоҳида сатрларда акс эттирган;

Иккинчидан, тақсимланмаган фойда билан соф фойданинг ҳаракати алоҳида қайд қилинган, қайсики соф фойданинг тақсимланмаган фойдага олиб борилишига онд ахборотлар акс эттирилган;

Учинчидан, эмиссион капитал акциядорлик капиталнинг ичида акс эттирилган;

Тўртинчидан, акциядор камчиликнинг ҳиссаси (назорат қилинмайдиган катнашини ҳиссаси) ва қайта ҳисоблашдаги фарқлар учун алоҳида устун ажратилганки, бу ҳисоб сифатини талабларини ҳисобда тўларок акс эттириш имконини беради.

Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот⁴⁸. Пул оқими тўғрисидаги ҳисоботда корхонанинг операцион, инвестициявий ва молиявий фаолияти давомида пул оқимларининг ҳаракати кўрсатилади.

Ҳисобот ташкилотнинг операцион фаолияти натижасида, яъни товар (маҳсулот, иш ва хизматлар)ни сотиш натижасида келиб тушган пул маблағлари ва тўловлари, инвестицион фаолияти, яъни мулк (ер), бино ва машина ва асбоб-ускуналар, номоддий активлар ва бошқа узок муддатли активлар хариди учун пул тўловлари ва уларни сотишдан пул тушумлари, молиявий фаолияти натижасида, яъни компаниянинг хусусий капитали ва четдан жалб қилинган маблағлари миқдори ва таркибининг ўзгаришига доир пул тушумлар ва тўловларини тавсифлайди.

Юқоридаги фикрлар асосида пул оқими ҳақидаги ҳисоботнинг мақсадини қуйидагича ёритамиз:

Пул оқими ҳақидаги ҳисоботнинг мақсади ҳисобот даври бошида пул маблағларининг қолдиги, ҳисобот даври давомида пул маблағларининг келиб тушиши ва тўловларини ташкилотнинг операцион, инвестицион ва молиявий фаолияти бўйича таснифлаб, унинг ҳаракати ва ҳисобот даври

⁴⁸ Ушбу параграфин ёзишда тадқиқотчи А.Қ. Эшонкулов иштирок этган.

охирдаги қолдиги тўғрисидаги ахборотларни тақдим этиш бўлиб ҳисобланади. Ушбу ҳисобот орқали фойда ва зарарлар ҳамда пул маблағлари қолдиги ўртасидаги боғлиқлик ўрнатилади.

Ушбу ҳисобот молиявий ҳисоботнинг бошқа шакллари билан бир каторда ахборот фойдаланувчиларга компаниянинг соф активлари, молиявий таркиби (ликвидлик ва тўлов қобилиятини ҳам ўз ичига олган ҳолда) ўзгаришини ҳамда ўзгарувчан шароитга ва имкониятларга мослашиш учун пул маблағларининг келиб тушиши ва тўлови ҳажми ҳамда муддатига таъсир кўрсатиш қобилиятини баҳолаш имкониятини беради.

Ушбу ҳисоботда ақс эттириладиган ахборотлар таркибини Reckitt & Colman pls компанияси мисолида кўриб ўтайлик (2.1-жадвал).

2.16-жадвал

Reckitt & Colman pls Пул маблағларининг ҳаракати
тўғрисидаги ҳисобот 20X1 молиявий ҳисобот йили учун

	20X1	20X2
<i>Ҳисобот йилининг бошида пул маблағлари</i>	118,446	108,016
Операцион фаолият натижалари	25,991	19,400
Тўланадиган фойда солиғи	60	60
Депрессация ва амортизация	[6,600]	[4,200]
Узоқ муддатли резервлардаги ўзгаришлар	[150]	120
Узоқ муддатли активларни ҳисобдан чиқаришдан олинган фойда (зарар)	50	[70]
<i>Операцион фаолиятдан олинган пул маблағларининг ялпи суммаси</i>	19,351	15,310
Захираларнинг кўпайиши	[26,633]	[15700]
Савдо дебиторлик қарзларининг кўпайиши	4,904	5,600
Савдо кредиторлик қарзларининг кўпайиши	258	250
Айланма капиталдаги бошқа ўзгаришлар	998	250
<i>Операцион фаолиятдан олинган пул маблағларининг соф суммаси</i>	[1,122]	5,710
Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарни ошиши бўйича пул тўловлари	[18,940]	[14,400]

Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарни сотишдан тушган пул маблағлари	18,920	9,200
Инвестицияларга қўшимча пул тўловлари	2,200]	[1,200]
Харидлар бўйича пул тўловлари		
Олинган фойзалар ва дивидендлар	2,400	2,200
Қимматли қоғозлар савдосидаги пул оқими	420	220
Инвестициявий фаолиятда фойдаланилган пул маблағларининг соф суммаси	[522]	1,730
Капиталга бадаллар	[5,000]	[2,500]
Компания дивиденди ва акциядор камчиликка тўланган дивидендлар	[5,780]	[5,800]
Қарз мажбуриятларини чиқариш	2,300	[120]
Қарз мажбуриятларини тўлаш	[1,400]	2,200
Тўланган фойзалар	[850]	220
Молиялаштириш бўйича фаолиятда ишлатилган пул маблағларининг соф суммаси	[11,252]	[4,270]
Тижорат фаолияти натижасида пул маблағлари ва эквивалентлари қолдигининг ўзгариши	5,150	5,200
Консолидацияланган компанияларда ўзгариши натижасида пул маблағлари ва эквивалентлари қолдигининг ўзгариши		
Валюта курси ўзгариши натижасида пул маблағлари ва эквиваленти қолдигининг ўзгариши	9,400	9,500
Йил охирида пул маблағлари ва эквиваленти	121,744	118,446
Савдо қимматли қоғозлар ва бошқа инструментлар		
Балансда кўрсатилган ликвидли активлар		

Пул оқими тўғрисидаги ҳисоботнинг хусусиятларига қуйидагиларни киритиш мумкин бўлади.

Биринчидан, ушбу ҳисобот бухгалтерия баланси ва фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботлардаги ўзгаришлар асосида тузилган;

Иккинчидан, операцион фаолият, инвестициявий фаолияти ва молиялаштириш фаолияти бир-биридан ажратилган, қайсики ахборот фойдаланувчиларга ҳар бир фаолият натижалари тўғрисида ахборот тақдим этади.

Молиявий ҳисоботнинг изоҳларида фойдаланувчиларга фойдали бўлган қўшимча ахборотларни ўз ичига олади. Молиявий

хисоботга берилган изохларда қуйидаги ахборотлар ўз аксини топади:

а) молиявий ҳисоботни тайёрлаш асослари тўғрисидаги ахборотлар ва салмоқли операциялар ва ходисалар учун танланган ва қўлланиладиган ҳисоб сиёсати;

б) молиявий ҳисоботда акс эттирилмай қолган, лекин БҲХСлари талаби билан тақдим қилинадиган ахборотларни очиб бериш;

с) молиявий ҳисоботда акс эттирилмаган, лекин объектив тасаввур учун зарур бўлган қўшимча ахборотларни тақдим қилиш.

Изохлар олатда қуйидаги тартибда берилади, қайсики бу тартиб фойдаланувчилар молиявий ҳисоботни англашлари ва бошқа компаниялар ҳисоботлари билан солиштириш имкониятларини тўлароқ очади:

- МҲХСларига мувофиқлик тўғрисида эътироф этилиши;
- Қўлланилаётган ҳисоб сиёсатидаги салмоқли ҳолатларга талқин;
- Ҳар бир шаклда тақдим этилган моддалар учун ёрдамчи ахборотлар шундай тартибда баён қилинадик, қайсики ҳар бир чизикли модда ва ҳар бир молиявий ҳисоботнинг шаклида тақдим қилинган тартибга ва кетма-кетликка тўлиқ мос келади.

Молиявий ҳисоботларда акс эттирилаётган ахборотлар молиявий ҳолат, молиявий натижалар, хусусий капитал ва бошқа соҳаларга оид бўлган қарорларни қабул қилишда қўл келади. Ушбу ахборотларнинг ҳаққоний ва фойдали бўлишлиги сифат тавсифи тамойилларига риоя қилиш билан эришилади.

2.6. Молиявий бухгалтерия ҳисоби концептуал асослари (Conceptual framework). Молиявий ҳисоботнинг сифат тавсифи

“Концепция лотинча “conceptio” сўзидан олинган бўлиб, ўзбек тилида тўплаш, бирлаштириш, тизим ёки ибора маъносини англатади. Мазмуниан эса бирор фан ёки тадқиқот асослари бўйича умумқабул қилинган қоидалар тўплами, шунингдек, бирор предмет ёки воқеани тушуниш, кўриб чиқиш усуллари ёки унга нисбатан

ёндашувлар ва қарашлар тизими сифатида изоҳланади. Молиявий ҳисобот нуктаи назаридан молиявий ҳисобот тузишда қўлланиладиган амалдаги қоидаларни баҳолаш ва уларни ривожлантириш асосларидир⁴⁹.

Молиявий бухгалтерия ҳисобининг концептуал асослари барча корхоналарда бухгалтерия ҳисоби тизимининг пойдеворини ташкил этади. Концептуал асослар ушбу тизимнинг мақсади, умумий қоидалари ҳамда фойдаланувчилар учун тақдим қилинадиган молиявий ҳисоботнинг элементларини белгилаш ва уларни тавсифлашни ўз ичига олади. Концептуал асослар молиявий ҳисоботнинг назарий асосларининг таркибий қисм ҳисобланади.

Молиявий ҳисоботнинг назарий асослари деганда, унинг таърифи, объектлари, концептуал асослари, молиявий ҳисоботнинг компонентлари ва элементлари, ахборот фойдаланувчилар ва уларнинг эҳтиёжлари, ҳисоботларда ақс эътирилаётган ахборотлар мазмуни ва таркиби ҳамда уни тузиш ва тақдим этишнинг методлари мажмуасига айтилади.

Молиявий ҳисоботнинг назарий асосларининг асосий компонентларини қуйидаги 2.11-расмда ақс эътирилган.

Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботнинг концептуал асослари бухгалтерия ҳисоби тизимининг пойдеворини ташкил этади. Концептуал асослар молиявий ҳисоботнинг мақсадини, умумий қоидаларини, фойдаланувчилар учун тақдим қилинадиган молиявий ҳисоботнинг элементларини белгилаш ва тавсифлашни ўз ичига олади.

⁴⁹Малон Марштов. Молиявий ҳисоботнинг концептуал асослари ва молиявий ҳисоботнинг мақсади //Ж. Бозор, пул ва кредит. 2015 й. №3, 56-бет



2.11-расм. Молиявий хисоботнинг назарий асослари компонентлари

Концептуал асосларга қуйидагича таърифни келтирамиз:

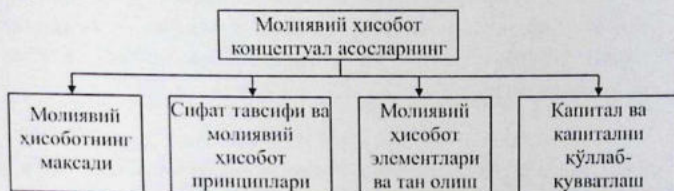
Молиявий хисоботнинг концептуал асослари деганда, ахборот фойдаланувчиларнинг ахборотга бўлган эҳтиёжини умумлаштиришдан келиб чикиб, молиявий хисоботнинг мақсади, ахборотларнинг сифат тавсифи, уларни шакллантиришда риоя қилинадиган қоида ва принциплар ҳамда молиявий хисобот элементларини тавсифловчи фундаментал негизи тушунилади.

Молиявий хисоб ва хисоботнинг концептуал асосларида молиявий хисобот кўрсаткичларининг сифат тавсифи ва уларни аниқлаш, тан олиш ҳамда ўлчаш қоидалари (ёки принциплари) масалалари муҳим ўрин тутadi.

Мамлакатимиз молиявий ҳисобот концептуал асосларида⁵⁰ унинг қуйидаги жабҳаларини эътироф этилган:

- (1) молиявий ҳисоботнинг мақсади;
- (2) молиявий ҳисоботда акс эттирилган кўрсаткичларнинг сифат тавсифи ва молиявий ҳисобот принциплари (концептлари);
- (3) молиявий ҳисобот элементлари тавсифи, тан олиш мезонлари;
- (4) капитал ва капитални қўллаб қувватлаш концепти.

Ушбу таснифланишни чизма кўринишида 2.12-расмда акс эттирамиз:



2.12-расм. Молиявий ҳисобот концептуал асосларининг таркибий жабҳалари

Молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш концептуал асосларида “молиявий ҳисоботнинг мақсади ҳўжалик субъектиниинг молиявий аҳволи, фаолияти, молиявий ҳолатидаги ўзгаришлар тўғрисидаги ахборотларни тақдим этишдан иборат” деб тавсифланган.

Молиявий ҳисоботнинг мақсадини қуйидагича эътироф этамиз:

Молиявий ҳисоботнинг мақсади – бу маълум бир вақт momentiда корхонаниинг молиявий ҳолати, ҳисобот даврида унинг ўзгариши, молиявий натижалари ҳамда пул оқими ҳақидаги ва бошқа молиявий ахборотларни умумий бўлган тартибда корхона менежерларига ҳамда асосан потенциал

⁵⁰ Международные стандарты финансовой отчетности: Издание на русском языке М.: АСКЕРИ - АССА. 2010. 50-бет

инвесторлар, кредиторлар ва бошқа ташқи ахборот фойдаланувчиларга уларнинг ўз қизиқишлари ва фаолият хусусиятларидан келиб чикиб, қарорлар қабул қилишлари учун тақдим этишдан иборат.

Концептуал асосларнинг муҳим жиловларидан бири бу молиявий ҳисобот принципларидир. Молиявий ҳисобот принципларига қўйидагича таърифни келтирамиз:

Молиявий ҳисобот принциплари – бу бухгалтерия ҳисоби концептуал асосларининг элементи бўлиб, улар молиявий ҳисоботдаги ахборотларнинг сифат тавсифини таъминловчи умумэтироф этилган қоидаларнинг мажмуаси ва уларни қўллаш тизими.

Молиявий ҳисоботда акс эттириладиган кўрсаткичларнинг сифат тавсифи бухгалтерия ахборотларига қўйиладиган энг муҳим талаблардир. Ушбу кўрсаткичлар икки гуруҳга бўлинади:

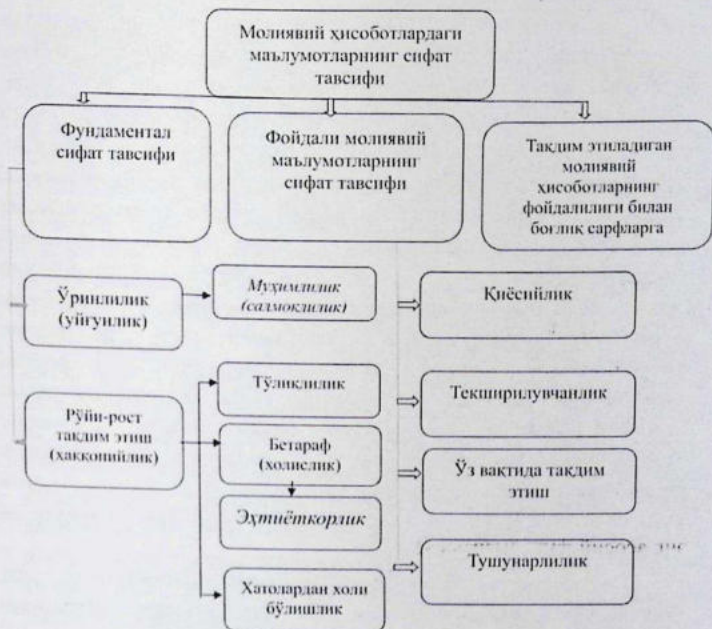
фундаментал сифат тавсифи;

маълумотнинг фойдалигини оширадиган сифат тавсифлари.

Фундаментал сифат тавсифи деганда, бухгалтерия ҳисобининг энг асосий фундаментал тамойиллари бўлиб, қайсики улар асосида бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи қурилади, молиявий бухгалтерия ҳисобининг фундаментал ташкил этади. Фундаментал сифат тавсифи тамойилларининг бузилиши бугун бухгалтерия ҳисоби тизимининг бузилишига олиб келади. Уларга ўринлилик (уйғунлик ёки аҳамиятлилик) ва рўйи-рост тақдим этиш (ҳаққонийлик) киритилган.

Иккинчи гуруҳ тамойиллар молиявий ҳисоботда акс эттириладиган ахборотларнинг фойдалилик даражасини оширишга қаратилган. Ушбу гуруҳ тамойилларига риоя қилиш ахборотларнинг фойдалигини таъмин этади, бу ўз навбатида қабул қилинадиган қарорларнинг сифатининг ошишига хизмат қилади.

Бухгалтерия ҳисобининг янги концептуал асослари коидаларига мувофиқ бухгалтерия ҳисобининг сифат тавсифи таъминдорларини қуйидаги гуруҳларга ажратиш мумкин бўлади (2.13-расм).



2.13-расм. Бухгалтерия ҳисобининг концептуал асосларида маълумотларнинг сифат тавсифи⁵¹

Бухгалтерия ҳисоби принциплари табиий борликдан келиб чиқмасдан, балки инсонлар томонидан умумқабул қилинган энг илгор ғоя ва тажрибаларга таяниб жорий қилинади, ўзгартирилади, тараккий этирилади ва бекор қилинади. Демак, принципларнинг муҳим хусусиятларидан бири унинг инсонлар томонидан жорий қилишини ва умумэтироф этилишидир.

⁵¹ Таъинотчилар З.Ошуратова ва Н.Алимова-лар ташлабмас

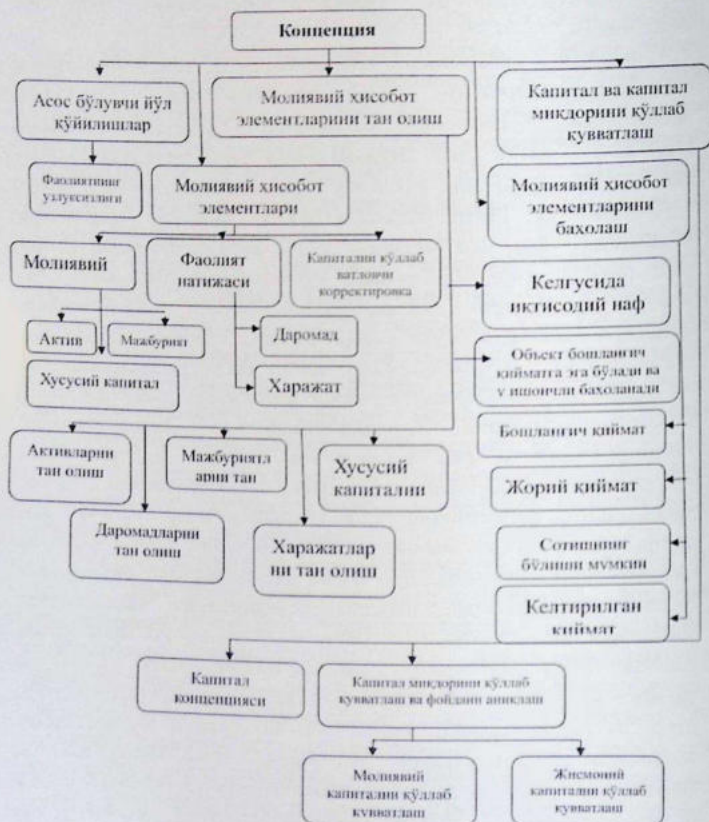
Бухгалтерия ҳисобининг принциплари бир-бирига боғлиқликда амал қилади. Бухгалтерия ҳисобида тайёрланаётган ахборотлар **уйғун (аҳамиятли)**, яъни ўринли бўлиши керак, қайсидир мақсадда ишлатилиши керак. Ахборотлар фойдаланувчилар томонидан бўлиб ўтган, ҳозирги ва келгусидаги ҳодисаларни баҳолаш ёки ўтган баҳолашларни тасдиқлаш ёки тузатишлар киритиш бўйича иқтисодий қарорларнинг қабул қилинишида ёрдам бера олган тақдирлагина уйғун бўлади. Уйғун бўлмаган ахборотлар ҳеч қимга керак эмас. Керак бўлганда ҳам етарли натижаларни бермайди. Ахборотларнинг уйғун бўлиши деганда, айнан эҳтиёжга монанд, заруриятга мувофиқ келадиган, назарий ҳамда тажриба ва амалиёт мувофиқлиги, ахборотларнинг айнан қайси мақсадда тайёрланаётганлигига мослиги тушунилади. Уйғунлиқни салмоқлилик таъминлайди. **Салмоқлилик** деганда, қарорлар қабул қилиш учун муҳим бўлган ахборотларни, яъни ахборотларни фойдаланишдан олинadиган наф уни тайёрлаш учун сарфланадиган харажатлардан салмоқли катта бўлиши керак. Бухгалтерия ҳисоби салмоқли бўлмаган ахборотлар билан машғул бўлмайди. Тайёрланаётган барча ахборотларимиз салмоқли ва муҳим бўлиши керак. Фақат салмоқли аҳамият касб этадиган ахборотгина уйғун ахборот бўлади. Уйғунлик нафақат салмоқлилик билан, балки бошқа омиллар билан ҳам белгиланади.

Тайёрланаётган ахборотлар **рўйи-рост (ҳаққоний)** бўлишлиги деганда, унинг ҳаққоний бўлиши, яъни реал ҳодисалар ва борлиқни ақс эттириши, қўшиб ёзишлардан, хатолардан, суистеъмодликлар, яширишлардан холи бўлиши керак. Ахборотлар ҳаққоний бўлгандагина инвесторларга ва бошқа ташқи фойдаланувчиларга фойдали бўлади. Ахборотларнинг ҳаққоний бўлишлиги қўп ҳолларда адолатли баҳолаш, тўғри тан олиш, реал ҳолатни бугунги кун ҳолатида ақс эттира олиши, керак бўлса келгуси ҳолатларни ҳам инобатга олишлиги билан таъминланади. **Бетарафлик (нейтраллик)** эҳтиёткорлик билан мустаҳкамланади. Эҳтиёткорлик ноаниқлик шароитларида мулоҳазалардан фойдаланишда эҳтиёткор бўлишдир. Эҳтиёткорликни қўллаш активлар ва даромадларни ошириб

кўрсатилмасликни, мажбуриятлар ва харажатларни эса камайтириб кўрсатилмасликни англатади. Шу билан бирга, эҳтиёткорликни кўллаш оркали активлар ёки даромадларнинг камайтирилишига ёхуд мажбуриятлар ёки харажатларнинг оширилишига йўл қўйилмайди.

Фойдали ахборотлар таъминлашда **киёсланувчанлик (таккосланувчанлиги)** таъмин этилиши керак. Бу шунинг билан англатадики, компаниянинг ўрганилаётган кўрсаткичи ҳисобот давридаги қиймати ўтган даврлар билан таккосланувчан бўлиши керак. Киёсланувчанлик фақат шу компания маълумотлари билан чегараланмайди. Ресурс қиритиш бўйича инвестор қарор қабул қилаётганда бир компаниянинг айни кўрсаткичларини бошқа компаниянинг айни шу номдаги кўрсаткичига солиштира олиб, маълум ҳулосаларни чиқара олиши керак. Ахборотларнинг киёсланувчанлиги, қачонки ахборотларнинг таркиби, баҳолалиши айнан бир методологияда амалга ошган тақдирда таъминланади. Молиявий ҳисобот стандартларининг мақсади ҳам ахборотларнинг таккосланувчанлигини таъминлашдир. Ахборотларнинг **текширувчанлиги ёки текширувга** оидлиги деганда, барча ахборотлар стандартларга мувофиқ тайёрланганлиги, унинг ҳақиқатдан ҳам ҳаққонийлиги, реал ҳодисалар ва борликни ақс эттирганлиги доимий текширилади. Ички аудит, ташқи аудит ва назоратнинг бошқа шакллари айнан ахборотларнинг текширувга оидлигига асосланади. Фойдали ахборотларни таъминлашда **ўз вақтидалик** ўта муҳим аҳамият касб этади. Ахборот қачон фойдали бўлади, қачонки у ўз вақтида таъмин этилса. Ўз вақтида таъмин этилмаган ахборотлар ўз қийматини йўқотади, ҳатто кераксиз бўлиб қолади. Ахборотлар **тушунарли** бўлиши керак. Молиявий ҳисобот мураккаб бўлмаслиги керак. Ташқи ахборот фойдаланувчиларнинг ақсарияти иқтисодчи, бухгалтер ёки молиячи бўлмаслиги мумкин. Бундай ҳолларда молиявий ҳисоботда ақс эттирилаётган ахборотлар мазмунини ва таркибини қарор қабул қилувчиларнинг эҳтиёжларига монант қилиши керак. Шунинг учун ахборотлар оддий, тушунарли, ақсаланган бўлиши талаб этилади.

Концептуал асосларнинг 4-бобида концепция тушунчаси киритилган. Унинг таркибий қисмларини куйидаги 2.14-расмда акс эттирамыз.



2.14-расм. Концепциянинг таркибий қисмлари⁵².

⁵² Тадқиқотчи З.Эшпулатова ишланмаси

Ушбу расмда концепциянинг асосий таркибий қисмлари келтирилган. Концепциянинг негизиги асос бўлувчи йўл қўйилиш ҳисобланган **узлуксизлик** тамойили ташкил этади. Ташкилот ўз фаолиятини маълум бўлмаган давр давомида давом эттиришини кўзда тутувчи концепция амал қилади. Концепция молиявий ҳисобот элементлари, уларни тан олиш ва баҳолаш мезонларини ҳам белгилаб беради. Молиявий ҳисобот элементларига активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал, даромадлар ва харажатлар киради. Молиявий ҳисобот элементларини тан олишда келгусида иқтисодий наф олинишининг катта эҳтимоли мавжудлиги, объектнинг бошланғич қийматга эга бўлиши ва у ишончли баҳоланиши мумкинлиги асосий мезонлар ҳисобланади. Молиявий ҳисобот элементларини бошланғич қиймати, жорий қиймат, сотишнинг бўлиши мумкин бўлган нарх ҳамда келтирилган қийматларда баҳоланиши эътироф этилади. Капитал ва капитални қўллаб-қувватлаш концепцияси ўз навбатида капитал концепцияси ҳамда капитал миқдорини қўллаб-қувватлаш ва фойдани аниқлаш концепцияларига бўлинади. Капитал миқдорини қўллаб-қувватлаш концепцияси молиявий капитални қўллаб-қувватлаш ва жисмоний капитални қўллаб-қувватлаш концепцияларини камраб олади.

Бухгалтерия ҳисоби принципларнинг қуйидагича таснифини келтирамиз: (2.17-жадвал).

2.17-жадвал

Халқаро стандартларга мувофиқ бухгалтерия ҳисоби принципларини таснифлаш⁵³

I. АСОС БЎЛУВЧИ ПРИНЦИПЛАР	1.1. Узлуксизлик (харажатдаги корхона)
	1.2. Доимийлик (кетма-кетлик)
	1.3. Бухгалтерия ҳисоби бирлиги
II. ФУНДАМЕНТАЛ СИФАТ ТАВСИФИ ПРИНЦИПЛАРИ	2.1. Уйғунлик (аҳамиятlilik)
	2.1.1. Салмоқlilik
	2.1.2. Самарадорлик
	2.2. Ҳаққоний тақдим этиш (ишончlilik):
	2.2.1. Адолатли акс эттириш
	2.2.2. Ҳолис ва объектив акс эттириш

⁵³ Тадронқотчи Б.Боронов ишланмаси.

	2.2.3. Нейтраллик
	2.2.4. Тўлик аке эттириш
	2.2.6. Релевантлик
	2.2.7. Хатолардан ҳолислик
	2.2.8. Мазмуннинг шаклдан устунлиги
	3.1. Таккосланувчанлик
III. АХБОРОТЛАРНИНГ ФОЙДАЛИЛИГИНИ ОШИРАДИГАН ПРИН- ЦИПЛАР	3.2. Текширувга оидлиги
	3.3. Ўзвактидалик
	3.4. Тушунарлилик
	4.1. Ҳисоблаш методи
IV. АСОСИЙ КОНЦЕПТИ	4.2. Капитал ва капиталини қўлаб қувватлаш концепти
	5.1. Пулда ифодалаш
V. ТАН ОЛИШ, БАХО- ЛАШ ВА ҲИСОБЛАРДА АКС ЭТТИРИШ ПРИН- ЦИПЛАР (МЕТОДЛАРИ)	5.2. Ҳақиқий таниархда баҳолаш
	5.3. Иккиёкламалик
	5.4. Реализация
	5.5. Мувофиклик
	5.6. Бозор кийматида баҳолаш
	5.7. Оффсетинг
	5.8. Тугалланганлик
	5.9. Иктисодий нафнинг олинishi/камайishi
	5.10. Суммани ишончли баҳолаш
	5.11. Маҳсулот таниархини аниқлаш (costing) методлари

Жадвал маълумотларидан хулоса қилиш мумкинки, бухгалтерия ҳисобининг асос бўлувчи принциплари унинг негизини ташкил этади. Ушбу принципларга амал қилмаслик натижасида бошқа принципларнинг қўлланилиши ҳам мумкин бўлмай қолади. Фундаментал сифат тавсифи принциплари молиявий ахборотларнинг сифатини таъминловчи принциплардир. Ушбу принципларнинг қўлланилиши молиявий ҳисоботда аке эттирилаётган ахборотларнинг ишончлилиги ва уйғунлигини таъминлайди. Жадвалда аке эттирилган учинчи гуруҳ принциплар ахборотларнинг фойдалилигини оширишга хизмат қилади. Ушбу принциплар таъминланган ҳоллардагина ахборотлар фойдаланувчилар учун фойдали бўлади. Ҳисоблаш методи ва капиталини қўлаб-қувватлаш концепти ўта муҳим ахборотларни шакллантириш ҳамда фойдани аниқлашда умумтан олинган

тартибни жорий қилинишини таъминлайди. Ахборотларни ўлчаш, тан олиш, баҳолаш ва ҳисоб ва ҳисоботларда ақс эттиришда қўлланиладиган принциплар ахборотларнинг такқосланувчанлигини таъминлайди, уларнинг фойдалилик даражасини оширади.

Фойдали молиявий ахборотларнинг сифат тавсифи, концепция ҳамда таърифлар ва олимларнинг мулоҳазалари даромадларга бўлган ёндашувларга янгича ёндашишни ҳамда норматив-ҳуқуқий ҳужжатларни такомиллаштиришда ҳисобга олишни такозо этади (2.18-жадвал).

2.18-жадвал

“Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги қонунга сифат тавсифи таъйинларини такомиллаштириш бўйича тақлифлар⁵⁴

Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги қонунда	Тақлиф этилади
3-модда. Бухгалтерия ҳисобининг асосий принциплари Ўзлуksизлик, ишончлик, кўрсаткичларнинг қисланувчанлиги бухгалтерия ҳисобининг асосий принципларидир.	3-модда. Концепция ва фойдали молиявий ахборотларнинг сифат тавсифи Ўзлуksизлик асос бўлуvчи йўл қўйилишдир. Ўйгунлик ва ҳаққоний ақс эттириш (ишончлик) бухгалтерия ҳисобининг фундаментал сифат тавсифидир. Такқосланувчанлик, текширувчанлик, ўз вақтидалик ва тушунарлик молиявий ахборотларнинг фойдалигини ошируvчи сифат тавсифидир. Даромад ва харажатлар ҳисоблаш методи асосида ҳисобга олинади.

Бухгалтерия ҳисоби ўз вазифаларини ҳал қилиш учун молиявий ҳисобот **жамгарилиш (ҳисоблаш)** асосида тузилади. Ўшбу асосга кўра юз берган операциялар ва бошқа ҳодисалар содир бўлган вақтида қайд қилинади (пул ёки унинг эквиваленти олинганда ёки тўланганда эмас) ва улар ҳақиқатда юз берган даврдаги бухгалтерия ёзувларида қайд қилинади. Ўшбу ҳолат даврга онд молиявий ҳисоботда ўз ақсини топади. Бу асосда ёзувларнинг амалга оширилиши фойдаланувчиларга пул маблағларини тўлаш ва олиш билан боғлиқ бўлган ўтган ҳодисалар тўғрисидаги ахборотларни

⁵⁴ Тадқиқотчи З.Эшнуратова илгари ақс

бериш билан бир каторда келгусида тўланиши шарт бўлган мажбуриятлар ва жўнатишган ресурслар бўйича олинини талаб қилинадиган пул маблағлари бўйича ҳам ахборотлар олиш имконини беради.

Бухгалтерия ҳисоби принциплари кенг ёндашишларга имкон беради ва бу эса бухгалтерия ҳисобининг кўплаб усул ва услублари бўлишини тақозо қилади. Ҳар бир бухгалтерия ҳисоби бирлиги ўз ҳисоб сиёсатида қўлланиладиган усулларни мустақил танлаб белгилаб олади. Агар жорий ҳисобот даврида танланган усуллар доимий ўзгартирилса мақсадга эришиб бўлмайди, чунки бу ўзгартиришлар молиявий натижаларга таъсир кўрсатади. Шу боис, танланган усулларнинг ўзгартирилмаслиги нуктаи назаридан корхоналар молиявий бухгалтерия ҳисобини юритишда доимийликка таяниши лозим. Бу принципнинг моҳияти шундан иборатки, агарда корхона аниқ бир туркумдаги ахборотларга ишлов бериш учун маълум бир усулни танласалар, ўз фаолияти давомида худду шу туркумдаги барча ахборотларга ишлов беришда ушбу усулга таяниши лозим. Бу принципга амал қилиш фирма ўзининг фаолиятининг бутун даври давомида танлаган усулнинг ўзгартира олмаслигини аниқлатмайди. Агарда мақсадга мувофиқлиги асосланса, корхона қўллаётган усулни ўзгартириши мумкин. Бунда усулни ўзгартириш натижасида молиявий натижаларга кўрсатиладиган таъсирга тўғирлашлар киритилиши талаб этилади. Шунини таъкидлаб ўтишимиз лозимки, доимийлик тамойили бухгалтерия ҳисоби халқаро концепциясида йўл қўйилишларга киритилмаган, лекин 1-сон БҲХС “Бухгалтерия ҳисоби сиёсати тавсифи”да келтирилган. Бу шундан далолат берадики, концептуал қондалар умумий қондаларни мужассамлаштиради. Бухгалтерия ҳисоби стандартлари эса аниқ ҳолатларни ақс эттириб, концепциялар асосида ишлаб чиқилади, яъни ҳисоб сиёсати концепциясида кўрсатилган принципларни тўлиқ эътироф этади ва у ёки бу жараёнларни батафсил ёритиш учун айрим муҳим тамойил (усул)ларни ҳам келтиради.

Молиявий ҳисобот ахборотларининг сифат тавсифини белгилашда унинг тушунарлиги муҳим роль ўйнайди. Бунинг учун

ахборот фойдаланувчилар тадбиркорлик, иктисодий фаолият ва бухгалтерия ҳисоби бўйича старли билимларга эга бўлиши ҳамда ахборотларни ўрганишга старли даражада хоҳиш ва кизиқиши бўлиши керак. Шунинг таъкидлаб ўтиш жоизки, молиявий ҳисоботда акс эттирилиши керак бўлган айрим қийин масалаларнинг фойдаланувчилар томонидан иктисодий қарорлар қабул қилишда муҳимлигини инобатга олиб, унинг қийин тушунилиши туфайли тушириб қолдирилмаслиги керак.

Молиявий ҳисоботнинг концептуал асосларининг муҳим жиҳатларидан бири тан олиш мезонлари ҳисобланади.

Тан олиш мезонлари – шартлар, қайсики унинг бажарилиши оқибатида молиявий ҳисобот элементлари молиявий ҳисоботга киритилади.

Молиявий ҳисоботнинг элементларини тан олишнинг учта мезони амал қилади:

- Молиявий ҳисобот элементлари бирортасининг аниқликлариға мувофиқ келиши;
- ҳисоботнинг аниқ элементлари билан боғлиқ бўлган келгусида иктисодий нафнинг олиниши ёки йўқотилиши эҳтимоли борлиги;
- молиявий ҳисоботнинг элементларининг қийматини ишончли ўлчаш ёки баҳолаш.

Халқаро стандартларда капитал (Concepts of Capital) ва капитални қўллаб қувватлаш ва фойдани аниқлаш концепциясига (Concepts of Capital Maintenance and the Determination of Profit) таъриф берилган.

Қўнгина корхоналар ўзларининг молиявий ҳисоботларини тузишда капитал концептини қабул қилганлар. Капитал концепти икки жиҳатдан тавсифланади: капиталнинг молиявий концепти ва жисмоний концепти.

Капиталнинг молиявий концептига мувофиқ, пул маблағлари ёки харид қуввати инвестицияланганда капитал корхонанинг соф активи ёки хусусий капитали билан синоним ҳисобланади. Капиталнинг жисмоний концепти деганда эса, унинг операцион қуввати, жумладан компаниянинг ишлаб чиқариш қуввати, масалан бир кунда ишлаб чиқарадиган маҳсулот бирлиги тушунилади.

Молиявий капитални қўллаб-қувватлаш концепциясига мувофиқ, ишлаб топилган фойда ҳисобот даврининг охирида соф активларнинг молиявий (пулда ифодаланган) суммаси ҳисобот даврининг бошидаги соф активларнинг молиявий (пулда ифодаланган) суммасидан барча таксимлашларни ва мулкдорларнинг ҳиссасини олиб чиқиб кетилишини ҳисобга олмагандаги ошган қисми сифатида аникланади.

Жисмоний капитални тутиб туриш. Ушбу концепцияга мувофиқ, ишлаб топилган фойда ҳисобот даврининг охирида корхона жисмоний ишлаб чиқариш қуввати (операцион қуввати) (ёки ушбу қувватга эришиш учун зарур бўлган ресурслар ёки фондлар)нинг ҳисобот даври бошидаги жисмоний ишлаб чиқариш қувватидан барча таксимлашларни ва мулкдорларнинг ҳиссасини олиб чиқиб кетилишини ҳисобга олмагандаги ошган қисми сифатида аникланади. Капитални қўллаб-қувватлаш бирликларининг номинал пул бирлигида ёки доимий харид қуввати бирлигида ҳисобланиши ҳам мумкин.

2.7. Ҳисоб цикли ва трансформацион жадвал

Молиявий Бухгалтерия Ҳисобининг муҳим жиҳатларидан бири унинг процедураси мавжудлигидир.

Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг аъёнавий процедураси деганда, пулда ўлчаниладиган иқтисодий операцияларни, ҳолисаларни ўлчаш, баҳолаш, ёзувларни амалга ошириш ва ҳисоботлар (стейтментлар) тақдим қилишнинг энг самара берадиган кетма-кетлиги тушунилади. Молиявий бухгалтерия ҳисоби процедураси бўйича ягона ва энг мукаммал ҳисобланган тизим қабул қилинмаган.

Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи жараёнини қуйидаги тўртта босқичга ажратамиз:

1. Маълумотларни ўлчаш.
2. Маълумотларни қайта ишлаш.
3. Ҳисоботлар тузиш.
4. Келгуси ҳисобот даврига тайёргарлик.

Маълумотларни ўлчаш - бу бошланғич жараён бўлиб, бунда иктисодий ҳодисалар кузатилади, идентификацияланади ва ўлчаб баҳоланади. Иктисодий ҳодисаларга пулда ўлчаниладиган бизнес операциялари ва бошқа ҳодисалар киради. Корхона фаолияти давомида турли мазмундаги бизнес операциялари юз беради. Уларни ташқи ва ички операцияларга ажратиш мумкин. Ташқи операциялар корхонанинг кишилар ва ташқи ташкилотлар билан муносабатлари натижасида юзага келади. Буларга хом-ашё сотиб олиш, маҳсулот сотиш, иш хақи ҳисоблаш ва тўлаш, солиқ мажбурияти ва бошқа операцияларни киритиш мумкин. Ички операцияларга мисол тариқасида моддий бойликларнинг ички ҳаракати, ишлаб чиқариш жараёни, амортизация ҳисоби, валюта айирбошланиши, курс фарқи ва бошқа операцияларни келтириш ўринли. Ушбу босқичда иктисодий ҳодисалар даставвал гуруҳланиб идентификацияланади, сўнгра пулда ўлчанилиб ҳужжатлаштирилади ва натижада маълумот базаси вужудга келади. Ўлчаб баҳолаш ва ҳужжатлаштириш жуда эътиборли бўлишини ва барча таъсир қилувчи омилларни ҳисобга олишини талаб қилади. Бу иш билан фақат бухгалтерлар машғул бўлмасдан, балки бутун шу жараён билан боғлиқ персонал жалб қилинади. Бу босқичнинг сифатлилиги кейинги босқичларга бевосита таъсир этади ва кейинги босқичлар иш самарасини белгилаб беради.

Қайта ишлаш босқичида пулда ўлчаб баҳоланган маълумотлар ёзуви амалга оширилади, классификацияланади ва тўпланилади. Бухгалтерия ёзувлари журналларга ёзилади ва сўнгра классификациялаш мақсадида журналларда тўпланган ёзувлар бухгалтерия счётлари бўйича очилган бош регистрга (бош китобга) ўтказилади. Бухгалтерия счётлари пулда ўлчаниладиган иктисодий

ходисаларни классификация килиш ва компаниялар молиявий стейтментларини тузишда муҳим восита ҳисобланади. Бухгалтерия счётларини молиявий стейтментлар мазмунини монандлигига қараб активлар, мажбуриятлар, ҳусусий капитал, даромад ва харажатларни ақс эттирувчи счётларга бўлиш мумкин. Бухгалтерия счётларига ёзувлар иккиёклама бухгалтерия ҳисоби тизими орқали амалга оширилади ва бу счётларнинг дебетиға ёзилган суммаларнинг счётлар кредитига ёзилган суммаларға тенглигини таъмин этиб туради. Бош китобдаги счётлар қолдиғи асосида **трансформацияланган трейл баланс (adjusted trial balance)** тузилади. Бу бизнинг амалиётимизда синтетик счётлар бўйича оборот ведомостиға ўхшайди. Бизнинг фикримизча, дунёдаги илғор бухгалтерия ҳисоби жараёни тажрибасидан келиб чиқиб, трейл баланс тузиш амалиётиға ўтишимиз керак.

Трансформацион трейл баланс тузиш бир нечта босқичларда кетма-кет амалга оширилади. Уларни қуйидаги бешта босқичға ажратиш мумкин:

- **Биринчи босқич.** Бош китобдаги счётлар қолдиғи асосида бошланғич трейл баланс тузилади. Бунда счётларнинг жами дебёт қолдиғи счётларнинг жами кредит қолдиғига тенг бўлади;
- **Иккинчи босқич.** Трансформация (тўғирловчи) ёзувларни ўтказиш амалга оширилади. Бунда жами тўғирлашларнинг дебёт оборотининг суммаси кредит оборотининг суммасига тенг бўлади;
- **Учинчи босқич.** Трансформацияланган трейл баланс тузиш. Бунинг учун биринчи босқичда аниқланган трейл баланста трансформацияланувчи ёзувлар таъсирини инобатға олиб янги счётлар қолдиғи чиқарилади. Бу трансформацияланган трейл баланс ҳисобланади;
- **Тўртинчи босқич.** Трансформацияланган трейл баланс қолдиқлари бухгалтерия баланси, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот ва ҳусусий капиталнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботлар устуниға ўтказилади.
- **Бешинчи босқич.** Трансформацион жаҳвалдаги баланс, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот, ҳусусий капиталнинг

ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот устунларидаги маълумотлар жамланади. Бу устунлардаги маълумотлар молиявий ҳисоботларнинг форматларига ўтказилади.

Трансформацион жадвалининг қискартирилган шаклдаги тузилишини 2.19-жадвалда кўришимиз мумкин.

2.19-жадвал

Трансформацион трейл баланс жадвали

Счётлар номи	Трейл баланс		Трансформацион ёзувлар		Трансформацион трейл баланс		Ф ва 3 тўғрисидаги ҳисобот		ХКХ тўғрисидаги ҳисобот		Баланс	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Пул маблағлари	50				50						50	
Олинadиган счётлар	240				240						240	
Захиралар	850			85	765						765	
Аванс билан тўланган сугурта	20			5	15						15	
Молиявий инвестициялар	180				180						180	
Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар	1150				1150						1150	
Номоддий активлар	225				225						225	
Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар эскириши		220		40		260						260
Тўланadиган счётлар		450				450						450
Таксимланмаган фойда		600				600			75	180		705
Акциядорлик капитали		1210				1210						1210
Меҳнат ҳақи харажатлари	200				200		200					
Материал буйича харажатлар	380		85		465		465					

Бошқа харажатлар	100				100			100						
Сутурга харажатлари			5		5			5						
Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар эскирилиши харажатлари			40		40			40						
Тушум		980				980		980						
Бошқа даромадлар		30				30		30						
Дивиденд харажатлари	75				75									
Фойда солиғи харажатлари	20				20			20						
Соф фойда								180						
Жами	3490	3490	130	130	3530	3530	1010	1010	75	180	2625	2625		

Трейл балансининг амалиётимиздаги оборот ведомостидан фарқи, унинг аналитиклигидадир. Масалан, синтетик счётлар бўйича оборот ведомостидagi “таъминотчилар” счётида факат умумий сумма кўрсатилса, трейл балансда унинг умумий суммаси ва унинг қайси таъминотчилар билан эканлиги ҳам кўрсатилади. Бу эса унинг фойдалилик даражасини оширади ва унинг ёрдамида корхонанинг молиявий ҳолати тўғрисида муҳим аналитик хулосаларни чиқариш мумкин бўлади. Трейл баланс ой охирида тузилади. Унда бухгалтерия счёти коди, счёт номи, дебёт ва кредит оборотлар, дебёт ва кредит қолдиқлар кўрсатилади ва бухгалтерия тенглиги таъмин этилади. Трейл балансда дебёт ва кредит қолдиқлар тенглиги мавжуд бўлмаса, хатога йўл қўйилган ҳисобланади. Бу журналларга ёзувларни ўтказишда, журналлардан бош регистрга ўтказишда, регистрда счётлар қолдиғини ҳисоблашда, трейл балансни тузишда ёки тўплам суммасини ҳисоблашда йўл қўйилиши мумкин. Ушбу жараёндаги муҳим ишлардан бири **тўғирлашлар листини** тайёрлаш бўлиб ҳисобланади ва бу жараён профессионал ёндашишни талаб қилади. Трейл баланс корхона учун муҳим ахборот бўлган қарз нисбати кўрсаткичи ҳисобланади. Бу кўрсаткич корхонанинг жами мажбуриятларини жами активларига бўлиш

орқали топилади ва корхонанинг рисқи ҳақидаги ахборотни таъмин этади. Трейл баланс молиявий стейтментлар тузиш учун етарли маълумотларни бера олмайди. Шу сабабли, счётлардаги ахборотлар ёрдамида ишчи жадваллар ҳам тузилади.

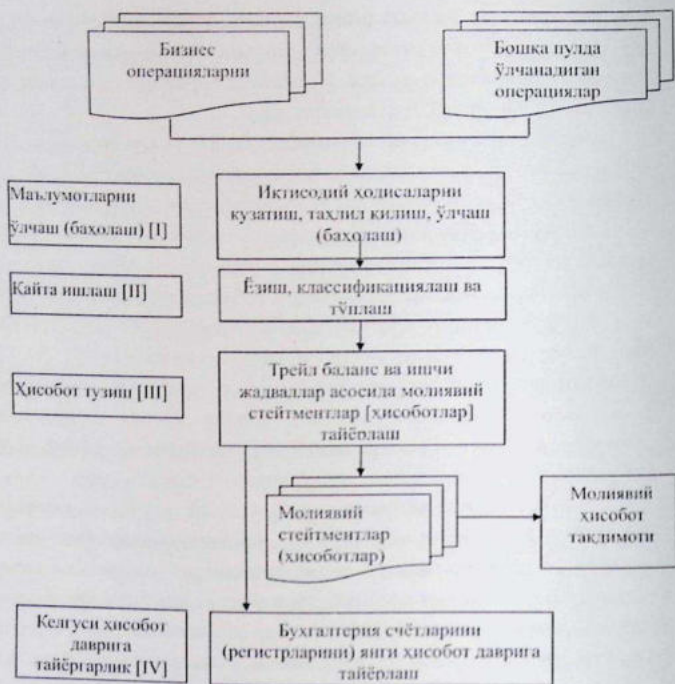
Молиявий стейтмент (хисобот)ларни тайёрлаш босқичида трейл баланс ва ишчи жадваллари ёрдамида молиявий натижалар стейтменти, хусусий капиталнинг ўзгариши тўғрисидаги стейтмент, пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги стейтмент ва бухгалтерия баланси тузилади. Стейтментлар тузилгандан сўнг даставвал менежментларга тақдим қилинади. Стейтментлар ички ёки ташқи аудитдан ўтказилиши мумкин. Барча процедуралардан ўтгандан сўнг, у ташқи фойдаланувчиларга тақдимот қилинади.

Молиявий стейтментлар бухгалтерия хисоботининг энг сўнгги ва мукамал шакли, шунингдек асосан ташқи қарор қабул қилувчиларга мўлжалланганлиги боис, уни **стейтмент (statement)** деб аташ қабул қилинган.

Стейтментлар тақдимот қилингандан сўнг бухгалтерия регистлари **ёпувчи бухгалтерия ёзувлари** орқали ёпилади ва келгуси хисобот даврига тайёргарлик ишлари амалга оширилади. Ушбу босқичдаги муҳим тайёргарлик ишларидан бири бухгалтерия регистрларини келгуси даврга тайёрлаш ҳисобланади. Ёпувчи бухгалтерия ёзувларини бизнинг амалиётимизда қўлланилиши ҳам мақсадга мувофиқ бўлар эди.

Молиявий бухгалтерия ҳисоби жараёнини қуйидаги 2.15-расм орқали ифодаланиши мумкин.

Ушбу жараёнининг 3-босқичида молиявий стейтментлар акс эттирилган. Бунда даромад ва харажатларга оид счётлар маълумотлари асосида молиявий натижалар тўғрисидаги хисобот (стейтмент), капитал киритиш ва қайтариб олишга оид ахборотлар асосида капитал ҳаракати тўғрисидаги хисобот (стейтмент) тузилиши кўрсатилган.



2.15-расм. Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи жараёни босқичлари

Пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот (стейтмент) тузилишида ахборотлар барча боғлиқ счётлардан олинади, чунки даромадлар ва харажатлар, сармояларнинг кириши ва чиқиши, активлар ва мажбуриятларнинг ҳаракати бевосита пул маблағларининг ҳаракати билан боғлиқликда бўлади. Бухгалтерия баланси активлар ва мажбуриятларга онд счётлар асосида тузилсада, қолган барча ҳисобот (стейтмент)лар билан ўзаро боғлиқликда бўлади. Масалан, молиявий натижалар тўғрисидаги стейтментдаги

соф фойда хусусий капитал тўғрисидаги ҳисоботга ўтади ва сўнгра хусусий капиталнинг қолдиги балансидагига мувофиқ бўлиши керак. Стайментлар менежментлар томонидан тасдиқланган ва ижобий аудит ҳулосасига эга бўлгандан сўнг қарор қабул қилувчиларга тақдироти амалга оширилади.

Юқорида баён қилинган фикрлар бухгалтерия ҳисобининг назарий асосларини амалиётда қўллаш ҳамда корхоналар бошқарув тизимида уни тўғри ташкил этишга ёрдам беради.

Таянч атамалар:

1. ***Бошқарув (менежментлик) бухгалтерия ҳисоби*** деганда, бухгалтерия ҳисоби бирликларида менежментнинг таркибий қисми бўлиб, менежерлар томонидан бизнес фаолияти менежментида фойдаланиладиган ишончли ва ҳаққоний бўлган, асосан пулда ўлчаниладиган ва ўз вақтида бериладиган ахборотларни қайд қилиш, баҳолаш (ўлчаш), классификациялаш, тўплаш, тақдим қилиш, бухгалтерия ахборотлари коммуникациясини ўрнатиш ва бухгалтерларнинг бошқарувда иштирок этиши, режалаштириш, молиявий менежмент жараёнларини қамраб оладиган тизими тушунилади.

2. ***Молиявий бухгалтерия ҳисоби*** деганда, бухгалтерия ҳисоби бирликларида унга оид қонун, молиявий ҳисобот тамоийиллари ва стандартлари асосида пулда ўлчаниладиган хўжалик операциялари ёзувларини амалга ошириш, ўлчаш (баҳолаш) ва тўплаш орқали ушбу операцияларнинг субъектлар молиявий ҳолатига таъсирини аниқлаш, молиявий ҳисобот даври охирида молиявий ҳолатни ақс эттириш ва ахборотларни молиявий ҳисобот кўринишида фойдаланувчиларга тақдим қилиш тизими тушунилади.

3. ***Таннарх бухгалтерия ҳисоби*** деганда режалаштириш, нархларни белгилаш, маҳсулотни ишлаб чиқаришнинг давом эттириш ва қенгайтириш, харажатларни оптималлаштириш, ходимлар меҳнатини рағбатлантириш ва менежментнинг бошқа соҳаларига оид қарорлар қабул қилиш учун ишлаб чиқарилаётган маҳсулот, иш ва хизматлар, жараёнлар, фаолиятлар таннархини тан олиш,

таснифлаш, тақсимлаш ҳамда баҳолаш асосида ҳақиқий таннарихини аниқлаш ва таҳлил қилиш тизимига айтилади.

4. *Солиқлар бухгалтерия ҳисоби* деганда, бизнес субъектлари томонидан тўланадиган солиқлар ва мажбурий тўловлар бўйича солиқ қонунчилиги талабларини тўлқонли бажариш, ўз вақтида тўловларини амалга ошириш мақсадида маълумотларни қайд қилиш, тан олиш, баҳолаш, солиқ ҳисоб-китобларини юритиш асосида солиққа тортиш базасини аниқлаш ҳамда солиқ ҳисоботларини тузиш ва тақдим этиш тизимига айтилади.

5. *Молиявий бухгалтерия ҳисобининг предмети* деб, у ўрғанадиган объектларга айтилади. Бу объектларга активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал ва уларнинг ўзгаришига олиб келадиган бизнес операциялари ҳамда даромадлар ва харажатлар қиради.

6. *Молиявий бухгалтерия ҳисобининг методи* – унинг предметини ташкил этувчи объектларини қайд қилиш, баҳолаш, гуруҳлаш, ишлов бериш, идентификация қилиш, ҳисоботларни тайёрлаш, таҳлил қилиш, узатиш ва ахборотларни сақлашда қўлланиладиган ёндашувлар, тизимлар ҳамда метод ва усулларнинг йиғиндисидан иборат.

7. *Молиявий ҳисобот* деганда, умумэътироф этилган қоидалар асосида ташкилотнинг молиявий ҳолати, унинг молиявий-иқтисодий фаолияти натижалари ҳамда пул маблағлари ҳаракатига доир энг объектив ва сифатли жамланган ахборотларни ўзида мужассамлаштирган тизим тушунилади. У ички ва асосан ташқи ахборот фойдаланувчиларга қарорлар қабул қилиш ва назорат учун ахборотга бўлган умумий эҳтиёжини таъминлашга қаратилган.

8. *Активлар* – бу корхона томонидан ўтган ҳодисалар натижасида назорат қилинадиган ресурслар бўлиб, улардан фойдаланиш келгусида корхонага иқтисодий наф келтиради.

9. *Мажбуриятлар* – бу корхона фаолиятида ўтган ҳодисалар натижасида юзага келган ҳақиқий мажбуриятлари ҳисобланиб, уларнинг сўндирилиши (узилиши) иқтисодий нафни

муҳассамлантирувчи корхона ресурсларининг ташқарига чикиб кетишига олиб келади.

10. **Капитал** – бу компаниянинг барча мажбуриятлар чиқарилиб ташлангандан кейин қолган активларга бўлган улуш.

11. **Даромадлар** - бу ташкилотнинг хусусий капиталига нисбатан талаб қилиш ҳукуки эгаларининг бадаллари билан боғлиқ бўлмаган ҳолда хусусий капиталнинг қўпайишига олиб келадиган ҳолатдаги активларнинг ошиши ёки мажбуриятларнинг камайиши

12. **Харажатлар** - бу ташкилотнинг хусусий капиталига нисбатан талаб қилиш ҳукуки эгаларининг фойдасига тақимлаш билан боғлиқ бўлмаган ҳолатда хусусий капиталнинг камайишига олиб келадиган активларнинг камайиши ёки мажбуриятларнинг ошиши

13. **Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот** деганда, бу ҳисобот даврининг охиридаги вақт моментида компаниянинг активлари, мажбуриятлари ва хусусий капиталининг таснифланган таркиблари бўйича ҳолатини ва ҳисобот даврида ўзгаришини тавсифловчи ҳамда тизимли равишда асосан ташқи ва ички ахборот фойдаланувчиларга компаниянинг молиявий ҳолатини баҳолаш ва унга доир қарорларни қабул қилиш учун тақдим қилинадиган ахборотларнинг стандартлашган тизим тушунилади

14. **Бухгалтерия ҳисоби маъносида иқтисодий ресурслар** деганда, фойда олиш мақсадида ташкилотга жалб қилинган оборотдан ташқари ва оборот маблағлар (ресурслар) мажмуасига айтилади.

15. **Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботнинг** мақсади даромад ва харажатларни ташкилотнинг асосий (одатдаги) фаолияти ва асосий бўлмаган (одатдаги бўлмаган) фаолияти натижасида юзага келиши асосида таснифлаб, асосий фаолиятнинг фойдаси (зарари), солиқ тўлағунга қадар фойдаси ҳамда соф фойдаси тўғрисидаги ахборотларни уларнинг даромад ва харажатлари омиллари билан биргаликда тақдим этишдан иборат. Соф фойда тўғрисидаги ахборотни тақдим этиш ҳисоботнинг бош мақсадидир.

16. Хусусий капиталнинг ўзгариши тўғрисидаги ҳисоботнинг мақсади бўлиб, ташкилотнинг ҳиссали капитали, акциядорлик капитали, эмиссион капитали, резерв капитали, таксимланмаган фойданинг ҳисобот даври бошидаги ҳолати ва уларнинг ҳисобот даври давомида ҳисса капитали киритилиши, акцияларнинг сотилиши, капитал эмиссияси, ҳисобот давридаги соф фойда (зарар) ва бошқа манбалар ҳисобидан ўзгариши ҳамда ҳисобот даври охиридаги ҳолати тўғрисидаги ахборотларни тақдим қилиш ҳисобланади.

17. Пул оқими ҳақидаги ҳисоботнинг мақсади ҳисобот даври бошида пул маблағларининг қолдиғи, ҳисобот даври давомида пул маблағларининг келиб тушиши ва тўловларини ташкилотнинг операцион, инвестицион ва молиявий фаолияти бўйича таснифлаб, унинг ҳаракати ва ҳисобот даври охиридаги қолдиғи тўғрисидаги ахборотларни тақдим этиш бўлиб ҳисобланади. Ушбу ҳисобот орқали фойда ва зарарлар ҳамда пул маблағлари қолдиғи ўртасидаги боғлиқлик ўрнатилади.

18. Молиявий ҳисоботнинг концептуал асослари деганда, ахборот фойдаланувчиларнинг ахборотга бўлган эҳтиёжини умумлаштиришдан келиб чиқиб, молиявий ҳисоботнинг мақсади, ахборотларнинг сифат тавсифи, уларни шакллантиришда риоя қилинадиган қонда ва принциплар ҳамда молиявий ҳисобот элементларини тавсифловчи фундаментал негизи тушунилади.

19. Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботнинг анъанавий процедураси деганда, пулда ўлчаниладиган иқтисодий операцияларни, ҳодисаларни ўлчаш, баҳолаш, ёзувларни амалга ошириш ва ҳисоботлар (стейтментлар) тақдим қилишнинг энг самара берадиган кетма-кетлиги тушунилади.

Ўзини-ўзи текшириш учун саволлар

1. Бухгалтерия ҳисоби ва унинг таркибий қисмларига таъриф бериш.

2. Бошқарув бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бухгалтерия ҳисоби алоқалари ва фарқли жиҳатлари.

3. Бошқарув бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бухгалтерия ҳисобининг ахборот фойдаланувчилари.

4. Молиявий бухгалтерия ҳисобининг мустақил фан сифатида предмети ва методи.

5. Молиявий ҳисоботнинг таърифи ва унинг хусусиятларини очиб беринг.

6. Молиявий ҳисоботнинг элементларига тавсиф беринг.

7. Молиявий ҳисоботнинг таркибий қисмлари ва форматлари.

8. Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, фойда ва зарарлар ҳамда бошқа тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисоботлар тавсифи.

9. Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капитал ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот, изохлар ва тушунтиришларга тавсиф беринг.

10. Бухгалтерия ҳисоби маъносидаги иқтисодий ресурслар. Узок муддатли активлар ва қисқа муддатли активлар.

11. Узок муддатли ва қисқа муддатли мажбуриятлар.

12. Молиявий бухгалтерия ҳисобининг концептуал асосларига тавсиф беринг.

13. Молиявий ҳисоботнинг сифат тавсифлари. Фундаментал ва молиявий ҳисобот сифатни оширувчи тавсифлар.

14. Молиявий ҳисобот концепцияси ва принциплари.

15. Ҳисоб цикли ва трансформацион жадвал. Молиявий бухгалтерия ҳисоби процедураси босқичлари.

2-БЎЛИМ. АСОСИЙ ОБЪЕКТЛАРНИНГ МОЛИЯВИЙ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ

III БОБ. ТУШУМЛАР БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ (PhD, доцент З.Б.Эшпулатова)

3.1. Тушумлар таърифи, турлари ҳамда асосий қондалари⁵⁵

Молиявий бухгалтерия ҳисобини асосий объектларини ўрганишни тушушлардан бошлаш мақсада мувофиқдир. Бизнес субъектларида бизнес режа сотиш режасини ишлаб чиқишдан бошланади. Ундан кейин эса, ишлаб чиқариш жараёни ва талаб қилинидаги ресурслар бюджетлари тузилади. Тушумлар бошқа жараёнларнинг драйвери ҳисобланади. Тушумлар бошқа кўрсаткичларга бевосита таъсир кўрсатади. Даставвал тушумлар ҳисобини ўрганиш бошқа объектлар ҳисобини ўрганишни ҳам қулайлаштиради. Чунки, барча объектларда сотиш жараёни бор. Ушбу омилларни ҳисобга олиб тушумларни энг асосий объект сифатида ўрганишни бошлаш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

Тушумлар даромадлар таркибидаги асосий элемент ҳисобланади. Даромадларга молиявий ҳисоботнинг элементи сифатида қуйидаги таърифни берамиз:

Даромадлар деганда, ташкилотнинг хусусий капиталига нисбатан талаб қилиш ҳуқуқи эгаларининг бадаллари билан боғлиқ бўлмаган ҳолда хусусий капиталнинг қўвайишига олиб келадиган ҳолатдаги активларнинг ошиши ва (ёки) сифатининг яхшиланиши ва (ёки) мажбуриятларнинг сўндирилиши кўринишида иктисодий нафнинг олинishiга айтилади.

Концептуал асосларда даромадларнинг таркибий қисмига онд моддаларни қуйидаги жадвалда расмийлаштиришимиз мумкин бўлади (3.1-жадвал).

⁵⁵ Ушбу параграфни ёзишда талонанчи Ф.З.Юсупова иштирок этган.

**Концептуал асосларда даромадларнинг таркибининг
белгиланишига оид қоидалар⁵⁶**

Модда	Мазмуни
	Молиявий ҳисоботнинг халқаро концептуал асосларда даромадлар <i>асосий даромадлар</i> , яъни <i>тушумларга</i> (revenue) ва <i>асосий бўлмаган бошқа даромадларга</i> , яъни <i>нафларга</i> (gains) ажратилган
4.29	Даромадларнинг таърифи ўз ичига тушумни ҳам, шунингдек бошқа даромадларни ҳам олади. Тушумлар ташкилотнинг одатдаги фаолияти билан боғлиқ ҳолда юзага келади ва турли номлардаги, хусусан “сотишдан тушум”, “хизматлар учун рағбатлантиришлар”, “фонизлар”, “дивидендлар”, “роялти” ва “ижара тўловлари”ни ўз ичига олади
4.30	Бошқа даромадлар фойданинг турли хил моддалари бўлиб, кайсики даромадлар таърифини қаноатлантиради ҳамда ташкилотнинг одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаган ҳолда ҳам юзага келади. Бундай фойда иктисодий нафнинг кўпайиши билан тавсифланади ва шундай қилиб ўзининг хусусиятига кўра тушумдан фарқ қилмайди. Шу бонс, улар ушбу концептуал асосларда алоҳида элемент сифатида қаралмайди. Шу бонс, улар концепциянинг алоҳида элементи сифатида қаралмайди. Буларга: 1.Оборотдан ташқари активларни тасарруф қилишдан олинган фойда; 2.Сотишга қобилиятли қимматли қоғозларни қайта баҳолашдан олинган нафлар; 3. Узоқ муддатли активларнинг баланс қийматининг ошиши натижасида юзага келган фойда; 3.Валюта курси фарқи; 4.Кредиторлик қарзларини ҳисобдан чиқаришдан олинган нафлар; 5.Қайтарилмайдиган молиявий ёрдамлар; 6.Олинган пеня, жарима ва неустойкалар; 7. Ҳисобот даврида аниқланган ўтган даврлар даромадлари; 8. Бошқа нафларни киритиш мумкин. Бошқа даромадлар фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олинганда одатда улар алоҳида акс эттирилади, чунки улар

⁵⁶ https://www.mifia.ru/common/upload/fhary/2014-06/main%20conceptual%20entry_ru_sayt_bez_predisloviy_-_kopiyu.pdf
асосда муаллиф ишлатилган

	тўғрисидаги ахборотлар иқтисодий қарорларни қабул қилишда фойдали ҳисобланади. Фойданинг ҳар бир моддаси бўйича шу даромадга мос харажатларни айиришдан кейинги сумма акс эттирилади. Асосий бўлмаган тушумлар, яъни нафлар тушумлар тавсифига (аниқланишига) жавоб берадиган ва у корхонанинг одатдаги фаолияти натижасида юзага келиши ёки юзага келмаслиги мумкин бўлган бошқа моддалардир. Бундай фойда иқтисодий нафанинг ошишишига олиб келади ва шу билан ушбу хусусияти билан тушумдан фарқ қилмайди.
4.31	Бошқа даромадлар ўз ичига, масалан, жорий бўлмаган активларнинг чиқиб кетишидан олинган фойдани олади. Ушбу даромадларнинг таърифи реализация қилинмаган, масалан бозордаги қимматли қоғозларни қайта баҳолашдан ҳамда узок муддатли активларнинг баланс қийматини оширишдан олинган фойдани ҳам ўз ичига олади. Бошқа даромадлар фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олинганда одатда улар алоҳида кўрсатилади, чунки улар тўғрисидаги ахборотлар иқтисодий қарорларни қабул қилишда фойдали ҳисобланади. Фойда моддалари одатда тааллуқли харажатларни чигиргандан кейинги суммаси сифатида акс эттирилади
4.32	Турли кўринишдаги активлар даромадлар ҳисобидан олинishi ёки сифати яхшиланиши мумкин, мисол сифатида пул маблағлари, дебиторлик қарзлари, жўнатишган товар ва хизматлар учун алмаштиришда олинган товар ва хизматлар. Даромадлар мажбуриятларни сўндириши натижасида ҳам олинishi мумкин. Масалан, ташкилот тўланмаган қарзларни тўлаш учун мажбуриятларни тартибга солиш мақсадида кредиторга товар ва хизматларни тақдим этиши мумкин

Халқаро стандартлар асосида компанияларнинг фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботида акс эттириладиган даромадларни қуйидагича таснифлаш мақсадга мувофиқ ҳисобланади (3.1-расм).

Ушбу расмда келтирилган таснифланиш асосида даромадларнинг таркибий қисмларининг белгиланиши даромадлар ҳисобида фойдаланувчилар эҳтиёжига мос ахборотлар каторининг шакллантирилиши ва камровининг кенгаштирилиши асослашга хизмат қилади.

Тушумлар куйидаги операциялар натижасида юзага келади:

Товарлар – компания томонидан сотиш учун ишлаб чиқарилган, қайта сотиш учун харид қилиб олинган, жумладан, чакана савдо корхоналари томонидан харид қилинган товар қийматликлари ёки сотиш учун ушлаб туриладиган ер ёки бошқа мол-мулклардир.

Хизмат кўрсатиш - компания томонидан шартномада кўзда тутилган топшириқларни қилинган вақт даврида бажарилишини кўзда тутати. Хизматлар бир ёки биттадан ортиқ даврда кўрсатилиши мумкин.

Фондлар – пул маблағлари, уларнинг эквивалентлари ёки компанияга тўланиши керак бўлган суммадан фойдаланганлиги учун тўлов.

Роялти – компаниянинг узок муддатли активлар, масалан патентлар, савдо маркалари, муаллифлик ҳуқуқлари ва компьютерлар учун дастурий таъминотдан фойдаланганлик учун тўлов.

Дивидендлар – ҳиссали инструментлар мулкдорлари томонидан капиталнинг аниқ туридаги ҳиссасига мутонасиб равишда тақсимланадир.

Мамлакатимизда амалда бўлган молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботнинг ҳар бир кўрсаткичини таҳлил қилиб, уни халқаро стандартларга мувофиқлаштириш кўрсаткичларини аниқлаш тартибини куйидаги жадвалда келтирамиз (3.2-жадвал).

**Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботни халқаро
стандартларга мувофиқлаштириш йўллари**

<i>Миллий стандартда аниқлаш тартиби</i>	<i>Халқаро стандартлар асосида</i>
010-сатр. “Маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларни сотишдан тушган тушум” = Маҳсулотлар (товар, иш ва хизматлар) реализациясидан олинган даромад – товарларининг қайтарилгани – харидор ва буюртмачиларга тақдим қилинган скидкалар)	“Маҳсулот (товар, иш ва хизматлар) реализациясидан олинган соф даромад = Маҳсулот (товар, иш ва хизматлар) реализациясидан олинган ялпи даромад – қайтарилган реализация ва нархини камайтириш – тақдим қилинган чегирмалар
020-сатр. “Сотилган маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларининг таннархи”	“Сотилган маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларининг таннархи” = тайёр маҳсулотларининг давр бошидаги қолдиги + ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотлар қолдиги – тайёр маҳсулотларининг давр охиридаги қолдиги
030-сатр. Маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларни сотишнинг ялпи фойдаси (010-020)	Маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларни сотишнинг ялпи фойдаси = (010 “Маҳсулот (товар, иш ва хизматлар) реализациясидан олинган соф даромад – 020 “Сотилган маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларининг таннархи”
040-сатр. Давр харажатлари (050+060+070+080) = Сотиш харажатлари + Маъмурий харажатлар + Бошқа операцион харажатлар + Келгусида солиққа тортиладиган базадан чиқариладиган ҳисобот даври харажатлари	Давр (операцион харажатлар) = Сотиш харажатлари + маъмурий харажатлар + бошқа операцион харажатлар + илмий тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишланмалари харажатлари
090-сатр. Асосий фаолиятнинг бошқа даромадлари = Ундирилган ёки қарздор томонидан эътироф этилган жарималар, пенялар + Ҳисобот йилида аниқланган ўтган йиллардаги фойда + Сотиш билан беvosита боғлиқ бўлмаган операциялардан рента даромади, хўжалик юритувчи субъектлар	

хузуридаги ошхоналардан гушумлар, ёрдамчи хизматлардан даромадлар сифатидаги бошқа даромадлар. + Асосий воситалари ва бошқа мол-мулки чикиб кетишидан олинган даромадлар. + Даъво билдириш муддати ўтган кредиторлик ва деponent карзларни ҳисобдан чиқаришдан олинган даромадлар. + Товар- моддий бойликларни пухта баҳолаш. + Давлат субсидияларидан даромадлар + Ҳолисона молиявий ёрдам. + Бошқа операцион даромадлар.	
100-сатр. Асосий фаолиятнинг фойдаси (зарари) (030-040+090)	
110-сатр. Молиявий фаолиятнинг даромадлари (120+130+140+150+160) = Дивидендлар шаклидаги даромадлар + Фониз шаклидаги даромадлар + Ўзок муддатли ижара (молиявий лизинг)дан даромадлар + Валюта курси фарқидан даромадлар + Молиявий фаолиятнинг бошқа даромадлари	Молиявий фаолиятдан олинган даромадлар = роялти + дивиденд + фонизлар + молиявий ижара + бошқа молиявий фаолиятдан олинган даромадлар
170-сатр. Молиявий фаолият бўйича харажатлар (180+190+200+210) = Фонизлар шаклидаги харажатлар + Ўзок муддатли ижара (молиявий лизинг) бўйича фониз шаклидаги харажатлар + Валюта курси фарқидан зарарлар + Молиявий фаолият бўйича бошқа харажатлар	Молиявий фаолият бўйича харажатлар = Фонизлар шаклидаги харажатлар + Ўзок муддатли ижара (молиявий лизинг) бўйича фониз шаклидаги харажатлар + Молиявий фаолият бўйича бошқа харажатлар
	100-сатр. Асосий фаолиятнинг фойдаси (зарари) (030-040+090)
220-сатр. Умумхўжалик фаолиятининг фойдаси (зарари) (100+110-170)	
	Асосий бўлмаган тушумлар = Олинган пеня, жарима ва неустойкалар + жорий бўлмаган

	активларни сотишдан олинган фойда + сотишга қобилиятли қимматбаҳо коғозларни қайта баҳолашдан олинган нафлар + валюта курси фарқи + кредиторлик қарзларни ҳисобдан чиқаришдан олинган нафлар + қайтарилмайдиган молиявий ёрдам + ҳисобот даврида аниқланган ўтган даврлар даромадлари + бошқа даромадлар
230-сатр. Фавкулотдаги фойда ва зарарлар	
	Одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаган харажатлар = фавкулотда юзага келган харажатлар + жорий бўлмаган активларни тасарруф қилиш натижасида юзага келган зарарлар + валюта курси фарқи бўйича зарарлар + бошқа одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаган харажатлар
	Бухгалтерия баҳолашларидаги ўзгаришлар таъсири
240-сатр. Фойда солиғи тўлагунга қадар фойда (зарар) (220+-230)	Солиқ тўлагунга қадар фойда = асосий фаолиятдан олинган фойда + асосий бўлмаган даромадлар – одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаган харажатлар + (–) бухгалтерия баҳолашларидаги ўзгаришлар
250-сатр. Фойда солиғи	Фойда (даромад) солиғи
260-сатр. Фойдадан бошқа солиқлар ва йиғимлар	Юқоридаги моддаларга кирмайдиган бошқа солиқлар ва ажратмалар
270-сатр. Ҳисобот даврининг соф фойдаси (зарари) (240-250-260)	Ҳисобот давридаги соф фойдаси (зарари) = солиқ тўлагунга қадар фойда – фойда (даромад солиғи) – юқоридаги моддаларга кирмайдиган бошқа солиқлар ва ажратмалар

Ушбу тақлифларни мазмун ва моҳиятини очиқлаш мақсадида қуйидаги хулосаларни келтирамыз:

“Сотишган маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларнинг таннари” кўрсаткичини тайёр маҳсулотларнинг ҳисобот даври бошидаги ва охиридаги қолдиқлари ҳамда ишлаб чиқаришдан

олинган тайёр маҳсулотнинг таннархи асосида ҳисоблаш методологиясига асосланади. Давр харажатларини таснифлашда харажатларнинг маҳсулотларни сотиш жараёнида ёки маъмурий-бошқарув жараёнида юз берганлиги асос килиб олинган. Бундан ташқари, “тажриба-конструкторлик ишланмалари”ни ҳам шу харажатлар таркибига киритиш мақсадга мувофиқ деб ўйлаймиз.

“Асосий фаолиятнинг бошқа даромадларига ундирилган ёки қарздор томонидан эътироф этилган жарималар, пенялар; ҳисобот йилида аниқланган ўтган йиллардаги фойда; асосий воситалари ва бошқа мол-мулки чиқиб кетишидан олинган даромадлар; даъво билдириш муддати ўтган кредиторлик ва депонент қарзларни ҳисобдан чиқаришдан олинган даромадлар; давлат субсидияларидан даромадлар; ҳолисона молиявий ёрдам; бошқа операцион даромадлар каби моддалар киритилган. Бу даромадларнинг биронтаси ҳам қорхонанинг асосий фаолияти билан боғлиқ эмас. Шу боис, бу тушумларни одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаганлигини инобатга олиб **“Асосий бўлмаган бошқа тушумлар”** деб аташ мақсадга мувофиқ.

Халқаро стандартларда **молиявий фаолият** компаниянинг асосий фаолиятига киритилган. Шу боис, бу масалани ҳам ўйлаб кўриш керак. Бундан ташқари “валюта курси фарқидан олинган даромад” қорхонанинг молиявий фаолияти билан боғлиқ эмас. Компания фаолияти курс фарқининг юзага келишига боғлиқлиги йўқ. Шу боис, халқаро тажрибалардан келиб чиқиб “валюта курси фарқидан олинган даромадини” асосий бўлмаган тушумлар таркибига киритиш мақсадга мувофиқ. Шунингдек “валюта курси фарқидан зарарлар”ни ҳам компаниянинг молиявий фаолиятига алоқадорлиги йўқлигини, яъни компания фаолияти валюта курсини белгилашда таъсири йўқлигини ҳисобга олиб, халқаро тажрибаларга уйғунлаштириш мақсадида бу зарарни компаниянинг “одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаган харажатлар” таркибига киритиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

“Одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаган харажатлар” тушунчасини киритиш ўринлидир. Бу харажатлар қорхонанинг

асосий фаолияти билан боғлиқ бўлмасдан, кўп ҳолларда тасодифий юзага келадиган, олдиндан режалаштириш қийин бўлган ҳамда зарурият туфайли юзага келишини таъкидлаш лозим. Бу харажатларга фавкулотда юзага келган харажатлар, жорий бўлмаган активларни тасарруф қилиш натижасида юзага келган зарарлар, валюта курси фарқи бўйича зарарлар ва бошқа одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаган харажатларни киритиш мумкин.

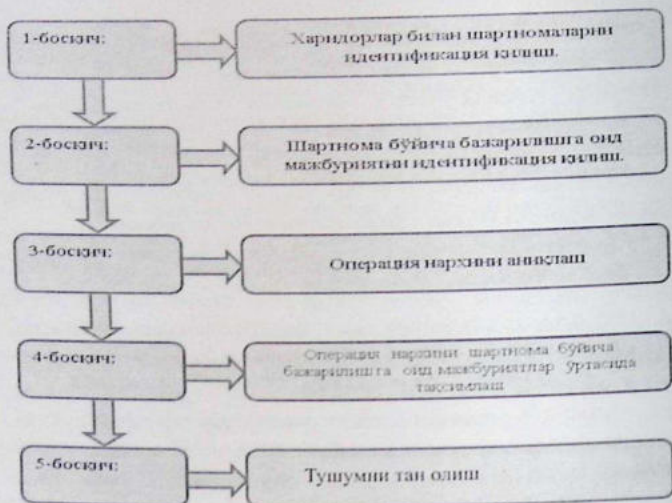
Бухгалтерия ҳисобида тушумларни тан олиш ва баҳолаш масалалари ўта муҳим аҳамият касб этади.

3.2. Халқаро стандартларга мувофиқ харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар ҳисоби босқичлари ва шартномаларни идентификация қилиш тартиби.

Асосий фаолиятдан олинган даромадлар таркибида тушумлар асосий ҳиссани ташкил этади. Тушумларни тан олиш ва ҳисобни юритиш қоидалари алоҳида стандартда қайд этилган. Ушбу стандарт **15-сон МХХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар”** (бундан кейин 15-сон МХХС)⁵⁷ деб аталади. 15-сон МХХС фониз ва дивиденд даромадларини тан олишга нисбатан қўлланилмайди. Ушбу стандарт харидорлар билан шартномаларга нисбатан муносабатларни тартибга солади. Фониз ва дивидендлар бошқа қонуний асосга эга бўлади. Ушбу ҳолатлардан келиб чиққан ҳолда таъкидлаш лозимки, стандарт тушумларини тан олиш, баҳолаш ва ҳисоботларда акс эттириш қоидаларини амалда қўллаш бўйича услубий тавсияларни белгилаб беради.

15-сон МХХСда тушумни тан олишнинг беш босқичдан иборат модели таклиф этилган (3.2-расм).

⁵⁷15-МСФО <https://finotchet.ru/articles/102/>



3.2-расм. Тушумларни тан олишнинг беш боскичли модели.

Ушбу моделга мувофиқ корхонанинг одатдаги фаолиятдан олинган даромад тан олинади:

- корхона томонидан ваъда қилинган товарлар ва хизматлар устидан назоратни узатиш momentiда (ёки узатиш давомида) (31-§);
- копламалар суммаси, қайсенки корхона ушбу узатилган активларга алмаштиришда қутилаётган ҳуқуқ (47-§)⁵⁸.

15-сон МХХСга мувофиқ активлар устидан назорат дейилганда қуйидаги ҳолатларни қайд қилиш мумкин:

1. корхонанинг активлардан фойдаланишни бошқаришга қодирлиги;
2. ундан амалий наф олиниши;

⁵⁸ 12. <https://i.factor.ua/journals/nbu/2019/november/issue-88/article-105224.html>

3. бошқа корхоналарнинг ушбу активдан фойдаланиш ва ундан наф олишини чегараланиши.

3.2-расмдан кўриниб турибдики, тушумни тан олишнинг биринчи босқичи **“Шартномаларни идентификация қилиш”** деб аталган. Ушбу босқичда шартномани ҳар томонлама таҳлил қилиш кейинги босқичларда тушумларни тўғри тан олиш ва баҳолашни таъминлайди.

Халқаро стандарт шартномалар даромадларни тан олишда асосий объект сифатида қаралади. Шартнома томонлар ўртасида келишув бўлиб, ҳуқуқий ҳимояси таъминланган ҳуқуқ ва мажбуриятларни юзага келтиради. Шартномалар ёзма кўринишда, оғзаки шаклда ёки ташкилотларнинг одатдаги ишбилармонлик амалиётида учрайдиган шаклларда тузилиши мумкин.

Тушумни тан олиш харидорлар билан тузилган ҳар бир шартнома бўйича қуйидаги барча мезонлар бир вақтнинг ўзида бажарилганда амалга оширилади:

- томонлар шартномани тасдиқлайди (ёзма ёки оғзаки шаклда ёки бошқа ишбилармонлик амалиётида) ва шартномада кўрсатилган мажбуриятларнинг бажарилишини ўз зиммасига олади;

- узатиладиган товарлар ёки хизматларга нисбатан ҳуқуқи идентификация қилиниши мумкин;

- тўлаш шартлари идентификация қилиниши мумкин;

- шартнома тижорат мазмунга эга (яъни, рисклар, вақт бўйича тақсимот ва компаниянинг келгусидаги пул оқимлари миқдори қандай қутилаяпти, шартнома натижасида ўзгариши);

- юқори эҳтимол мавжуд бўлади, компания қомламани олади, яъни, узатилган товар ёки хизматларга алмаштириш ҳуқуқини қўлга киритади.

Ушбу ҳолатларга изоҳ берадиган бўлсак, шартнома тасдиқлангандан сўнг, у албатта томонларнинг мажбуриятларини юза келтириши керак. Биринчи томон, маҳсулот ва хизматларни жўнатишни ваъда беради, иккинчи томон эса ушбу активлар учун қопламалар ўтказиб бериш мажбуриятини олади.

Шартномада албатта шартноманинг суммаси ва тўлов шартлари кайд этилган бўлиши керак. Бу ҳолатлар операциянинг нархини аниқлаш ҳамда ваъда берилган маҳсулот чиқарилганда дебиторлик ёки кредиторлик қарзлари ёки бўлмаса даставвал шартномавий активлар ёки шартномавий мажбуриятлар тан олинишида қўл келади.

Самарканд шаҳридаги «SHAXZOD TEKS INVEST»МЧЖ (Сотувчи) ва «EAST OIL» МЧЖ (Харидор) ўртасида 20X1 йил 4 январда маҳсулот сотиш бўйича тузилган №8 шартномага мувофиқ сотувчи буюртма қилинган маҳсулотни тури ва миқдори бўйича келишилган нархларда етказиб бериш ва харидор эса етказиб бериладиган маҳсулот учун ўз вақтида ҳақ тўлаш мажбуриятини олган. Демак, бундан ҳулоса қилишимиз мумкинки, шартноманинг биринчи шarti бажарилган.

«Сотувчи» қуйидаги маҳсулот турларини «Харидор»нинг буюртмаси бўйича етказиб беришни ўз зиммасига олади:

№	Маҳсулот номи	Буюртма миқдори	Ўлчов бирлиги	Нархи, сўм	Суммаси, сўм
1	Рангланган баҳмал	1 000,00	и/м	25 000,00	25 000 000,00
	Жами:	1 000,00	X	X	25 000 000,00

Харидор томонидан буюртма қилинадиган маҳсулотни етказиб бериш муддатлари томонлар ўртасида ўзаро келишилади. Маҳсулот етказиб беришдаги транспорт харажатлари «Харидор» зиммасига юклатилиши мумкин. «Харидор» етказиб берилган маҳсулотлар учун «Сотувчи»га келишилган нарх баҳосига асосан ҳақ тўлайди. Келишилган нархлар ўзгариши билан маҳсулот нархлари ҳам ўзгариб боради. «Харидор» тўловни олдиндан қачон тўлаганидан қатъий назар маҳсулотлар «Харидор»га уларни олиш кунинда амалда бўлган нархлар билан берилади. Ушбу ҳолатдан ҳулоса қилиш мумкинки, шартномада томонларнинг мажбуриятлари юзага келган. Тўлаш шартлари белгиланган. Шартноманинг суммаси аниқланган, харидор маҳсулотни олган кундаги нарх бўйича тўловни амалга

оширади. Шартнома асосида маҳсулот чиқарилганда дебиторлик қарзларини юзага келтиради, чунки харидор маҳсулотни чиқаргандан кейин тўлов муддатини кутишидан ташқари бошқа қандайдир маҳсулот билан боғлиқ мажбуриятларни олмаган. Шартномавий актив юзага келмайди.

Шартномалар тижорат характериға эға бўлиши керак. Ташкилот ушбу шартномани бажариш жараёнида келгусидаги пул оқимларининг рискини, вақт бўйича таксимотини ва уларнинг миқдорини баҳолаш имкониятларига эға бўлиш керак. Агар шартнома тўловсиз бўладиган бўлса у тижорат шартномаси ҳисобланмайди ва 15-сон МХХСлари бу шартномаға нисбатан қўлланилмайди.

Қопламалар суммасини олиш эҳтимолини баҳолашда компания харидорнинг қопламанинг ушбу суммасини тўлашға кодирлиги ва тўлов бўйича унинг сайл-ҳаракатларини инобатға олишлари лозим. Бизнинг вазифамиз харидорларнинг тўлов қобилиятини баҳолаш эмас, балки унинг имкониятлари ва ушбу қоплама суммасини тўлаш нияти барқарор эканлигини аниқлашдан иборат. Агарда қоплама ўзгарувчан бўлса қоплама суммаси ва унга бўлган компаниянинг ҳуқуқи шартномада қўзда тутилган нархға нисбатан кам бўлиши ҳам мумкин. Агарда чегирма ёки нархдан тушишлар тақдим этилган тақдирда қоплама суммаси операция нархидан кам бўлади.

Шартномани идентификация қилишда узатиладиган товарлар ёки хизматларға нисбатан ҳуқуқи идентификация қилиниши мумкинлигига эътибор қаратиш лозим. Буни қуйидаги мисолда қўриб ўтамиз.

2-мисол. Алоқа хизматларини қўрсатувчи ташкилот Харидорға хизмат тақдим этиши бўйича 12-ойлик, ҳар ойиға харидор томонидан 5 000 000 сўм тўловни қўзда тутувчи шартнома тузишға эришган. Шартноманинг муддати 2019 йил 31 декабрь қилиб белгиланган. Лекин, шартномада муддат тўғайдиган бўлса автоматик равишда шартнома муддатининг узайишини мустаҳкамловчи моддалар киритилмаган. 2020 йил 28 февралда иккита томон янги шартномани имзолайди. Ушбу шартнома

Харидорнинг 2020 йил 1 январидан эътиборан хизматлар учун 5 500 000 сўм тўлашини назарда тутди. Харидор январь ва февраль ойлари давомида 5 000 000 сўм тўлашини давом эттирган ва бу ойлар давомида алоқа хизмати кўрсатилиши ҳам амалга оширилган. Ушбу давр мобайнида томонлар ўртасида тортишув юзага келмаган. Ушбу ҳолатда шартнома амал қилган, чунки алоқа хизматини амалга оширувчи хизмат кўрсатишини давом эттирган. Харидор эса олдинги шартномага асосан 5 000 000 сўм ҳар ойи тўлашини давом эттирган. Бироқ, бошланғич келишувнинг муддати тугаганда ушбу муддатнинг автоматик равишда узайтирилишини кўзда тутувчи модда киритилмаган. Январь ва февраль ойларида шартноманинг амал қилиши фактини аниқлаш мушоҳада юритиши ва ҳуқуқий ҳимоянинг таъминланганлигини таҳлил қилишни талаб этади. Бундай ҳолларда "ҳуқуқий ҳимояси таъминланган шартнома" мавжуд деб ҳисоблашлари шарт. Халқаро стандартлар талабларига мувофиқ ҳуқуқ ва мажбуриятларнинг ҳуқуқий ҳимояси мавжуд бўла туриб, тушунми тан олишни ёзма шартноманинг имзолангунига қадар орқага ташлаб қўйиши мумкин эмас. Шу боис, январь ва февраль ойларида ҳам тушун тан олинади.

Шартномани идентификациялаш жараёнида яна муҳим масалалардан бири бу товар-моддий бойликлар ёки хизматлар харидорларга етказилганда дебиторлик қарзлари ёки шартномавий активларнинг юзага келишини тан олиш муҳим ҳисобланади.

Халқаро стандартларга мувофиқ, шартнома бажарилмаган ҳисобланади, агарда қуйидаги ҳолатлар юзага келган бўлса:

1) корхона ваъда қилинган товар ва хизматларни харидорга хали узатмаган бўлса;

2) корхона хали ваъда қилинган товар ёки хизматлар алмаштириладиган қопламани хали олмаган бўлса.

Агарда шартнома тан олиш мезонларига жавоб бермаса, корхона келгусида ушбу мезонларга жавоб бергунга қадар таҳлил қилишни давом этади.

Агар харидорлар билан шартнома тан олиш мезонларига жавоб бермаса ва корхона харидордан қопламани олган бўлса, уни

қуйидаги ҳолатлардан биронтаси юз бермагунга қадар мажбурият сифатида тан олади:

1. корхона товар/хизматларни харидорга узатиш бўйича бажармай қолган мажбуриятга эга эмас ва харидор томонидан ваъда қилинган қоплама тўлик олинган ва улар томонидан қайтарилишга олинмайди;

2. шартнома тугатилган ва харидордан олинган қоплама қайтарилишга олинмайди.

Шартнома билан боғлиқ бўлган ҳолатдан келиб чиқиб, тан олинган мажбурият корхонанинг мажбурияти ҳисобланади:

-келгусида товар ёки хизматларни узатиш;

-ёки олинган қопламани қайтариш.

Халқаро стандартлар асосида тушумларни тан олишнинг биринчи босқичи “шартномаларни идентификация қилиш жараёни”ни қуйидаги қадамларга ажратиш мумкин:

1-қадам: корхона шартномани таҳлил қилиб, ўрганилаётган шартнома ҳукукий жиҳатдан бажарилиши мажбурий бўлган ҳуқуқ ва мажбуриятларни юзага келтираётганлигини аниқлаши керак бўлади. Бунда, корхона миқозга ваъда қилинган товар (иш ва хизмат)ларни тақдим этган ҳолларда **“қопламаларни олишга бўлган ҳуқуқи”** юзага келиши талаб этилади.

2-қадам. Харидорлар билан шартномалар тижорат мазмунига эга бўлиши керак. Томонлар шартномадан иқтисодий наф олишни кўзда тутишлари керак бўлади.

3-қадам. Шартнома бўйича корхона миқозга ваъда қилинган товар (иш ва хизмат)ларни етказиб берганда дебиторлик қарзи ёки шартномавий актив юзага келишини аниқлаши мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

4-қадам. Шартномани томонлар тасдиқлаганда уни модификация қилиш ҳолатлари мавжудми, янги шартнома юза келиши ёки ҳуқуқ ва мажбуриятларнинг ҳукукий таъминотини ўзгартирадими? деган саволга жавоб топилади.

5-қадам. Агарда шартнома тан олиш мезонларига жавоб бермаса ва корхона миждан қонлама олган бўлса, уни мажбурият сифатида тан олади.

Ушбу қадамлар шартномаларни тўғри идентификация қилиш ва тан олиш имкониятини беради. Шартномаларни идентификация қилиш тушумларни тан олишнинг кейинги босқичига ўтишга асос бўлади.

3.3. Тушумни тан олишда бажарилишларга оид мажбуриятлар моҳияти ва мезонлари

Халқаро стандартлар тушумларни тан олишда **“бажарилишларга оид мажбуриятлар”** тушунчаси жорий қилинди. Хўш, бажарилишларга оид мажбуриятлар қандай кўрсаткич, унинг мезонлари қандай? Унинг тушумларни тан олишдаги роли ва аҳамияти нималардан иборат?

Бажарилишларга оид мажбурият тушунчаси 15-сон МХХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар” стандартида киритилган. Стандартида мавзуга тааллуқли **“бажарилишларга оид мажбуриятлар”**, **“шартномалар”** тушунчаларига таъриф берилган.

Стандарт мақсадларида шартномага қуйидагича таъриф келтирилган:

“Шартнома – бу икки ёки бир қанча томонлар ўртасидаги битим (ўзаро келишув) бўлиб, қайсики ҳуқуқий ҳимояси жиҳатдан таъминланган ҳуқуқ ва мажбуриятларни юзага келтиради”⁵⁹.

Стандарт талабига мувофиқ, шартнома идентификация қилингандан сўнг, тушумни тан олишнинг кейинги иккинчи босқичида **“Бажарилишларга оид мажбуриятлар (“Performance obligations)”** идентификация қилинади. 15-сон МХХСда қуйидагича таъриф келтирилган:

⁵⁹ 9, МСФО 15. <https://finotchet.ru/articles/102/>

“Бажарилишларга оид мажбуриятлар – харидорлар билан шартномада харидорга узатиш бўйича берилган ваъда:

(а) товар ёки хизматлар (ёки товар ёки хизматлар пакети), кайсики фарқланувчан ҳисобланади;

(б) бир катор фарқланувчи товар ёки хизматлар, лекин амалий томондан бир хил ва харидорга бир хил схемада узатилади”⁶⁰

15-МХХСлари мувофиқ миқдорга ваъда қилинган товар ва хизматларга қуйидагилар кириши қайд қилинган:

“(а) ташкилот томонидан ишлаб чиқилган товарларни сотиш (масалан, ишлаб чиқарувчининг захиралари);

(б) ташкилот томонидан харид қилинган товарларнинг қайта сотилиши (масалан, ташкилотларнинг товарлари);

(с) ташкилот томонидан харид қилинган товар ёки хизматларга бўлган ҳуқуқларни қайта сотиш;

(д) харидор учун шартномада келишилган вазифаларни бажариш;

(е) товар ёки хизматларни тақдим қилишга тайёргарликни ўз ичига олувчи хизматлар кўрсатиш (масалан, олдин кўзда тутилмаган уларнинг юзага келиш ҳолатларида дастурий таъминотини янгилаш) ёки харидорлар томонидан ўзлари белгилаган тартиб ва муддатларда фойдаланиш учун товар ёки хизматларни тақдим қилиш;

(ф) ташкилот томонидан харидорнинг бошқа томонларга товар ва хизматларни узатиш бўйича хизматларни кўрсатиш (масалан, В34-В38-бандларида кўзда тутилган шартларда бошқа томоннинг агенти сифатидаги ҳаракатлари);

(г) келгусида тақдим этилиши кўзда тутилган товар ёки хизматларга ҳуқуқни тақдим этиш, қайсики харидор қайта сотиш ёки ўзининг харидорига тақдим этиш мумкин (масалан, чакана савдо ташкилотларига маҳсулотларни реализация қилувчи ташкилотлар ушбу савдо ташкилоти маҳсулотларини харид қилувчи

⁶⁰ 10. С. Ташназаров. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари: Олий ўқув юрлари магистратура мутахассислари учун дарслик. – Тошкент: “Иқтисод-молия” нашриёти, 2019. 225-б.

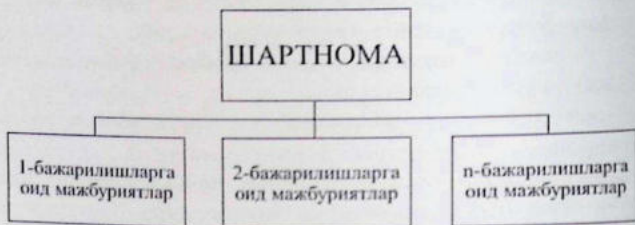
жисмоний шахсларга қўшимча товар ёки хизматларни узатиши ваъда қилади);

(h) харидор номидан қурилиш, ишлаб чиқариш ёки активларни яратиш;

(i) лицензияни тақдим этиш (B52 - B63-бандлар); ва

(j) қўшимча товар ёки хизматларни харид қилиш бўйича опционларни тақдим қилиш (қачонки бундай опционлар харидорларга B39 - B43-бандларда қайд қилинган салмоқли ҳуқуқларни тақдим этади.⁴¹)

Харидорлар билан тузилган шартнома бир канча, масалан n-та бажарилишларга оид мажбуриятларга эга бўлиши мумкин (3.3-расм):



3.3-расм. Шартномада бажарилишларга оид мажбуриятлар.

15-сон МХХС стандарти мижозга ваъда қилинган товар ёки хизматлар фаркланувчи деб ҳисобланиши учун иккита мезонни аниқлайди, қайсики ушбу иккита мезон бир вақтнинг ўзида бажарилиши талаб этилади:

(a) харидор товар ва хизматлардан алоҳида ёки харидор эркин қириши мумкин бўлган бошқа ресурслар билан биргаликда фойдаланганда наф олиши (товар ва хизматлар фаркланувчан бўлиши мумкин);

(б) ташкилотнинг товар ёки хизматларни узатиш бўйича ваъдаси бошқа ваъдалардан идентификацияланадиган ҳисобланади

⁴¹11. <https://finotchet.ru/articles/102/>

(шартноманинг матнида товар ва хизматларнинг фаркланувчан бўлишлиги).

Биринчи мезон – бу товар/хизматлар **фаркланувчан** бўлишлик қобилиятидир. Бу шуни аниқлатадики, мижоз иқтисодий нафни юзага келтирувчи товар ёки хизматлардан фойдаланиш, яъни истеъмол қилиш ёки реализация қилишдан албатта наф олади. Харидор агарда товар ёки хизматлардан фойдаланилса ёки унинг ликвидацион қийматидан ортиқ қийматга сотилса, ёки бошқача усулда иқтисодий нафни юзага келтириши учун ушлаб турилса стандартнинг 27-бандига мувофиқ наф олиши мумкин. Айрим ҳолатларда харидор бир қанча товар ва хизматлардан улар алоҳида олинганда наф олса, бошқа бир ҳолатларда эса бошқа товар ва хизматлардан нафларни осон кириш мумкин бўлган ресурслар билан биргаликда фойдаланилганда наф олади. **Осон кириш мумкин бўлган ресурслар** – бу товар ёки хизматлар бўлиб, қайсики алоҳида сотилади (ушбу ташкилот ёки бошқа ташкилот томонидан) ёки харидор ташкилотдан олган (шартнома бўйича ташкилот харидорга узатган товар ва хизматларни ўз ичига олган ҳолда) ёки бошқа операциялар ва ҳодисалар натижасида харид қилиб олади.

15-сон МХХС Бажарилишларга оид мажбуриятларни ижро этишга оид бир қанча қоидаларни белгиллаган. Жумладан, бажарилишига оид мажбуриятлар ижро этилганда тушумни тан олиш, харидор томонидан назоратни қўлга олиши ҳамда активдан наф олиш каби қоидаларни белгилаб беради. Стандартнинг 31-бандида «ташкилот бажарилишларга оид мажбуриятларни мижозга ваъда қилинган товарларни етказиш ва хизматларни амалга ошириш орқали бажарса ташкилот тушумни тан олишга мажбур. Актив етказиб берилган ҳисобланади, қачонки харидор ушбу активга нисбатан назоратни ўз қўлига олади». Ушбу стандартнинг 33-бандида «активлар устидан назорат ундан фойдаланиш усуллари аниқлаш имкониятлари ва активдан барча қолган нафларни амалда олишга тааллуқлигини аниқлатади. Назорат қилиш бошқа ташкилотлар томонидан фойдаланиш усуллари аниқлаш ва ушбу активлардан наф олишга монелик билдиради.

Стандартда активдан қандай кўринишларда наф олиш мумкинлигини белгиловчи коидалар ҳам киритилган:

(а) активдан товарларни ишлаб чиқариш ёки хизматлар кўрсатиш (жамоат хизматлари)да фойдаланиш;

(б) бошқа активларнинг қийматини ошириш учун фойдаланиш;

(с) активлардан мажбуриятларни сўндириш ёки харажатларни қискартиришда фойдаланиш;

(д) активларни сотиш ёки алмаштириш;

(е) активларни қарз (займ) учун кафолат сифатида тақдим этиш;

(ф) активларни ушлаб туриш.

Мезонларнинг қўлланилишини амалий мисолларда кўриб ўтамыз.

1-мисол. Ташкилот харидорга шартнома бўйича асбоб-ускунани сотди. Бундан ташқари ушбу асбоб-ускунани ўрнатиш ва бир йил давомида техник хизмат кўрсатиш бўйича бажарилишларга оид мажбуриятларни ўз зиммасига олди. Ушбу ҳолатда қандай фарқланувчан бажарилишларга оид мажбуриятларни қайд этиш мумкин.

Келтирилган мисолимизда бир вақтнинг ўзида асбоб-ускуналар монтаж ва техник хизмат кўрсатилишини бошқа корхона амалга ошириш мумкин ёки биздан алоҳида сотиб олишлари мумкин. Бу ўз навбатида монтаж ва техник хизмат кўрсатишни алоҳида фарқланувчи хизмат сифатида тан олишнинг индикатори бўлиб ҳисобланади. Ушбу мисолимизда монтаж ва техник хизмат кўрсатиш бошқа ташкилотлар ёки тўлов асосида асбоб-ускунани сотишнинг амалга оширган корхона томонидан бажарилиш мумкинлиги биринчи мезонга риоя қилинишини таъминлайди.

Хулоса қиладиган бўлсак, биринчи мезон бўйича юқорида қайд қилинган мисолда учта бажарилишга оид мажбурият алоҳида фарқланувчи деб тан олиниши мумкин: 1) асбоб-ускуналарни сотиш; 2) асбоб-ускунани монтаж қилиш; 3) техник хизмат кўрсатиш.

2-мисол. Ўқув маркази "Молиявий ҳисоб – 1" курси бўйича 60 соатлик дарс машғулотларини ўтиш бўйича шартнома тузди. Ушбу шартномага мувофиқ дарснинг биринчи кuni ўқув

қўлланмасини тақдим этиши мажбуриятини олган. “Ўқув қўлланмасини тақдим этиши”ни алоҳида бажарилишларга оид мажбурият сифатида қайд этиши мумкинми?

Ўқув маркази ўқув қўлланмасини алоҳида сотиши ҳам мумкин. Бу унинг фаркланувчан эканлигидан далолат беради. Шу бонс, ушбу мисолда иккита бажарилишларга оид мажбуриятларни идентификация қилиш мумкин: 1) “Молиявий ҳисоб - 1” курси бўйича 60 соатлик дарс; 2) ушбу курсга мўлжалланган ўқув қўлланмаси.

Иккинчи мезон доирасида **“шартноманинг матнида товар ва хизматлар фаркланувчи бўлиб ҳисобланадими?”** деган савол ўрганилади. Бунда, ушбу бажарилишга оид мажбуриятлар ўртасида салмоқли интеграция йўқлиги (уларнинг турли вақтларда алоҳида сотиб олиш мумкинлиги), яъни бир-биридан ажратиш мумкинлиги, биттасининг амал қилиши бошқасининг салмоқли ўзгариши, модификация қилишга олиб келмаслиги аниқланиши талаб этилади. Юқоридаги мисолимизда асбоб-ускуналарнинг монтаж қилиниши ушбу асбоб-ускунанинг ички деталларининг ўзаришига олиб келмайди, фақат монтаж доирасида асбоб-ускуна ўрнатилади, унинг ички қисмларига жиҳозлар жойлаштирилмайди. Шу бонс, асбоб-ускуналарни монтаж қилиш бу иккинчи мезон бўйича ҳам фаркланувчан бўлиб ҳисобланади.

15-сон МХХС ташкилотнинг товар ёки хизматларни етказиб бериш бўйича ваъдаси алоҳида идентификацияланадиган бўлиб ҳисоблашнинг мезонларига қуйидагиларни киритади:

ташкилот кўриб чиқиладиган товар ва хизматларни шартнома доирасида ваъда қилинган бошқа товар ва хизматлар билан интеграция қилиш бўйича салмоқли хизматларни амалга оширади;

бир ёки бир қанча товар ёки хизматлар шартномада ваъда қилинган бир ёки бир қанча бошқа товар ёки хизматларни салмоқли даражада модификациялайди ёки персонализациялайди ёки ушбу бошқа товар ва хизматлар билан салмоқли модификацияланади ёки персонализацияланади;

кўриб чиқиладиган товар ёки хизматлар шартномада ваъда қилинган бошқа товар ёки хизматлар билан салмоқли даражада ўзаро қарам ёки ўзаро боғлиқ бўлади”.

3-масала. Қўрувчи ташиқлот аҳолига тижорат уйлариши лойиҳалаштириши ва қуриши билан шугулланади. Хар бир мижоз билан лойиҳалаштириши ва қуриши бўйича шартнома тузади. Қўрувчи ташиқлот қурилишининг лойиҳалаштирилиши, ўз вақтида қурилиб топирилиши ҳамда сифати учун жавоб беради. Ушбу шартнома доирасида қурилиш ташиқлоти қурилиш ишларини амалга ошириши учун ҳокимиятдан рухсат олади, қурилишни лойиҳалаштиради, ер майдонини тайёрлайди, уйни қуради, сув ва канализация ўтказидади, электр-газ монтаж ишларини амалга оширади, оқартирув-бўёқ ва кўкаламлаштириши ишларини ҳамда кадастр ҳужжатларини тайёрлаш ишларини бажаради.

Ушбу шартнома бўйича нечта алоҳида фарқланувчан бажарилишларга онд мажбуриятларни идентификациялаш мумкин?

Шартномадаги бажарилишларга онд мажбуриятларни стандартда келтирилган иккита мезон талабларига жавоб беришини ўрганиб чиқамиз.

Биринчи мезон бўйича ваъда қилинган товар ва хизматлар фарқланувчан бўлади, қачонки уй эгаси товар ва хизматлардан алоҳида ёки осон кириши мумкин бўлган ресурслар билан бирга фойдаланганда иктисодий наф олиш талаб этади. Бу шу билан изоҳланадики, қурилиш шартномасининг шартларида кўрсатилганидек, ташиқлот мунтазам равишда ушбу товар/хизматларни бошқа мижозларга алоҳида сотишини ҳам амалга оширади. Уй эгаси ушбу товар/хизматлардан фойдаланиш, истеъмол қилиш ёки сотиш кўринишида иктисодий наф олади. Демак, биринчи мезон бўйича шартномадаги хар бир хизмат алоҳида идентификацияланиши мумкин бўлади.

Иккинчи мезон бўйича таҳлил қиладиган бўлсак, шартнома шартида товар/хизматлар шартноманинг матнида фарқланувчан эмаслигини аниқлаш мумкин. Шу сабабли, шартномада ваъда

килинган қурилиш ва лойиҳалаштириш ишлари унинг таркибига қирувчи алоҳида товар/хизматлар бўйича идентификацияланиши мумкин эмас. Бу ҳолатда товар/хизматлар пакети битта бажарилишларга оид мажбуриятларга бирлаштирилган. Бошқача таърифлайдиган бўлсак, қирувчи битта уйда турли товар/хизматларни бирлаштириш учун салмоқли ҳажмдаги хизматларни тақдим этади, қайсики уни сотиш бўйича уй эгаси билан шартнома тузади.

Хулоса қиладиган бўлсак, мазкур шартномада иккинчи мезон бажарилмаганлиги учун юқорида қайд қилинган бажарилишларга оид мажбуриятлар алоҳида идентификациялашнинг имкони йўқ. Мазкур шартномада ягона “лойиҳалаштириш ва қурилиш”ни бажарилишларга оид мажбурият сифатида идентификацияланади.

***4-мисол.** Қирувчи янги уй эгаси учун лойиҳалаштириши ва қуриши бўйича шартномани тузди. Қирувчи лойиҳани умумий бошқариши учун жавоб беради ва турли хил тақдим этиладиган товарлар ва хизматларни, буларнинг ичига архитектура лойиҳалаштириши, майдонни тайёрлаш ва унинг қурилиши, сув таъминоти ва канализация трубаларини ўтказиши, электромонтаж ҳамда устачилик каби ишларини идентификация қилади.*

***Савол:** Ушбу шартнома нечта алоҳида бажарилишларга оид мажбуриятларни ўз ичига олади?*

***Жавоб:** Ушбу ҳолатда товар ва хизматлар пакети битта бажарилишга оид мажбуриятга бирлаштирилиши лозим. Ваъда қилинган товар ва хизматлар фаркланувчи бўлиши мумкин, чунки деганда уй эгаси товар ва хизматлардан нафни алоҳида олиши мумкин. Бу шу билан изоҳланадики, Қирувчи мунтазам равишда уй эгаларига ҳам товар ёки хизматлардан улардан фойдаланиш, истеъмол қилиш ёки сотиш йўли билан иктисодий наф олади.*

Бирок, ушбу шартнома матнида товар ва хизматлар фаркланувчи бўлиб ҳисобланмайди, чунки деганда улар шартномада ваъда қилинган бошқа товар ва хизматлардан алоҳида идентификацияланиши мумкин эмас.

Курувчи турли хил товар ва хизматларни бирлаштириши бўйича салмоқли ҳажмдаги хизматларни тақдим этади, қайсики уй эгаси билан уларни харид қилиб олиш бўйича шартнома тузган.

5-мисол. "Софтвер Со" Харидор билан дастурий таъминотга муддатсиз лицензияни тақдим этиши бўйича шартнома тузади. Шартнома ўрнатиши бўйича хизматлар, шартнома ҳаракати муддати тугаши бўйича уч йиллик миқозга хизмат кўрсатиши (ноаниқ келгусидаги янгиланиши ва телефонда қўллаб-қувватлаши ўз ичига олади. Ўрнатиш бўйича хизматлар компаниядан дастурий таъминотнинг бир қанча аспектиларини конфигурация қилишни талаб этади. Бу хизматлар махсус билимларни талаб этмайди, мураккаб дастурий таъминот бўйича техник мутахассисларни ва шунга ўхшаш хизматларни тақдим этишлари мумкин. Дастурий таъминот янгиланиши ҳамда телефон орқали унинг нормал ишлашини қўллаб-қувватлаши талаб этмайди.

Савол. Уйбу шартнома нечта алоҳида бажарилишларга оид мажбуриятларни ўз ичига олади?

Жавоб: Шартнома тўртта бажарилишларга оид мажбуриятлардан ташкил топган: (1) Дастурий таъминотга нисбатан лицензия; (2) ўрнатиш бўйича хизматлар; (3) аниқ бўлмаган келгусидаги янгиланиш; (4) телефонда қўллаб-қувватлаш.

Харидор дастурий таъминотдаги наф олиши мумкин, чунки деганда у ўрнатиш бўйича ноаниқ бўлган келгусидаги янгиланиш ва телефонда қўллаб-қувватлаш бўйича хизматларсиз ҳам ишлайди. Харидор кейинги хизматлар, яъни ўрнатиш бўйича, ноаниқ келгусидаги янгиланиш ва телефонда қўллаб-қувватлаш бўйича хизматлардан нафни у харид қилган дастурий таъминот билан биргаликда олиши мумкин.

"Софтвер Со" хулосага келади, ҳар бир товар ва хизматлар алоҳида идентификацияланади, чунки деганда ўрнатиш бўйича хизматлар, ноаниқ бўлган келгусидаги янгиланишлар ва телефон бўйича қўллаб-қувватлашлар дастурий таъминотини салмоқли равишда ўзгартирмайди ва мослаштирмайди. Бундан ташқари

дастурий таъминот ва хизматлар ягона маҳсулотга бирлашмайди, кайсикки харидор шартнома бўйича қабул қилиб олади.

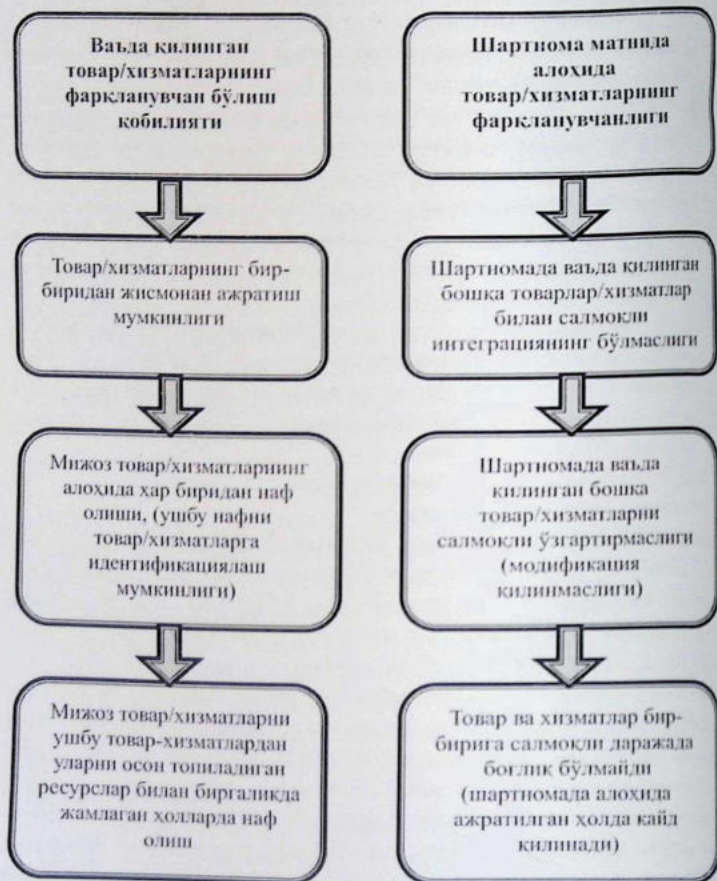
6-мисол. *Ишлаб чиқарувчи "ТВ Мир Со" харидор ҳисобланган "Грант Отел" компаниясига эллик дона замонавий телевизорларни сотиши бўйича шартнома тузади. Етказиб бериш шартига кўра харидорга мулк ҳуқуқи ва рискларнинг ўтказилиши юк ташиувчига юкларни ўтказиши momentiда амалга оширилиши кўзда тутилган. Харидорнинг илтимосига кўра ишлаб чиқарувчи телевизорларни жўнатишини таъкил этиши лозим. Ўтган таъминотларда ишлаб чиқарувчи харидор учун улар томонидан қўшимча харажатларсиз транспортировка пайтида шикастланган телевизорларни алмаштиришини амалга оширади.*

Харидор ортқиш momentiда телевизорлар учун назоратни амалга оширади ва уларни бошқа томонга сотиши ҳам мумкин. Ишлаб чиқарувчи эса телевизорларни юк ташиувчига узатгандан кейин бошқа харидорларга сотиши (ёки бошқа томонга йўналтириши) мумкин эмас.

Савол. *Ушбу битимда қанча бажарилишларга онд мажбуриятлар амал қилади?*

Жавоб: Ушбу битимда минимум иккита бажарилишларга онд мажбуриятлар амал қилади: (1) Телевизорларни сотиш; (2) жўнатиш бўйича хизмат кўрсатиш. Битим товарларни ташиш пайтида кўриладиган зарарлар рискни қоплаш бўйича бажарилишга онд мажбуриятни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Ишлаб чиқарувчи аниқлик киритиши лозим, жўнатиш бўйича хизматлар ва зарарлар рискни қоплаш фарқланувчи ҳодиса ҳисобланадими ёки улар битта хизматлар пакетиға кирадими? Жўнатиш бўйича хизматлар ва зарар рискни қоплаш харидор томонидан телевизорларни олиш momentiда назорат қилинишини ўз қўлиға олишиға таъсир кўрсатмайди. Ишлаб чиқарувчи телевизорларни сотишға алоқадор тушумларни харидорға назорат ўтган пайтида тап олади ва жўнатиш бўйича ва зарарларни қоплаш бўйича тушумни телевизорлар мувоффақиятли етказилгандан сўнг тап олинади.

Ушбу мезонларнинг кетма-кетлигини қуйидаги 3.4-расмда акс эттирамиз.



3.4-расм. Бажарилишларга оид мажбуриятларнинг фарқланувчан бўлишлик мезонлари

Бажарилишларга оид мажбуриятларни тан олиш учун қуйидаги қадамларда ишларни амалга ошириш лозим бўлади:

1-қадам. Фаркланувчи бўлиши мумкин бўлган миқдорларга ваъда қилинган товар ва хизматларни шартномалар кесимида аниқлаб чиқиш;

2-қадам. Ҳар бир фаркланувчи объектни бажарилишга оид мажбурият деб қараш ва тан олиш мезонларига ўрганишга йўналтириш;

3-қадам. Ҳар бир фаркланувчи объектнинг иккита мезонга бир вақтнинг ўзida жавоб беришини ўрганиш: биринчи мезон товар/хизматларнинг фаркланувчи бўлиш қобилиятига эга эканлиги; иккинчи мезон шартноманинг матнида фаркланувчан бўлишлигини аниқлаш;

4-қадам. Миқдор товар/хизматлардан алоҳида қаралганда ёки осон топилиши мумкин бўлган ресурслар биргаликда олинганда нафни ўзлаштиришни аниқлаш;

5-қадам. Фаркланадиган товар/хизматлар серияси мавжудлигини аниқлаш.

Агар товар ва хизматлар фаркланувчи бўлмаса улар битта бажарилишларга оид мажбурият сифатида қаралади.

Ушбу қадамлар бўйича бажарилишларга оид мажбуриятларни тестдан ўтказиш тушумларни тан олишда муҳим аҳамият касб этади.

3.4. Даромадни тан олишда операция нархи ва уни белгилаш тартиби

15-сон МХХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар” стандарти тушумларни тан олишда харидорлар билан тузилган шартномаларни муҳим объект сифатида қарайди. Тушумни тан олишнинг кейинги босқичида операция (транзакция) нархи аниқланади. Операция нархини аниқлаш босқичининг инглизча вариантыдаги номи “Determine the transaction price”. Рус тилига бу кўрсаткич «установления цен на операции» деб таржима қилинган. Расмий ўзбек тилида таржима қилинган манбаларда “операция нархи” деб олинган.

15-сон МҲХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушум”лар стандартида операция нархига қуйидагича таъриф келтирилган:

Операция (транзакция) нархи – қоплама суммаси бўлиб, қайсики компания томонидан унга бўлган ҳуқуқини учинчи шахс томонидан олинган суммани минус қилиб харидорга ваъда қилинган товар ёки хизматларни узатганда алмаштиришдан олинини кўтилади.

Харидор билан шартномада ваъда қилинган сумма фиксацияланган суммани, ўзгарувчан суммани ёки унисини ҳам бунисини ҳам ўз ичига олади.

Тушум = Кўтиладиган қоплама – Сотишдан солиқ – Харидорга
тўловдаги қопламалар (чегирмалар)

15-сон МҲХС стандарти операция нархини белгилашда асосий меъёрий-ҳуқуқий ҳужжат бўлиб ҳисобланади. Стандарт максадларида операция нархини белгилаш деғанда, унинг қийматининг пулдаги ифодаланишини қондаларини аниқлаш эмас, балки шартномада кўрсатилган суммани идентификация қилиш, унинг асосида шартномадаги операциянинг нархини белгилаш тушунилади. Стандарт ишлаб чиқарилган ва сотишга мўлжалланган товар (иш ва хизматлар)нинг нархини белгилаш масалалари билан эмас, балки шартномада кўрсатилган сумма асосида маълум бир шартлар бажарилган тақдирда операциянинг нархини олинандиган қоплама нуктаи назаридан аниқлаш масалалари билан шугулланади.

Харидорлар билан тузилган шартномада ваъда қилинган қоплама (компенсация) суммаси фиксацияланган (доимий) ва ўзгарувчан ёки бир вақтнинг ўзида ҳам доимий, ҳам ўзгарувчан бўлиши мумкин. Операциянинг нархини белгилашда операциянинг хусусияти, операция вақти ва суммаси ҳамда бошқа омиллар таъсир кўрсатади. Операция нархини белгилашда қуйидаги ҳолатлар эътиборга олинади:

1. Ўзгарувчан коплама ва унинг чегараланишлари;
2. Шартномада молиялаштиришнинг салмокли компоненти мавжудлиги;

3. Пул бўлмаган коплама (компенсация);
4. Мижозга тўланишга оид бўлган коплама.

Ўзгарувчан коплама ва унинг чегараланишлари.

Шартномада ваъда қилинган коплама суммаси чегирма, дисконт, коплаб бериш, йиғилган баллар, баҳодан тушишлар, рағбатлар, бонуслар, жарималар ва бошқа омиллар ҳисобидан ўзгаради. Қопламанинг ўзгарувчан бўлишига сабаб, унинг юз бериши маълум ҳодисаларнинг келгусида рўй бериши ёки рўй бермаслигига боғлиқ бўлади.

15-сон стандарт ўзгарувчан коплamani баҳолашнинг иккита методидан фойдаланишни кўзда тутadi:

1. Кутилаётган қиймат методи.
2. Энг эҳтимолли миқдор методи.

Ушбу методларга қуйидагича тавсифлар келтирилган.

Кутилаётган қиймат — кутилаётган коплamaniнг бўлиши мумкин бўлган қиймати эҳтимоллини бўлиши мумкин бўлган диапазонда салмокли ҳисобга олган ҳолдаги суммаси. Агарда ушбу усул компания томонидан бир хил тавсифга эга бўлган кўп миқдордаги шартномаларга нисбатан қўлланилса, кутилаётган қиймат ўзгарувчи копламалар миқдорини баҳолашнинг энг мақбул усули ҳисобланади.

Энг эҳтимолли миқдор — кутилаётган коплamaniнг унинг бўлиши мумкин бўлган диапазонда ягона энг эҳтимолли миқдори ҳисобланади. Агар шартномада иккита бўлиши мумкин бўлган натижа мавжуд бўлса, энг эҳтимолли миқдор ўзгарувчан копламаларни баҳолашнинг энг мақбул усули ҳисобланади (масалан, компания натижа бўйича бонус олади ёки олмайди).

1-мисол. "FARMLYUKS" МЧЖ харидорига товарни мунтазам сотади. Товар бирлигининг сотиш нархи 500 минг сўм кўрсатилган. Агар мижоз бир йил давомида 100 бирликкача маҳсулот харид қилиб олса, унга чегирма тақдим этилмайди. Агар 101 бирликдан 200

бирликкача харид қилса, товар нархи 450 минг сўм, 200 бирликдан ортиқ харид қилиб олса, товар нархи 400 минг сўм қилиб белгиланади.

Ушбу ҳолатдан кўриниб турибдики, операция нархининг белгиланиши келгусида содир бўладиган харид миқдорига боғлиқ бўлади. Ушбу чегирма тақдим этиладими ёки йўқми бу миқдорнинг етарли миқдордаги товарни харид қилиб олинишига боғлиқ бўлади. Шу боис, ноаниқлик элементи мавжуд деб баҳоланади.

Маркетинг бўлимидаги мутахассисларнинг баҳолашча харидор 10%лик эҳтимол билан 100 бирликкача маҳсулот харид қилиб олади, 30%лик эҳтимол билан 101-200 оралигида товар бирлигини харид қилиб олади, 60%лик эҳтимол билан 200 бирликдан ортиқ товар бирлигини харид қилиб олади. Масалан, биринчи ойда харидор 30 бирлик маҳсулотни харид қилиб олди. У ҳолда, операциянинг нархини аниқлаймиз (3.3-жадвал):

3.3-жадвал

Энг эҳтимолли миқдор усулида тушумни баҳолаш

Эҳтимолни ҳисобга олган ҳолда салмоқли қоплама	Суммаси
1. 30 бирлик $\times$ 500 = 15000 минг сўм $\times$ 10% (чегирма бўлмайди)	1 500 000
2. 30 бирлик $\times$ 450 = 13500 минг сўм $\times$ 30%	4 050 000
3. 30 бирлик $\times$ 400 = 12000 минг сўм $\times$ 60%	7 200 000
Эҳтимолни ҳисобга олган ҳолда салмоқли қоплама	12 750 000

Ушбу жараёنларни бухгалтерия ёзувларида акс эттирамиз.

Амалдаги стандартда тайёр маҳсулот, товар, ишларни бажариш ва хизматларни кўрсатишдан даромадлар деб номланган. Даромад бу кенг тушунча, лекин стандарт талабларида тайёр маҳсулотлар, товарлар, иш ва хизматларни сотишдан тушум деб эътироф этилиши керак. Даромадларнинг ҳар бир турларига, жумладан асосий фаолият билан боғлиқ бўлмаган бошқа даромадлар, молиявий даромадлар ва бошқа умумлашган даромадларни ҳисобга олишга алоҳида счётлар кўзда тутилиши мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Шу боис, тушумлар учун алоҳида счётлар керак (3.4-жадвал):

**Тайёр маҳсулотлар, товар, иш ва хизматларни сотиш билан
боғлиқ тушумларни ҳисобга олувчи счётлар⁶²**

21-сон БХМС	15-сон МҲХСларига мувофиқлаштирилган счётлар
9010 “Тайёр маҳсулотларни сотишдан даромадлар”;	9010 “Харидорлар билан шартномалар бўйича тайёр маҳсулотларни сотишдан тушум”
9020 “Товарларни сотишдан олинган даромадлар”;	9020 “Харидорлар билан шартномалар бўйича товарларни сотишдан тушум”
9030 “Ишлар бажариш ва хизматлар кўрсатишдан даромадлар”	9030 “Харидорлар билан шартномалар бўйича ишни бажариш ва хизматларни сотишдан тушум”

Ушбу счётлар ёрдамида юқоридаги мисоллар асосида бухгалтерия ёзувларини келтирамиз.

Д-т 4010 “Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар”.....15 000 000

К-т 9020 “Харидорлар билан шартномалар бўйича тайёр маҳсулотларни сотишдан тушумлар”.....12 750 000

К-т 9050 “Харидор ва буюртмачиларга шартномалар бўйича тақдим қилинган чегирмалар”.....2 250 000

Асос: Шартномага мувофиқ товарларни сотиш қийматидаги суммаси 15 000 000 сўм, эҳтимолни ҳисобга олган ҳолда тушум суммаси 12 750 000 сўмни таъкил қилган. Ўртадаги фарқ эҳтимол асосида баҳоланган чегирма суммасини тавсифлайди ва у 2 250 000 сўмни бўлади.

Юқоридаги мисолимизни давом эттирамиз. Йил якунида харидор 210 бирлик товарни харид қилганлиги маълум бўлди. Бу давомий йил якунига қадар амалга оширилган жами харид ҳисобланади. Ушбу харид энг эҳтимолли миқдор усулида баҳоланганда қуйидаги натижаларга эришилган (3.5-жадвал):

3.5-жадвал

Энг эҳтимолли миқдор усулида тушумни баҳолаш

Эҳтимолни ҳисобга олган ҳолда салмоқли қоплама	Суммаси
1. 210 бирлик x 500 = 105000 минг сўм x 10% (чегирма бўлмайди)	10 500 000
2. 210 бирлик x 450 = 94500 минг сўм x 30%	28 350 000
3. 210 бирлик x 400 = 84000 минг сўм x 60%	50 400 000
Эҳтимолни ҳисобга олган ҳолда салмоқли қоплама	89 250 000

⁶²Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

Ушбу ҳолатдан кўриниб турибдики, 4010-счётимизда 105 000 000 сўм, 9020-счётимизда 89 250 000 сўм, 9050-счётда 15 750 000 сўм жамланган. Ҳақиқатда эришилган натижалар бўйича коррективировка киритиш талаб этилади. Бунинг учун қуйидаги тўғирловчи бухгалтерия ёзувларини таклиф этамиз:

Д-т 9020 "Харидорлар билан шартномалар бўйича товарларни сотишидан тушумлар".....5 250 000 сўм

К-т 9050 "Харидор ва буюртмачиларга шартномалар бўйича тақдим қилинган чегирмалар".....5 250 000

Асос: Эҳтимолли баҳолаш асосида аниқланган тақдим қилинган чегирма билан ҳақиқатда йил сўғида тақдим қилиниши лозим бўлган чегирма суммаси ўртасидаги фарқ суммасига $(105\,000\,000 - 84\,000\,000) - (105\,000\,000 - 89\,250\,000) = 21\,000\,000 - 15\,750\,000 = 5\,250\,000$ сўм).

Д-т 9050 "Харидор ва буюртмачиларга шартномалар бўйича тақдим қилинган чегирмалар".....21 000 000 сўм

К-т 4010 "Харидорлар ва буюртмачилардан олинadиган счётлар".....21 000 000

Асос: $(9050\text{ счётининг кредити бўйича оборот суммаси } 15\,750\,000 + 5\,250\,000 = 21\,000\,000\text{ сўм})$

2-мисол. Қурувчи компанияси ABC Inc. компанияси билан активни қуриш бўйича \$200.000 фикслаган суммага ҳамда агарда актив келишилган муддатга тайёр бўлса \$30.000 бонус тўлаш шартлари билан тузилди. Натижага кўра бонус суммаси ҳар бир кечиккан ҳафта учун \$10.000 камайтирилади. Ушбу шартнома талаблари Қурувчи томонидан олдин баъжарилган шартнома талаблари билан бир хил ҳисобланади ва компания бунга ўхшаш шартномаларни юқори эҳтимол билан баҳолай олган. Раҳбарият тўпланган тажрибалари ушбу шартномани тўғри прогноз қилиш имкониятини беради. Қўтилаётган қиймат методи ушбу ҳолатни энг яхши прогнозлаштиришни таъминлайди.

Қурувчининг прогнози бўйича 60%лик эҳтимол билан қурилиш белгиланган муддатда якунланиши, 30%лик эҳтимол билан қурилиш бир ҳафтага кеч якунланиши, 10%лик эҳтимол билан қурилиш икки ҳафта кеч якунланиши баҳоланган.

Талаб этилади: Операциянинг нархини аниқлаш.

Ечиш.

Эхтимолнинг ҳисобга олган ҳолда салмоқли қоплама	Суммаси
$(\$200.000 + \$30.000 \text{ натижа учун бонуснинг тўлиқ суммаси}) \times 60\%$	138.000
$(\$200.000 + \$20.000 \text{ натижа учун бонус}) \times 30\%$	66.000
$(\$200.000 + \$10.000 \text{ натижа учун бонус}) \times 10\%$	21.000
Эхтимолнинг ҳисобга олган ҳолда салмоқли қоплама	225.000

Ушбу ҳисоб-китоблардан кўриниб турибдики, операциянинг умумий суммаси салмоқли эхтимол асосида баҳолаш бўйича \$225.000 ташкил этмоқди. Қурувчи компанияси ҳар бир ҳисобот санасида ўзининг баҳолашларига аниқлик киритиб боради.

3-мисол. Қурувчи компанияси ABC Inc. компанияси билан актисларнинг қурилиши бўйича шартнома тузди. Шартноманинг суммаси \$400.000 плюс \$40.000 мукофат суммасидан ташкил топади. Ушбу мукофат қурилиш ўз муддатида тугатилиб харидорга топширилгандagina тақдим этилади. Бошқа ҳолатларда мукофат берилмайди. Қурувчи ташкилотнинг худди шундай аналогик объектларни қуриши бўйича олдинги тажрибалари ушбу қопламани юқори эҳтимолда баҳолаш имкониятини беради. Мукофат иккита бўлиши мумкин бўлган натижани кўзда тутади, яъни муддатда топширилса мукофат бўлади, муддатда топширмаса мукофат бўлмайди.

Қурувчи ўз тажрибасидан келиб чиқиб, қурилишни муддатидан олдин муваффақиятли якунланиши эҳтимоли 95% деб баҳолайди.

Топшириқ. Операциянинг нарҳини аниқланг.

Ечиш. Қурувчи ўзгарувчи қопламани баҳолашда энг эҳтимолли миқдор методидан фойдаланишни ўринли деб ҳисоблайди. Бунга кўра шартнома бўйича операциянинг нарҳи \$440.000 ташкил этади, бу ўз навбатида шартноманинг фикслаган баҳоси \$400.000 ва \$40.000 мукофотдан иборат.

4-мисол. Қурувчи ташкилот янги Харидор билан ихтисослашган объектнинг қурилиши бўйича шартнома тўзди. Шартномани икки йил ичида бажарилиши кутилмоқда. Объектни қуриб топшириш бажарилишига оид мажбурият ҳисобланади. Ваъда қилинган қоплама \$1,000,000 плюс иш натижасига кўра бонус \$200,000 ни ташкил этади. Бонус суммаси қурилишни келишилган муддатда топшириш санасидан ҳар бир кечиккан ҳафтаси учун 10% камайтирилади.

Бундан ташқари объект қурилишининг тугалланиши бўйича учинчи томон объектни қабул қилишни амалга оширади ва шартномада кўрсатилган кўрсаткичлар тизимдан фойдаланиб унинг рейтингини чиқаради. Агар актив шартномада белгиланган юқори рейтингга сазовор бўлса, Қурувчи ташкилот \$150,000 миқдорида рағбатлантирувчи бонусни қўлга киритади.

Савол. Қурувчи компанияси қандай операция нархити аниқлайди ва тушумни тан олади?

Жавоб. Шартнома ҳаракатининг бошланиш momentiда операциянинг нархи \$1,000,000 ташкил этади. Қурувчи ташкилот ҳар бир ўзгарувчи қопламаларни алоҳида баҳолашлари лозим. Ўзгарувчи қопламаларнинг суммаси операциянинг нархига уларни олиш эҳтимоли юқори бўлмагунга қадар киритилмаслиги лозим. Қурувчи ҳар бир ҳисобот санасида ўзининг баҳолашларига аниқлик киритади.

5- мисол. Қурилиш компанияси лойиҳа бўйича ишнинг 50% бажарилиши momentiда 60%лик эҳтимол билан қурилиш ўз вақтида, 30%лик эҳтимол билан қурилиш бир ҳафта кечикиши билан ва 10%лик эҳтимол билан қурилиш икки ҳафта кечикиши билан якунланиши баҳоланди. Раҳбарият 80%лик ишонч билан эътироф этадики у актив бўйича энг юқори рейтингни қўлга киритади.

Қурилиш компанияси натижа учун бонус билан боғлиқ ўзгарувчан қопламаларни баҳолаши учун кутилаётган қиймат методидан фойдаланади (\$500,000 ҳафта учун минус 10%).

Компания рағбатлантирувчи бонус билан боғлиқ ўзгарувчан қопламаларни баҳолашида энг эҳтимолли миқдор усулидан

фойдаланади. Бу фақат иккита имкониятдан бири бўлишини англатади (\$150,000 ёки 0)

Аниқлаш талаб этилади: Жами операция нархини аниқлаш.

Ечилиш: Салмоқли эҳтимолни ҳисобга олган ҳолда операция нархини аниқлаш.

Салмоқли эҳтимолни ҳисобга олган ҳолдаги коплама	Суммаси
(\$200,000 - натижа учун бонуснинг 100%лик суммаси) x 60%	120,000
(\$180,000 – натижа учун бонуснинг 90% лик суммаси) x 30%	54,000
(\$160,000 – натижа учун бонуснинг 80% лик суммаси) x 10%	16,000
Салмоқли эҳтимолни ҳисобга олиган ҳолда жами коплама	190,000

Шартнома бўйича операциянинг нархи \$1,340,000 бўлади, бу:

Шартнома нархи.....\$1,000,000

Натижа учун бонус.....190,000

Рағбатлантирувчи бонус.....150,000

Жами операция нархи.....\$1,340,000

Демак, биринчи ҳисобот йилида тан олинган тушум \$670,000 ни ташкил этади ($\$1,340,000 \times 50\% = \$670,000$)

Шартномада молиялаштиришнинг салмоқли компоненти мавжудлиги. Молиялаштиришнинг салмоқли компоненти – бу дисконтлаш билан боғлиқ. Чунки, пул маблағларининг бугунги кундаги киймати унинг бир неча йиллардан кейинги кийматидан катта бўлади. Халқаро стандартлар молиявий активларни, жумладан дебиторлик қарзлари ва пул маблағларини вақт бўйича киймати асосида ҳисобга олишни назарда тутди. 15-сон МХХСнинг 63-

бандига мувофиқ, агар ваъда қилинган товар/хизматларни мижозларга узатиш ва улар тўловларни амалга ошириш ўртасида вақт бир йилдан ошмаса, у ҳолда молиялаштиришнинг салмоқли компоненти мавжуд деб ҳисоблашга имкон бермайди.

Шартномада молиялаштиришнинг салмоқли компоненти мавжуд бўлган ҳолларда дисконтлаш ставкасини қўллаш талаб этилади. Дисконтлаш ставкаси – бу шартномани тузиш momentiда корхона ва унинг мижози ўртасида алоҳида молиялаштириш операцияларига нисбатан қўлланилади.

6-мисол. “FARM LYUKS” МЧЖ 2018 йил бошида 60 млн товарни 3 йил ичида 20 млндан тўлаб бериш шарти билан сотди. Шартнома шартига мувофиқ мижоз ҳар йилнинг охирида тўловни амалга оширади. Дисконтлаш ставкаси 12%. Тушум суммаси тўловлар ҳар йилнинг охирида амалга оширилганлиги боис, улар бугунги кун қийматида аниқланиши лозим.

Ушбу ҳолатда шартномада молиялаштиришнинг салмоқли компоненти мавжуд. Чунки, катта миқдордаги сумма ҳар йилнинг охирида тўлаш шарти билан чиқарилаяпти. Шу боис, стандарт тушум суммасини бугунги кундаги келтирилган қиймати бўйича баҳолашни талаб этади. Бунинг учун жорий қийматда, яъни келтирилган қийматда баҳолашнинг формуласидан фойдаланамиз:

$$PV = \frac{FV}{(1+i)^n}$$

Бу ерда,

PV (Present value) – вақт омилини ҳисобга олган ҳолда ҳақиқий қиймат.

FV (Future value) – келгусида пул оқими

i – фойз ставкаси

n – даврнинг тартибли рақами

Ушбу формула ёрдамида аниқланган ҳисоб-китоб натижаларини қуйидаги 3.6-жадвалда расмийлаштирамиз:

**Тушум суммасини бугунги кундаги келтирилган қийматда
баҳолаш натижалари⁶³**

Давр	Дисконтла нган суммаси	Келтирилган (дисконтланган) қиймати
2018	17857143	$\frac{20\,000\,000}{(1+0.12)^1} = 20\,000\,000 / 1.12 = 17\,857\,143$
2019	15943878	$\frac{20\,000\,000}{(1+0.12)^2} = 20\,000\,000 / 1.2544 = 15\,943\,878$
2020	14235605	$\frac{20\,000\,000}{(1+0.12)^3} = 20\,000\,000 / 1.404928 = 14\,235\,605$
Жами	48 036 626	Тушумнинг дисконтланган суммаси
	60 000 000	Йил бошида чиқарилган товарнинг қиймати
	11 963 374	Молиявий даромад

9-сон МХХС “Молиявий инструментлар” стандарти талабларига мувофиқ товарлар кейинчалик тўлаб бериш шарти билан сотилганда ҳамда молиялаштиришнинг салмоқли компоненти мавжуд бўлган ҳолларда йилнинг бошида ва йилнинг охирида дебиторлик қарзлари амортизацияланадиган қиймат бўйича баҳолаш натижаларини қуйидаги жадвалда расмийлаштирамиз (3.7-жадвал):

3.7-жадвал

**Дебиторлик қарзларини амортизацияланадиган қиймати
бўйича баҳолаш⁶⁴**

Давр	Ҳисобот йилининг бошида баланс қиймати	Фонд дарома ди	Тўлов	Ҳисобот даврининг охирида баланс қиймати
2018 йил	48 036 626	5 764 395	20 000 000	33 801 021
2019 йил	33 801 021	4 056 122	20 000 000	17 857 143
2020 йил	17 857 143	2 142 857	20 000 000	0
Жами		11 963 374	60 000 000	

⁶³Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси⁶⁴Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

Халқаро стандартларга мувофиқлаштирилган счётлардан фойдаланган ҳолда қуйидаги бухгалтерия ёзувларини амалга оширамыз (3.8-жадвал):

3.8-жадвал

Тушум суммасини тан олиш билан боғлиқ жараёنларни акс эттиришга доир таклиф этилаётган бухгалтерия ёзувлари⁶⁵

Санаси	Операциялар мазмуни	Счётлар корреспонденцияси		Сумма
		Дебет	Кредит	
01.01.2018	Товарларни жўнатиш санаида харидорлар билан шартномалар бўйича тушум суммасини тан олиш	0940 “Узоқ муддатли дебиторлик қарзлари”	9020 “Харидорлар билан шартномалар бўйича товарларни сотишдан тушум”	48 036 626
31.12.2018	2018 йил учун молиявий даромадлар ҳисобланди	0940 “Узоқ муддатли дебиторлик қарзлари”	9530 “Олинган фойзалар”	5 764 395
31.12.2018	Харидордан пул маблағлари келиб тушди	5110 “Банкдаги ҳисоб-китоб счёти”	0940 “Узоқ муддатли дебиторлик қарзи”	20 000 000
31.12.2019	2019 йил учун молиявий даромад ҳисобланди	0940 “Узоқ муддатли дебиторлик қарзлари”	9530 “Олинган фойзалар”	4 056 122
31.12.2019	Харидордан пул маблағлари келиб тушди	5110 “Банкдаги ҳисоб-китоб счёти”	0940 “Узоқ муддатли дебиторлик қарзи”	20 000 000
31.12.2019	Узоқ муддатли дебиторлик қарзлари қисқа муддатли қарзларига ўтказилди	4020 “Харидорлар ва буюртмачилардан олинган счётлар”	0940 “Узоқ муддатли дебиторлик қарзи”	17 857 143

⁶⁵ Таъкидотлар асосида муаллифнинг ишланмаси.

1.12.2020	2020 йил учун молиявий даромад хисобланди	4020 “Харидорлар ва буюртмачила рдан олинадиган счётлар”	9530 “Олинган фонизлар”	2 142 857
-----------	--	--	----------------------------	-----------

Агарда компания олдиндан тўлов сифатида ўзок муддатли шартларда товарларни етказиб беришни амалга оширса, тушумни тан олиш жараёнида молиявий харажатларни акс эттириши талаб этилади.

7-мисол. 20X5 йил 1 январь ҳолатида Автомобиль ишлаб чиқарувчи компания Харидор билан янги автомобилни сотиб олишни молиялаштириш тўғрисида келишувни имзолайди. Автомобиль ишлаб чиқарувчи акция ўтказадди, унга мувофиқ равишда икки йилга бир фонизлик молиялаштиришни таклиф этади. Шартномада кўрсатилган автомобилнинг нархи \$10.000 ташкил этади. Харидор томонидан ҳар йилнинг охирида – 31 декабрда \$5.075 дан икки марталик бадал билан тўлов амалга оширилиши шарт. Автомобиль устидан назорат Харидорга шартнома имзоланган моментдан ўтади. Харидорга 10%лик ставка бўйича одатий молиялаштириш макбул ҳисобланади.

Талаб этилади: Автомобиль ишлаб чиқарувчи операциянинг нархини баҳолаш учун қандай дисконтлаш ставкасидан фойдаланади? Қандай суммага тушум тан олинади?

Жавоб. Шартномадаги 1%лик фониз ставкаси 10%лик фониз ставкасидан салмоқли кичик, яъни шартномадаги ставка Харидорнинг кредит рискин акс эттирмайди. Автомобиль ишлаб чиқарувчи операция нархини аниқлашда 10%лик дисконтлаш ставкасидан фойдаланиши лозим.

Тушумнинг ҳисоб-китоби қуйидагича амалга ошади:

Йил	Тўлов	Келтирилган киймат
1	5.075	4.614 $[5.075 / (1+10\%)]$
2	5.075	4.194 $[5.075 / (1 + 10\%)^2]$
Жами		8.808

2015 йил 1 январда \$8.808 га тушумни тан олинади. Автомобиль ишлаб чиқарувчи 31 декабрь билан якунланадиган йилда \$881 (\$8.808 x 10%) фойз даромадини тан олади.

8-мисол. "FARM LYUKS" МЧЖ харидордан 2020 йилиги бошида 250 млн сўм олдиндан тўлов сифатида қабул қилди. Шартнома шартига кўра товарларни етказиб бериш икки йилдан кейин амалга оширилади. Дисконтлаш ставкаси 12%. Ушбу ҳолатда фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тушумлар ва фойз бўйича харажатлар ҳамда молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда акс эттириладиган кредиторлик қарзлари суммасини тан олиш талаб этилади.

Олдиндан тўлов амалга оширилганлиги боис, 2021 йилининг охирида тушум 250 млн сўм сифатида тан олинади. Ушбу дисконтлашга зарурият йўқ. Молиявий харажатларининг ҳисоб-китобини қуйидаги жадвалда акс эттирамиз (3.9-жадвал).

3.9-жадвал

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда узок муддатли олдиндан олинган аванс бўйича кредиторлик қарзини (молиявий мажбуриятлар)ни тан олинини

Йиллар	Ҳисобот даврининг бошидаги баланс киймати	Фойз харажатлари	Ҳисобот даврининг охирида баланс киймати
2020	250 000 000	30 000 000	280 000 000
2021	280 000 000	33 600 000	313 600 000

Ушбу жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, ҳисобот даврининг бошида кредиторлик қарзлари 250 000 000 сўмдан 2021 йилининг охирида 313 600 000 сўмни ташкил этмоқда. Ушбу

жараёнларни куйидаги тартибда бухгалтерия ёзувлари орқали акс эттиришни таклиф этамиз (3.10-жадвал):

3.10-жадвал

Тушум суммасини тан олиш билан боғлиқ жараёнларни акс эттиришга доир бухгалтерия ёзувлари

Сана си	Операциялар мазмун	Счётлар корреспонденцияси		Сумма
		Дебет	Кредит	
01.01 .2020	Мижоздан йил бошида олдиндан тўлов (аванс) қабул қилинди	5110 “Банкдаги ҳисоб-китоб счёти”	7310 “Харидор ва буюртмачилардан олинган аванслар”	250 000 000
31.12 .2020	Ҳисобланган молиявий харажатлар	9610 “Фонз бўйича харажатлар”	7920 “Ҳисобланган фонзлар бўйича ҳисоб-китоблар”	30 000 000
31.12 .2021	Ҳисобланган молиявий харажатлар	9610 “Фонз бўйича харажатлар”	7920 “Ҳисобланган фонзлар бўйича ҳисоб-китоблар”	33 600 000
31.12 .2021	Товар етказиб берилганда	4020 “Харидорлар ва буюртмачилардан олинган счётлар”	9020 “Харидорлар билан шартномалар бўйича товарларни сотишдан тушум”	250 000 000
31.12 .2021	Харидор ва буюртмачилардан олинган аванслар ҳисобидан қарздорлик ёшилди	7310 “Харидор ва буюртмачилардан олинган аванслар”	4020 “Харидорлар ва буюртмачилардан олинган счётлар”	250 000 000
31.12 .2021	Ҳисобланган фонзлар бўйича ҳисоб-китоб счёти ёшилди	7920 “Ҳисобланган фонзлар бўйича ҳисоб-китоблар”	9020 “Харидорлар билан шартномалар бўйича товарларни сотишдан тушум”	63 600 000

Асос: 3.9-жадвал маълумотлари асосида тузилган.

“Операция нархнини белгилашни” куйидаги кадамлардан иборат кетма-кетликда амалга ошириш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз:

1-кадам. Ўзгарувчан коплама мавжудлиги аниқланади:

1.1. халқаро стандарт ўзгарувчан копламани қўйиб қўйган киймат ва энг эҳтимолли миқдор усулларида баҳолаш кўзда тулади;

1.2. харидорларга тақдим қилинган чегирмаларни бухгалтерия ҳисоби ҳисобларида акс эттириш тартиби ишлаб чиқилади.

2-кадам. Шартномада молиялаштиришнинг салмоқли компоненти мавжудлиги аниқланади:

2.1. шартномада молиялаштиришнинг салмоқли компоненти мавжудлиги тестдан ўтказилади;

2.1. тушум суммаси бугунги кундаги қўйиб қўйган кийматда баҳоланади;

2.2. дебиторлик ва кредиторлик қарзлари амортизацияланадиган кийматда баҳоланади;

2.3. дебиторлик ва кредиторлик қарзлари бухгалтерия ҳисобларида акс эттирилади

3-кадам. Пул бўлмаган коплама (компенсация);

4-кадам. Мижозга тўланишга оид бўлган коплама.

Ушбу юқорида кўрсатилган кадамларда операция нархнини аниқлаш тушумларини тўғри ва объектив тан олиш имконини беради.

3.5. Даромадин тан олишда операция нархнини бажарилишларга оид мажбуриятларга тақсимлаш ҳамда тушумни тан олиш
(З.Б.Эшпулатова, Н.К.Алимова)

Тушумни аниқлашнинг муҳим босқичларидан бири “операция нархнини шартнома бўйича бажарилишларга оид мажбуриятлар ўртасида тақсимлаш” деб аталади. 15-сон МХХСда операция нархнини бажарилишларга оид мажбуриятларга тақсимлашда аниқ услубий тартибларни белгилаб берган, қайсики унга мувофиқ операция нархи унинг таркибига қирувчи бажарилишларнинг ҳар бири алоҳида сотилгандаги қийматига муносабат равишда тақсимланади.

1-мисол. Ташиқлот асбоб-ускунани “асбоб-ускуна-ўрнатилиш-техник хизмат кўрсатиши” пакетида амалга оширилади. Компания пакетни 100 млн сўмга сотди. Пакет ўз ичига асбоб-ускуна, уни ўрнатилиш ва бир йил давомида техник хизмат кўрсатишини ўз ичига олади. Ҳар бири алоҳида идентификацияланадиган бажарилишларга оид мажбурият сифатида тан олинади. Агарда уларнинг ҳар бири алоҳида сотилганда эди асбоб-ускуна 68 млн, ўрнатилиш 20 млн, ҳар ойлик техник хизмат кўрсатиши 2 млн сўмга амалга оширилган бўлар эди. Тақдим қилинган чегирма суммасини аниқлаймиз:

Ҳар бири алоҳида сотилгандаги қиймати: $68 + 20 + (2 \times 12) = 112$ млн сўм. Харидорга пакетни сотишда тақдим қилинган чегирма суммаси: $112 - 100 = 12$ млн сўм. Қуйидаги жадвали тузамиз (3.11-жадвал):

3.11-жадвал

Операция нархини бажарилишларга оид мажбуриятларга тақсимлаш

Бажарилишларга оид мажбуриятлар	Ҳар бири алоҳида сотилгандаги қиймати	Ҳиссаи	Чегирма суммаси тақсимоти	Операция нархининг тақсимоти
Асбоб-ускуна	68	$\frac{68}{112} 100\% = 60.7\%$	$\frac{12 \times 60.7\%}{100\%} = 7.28$	$68 - 7.28 = 60.7$
Асбоб-ускунани ўрнатилиш	20	$\frac{20}{112} 100\% = 17.9\%$	$\frac{12 \times 17.9\%}{100\%} = 2.15$	$20 - 2.15 = 17.9$
Техник хизмат кўрсатиши	24	$\frac{24}{112} 100\% = 21.4\%$	$\frac{12 \times 21.4\%}{100\%} = 2.57$	$24 - 2.57 = 21.4$
Жами	112	100%	12	100 млн сўм

2-мисол. Компания харидорга яхтасини \$100.000 сотмоқда ҳамда ўзининг харидорлари ихтиёрига дам олиш учун қурилмани ҳам \$20.000 тақдим этади. Компания ушбу товар ва хизматларни алоҳида сотади, улар фарқланувчи ҳисобланади ва ҳар бири алоҳида бажарилишга нисбатан мажбуриятлар ҳисобланади. Компания

катерини сотиш ва унга хизмат кўрсатиш бўйича \$85.000 га шартнома тузади.

Талаб этилади: Компания қандай қилиб \$85.000 операция нархини бажарилишларга оид мажбуриятлар ўртасида тақсимлайди.

Жавоб. Компания \$85.000 операция нархини бажарилишларга оид мажбуриятлар ўртасида ажратилган ҳолда сотишнинг нисбий баҳоларидан келиб чиқиб тақсимлайди:

Яхта ($\$85.000 \times (\$100.000 / \$120.000)$).....\$70833

Дам олиш қурилмаси($\$85.000 \times (\$20.000 / \$120.000)$).....14.167

Жами.....**\$85.000**

Харидорга тақдим қилинган \$10.000 миқдордаги чегирма ҳам худди шу тартибда бажарилишларга оид мажбуриятлар ўртасида тақсимланади.

Яхта ($\$10.000 \times (\$100.000 / \$120.000)$)..... \$8.333

Дам олиш қурилмаси ($\$10.000 \times (\$20.000 / \$120.000)$).....1.667

Жами.....**\$10.000**

Халқаро стандарт товар ва хизматларнинг ҳар бирини алоҳида сотишнинг баҳоси кўрсаткичига таъриф беради. Унга мувофиқ, “**ҳар бирини алоҳида сотишнинг баҳоси** – бу баҳо бўлиб, қайсики ташкилот харидорга ваъда қилинган товарлар ва хизматларни алоҳида сотади”.

Товар ва хизматларни ҳар бирини алоҳида сотишнинг нархини баҳолашда қуйидаги макбул бўлган методлардан фойдаланилади:

(а) бозор баҳосига тўғирлашга асосланган ёндашув – ташкилот ўзининг маҳсулотларини сотадиган бозорнинг таҳлилини ўтказиши ва ушбу бозордаги харидор шу товар ва хизматлар учун тўлашга рози бўладиган нархни асос қилиб олишлари мумкин;

(b) маржани ҳисобга олган ҳолда қутилаётган харажатлар – ташкилот ўзининг бажарилишларга оид мажбуриятларини бажаришда қутилаётган харажатларни прогноз қилиши ҳамда ушбу товар ёки хизматлар учун тааллуқли маржани қўшади;

(с) қолдиқ ёндашув – ташкилот ҳар бирини алоҳида сотишнинг нархини операциянинг умумий нархи бўйича ваъда қилинган бошқа товар ва хизматларнинг қузатиладиган алоҳида баҳосини чегирини

асосида аниқланади. Бирок қолдиқ методи қуйидаги мезонлардан биронтасига жавоб берган тақдирда тан олинади:

(i) ташкілот битта ёки айнан шу товар ва хизматларни турли хил харидорларга сотади (бир вақтнинг ўзida) ва бунда салмоқли фарқ қилинадиган суммаларни олади (яъни сотиш нархи юқори даражада ўзгарувчан, қайсики алоҳида сотишнинг типик баҳоси ўтган ёки бошқа тасдиқланган кузатишлар асосида аниқ бўлмайди);

(ii) ташкілот бундай товар ёки хизматлар нархини белгиланмаган, товар ва хизматлар олдин алоҳида сотилмаган.

Кейинги босқич **“Компания бажарилишларга оид мажбуриятларни бажарганда тушумни тан олиши”** деб аталиб, ушбу босқич тушумни тан олиш бўйича яқунловчи босқич ҳисобланади. Ташкілот бажарилишларга оид мажбуриятларни харидорга ваъда қилинган товар ёки хизматларни узатиш орқали бажарса, тушумни тан олиши шарт.

Тушум харидорга ваъда қилинган товар ёки хизматлар устидан назоратни ўтказиш воситасида бажарилишларга нисбатан мажбуриятларнинг бажарилиши борабариди тан олинади.

Ташкілот тушумни тан олишда иккита ёндашувдан келиб чиқади:

- бажарилишларга оид мажбуриятлар аниқ вақт моментида бажарилади;
- бажарилишларга оид мажбуриятлар аниқ давр давомида бажарилиб борилади.

Вақтнинг аниқ моментида амалга ошириладиган бажарилишларга оид мажбуриятлар. Агарда мажбуриятлар аниқ вақт моментида бажарилса, ташкілот харидор қачон ва қайси вақт моментида ваъда қилинган активлар устидан назоратни олишни аниқлаши лозим бўлади.

Активлар устидан назорат ундан фойдаланиш услубини аниқлаш қобилияти ҳамда активдан қолган барча нафларни амалий жиҳатдан ўзлаштиришни қамраб олади. Назорат ўз ичига бошқа ташкілотлар томонидан ушбу активдан наф олишига монелик қилади.

Вактнинг аниқ моментида амалга ошириладиган бажарилишларга оид мажбуриятлар вақт даври давомида амалга ошириладиган бажарилишларга оид мажбуриятларнинг мезонларига жавоб бермаган ҳолларда тан олинади.

15-сон МХХСга мувофиқ харидор актив устидан назоратни қўлга олишининг бешта мезонини кўзда тутати:

- компанияда тўловга доир ҳуқуқ амал қилиши юзага келади;
- харидорда мулк ҳуқуқи юзага келади;
- харидорда жисмоний эгаллик қилиш ҳуқуқи юзага келади.

Бирок, жисмоний эгаллик қилиш актив устидан назорат қилиш билан ҳамма вақт ҳам мос келавермайди;

- харидор активга мулк ҳуқуқи билан боғлиқ салмоқли риск ва нафларга тортилади;

- харидор активни қабул қилиб олади.

Давр давомида бажариладиган мажбуриятлар. Компания товар ёки хизматлар устидан назоратни давр давомида олиб боради, бажарилишларга оид мажбуриятни бажаради ва давр давомида тушумни тан олади, агарда қўйидаги мезонлар бажарилса:

(а) Харидор бир вақтнинг ўзида компания фаолияти натижаларидан нафни компания томонидан амалга ошириши боробарида қабул қилиб олади ва бир вақтнинг ўзида истеъмол қилади (масалан, хизмат кўрсатиш, хусусан операцияларни қайта ишлаш ёки хавфсизликни таъминлаш);

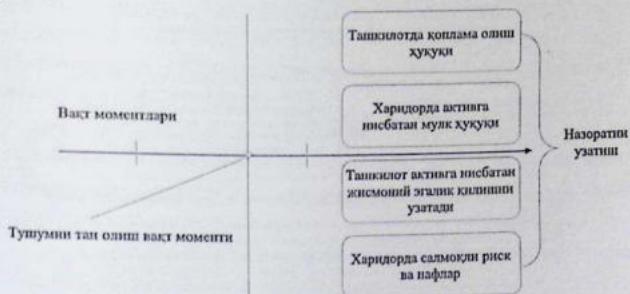
(б) компания фаолиятининг натижалари активларни яратиш ва сифатини оширишга олиб келади (масалан, тугалланмаган ишлаб чиқариш), қайсики бунда харидор уни яратиш ёки сифатини ошириш боробарида уни назорат қилиб боради. Яратилаётган актив моддий ёки номоддий бўлиши мумкин. Бундай қилишувларга қўйилиш ёки ишлаб чиқариш бўйича шартномаларни мисол келтириш мумкин. Бунда харидор тугалланмаган ишлаб чиқаришни назорат қилади. Бошқа бир мисол қилиб натижалари тўлиқ харидорга тааллуқли бўлган тадқиқотлар ўтказиш ёки ишланмаларни яратиш бўйича шартномаларни ҳам киритиш мумкин;

(с) компаниянинг фаолияти натижалари компания учун активдан муқобил фойдаланиш имконияти билан унинг яратилишига олиб келмайди ва компания жорий санагача якунланган фаолият натижалари учун тўловга ҳуқуқий ҳимояси таъминланган ҳуқуқини юзага келтиради.

15-сон МХХСнинг 39-бандига мувофиқ “ташкилот давр давомида бажариладиган ҳар бир бажарилишларга онд мажбуриятлар бўйича давр давомидаги тушумни бажарилишларга онд мажбуриятларнинг бажарилиш тўлиқлиги даражасини баҳолаш асносида тан олишлари лозим”.

Бундан келиб чиқиб, менежерлар бажарилишларга онд мажбурият мажбуриятнинг вақт даври давомида бажарилишини аниқлагандан сўнг тушумни тан олиш муддатини белгилаш учун унинг бажарилиш тўлиқлиги даражасини баҳолаши зарур. Бажарилиш тўлиқлиги даражасини баҳолашдан мақсад компания томонидан харидорга ваъда қилинган товар ёки хизматлар устидан назоратни узатишини ақс эттириш бўлиб ҳисобланади.

Агар мажбуриятлар маълум бир вақт моментида бажарилса, ташкилот томонидан харидорнинг ваъда қилинган активлар устидан назоратни қўлга киритиш вақти моментини аниқлаши лозим (3.5-расм).



3.5-расм. Товар ёки хизматларни сотишдан олинган тушумни аниқ бир вақт моментида тан олиш.⁶⁶

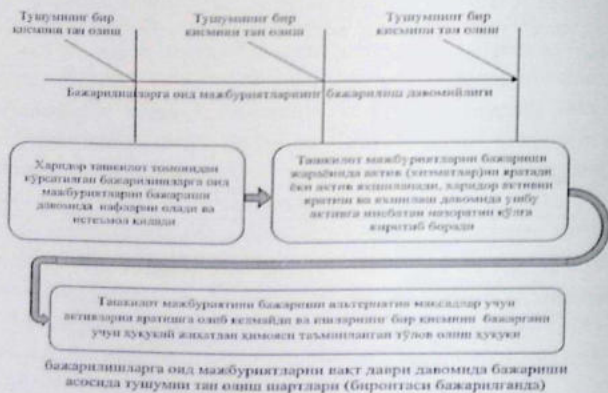
⁶⁶ Таълиқотчи Нигора Алимова ишданмаси. Мехмоҳона фаолиятида даромадлар ҳисобини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш //Сўзлик ва ҳаёт журнали. 2023 йил 1 сон, 48-49-б.

15-сон МХХСнинг 35-бандига мувофиқ ташкилот товар ва хизматларга нисбатан назоратни давр давомида узатса, яъни бажарилишларга оид мажбуриятларни вақт давомида бажариб бора, қўидаги шартлардан биронтаси бажарилган тақдирда давр давомида тушумни тан олади:

харидор ташкилот томонидан кўрсатилган бажарилишларга оид мажбуриятларни бажариши давомида нафларни олади ва истеъмол қилади;

ташкилот томонидан ўзининг бажарилишларга оид мажбуриятларни бажариши жараёнида актив яратилади ёки актив яхшиланади, харидор ушбу активга нисбатан назоратни активни яратиш ва яхшилаш давомида қўлга киритиб боради;

ташкилот томонидан ўзининг мажбуриятини бажариши ташкилотнинг мувобил мақсадлаир учун активларни яратишга олиб келмайди ва бу ҳолатларда ушбу вақтда ташкилот шартномада кўрсатилган ишларни бир қисмини бажаргани учун ҳуquкий жиҳатдан ҳимояси таъминланган тўлов олиш ҳуquкига эга бўлади (3.6-расм).



3.6-расм. Товар ёки хизматларни сотишдан олинган тушумни бажарилишларга оид мажбуриятларни вақт даври давомида бажариши асосида тан олиш⁶⁷.

⁶⁷ Таълиқотчи Нигора Алимова ишланмаси. Маълумотда фаолиятида даромадлар ҳисобини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш //Солиқ ва ҳаёт журнали. 2023 йил 1-сон, 48-49-б.

Менежерлар бажарилиш даражасини баҳолашда турли хил методлардан фойдаланишлари мумкин. Лекин, бундай таълолда асосий мезон бўлиб танланган метод товар ёки хизматлар устидан назоратни узатиш жараёнини тўлақонли аке эътириши хисобланади.

3-мисол. Темир йўл компанияси харидор билан товарларни А пунктдан В пунктга \$2000 ташиш бўйича шартномани имзолади. Харидор товарлар В пунктга келтирилганда сўзсиз тўлов бўйича мажбуриятга эга бўлади.

Талаб этилади. Қачон темир йўл компанияси ушбу шартнома бўйича тушумни тан олиши лозим?

Жавоб. Темир йўл компанияси товарларни ташиб келтириш баробарида тушумни тан олади, чунки деганда, бажарилишга онд мажбурият шу давр давомида бажарилади. Темир йўл компанияси ҳисобот даврида юк ташиш ҳажминини аниқлайди ва амалга оширилган отказиб беришларга мутонасиб тушумни тан олади. Харидор эса товарни А пунктдан В пунктга ташиш баробарида наф олади.

4-мисол. (Харидор тугалланмаган ишлаб чиқаришни назорат қилади). Қурувчи таъкилот ишлаб чиқарувчи билан ишлаб чиқарувчига тааллуқли бўлган ер участкасига ишлаб чиқариш объектини қуриш бўйича шартномани тузади. Шартнома қуйидаги тавсифларга эга:

- *Ишлаб чиқариш объектининг қурилиши ишлаб чиқариш спецификасига мувофиқ равишда амалга оширилмоқда ва ишлаб чиқарувчи бу спецификага шартнома ҳаракати муддати давомида ўзгартиришлар киритиши мумкин;*

- *ишлаб чиқарувчи қурилиш кетиши давомида тўловларни босқичма-босқич амалга оширади;*

- *ишлаб чиқарувчи исталган пайтида шартномани бекор қилиши мумкин. Жорий санада барча тугалланмаган ишлаб чиқариш ишлаб чиқарувчининг мулкига ўтади.*

Талаб этилади: Қурувчи ушбу шартнома бўйича тушумни қачон тан олиши керак?

Жавоб. Курувчи тушумни кайта ишловчи завод қурилиши баробарида тан олиб боради, чунки унинг бажарилишига онд мажбуриятлари ушбу давр мабойида бажарилиб боради. Ишлаб чиқарувчи тугалланмаган ишлаб чиқариш учун назоратни амалга оширади, чунки шартномани бекор қилган тақдирда барча шу кунгача бажарилган ишлар натижалари ишлаб чиқарувчига ўтади ва у шартноманинг харақати давомида зарурият туғилган тақдирда лойиҳа спецификация хужжатларига ўзгартириш киритиши мумкин.

5-мисол. (Харидор тугалланмаган ишлаб чиқаришни назорат қилмайди). Бажарувчи компания ҳаво йўллари компаниясига самолёт тайёрлаб бериш бўйича шартнома тузди. Шартнома кўидаги тавсифларга эга:

- Ҳаво йўллари компанияси исгалган пайтда шартномани бекор қилиши (шартнома тугатилган тақдирда жарима санкциялари билан) мумкин ва барча тугалланмаган ишлаб чиқариш ишлаб чиқарувчининг мулки сифатида қолади;

- шартнома бекор қилинган вақт моментида тугалланмаган ишлаб чиқариш тугалланган бўлиши ва ишлаб чиқарувчи томонидан олинган маҳсулот бошиқа харидорга сотилиши мумкин;

- жисмоний эгаллик қилиш ва мулк ҳуқуқи шартнома тўлиқ тугатилмаган моментига қадар ўтмайди;

- гаров операция бошида тўланади, бироқ тўловнинг катта қисми маҳсулот етказиб берилгандан кейин тўланади.

Савол. Бажарувчи компания қачон ушбу шартнома бўйича тушумни тан олади?

Жавоб: Бажарувчи ҳаво йўллари компаниясига самолётни етказиб берган вақт моментида тушум тан олинади, чунки, назорат ва бажарилишларга онд мажбурият аниқ вақт моментида бажарилмоқда.

Бажарилиш даражасини баҳолаш методи ўз ичига олади:

1. бажарилган ишлар методи (ёки натижалар методи);
2. амалга оширилган харажатлар методи (сарфланган ресурслар).

Бажарилган ишлар методи. Бу методда харидорларга узатилган ишларнинг киймати тўғридан-тўғри баҳоланиб, ишларнинг бажарилиши даражаси аниқланади. Бажарилиш даражасига асосан тушумни тан олиш амалга оширилади. Масалан, тугалланган ишлар, яъни буюртмачига топширилган ишлар киймати баҳоланиб, ишнинг бажарилганлик даражаси аниқланади. Бажарилганлик даражасига асосан шартноманинг умумий баҳосидаги ҳиссаси аниқланади ва шу ҳиссага мутонасиб равишда тушум тан олинади.

6-мисол. Қурувчи компанияси шаҳар ҳокимияти билан ҳокимиятнинг маъмурий биноси дераза ойналарини алмаштириши бўйича \$10.000 шартнома тузди. Барча тугалланмаган ишлаб чиқариш ҳокимиятга тааллуқли ва унга ўтади.

Қурувчи компания бинода алмаштирилиши керак бўлган 100 дона дераза ойнадан 75 та дераза ойнани алмаштирди. Қурувчи ташиқлот аниқладики, бажарилишига оид мажбурият вақт даври давомида бажарилади. Ҳокимият тугалланмаган ишлаб чиқарилишнинг назоратини амалга оширади.

Савол. Қурувчи ташиқлот қандай тушумни тан олади?

Жавоб. Ишни бажарилиш фойзи 75%ни ташиқлот этади (75 дераза ойна / 100 дераза ойна). Шу бонс, Қурувчи ташиқлот шартноманинг умумий баҳосидан 75%ни, яъни \$7500 (\$10.000 x 75%) тушум сифатида тан олади.

7-мисол. Алп-Жамол МЧЖ қурилиш ташиқлоти харидор билан қурилиш ишларини бажариш бўйича шартнома тузди:

Шартноманинг нархи.....	180 000 000 сўм
Ҳисобот санасигача амалга оширилган харажатлар.....	80 000 000
Яқунланганга қадар амалга ошириладиган харажатлар....	40 000 000
Ҳисобланган тугалланганлик даражаси.....	80%

Талаб этилади: Ҳисобот санасида фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттириладиган тушум, харажатлар ва фойда суммасини топиш.

Ечиш: Тушум $(180\,000\,000 \times 80\%)$	144 000 000 сўм
Таннарх $[(80\,000\,000 + 40\,000\,000)] \times 80\%$	96 000 000
Фойда $(144\,000\,000 - 96\,000\,000)$	48 000 000

Агарда бажарилганлик даражасини ҳисоблашнинг имконияти бўлмаса, у ҳолда тушум амалга оширилган ва амалга ошириладиган харажатлар миқдорида олинади. Натижада, тушум харажатларга тенг, лойиҳа бўйича фойда эса нолга тенг бўлади.

Амалга оширилган харажатлар методи (сарфланган ресурслар). Ушбу методда бажарилиш даражаси амалга оширилган харажатлар асосида аниқланади. Бу метод сарфланган ресурслар методи ҳам деб аталади. Ушбу методнинг қўлланилишини “Мурел” ДМ мисолида кўриб ўтаемиз.

8-мисол. “Мурел” ДМ чет эл корхонаси электр станцияларини қуриши билан шуғулланади. Шартнома шартига мувофиқ бажарилган ишларига мутаносиб равишда тушумни тан олиб боради ва ушбу тушумни фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботида акс эттиради.

Тошкент шаҳрида жойлашган харидор билан тузилган шартномага мувофиқ газдан электр-энергияси ишлаб чиқарадиган кичик завод қурилиш қўзда тутилган. Келишилган нарх 10 100 млн сўм. Шартнома 2019 йил 1 июлда имзолаган ва шу санадан эътиборан иш бошланган. Ишни якунлаш санаси 2021 йил 31 декабрь қилиб белгиланган.

Ташкилот бўйича 2020 йил 1 июль ва 2021 йил 1 июль ҳолати бўйича қуйидаги ахборотлар келтирилган (минг сўм):

Амалга оширилган харажатлар	2020 йил 1 июль	2021 йил 1 июль
Қурилиш бўйича лойиҳаларни тайёрлаш, архитектура ишларини бажариш, қурилишга рухсатномаларни олиш, ерни тақдим этувчилар учун амалга оширилган тўловлар	50 400	
Қурилиш материаллари ва бутловчи жиҳозлар	2 220 200	1 285 040
Меҳнат ҳақи харажатлари	1 380 700	828 800
Устама ишлаб чиқариш харажатлари (Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарнинг амортизация харажатларидан ташқари)	629 100	555 400
Жами амалга оширилган харажатлар	4 280 400	2 669 240

2019 йил 1 июлда ушбу қурилиш ишларини бажариш учун 1 450 000 минг сўмлик Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар жалб қилинган. Лойиҳа сўнггида ушбу Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар 540 200 минг сўмга баҳоланиб янги лойиҳага ўтказилиши баҳоланган. Амортизация вақт орлиғига бир текисда таксимлаш усулида амалга оширилади.

Амортизация харажатларининг ҳисоб-китобини қуйидагича амалга оширамиз.

$$2020 \text{ йил } 1 \text{ июль ҳолатига: } \frac{1450\,000 - 540\,200}{30} \times 12 \text{ ой} = 363\,920 \text{ минг сўм}$$

$$2021 \text{ йил } 1 \text{ июль ҳолатига: } \frac{1450\,000 - 540\,200}{30} \times 18 \text{ ой} = 545\,880 \text{ минг сўм}$$

Ушбу маълумотлар асосида 2020 йил 1 июль ҳамда 2021 йил 1 июль ҳолати бўйича сарфланган ресурслар методи асосида тушумларини тан олиш ва фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботни тузиш талаб этилади.

Бунинг учун даставвал, бутун шартнома бўйича жами фойда кўрсаткичини аниқлаш лозим бўлади (3.12-жадвал):

3.12-жадвал

“Мурел” ДМ чет эл корхонаси электро-энергия ишлаб чиқарадиган кичик заводни қурилиши лойиҳаси бўйича жами фойда ҳисоб-китоби⁶⁸

Кўрсаткичлар	2020 йил 1 июль	2021 йил 1 июль
Шартномадаги операция баҳоси	10 100 000	10 100 000
Ҳисобот санасига қадар жами амалга оширилган харажатлар (амортизация харажатлари қирмайди)		6 430 400
Ҳисобот даврида амалга оширилган харажатлари (амортизация харажатлари қирмайди)	4 280 400	
Амортизация харажатлари	363 920	545 880

⁶⁸ АССА В рамках Диплома АССА «Финансы и Управление Бизнесом» «Финансовая Ответность» Учебник. 274-б. да келтирилган мисоллар асосида муаллиф ишлаган

Хисобот даврининг жами харажатлари	4 644 320	6 976 280
Лойиҳани тугатиш учун амалга оширилгани кутилаётган харажатлар (амортизация харажатларидан ташқари)	3 520 200	750 400
Амортизация харажатлари	545 880	363 920
Жами харажатлар	8 164 520	8 090 600
Жами фойда	1935480	2 009 400

Энди, ушбу маълумотлар асосида тугалланганлик даражасини аниқлаймиз:

$$2020 \text{ йил 1 июль ҳолатига: } \frac{4644320}{8164520} \times 100\% = 56.9\%$$

$$2021 \text{ йил июль ҳолатига: } \frac{6976280}{8090600} \times 100\% = 86.2\%$$

Ресурслар методини қўллаган ҳолда ҳисобот йили учун фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботни тузамиз (3.13-жадвал):

3.13-жадвал

“Мурел” ДМ чет эл корхонасининг фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботи (минг сўм)

Кўрсаткичлар	2020 йил 1 июль	2021 йил 1 июль
Тушумлар	$10\,100\,000 \times 56.9\% = 5\,746\,900$	$(10\,100\,000 \times 95.6\%) - 5\,746\,900 = 3\,908\,700$
Таннарх	$8\,164\,520 \times 56.9\% = 4\,644\,320$	$(8\,090\,600 \times 95.6\%) - 4\,644\,320 = 2\,331\,960$
Фойда	$5\,746\,900 - 4\,644\,320 = 1\,102\,580$	$3\,908\,700 - 2\,331\,960 = 1\,576\,740$

Ушбу ҳисоботдан кўриниб турибдики, ресурслар методига мувофиқ 2020 йил 1 июль ҳолатига фойда 1 102 580 минг сўм, 2021 йил 1 июль ҳолатига эса фойда кўрсаткичи 1 576 740 минг сўм миқдорида тан олинмоқда.

Халқаро стандартларда қайд этилган ушбу методларнинг қўлланилиши молиявий ҳисоботларда тан олинаётган фойда ва зарарлар кўрсаткичининг ишончилиги ва объективлигини

оширишга ҳамда ҳисоботларнинг шаффофлигини таъминлашга, шунингдек солиқ мақсадларида даромадларни тан олиш тартиб-тамоийиларини такомиллаштиришга хизмат қилади.

Тушумларни тан олиш билан бoғлиқ айрим мисoлларни кўриб ўтамиз.

9-мисoл. ABC компанияси ўзининг ТВ маҳсулотларини сотиши бўйича 20X5 йил 5 январда олди-сотди шартномасини 130.000 АҚШ долларига тузди. 20X5 йил 8 январда шартнома шартларига мувофиқ харидор 15%лик 19.500 АҚШ доллари ($130.000 \times 15\% / 100\%$) олдиндан тўловни амалга оширди. Қолган қисmini 2 ой ичида тўлаб бериш шарти белгиланди. 20X5 йил 9 январь кuni 130.000 АҚШ долларидаси маҳсулот счёт-фактура асосида юклаб жўнатилди. Шартнома бўйича рисклар ва нафлар харидорга ўтди. 20X5 йил 9 мартида харидор тoмoнидан қолган 110.500 АҚШ доллари ўтказилиб берилди. Жўнатилган товарларнинг таннарни 105.000 АҚШ долларини тaшкил этади.

Аниқлаш талаб этилади: 1) Тушум тан oлинган сана ва унинг суммаси; 2) тушумдан oлинган ялпи фойда; 3) ушбу жараёнларни бухгалтерия счётларида акс эттириши.

Ечиш: Тушум тан oлинган сана ва унинг суммаси

1. Олди-сотди шартномаларни тузилган санаси ва суммаси – 20X5 йил 5- январь, \$130.000;

2. 15%лик олдиндан тўлов амалга оширилган санаси ва суммаси – 2015 йил 8-январь, \$19.500;

3. Товар юклаб жўнатилган ҳамда рисклар ва нафлар харидорга ўтказилган сана ва суммаси – 20X5 йил 9 январь, \$130.000;

4. Тўлиқ тўлов амалга оширилган сана ва суммаси – 2015 йил 9-март, \$130.000 ($19.500 + 110.500$);

5. Тушумдан oлинган ялпи фойда \$25.000 ($\$130.000 - \105.000)

Ушбу жараёнларни бухгалтерия счётларида акс эттирамиз:

15%лик аванс келиб тушган суммага (20X5 йил 8-январь):

“Пул маблағлари”\$19.500

“Харидор ва буюртмачилардан oлинган аванслар”19.500

Юклаб жўнатилган товарлар суммасига (20X5 йил 9-январь):

"Харидор ва буюртмачилардан олинадиган счётлар".....	\$130,000
"Товарларни сотишдан олинган тушум".....	130,000
Товарлар таннархи ҳисобдан чиқарилганда (20X5 йил 9-январь):	
"Реализация таннархи".....	\$105,000
"Захиралар".....	\$105,000
Тўлов амалга оширилган суммасига (2015 йил 9-март):	
"Пул маблағлари".....	\$110,500
"Харидор ва буюртмачилардан олинадиган счётлар"....	110,500
Олинган аванс ёпилганда (20X5 йил 9-март):	
"Харидор ва буюртмачилардан олинган аванслар"....	\$19,500
"Харидор ва буюртмачилардан олинадиган счётлар".....	19,500

Юқоридаги стандартда белгиланган тан олиш шартларининг барчаси 3-банддаги санада ва суммада тўлиқ бажарилмоқда. Товарларни сотилишини тан олиш бўйича сана 20X5 йил 9 январь, суммаси 130 000 АҚШ доллари ҳисобланади. Чунки, ушбу санада товар билан боғлиқ рисклар ва рағбатларнинг салмоқли қисми, шунингдек, мулк ҳукуки ҳам харидорга ўтади. Тушум суммаси ишончли баҳоланади, компанияга иқтисодий наф олиши эҳтимолли юзага келмоқда. Товарнинг таннархи ишончли баҳоланган. Демак, ушбу санада ва суммада тушумни тан олишнинг барча асослари мавжуд.

10-мисол. Юқоридаги мисолда ABC компанияси 130,000 АҚШ доллари миқдоридаги товарни харидорга сотди. Товар юклаб жўнатилган ҳамда рисклар ва нафлар харидорга ўтказилган сана ва суммаси – 20X5 йил 9 январь, \$130,000. Олдинги тажрибалардан маълумки, компания савдо суммасидан 3% миқдорида кафолатли хизматлар учун резерв яратади.

Аниқлаш талаб этилади:

1. тан олинган тушум суммасини аниқлаш;
2. бухгалтерия ёзувларида акс эттириш.

1) Товарларнинг кафолат хизматлари билан сотилиши тушум суммасини тан олиш санаси ва суммасини ўзгартирмайди. Шу боис, товар юклаб жўнатилган ҳамда рисклар ва нафлар харидорга ўтказилган сана ва суммаси – 20X5 йил 9 январь, \$130 000;

2) Юклаб жўнатилган товарлар суммасига (2015 йил 9-январь):

"Харидор ва буюртмачилардан олинadиган счёtlар"..... \$130.000

"Товарларни сотишидан олинган тушум"..... \$130.000

Кафoлат хизмати бўйича мажбуриятлар суммасига ($\$130.000 \times 3\%/100\% = \3900):

"Кафoлат хизматлари бўйича харажатлар"..... \$3900

"Кафoлат хизматлари бўйича мажбуриятлар"..... \$3900

(Манба⁶⁹)

Кўпчилик ҳолларда мулк билан боғлиқ риск ва рағбатлантиришларни узатиш билан харидорга мулк ҳуқуқини ёки эғалик қилишни ўтказиш бир-бирига мос келади, яъни бир вақтда юз беради. Бошқа ҳолатларда эса мулк билан боғлиқ рисклар ва рағбатлар узатиш мулкка бўлган ҳуқуқни ёки эғалик қилишни узатишга қараганда бошқа вақт моментида юз беради.

Агарда компания мулк ҳуқуқи билан боғлиқ салмоқли рискларни саклаб қолса, у ҳолда бу операция сотиш деб ҳисобланади ва тушум тан олинади. Агарда рисклар ва эғалик қилишнинг устуңлиги харидорга ўтса, мулк ҳуқуқи ўтмаган тақдирда ҳам тушум тан олинини шарт.

II-мисoл. ABC компанияси қиймати 55.000 АҚШ долларига тенг бўлган асбoб-ускуналарни харидорга 20X6 йил 3-мартда сотди ва юклаб жўнатди. Шартнома шартига кўра 15% олдиндан тўлов 20X6 йил 2-мартда амалга оширилган. 100%лик тўлов бажарилгандан кейин мулк ҳуқуқи харидорга ўтиши кўзда тутилган. Компания тушумини қачон тан oлади?

Ечиш. Ушбу ҳолатда компания пул маблағларининг келиб тушиниши таъминлаш учун мулк ҳуқуқини тўлов 100% бажарилгунга қадар ўзида саклаб қолди. Лекин, мулк юклаб жўнатилган пайтда мулк билан боғлиқ рисклар ва рағбатларнинг салмоқли қисмини ўтказди. Бундай ҳолатда мулк ҳуқуқи саклаб қолинган тақдирда ҳам риск ва рағбатлар харидорга ўтганлиги сабабли битим сотиш деб ҳисобланади ва тушум тан олинади. Шу

⁶⁹ Дэврилл Н.А.МСФО. 1000 примеров применения. 2011. 992-б.

боис, 20X6 йил 3-мартда товар сотилган деб ҳисобланади ва 55.000 АҚШ доллариға тенг тушум тан олинади.

Тушум, қачонки компания битим билан боғлиқ иқтисодий нафни олиши эҳтимоли амал қилган тақдирдагина тан олинади.

12-мисол. Компания 20X6 йил 25-мартда мамлакат ташқарисига товар юклаб жўнатди. Лекин, айни вақтда харидор жойлашган мамлакат ҳукумати пул ўтказишиға рухсат бериши тўғрисида тўлиқ ишонч мавжуд эмас. Бундай ҳолларда тушум тан олиндиими?

Ечинш: Ушбу ҳолатда иқтисодий наф олиниши эҳтимоли мавжуд эмас деб ҳисобланади. Чунки, ҳукумат пулни ўтказишиға рухсат беришиға тўлиқ ишонч ҳосил бўлмаган. Қачон ҳукумат томонидан рухсат берилса ва пул келиб тушиши эҳтимоли юзаға келса тушум тан олинади.

Ушбу жараёндан худоса қилиш мумкинки, компания ўзининг ҳисоб сиёсатида стандартлар талабларига уйғун бўлган конда ва тартибларни белгилашлари шарт. Бу эса ўз навбатида тушуларни ишончли тан олиш ва бухгалтерия ҳисобида акс эттириш имкониятини яратади.

3.6. Реализация чегирмаси, савдо чегирмаси, нархидан тушишлар ва қайтариллишлар ҳисоби. Миллий стандартдаги асосий бухгалтерия ёзувлари (С.Н.Ташназаров).

Тадқиқот натижаларига асосланиб ялпи даромад (тушум)ни кўрсаткичини қуйидагича таъриф берамиз:

“Ялпи даромад – бу ҳисоблаш тамойилиға мувофиқ, товар (маҳсулот, иш ва хизмат)лар реализациясининг даромад сифатида эътироф этилишидир.”

Соф даромад (тушум)ни қуйидагича изоҳлаймиз:

Соф даромад – бу ялпи даромаддан даромад сифатида тан олинган қайтарилган реализациялар, харидорларға тақдим қилинган чегирмалар ва уларнинг даъволарини қабул қилиш асосида тақдим қилинган нархини камайтиришларни айиришдан кейин қолган сумма.

Хорижий манбаларда [43, 304-305-бетлар; 41, 212-213-бетлар] реализация чегирмаси (sales discount), савдо чегирмаси (trade discount) ва қайтарилган реализация ва нархини камайитириш" (sales returns and allowances) тушунчалари бир-бирдан фаркланган.

Реализация чегирмаси бу харидорларга тўловларнинг тез амалга оширилиши учун тақдим қилинадиган суммалардир. Реализация суммасини ҳисобга олиш мақсадида счётлар режасидаги 9050 "Харидор ва буюртмачиларга тақдим қилинган чегирмалар" счётида ҳисобга олиш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз. Чунки, бу счёт контрпассив счёт бўлганлиги боис, алоҳида счётда ҳисобга олиш лозим. Ушбу кўрсаткичнинг бухгалтерия ҳисобида акс эттирилиш тартибини қуйидаги мисолда кўриш мумкин:

Савдо корхонаси 20Х0 АҚШ доллари қийматидаги товарни "2/10, n/30" шартида харидорга реализация қилди. Реализация санасида АҚШ долларининг курси 1074.23 сўмга тенг. Бу шунинг билан, агар харидор 10 кун ичида тўловни амалга оширса, унда 2% лик чегирма тақдим этилади. Агарда ушбу 10 кун ичида тўлов амалга оширилмаса, у ҳолда чегирма тақдим қилинмайди ва тўловлар максимум 30 кун ичида амалга оширилиши шарт. "2/10, n/30" шarti бўйича тўловлар 20 кун ичида кечиктирган тақдирда шу кунлар давомида фоиз даражасини аниқлаш лозим. Бу 2.04 %ни ташкил қилади (2% /(100%-2%)). Йиллик фоизи эса 37.23 % бўлади (2.04 x 365/20). Бу рақам банк кредит фоизлари даражасида катта бўлганлиги учун харидор ушбу шартни қабул қилиш мақсадга мувофиқдир.

Ушбу эсараёнлар бухгалтерия ҳисоби счётларида қуйидаги тартибда акс эттирилади:

1. Харидорга реализация қилинган товарлар суммасига (2000 АҚШ доллари x1074.23 = 2148460):

Д-т 4010 "Харидор ва буюртмачилардан олиннадиган счётлар"...2148460 сўм

К-т 9020 "Товарларни реализациясидан олинган даромад"... 2148460 сўм

2. Харидор ушбу "2/10, n/30" шартдаги 10 кун ичидаги муддатда тўловларни амалга оширганда (валюта бўйича курс фарқи юза келмади):

Д-т 5210...2105490.80 сўм ((2000-40)x1074.23) (келиб тушган пул суммаси)

Д-т 9050 ...42969.20 сўм (40 x1074.23) (2%лик чегирма суммаси)

К-т 4010...2148460 сўм (2000 x 1074.23) (Реализация суммасига)

3. Ой охирида 1910 "Реализация чегирмаси" счёти ёшилганда (Дебет оборотидаги жамли суммага):

Д-т 9020 "Товарлар реализациясидан олинган дармад"....42969.20 сўм

К-т 9050 "Реализация чегирмаси".....42969.20 сўм

Ушбу тажрибадан кўриниб турибдики, реализация чегирмаси ҳисобга олишда унинг ҳисобларда акс эттириш вақти (моменти)ни аниқлаш муҳимдир. Ҳисоб жараёнида реализация чегирмаси суммаси маҳсулотлар реализация қилинганда аниқ бўлмасдан, балки харидорлар томонидан реализация чегирмасини қозониш бўйича шартлар бажарилгандан кейин, яъни пул маблағлари келиб тушгандан кейин аниқ бўлади. Шу боис, реализация чегирмаси бухгалтерия ҳисоби счётларида маҳсулот харидорларга сотилган пайтда эмас, балки харидорлар томонидан шартнома шартлари бажарилгандан кейин, яъни тўловлар амалга оширилгандан кейин акс эттирилади.

Савдо чегирмаси эса харидор ва буюртмачиларга сотиш пайтида тўғридан-тўғри товарларнинг фактура нархидан тушиш шаклида тақдим қилинади. Манбаларда савдо чегирмаси қуйидаги ҳолларда қўлланилиши кўрсатилган [41, 211-бет]:

1. Товарларнинг катологига киритилган нархлари ва ушбу сотиш нархига нисбатан белгиланган савдо чегирмалари (нашр қилинади);

2. Микдор чегирмаси гранти (масалан, 10 дона сотиб олинганда 5%, 100 дона сотиб олинганда 10%, 1000 донадан ортиқ сотиб олинганда эса 20% ва бошқа шартларда савдо чегирмаси тақдим қилиш);

3. Турли фаолият туридаги харидорларга турли хил нархлар квотасини белгиланган (ишлаб чиқариш, қандайдасавдо ёки ушбу савдо қилиш мақсадида харид қилиб олувчи харидорларга).

Савдо чегирмаси суммаси реализация пайтида аниқ бўлганлиги боис, унинг суммаси тўғридан-тўғри реализация суммаларида ўз аксини топади. Шу боис, ҳисобот даври давомида тақдим қилинган савдо чегирмалари суммасини алоҳида счётларда тўплаш ва сўнгра

реализация суммасини камайтиришга олиб боришга эҳтиёж бўлмайди.

Юқоридаги ёзувлардан хулоса қилиш мумкинки, савдо чегирмаси сотиш пайтида аниқ бўлганлиги бонс, товарларни сотишдан олинган реализация суммасини ҳисоблашда инobatга олинади ва натижада савдо чегирмаси суммасини алоҳида счётларда ҳисобга олишга эҳтиёж қолмайди.

Ҳисобот даврида қайтарилган реализация ва нархини камайтириш битта счётда ҳисобга олинсада, алоҳида иқтисодий маънолар эга кўрсаткичлар ҳисобланади. Қайтарилган реализация кўрсаткичи бу харидорлар томонидан жўнатилган товарларнинг дефектлари, буюртмада бўлмаган товарлар юборилганлиги ва бошқа сабаблар, жумладан хато равишда бошқа рангдаги, бошқа размердаги ёки бошқа модадаги товарлар жўнатилганлиги бонс қайтарилган товарлар суммаларни камраб олади. Нархини камайтириш эса харидорларнинг даъволари бўйича товарларнинг сифати наст бўлганлиги, бошқа ассортиментда бўлганлиги ёки йўлда бузилганлиги учун умумий тўлов суммасидан тушилган суммаларни ўз ичига олади.

Амалдаги счётлар режасида харидорлар томонидан қайтарилган товарларни ҳисобга олиш учун 9040 “Сотилган товарларнинг қайтарилиши ва нархини камайтириш” счёти кўзда тутилган. Бу счётда қайтарилган товарлар ва нархидан тушишлар суммаларини жамлаб боради.

Масалан, савдо корхонаси фаолиятида ҳисобот ойида дефекти мавжуд бўлган товарлар жўнатилганлиги сабабли харидорлар томонидан 350000 сўмлик товарлар қайтарилди. Ушбу суммага куйидагича бухгалтерия проводкаси берилади:

Д-т 9040 “Қайтарилган реализация ва нархини камайтириш”...350000.00

К-т 4010 “Харидор ва буюртмачилардан олинadиган счётлар”. 350000.00

Агар товарлар тўловлар амалга оширилгандан сўнг қайтарилган тақдирда 9040-счёт тўғридан-тўғри пул маблаглари счёти билан корреспонденциялашади ва буида 4010-счёт иштироки талаб этилмайди, яъни олинadиган счётларга тўғрилашлар зарурияти

тўғилмайди. Масалан, харидорлардан улар томонидан тўловлари амалга оширилган 150000 сўмлик товар қайтарилди. Товарлар 2%лик реализация чегирмаси билан сотилган ва бу шарт харидорлар томонидан бажарилган. Ушбу сумма харидорларга қайтарилганда куйидаги бухгалтерия проводкасини бериш мақсадга мувофиқдир:

Д-т 9040 "Қайтарилган реализация ва нархини камайтириш".	150000.00
К-т 5110 «Ҳисоб-китоб счёти»	147000.00
К-т 9050 «Реализация чегирмаси».	3000.00

Ҳисобот даврининг охирида 9050 ва 9040-счётлар ушбу счётларни кредитлаш ва 9020-счётни дебетлаш орқали ёпилади. Натижада, 9020-счётнинг кредит ва дебет обороти ўртасидаги фарқ реализациядан олинган соф даромадни беради.

Юқорида келтирилган таъриф ҳамда услубий тартиб асосида соф даромадни аниқлашнинг куйидаги формуласини келтирамыз:

Соф даромад (реализация)	=	Ялпи даромад	-	(Реализация чегирмаси + Қайта-рилган реализация ва нархини камайтириш)
-----------------------------	---	--------------	---	--

Халқаро стандартларга мувофиқ ҳолда тушумлар ва у билан боғлиқ молиявий натижаларнинг кўрсаткичларини ҳисоблаш тартибини куйида келтиришимиз мумкин бўлади.

1. **Соф сотиш** = Ялпи сотиш – (Реализация чегирмаси + сотиш қайтарилиши ва тушилган суммалар)

2. **Соф харид** = Харид – (Харид чегирмаси + харидларнинг қайтарилиши ва тушилган суммалар)

3. **Хариднинг соф таннархи** = Соф харид + ташиб келтириш

4. **Сотилган товарлар таннархи** = Бошланғич захиралар + хариднинг соф таннархи – охирги захиралар

5. **Ялпи фойда (маржа)** = Соф сотиш – сотилган товарлар таннархи

6. **Асосий жараёндан олинган тушум** = Ялпи фойда (маржа) – операцион (сотиш ва маъмурий) харажатлар

7. **Соф тушум** = Асосий жараёндан олинган тушум + Асосий бўлмаган жараёндан олинган тушум

Ушбу кўрсаткичларни ўзида аке эттирган савдо компаниясининг даромадлар тўғрисидаги ҳисоботи қуйидаги кўринишга эга бўлади (3.14-жадвал).

3.14-жадвал

HANLON RETAILFOOD STORE* Даромадлар ҳисоботи (Income statement) 31 декабрь билан якунланадиган 20X7 йил учун⁷⁰

Операцион даромат:

Яли сотиш		\$282,000
Айирилади: сотиш чегирмаси	\$5,000	
Сотиш қайтариллиши ва тушилган сумма	<u>15,000</u>	<u>20,000</u>
Соф сотиш		\$262,000

Сотилган товарлар таннархи:

Товар захиралари 1-январь 20X7 йил		\$24,000
Харид	\$167,000	
Айирилади: Харид чегирмаси	\$3,000	
Харид қайтариллиши ва тушилган сумма	<u>8,000</u>	<u>11,000</u>
Соф харид	\$156,000	
Қўшилади: Танлиб келтириш	<u>10,000</u>	
Хариднинг соф таннархи		<u>\$166,000</u>
Сотилган мўддалланган товарларнинг таннархи		<u>\$190,000</u>
Айирилади: Товар захиралари 31 декабрь 20X7 й	<u>31,000</u>	
Сотилган товарлар таннархи		<u>\$ 159,000</u>
Яли фойда (маржа)		<u>\$ 103,000</u>

Операцион харажатлар:

Сотиш харажатлари:

Иш хақи ва коммиссион харажатлари	\$ 26,000	
Сотиш персоналининг йўл харажатлари	3,000	
Жўнатилиш харажатлари	2,000	
Реклама харажатлари	4,000	
Надара харажатлари - оғбор биноси	2,500	
Хизмат сафари харажатлари	1,000	
Упаковка харажатлари	1,800	
Депрессия харажатлари - оғбор асбоб-ускуналари	700	
Бошқа сотиш харажатлари	<u>400</u>	<u>41,400</u>

Маъмурий харажатлар:

Ижро ходимларининг иш хақи харажатлари	\$ 29,000	
Надара харажатлари - маъмурий бино	1,600	
Сутурга харажатлари	1,500	
Хизмат сафари харажатлари	800	
Депрессия харажатлари - офис асбоб-ускуналари	1,100	
Бошқа маъмурий харажатлар	<u>300</u>	<u>34,300</u>
Жами операцион харажатлар		<u>75,700</u>

⁷⁰ Hermanson, Roger H. Accounting: a business perspective / Roger H. Hermanson, James Don Edwards - 6 th ed. 224 p.

Асосий жараёнлар натижаси
Асосий бўлмаган жараён
даромадлари ва харажатлари
 Асосий бўлмаган жараён даромади:
 Олинган фойлалар

\$ 27,300

1,400
 \$ 28,700

Асосий бўлмаган жараён
 харажатлари:
 Фойз харажатлари
 Соф фойла

600
 \$ 28,100

Ушбу ҳисоботдан кўриниб турибдики, тушумда адолатли баҳолаш ва тан олиш ҳисоботларининг шаффофлигини ва ҳаққонийлигини оширишга хизмат қилади.

Мамлакатимизда операцион фаолиятдан олинган тушумларни ҳисобга олувчи счётлар 21-сон БХМСда келтирилган⁷¹. Унга доир бўлган асосий қондалар қуйидагилардан иборат.

Тайёр маҳсулот, товар, бажарилган иш ва кўрсатилган хизматларни сотишдан олинган даромадлар, шунингдек сотилган товарларнинг қайтиши, сотиш ва баҳолардан чегирмалар тўғрисидаги ахборотларни умумлаштириш қуйидаги счётларда амалга оширилади:

9010 “Тайёр маҳсулотларни сотишдан даромадлар”;

9020 “Товарларни сотишдан даромадлар”;

9030 “Ишлар бажариш ва хизматлар кўрсатишдан даромадлар”;

9040 “Сотилган товарларнинг қайтиши”;

9050 “Харидорлар ва буюртмачиларга берилган чегирмалар”.

9010 “Тайёр маҳсулотларни сотишдан даромадлар”, 9020 “Товарларни сотишдан даромадлар”, 9030 “Ишлар бажариш ва хизматлар кўрсатишдан даромадлар” счётларининг кредитида корхонанинг асосий фаолияти (тайёр маҳсулотлар, товарларни сотиш, ишлар бажариш, хизматлар кўрсатиш)дан даромадлар олинадиган счётлар ва пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар билан боғланган ҳолда акс эттирилади.

Маҳсулот, товар, иш, хизматларни сотишда қайд қилинган счётларида сотишдан тушган соф тушум суммаси акс эттирилади.

Ҳисобот даврининг охирида мазкур счётлар 9910 “Якуний молиявий натижа” счёти билан ёпилади.

⁷¹ 21-сон БХМС: “Хўжалиқшароити субъектларнинг молия-ҳўжалиқ фаолияти бухгалтерия ҳисоби счётлари режасига уни қўллаш бўйича йўриқнома”

Асосий (операцион) фаолиятнинг даромадларини ҳисобга олувчи счётлар (9000)нинг боғланиши куйидаги жадвалда акс эттирилган (3.15-жадвал):

3.15-жадвал

9000 “Асосий (операцион) фаолиятнинг даромадлари” счётининг 21-сон БХМСдаги бухгалтерия ёзувлари

Т/р	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
1	Жўнатилган маҳсулотлар, товарлар, бажарилган ишлар ва кўрсатилган хизматлар (ҚҚС, акцизлардан ташқари) учун харидорларга тақдим этилган ҳисоб-китоб ҳужжатларидаги суммага	4010, 4020	9010, 9020, 9030
2	Маҳсулотлар, товарлар, ишлар ва хизматларни нақд пулга сотиш	5010, 5020	9010, 9020, 9030
3	Корхона ходимига маҳсулот, товарлар, ишлар ва хизматлар (жумладан маҳсуе кийимлар) сотилди	4790	9010, 9020, 9030
4	Дивидендлар маҳсулотлар, товарлар, ишлар ва хизматлар билан тўланди	6610	9010, 9020, 9030
5	Воситачилик операциялари бўйича комиссия мукофотлар суммаси	4010	9010
6	Маҳсулот, товарлар, ишлар ва хизматлар шўъба ва қарам хўжалик жамиятларига сотилди	4120	9010, 9020, 9030
7	Кечиктирилган даромадлар суммаси улар тааллуқли бўлган ҳисобот даври келганда сотиш ҳажмига киритилди	6230	9010, 9020, 9030
8	Сотилган товарларнинг қайтиши	9040	4010
9	Сотишдан ва нархдан чегирмалар бериш	9050	4010
10	Ҳисобот даврининг охирида 9040 “Сотилган товарларнинг қайтиши” счётининг ёпилиши	9010, 9020	9040
11	Ҳисобот даврининг охирида 9050 “Харидорлар ва буюртмачиларга берилган чегирмалар” счётининг ёпилиши	9010, 9020, 9030	9050
12	Асосий (операцион) фаолиятнинг даромадларини ҳисобга олувчи счётларнинг ёпилиши	9010, 9020, 9030	9910

Ушуб ёзулар асосида хулоса қилиш мумкинлики, **биринчидан** жўнатишган маҳсулотлар (бажарилган ишлар ва хизматлар) КҚС ва акциз солиғисиз кўрсатилади. Бу шунинг билан, ушуб оборотдан олинган солиқлар ялпи сотиш (даромад)лар таркибига киритилмайди. Бу тартиб халқаро стандартларга уйғун деб ҳисоблаймиз. **Иккинчидан**, сотишнинг ҳар бири тури, масалан корхона ходимларига сотилганда, дивидендлар сотиш ҳисобидан тўланганда, боғлиқ томонлар, жумладан шўъба ва ассоциациялашган жамиятлар, қарам жамиятларга сотилганда алоҳида акс эттирилиши ҳам халқаро стандартлар талабларига тўғри келади. Чунки, ушбу боғлиқ томонлар билан юзага келадиган дебиторлик қарзлари ҳисоботларда алоҳида сатрларда акс эттирилиши талаб этилади. Лекин, дебиторлик қарзлари КҚС ва акциз солиғи билан биргаликда акс эттиради. Бу эса ҳисоботларни трансформация қилишда маълум қийинчиликларни тугдиради. **Учинчидан**, товарларнинг қайтарилиши, чегирмалар тақдим қилиниши учун ҳам алоҳида счётларнинг ажратилганлиги соф тушумни ҳисоблашга имкон беради.

Миллий стандартларда тушумни тан олиш учун асосий ҳужжат счёт-фактура ҳисобланади. Счёт-фактура бажарилган ишлар акти ва бошқа ҳужжатлар асосида ҳам тузилиши мумкин. Счёт-фактуранинг белгиланган шаклини қуйида келтирамиз (3.16-жадвал)

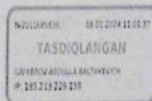
3.16-жадвал

ID: 6598d8c8b43dca001f00800d		2017 yil 01 yanvardagi 333180- sonli shartnomaga 2023 yil 20 dekabrda 122318236333180-sonli			
HISOBVARAQ-FAKTURA					
Yetkazib beruvchi: URGUT TET (00025 - Urgut TETK)		Sotib oluvchi: "Sam-Urgut-Eilat" MChJ			
Manzil: Urgut shahri Hanoniy mox kuchasi 25 yil		Manzil: Bog'chimasal mah			
Yetkazib beruvchining		Sotib oluvchining			
Identifikatsiya raqami (STIR) 306350099		Identifikatsiya raqami (STIR) 300895224			
QQS to'lovchisining		QQS to'lovchisining			
ro'yxatdan o'tish kodi: 326020041223 (gurovnomasi faol)		ro'yxatdan o'tish kodi: 318220080760 (gurovnomasi faol)			
Bank hisobvarg'i: 4014228606182363450954354 20208000104719404001		Bank hisobvarg'i:			
Bank MFO: 00014		Bank MFO: 00037			

№	Mahsulot yoki xizmatga izoh	Tovar (xizmat)lar yagona elektron milliy katalogi bo'yicha identifikatsiya kodi va nomi	O'lcov birligi	Miqdori	Narsi	Etkazib berish summasi	QQS		QQSni hisobga olgan holda yetkazib berish qiymati	Tovar rni kelib chiqishi
							stavka	summa		
x	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	Электроник рия 3а 12.2023 т.	099050010010 00000 – хл. энергия	квло ватт-час	25 526,0	803,57	20 511 96 4	1 2	2 461 436	22 973 40 0	Xizmat ko'rsatish
Jami:						20 511 96 4	x	2 461 436	22 973 40 0	
Jami to'lashga: Yigirma ikki million to'qqiz yuz yettaish uch ming to'rt yuz so'm 0 tiyin										

Rahbar: G. Xolmurodov
Bosh buxgalter: Sh. Shavriqov

Rahbar: Gaffarov A
Bosh buxgalter:



Хизмат кўрсатувчи ва иш бажарувчи ташкилотларда иш ва хизматлар харидорларга такдим қилинганда бажарилган ишлар тўғрисидаги далолатнома тузилади. Ушбу далолатномаларда бажарилган иш ва хизматларнинг тўлиқ тавсифи баён қилиниши талаб этилади.

Юқорида халқаро ва миллий стандартларда тушумларни таъин олиш, баҳолаш, бухгалтерия ёзувларида акс эттиришамда ҳужжатлаштиришига доир услубий тавсиялар тушумларни ҳаққоний акс эттиришига хизмат қилади.

Таянч атамалар:

1. **Дармадлар** деганда, ташкилотнинг хусусий капиталига нисбатан талаб қилиш ҳуқуқи эгаларининг бадаллари билан боғлиқ бўлмаган ҳолда хусусий капиталнинг кўпайишига олиб келадиган ҳолатдаги активларнинг ошиши ва (ёки) сифатининг яхшиланиши ёки ва (ёки) мажбуриятларнинг сўндирилиши кўринишида иктисодий нафнинг олинishiга айтилади.

2. *Тушумлар* корхонанинг одатдаги фаолияти давомида юзага келади: 1. Сотишдан тушган тушум; 2. Хизматлар учун рағбатлантиришлар; 3. Фонизлар; 4. Дивидендлар; 5. Роялти; 6. Ижара даромадлари.

3. *Бажарилишларга оид мажбуриятлар* – харидорлар билан шартномада харидорга узатиш бўйича берилган ваъда:

(а) товар ёки хизматлар (ёки товар ёки хизматлар пакети), қайсики фарқланувчан ҳисобланади;

(б) бир катор фарқланувчи товар ёки хизматлар, лекин амалий томондан бир хил ва харидорга бир хил схемада узатилади”

4. *Операция (транзакция) нархи* – қаплама суммаси бўлиб, қайсики компания томонидан унга бўлган ҳукуқини учинчи шахс томонидан олинган суммани минус қилиб харидорга ваъда қилинган товар ёки хизматларни узатганда алмаштиришдан олинishi қутилади.

5. *Соф даромад* – бу ялпи даромаддан даромад сифатида тан олинган қайтарилган реализациялар, харидорларга тақдим қилинган чегирмалар ва уларнинг даъволарини қабул қилиш асосида тақдим қилинган нархини қамайтиришларни айиришдан кейин қолган сумма.

Ўзини-ўзи текшириш учун саволлар:

1. Даромадлар ва тушумлар таърифи. Бошиқа даромадлар.
2. Концентуал асосларда даромадлар таркибини белгилашга оид қоидалар.
3. Халқаро стандартларга мувофиқ даромадлар таснифи.
4. Тушумни ҳисобга олишнинг бешта босқичи.
5. Харидорлар билан шартномаларни идентификация қилиш.
6. Шартномалар бўйича бажарилишларга оид мажбуриятларни идентификация қилиш.
7. Операция нархини аниқлаш.
8. Операция нархини бажарилишларга оид мажбуриятларга тақсимлаш.

9. Бажарилишларга оид мажбуриятларнинг фаркланувчан бўлишлиги.

10. Шартномаларда молиялаштиришнинг салмоқли компонентлари мавжудлиги.

11. Тушумларни аниқ вақт моментида ва вақт давомида тан олиш.

12. Бажарилиш даражасини бажарилган ишлар методи (ёки натижалар методи) ва амалга оширилган харажатлар методи (сарфланган ресурслар) асосида баҳолаш.

13. Реализация чегирмаси, савдо чегирмаси, нархидан тушишлар ва қайтарилишлар ҳисоби.

14. Миллий стандартда тушумларга оид асосий бухгалтерия ёзувлари

**IV БОБ. ЖОРИЙ АКТИВЛАР: ДЕБИТОРЛИК ҚАРЗЛАРИ
(ОЛИНАДИГАН СЧЁТЛАР), ПУЛ МАБЛАГЛАРИ ВА
ХОРИЖИЙ ВАЛЮТАДАГИ ОПЕРАЦИЯЛАР
БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ. МАЖБУРИЯТЛАР
(ТЎЛАНАДИГАН СЧЁТЛАР) ҲИСОБИ**

4.1. Жорий активлар: дебиторлик қарзлари (Олинадиган счётлар - Receivables) - қопламаларга бўлган ҳуқуқ сифатида тавсифи (О.Худойбердиев, Б.Ф.Боронов, О.Неъматов)

Жорий активлар ва уларнинг таркибий қисмлари масалаларига ва уларни халқаро стандартларга мувофиқлаштириш масалаларига тўхталиб ўтайлик.

Бугунги кунда амалда бўлган бухгалтерия балансида жорий активлар учун актив қисмида II-бўлим «Жорий активлар» ажратилган. Унинг таркибий қисmini келтирамиз (4.1-жадвал):

4.1-жадвал

Амалдаги бухгалтерия балансида жорий активлар таркиби ва тақомиллаштириш йўналишлари

Кўрсаткичлар	Сатр қоли	Тақомиллаштириш йўналишлари
Товар-моддий захиралари, жами (сатр 150+160+170+180), шу жумладан:	140	“Захиралар” деб номланган мақсадга мувофиқ
Ишлаб чиқариш захиралари (1000, 1100, 1500, 1600)	150	Ҳисоботга очиклашларда келтириш керак
Туталланмаган ишлаб чиқариш (2000, 2100, 2300, 2700)	160	Ҳисоботга очиклашларда келтириш керак
Тайёр маҳсулот (2800)	170	Ҳисоботга очиклашларда келтириш керак
Товарлар (2900 дан 2980 нинг айирмаси)	180	Ҳисоботга очиклашларда келтириш керак
Келгуси давр харажатлари (3100)	190	Халқаро стандартлар талабларига мувофиқлаштириш
Кечиктирилган харажатлар (3200)	200	Халқаро стандартлар талабларига мувофиқлаштириш
Дебиторлар жами (220+230+240+250+260+270+280+290+300+310)	210	Дебиторлик қарзларини “Савдо ва бошқа олинадиган счётлар”га тақсифлаш керак

шундан: муддати ўтган	211	Ички ахборот тизимида қолдириш керак
Харидор ва буюртмачиларнинг қарзи (4000 дан 4900 нинг айирмаси)	220	Фақат савдо дебиторлик қарзи қисмини қолдириш керак
Ажратилган бўлимларининг қарзи (4110)	230	Консолидациялашган ҳисобот талабларига мувофиқлаштириш
Шўба ва қарам хўжалик жамиятларининг қарзи (4120)	240	Консолидациялашган ҳисобот талабларига мувофиқлаштириш
Ҳодимларга берилган бўнақлар (4200)	250	17-сон БХХС “Ҳодимларни рағбатлантириш” стандартига мувофиқлаштириш
Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга берилган бўнақлар	260	Савдо дебиторлик қисмини қолдириш керак, носавдо қисмини алоҳида сатрда аке эттириш
Бюджетга солиқ ва йиғимлар бўйича бўнақ тўловлари (4400)	270	270 ва 280 сатрларни бирлаштириш керак
Мақсадли давлат жамғармалари ва сугурталар бўйича бўнақ	280	270 ва 280 сатрларни бирлаштириш керак
Таъсисчиларнинг устав капиталига улушлар бўйича қарзи (4600)	290	Ҳусусий капитални ҳақиқий киритгани бўйича шакллантириш керак. Шунда улушлар бўйича қарзлар шаклланмайдн
Ҳодимларнинг бошқа операциялар бўйича қарзи (4700)	300	Халқаро стандартлар талабларига мувофиқлаштириш
Бошқа дебиторлик қарзлари (4800)	310	Носавдо олинадиган сўётларга мўлжалланган бўлиши керак
Пул маблағлари, жами (сатр 330+340+350+360), шу жумладан:	320	Пул маблағлари ва эквивалентларини битта сатрда аке эттириш мақсадга мувофиқ (кассадаги, ҳисоб-китоб сўётидаги ва чет эл валютасидаги пул маблағларини бирлаштириш керак)
Қисқа муддатли инвестициялар (5800)	370	Халқаро стандартлар талабига мувофиқлаштириш керак
Бошқа жорий активлар (5900)	380	МХХСга мувофиқлаштириш керак
II бўлим бўйича жами (сатр 140+190+200+210+320+370 +380)	390	

Ушбу жадвал асосида амалдаги бухгалтерия балансининг жорий активлар қисмини қуйидагича такомиллаштириш мақсадга мувофиқ ҳисобланади:

Биринчидан, амалда шаклда жорий активлар учун 23 та сатр ажратилган. Холбуки, халқаро стандартлар талабларида молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда 6 сатр ажратилган. Шу сабабли, балансда бир қанча моддаларни очиклашларга чиқариш керак. Масалан, “товар-моддий захиралар” моддасини юқорида таклиф қилинганидек “Захиралар” деб номлаб, балансда битта моддада акс эттириш, агар компания ўзининг ҳисоб сиёсатида мақсадга мувофиқ деб топса, у ҳолда очиклашларда захираларнинг турлари бўйича ахборотлар такдим этилиши мумкин. Дебиторлик қарзларини иккита гуруҳга ажратиш керак: савдо олинadиган счёtlар ва носавдо олинadиган счёtlар. Ажратилган бўлинмалар, шўъба ва қарам жамиятларнинг қарзларини консолидациялаштиришга доир стандартлар талабаларига мувофиқлаштириш керак.

Иккинчидан, жорий солиқ активлари, сотишга мўлжалланган узок муддатли активлар учун ҳам алоҳида сатрлар ажратиш керак. Бунинг учун фойда солиғи ва сотишга мўлжалланган оборотдан ташқари активларни тартибга солувчи стандартлар талабларини жорий этиш керак.

1-сон БХХС “Молиявий ҳисоботни такдим этиш” стандартига мувофиқ молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда тўғридан-тўғри акс эттириладиган ахборотлар қаторига қуйидагилар киритилган (4.2-жадвал)

4.2-жадвал

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда тўғридан-тўғри акс эттириладиган жорий активларга оид ахборотлар

Ўзбек тилида	Инглиз тилида номланиш
1. Молиявий активлар	Financial assets
2. Захиралар	Inventories
3. Савдо ва бошқа олинadиган счёtlар	Trade and other receivables
4. Пул маблағлари ва пул эквивалентлари	Cash and cash equivalents

4.2-жадвал давомин	
5. Сотиш учун мўлжалланган деб таснифланган узоқ муддатли активлар ва чиқиб кетаётган гуруҳлар активлари	Assets classified as held for sale, and assets indicated in disposal groups classified as held for sale

Ташкилот ўзининг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида айланма маблағлар ва оборотдан ташқари активларни алоҳида таснифланадиган гуруҳлар сифатида тақдим қилганда муддати узайтирилган солик активларини алоҳида айланма маблағ сифатида таснифламайди.

Халқаро таснифлаш қондаларига мувофиқ савдо ва бошқа олиннадиган счётлар молиявий активлар таркибига киритилган. Олиннадиган счётлар (дебиторлик қарзлари)ни ҳисобга олиш қуйидаги МХХСлари асосида амалга оширилади:

32-сон МХХС “Молиявий инструментлар;

7-сон МХХС “Молиявий инструментлар: ахборотларни очиклаш”;

15-сон МХХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар”.

Олиннадиган счётлар атамасининг ўрнига бизнинг амалиётимизда “дебиторлик қарзлари” тушунчаси кенг фойдаланилади. Ушбу тушунчаларга манбаларда берилган таърифларга тўхталиб ўтайлик.

Дебиторлик қарзлари қуйидаги сабабларга кўра юзага келишини таъкидлашимиз мумкин:

- харидор ва буюртмачиларга жўнатилган товар, маҳсулот (иш ва хизматлар) учун пули тўланмаган;
- таъминотчиларга пули ўтказилган, лекин товар, маҳсулотлар жўнатилмаган ёки иш ва хизматлар бажарилмаган;
- агар таъминотчи ташкилотлар брак ёки буюртмада кўрсатилмаган маҳсулотларни юборган бўлса ёки қабул қилиш жараёнида камомад аниқланган бўлса, у ҳолда пулини қайтариш талаб этилган;

- хисобдор шахсларга товар-моддий бойликларни харид қилиш ёки тайёрлов жараёнини амалга ошириши учун пул маблағлари берилган, лекин улар хисобот бермаган ёки пулни қайтармаган;

- шахсларга қарзлар ва кредитлар берилган, лекин шахслар томонидан қарзлар ва кредитлар қайтарилмаган ёки тўлиқ қайтарилмаган;

- бошқа ташкилотлар томонидан фойзлар, роялти ва дивидендлар хисобланган, лекин олинмаган;

- бошқа ҳолатлар, қайсики ташкилотлар қарздор хисобланган.

Дебиторлик қарзи молиявий актив сифатида қопламаларга бўлган ҳуқуқи нуктаи назаридан таърифлаш даври талаби хисобланади.

Дебиторлик қарзларини халқаро стандартлар асосида молиявий активларнинг таркиби сифатида таърифлаб, уни ваъда қилинган товарларни (иш, хизматларни) етказиб бериш учун қопламаларни олишга бўлган ҳуқуқ сифатида таърифланган.

32-сон МХХС “Молиявий инструментлар: тақдим этиш” стандартида дебиторлик қарзлари молиявий активларнинг таркибий қисми сифатида шартномада қувватланган ҳуқуқ нуктаи назаридан таърифланган: “қуйидагиларга нисбатан шартномада қўллаб қувватланган ҳуқуқ (i) бошқа ташкилотлардан пул маблағлари ва бошқа молиявий активларни олиш; (ii) корхона учун потенциал фойдали шартларда бошқа ташкилотлар билан молиявий активлар ва молиявий мажбуриятларни алмаштириш”.

Дебиторлик қарзларни ҳуқуқ нуктаи назаридан тавсифлаш мақсадга мувофиқ хисобланади, чунки халқаро концептуал асосларда “иктисодий ресурслар бу ундан фойдаланиш келгусида иктисодий нафни келтирадиган активларга бўлган ҳуқуқ” деб тавсифланган. Халқаро стандартлар дебиторлик қарзларини молиявий актив талабларига жавоб берадиган қисмига таъриф келтирган. Шу сабабли, бу таъриф молиявий актив бўлган дебиторлик қарзларига тааллуқлидир. Номолиявий активлар таркибига кирадиган дебиторлик қарзлари бўйича бу таъриф

тааллуқли эмас. Дебиторлик қарзларига қуйидагича таъриф келтирилган:

Дебиторлик қарзлари – бу ташкилотнинг шартнома бўйича харидорга ваъда қилинган товар, иш ва хизматларни узатишда юзага келган қопламаларга бўлган ҳуқуқ, ёхуд молиявий ва инвестицион фаолияти натижасидаги операциялар натижасида юзага келган бошқа ташкилотлар ва жисмоний шахсларнинг қарзлари, қайсики бу ҳуқуқ ва қарзлар маълум бир муддатнинг тугашидан ташқари бошқа омилларга боғлиқ бўлмайди.

Шартномавий активларга қуйидагича таъриф берамиз:

Шартномавий актив – компаниянинг харидорга узатган товар ва хизматларини алмаштиришдаги қопламаларга бўлган ҳуқуқи, қачонки бундай ҳуқуқ маълум вақт даврининг тугаши далилидан ташқари (масалан, компания томонида келгусида маълум мажбуриятларни бажарилиши) бошқа қандайдир омилларга боғлиқ бўлади.

Юқорида халқаро стандартларга мувофиқ дебиторлик қарзларига берилган таъриф бир қанча хусусиятларга эга. **Биринчидан**, компания шартномага мувофиқ товар (иш, хизматлар)ни харидорга узатганда ундан ушбу товар (иш, хизматлар) учун қопламаларни олишга бўлган ҳуқуқи юзага келади. Ушбу “қопламаларни олишга бўлган ҳуқуқи” дебиторлик қарзи сифатида тан олинади ва баҳоланади. Айнан юзага келган ҳуқуқ қийматга эга бўлади. Уни адолатли баҳолаш талаб этилади. **Иккинчидан**, қопламаларни олишда “белгиланган муддатнинг тугаши” далили муҳим аҳамият касб этади. Бу шуни англатадики, компания харидорга товар (иш, хизматларни) тақдим этгандан сўнг, факат муддат тугашини кутишдан бошқа мажбуриятларни бажаришни ўз зиммасига олмайди. Бу дебиторлик қарзини тан олишнинг энг муҳим шарти ҳисобланади. Компания маҳсулотни харидорга етказиб беради, сўнгга шартномада келтирилган

муддатгача тўловни кутади. Бундай ҳолатларда етказилган маҳсулот ва кўрсатилган хизматларнинг киймати дебиторлик қарзлари сифатида тан олинади.

Мамлакатимиздаги соҳага доир адабиётларда ва норматив-ҳукукий ҳужжатларда шартномавий активлар атамасидан фойдаланилмаган. Бу бизнинг амалиётимиз учун мазмунан янги кўрсаткич ҳисобланади.

Шартномавий актив ҳам бир канча хусусиятларга эга. Унинг **биринчи** шarti айнан дебиторлик қарзларига мувофиқ келади, яъни компания шартномага мувофиқ товар (иш, хизматлар)ни харидорга узатганда қопламаларни олишга бўлган ҳукуки юзага келади. **Иккинчидан** эса, компания қопламаларни олишда “белгиланган муддатнинг тугаши” далилидан ташқари бошқа мажбуриятларни бажариб бериш, масалан етказиб бериш, ўрнатиш, техник жихозлаш хизматларини кўрсатиш борасидаги мажбуриятларни ўз зиммасига олади. Дебиторлик қарзлари ва шартномавий активларни тан олишдаги мезонларни куйида аке эттирамиз (4.3-жадвал):

4.3-жадвал

Дебиторлик қарзлари ва шартномавий активларни тан олишда бир вақтининг ўзида бажарилиши талаб этиладиган мезонлар

Мезонлар	Дебиторлик қарзи	Шартномавий актив
1. Шартномага мувофиқ товар (иш, хизматлар)ни харидорга узатганда ушбу товар (иш, хизматлар) учун қопламаларни олишга бўлган ҳукуки юзага келади.	Бажарилади	Бажарилади
2. Қопламаларни олишда “белгиланган муддатнинг тугаши”	Бажарилади	Бажарилади
3. Бошқа далиллар (мажбуриятлар)ни бажарилиши шартлиги	Бажарилмайди	Бажарилади

Дебиторлик қарзлари ва шартномавий активлар айрим жиҳатлари билан бир-биридан фарқ қилади. Уларни тан олишда ушбу фарқли жиҳатларини ҳам ҳисобга олиш мақсадга мувофиқ

хисобланади. Юқорида берилган таърифлар асосида қуйидаги иккита фарқли жиҳатларини эътироф этамиз.

Биринчидан, дебиторлик қарзлари шартсиз ҳуқуқни юзага келтирса, шартномавий активлар эса шартли ҳуқуқни юзага келтиради. Шартсиз ҳуқуқ сўзсиз бажарилиши, яъни муддат келиши билан бажарилиши амалга оширилиши катта эҳтимол билан кутилади. Шартли ҳуқуқда унинг бажарилиши яна маълум бошқа шартларга боғлиқ бўлиши мумкин.

Иккинчидан, шартномавий активлар дебиторлик қарзларидан фарқли ўлароқ молиявий инструмент бўлиб ҳисобланмайди. Шу боис, шартномавий активларга нисбатан 9-сон МХХС “Молиявий инструментлар” стандартининг талаблари қўлланилмайди. Фақат, шартномавий активларнинг қадрсизланиши бундан мустасно. Шартномавий активларга нисбатан ҳар ҳисобот йилининг якунида қадрсизланишга нисбатан текширувдан ўтказилади. Агар мавжуд бўлса, шартномавий активларнинг қадрсизланишидан зарар кўрсаткичи аниқланади ва зарарга оид баҳоланган резерв тан олинishi мумкин. Дебиторлик қарзлари эса молиявий инструмент ҳисобланади ва уни тан олиш ва баҳолаш 9-сон МХХСлариға мувофиқ амалга оширилади.

Дебиторлик қарзлари хусусияти:

1. Дебиторлик қарзлари даромадларни пул маблағлари келиб тушини моментидан катъий назар ҳисоблаш принципиға асосан тан олиш ҳисобидан юзага келади:

2. Катта миқдорда дебиторлик қарзларининг юзага келиши безовталикка сабаб бўлувчи омил ҳисобланади. Чунки, дебиторлик қарзлари корхона оборотида қатнашмайди, ушбу маблағлар бошқа ташкилотлар оборотида қатнашади. Бу эса ташкилотнинг молиявий ҳолатиға салбий таъсир кўрсатиши мумкин;

3. Дебиторлик қарзлари ундириб олиш учун маълум бир сайл-ҳаракатларни амалга ошириш ҳамда қарорлар қабул қилишни талаб этади. Дебиторлик қарзлари юзага келиши ва ундирилиши учун корхона раҳбарияти масъул ҳисобланади;

4. Дебиторлик қарзлари қадрсизланиши мумкин. Қарсизланишдан зарар ҳисобланиши талаб этилади.

Дебиторлик қарзларини қуйидаги белгилари бўйича таснифлаш мумкин (4.4-жадвал):

4.4-жадвал

**Дебиторлик қарзларининг турли белгилари бўйича
таснифланиши**

Таснифлаш белгилари	Дебиторлик қарзларининг турлари
Муддати бўйича	Узоқ муддатли дебиторлик қарзлари; Қисқа муддатли дебиторлик қарзлари
Фаолият билан боғлиқлиги	Асосий фаолият билан боғлиқ (савдо) дебиторлик қарзлари; Асосий фаолият билан боғлиқ бўлмаган (носавдо ёки бошқа) дебиторлик қарзлари
Молиявий актив ёки молиявий актив эмаслиги нуктаи назаридан	Молиявий активлар таркибидаги дебиторлик қарзлари; Молиявий активлар таркибига кирмайдиган дебиторлик қарзлари
Тўлаш муддати ўтган ёки ўтмаганлиги	Тўлов муддати ўтмаган дебиторлик қарзлари; Тўлов муддати ўтган (просроченная) дебиторлик қарзлари
Тўлаш эҳтимоли бўйича баҳоланиши	Яхши (нормал) дебиторлик қарзлари; Гумонли (шубҳали) дебиторлик қарзлари; Ёмон (ишончсиз) дебиторлик қарзлари
Балансда акс этирилган моддалари бўйича	Харидорларнинг қарзлари; ажратилган бўлимларнинг қарзлари; шўъба ва қарам жамиятларнинг қарзлари; таъминотчиларга тўланган аванслар; бюджетга аванс тўловлари; мақсадли давлат жамғармалари ва сугурта бўйича аванс тўловлари; ходимларнинг қарзлари; ҳисобдор шахсларнинг қарзлари; таъсисчилар қарзлари ва бошқа қарзлар
Мамлакат ичкарасидаги ва ташқарисидаги қарзлар	Мамлакат ичкарасидаги дебиторлик қарзлари; Мамлакат ташқарисидаги контрагентлар қарзлари
Валюта тури бўйича	Миллий валютадаги дебиторлик қарзлари; Хорижий валютадаги дебиторлик қарзлари
Қадрсизланиши нуктаи назаридан	Қадрсизланмаган дебиторлик қарзлари; Қадрсизланган дебиторлик қарзлари

Дебиторлик қарзларини тан олиш, баҳолаш ва ҳисобга олишдаги асосий қоидалари қуйидаги жадвалда келтираміз (4.5-жадвал):

4.5-жадвал

Халқаро стандартларда дебиторлик қарзларини акс эттириш бўйича асосий қоидалар⁷²

Асосий қоидаларнинг мазмуни	МҲХСдаги тегишли қоидалар
Хорижий валютадаги дебиторлик қарзларини ҳисобот даврининг охиридаги жорий валюта курсида қайта баҳолаш талаб этилади (олинадиган счётлар мониторинг модда ҳисобланади)	21-сон БҲХС “Валюта курслари ўзгаришининг таъсири”; 16. Мониторг моддаларининг салмоқли таъсири бу фикслаган ёки аниқланган миқдордаги валюта бирликларининг олинига бўлган ҳуқуқ ҳисобланади 23. Ҳар бир ҳисобот даврининг охирида хорижий валютадаги мониторинг моддалар стоп курс (ҳисобот даврининг охиридаги) бўйича қайта ҳисобланади
Узоқ муддатли дебиторлик қарзлари фондли даромадларини ҳисобга олган ҳолда келтирилган қийматда акс эттирилиши	
Олинадиган счётлар молиявий актив ҳисобланади. Молиявий активлар бўйича кадрезиланиш тан олиниши. Кредит зарари баҳоланади. Савдо дебиторлик қарзлари, шартномавий активлар ва ижара бўйича дебиторлик қарзлари алоҳида тартибга солинади	9-сон МҲХС “Молиявий инструментлар”: 58. Ҳисобот даврининг охирида молиявий активларининг кадрезиланиши мавжудлигини объектив маълумотлари баҳолаши керак. Агар шундай ҳолатлар мавжуд бўладиган бўлса компания кадрезиланишдан зарарини ҳисоблаш талаб этилади 7-сон МҲХС “Молиявий инструментлар: ахборотларини очиклаш”; 35A-35N кредит рисқи тартибга солинган

Қисқа муддатли дебиторлик қарзлари айланма маблағлар (жорий активлар) таркибига киради. Шу сабабли у ҳисобот даври тугагандан кейин 12 ой ичида реализация қилиниши, ёки

⁷² 21-сон БҲХС, 9-сон МҲХС ва 7-сон МҲХСларни асосида

алмаштирилиши ёки мажбуриятларни қоплашга йўналтирилиши талаб этилади. Ушбу талабга жавоб бермаган қарзлар узок муддатли қарзлар ҳисобланади.

Ушбу ҳолатлар дебиторлик қарзлари тўғри тан олишга асос бўлади. Чунки, тан олишнинг асосий шартларидан бири бу унинг таърифига жавоб бериши ҳисобланади. Келтирилган қоидалар халқаро стандартлар талабларига жавоб беради.

4.2. Шартномавий активларни тан олиш ва баҳолаш тартиби (С.Н.Ташназаров, З.Б. Эшпулатова)

Юқоридаги параграфда шартномавий активларга таъриф берилди. Унинг дебиторлик қарзларидан асосий фарқлари очиб берилди. Шартномавий активларни тан олиш, баҳолаш ва ҳисоботларда акс эттирилишининг услубий масалаларини амалий мисолларда кўриб ўтаемиз.

1-мисол. Шартнома шартига мувофиқ корхона ваъда қилинган 2020 йил 15 январда 58400 минг сўмлик асбоб-ускунани етказиб берди. Бундан ташқари корхона 20 январгача асбоб-ускунани монтаж қилиш мажбуриятини ҳам олган. Тўлов 30 январда амалга оширилиши кутилмоқда. Шартномавий актив ва дебиторлик қарзларини тан олиш тартибини акс эттириш талаб этилади.

Шартнома имзоланган ва томонларнинг ҳукукий таъминоти амалга оширилган. Ушбу ҳолатда шартномавий актив тан олинishi учун шартлар юзага келган. Бунда, корхона шартномада ваъда қилинган асбоб-ускунани етказиб беради. Етказиб берувчи компания 30 январгача пул тўловларини кутишдан ташқари асбоб-ускуналарни 20 январгача монтаж қилиш мажбуриятини олади. Демак, 20 январгача қарздорлик шартномавий актив сифатида тан олинishi керак бўлади. Корхона ушбу жараёнларни қуйидаги ёзувлар орқали акс эттирилади:

Д-т. Шартномавий актив.....58400000 сўм

К-т. Маҳсулотни сотишдан олинган даромад.....58400000 сўм

Асос: Шартнома шартига мувофиқ корхона ваъда қилинган 2020 йил 15 январда 58400 минг сўмлик асбоб-ускунани етказиб

берди. Бундан ташиқари корхона 20 январгача асбооб-ускунани монтаж қилиш мажбуриятини ҳам олган.

Ушбу мажбурият бажарилганда куйидагича ёзув берилади:

Дебет. Харидорлар билан ҳисоб-китоблар.....58400000 сўм

Кредит. Шартномавий активлар.....58400000 сўм

Асос: Корхона шартнома шартларига мувофиқ асбооб-ускуналар 2020 йил 20 январда ўрнатилди. Энди ташиқлотнинг тўлов муддатини кутишдан бошиқа далили қолмади.

Шартномавий активларнинг юзага келишини курилиш ташкилоти мисолида кўриб чикамиз.

2-мисол. А компания Б компания билан қурилиш ишларини бажариш бўйича 1 йил муддатга шартнома тузди. Шартнома 1 апрель 2020 йилда имзолаган. 2020 йил 31 декабрь ҳолатида шартномага ва амалга оширилган операцияларга доир қуйидаги маълумотлар келтирилган:

Шартноманинг нархи.....180 000 000 сўм

Ҳисобот санасигача амалга оширилган харажатлар.....80 000 000

Якунланганга қадар амалга ошириладиган харажатлар.....40 000 000

Ҳисобот санасигача тақдим қилинган сўтлар.....75 000 000

Амалга оширилган харажатлар методида мувофиқ, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олинадиган тушум, харажатлар, фойда ва шартномавий активларни аниқлаш талаб этилади.

Тугалланганлик даражасини топиш учун ҳисобот санасигача амалга оширилган харажатларнинг шартнома бўйича умумий харажатлардаги нисбати аникланади:

$$\begin{aligned} \text{Тугалланганлик даражаси} &= \frac{80\,000\,000}{80\,000\,000 + 40\,000\,000} 100\% \\ &= 66,66\% \end{aligned}$$

Ҳисобот даври учун фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тушум, таннарх ва фойда кўрсаткичларининг акс эттирилиши

Тушум $(180\,000\,000 \times 66,66\%)$120 000 000 сўм

Таннарх $[(80\,000\,000 + 40\,000\,000) \times 66,66\%]$80 000 000

Фойда $(120\,000\,000 - 80\,000\,000)$40 000 000

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда шартномавий активларни акс эттириш учун ҳисоб-китоблар:

Ҳисобот санасигача амалга оширилган харажатлар...80 000 000 сўм

Фойда.....40 000 000

Хисобот санасигача тақдим қилинган счётлар.....75 000 000

Шартномавий активлар.....45 000 000

Ушбу жараёни бухгалтерия счётларида акс эттириш талаб этилади. Хисобот йилининг охирида лойиха устида 9 ой ишлаган. 15-сон МХХСларига мувофиқ, бажарилган ишларга онд мажбуриятлар амалга оширилган харажатлар методи асосида баҳоланди. Натижада, тушум суммаси 120 000 000 сўми ташкил этди. Бундай ҳолларда, кредитланувчи счёт “Бажарилган ишларни сотишдан тушум” счёти бўлади. Дебетланадиган счёт эса дебиторлик қарзни акс эттирувчи счётлар эмас, балки шартномавий активлар счёти бўлади. Бунга асосий сабаб шундан иборатки, йилининг охирида ишнинг 9 ойи ўтгандан сўнг, компанияда қопламага нисбатан шартсиз ҳуқуқ юзага келмайди. Қопламага нисбатан шартсиз ҳуқуқ юзага келиши учун кимпания ишни тўлиқ бажариши, яъни лойиҳани тугаллаб, уни харидорга топшириш керак бўлади. Хисобот йилининг охирида шартнома ҳали бажарилмаган, шу сабабли ташкилот харидорлар билан ҳисоб-китоблар бўйича дебиторлик қарзларини тан ололмайди. Ушбу асосларга кўра “шартномавий актив” счёти дебетланади. Бухгалтерия ёзуви қуйидаги кўринишга эга бўлади:

Дебет. Шартномавий активлар.....45 000 000 сўм

Дебет. Хисобот санасигача тақдим қилинган счётлар.....75 000 000

Кредит. Бажарилган ишларни сотишдан тушум.....120 000 000

Қурилиш компанияси лойиҳани якунлаш учун 2021 йилда яна 3 ой давомида ишлади ва лойиҳани 2021 йил 1 апрелга муваффақиятли якунлаб, уни харидорга топширди. Шу моментдан эътиборан ташкилотда қопламани олиш бўйича шартсиз ҳуқуқ юзага келади. Бундай ҳолларда қолган 3 ой мабойида ҳам тушумни тан олиш керак бўлади.

Дебет Харидорлар билан ҳисоб-китоблар (45 000 000 + 180 000 000 – 120 000 000)105 000 000 сўм

Кредит Бажарилган ишларни сотишдан тушум.....60 000 000

Кредит Шартномавий активлар.....45 000 000

3-мисал. А қурилиш ташкилоти 2020 йили 3 январда харидор билан 54 450 500 минг сўмга қурилиш ишларини бажариш бўйича шартнома имзолади. Ҳисоб-китоблар бўйича харажатлар

40 950 500 минг сўми ташкил этади, 2020 йил 31 декабрь ҳолати бўйича қурилиш ташкилотини 27 300 400 минг сўм харажатларни амалга оширди. Компания харидорга ушбу давр ичида 27 500 000 сўм сўм ҳисоб тақдим қилган. Қурилиш ташкилотини ишларнинг бажарилиши даражасини амалга оширган харажатлари асосида аниқлайди. **Талаб этилади:** тушумни ва шартнома бўйича активни тан олиш ҳамда бухгалтерия сўмларида акс эттириши. 2021 йил 1 июнь ҳолатида қурилиш ташкилотини ишнинг тўлиқ якунида ва харидорга топширди.

15-сон МХХСлари талабларига мувофиқ ташкилот ишларини бажарилиши давомида мос равишда тушумни ва шартнома бўйича активларини ҳамда дебиторлик қарзларини тан олиб бориши керак.

Амалга оширган харажатлар асосида қурилиш ишларининг бажарилиши даражасини аниқлаймиз:

$$\frac{27\,300\,400}{40\,950\,500} \times 100\% = 66,67\%$$

Шартномада кўзда тутилган ишларни бажариш мабойнида бажарилиши даражаси асосида тушумни тан оламиз:

$$\frac{54\,450\,500 \times 66,67\%}{100\%} = 36\,302\,148 \text{ минг сўм}$$

Фойда суммасини аниқлаймиз:

$$\text{Фойда} = \text{Тушум} - \text{Харажатлар} = 36\,302\,148 - 27\,300\,400 = 9\,001\,748 \text{ минг сўм}$$

Шартнома бўйича актив суммасини аниқлаймиз.

$$\begin{aligned} \text{Шартнома бўйича актив} &= \text{Ҳисобот даврида амалга} \\ &\text{оширилган харажатлар} + \text{Фойда} - \text{Ҳисобот санасигача тақдим} \\ &\text{қилинган сўмлар} = 27\,300\,400 + 9\,001\,748 - 27\,500\,000 = 8\,802 \\ &\quad 148 \text{ минг сўм.} \end{aligned}$$

Шартнома бўйича актив суммасига қуйидагича бухгалтерия ёзувини берамиз (бошқа ҳолатлардаги мисоллар асосида, рақамлар шартли):

Д-т. Шартнома бўйича активлар.....8 802 148 000 сўм

К-т. Қурилиш ишлари бўйича тушум.....8 802 148 000

Асос: Шартнома бўйича активлар тушумининг таркибий қисми ҳисобланади. Ҳисоб-китоблар бўйича унинг суммаси 8 802 148 минг сўмни ташкил этади.

Қурилиш ташкилоти харидорга тақдим қилинган счётларни алоҳида “Харидорга ҳисобот санасигача тақдим қилинган счётлар” счётида ҳисобга олиб бориши лозим бўлади.

Д-т. Ҳисобот санасигача тақдим қилинган счётлар... 27 500 000 000 сўм

К-т. Қурилиш ишлари бўйича тушум..... 27 500 000 000 сўм

Асос: Қурилиш ташкилоти ҳисобот санасигача харидорга тўловлар учун счёт тақдим қилиб боради. Ушбу счётнинг суммаси 27 500 000 000 сўмни ташкил этади.

Тақдим қилинган счётлар учун пул маблағлари келиб тушганда қуйидагича бухгалтерия ёзуви берилади:

Д-т. 5110 “Ҳисоб-китоб счётидаги пул маблағлари”..... 27 500 000 000 сўм

К-т. Ҳисобот санасигача тақдим қилинган счётлар... 27 500 000 000 сўм

Асос: Ҳисобот санасига қадар харидорга тақдим қилинган счётлар суммаси ташкилотнинг ҳисоб-китоб счётига келиб тушиди. Суммаси 27 500 000 000 сўм.

2021 йил 1 июнь ҳолатида қурилиш ташкилоти ишни харидорга топширди. Халқаро стандартларда таъкидланганидек, шартномавий актив бу шартли ҳуқуқ ҳисобланади. Шартнома шартлари тўлиқ бажарилгандан кейин шартли ҳуқуқ шартсиз ҳуқуқга айланади, яъни шартномавий актив дебиторлик қарзларига ўтказилади. Бунинг учун эса қуйидагича бухгалтерия ёзуви берилади. Ушбу ёзув орқали шартномавий активлар счёти ёпилади.

Д-т 4010 “Харидорлар билан ҳисоб-китоблар”..... 8 802 148 000 сўм

К-т Шартнома бўйича активлар..... 8 802 148 000 сўм

Асос: Шартнома бўйича тан олинган активлар дебиторлик қарзларига ўтказилди. Унинг суммаси 8 802 148 000 сўмни ташкил этади.

Шартноманинг умумий суммаси 54 450 500 минг сўмни ташкил этади. Бундан 2020 ҳисобот йилида 36 302 148 минг сўм бўлган. Демак, 2021 йилда ушбу қурилиши лойиҳаси бўйича тушум

$54\,450\,500 - 36\,302\,148 = 18\,148\,352$ минг сўмни ташкил этади. Ушбу сумма қуйидаги бухгалтерия ёзуви орқали аке эгтирилади.

Д-т. 4010 "Харидорлар билан ҳисоб-китоблар"....18 148 352 000 сўм

К-т 9010 Қурилиш ишлари бўйича тушум.....18 148 352 000 сўм

Асос: Харидорга ишлар топширилгандан сўнг шартнома умумий суммасидан олдинги тушумлар суммаси чегирилгандан кейин тан олинадиган тушум суммаси. Ушбу сумма 18 148 352 000 сўмни ташкил этади.

Ушбу бухгалтерия ёзувлари ҳисоботларда шартномавий активларга оид реал ахборотларни аке эгтириш имкониятини беради.

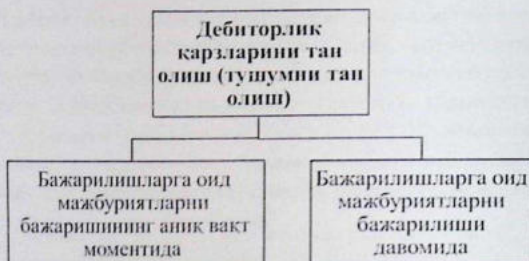
4.3. Дебиторлик қарзларини тан олиш ва баҳолаш тартиби (С.Н.Ташназаров, З.Б.Эшпулатова, Б.Ф.Боронов)

Савдо дебиторлик қарзларини даромадларни ҳисоблаш тамойилига мувофиқ тан олинади. Биринчи қонда дебиторлик қарзларини тан олининиш momenti тушумнинг тан олининиш momentiга айнан мувофиқ келади.

15-сон МХХС 31-бандига мувофиқ қачонки (ёки вақт давомийлигида) ташкилот ваъда қилинган товар ёки хизматларни (яъни активларни) узатиш йўли билан бажарилишларга оид мажбуриятларни бажарса ташкилот тушумини тан олади. Шу боис, ташкилот ҳар бир шартноманинг бошланишида ҳар бир бажарилишларга оид мажбуриятларга нисбатан ушбу мажбурият вақт даври давомида ёки у аниқ вақт momentiда бажарилишини аниқлаш лозим бўлади. Халқаро стандартлар талабларидан келиб чиқиб дебиторлик қарзларини тан олиш вақтини қуйидагича тасвирлаш мумкин (4.1-расм).

Дебиторлик қарзларини аниқ вақт momentiда тан олиш. Агарда бажарилишларга оид мажбурият вақтнинг аниқ momentiда бажарилса, ташкилот ваъда қилинган активларни етказиб берилганда активни назорат қилиш бўйича ҳуқуқнинг харидорга ўтган momentини белгилashi лозим. Активлар назорат қилиш лeгaнда активни ишлатиш усулларини белгиланишга ва активдан

амалий барча қолган нафларни ўзлаштиришга лайоқати борлиги тушунилади.



4.1-расм. Дебиторлик қарзларини тан олиш вақти

Назорат ўз ичига активдан бошқа ташкилотлар томонидан наф олинишини чегаралаш билан ҳам белгиланади. 15-сон МХХСга мувофиқ назоратнинг ўтиш белгиларига қуйидагилар киритилган:

- ташкилотда актив учун қоплама олиш ҳукуқи юзага келади;
- харидорда активга нисбатан юридик ҳуқуқ мавжуд бўлади;
- ташкилот активга жисмоний эгаллик қилишни узатади;
- харидорда активга эгаллик қилишда салмоқли риск ва нафлар юзага келади;
- харидор активни қабул қилади.

Ушбу жараёни А компаниянинг амалий мисолларида кўриб ўтайлик.

1-мисол. 2022 йил 15 январда А компания В компания билан 145 680 минг сўмга битта турдаги маҳсулот етказиб бериш бўйича шартнома имзолади. Шартнома шартларига мувофиқ маҳсулот 2022 йил 2 февралда №152 счёт-фактурага асосан етказиб берилди. Талаб этилади: Тушум ва дебиторлик қарзларини тан олиш ва бухгалтерия счётларида акс эттириш.

Шартнома идентификацияланади ва унда битта “маҳсулотни етказиб бериш” бажарилишларга оид мажбурият мавжуд. Операция

нарни 145 680 минг сўм. 15-сон МХХСларига мувофиқ 2022 йил 2 февралда А компания ваъда қилинган маҳсулотларни етказиб беришга учун қоплама олиш ҳуқуқига эга бўлади, шу санада харидорда маҳсулотга нисбатан юридик ҳуқуқ юзага келади. ташкилот активга нисбатан жисмоний эгаллик қилади, эгаллик қилишда салмоқли риск ва нафлар харидорга ўтади, ушбу санада харидор маҳсулотни қабул қилиб олади. Демак, тушум ва дебиторлик қарзи 2022 йил 2 февралда №152-счёт фактура асосан тан олинади ва қуйидаги бухгалтерия ёзувлари орқали акс эттирилади:

Д-т 4010 "Харидор ва буюртмачилар билан ҳисоб-китоблар" 145 680 000

К-т 9010 "Тайёр маҳсулотларни сотишда тушум" 145 680 000

Асос: 145 680 минг сўм харидорга етказилиб берилди. Тушум ва дебиторлик қарзи аниқ бир вақт моментида тан олинади.

Дебиторлик қарзларини бажарилишларга оид мажбуриятларнинг бажарилиши давомида тан олинishi. 15-сон МХХСнинг 35-бандига мувофиқ агарда ташкилот бажарилишларга оид мажбуриятларни давр давомида бажарса, ташкилот товар ва хизматлар устидан назоратни ҳам шу давр давомида узатиб боради. Шу бонс тушум ҳам давр давомида тан олиб борилади, агарда қуйидаги мезонлардан биронтаси бажарилса:

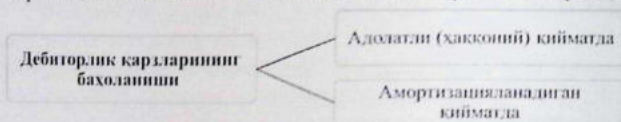
А. харидор бир вақтнинг ўзида ташкилот томонидан бажарилиши довомийлигида кўрсатилган мажбуриятларни бажарилиши билан боғлиқ нафни олса ва истеъмолини амалга оширса;

Б. ташкилот ўзининг бажарилишларга оид мажбуриятларни бажариш жараёнида активни яратади ёки яхшилаб боради (масалан, тугалланмаган ишлаб чиқариш), унинг устидан назоратни харидор ушбу активни яратиш ёки яхшилаш довомийлигида олади;

С. ташкилот томонидан ўзининг мажбуриятларини бажарилиши билан актив яратилишига олиб келмайди, қайсики ташкилот альтернатив мақсадлар учун фойдаланилади, ва бунда ташкилот ҳозирги вақтда шартнома ишларининг қисmini бажарганлиги учун тўлов олиш ҳуқуқининг ҳуқуқий ҳимояси таъминланганлигига эга бўлади.

Дебиторлик қарзларига оид бошқарув қарорларини қабул қилиш қўй жиҳатдан уларни баҳолаш, молиявий инструмент сифатида қадриетлилигини зарарни ҳисоблаш, молиявий ҳисоботларда объектив ахборотларни акс эттириш масалаларига боғлиқ ҳисобланади. Халқаро стандартларга мувофиқ дебиторлик қарзлари даставвал операция нархи бўйича баҳоланади. 15-сон МХХСда операция нархига қўйиладиган таъриф келтирилган: **“Операция нархи** – қаплама суммаси, компания унга бўлган ҳуқуқни харидорга учинчи шахс томонидан олинган суммаси минус қилиб ваъда қилинган товар ёки хизматларни узатганда алмаштиришдан олишни кутади” [24].

39-МХХС талабларига кўра қисқа муддатли дебиторлик қарзлари адолатли (ҳаққоний) қийматда баҳоланади. Узок муддатли дебиторлик қарзлари адолатли қийматида ёки амортизацияланадиган қийматида баҳоланиши мумкин (4.2-расм):



4.2-расм. Дебиторлик қарзларининг баҳоланиши

Дебиторлик қарзларини адолатли (ҳаққоний) қийматда баҳолаш ҳақида, унинг бошланғич қийматида дарғумон қарзлар бўйича резервларни айиргандан кейинги қиймати тушунилади.

Дебиторлик қарзларининг бошланғич қиймати дебиторлик қарзларини юзага келтирадиган молиявий-иқтисодий операциянинг суммаси билан белгиланади. Бунда битимларни амалга ошириш билан боғлиқ харажатлар ҳам ишбатга олинади. Қисқа муддатли дебиторлик қарзларининг адолатли (ҳаққоний) қийматда баҳоланиши унинг шартномада кўзда тутилган суммасига асосланади. Бу қисқа давр ичида пулнинг қиймати ўзгармайди, яъни

дебиторлик қарзи юзага келган сана билан ушбу қарз учун пул келиб тушиши ўртасидаги вақтда пулнинг қиймати салмоқли ўзгармайди.

1-мисол. “Катта-Қўрғон ёғ-мой” АЖ қолбонати 2019 йил 30 декабрда улғуржи савдо қорхонасига кейинчалик тўлаб бериш шарти билан 15485000 сўмга тозаланган ўсимлик ёғи чиқарди (ҚҚСсиз қиймати). Шартнома тузилган сана билан чиқариш санаси ўртасида тафовут йўқ. ҚҚС солиғи 15% - 3097000 сўм. Савдо қорхонасига 2 % лик савдо чегирмаси тақдим этилган. Бу 309700 сўмни ташиқил этади. Тўлов 2020 йил 5 январда амалга оширилиши қутилмоқда. 2019 йил 31 декабрь ҳолатидаги қарздорлик дарғумон қарздорлик деб баҳоланмаган ва резерв яратилмаган.

Талаб этилади: 2019 йил 31 январь ҳолати билан дебиторлик қарзининг адолатли (ҳаққоний) суммасини аниқлаш.

Ечиш: 2020 йил 31 декабрь ҳолати билан дебиторлик қарзининг адолатли қиймати 18272300 сўм бўлади (15485000 + 3097000 – 309700).

Агар дебиторлик қарзлари узок муддатли, масалан 3-4 йил муддат ичида тўланадиган бўлса ва молиялаштиришнинг компонентлари мавжудлиги эътироф этилган ҳолларда амортизацияланадиган қиймати бўйича ҳисобга олинади.

Дебиторлик қарзи операция нархи бўйича баҳолангандан сўнг, давомий равишда амортизацияланадиган қиймати бўйича баҳоланади.

Дебиторлик қарзларининг амортизацияланадиган қиймати – бу қиймат, қайсики молиявий актив ёки молиявий мажбурият бошлангич тап олишда баҳоланади, асосий суммаларга тўловлар чегирилади, плюс ёки минус жамғарилган амортизация инструментларининг бошлангич қиймати билан фонзларининг самарали ставкасини қўллаш йўли билан ҳисобланган тўланадиган (узиладиган) суммалар ўртасидаги фарқ ва минус баҳоланадиган резерв суммаси (молиявий активлар учун).

9-сон МХХС “Молиявий инструментлар” стандартига мувофиқ дебиторлик қарзлари амортизацияланадиган қиймати бўйича

ҳисобга олиниши учун бизнес моделга мувофиқ иккита мезонга риоя қилиниши шарт:

- ташкилот молиявий активни ундан келгусида маълум пул маблағларини олиниши учун тутиб туриши керак;
- бундай ҳолларда сумма ўзининг таркибига фақат қарз суммасини ва фойз суммасини олиши керак (яъни дебиторлик қарзи қайта сотиш учун мўлжалланмаган бўлиши керак).

Стандарт талабларига мувофиқ, узок муддатли дебиторлик қарзларининг амортизацияланадиган қийматини аниқлашни қуйидаги формула орқали ифодалашимиз мумкин:

“Узок муддатли дебиторлик қарзларининг амортизацияланадиган қиймати = бошланғич қиймат – асосий қарзни узилиши бўйича тўловлар + фойзнинг самарали ставкаси методи бўйича амортизация – дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар” (4.1) ⁷³

Ушбу формуланинг қўлланилишини мисолларда кўриб ўтайлик.

2-мисол. 2016 йил 1 январь ҳолатида “Катта-Қўрғон ёғ-мой” АЖ хиридорга 18420000 сўмлик маҳсулотни 2 йилдан кейин тўлаб бериш (тўлов муддати 2017 йил 31 декабрь ҳолатида) шарти билан эъҷнатди. Мутахассисларнинг фикрича, ушбу ҳолатда молиялаштиришнинг салмоқли компоненти мавжудлиги ҳамда самарали фойз ставкаси (ёки дисконт амортизацияси ставкаси) 12% эканлиги эътироф этилди.

Талаб этилади: 1. Дебиторлик қарзларини амортизацияланадиган қиймати асосида баҳолаб, 31 декабрь билан яқуиланадиган ҳисобот йилида молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда акс эттириладиган суммани аниқлаш. 2. Юз берган молиявий-хўжалик операцияларини бухгалтерия ёзувлари орқали акс эттириши.

⁷³ МХХС PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией РвС для «Самсенов ДиниФР» в 2018 году. 0211-с. file:///C:/Users/SamiSI-ATM/Downloads/Учебное_пособие_амифр_2018.pdf.

Ечиш. У ҳолда ушбу мисолда харидорнинг савдо дебиторлик қарзининг келтирилган қийматини (приведенная стоимость) қуйидаги формула орқали аниқлашимиз мумкин бўлади⁷⁴:

$$ДҚ_{КК} = ДҚ_{БК} \frac{1}{(1+СФ_{С})^i}$$

Бу ерда, $ДҚ_{КК}$ - Дебиторлик қарзларининг келтирилган қиймати;

$ДҚ_{БК}$ – Дебиторлик қарзларининг бошланғич қиймати;

$СФ_{С}$ – Самарали фонд ставкаси (ёки дисконт амортизацияси ставкаси);

i - дебиторлик қарзларини тўлаш муддати.

Ушбу формула асосида 20X6 йилнинг 1 январь ҳолати бўйича дебиторлик қарзларининг келтирилган қийматини (амортизацияланадиган қийматини) аниқлаймиз:

$$ДҚ_{КК} = 18420000 \frac{1}{(1+0.12)^2} = 14684311 \text{ сўм.}$$

Бу шунинг аниқлиги, икки йилдан кейинги олинган 18 420 000 сўм дебиторлик қарзининг 20X6 йил 1 январь ҳолатидаги қиймати 14 684 311 сўмни ташкил этади. Ҳисоб-китобларнинг натижаларини қуйидаги 4.6-жадвалда расмийлаштирамиз:

4.6 -жадвал

Дебиторлик қарзларининг амортизацияланадиган қийматини аниқлаш ҳисоб-китоби

Йил-лар	Йилнинг 1 январь ҳолати бўйича дебиторлик қарзларининг келтирилган қиймати	Самарали фонд суммаси (амортизация суммаси)	Йилнинг 31 декабрь ҳолати бўйича дебиторлик қарзларининг амортизацияланадиган қиймати
20X6	14684311	$(14684311 \times 12\%) / 100\% = 1762117$	$14684311 + 1762117 = 16446428$
20X7	16446428	$(16446428 \times 12\%) / 100\% = 1973571$	$16446428 + 1973571 = 18420000$

⁷⁴ МХХС PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией РвС для экзаменов ДипИФР в 2018 году. 0211-с. file:///C:/Users/SamiSI-ATM/Downloads/Учебное_пособие_дипифр_2018.pdf.

Ушбу жараёнларни бухгалтерия счётларида акс эттириш тартибини кўриб чиқамиз.

20X6 йил 1 январь ҳолати бўйича “Катта-Кўрғон ёғ-мой” АЖ харидорга 2 йилдан кейин (20X7 йил 31 декабрь ҳолатида) тўлаб бериш шарти билан маҳсулот чиқарилиши бўйича ҳисоб-китобларга кўра 18 420 000 сўмлик дебиторлик қарзининг дисконтланган ставка қўлланилгандан кейинги суммаси 14 684 311 сўмни ташкил этмоқда. 15-сон МҲХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар” стандартига мувофиқ тушум суммаси 14 684 311 сўм бўлишligи кўзда тутилган. Қуйидагича бухгалтерия ёзуви берилади:

Д-т 0940 “Бошқа узоқ муддатли дебиторлик қарзлари”...14684311 сўм

К-т 9010 “Тайёр маҳсулотларни сотишдан даромадлар”...14684311

Асос: Харидорга 20X6 йил 1 январда 2 йил муддатга сотилган 18420000 сўм товарларнинг 12%лик дисконтланган суммаси 14684311 сўмни ташкил этади.

2. Ҳисоб-китобларга кўра 20X6 йил учун самарали фонд суммаси (амортизация суммаси) 1 762 117 сўмни ташкил этмоқда. Ушбу сумма халқаро стандартлар талабларига кўра бошқа тўплам даромадлар таркибида “дебиторлик қарзларини баҳолашдан молиявий даромад” моддасида акс эттирилади. Лекин, амалдаги счётлар режасида бошқа тўплам даромадларини акс эттириш учун счётлар кўзда тутилмаган. Шу билан, 9700 “Бошқа тўплам даромадлар орқали акс эттириладиган молиявий даромадлар” счёти таркибида 9710 “Дебиторлик қарзларини давомий баҳолашдан олинadиган молиявий даромад” счётини киритиш лозим. У ҳолда 20X6 йилда тан олинган дебиторлик қарзларини давомий баҳолашдан олинган 1762117 сўм молиявий даромад сифатида тан олинади ва ҳисоботда бошқа тўплам даромадлар таркибида акс эттирилади. Ушбу суммага қуйидагича бухгалтерия ёзувини беришни таклиф этамиз:

Д-т 0940 “Бошқа узоқ муддатли дебиторлик қарзлари”...1 762 117 сўм

К-т 9710 “Дебиторлик қарзларини давомий баҳолашдан олинadиган молиявий даромад”...1 762 117 сўм

Асос: Харидорга 2016 йил 1 январда 2 йил муддатга сотилган 18420000 сўм товарларнинг 12%лик дисконтланган суммаси 2016 йил 1 январь ҳолатида 14684311 сўм бўлса, 2016 йил учун самарали

фониз (амортизация) суммаси $14684311 \times 12\% = 1762117$ сўмини ташкил этади.

3. 20X6 йил 1 январь ҳолатида харидорга 18 420 000 сўмлик товар жўнатишган. Юқоридаги жадвалга мувофиқ 20X7 йил учун самарали фониз (амортизация) суммаси 1973571 сўмини ташкил этмоқда. Ушбу сумма 20X7 йил узоқ муддатли дебиторлик қарзларини давомий баҳолашдан олинган молиявий даромад сифатида тан олинган. Халқаро стандартлар талабларига мувофиқ ушбу сумма бошқа тўплам даромадлар таркибида молиявий даромад сифатида акс эттирилиши талаб этилади. У ҳолда ушбу суммага қуйидагича бухгалтерия ёзувини амалга оширамиз:

Д-т 0940 “Бошқа узоқ муддатли дебиторлик қарзлари”..1973571 сўм

К-т 9710 “Дебиторлик қарзларини давомий баҳолашдан олинган молиявий даромад”.....1973571

Асос: Харидорга 20X6 йил 1 январда 2 йил муддатга сотилган 18420000 сўм товарларнинг 12% лик дисконтланган суммаси 20X7 йил 1 январь ҳолатида 16446428 сўм бўлса, 20X7 йил учун самарали фониз (амортизация) суммаси $16446428 \times 12\% = 1973571$ сўмини ташкил этади.

4. 20X7 йил 31 декабрь ҳолатида 0940 “Бошқа узоқ муддатли дебиторлик қарзлари” счётида 18420000 сўм шаклланади ($14684311 + 1762117 + 1973571$). Харидор шартномада кўрсатилган санада, яъни 2017 йил 31 декабрда тўловларни амалга оширди:

Д-т 5110 “Банкдаги ҳисоб-китоб” счёти.....18420000 сўм

К-т 0940 “Бошқа узоқ муддатли дебиторлик қарзлари”.18420000 сўм

Асос. Харидор томонидан 20X7 йил 31 декабрь ҳолатида шартномада кўзда тутилган 18420000 сўмлик дебиторлик қарзлари тўловини амалга оширди.

Ушбу операциялар натижасида 0940 “Бошқа узоқ муддатли дебиторлик қарзлари” счёти тўлиқ ёпилмоқда.

3-мисол. Корхона 5 январь 2020 йил ҳолати бўйича ишлаб чиқарган 150 390 300 сўм маҳсулотини харидорга 5 январь 2023 йилда тўлаш шарти билан сотди. Самарали фониз ставкаси 13%ни ташкил этади.

Тушумнинг келтирилган кийматини топамиз:

$$150\,390\,300 / (1 + 0.13)^3 = 104\,228\,022$$

Ушбу дебиторлик қарзнинг амортизацияланадиган қиймати қуйидагича аниқланади (4.7-жадвал).

4.7-жадвал

Корхоналарда дебиторлик қарзларини амортизацияланадиган қиймати бўйича баҳолаш тартиби

Санаси	Хисобот даврининг бошида амортизацияланадиган қиймати	Самарали фонд ставкаси 13%	Тўлов	Хисобот даврининг охирида амортизацияланадиган қиймати	Санаси
2020 й. 5 январь	104 228 022	13 549 643		117 777 665	2021 й. 5 январь
2021 й. 5 январь	117 777 665	15 311 096		133 088 761	2022 й. 5 январь
2022 й. 5 январь	133 088 761	17 301 539	150 390 300	150 390 300	2023 й. 5 январь

Ушбу жадвалдаги маълумотлар асосида қуйидагича бухгалтерия ёзувлари бериллади.

2020 йил 5 январда хисобот даврининг бошидаги дебиторлик қарзларининг келтирилган қийматидаги суммасига:

Д-т. 0940 "Бошқа узоқ муддатли дебиторлик қарзлари".....104 228 022 сўм

К-т. 9010 "Тайёр маҳсулотларни сотишдан тушумлар".....104 228 022 сўм

Асос: 13%лик самарали фонд ставкасида 3 йилдан кейин тўлаш шарти билан 150 390 300 сўмлик тушумни келтирилган қийматда баҳолаганда 104 228 022 сўм таъкил этди.

2020 йил 31 декабрда самарали фонд ставкаси бўйича хисобланган сумма молиявий даромад сифатида тан олинади. Унинг суммасига:

Д-т. 0940 "Бошқа узоқ муддатли дебиторлик қарзлари"....13 549 643 сўм

К-т. 9530 "Фонд кўришишидаги даромадлар".....13 549 643 сўм

Асос: 104 228 022 сўмга нисбатан самарали фонд ставкаси суммаси $104\,228\,022 \times 13\% / 100\% = 13\,549\,643$ сўм.

2021 йил 31 декабрда самарали фониз ставкаси бўйича ҳисобланган сумма молнявий даромад суммасига:

Д-т. 0940 "Бошқа узоқ муддатли дебиторлик қарзлари"... 15 311 096 сўм

К-т. 9530 "Фониз кўринишидаги даромадлар"..... 15 311 096 сўм

Асос: 117 777 665 сўмга нисбатан самарали фониз ставкаси суммаси $117\,777\,665 \times 13\% / 100\% = 15\,311\,096$ сўм.

2022 йил 31 декабрда 133 088 761 сўм узоқ муддатли дебиторлик қарзи муддати бир йил қолганлигини ҳисобга олиб қисқа муддатли қарзга ўтказилади. Ушбу суммага:

Д-т. 4020 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинadиган счётлар».....133 088 761 сўм

К-т. 0940 "Бошқа узоқ муддатли дебиторлик қарзлари"...133 088 761

Асос: 0940 "Бошқа узоқ муддатли дебиторлик қарзлари" счётида шакланган сумма $(104\,228\,022 + 13\,549\,643 + 15\,311\,096 = 133\,088\,761$ сўм) қисқа муддатли дебиторлик қарзлари счётига ўтказили.

2022 йил 31 декабрда 133 088 761 сўмга нисбатан ҳисобланган самарали фониз ставкаси суммасига:

Д-т. 4020 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинadиган счётлар».....17 301 539 сўм

К-т 9530 "Фониз кўринишидаги даромадлар".....17 301 539 сўм

Асос: 133 088 761 сўмга нисбатан ҳисобланган самарали фониз ставкаси суммаси $133\,088\,761 \times 13\% / 100\% = 17\,301\,539$ сўм.

Ушбу белгиланган тартиб дебиторлик қарзларини халқаро стандартларга мувофиқ ҳисобга олиш имкониятини беради.

4.4. Дебиторлик қарзларнинг соф қиймати, қадрсизланишдан зарар ҳисоби (С. Ташназаров, Б.Боронов, О.Худойбердиев)

Бизнес субъектларида дебиторлик қарзларининг қайтарилмаслик rischi мавжуд. Бошқа субъектлар билан иқтисодий муносабатларда олинadиган счётларнинг қайтарилмаслигига бир қанча сабаблар бўлиши мумкин. Буларга товар (иш в хизматлар) кредитга сотилган харидорнинг банкрот ҳолатига тушиб қолиши, давлат ваколатли органлари томонидан фаолияти ва банк операцияларининг тўхтатилиб қўйилиши, шартнома тузишдан

харидорнинг молиявий ҳолати ва тўлов қобилиятлари олдин старли даражада ўрганилмаганлиги ва баҳо берилмаганлиги, кафолатлар олинмаганлиги, ҳисоб-китоблардаги хатолар, тортишувлар ва инзолар, банк хатоси билан пулнинг бошқа томонга ўтказиб юборилиши, харидордаги вақтинчалик молиявий кийинчиликлар, форс-мажор ҳолатлар, пандемия ҳолатлари, фирибгарлик ҳолатлари ва бошқа сабаблар бўлиши мумкин. Шу боис, қайтарилмаслик рискин баҳолаш талаб этилади. Дебиторлик қарзлари портфелини бошқариш катта масала. Бу молиявий актив. Ахборот фойдаланувчи реал дебиторлик қарзлари ҳақида маълумотга эга бўлиши керак. Балансда акс эттирилган дебиторлик қарзлари олинини муқаррар бўлган қарзлар бўлиши керак, чунки фойдаланувчи молиявий ҳолатни баҳолайди. Ахборот фойдаланувчи таҳлил жараёнида дебиторлик қарзлари тушинини муқаррар деб тушуниши мумкин. Масалан, компаниянинг 4 500 000 минг дебиторлик қарзи бор дейлик. Лекин, шундан 500 000 минг сўми даргумон (гумонли, шубҳали), яъни юқори эҳтимол билан бу сумма келиб тушмайди дейлик. Агар биз балансда 4 500 000 минг сўм дебиторлик қарзи бор деб кўрсатдиган бўлсак, бу ахборот фойдаланувчиларни жалбитади, унинг нотўғри қарор қабул қилишига олиб келиши мумкин. Бу ахборотларнинг ишончлиги ва ҳаққонийлигига таъсир кўрсатади. Шу боис, компаниянинг реал дебиторлик қарзлари 4 000 000 минг сўми ташкил этади деб кўрсатилса бу тўғри бўлади. Ахборот фойдаланувчи компаниянинг 4 000 000 минг сўм олинмаган счётлари бор экан деб қабул қилиши лозим. Шу боис, дебиторлик қарзлари соф қийматда баҳолаш талаб этилади.

Дебиторлик қарзларининг соф қиймати деганда, яъни дебиторлик қарзлари суммасидан гумонли (шубҳали) қарзлар бўйича яратилган резерв суммасини чегириб ташлагандан кейинги сумма тушунилади.

Гумонли (шубҳали) дебиторлик қарзлари деганда, олдиндан баҳолаш ва қутилаётган эҳтимоллар асосида корхонанинг ҳисоб сисёсатида белгиланган мудлатларда

кайтарилмайдиган ёки қайтармаслик эҳтимоли юқори бўлган ҳамда тегишли кафолатлар билан таъминланмаган олинadиган счётлари ҳисобланади.

Бугунги кунда хорижий амалиётида гумонли (шубҳали) қарзларни баҳолашда иккита усулдан кенг фойдаланилади: 1) реализацияга нисбатан фонизларда ҳисоблаш усули; 2) олинadиган счётларга нисбатан фонизларда ҳисоблаш усули.

Биринчи усулда ҳисобот даврида кредитта сотиш (кейинчалик тўлаш шарти билан сотилган товарлар) ҳажмига нисбатан гумонли қарзлар суммаси баҳоланади. Агар 100% лик олдиндан тўловлар ёки нақд пулга сотиш ҳажми катта бўлмайдиган бўлса базис сифатида соф реализация ҳажми кўрсаткичи олинishi мумкин. Гумонли қарзларнинг баҳоланадиган суммасини (ГҚБС) қўйидаги формула орқали аниқлаш мумкин:

$$\text{ГҚБС} = \text{КС (ёки СР)} \times \text{ГҚБФ}$$

Бу ерда,

КС – ҳисобот даврида кредитта сотиш (кейинчалик тўлаш шарти билан сотилган товар (маҳсулот, иш ва хизматлар) ҳажми.

СР – соф реализация ҳажми.

ГҚБФ – гумонли қарзларни баҳолаш фонзи.

Ушбу усулнинг қўлланилишини “American Oilseeds and Grains” МЧЖ мисолида кўриб ўтайлик.

***1-мисол.** Корхонанинг ҳисоб сиёсатида мувофиқ, 20X5 ҳисобот йилида корхона оборотида нисбатан 0,2% гумонли қарзлар учун захира яратилиши кўзда тутилган. 20X5 йили жами оборот (маҳсулотни нақд пулсиз йўл билан реализацияси) суммаси 46509.4 минг сўмини ташкил қилган.*

Ушбу маълумотлар асосида молиявий бухгалтерия ҳисоби мақсадларида қўйидаги ҳисоб-китоблар ва ёзувлар амалга оширилган:

1. Харажатларга олиб бориш эъвазига оборот суммасига нисбатан гумонли қарзлар бўйича баҳоланган захира яратилди ($46509.4 \times 0.2\% \div 100\% = 93.02$ минг сўм).

Д-т 9430 "Бошиқа операцион харажатлар" 93020 сўм

К-т 4910 "Гумонли қарзлар бўйича заҳира" 93020

2. Корхона раҳбарияти корхонанинг бир канча харидорлар бўйича экспорт операциялари асосида шаклланган умумий суммада 75.9 АҚШ доллари (сўмдаги эквиваленти 51785.81 сўм) ни гумонли деб эътироф этди ва заҳира ҳисобидан коплашга қарор қабул қилди.

Д-т 4910 "Гумонли қарзлар бўйича заҳира" 51785.81 сўм (75.9 АҚШ доллари)

К-т 4010 "Харидор ва буюртмачилар билан товар (иш ва хизматлар) реализацияси бўйича олинadиган счётлар" 51785.81 сўм (75.9 АҚШ доллари)

Вакт ўтиши билан айрим гумонли деб эътироф этилган ва ҳисобдан чиқарилган қарзлар қарздор шахслардан қайтарилиши мумкин. Бундай ҳолларда қуйидаги ёзувлар орқали ҳисоб-китобларга тузатишлар киритиш мақсадга мувофиқдир.

3. Ўрганилаётган корхона мисолида 20X5 йили Uc-Er Gida Sanayi ve Tic A.S. корхонасидан гумонли деб эътироф этилган ва ҳисобдан чиқарилган 10.5 АҚШ доллари 20X6 молиявий хўжалик йилида қайтарилди. (Ҳисобдан чиқарилган санадаги сўмдаги эквиваленти 7164.05 сўмини, қайтарилган санадаги сўмдаги эквиваленти эса 10084.94 сўмини ташкил этади).

3.1. Ҳисобдан чиқарилган гумонли суммани қайта тиклаш учун

Д-т 4010 7164.05 сўм (10.5 АҚШ доллари)

К-т 4910 "Гумонли қарзлар бўйича заҳира" 7164.05

3.2. Келиб тушган пул маблағлари суммасига

Д-т 5210 "Валюта счёти" 10084.94 сўм (10.5 АҚШ доллари)

К-т 4010 10084.94

3.3. Курс фарқи суммасига ($10084.94 - 7164.05 = 2920.89$ сўм)

Д-т 4010 2920.89 сўм

К-т 9350 "Валюта курси фарқи даромади" 2920.89

Иккинчи усулда гумонли қарзларнинг баҳоланадиган суммаси ҳисобот даврининг охирида юзага келган олинadиган счётлар бўйича қарз суммасига нисбатан ҳисобланади. Бунда, умумий фонд ёки ҳар бир категориядаги дебиторлар учун алоҳида фондлар белгиланиши мумкин. Ушбу усулда гумонли қарзларнинг

баҳоланган суммасини (ГКБС) куйидаги формула билан аниклаш тавсия этилади:

$$\text{ГКБС} = (\text{ХДООСҚ} \times \text{ГКБФ}) - \text{ГКРКҚ ёки} + \text{ГКРДҚ}$$

Бу ерда,

ХДООСҚ – ҳисобот даврининг охирида олинадиган счётлар бўйича қолдиқ.

ГКБФ – гумонли дебиторлик қарзларини баҳолаш фойизи.

ГКРКҚ – баҳоланган сумма аниқлангунга қадар гумонли дебиторлик қарзлари бўйича резервнинг кредит қолдиғи.

ГКРДҚ – баҳоланган сумма аниқлангунга қадар гумонли дебиторлик қарзлари бўйича резервнинг дебет қолдиғи.

Ушбу усулнинг қўлланилишини «Берк Со» корхонаси мисолида кўриб ўтайлик.

2-мисол. Корхона 20X5 йил 31 декабрь ҳолати бўйича 2540,0 минг сўм гумонли дебиторлик қарзлари бўйича резерв сальдосига эга. 20X4 ҳисобот йили давомида 2250,0 минг сўм гумонли дебиторлик қарзлари ҳисобдан чиқарилган. Демак, 20X6 йил учун баҳоланган гумонли дебиторлик қарзлари аниқлангунга қадар қолдиқ суммаси 290,0 минг сўмни ташкил этади. 20X4 йил 31 декабрь ҳолати бўйича корхонанинг 33850,0 минг сўм олинадиган счётлар бўйича қарзлари мавжуд. Ҳисоб сиёсатида белгиланган тартибга мувофиқ, мавжуд дебиторлик қарзларига нисбатан гумонли қарзларни баҳолаш фойизи 8% қилиб белгиланган.

Юқоридаги формулага асосан, бухгалтерия ёзувлари учун гумонли дебиторлик қарзларининг баҳоланган суммаси 2418,0 минг сўмни $(33850 \times 0,08 - 290,0)$ ташкил этади. У ҳолда 20X4 йил 31 декабрь ҳолати бўйича гумонли қарзлар бўйича резерв сальдоси 2708,0 минг сўмни $(2540 + 2418 - 2250)$ ташкил этади.

Замонавий стандартлар гумонли (шубҳали) қарзлар бўйича резерв тушуничасининг ўрнига дебиторлик қарзларининг қадрсизланиши тушуничасини киритган. Ҳисоб-китобларда дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарарни ҳисоблаш керак бўлади. Савдо операциялари бўйича юзага келган дебиторлик

карзлари қопламаларни олишга бўлган ҳуқуқ бўлганлиги боис, молиявий актив ҳисобланади. Молиявий актив қадрсизланишига доир стандартлар амал қилади. Бунинг учун ташкилотларнинг ўзининг ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқиш керак бўлади. Халқаро стандартлар “ғумонли қарзлар бўйича резерв” тушунчасининг ўрнига “дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар” тушунчасини жорий қилди.

Дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар
дегаанда, дебиторлик қарзларининг қопланадиган суммаси
баланс қийматида кичик бўлган тақдирда юзага келадиган
фарққа айтилади.

**Дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар =
Дебиторлик қарзларининг баланс қиймати – Дебиторлик
қарзларининг қопланадиган қиймати**

Дебиторлик қарзларининг қопланадиган қиймати дебиторлик қарзлари учун тўланадиган, яъни дебиторлик қарзларидан тушиш эҳтимоли паст бўлган олдидан ғумонли (bed debts) деб баҳоланган қарзларни қетириш орқали топилади.

Компаниялар ўзининг ҳисоб сиёсатида қарздорликларга ғумонли қарздор деб тан олишнинг мезонларини ишлаб чиқиш керак. Бунда ҳар бир компания ўзининг ёндашуви доирасида ғумонли қарзларни тан олиш керак. Дебиторлик қарзларини ғумонли деб тан олиш учун қуйидаги кетма-кетликда амалга ошириш мақсадга мувофиқ.

Биринчи қадамда дебиторлик қарзларининг ғумонли деб эътироф этилишининг аниқ мезонини ишлаб чиқиш керак. Бунинг учун бир қанча ёндашув бўлиши керак. Компания ўзининг ўтган йиллардаги амалиётидан келиб чиқиб ғумонли қарз муддатини белгилаб олиши керак. Масалан, 360 кундан ошган қарзлар ғумонли қарз сифатида тан олинади. Компания буни олдидан баҳолаши керак бўлади. Чунки, компания кўп йиллик тажрибаси асосида

хулосага келиши керакки, карздорлик муддати 360 кундан ошса у аксарият ҳолларда тўланмаслиги амалиёти мавжуд бўлади.

Иккинчи кадамда мавжуд дебиторлик карзлари ранжировка қилиниши керак. Ранжировка муддати бўйича амалга оширилади. Масалан, компаниянинг 2021 йил 31 декабрь бўйича 650 448 600 сўм дебиторлик карзлари мавжуд. Ушбу дебиторлик карзларининг қачон юзага келган санасидан эътиборан 2021 йил 31 декабрь кунигача 90 кунгача, 90-180 кунгача, 180-365 кунгача ва 365 кундан ортиқ муддатдаги карздорликларга ажратилади (4.8-жадвал).

4.8-жадвал

Дебиторлик карзларининг муддати бўйича ранжировкаси⁷⁵

Дебиторлик карзларининг муддати бўйича ранжировкаси	Суммаси
90 кунгача	390 269 160
90-180 кунгача	162 612 150
180 – 365 кунгача	65 044 860
365 кундан ортиқ	32 522 430
Жами	650 448 600

Учинчи кадамда ҳар бир муддатдаги дебиторлик карзлари рўйхати бўйича ўрганилиб, таҳлил қилиб чиқилиб, дебиторлик карзлари қадрсизланиши бўйича зарар суммаси аниқланади. Уларнинг қайси муддатда келиб тушиши прогноз қилинади. Масалан, 90 кунгача бўлган карздорликлар таҳлил қилинганда уларнинг 70 фоизи 90 кунгача бўлган муддатда тўланиши, 20% эса 90–180 кун муддатида тўланиши, 8 % эса 180–365 кунгача тўланиши, 2 % эса тўланмаслик эҳтимоли мавжуд эканлиги аниқланди. Демак, бу шуни аниқлатадики, 390 269 160 сўмнинг 2% 7 805 383 сўм гумонли карз деб эътироф этилиши лозим. Қолган муддатлар бўйича ҳам худду шундай таҳлил ўтказилиб, натижаларини қуйидаги 4.9-жадвалда расмийлаштирамиз.

⁷⁵ Таълиқотлар шиссида муаллифи ишланмаси

**Мудлати 365 кундан ошган гумонли деб эътироф этилган
дебиторлик карзлари ҳисоби⁷⁶**

Дебиторлик карзлари	Суммаси	Ўзлаштирилган мудлати	Қопланадиган суммаси	Гумонли карз суммаси	Фоиз, %
90 кунгача	390 269 160	90 кунгача	273 188 412		70%
		90-180 кунгача	78 053 832		20%
		180-365	31 221 533		8%
		365 кундан ортиқ		7 805 383	2%
90-180 кунгача	162 612 150	90-180 кунгача	105 697 150		65%
		180-365 кунгача	48 787 545		30%
		365 кундан ортиқ		8 130 608	5%
180 – 365 кунгача	65 044 860	180-365 кунгача	55 288 131		85%
		365 кундан ортиқ	9 756 729		15%
365 кундан ортиқ	32 522 430	365 кундан ортиқ		32 522 430	100%
Жами	650 448 600		601 990 179	48 458 421	

Ушбу жадвал маълумотлари асосида мудлати 365 кундан ошган гумонли деб эътироф этилган дебиторлик карзларининг суммасини аниқлаймиз: $7\,805\,383 + 8\,130\,608 + 32\,522\,430 = 48\,458\,421$ сўми ташкил этилади.

Дебиторлик карзлари бўйича қопланадиган сумма $601\,990\,179$ сўм.

Юқоридаги формула бўйича дебиторлик карзларининг қадрига зарар $650\,448\,600 - 601\,990\,179 = 48\,458\,421$ сўм.

Ушбу услубий тартибнинг амалий аҳамияти шундан иборатки, амалдаги тартибда ўтган йиллардаги маълумотлар таҳлил қилиниб, дебиторлик карзларининг муддатлари бўйича ранжировкасида ўтган ҳисобот даврида нечи фоиз дебиторлик карзлари қайтмаган бўлса, қолган ҳисобот йилида шу фоизлардан қайтарилган. Бу тартиб даражада асосланмаган, чунки дебиторлик карзларининг даврлар бўйича ранжировкасида айнан ўтган йиллардаги маълумотлар қолган йилдаги ҳолатга мос келади, деб бўлмайди. Қайтарилган услубий тартибда эса ҳар бир ҳисобот даврининг охирида савдо

⁷⁶ О.Худойбердиев ишланмаси

дебиторлик қарзлари таҳлил қилиниб, қадрсизланишига тест ўтказилиши асосида фоизларни белгилаб чиқиш талаб этилади. Бу олдиндан баҳолаш ҳисобланади. Ушбу услубий тартибда келгуси йилларда ҳақиқий эришилган натижалар йил бошида прогноз қилинган кўрсаткичларга нисбатан яқин бўлганлиги билан аҳамиятлидир.

Тўртинчи кадам. Халқаро стандартларга мувофиқ дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар суммаси тан олинади ва ушбу суммага гумонли қарзлар бўйича резерв яратилади:

Д-т. Операцион харажатлар.....48 458 431 сўм

К-т. Гумонли дебиторлик қарзлари бўйича резерв.....48 458 431 сўм

Асос: 2021 йил 31 декабрь ҳолати бўйича мавжуд дебиторлик қарзларини таҳлил қилиб чиқиш асосида 4.7-жадвал маълумотлари асосида гумонли деб эътироф этилган дебиторлик қарзлари суммаси 48 458 431 сўмни ташкил этди.

Ушбу резерв ҳисобидан дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар тан оlinиb, дебиторлик қарзлари ҳисобдан чиқарилганда куйидагича бухгалтерия ёзувлари берилади:

Д-т. Гумонли дебиторлик қарзлари бўйича резерв.....48 458 431 сўм

К-т. Харидор ва буюртмачилардан олинadиган счёtlар....48 458 431

Асос: Гумонли деб эътироф этилган дебиторлик қарзлари бўйича резерв ҳисобидан харидор ва буюртмачилардан олинadиган счёtlар 48 458 431 сўмга ҳисобдан чиқарилди.

Дебиторлик қарзларининг ҳисоби ва ҳисоботининг муҳим масалаларидан бири бу уларни соф қийматда акс эттиришдир. Уларнинг соф қийматини аниқлаш учун:

Савдо ва бошқа (носавдо) дебиторлик қарзларининг соф қиймати = савдо ва бошқа (носавдо) дебиторлик қарзларининг адолатли (ҳаққоний) қиймати ёки амортизацияланadиган қиймати – савдо ва бошқа (носавдо) дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар⁷⁷

⁷⁷ MXXC PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией РвС для экзаменов ДипИФР в 2018 году. 0211-с. file:///C:/Users/SamiSI-ATM/Downloads/Учебное_пособие_дипифр_2018.pdf

Ушбу формуладан кўриниб турибдики, “дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар” тушунчаси киритилган. 2018 йил 1 январдан амалиётга киритилган 9-сон МХХС “Молиявий инвестициялар” стандартига мувофиқ дебиторлик қарзлари портфелига эга бўлган компаниялар дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар кўрсаткичини ҳисобот даврининг охирида мавжуд дебиторлик қарзларини баҳолашлари асосида аниқлаши лозимлиги кўрсатилган. Олдинги тартибларда маълум бир базаларга нисбатан тахминан белгиланган фоизлар асосида (масалан, муддати ўтмаган қарздорликларга нисбатан 2%, муддати 1-30 кун ўтган қарздорликларга нисбатан 10%,360 кундан ортиқ вақт ўтган дебиторлик қарзларига нисбатан 90 ёки 100%) “дарғумон қарзлар бўйича резерв” яратилиши кўзда тутилган. Бу рақамлар ва фоизлар ҳисоб сисъатини тузишда етарли даражада асосланмаган, фоизлар тахминан олинган, уларнинг базис кўрсаткичлар билан реал боғлиқлиги ўрнатилмаган. Натижада, кўп ҳолларда яратилган резерв суммаси билан ҳақиқатда ҳисобдан чиқарилган дебиторлик қарзлари ўртасида тафоввут юзага келган. Бу ҳолат молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда дебиторлик қарзларини соф қийматда баҳолаш имкониятини бермаган.

Кўрсатилган камчиликларга барҳам бериш ҳамда дебиторлик қарзларини соф қийматда адолатли (ҳаққоний) баҳолаш мақсадида 9-сон МХХС “Молиявий инструментлар” стандарти **“кутилаётган кредит зарари”** (ECL - expected credit loss) суммаси миқлорида молиявий активларни қадрсизланишидан зарарни тан олишни талаб этади.

9-сон МХХСларига асосан молиявий активларни қадрсизланишидан зарарни ҳисоблаш учун агарда дебиторлик қарзлари ва 15-сон МХХСларига мувофиқ жорий этилган шартномавий активларда молиялаштиришнинг аҳамиятсиз компонентлари мавжуд бўлмаган ҳолларда ихчамлаштирилган ёндашувни қўллаш тавсия этилган.

3-мисол. “Камта-Қўрғон ёғ-мой” АЖ савдо дебиторлик қарзларининг вуъудга келган санадан эътиборан 31.12.2019

санагача вақт оралигида қайси вақт интервалига таълуқлиги ҳамда ҳисоботда кўрсатилган “сотишдан тушган соф тушум” қайси вақт ичидаги интервалда тўланганлиги тўғрисидаги йиғилган маълумотлар қуйидаги 4.10-жадвалда келтирилган:

4.10-жадвал

“Катта-Кўргон ёғ-мой” АЖ мисолида савдо бўйича дебиторлик қарзларининг ҳисоб-китоби (минг сўм)⁷⁸

Вақт интервали	31.12.2019 ҳолатдаги дебиторлик қарзларининг қайси вақт интервалига тааллуқлиги	1 январдан 31 декабрь 2018 йил мабойида амалга оширилган “сотишдан тушган соф тушум”	Оборот бўйича вақт интервалининг бошида тўланмаган қарздорлик
0 – 10 кун	1985628	120965300	275486200
11 – 30 кун	1420348	92700500	154520900
31 – 90 кун	986840	58140200	61820400
91 – 360 кун	325400	3248400	3680200
361 ва ундан ортиқ	128259	431800	431800 (ҳисобдан чиқарилади)
Жами	4846475	275486200	275486200

1. Жадвалда берилган маълумотлар асосида хулоса қилиш мумкинки, 431800 минг сўм тўлов муддати 360 кундан ошганлиги сабабли дефолта қарздорлиги⁷⁹, деб аталади. Зарар коэффициентини аниқлаш учун қуйидаги формуладан фойдаланамиз:

$$\text{Зарар коэффициенти} = \frac{\text{Дефолта қарздорлик (Зарар)}}{\text{Тўланмаган қарздорлик}}_{80}$$

Масалан, 0-10 кун вақт интервали бошида тўланмаган қарздорлик 275486200 минг сўм, дефолта қарздорлик, яъни зарар 431800 минг сўмни ташкил этади. У ҳолда ушбу ораликда зарар коэффициенти:

$$\text{Зарар коэффициенти} = \frac{431800}{275486200} = 0.00157$$

⁷⁸ Б.Боронов тадқиқотлари асосида.

⁷⁹ Дефолт (инглизча default, русча невыполнение обязательств) ўзбекача кўринганда базаридан тўлабурит маъносини англатади.

⁸⁰ <https://fin-accounting.ru/articles/2018/how-to-measure-bad-debt-provision-under-ifs-9>.

Худди шунингдек, бошқа вақт оралигидаги интервалда ҳам зарар коэффициенти шу тартибда аникланади.

2. Дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарарни ҳисоблаш учун дебиторлик қарзларининг суммаси зарар коэффициентига кўпайтирилади. Масалан, 0-10 кун вақт интервали оралигида дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар $1985628 \text{ сўм} \times 0.00157 = 3117.4$ минг сўм. 1 ва 2-шартлар бўйича ҳисоб-китобларнинг натижаларини қуйидаги 4.11-жадвалда расмийлаштирамиз:

4.11-жадвал

“Катта-Қўرғон ёғ-мой” АЖ мисолида савдо бўйича дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар ҳисоб-китоби (минг сўм)

Вақт интервали, кун	31.12.2019 ҳолатдаги дебиторлик қарзлари	Вақт интервалининг бошида тўланган қарздорлик	Дефолтга қарздорлик	Зарар коэффициенти	Қадрсизланишдан зарар
1	2	3	4	5	6
0 – 10	1985628	275486200	431800	0.00157	3117.4
11 – 30	1420348	154520900	431800	0.00279	3962.8
31 – 90	986840	61820400	431800	0.00698	6888.1
91 – 360	325400	3680200	431800	0.1173	38169.4
361 ≤	128259	431800	431800	1	128259
Жами	4846475	275486200			180396.7

Илоҳ: 5-устунни ҳисоблаш учун 5 ус. = (4ус./3ус.); 6-устунни ҳисоблаш учун 6 ус. = (2ус. x 5 ус.)

3. Савдо дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар ташкилотнинг операцион харажатларига олиб борилади. 9-сон МХХСлари талабларига кўра молиявий активларининг қадрсизланишидан зарар тан олингандан кейин ушбу актив қийматининг камайишига тўғридан-тўғри олиб бориш кўзда тутилган. Бунинг учун қуйидагича бухгалтерия ёзуви берилади:
Д-т 9430 “Бошқа операцион харажатлар”251 305 400 сўм

К-т 4010 "Харидор ва буюртмачилар билан ҳисоб-китоблар".....251 305 400

Асос: "Қатта-Қўрғон ёғ-мой" АЖнинг 2019 йил 31 декабрь ҳолати бўйича 4846475 минг сўм савдо дебиторлик қарзлари мавжуд. 2019 йил 1 январдан 31 декабргача сотишдан тушган соф тушуш 275486200 минг сўмини, Дефолтга қарздорлик суммаси эса 431800 минг сўмини ташкил этди. Вақт интерваллари бўйича зарар коэффициенти ҳисобланди. Савдо дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар 180396700 сўмини ташкил этди.

Демак, савдо дебиторлик қарзларининг соф киймати $4846475000 - 180396700 = 4666078300$ сўмини ташкил этади, қайсики ушбу суммада молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилади.

Молиявий ҳисоботларда савдо дебиторлик қарзлари ҳамда дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар суммаларини акс эттириш масаласи амалга оширилади (4.12-жадвал, 4.13 жадвал).

4.12-жадвал

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда харидор ва буюртмачилардан олинadиган счётларни акс эттириш

Амалдаги бухгалтерия балансида	Сатр	Таклиф этилади	Суммаси
Харидор ва буюртмачиларнинг қарзи (4000 дан 4900 нинг айирмаси)	220	Харидор ва буюртмачилардан олинadиган счётлар (қадрсизланишдан зарар чегирилгандан кейинги қопланадиган киймати)	601 990 179

**Фойда ва зарарлар ҳамда бошқа умумлашган даромадлар
тўғрисидаги ҳисоботда дебиторлик қарзларининг
кадрсизланишидан зарар суммасини акс эттириш**

Кўрсаткичлар	Сатр	Сумма
Операцион харажатлар:		
Дебиторлик қарзларининг кадрсизланишидан зарар	040	48 458 431

Дебиторлик қарзларини молиявий актив сифатида савдо ва носавдо дебиторлик қарзларига таснифлаш, дебиторлик қарзларини адолатли (ҳаққоний) кийматда ва амортизацияланадиган кийматда баҳолаш, дебиторлик қарзларининг кадрсизланиши натижасида зарар ҳамда бухгалтерия балансида соф кийматда акс эттириш бўйича берилган услубий тартиб қоидалар дебиторлик қарзлари (олинадиган счётлар)га оид ахборотларининг объективлиги ва ишончлигини оширишга хизмат қилади.

**4.5. Олинадиган счётлар (дебиторлик қарзлари) бўйича
молиявий ҳисобот (С.Ташназаров, Б. Боронов, О.Неъматов,
О.Худойбердиев)**

1-сон БХХС «Молиявий ҳисоботни тақдим этиш»да 54-бандида «Савдо ва бошқа дебиторлик қарзлари»ни акс эттириш талаб этилган. Ушбу стандартнинг 78-бандида эса дебиторлик қарзларини молиявий ҳисоботда акс эттириш билан боғлиқ яна бир қоида акс этирилган. Унга мувофиқ:

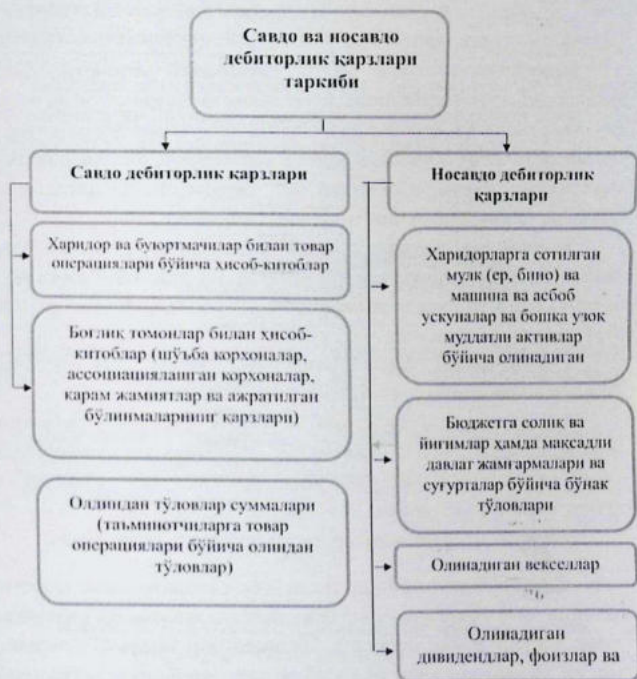
**дебиторлик қарзлари харидор ва буюртмачиларининг
қарзлари, боғлиқ қўлловларининг қарзлари, қўлловларнинг
қўлловларининг суммаси ва бошқа суммаларга ажратилган
ҳолда деталлаштирилиши лозим.⁸¹**

Халқаро стандартларга мувофиқ савдо ва бошқа дебиторлик қарзлари молиявий активлар таркибига киритилган. Дебиторлик

⁸¹ 1-сон БХХС «Молиявий ҳисоботни тақдим этиш» <https://finotchet.ru/documents/132/>

карзларини халқаро стандартларга мувофиқ таснифланганини куйидаги 4.3-расмда аке эттирамиз.

Юкорида таъкидлаганимиздек, бухгалтерия балансида дебиторлик карзларини куйидаги таснифда аке эттириш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.



4.3-расм. Халқаро стандартларга мувофиқ савдо ва бошқа дебиторлик карзларининг (trade and nontrade (other) receivables) таркиби⁸²

⁸² Таълиқотчи Б. Боронов билан ҳамкорлигида шунингдек

Келтирилган таснифлар бухгалтерия балансида дебиторлик карзларини аке эттирилиши бухгалтерия балансини куйидаги йўналишларда халқаро стандартларга мувофиқлаштиришга хизмат қилади:

Биринчидан, ушбу услубий ёндашув дебиторлик карзларини узок муддатли ва киска муддатли дебиторлик карзларига таснифлашга асосланади.

Иккинчидан, I-сон БҲХС «Молиявий ҳисоботни тақдим этиш» стандарти талабларида дебиторлик карзлари савдо ва носавдо карзлари кесимида харидор ва буюртмачилар билан ҳисоб-китоблар, боғлиқ томонлар, жумладан шўъба корхоналар, ассоциациялашган корхоналар, қарам жамиятлар ва ажратилган бўлинмаларнинг карзлари бўйича аке эттирилиши қайд қилинган.

Учинчидан, халқаро стандартлар ва хорижий тажрибаларда боғлиқ томонлар тушунчаси киритилган. Боғлиқ томонларга шўъба корхоналар, ассоциациялашган корхоналар ва бошқа ҳамкорликдаги ташкилотлар киритилган.

Тўртинчидан, бизга маълумки, бухгалтерия балансида дебиторлик карзлари соф қийматда аке эттирилади.

Халқаро амалиётда савдо ва бошқа (носавдо) дебиторлик карзларига ажратиш қабул қилинган. Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда ушбу дебиторлик карзлари ажратилган ҳолда аке эттирилиши талаб этилади.

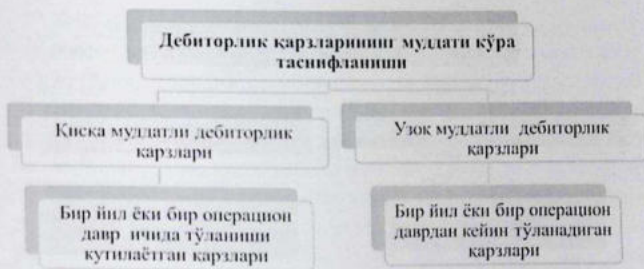
Ушбу дебиторлик карзларига таърифларни келтирамыз:

Савдо дебиторлик карзлари – бу ташкилотнинг одатдаги фаолиятини амалга ошириш натижасида миқдорлар томонидан уларга жўнатишган товарлар, маҳсулотлар ҳамда қўрсатилган иш ва хизматлар учун пул маблағлари ва бошқа активларни олишга ёки талаб қилишга бўлган ҳуқуқи.

Бошқа (носавдо) дебиторлик карзлари – бу ташкилотнинг одатдаги фаолиятидан ташқари бошқа фаолиятлари натижасида юзага келган қарздорлик бўлиб, ташкилотта пул

маблағларини ва бошқа активларини олиш ҳуқуқини беради, масалан, инвестициявий фаолияти сифатида Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарни сотиш, ишчи ва хизматчиларга аванс бериш, потенциал зарар ва йўқотишларни қоплаш учун депозитлар, бошқа депозитлар, олинадиган фойзалар, дивидендлар ва бошқа рағбатлантиришларни киритиш мумкин.

Стандартлар талабларига кўра дебиторлик қарзларининг баҳоланиши унинг қисқа муддатли ва узоқ муддатли дебиторлик қарзларига таснифланишига боғлиқ бўлади (4.4-расм):



4.4-расм. Дебиторлик қарзларининг муддатига кўра таснифланиши

Ушбу 4.3 ва 4.5-расмларда келтирилган таснифланиш ҳамда халқаро стандартларнинг талаблари асосида бухгалтерия балансида дебиторлик қарзларини савдо ва носавдо дебиторлик қарзларига ажратиш ўта муҳим аҳамият касб этади (4.14-жадвал).

Бухгалтерия балансида савдо ва бошқа (носавдо) дебиторлик қарзларининг акс эттирини тартиби⁸³

Амалдаги шаклда баланс моддалари	Сатр қоли	Таклиф этилаётган баланс моддалари	Сатр қоли
I. Узоқ муддатли активлар		I. Узоқ муддатли активлар	
		Шарномавий активлар (узоқ муддатли қисми)	100
Узоқ муддатли дебиторлик қарзлари	110	Узоқ муддатли савдо дебиторлик қарзлари	110
		Узоқ муддатли бошқа (носавдо) дебиторлик қарзлари	120
II. Жорий активлар		II. Жорий активлар	
		Шарномавий активлар (жорий қисми)	200
Дебиторлар жами (сатр 220+230+240+250+260+270+280+2 90+300+310)	210	Дебиторлик қарзларининг соф қиймати, жами (220+250+260- 270)	210
Шундан: муддати ўтган	211	Шундан муддати ўтган	211
		Савдо дебиторлик қарзлари (230+240)	220
Харидорлар ва буюртмачилар қарзи (4000 дан 4900 нинг айирмаси)	220	Савдо дебиторлик қарзлари (олинадиган счётлар) жами (231+232+233), шундан	230
Ажратилган бўлималарининг қарзи (4110)	230	Харидор ва буюртмачиларининг савдо қарзи (4010)	231
Шуъба ва қарам хўжалиқлар қарзи (4120)	240	Боғлиқ томонлар (ажратилган бўлималар, шуъба ва қарам жамиётлар) савдо қарзлари (4110, 4210)	232
Ходимларга берилган бўнақлар (4200)	250	Бошқа савдо дебиторлик қарзлари	233
		Савдо дебиторлик қарзлари (векселлар бўйича)	240
Мол етказиб берувчилар ва ишлатувчиларга берилган аванслар (4300)	260	Бошқа (носавдо) дебиторлик қарзлари жами (251+252+253+254+255+256), шундан	250
Ходимларининг бошқа операциялар бўйича қарзи (4700)	300	Харидор ва буюртмачилар билан узоқ муддатли активларининг сотилиши бўйича қарзлар	251

		Қўлдаги қимматли қоғозларнинг сотилиши бўйича (4810)	252
		Олинадиган дивидендлар, фонизлар ва роялти бўйича қарзлар	253
Бошқа дебиторлик қарзлари (4800)	310	Қарз ва кредитлар берилиши бўйича қарзлар	254
		Ходимларга берилган бўнақлар	255
		Бошқа носавдо дебиторлик қарзлари	256
		Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга берилган аванслар (4300)	260
		Дарғумон дебиторлик қарзлари (дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар)	270

Бухгалтерия баланси шаклидаги дебиторлик қарзларини халқаро стандартлар талабларига мувофиқлаштирилган. **Биринчидан**, таклиф этилаётган таркибда 15-сон МХХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар” стандарти талабларига мувофиқ шартномавий активлар тушунчаси киритилди. **Иккинчидан**, узок муддатли дебиторлик қарзлари ҳам савдо ва носавдо дебиторлик қарзларига ажратилди. **Учинчидан**, жорий дебиторлик қарзлари ҳам савдо ва носавдо дебиторлик қарзларига ажратилиб, уларнинг таркиби белгиланиб чиқилди. Бюджетга солиқлар бўйича тўловлар, мақсадли давлат жамғармалари ва сугурталар бўйича аванслар, таъсисчиларнинг устав капиталини шакллантириш бўйича қарзлари молиявий актив ҳисобланмайди.

39-сон МХХС “Молиявий инструментлар: тан олиш ва баҳолаш”га мувофиқ, займлар ва дебиторлик қарзлари молиявий актив ҳисобланади. Дебиторлик қарзларини молиявий актив сифатида тан олишнинг асосий талаби бўлиб уларнинг фаол бозорда котировка қилинамаслиги бўлиб ҳисобланади. Агарда актив фаол бозорда котировка қилинса, ёки дебиторлик қарзлари ва займлари сифатида таснифлашнинг бошқа талабларига жавоб бермаса, у ҳолда

Бухгалтерия балансида савдо ва бошқа (носавдо) дебиторлик қарзларини акс эттириш тартиби⁸³

Амалдаги шаклда баланс моддалари	Сатр қоди	Таклиф этилаётган баланс моддалари	Сатр қоди
I. Узоқ муддатли активлар		I. Узоқ муддатли активлар	
		Шарномавий активлар (узоқ муддатли қисми)	100
Узоқ муддатли дебиторлик қарзлари	110	Узоқ муддатли савдо дебиторлик қарзлари	110
		Узоқ муддатли бошқа (носавдо) дебиторлик қарзлари	120
II. Жорий активлар		II. Жорий активлар	
		Шарномавий активлар (жорий қисми)	200
Дебиторлар жами (сатр 220+230+240+250+260+270+280+2 90+300+310)	210	Дебиторлик қарзларининг соф қиймати, жами (220+250+260- 270)	210
Шундан: муддати ўтган	211	Шундан муддати ўтган	211
		Савдо дебиторлик қарзлари (230+240)	220
Харидорлар ва буюртмачилар қарзи (4000 дан 4900 нинг айирмаси)	220	Савдо дебиторлик қарзлари (олинадиган счётлар) жами (231+232+233), шундан	230
Ажратилган бўлинмаларининг қарзи (4110)	230	Харидор ва буюртмачиларининг савдо қарзи (4010)	231
Шуъба ва қарам хўжаликлар қарзи (4120)	240	Боғлиқ томонлар (ажратилган бўлинмалар, шуъба ва қарам жамиятлар) савдо қарзлари (4110, 4210)	232
Ходимларга берилган бўнақлар (4200)	250	Бошқа савдо дебиторлик қарзлари	233
		Савдо дебиторлик қарзлари (векселлар бўйича)	240
Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга берилган аванслар (4300)	260	Бошқа (носавдо) дебиторлик қарзлари жами (251+252+253+254+255+256), шундан	250
Ходимларининг бошқа операциялар бўйича қарзи (4700)	300	Харидор ва буюртмачилар билан узоқ муддатли активларининг сотилиши бўйича қарзлар	251

		Қўлдаги қимматли коғозларнинг сотилиши бўйича (4810)	252
		Олинадиган дивидендлар, фонслар ва роялти бўйича қарзлар	253
Бошқа дебиторлик қарзлари (4800)	310	Қарз ва кредитлар берилиши бўйича қарзлар	254
		Ходимларга берилган бўнақлар	255
		Бошқа носавдо дебиторлик қарзлари	256
		Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга берилган аванслар (4300)	260
		Даргумон дебиторлик қарзлари (дебиторлик қарзларининг кадретланишидан зарар)	270

Бухгалтерия баланси шаклидаги дебиторлик қарзларини халқаро стандартлар талабларига мувофиқлаштирилган. **Биринчидан**, таклиф этилаётган таркибда 15-сон МХХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар” стандарти талабларига мувофиқ шартномавий активлар тушунчаси киритилди. **Иккинчидан**, узок муддатли дебиторлик қарзлари ҳам савдо ва носавдо дебиторлик қарзларига ажратилди. **Учинчидан**, жорий дебиторлик қарзлари ҳам савдо ва носавдо дебиторлик қарзларига ажратилиб, уларнинг таркиби белгиланиб чиқилди. Бюджетга солиқлар бўйича тўловлар, мақсадли давлат жамғармалари ва сугурталар бўйича аванслар, таъсисчиларининг устав капиталини шакллантириш бўйича қарзлари молиявий актив ҳисобланмайди.

39-сон МХХС “Молиявий инструментлар: тан олиш ва баҳолаш”га мувофиқ, займлар ва дебиторлик қарзлари молиявий актив ҳисобланади. Дебиторлик қарзларини молиявий актив сифатида тан олишнинг асосий талаби бўлиб уларнинг фаол бозорда котировка қилинмаслиги бўлиб ҳисобланади. Агарда актив фаол бозорда котировка қилинса, ёки дебиторлик қарзлари ва займлари сифатида таснифлашнинг бошқа талабларига жавоб бермаса, у ҳолда

дебиторлик карзлари “тўлагунига қадар ушлаб туриладиган инвестиция” сифатида тан олинади.

4.6. Мамлакатимизда олинадиган счётларни ҳисобга олишнинг хусусиятлари.

21-сон БХМС мувофик олинадиган счётлар учун 4000 - Олинадиган счётлар; 4100 - Ажратилган бўлинмалар, шўба ва қарам хўжалик жамиятларидан олинадиган счётлар; 4200 - Ходимларга берилган бўнақларни ҳисобга олувчи счётлар; 4300 - Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга берилган бўнақларни ҳисобга олувчи счётлар; 4400 - Бюджетга бўнақ тўловларини ҳисобга олувчи счётлар; 4500 - Мақсадли давлат жамғармаларига ва сугурталар бўйича бўнақ тўловларини ҳисобга олувчи счётлар; 4600 - Устав капиталига таъсисчиларнинг улушлари бўйича қарзини ҳисобга олувчи счётлар; 4700 - Ходимларнинг бошқа операциялар бўйича қарзини ҳисобга олувчи счётлар; 4800 - Турли дебиторлар қарзларини ҳисобга олувчи счётлар; 4900 - Дарғумон қарзлар бўйича резервини ҳисобга олувчи счётлар мўлжалланган.

Ушбу счётларнинг юритиш тартиби айнан бир-бирига ўхшайди. Шу билан, 4000 “Олинадиган счётлар” билан чегараланамиз. Ушбу счёт харидорлар ва буюртмачилар билан товарлар, тайёр маҳсулотлар, бажарилган ишлар, кўрсатилган хизматлар учун дебиторлик қарзлари бўйича ҳисоб-китоблар тўғрисидаги ахборотларни умумлаштириш учун мўлжалланган.

4010 “Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар” счётида сотилган маҳсулот (товар)лар, бажарилган ишлар ва кўрсатилган хизматлар учун харидорлар ва буюртмачиларга тақдим этилган ҳисоб-китоб ҳужжатлари бўйича дебиторлик қарзлари ҳисобга олинади.

Олинадиган счётлар бўйича аналитик ҳисоб ҳар бир харидор (буюртмачи) бўйича юритилади.

4010-счётнинг асосий ёзувларини қуйидаги жадвалда акс эттирамиз (4.15-жадвал).

4000 – “Олинадиган счётлар”нинг боғланиши⁸⁴

Т/р	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
1	Товар, иш ва хизматларни сотишдаги харидорлар ва буюртмачиларнинг қарзлари суммаси	4010	9010-9030
2	Асосий воситалар ва бошқа активларни сотишдаги харидорлар ва буюртмачиларнинг қарзлари суммаси	4010	9210, 9220
3	Харидорлар ва буюртмачилардан тўловлар келиб тушиди	5010-5530	4010
4	Харидорлар ва буюртмачиларга сотилган маҳсулотлар, товарлар, бажарилган иш ва кўрсатилган хизматлар учун даъво бидирилди	4860	4010
5	Харидорлар ва буюртмачиларга сотилган товарлар, маҳсулотлар, бажарилган ишлар ва кўрсатилган хизматлар бўйича ҳисоб-китоб ҳужжатларини тақдим этишда олинган бўнақларнинг ҳисобга олиниши	6310	4010
6	Харидорлар ва буюртмачиларнинг тўланмаган қарзларининг зарарга ҳисобдан чиқарилиши	9430	4010
7	Харидорлар ва буюртмачиларнинг қарзлари дарғумон қарзлар бўйича резервлар ҳисобига ҳисобдан чиқарилиши	4910	4010
8	Олинган векселлар бўйича қарзларнинг копланиши	5010-5530	4020
9	Олинган векселларнинг узок муддатли қисмдан жорий қисмга ўтказилиши	4020	0910

Ушбу жадвалдан кўриниб турибдики, **биринчидан**, тайёр маҳсулотлар (иш ва хизматлар) харидорларга сотилиб, тушум тан олинганда дебиторлик қарзлари шакллантирилмоқда. Харидорлардан сотилган тайёр маҳсулотлар (иш ва хизматлар) учун пул маблағлари келиб тушганда дебиторлик қарзлари сўндирилмоқда. **Иккинчидан**, харидорлардан олинган бўнақлар билан 4010-счётни ёпиш тартиби ҳам ўз аксини топган.

⁸⁴ 21-сон БХМС

Харидорлардан олинган бўнақлар мажбуриятларни акс эттирувчи 6310-счётда акс эттирилган. Харидорларга тайёр маҳсулотлар, иш ва хизматлар тақдим этилгандан кейин 6310-счётдаги сумма 4010-счёт билан ёпилмоқда. **Учунчидан**, даргумон қарзлар бўйича резерв ҳисобидан қарзларни қоплаш тартиби ҳам қайд қилинган.

Дебиторлик қарзларининг ишончлигини таъминлаш ҳамда дебиторлик қарзлари устидан назоратни ўрнатиш мақсадида дебиторлар билан ҳисобот даврининг охирида ўзаро ҳисоб-китобларни текшириш акти тузилади. Ўзаро ҳисоб-китоблар актини қуйидаги жадвалда акс эттирамиз (4.16-жадвал).

4.16-жадвал

“Мурел” МЧЖ қорхонаси бўйича 20X2 йил 1 январдан 20X2 йил 31 декабр даври учун ўзаро ҳисоб-китобларни текшириш АКТ

Тошкент ш.

20X3 йил 5 январь

Биз қуйида имзо чекувчилар, “Натурел Граунт” МЧЖ бир томондан (бош бухгалтер Ҳақимов Ф) ва Мурел ДМ бошиқа томондан (рахбари З.Ўзтурк) 20X2 йил 31 декабрь ҳолатида 2022 йил 10 октябрдаги №20 шартнома бўйича ўзаро ҳисоб-китобларни текшириш бўйича қуйидаги актини туздик:

N	Ҳужжат	Натурел Граунт МЧЖ		Мурел ДМ	
		Д-т сумма	К-т сумма	Д-т сумма	К-т сумма
	20X2.01.01 ҳолатида сальдо				
1	22.10.20X2 даги банк кўчирмасига мувофиқ тўлов тошириқномаси бўйича шартномага мувофиқ аванс суммаси ўтказилган		150 870 000	150 870 000	
2	15.11.20X2даги бир қисм бажарилаган ишлар тўғрисидаги акти асосан №45 счёт-фактур	90 820 200			90 820 200
3	20X2 йил 31 декабр ҳолати бўйича сальдо		60 049 800	60 049 800	

Бухгалтерия ҳисобининг автоматлаштирилган тизимида 20X2 декабрь ҳолати бўйича дебиторлик қарзлари бўйича ҳисобот тайёрланади. Ушбу ҳисоботнинг аҳамиятли томони шундан иборатки, унда қарздорлик ҳар бир шартнома кесимида ҳамда юзага келиш ойлари бўйича таснифланган ҳолда олиш мумкин, қайсики бундай ахборотлардан гумонли қарзларни таҳлил қилишда фойдаланиш мумкин бўлади. Ушбу ҳисоботнинг шакли 4.17-жадвалда келтирилган.

4.17-жадвал

**20X2 йил 31 декабрь ҳолати бўйича дебиторлик қарзлари
тўғрисидаги ҳисобот**

Т.р	Дебиторлар рўйхати	Умумий қарздор- лик	3 ойгача	Муддати ўтган қарздорлик			
				3 ойдан- 6 ойгача	6 ойдан- 12 ойгача	12 ойдан 2 йил- гача	2 йилдан 3 йилга- ча
1	2	3	4	5	6	7	8
1	3095633883 АКСА МЧЖ 20X2 йил 15 август №34 шартнома бўйича	50 780 000		50 780 000			
2	200613620 Тошкент вилояти ҳудудий электр тармоқлари корхонаси 20X2 йил 5 январдаги шартнома бўйича	25 480 300	25 480 300				
3	301132104 Rabbim Pristij МЧЖ корхонаси, 2006 йил 2 майдаги №48	5 486 000			5486 000		

	шартнома асосида					
4	301216108 Нагулел Граунг МЧЖ 2022 йил 10 октябрдаги №20	60 049 800	60 049 800			

Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, ҳар бир дебитор корхона тўғрисида батафсил маълумот келтирилган. Дебиторларнинг СТИР, шартнома санаси ва раками, қарздорликнинг таснифи, қайси муддатда юзага келганлиги келтирилган. Амалдаги қонунчиликка мувофиқ корхона раҳбарияти дебиторлик қарзлари учун жавобгар ҳисобланади. Чунки, қайси корхона билан шартнома тузишдан олдин ушбу корхона тўғрисида тасаввурга эга бўлиши, унинг молиявий ҳолатини ўрганиши, солиқ тўловчи сифатдаги тавсифи (қизил, сариқ ёки яшил гуруҳда эканлиги)ни билиши керак. Дебиторлик қарзи бу четга жалб қилинган маблағни англатади, яъни корхонанинг маблағи бошқа корхоналар оборотида қатнашаётганлигини билдиради. Шунинг учун бухгалтерия ҳисобининг асосий вазифаларидан бири дебиторлик қарзларини муддатидан ўтиб қетмасликка йўл қўймаслик, уни ундириш чораларини кўриш, жумладан дебиторни хабардор қилиш, суд тартибидида ундириш чораларини кўриш керак.

4.7. Мажбуриятларнинг (тўланадиган счётлар - Payables, резервлар ва баҳоланадиган мажбуриятлар) бухгалтерия ҳисоби (С.Н. Ташназаров, О.Насъматов)

Корхоналар фаолиятини молиялаштиринишнинг муҳим манбалари қаторига уларнинг бухгалтерия ҳисоби маълумотидаги мажбуриятлари қиради. Соҳага доир манбаларда мажбуриятларга ҳуқуқий жиҳатдан тавсифловчи таърифларни қўйиш мумкин, масалан «мажбуриятлар - бу корхона томонидан ҳар қандай битимларни амалга ошириш натижасида юзага келувчи кредиторлик қарздорлиги бўлиб, товарлар, тақдим

этилган хизматлар ва бажарилган ишлар учун кейинги тўловларга юридик асос бўлиб ҳисобланади»⁸⁵ деб таъриф берилган. Халқаро стандартлар жорий қилиниши бошлангандан сўнг, унга мувофиқ келадаган таърифлар ишлаб чиқиладиган бўлади, жумладан Россия адабиётларида қуйидаги таърифни келтириш мумкин: «**мажбуриятлар** – корхонанинг қарздорлиги бўлиб, ўтган ҳодисалар оқибатида юза келади ва унинг сўндирилиши ўзида келгусида олинган иқтисодий нафни мужассамлаштирган ресурсларнинг чиқиб кетишига олиб келади»⁸⁶ - деб таъриф келтирилган.

Бошқа манбаларда келтирилган таърифлар билан танишиб чиқамиз. «Мажбуриятлар – бу баланснинг таркибий қисми бўлиб, корхонанинг операцион, инвестициявий ва молиявий фаолиятларини молиялаштириш учун молиявий ресурсларни шакллантиришнинг манбаси ҳисобланади. Келгусида мажбуриятлар бўйича қарздорлик кредиторларга активлар ёки хизматларни узатиш орқали тўланиши лозим. Шундай қилиб, мажбуриятлар – корхона активларига нисбатан кредиторларнинг талаби. Мажбуриятлар (қарзлар)нинг мавжудлиги корхонанинг иқтисодий талабномаси ва унинг капиталини камайтиради»⁸⁷.

Р.Х.Хермансон мажбуриятларга қуйидагича таърифни келтиради: «Мажбуриятлар – ўтган операциялар натижасида юзага келади ва келгуси даврларда пул тўлаш, хизматни таъмин этиш ёки товарларни етказиб бериш бўйича жавобгарликлар»⁸⁸.

Ўзбекистон Республикаси «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонуннинг 17-моддаси бешинчи хатбошида «мажбуриятлар тарафларининг келишувига мувофиқ пулда ифодаланган ҳолда акс эттирилади»⁸⁹ деб қайд қилинган.

⁸⁵ https://nrm.uz/content/doc-344345_1_majburiyatlar_va_ularning_turlari&products=3_prakticheskaya_buhgalteriya

⁸⁶ Учет обязательств. https://studbooks.net/250925/buhgalterskiy_uchet_1_audit/uchet_obyazatelstv

⁸⁷ Учет обязательств. https://studbooks.net/25052/buhgalterskiy_uchet_1_audit/uchet_obyazatelstv

⁸⁸ Hermannson, Roger H. Accounting: a business perspective. Irwin, USA, 1996. 339-340-6. Accounting Principles: A Business Perspective Paperback – February 16, 2018.

⁸⁹ Ўзбекистон Республикаси «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонун. 2016 йил 13 апрель, ЎРК-404-сон. <https://www.lex.uz/acts/2931253>

Бугунги кунда халқаро концентуал асосларнинг янги таҳририда⁹⁰ мажбуриятларга берган таърифни келтирамыз: "Мажбуриятлар – бу корхона фаолиятида ўтган ҳодисалар натижасида юзага келган ҳақиқий тўланадиган сўётлари ҳисобланиб, уларнинг сўндирилиши (узилиши) иктисодий нафни мужассамлаштирувчи корхона ресурсларининг ташқарига чиқиб кетишига олиб келади."

Хукукий мажбурият шартнома тузилган пайтдан юзага келади. Одатда, бухгалтерия мажбуриятлари ўтган даврдаги ҳодисалар ва операциялар бўйича юзага келади. Масалан, товар ва хом-ашёлар харид қилинганда унинг пулини тўлаш бўйича мажбурият туғилади. Худди шунингдек, ўтган фаолиятга оид солиқлар ҳисобланганда бюджет олдига мажбурият туғилса, ишчиларга ҳақиқатда ишлаган иш кунлари ёки бажарган ишларига қараб иш ҳақи ҳисобланганда иш ҳақи тўлаш бўйича мажбурият юзага келади. Ушбу қарздорликларнинг узилиши иқтисодий нафни мужассамлаштирган ресурсларнинг, масалан пул маблағлари ёки бошқа активларнинг чиқиб кетишига олиб келади. Бухгалтерия ҳисобида оид стандартларда атамаларга бухгалтерия ҳисоби маъносида таъриф берилиши мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Юқорида стандарт талабларини ҳисобга олиб, бухгалтерия ҳисоби маъносида молиявий ҳисоботнинг асосий элементлари сифатида мажбуриятларга қуйидагича таърифини келтирамиз:

Мажбуриятлар – бу ташкилотнинг ўтган ҳодисалар натижасида юзага келган иқтисодий ресурсларини узатиш бўйича ҳуқуқий мажбуриятлари бўлиб, унинг сўндирилиши ташкилотда муқаррар иқтисодий нафни ўзида мужассамлантирган иқтисодий ресурсларнинг чиқиб кетишига ёки янги мажбуриятларнинг юзага келишига олиб келади.

⁹⁰ О.Б. Фомина, Изменение координатных осей МСФО. <http://С:\Users\Sami-SI-ATM\Desktop\34%20-%20Фомина%20Фомин.pdf>

Ушбу таърифдан келиб чиқиб, мажбуриятларнинг қуйидаги иккита хусусиятини таъкидлаб ўтиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади:

- корхонанинг мавжуд мажбурияти, уни фақат кимга ва қандай шартларда амалга оширилишини кўрсатиш орқали келгусида активларни узатиш ёки хизматларни кўрсатиш орқали бажариш мумкин бўлади;

- ушбу мажбуриятни юзага келтирувчи ҳодиса юз берган бўлиб, яъни шу моментда бу мажбурият амал қилади ва ҳали тугалланмаган битимлар натижасида юзага келмайди.

Мажбуриятлар маълум белгиларига кўра таснифланади. Уларнинг таснифланишини қуйидаги жадвалда аке эттирамиз (4.18-жадвал):

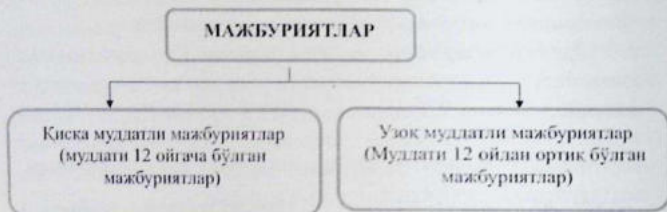
4.18-жадвал

Мажбуриятларнинг турли мезонлар бўйича таснифланиши

Таснифланг мезонлари	Мажбуриятларнинг турлари
Қарздорликнинг тўлов муддати давомийлиги бўйича	Қисқа муддатли мажбуриятлар
	Узок муддатли мажбуриятлар
Молиявий инструмент сифатидаги тавсифига кўра	Молиявий мажбуриятлар
	Номолиявий мажбуриятлар
Асосий жараёнга боғлиқ ҳолда юзага келишига кўра	Савдо мажбуриятлари
	Носавдо (бошқа) мажбуриятлар
Шартлилик мезонига кўра	Шартли мажбуриятлар
	Шартли бўлмаган мажбуриятлар
Фаолиятга оидлигига кўра	Операцион фаолият билан боғлиқ мажбуриятлар
	Молиявий фаолият билан боғлиқ мажбуриятлар
	Инвестициявий фаолият билан боғлиқ мажбуриятлар
Томонларнинг боғлиқлигига караб	Боғлиқ томонлар (шўъба, қарам ва алоҳида ажратилган бўлинмалар) билан юзага келган мажбуриятлар
	Боғлиқ бўлмаган томонлар билан юзага келган мажбуриятлар
Муддати бажарилишига караб	Муддатидаги қарздорликлар

Юзга келиш эҳтимоли баҳоланишига караб	Мудлати ўтган қарздорлик
	Мудлати узайтирилган қарздорлик
	Ҳақиқий (соф) аниқланадиган) мажбуриятлар
	Баҳоланадиган мажбуриятлар
	Тасовифий мажбуриятлар

Мудлатига кўра мажбуриятлар киска муддатли мажбуриятларга ва узок муддатли мажбуриятларга бўлинади (4.5-расм).



4.5-расм. Мажбуриятларни мудлатига кўра таснифи.

32-сонли МҲХС «Молиявий инструментлар: ахборотларни тақдим этиш» стандартига мувофиқ молиявий мажбуриятлар тушунчаси киритилган бўлиб, унга қуйидагича таъриф келтирилган:

Молиявий мажбуриятлар – бу шартнома бўйича ҳар қандай мажбурият: (а) бошқа корхоналарга пул маблағларини ёки бошқа молиявий активларни тақдим қилиш; (б) бошқа корхоналар билан потенциал нафсиз шартларда молиявий инструментларни алмаштириш; (с) ҳисоб - китоблар, қайсики хусусий ҳиссали инструментлар ҳисобидан амалга ошади ёки амалга ошиши мумкин⁹¹

Юқоридаги мажбуриятларнинг барча таснифий асосларини ҳисобга олган ҳолда мажбуриятларга оид ахборотларни бухгалтерия балансида жойлаштиришда маълум тартиб қоидаларга риоя

⁹¹ 32-МСФО «Финансовые инструменты: предоставление информации». <https://finoschet.ru/articles/150>

килишимиз лозим бўлади. Миллий ва халқаро стандартларда бухгалтерия балансида мажбуриятларга доир аке эътирилиши лозим бўлган ахборотлар каторига куйидагилар киритилган (4.19-жадвал):

4.19-жадвал

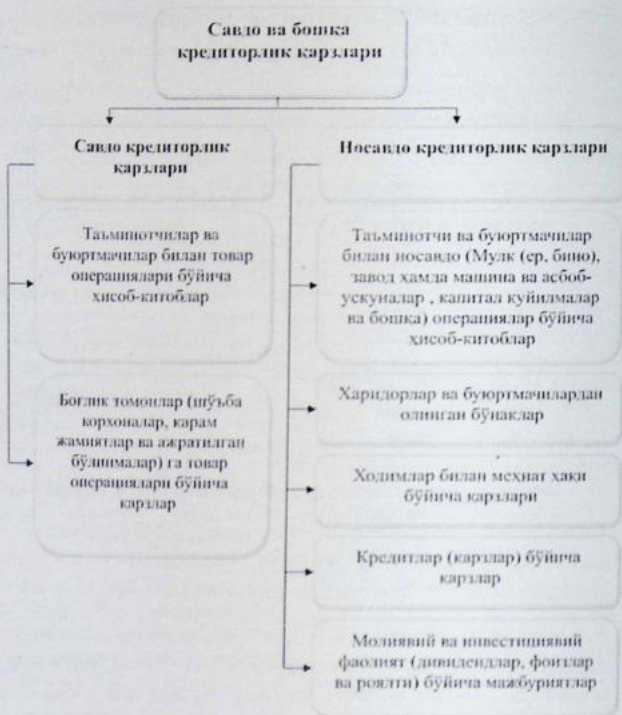
Бухгалтерия балансида мажбуриятларга доир ахборотлар

1-сон БХМС «Хисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот»⁹²	1-сон БХХС «Молиявий ҳисоботни тақдим этиш»⁹³
77.7 кредиторлик қарзи	(k) савдо ва бошқа кредиторлик қарзлари
77.8 Ажратмалар	(l) резервлар
77.9 Фоиғ тўлашни талаб қилувчи мажбуриятлар	(m) молиявий мажбуриятлар ((k) ва (l) қуйи пунктларида кўрсатилган суммалардан ташқари
77.10 Ўз сармояси ва заҳиралари	(o) 12-сон МХХС «Фойда солиғи» стандартига мувофиқ солиқлар бўйича мажбуриятлар
	(p) 5-сон МХХСга сотиш учун мўлжалланган деб таснифланган чиқиб кетаётган гуруҳларга қирадиган мажбуриятлар

Ушбу жадвал маълумотлари кўриниб турибдики, асосий кредиторлик қарзи бу савдо ва носавдо кредиторлик қарзларига ажратилган. Бухгалтерия балансида мажбуриятлар таркибини халқаро стандартларга мувофиқлаштиришимиз учун даставвал унинг таснифини ишлаб чиқишимиз керак бўлади (4.6-расм):

⁹²1-сон БХМС «Хисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот», <https://irm.uz/>

⁹³1-сон БХХС «Молиявий ҳисоботни тақдим этиш» <https://finotchet.ru/articles/132/>



4.6-расм. Савдо ва бошқа кредиторлик қарзларининг таснифи.

Ушбу таснифдан келиб чикиб, бухгалтерия балансини мажбуриятларга оид қисмини қуйидаги тартибда акс эттириш мақсадга мувофиқ ҳисобланади (4.20-жадвал):

Бухгалтерия балансида мажбуриятларга онд ахборотларни акс эттириш тартиби

Бухгалтерия балансининг таклиф қилинган шаклида	Сатр коди	Ҳисобот даври бошига	Ҳисобот даври охирига
1. Мажбуриятлар			
Узоқ муддатли мажбуриятлар, жами (500+530+570)	490	1489967	13215257
Узоқ муддатли савдо кредиторлик қарзлари (510+520), жумладан:	500		
Мол етказиб берувчилар ва худратчилар билан узоқ муддатли савдо қарзлари	510		
Бог'лик томонлар (ажратилган бўлинмалар, шўъба ва қарам хўжалик жамиятлари) билан узоқ муддатли савдо қарзлари	520		
Узоқ муддатли носавдо кредиторлик қарзлари (540+550+560):	530		
Мол етказиб берувчилар ва худратчилар билан носавдо қарзлари	540		
Харидор ва буюртмачилардан узоқ муддатли олинган бўнақлар	550		
Узоқ муддатли банк кредитлари ва қарзлар	560	1489967	13215257
Муддатли ўзайтирилган солиқ мажбуриятлари	570		
Қисқа муддатли мажбуриятлар, жами (сатр 590+620+670+680)	580	44186	184353
Савдо қисқа муддатли мажбуриятлар (600+610):	590	3955	200
Мол етказиб берувчилар ва худратчиларга қисқа муддатли савдо қарзлар	600	3955	200
Бог'лик томонлар (ажратилган бўлинмалар, шўъба ва қарам қорхоналар) билан қисқа муддатли савдо кредиторлик қарзлари (6110,6120)	610		
Носавдо кредиторлик қарзлари (630+640+650+660):	620	28126	158340
Таъминотчи ва буюртмачилар билан носавдо операциялар бўйича қарзлари	630	4515	4514
Харидор ва буюртмачилардан қисқа муддатли олинган аванслар (6300)	640		
Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича қарзлар (6700)	650	23611	93493
Қисқа муддатли банк кредитлари (қарзлар) бўйича қарзлар (6810-6840)	660		60333
Жорий солиқлар ва мажбурий тўловлар (фойда солиғидан ташқари) бўйича қарзлар (6400)	670	12105	25813
Фойда солиғи бўйича қарзлар (6400)	680		
2-бўлим бўйича жами (490+570)		1534153	13399610

Ушбу жадвалда келтирилган ҳолатни таҳлил қиладиган бўлсак, халқаро стандартларда мажбуриятларга оид аке эътирилиши лозим бўлган кўрсаткичларга бешта кўрсаткич киритилган. Унда қайд қилиниши бўйича мажбуриятлар савдо ва бошқа қарзлар, бошқа молиявий мажбуриятлар, резервлар, солиқ бўйича мажбуриятлар алоҳида қайд қилиниши кўрсатилган. Солиқлар бўйича мажбуриятларда фойда солиғи бўйича қарздорликни алоҳида ажратиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

Юқоридаги келтирилган формат бир қанча афзалликлари билан ажралиб туради. Таклиф қилинган форматда мажбуриятларни узок муддатли ва қисқа муддатли мажбуриятларга таснифлаш, уларнинг таркибини савдо ва носавдо кредиторлик қарзларига ажратиш, резервлар, жорий солиқ мажбуриятлари (фойда солиғидан ташқари), фойда солиғи бўйича мажбуриятларга ажратиш, муддати узайтирилган солиқ мажбуриятлари каби моддаларни киритиш таклиф этилди. Ушбу услубий ёндашувлар бухгалтерия балансини халқаро стандартларга мувофиқлаштиришга ҳамда унинг шаффофлигини оширишга хизмат қилади.

Молиявий ҳисобот шаклларидаги кўрсаткичларни уйғунлаштириш, уларнинг трансформацияланишини енгиллаштириш мақсадида стандартлар талабларидан келиб чиққан ҳолда мажбуриятларни корхона фаолияти турлари бўйича қуйидагича таснифлашни таклиф этамиз (4.21-жадвал):

4.21-жадвал

Корхоналарда мажбуриятларнинг таснифи ва таркиби

№	Мажбуриятларнинг гуруҳлари
	1. Жорий операциялар фаолият бўйича мажбуриятлар:
1	Тўланадиган счётлар: 1.1. Товар (ҳом-ашё ва материал, иш ва хизматлар) учун тўланадиган счётлар. 1.2. Бошқа ишлаб чиқариш ва умум ишлаб чиқариш харажатлари бўйича тўланадиган счётлар. 1.3. Давр харажатлари бўйича тўланадиган счётлар (маҳсулот кафолати, роялти, тасодифий мажбуриятлардан ташқари).

2	Иш хаки бўйича мажбуриятлар: 2.1. Ишлаб чиқариш персонали билан иш хаки бўйича мажбуриятлар. 2.2. Боникариш персонали билан иш хаки бўйича мажбуриятлар.
3	Маҳсулот кафолатлари бўйича мажбуриятлар
4	Роялти бўйича мажбуриятлар
5	Тасодифий мажбуриятлар
	II. Соликлантириш фаолияти бўйича мажбуриятлар
1	1.1. ҚҚС ва акциз солиғи бўйича қарзлар. 1.2. Маҳсулот таннархига олиб бориладиган солиқлар ва ДМФА бўйича қарзлар. 1.3. Давр харажатларига олиб бориладиган солиқлар ва ДМФА бўйича қарзлар. 1.4. Фойда солиғи ва бошқа солиқлар бўйича қарзлар
	III. Инвестиция ва молиявий фаолият натижалари бўйича мажбуриятлар
1	Хисобланган фонзлар.
2	Дивиденд бўйича мажбуриятлар
	IV. Инвестиция ва молиявий фаолият бўйича мажбуриятлар
1	Капитал қуйилмалар бўйича мажбуриятлар
2	Қимматли қоғозлар хариди бўйича мажбуриятлар
3	Молиявий фаолият бўйича мажбуриятлар
	V. Кредитлар бўйича мажбуриятлар
1	Банк кредитлари бўйича мажбуриятлар
2	Қарзлар бўйича мажбуриятлар
	VI. Мудлати узайтирилган даромадлар ва мажбуриятлар

Мажбуриятларни таснифлашни уйғунлаштиришнинг айрим жиҳатларига тўхталиб ўтайлик.

Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботни пул оқими тўғрисидаги ҳисоботга бухгалтерия балансидаги мажбуриятлар тўғрисидаги ахборотлар асосида трансформация қилинишини таъмин этиш нуқтан назаридан қарайдиган бўлсак, солиқлар ҳисобини ҳам маълум методологик жиҳатдан халқаро стандартларга уйғунлаштириш зарур. Бухгалтерия ҳисоботларининг трансформациясини таъминлаш мақсадида бюджет ва мажбурий ажратмалар бўйича қарзларни юқоридаги таснифда келтирилган тўрт гуруҳга ажратиш асосида счётлар режасида қуйидаги счётларни кўзда тутиш ўринли деб ҳисоблаймиз:

1) айланмадан тўланадиган солиқлар (ҚҚС ва акциз солиғи), улар учун счётлар режасида мос равишда 6410 «Қўшилган қиймат солиғи» ва 6420 «Акциз солиғи» счётларини назарда тутиш лозим;

2) маҳсулот таннархига олиб бориладиган солиқлар ва ДМФларига ажратмалар (иш ҳақидан даромад солиғи, иш ҳақидан пенсия фондига ажратмалар). Счётлар режасида солиқлар турлари бўйича 6430-6439-счётларни, сугурта бўйича 6510-6519-счётларни, ДМФга 6520-6529-счётларни номма-ном ажраташ мақсадга мувофиқ;

3) операцион харажатларга олиб бориладиган солиқлар ва давлатнинг мақсадли фондларига ажратмалар (мол-мулк солиғи, сув тўлови, экология солиғи, иш ҳақидан даромад солиғи, сугурта учун тўловлар, пенсия фондига ажратма ва ушланмалар, йўл фондига ажратма). Счётлар режасида солиқлар бўйича 6440-6459-счётларни, мажбурий ажратма ва ушланмаларга 6530-6539-счётларни, сугурта бўйича 6540-6549-счётларни номма-ном назарда тутиш ўринли;

4) фойдадан тўланадиган солиқлар (фойда солиғи, ялпи даромад солиғи, ягона солиқ, социал инфраструктура солиғи ва бошқа солиқлар). Улар учун 6460-6469- счётларни ажратиш лозим.

Бозор иктисодиёти шароитида кафолат муддати ичида бузилган маҳсулотлар миқдорларга тўловсиз тузатиб берилиши уларнинг ушбу фирмага бўлган ишончини оширади ва сотилиш ҳажмининг юксалишига олиб келади. Шу боис, нуфузли фирмаларда кафолатлар бўйича харажатлар ва шу асосда миқдорлар олдида юзага келадиган мажбуриятлар ҳисоби масалалари ҳам муҳим аҳамият касб этади.

21-сонли БХМСга мувофиқ кафолатлар бўйича мажбуриятларни ҳисобга олиш учун 6940-счёт мўлжалланган. Ушбу стандартда мажбуриятларнинг вужудга келиши ва уларнинг қопланилиши бўйича қуйидаги ёзувлар берилган [15, 402-бет]:

1. Кафолат хизмати кўрсатиш бўйича қарз ҳисобланганда

Д-т 9430 "Бошқа операцион харажатлар", . . . (кафолат хизмати харажатлари)

К-т 6940 "Кафолатлар бўйича қарзлар" . . . (юзга келган қарз суммасига)

2. Кафолатли хизмат кўрсатиш бўйича ҳақиқий харажатлар ҳисобдан чиқарилганда

Д-т 6940 "Кафолатлар бўйича қарзлар" . . . (юзга келган қарз суммасига)

К-т "Харажатлар ҳисоби счётлари" (кафолат хизмати харажатларига)

Ушбу кафолатлар бўйича мажбуриятларни бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттиришининг айрим услубий жиҳатларига тўхталиб ўтайлик. Мижоз кафолат муддати ичида олган товарларининг камчиликларини тузатиш учун келтирганда кафолатлар бўйича қарз суммасини аниқ белгилаш имкони бўлмайди. Бу суммани кафолат хизмати бўйича ишлар тугатилгандан сўнг, бажарилган ишлар бўйича тузилган далолатнома асосида аниқлаш мумкин. Лекин, кафолат хизмати бўйича мажбурият маҳсулот мижозга сотилган даврда юзга келиб, кафолат муддати давомида сақланиб турилади. Шу боис, бу мажбуриятлар баҳоланадиган мажбуриятлар саналади.

Бу борада чет эл тажрибалари алоҳида ўрин тутadi [42, 378-379-бетлар; 43, 184-185-бетлар; 41, 342-343-бетлар.]. Кафолат шарти билан маҳсулот сотувчи фирмалар ҳисоб счёсатиға мувофиқ, олдиндан баҳолаш асосида реализация ҳажмиға нисбатан фоииз ҳисобида кафолат харажатлари ҳисобидан мажбуриятларнинг миқдорини ҳисоблайдилар. Кафолат муддати ичида қайтарилган маҳсулот дефектлари тўғирланганда ишлатилган захиралар ва ҳисобланган иш ҳақи ҳисобидан кафолат бўйича баҳоланган мажбурият қопланилади. Шу сабабли, бухгалтерия балансида ҳақиқий мажбурият эмас, балки баҳоланган мажбурият акс эттирилади.

Қуйида чет эл тажрибаларини ўрганиш асосида кафолат хизмати бўйича баҳоланган мажбуриятлар суммасини аниқлаш ва ушбу операцияларни бухгалтерия ҳисоби счётларда акс эттириш тартибини компьютер олдн-сотдис ва таъмирати билан

шугулланувчи "Computer Service Co" кичик корхонаси мисолида кўриб ўтамиз.

1-мисол. Мазкур фирма 20X2 йилда 150 та компьютерни бир йиллик кафолат муддати билан сотди. Компьютерларни ўртача сотиш нархи 850 АҚШ долларига тенг. Йил давомида АҚШ долларининг ўртача курси 940.50 сўмини ташкил этади. Компьютерларнинг сотиш нархига нисбатан ўртача кафолат харажатлари 2% ни ташкил этади. 20X3 йил январ ойида 1 та компьютер дефекти борлиги учун қайтарилди. Ушбу дефектнинг тузатиш учун 150.0 минг сўмлик эҳтиёт қисмлари ишлатилди. Ушбу операцияларни бухгалтерия ҳисоби счётларида қуйидаги тартибда кўрсатишни таклиф қиламиз:

1. 20X2 йил декабр ойида ҳисобот даври давомида сотилган компьютерларга нисбатан вужудга келган мажбуриятлар ҳисобланганда ($150 \times 850 \times 940.50 \times 2\% / 100\% = 2398.3$ минг сўм):

Д-т 9430 "Бошқа операция харажатлар" . . . 2 398 300 сўм

К-т 6940 "Кафолат бўйича баҳоланган мажбуриятлар" 2 398 300

2. 20X3 йил январ ойида қайтарилган компьютерни кафолат муддати ичида дефектларини тузатишнинг харажатлари акт асосида ҳисобланганда:

Д-т 6940 "Кафолат бўйича баҳоланган мажбуриятлар". 150 000 сўм

К-т 1040 "Эҳтиёт қисмлар" 150 000

Изоҳ: 6940-сётиши "Кафолат бўйича баҳоланган мажбуриятлар" деб номланган мақсадга мувофиқ.

Ушбу услубий тартиб бухгалтерия ҳисобининг халқаро ва миллий стандартларига тўлиқ мувофиқ келади. Ушбу тизимда кафолат бўйича мажбуриятлар олдиндан баҳоланиш асосида юзага келмоқда. Бу эса бухгалтерия ҳисоби тамойилларига мосдир.

Мамлакатимиз корхоналари амалиётида тасодикий (кутилмагандаги) мажбуриятлар мавжуд ва уларни эътироф этиш фойдадан ҳоли эмас. Тасодикий мажбуриятлар олдиндан режалаштириш мумкин бўлмаган ва тўсатдан юзага келадиган мажбуриятлардир. Бундай мажбуриятларга тўсатдан юзага келган суд жараёни билан боғлиқ харажатлар, текшириш органлари

томонидан қўйилган жарималар ва бошқа қўтилмаганда юзага келган харажатлар бўйича мажбуриятларни киритишимиз мумкин. Шу бонс, счётлар режасида 6900-счёти таркибида “Тасодифий мажбуриятлар” счётини очишни мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Ушбу мажбуриятлар бўйича амалга оширилган ҳисоб-китоблар асосида бухгалтерия счётларида қуйидаги ёзувлар амалга оширилиши лозим:

Тасодифий юзага келган харажатлар (суд жараёни, жарима ва бошқалар) бўйича мажбуриятлар ҳисобланганда:

Д-т 9430 “Бошқа операцион харажатлар”. . . . 150 000 сўм

К-т 6990 “Тасодифий мажбуриятлар”. 150 000

Корхоналар мажбуриятлари таркибида муддати узайтирилган мажбуриятлар ва даромадлар алоҳида ўрин тутadi. 21-сонли БХМСга [15, 387-бет] мувофиқ муддати узайтирилган мажбуриятларга 1) дисконт (чегирма) кўринишдаги муддати узайтирилган даромад, 2) мукофат (қўшимча ҳақ) кўринишдаги муддати узайтирилган даромадлар, 3) бошқа муддати узайтирилган даромад, 4) солиқлар ва мажбурий тўловлар бўйича муддати узайтирилган мажбуриятлар, 5) вақтинчалик фарқларга оид даромад (фойда) солиғи бўйича муддати узайтирилган мажбуриятлар, 6) бошқа муддати узайтирилган мажбуриятлар киритилган.

Ушбу стандартда муддати узайтирилган бошқа даромадлар муддати узайтирилган мажбуриятлар сифатида қайд қилиниб, уларга ижара тўловлари, чипталарнинг сотилиши, журналларга обуна ва бошқалар киритилиши эътироф этилган.

Маҳсуе адабиётларда [43, 460-бет; 47, 182-183-бетлар]:

Муддати узайтирилган даромад – бу олдиндан тўпланилган даромад бўлиб, у ҳали ишлаб топилмаган ҳисобланиб, корхонада маҳсулотларни ёки хизматларни таъмин этиш бўйича юзага келган мажбурият. Бундан ташқари муддати узайтирилган даромадларни ўзлаштирилмаган даромад ёки бўнак тариқасида тўпланган даромад ҳам деб аташ мумкин.

Б.Нидз ва бошқалар [47, 183-бет] муддати узайтирилган даромадлар таркибига обуна ташкилотлари томонидан обуна учун олдиндан олинган даромадларини, таъмирлаш ва қурилиш ташкилотлари томонидан ишни бошлашдан олдин олган бўнақларини киритганлар. Р.Либби ва бошқалар [43, 317-бет] юқоридагилардан ташқари, ҳаво йўллари компаниялари томонидан чипталарни олдиндан сотиш натижасида тушган маблағларни ҳам ҳисоблайди.

Олдиндан даромадлар таркибини шакллантиришда шундай тушумларни киритиш лозимки, қайсики ушбу тушум корхона бизнес фаолиятининг хусусиятидан келиб чиқиб, келгусидаги хўжалик фаолияти юритилиши ушбу тушумларга бевосита боғлиқ бўлсин ва корхона олдида мажбуриятни вужудга келтирсин. Фикримизча, бухгалтерия ҳисобининг жамғарилиши ва бошқа тамойиллари асосида муддати узайтирилган даромадларни қуйидаги икки жиҳатида тан олиш лозим, деб ҳисоблаймиз. *Биринчидан*, олдиндан олинган тушумлар асосида келгусида товар-моддий захираларини жўнатиш, иш ва хизматларни бажариш амалга оширилиши керак. *Иккинчидан*, олдиндан олинган тушумлар унга тенг бўлган миқдорда мажбуриятларни вужудга келтириши лозим.

Ушбу мезон асосида олдиндан олинган бўнақларни муддати узайтирилган даромадлардан фарқлаш лозим бўлади. Қонунда белгиланган тартибда олинган бўнақлар тўлов кафолати вазифасини бажаради. Муддати узайтирилган даромадлар эса тўлиқ мажбуриятни юзага келтиради.

Худди шунингдек, катта суммадаги контрактлар бўйича, жумладан, қурилиш пудрат ишларини бажаришда ҳам олдиндан тўловлар талаб қилинади ва ушбу олдиндан тушумлар эвазига қурилиш-монтаж ишлари бажарилади. Бу ҳолатда ҳам олдиндан олинган тушум муддати узайтирилган даромадга айланади.

Муддати узайтирилган бошқа даромадларга қуйидагиларни киритиш мақсадга мувофиқ: 1) қурилиш-монтаж ишлари учун олдиндан олинган тушумлар; 2) олдиндан олинган ижара тушумлари; 3) келгусида жўнатиладиган товар-моддий бойликлар,

бажариладиган иш ва хизматлар учун олдиндан олинган тушумлар (мажбурият юзага келган тақдирда); 4) газета ва журналлар обунаси учун олдиндан олинган тушумлар.

Корхоналарда мажбуриятларнинг таснифланишини, уларнинг баҳоланиши ва ҳисобларда акс эттириш бўйича услубий тартиб қоидалар бухгалтерия балнисида акс эттириладиган ахборотлар таркиби ва мазмунини халқаро стандартлар ва тажрибаларга мослаштиришни таъминлайди.

Мамлакатимизда жорий мажбуриятларни ҳисобга олиш учун 21-сон БХМСга мувофиқ қуйидаги счётлар мўлжалланган: 6000 - Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар; 6100 - Ажратилган бўлинмалар, шўъба ва қарам хўжалик жамиятларига тўланадиган счётлар; 6200 - Кечиктирилган мажбуриятларни ҳисобга олувчи счётлар; 6300 - Олинган бўнақларни ҳисобга олувчи счётлар; 6400 - Бюджетга тўловлар бўйича қарзларни ҳисобга олувчи счётлар; 6500 - Сугурта ва мақсадли давлат жамғармаларига тўловлар бўйича қарзларни ҳисобга олувчи счётлар; 6600 - Таъсисчиларга бўлган қарзини ҳисобга олувчи счётлар; 6700 - Меҳнат ҳақи бўйича ходимлар билан ҳисоблаштиришларни ҳисобга олувчи счётлар; 6800 - Қисқа муддатли кредитлар ва қарзларни ҳисобга олувчи счётлар; 6900 - Турли кредитдорларга бўлган қарзларни ҳисобга олувчи счётлар.

Товар-моддий қийматликлар, бажарилган ишлар, кўрсатилган хизматлар, шунингдек ташиниш бўйича олинган хизматлар учун мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга бўлган жорий мажбуриятлар тўғрисидаги ахборотларни умумлаштириш қуйидаги счётларда амалга оширилади: 6010 “Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар”; 6020 “Берилган векселлар”.

Пудратчи қурилиш ва монтаж, илмий-тадқиқот ва шу каби корхоналар бош пудратчи (бош корхона) ҳисобланса, ўз субпудратчиларига бўлган мажбуриятларини ҳам ушбу счётда акс эттиради.

6010 “Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар” счёти ҳақиқатда келиб тушган ТМЗ ва бошқа активлар, қабул қилинган иш ва хизматларнинг қийматига ушбу

кийматликларни ёки тегишли харажатларни ҳисобга олувчи счётлар билан боғланган ҳолда кредитланади.

6010 “Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар” счёти бўйича аналитик ҳисоб ҳар бир мол етказиб берувчи ва пудратчи бўйича алоҳида юритилади. Ушбу счётнинг асосий бухгалтерия ёзувлари куйидаги жадвалда келтирилган (4.22-жадвал)

4.22-жадвал

6000 “Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар”нинг бошқа счётлар билан боғланиши⁹⁴

Т/р	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
1	Мол етказиб берувчилардан ўрнатиладиган асбоб-ускуналар келиб тушди	0710, 0720	6010
2	Капитал қўйилмалар учун мол етказиб берувчилар ва пудратчиларнинг бажарган ишлари ва кўрсатган хизматлари юзасидан берилган счётлар тўловга қабул қилинди	0810-0890	6010
3	Мол етказиб берувчилардан материаллар келиб тушди	1010-1090	6010
4	Мол етказиб берувчилардан ўстиришга ва боқувга хайвонлар келиб тушди	1110, 1120	6010
5	Мол етказиб берувчилардан турли ТМЗ келиб тушди (1510-счёти қўлланилганда)	1510	6010
6	Мол етказиб берувчилардан товар-моддий захираларни харид қилишда ҳисобга олинган ККС суммаси	4410	6010
7	Корхона томонидан асосий ва ёрдамчи ишлаб чиқариш, хизмат кўрсатувчи хўжалик, умумишлаб чиқариш ва бошқарув эҳтиёжлари учун мол етказиб берувчиларнинг бажарган иш ва хизматлари (жумладан: энергия, газ, буғ, сув) қабул қилинди	2010, 2310, 2510, 2710, 9420	6010
8	Яроқсиз маҳсулотни тузатиш ва кафолатли таъмирлаш бўйича мол етказиб берувчиларнинг кўрсатган хизматлари қабул қилинди	2610	6010

⁹⁴ 21-сон БҲМС

9	Мол етказиб берувчилардан келгуси давр харажатларига тегишли бўлган иш ва хизматлар қабул қилинди	3190	6010
10	Мол етказиб берувчилардан товарлар келиб тушди	2910-2990	6010
11	Маҳсулотлар, товарлар, иш ва хизматларни сотишда мол етказиб берувчилар ва пудратчилар кўрсатган иш ва хизматлар қабул қилинди	9410	6010
12	Табиий офатларни тугатиш бўйича мол етказиб берувчилар ва пудратчиларнинг хизматлари қабул қилинди	9720	6010
13	Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга бўлган қарзлар банкдаги счётлардан тўланди	6010	5110-5530
14	Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларнинг счётларини тўлашда олдиндан берилган бўнақларнинг ҳисобга олиниши	6010	4310-4330
15	Даво муддати тугаган кредиторлик қарзлари ҳисобдан чиқарилди	6010	9360
16	Кредиторлик қарзини тўлаш учун мол етказиб берувчига олдий вексель берилди	6010	6020

Ушбу жадвал маълумотлари асосида хулоса қиладиган бўлсак, кредиторлик қарзлари юқоридаги қайд қилинган счётларнинг кредитида туради. Ташкилот бизнес фаолияти давомида кўплаб таъминотчилар билан ҳисоб-китобларни амалга оширади. Аналитик ҳисоб ҳар бир таъминотчи бўйича алоҳида юритилади. 1-с дастури доирасида ҳар бир таъминотчи ва пудратчи ташкилотлар бўйича шартномалар кесмида юритилади. Мол етказиб берувчиларга тўланган аванселар 4310-4330-счётларда акс эттирилади. Мол олингандан сўнг 4310-4330 счётлардаги маблағлар 6010-счётга ўтказилади. Ҳисобот даврининг охирида 6010 “Таъминотчилар билан ҳисоб-китоблар” бўйича оборот ведомости тузилади. Кредиторлик қарзлари устидан назоратни ўрнатиш ва тўлов интизомига риоя қилишни таъминлаш мақсадида “Кредиторлик қарзларининг ҳаракати бўйича ҳисобот” тузилади. Унинг шакли айнан дебиторлик қарзлари ҳаракати бўйича тузилган ҳисобот билан бир хил тузилишга эга.

Корхонанинг мажбуриятларининг салмоқли қисми бюджет билан ҳисоб-китобларда шаклланади. 21-сон БХХСда бюджет билан ҳисоб-китобларга доир қондалар келтирилган. 6410 “Бюджетга тўловлар бўйича қарзлар (турлари бўйича)” счётининг кредитида бюджетга тўланиши керак бўлган мажбурият суммаси олинadиган счётлар, давр харажатлари, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни тўлаш учун фойданинг ишлатилиши, меҳнат ҳақи бўйича ходимлар билан ҳисоб-китобларни ҳисобга олувчи счётлар билан боғланган ҳолда акс эттирилади. Якуний ҳисоб-китобда, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича бюджетга илгари ўтказилган бўнак тўловлари 6410 “Бюджетга тўловлар бўйича қарзлар (турлари бўйича)” счётининг дебет томонида бюджетга бўнак тўловларини ҳисобга олувчи счётлар (4400) билан боғланган ҳолда акс эттирилади. Бюджетга ҳақиқатда ўтказилган суммалар 6410 “Бюджетга тўловлар бўйича қарзлар (турлари бўйича)” счётининг дебет томонида пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар билан боғланган ҳолда акс эттирилади.

6410 “Бюджетга тўловлар бўйича қарзлар (турлари бўйича)” счёти бўйича аналитик ҳисоби ҳар бир солиқ турлари бўйича алоҳида юритилади. Ушбу счётининг бошқа счётлар билан алоқасини қуйидаги жадвалда акс эттирамиз (4.23-жадвал).

4.23-жадвал

6400 “Бюджетга тўловлар бўйича қарзларни ҳисобга олувчи счёт”ларининг бошқа счётлар билан боғланиши⁹⁵

Т/р	Ҳўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
1	Давр харажатларига тааллуқли ҳар хил ажратмалар, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича бюджетга қарзлар	9430	6410
2	Тайёр маҳсулотларни, товарларни сотишда, ишларни бажариш ва хизматларни кўрсатиш, шунингдек асосий воситалар ва бошқа активларни сотиш ва турли чиқаришда ҚҚС ва актиз суммаси ҳисобланди	4010	6410

⁹⁵ 21-сон БХХС

3	Бюджетдан маблағлар қайтарилди ёки келгуси тўловлар ҳисобига ўтказилди (якуний ҳисоб-китоблар ва ш.к.)	5110, 5210, 5530, 4410	6410
4	Ҳисмоний шахсларнинг иш ҳақидан даромад солиғи суммаси ушлаб қолинди	6710	6410
5	Ҳисобланган дивиденддан даромад солиғи суммаси ушлаб қолинди	6610	6410
6	Фойдадан бюджетга тўловлар ҳисобланди	9810-9890	6410
7	Бюджетга тўловлар ўтказиб берилди	6410	5010-5530
8	Моддий ресурслар, товарлар, ишлар ва хизматларга тегишли бўлган ҚҚС суммаси ҳисобга олинди	6410	4410
9	Олинган кредитлар ва қарзлар ҳисобидан бюджетга қарзлар тўланди	6410	6810-6840, 7810-7840

Ушбу жадвал маълумотларидан хулоса қилиш мумкинки, соликларни шакллантириш манбаларига қараб давр харажатлари ҳисобидан қопланиладиган соликлар, харидорлар ҳисобига олиб бориладиган соликлар, корхонанинг фойдасидан тўланадиган соликларга ҳамда корхона ишчи ва хизматчилари даромадларидан тўланадиган соликларга ажратиш мумкин. Тақдим қилинган жадвалда дебетланувчи счётлар айнан солиқ қайси манбадан шаклланишига қараб ўзгармоқда. Бюджетга соликлар тўлаб берилганда 6410-счёт дебетланади. Бундан ташқари моддий ресурсларни харид қилиш давомида тўланган соликлар 4410-счётда шаклланади. Кейин ушбу сумма ресурслар харид қилингандан сўнг 6410-счётга ўтказилади.

Қонунчиликда хусусан, Маъмурий жавобгарлик тўғрисидаги Кодексининг 175-моддаси иккинчи ва бешинчи қисмларида назарда тутилган ҳуқуқбузарликларни содир этганлик учун юридик шахснинг раҳбари ёки яқка тартибдаги тадбиркор маъмурий жавобгарликка тортилиши кўрсатиб ўтилган. Ушбу маъмурий жавобгарликлар автоматик тарзда аниқланади ва қуйидаги жавобгарликларга нисбатан қўлланилади:

солиқ ҳисоботини ўз вақтида тақдим этмаганлик учун ҳамда соликлар ва йиғимларни тўлаш учун;

тўлов топшириқномасини хизмат кўрсатаётган банкка солиқ тўловчи томонидан тақдим этмаслик ёки ўз вақтида тақдим этмаслик сабаб бўлади.

Шу сабабли пул оқимлари бюджетини назорат қилишда ва уни тузишда солиқлар бўйича тўловларга аҳамият қаратиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

Бошқа мажбуриятларни ҳисобга олувчи счётлар бўйича ҳам айнан шу мазмундаги бухгалтерия ёзувлари келтирилган.

Хулоса қилишимиз мумкинки, келтирилган қондалар ва услубий тартиблар тўланадиган счётларни ишончли акс эттиришга хизмат қилади.

4.8. Жорий активлар: пул маблағлари ва пул эквивалентлари (С.Н.Ташназаров)

Жорий активлар таркибида муҳим моддалардан бири пул маблағлари ҳисобланади. Халқаро стандартларда жорий активларнинг учта тури кўрсатилган. *Биринчиси*га, бизнес субъектининг нормал операцион цикли давомида олинган ва истеъмол қилинган айланма капиталнинг бир қисми киритилган. *Иккинчиси*га, операцион актив ҳисобланмаган, балки савдо ва инвестицион мақсадларда қўлланилиб, ҳисобот санасидан 12 ой давомида сотишга мўлжалланган маблағлар қайд қилинган. *Учинчи* турига пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари, қайсики фойдаланишда тўсиқларга эга бўлмаган маблағлар киритилган.

Пул маблағлари ҳам жорий маблағларда катта ҳиссани ташкил этадиган тезкор ликвидли актив ҳисобланади ва бутун бизнесни ҳаракатлантирувчи восита сифатида майдонга чиқади. Ҳозирги кунда пул маблағларининг ҳолати ва ҳаракатига доир сифатли ҳамда объектив ахборотларни шакллантиришда уларнинг ҳисоби ва ҳисоботини бухгалтерия ҳисоби миллий ва халқаро стандартлари талабларига мувофиқлаштириш муҳим аҳамият касб этади. Пул маблағлари ҳисобининг асосий масалалари бўлиб пул маблағлари тавсифи, таркиби, ҳисобга олиш усуллари ва ҳисоботи бўлиб ҳисобланади.

Даставвал пул маблағлари ва пул эквивалентларининг аниқланиши тўғрисида тўхталиб ўтайлик.

7-сон МХХС стандартда қўйидаги атамаларга таъриф берилган (6§):

<i>Пул маблағлари</i> – бу компаниянинг кассаси ва жорий счётларидаги пулларида ташкил топади.

<i>Пул маблағлари эквиваленти</i> – қисқа муддатли, пул маблағларининг олдидан маълум бўлган суммасига тез айланадиган ва қиймати ўзгариши салмоқли бўлмаган рискка тортиладиган тез ликвидли қўйилмалар.
--

Пул маблағлари компаниянинг операция, инвестицион ва молиявий фаолияти натижасида юз беради.

Операцион фаолият – бу компаниянинг асосий тушум келтирувчи ва инвестицион ва молиявий фаолиятидан ташқари бошқа фаолиятлари.

Инвестицион фаолият – бу оборотдан ташқари активлар ва пул эквивалентига тааллуқли бўлмаган бошқа инвестицияларни харид қилиш ва сотиш.

Молиявий фаолият – компаниянинг хусусий капитали ва четдан жалб қилинган маблағлари миқдори ва таркибининг ўзгаришига олиб келувчи фаолият.

“Пул маблағлари – деб таърифлайди Р. Либби ва бошқалар - бу нақд пул ёки бошқа инструментлар бўлиб, қайсики банк депозит ва тезкор кредитларни депозиторлар ҳисобига қабул қилади, жумладан чек, пул ордерлари, ёки банк драфтлари.” Муаллифлар, пул маблағларини ўрта категорияга бўлади: қўлдаги нақд пуллар, банк депозитидаги пуллар ва бошқа пул аниқлигига киритиш мумкин бўлган инструментлар [43, 320-б.].

К.Д. Ларсон ва бошқалар пул маблағлари ва пул эквивалентларини эътироф этишади. Пул маблағларига валюта, манеталар ва банк ҳисоби депозитларидаги суммаларни киритишадилар. Банк депозитларини икки гуруҳга бўлишади: текширувчи счётлар (айрим пайтларда талаб қилинадиган

депозитлар ҳам деб аталади) ва сакловчи счётлар (вакт депозити деб ҳам аталади). Қўнғина компаниялар фойдаланилмаётган пул маблағлари қолдигини пул эквивалентлари деб аталадиган активларга сармоялайди. Бу активлар кеска муддатли, юкори ликвидли инвестиция бўлиб, қуйидаги иккита мезонга жавоб бериши таъкидланади: 1. Инвестициялар пул маблағларига конвертацияланиши учун тайёр бўлиши. 2. Инвестициялар белгиланган (тўлаш) санасида ёпилиши ва унинг бозор қиймати алмаштириш фойз ставкасига боғлиқ бўлиши [42, 223-б.].

К.Б.Уразов пул маблағларини қуйидагича изоҳлайди: “Пул маблағлари деганда, ўта тез ликвидлик характериға эға бўлган, барча муносабатларда умумий эквивалент ролини ўйнайдиган, давлат томонидан қогозли ва метелли қўринишда маълум қийматларда чиқартириладиган махсус товар тушунилади.”⁹⁶

21-сон БХМСда пул маблағларини уларнинг қаерда жойлашишиға (банкдаги ҳисоб рақамлари ёки қорхона қассасида) қараб валюта турлари бўйича таснифланган: 1) қассадаги пул маблағлари; 2) ҳисоб-китоб счётидаги пул маблағлари; 3) чет эл валютасидаги счётлардаги пул маблағлари; 4) банкдаги махсус счётлардаги пул маблағлари; 5) пул эквивалентлари; 6) йўлдаги пул маблағлари.

Пул маблағлари ва уларнинг эквивалентларининг амалдаги таснифини маълум бир белгилари бўйича тизимлаштирамиз:

Пул маблағларининг таркибидаги элементлари бўйича: 1) банкдаги депозит счётлардаги қолдиқлар; 2) нақд купюралар ва тангалар; 3) чеклар; 4) пластик қарточкалардаги маблағлар; 5) банк драфтлари; 6) пул ордерлари; 7) депозит сертификатлари.

Пул маблағларининг банкда ёки қорхонада жойлашганлиғига қараб: 1) қорхона бош қассаси (миллий валютадаги қасса, чет эл валютасидаги қасса); 2) операцион қасса (савдо дўқонлари ва бошқа объектлардаги қасса); 3) банкдаги ҳисоб-китоб счёти (миллий валютадаги ҳисоб-китоб счёти, чет эл валютасидаги ҳисоб-китоб

⁹⁶ Уразов К.Б., Нудатов М.Э. Бухгалтерия ҳисоби. Дарслик.-Т.: “Инновацион ривожланиш навириёт-матбаа уйи”, 2020, 558-б. 74-б.

счёти, махсус счётлардаги пул маблағлари); 4) йўлдаги пул маблағлари (инкассаторлар, кечки касса, алоқа бўлимлари).

Пул маблағларининг мамлакат ичкарасида ёки ташкарасида жойлашганлигига қараб: 1) мамлакат ичкарасидаги пул маблағлари (мамлакат ичидаги касса ва банкдаги ҳисоб-китоб счётлари); 2) мамлакат ташкарасидаги пул маблағлари (чет элдаги валюта счётлари).

Валюта турига қараб: 1) Ўзбекистон миллий валютасидаги пул маблағлари (банкда ва кассада «сўм»даги пул маблағлари); 2) Чет эл валютасидаги пул маблағлари (хорижий банклардаги пул маблағлари).

Бюджет ташкилотларида ташкил топиш манбаларига қараб: 1) бюджет маблағлари (бюджет маблағлари кассаси, банкдаги бюджет ҳисоб-китоб счёти); 2) бюджетдан ташқари маблағлар (бюджетдан ташқари маблағлар кассаси ва банкдаги бюджетдан ташқари маблағлар ҳисоб-китоб счёти); 3) махсус маблағлар (банкда махсус маблағлар счёти).

Моддий ёки номоддийлигига қараб: нақд пуллар ва электрон пуллар

Электрон пуллар – кредит муассасаси томонидан чиқарилган, компьютер хотирасида маълумот кўринишида тақдим этилган, ҳам тўлов воситаси, ҳам муомала воситаси вазифасини, шунингдек пулнинг бошқа функцияларини бажарадиган ва барча имкониятларга эга бўлган банкноталари.

Пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги маълумотларни уларнинг операцион, инвестицион ва молиявий фаолияти бўйича классификациялаб тақдим қилади (10-17§).

Операцион фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракати кўп жихатдан асосан даромад келтирувчи фаолияти билан боғлиқ бўлганлиги сабабли у соф фойда ёки зарарларни аниқлашда иштирок этадиган операцион ва бошқа ҳодисалари натижаси сифатида юзага келади.

Операцион фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракатига мисол қилиб:

(а) товарларни сотиш ва хизматлар кўрсатишдан олинган пул тушумлари;

(b) ижара тушумлари, гонорар, коммиссионлар ва бошқа тушумлар;

(с) таъминотчиларга товарлар ва хизматлар учун пул тўловлари;

(d) хизматчилар ва улар номидан пул тўловлари;

(е) сугурта компаниялари сугурта мукофатлари ва даъволари, бадаллар ва бошқа сугурта рағбатлари сифатиги пул тушумлари ва тўловлари;

(f) фойда солиғи пул тўловлари ва компенсациялари, агарда уларда молиявий ва инвестицион фаолият билан боғлиқлик ўрниатиш мумкин бўлмаган ҳолларда;

(g) тижорат ва савдо мақсадларида тузилган контрактлар бўйича пул тушумлари ва тўловлари.

Инвестицион фаолиятдан пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ахборотларни алоҳида очиклаш муҳим аҳамият касб этади, қайсики у тааллуқли харажатларнинг келгуси даромадлар ва пул маблағларининг келиб тушиниши таъминлашга мўлжалланган ресурсларни шакллантириш мақсадида амалга ошириш даражасига гувоҳлик беради. Инвестицион фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракатига қуйидаги мисолларни келтириш мумкин:

(а) мулк (ер), бино ва машина ва асбоб-ускуналар, номоддий активлар ва бошқа узок муддатли активлар хариди учун пул тўловлари. Уларга ишланмалар учун капиталланган харажатлар ҳамда бино, машина ва асбоб-ускуналарни ўзида ишлаб чиқариш билан боғлиқ тўловлар ҳам қиради;

(b) мулк (ер), бино ва машина ва асбоб-ускуналар, номоддий активлар ва бошқа узок муддатли активларни сотишдан пул тушумлари;

(с) бошқа компанияларнинг ҳиссали ва қарзли инструментлари хариди ва қўшма фаолиятга ҳиссали қатнашиш учун пул тўловлари

(пул эквиваленти сифатида кўриб чиқиладиган ушбу инструментлар учун тўловлар ҳамда тижорат ва савдо мақсадлари учун мўлжалланган тўловлардан ташқари);

(d) бошқа компанияларнинг хиссали ва қарзли инструментлари сотилиши ва қўшма фаолиятга хиссали қатнашиш учун пул тушумлари (пул эквиваленти сифатида кўриб чиқиладиган ушбу инструментлар учун тушумлар ҳамда тижорат ва савдо мақсадлари учун мўлжалланган тушумлардан ташқари);

(e) бошқа ташкилотларга тақдим қилинган аванс пул тўловлари ва кредитлар (Аванс тўловлари ва молия компаниялари томонидан тақдим қилинадиган кредитларидан ташқари);

(f) бошқа ташкилотларга тақдим қилинган аванслар ва кредитларни коплаш учун ундирилган пул тушумлари (Аванс тўловлари ва молиявий институтлар тақдим қилган кредитлардан ташқари)

(g) муддатли контрактлар, опционлар ва своплар бўйича пул тўловлари, қайсики контрактлар тижорат ва савдо мақсадларида тузилган ҳолатлардан ёки молиявий фаолият сифатида таснифланадиган тўловлардан ташқари.

(h) муддатли контрактлар, опционлар ва своплар бўйича пул тушумлари, қайсики контрактлар тижорат ва савдо мақсадларида тузилган ҳолатлардан ёки молиявий фаолият сифатида классификацияланадиган тушумлардан ташқари.

Молиявий фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ахборотларни алоҳида очиклаш муҳим аҳамият касб этади, қачонки бу ахборотлар компания учун капитал тақдим қиладиган инвесторлардан келгусида пул тушумига нисбатан талабларини прогнослаштириш учун зарур ҳисобланади. Молиявий фаолиятдан келиб тушадиган пул маблағларига мисол қилиб:

(a) акциялар ёки хиссали инструментлар эмиссиясидан пул тушумлари;

(b) эгаларига компания акциялари хариди ёки қопланилиши учун пул тўловлари;

(с) таъминланмаган облигациялари, займлар, векселлар, таъминланган облигациялар, бошқа киска муддатли ва узок муддатли кредитлар чиқаришдан пул тушумлари;

(d) кредит суммалари пул копланиши; ва

(е) модиявий ижара бўйича қарзларни камайтириш учун ижрачиларга пул тўловлари.

Хорижий валютадаги операциялар натижасидаги пул маблағлари ҳаракати хорижий валютадаги суммани ушбу пул маблағлари ҳаракати санасида ҳисобот ва чет эл валютаси ўртасидаги алмаштириш курсини қўллаш йўли билан акс эттирилади.

Бугунги кунда пул маблағлари ва пул эквивалентлари ҳисобини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш ўта муҳим аҳамият касб этади. Шу боис, пул маблағларига оид счётларни такомиллаштириш йўналишларини қуйидаги 4.24-жадвалда келтирамыз.

4.24-жадвал

Пул маблағлари ва пул эквивалентларини ҳисобга олувчи счётларни такомиллаштириш бўйича таклифлар⁹⁷

Пул маблағлари ва уларнинг эквивалентларини ҳисобга олувчи счётлар	Такомиллаштириш бўйича таклифлар
5000 “Кассадаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар”	Хориж тажрибаларидан келиб чиқиб бош касса ва операцион кассаларга ажратиш мақсадга мувофиқ
5100 “Ҳисоб-китоб счётидаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар”	Банкдаги талаб қилинадиган депозит счётларидаги пул маблағлари (миллий валютада)
5200 “Чет эл валютасидаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар”	Банкдаги талаб қилинадиган депозит счётларидаги пул маблағлари (хорижий валютада) Транзит валюта счётларидаги пул маблағлари Чет эл банкларидаги валюта маблағлари
5500 “Банкдаги махсус счётлардаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар”	Аккредитивлар, банк драфтлари, чек дафтарчалари, пул ордерлари

⁹⁷ Таълиқотлар асосида муаллиф ишлаганаси

5600 "Пул эквивалентларини ҳисобга олувчи счётлар"	Амалдаги тартибда пул эквивалентларига маркалар, патталар киритилган. Бу халқаро стандартлар талабларига тўғри келмайди. Пул эквивалентларига қисқа муддатли инвестицияларни (қимматли қогозлар)ни киритиш керак бўлади.
5700 "Йўлдаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар"	Бизнинг фикримизча йўлдаги пуб маблағларини банкдаги талаб қилинадиган депозит счётлар таркибда ҳисобга олиш лозим. Инкассация қилиш тартибининг такомиллашуви, ахборот тизимлари ва технологик жараёнларнинг тезлашуви йўлдаги пул маблағларини қисқартиришга олиб келмоқда

Хорижлик олимларнинг ишларини ўрганиш асосида пул маблағларининг таркибига корхонанинг бош ва операцион кассаларидаги пул маблағлари, банкдаги депозит счётлардаги пул маблағлари, чеклар ва пластик қарточкалардаги пул маблағлари, банк офердрафтлари, пул ордерлари ва депозит сертификатлари киритиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Корхоналар ўзларининг ҳисоб сисёатларида бу таркибий қисмларни очиклашлари талаб этилади.

Пул эквивалентлари биринчидан, у осон пул маблағларига айланадиган бўлиши керак, иккинчидан унинг қиймати ўзгариши салмоқли бўлмаслиги керак. Ушбу талабларга жавоб берадиган қисқа муддатли инвестициялар пул эквивалентлари сифатида таснифланиши мумкин бўлади. Қисқа муддатли инвестициялар ҳисобини молиявий инструментлар ҳисобида кўриб чиқамиз.

Пул маблағларига почта маркалари, ходимларга командировка харажатлари учун олдиндан берилган аванслар, ходимларга турли мақсадларда берилган бошқа аванслар қирмайди.

Агарда банк займлари пул маблағларининг шаклланиши ва бошқарилишида асосий ҳолат сифатида баҳоланадиган бўлса Банк овердрафтлари пул маблағлари ва эквивалентлари таркибига қиради. Бошқа ҳолатларда эса молиявий фаолият таркибда қаралади. Овердрафт деганда пул маблағлари актив счётнинг дебёт қолдиғидаги суммадан кўра кўпроқ харажатлар амалга оширилганда

юзага келадиган кредит қолдиги ҳисобланади ва бу қолдик банкнинг бўш пул маблағлари ҳисобидан қопланилади.

Энди, пул маблағлари ва пул эквивалентлари бухгалтерия ҳисоби услубий масалаларининг айрим жиҳатларига тўхталиб ўтайлик.

Кассадаги пул маблағларининг ҳисоби. Мамлакатимизда касса операциялари Ўзбекистон Республикаси Марказий банки томонидан тасдиқланган “Юридик шахслар томонидан касса операцияларини амалга ошириш”⁹⁸ қоидалари асосида юритилади. Касса операцияларини юритишнинг асосий қоидаларини қуйидаги жадвалда расмийлаштирамиз (4.25-жадвал).

4.25-жадвал

Касса операцияларини амалга оширишнинг асосий қоидалари⁹⁹

Б	Мазмуни
1	Ташкилотлар ўз пул маблағларини банкларда сақлаш шарт.
2	Ташкилотлар ўртасидаги ҳисоб-китоблар, шунингдек фуқароларнинг тадбиркорлик фаолиятини амалга ошириши билан боғлиқ ҳолда улар иштирокидаги ҳисоб-китоблар нақд пулсиз тартибда амалга оширилади. Кўрсатиб ўтилган шахслар ўртасидаги ҳисоб-китоблар, агар қонунида бошқача тартиб белгилаб қўйилган бўлмаса, нақд пулда ҳам амалга оширилиши мумкин.
3	Ташкилотлар банкдан олган нақд пуллари қайси мақсад учун олган бўлсалар, уни фақат ўша мақсадда фойдаланишлари шарт.
4	Ташкилотлар иш куни охирида ўз кассаларида қолган нақд пул маблағларини белгиланган лимит доирасида сақлаш мумкин. Кассадаги нақд пул қолдиги лимитини белгилаш ва тушум ҳисобидан харажат қилиш ҳар йили январь ойида ташкилотлар ва банклар ўртасидаги келишувга асосан буюртма-ҳисоб-китобга мувофиқ амалга оширилади.
5	Ташкилотлар ҳар кунини ўз кассасидаги нақд пул маблағларининг белгиланган лимит доирасидан ортиқча қисmini банкларнинг қудузги ва кечки кассаларига ёки банкларга етказиб бериш учун нikkассаторларга топширишлари шарт. Ташкилотлар ўз кассасидаги нақд пул маблағларининг белгиланган лимит доирасидан ортиқча қисmini меҳнатга ҳақ тўлаш, мукофотлар, сугурта тўловлари, нафақалар, стипендиялар ва пенсияларни тўлаш учун, банкдан олинган қунини қўшиб ҳисоблаганда 3 иш кунидан ортиқ бўлмаган муддат мобайнида сақлаш ҳуқуқига эга.

⁹⁸ <https://lex.uz/docs/2683844>. Қоидалар Марказий банк томонидан нikkаб чиқилган ва ақлий имзасида 2015 йил 22 июлда рўйхатдан ўтказилган.

⁹⁹ Касса операциялари қоидалари асосини тузиб чиқилди.

6	Хизмат сафари харажатлари учун бўнак маблағлари кейинчалик ҳисобот топшириш шarti билан нақд пулда ёки ходимнинг банк пластик картаси ҳисобварағига ўтказиб бериш орқали берилади. Хизмат сафари харажатлари учун берилган маблағларнинг сарфланмай қолган қисми хизмат сафари муддати туганидан сўнг 3 иш кунидан кечиктирмасдан ташкилот кассасига нақд пулда қайтарилади. Илгари олинган маблағлар бўйича ҳисобот топширилмасдан, кейинги хизмат сафари учун маблағлар берилиши тақиқланади.
7	Касса операциялари бирламчи ҳисоб ҳужжатлари (касса кирим ордери ва касса чиқим ордери) асосида расмийлаштирилади.
8	Ташкилотлар кассасига нақд пуллар бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бошқариш вазифаларини амалга оширувчи шахснинг имзоси қўйилган касса кирим ордери бўйича қабул қилинади. Нақд пул қабул қилинганда бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бошқариш вазифаларини амалга оширувчи шахс ҳамда кассир томонидан имзоланган, кассир штампи (штамп мавжуд бўлган тақдирда) билан тасдиқланган касса кирим ордери ёки касса аппаратурининг изи туширилган чипта (слип) пул топширган шахсга берилади.
9	Ташкилот кассасидан нақд пуллари чиқим қилиш ташкилот реквизитлари туширилган тўртбурчак штамп босилган ва белгиланган тартибда расмийлаштирилган касса чиқим ордери ёки тўлов кайдиомаси асосида амалга оширилади. Кассадан нақд пул бериш учун расмийлаштириладиган ҳужжатларга ташкилот раҳбари ва бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бошқариш вазифаларини амалга оширувчи шахс имзо қўйиши шарт. Касса чиқим ордерига илова қилинадиган ҳужжатларга (аризалар, тўлов кайдиомалари ва бошқа тўлов ҳужжатлари) ташкилот раҳбари томонидан розилик имзоси қўйилганда, касса чиқим ордерига ташкилот раҳбарининг имзоси қўйилиши талаб этилмайди. Бюджет ташкилотлари бухгалтериясида бериладиган иш ҳақининг умумий суммасига бир нуҳада касса чиқим ордери тузилиб, унинг санаси ва тартиб рақами ҳар бир тўлов кайдиомасига ёзиб қўйилиши шарт.
10	Иш ҳақи, вақтинча меҳнатга лаёқатсизлик нафақалари, стипендиялар, пенсия ва мукофотлар тўлов кайдиомаси бўйича тўланганда, ҳар бир шахсга алоҳида касса чиқим ордери тўлдирилмайди. Буида тўлов кайдиомасининг титул варағига ташкилот раҳбари ҳамда бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бошқариш вазифаларини амалга оширувчи шахснинг имзоси қўйилади ва пул беришга руҳсат этилганлиги тўғрисидаги ёзув, пуллари тарқатиш муддати ҳамда суммаси кўрсатилади.
11	Иш ҳақи, вақтинча меҳнатга лаёқатсизлик нафақалари, стипендиялар, пенсия ва мукофотлар учун олинган нақд пуллар тарқатилмай қолган

	ҳолларда, кассир томонидан нақд пулларни сақлашда қўйиладиган амалга оширилади; ҳар бир шахснинг фамилияси рўнарасига «депонентга ўтказилган» деб ёзиб қўйиши (штамп босиши); Депонентга ўтказилган суммалар банкка қайтариб топширилади ва улар бўйича битта умумий касса чиқим ордери тузилади
12	Касса ордерлари асосида пул олинган ёки пул берилганидан кейин кассир уларни имзолайди ҳамда уларга илова қилинган ҳужжатлар устига берилган савгани ва «Тўланди» ёки «Кирим қилинди» деб ёзиб қўяди ёки штамп босади.
13	Ташкилотнинг нақд пулдаги барча тушум ва чиқимлари касса дафтарида ҳисобга олинади.
14	Ҳар бир ташкилот фақат битта касса дафтари юритлади. Ушбу дафтарнинг варақлари рақамланган, тикилган ва ташкилот муҳри билан муҳрланган (муҳр мавжуд бўлган тақдирда) бўлиши лозим. Касса дафтаридаги ёзувлар қорақоғоз воситасида шарикли ручка ёки ситёх билан 2 нусхада ёзилади. Бунда варақларнинг биринчи нусхаси касса дафтарида қолади, қирқиладиган иккинчи нусхаси эса, кассирнинг ҳисоботи ҳисобланади. Касса дафтарида ёзириб ёйиш ва тузатишлар киритиш тақиқланади. Тузатишлар ташкилот кассири ҳамда бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бошқариш вазифаларини амалга оширувчи шахс имзоси билан тасдиқланади.
15	Ҳар бир касса ордери бўйича нақд пулнинг олингани ёки берилиши кассир томонидан касса дафтарида дарҳол ёзиб қўйилади. Кассир иш куни охирида бир кунлик операциялар ҳисобини чиқаради, кассадаги нақд пуллар қолдиргани кейинги иш кунига ўтказиши ва бухгалтерияга кассир ҳисоботи сифатида ажратиб олинган иккинчи варақни (касса дафтаридаги бир кунлик ёзувлар нусхасини) касса дафтарида қайд этиб, касса қирим ва чиқим ҳужжатлари билан биргаликда касса дафтарида имзо қўйган ҳолда топширади.
16	Ташкилотларда касса дафтари электрон (дастурий) тарзда юритилиши мумкин. Бунда кассир ҳисоботи ҳам электрон (дастурий) тарзда юритилади. Ушбу ҳужжатлар кейинги иш куни бошлангунга қадар тузилади ва уларнинг мазмуни бир хил бўлиши ҳамда касса дафтаридаги барча реқвизитларини ўз ичига олиши шарт. Касса дафтари ва кассир ҳисоботининг варақлари йил бошидан бошлаб ўсиб бориш тартибда рақамланиб, электрон (дастурий) тарзда амалга оширилади. Касса дафтаридаги қўшимча варағи ва кассир ҳисоботи ҳужжатлари олингандан сўнг, кассир уларнинг тўғри тузилганлигини текшириб, имзолани шарт. Кассир ҳисоботга касса ордерларини илова қилиб, имзолаб бухгалтерияга топшириши лозим.

17	Касса хонаси алоҳида ажратилган бўлиши, эшиклари эса операцияларни амалга ошириш вақтида ичкаридан қулфланиши шарт. Касса ишига алоқадор бўлмаган шахсларнинг ушбу хонага кириши ман этилади.
18	Ташкилотлардаги барча нақд пуллар ва бошқа қимматликлар ёнмайдиган металл шкаф (сейф)ларда сақланади. Улар иш куни тугаганидан сўнг, калит билан қулфланади ва унга кассирнинг муҳри босилади.
19	Кассирнинг ишга тайинланганлиги тўғрисида буйруқ чиқарилганидан сўнг, ташкилот раҳбари кассирни ушбу Қоидалар билан таништиради ва у билан тўлиқ моддий жавобгарлик тўғрисида шартнома тузади.
20	Кассир ўзига топширилган ишни бошқа шахсларга ишониб топшириши тақиқланади
21	Ташкилот кассасида ҳар чоракда камидан бир марта тафтиш ўтказилиб, кассадаги барча нақд пул ва бошқа қимматликлар бирма-бир қайта саналиб, текширилиши шарт.
22	Далолатнома инвентаризация (текшириш) ўтказиш комиссияси аъзолари ҳамда моддий жавобгар шахс томонидан имзоланади. Далолатноманинг бир нусхаси ташкилот бухгалтериясига топширилади, иккинчи нусхаси моддий жавобгар шахсда қолади.

Кассага операцияларини икки гуруҳга бўлиш керак: операцион касса ва бош касса.

Операцион касса ҳар бир дўконда ўрнатилади. Битта дўконда бир нечта операцион кассалар бўлиши мумкин. Ҳар бир ҳолатда назорат касса машиналари ўрнатилган. Ушбу назорат касса машиналари орқали солиқ органлари томонидан онлайн тарзда ахборотлар олинади. Солиқ сайтида солиқ тўловчининг кабинетидан вертуал касса маълумотлари шакллантирилади ва чеклар бўйича ҳисобот тузилади. Унинг шаклини куйидаги жадвалда ақс эттирамиз (4.26-жадвал).

4.26-жадвал

Вертуал касса маълумотлари

Сана	Сумма (нақд)	Сумма (терминал)	Жами (ККС билан)	ККС	Жами комитет	Қайтарилган сумма		Дисконт суммаси	Чегрма суммаси	Чеклар сони
						Жами (ККС билан)	ККС			
01.12.2023	722000	3484000	4206000	450642	0	0	0	0	0	14
02.12.2023	772000	13582000	14354000	1537928	0	0	0	0	0	29
03.12.2023	113000	11945000	12058000	1291928	0	0	0	0	0	7

04.12. 2023	603000	6606000	7209000	772392	0	0	0	0	0	24
05.12. 2023	909000	25752000	26661000	2856535	0	0	0	0	0	51
06.12. 2023	1238000	16617000	17855000	1913035	0	0	0	0	0	41
07.12. 2023	1333000	10190000	11523000	1234607	0	0	0	0	0	26
08.12. 2023	220000	10351000	10571000	1132607	0	0	0	0	0	18
09.12. 2023	527000	2461000	2988000	320142	0	0	0	0	0	12
10.12. 2023	190000	10417000	10607000	1136464	0	0	0	0	0	14
Жами	6627000	111405000	118032000	12646285						

Бош касса ташкилотдаги асосий касса бўлиб, кассасига нақд пул қабул қилинганда қуйидаги манбалардан келиб тушади: сотишдан тушган нақд пул тушуми; ходимларга иш ҳақи ва бошқа тўловларни тўлаш учун банк ҳисобварағидан олинган пул; ҳисобдор шахслар томонидан фойдаланилмаган суммалар; ходимлар қайтарган қарз суммалари ва зарарни қоплаш суммалари ва бошқалар; таъсисчилардан устав капиталига ҳисса шаклидаги, молиявий ёрдам ёки қарзлар; ва бошқа тушумлар. Ҳар бир қабул қилинаётган манба қоллаштирилади ва дастурлаш ёрдамида ҳисобот даврида қайси мақсадда қанча пул қирим қилинганлигини ҳисоблаш имкониятини беради.

Барча ҳолларда кассага қирими **қирим касса ордери** (ККО) орқали расмийлаштирилади. Қирим касса ордери барча корхоналар учун ягона шаклда бўлиб, иккита қисмдан иборат ҳисобланади. ККОда сана, қайд қилиш рақами, қимдан пул қабул қилинганлиги, асоси, яъни нима мақсадда қабул қилинганлиги ва суммаси қайд қилинади. Қвитанция қисми топширувчига берилади. Қирим касса ордери барча корхоналар учун унификация қилинган шакл ҳисобланади.

Қирим касса ордерилари қайд этиш китобида рўйхатдан ўтказилади. Ушбу китобнинг кўриниши қуйидагича бўлади ва у шнурланган ва печатланган бўлади. Дастурлаш шаронтида ККО расмийлаштирилганда автоматик рўйхатдан ўтади.

Ташкилот кассасидан нақд пул берилишида **чиким касса ордери** (ЧКО) расмийлаштиради. Кассадан берилган пайтда уни бир пуsxада ёзилади. Кассадан қуйидаги чикимлар амалга оширилади: иш ҳақи ва унга тенглаштирилган тўловларни тўлов қайдномаси бўйича ҳар бир қайдномага ЧКО расмийлаштирилади; иш ҳақи ва унга тенглаштирилган тўловларни ЧКО асосида ҳар бир ходимга; пул тушумлари, депонентланган ва лимитдан ошиқ суммаларни банкка шахсан таширф буюриш ёки инкассация хизмати орқали топширишда; пенсия, нафақага; нақд пул ҳисобот учун ходимга, масалан, сафар харажатларини тўлаш учун ва х.к.; фуқаровий-ҳуқуқий тусдаги шартномалар бўйича шахсларга бажарган ишлари, хизматлари натижалари учун бўнак ва тўловларга; бошқа барча ҳолатлардаги нақд пулларга. Чиким касса ордери барча корхоналар учун унификация қилинган шакл ҳисобланади.

ККО ва ЧКОларини қайд қилиш китоби қуйидаги кўринишга эга бўлади (4.27-жадвал)

4.27-жадвал

Кирим касса ордерлари ва чиким касса ордерларини қайд қилиш китоби

Кирим касса ордерлари					Чиким касса ордерлари				
N	Сан а	Кимдан олинди	Асос	Сумма	N	Сан а	Кимга берилди	Асос	Сумма
001	5.01. 2023	А.Сандов	Савдо тушуми	19345000	001	5.01. 2023	Банкдаги х-к ёқети	Савдо тушуми	19345000
002	6.01. 2023	Банкдаги х.к. ёқети	Иш ҳақи	15450000	002	6.01. 2023	Ишчи ва ходимлар	Иш ҳақи	15450000

Кассир кирим ва чиким ҳужжатлари асосида касса ҳисоботини тузади. Касса ҳисоботи «Касса китоби» деб юритилади. Ушбу китоб тикилган, номерланган, шнурлангандан кейин корхона раҳбари ва

бухгалтерия хисоби хизмати раҳбари ёки молиявий менежер томонидан имзоланган ва корхона муҳри билан тасдиқланган бўлиши лозим. Кассирнинг ҳисоботи бухгалтер томонидан текшириб қабул қилинади, ҳисоботнинг охириги қисмида унга нечта қирим ва чиқим ҳужжатлари қиритилганлиги ёзилади ва имзоланади. Операция мавжуд бўлса касса ҳисоботи ҳар кун тузилади. 1С дастурида қиритилган ККО ва ЧКО асосида кассир ҳисоботи автоматик шакллантирилади. Касса китобининг шакли қуйидаги 4.28-жадвалда келтирилган.

4.28-жадвал

КАССА КИТОБИ
20X3 йил "15" январь санаси учун

Ҳуж жат №	Пул қирими ва чиқими	Счѐт- лар корр.	Қирим	Чиқим
	Қун бошида Бошланғич қолдиқ		150 000	
035	Савдо тушуми (1-дўкон)	9030	10800 000	
036	Банкдан ҳисоб китоб счѐтидан иш ҳақи учун олинди	5110	150 950 000	
042	Савдо тушуми банкдаги ҳисоб-китоб счѐтига топширилди	5110		10 800 000
043	Ишчи ва ходимларга иш ҳақидан аванс берилди	4210		150 950 000
	Жами қирим ва чиқим		161 750 000	161 750 000
	Қун охирида Охириги қолдиқ		150 000	

Ҳисоботга 2 та қирим касса ордери, 2 та чиқим касса ордери илова қилинган.
Кассир: _____

имзо

ф.и.ш.

Бош ҳисобчи: _____

имзо

ф.и.ш.

Таъкидлаш зарурки, ушбу ККО ва ЧКО ҳамда касса китобининг шакллари халқаро ва миллий стандартлар талабларига жавоб беради. Чунки, халқаро стандартлар бошланғич операцияларни ҳужжатлаштиришда қўлланиладиган бошланғич ҳужжатларнинг шакллари белгиланмайд.

Касса ҳисоботи бухгалтерияга топширилгандан сўнг, бухгалтер уни қабул қилиб олади. Барча қирим ҳужжатлар тўлиқ қирим

килинганлиги, барча чиқимлар чиқим килинганлигини, ККО ва ЧКОларни кайд килиш дафтари асосида текшириб чиқади. 21-сон БХМС да кассадаги пул маблағлари ҳисоби учун миллий валюта учун **5010 «Миллий валютадаги пул маблағлари»** ва хорижий валюта учун **5020 «Чет эл валютасидаги пул маблағлари»** счётлар кўзда тутилган. Бухгалтер ҳисоботга ишлов бериши давомида асосий корреспонденцияланувчи счётларни қуйидаги 4.29-жадвалдаги стандарт бухгалтерия ёзувлари асосида қуйиб чиқади.

4.29-жадвал

5010 ва 5020-счётлардаги онд асосий бухгалтерия ёзувлари

N	Операциянинг мазмуни	Дебет	Кредит	Сумма
	1. Кассага кирим бўйича			
1.1	Банкдаги ҳисоб-китоб счётидан иш хақи, сафар харажатлари ва бошқа мақсадлар учун пул олинди	5010	5110	181350 000
1.2	Валюта счётидан сафар харажатлари ва бошқа мақсадлар учун пул олинди (олинган қундаги расмий курс бўйича)	5020	5210	55 640 000
1.3	Корхона таъсисчилардан кирим килинган таъсис бадаллари суммасига	5010 5020	4610 4610	10 450 000 180 420 000
1.4	Ҳисобдор шахсларга берилган бўнақларнинг қайтарилган суммасига	5010	4220- 4230	850 000
1.5	Товар, маҳсулот, иш ва хизматларни нақд пулга сотишдан олинган соф тушум суммасига	5010	9010- 9030	10 800 000
1.6	Товар, маҳсулот, иш ва хизматларни нақд пулга сотишдан олинган ККС, акция солиғи суммаларига	5010	6410- 6430	1 340 000
1.7	Бегараз молиявий ёрдам сифатида кирим килинган пул маблағлари суммасига	5010	9380	5 600 800
1.8	Мақсадли тушумлар сифатида кирим килинган пул маблағлари	5010	8810- 8890	10 450 000
	2. Кассага чиқим бўйича			
2.1	Кассадан иш хақи бўйича берилган бўнақ суммасига	4210	5010	30 400 000
2.2	Кассадан берилган иш хақи суммасига	6710 - 6720	5010	150 950 000
2.3	Кассадан сафар харажатлари учун ходимларга берилган миллий ва	4220 4220	5010, 5020	20 350 000 55 640 000

	хорижий валютада берилган бўнак суммасига			
2.4	Кассадан кишлок хўжалик маҳсулотлари хариди учун жавобгар шахсларга берилган бўнак суммасига	4230	5010	-
2.5	Ходимларга сафар харажатлари бўйича қарзларнинг нақд берилган суммасига	6970	5010	5 750 000
2.6	Кассадан ходимларга берилган қарз суммасига	4720	5010	3 500 000
2.7	Кассадан турли кредиторлик қарзларни нақд узатишига	6910- 6990	5010	5 200 000
2.8	Харид қилинган товар-моддий бойликлар учун нақд тўланган суммага	1000, 2900	5010	-
2.9	Телефон-телеграф, почта хизматлари учун нақд тўланган суммага	9410- 9430	5010	-
2.10	Кассадан нақд пуллари банклаг асосий ёқётга топирилишига	5110, 5210	5010 5020	4 500 000 180 420 000
2.11	Инвентаризация натижасида кассада ортиқча пул маблағлари борлиги расмийлаштирилса	5010 5210	9390	80 000
2.12	Инвентаризация натижасида кассада пул маблағларининг камомадди аниқланса	4730	5010 5210	-

Кассани инвентаризация қилиш, унинг натижаларини расмийлаштириш ва ҳисоби. 19-сон БХМС “Инвентаризацияни ташкил этиш ва ўтказиш”га мувофиқ республикадаги барча бизнес субъектлар кассасидаги пул маблағлари ойда бир марта инвентарланади.

Халқаро тажрибаларда **кичик касса** тушунчаси киритилган. Корхоналар ўзларининг қўнлик нақд пулга бўлган эҳтиёжларини қондириш учун кичик кассаларни ташкил этади. Компаниялар ҳар бир бўлинмасида кичик кассалар ташкил этилиши мумкин. Кичик кассага маблағлар асосий кассадан ўтказилади.

Д-т 5011 Кичик касса..... 5 000 000 сўм

К-т 5010 Асосий касса.....5 000 000 сўм

Асос: Корхона эҳтиёжлари, чой кофе хариди, девонхона товарлари хариди, ходимларнинг иш мақсадларида такси

харажатлари, овқатланиш харажатлари учун асосий кассадан кичик кассага маблағ ўтказилди.

Кичик кассадан харажатлар амалга оширилганда қуйидаги ёзувлар берилади:

Д-т Девонхона товарлари	1 500 000 сўм
Д-т Чой кофе хариди	500 000 сўм
Д-т Санитария, туалет ва тозалаш воситалари	1 000 000 сўм
Д-т Ходимлар иш юзасидан такси харажатлари	550 000 сўм
Д-т Ходимларнинг ташиқарида овқатланиши	1400 000 сўм
К-т Кичик касса	4 950 000

Асос. Жавобгар шахс томонидан девонхона товарлари 1500000 сўм, чой кофе хариди 500000 сўм, санитария, туалет ва тозалаш воситалари учун 1000000 сўм, иш юзасидан ташиқарида бўлган пайтларида ходимларнинг овқатланиши 1400000 сўм. Кичик кассадаги қолдиқ 50 000 сўмни ташкил этган.

Кассада пул маблағларининг ҳаракати бўйича **ички назорат** ўрнатилиши керак. Ички назоратнинг асосий мақсади пул маблағларининг корхонанинг молиявий сиёсатига мувофиқ харажат қилинаётганлиги, ўз мақсадида ишлатилаётганлиги ҳамда мақсадсиз чиқимларга барҳам беришдан иборат. Ички назоратнинг асосий функциялари қуйидагилардан иборат: пул маблағларининг молиявий сиёсатга мувофиқ келиб тушадиган манбалардан тўлиқ келиб тушганлигини назорат қилиш, келиб тушиши бўйича жавобгар шахслари ваколатлари ва жавобгарликларини белгилаш; пул маблағлари ҳисоби процедураси, пул маблағлари харажати бўйича ваколатларининг тақсимланганлиги, пул маблағларининг сакланиши тўғри ташкил қилинганлигини назорат қилиш; пул маблағлари ҳисобининг алоҳида юритилиши; нақд пулга амалга оширилган харажатларнинг мақсадга мувофиқлигини таъминлаш; мунтазам равишда кассада пул маблағларини инвентаризациясini ташкил этиш; пул маблағлари жисмоний ҳаракати устидан назоратни ўрнатиш.

Хориж тажрибаларини ўрганадиган бўлсак, пул маблағлари ва эквивалентлари ҳамда олинадиган сўтларнинг жорий мажбуриятларга нисбати тез ликвидлик даражасини тавсифлайди.

Масалан, қуйидаги жадвалда таҳлил қилишимиз мумкин бўлади (4.30-жадвал)

4.30-жадвал

Тез ликвидлик коэффициентини ҳисоблаш учун талаб этилаган моддалар

Кўрсаткичлар	20X3 йил	20X2 йил
Пул маблағлари	350 450 000	280 285 000
Қисқа муддатли инвестициялар	55 880 000	55 880 000
Соф дебиторлик қарзлари	157 458 000	130 956 000
Жами тез ликвидли активлар	563 788 000	467 121 000
Жорий мажбуриятлар	620 425 000	583 236 000

Ушбу кўрсаткичлар асосида тез ликвидлик коэффициентини ҳисоблаймиз.

$$20X2 \text{ йил тез ликвидлик коэффициенти} = \frac{467121000}{583236000} = 0.801$$

$$20X3 \text{ йил тез ликвидлик коэффициенти} = \frac{563788000}{620425000} = 0.909$$

Демак, ҳулоса қилиш мумкинки, 20X3 йилда 20X2 йилга нисбатан тез ликвидлик даражаси 0,801 дан 0,909 ошган. 20X3 йили компания тез ликвидли активлари жорий мажбуриятларни 90,9% қоплаш имкониятига эга. Бу ўтган йилга нисбатан 13,5 % ошган (90,9/80,1). Бу эса компания молиявий ҳолатининг яхшиланишига олиб келади. Унинг тўлов қобилияти ошганлигидан далолат беради.

Банкдаги ҳисоб-китоб ва валюта сўтларида пул маблағларининг ҳисоби. Мамлакатимизда банкдаги ҳисоб-китоб сўти ва валюта сўтларидаги операциялар ҳисоби катъий регламентлаштирилган. Ушбу қоида ва тартиблар Марказий банк томонидан қабул қилинган норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда келтирилган. Ўзбекистон Республикасида нақд пулсиз ҳисоб китоблар “Ўзбекистон республикасида нақд пулсиз ҳисоб-китоблар тўғрисида”ги Низоми¹⁰⁰ асосида олиб борилади. Ушбу Низомнинг асосий қоидалари қуйидаги 4.31-жадвалда келтирилган.

¹⁰⁰ <https://lex.uz/docs/4790646>. 2020 йил 15 февралдаги 3/12-сон қарори асосида тасдиқланган.

Нақд пулсиз ҳисоб-китобларнинг асосий қондалари

Т.р	Асосий қондалари
1	Банклар орқали нақд пулсиз ҳисоб-китобларни амалга оширишда қуйидаги тўлов ҳужжатларидан фойдаланилади: мемориал ордер; тўлов топшириқномаси; тўлов талабномаси; инкассо топшириқномаси; аккредитивга ариза. Нақд пулсиз ҳисоб-китоблар электрон тўлов воситаларидан фойдаланган ҳолда ҳам амалга оширилиши мумкин, бунда ушбу ҳисоб-китоблар қонунчилик ҳужжатлари ва тегишли тўлов тизими қондалари билан белгиланган тартибда амалга оширилади.
2	Банк ҳисобварағи шартномасида бошқа муддатлар белгилаб қўйилган бўлмаса, тегишли тўлов ҳужжати банкка келиб тушган операция кунида бажарилади. Тўлов ҳужжати операция куни тугатанидан кейин келиб тушса, у маблағларни тўловчининг банки томонидан кейинги операция куни бошланганда олинган деб ҳисобланади ҳамда кейинги операция кунидан кечиктирмай амалга оширилади. Халқаро тўловлар қонунчилик ҳужжатларида белгиланган талабларга риоя этилган ҳолда, тўлов ҳужжатлари олинган пайтдан эътиборан икки операция кунидан кечиктирмай бажарилади.
3	Маблағлар маблағларни тўловчининг ҳисобварағидан ҳисобдан чиқарилгандан сўнг, маблағларни олувчининг ҳисобварағига ўтказилади, бундан электрон тўлов воситалари орқали ҳисоб-китобларни амалга ошириш мустасно.
4	Маблағларни тўловчи ва олувчи ўртасида тузилган шартномага доир мажбуриятларнинг бажарилмаганлиги ёки лозим даражада бажарилмаганлиги учун тўловнинг зарур бўлган пеняни ҳисоблаш ва ундириш бўйича банклар жавобгар бўлмайди.
5	Тўлов ҳужжатларида қуйидаги реквизитлар бўлиши шарт: тўлов ҳужжатидаги номи; тартиб рақами; ҳужжатнинг санаси; маблағларни тўловчининг номи; маблағларни тўловчи ҳисобварағининг рақами; маблағларни тўловчининг идентификация рақами; маблағларни тўловчининг банки номи; маблағларни тўловчининг банки коди; маблағларни олувчининг номи; маблағларни олувчи ҳисобварағининг рақами; маблағларни олувчининг банки номи; маблағларни олувчининг банки коди; тўлов суммаси; тўлов мақсади; шахсий варақчада кўрсатилган шахс(лар)нинг фамилияси тўлиқлигича, исми ва отаси исмининг бош ҳарфлари ҳамда уларнинг имзолари (тўлов ҳужжати электрон шаклда тақдим этилган бўлса, банк ва мижоз ўртасидаги шартномага асосан берилган электрон рақамли имзо билан тасдикланади).
6	Халқаро тўловларни амалга ошириш учун банкка тақдим қилинадиган чег эл валютасидаги тўлов ҳужжатлари қуйидаги реквизитлардан

Масалан, қуйидаги жадвалда таҳлил қилишимиз мумкин бўлади (4.30-жадвал)

4.30-жадвал

Тез ликвидлик коэффицентини ҳисоблаш учун талаб этиладиган моддалар

Кўрсаткичлар	20X3 йил	20X2 йил
Пул маблаглари	350 450 000	280 285 000
Қисқа муддатли инвестициялар	55 880 000	55 880 000
Соф дебиторлик қарзлари	157 458 000	130 956 000
Жами тез ликвидли активлар	563 788 000	467 121 000
Жорий мажбуриятлар	620 425 000	583 236 000

Ушбу кўрсаткичлар асосида тез ликвидлик коэффицентини ҳисоблаймиз.

$$20X2 \text{ йил тез ликвидлик коэффиценти} = \frac{467121000}{583236000} = 0.801$$

$$20X3 \text{ йил тез ликвидлик коэффиценти} = \frac{563788000}{620425000} = 0.909$$

Демак, хулоса қилиш мумкинки, 20X3 йилда 20X2 йилга нисбатан тез ликвидлик даражаси 0,801 дан 0,909 ошган. 20X3 йили компания тез ликвидли активлари жорий мажбуриятларни 90,9% қоплаш имкониятига эга. Бу ўтган йилга нисбатан 13,5 % ошган (90,9/80,1). Бу эса компания молиявий ҳолатининг яхшиланишига олиб келади. Унинг тўлов қобилияти ошганлигидан далолат беради.

Банкдаги ҳисоб-китоб ва валюта счётларида пул маблагларининг ҳисоби. Мамлакатимизда банкдаги ҳисоб-китоб счёти ва валюта счётларидаги операциялар ҳисоби катъий регламентлаштирилган. Ушбу қоида ва тартиблар Марказий банк томонидан қабул қилинган норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда келтирилган. Ўзбекистон Республикасида нақд пулсиз ҳисоб китоблар “Ўзбекистон республикасида нақд пулсиз ҳисоб-китоблар тўғрисида”ги Низоми¹⁰⁰ асосида олиб борилади. Ушбу Низомнинг асосий қоидалари қуйидаги 4.31-жадвалда келтирилган.

¹⁰⁰ <https://lex.uz/docs/4790646>. 2020 йил 15 февралдаги 3/12-сон қарори асосида тасдиқланган.

Нақд пулсиз ҳисоб-китобларнинг асосий қондалари

Т.р	Асосий қондалари
1	Банклар орқали нақд пулсиз ҳисоб-китобларни амалга оширишда қуйидаги тўлов ҳужжатларидан фойдаланилади: мемориал ордер; тўлов топшириқномаси; тўлов талабномаси; инкассо топшириқномаси; аккредитивга ариза. Нақд пулсиз ҳисоб-китоблар электрон тўлов воситаларидан фойдаланган ҳолда ҳам амалга оширилиши мумкин, бунда ушбу ҳисоб-китоблар қонуничлик ҳужжатлари ва тегишли тўлов тизими қондалари билан белгиланган тартибда амалга оширилади.
2	Банк ҳисобварағи шартномасида бошқа муддатлар белгиланган қўйилган бўлмаса, тегишли тўлов ҳужжати банкка келиб тушган операция кунинда бажарилади. Тўлов ҳужжати операция кунини тугаганидан кейин келиб тушса, у маблағларни тўловчининг банки томонидан кейинги операция кунини бошланганда олинган деб ҳисобланади ҳамда кейинги операция кунидан кечиктирмай амалга оширилади. Халқаро тўловлар қонуничлик ҳужжатларида белгиланган талабларга риоя этилган ҳолда, тўлов ҳужжатлари олинган пайгдан эътиборан икки операция кунидан кечиктирмай бажарилади.
3	Маблағлар маблағларни тўловчининг ҳисобварағидан ҳисобдан чиқарилгандан сўнг, маблағларни олувчининг ҳисобварағига ўтказилади, бундан электрон тўлов воситалари орқали ҳисоб-китобларни амалга ошириш мустасно.
4	Маблағларни тўловчи ва олувчи ўртасида тузилган шартномага доир мажбуриятларнинг бажарилмаганлиги ёки лозим даражада бажарилмаганлиги учун тўланиши зарур бўлган пеняни ҳисоблаш ва ундирини бўйича банклар жавобгар бўлмайди.
5	Тўлов ҳужжатларида қуйидаги реквизитлар бўлиши шарт: тўлов ҳужжатининг номи; тартиб рақами; ҳужжатнинг санаси; маблағларни тўловчининг номи; маблағларни тўловчи ҳисобварағининг рақами; маблағларни тўловчининг идентификация рақами; маблағларни тўловчининг банки номи; маблағларни тўловчининг банки коди; маблағларни олувчининг номи; маблағларни олувчи ҳисобварағининг рақами; маблағларни олувчининг банки номи; маблағларни олувчининг банки коди; тўлов суммаси; тўлов мақсади; шахсий варақчада кўрсатилган шахс(лар)нинг фамилияси тўлиқлигича, исми ва отаси исмининг бош ҳарфлари ҳамда уларнинг имзолари (тўлов ҳужжати электрон шаклда тақдим этилган бўлса, банк ва миқдот ўртасидаги шартномага асосан берилган электрон рақамли имзо билан тасдикланади).
6	Халқаро тўловларни амалга ошириш учун банкка тақдим қилинадиган чег эл валютасидаги тўлов ҳужжатлари қуйидаги реквизитлардан

	иборат бўлади: тўловнинг тури; ҳужжатнинг санаси; маблағларни тўловчининг тўлиқ номи ва почта манзили; маблағларни тўловчининг ҳисобварағи; тўлов суммаси; валюта коди; тўлов мақсади; тўловни амалга ошириш билан боғлиқ банк комиссия харажатлари; маблағларни тўловчининг банки номи; маблағларни тўловчининг банки почта манзили (мамлакат, шаҳар); маблағларни тўловчининг банки маҳсул коди; маблағларни олувчининг банки номи; маблағларни олувчининг банки почта манзили (мамлакат, шаҳар); маблағларни олувчининг банки маҳсул коди; маблағларни олувчи банкининг маблағларни тўловчининг банкидаги ҳисобварағи; маблағларни олувчининг тўлиқ номи ва почта манзили; маблағларни олувчининг ҳисобварағи; маблағларни тўловчининг олувчига хабари.
7	Тўлов ҳужжатидаги тўлов суммаси рақам ва сўз билан ёзилади, буида тўлов суммасини сўз билан ёзилганда биринчи сўз қатга харф билан ва тийини рақам билан ёзилади.
8	Тўлов ҳужжатлари техник воситалардан фойдаланган ҳолда тўлдирилади. Тўлов ҳужжатларини бўйиш, чизини ва тузатишга йўл қўйилмайди.
9	Банк ҳисобварағидаги маблағлар қуйидагилар асосида ҳисобдан чиқарилади: қогоз шаклдаги тўлов ҳужжатларининг асл нусхалари; тўлов тизимлари орқали олинган электрон шаклдаги тўлов ҳужжатлари; тизимдан фойдаланувчиларнинг умумий фойдаланишдаги телекоммуникация тармоқлари орқали юборган электрон шаклдаги тўлов ҳужжатлари ва тўловни амалга оширишга розиликлари; электрон тўлов воситаларидан фойдаланган ҳолда амалга оширилган транзакциялар бўйича тузилган электрон шаклдаги ҳужжатлар.
10	Мижозининг ҳисобварағига маблағлар қуйидагилар асосида қирим қилинади: тўлов ҳужжатларининг қогоз шаклдаги асл нусхаси ёки тизим орқали юборилган электрон шаклдаги тўлов ҳужжатлари; тўлов тизимлари орқали келиб тушадиган электрон шаклдаги тўлов ҳужжатлари; электрон тўлов воситаларидан фойдаланган ҳолда амалга оширилган транзакциялар бўйича тузилган электрон шаклдаги ҳужжатлар.
11	Мемориал ордер банклар томонидан фойдаланиладиган нақд пулсиз тўлов ҳужжати бўлиб, ундан қуйидаги ҳолларда фойдаланилади: миқозлар билан боғлиқ банк операциялари бўйича ҳисоб-китобларда; банк хизматларини кўрсатиш бўйича ҳисоб-китобларда; банкларининг ички операцияларида; тўлов ҳужжатлари бўйича қисман тўлов амалга оширилганда; қўзда тутилмаган ҳолатлар бўйича бухгалтерия ўтказмалари амалга оширилганда; миқозининг қарздорлик маблағларини қоплашда, агар ушбу талаб банк билан миқоз ўртасида тузилган шартномада белгиланган бўлса; бухгалтерия ҳисобидаги хато ёзувларни тузатишда; жисмоний шахсларнинг (якка тартибдаги тадбиркорлар ва юридик шахс ташкил этмаган ҳолдаги

	деҳқон хўжаликларидан ташқари) ёзма мурожаати бўйича маблағларни нақд пулсиз шаклда ўтказишни амалга оширишда, бунда тўлов амалга оширилгандан сўнг, мазкур мурожаат мемориал ордер билан бирга банкнинг бухгалтерия кунилик ҳужжатлар йиғмажиддига тикиб қўйилади; миқозлар билан тузиладиган шартномаларда назарда тутилган бошиқа ҳолларда.
12	Тўлов топшириқномаси миқознинг унга хизмат кўрсатувчи банкка ўз ҳисобварағидан топшириқномада белгиланган суммани маблағларини олувчининг ҳисобварағига ўтказиш тўғрисидаги топшириғи назарда тутилган тўлов ҳужжатидир.
13	Тўлов топшириқномалари билан товарлар (ишлар, хизматлар), солиқлар ва йиғимлар ҳамда қонунчилик ҳужжатларида таққиланмаган бошиқа тўловлар бўйича ҳисоб-китоблар амалга оширилиши мумкин. Солиқлар ҳамда йиғимларни тўлаш учун тўлов топшириқномалари солиқ тўловчиларининг Ўзбекистон Республикаси Ягона интерактив давлат хизматлари портали ва Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитасининг расмий веб-сайтидаги шахсий кабинети орқали тақдим этилиши мумкин.
14	Банк ҳисобварағи шартномасида бошиқача тартиб назарда тутилган бўлмаса, тўлов топшириқномаси банк томонидан миқознинг ҳисобварағида маблағлар мавжуд бўлгандагина қабул қилинади, бундан солиқлар ва йиғимлар бўйича тақдим этилган тўлов топшириқномалари мустасно.
15	Миқознинг ҳисобварағида маблағ бўлиши ёки бўлмастигидан қатъи назар, миқознинг солиқлар ва йиғимлар бўйича тақдим этган тўлов топшириқномалари банк томонидан ижро учун қабул қилинади. Миқознинг ҳисобварағида етарли маблағ бўлмаган тақдирда, банк томонидан миқознинг солиқлар ва йиғимлар билан боғлиқ тўлов топшириқномалари 2-сон картотекада ҳисобга олинади ва маблағларнинг етарли бўлган қисми доирасида қисман тўлов амалга оширилади, бунда тўлов топшириқномасининг орқа томонида қисман тўлов амалга оширилган сана, тўланган сумма ва қолдиқ кўрсатилади ҳамда имзо қўйилади. Тўлов топшириқномасидаги сумманинг қолган қисми маблағларнинг келиб тушишига қараб қонунчилик ҳужжатларида белгиланган тартибда тўланади. Тизим орқали тақдим қилинган тўлов топшириқномалари асосида амалга оширилган қисман тўловлар ҳисоби дастурий равишда юритилиши мумкин. Миқознинг ҳисобварағида маблағ бўлмаган тақдирда, солиқлар ва йиғимлар бўйича тақдим этилган тўлов топшириқномалари 2-сон картотекага қирим қилинади ҳамда маблағларнинг келиб тушишига қараб қонунчилик ҳужжатларида белгиланган тартибда тўланади. Миқоз томонидан солиқлар ва йиғимлар бўйича тақдим этилган тўлов топшириқномалари тегишли солиқ органининг ёзма ёки электрон

	шаклдаги мурожаати, суд қарори ҳамда маблағларни тўловчининг тугатилганлигини тасдиқловчи маълумотлар асосида 2-сон картотекадан чиқариб олинishi мумкин.
16	Қўғоз шаклдаги тўлов топшириқномалари банкка икки нусхада тақдим қилинади. Бунда тўлов амалга оширилгандан сўнг, тўлов топшириқномасининг биринчи нусхаси банкнинг бухгалтерия қўнлик ҳужжатлар йиғмажиддига тикиб қўйилади; иккинчи нусхаси маблағларни тўловчининг шахсий ҳисобварағидан қўчирмага илова қилинган ҳолда маблағларни тўловчига тақдим қилинади.
17	Тизимдан фойдаланувчилардан умумий фойдаланишдаги телекоммуникация тармоқлари орқали олинган электрон шаклдаги тўлов топшириқномаси дастурий назоратдан ўтказилади ва қайта ишлаш учун узатилади. Электрон шаклдаги тўлов топшириқномаси тўлов амалга оширилганидан сўнг, рўйхат кўринишида чоп этилади ва банкнинг бухгалтерия қўнлик ҳужжатлар йиғмажиддига тикиб қўйилади. Маблағларни тўловчининг банки томонидан ижро этилган тўлов топшириқномасининг нусхасини маблағларни тўловчига унинг шахсий ҳисобварағидан қўчирмага илова қилган ҳолда тақдим этиш тартиби миқроз ва банк ўртасида тузиладиган шартномада белгиланади. Маблағларни олувчининг банкка тўлов тизими орқали келиб тушган электрон шаклдаги тўлов топшириқномалари рўйхат кўринишида чоп этилади ва банкнинг бухгалтерия қўнлик ҳужжатлар йиғмажиддига тикиб қўйилади. Маблағларни олувчининг банкка тўлов топшириқномаси келиб тушганлиги ҳақида маблағларни олувчига хабар бериш ҳамда тўлов топшириқномасининг нусхасини маблағларни олувчига унинг шахсий ҳисобварағидан қўчирмага илова қилган ҳолда тақдим этиш тартиби миқроз ва банк ўртасида тузиладиган шартномада белгиланади.
18	Тўлов талабномаси маблағларни тўловчининг ҳисобварағидан унда кўрсатилган суммани тўлаш тўғрисидаги маблағларни олувчининг талаби назарда тутилган тўлов ҳужжати ҳисобланади. Тўлов талабномаси фақат асосий талаб қилиб олинганча депозит ҳисобварағига тақдим этилиши мумкин, бундан чет эл валютасидаги банк ҳисобварақларига тақдим этиладиган тўлов талабномалари мустасно.
19	Тўлов талабномалари қўйидаги турларга бўлинади: акцентли тўлов талабномаси, унга мувофиқ тўлов талабномасида назарда тутилган тўловлар маблағларни тўловчи томонидан акцентланганидан кейин амалга оширилади; акцентсиз тўлов талабномаси, унга мувофиқ тўлов талабномасида назарда тутилган тўловлар маблағларни тўловчининг розилиги бўлиши ёки бўлмаслигидан қатъи назар амалга оширилади. Тўлов талабномалари қўғоз шаклда ёки Тизим орқали электрон шаклда тақдим этилиши мумкин.

20	Маблағлар қуйидаги ҳолларда акцентсиз ҳисобдан чиқарилади: тўлов талабномасига маблағларни тўловчининг суммани тан олганиги тўғрисидаги ёзма хатининг асл нусхаси илова қилинганда; банклар томонидан маблағларни тўловчининг банкига унинг кредитлари ва уларга ҳисобланган фойзалари бўйича муддатида тўланмаган қарзларни ундириш учун; банкдан олинган кредитлар ва уларга ҳисобланган фойзалар бўйича муддатида тўланмаган қарздорликни кафил бўлган шахедан ундириш учун, бундан кафилнинг субсидиар жавобгар бўлиши назарда тутилган ҳоллар мустасно; қонунчилик ҳужжатларида назарда тутилган бошқа ҳолларда.
21	Инкассо топириқномаси унда кўрсатилган маблағларни тўловчининг банки ҳисобварағидан сўзсиз равишда ҳисобдан чиқариш бўйича маблағларни олувчининг топириғи назарда тутилган тўлов ҳужжати. Инкассо топириқномаси маблағларни тўловчининг фақат асосий талаб қилиб олинганча депозит ҳисобварағига тақдим этилиши мумкин, бундан чет эл валютасидаги банк ҳисобварақларига тақдим этиладиган инкассо топириқномаси мустасно.
22	Қуйидагилар инкассо топириқномаларини тақдим этиш ҳуқуқига эга: а) давлат солиқ хизмати органлари — ўз муддатида тўланмаган бюджет тизимига ўтказиладиган солиқлар ва йиғимларни ундириш тўғрисида; б) божхона органлари — ўз муддатида тўланмаган божхона тўловларини ундириш тўғрисида; в) давлат ижрочилари ва ундирувчилар ижро ҳужжатлари бўйича пул маблағларини ундириш тўғрисида; г) Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги д) Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ҳузуридаги Қишлоқ ҳўжалигини давлат томонидан қўллаб-қувватлаш жамғармаси
23	Инкассо топириқномалари бўйича маблағларни ундириб олишни тўхтатиб қўйиш ёки чакириб олиш инкассо топириқномасини тақдим этган орган томонидан ёки ундирувчининг аризасига кўра ёхуд суд қарорини а мувофиқ амалга оширилади.
24	Маблағларни тўловчининг ҳисобварағида маблағлар мавжуд бўлмаган тақдирда, инкассо топириқномаси 2-сон картотекада ҳисобга олинади ҳамда маблағларнинг келиб тушинишига қараб тўлаб борилади.
25	Аккредитивга ариза маблағларни тўловчи томонидан шартномада кўрсатилган суммани олувчининг аккредитив бўйича ҳисоб-китоблар учун очилган банк ҳисобварағига ўтказишида қўлланиладиган тўлов ҳужжати. Аккредитив бўйича ҳисоб-китоб қилинганда тўловчининг топириғи билан ва унинг кўрсатмаларига мувофиқ аккредитив очган банк (банк-эмитент), маблағларни олувчи ёки у кўрсатган шахс ҳужжатларини тақдим этган ва аккредитивда назарда тутилган бошқа шартларни бажарган тақдирда тўловни амалга ошириш мажбуриятини олади. Аккредитив бўйича халқаро ҳисоб-китобларда чет эл банклари иштирок этганда, ушбу операциялар Халқаро савдо палатасининг стандартлари асосида амалга оширилади.

26	Аккредитивнинг амал қилиш муддати ва у бўйича ҳисоб-китоб қилиш тартиби маблағларни тўловчи ва олувчи ўртасидаги шартномада белгилаб қўйилади. Буида шартнома қўйиладиганнинг ўз ичига олиши шарт: маблағларни тўловчининг банки номи; аккредитивнинг тури ва уни бажариш усули; аккредитив очилганлиги ҳақида маблағларни олувчининг хабардор қилиш усули; аккредитив бўйича маблағлар олиш учун маблағларни олувчи томонидан тақдим этиладиган ҳужжатларнинг тўлиқ рўйхати ва аниқ тавсифи; товарлар жўнатилганидан (хизматлар кўрсатилганидан, ишлар бажарилганидан) кейин ҳужжатларни тақдим этиш муддатлари, уларни расмийлаштиришга қўйиладиган талаблар. Мазкур бандда назарда тутилган талабларга риоя қилинмаганда аккредитив бўйича шартнома тузилмайди ва аккредитив очилмайди.
27	Аккредитив қопланган (депонентланган) ва қопланмаган бўлиши мумкин. Қопланган (депонентланган) аккредитив очилган тақдирда маблағларни тўловчининг банки уни очиб вақтида миқдорининг маблағларини ёки унга берилган кредитни тўловчининг банки мажбуриятлари амал қилиб турадиган бутун муддатга маблағларни олувчининг банки ихтиёрига ўтказилади. Қопланмаган аккредитив очилган тақдирда маблағларни тўловчининг банки маблағларни олувчининг банкига аккредитивнинг бутун суммасини тўловчининг банкига маблағларни олувчининг банкига юритилаётган ҳисобварақидан ўчириш ҳуқуқини беради.
28	Қайта ташкил этилаётган (қўшиб юбориш, қўшиб олиш, бўлиш, ажратиб чиқариш, ўзгартириш) юридик шахснинг тўлов ҳужжатлари бўйича тўловлар қонунчилик ҳужжатларига мувофиқ унинг асосий ҳисобварақидан амалга оширилади.

Ташкилотлар банк билан шартнома тузилади. Бугунги кунда банклар масофавий банк хизматларини амалга оширмоқда. **Банк-мижоз электрон тизими** йўлга қўйилади. Қайд этиш керакки, “Банк-мижоз” дастури Вазирлар Маҳкамасининг 2007 йил 12 июндаги “Электрон тижоратни амалга оширишда тўловларни ўтказишни янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарорида қўзда тутилган. Ушбу тизим банкнинг юридик миқозларига уларнинг банкдаги ҳисоб-варақларини бошқаришда бир қанча қулайликлар яратади. Корхона тўловлар учун ҳужжатлар айланишини таъминлаш ва ўтказиш учун банкка бориш зарурият қолмайди. “Банк-мижоз” дастурига уланиш учун миқоз фақатгина

молия муассасасига ташириб буюриб ўз ҳисоб варакаларини online текшириш учун тизимга кириш калитини олса kifоя. Дастурнинг тўлиқ таснифига келадиган бўлсак, у мижозларга ўз иш жойларини тарқ этмаган ҳолда банк билан боғлиқ барча маълумотларини, жумладан тўлов ҳужжатлари ва ҳисоб варақлардан қўчирмаларни текшириш имконини беради. Бунинг натижасида вақт ва ортиқча сарф-харажатлар, жумладан қоғоз ва йўл харажатлари тежаллади. Хизмат кўрсатувчи банк мижозга биргаликда логин парол хавсизлигини таъминлаш мақсадида шартнома тузилади. Унга мувофиқ мижоз томонидан ойлик абонент тўлови амалга оширилади.

Банкдаги пул маблағларининг ҳаракатини тавсифловчи асосий ҳужжат бўлиб тўлов топшириқномаси ва тўлов талабномаси бўлиб ҳисобланади. Уларнинг тавсифи юқоридаги жадвалда келтирилган. Тўлов топшириқномасининг тасдиқланган шаклини қуйида келтирамыз.

Банкдаги ҳисоб-китоб счётидан ходимларга иш ҳақи учун маблағ олиниш ва уларни ходимларнинг пластик карточкаларига ўтказиб бериш амалга оширилади. Ишчи ходимларга иш ҳақи бўйича тўлов топшириқномаси шакллантирилиб, унда тўлов мақсади, яъни қайси давр учун иш ҳақи ва суммаси кўрсатилади. Бунинг учун эса банкда алоҳида счётга пул ўтказилади. Бу банкдаги махсус счётлар очилиши орқали амалга ошади. Бу операциялар 5530 “Банкдаги бошқа махсус счёт”да юритилади. Бу жараёндар қуйидаги бухгалтерия ёзувлари орқали амалга ошади.

Д-т 5530 “Банкдаги бошқа махсус счёт”.....250 480 000 сўм

К-т 5110 “Банкдаги ҳисоб-китоб счёти”.....250 480 000

Асос: Корхона 20X3 йил декабр ойи иш учун 20X3 йил 30 декабрда №345 тўлов топшириқномаси асосида 250 480 000 сўм ўтказди.

Банк ушбу кунинг ўзида корхонада томонидан тақдим этилган реестр орқали ҳар бир ходимнинг пластик карточкаларига пул маблағларини ўтказиб беради (4.32-жадвал).

**“Бекзод орзулари” МЧЖ бўйича 20X3 йил декабрь ойи учун иш
хакини ходимларнинг пластик карточкаларига ўтказиш
реестри**

Тип	ФИО	Счёт	Сумма	ФИО (АБС билан)	Карта	Мақом
	Jalolova Vazira Gaybulloevna	22618000998 306735001	1 056 000,00	JALOLOVA VAZIRA GAYBULLOY	860002038 5975896	Ўтка- зилди
	Eshpulatov Bobomurod Norpulotovich	22618000492 082259101	1 232 000,00	ESHPUATOV BOBOMUROD	561468190 2486384	Ўтка- зилди
	Eshpulatova Raykhona Ashurboevna	22618000598 984723101	1 500 000,00	ESHPUATOVA RAYXONA	561468190 5804252	Ўтка- зилди
	Eshpulatov Shakhrukh Ashurboevich	22618000499 244792101	1 500 000,00	ESHPUATOV SHAXRUX	561468190 4203670	Ўтка- зилди

Ушбу жараён асосида қуйидагича бухгалтерия ёзуви амалга оширилади:

Д-т 6710 “Ходимлар билан меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар”.....250480000 сўм

К-т 5530 “Банкдаги бошқа махсус счёти”.....250480000

Асос: Бекзод Орзулари МЧЖ бўйича 20X3 йил декабрь ойи учун ишчи ва ходимларга меҳнат ҳақи пластик карточкаларига ўтказиб берилди.

Банкдаги ҳисоб-китоб счёти бўйича асосий бухгалтерия ёзувлари 21-сон БХМСда келтирилган. Уларнинг асосийларини қуйидаги 4.33-жадвалда расмийлаштирамиз.

**5110 “Банкдаги ҳисоб-китоб” счёти бўйича асосий бухгалтерия
ёзувлари¹⁰¹**

	Асосий операциялар	Д-т	К-т	Асословчи ҳужжат
	1. Пул маблағларининг килими			

¹⁰¹ Урахов К.Б. Молиявий ҳисоб ва ҳисобот. Ўқув қўлланма. - Т.: “Инновацион ривожланиш нашриёт-мабаа уйи”, 2020. 408 бет

1	Корхона кассасидан банкдаги ҳисоб-китоб счётига топширилган савдо тушумлари ва бошқа нақд пулларга	5110	5010	Нақд пул топширишга эълон, ЧКО
2	Корхона валюта счётидан 10000 АҚШ долларини сўмга айирбошлаш	5110	5210	Банк-мижоздан буюртма ва валюта манбаси
3	Шартномалар бўйича харидорлардан тушумлар асосида келиб тушган суммаларга	5110	4010 4020	Шартнома, счёт-фактура, банк кўчирмаси
4	Корхонанинг таъсисчилардан келиб тушган таъсис бадаллари суммасига	5110	4610	Нақд пул топширишга эълон, банк кўчирмаси
5	Харидорлардан келиб тушган бўнак сўммасига Тўлов топширикномаси, банк кўчирмаси	5110	6310	Шартнома, банк кўчирмаси
6	Бегараз молиявий ёрдам сифатида кирим килинган пул маблағлари суммасига	5110	9380	Банк кўчирмаси
7	Мақсадли тушумлар сифатида кирим килинган пул маблағлари	5110	8810 8890	Банк кўчирмаси
2. Пул маблағларининг чикими				
1	Корхонага ишчи ва ходимларга меҳнат ҳақи бериш учун нақд пуллар олинганда	5010	5110	Чек, банк кўчирмаси
2	Корхона ишчи ва хизматчилари учун пласту карточаси ўтказиш учун маҳсуе счётига пул ўтказилганди	5530	5110	Тўлов топширикнома си, реестр
3	Шартномага мувофиқ таъминотчиларга товарлар, хизматлар ва бажариладиган ишлар учун ўтказилган бўнак суммасига	4310	5110	Тўлов топширикнома си, банк кўчирмаси
4	Шартномага мувофиқ таъминотчиларга товарлар, бажарилган хизматлар ва ишлар учун аванс тўловлари тушилгандан кейин ўтказилган суммасига	6010	5110	Тўлов топширикнома си, банк кўчирмаси
5	Бюджетга солиқлар бўйича Солиқ кодексига белгиланган тартибда ва муддатда ўтказилган бўнак тўловларига	4410, 4510	5110	Тўлов топширикнома си, банк кўчирмаси
6	Солиқ кодексига мувофиқ Солиқ органларига тақдим килинган солиқлар (ККС, фойда солиғи, бошқа солиқлар)	6410, 6510	5110	Тўлов топширикнома си, тўлов

	ва мажбурий тўловлар бўйича ҳисоб-китоблар асосида аванс тўловлари туширилгандан кейинги бюджетга ўтказилган солиқлар ва мажбурий тўловлар суммаларига	- 6530		талабномаси, инкассо топишириқнома си, банк кўчирмаси
7	Турли хизмат кўрсатган ташкилотлар (коммунал, маиший, меҳмонхона, ресторан, телефон, интернет, компьютер, техник хизматлар ва бошқа хизматлар) кўрсатилганлиги учун	6910 6990	5110	ТТ, тўлов талабномаси, инкассо топишириқнома си, банк кўчирмаси
8	Олинган кредитларнинг қайтарилиши учун пул ўтказилганда	6810	5110	ТТ, банк кўчирмаси
9	Қисқа муддатли қимматли қоғозлар сотиб олинганда	5810	5110	ТТ, МО, банк кўчирмаси
10	Ҳисобланган дивидендларнинг ўтказилишига	6610	5110	ТТ, тўлов талабномаси, банк кўчирмаси
11	Узоқ муддатли молиявий инвестицияларга маблағ ўтказилганда	0610 0690	5110	ТТ, банк кўчирмаси
12	Банк хизматлари учун тўловнинг ўтказилиши	9430	5110	Мемориал-ордер, банк кўчирмаси

Валюта счётидаги пул маблағларининг ҳисоби 5210 «Мамлакат ичидаги валюта счётлари» ва 5220 «Чет элдаги валюта счётлари»да юритилади. Банкда кўчирмасида хорижий валютада ҳисоб юртилади. Корхона валюта счётларидаги пул маблағларини ҳам чет эл валюталарида, ҳам уларни эълон қилган расмий курслар бўйича миллий валютага ўтказилган ҳолда ҳисобга олади. Бухгалтерия баланси ва молиявий ҳисоботнинг бошқа шаклларида чет эл валюталари фақат миллий валюта ҳисобида акс эттирилади. Чет эл валюталарининг келиб тушиши ва чиқими операциялар юз берган санадаги расмий курслар бўйича ҳисобга олинади.

Валюта счётлари бўйича асосий хўжалик операцияларига қуйидаги бухгалтерия ёзувлари қилинади (4.34-жадвал)

**5200 “Хорижий валюта счёти” бўйича асосий бухгалтерия
ёзувлари¹⁰²**

Т.р	Операциялар мазмуни	Д-т	К-т	Асос бўлувчи хужжатлар
	1. Хорижий валютанинг килими			
1	Харидорлардан сотилган товар, иш ва хизматлар учун бўнак сифатида тушган хорижий валюта маблағларига	5210 5220	6310	Банк кўчирмаси
2	Таъсисчилардан келиб тушган хорижий валюта маблағларига	5210 5220	4610	Накд пул топиширишга эълон, банк кўчирмаси
3	Харидорлардан сотилган товар, иш ва хизматлар учун бўнак суммалари тушгандан кейинги келиб тушган хорижий валюта суммасига	5210 5220	4010 4020	Накд пул топиширишга эълон, тўлов топиширикномаси, банк кўчирмаси
4	Бегараз молиявий ёрдам сифатида килим қилинган хорижий валюта маблағлари суммасига	5210 5220	9380	Тўлов топиширикномаси, банк кўчирмаси
5	Мақсадли тушумлар сифатида килим қилинган хорижий валюта маблағлари суммасига	5210 5220	8810- 8890	Тўлов топиширикномаси, банк кўчирмаси
6	Хорижий валютадаги молиявий инвестицияларнинг қайтарилишига	5210- 5220	0610- 0690, 5810	Тўлов топиширикномаси, мемориал-ордер, банк кўчирмаси
7	Валюта счёти бўйича ижобий курс фаркларига	5210 5220	9540	Бухгалтерия ҳисобкитоби
8	Валюта счёти бўйича ижобий курс фаркларига	9630	5210 5220	Бухгалтерия ҳисоб китоби
	2. Валюта маблағларининг чикими			
1	Корхона бош кассасига берилган накд хорижий валюта маблағларига	5020	5210 5220	Чек, банк кўчирмаси

¹⁰² Уразов К.Б. Молиявий ҳисоб ва ҳисобот. Ҳисоб қўлағи. - Т.: “Инновацион ривожланиш нашриёт-матбаа уш”, 2020. 408 бет

2	Таъминотчиларга шартнома бўйича товар, иш ва хизматлар учун бўнак сифатида ўтказилган хорижий валюта маблағларига	4310	5210 5220	Тўлов тошширикномаси, банк кўчирмаси
3	Таъминотчилар шартнома бўйича товар, иш ва хизматлар учун бўнак тўловлари тушгандан кейинги ўтказиб берилган хорижий валюта суммасига	6010	5210 5220	Тўлов тошширикномаси, банк кўчирмаси
4	Хорижий валютада олинган кредитларининг қайтарилишига	6810	5210 5220	Тўлов тошширикномаси, банк кўчирмаси
5	Ҳисобланган дивидендларнинг таъсисчилар ва акциядорларга хорижий валютада тўланишига	6610	5210 5220	Тўлов тошширикномаси, банк кўчирмаси
6	Хорижий валютада қилинган узоқ муддатли молиявий инвестицияларга	0610- 0690	5210 5220	Тўлов тошширикномаси, банк кўчирмаси

Юқоридаги асослардан келиб чикиб чет эл валютаси миллий валютага айирбошланганда тўғридан-тўғри пул маблағлари счётларининг корреспонденциялашуви мақсадга мувофиқдир. Масалан, корхона 20X4 йил банк билан тузилган 89-шартнома ва буюртма бўйича 2000 АҚШ долларини валюта биржасида белгиланган ҳамда Марказий банк томонидан эълон қилинган 12355 сўм курси бўйича айирбошлади. Банк томонидан ҳужжатлар тақдим этилиши билан 24 710 000 сўмни корхонанинг ҳисоб-китоб счётига ўтказилиб берилди. Ушбу операция натижаларини қуйидаги бухгалтерия ёзуви орқали ҳисоб-китобларда ақс эттириш мақсадга мувофиқдир:

Дебет 5110 "Ҳисоб-китоб счёти"24 710 000

*К-т 5210 " Мамлакат ичидаги валюта счёти"....24 710 000
(\$2000.00)*

Асос: Корхона буюртма бўйича 2000 АҚШ долларини валюта биржасида 12355 сўм курси бўйича 24 710 000 сўм айирбошлади.

Ушбу ҳолатдан кўриниб турибдики, айнан шу тартибда юқоридаги жадвалда келтирилган бухгалтерия ёзувларига изох берилди.

Ўзбекистон Республикасида “Валютани тартибга солиш тўғрисида”ги Қонунига мувофиқ Ўзбекистон Республикаси ҳудудида барча ҳисоб-китоблар ва тўловлар миллий валютада амалга оширилади. Ўзбекистон Республикаси ҳудудида ҳисоб-китоблар ва тўловларни чет эл валютасида амалга оширишга йўл қўйиладиган ҳоллар белгилаб берилган.

Юқорида келтирилган пул маблағлари ва пул эквивалентлари ҳисобига доир қондалар ахборотларнинг ишончилигини оширишга хизмат қилади.

4.9. Хорижий валютада операциялар ҳисоби (А.Қ.Эшонқулов)

Ўзбекистон Республикасининг “Валютани тартибга солиш тўғрисида”ги Қонунида “Чет эл валютаси, чет эл валютасидаги қимматли қоғозлар, чет эл валютасидаги тўлов ҳужжатлари ва соф қуйма олтин валюта бойликлари ҳисобланади”¹⁰³ деб таъриф келтирилган. Чет эл валютаси ва хорижий валюта бир хил маънога эга.

Хорижий валютадаги операциялар ва инвестициялар алмаштириш курсларининг мунтазам тебраниши бизнес рискларини кўпайтиради. Компаниялар чет эл валютаси билан боғлиқ фаолиятларини икки жиҳатини таъкидлаб ўтиш лозим:

- корхона чет эл валютасида операцияларни амалга ошириши; ҳамда
- хорижий юридик шахслар орқали хорижий фаолият юритиши мумкин.

Валюта операциялари ва хорижий фаолиятларини корхонанинг молиявий ҳисоботида ақс эттириши учун хориждаги ишлаб чиқариш (хизмат кўрсатиш) фаолияти ёки бошқа фаолияти бўйича молиявий ҳисоботини корхона ҳисоботининг валютасига ағдарилиши талаб этилади. Бундан ташқари корхона ўзининг молиявий ҳисоботини чет эл валютасида тақдим этишлари мумкин. Бундай ҳолатларда компанияда савол туғилади: қайси алмаштириш курсини қўллаш

¹⁰³ <https://lex.uz/acts/81577>

керак ва қандай қилиб алмаштириш курсларининг ўзгариши таъсирини молиявий ҳисоботда ақс эттириш керак?

21-сон БҲХС “Валюта курси ўзгаришининг таъсири” стандарти ушбу масалалар ечимига қаратилган. Чет эл валютасидаги операциялар ва хорижий фаолият ҳисобининг асосий масаласи бўлиб, қайси алмаштириш курсларидан фойдаланиш ва молиявий ҳисоботда курс ўзгариши жараёнларининг молиявий таъсирини тан олиш принципларини белгилаш бўлиб ҳисобланади.

Ушбу стандарт қоидаларини ифодалаб беришда қуйидаги атамалардан фойдаланилган:

Ҳисобот бераётган компания – бу шўъба қорхона, филиал, ассоциациялашган компания ёки қўшма фаолият кўринишида хорижий бўлинмага эга бўлган компания.

Хорижий бўлинма ёки хорижий фаолият – бу ҳисобот бераётган ташкилотнинг шўъба, ассоциациялашган, қўшма фаолият ёки шундай бўлинмаси, қайсики, унинг фаолияти ҳисобот бераётган компаниянинг мамлақати ва валютасидан фарқ қиладиган мамлакатда амалга оширилади ёки валютасига асосланади.

<i>Функционал валюта</i> – бу асосан компания ўз фаолиятини амалга оширадиган иқтисодий маконда фойдаланадиган валюта.

<i>Ҳисобот тақдим қиладиган валюта</i> – бу ҳисобот тақдим қилинадиган валюта.

Хорижий валюта – бу ташкилотнинг функционал валютасидан фарқ қиладиган ҳар қандай валюта.

Курс фарқи – бир хил миқдордаги бирликни бир валютадан бошқа бир валютага бошқа валюта курси бўйича қайта ҳисоблаш натижасида юзага келадиган фарқ.

Охирги курс – ҳисобот санасидаги спот курс.

Хорижий қорхонага соф инвестиция – бу ҳисобот бераётган қорхонанинг хориж қорхонаси соф активларидаги ҳиссаси.

Молиявий ҳисоботни тайёрлашда ҳар бир компания – мушаккил компания, хорижий бўлинмаларга эга бўлган компания (масалан,

бош компания) ёки хорижий бўлимлар (масалан, шўъба компания ёки ваколатхоналар) ўзининг функционал валютасини белгилайди. Компаниялар хорижий валютадаги моддаларини ўзининг функционал валютасига ўтказди ва бундай ўтказиш (трансформация)нинг натижаларини молиявий ҳисоботда акс эттиради.

21-сон БХХСнинг муҳим хусусиятларидан бири барча баланс моддаларини **пул (монетар) ва пул бўлмаган (номонетар)** моддаларга бўлиниши ҳисобланади.

Пул (монетар) моддаларига пул маблағлари ва ҳисоб-китоблар киради. Пул (монетар) моддаларининг бош тавсифи бўлиб, фиксланган ёки аниқланган валюта бирлиги миқдорини олишга (ёки тақдим қилиш бўйича мажбуриятлар) бўлган ҳуқуқдир. Буларга мисол қилиб, ходимларга пул маблағлари кўринишида тўлашга мўлжалланган пенсиялар ва бошқа нафақалар, пул кўринишида узиладиган мажбуриятлар, мажбурият сифатида тан олинган дивидендларни келтириш мумкин.

Пул бўлмаган (номонетар) моддаларга бошқа моддалар киради. Пул моддаларидан пул бўлмаган моддаларнинг асосий фарк қилувчи жиҳати валюта бирлигининг фиксланган ёки аниқланган миқдорини олишга (тақдим қилиш бўйича мажбуриятга) бўладиган ҳуқуқнинг мавжуд эмаслигидир. Буларга мисол қилиб, товар ва хизматлар (мисол учун аванс билан тўланган ижара ҳақи) учун олдиндан тўловлар, ишбилармонлик репутацияси, номоддий активлар, захиралар, асосий воситалар ҳамда пул бўлмаган активларни тақдим қилиш йўли билан тартибга солинадиган мажбуриятлардир.

Хорижий валютадаги операциялари – хорижий валютада ҳисоб-китоб талаб қилинадиган қуйидаги операциялар, қачонки таъкилот:

(а) нархи хорижий валютада кўрсатилган товар ва хизматларни харид қилади ёки сотади;

(б) маблағларни қарзга беради ёки қарзга олади, уни тўланиши ёки олиниши хорижий валютада кўрсатилади; ёки

(с) хорижий валютада ифодаланган бошқа тартибда активларни харид ёки реализация қилади ёки мажбуриятларни ўз зиммасига олади ёки тўлайди.

Бошланғич тан олиш. Хорижий валютадаги операцияларни бошланғич тан олиш хорижий валютага операция юз берган санадаги жорий алмаштириш курсини қўллаш орқали функционал валютада ҳисобга олинади.

1-мисол. Компаниянинг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида пул маблағлари таркибида 400 фунт стерлинг (£) мажбурд. Бухгалтер ушбу суммани ҳисобга олинаётган даврдаги ўртача курс билан ($\$1.72 = £1$) акс эттирган. Хорижий валютадаги сумма кейинги саналарда ҳам сақланган. 20X5 йил 30 июнда доллар курси $\$1.76 = £1$ нисбатга ўзгарган.

Топшириқ. Курс фарқи қандай тан олинади?

Ечиш:

Бошланғич тан олишда ($£400 \times 1.72 = \$688$).....\$688

Сўнги баҳолаш ($£400 \times 1.76 = \$704$).....\$704

Курс фарқидан фойда ($704-688$).....\$16

Ушбу жараёни куйидаги бухгалтерия ёзуви орқали ифодалаймиз:

Д-т Пул маблағлари.....\$16

К-т Курс фарқи бўйича фойда.....\$16

Мабда: 0614 ©2016 PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией РвС для экзаменов ДипИФР в 2016 году. 0506-бет.

2-мисол. А компанияси йирик хорижий фирманинг Ўзбекистондаги ишўба корхонаси ҳисобланади. Ушбу компания функционал валютаси Евро қилиб белгиланган. 20X3 йил 1 мартда янги очилган ишлаб чиқариш корхонаси учун 85 500 минг сўмга Ўзбекистондан асбоб-ускуна сотиб олди. Ушбу кундаги курс 3820 сўм қилиб белгиланган. Асбоб-ускунанинг Евродаги қиймати 22 382 Еврони ташкил этади.

Бу куйидаги бухгалтерия ёзуви билан акс эттирилади.

Д-т Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар.....22382€

К-т Тўланадиган счётлар.....22382€

Агар тўловлар 20X6 йил 01-апрелда амалга оширилса, ушбу кундаги курс 3825 сўмни ташкил этади. У ҳолда 20X6 йил 1 апрелида

компания таъминотчи компанияга 85 500 минг сўм тўлаб берали. Бу ушбу кундаги курс билан 22.353 еврони ташкил этади. Натижада, 29 евро (22.382 – 22.353) курс фаркидан фойда юзага келади. Бу жараёни куйдагича счётларда акс эттирамиз:

<i>Д-т Тўланадиган счётлар.....</i>	<i>22382 €</i>
<i>К-т Пул маблағлари</i>	<i>22353</i>
<i>К-т Курс фарқи бўйича фойда.....</i>	<i>29</i>

Давомий баҳолаш. Стандартнинг 23-бандига мувофиқ ҳар бир ҳисобот даври учун:

(а) чет эл валютасидаги моддалар охириги курсни ҳисобга олган ҳолда тақдим қилиниши лозим;

(б) чет эл валютасидаги бошлангич (тарихий) киймат асосида ҳисобга олинган пул бўлмаган моддалари эса операция юз берган санадаги валюта курси асосида тақдим қилиниши лозим;

(с) чет эл валютасидаги адолатли киймат асосида акс эттирилган пул бўлмаган моддалар кийматини аниқлаш пайтида амал қилган валюта курси оркали акс эттирилади.

Ушбу қоидаларнинг қўлланилишини айрим мисолларда кўриб ўтамиз.

3-мисол. “American Oilseeds” МЧЖ корхонасининг 20X5 йил 25 ноябрда валюта счётида 15400 АҚШ доллари мавжуд. Ушбу кундаги курс (1150.00 сўм) бўйича 17.710.000 сўмни ташкил этади. Молиявий ҳисобот 31 декабрь ҳолати бўйича тузилади. Ушбу санадаги охириги курс 1155 сўмни ташкил этди. Ҳисобот санасига қадар валюта маблағларида ўзгариш юз берган эмас.

У ҳолда БҲХСлари талабларига мувофиқ молиявий ҳисоботда 15 400 АҚШ доллари 31 декабрдаги курс бўйича 17 787 000 сўм миқдорда акс эттирилади.

4-мисол. Компания 20X5 йилда 41 000 АҚШ долларига асбоб-ускуналарни харид қилди. Харид қилинган санадаги курс 1050 сўм. Асосий воситалар 43 050 000 сўмга (41000 x 1050 сўм) кириш қилинди. Ҳисобот санасидаги курс 1155 сўм.

БҲХСлари талабларига мувофиқ молиявий ҳисоботда мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар кириш қилинган санадаги

суммада, яъни 43 050 000 сўмда акс эттирилади. Охириги курсда қайта ҳисобланмайди.

5-мисол. Дельта компанияси 20X2 й 31 март билан яқунланидиган йил учун молиявий ҳисоботини тайёрламоқда. Компаниянинг ушбу санадаги молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботидан кўчирма келтирилмоқда:

20X2 йил 31 мартдаги захира.....	20.000
Савдо кредиторлик қарзи.....	11.800
Жорий йилнинг фойдаси.....	8.200
Жами.....	20.000 20.000

Захиралар таннархи 20X2 йил 31 март ҳолати бўйича \$960 минг эҳтиёт қисмларини ҳам ўз ичига олади, қайсики 20X2 йил 31 январда европадаги таъминотчилардан €800 минг харид қилиб олинган. Ушбу эҳтиёт қисмлари 20X2 йил 31 март ҳолатида фойдаланилмаган, тўлов тўлиқ амалга оширилган.

Сана	Алмаштириш курси (\$1 ва 1€ нисбати)
20X2 йил 31 январь	1.20
20X2 йил 31 март	1.30
20X2 йил 31 май	1.35

Топшириқ.

20X2 йил 31 март ҳолатида Дельта компаниясининг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботини тузиш.

Ечилиш. 21-сон БҲМС “Валюта курси ўзгаришининг таъсири” принципларига мувофиқ захиралар киймати алмаштириш курси бўйича доллар суммасида конвертацияланади. Алмаштириш курси харид санасидаги курс ҳисобланади ва ҳисобот санасида қайта баҳоланмайди.

Евродаги савдо кредиторлик қарзи эса молиявий ҳисобот тузиш санасидаги валюта курсидан фойдаланиб қайта конвертацияланиши лозим ($€800 \times 1.30 = \$1040$).

Натижада, салбий курс фарқи юзага келади ($\$1040 - \$960 = \$80$). Ушбу \$80 сумма операцион харажатлар таркибида акс эттирилиши лозим.

20X2 йил 31 мартдаги захира.....	20.000
Савдо кредиторлик қарзи.....	11.880

Жорий йилнинг фойдаси.....8.120

Жами.....20.000 20.000

Манаба: © 2016 PricewaterhouseCoopers. Бир ҳаққонлиги. Бу материал тайёргарилган Академией РвС длы экзаменов ДинИФР в 2016 году. 2106-бет

Курс фарқини тан олиш. Пул моддаларини бўйича ҳисоб-китоблар натижасида ёки пул моддаларини ҳисобот даври давомида ёки олдинги молиявий ҳисоботларда дастлабки тан олишда ҳисобга олинган курсдан фарқ киладиган курс бўйича қайта ҳисоблашда юзага келадиган курс фарқи стандартнинг 32-бандидаги ҳолатдан ташқари қайси ҳисобот даврида юзага келган бўлса ўша даврнинг фойда ва зарарларида тан олинади.

Истиснолар:

- 39-сон БХХСга мувофиқ ҳеджилаштириш бўйича ҳисоб қўлланилиши тақозо қилинган ҳолатларда;

- ҳисоб бераётган компаниянинг хорижий бўлинмаларга соф инвестициясининг қисми ҳисобланган валюта активлари бўйича курс фарқлари.

Агар хорижий операциялар натижасида юзага келган монетар модда ва операцияни қайд қилиш санасидаги ҳамда ҳисоб-китобларини амалга ошириш санаси ўртасидаги вақт оралиғида алмаштириш курси ўзгарса, курс фарқи юзага келади. Қачонки, операция ва у бўйича ҳисоб-китоблар бир даврнинг ўзида амалга оинса, бу ҳолатда юзага келган курс фарқи ҳам шу даврда тан олинади. Бирок, агарда операция бўйича ҳисоб-китоблар ҳисобот давридан кейинги даврда амалга оширилса, бундай ҳолатларда ҳисоб-китоб амалга оширилган санагача бўлган ҳар бир даврда тан олинган курс фарқи ҳар бир даврда валюта алмаштириш курсининг ўзгаришига қараб аниқланади.

6-мисол. ABC компанияси 20X5 йил 3 декабрда хорижий валютада 25.000 АҚШ долларига ҳам-ашё сотиб олди. Ушбу санада курс 3200 сўмни ташкил этди. Бу суммада 80.000.000 сўмни ташкил этади. 20X5 йил 31 декабрь кунини курс 3210 сўмни ташкил этди. Ҳисоб-китоблар, яъни пул тўловлари 20X6 йили 15 январда амалга оширилди. Ушбу санада валюта алмаштириш курси 3220 сўмни ташкил этди.

Аниқлаш талаб этилади:

Халқаро стандартлар талабларидан келиб чиқиб, ҳар бир ҳисобот даври учун курс фарқи суммасини аниқлаш.

Ечиш. Мисолда операция юз берган сана 20X5 йил 3 декабрь, ҳисоб-китоб амалга оширилган сана 20X6 йил 15 январь бўлиб ҳисобланади. Демак, курс фарқи икки ҳисобот даврига тааллуқли.

20X5 йилга тааллуқли бўлган курс фарқи 20X5 йил 31 декабрдаги курс билан 20X5 йил 3 декабрдаги алмаштириш курслари ўртасидаги фарқни операция суммасига кўпайтириш орқали топилади. Бизнинг мисолда бу курс фарқи бўйича зарар сифатида юзага келган, яъни:

$$25000 (3210-3200) = 25.000 \times 10 \text{ сўм} = 250\,000 \text{ сўмни ташкил этади.}$$

20X6 йилга тааллуқли бўлган курс фарқи 20X6 йил 15 январдаги курс билан 20X5 йил 31 декабрдаги алмаштириш курслари ўртасидаги фарқни операция суммасига кўпайтириш орқали топилади. Келтирилган мисолда бу ҳам курс фарқи бўйича зарар сифатида юзага келган, яъни:

$$25.000 (3220 - 3210) = 25000 \times 10 \text{ сўм} = 250.000 \text{ сўмни ташкил этади.}$$

Энг кичик баҳода баҳоланш қоиласи (LMS). 2-сон БХХС “Захиралар” ёки 36-сон “Активларнинг кадрсизланиши” стандартларига мувофиқ захиралар бошланғич таннаrx ва реализациянинг соф сотиш қийматида қайси бири кичик бўлса, ушбу қийматда баҳоланиши кўзда тутилган.

Ушбу ҳолатда захираларнинг бошланғич қиймати у аниқланган пайтидаги (тарихий курс), реализациянинг соф сотиш қиймати эса кейинги саналарда у аниқланган пайтида (масалан, ҳисобот санасидаги курсда) белгиланган курсларда баҳоланади. Натижада, курс фарқи юзага келади.

Қуйидаги мисолда кўриб ўтамин:

7-мисол. Ўзбекистондаги А фирма Европадаги энг йирик компаниянинг бўлинимаси ҳисобланади. Ҳисоботни тузиш санасида

фирма ўзининг захираларини LCM тизимида баҳолайди. Функционал валюта сифатида Евро қабул қилинган (4.35-жадвал).

4.35-жадвал

**АБС компанияси захираларини Ўзбекистон сўмида баҳолаш
(минг сўм)**

Захира- лар коди	Бошланғи ч қиймат	Бўлини мумкин реализа- ция нархи	Сотинининг кутилаёт- ган харажат- лари	Реализа- циянинг соф сотини қиймати	Энг кичик баҳола баҳолаш (LCM)
a	b	c	d	e = c - d	min (b, e)
4268	19400 (курс 3300)	19800	85	19715 (курс 3345)	19400
4294	25400 (курс 3310)	25100	35	25065 (курс 3345)	25065
5260	35000 (курс 3290)	35800	100	35700 (курс 3345)	35000
Жами	79800	80700	220	80480	79465

АБС компанияси захираларини Еврода баҳолаш

Захира- лар коди	Бошланғи ч қиймат	Бўлини мумкин реализа- ция нархи	Сотинининг кутилаётган харажатлари	Реализа- циянинг соф сотини қиймати	Энг кичик баҳола баҳолаш (LCM)
a	b	c	d	e = c - d	min (b, e)
4268	5879	5919	25	5894	5879
4294	7674	7504	10	7494	7494
5260	10638	10704	30	10674	10638
Жами	24191	24127	65	24062	24011

Маъба: [16, 721-722-бетдаги] мисоллар қайта ишланган.

Ушбу жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, активларнинг қадрсизланиши натижасида Ўзбекистон сўмида баҳоланганда ҳам, еврода баҳоланган ҳолларда ҳам зарар юзага келган.

Курс фарқи иккита турга бўлинади: **реализация қилинган ва реализация қилинмаган.**

8-мисол. Импорт шартномасига мувофиқ А компанияси 20Х6 йил 12 декабрда 15.000 АҚШ доллариға хом-ашё ва материалларни харид қилиб олди. Ушбу кундаги курс 3320 сўмини ташкил этади.

Аниқлаш талаб этилади:

Халқаро стандартлар талабларидан келиб чиқиб, ҳар бир ҳисобот даври учун курс фарқи суммасини аниқлаш.

Ечиш. Мисолда операция юз берган сана 20X5 йил 3 декабрь, ҳисоб-китоб амалга оширилган сана 20X6 йил 15 январь бўлиб ҳисобланади. Демак, курс фарқи икки ҳисобот даврига тааллуқли.

20X5 йилга тааллуқли бўлган курс фарқи 20X5 йил 31 декабрдаги курс билан 20X5 йил 3 декабрдаги алмаштириш курслари ўртасидаги фарқни операция суммасига кўпайтириш орқали топилади. Бизнинг мисолда бу курс фарқи бўйича зарар сифатида юзага келган, яъни:

$$25000 (3210-3200) = 25.000 \times 10 \text{ сўм} = 250\,000 \text{ сўмни ташкил этади.}$$

20X6 йилга тааллуқли бўлган курс фарқи 20X6 йил 15 январдаги курс билан 20X5 йил 31 декабрдаги алмаштириш курслари ўртасидаги фарқни операция суммасига кўпайтириш орқали топилади. Келтирилган мисолда бу ҳам курс фарқи бўйича зарар сифатида юзага келган, яъни:

$$25.000 (3220 - 3210) = 25000 \times 10 \text{ сўм} = 250.000 \text{ сўмни ташкил этади.}$$

Энг кичик баҳода баҳолаш қоиласи (LMS). 2-сон БХХС “Захиралар” ёки 36-сон “Активларнинг кадрсизланиши” стандартларига мувофиқ захиралар бошлангич таннаrx ва реализациянинг соф сотиш қийматида кайси бири кичик бўлса, ушбу қийматда баҳоланиши кўзда тутилган.

Ушбу ҳолатда захираларнинг бошлангич қиймати у аниқланган пайтидаги (тарихий курс), реализациянинг соф сотиш қиймати эса кейинги саналарда у аниқланган пайтида (масалан, ҳисобот санасидаги курсда) белгиланган курсларда баҳоланади. Натижада, курс фарқи юзага келади.

Қуйидаги мисолда кўриб ўтаминз:

7-мисол. Ўзбекистондаги А фирма Европадаги энг йирик компаниянинг бўлинимаси ҳисобланади. Ҳисоботни тузиш санасида

фирма ўзининг захираларини LCM тизимида баҳолайди. Функционал валюта сифатида Евро қабул қилинган (4.35-жадвал).

4.35-жадвал

АБС компанияси захираларини Ўзбекистон сўмида баҳолаш
(минг сўм)

Захира- лар коди	Бoshлангич қиймат	Бўлиши мумкин реализа- ция нархи	Сотишнинг кутилаёт- ган харажат- лари	Реализа- циянинг соф сотиш қиймати	Энг кичик баҳола баҳолаш (LCM)
a	b	c	d	e = c - d	min (b, e)
4268	19400 (курс 3300)	19800	85	19715 (курс 3345)	19400
4294	25400 (курс 3310)	25100	35	25065 (курс 3345)	25065
5260	35000 (курс 3290)	35800	100	35700 (курс 3345)	35000
Жами	79800	80700	220	80480	79465

АБС компанияси захираларини Еврода баҳолаш

Захира- лар коди	Бoshлангич қиймат	Бўлиши мумкин реализа- ция нархи	Сотишнинг кутилаётган харажатлари	Реализа- циянинг соф сотиш қиймати	Энг кичик баҳола баҳолаш (LCM)
a	b	c	d	e = c - d	min (b, e)
4268	5879	5919	25	5894	5879
4294	7674	7504	10	7494	7494
5260	10638	10704	30	10674	10638
Жами	24191	24127	65	24062	24011

Маъна: [16, 721-722-бетдаги] мисоллар қайта ишланган.

Ушбу жадвал маълумотларидан кўришиб турибдики, активларнинг қадрсизланиши натижасида Ўзбекистон сўмида баҳоланганда ҳам, еврода баҳоланган ҳолларда ҳам зарар юзага келган.

Курс фарқи иккита турга бўлинади: **реализация қилинган ва реализация қилинмаган.**

8-мисол. Импорт шартномасига мувофиқ А компанияси 20Х6 йил 12 декабрда 15.000 АҚШ доллариға хом-ашё ва материалларни харид қилиб олди. Ушбу кундаги курс 3320 сўмни ташкил этади.

Компаниянинг функционал валютаси Ўзбекистон сўми қилиб белгиланган. У ҳолда Ўзбекистон сўмидаги суммаси 49,800 минг сўми ташкил этади

Бухгалтерия проводкаси қуйидагича бўлади:

<i>Д-т Хом-ашё ва материаллар.....</i>	<i>49 800000 сўм (15 000\$)</i>
<i>К-т Тўланадиган счётлар.....</i>	<i>49 800 000</i>

Агарда, ушбу кредиторлик қарзи ушбу ҳисобот даврининг ичида тўланса юзага келган курс фарқи реализация қилинган ҳисобланади. Масалан, 20X6 йил 24 декабрда тўлов 15.000 АҚШ доллари миқдорида амалга оширилди. Ушбу кундаги курс 3323 сўм қилиб белгиланган. Бу Ўзбекистон сўмида 49 854,5 минг сўми ташкил этади. Натижада, курс фарқи $(49\,854,5 - 49\,800,0 = 54,5$ минг сўм). Бу операция қуйидагича бухгалтерия ёзувлари орқали киритилади:

<i>Д-т Тўланадиган счёт.....</i>	<i>49.800.000 сўм</i>
<i>Д-т Курс фарқи (реализация қилинган).....</i>	<i>54.500</i>
<i>К-т Валюта счёти</i>	<i>49.854.500</i>

Агарда, кредиторлик қарзи ҳисобот даврининг ичида тўланмаса, у ҳолда ҳисобот даври тугагунга, яъни тўловлар амалга оширилгунга қадар реализация қилинмаган курс фарқи юзага келади. Масалан, юқоридаги мисолнинг иккинчи ҳолатида тахлил қиладиган бўлсак, яъни тўлов кейинги ҳисобот йилида амалга оширилган ҳолатни кўриб чиқайлик. Бундай ҳолларда 20X6 ҳисобот йилида реализация қилинмаган курс фарқи тан олинади. 20X6 йил 31 декабрдаги курс 3328 сўм бўлди. Реализация қилинмаган курс фарқи $15\,000 \times (3328 - 3320) = 120\,000$ сўм бўлади. Бу қуйидаги ёзув билан акс эттирилади:

<i>Д-т Курс фарқи (реализация қилинмаган).....</i>	<i>120.000 сўм</i>
<i>К-т Тўланадиган счётлар.....</i>	<i>120.000</i>

Қачонки, пул бўлмаган моддалар бўйича фойда ва зарарлар тўғридан-тўғри капиталда тан олинса, ушбу фойда ва зарарларнинг ҳар қандай валюта компонентлари ҳам тўғридан-тўғри капиталда тан олинади. Ёки аксинча, агар пул бўлмаган моддалар бўйича фойда ва зарарлар ҳисоботнинг фойда ва зарарларида тан олинса, ушбу

фойда ва зарарларнинг ҳар қандай валюта компоненти ҳам фойда ва зарарлар сифатида тан олинади.

9-мисол. Юқоридаги мисолимизда “American Oilseeds” корхонасининг 20X5 йил 25 ноябрда валюта счётида 15400 АҚШ доллари ушбу қундаги курс (1150 сўм) бўйича 17 710 000 сўмни ташиқил этади. Ҳисобот санасига қадар валюта маблағларида ўзгариш юз берган эмас. Молиявий ҳисоботда 15 400 АҚШ доллари 31 декабрдаги курс бўйича 17 787 000 сўм миқдорда акс эттирилади.

Ўртадаги фарк суммаси ижобий курс фарқи бўлиб, ушбу даромад суммаси 77 000 сўм (17 787 000 – 17 710 000) 20X5 йилнинг даромади сифатида тан олинади.

10-мисол. Компанияга 20X5 йил август ойига “Buzton” компаниясидан алоқа (интернет) хизматлари учун 80.87 АҚШ доллариға счёт-фактура (invoice) келиб тушиди. 20X5 йил 31 августидаги курс 1132.69 сўмни ташиқил этади. Счёт-фактурада кўрсатилган сумма 91600.64 сўмни ташиқил этади. Ушбу сумма 20X5 йил 7 сентбарда ўтказилиб берилди. Ушбу санада АҚШ долларининг курси 1134.41 сўм қилиб белгиланган. Тўланадиган сумма 91739.08 сўмни ташиқил этади.

Натижада, юзага келган курс фарқи корхонанинг ушбу даврда, яъни сентябрь ойида юзага келган харажати сифатида тан олинади.

Мамлакатимизда Солиқ Кодекси 320-моддасида курс фарқлари бўйича қуйидаги қоидалар келтирилган:

“Валюта қимматликлари тарзидаги мол-мулкни (бундан чет эл валютасида ифодаланган қимматли қоғозлар мустасно) ва қиймати чет валютасида ифодаланган талаб қилиш тарзидаги мол-мулкни қўшимча баҳолашда ёки қиймати чет эл валютасида ифодаланган мажбуриятларнинг қийматини пасайтиришда юзага келадиған курсдаги фарк курсдаги ижобий фарк деб эътироф этилади.

Валюта қимматликлари тарзидаги мол-мулкнинг (бундан чет эл валютасида ифодаланган қимматли қоғозлар мустасно) ва қиймати чет валютасида ифодаланган талаб қилиш тарзидаги мол-мулкнинг қийматини пасайтиришда ёки қиймати чет эл валютасида

Компаниянинг функционал валютаси Ўзбекистон сўми қилиб белгиланган. У ҳолда Ўзбекистон сўмидаги суммаси 49.800 минг сўмини ташкил этади

Бухгалтерия проводкаси қуйидагича бўлади:

Д-т Хом-ашё ва материаллар.....49 800000 сўм (15 000\$)

К-т Тўланадиган счётлар.....49 800 000

Агарда, ушбу кредиторлик қарзи ушбу ҳисобот даврининг ичида тўланса юзага келган курс фарқи реализация қилинган ҳисобланади. Масалан, 20X6 йил 24 декабрда тўлов 15.000 АҚШ доллари миқдорида амалга оширилди. Ушбу кундаги курс 3323 сўм қилиб белгиланган. Бу Ўзбекистон сўмида 49 854,5 минг сўмни ташкил этади. Натижада, курс фарқи $(49\,854,5 - 49\,800,0 = 54,5$ минг сўм). Бу операция қуйидагича бухгалтерия ёзувлари орқали киритилади:

Д-т Тўланадиган счёт.....49.800.000 сўм

Д-т Курс фарқи (реализация қилинган).....54.500

К-т Валюта счёти49.854.500

Агарда, кредиторлик қарзи ҳисобот даврининг ичида тўланмаса, у ҳолда ҳисобот даври тугагунга, яъни тўловлар амалга оширилгунга қадар реализация қилинмаган курс фарқи юзага келади. Масалан, юқоридаги мисолнинг иккинчи ҳолатида тахлил қиладиган бўлсак, яъни тўлов кейинги ҳисобот йилида амалга оширилган ҳолатни кўриб чиқайлик. Бундай ҳолларда 20X6 ҳисобот йилида реализация қилинмаган курс фарқи тан олинади. 20X6 йил 31 декабрдаги курс 3328 сўм бўлди. Реализация қилинмаган курс фарқи $15\,000 \times (3328 - 3320) = 120\,000$ сўм бўлади. Бу қуйидаги ёзув билан акс эттирилади:

Д-т Курс фарқи (реализация қилинмаган).....120.000 сўм

К-т Тўланадиган счётлар.....120.000

Қачонки, пул бўлмаган моддалар бўйича фойда ва зарарлар тўғридан-тўғри капиталда тан олинса, ушбу фойда ва зарарларнинг ҳар қандай валюта компонентлари ҳам тўғридан-тўғри капиталда тан олинади. Ёки аксинча, агар пул бўлмаган моддалар бўйича фойда ва зарарлар ҳисоботнинг фойда ва зарарларида тан олинса, ушбу

фойда ва зарарларнинг ҳар қандай валюта компоненти ҳам фойда ва зарарлар сифатида тан олинади.

9-мисол. Юқоридаги мисолимизда “American Oilseeds” корхонасининг 20X5 йил 25 ноябрда валюта счётида 15400 АҚШ доллари ушбу қиёдаги курс (1150 сўм) бўйича 17 710 000 сўмни ташкил этади. Ҳисобот санасига қадар валюта маблағларида ўзгариш юз берган эмас. Молиявий ҳисоботда 15 400 АҚШ доллари 31 декабрдаги курс бўйича 17 787 000 сўм миқдорда акс эттирилади.

Ўртадаги фарк суммаси ижобий курс фарқи бўлиб, ушбу даромад суммаси 77 000 сўм (17 787 000 – 17 710 000) 20X5 йилнинг даромади сифатида тан олинади.

10-мисол. Компанияга 20X5 йил август ойига “Buzton” компаниясидан алоқа (интернет) хизматлари учун 80.87 АҚШ долларига счёт-фактура (invoice) келиб тушди. 20X5 йил 31 августидagi курс 1132.69 сўмни ташкил этади. Счёт-фактурада кўрсатилган сумма 91600.64 сўмни ташкил этади. Ушбу сумма 20X5 йил 7 сентябрда ўтказилиб берилди. Ушбу санада АҚШ долларининг курси 1134.41 сўм қилиб белгиланган. Туланидиган сумма 91739.08 сўмни ташкил этади.

Натижада, юзага келган курс фарқи корхонанинг ушбу даврда, яъни сентябрь ойида юзага келган харажати сифатида тан олинади.

Мамлакатимизда Солиқ Кодекси 320-моддасида курс фарқлари бўйича қуйидаги қоидалар келтирилган:

“Валюта қимматликлари тарзидаги мол-мулкни (бундан чет эл валютасида ифодаланган қимматли қозғалар мустасно) ва қиймати чет валютасида ифодаланган талаб қилиш тарзидаги мол-мулкни қўшимча баҳолашда ёки қиймати чет эл валютасида ифодаланган мажбуриятларнинг қийматини пасайтиришда юзага келадиган курсдаги фарқ курсдаги ижобий фарқ деб эътироф этилади.

Валюта қимматликлари тарзидаги мол-мулкнинг (бундан чет эл валютасида ифодаланган қимматли қозғалар мустасно) ва қиймати чет валютасида ифодаланган талаб қилиш тарзидаги мол-мулкнинг қийматини пасайтиришда ёки қиймати чет эл валютасида

ифодаланган мажбуриятларни қўшимча баҳолашда юзага келаётган курсдаги фарқ курсдаги салбий фарқ деб эътироф этилади.

Курсдаги ижобий фарқ жами даромад таркибига, курсдаги салбий фарқ — харажатлар таркибига киритилади.

Берилган (олинган) бўнакларни қайта баҳолашдан юзага келаётган курсдаги ижобий (салбий) фарқ солиқ солиш мақсадларида ҳисобга олинмайди.

Мамлакатимизда валюта курси билан боғлиқ операциялар ҳисоби бўйича қуйидаги тартиб қоидалар белгиланган. 4-сон БХМСга мувофиқ чет эл валютасида харид қилинган товарларнинг таннарихи уларни харид қилиш билан боғлиқ харажатларни қўшган ҳолда, чет эл валютасидаги суммани боғжона юк декларацияларини расмийлаштирган санадаги Марказий банкнинг курси бўйича қайта ҳисоблаш йўли билан сўмда белгиланади. ТМБ сотиб олиш таннарихига курс фарқи киритилмайди. ТМБлар харид қийматида миллий валютада балансида акс эттирилади. Давомий қайта баҳолашмайди. “Етказиб берувчилар билан ҳисоб-китобларни қайта баҳолашдан ва валюта маблағларини конвертациялашдан юзага келган курс фарқларини бевосита киритиш ва жамғариб бориш усулларида юритиш кўзда тутилган.

Бевосита киритиш усулини қўллаганда курс фарқи ҳар ойда молиявий натижаларга олиб борилади ва қуйидаги счётларда акс эттирилади:

Ижобий – 9540 “Валюта курслари фарқидан даромадлар” счёти кредитида

Салбий – 9620 – “Валюта курслари фарқидан зарарлар” счёти дебетида

Жамғарилиб бориш усулидан фойдаланилганда курс фарқи юзага келиш пайтида молиявий натижаларга тўғридан-тўғри киритилмасдан жамғарилади, яъни кечиктирилган даромад ёки кечиктирилган харажат сифатида тан олинади ва ҳисобот даврига тааллуқли қисми молиявий натижаларга ўтказилади:

Ижобий – 6230 – “Бошқа кечиктирилган даромадлар” счёти кредитида.

Салбий – 3290 – “Бошқа кечиктирилган харажатлар” счёти дебетида”¹⁰⁴

21-сон БХМСда 9540 “Валюталар курслари фаркидан даромадлар” счётида баланснинг валюта моддалари бўйича ижобий курс фаркларидан олинган даромадлар акс эттирилиши қайд қилинган. Чет эл валютасидаги операциялар бўйича ижобий курс фарки, шу жумладан, бухгалтерия балансини тузиш санасига қарзларни қайта баҳолаш фарклари 9540 “Валюталар курслари фаркидан даромадлар” счётига ўтказилади.

Бевосита киритиш усулида қуйидагича бухгалтерия ёзувлари бериш кўзда тутилган:

Т/р	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
4	Баланснинг валюта моддаларини қайта баҳолашдан ижобий курс фарклари	Пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар, олинган счётлар, мажбуриятларни ҳисобга олувчи счётлар ва бошқалар	9540
7	Ҳисобот даври охирида молиявий фаолият даромадларини ҳисобга олувчи счётларнинг ёпилиши	9540	9910

9620 “Валюталар курслари фаркидан зарарлар” счётида салбий курс фарки ва баланснинг валюта моддаларига доир операциялар бўйича зарарлар акс эттирилади. Чет эл валютаси операциялари бўйича салбий курс фарклари, шу жумладан, бухгалтерия балансини тузиш санасига қарзларни қайта баҳолашдан фарк 9620 “Валюталар курслари фаркидан зарарлар” счётининг дебетида пул маблағларини

¹⁰⁴ https://gazeta.norma.uz/publish/doc/text/137670_valyutadagi_kurs_farqi_hisobi

хисобга олувчи счётлар, олинадиган счётлар ва мажбуриятларни хисобга олувчи счётлар билан боғланган ҳолда акс эттирилади.

Т/р	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
1	Балансининг валюта моддаларини қайта баҳолашдан салбий курс фарклари	9620	Хорижий валютадаги пул маблағларини хисобга олувчи счётлар, хорижий валютадаги олинадиган счётлар, хорижий валютадаги мажбуриятларни хисобга олувчи счётлар ва бошқалар
2	Ҳисобот даври охирида молиявий фаолият бўйича харажатларни хисобга олувчи счётларнинг ёшилиши	9910	9620

Жамғарилиб бориш усулида курс фарқи юзага келганда қуйидагича бухгалтерия ёзуви

Т/р	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
1	Балансининг валюта моддаларини қайта баҳолашдан ижобий курс фарклари	Хорижий валютадаги пул маблағларини хисобга олувчи счётлар, хорижий валютадаги олинадиган счётлар, хорижий валютадаги мажбуриятларни хисобга олувчи счётлар ва бошқалар	6230
2.	Кечиштирилган даромадларга олиб борилган жамғарилган курс фарклари суммасининг баланс валюта моддалари ҳаракатига муноосиб равишда	6230	9540

	хисобдан чиқарилганда		
3	Баланс валюта моддаларининг баҳолашда салбий курс фарқи юзга келганда	3290	Хорижий валютадаги пул маблағларининг хисобга олувчи счётлар, хорижий валютадаги олинадиган счётлар, хорижий валютадаги мажбуриятларнинг хисобга олувчи счётлар ва бошқалар
4	Кечиктирилган харажатларга олиб борилган курс фарқлари суммасининг баланс валюта моддалари харажатига мутаносиб равишда молиявий натижаларга олиб борилганда	9620	3290

Ушбу бухгалтерия ёзувлари халқаро стандартлар талабларига мувофиқ келади. Фақат курс фарқларининг молиявий фаолиятдан олинган даромад сифатида эътироф этилиши мунозарали масала ҳисобланади. Чунки, курс фарқлари корхонанинг фаол молиявий фаолият олиб бориши натижа эмас. У валюта бозорида белгиланади. Халқаро стандартлар курс фарқларининг бошқа даромадлар ва бошқа харажатлар таркибида ҳисобга олишни кўзда тутади.

Таянч атамалар:

1. Савдо дебиторлик қарзлари – бу таъшилотнинг одагдаги фаолиятининг амалга ошириш натижасида миждлар томонидан уларга жўнатилган товарлар, махсуслотлар ҳамда кўрсатилган иш ва хизматлар учун пул маблағлари ва бошқа активларнинг олинишга ёки талаб қилишга бўлган ҳукуқи.

2. Бошқа (посавдо) дебиторлик қарзлари – бу ташкилотнинг одадаги фаолиятдан ташқари бошқа фаолиятлари натижасида юзага келган қарздорлик бўлиб, ташкилотта пул маблағларини ва бошқа активларни олиш ҳуқуқини беради, масалан, инвестициявий фаолияти сифатида Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарни сотиш, ишчи ва хизматчиларга аванс бериш, потенциал зарар ва йўқотишларни қоплаш учун депозитлар, бошқа депозитлар, олинадиган фойзалар, дивидендлар ва бошқа рағбатлантиришларни қиритиш мумкин.

3. Мажбуриятлар – бу ташкилотнинг ўтган ҳодисалар натижасида юзага келган иктисодий ресурсларини узатиш бўйича ҳуқуқий мажбуриятлари бўлиб, унинг сўндирилиши ташкилотда муқаррар иктисодий нафни ўзида мужассамлантирган иктисодий ресурсларнинг чиқиб кетишига ёки янги мажбуриятларнинг юзага келишига олиб келади.

4. Молиявий мажбуриятлар – бу шартнома бўйича ҳар қандай мажбурият: (а) бошқа корхоналарга пул маблағларини ёки бошқа молиявий активларни тақдим қилиш; (б) бошқа корхоналар билан потенциал нафсиз шартларда молиявий инструментларни алмаштириш; (с) ҳисоб - китоблар, қайсенки хусусий ҳиссали инструментлар ҳисобидан амалга ошади ёки амалга ошиши мумкин

5. Муддати узайтирилган даромад – бу олдиндан тўпланилган даромад бўлиб, у ҳали ишлаб топилмаган ҳисобланиб, корхонада маҳсулотларни ёки хизматларни таъмин этиш бўйича юзага келган мажбурият. Бундан ташқари муддати узайтирилган даромадларни ўзлаштирилмаган даромад ёки бўнақ тарикасида тўпланиган даромад ҳам деб аташ мумкин.

6. Пул маблағлари – бу компаниянинг кассаси ва жорий счётларидаги пулларидан ташкил топади.

7. Пул маблағлари эквиваленти – қисқа муддатли, пул маблағларининг олдиндан маълум бўлган суммасига тез айланадиган ва қиймати ўзгариши салмоқли бўлмаган ризка тортиладиган тез ликвидли қуйилмалар.

8. *Электрон пуллар* — кредит муассасаси томонидан чиқарилган, компьютер хотирасида маълумот кўринишида тақдим этилган, ҳам тўлов воситаси, ҳам муомала воситаси вазифасини, шунингдек пулнинг бошқа функцияларини бажарадиган ва барча имкониятларга эга бўлган банкноталари.

9. *Тўлов топшириқномаси* миқозининг унга хизмат кўрсатувчи банкка ўз ҳисобварағидан топшириқномада белгиланган суммани маблағларни олувчининг ҳисобварағига ўтказиш тўғрисидаги топшириғи назарда тутилган тўлов ҳужжатидир.

10. *Тўлов талабномаси* маблағларни тўловчининг ҳисобварағидан унда кўрсатилган суммани тўлаш тўғрисидаги маблағларни олувчининг талаби назарда тутилган тўлов ҳужжати ҳисобланади.

11. *Функционал валюта* — бу асосан компания ўз фаолиятини амалга оширадиган иқтисодий маконда фойдаланадиган валюта.

12. *Ҳисобот тақдим қиладиган валюта* — бу ҳисобот тақдим қилинадиган валюта.

13. *Курс фарқи* — бир хил миқдордаги бирликин бир валютадан бошқа бир валютага бошқа валюта курси бўйича қайта ҳисоблаш натижасида юзага келадиган фарқ.

Ўзини-ўзи текшириш учун саволлар:

1. Олинадиган счётлар тавсифи ва таснифи.
2. Шартномавий активлар тавсифи.
3. Шартномавий активларни тан олиш ва баҳолаш.
4. Дебиторлик қарзларини тан олиш ва баҳолаш. Дебиторлик қарзларини аниқ вақт моментида ёки бажарилишларга оид мажбуриятларнинг бажарилиши давомида тан олиш.
5. Дебиторлик қарзларининг амортизацияланадиган қиймати.
6. Дебиторлик қарзларининг соф қиймати.
7. Дебиторлик қарзларининг қадриетланишидан зарар. Дебиторлик қарзлари ранжировкаси. Дефолт қарзи.
8. Гумонли дебиторлик қарзларини ҳисобга олишнинг усуллари.
9. Олинадиган счётлар бўйича молиявий ҳисобот.

10. Мамлакатимизда олдинадиган счётларни ҳисобга олиш хусусиятлари.

11. Мажбуриятлар тавсифи ва таснифи.

12. Савдо ва бошқа мажбуриятлар ҳисоби.

13. Кафолат хизматлари бўйича мажбуриятлар.

14. Муддати узайтирилган даромадлар.

15. Мамлакатимизда мажбуриятларни ҳисобга олишнинг хусусиятлари.

16. Пул маблағлари тавсифи ва таснифи. Электрон пуллар.

17. Кассадаги пул маблағлари ҳисоби.

18. Банкдаги ҳисоб-китоб счёти ва валюта счётларидаги пул маблағларининг ҳисоби.

19. Ички назорат.

20. Хорижий валютадаги операциялар ҳисоби.

21. Курс фарқи ҳисоби.

У БОБ. ЗАХИРАЛАР БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ

5.1. Захиралар мазмуни, тан олинishi ва таркибий қисмлари (С.Н.Ташназаров, О.Худойбердиев)

Жорий активларнинг салмоқли қисмини захиралар ташкил этади. АҚШлик олим Kevin Conley захираларга доир ҳисоб сиёсати захиралар менежментида муҳим омил эканлигини таъкидлаб, унинг самарали бошқаришидаги ролини кўрсатиб беради¹⁰⁵. Муаллиф таъкидлаганидек, захиралар ҳисоби унинг менежментида асосий роль ўйнайди.

Мамлакатимизда 2020 йил 30 июнда янги таҳрирда қабул қилинган 4-сон БҲМС “Товар-моддий захиралар” стандартида ушбу атамага таъриф ишлаб чиқилган.

“Товар-моддий захиралар – фаоллият юритиш жараёнида кейинчалик сотиш мақсадида сақлаб туриладиган ва ишлаб чиқариш жараёнида бўлган, шунингдек, маҳсулот ишлаб чиқариш, ишларни бажариш ёки хизматлар кўрсатиш жараёнида ёхуд маъмурий ва ижтимоий-маданий вазифаларни амалга ошириш учун фойдаланадиган моддий активлар”.

2-сон МХХСда захираларга қўйидагича таъриф берилган:

Захира – бу актив:

- (а) нормал фаоллият давомида сотишга мўлжалланган (тайёр маҳсулотлар, қайта сотишга мўлжалланган товарлар);**
- (б) ушбу сотиш учун ишлаб чиқариш жараёнида (туғалланмаган ишлаб чиқариш);**
- (с) ишлаб чиқариш ёки хизматлар кўрсатиш жараёнида фойдаланишга мўлжалланган хом-ашё ва материаллар.**

Захиралар харид қилиб олинган ва қайта сотиш учун сақланаётган товарларни ўз ичига олади. Буларга чакана сотувчилар

¹⁰⁵Kevin Conley, Effect of Accounting Policies on Effectiveness of Inventory Management Strategies, *Engineering Management Journal*, volume 31, 2019, issue 4, 246-256 p. <https://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1080/10429247.2019.1652656?journalCode=umeng20>

томонидан харид қилиб олинган товарлар ёки қайта сотишга мўлжалланган ер ва мол-мулклар қиради. Захираларга ташкилот томонидан ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотлар ёки тугалланмаган ишлаб чиқариш ҳамда ишлаб чиқариш жараёнида келгусида фойдаланишга мўлжалланган хом-ашё ва материалларни ҳам камраб олади. Хизмат кўрсатувчи ташкилотларда захиралар таркибига стандартнинг 19-бандида кўзда тутилган ҳолда ҳали сотилмаган, яъни тушум деб тан олинмаган хизматлар таннарни ҳам қиради.

1-сон БХХС “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш” стандартининг 78-банди “Алоҳида молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда ёки изохларда тақдим этиладиган ахборотлар”нинг 3-хатбошида “3. Захираларнинг кенгрок деталли таснифланиши куйидаги моддаларни ўз ичига олади:

- товарлар;
- ишлаб чиқариш захиралари;
- материаллар;
- тугалланмаган ишлаб чиқариш;
- тайёр маҳсулот”.

2-сон БХХС “Захиралар” стандартига мувофиқ захираларга қиради: харид қилинган ва қайта сотиш учун мўлжалланган товарлар, ўз ичига олади масалан, чакана савдо ташкилотлари томонидан харид қилинган ва қайта сотиш учун мўлжалланган товарлар ёки қайта сотиш учун мўлжалланган ер ва бошқа мулклар. Захираларга шу билан бир қаторда тайёр маҳсулотлар ёки тугалланмаган ишлаб чиқариш ҳамда ишлаб чиқариш жараёнида фойдаланиладиган хом-ашё ва материаллар қиради. Захираларнинг юзага келишига олиб келмайдиган харидорлар билан шартномаларнинг бажарилиши билан боғлиқ амалга оширилган харажатлар (ёки бошқа стандартларнинг қўлланилиши доирасига тушадиган активлар) 15-сон МХХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар” стандартига мувофиқ ҳисобга олинади.

Мамлакатимизда 4-сон БХМС “Товар-моддий захиралар” стандартининг янги таҳририда товар-моддий захиралар таркибига қуйидагилар киритилган:

махсулот ишлаб чиқариш, ишларни бажариш ва хизматлар кўрсатиш, ишлаб чиқаришга хизмат кўрсатиш, маъмурий эҳтиёжлар ва бошқа мақсадлар учун мўлжалланган хом-ашё ва материаллар, харид қилинадиган ярим тайёр махсулотлар ва бутловчи буюмлар, ёқилғи, тара ва тарабон материаллар, эҳтиёт қисмлар, инвентарь ва хўжалик жиҳозлари, бошқа материаллар захиралари;

боқувдаги ва яйловдаги ёш ҳайвонлар, катта ёшдаги ҳайвонлар, паррандалар, асалари оилалари, сотиш учун асосий подадан ярқисизга чиқарилган катта ёшдаги чорва моллари, сотиш учун четдан қабул қилинган чорва моллари;

механизм қисмлари, қурилмалар, буюмларга тугалланмаган ишлов берилиши ва уларнинг йиғилиши ҳамда тугалланмаган технологик жараёнлар қўрилишида тугалланмаган ишлаб чиқариш. Хизматлар кўрсатувчи ва ишлар бажарувчи ташкилотларда тугалланмаган ишлаб чиқаришнинг қиймати сифатида қабул қилиш-топишириш ҳужжатлари расмийлаштирилмаган ва ташкилот томонидан тегишли даромад сифатида тан олинмаган тугалланмаган хизматлар (ишлар) бўйича харажатлардан ташкил топади;

ташкилотда тайёрланган тайёр махсулот (реализация қилиш учун мўлжалланган ва шартномада ёки қонунчилик ҳужжатларида белгиланган ҳолларда бошқа ҳужжатларнинг талабларида назарда тутилган техник ва сифат тавсифларига мувофиқ келадиган ишлов берилиши (бутирилиши) тугалланган актив);

бошқа юридик ёки жисмоний шахслардан харид қилинган (олинган) ва ташкилотнинг одатий фаолияти давомида қўшимча ишлов беришсиз сотиш ёки қайта сотиш учун мўлжалланган товарлар.

Захираларни базовий гуруҳлашдан ташқари бир қанча белгилари бўйича таснифланади. Бу таснифлаш қоидалари захираларнинг бошқарув ҳисобини тўғри ташкил этиш, захираларини

оптималлаштириш ҳамда уларнинг айланишини тезлаштириш борасидаги қарорларни қабул қилишда қўл келади.

Захираларнинг **операцион циклда айланишидаги иштироки** нуктаи назардан ўрта гуруҳга ажратиш мумкин:

- операцион циклда айланидиган захиралар (ҳом-ашё ва материаллар, тугалланмаган ишлаб чиқариш, тайёр маҳсулотлар, товарлар, жўнатилган тайёр маҳсулотлар ва товарлар);

- маъмурий бошқарув жараёнида, сотиш жараёнида фойдаланиладиган захиралар (маъмурий-бошқарув жараёнида фойдаланиладиган материаллар, сотиш жараёнида фойдаланиладиган материаллар);

- хўжалик инвентарлари (мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар таркибига кирмаган хўжалик инвентарлари ва анжомлари).

Захираларнинг операцион циклда иштироки ёки бошқа нооперацион фаолиятда фойдаланидиган захираларга онд ахборотлар бошқарувчиларда захираларнинг ҳаракати ўстидан назорат ўрнатиш, айланма захираларнинг айланиш тезлигини ошириш, захираларнинг туриб қолмаслиги, кераксиз захираларни сотиш бўйича қарорлар қабул қилишлари учун асос бўлиб хизмат қилади.

Захираларни **эҳтиёж ва талабга** қараб бир қанча гуруҳларга таснифлаш мумкин:

- кундалик эҳтиёждаги захиралар (компанияда ўшбу захираларга бўлган эҳтиёж йил давомида нисбатан барқарор бир хил бўлади);

- мавсумий захиралар (компанияда факат мавсумда эҳтиёж тугилади, масалан қишда ёки ёзда);

- факат буюртмалар асосида харид қилинадиган захиралар (камёб захиралар ёки айрим миқдорларнинг буюртмаларига асосан харид қилинадиган захиралар).

Ўшбу таснифлаш асосида захираларни бошқариш бўйича масъул менежерлар кундалик эҳтиёждаги захиралар, мавсумий захиралар, камёб захиралар меъёрлар доирасида эканлиги, уларнинг

захиралари оптимал бўлишлиги, ишлаб чиқаришни узлуксиз захиралар билан таъминлаш борасида қарорлар қабул қилади.

Захирларни **компанияга нисбатан жойлашган жойига** қараб қуйидаги гуруҳларга ажратиш мумкин:

- харидорлардан мулк ҳуқуқи ўтган, лекин ҳали йўлда бўлган захиралар (йўлдаги захиралар, божхона омборларидаги захиралар);
- омборхоналардаги захиралар (омборхоналардаги хом-ашё ва материаллар, омборхонадаги тайёр маҳсулотлар);
- бошқа корхоналарда жавобгарликда сақланилаётган захиралар (жавобгарликда сақлаш шартномалари асосида махсус омборларда ва сақлаш жойларида сақланаётган захиралар, комиссияга берилган товарлар);
- тугалланмаган ишлаб чиқариш жараёнида бўлган захиралар (қайта ишлаш жараёнини ўтаётган ва тайёр маҳсулотга айлантирилаётган ишлаб чиқариш цехларида жойлашган захиралар);
- харидорларга юклаб жўнатиш захиралар (харидорларга жўнатиш, лекин ҳали тушум сифатида тан олинмаган, мулк ҳуқуқи харидорга ўтмаган захиралар)

Ушбу таснифлаш бошқарувчиларга захираларнинг жойлашган жойи бўйича миқдори, суммаси тўғрисидаги маълумотларни беради. Бошқарувчи ушбу маълумотлар асосида уларни жойлаштириш жойларини оптимал ўзгартириш, сақлаш харажатларини қисқартириш бўйича қарорлар қабул қилади.

Бошқарув мақсадларида муҳим таснифлашлардан бири бу захираларнинг **меъёрлаштирилиши, яъни стандартлаштирилиши** ҳисобланади. Стандарт костинг (standard costing) тизимида бир бирлик маҳсулотга нисбатан ишлатиладиган захираларнинг меъёрлари қўлланилади. Меъёрлар маҳсулот бирлигига нисбатан доналарда, килограммларда, метрда, пул бирлигида ёки бошқа меъёрларда ўлчанилиши мумкин.

Стандарт костинг тизимида захираларнинг меъёрлаштирилиши бошқарувчиларга захираларни меъёрларда фойдаланиш, меъёрлардан четланишлар ҳамда ушбу четланишларнинг сабабларини аниқлашда қўл келади.

Захираларнинг айланиш тезлигига қараб, уларни қуйидаги гуруҳларга ажратиш мумкин:

- тез соатбай айланадиган захиралар (булар соатбай айланадиган захиралар, масалан бир соатда бир неча марта айланадиган захираларни киритиш мумкин);

- кунбай айланадиган захиралар (масалан, 1-10 кунгача бўлган вақтда, ёки 11-20 кунгача ёхуд 21-30 кунгача айланадиган захираларни киритиш мумкин);

- секин, масалан ойбай айланадиган захиралар (бир ойдан олти ойгача вақт ичида секин айланадиган захиралар, буларга ишлаб чиқариш цикли узок вақт давом этадиган ишлаб чиқаришларни киритиш мумкин).

Захираларни ушбу таснифланиши захираларни айланиши бўйича меъёрларни белгилаб олиш, захиралар айланишини тезлаштириш борасида қарорларни қабул қилиш учун асос бўлиб хизмат қилади.

Захиралар тайёргарлик даражасига кўра:

- ишлаб чиқариш захиралари (хом-ашё ва материаллар, ёкилиги, бутловчи қисмлар, ярим тайёр маҳсулотлар, тугалланган ишлаб чиқариш);

- сотишга тайёр маҳсулотлар ва товарлар (тайёр маҳсулотлар, товарлар, жўнатилган тайёр маҳсулотлар ва товарлар)

Захиралар ҳисоб мақсадларида категориялари бўйича қуйидаги гуруҳларга таснифланишини келтирамиз:

1. Хом-ашё;
2. Материал;
3. Озинг-овқат захиралари;
4. Кийим-кечак захиралари;
5. Ёкилиги ва ёғлаш материаллари
6. Ярим тайёр маҳсулотлар;
7. Бутловчи қисмлар;
8. Эҳтиёт қисмлари;
9. Қурилмиш материаллари;
10. Арзон баҳоли инвентар ва тез эскирувчи предметлар

11. Тугалланмаган ишлаб чиқариш;
12. Тайёр маҳсулотлар;
13. Ишлаб чиқаришдаги яроқсиз маҳсулотлар;
14. Товарлар ва идишлар;
15. Юқлаб жўнатилган тайёр маҳсулотлар ва товарлар;
16. Ўсдиришдаги ва боқувдаги моллар.

“Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби ҳамда молнавий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисидаги” Низомга мувофиқ ишлаб чиқариш билан боғлиқ моддий харажатларга қуйидагилар тегишли бўлади:

1.1.1. Хом-ашё ва материаллар;

1.1.2. Харид қилинадиган материаллар, шунингдек асбоб-ускуналарни тузатиш учун эҳтиёт қисмлар, инвентарларнинг, хўжалик буюмларининг ва мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарга кирмайдиган бошқа меҳнат воситаларининг қиймати;

1.1.3. Бутловчи буюмлар ва ярим тайёр маҳсулотлар;

1.1.5. Табiiий хом-ашё;

1.1.6. Ёнилги;

1.1.7. Барча турдаги харид қилинадиган энергия;

1.1.8. Ишлаб чиқариш соҳасида моддий бойликларнинг яроқсизланиши ва кам чиқиши;

1.1.11. Маҳсулот таннархига киритиладиган моддий ресурслар харажатларидан қайтариладиган чиқитлар қиймати ва идиш ва ўранш-жойлаш материаллари қиймати.¹⁰⁶

Захираларнинг ушбу таснифи маҳсулот таннархида моддий харажатлар қисмини тўғри ҳисоблаш, захиралар ҳаракати бўйича уларнинг турлари кесимида назорат қилиш имкониятини беради.

Ишлаб чиқариш секторидаги компаниялар материал ва бутловчи буюмларни харид қилиб олади ва улардан турли қўринишдаги тайёр маҳсулотларни ишлаб чиқаради. Бундай турдаги компанияларда битта ёки бир нечта турдаги захираларга эга бўлишлари мумкин:

¹⁰⁶ <https://lex.uz/docs/264422>

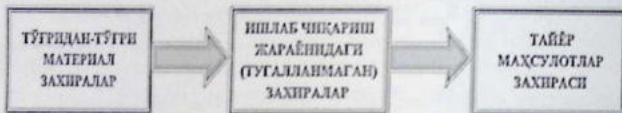
1. **Тўғридан-тўғри материал захиралар.** Булар захирадаги материаллар бўлиб ишлаб чиқариш жараёнида фойдаланиш учун мўлжалланган (масалан, автомобиль ишлаб чиқариш учун бутловчи қисмлар ва метариаллар);

2. **Ишлаб чиқариш жараёнидаги захиралар.** Бу ишлаб чиқариш жараёнига олинган ва ҳали ишлаб чиқариш жараёни тугалланмаган захиралардир (масалан, автомобиль ишлаб чиқаришда автомобиллар бир қанча ишлаб чиқариш жараёнидан ўтади). Бу тугалланмаган ишлаб чиқариш ҳам деб аталади.

3. **Тайёр маҳсулотлар захираси.** Бу ишлаб чиқариш жараёни якунланган, барча ишлаб чиқариш циклини ўтаган ҳамда сифат талабларига жавоб берадиган, сотиш учун мўлжалланган, лекин ҳали сотилмаган тайёр маҳсулотлардир.

Ушбу учта турдаги захиралар бoғлиқлигини қуйидаги 5.1-расмда ифодалаш мумкин:

Ишлаб чиқариш корхоналарида захираларнинг турлари

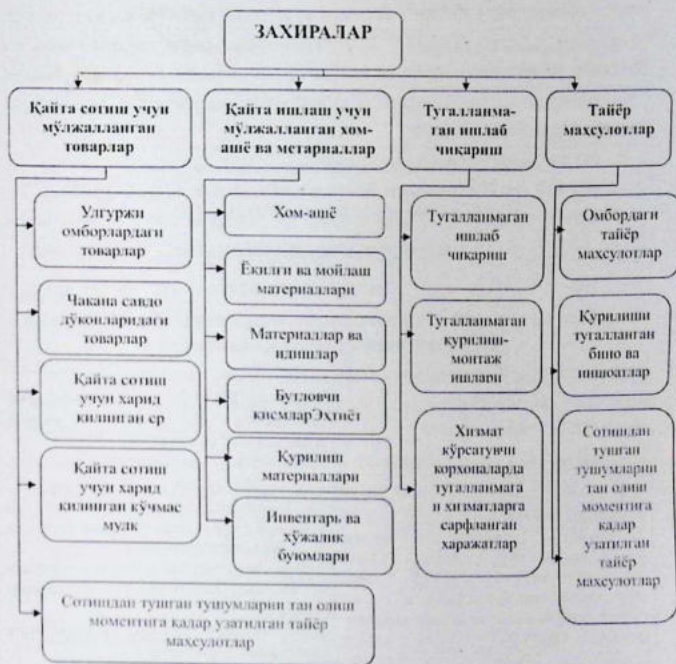


5.1-расм. Захиралар турлари.

Юқоридаги захираларнинг таснифини ўрганиш асосида халқаро стандарт талабларидан келиб чиқиб, захираларнинг таркибий қисмини қуйидаги расмда акс эттирамиз (5.2-расм).

Ушбу расмда захираларнинг таснифланиши муҳим аҳамияти шундан иборатки, амалдаги стандартларимизда захираларнинг таркибий қисмлари ишлаб чиқилган бўлса ҳам, уларнинг турухлари кесимидаги таснифи амалга оширилган эмас. Юқоридаги таснифлаш айнан халқаро стандартлардаги захираларга берган таъриф ҳамда таснифи асос қилиб оlinиб, амалиётимизда мавжуд бўлган

захираларининг таркибий қисмлари уларининг қайси гуруҳларга оидлиги белгиланб чиқилди.



5.2-расм. Захираларининг базовой таснифий гуруҳлари ва таркибий қисмлари.

5.2. Захиралар таниархнинг шаклланиши (С.Н.Ташназаров, О. Худойбердиев, М.Набиев)

Захиралар таниархнинг шакллантириш муҳим жараёни бўлиб, унинг натижалари якуний молиявий натижаларга бевосита таъсир кўрсатади. 2-сон БҲХС “Захиралар” стандартида захираларни баҳолаш масалалари бўйича қоидалар киритилган. Унга мувофиқ “захиралар мажбурий тартибда қуйидаги миқдорлардан энг кичиги бўйича баҳоланиши шарт:

(a) таниарх (*cost value*); ёки

(b) соф сотиш мумкин бўлган қиймати (*realizable value*).”

Ушбу қоидаларнинг 2-сон БҲХС ва Ўзбекистон Республикаси 4-сон БҲМС тахририй ёритилишини кўриб чиқайлик (5.1-жадвал).

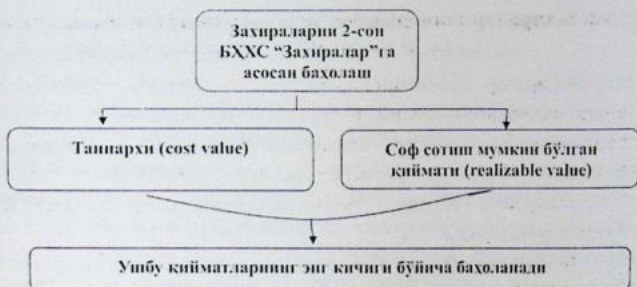
5.1-жадвал

Халқаро ва миллий стандартларда захираларни баҳолашга оид қоидаларнинг солиштирилиши¹⁰⁷

2-сон БҲХС “Захиралар”	4-сон БҲМС “Товар-моддий захиралар” (2020 йил 30 июлда рўйхатдан ўтказилган)
Захираларни баҳолаш Захиралар қуйидаги нархга миқдорлардан энг кичиги бўйича баҳоланиши шарт: (a) таниарх (<i>cost value</i>); ёки (b) соф сотиш мумкин бўлган қиймати (<i>realizable value</i>)”	12. Товар-моддий захираларни баҳолаш қуйидаги нархга қийматлардан энг пастси бўйича амалга оширилади: баланс тузилаётган санадаги таниарх (сотиб олиш нархи ёки ишлаб чиқариш таниархи); баланс тузилаётган санадаги реализация қилишнинг соф қиймати.

2-сон БҲХС “Захиралар” стандартида кўзда тутилган баҳолаш қоидаларини қуйидаги расмда асос эътиборимиз (5.3-расм).

¹⁰⁷ 2-сон БҲХС ва 4-сон БҲМС асосида



5.3-расм. Захираларни баҳолаш. ¹⁰⁸

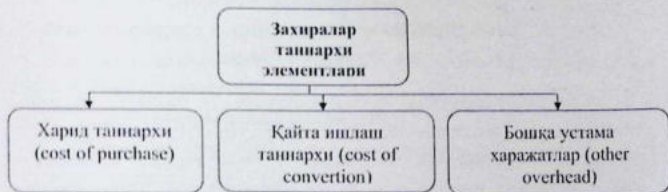
2-сон БХХСда захиралар таннархига (cost value) қуйидаги элементлар киритилиши кўрсатилган:

“Харид таннархи (cost of purchase);

қайта ишлаш таннархи (cost of conversion);

захираларни жорий ҳолатга ва жорий жойлаштириладиган жойига келтириш билан боғлиқ бошқа устама харажатлар (other overhead) киритилган”.

Захираларнинг бошланғич таннархи таркибий қисмларини қуйидаги расмда ақс эттиришимиз мумкин бўлади (5.4-расм).



5.4-расм. Захиралар таннархи элементлари. ¹⁰⁹

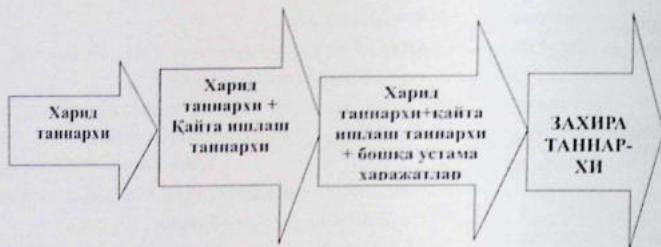
Стандарт талабларига кўра захиралар таннархи қуйидагиларни ўз ичига олмайди:

¹⁰⁸ 2-сон БХХС “Захиралар” стандартига мувофиқ.

¹⁰⁹ Халқаро стандартлар асосида.

- захираларни саклаш билан боғлиқ аномал чиқиндилар;
- ишлаб чиқариш билан боғлиқ бўлмаган маъмурий устама харажатлари;
- сотиш харажатлари;
- захираларга хорижий валютадаги фактураси бўйича яқиндаги харидига тўғридан-тўғри боғлиқ бўлган курс фарклари;
- муддати узайтириш шarti билан захиралар хариди бўйича фонз харажатлари.

Захиралар таннархини шакллантиришда киймат занжири асосида ёндашиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Захиралар кийматининг занжир асосида шаклланиши қуйидаги расмда акс эттирамыз (5.5-расм).



5.5-расм. Захиралар таннархининг занжир асосида шаклланиши модели.

Алоҳида таъкидлаш лозимки, захиралар киймати занжирли тизим асосида шаклланади, яъни захираларининг харид таннархи, қайта ишлаш таннархи ва бошқа устама харажатлар алоҳида ажралган ҳолда шаклланади деб ёндашилмайди. Улар бир-бири билан узвий боғлиқ ҳолда намоён бўлади. Масалан, даставвал захираларининг харид таннархи шаклланади, ундан сўнг унинг устига қайта ишлаш таннархи қўшилади. Қайта ишлаш таннархини ўзида мужассамлантирган захира харид таннархи ва қайта ишлаш таннархидан иборат бўлади. Унинг устига захираларни жорий ҳолати ва жойлаштириш жойига етказиш билан боғлиқ бошқа

устама харажатларнинг ушбу захираларга тўғри келадиган қисми тақсимланади.

Захираларнинг бошланғич таннархи элементларининг моҳияти, ташкил топиши бўйича алоҳида тўхталиб ўтамыз.

Ушбу стандартга мувофиқ *захираларнинг хариди билан боғлиқ харажатларга (cost of purchase)* харид нархи, импорт пошлиналари ва бошқа солиқлар, транспорт, транспорт-экспедиция ва тайёр маҳсулот, материаллар ва хизматлар харидига тўғридан-тўғри олиб бориш мумкин бўлган бошқа харажатлар киритилади. Савдо чегирмалари, тўловларнинг қайтарилиши ва бошқа шунга ўхшаш моддалар харид бўйича таннархни аниқлашда чегириб ташланади (11§).

Ушбу 2-сон БҲХС стандарт талабларидан келиб чикиб захираларнинг хариди билан боғлиқ харажатларга қуйидагилар киритилган:

Харид таннархига (ХТ) қўшилади:

- харид нархи – ХН;
- импорт пошлиналари ва бошқа солиқлар (солиқ органлари томонидан белгиланган тартибда қопланиладиганлардан ташқари) – ИПБС;
- транспортировка харажатлари – ТХ;
- ортиш-тушириш харажатлари – ОТХ;
- тайёр маҳсулотлар, материаллар ва хизматлар хариди билан боғлиқ бошқа харажатлар – БХ

Харид таннархидан чегирилади:

- савдо чегирмалари, нархидан тушишлар ва бошқа шунга ўхшаш моддалар – СЧТ

Стандартнинг ушбу қондаси асосида харид таннархини аниқлашнинг қуйидаги формуласини келтириб чиқариш мумкин:

$$ХТ = ХН + ИПБС + ТХ + ОТХ + БХ - СЧТ$$

Халқаро стандартда харид қилиш харажатлари таркибига чет эл валютасида ёзилган счётлар ва унча қўп вақт ўтмаган харид қилинган захиралар бўйича валютани алмаштиришда юзага келган курс фарқлари ҳам айрим ҳолларда қилини қўрсатилган.

Халқаро стандартларда захираларни қайта ишлаш харажатларига маҳсулот бирлиги билан бевосита боғлиқ бўлган, масалан меҳнатта ҳақ тўлаш билан боғлиқ тўғридан-тўғри меҳнат ҳақи харажатларини ҳамда устама ишлаб чиқариш (production overhead) харажатлари ҳам салмоқли харажат моддаси сифатида киритилиши кўзда тутилган.

Қайта ишлаш таннархи = тўғридан-тўғри меҳнат ҳақи + устама ишлаб чиқариш харажатлари

Тўғридан-тўғри меҳнат харажатлари бевосита маҳсулот ишлаб чиқариш билан банд бўлган ва аниқ таннарх объектига тўғридан-тўғри идентификациялаш имкони бўлган ишлаб чиқариш персонали меҳнати учун рағбатлантириш харажатларидир.

Устама ишлаб чиқариш харажатлари (production overhead) - бу маҳсулот ишлаб чиқариш билан боғлиқ бевосита (direct) материал ва меҳнат харажатларидан ташқари таннарх объекти билан билвосита боғлиқ бўлган ҳамда маълум тақсимлаш мезонлари асосида тақсимланган бошқа харажатлар.

Айрим адабиётларда устама ишлаб чиқариш харажатларини (production overhead) билвосита (indirect) харажатлар ҳам деб атайди, чунки бу харажатларни таннарх объекти ҳисобланган у ёки бу маҳсулот турига тўғридан-тўғри олиб бориш имкони бўлмайди. Устама ишлаб чиқариш харажатларини (production overhead) икки гуруҳга ажратиш мумкин: ўзгарувчан устама ишлаб чиқариш харажатлари ва доимий устама ишлаб чиқариш харажатлари. Ўзгарувчан устама ишлаб чиқариш харажатларига мисол тариқасида билвосита материал ва меҳнат харажатларини, доимий устама ишлаб чиқариш харажатларига завод бинолари ва асбоб-ускуналарини тутиб туриш ва амортизация харажатлари ҳамда фабрика ишлаб чиқариш менежменти ва маъмурияти харажатларини киритиш мумкин. Ўзгарувчан устама ишлаб чиқариш харажатлари ишлаб чиқариш ҳажмига бевосита боғлиқ бўлади, яъни ҳажм кўрсаткичининг ўзгаришига қараб нисбатан мутаносиб ўзгаради.

Доимий устама ишлаб чиқариш харажатлари эса ишлаб чиқариш ҳажмига боғлиқ бўлмайди, маълум бир релевант деапонзонда ўзгармайди.

Ҳисобот даврида ишлаб чиқарилган маҳсулотга оид бўлган ўзгарувчан ва доимий устама ишлаб чиқариш харажатлари (production overhead) қайта ишлаш таннархига маълум бир тақсимлаш мезонлари асосида тақсимланади.

Бошқа устама харажатлар (other overhead) захиралар таннархига шу даражада қўшиладики, қайсики улар захираларни жорий ҳолатга ва жорий жойлаштириладиган жойига келтириш билан боғлиқ бўлади. Масалан, ишлаб чиқариш бўлмаган устама харажатлар ёки аниқ мижозлар учун маҳсулотлар ишланмалари бўйича харажатларни захиралар таннархига киритиш мантиқан тўғри бўлади.

Юкоридагилар асосида хулоса қилиш мумкинки, захиралар таннархи (ЗТ) - бу захиралар харид таннархи (ЗХТ), захираларни қайта ишлаш таннархи (ЗҚИТ) ва плюс бошқа устама харажатлар (БО) йиғиндисидан иборат. Буни қуйидаги формула орқали ифодалаш мумкин:

$$ЗТ = ЗХТ + ЗҚИТ + БО$$

Захиралар таннархи шаклланиши ва ўсиб бориш жараёнини қуйидаги 5.6-расмда ақс эттиришимиз мумкин бўлади.

Ушбу расмдан кўришиб турибдики, захиралар харид жараёнидан ҳаракатланиб боради ва ҳаракатланиши натижасида харажатлар моддалари унга қўшилиб боради, яъни у харажатларни ўзида жамғариб ўзининг суммадаги миқдорини ошириб боради. Бу ҳаракат захираларни сотишга тайёр ҳолга олиб келгунга қадар давом этади. Ҳаракатнинг ҳар бир босқичида юз берган харажатни фақат шу босқичда захиралар таннархига киритиш мумкин бўлади.



5.6-расм. Захираларнинг ҳаракати давомида таннархи шаклланиши ҳамда ўсиб бориш жараёни.

Қиймат нуқтан назаридан қарайдиган бўлса, захиранинг дастлабки харид қиймати, мисол учун маҳсулот бирлигига 10 п.б. бўлса, кейинги босқичларда у 15 п.б., сўнги босқичда эса 25 п.б. айланади. Бухгалтерия ҳисобининг асосий вазифаси захиралар жисмоний ҳаракати билан уларнинг қиймати ҳаракати ўртасидаги мувофиқликни тўғри аниқлаб бориш бўлиб ҳисобланади.

Хизмат кўрсатувчи ташилотлар захиралари уларни ишлаб чиқариш харажатлари бўйича баҳоланади. Бу харажатлар асосан иш ҳақи харажатлари ва хизмат кўрсатишда бевосита қатнашадиган, шу жумладан назорат қилувчи персоналга қилинган бошқа харажатлар ҳамда тааллуқли устама харажатларидан таркиб топади. Савдо ва умуммаъмурий персоналга иш ҳақи ва бошқа харажатлар захиралар таннархига киритилмасдан улар юзага келган даврдаги харажатларга олиб борилади. Хизмат соҳаси ташилотлари захиралари таннархига фойда нормаси ва тааллуқли бўлмаган устама харажатлари киритилмайди, қайсики улар қўп ҳолларда хизматлар нархига қўшилади.

Захиралар таннархига қуйидаги моддалар киритилмайди. Бу харажатлар юзага келиш даври харажатлари сифатида тан олинади:

- хом-ашё, сарфланган меҳнат ёки бошқа ишлаб чиқариш харажатларининг меъёрдан ортиқча йўқотишлари;
- сақлаш харажатлари, агарда улар ишлаб чиқариш жараёнида ишлаб чиқаришнинг келгуси босқичига ўтишда талаб этилмаса;
- маъмурий устама харажатлар, қайсики захираларни жорий жойлаштириш жойига ва жорий ҳолатига келтиришни таъминлашни қўллаб қувватламайди;
- сотиш харажатлари.

Халқаро ва миллий стандартлар қоидаларидаги захираларнинг харид таннархи шаклланишини ақс этирувчи қоидаларни такқослаймиз (5.2-жадвал).

5.2-жадвал

2-сон БХХС “Захиралар” ва 4-сон БХМС “Товар-молдий захиралар” стандарти харид таннархига оид қоидаларини солиштириш¹¹⁰

2-сон БХХС “Захиралар”	4-сон БХМС “Товар-молдий захиралар” стандартига мувофиқ
11. Захираларни харид қилиш таннархи ўз ичига харид нархи, импорт	15. Товар-молдий захираларни харид қилиш билан боғлиқ бўлган ва уларнинг таннархига киритиладиган харажатларга қуйидагилар киритилади: боғхона боғлари ва йиғимлари;

¹¹⁰ Халқаро ва миллий стандартлар асосида

пошлиналари ва бошқа солиқлар (солиқ органлари томонидан белгиланган тартибда қонлангандиганлар) ташкари), шунингдек транспортировка харажатлари ортиштирилиш харажатлари, тайёр маҳсулотлар, материаллар ва хизматлар хариди билан боғлиқ бошқа харажатларни олади. Савдо чегирмалари, тушinishлар ва бошқа шунга ўхшаш моддалар харид таннарихини аниқлашда чегириб ташлашга оид бўлади.	товар-моддий заҳираларни харид қилиш билан боғлиқ бўлган солиқ ва йиғимлар сўммалари (агар улар қонланмаса) (хисобга олинига қабул қилинмаса); товар-моддий заҳиралар таъминотчи ва воситачи ташкилотлар орқали харид қилинганда уларга тўланадиган тўловлар (воситачилик хақи); товар-моддий заҳираларни харид қилиш билан боғлиқ бўлган товар-моддий заҳираларни сертификатлаш ва уларни техник шартларга мувофиқ сингаи бўйича харажатлар; товар-моддий заҳираларни тайёрлаш ва уларни айни пайтдаги жойлашнинг ёки фойдаланиш жойига етказиб бериш бўйича транспорт-тайёрлов харажатлари. Улар тайёрлаш, юклаш-тушириш ишлари ва товар-моддий заҳираларни барча турдаги транспорт билан уларни айни пайтдаги жойлашнинг ёки фойдаланиш жойига транспортда ташиниш учун (фракт) тўловларни амалга ошириш бўйича харажатлар, шу жумладан товар-моддий заҳираларни транспортда ташинида хатарларни сўғурталаш бўйича харажатлардан ташкил топади. Товар-моддий заҳираларни харид қилиш билан боғлиқ бўлган ва уларнинг таннарихига бошқа харажатлар ҳам киритилиши мумкин. 16. Шартномага мувофиқ товар-моддий заҳиралар чегирма билан харид қилинганда, улар мазкур бандда назарда тутилган тартибда бухгалтерия ҳисобида акс эттирилади. Харидор томонидан товар-моддий заҳираларни қабул қилиш санасида фойдаланилган чегирмалар, агар тасдиқловчи бирламчи ҳисоб ҳужжатлари мавжуд бўлганда, улар харид қилинган товар-моддий заҳиралари қийматини камайтиришга олиб борилади (сотиб олиш харажатлари таркибига киритилмайди).
--	---

“Тошкент механика заводи” акциядорлик жамияти 2021 йил 9 февралда ойида хориждан 85400,0 минг АҚШ доллариға (Ушбу кундаги валюта курси 10530,83 сўмни ташкил этади) материал сотиб олди. Олдиндан тўловлар амалга оширилганлиги учун 2%лик чегирма ҳамда 5500 АҚШ доллари нархидан тушinishлар тақдим этилган. Ушбу материал республика ҳудудида ишлаб чиқарилмайдиган материал бўлганлиги учун 5% божхона бож белгиланган (товар коди бўйича аниқланади). ККС – 15%. ККС бюджет билан ҳисоб-китобларда тўланган ККС сифатида ҳисобга олинади. Божхона йиғими 2700,0 сўмни ташкил этади (базовой ҳисоблаш миқдориға нисбатан). Декларация харажатлари – 8900,0

минг сўм. Божхона омборхоналарида вақтинча сақланганлиги учун тўловлар – 5200,0 минг сўм. Сертификатлаштириш харажатлари – 5460,0 минг сўм. Ортиш-тушириш харажатлари - 2800,0 минг сўм, транспортировка харажатлари – 3950,0 минг сўм, захираларни ишлаб чиқаришга тайёрлаш билан боғлиқ бошланғич ишлов харажатлари – 2950,0 минг сўм. Ушбу берилган маълумотлар асосида материалнинг харид таннаrxини аниклаш талаб этилади.

Халқаро стандартлар талабларига мувофиқ материалнинг харид таннаrxини аниклаш билан боғлиқ жараёнларни қуйидаги ҳисоб-китобларда аке эйтирамитз (5.3-жадвал).

5.3-жадвал

“Тошкент механика заводи” АЖ бўйича 20X1 йил 9 февралда харид қилинган материалнинг харид таннаrxини аниклаш бўйича ҳисоб-китоблар¹¹¹

Харид таннаrxи элементлари	Суммаси
Қўйилади: Материалнинг харид нархи (\$ 85400x 10530,83 сўм)	899 332 882
Божхона божи 5% (\$ 85400x 10530,83 сўм)	44 966 644
Божхона йингитми	2 700 000
Декларация харажатлари	8 900 000
Божхона омборларида сақлаш харажатлари (месёрда)	5 200 000
Сертификатлаш харажатлари	5 460 000
Ортиш-туширини харажатлари	2 800 000
Транспортировка харажатлари	3 950 000
Захираларни тайёрлаш билан боғлиқ ишлов харажатлари	2 950 000
Айирилади: 2%лик чегирма ((S 85400x 10530,83 сўм x 2%)/100%)	(17 986 658)
Нархидан тушишлар (\$ 5500 x 10530,83)	(57 919 565)
Жами харид таннаrxи	900 353 303

Ушбу ҳисоб-китоблардан асосида қуйидаги хулосаларни келтирамитз. **Биринчидан**, юз берган харажатлар бевосита харид жараёни билан боғлиқлиги идентификация қилинади. Харид жараёни ушбу харажатларнинг драйвери бўлиши керак. **Иккинчидан**, тўланган солиқлар қайтарилиши ўрганилади. Агар қайтарилса ёки бюджетга ҳисоб-китобларда (зачет) ҳисобга олинса,

¹¹¹ Муаллиф ишланмаси

у ҳолда тўланган солиқ харид таннархига киритилмайди. Юкоридаги ҳолатда импорт товарлари учун тўланган ҚҚС солиқ конунчилигига мувофиқ ҳисобга (зачет) олиниши кўзда тутилган. Шу сабабли харид таннархига киритилмайди. Учинчидан, таъминотчи ташкилот томонидан тақдим қилинган чегирмалар ва нархидан тушишлар материалнинг харид таннархини аниқлашда чегирилиб ташланади.

Қайта ишлаш (cost of conversion). Қиймат занжирининг кейинги босқичида таннархнинг салмоқли қисми шаклланади.

Қайта ишлаш билан боғлиқ харажатларнинг миллий ва халқаро стандартларда ҳисобга олиш қоидаларини солиштириш мақсадида қуйидаги жадвални расмийлаштирамыз (5.4-жадвал)

5.4-жадвал

Халқаро ва миллий стандартларда заҳираларни қайта ишлаш билан боғлиқ қоидаларнинг солиштирилиши¹¹²

2-сон БХХС “Заҳиралар”	4-сон БХМС “Товар-моддий заҳиралар”
Қайта ишлаш харажатлари 12. Заҳираларни қайта ишлаш харажатлари ўз ичига тўғридан-тўғри меҳнат харажатлари каби харажатларни олади, қайсики маҳсулот ишлаб чиқариш билан бевосита боғлиқ бўлади. Улар ўз ичига хом-ашё ва материалларни қайта ишлаб тайёр маҳсулотга айлантириш жараёнида юнга келган доимий ва ўзгарувчан ишлаб чиқариш харажатларини ҳам олади. Доимий ишлаб чиқариш устама харажатлари – бу билвосита ишлаб чиқариш харажатлари бўлиб, қайсики ишлаб чиқариш ҳажмига боғлиқ бўлмаган ҳолда инебатан ўзгаришсиз қолади, масалан амортизация ва ишлаб чиқариш жараёнида фойдаланиладиган ишлаб чиқариш бинолари, асбоб-ускуналари ва фойдаланиш ҳуқуқи кўринишидаги активларга хизмат кўрсатиш, шунингдек ишлаб чиқариш билан боғлиқ бошқарув ва маъмурий харажатлар. Ўзгарувчан устама ишлаб чиқариш харажатлари – бу ишлаб чиқариш ҳажми тўғридан тўғри ёки амалий тўғридан-тўғри боғлиқлиқда бўлган билвосита	Ташкилотда ишлаб чиқарилган товар-моддий заҳираларнинг таннари 34. Ташкилотнинг ўзи томонидан ишлаб чиқарилдиган (тайёрландиган) товар-моддий заҳираларнинг таннари шифатида уларнинг ишлаб чиқариш таннари тан олинади. Товар-моддий заҳираларнинг ишлаб чиқариш таннарига уларни ишлаб чиқариш билан бевосита боғлиқ бўлган, ишлаб чиқариш технологияси ва уни ташкил этиш шифатидаги харажатлар киритилади. Бунда ушбу харажатларга қуйидагилар кирди: бевосита ва билвосита моддий харажатлар; бевосита ва билвосита меҳнат харажатлари;

¹¹² Халқаро ва миллий стандартлар асосида

ишлаб чиқариш харажатлари, масалан билвосита хом-ашё харажатлари ёки билвосита меҳнат ҳақи харажатлари.	ишлаб чиқариш билан боғлиқ бўлган бошқа бевосита ва билвосита харажатлар.
---	---

Ушбу таккослаш натижасида қуйидаги хулосаларга келиш мумкин. Халқаро стандартда “қайта ишлаш таннархи” тушунчасидан фойдаланилган бўлса, миллий стандартда “ташқилотда ишлаб чиқарилган товар-моддий захираларнинг таннархи” тушунчаси келтирилган. Бу тушунчалар бир-биридан фарқли ҳисобланади. Қайта ишлаш таннархи захираларнинг харид таннархини ўз ичига олмайди. Захираларнинг харид таннархи шаклланигандан сўнг, унинг қайта ишлаш таннархи шаклланади. Миллий стандартда захиранинг харид таннархи моддий харажатлар кўринишида киритиладди. Миллий стандартимизда ҳар бир моддасида, масалан “бевосита ва билвосита моддий харажатлар” деб қайд қилинган. Захираларнинг таннархини шакллантиришда захира харид таннархига даставвал бевосита харажатлар, яъни тўғридан-тўғри меҳнат харажатлари киритилиши керак, кейинги навбатда эса билвосита харажатлар, яъни тўғридан-тўғри бўлмаган устама ишлаб чиқариш харажатлари тақсимлаш йўли билан киритилиши керак. Шу боис, бевосита моддий харажатлар захираларнинг харид таннархида, билвосита моддий харажатлар эса устама ишлаб чиқариш харажатларида ўз аксини топиши мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Худди шунингдек, меҳнат ҳақи билан боғлиқ билвосита харажатлар устама ишлаб чиқариш харажатларининг таркибида ҳисобга олишини керак бўлади.

Захираларни жорий ҳолатга ва жорий жойлаштириладиган жойига келтириш билан боғлиқ бошқа устама харажатлари (other overhead). Халқаро стандартларда келтирилган қондаларда корхона захиралар билан боғлиқ поншлаб чиқариш бўлган устама харажатларини ёки аниқ миқдорлар учун маҳсулотлар ишланмалари (разработка) бўйича харажатлар захиралар таннархига киритилиши мақсадга мувофиқ ҳисобланиши қайд қилинган. Уларни қандай ҳолларда юзага келишини кўриб чиқайлик.

Сақлаш харажатлари захиралар ҳаракатида ишлаб чиқаришнинг келгуси босқичига ўтишни талаб эмаса, ушбу харажатлар захиралар таннархига киритилмайди. Демак, ушбу қондадан келиб чиқиб, айтиш мумкинки, омборхоналарда тайёр маҳсулотларни сақлаш харажатлари унинг таннархини қўпайтирмайди.

Захираларни транспортировка харажатлари, агарда захираларни жорий жойлаштириш жойига етказиш билан боғлиқ бўлса у ҳолдагина захира таннархига киритилиши мумкин. Таъкидлаш жоизки, тайёр маҳсулотларни жорий жойлаштириш жойига етказиш билан боғлиқ харажатлар тижорат, яъни сотиш харажатлари оид ҳисобланмаган тақдирдигина ушбу харажатлар захира таннархига олиб борилиши мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Масалан, тайёр маҳсулотларни корхонанинг асосий омборлари жойлашган жойгача ёки асосий савдо тоҷкаларигача етказиш билан боғлиқ транспортировка харажатлари тижорий-савдо фаолияти билан боғлиқ эмас. Шу сабабли, бу харажатларни захира таннархига киритиш ўринли ҳисобланади. Агар транспортировка харажатлари тижорий мақсадларда, масалан захиралар бир чакана омборидан бошқа чакана омборига ёки харидорларнинг чакана омборидан бошқа омборга етказиш билан боғлиқ амалга оширилса, бу харажатларни сотиш харажатларига олиб борилиши қўзда тутилади.

Стандарт талабларидан келиб чиқиб, “агарда транспортировка харажатлари корхонанинг тижорий-савдо фаолияти билан боғлиқ бўлмаса захиралар таннархига киритиш” мақсадга мувофиқ.

Стандартда корхона захиралар билан боғлиқ ноишлаб чиқариш бўлган устама харажатларини захиралар таннархига олиб борилиши мумкинлиги тўғрисида қайд қилинган. Ноишлаб чиқариш устама харажатлари бу кенг категориядаги харажатлар бўлиб унинг таркибига қўшлаб харажатлар киради. Лекин, стандарт уларнинг барчасини захиралар таннархига киритишни қўзда тутмайди, балки фақат захиралар билан боғлиқ бўлган ноишлаб чиқариш харажатларини назарда тутди. Шу билан, корхоналар ўзларининг ҳисоб сиёсатида албатта захиралар билан боғлиқ ноишлаб чиқариш

устама харажатларини махсулот таннархига тақсимлашни белгилаб олишлари талаб этилади. Унинг захиралар ҳаракати билан қанчалик даражада боғлиқлигини исботлаши шарт бўлади.

23-сон БХХС “Қарзлар бўйича харажатлар” стандарт талабларига мувофиқ молиявий харажатлар ҳам бошқа устама харажатлар таркибида захиралар таннархига олиб борилиши мумкин бўлади.

Миллий стандартларимизда захираларни жорий ҳолатга ва жорий жойлаштиришга келтириш билан боғлиқ харажатларни тартибга солувчи моддалар киритилмаган.

Соф сотиш мумкин бўлган қиймати (realizable value). Захиралар таннархи турли хил сабабларга кўра, жумладан лат ейиши, синиши, бошқа зарар етказилиши ёки бўлмаса эскириши ёхуд сотиш нархининг пасайиши ҳисобидан қопланмаслиги мумкин. Бундан ташқари захираларнинг таннархи ҳисоб-китобдаги харажатлар ёки сотиш учун ҳисоб-китобдаги харажатларнинг ошиши ҳисобидан ҳам қопланмайдиган бўлиши мумкин. Бухгалтерия ҳисоби принципларига мувофиқ активлар уларни сотишдан ёки фойдаланишдан келадиган нафдан ошувчи қийматда ақс эттирилмаслиги лозим. Бундай ҳолларда захиралар соф сотиш мумкин бўлган қийматда ақс эттирилади. Стандартда ушбу тушунчага қуйидагича таъриф келтирилган:

Соф сотиш мумкин бўлган қиймати (NRV) – бу одатдаги фаолияти давомида ишлаб чиқаришни яқинлашдаги ҳисоб-китобдаги харажатлари ҳамда сотиш учун зурур бўлган ҳисоб-китобдаги харажатларини чегириб ташлагандан кейинги сотишнинг ҳисоб-китобдаги баҳоси.

Ушбу таърифда қўлланилган ҳисоб-китобдаги харажатлар олдиндан баҳолаш асосида ҳисоб-китоблар йўли билан аниқланади.

NRV захираларнинг адолатли қийматидан фарқ қилади, чунки NRV компания учун махсус ҳисобланади, адолатли қиймат эса фаол бозорда шаклланади ва у махсус характерга эга бўлмайди.

Захираларнинг соф сотиш мумкин бўлган киймати ва таннари хар бир позицияси бўйича аникланади. Ушбу кийматларни солиштириш натижасида ҳисоботларда акс эттириладиган киймат аникланади (5.5-жадвал).

5.5-жадвал

Акциядорлик жамияти бўйича захираларнинг ҳисоботларда акс эттириладиган кийматини аниклаш тартиби (минг сўм)¹¹³

Захира тури	Таннари	Сотиш мумкин бўлган киймати	Сотиш учун зурур бўлган ҳисоб-китобдаги харажатларини	Соф сотиш мумкин бўлган киймати	Бухгалтерия ҳисоботларида акс эттириладиган киймати (2 ва 5 устулардан энг кичиги)
1	2	3	4	5 (3-4)	6 (2 ёки 5 энг ≤)
Материал 001200300	345400	586400	45400	541000	345400
Материал 001200400	25400	23500	3500	20000	20000
Материал 001200500	480700	490300	9600	480700	480700

Ушбу жадвал маълумотларидан хулоса килиш мумкинки, захиралар ҳисобида таннари ёки сотиш мумкин бўлган киймати бўйича акс эттиришдан мақсад шундан иборатки, захиралар фақат таннари бўйича ҳисобга олинадиган бўлса, у соф сотиш кийматидан баланд бўлган ҳолларда ўзининг аҳамиятини йўқотади, баланддаги маълумотларнинг ишончлигига таъсир кўрсатади, унинг об'ективлигини пасайтиради. Халқаро стандартлар нафақат корхонанинг ўтган маълумотларни тақдим этини, балки унинг уйғунлиги, ишончлиги ва фойдалигини ошириш мақсадида бўлиши мумкин бўлган кийматда акс эттиришни мақсад қилиб қўяди.

Захираларни ҳисобга олишнинг *ҳақиқий харажатлар бўйича ҳисобга олиш ва сотиш нархида ҳисобга олиш усуллари*дан қайси

¹¹³ Муаллиф ишлановжи

бири таннарх кийматини аниқроқ ифодаласа шу методни қўллаш ўринлидир. *Норматив таннарх усули* ҳам-ашиё ва материаллар, меҳнат ва бошқа устама харажатларининг норматив миқдорига асосланади. Нормативдан фаркланишлар аниқланиб, бу қайси омишлар ҳисобидан юзага келганлиги ўрганилади. Норматив таннарх мунтазам текширилиб борилади ва зарурият туғилганда ўзгартиришлар киритилади.

Захиралар таннархини тўғри шакллантириш унинг кейинги босқичлардаги ҳисоб маълумотларининг ҳаққоний бўлишлигини таъминлайди.

5.3. Захираларни баҳолаш усуллари (С.Н.Ташназаров)

Стандартнинг 23-бандида захиралар таннархи баҳолашнинг қуйидаги усуллари эътироф этилган:

1. Ҳаммасини идентификациялаш усули;
2. Биринчи кириш-биринчи чиқим (ФИФО);
3. Ўртача салмоқли киймат (AVECO).

Ташкилот хусусияти ва ишлатилиши бўйича ўхшаш бўлган барча захиралар учун бир хил формулалар қўлланилиши шарт. Хусусияти ва ишлатилиши бўйича турли хил бўлган захиралар учун турли хил формулаларни қўллашнинг ҳаққонийлиги асосланиши мумкин (25-§).

Таннархни аниқлаш методларининг қўлланилишини мисолларда кўриб ўтамин.

1-мисол. А компаниясининг 20X6 йилнинг январ ойида Х турдаги захираси ҳаракати тўғрисида қуйидаги маълумотлар келтирилган (ой бошида захира қолдиғи мавжуд эмас):

20X6 йил 3-январда хариди 200 дона \$3

20X6 йил 4-январда сотиши 150 дона

20X6 йил 15-январда харид 300 дона \$4

20X6 йил 20-январда харид 400 дона \$ 5

20X6 йил 25-январда сотиши 500 дона

Талаб этилади: Ҳаммасини идентификациялаш, ФИФО ҳамда ўртача салмоқли усулларни қўллаш орқали сотилган захиралар ва ой охиридаги захира қолдиқлари таннархини аниқлаш.

Ҳаммасини идентификациялаш методи. Ушбу методнинг моҳияти шундан иборатки, бунда ҳар бир ишлаб чиқаришга чиқарилаётган ёки сотилаётган захиралар таннархи уларнинг қайси харидга тааллуқлилиги аниқ идентификацияланади. Худди шунингдек, ҳисобот даври охирида захиралар таннархи ҳам қайси харид билан алоқадор бўлса ўша харид нархида таннархи аниқланади. Ҳаммасини идентификациялаш методида захираларнинг миқдорининг жисмоний ҳаракати билан қиймати ҳаракати бир маромда амалга оширилади. Ушбу метод бир-бирини алмаштириб бўлмайдиган махсус захиралар (автомобиллар, заргарлик буюмлари, қимматбаҳо меҳ буюмлар) ҳамда махсус лойиҳалар учун ишлаб чиқарилган товарлар ёки хизматлар таннархини аниқлашда қўллаш мақсадга мувофиқдир.

Юқоридаги мисолимизда 20X6 йил 4-январдаги 150 дона сотиш 20X6-йил 3-январдаги захирадан амалга оширилган. 20X6 йил 25-январдаги 500 дона сотишнинг 300 донаси 20X6 йил 20-январдаги хариддан, 200 донаси эса 20X6 йил 15-январдаги хариддан амалга оширилган. Ушбу маълумотлар асосида:

Сотилган захиралар таннархи:

20X6 йил 04-январда $150 \times \$3 = \450

20X6 йил 25-январда $300 \times \$5 = \1500

$200 \times \$4 = \800

Жами **650 дона** **\$ 2750**

Қолдиқ захиралар таннархи:

20X6 йил 03-январдаги $50 \times \$3 = \150

20X6 йил 15-январдаги $100 \times \$4 = \400

20X6 йил 20-январдаги $100 \times \$5 = \500

Жами **250 дона** **\$1050**

ФИФО усули. Ушбу усулда биринчи харид қилинган ёки биринчи ишлаб чиқарилган захиралар моддалари биринчи ишлаб чиқаришга олинади ёки сотилади ва шунга мувофиқ равишда давр

охирида қолган заҳиралар эса кейинги харид қилинган ёки ишлаб чиқарилганлардан ташкил топади.

Юқоридаги мисолимиз маълумотлари асосида қуйидаги ҳисоб-китоблар амалга оширилади:

Сотилган заҳиралар таннархи:

20X6 йил 4-январда	150 x \$3 =	\$450
20X6 йил 25-январда	50 x \$3 =	\$150
	300 x \$4 =	\$1200
	<u>150 x \$5 =</u>	<u>\$750</u>
Жами	650 дона	\$2550

Қолдиқ заҳиралар таннархи:

20X6 йил 30-январдаги	<u>250 x \$ 5 =</u>	<u>\$1250</u>
Жами	250 дона	\$1250

Ўртача салмоқли методда ҳисобот даврининг бошида ҳар бир анологик моддалар таннархи ўртача салмоқли қиймати асосида ва давр давомида эса заҳиралар қолдиғи ҳамда хирид қилиб олинган ёки ишлаб чиқарилган моддалар қийматининг ўртача салмоқли қиймати асосида аниқланади.

Юқоридаги мисолимиз маълумотлари асосида қуйидаги ҳисоб-китоблар амалга оширилади:

Ҳар бир босқичда ўртача салмоқли таннарх қуйидаги формула асосида аниқланади:

$$\text{Ўртача салмоқли таннархи} = \frac{\text{Сотишга мўлжалланган заҳира таннархи}}{\text{Сотишга мўлжалланган заҳира миқдори}}$$

Формуладан фойдаланган ҳолда қуйидаги ҳисоб-китобларни амалга оширамыз:

$$20X6 \text{ йил 3-январда ўртача таннарх} = 600/200 = \$3$$

$$20X6 \text{ йил 4-январда сотиш таннархи} = 150 \times \$3 = \$450$$

$$20X6 \text{ йил 4-январда заҳира қолдиғи таннархи} = 50 \times \$3 = \$150$$

$$20X6 \text{ йил 15-январда ўртача таннархи} = (50 \times \$3 + 300 \times \$4)/350 = \$3.86$$

$$20X6 \text{ йил 15-январда заҳира қолдиғи таннархи} = 350 \times \$3.86 = \$1350$$

$$20X6 \text{ йил 20-январда ўртача таннарх} = (350 \times \$3.86 + 400 \times \$5) / 750 = \$4.47$$

$$20X6 \text{ йил 25-январда сотиш таннархи} = 500 \times \$4.47 = \$2233$$

20X6 йил 25-январда захира қолдиги таннархи = $250 \times \$4.47 = \1117

Жами сотиш таннархи = $\$450 + \$2233 = \$2683$

Соҳага доир адабиётларда ЛИФО (Сўнгги кирим биринчи чиким) усули ҳам қайд қилинган. Ушбу усулнинг натижаларини қайд қиламиз.

ЛИФО усули. Ушбу усулда сўнгги харид қилинган ёки сўнгги ишлаб чиқарилган захиралар моддалари нархлари бўйича биринчи ишлаб чиқаришга олинади ёки сотилади ва шунга мувофиқ равишда давр охирида қолган захиралар эса биринчи харид қилинган ёки ишлаб чиқарилганлардан ташкил топади.

Юқоридаги мисолимиз маълумотлари асосида қуйидаги ҳисоб-китоблар амалга оширилади:

Сотилган захиралар таннархи:

20X6 йил 4-январда $150 \times \$3 = \450

20X6 йил 25-январда $400 \times \$5 = \2000

$100 \times \$4 = \400

Жами 650 дона \$2850

Қолдиқ захиралар таннархи:

20X6 йил 30-январдаги $50 \times \$3 = \150

$200 \times \$4 = \800

Жами 250 дона \$950

Юқорида қайд қилинган усуллар натижаларини қуйидаги жадвалда ақс эттирамиз (5.6-жадвал).

5.6-жадвал

**Захираларни баҳолаш усуллари натижаларини
салиштириш**

Усуллар	Сотилган захиралар таннархи	Қолдиқ захиралар таннархи	Сотилган захиралар + қолдиқ захиралар
Ҳаммасини идентификациялаш	\$2750	\$1050	\$3800
ФИФО	2550	1250	3800
Ўртача салмоқли	2683	1117	3800
ЛИФО	2850	950	3800

Ушбу солиштириш натижаларидан кўриниб турибдики, ЛИФО усулида сотилган товарларнинг таннахрини энг катта бўлган, яъни 2850 долларни ташкил этган. Демак, нархларнинг муттасил ўсиши шароитда ЛИФО усулида сотилган товарлар таннархи бошқа усулларга нисбатан катта бўлади, мос равишда қолдиқ захиралар таннархи эса энг кичик бўлади. Қолдиқ захиралар таннархи 950 доллар бўлган. Бу эса ҳисобот даврида ялпи фойданинг кам бўлишини, натижада соф фойдадан ҳисобланадиган солиқ суммасининг ҳам кам бўлишини таъминлайди. Сотилган товарлар таннархининг энг кичик суммаси ФИФО усулида бўлган. Бунда қолдиқ захиралар таннархи эса бошқа усуллардагига нисбатан энг катта бўлган. Сотилган захиралар таннархи 2550 доллар бўлса, қолдиқ захиралар таннархи 1250 доллар бўлган. Ўртача салмоқли усул нисбатан ўртача маълумотларни тақдим этади. Лекин, барча усулларда сотилган захиралар таннархи билан қолдиқ захиралар қиймати йингидиси бир хил суммани ташкил этади. Бу дегани, ушбу захира тўлиқ ишлаб чиқаришга чиқарилган ёки сотилган тақдирда, яъни захира қолмаган тақдирда барча усулларнинг натижалари бир хил бўлади. Захиралар тўлиқ сотилиб, захира қолдиғи мавжуд бўлмаган ҳолларда барча усулларда сотилган захиралар таннархи бир хил суммада бўлади.

Танкилот захираларни баҳолашда у ёки бу усулни танлашда мутлақ мустақилдир. Ҳолатдан келиб чиқиб танкилот ҳаммасини идентификация қилиш, ФИФО ёки ўртача салмоқли усулларнинг бирини танлайди. Танланган усуллар ҳисоб сисъатида қайд қилинади. Ушбу захира тўлиқ сотилгунга қадар танланган усул ўзгартирилмайди. Агарда усулни ўзгартириш захираларни баҳолашнинг энг ҳаққоний қийматини аёс эттириши асосланган тақдирда усулларни ўзгартиришга руҳсат берилади, лекин ўзгартиришларнинг молиявий натижаларга таъсирига тўғирлашлар киритилиши талаб этилади. Солиқ Кодексининг 321-моддасида ушбу қонда мустаҳкамланган: “Захираларни баҳолашнинг солиқ тўловчи томонидан олдинги солиқ даврида қўлланилган усулидан бошқа усулига ўтилган тақдирда, солиқ тўловчининг жами даромади

(харажати) баҳолашнинг янги усулини қўллаш натижасида юзага келган ижобий фарқ суммасига кўнайтирилиши ва салбий фарқ суммасига камайтирилиши лозим.”¹¹⁴

Сотишнинг бўлиши мумкин бўлган соф нархи. Агарда захираларга зарар етказилган ёки тўлиқ ёки қисман эскирган ёки сотиш нархи пасайган бўлса захиралар таннархи қопланилмаслиги мумкин. Бундан ташқари захираларни тайёр ҳолатга келтиришни тугаллашга ёки сотишни амалга оширишга мумкин бўлган харажатлар ошган тақдирда ҳам захиралар таннархи қопланилмаслиги мумкин. Захираларнинг сотишнинг бўлиши мумкин бўлган соф нархига қадар захиралар таннархидан паст нархда ҳисобдан чиқариш амалиёти “активлар уларни сотишдан ёки ишлатишдан олинadиган суммадан катта суммада ҳисобга олинмаслиги керак” деган талқин талабларига жавоб беради.

Захиралар сотишнинг бўлиши мумкин бўлган соф қийматига қадар ҳисобдан чиқарилиши одатда ҳар бир моддалари бўйича амалга оширилади. Бирок, айрим ҳолларда битта мўлжалланганлик ёки охириги ишлатилишга эга бўлган, битта географик вилоятда ишлаб чиқариладиган ва сотиладиган, қайсики шу ассортиментдаги бошқа моддалардан алоҳида баҳолаш мумкин бўлмаган бир-бирига ўхшаш ёки битта ассортиментдаги буюмлар бўйича бир-бирига боғлиқ бўлган моддалар гуруҳлаштирилиши мумкин.

2-мисол. Товар бирлигининг таннархи \$20. Ҳисобот йилининг охирида 100 бирлик товар захиралари мавжуд. Тайёрлов харажатлари чакана сотиш нархига нисбатан 5%ни ташкил этади. Товар бирлигининг сотиш нархи \$24.

Сотишнинг бўлиши мумкин бўлган соф қиймати:

$(\$24 \times 95\%) \times 100\% = \22.80 . Бунда, $100\% - 5\% = 95\%$

Молиявий ҳисоботда захира таннархида, яъни \$20 да акс эттирилиши лозим, чунки у захира ни сотишнинг бўлиши мумкин бўлган соф қийматидан кичик.

Агар келгуси йили чакана нарх \$20 га қадар тушишни қўзғатилса, сотишнинг бўлиши мумкин бўлган соф қиймати:

¹¹⁴ <https://lex.uz/docs/4674902#4684926>

$(\$20 \times 95\%) \times 100\% = \19 . Бунда, $100\% - 5\% = 95\%$

Бу ҳолатда молиявий ҳисоботда захиралар бирлиги \$19 дан акс эттирилиши лозим, чунки бу нарх захира бирлигининг таннархи \$20 дан кичик. Умумий қийматининг камайиши \$100 ни ташкил этади ($100 \text{ бирлик} \times (\$20 - \$19)$)

Захираларда хом-ашё ва бошқа материаллар таннархидан пастига ҳисобдан чиқарилмайди, агарда тайёр маҳсулотлар (кайсики, унинг қийматига ушбу захиралар киритилиб бўлади) захира таннархида ёки ундан баланд нархда сотиладиган бўлса. Бирок, тайёр маҳсулотлар таннархи сотишнинг бўлиши мумкин бўлган соф сотиш қийматидан ошиб кетса, хом-ашё сотишнинг бўлиши мумкин бўлган соф қиймати суммасига қадар ҳисобдан чиқарилади.

Молиявий ҳисоботда захираларга онд мажбурий тартибда қуйидагиларни очиклаши шарт (36§):

(а) захираларни баҳолаш учун қабул қилинган ҳисоб сиёсати, шу жумладан, уларнинг таннархини ҳисоблашда фойдаланадиган усуллар;

(б) захираларнинг умумий баланс қиймати ва ушбу ташқиот томонидан қабул қилинган классификацияси асосидаги моддалар бўйича баланс қиймати;

(с) сотишга доир таннархни чегриб ташлагандан кейинги адолатли қийматда ҳисобга олинган захираларнинг баланс қиймати;

(д) давр харажатлари сифатида тан олинган захираларнинг тааллуқли суммалари;

(е) стандартнинг 34-бандига мувофиқ давр харажатлари сифатида тан олинган захиралар қийматини пасайтиришнинг ҳар қандай суммаси;

(ф) стандартнинг 34-бандига мувофиқ тааллуқли даврларда харажат сифатида эътироф этилган захиралар суммаси камайиши сифатида тан олинган захираларнинг ҳисобдан чиқарилган қийматининг ҳар қандай тикланган қиймати;

(г) стандартнинг 34-бандига мувофиқ ҳисобдан чиқарилган захираларни тикланишига олиб келадиган ҳолатлар ва ҳодисалар; ва

(h) мажбуриятлар таъминоти сифатида олинган заҳираларнинг баланс қиймати.

Юқорида қайд қилинган баҳолаш усуллари ва уларни ҳисобларда ақс эттириш тартиби заҳиралар тўғрисида ҳаққоний ахборотларнинг шаклланишига хизмат қилади.

5.4. Заҳираларни даврий ва узлуксиз ҳисобга олишнинг хориж тажрибалари (С.Н.Ташназаров, О.Худойбердиев)

Хорижий манбаларда заҳираларни ҳисобга олишнинг иккита тизими қайд қилинган: 1. Даврий заҳиралар тизими (Periodic Inventory Systems); 2. Узлуксиз заҳиралар тизими (Perpetual Inventory Systems).

Даврий заҳиралар тизими деганда, заҳиралар ҳисоби бўйича узлуксиз ёзувлар амалга оширилмайдиган, бошланғич ва охириги қолдиқлари инвентаризация йўли билан аниқланадиган ҳамда заҳиларнинг харид таниарҳи алоҳида счётада юритиладиган ёндашувга айтилади.

Хориж тажрибасида даврий заҳиралар тизимини қўллаш орқали товарларнинг бошланғич қиймати, товарларнинг сотиш таниарҳи ва молиявий натижаларни аниқлаш учун қуйидаги счётлардан фойдаланиш эътироф этилган: “Харидлар”; “Харид чегирмаси”; “Харидларнинг қайтарилиши ва тақдим қилинган чегирмалар (allowances)”; “Олинадиган счётлар”; “Тўланадиган счётлар”; “Пул маблаглари”; “Товар заҳиралари”; “Реализация”; “Реализация чегирмаси”; “Реализациянинг қайтарилиши ва нарҳи камайишини”; “Транспорт-келтириш харажатлари”; “Транспорт-жўнатиш харажатлари”; “Сотиш натижалари”; “Молиявий натижалар”; “Таксимланмаган фойда”.

Бунда эътироф этилган счётлардан фойдаланишида бир қанча услубий тартиблар эътироф этилган:

Р. Х. Хермансон ва бошқалар [41], К.Ларсон ва бошқалар [42] томонидан кўрсатилган методик тартибга кўра, молиявий натижаларни бир босқичда, яъни тўғридан-тўғри “Молиявий

натижалар” счётида ҳисоблашни таклиф этадилар. Ушбу олимлар томонидан “заҳираларнинг даврий тизимида” товарларнинг харид қилиниши, сотилиши ва реализация қилинган товарларнинг таннаҳини аниқлаш жараёнларининг бухгалтерия счётларида акс эттирилишининг қуйидаги тартиби кўрсатилган.

1. Товарлар таъминотчилардан харид қилинганда:

Д-т Харидлар счёти... (харид қилинган товарларнинг суммасига)

К-т Тўланадиган счётлар... (товарлар бўйича тўланадиган суммага)

2. Таъминотчи томонидан тақдим қилинган чегирма суммасига:

Д-т Тўланадиган счётлар... (тақдим қилинган чегирма суммасига)

К-т Харид чегирмаси счёти... (тақдим қилинган чегирма суммасига)

3. Таъминотчиларга товарлар қайтарилганда ёки тақдим қилинган чегирмалар (товарлар сифати паст бўлганда, синганда ёки сифати бузилган ҳолларда таъминотчи томонидан тақдим қилинган грант) суммасига:

Д-т Тўланадиган счётлар... (қайтарилган товарлар суммасига)

К-т Харидларнинг қайтарилиши ва тақдим қилинган чегирма... (қайтарилган товарлар)

4. Товарларни келтириш билан боғлиқ транспорт харажатлари суммасига:

Д-т Транспорт-келтириш харажатлари... (келтириш транспорт харажатлари)

К-т Пул маблағлари... (тўланган транспорт харажатлари)

5. Товарлар харидорларга сотилганда:

Д-т Олинадиган счётлар... (сотилган товарлар суммасига)

К-т Реализация... (сотилган товарлар суммасига)

6. Харидорларга чегирма тақдим қилинганда:

Д-т “Реализация чегирмаси”... (тақдим қилинган чегирма суммасига)

К-т Олинадиган счётлар... (тақдим қилинган чегирма суммасига)

7. Харидорлардан сотилган товарлар қайтарилганда ёки чегирма тақдим қилинганда:

Д-т “Реализациянинг қайтарилиши ва тақдим қилинган нархидан тушулар”... (қайтарилган товарлар ва чегирмалар суммасига)

К-т Олинадиган счётлар... (қайтарилган товар ва чегирма суммаси ёки пул маблағлари ва реализация чегирмаси)

8. Товарларни жўнатиш билан боғлиқ транспорт харажатлари суммасига:

Д-т "Транспорт-жўнатиш" харажатлари.....(сотилган товарлар бўйича транспорт харажатлари)

К-т "Пул маблағлари"....(тўланган транспорт харажатлари суммасига)

9. Ҳисобот даврининг охирида даврий инвентаризация йўли билан охириги колдик аниқлангандан сўнг, кредит оборотта эга счётлар куйидаги ёзувлар ёрдамида ёпилади:

Д-т "Товар захираларининг охириги қолдиги"....(товар захиралари охириги қолдиги)

Д-т "Реализация".....(сотилган товарлар суммаси)

Д-т "Харид чегирмаси"....(таъминотчилар чегирмаси суммасига)

Д-т "Харидларнинг қайтариллиши ва нарҳини камайтириши" (қайтарилган товар)

К-т "Молиявий натижалар"....(дебетланган счётларнинг жами суммасига)

10. Ҳисобот даврининг охирида дебет оборотига эга бўлган счётлар куйидаги ёзувлар ёрдамида ёпилади:

Д-т "Молиявий натижалар"....(кредитланган счётларнинг жами суммасига)

К-т "Товар захиралари бошланғич қолдиги.....(ўтган ҳисобот даври охириги қолдиги)

К-т "Реализация чегирмаси"....(харидорларга тақдим қилинган чегирма)

К-т "Реализация қайтариллиши ва нарҳини камайтириши"....(қайтарилган товарлар)

К-т "Харид".....(харид қилинган товарлар суммаси)

К-т "Транспорт-келтириш харажатлари.....(келтирилишидаги транспорт харажатлари)

К-т "Турли хил сотиш харажатлари" счётлари....(сотиш харажатлари)

К-т "Турли хил маъмурий харажатлар" счётлари....(маъмурий харажатлар)

11. Ҳисобот даври охирида "Молиявий натижалар" счёти ёпилади:

Д-т "Молиявий натижалари"....(кредит ва дебет обороти ўртасидаги фарқ)

К-т "Тақсимланмаган фойда" ёки "Ҳусусий капитал" (олинган фойда суммасига)

12. Олинадиган ва тўланадиган счётлар эса пул маблағлари счёти билан корреспонденциялашади.

Узлуксиз заҳиралар процедураси усули ҳам кейинги пайтда янги компьютер дастурларининг жорий килиниши муносабати билан кенг қўлланилмоқда.

Узлуксиз заҳиралар тизими деганда, ҳар бир заҳира турлари бўйича қирим ва чиқим операцияларининг қайд қилинишига асосланадиган, инвентаризация қилмасдан ҳисоб маълумотлари бўйича заҳирлар қолдигини ва сотилган заҳиралар таннаҳини аниқлаш мумкин бўлган ёндашувга айтилади.

Ушбу усулнинг қўлланилиши компанияда исталган вақтда мавжуд товар заҳираларининг таннаҳи тўғрисида маълумотларни олиш имконини берди. Бунда компанияда “товарлар” счётида ҳар бир харид қилинган товарлар ва ҳар бир сотилган товарлар суммаси ёзиб борилади. Ҳар бир бухгалтерия ҳисоботи даврининг охирида товар заҳиралари инвентаризация қилинади. Инвентаризация йўли билан аниқланган ҳақиқий маълумотлар бухгалтерия счётидаги маълумотлар билан солиштирилади.

Узлуксиз заҳиралар усулида заҳираларнинг ҳаракати, реализация қилинган товарлар таннаҳини аниқлаш жараёни билан боғлиқ операцияларни счётларда акс эттириш тартибини кўриб ўтайлик. Бунда асосий кўпчилик олимлар, жумладан Р. Ҳермансон, О. Либби ва бошқалар асосан бир хил методик ёндашишган. Бу ёндашишдаги асосий бухгалтерия проводкаларини қуйидагича акс эттирамиз [41, 43].

1. Таъминотчилардан заҳиралар харид қилинганда узлуксиз ёзувлар амалга оширилади:

Д-т Заҳиралар.....(харид қилинган товарлар суммасига)

К-т Тўланадиган счётлар....(харид товар учун тўланадиган суммага)

Транспорт-келтириш харажатлари суммасига

Д-т Заҳиралар...(Товарларни келтириш билан боғлиқ транспорт харажатлари)

К-т Тўланадиган счётлар ёки Пул маблағлари..(Транспорт харажатлари)

2. Таъминотчиларга қайтарилган товарлар ва чегирмалар суммасига:

Д-т Тўланадиган счётлар.....қайтарилган товарлар ва чегирмалар)

К-т Захиралар.....(қайтарилган товарлар ва чегирмалар)

3. Харидорларга товарлар сотилганда:

Д-т Олинадиган счётлар.....(Харидорлардан олинадиган суммага)

К-т Реализация.....(Сотилиш суммасига)

4. Сотилган товарларнинг таннархи ҳисобдан чиқарилди:

Д-т Сотилган товарлар таннархи....(Сотилган товар таннархи)

К-т Захиралар.....(Ҳисобдан чиқарилган товар таннархи)

5. Сотилган товарлар қайтарилганда:

Д-т Қайтарилган реализация ва чегирмалар...(товарларни сотилиш суммасига)

К-т Олинадиган счётлар.....(товарларни сотилиш суммасига)

6. Қайтарилган товарларнинг таннархи суммасига:

Д-т Захиралар.....(қайтарилган товарлар таннархи суммасига)

К-т Сотилган товарлар таннархи...(қайтарилган товарлар таннархи)

Robert F. Meigs ва бошқалар¹¹⁵ узулуксиз заҳиралар тизимининг услубий қўлланилишини куйидаги бухгалтерия ёзувларида аке эгтилади.

“Заҳиралар хариди бўйича:

Д-т Захиралар6,000

К-т Тўланадиган счётлар.....6,000

Асос: 10 та Regent C-21 компьютер монитори ҳар бири \$600 дан 30 кун давомида тўлов қилиш шарти билан харид қилинган.

Заҳиралар сотилиши бўйича:

Д-т Олинадиган счётлар (RJ Travel Agency)2,000

К-т Сотилиш2,000

Асос: 2 та сотилиш Regent CX-21 monitors 1,000 ҳар бири, 30 кун ичида тўлаш шарти билан сотилган.

Бир вақтнинг ўзида иккинчи журнал ёзувлари амалга оширилади, яъни заҳиралар ҳисобдан чиқарилади.

¹¹⁵ Robert F. Meigs. Financial Accounting by Robert F. Meigs (2011-10-01) Hardcover.

Д-т Сотилган товарлар таннархи.....1,200
К-т Захиралар.....1,200
Асос: 2 dona Regent CX-21 monitors (ҳар бири 600) таннархи захиралар счётидан Сотилган товарлар счётига ўтказилди.”
 Ушбу олимлар даврий захиралар тизимида сотилган товарлар таннархини ҳисоблашни куйидаги тартибни таклиф этади:

“Захиралар (йилнинг бошида) \$28,000

Қўшилади:

Харид.....130,000

Сотиш учун мўлжалланган товарлар таннархи..... \$158,000

Аййрилади: Захиралар (йилнинг охирида).....24,000

Сотилган товарлар таннархи..... \$134,000

Куйидаги якунловчи бухгалтерия ёзувлари кўзда тутилган:

Д-т Сотилган товарлар таннархи.....158,000

К-т Захиралар (бошлангич қолдиқ).....28,000

К-т Харид.....130,000

Д-т Захиралар (йил охиридаги баланс).....24,000

К-т Сотилган товарлар таннархи.....24,000

Профессор Libby, Robert [43] Даврий захиралар тизимида сотилган товарлар таннархи куйидаги формула орқали аниқланишини кўрсатиб ўтган:

Бошлангич захиралар + Харид – Охирги захиралар =
Сотилган товарлар таннархи

Юкоридаги акс эттирилган бухгалтерия ёзувлари асосида товар захираларини ҳисобга олишда қўлланиладиган бу икки усулнинг бир-биридан фарқловчи бир қанча жиҳатларини қайд этиш мумкин.

Биринчидан, “даврий ёзувлар” усулида товар захиралари бошлангич киймати элементлари алоҳида счётлар ёрдамида ҳисобга олинади. “Узлуксиз ёзувлар” усулида эса бу жараёнларнинг барчаси “Захиралар” счётида ўз аксини топади. Бу усулда ушбу счётларга эҳтиёж бўлмайди.

Иккинчидан, “даврий ёзувлар” усулида “товар захиралари” счётига унинг бошлангич қолдигини ҳисобдан чиқариш ва охирги қолдигини тиклашга онд бўлган ёзувлар билан чегараланади. “Узлуксиз ёзувлар” усулида эса, “захиралар” счётида товарларнинг

кирими ва чикимига оид барча ёзувлар уларнинг ҳақиқий таннархида тўлиқ олиб борилади.

Учинчидан, “даврий ёзувлар” усулида “сотилган товарлар таннархи” счёти қўлланилмаслиги ҳам мумкин. Бундан фаркли ўларок, “узлуксиз ёзувлар” усулида “сотилган товарларнинг таннархи” счётидан фойдаланиш зарурият ҳисобланади.

Тўртинчидан, “даврий ёзувлар” усулида товарларни келтириш билан боғлиқ транспорт-тайёрлов харажатларини сотилган товарларга ва товар заҳираларига тақсимлаш тизими кўзда тутилмаган. Ҳисобот даврида тўланадиган транспорт харажатлари тўлалигича ҳисобдан чиқарилади. Натижада эса харажатларни ҳисобот даврларига тақсимлашда принципларга номувофиқлик ҳоллари юзага келиши мумкин. “Узлуксиз ёзувлар” усулида бундай ҳоллар учрамайди. Товарлар таннархи билан боғлиқ барча харажатлар “товар заҳиралари” счётида мужассамланади.

Хулоса қилиш мумкинки, заҳираларга доир халқаро стандартлар ҳисоб сиёсатида корхона ўзларига макбул бўлган ёндашувда заҳиралар таннархини аниқлаш ва реализация жараёнлари ҳисобини ташкил қилишлари мумкин бўлади.

Олиmlар даврий заҳиралар ва узлуксиз заҳиралар тизими ёзувларининг амалга ошишини қуйидаги жадвалда кўрсатиб беради (5.7-жадвал).

5.7-жадвал

Даврий ва узлуксиз заҳиралар тизимида бухгалтерия ёзувларининг таққослама жадвали [43]

Даврий тизим	Узлуксиз тизим
1. Счёtlарга харид бўйича ёзувлар Харидлар деб аталади. 14 апрель, 19 F Харидлар (1.100 ё. \$50) 55,000 Тўланадиган счёtlар (ёки Пул) 55,000	1. Харидлар бўйича ёзувлар заҳиралар счётига ёзилади ва деталлашган узлуксиз заҳиралар ёзуви амалга оширилади. 14 апрель, 19 F Заҳиралар (1.100 ё. \$50)* 55,000 Тўланадиган счёtlар (ёки Пул) 55,000 *Деталлашган узлуксиз заҳиралар ёзуви Herness Boots да \$50 дан амалга ошати.
2. Сотишлар бўйича ёзувлар Сотишдан даромадлар счётига ёзилади. 30 ноябрь, 19 F Олинадиган счёtlар (Пул) 107,900 Сотилган даромадлар (1.300 ё. \$83) 107,900	2. Барча сотишлар Сотишдан даромадлар счётига ҳамда сотилган товарлар таннархи счётига ёзилади 30 ноябрь, 19 F Олинадиган счёtlар (Пул) 107,900

	Сотилган даромадлар (1,300 б. \$83) 107,900 Сотилган товарлар таннархи 65,000 Захиралар (1300 б. \$50 дан) 65,000 Барча узлуksн захиралар ёзувлари амалга оширилади ва 1,300 б. хар бири \$50 хисобдан чиқарилади
3. Сотишнинг кайтариллиши бўйича ёзувлар Декабрь 29, 19 F Сотишнинг кайтариллиши ва нархидан тушишлар (100 б. \$83) 8,300 Олинмаган счётлар (ёки Пул) 8,300	3. Сотишнинг кайтариллиши ва захиралар билан боғлиқлиги Декабрь 29, 19 F Сотишнинг кайтариллиши ва нархидан тушишлар (100 б. \$83) 8,300 Олинмаган счётлар (ёки Пул) 8,300 Захиралар (100 б. \$50 дан) 5,000 Сотилган товарлар таннархи 5,000
4. Даврининг охирида: a. бирликларининг сони санаб чиқилади. b. охириги захираларининг доллардаги қиймати хисобланади. c. сотилган товарларининг таннархи хисобланади ва ёзувлар амалга оширилади. Бошланғич захира (боғлиқлиги давр охириги захира) \$40,000 Қўйилади: харид (Харид счётидаги қолдиқ) <u>\$5,000</u> \$95,000 Айирилади: Охириги захира (700 б. \$50 дан инвентаризация йўли базан аниқланган қолдиқ) <u>35,000</u> Сотилмаган товарлар таннархи \$60,000 31 декабрда, 19 F Бошланғич захира ва харид (GAS) сотилган товарлар таннархига ўтказилганда: Сотилган товарлар таннархи 95,000 Захиралар (боғлиқлиги) 40,000 Харид 55,000 Охириги захиралар таннархини тиклаш ва сотилган товарлар таннархини аниқлаш учун уни чегириб ташлаш: Захиралар (охириги) 35,000 Сотилган товарлар таннархи 35,000	4. Сотилган товарлар таннархи ва захиралар суммаларидан фойдаланади. Бухгалтерия ҳисоботи даврининг охирида Сотилган товарлар таннархи счётига қолдиқлар даромадлар тўғрисидаги ҳисоботда харажатлар сифатида ўтказилади. Бу ерда сотилган товарларининг таннархи суммасини хисоблашга зарурият йўқ, чунки узлуksн захиралар тизимида Сотилган товарлар таннархи счётининг ўида ушбу маълумотлар нақллган бўлади. Худди шуниқдек, Захиралар счётидаги қолдиқ бухгалтерия балансида ўтказилади. Захираларининг узлуksн тизимида захиралар журналларида қайд қилинган қолдиқ захиралар счётида аke эътирилган қолдиққа тенг бўлади. Ушбу тизимида инвентаризация ҳисоб маълумотларининг ҳақиқатдаги маълумотларга мослигини таъминлашда хизмат қилади. Бухгалтерия ёзувлари бўлмайдн.

Chasteen, Lanny G¹¹⁶ юкоридаги ёзувлардан (бухгалтерия ёзувлари айнан бир хил) ташкари факат йил охирида якунловчи ёзувларни молиявий натижалар счёти билан боғлайди (5.8-жадвал).

¹¹⁶ Chasteen, Lanny G., Intermediate accounting / Lanny G. Chasteen, Richard e. Flaherty, Melvin C.O'Connor, 1997

кирими ва чикимига онд барча ёзувлар уларнинг ҳақиқий таниарҳида тўлиқ олиб борилади.

Учинчидан, “даврий ёзувлар” усулида “сотилган товарлар таннархи” счёти қўлланилмаслиги ҳам мумкин. Бундан фаркли ўлароқ, “узлуксиз ёзувлар” усулида “сотилган товарларнинг таннархи” счётидан фойдаланиш зарурият ҳисобланади.

Тўртинчидан, “даврий ёзувлар” усулида товарларни келтириш билан боғлиқ транспорт-тайёрлов харажатларини сотилган товарларга ва товар захираларига тақсимлаш тизими кўзда тутилмаган. Ҳисобот даврида тўланадиган транспорт харажатлари тўлалигича ҳисобдан чиқарилади. Натижада эса харажатларни ҳисобот даврларига тақсимлашда принципларга номувофиқлик ҳоллари юзага келиши мумкин. “Узлуксиз ёзувлар” усулида бундай ҳоллар учрамайди. Товарлар таннархи билан боғлиқ барча харажатлар “товар захиралари” счётида мужассамлашади.

Хулоса қилиш мумкинки, захираларга доир халқаро стандартлар ҳисоб сиёсатида корхона ўзларига мақбул бўлган ёндашувда захиралар таннархини аниқлаш ва реализация жараёндари ҳисобини ташкил қилишлари мумкин бўлади.

Олимлар даврий захиралар ва узлуксиз захиралар тизими ёзувларининг амалга ошишини куйидаги жадвалда кўрсатиб беради (5.7-жадвал).

5.7-жадвал

Даврий ва узлуксиз захиралар тизимида бухгалтерия ёзувларининг таққослама жадвали [43]

Даврий тизим	Узлуксиз тизим
1. Счётларга ҳарид бўйича ёзувлар. Харидлар деб аталади. 14 апрель, 19 F Харидлар (1,100 6. \$50) 55,000 Тўланадиган счётлар (ёки Пул) 55,000	1. Харидлар бўйича ёзувлар захиралар счётига ёшлади ва деталлашган узлуксиз захиралар ёзуви амалга оширилади. 14 апрель, 19 F Захиралар (1,100 6. \$50)* 55,000 Тўланадиган счётлар (ёки Пул) 55,000 *Деталлашган узлуксиз захиралар ёзуви Netness Books да \$50 дан амалга ошди.
2. Сотишлар бўйича ёзувлар. Сотишдан даромадлар счётига ёшлади. 30 ноябрь, 19 F Олинадиган счётлар (Пул) 107,900 Сотишдан даромадлар (1,300 6. \$83) 107,900	2. Барча сотишлар Сотишдан даромадлар счётига ҳамда сотилган товарлар таннархи счётига ёшлади. 30 ноябрь, 19 F Олинадиган счётлар (Пул) 107,900

	Сотилган даромадлар (1,300 б. \$83) 107,900 Сотилган товарлар таннархи 65,000 Захиралар (1300 б. \$50 дан) 65,000 Барча узлуksиз захиралар ёзувлари амалга оширилади ва 1,300 б. хар бири \$50 хисобдан чиқарилади
3. Сотилишни кайтариллини бўйича ёзувлар Декабрь 29, 19 F Сотилишни кайтариллини ва пархидан тушишлар (100 б. \$83) 8,300 Олинган счёtlар (ёки Пул) 8,300	3. Сотилишни кайтариллини ва захиралар билан боғланлини Декабрь 29, 19 F Сотилишни кайтариллини ва пархидан тушишлар (100 б. \$83) 8,300 Олинган счёtlар (ёки Пул) 8,300 Захиралар (100 б. \$50 дан) 5,000 Сотилган товарлар таннархи 5,000
4. Даврининг охирида: a. бирликларининг сони санаб чиқилади. b. охириги захираларининг доллардаги киймати хисобланади. c. сотилган товарларининг таннархи хисобланади ва ёзувлар амалга оширилади. Бошлангич захира (боғланлиги давр охириги захира) Кўпилади: харид \$40,000 (Харид счёtlардаги қолдиқ) <u>\$5,000</u> \$95,000 Айирилади: Охириги захира (700 б. \$50 дан инвентаризация йўли билан аниқланган қолдиқ) <u>35,000</u> Сотилган товарлар таннархи \$60,000 31 декабрда, 19 F Бошлангич захира ва харид (GAS) сотилган товарлар таннархига ўтказилганда: Сотилган товарлар таннархи 95,000 Захиралар (бошлангич) 40,000 Харид 55,000 Охириги захиралар таннархини тиклаш ва сотилган товарлар таннархини аниқлаш учун ушб четтириб ташлаш: Захиралар (охириги) 35,000 Сотилган товарлар таннархи 35,000	4. Сотилган товарлар таннархи ва захиралар суммаларининг фойдаланади. Бухгалтерия ҳисоботи даврининг охирида Сотилган товарлар таннархи счёtlарга қолдинлар даромадлар тўғрисидаги ҳисоботда харажатлар сифатида ўтказилади. Бу ерда сотилган товарларининг таннархи суммасини хисоблашга зарурий йўқ, чунки узлуksиз захиралар тизимида Сотилган товарлар таннархи счёtlарининг ўида ушбу маълумотлар нақлашган бўлади. Худди шунингдек, Захиралар счёtlардаги қолдиқ бухгалтерия балансига ўтказилади. Захираларининг узлуksиз тизимида захиралар журналларида қайд қилинган қолдиқ захиралар счёtlарда акс эттирилган қолдиққа тенг бўлади. Ушбу тизимда инвентаризация ҳисоб маълумотларининг ҳақикатдаги маълумотларга мослигини таъминлашда хизмат қилади. Бухгалтерия ёзувлари бўлмайдн.

Chasteen, Lanny G¹¹⁶ юкоридаги ёзувлардан (бухгалтерия ёзувлари айнан бир хил) танқари факат йил охирида якунловчи ёзувларни молиявий натижалар счёtlи билан боғлайди (5.8-жадвал).

¹¹⁶ Chasteen, Lanny G., Intermediate accounting: Lanny G.Chasteen, Richard e Flaherty, Melvin C O'Connor, 1997

**Захираларнинг таннархи билан боғлиқ жараёларни молиявий
натижалар билан боғлаш**

Даврий захиралар тизими		Узлуksиз захиралар тизими	
Сотилган товарлар таннархи (тўпланган сумма)	30,000	Захиралар камомали	400
Охириги захиралар (30 x \$400)	12,000	Захиралар (1 x \$ 400)	400
Бошлангич қолдиқ (25 x \$400)	10,000	Даромадлар натижалари	30,000
Харид (80 x \$400)	32,000	Захиралар камомали	400
Даромадлар натижалари	30,000	Сотилган товарлар таннархи	29,600
Сотилган товарлар таннархи	30,000		

Юқорида баёи килинган илғор хорижий тажрибалар асосида даврий тизимда харид таннархини тўғри аниклаш ҳамда харид таннархи элементлари бўйича маълумотларни тўплаш ва тизимлаштириш мақсадида счётлар тизимига янги счётлар киритишга зарурият мавжуд.

Даврий захиралар тизимида харидлар счёти юритилади, захиралар счётига узлуksиз ёзувлар амалга оширилмайди, яъни кирими ва чиқимида оид бухгалтерия ёзувлари регистрларга тарқатилмайди, захираларнинг қолдиғи эса ҳисобот даврининг охирида санаиш (инвентаризация) йўли билан аникланади. Ушбу маълумотлар сотилган захираларнинг таннархини аниклаш учун фойдаланилади.

Узлуksиз ва даврий захиралар тизими фарқли жиҳатларини қуйидаги жадвалда акс эттиришимиз мумкин (5.9-жадвал):

**Узлуksиз ҳамда даврий захиралар тизимининг фарқли
жиҳатлари**

Фарқлаш белгилари	Узлуksиз tizими	захиралар	Даврий захиралар тизими
Бошлангич захиралар	Захиралар олдиниги охириги олинади	счётидан даврининг қолдиғи	Инвентаризация йўли билан аниқланган олдиниги даврининг охириги қолдиғи олинади

Харидлар счёти юритилиши	Харидлар счёти юритилмайди. Харидлар таннархи захиралар счётида шаклланади	Харидлар счёти юритилади. Харидлар - таннархи харидлар счётидан олинади
Захира счёти юритилиши	Захиралар счётида бошлангич қолдиқ, қирим, чиқимиға онд ёзувлар амалға оширилади ҳамда охириги қолдиқ счётда аниқланади	Захиралар счётида бошлангич қолдиқ ҳисобдан чиқарилади, охириги қолдиқ тикланади
Охириги захиралар	Узлуқсиз ёзувларға асосланган захиралар счётидан олинади	Охириги қолдиқ санаш (инвентаризация) йўли билан аниқланади
Сотилган товарлар таннархи	Ҳар бир сотилган товарларининг таннархи узлуқсиз ёзувлар асосида аниқланади	Бошлангич қолдиқ + Харид — Охириги қолдиқ

Узлуқсиз захиралар тизимида захираларга онд операциялар (транзакциялар) юз берган пайтда узлуқсиз ёзувларни амалға ошириши орқали қайд қилиниб боради. Натижада, захиралар счётида ва захираларга онд регистрларда захираларининг бошлангич қолдиқлари, қирими, чиқими ва охириги қолдиқлари тўғрисидаги маълумотлар шаклланади.

5.5. Мамлакатимизда даврий захиралар тизимини қўллаш (С.Н. Ташназаров, О.Худойбердиев, М.Набиев)

Даврий ва узлуқсиз захиралар тизимларининг амалиётимизда қўлланилиши масалаларига тўхталиб ўтайлик. Юкорида олимлар берган тартибдаги каби захираларининг харид таннархи ва уларининг элементларни битта счётда ҳисоблаб бўлмайди, харид таннархига алоҳида счёт, унинг ҳар бир элементига алоҳида счётлар ажратиши керак. Бунинг учун “Захиралар харид ва тайёрлов-саклаш таннархи” кўрсаткичини аниқлаш лозим бўлади.

Захираларни харид ва тайёрлов-саклаш таннархи – бу захиралар таннархининг биринчи элементи бўлиб, харид

билан боғлиқ ҳамда захираларни ишлаб чиқаришга тайёрлаш ва сақлашга оид барча таннарх элементларини ўзида муҳассамлантиради.

Харид ва тайёрлов-сақлаш таннархини шакллантиришда асосий элементлар бўлиб қуйидагилар ҳисобланади:

- Харид нархи;
- Харид чегирмаси;
- Хариднинг қайтарилиши ва нархидан тушишлар;
- Харид божхона божи;
- Харид божхона йиғими;
- Харид транспорт-тайёрлов харажатлари;
- Харид бошқа харажатлар;
- Харид захираларни тайёрлов-сақлаш харажатлари.

Ушбу ҳолатдан келиб чиқадиган бўлсак, сақлаш харажатлари агарда ишлаб чиқариш захираларини сақлаш билан боғлиқ бўладиган бўлса улар захиралар таннархига киради, чунки бу захиралар ишлаб чиқаришнинг кейинги босқичига ўтказилади. Лекин, тайёр маҳсулотларни сақлаш билан боғлиқ харажатлар эса сотиш харажатларига киритилади. Шунинг учун захираларни тайёрлов-сақлаш харажатлари учун ҳам алоҳида счёт ажратиш ва бу харажатларни ҳам харид таннархи ва тайёрлов-сақлаш харажатлари таркибига ҳисобга олиш мақсадга мувофиқ.

Захираларни тайёрлов-сақлаш харажатларига қуйидаги харажатларни киритиш мумкин.

1. Омборда захираларни сақлаш учун иситиш, ҳаволантириш, ёритиш, бошқа электр-энергия ҳамда омбор воситаларининг амортизация харажатлар;

2. Материалларни қайта ишлаш бўйича қўшимча харажатлар;

3. Захиралар билан боғлиқ солиқлар;

4. Захиралар сугурта бўйича қўшимча харажатлар;

Юқорида ҳар бир таннархи элементига корхоналар ҳисоб сисъатида қуйидаги ишчи счётларни очилиши тақдиф этамиз (5.10-жадвал).

**1700 “Харид ва тайёрлов-саклаш жараёни таннархи
элементлари”ни шакллантириш учун мўлжалланган ишчи
счётлар ва уларнинг мазмуни¹¹⁷**

Тр	Счётнинг коди	Мазмуни
1	1710 “Харид нархидаги суммаси”	Ушбу счёт заҳираларининг харид нарҳини кайд қилиб боради. Ушбу счёт транзит счёт ҳисобланади. Унда қолдиқ бўлмайди. Счётнинг дебитида харид қилинган заҳираларининг харид нархидаги суммаси акс эттирилади. Ҳар бир харид тури бўйича харид суммаси счётда алоҳида кайд қилинади. Счётнинг кредитида харидлар таннарҳига ўтказилган сумма кайд қилинади. Дебитида акс эттирилган сумма кредитида акс эттирилган суммага тенг бўлади
2	1720 “Харид чегирмаси”	Ушбу счёт таъминотчилар томонидан тақдим этилган харид чегирмасини акс эттиради. Счётнинг кредитида таъминотчилар томонидан тақдим этилган чегирмалар, дебитида эса заҳиралар таннарҳига ўтказилган чегирмалар суммаси кайд қилинади
3	1730 “Харидлар кайтирилиши ва нархидан тушишлар”	Таъминотчиларга буюртмада ёки шартномада қўрсатилмаган заҳиралар юборилганда ёки уларнинг сифати наст бўлганда ва бошқа асосли сабаблар билан кайтирилгандаги заҳиралар ҳамда заҳираларининг умумий суммасидан тушишлар суммаларини акс эттиради. Ушбу счётнинг кредитида таъминотчиларга кайтирилган заҳиралар ёзилади. Счётнинг дебитида эса харид ва тайёрлов-саклаш таннарҳи счётига ўтказилган заҳираларининг кайтарилиши ёки нархидан тушишлари акс эттирилади
4	1740 “Харид божхона бож ва йнгимлари”	Заҳираларни чет элдан харид қилиш жараёнида божхона қонунчилигига мувофиқ тўланадиган божхона бож ва йнгимлари суммаларини акс эттиради. Ушбу счётнинг дебитида ҳисобланган божхона бож суммаси, кредитида эса харид ва тайёрлов-саклаш таннарҳига ўтказилган божхона бож ва йнгимлари суммалари акс эттирилади
5	1750 “Харид транспорт ҳамда ортиш-тушириш харажатлари”	Заҳираларни харид қилиш жараёнида транспорт харажатлари, ортиш-тушириш харажатлари суммаларини акс эттиради. Ушбу счётнинг дебитида харид жараёнида транспорт ҳамда ортиш-тушириш харажатларининг суммалари, кредит қисмида эса

¹¹⁷ Таъминотлар асосида муаллиф ишланмаси

		харид ва тайёрлов-саклаш таннархи счётига ўтказилган транспорт ҳамда ортиқ-туширини харажатлари акс эттирилади.
6	1760 “Харид бошқа харажатлар”	Харид билан боғлиқ бошқа харажатлар, жумладан декларация харажатлари, вақтинчалик омборларда саклаш харажатлари, сертификатлаштириш харажатлари суммасини акс эттиради. Ушбу счётнинг дебитида барча бошқа харажатлар суммалари, кредитида эса захираларининг харид ва тайёрлов-саклаш таннарига ўтказилган бошқа харажатлар кайд қилинади
7	1770 “Захираларни ишлаб чиқаришга тайёрлов-саклаш харажатлари”	Захираларни ишлаб чиқаришга тайёрлаш, киёман қайта ишлаш, саклаш, синаб кўриш харажатлари суммаларини ҳисобга олади. Ушбу счётнинг дебитида ушбу тоифадаги харажатлар суммалари акс эттирилса, кредитида захираларининг харид ва тайёрлов-саклаш таннарига ўтказилган сумма кайд қилинади

Юқоридаги счётлар захираларни харид ва тайёрлов-саклаш таннархи билан боғлиқ бевосита ҳар бир элементлари бўйича шакллантиришга хизмат қилади. Ушбу элементларининг барчасини битта счётда, масалан 1700 “Захиралар хариди ва тайёрлов-саклаш таннархи элементлари” счётида ҳисобга олса бўлмайдими? деган савол туғилиши табиий. Захираларнинг харид таннархи бўйича битта счётдан фойдаланилса, ушбу счёт факат умумий захиралар хариди ва тайёрлов-саклаш таннархи тўғрисида умумий ахборотни беради. Таннархнинг ҳар бир элементи бўйича ахборотларни тўплаш имконияти бўлмайдми. Бошқарув мақсадлари, жумладан захиралар таннархи устидан назоратни ўрнатиш, буёртмаларнинг оптимал миқдорини белгилаш, захираларни нормативини ишлаб чиқиш учун захираларнинг харид таннархининг ҳар бир элементи бўйича ахборотлар талаб этилади. Шу мақсадда юқорида кўрсатилган тартибда ҳар бир таннарх элементи бўйича счётларни очиш, юритиш ва зарур ахборотларни узатиш ўта муҳим аҳамият касб этади.

Юқоридаги мисол асосида захираларнинг таннархини аниқлаш бўйича жараёнларни таклиф этилаётган бухгалтерия счётларида акс эттириш тартиби билан танишиб чиқамиз (5.11-жадвал).

**Захираларнинг харид таннарихни аниқлаш жараёнини
бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттириш тартиби**

Молиявий-иқтисодий операциялар	Счётлар корреспонден- цияси		Сумма
	Дебет	Кредит	
1. Умумий харид суммаси 277500 АҚШ долларини ташкил этади. Божхона хужжатларини расмийлаштирган кунда расмий курс 9528.49 сўмини ташкил этган. Харид суммаси Ўзбекистон сўмида 2 644 155 975 сўмини ташкил этади	1710	6010	2 644 155 975
2. Таъминотчи томонидан 1%лик чегирма тақдим этилган. Чегирма суммаси – $2\,644\,155\,975 \text{ сўм} \times 1\% / 100\% = 26\,441\,560 \text{ сўм}$	6010	1720	26 441 560
3. Таъминотчиларга қайтарилган захиралар ёки таъминотчи томонидан нархнинг камайтирилиши суммалари. Ой мабойида ушбу категориядаги операция юз берган эмас	6010	1730	
4. Конунчиликка мувофиқ, бу категориядаги товарлар учун 10% божхона божли белгиланган. Божхона божли суммаси 264 415 598 сўм бўлади. Декларация учун тўлов 15 400 000 сўмини ташкил этган	1740 1740	6011 6990	264 415 598 15 400 000
5. Ортиб-тушириш ва транспорт харажатлари - 2 500 000 сўм	1750	6990	2 500 000
6. Сертификатлаш ва синаб қўриш харажатлари суммаси. Ушбу ойда ушбу категориядаги операциялар юз бермаган	1760	6990	
7. Захираларни ишлаб чиқаришга тайёрлаш харажатлари	1770	1010, 6710	
8. Ой мабойида 1710-1770 счётларда тўпланган суммалар 1810-счёт билан ёпилади.	1810 1720 1730 1810 1810 1810	1710 1810 1810 1740 1750 1760	2 644 155 975 26 441 560 - 279 815 600 2 500 000 -
	1810	1770	-
7. 1810 “Харидлар таннарих” счётининг дебет обороти ва кредит обороти ўртасидаги фарқ харид қилинган захираларнинг таннарихини беради. 1810-счётининг дебет обороти 2926	1910	1810	2 900 030 013

471 573 сўм (2 644 155 975 + 279 815 598 + 2 500 000); кредит обороти 26 441 560 сўм ташкил этган. Дебет ва кредит обороти ўртасидаги фарқ заҳираларнинг харид таниархисини беради 2 900 030 015 сўм (2 926 471 573 – 26 441 560)			
---	--	--	--

Келтирилган жадвалдаги ёзувлардан кўриниб турибдики, заҳиралар харид таниархисини аниқлаш учун 1710 “Заҳиралар харид таниархи” счёти кўзда тутилган. Заҳиралар харид таниархисининг барча элементлари учун 1710-счётдан 1770-счётгача мўлжалланган счётлар таклиф этилмоқда. Ой давомида харид жараёни билан боғлиқ операциялар 1710-1770 счётларда акс эттирилади. Натижада, ҳар бир счётда мўлжалланганлигига қараб ой мабойида харид суммаси, харид чегирмаси, хариднинг қайтарилиши ва нархидан тушиши, харид билан боғлиқ боғхона божи, бошқа йиғимлар, декларация қилиш харажатлари, транспорт-тайёрлов харажатлари, сертификатлаш ва синаш харажатлари суммалари тўпланиб борилади.

Юқоридаги таклиф этилган счётлар маълумотлари асосида 1800-счёт “Заҳираларнинг харид ва тайёрлов-саклаш таниархи” счётини қўллаш мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Ушбу счётнинг тузилиши қуйидаги кўринишга эга бўлади (5.12-жадвал):

5.12-жадвал

1810-счёт “Заҳираларнинг харид ва тайёрлов-саклаш таниархи” счётининг таркибий тузилиши¹¹⁸

Дебет	Корр. счёт	Сумма	Кредит	Корр. счёт	Сумма
Ой бошидаги сальдоси		-			
1. Заҳираларнинг харид нархидаги суммаси	1710	145 845 800	1. Харид чегирмаси	1720	1 403 000
2. Харид боғхона божи ва йиғимлари	1740	7 832 290	2. Харидлар қайтарилиши ва нархидан тушишлар	1730	5 480 000

¹¹⁸ Таъдвоотлар асосида муаллиф ишлаганмаси.

3. Харид транспорт ҳамда ортиш - тушириш харажатлари	1750	3 850 000	3. Счётнинг дебетдаги ва кредитдаги суммалар ўртасидаги фарқ (145845800 + 7832290 + 3850000 + 2800000 + 350 000 - 1403000 - 5480000 = 153795090)	1910 ёки 9120	153 795 090
4. Харид бошқа харажатлар	1760	2 800 000			
5. Захираларни ишлаб чиқаришга тайёрлов-саклаш харажатлари	1770	350 000			
Дебет оборот		160 678 090	Кредит оборот		160 678 090
Ой охиридаги сальдоси		-			

1810-счёт “Захираларнинг харид ва тайёрлов-саклаш таннархи”нинг дебет ва кредити ўртасидаги фарқ – бу захираларнинг харид ва тайёрлов-саклаш таннархи суммасини беради. Ушбу сумма захиралар таннархининг элементи ҳисобланади. Даврий захиралар тизимида савдо ва ишлаб чиқариш корхоналарида ўзига хос хусусиятлари мавжуд.

Савдо корхоналарида кейинги босқич сотилган товарларнинг таннархини аниқлаш ҳисобланади. Бунинг учун алоҳида счётни кўзда тутиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Ушбу жараён учун амалдаги счётлар режасида **9120 “Сотилган товарлар таннархи”** счёти кўзда тutilган. Лекин, ушбу счётнинг қўлланилиш ҳамда сотилган товарлар таннархини аниқлаш тартиби халқаро стандартларга мувофиқлаштириш керак.

Товар захираларининг бошланғич қолдиги олдинги инвентаризация йўли билан аниқланган. Даврий захиралар тизимида товар захираларининг бошланғич қолдиги ҳисобдан чиқарилганда қуйидагича бухгалтерия ёзуви берилади:

Д-т 9120 “Сотилган товарлар таннархи”.....захираларнинг бошланғич қолдиги

К-т 2910 “Товарлар”.....Захираларнинг бошланғич қолдиги

Асос: Олдинги инвентаризация даврида аниқланган товар қолдиги суммаси.

Ҳисобот даври давомида захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи суммасига

Д-т 9120 "Сотилган товарлар таннархи".....захираларнинг харид ва тайёрлов сақлаш таннархи

К-т 1810 "Захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи"

Асос: Ҳисобот даври давомида захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш харажатлари суммаси.

Товар захираларининг охириги қолдиги ҳам инвентаризация йўли билан аниқланади. Ушбу суммага товар захиралари счёти тикланади.

Д-т 2910 "Товарлар".....захираларнинг охириги қолдиги

К-т 9120 "Сотилган товарларнинг таннархи"....захираларнинг охириги қолдиги

Асос: Ҳисобот даври охирида инвентаризация йўли билан аниқланган товар қолдиги суммаси.

Ҳисобот даврининг охирида савдо корхоналарида сотилган товарларнинг таннархи қуйидаги формула орқали аниқланади:

Сотилган товарларнинг таннархи (СТТ) = Товар захираларининг бошланғич қолдиги ($TЗ_0$) + захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи (ХТСТ) – Товар захираларининг охириги қолдиги ($TЗ_1$)

Ушбу аниқланган суммага қуйидаги бухгалтерия ёзуви берилади:

Д-т 9910 "Якуний молиявий натижалар"....сотилган товарлар таннархи

К-т 9120 "Сотилган товарлар таннархи".....сотилган товарлар таннархи

Асос: Ҳисобот даври охирида инвентаризация йўли билан аниқланган товар қолдиги суммаси

Демак, ҳулоса қилиш мумкинки, даврий захиралар тизимида захиралар счёти харидлар таннархи счёти билан боғланмайди. Унинг инвентаризация йўли билан аниқланган бошланғич қолдиги ҳисобдан чиқарилади ва инвентаризация йўли билан аниқланган охириги қолдиқ тикланади. Шу билан, мазкур счётнинг кредитида

бошлангич колдик хисобдан чиқарилса, дебитида охириги колдик тикланади.

Юкоридаги услубий тавсиялар ва таклиф этилган бухгалтерия ёзувлари асосида савдо-тижорат корхоналарида 9120 “Сотилган товарлар таннархи” счёти куйидаги кўринишга эга бўлади (5.13-жадвал).

5.13-жадвал

**Савдо корхонасида даврий захиралар тизимида 9120-счёт
“Сотилган товарларнинг таннархи” счётининг таркибий
тузилиши**

Дебет	Корр счёт	Сумма	Кредит	Корр счёт	Сумма
Ой бошидаги сальдоси		-			
Бошлангич колдик хисобдан чиқарилди	2910	80 400 500	Охириги колдик тикланганда	2910	68 345 500
Захираларнинг харид ва тайёрлов-саклаш таннархи	1810	1 250 448 000	Сотилган товарлар таннархи якуний молиявий натижалар счётига ўтказилди (80400500+1250448000-68345500)	9910	1 262 503 000
Дебет оборот		1 330 848 500	Кредит оборот		1 330 848 500
Ой охиридаги сальдоси		-			

Савдо корхоналарида сотилган товарларнинг таннархи якуний молиявий натижалар счётига ўтказиш билан якунланади.

Ишлаб чиқариш корхоналарида счётларнинг дебет ёки кредит оборотларининг жами суммалари ёпувчи бухгалтерия ёзувлари орқали “Захираларнинг харид ва тайёрлов-саклаш таннархи” счётига ўтказилади.

Биринчи босқичда ишлаб чиқаришга чиқарилган захиралар таннархини аниқлаш керак. Ишлаб чиқариш корхоналарида 1810-счётининг дебет ва кредит обороти ўртасидаги фарк захираларнинг

харид таннархини беради. Ушбу сумма ишлаб чиқаришга чиқарилган материаллар ва комплектловчи буюмларнинг таннархини аниқлаш учун 1910 “Ишлаб чиқаришга чиқарилган захиралар таннархи” счётига ўтказилади.

Ушбу счётда материаллар ва комплектловчи буюмлар таннархини шакллантириш тартибини қуйидаги 5.14-жадвалда акс эттирамыз.

5.14-жадвал

Ишлаб чиқаришга чиқарилган материаллар ва комплектловчи буюмлар таннархини аниқлаш жараёнини бухгалтерия счётларида акс эттириш тартиби

Молви́вий-и́ктисо́дий о́перациялар	Счё́тлар ко́рреспондентсияси		Сумма
	Дебет	Кредит	
1. Материаллар ва комплектловчи буюмларнинг бошланғич қолдиги ҳисобдан чиқарилади	1910	1010-1020	25 843 690
2. Захираларнинг харид таннархи суммасига	1910	1810	2 900 030 013
3. Материаллар ва комплектловчи буюмларнинг охириги қолдиги тикланганда (счётларнинг қолдиги инвентаризация маълумотлари билан солиштирилади)	1010-1020	1910	38 425 920
4. 1910-счётнинг дебет ва кредит оборотлари ўртасидаги фарқ 2200 “Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи” счётига ўтказилади сўм (1843690 + 2900030013 – 1425920)	2110	1910	2 887 447 783

Ушбу 5.13-жадвал кўрсаткичларидан маълумки, материаллар ва комплектловчи буюмларнинг бошланғич қолдиги ҳисобдан чиқарилиши керак. Бунинг учун эса 1910-счётни дебетлаш ва 1010-1020-счётларни кредитлаш лозим бўлади. Захираларни даврий тизимида материаллар ва комплектловчи буюмларнинг охириги қолдиги тикланиши талаб этилади. Бу эса 1010-1020-счётларни

дебетлаш ва 1910-счётни кредитлаш оркали амалга оширилади. Юкорида амалга оширилган ёзувлар натижасида 1910 “Ишлаб чиқаришга чиқарилган материаллар ва комплектловчи буюмлар таннархи” счётида уни аниқлаш учун барча маълумотлар тўпланилади. Ушбу счётнинг дебет ва кредит оборотлари ўртасидаги фарк ишлаб чиқаришга чиқарилган материаллар ва комплектловчи буюмларнинг таннаrxини беради. Ушбу сумма бухгалтерия ёзуви оркали заxиралар таннаrxини аниқлашнинг кейинги боскичига ўтказилади.

Ишлаб чиқариш корхоналарида заxираларнинг даврий тизимида сотилган тайёр махсулотларнинг таннаrxини аниқлаш бир канча боскичларда амалга оширилади.

Ушбу счётнинг тузилишини қуйидаги жадвалда акс эттиришимиз мумкин бўлади (5.15-жадвал):

5.15-жадвал

**Ишлаб чиқариш корхонасида даврий заxиралар тизимида 1910
“Ишлаб чиқаришга чиқарилган заxиралар
таннаrxи”счётнинг таркибий тузилиши**

Дебет	Корр. счёт	Сумма	Кредит	Корр. счёт	Сумма
Ой бошидаги сальдоси		-			
Бошланғич колдик ҳисобдан чиқарилди	1010	45436 000	Охириги колдик тикланганда	1010	48 436 800
Захираларнинг харид ва тайёрлов-саклаш таннаrxи	1810	153795090	Ишлаб чиқаришга чиқарилган заxиралар таннаrxини ишлаб чиқарилган тайёр махсулотлар таннаrxини аниқловчи счётга ўтказилди (45436000+153795090-48436800)	2110	150 794 290
Дебет оборот		199 231 090	Кредит оборот		199 231 090
Ой охиридаги сальдоси		-			

Ушбу жадвалдан кўриниб турибдики, ишлаб чиқаришга чиқарилган захиралар таннархи олдинги инвентаризация йўли билан аниқланган захираларнинг бошланғич қолдигига 1810-счётдан ўтказилган захираларнинг харид ва тайёрлов-саклаш таннархини қўшиб ҳисобот даврининг охирида инвентаризация йўли билан аниқланган захиралар қийматини айириш орқари топилади. Ушбу жараёни куйидаги формула орқали ифодалашимиз мумкин:

Ишлаб чиқаришга чиқарилган хом-ашё ва материаллар таннархи (ИЧХАТ) = Хом-ашё ва материалларнинг бошланғич қолдиги ($ХА_0$) + Захираларнинг харид ва тайёрлов-саклаш таннархи (ЗХТСТ) – Хом ашё ва материалларнинг охириги қолдиги ($ХА_1$)

Иккинчи босқичда ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотларнинг таннархи аниқланади. Бунинг учун эса захираларнинг даврий ҳисоб тизими учун 2110 “Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи” счётининг очилиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Ушбу счётининг дебетида олдинги инвентаризация орқали аниқланган ҳисобот даврининг бошидаги тугалланмаган ишлаб чиқариш қолдиги, 1910-счётдан ўтказилган ишлаб чиқаришга чиқарилган захиралар таннархи суммаси ҳамда ҳисобланган тўғридан-тўғри меҳнат харажатлари ва устама ишлаб чиқариш харажатлари акс эттирилади. 2110-счётининг кредитида эса инвентаризация қилиш йўли билан аниқланган ҳисобот даврининг охиридаги тугалланмаган ишлаб чиқариш қолдиги кўрсатилади. Натижада, ушбу счётининг дебет ва кредит оборотлари ўртасидаги фарқ ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотларнинг таннархини беради.

Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулот таннархини бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттириш тартибини, яъни таклиф этилаётган “Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи” счётининг қўлланилишини куйидаги 5.16-жадвалда акс эттирамиз.

**Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархини
аниқлаш жараёнининг бухгалтерия счётларида акс эттириш
тартиби**

(минг сўм)

Мотиввий-иктисодий операциялар	Счётлар корреспонденцияси		Сумма
	Дебет	Кредит	
1. Ҳисобот даврининг бошида тугалланмаган ишлаб чиқаришнинг бошланғич қолдиги ҳисобдан чиқарилади	2110	2010	10 345 900
2. Ишлаб чиқаришга чиқарилган захиралар таннархи ўтказилди	2110	1910	150 794 290
3. Тўғридан-тўғри меҳнат харажатлари ва ижтимоий сугартага ажратмалар	2110	6710, 6510	112 500 000
4. Устама ишлаб чиқариш харажатларининг тақсимланган қисми	2110	2510	25 800 500
3. Ҳисобот даврининг охирида тугалланмаган ишлаб чиқаришнинг охирги қолдиги тикланганда	2110	2210	9 345 860
4. Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи (2110-счётнинг дебет обороти кредит обороти ўртасидаги фарқ 213 430 283 сўм (10345900+74129743+112500000+25800500-9345860) билан	9110	2110	290 094 830

Ушбу жадвал маълумотларидан хулоса қилиш мумкинки, ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи 2110 “Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулот таннархи” счётида шакллантирилмоқда. 2110-счётнинг дебет ва кредити обороти ўртасидаги фарқ ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархини беради. Ушбу сумма 2110-счётни кредитлар ва 9110-“Сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи” счётини дебетлаш орқали ўтказилмоқда. Таклиф этилаётган бухгалтерия счёти ва бухгалтерия ёзувлари даврий ҳисоб тизимини қўллаш имкониятини беради.

Ушбу ёзувлар 2110 “Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи” счёти бўйича тарқатилганди, ушбу счёт қуйидаги кўринишга эга бўлади (5.17-жадвал).

**Ишлаб чиқариш корхонасида даврий захиралар тизимида 2110
“Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулот
таниархи”счётининг таркибий тўзилиши**

Дебет	Корр. счёт	Сумма	Кредит	Корр. счёт	Сумма
Ой бошидаги сальдоси		-			
Бошланғич қолдиқ ҳисобдан чиқарилди	2010	10345 900	Охириги қолдиқ тикланганда	2010	9 345 860
Ишлаб чиқаришга чиқарилган захиралар таниархи ўтказилди	1910	150794290	Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулот таниархи (10345900+150794290+112500000+25800500-9345860)	9110	290 094 830
Тўғридан-тўғри меҳнат харажатлари	6710, 6510	112500000			
Устама ишлаб чиқариш харажатлари тақсимланди	2510	25800500			
Дебет оборот		299440690	Кредит оборот		299 440 690
Ой охиридаги сальдоси		-			

Учинчи босқичда сотилган тайёр маҳсулотларнинг таниархи аниқланади. Буннинг учун эса амалдаги счётлар режасида 9110 “Сотилган тайёр маҳсулотлар таниархи” счёти мўлжалланган. Ушбу счётининг дебитида олдинги инвентаризацияда аниқланган тайёр маҳсулотларнинг бошланғич қолдиғи, 2110-счётдан ўтказилган ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таниархи акс эттирилади. 9110-счётининг кредитида эса тайёр маҳсулотларнинг инвентаризация йўли билан аниқланган охириги қолдиғи кўрсатилади. Ушбу счётининг дебити ва кредит обороти ўртасидаги фарқ сотилган тайёр маҳсулотларнинг таниархини беради. Сотилган тайёр маҳсулотлар таниархини бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттириш тартибини кўриб чиқайлик (5.18-жадвал)

**Сотилган тайёр маҳсулотлар таннариhini аниқлаш тартибининг
бухгалтерия хисоби счётларда акс эттириши**

Молиявий-иқтисодий операциялар	Счётлар корреспонденцияси		Сумма
	Дебет	Кредит	
1. Хисобот даврининг 2. бошида тайёр маҳсулотларнинг бошланғич қолдинини ҳисобдан чиқариши	9110	2810	50 348 400
2. Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннариhi	9110	2110	290 094 830
3. Хисобот даврининг охирида тайёр маҳсулотларнинг охириги қолдини тикланганда	2810	9110	30 365 400
4. Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннариhi молиявий натижаларга ўтказилганда (9110-счётнинг дебет обороти ва кредит обороти ўртасидаги фарк суммасига (50 348 400 + 290 094 830 – 30 365 400)	9910	9110	310 077 830

Юқоридаги жадвал маълумотлари 9110-счётга ўтказилганда, ушбу счётнинг тузилишини куйидаги жадвалда акс эттириш мумкин бўлади (5.19-жадвал):

5.19-жадвал

**Ишлаб чиқариш корхонасида даврий захиралар тизимида 9110-
счёт “Сотилган тайёр маҳсулотлар таннариhi” счётнинг
таркибий тузилиши**

Дебет	Корр. счёт	Сумма	Кредит	Корр. счёт	Сумма
Ой бошидаги сальдоси		-			
Бошланғич қолдик ҳисобдан чиқарилди	2810	50 348 400	Охириги қолдик тикланганда	2810	30 365 400
Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр	2110	290 094 830	Сотилган тайёр маҳсулотлар таннариhi якуний молиявий	9910	310 077 830

махсулот таннархи		натижалар счётига ўтказилди (50348400+2900 94830-30365400)	
Дебет оборот	340443230	Кредит оборот	340443230
Ой охиридаги сальдоси	-		

Ушбу жадвал маълумотлари асосида хулоса қилиш мумкинки, сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи ҳисобот даврининг бошидаги қолдигига ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархини қўшиб, ҳисобот даврининг охиридаги тайёр маҳсулотлар қолдигини айлантириш орқали топиш мумкин. Даврий захиралар тизимида тайёр маҳсулотлар ҳисобот даврининг бошида ва охиридаги қолдиқлар инвентаризация йўли билан аниқланади.

Даврий захиралар тизимининг афзаллик жиҳатларига қуйидагиларни киритиш мумкин бўлади.

1. захираларнинг килими ва чиқимида оид ёзувлар талаб этилмайди;

2. захираларнинг харидига оид маълумотларни алоҳида счётда олиш имконияти тутилади;

3. бухгалтерия ёзувлари сонини камайтиришга эришиш мумкин, ҳисоб-китоб ишлари соддаштилган;

4. сотилган захиралар таннархини ҳисоблашнинг қулайлиги.

Ушбу тизим айрим камчиликларга ҳам эга. Жумладан:

1. Инвентаризация ўтказмагунча захиралар қолдигини аниқлаш, яъни захиралар қолдиги тўғрисида маълумотларни ҳар бир вақт momentiда олишнинг имконининг йўқлиги;

2. Ҳисобот даври давомида захираларнинг ўтирилариш бўлмаслиги, ноқонуний фойдаланиш ҳолатлари бўлмаслиги таъминлаш бўйича қўшимча харажатларни амалга ошириш.

3. Барча корхоналарда ҳам қўллашнинг имкони йўқлиги.

Ушбу услубий тартиб қондаларнинг амалиётда қўлланилиши захиралар таннархини тўғри аниқлаш ва оқибатда молиявий натижаларни тўғри ҳисоблаш, захираларни илғор хорижий тажрибалар асосида ҳисобга олишга имкон беради ҳамда

ахборотларининг ишончлиги ва объективлигини оширишга хизмат қилади.

5.6. Мамлакатимизда узлуксиз ҳисоб тизимини қўллаш (С.Н.Ташназаров, Д.С.Ташназарова)

Бугунги кунда мамлакатимизда амалда бўлган тизим узлуксиз захиралар тизимининг бир кўринишидир. Захираларга онд асосий бухгалтерия ёзувлари қуйидагилардан иборат бўлади.

Таъминотчи ташкилотдан захиралар харид қилиб олинганда:

Д-т 1010 Хом-ашё ва материаллар

К-т 6010 Мол етказиб берувчилар ва пурутатчиларга тўланадиган счётлар

Асос: Мол етказиб берувчи ташкилотлардан кейинчалик тўлаш шарти билан хом-ашё ва материаллар харид қилинди.

2. Хом ашё ва метериалларни харид қилиш жараёнида транспорт-тайёрлов харажатлари ҳисобга олинганда:

Д-т 1010 Хом-ашё ва материаллар

К-т 6990 Бошқа мажбуриятлар

Асос: Хом-ашё ва материалларни келтириш билан боғлиқ транспорт-тайёрлов харажатлари суммалари ҳисобланганда.

3. Хом-ашё ва материаллар таннархи бўйича ишлаб чиқаришга чиқарилганда:

Д-т 2010 Асосий ишлаб чиқариш

К-т 1010 Хом-ашё ва материаллар

Асос: Ишлаб чиқаришга чиқарилган хом-ашё ва материалларнинг таннархи суммасига.

4. Ишлаб чиқаришдан тайёр маҳсулот таннархи бўйича қирим қилинганда:

Д-т 2810 Омбордаги тайёр маҳсулотлар

К-т 2010 Асосий ишлаб чиқариш

Асос: Ишлаб чиқаришдан қирим қилинган тайёр маҳсулотларнинг таннархи суммасига

5. Ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотларни сотишдан тушум тан олинганда:

Д-т 4010 Харидор ва буюртмачилардан олинадиган счётлар

К-т 9010 Тайёр маҳсулотларни сотишдан даромад

Асос: Хариддорларга сотилган тайёр маҳсулотларнинг сотиш нархидаги суммасига

6. Сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи бўйича ҳисобдан чиқарилганда:

Д-т 9110 Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархи

К-т 1010 Ҳом-ашё ва материаллар

Асос: Сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи суммасига

21-сон БҲМСда 1010-1090-материалларни ҳисобга олувчи счётлар кўзда тутилган. Ушбу счётнинг асосий бухгалтерия ёзувларини қуйидаги жадвалда келтирамиз (5.20-жадвал)

5.20-жадвал

Материалларни ҳисобга олувчи счётлар (1000)нинг боғланиши¹¹⁹

Т/р	Ҳўжалик муомалаларининг маъмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
1	Мол етказиб берувчилардан материаллар олинди	1010-1090	6010
2	Асосий воситаларни тугатиш натижасида келиб тушган материалларнинг қиймати	1090	9210
3	Таъсисчилардан уларнинг улуши ҳисобидан турли хил материалларнинг келиб тушиши	1010-1090	4610
4	Ажратилган бўлиналлар, шўъба ва қарам ҳўжалик жамиятларидан материалларнинг келиб тушиши	1010-1090	6110, 6120
5	Бошқа шахслардан материалларнинг текинга олинishi	1010-1090	8530
6	Материаллар қирим қилингандан кейин аниқланган яроксизлик (дефект) бўйича мол етказиб берувчига билдирилган даъво	4860	1010-1090
7	Транспорт-тайёрлов харажатларининг материаллар таннархиға қиритилиши	1010-1090	1510
8	Яроксиз маҳсулотдан қолган материалларнинг қирим қилиниши	1090	2610
9	Материалларнинг ҳақиқий таннархи бўйича қирим қилиниши (1500 счёт қўлланилганда)	1010-1090	1510
10	Ўзида ишлаб чиқарилган материалларнинг қирим қилиниши	1010-1090	2310
11	Асосий, ёрдамчи ишлаб чиқариш, хизмат кўрсатувчи ҳўжаликларға материалларнинг қиритилиши	2010, 2310,	1010-1090

¹¹⁹ 21-сон БҲМС

	-	2510, 2710	
12	Маъмурий эҳтиёжлар учун материалларнинг берилиши	9420	1010- 1090
13	Яроқсиз маҳсулотни тузатиш учун материалларнинг сарфланиши	2610	1010- 1090
14	Маҳсулотларни сотиш учун идишларнинг сарфланиши	9410	1060
15	Четга чиқиб кетаётган материалларнинг қийматини ҳисобдан чиқариш	9220	1010- 1090
16	Табиий офат натижасида йўқотилган материалларнинг ҳисобдан чиқарилиши	9720	1010- 1090
17	Инвентаризация натижасида материалларнинг камомати аниқланди	5910	1010- 1090

Материалларнинг ишлаб чиқаришга ёки бошқа хўжалик мақсадларига ҳақиқатда сарфланиши (1000) материалларни ҳисобга олувчи счётларнинг кредитида харажатларни ҳисобга олувчи счётлар билан боғланган ҳолда акс эттирилади.

Материалларни четга сотиш (1000) материалларни ҳисобга олувчи счётларнинг кредити ва 9220 "Бошқа активларнинг чиқиб кетиши" счётининг дебетиде акс эттирилади.

Материалларни ҳисобга олувчи счётлар (1000)нинг аналитик ҳисоби сақланиш жойлари ва уларнинг алоҳида номлари (турлари, навлари, ҳажмлари ва бошқалар) бўйича юритилади.

Ушбу амалдаги тизимда айрим жиҳатларни такомиллаштириш зарурияти мавжуд. Захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таниархи 1010-"Хом-ашё ва материаллар" счётида аниқланмоқда. Бу счётнинг мақсади захираларни таниархи аниқлангандан кейин унинг ҳаракати билан боғлиқ жараёнларни ҳисобда акс эттириш бўлиб ҳисобланади. Натижада, 1010-счётининг ўзида харид таниархни тўлиқ шакллантириш имконияти бўлмайди. Бундан ташқари харид таниархига таъсир кўрсатувчи таъминотчи ташкилотларнинг тақдим қилган чегирма суммалари, қайтарилишлар ва нархидан тушишларни ҳам тўлиқ ҳисобга олишнинг ягона тизимга келтириш керак.

Асос: Харидорларга сотилган тайёр маҳсулотларнинг сотиш нархидаги суммасига

6. Сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи бўйича ҳисобдан чиқарилганда:

Д-т 9110 Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархи

К-т 1010 Хом-ашё ва материаллар

Асос: Сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи суммасига

21-сон БХМСда 1010-1090-материалларни ҳисобга олувчи счётлар кўзда тутилган. Ушбу счётнинг асосий бухгалтерия ёзувларини куйидаги жадвалда келтирамиз (5.20-жадвал)

5.20-жадвал

**Материалларни ҳисобга олувчи счётлар (1000)нинг
боғланиши¹¹⁹**

Т/р	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
1	Мол етказиб берувчилардан материаллар олинди	1010-1090	6010
2	Асосий воситаларни тугатиш натижасида келиб тушган материалларнинг қиймати	1090	9210
3	Таъсисчилардан уларнинг улуши ҳисобидан турли хил материалларнинг келиб тушиши	1010-1090	4610
4	Ажратилган бўлималар, шўъба ва қарам хўжалик жамиятларидан материалларнинг келиб тушиши	1010-1090	6110, 6120
5	Бошқа шахслардан материалларнинг текинга оlinиши	1010-1090	8530
6	Материаллар қирим қилингандан кейин аниқланган яроқсизлик (дефект) бўйича мол етказиб берувчига билдирилган даъво	4860	1010-1090
7	Транспорт-тайёрлов харажатларининг материаллар таннарига қиритилиши	1010-1090	1510
8	Яроқсиз маҳсулотдан қолган материалларнинг қирим қилиниши	1090	2610
9	Материалларнинг ҳақиқий таннари бўйича қирим қилиниши (1500 счёт қўлланилганда)	1010-1090	1510
10	Ўзида ишлаб чиқарилган материалларнинг қирим қилиниши	1010-1090	2310
11	Асосий, ёрдамчи ишлаб чиқариш, хизмат кўрсатувчи хўжаликларга материалларнинг чиқарилиши	2010, 2310,	1010-1090

¹¹⁹ 21-сон БХМС

		2510, 2710	
12	Маъмурий эхтиёжлар учун материалларнинг берилиши	9420	1010- 1090
13	Яроқсиз маҳсулотни тузатиш учун материалларнинг сарфланиши	2610	1010- 1090
14	Маҳсулотларни сотиш учун идишларнинг сарфланиши	9410	1060
15	Четга чиқиб кетаётган материалларнинг қийматини ҳисобдан чиқариш	9220	1010- 1090
16	Табиий офат натижасида йўқотилган материалларнинг ҳисобдан чиқарилиши	9720	1010- 1090
17	Инвентаризация натижасида материалларнинг камомадди аниқланди	5910	1010- 1090

Материалларнинг ишлаб чиқаришга ёки бошқа хўжалик мақсадларига ҳақиқатда сарфланиши (1000) материалларни ҳисобга олувчи счётларнинг кредитида харажатларни ҳисобга олувчи счётлар билан боғланган ҳолда акс эттирилади.

Материалларни четга сотиш (1000) материалларни ҳисобга олувчи счётларнинг кредити ва 9220 "Бошқа активларнинг чиқиб кетиши" счётининг дебитида акс эттирилади.

Материалларни ҳисобга олувчи счётлар (1000)нинг аналитик ҳисоби сакланиш жойлари ва уларнинг алоҳида номлари (турлари, навлари, ҳажмлари ва бошқалар) бўйича юритилади.

Ушбу амалдаги тизимда айрим жиҳатларни такомиллаштириш зарурияти мавжуд. Захираларнинг харид ва тайёрлов-саклаш таниархи 1010-"Хом-ашё ва материаллар" счётида аниқланмоқда. Бу счётнинг мақсади захираларни таниархи аниқлангандан кейин унинг ҳаракати билан боғлиқ жараёнларни ҳисобда акс эттириш бўлиб ҳисобланади. Натижада, 1010-счётнинг ўзида харид таниархни тўлиқ шакллантириш имконияти бўлмайди. Бундан ташқари харид таниархига таъсир кўрсатувчи таъминотчи ташкилотларнинг тақдим қилган чегирма суммалари, қайтарилишлар ва нархидан тушишларни ҳам тўлиқ ҳисобга олишнинг ягона тизимга келтириш керак.

Узлуксиз ҳисоб тизимида асосий ишлаб чиқариш жараёни билан боғлиқ жараёндарга оид қоидалар 21-сон БХМСда келтирилган. 2010 "Асосий ишлаб чиқариш" счётининг дебети бўйича маҳсулот ишлаб чиқариш, ишлар бажариш ва хизматлар кўрсатиш билан бевосита боғлиқ бўлган тўғри харажатлар, шунингдек ёрдамчи ишлаб чиқариш харажатлари, асосий ишлаб чиқаришнинг бошқариш ва хизмат кўрсатиш билан боғлиқ бўлган эгри харажатлар ва яроксиз маҳсулот ҳисобига йўқотишлар акс эттирилади.

Маҳсулот ишлаб чиқариш, иш бажариш ва хизмат кўрсатиш билан бевосита боғлиқ бўлган тўғри харажатлар 2010 "Асосий ишлаб чиқариш" счётига ишлаб чиқариш захиралари, меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ходимлар билан ҳисоб-китоблар ва бошқаларни ҳисобга олувчи счётларнинг кредитидан ҳисобдан чиқарилади.

Асосий ишлаб чиқаришнинг бошқариш ва хизмат кўрсатиш билан боғлиқ бўлган эгри харажатлар 2010 "Асосий ишлаб чиқариш" счётига 2510 "Умумий ишлаб чиқариш харажатлари" счётидан ҳисобдан чиқарилади.

2010 "Асосий ишлаб чиқариш" счётининг кредитида тугалланган маҳсулот ишлаб чиқариш, иш ва хизматларни бажаришнинг ҳақиқий таннарх суммалари акс эттирилади. Ушбу суммалар 2010 "Асосий ишлаб чиқариш" счётидан 2810 "Омбордаги тайёр маҳсулотлар", 9110 "Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархи", 9130 "Бажарилган иш ва кўрсатилган хизматларнинг таннархи" счётларининг дебетида ҳисобдан чиқарилиши мумкин.

2010 "Асосий ишлаб чиқариш" счёти бўйича ой охиридаги қолдиқ тугалланмаган ишлаб чиқаришнинг таннархини кўрсатади.

Аналитик ҳисоб харажатларнинг турлари ва чиқарилаётган маҳсулотларнинг турлари бўйича юритилади. Харажатларнинг юзага келиш жойлари ва бошқа белгилари бўйича гуруҳланиши, шунингдек калькуляцион ҳисоб алоҳида счётлар тизимида амалга оширилади. Ушбу счётларнинг таркиби ва фойдаланиш услубиятини ҳар бир корхона ўзининг ишлаб чиқариш фаолияти, тузилиши, бошқаришнинг ташкил этиш хусусиятларига қараб белгилайди. Агар харажатларнинг вужудга келиш жойи ва бошқа белгилари бўйича

гурухланиши ҳамда калькуляцион ҳисоб алоҳида счётлар тизимида ҳисобга олинмаса, 2010 "Асосий ишлаб чиқариш" счётининг аналитик ҳисоби ҳам корхонанинг алоҳида бўлишмалари бўйича юритилади (5.21-жадвал).

5.21-жадвал

**Асосий ишлаб чиқаришни ҳисобга олувчи счётлар
(2000)нинг боғланиши¹²⁰**

Т/р	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
1	Бевосита маҳсулот ишлаб чиқариш (иш бажариш, хизмат кўрсатиш)да қатнашадиган асосий воситаларнинг эскириши	2010	0211-0299
2	Маҳсулот ишлаб чиқариш, иш бажариш ва хизмат кўрсатишга тааллуқли бўлган номоддий активларнинг амортизацияси	2010	0510-0590
3	Тўғри материал харажатлари маҳсулот ишлаб чиқариш, иш бажариш ва хизмат кўрсатишга ҳисобдан чиқарилди	2010	1010-1090
4	Чорвачилик маҳсулотини олиш учун хайвонларни сўйиш (хайвонлар қиймати)	2010	1110, 1120
5	Материаллар қийматидаги фарқ тегишли улушларда асосий ишлаб чиқаришга ҳисобдан чиқарилди	2010	1610
6	Ўзида ишлаб чиқарилган ярим тайёр маҳсулотларни қайта ишлаш учун асосий ишлаб чиқариш цехларига чиқариш	2010	2110
7	Ёрдамчи цехларнинг харажатларини асосий ишлаб чиқаришнинг маҳсулоти ва хизматлари таннарихига киритиш	2010	2310
8	Умумишлаб чиқариш харажатларининг асосий ишлаб чиқариш маҳсулоти ва хизматларининг таннарихига киритилиши	2010	2510
9	Яроқсиз маҳсулотлар ҳисобига йўқотишлар асосий ишлаб чиқариш маҳсулоти ва хизматларлари таннарихига киритилди	2010	2610
10	Илгари қелгуси давр харажатлари сифатида акс эттирилган харажатларнинг тегишли улуши маҳсулот таннарихига олиб борилди	2010	3110-3190
11	Кирим қилинган тайёр маҳсулотнинг оғбордан цехларга қайта ишлаш ва ҳоказо учун қайтарилиши	2010	2810

¹²⁰ 21-сон БҲМС

12	Товарлар қайта ишлаганга берилди	2010	2910-2990
13	Ишлаб чиқариш учун бевосита цехларга келиб тушадиган моддий қийматликлар ва хизматлар олинди	2010	6010
14	Қондирилмаган даъволар суммаси асосий ишлаб чиқариш маҳсулотлари, иш ва хизматларининг таннархига киритилди	2010	4860
15	Асосий ишлаб чиқаришдаги сугурта харажатлари	2010	6510
16	Асосий ишлаб чиқаришга тегишли ягона ижтимоий тўлов бўйича харажатлар	2010	6520
17	Асосий ишлаб чиқариш ходимларига меҳнат хақи тўлаш бўйича суммалар ҳисобланди	2010	6710
18	Ҳисобдор шахслар томонидан амалга оширилган асосий ишлаб чиқариш харажатлари	2010	4220-4290, 6970
19	Асосий ишлаб чиқариш цехларига турли корхоналарга улар томонидан кўрсатилган хизматлар учун қарзлар	2010	6990
20	Ажратилган бўлимлар, шўъба ва қарам хўжалик жамиятларининг асосий ишлаб чиқариш эҳтиёжларга қилган харажатлари	2010	6110, 6120
21	Асосий цехларда аниқланган тугалланмаган ишлаб чиқаришнинг оптикчалари кирим қилинди	2010	9390
22	Материалларнинг асосий ишлаб чиқаришдан қайтарилиши; ўзида ишлаб чиқарилган материаллар, шунингдек қайтариладиган чиқиндиларнинг кирим қилиниши	1010-1090	2010
23	Ҳайвонларни ўстириш ва бўрдоқига боқиш бўйича жорий харажатларнинг ҳайвонлар таннархига (ўсиш ва ортаги вақтининг) киритилиши; ҳайвонлар наслининг акс эттирилиши	1110, 1120	2010
24	Тугалланмаган маҳсулотни қайта баҳолаш: а) қийматининг оширилиши; б) қийматининг камайтирилиши.	2010 3290	6230 2010
25	Ўзида ишлаб чиқарилган ярим тайёр маҳсулотлар операциялараро оморларга кирим қилинди (ярим тайёр маҳсулот ҳолида)	2110	2010
26	Асосий ишлаб чиқаришда аниқланган тўғирланмайдиган яроқсиз маҳсулотдан йўқотилар ҳисобдан чиқарилди	2610	2010
27	Маҳсулотни ҳақоний таннарх бўйича ишлаб чиқариш	2810	2010
29	Асосий цехларда бажарилган иш ёки кўрсатилган хизматларнинг сотилиши; тугалланган ва буюртмачи томонидан қабул қилинган ишларнинг босқичлари	9130	2010

	бўйича харажатлар суммасининг ҳисобдан чиқарилиши		
30	Бошқа чиқиб кетган (текинга бериш ва бошқалар) маҳсулот таннархининг ҳисобдан чиқарилиши	9110	2010
31	Табиий офатлар, ёнғин ва шу кабилар натижасида тугалланмаган ишлаб чиқаришдаги йўқотилган ҳисобдан чиқарилди	9720	2010
32	Асосий ишлаб чиқаришда аниқланган моддий қийматликларнинг камомали	5910	2010

Бизнинг амалиётимизда 1-с бухгалтерия дастури асосида ҳисобланадиган маҳсулот бирлиги таннархи масаласини қуйидаги мисолда кўриб ўтайлик (5.22-жадвал, 5.23-жадвал).

5.22-жадвал

**“Металл жиҳоз буюмлари” МЧЖнинг “6 конфора
духовкали газ плитаси” маҳсулоти таннархи калькуляцияси**

Асосий ишлаб чиқаришнинг харажатлари	Суммаси
Асосий воситалар амортизацияси:	
Ишлаб чиқариш цехи бўлинимаси хизматлари	1376210.65
Иш хақи:	
Ишлаб чиқариш цехи бўлинимаси хизматлари	1547531.48
Электр-энергия харажатлари:	
Ишлаб чиқариш цехи бўлинимаси хизматлари	253806.12
Табиий газ:	
Ишлаб чиқариш цехи бўлинимаси хизматлари	21640.61
Хом-ашё ва материаллар:	
Газ плитаси учун бутловчи қисмлари	314502.56
Пластик оёқчалари	8263.03
Резьба ўриatilган фитинглар	33959.01
Ресторан ва ошхоналарда фойдаланиладиган қайнатувчи плиталар учун газ горелкаси	2591418.61
Коррозияга чидамли пўлатдан қилинган қўйдаланг жойланган текис пайвандланган қувурлар	3685844.92
Темирдан ёки қотирилмаган пўлатдан яеси прокат, 3 мм дан кам бўлмаган қалинликдаги иссиқ рулонли лист	2797425.02
Умум ишлаб чиқариш харажатлар:	
Ишлаб чиқариш цехи бўлинимаси хизматлари	374038.38
Сув:	
Ишлаб чиқариш цехи бўлинимаси хизматлари	40828.49
Ягона ижтимоий тўлов:	
Ишлаб чиқариш цехи бўлинимаси хизматлари	185703.77
Жами	13231172.65

**“Металл жиҳоз буюмлари” МЧЖнинг ишлаб чиқарилган
маҳсулотлари таннархи**

Номи	Режали таннарх	Ҳақиқий таннарх	Фарқланиши
1. 6 конфора духовкали газ плитаси	16000000.00	13231172.65	-2768827.35
2. Овкатлар учун тепсиси, 6-std.	1500000.00	1114538.67	-385461.33
3. Обшивкали Қозон, 60 л, и-std.	19000000.00	14816924.57	-4183075.43
4. Бошқа маҳсулотлар шартли равишда умумий суммада	384852780.00	322398023.13	-62454756.87
Жами	421352780.00	336743734.45	-84609045.55

“Металл жиҳоз буюмлари” МЧЖ корхонаси 1 с дастури асосида маҳсулот таннархини ҳисоблашда қуйидаги услубий тартиб қўлланилган.

1-қадам. Ҳар бир маҳсулот кесимида таннархи элементлари бўйича режали таннархи ҳисобланади. Бу жараёнга иктисодчилар, мухандислар, бухгалтерлар ва менежерлар жалб қилинади.

2-қадам. Таннархни тақсимлашнинг ставкаси (коэффициенти) (К) аниқланади. Бунинг учун таннархнинг ҳар бир элементи бўйича ҳақиқий харажатлар (ХХ) умумий режа таннархига (УРТ) бўлинади.

$$K = \frac{XX}{УРТ}$$

Масалан, корхонанинг электр-энергия бўйича ҳақиқий харажатлари олинган счёт-фактур бўйича 25 400 648 сўмини ташкил этди. Тақсимлаш коэффициентини аниқлаймиз:

$$\frac{6683919.15}{421352780} = 0.015863$$

3-қадам. Олинган кўрсаткич ушбу маҳсулот бўйича режали таннархга (РТ) қўнайтирилади. Чиккан натижа, таннарх калькуляциясига киритилади. Масалан, 6 конфора духовкали газ плитасига электр-энергия харажатларининг тақсимланган суммаси қуйидаги сумани ташкил этади:

$$16000000 \times 0.015863 = 253806.12 \text{ сўм}$$

4-қадам. Ҳақиқий таннархга киритилган сумма билан режали таннарх суммаси ўртасидаги фарк аниқланиб, тегишли бухгалтерия ёзувлари асосида бухгалтерия счётларидаги ёзувларга тўғирлашлар киритилади. Юқоридаги мисолда фаркланиш суммаси 6 конфора духовкали газ плитаси бўйича қуйидаги суммани ташкил этади:

$$13231172.65 - 16000000.00 = -2768827.35 \text{ сўм}$$

Ушбу амалдаги услубий тартиб айрим камчиликлардан холи эмас. Уларга қуйидагиларни киритсак бўлади.

Биринчидан, таннархнинг ҳар бир элементи бўйича ҳақиқий харажатлар (ХХ)нинг умумий режа таннархига (УРТ) бўлиниши таннарх элементлари бўйича харажатлар суммаларининг умумий режа таннархидagi ҳиссасини беради. Бу кўрсаткич маълум бир ҳолатани тавсиф этмайди.

Иккинчидан, харажат моддалари маҳсулот таннархига режадаги ҳиссасига қараб олиб борилган. Харажатларни тақсимлашда сабаб-оқибат тамойилига етарли даражада риоя қилинмаган. Сабаб-оқибат тамойига мувофиқ қайсидир маҳсулот бошқаларига нисбатан маълум турдаги харажатларни кўпроқ истеъмол қилса, ушбу омил харажатларни тақсимлашда етарли даражада ҳисобга олинмиши лозим. Қайсидир маҳсулот, масалан электр-энергия харажатларини бошқасига нисбатан кўпроқ истеъмол қилади, лекин амалдаги тартибда коэффициент асосида ушбу маҳсулотнинг режадаги таннархи асосида тақсимланади. Натижада, ҳақиқий истеъмол инobatга олинмай қолади. Бу эса ўз навбатида маҳсулотларнинг таннархнинг тебраниши ўртасидаги фарқни оширади ҳамда ҳар маҳсулотнинг реал ҳақиқий таннархини аниқлаш имкониятини бермайди.

Учинчидан, халқаро стандартларга мувофиқ тўғридан-тўғри материал харажатлар, тўғридан-тўғри меҳнат харажатлари маҳсулот таннархига бевосита олиб борилиши керак. Ушбу харажатлар маҳсулот таннархига режа бўйича эмас, балки ҳақиқий амалга ошигани бўйича маҳсулот таннархига олиб борилади. Умумзавад ҳамда умумцеҳ харажатларидан иборат устама ишлаб чиқариш

харажатлари (УИЧХ) эса бюджетлаштирилган (режали) ставкаси бўйича тақсимланади. Факат ой охирида устама ишлаб чиқариш харажатлари бўйича ортиқча тақсимланган ёки тақсимланмай қолган УИЧХлар маълум пропорциялар асосида қайта тақсимланади. Юқоридаги ҳисоб-китобларда ушбу халқаро стандартлар қоидаларига етарли даражада инобатга олинмаган.

Қайд этилган камчиликларни бартараф этиш мақсадида халқаро стандартларга уйғун бўлган тизимни яратини ўта муҳим аҳамият касб этади. Хорижий тажрибаларда буюртмали қостинг ва жараёни қостинг тизимлари кенг қўлланилади. Ушбу тизимларда тўғридан-тўғри материал харажатлар ҳамда тўғридан тўғри меҳнат харажатлари ҳақиқий, устама ишлаб чиқариш харажатлари эса бюджетлаштирилган (режали) миқдори олинини кўзда тутилган.

Тайёр маҳсулотларни ҳисобга ҳисобга олиш тартиби 21-сон БҲМСда келтирилган. Ушбу стандартда келтирилган қоидалар қуйидагилардан иборат.

2810 "Омбордаги тайёр маҳсулотлар" счётида тайёр маҳсулотлар ҳақиқий ишлаб чиқариш таннарни бўйича ҳисобга олинади. Маъмур счётида сотишга мўлжалланган қурулиш объектларининг таннарни ҳам ҳисобга олинади. Қишлоқ хўжалиги қорхоналари ўсимликчилик маҳсулотлари, қорвачилик ва қайта ишланган маҳсулотларининг ҳаракатини бизнес-режадан келиб чиқиб, йил давомида прогноз таннарни бўйича ҳисобга олади. Йил охирида тайёр маҳсулотнинг ҳақиқий ва прогноз таннарни ўртасида аниқланган фарқ маҳсулотлар счётига ҳисобот йили охиридаги келтирилган маҳсулотларнинг қолдигига тааллуқли бўлган улушларда ўтказилади.

Сотиш учун тайёрланган (олинган) тайёр маҳсулотлар, шу жумладан, қисман қорхонанинг ўз эҳтиёжлари учун мўлжалланган маҳсулотларнинг қирим қилиниши 2810 "Омбордаги тайёр маҳсулот" счётининг дебетида харажатларни ҳисобга олувчи счётлар билан боғланган ҳолда аке этирилади.

Харидорлар (буюртмачилар)га ортиб жўнатилган тайёр маҳсулотлар ва улар учун ушбу харидор (буюртмачи)лар томонидан ҳисоб-китоб ҳужжатларининг тақдим этилиши 2810 "Омбордаги

тайёр маҳсулотлар" счётининг кредитидан сотилиш тартибида 9110 "Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннарихи" счётининг дебетиға ҳисобдан чиқарилади.

Тайёр маҳсулотларни 2810 "Омбордаги тайёр маҳсулотлар" счётидан ҳисобдан чиқаришда ҳақиқий ишлаб чиқариш таннарихи аналитик ҳисобда қабул қилинган баҳоси бўйича қийматидан фарқ суммаси, ҳисобот даври бошига тайёр маҳсулотлар қолдиғидаги фарқлар ва ҳисобот оғи мобайнида омборга келиб тушган тайёр маҳсулотлар бўйича фарқларнинг бу маҳсулотларнинг ҳисоб баҳосидаги қийматиға нисбати сифатида аниқланадиган фоизлар бўйича топилади. Сотилган маҳсулотга тўғри келадиган тайёр маҳсулот ҳақиқий ишлаб чиқариш таннарихининг унинг ҳисоб баҳоси бўйича қийматидан фарқ суммаси 2810 "Омбордаги тайёр маҳсулотлар" счётининг кредитида ва улар ортиқча харажат ёки тежалганделикни кўрсатишидан келиб чиққан ҳолда қўшимча ёзув орқали тегиншли счётларнинг дебетида акс эттирилади (5.24-жадвал).

5.24-жадвал

**Тайёр маҳсулотларни ҳисобга олувчи счётлар (2800)нинг
боғланиши¹²¹**

Т/ р	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
1	Асосий, ёрдамчи цехлардан, хизмат кўрсатувчи хўжаликлардан тайёр маҳсулотларнинг қирим қилиниши	2810	2010, 2310, 2710
4	Тайёр маҳсулотни қайта баҳолаш а) қийматининг оширилиши; б) қийматининг камайтирилиши	2810 3190	6230 2810
5	Инвентаризация натижасида аниқланган ортиқча тайёр маҳсулотлар	2810	9390
6	Ички эҳтиёжлар учун тайёр маҳсулотларнинг ишлатилиши, тайёр маҳсулотларнинг цехларга қайта ишлов бериш ва бошқалар учун қайтарилиши	2010, 2310, 2510, 2710 9410-9430	2810
7	Тайёр маҳсулот омборидан маҳсулотлар яроқсиз маҳсулотларни тузатиш учун берилди	2610	2810

¹²¹ 21-сон БХМС

8	Инвентаризация натижасида аниқланган камомал, агар айбдор шахс аниқланмаган бўлса	5910	2810
9	Келгуси давр харажатлари таркибида юритиладиган харажатларга тайёр маҳсулотларнинг ишлатилиши	3190	2810
11	Сотилган тайёр маҳсулотнинг таннариhini ҳисобдан чиқариш	9110	2810-2830
12	Тайёр маҳсулотларнинг молиявий қўйилмалар (шу жумладан, кимматли қозғалар) ҳисобига берилиши	0600, 5800 9110	9010 2810
13	Инвентаризация натижасида моддий жавобгар шахсининг айби бўйича камомаднинг аниқланиши	4730	2810
14	Тайёр маҳсулотларнинг бўлинмалардан келиб тушиши ажратилган	2810	6110
15	Тайёр маҳсулотларнинг бўлинмаларга берилиши ажратилган	4110	2810-2830
16	Тайёр маҳсулотларнинг текнига берилиши	9430	2810

Товарларни ҳисобга олиш учун 2900-счёт кўзда тутилган. 21-сон БХМСда кўзда тутилган асосий коидалар қуйидагилардан иборат

2910 "Омбордаги товарлар" счётида улгуржи ва тақсимот базаларида, омборларда, умумий овқатланиш корхоналарининг саклаш жойларида, сабзавотни саклаш жойларида ва бошқаларда сакланаётган мавжуд товар захираларининг нақдлиги ва ҳаракати сотиб олиш қийматида ҳисобга олинади.

Омборга келиб тушган товарлар ва идишларнинг кирим қилиниши 2910 "Омбордаги товарлар" счётининг дебетида товарларни харид қилиш билан боғлиқ харажатлар билан биргаликда акс эттирилади.

Харидорлар (буюртмачилар)га сотилган товарлар ва улар учун ушбу харидор (буюртмачи)ларга ҳисоб-китоб ҳужжатларининг тақдим этилиши ёки улар томонидан тўланиши 2910 "Омбордаги товарлар" счётидан 9120 "Сотилган товарларнинг таннарихи" счётининг дебетида сотиш тартибида ҳисобдан чиқарилади.

2920 "Чакана савдодаги товарлар" счётида чакана савдо корхоналари (магазинлар, палаткалар, дарёқлар, киосклар ва хоказолар) ва умумий овқатланиш корхоналарининг буфетларидаги

товарларнинг нақдлиги ва ҳаракати ҳисобга олинади. Чакана савдо корхоналари ва умумий овқатланиш корхоналарининг буфетларидаги шиша идишлар (шишалар, банкалар ва бошқалар)нинг нақдлиги ва ҳаракати ҳам ушбу счётада ҳисобга олинади. Чакана савдодаги товарларнинг сотилишида ҳам 2910 "Омбордаги товарлар" счётидаги каби бухгалтерия ёзувлари амалга оширилади.

Товарларни ҳисобга олувчи счётлар (2900) бўйича аналитик ҳисоб моддий жавобгар шахслар, товарларнинг номлари (нави, гуруҳлари, тойлар) ва товарларнинг сакланиш жойлари бўйича юритилади (5.25-жадвал).

5.25-жадвал

Товарларни ҳисобга олувчи счётлар (2900)нинг боғланиши¹²²

Т/р	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
2	Товарларни ҳисобдор сумма ҳисобидан сотиб олиш	2910-2990	6970
3	Мол ётакиб берувчилардан товарлар олиш	2910-2990	6010, 7010
4	Ажратилган бўлимлар, шўъба ва қарам хўжалик жамиятларидан товарлар ва прокат буюмларининг келиб тушиши	2910- 2990	6110, 6120, 7110, 7120
5	Устав капиталга улуш сифатида келиб тушган товарларнинг қирим қилиниши	2910- 2990	4610
6	Товарларни қайта баҳолаш; а) қийматининг оширилиши; б) қийматининг қамайтирилиши.	2910-2990 3190	6230 2910-2990
7	Текинга олинган товарларни қирим қилиш	2910- 2990	8530
8	Инвентаризация натижасида аниқланган ортиқча товарлар ва идишлар	2910- 2990	9390
9	Илгари товар сифатида қирим қилинган моддий қийматликларни материаллар таркибига қиритиш ёки товарларни ўз эҳтиёжлари учун олинган материаллар сифатида қирим қилиш	1010	2910-2990
11	Товарлар қайта ишлашга берилди	2010	2910-2990

¹²² 21-сон ЎХМС

12	Инвентаризация натижасида аниқланган камомал, агар айбдор шахс аниқланмаган бўлса	5910	2910- 2990
13	Молиявий қўйилмалар ҳисобига (шу жумладан, қимматли қогозлар учун тўлов ҳисобига) товарларнинг берилиши	9120	2910-2990
14	Сотилган товарларнинг таннаrxини ҳисобдан чиқариш	9120	2910-2990
15	Инвентаризация натижасида моддий жавобгар шахс айби билан аниқланган камомал	4730	2910-2990
16	Ажратилган бўлинмаларга товарларнинг берилиши	4110	2910
17	Товарларга савдо устамаси	2920	2980
18	Сотилган савдо устамасининг ҳисобдан чиқарилиши	2980	9120

2980 "Савдо устамаси" счёти агар чакана савдо ва умумий овқатланиш корхоналарида товарлар ҳисобда сотиш баҳосида юритилса, товарларнинг савдо устама (чегирма)лари тўғрисидаги маълумотларни умумлаштириш учун мўлжалланган.

Умумий овқатланиш корхоналарида ушбу счётда омборхоналар, буфетлар ва ошхоналардаги мавжуд озиқ-овқат маҳсулотлари ва товарларнинг савдо устамалари, шунингдек ошхона ва буфет маҳсулотларига сотиш баҳосида уларнинг қийматига белгиланган тартибда қўйиладиган устама суммалари ҳисобга олинади.

2980 "Савдо устамаси" счёти товарлар қирим қилинганда савдо устамаси суммасига кредитланиб, сотилган, чиқарилган ёки табиий йўқотиш натижасида ҳисобдан чиқарилган, яроксиз, бузилган, камомал ва ҳоказоларда товарлар бўйича савдо устамаси суммасига дебетланади. Савдо устамасининг сотилган товарларга тўғри келадиган қисми 2980 "Савдо устамаси" счётининг дебитида ва 9120 "Сотилган товарларнинг таннаrxи" счётининг кредитида акс эттирилади. Савдо устамаси суммасининг сотилмай қолган товарлар қолдиғига тўғри келадиган қисми йўқлама қилиш опислари асосида, ўрнатилган меъёрларга мувофиқ, товарларга тегишли устамани аниқлаш орқали аниқлаштирилади.

2-мисол. Савдо корхонаси таъминотчидан 25 000 минг сўмга товар ҚҚС билан бирга сотиб олди. ҚҚС 12% белгиланган. Товарларга белгиланган устама фонд 20% қилиб қўйилган. Ушбу товарлар устама билан бирга тўлик харидорга сотилди.

Аниклаш талаб этилади. Таъминотчига тўланган ҚҚС суммаси, устама суммаси, сотиш суммаси, харидорга тақдим қилинган ҚҚС суммаси. Ушбу суммаларни бухгалтерия ёзувларида акс эттириш.

ҚҚС суммасини аниқлаймиз:

$$\text{ҚҚС} = \frac{25000}{1.12} 12\% = 2\,678,6 \text{ минг сўм}$$

ҚҚСсиз товарларнинг харид суммаси:

$$25\,000 - 2\,678,6 = 22\,321,4 \text{ минг сўм}$$

Устама суммасини аниқлаймиз:

$$22\,321,4 \times 20\% = 4\,464,3 \text{ минг сўм}$$

Харидорга тақдим қилинадиган товар суммаси (ҚҚСсиз):

$$22\,321,4 + 4\,464,3 = 26\,785,7 \text{ минг сўм}$$

Харидорга тақдим қилинадиган ҚҚС суммаси:

$$26\,785,68 \times 12\% = 3\,214,3 \text{ минг сўм}$$

Харидорга тақдим қилинадиган жами товар суммаси (ҚҚС билан):

$$26\,785,7 + 3\,214,3 = 30\,000 \text{ минг сўм}$$

Ушбу суммаларни бухгалтерия ёзувларида акс эттирамиз.

1. Корхона томонидан таъминотчидан харид қилинган товарлар суммасига:

Д-т 2910 "Омбордаги товарлар" 22 321 400 сўм

К-т 6010 "Таъминотчилар билан ҳисоб-китоблар" 22 321 400

Асос: Таъминотчидан харид қилинган товарлар суммасига 22 321 400 сўм (ҚҚС сиз)

Харид қилинган товарларга белгиланган устама суммасига:

Д-т 2910 "Омбордаги товарлар" 4 464 300 сўм

К-т 2980 "Савдо устамаси" 4 464 300

Асос: Харид қилинган товарларга 20% устама белгиланди.

Унинг суммаси 4 464 300 сўмини ташкил этди.

3. Харид қилинган товарлар учун аниқланган ҚҚС суммасига:
Д-т 6410 "Бюджет билан ҚҚС бўйича ҳисоб-китоблар"...2 678 600 сўм
К-т 6010 "Таъминотчилар билан ҳисоб-китоблар".....2 678 600

Асос: Харид қилинган товарларга ҚҚС суммаси 2 678 600 сўм

4. Харидорларга сотилган товарлар суммасига (ҚҚСсиз):
Д-т 4010 "Харидор ва буюртмачилардан олинadиган
счётлар".....26 785 700 сўм

К-т 9020 "Товарларни сотишдан олинган даромадлар"....26 785 700

Асос: Харидорларга сотилган товарлар суммасига (ҚҚСсиз)
26 785 700 сўм

5. Харидорларга тақдим қилинган ҚҚС суммасига
Д-т 4010 "Харидор ва буюртмачилардан олинadиган
счётлар".....3 214 300 сўм

К-т 6410 "Бюджет билан ҚҚС бўйича ҳисоб-китоблар"...3 214 300

6. Сотиш баҳоси бўйича сотилган товарларнинг таннарни
ҳисобдан чиқарилади.

Д-т 9120 "Сотилган товарларнинг таннарни".....26 785 700 сўм

К-т 2910 "Омбордаги товарлар".....26 785 700

Асос: Харид қилинган товарлар сотиш кийматида (22 321 400 +
4 464 300) 26 785 700 сўм ҳисобдан чиқарилади.

7. Сотилган товарларга тўғри келадиган савдо устамаси
ҳисобдан чиқарилганда

Д-т 2980 "Савдо устамаси".....4 464 300 сўм

К-т 9120 "Сотилган товарлар таннарни".....4 464 300

Асос: Харид қилинган товарлар 100% тўлиқ сотилганлиги
сабабли 2980-счётнинг кредитидаги сумма тўлиқ ҳисобдан
чиқарилади. 2980-счётнинг кредитидаги сумма 4 464 300 сўм

Чакана савдо корхоналарида сотилмаган товарлар қолдигига
тўғри келадиган савдо устамаси суммаси ой бошида товарлар
қолдигига тўғри келадиган савдо устамаси суммаси ва 2980 "Савдо
устамаси" счёти дебети бўйича айланма суммасига (бошқа ҳисобдан
чиқаришларга) камайтирилган 2980 "Савдо устамаси" счёти кредити
бўйича айланмани бир ойда сотилган товарлар суммаси (ҳисоб
баҳолари бўйича) ва ой охиридаги товарлар қолдигига (ҳисоб
баҳолари бўйича) нисбатидан келиб чиққан ҳолда ҳисобланган фойз

бўйича аниқланиши мумкин. Ушбу жараёни куйидаги мисолда кўриб ўтайлик.

3-мисол. 20X3 йил 1 январь ҳолати бўйича товар захираларига тўғри келадиغان савдо устамаси, яъни 2980-счётнинг кредит колдиғи 55 480 000 сўми ташкил этади. Ой мабойида 3 504 800 000 сўм товар харид қилинди (ҚҚСсиз). ҚҚС ставкаси 12%. Кирим қилинган товарларга белгиланган устама суммаси 665 912 000 сўм бўлган. 2980 "Савдо устамаси" счёти дебети бўйича айланма суммасига бошқа ҳисобдан чиқаришлар мавжуд эмас. Январ ойи мабойида 4 429 443 200 сўм товар сотилди (сотиш кийматида, ҚҚС билан). 20X3 йил 30 январь ҳолатида 2920-счёт бўйича 277 400 000 сўм колдик мавжуд (сотиш кийматида, ҚҚСсиз).

Талаб этилади: Юкоридаги маълумотлар асосида: сотилган товарларга ва товар захираларига тўғри келадиغان савдо устама суммасини аниқлаш; Ушбу жараёнларни бухгалтерия счётларида акс эттириш; 2980-счётга ёзувларни ўтказиш ва счётнинг тузилиши.

Ечини:

А. Сотилган товарларга ва товар захирасига тўғри келадиغان савдо устамаси суммасини аниқлаш.

1. 20X3 йил 1 январь ҳолатида 2980 "Савдо устама" счётининг бошланғич колдиғи 55 480 000 сўм.

2. Январ ойи мабойида таъминотчиларнинг товар хариди (ҚҚСсиз) 3 504 800 000 сўм.

3. Харид қилинган товарларга белгиланган ҚҚС суммаси

$$\frac{3\,504\,800\,000 \times 12\%}{100\%} = 420\,576\,000 \text{ сўм}$$

4. Харид қилинган товарларга белгиланган устама суммаси 665 912 000 сўм.

5. Январ ойида сотилган товарлар (ҚҚС билан) 4 429 443 200 сўм

6. Сотилган товарларга нисбатан белгиланган ҚҚС

$$\frac{4\,429\,443\,200 \times 12\%}{1.12} = 474\,583\,200 \text{ сўм}$$

7. Январ ойида сотилган товарлар (ҚҚСсиз)

$$4\,429\,443\,200 - 474\,583\,200 = 3\,954\,860\,000 \text{ сўм}$$

8. 20X3 йил 30 январида товар захираларининг қолдиги 277 400 000 сўм

9. Сотишган товарлар ва ой охиридаги товар қолдиқларига тўғри келадиган савдо устамаси даражасини аниқлаймиз:

$$\frac{55\,480\,000 + 665\,912\,000}{3\,954\,860\,000 + 277\,400\,000} 100\% = \frac{721\,392\,000}{4\,232\,260\,000} 100\% = 17,04\%$$

10. Сотишган товарларга тўғри келадиган савдо устамаси суммаси:

$$\frac{3\,954\,860\,000 \times 17,04\%}{100\%} = 673\,908\,144 \text{ сўм}$$

Б. Ушбу жараёнларни бухгалтерия счётларида акс эттирамиз.

1. Корхона томонидан таъминотчидан харид қилинган товарлар суммасига:

Д-т 2920 "Чакана товарлар" 3 504 800 000 сўм

К-т 6010 "Таъминотчилар билан ҳисоб-китоблар" .. 3 504 800 000

Асос: Таъминотчидан харид қилинган товарлар суммасига 3 504 800 000 сўм (ҚҚСсиз)

2. Харид қилинган товарларга белгиланган устама суммасига:

Д-т 2920 "Чакана товарлар" 665 912 000 сўм

К-т 2980 "Савдо устамаси" 665 912 000.

Асос: Харид қилинган товарларга 20% устама белгиланди. Унинг суммаси 665 912 000 сўмни ташкил этди.

3. Харид қилинган товарлар учун аниқланган ҚҚС суммасига:

Д-т 6410 "Бюджет билан ҚҚС бўйича ҳисоб-китоблар" 420 576 000 сўм

К-т 6010 "Таъминотчилар билан ҳисоб-китоблар" 420 576 000

Асос: Харид қилинган товарларга ҚҚС суммаси 420 576 000 сўм

4. Хариддорларга сотилган товарлар суммасига (ҚҚСсиз):

Д-т 4010 "Хариддор ва буюртмачилардан олинган счётлар" 3 954 860 000 сўм

К-т 9020 "Товарларни сотишдан олинган даромадлар" 3 954 860 000

Асос: Харидорларга сотилган товарлар суммасига (ҚҚСsiz)
3 954 860 000 сўм

6. Харидорларга тақдим қилинган ҚҚС суммасига
Д-т 4010 "Харидор ва буюртмачилардан олинadиган
счётлар".....474 583 200 сўм

К-т 6410 "Бюджет билан ҚҚС бўйича ҳисоб-
китоблар".....474 583 200

6. Сотиш баҳоси бўйича сотилган товарларнинг таннарни
хисобдан чиқарилди.

Д-т 9120 "Сотилган товарларнинг таннарни".....3 954 860 000 сўм

К-т 2920 "Чакана товарлар".....3 954 860 000

Асос: Харид қилинган товарлар сотиши қийматида 3 954 860
000 сўм ҳисобдан чиқарилди.

7. Сотилган товарларга тўғри келадиған савдо устамаси
хисобдан чиқарилганда

Д-т 2980 "Савдо устамаси".....673 908 144 сўм

К-т 9120 "Сотилган товарлар таннарни".....673 908 144

Асос: Сотилган товарларга тўғри келадиған савдо устамаси
хисоб-китоби бўйича аниқланган сумма 673 908 144 сўм

**С. 2980 "Савдо устамаси" счётига бухгалтерия ёзувларини
ўтказиш ва счётининг тузилиши.**

Юкоридаги маълумотлар ва бухгалтерия ёзувлари асосида
2980-счё куйидаги кўринишига эга бўлади (5.26-жавдал).

5.26-жавдал

**2980 "Савдо устамаси" счётининг 20X3 йил январь ойи
тузилиши**

Дебет	Корр. счёт	Сумма	Кредит	Корр. счёт	Сумма
			Ой бошидаги сальдоси		55 480 000
Сотилган товарларга тўғри келадиган савдо устамаси хисобдан чиқарилди	9120	673 908 144	Ой давомида харид қилинган товарларга белгиланган устама	2920	665 912 000
Дебет оборот		673 908 144	Кредит оборот		665 912 000
		-	Ой охиридаги сальдоси		47 483 856

Узлуксиз захиралар тизимининг афзаллик томонлари куйидагилардан иборат:

1. захираларнинг кирими ва чиқимига доир батафсил ва узлуксиз ёзувлар амалга оширилиши натижасида захираларнинг колдиклари бўйича ҳисоб маълумотларни ҳар бир захиралар турлари бўйича шакллантириш мумкин;

2. исталган вақт моментида ҳисоб маълумотлари бўйича захиралар колдиклари тўғрисида маълумотларни шакллантириш ва бошқарувчиларга тақдим этиш имконияти мавжуд;

3. кучли назорат тизимини ўрнатиш, яъни ҳар бир турдаги захираларнинг ҳисоб маълумотларини ҳақиқатдаги маълумотларга сотиштириш натижасида юзага келган фарқларни аниқлаш мумкин.

Ушбу тизимнинг камчилик томонларига куйидагиларни кiritиш мумкин:

1. кичик чакана савдо дўконлари, кичик ишлаб чиқариш цехларида уни қўллаш салмоқчилиқ принципи доирасида имкон бермаслиги;

2. амалдаги тизимда захираларнинг харид таннархи тўғрисидаги маълумотларни ягона счёtdан олиш имкониятининг йўқлиги;

3. узлуксиз тизимни юритиш кўп харажатлиги.

Корхоналар ўзларининг ҳисоб сиёсатларида захиралар даврий ёки узлуксиз захиралар тизимини қўллаши борасида албатта қайд қилишлари шарт ҳисобланади.

5.7. Тайёр маҳсулотлар таннархини даврий тизимда ҳисобга олиш ва “сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи тўғрисида”ги ҳисоботни тузиш тартиби (С.Н.Ташназаров, М.Набиев)

Сотилган маҳсулотлар таннархини кўрсаткичи ўта муҳим кўрсаткич ҳисобланиб, у ташқи ахборот фойдаланувчиларга тақдим этилади. Ушбу кўрсаткичини ҳисоблаш тартибини автомобиль саноати корхоналари мисолида кўриб ўтайлик. Автомобиль саноати маҳсулотлари наменклатураси жуда катта ва ҳар бир автомобиль қурилиши кўп деталли ва кўп қиррали ҳисобланиб, уларни тайёрлаш

жараёни эса қўй операцияли ва мураккаб жараён ҳисобланади. Шу боис, автомобиль ишлаб чиқариш соҳасида тайёр маҳсулот таннархи кўрсаткичлари бир канча бир-бирига боғлиқ бўлган босқичларда шаклланади:

1) ишлаб чиқаришда фойдаланилган материал ва комплектловчи буюмлар таннархи ;

2) тайёр маҳсулотни (Автомобилларни) ишлаб чиқариш таннархи;

3) сотилган тайёр маҳсулотлар (автомобиллар) таннархи.

Тайёр маҳсулот таннархини аниқлашда қуйидаги жиҳатларга эътиборни қаратиш лозим: Биринчидан, маҳсулотни ишлаб чиқариш жараёнида ишлаб чиқаришда фойдаланилган тўғридан-тўғри материалнинг таннархи ошиб боради; иккинчидан, тўғридан-тўғри материал қайта ишланади; учинчидан, материалларни қайта ишлаш натижасида тайёр маҳсулотга айлантирилади.

Автомобиль ишлаб чиқаришда асосий харажат моддаси материаллар ва комплектловчи буюмлар бўлиб ҳисобланади. Автомобиль ишлаб чиқаришда асосий материал бу комплектловчи қисмлар (эҳтиёт қисмлари) бўлиб ҳисобланади.

Автомобиль ишлаб чиқаришда фойдаланиладиган **комплектловчи буюмлар** – бу таъминотчи корхонанинг маҳсулоти ҳисобланиб, у автомобиль ишлаб чиқариш учун асосий таркибий қисм бўлиб хизмат қилади, яъни уларни йиғиш асосида тайёр маҳсулот яратилади. Бошқача қилиб айтганда битта автомобиль учун керак бўладиган ҳар қандай материал бу комплектловчи буюмдир. Масалан, Uzbekistan JM корхонаси Нексия, Ласетти, Спарк ва бошқа автомашиналар кузовдан ташқари барча деталлар ва қисмлар комплектловчи буюм бўлиб саналади, қайсики шу деталлар ва агрегатлар асосида машина терилади. Худди шунингдек, Самавто корхонаси учун эса ISUZU автобуслари кузов ва рамасидан ташқари барча деталлар, эҳтиёт қисмлар ва материаллар комплектловчи буюмлар ҳисобланади, агарда улар сотиш учун мўлажалланмаган бўлса.

Автомобиль ишлаб чиқариш учун материаллар, комплектловчи буюмлар бир қанча йўллар билан келиб тушади:

- Мамлакат ичида ҳамда хориждаги ишлаб чиқарувчилардан материаллар ва комплектловчи буюмларни миллий валюта ёки хорижий валюта орқали тўловлар йўли билан харид қилиб олинади. Мисол учун, автомобилнинг асосий комплектловчи қисмлари Япония, Корея, Туркия, Европанинг бир қанча мамлакатларидан харид қилиб олинади. Битта автомашинани териш учун зарур бўлган барча комплектловчи буюмлар махсус код билан келади. Шу код асосида автомобиль терилади;

- Заводнинг ўзига қарашли ишлаб чиқарувчи хўжалик сегментларида комплектловчи буюмларни ишлаб чиқариш ва йиғма пехга етказиб бериш. Масалан, кузов ишлаб чиқариш ва бошқа деталарни ишлаб чиқаришни киритиш мумкин.

Тайёр маҳсулот деганда, мазкур корхонада ишлаб чиқаришнинг барча жараёнларидан ўтган ва охириги ишлаб чиқариш жараёнидан олинган донабай ўлчанадиган ва сотишга тайёр ҳолатга келтирилган саноат маҳсулоти тушунилади.

Масалан, Uzbekistan JM ва Самавто корхоналарининг охириги босқичида тайёр автомобиль олинади.

Манбаларда “Йиғиш бирлиги бу маҳсулотнинг таркибий қисмлари йиғиш амалларини қўллаб (пайвандлаш, кавшадлаш, парчинлаш, прессилаш, бураш ва бошқа амаллар) тайёрланган маҳсулотдир. Масалан, радиатор, дифференциал, тормоз накладкеси, илашманинг етакланувчи диски ва бошқалар”¹²³ – деб таъриф келтирилган.

Автосаноатда материаллар, комплектловчи деталлар ва тайёр маҳсулотлар (захиралар) танитархини босқичма-босқич аниқлашда захираларнинг даврий (инвентаризация қилиш) тизимидан фойдаланиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Ушбу тизимда ҳар бир

¹²³ <http://uz.demonstr.com/docs/768/index-285048-1.html?page=2>

хисобот даврининг охирида мавжуд бўлган материаллар, комплектловчи деталларнинг қолдиги инвентаризация ўтказиш орқали аниқланади ва узлуксиз тизимдаги ҳужжатлар маълумотлари билан солиштирилади. Даврий тизимда аниқланган ҳисобот даврининг охиридаги захиралар қолдиги суммаси бухгалтерия регистларидаги суммага тенг бўлиши талаб этилади. Бунда, компаниялар ҳисоб сиёсатида мавжуд бўлган захиралар қолдигини аниқлашнинг даврий тизимини ишлаб чиқиши талаб қилинади. Ушбу тизимда қуйидаги баланс тенглиги таъминланади:

**Ишлаб чиқаришга чиқарилган захиралар суммаси =
 Ҳисобот даврининг бошида захираларнинг қолдиги + Харид
 қилинган захиралар таннарни – Ҳисобот даврининг охирида
 захиралар қолдиги**

Ишлаб чиқаришга чиқарилган материаллар ва комплектловчи деталларнинг таннарни кўрсаткичини товар-моддий захираларни ҳисобга олишнинг даврий тизимида аниқлаш тартибини келтирамиз (5.27-жадвал):

5.27-жадвал

**Uzbekistan JM корхонаси бўйича ишлаб чиқаришга
 чиқарилган материаллар ва комплектловчи буюмлар
 таннарини аниқлаш тартиби (минг сўм)**

Ҳисобот даврининг бошида материаллар ва комплектловчи буюмларнинг бошланғич қолдиги	1 843 690
Харид қилинган материаллар ва комплектловчи буюмларнинг қиймати	55 480 900
Жами ишлаб чиқаришга мўлжалланган материаллар ва комплектловчи буюмлар таннарни (1843690 + 55480900)	57 324 590
Ҳисобот даврининг охирида материаллар ва комплектловчи буюмларнинг охири қолдиги	1 425 920
Ҳисобот даври давомида ишлаб чиқариш жараёнида фойдаланилган материаллар ва комплектловчи деталлар (57 324 590 – 1 425 920)	55 898 670

Ушбу ҳисоб-китобдан кўриниб турибдики, ишлаб чиқариш жараёнида фойдаланилган материаллар ва комплектловчи

деталларга таъсир килувчи энг мухим омил харид қилинган материаллар ва комплектловчи деталларнинг қиймати ҳисобланади. Ушбу кўрсаткични аниқлашга мисол келтирамиз:

1-мисол. *Uzbekistan GM АЖ* корхонаси Жанубий Кореядан *Shevrolet Jentra* русумли энгил автомашина учун 100 та комплектловчи буюмларга (КД) буюртма берилди. Ушбу комплектловчи буюмларга импорт шартномаси тузилган ва тегишли тартибда рўйхатдан ўтказилган (локализация бўлган комплектловчи буюмлардан ташқари). Умумий харид суммаси 277500 АҚШ долларини ташкил этади. Божхона ҳужжатларини расмийлаштирган кунда расмий курс 9528.49 сўмни ташкил этган. Харид суммаси Ўзбекистон сўмида 2 644 155 975 сўмни ташкил этади. Декларация қилинадиган сумма товарларнинг инвойси суммасига тўлиқ мувофиқ келади. 1% чегирма тақдим этилган. Бу 26 441 560 сўм бўлади. Ушбу ҳолатда чегирма суммаси Қўшилган қиймат солиғига (ҚҚС) тортилмайди. ҚҚС 15% белгиланган. Қонунчиликка мувофиқ, бу категориядаги товарлар учун 10% божхона божси белгиланган. Божхона божси суммаси 264 415 600 сўм бўлади. Декларация учун тўлов 15 400 000 сўмни ташкил этган. Ортиш-тушириш ва транспорт харажатлари 2 500 000 сўм бўлган.

Талаб этилади: Ушбу комплектловчи деталларнинг харид таннархини аниқлаш.

Еchini:

Захиранинг харид суммаси – $\$277500 \times 9528.49 = 2\,644\,155\,975$ сўм
Чегирма суммаси – $2\,644\,155\,975 \text{ сўм} \times 1\% / 100\% = 26\,441\,560$ сўм
ҚҚС суммаси - $[(2\,644\,155\,975 - 26\,441\,560) \times 15\%] / 100\% = 392\,657\,162$ сўм

Божхона божси – $(2\,644\,155\,975 \times 10\% / 100\%) = 264\,415\,598$ сўм

Декларация учун тўлов - 15 400 000 сўм

Ортиб-тушириш ва транспорт харажатлари - 2 500 000 сўм

КДнинг жами таннархи $2\,644\,155\,975 - 26\,441\,560 \text{ сўм} + 264\,415\,598 + 15\,400\,000 + 2\,500\,000 = 2\,900\,030\,013$ сўм

Захираларнинг харид таннархи ҳар бир партия буюртма учун аниқланади. Натижада, бир хил комплектловчи буюмлар учун ҳар бир буюртмада турли хил таннарх шаклланиши мумкин.

Тайёр маҳсулотни ишлаб чиқариш таннархи тугалланмаган ишлаб чиқариш қолдигини ҳисобга олган ҳолда ишлаб чиқаришга сарфланган таннарх элементларини қўшиб орқали аниқланади. Даврий ҳисоб тизимида ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулот таннархини қуйидаги формула ёрдамида ифодалашимиз мумкин бўлади.

$$\text{Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи} = \text{Ҳисобот даврининг бошида тугалланмаган ишлаб чиқариш қолдиги} + \text{ҳисобот даврида ишлаб чиқариш харажатлари} - \text{Ҳисобот даврининг охирида тугалланмаган ишлаб чиқариш қолдиги}$$

Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархини ҳисоблаш тартибини қуйидаги 5.28-жадвалда келтирамыз:

5.28-жадвал

Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархини аниқлаш тартиби (минг сўм)

Кўрсаткичлар	Суммаси
Ҳисобот даврининг бошида тугалланмаган ишлаб чиқариш	2 486 500
Ҳисобот даврида ишлаб чиқариш харажатлари:	
Ҳисобот даври давомида ишлаб чиқариш жараёнида фойдаланилган материаллар ва комплектловчи деталлар	55 898 670
Тўғридан-тўғри ишлаб чиқариш ходимлари меҳнат ҳақи харажатлари	8 450 425
Билвосита устама ишлаб чиқариш харажатлари	9 780 648
Жами ишлаб чиқариш харажатлари	74 129 743
Ҳисобот даврининг охирида тугалланмаган ишлаб чиқариш	3 246 798
Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи (2 486 500 + 74 129 743 – 3 246 798)	73 369 445

Сўнги, босқичда сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархи аниқланади. Бунинг учун эса тайёр маҳсулотларнинг бошланғич ва охиргги қолдиқлари ҳисобга олиниши талаб этилади. Даврий ҳисоб тизимида бу кўрсаткични аниқлаш тартибини қуйидаги кўринишда келтиришимиз мумкин:

$$\text{Сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи} = \text{Тайёр маҳсулотларнинг бошланғич қолдиги} + \text{Ишлаб чиқаришдан}$$

олинган тайёр маҳсулот таннархи - Тайёр маҳсулотларнинг охириги қолдиги

Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархини ҳисоблаш тартибини қуйидаги 5.29-жадвалда келтирамыз.

5.29-жадвал

Сотилган тайёр маҳсулотлар таннархини аниқлаш тартиби (минг сўм)

Кўрсаткичлар	Суммаси
Ҳисобот даврининг бошида тайёр маҳсулотларнинг бошланғич қолдиги	3 456 846
Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи	73 369 445
Ҳисобот даврининг охирида тайёр маҳсулотларнинг охириги қолдиги	2 948 645
Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархи (3456846 + 73369445 – 2948645)	73 877 646

Ушбу жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, таклиф қилинган тартибда 9110-“Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархи” счётда сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархи тўлиқ шакллантирилгандан сўнг якуний молиявий натижалар счётига ўтказилади. Ушбу счётнинг дебет томонида сотишга мўлжалланган тайёр маҳсулотлар суммаси тўпланган, кредит томонида эса ҳисобот даврининг охирида тайёр маҳсулотларнинг қолдиги акс эттирилган. 9120-счётнинг дебет ва кредит обороти ўртасидаги фарқ сотилган тайёр маҳсулотларнинг фарқини беради. Ушбу сумма 9110-счётни кредитлаш 9910-счётни дебетлаш орқали сотишдан соф фойдани аниқлаш мақсадида 9910 “Якуний молиявий натижалар” счётига ўтказилади. Таклиф этилаётган тартиб бухгалтерия ҳисоби счётларида тайёр маҳсулотлар таннархига онд ахборотларнинг кетма-кетликда тўғри шаклланишига имкон яратади.

Юқоридаги барча ҳисоб-китобларни бирлаштириб, “Сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи тўғрисидаги ҳисобот”нинг шаклини ишлаб чиқиш мумкин бўлади. Ушбу ҳисоботдаги маълумотлар “Молиявий натижалар тўғрисида”ги ҳисоботда ўз аксини топади (5.30-жадвал).

**Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархи тўғрисидаги
ҳисоботи (минг сўм)**

Кўрсаткичлар	Суммаси
Харид қилинган материаллар ва комплектловчи буюмларнинг қиймати	55 480 900
Қўшилади: Ҳисобот даврининг бошида материаллар ва комплектловчи буюмларнинг бошланғич қолдиги	1 843 690
Айирилади: Ҳисобот даврининг охирида материаллар ва комплектловчи буюмларнинг охириги қолдиги	1 425 920
Ҳисобот даври давомида ишлаб чиқариш жараёнида фойдаланилган материаллар ва комплектловчи деталлар (55480900+1843690-1425920)	55 898 670
Тўғридан-тўғри ишлаб чиқариш ходимлари меҳнат ҳақи харажатлари	8 450 425
Билвосита устама ишлаб чиқариш харажатлари	9 780 648
Жами ишлаб чиқариш харажатлари (55898670 + 8450425 + 9780648)	74 129 743
Қўшилади: Ҳисобот даврининг бошида тугалланмаган ишлаб чиқариш	2 486 500
Айирилади: Ҳисобот даврининг охирида тугалланмаган ишлаб чиқариш	3 246 798
Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи (74 129 743 + 2 486 500 – 3 246 798)	73 369 445
Қўшилади: Ҳисобот даврининг бошида тайёр маҳсулотларнинг бошланғич қолдиги	3 456 846
Айирилади: Ҳисобот даврининг охирида тайёр маҳсулотларнинг охириги қолдиги	2 948 645
Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархи (73369445 +3456846 – 2948645)	73 877 646

Ушбу ҳисобот молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботни тузишни енгиллаштиради. Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархини ҳисоблаш тартибини қулайлаштиради. Қўлланилаётган счётлар захираларни даврий тизимда ҳисобга олиш имкониятини беради. Келтирилган услубий тавсиялар халқаро стандартлар талабларига мувофиқ келади.

5.8. Тайёр маҳсулотларни бирлиги таннархини ҳисоблаш, тайёр маҳсулотларни баҳолаш ва қирими ҳисоби (С.Н. Ташназаров, Д.С.Ташназарова)

Қорхоналар фаолиятининг муҳим кўрсаткичларидан бири бу маҳсулот бирлигининг таннархи ҳисобланади. Бир бирлик маҳсулот таннархи маҳсулотнинг самарадорлигини тавсифлайди ва қарорлар қабул қилишда энг муҳим кўрсаткич сифатида тавсифланади. Маҳсулот бирлиги таннархи кўрсаткичининг моҳияти қуйидагилар билан белгиланади:

- маҳсулот бирлиги таннархи тижорат сирин билан боғлиқ кўрсаткич ҳисобланади, у ошқор этилмайди, фақат ваколатли менежерларга қарорлар қабул қилиш учун тақдим этилади;

- маҳсулот бирлиги таннархи маҳсулотнинг самарадорлигини ва унинг рақобатбардорлигини белгилайди. Маҳсулот бирлигининг таннархи пасайишига эришилиши қорхонанинг рентабеллик даражасининг ошишига олиб келади;

- маҳсулот бирлиги таннархини ҳисоблаш бутун маҳсулот таннархи ҳисоби жараёнининг пириовард мақсади ҳисобланади. Маҳсулот бирлиги таннархини ҳисоблаш методик тартиби қўлаб омиллари ҳисобга олини, ишлаб чиқариш хусусиятларидан келиб чиқиб, илгор усул ва услубларни қўллашни талаб этади;

- маҳсулот бирлиги таннархи тўғрисидаги маълумотлар асосида ушбу маҳсулотни ишлаб чиқишни давом эттириш ёки қисқартириш ёки тугатиш, агарда давом этган ҳолда маҳсулот бирлиги таннархини камайтириш бўйича резервларни ахтариб топиш бўйича қарорлар қабул қилинади. Шу билан, маҳсулот бирлиги тўғрисидаги ахборотларнинг етарли даражада объектив ва асосланган бўлиши ўта муҳим аҳамият касб этади.

Россия амалиётида тўлиқ таннархи тушунчаси амал қилиб, унинг қуйидагича аналаниши кўрсатилган:

$$\text{“Тўлиқ таннархи} = \text{Ишлаб чиқариш харажатлари суммаси} \\ + \text{Реализация бўйича харажатлар}$$

Харажат моддалари бўйича ушбу формулани кенгайтирадиган бўлсак, қуйидаги кўринишга эга бўлади:

Тўлиқ таннархи = Хом-ашё ва материал харажатлари +
Энергия ташувчиларга харажатлар + Амортизация
ажратмалари + Асосий персонал иш ҳақи + Бошқарув ва
ёрдамчи персонал иш ҳақи + иш ҳақидан ажратмалар + Сбит
ва сотиш бўйича хизматлар харажатлари + Транспорт
харажатлари + бошқа харажатлар

Бирлик таннархи = Тўлиқ таннархи / Маҳсулот бирлиги
миқдори

Бирлик таннархи = (Ишлаб чиқариш харажатлари /
Ишлаб чиқарилган маҳсулот бирлиги) + (Тижорат харажатлари
/ Сотилган бирликлар миқдори)¹²⁴

Маҳсулот бирлигининг таннархи маҳсулотни ишлаб чиқариш
харажатларини, яъни маҳсулотнинг ишлаб чиқариш таннархини
ишлаб чиқарилган маҳсулот миқдорига бўлиш орқали топилади:

$$\text{Маҳсулот бирлигининг таннархи} = \frac{\text{Ишлаб чиқариш таннархи}}{\text{Ишлаб чиқарилган маҳсулот миқдори}}$$

*1-мисол. Ишлаб чиқаришнинг бошланғич ва охири қолдиқлари
мавжуд эмас. Ой мабойида маҳсулотни ишлаб чиқариш
(материал, меҳнат ва устама ишлаб чиқариш) харажатлари
180000 п.б. танкил этади. Ҳисобот даврида 10000 бирлик
маҳсулот ишлаб чиқарилди.*

У ҳолда маҳсулот бирлигининг таннархи 180 п.б. ни ташкил
этади:

$$\text{Маҳсулот бирлигининг таннархи} = \frac{180000 \text{ п. б.}}{10000 \text{ бирлик}} = 180 \text{ п. б./бирлик}$$

Ушбу мисолда маҳсулот бирлиги таннархини аниқлаш оддий
ҳолатда кўрсатилган, яъни бунда ишлаб чиқаришга онд бошланғич
ва охири қолдиқлар мавжуд бўлмаган ҳолларда қўлланилиши
кўрсатилган. Лекин, амалиётда ишлаб чиқариш узлуксиз давом
этади, яъни уни маҳсулот бирлиги таннархини аниқлаш
мақсадларида ишлаб чиқаришни маълум муддатга тугалланмаган
ишлаб чиқариш қолмагунга қадар тўхтатиб бўлмайди. Жараёни
ишлаб чиқаришда ишлаб чиқаришнинг ҳар қандай вақтида
тугалланмаган ишлаб чиқариш бўлиши муқаррар, яъни давр бошида

¹²⁴ Формула расчёта себестоимости. // <https://myfin.by/wiki/term/formula-rascheta-sebestoimosti>

ва давр охирида тугалланмаган ишлаб чиқариш мавжуд бўлади. Бундай пайтларда жами ишлаб чиқариш харажатларини ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар бирлигига бўлиш орқали маҳсулот бирлигини аниқлаш мумкин бўлмай қолади. Чунки, ҳисобот даври давомида амалга оширилган ишлаб чиқариш харажатларининг бир қисми тугалланмаган ишлаб чиқаришга ҳам тааллуқли бўлади. Бундай ҳолларда тайёр маҳсулотларнинг таннархи ва тугалланмаган ишлаб чиқариш таннархини баҳолашга ҳамда маҳсулот бирлиги таннархини унинг элементлари бўйича ҳисоблашга зарурият туғилади. Таннарх ҳисоби мақсадлари учун таннарх элементларини ўрта категорияга ажратган эдик:

Материал харажатлар;

Меҳнат харажатлари;

Устама ишлаб чиқариш харажатлари.

Материаллар қиймати жараённинг бошида маҳсулотга ўтказилиши, меҳнат харажатлари ва ишлаб чиқариш устама харажатлар ушбу жараёнда ўсиб боради. Шу боис, маҳсулот бирлигини аниқлаш таннархнинг ҳар бир компоненти бўйича амалга оширилиши зарур. Бунда материаллар моддаси бўйича маҳсулот бирлигининг таннархи ишлаб чиқаришга киритилган материаллар бирлиги бўйича амалга ошади. Меҳнат харажатлари ва устама ишлаб чиқариш харажатлари давомий қўшиб борилиши муносабати билан тайёр маҳсулотлар бирлиги ҳамда тугалланмаган ишлаб чиқаришда материаллар бирлигининг канча даражада тайёр бўлгандигини инобатга олиш керак бўлади. Тайёр маҳсулот таннархи ҳисоби мақсадларида меҳнат ҳақи харажатлари ва устама ишлаб чиқариш харажатлари суммасини камраб олувчи кўрсаткични қайта ишлаш қиймати деб аташ қабул қилинган:

**Қайта ишлаш харажатлари = Меҳнат харажатлари + устама
ишлаб чиқариш харажатлари**

Маҳсулот бирлиги таннархини унинг алоҳида компонентлари бўйича ҳисоблаш мақсадида ишлаб чиқариш харажатлари элементларини иккита йирик категорияга ажратиш мумкин бўлади:

Материал харажатлар;

Қайта ишлаш харажатлари.

Тайёр маҳсулот бирлиги таннархининг харажатларининг элементлари бўйича ҳисоблаш тартибини мисолларда кўриб ўтамиз.

2-мисол. Масалан, автомобиль корхонаси Дамас русумли автомашина ишлаб чиқаради. Материаллар ва бутловчи қисмлар биринчи жараёнда кириштилади. Тайёр бўлган маҳсулот иккинчи бўлимга ўтказилиб унда маҳсулотга тайёр қўринишга эга бўлиш учун қўшимча ишлов берилади. Апрель ойи давомида биринчи бўлим 1200 бирлик маҳсулот ишлаб чиқарди. Бошланғич қолдиқ мавжуд эмас. Бўлимнинг апрель ойидаги харажатлари қуйидагича: Тўғридан-тўғри материал харажатлар 43 285 465 минг сўм; Қайта ишлаш харажатлари 10 436 848 минг сўм.

Аниқлаш талаб этилади: Тайёр маҳсулот (ТМ) бирлиги таннархининг таннарх элементлари бўйича аниқлаш.

Ечиш: Тайёр маҳсулот таннархининг таннарх элементлари бўйича аниқлаш учун қуйидаги ҳисоб-китоб жадвалини тузамиз:

Таннарх элементлари	Суммаси (минг сўм)	ТМ бирлиги	ТМ бирлиги таннархи (сўм)
1	2	3	4 = 2/3
Материал ва комплектловчи буюмлар	43285465	1200	36071221
Қайта ишлаш харажатлари	10436848	1200	8697373
Жами таннарх	53722313	1200	44768594

Хулоса: Жадвал маълумотларидан кўришиб турибдики, маҳсулот бирлигининг таннархи 44768594 сўмни ташкил этган (53722313/1200). Бу таннархи элементлари бўйича тахлил қилинадиган бўлса тўғридан-тўғри материал моддаси бўйича 36071221 сўм (43285465/1200) бўлса, қайта ишлаш моддаси бўйича 8697373 сўмни (8697373/1200) ташкил этган. Таннарх элементлари бўйича маҳсулот бирлигининг таннархи умумий маҳсулот бирлигининг таннархининг 44768594 сўмни беради (36071221 + 8697373).

Маҳсулот бирлигининг таннархи маҳсулотни ишлаб чиқариш харажатларини, яъни маҳсулотнинг ишлаб чиқариш таннархини ишлаб чиқарилган маҳсулот миқдорига бўлиш орқали топилади:

$$\text{Маҳсулот бирлигининг таннархи} = \frac{\text{Ишлаб чиқариш умумий таннархи}}{\text{Ишлаб чиқарилган маҳсулот миқдори}}$$

Масалан, ишлаб чиқариш корхонасида ишлаб чиқаришнинг бошланғич ва охириги қолдиқлари мавжуд эмас. Ой мабойида маҳсулотни ишлаб чиқариш (материал, меҳнат ва устама ишлаб чиқариш) харажатлари 280000 п.б. ташкил этади. Ҳисобот даврида 1000 бирлик маҳсулот ишлаб чиқарилди. У ҳолда маҳсулот бирлигининг таннархи 280 п.б. ни ташкил этади:

$$\text{Маҳсулот бирлиги таннархи} = \frac{280000 \text{ п.б.}}{1000 \text{ бирлик}} = 280 \text{ п.б./бирлик}$$

Ҳисобот даврида ишлаб чиқарилган 1000 бирлик маҳсулотдан 800 таси сотилди, қолган 200 таси захирада қолди. Маҳсулот бирлиги таннархи концептидан фойдаланган ҳолда молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда “сотилган маҳсулотлар таннархи” ҳамда бухгалтерия балансида “ҳисобот даврининг охирида заҳиралар қиймати” кўрсаткичларини аниқлаш мумкин бўлади (5.31-жадвал):

5.31-жадвал

Сотилган товарлар таннархи ва давр охирида заҳиралар қиймати ҳисоб-китоби

Ҳисоботлардаги кўрсаткичлар	Сумма
Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда сотилган товарлар таннархи (800 бирлик х 280 п.б.)	224000
Бухгалтерия балансида ҳисобот даврининг охирида заҳиралар қиймати (200 бирлик х 280 п.б.)	56000
Жами ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотлар қиймати	280000

Агарда ҳисобот даври боши ва охирида тугалланмаган ишлаб чиқариш мавжуд бўлса, у ҳолда маҳсулот бирлиги таннархини ҳисоблаш мураккаблашади. Бундан ҳолларда таннарх ҳисобида тугалланмаган ишлаб чиқаришда мавжуд бўлган қолдиқлар тайёр

махсулотларга тенглаштириб олиниб, эквивалент бирлик ҳисобланади.

Таннарх драйвери (ишлаб чиқариш ҳажми ва бошқа омиллар)нинг таъсирига кўра харажатлар ўзгарувчан ва доимий харажатларга ажратилади.

Таннарх драйвери деганда, таннархнинг умумий суммада ўзгаришига энг катта таъсир кўрсатадиган омилга айтилади, қайсики унинг таъсирида таннарх маълум бир боғлиқликлар асосида ўзгариб боради.

Таннарх драйвери бўлиб ишлаб чиқариш ҳажми, сотиш ҳажми, меҳнат соатлари, машина соатлар, бажарилган ишлар ҳажми ва бошқа омилларни олиш мумкин.

Ўзгарувчан харажатлар маҳсулот ҳажми (фаолият даражаси)га тўғридан-тўғри мутонасиб (пропорционал) равишда ўзгарадиган харажатларга айтилади. Уларга мисол қилиб ишлаб чиқариш материал харажатлари, ишбай меҳнат ҳақи, сарфланган энергия (ёқилиги, электро-энергия) харажатларини келтиришимиз мумкин.

Доимий харажатлар ўрганилаётган даврда маҳсулот ҳажми (фаолият даражаси)нинг катта ўзгариши диапазонида миқдор жихатдан ўзгаришсиз қолади. Ушбу харажатларга мисол қилиб амортизация харажатлари, назоратчилар, усталар иш ҳақи, ижара тўловларини олиш мумкин.

Маҳсулот ишлаб чиқариш ҳажми ошганлиги сабабли маҳсулот бирлигининг таннархи камайиб боради. Бунга асосий сабаб, маҳсулот бирлигига тўғри келадиган ўзгарувчан харажатлар ўзгармайди, лекин доимий харажатлар умумий суммада бўлганлиги учун маҳсулот ишлаб чиқариш ҳажми ошганлиги сабабли маҳсулот бирлигига тўғри келадиган доимий харажатлар камайиб боради. Натижада, маҳсулот бирлигининг таннархи камаяди (5.32-жадвал).

**Маҳсулот бирлиги таннархиянинг доимий харажатлар
хисобидан ўзгариши**

Маҳсулот бирлиги	Маҳсулот бирлигига ўзгарувчан харажат н. п.б.	Жами ўзгарувчан харажатлар н. п.б.	Жами доимий харажатлар н. п.б.	Жами харажатлар н. п.б.	Маҳсулот бирлигига таннархи н. п.б.
1	2	3 = 1 x 2	4	5 = 3+4	6 = 5 / 1
2000	100	200 000	300 000	500 000	250
4000	100	400 000	300 000	700 000	175
6000	100	600 000	300 000	900 000	150
10000	100	1000 000	300 000	1300 000	130
20000	100	2000 000	300 000	2300 000	115

Маҳсулот бирлигига тўғри келадиган ўзгарувчан харажатларни аниқлашда “Юкори-Паст Метод” (High-Low Method) формуласидан фойдаланиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

$$\text{Маҳсулот бирлигига ўзгарувчан харажатлар} = \frac{(\text{Юкори фаолият таннархи} - \text{Паст фаолият таннархи})}{(\text{Юкори фаолият бирлиги} - \text{Паст фаолият бирлиги})}$$

**Доимий харажатлар = Юкори фаолият таннархи –
(Маҳсулот бирлигига ўзгарувчан харажатлар x Юкори фаолият бирлиги)**

Маҳсулот ишлаб чиқариш ҳажмининг ошиши ёки камайиши билан маҳсулот бирлигининг таннархи доимий равишда ўзгариб туради. Чунки, маҳсулот бирлигига тўғри келадиган ўзгарувчан харажатлар ўзгармас бўлиб, маҳсулот ишлаб чиқаришнинг ҳар қандай даражасида ўзгармас бўлади. Доимий харажатлар эса ҳисобот даврида умумий суммада бўлади. Маҳсулот ишлаб чиқариш ҳажми ортиши билан маҳсулот бирлигига тўғри келадиган доимий харажатлар миқдори камайиб боради, аксинча эса кўпаяди. Ушбу жараёни қуйидаги жадвалда маҳсулот ишлаб чиқариш ҳажмининг турли хил даражаларида акс эттириш мумкин (5.33-жадвал):

**Маҳсулот ишлаб чиқариш ҳажмининг турли даражаларида
маҳсулот бирлигининг таниархи¹²⁵**

Маҳсулот бирлиги	Маҳсулот бирлигига ўзгарувчан таниарх	Ҳами ўзгарувчан таниарх	Ҳами доимий харажатлар	Ҳами таниарх	Маҳсулот бирлиги таниархи
1	2	3 (1 x 2)	4	5 (3+4)	6 (5÷1)
6000	73	438000	250000	688000	114,67
8000	73	584000	250000	834000	104,25
10000	73	730000	250000	980000	98,00
12000	73	876000	250000	1126000	93,83
14000	73	1022000	250000	1272000	90,86

Ушбу жадвалдан кўришиб турибдики, маҳсулот ишлаб чиқариш ҳажми ошиши билан маҳсулот бирлигининг таниархи пасайиши кузатишмоқда. Бунинг асосий сабаби доимий харажатлар релевант диапазонда ўзгармас бўлганлиги учун ишлаб чиқаришнинг ҳар қандай даражасида бир хил суммани ташкил этмоқда. Маҳсулот бирлигига нисбатан эса у ёйсимон ўзгарувчан бўлади. Ўзгарувчан харажатлар маҳсулот ишлаб чиқариш ҳажми ошиши билан мутонасиб равишда ўзгаради, шу биле улар маҳсулот бирлигига нисбатан ўзгармасдан қолади. Ушбу пропорциялар ва тенденциялар юқоридаги жадвалда ўз аксини тошган.

Таҳлил қилинаётган ишлаб чиқариш фабрикаси бир хил турдаги маҳсулот ишлаб чиқаради. Материаллар биринчи жараёнда киритилади. Тайёр бўлган маҳсулот иккинчи бўлимга ўтказилиб унда маҳсулотга тайёр кўринишга эга бўлиш учун қўшимча ишлов берилади. 2022 йил апрель ойи давомида биринчи бўлим 15800 бирлик маҳсулот ишлаб чиқарди. Бошланғич қолдиқ мавжуд эмас. Бўлимнинг апрель ойидаги харажатлари қуйидагича (5.34-жадвал):

¹²⁵ "BMAX BUILDING MATERIALS" MCHU логотипи 2022 йил маълумотлари асосида мукаддиф ишланмаси.

Ишлаб чиқариш корхонаси бўйича 2022 йил апрель ойи учун
узлуксиз ҳисоб тизимида маҳсулот бирлиги таннархи ҳисоби¹²⁶

Тўғридан-тўғри материал харажатлар, сўм	485 648 400
Қайта ишлаш харажатлари, сўм	464 370 945
Жами харажатлар, сўм	950 019 345
Тайёр маҳсулотлар бирлиги, дона	15800
Маҳсулот бирлигининг таннархи (950 019 345 / 15800)	60 127,8 сўм
Маҳсулот таннархи элементлари бўйича:	
Тўғридан-тўғри материал харажатлар (485 648 400 / 15800)	30 737,2 сўм
Қайта ишлаш харажатлари (464 370 945 / 15800)	29 390,6 сўм
Жами	60 127,8 сўм

Ушбу жадвал маълумотларидан хулоса қилиш мумкинки, тайёр бўлган маҳсулот бирлигининг таннархи 60127,8 сўмга тенг бўлади (950 019 345 сўм / 15800 = 60 127,8 сўм). Агар бу кўрсаткични маҳсулот таннархи элементлари бўйича ҳисоблайдиган бўлсак, у ҳолда тўғридан-тўғри материал харажатлар бўйича 30 737,2 сўм (485 648 400 / 15800 = 30 737,2 сўм), қайта ишлаш харажатлари бўйича 29 390,6 сўм (464 370 945 / 15800 = 29 390,6). Ушбу тавсияларнинг аҳамиятли томони шундан иборатки, маҳсулот бирлиги нафакат умумий таннархи бўйича, балки таннархнинг асосий элементлари, яъни тўғридан-тўғри материаллар ҳамда қайта ишлаш таннархи элементи бўйича ҳисоблаш кўзда тутилган.

Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулот ва ҳисобот даврининг охирида жараёнда қолган тугалланмаган ишлаб чиқариш таннархини аниқлаш таннарх бухгалтерия ҳисобининг бош масаласидир. Шу боис, жараёنли калкуляция тўлиқ якунланган ва бошқа жараёнларга чиқарилган ҳамда қисман якунланган ва жараёндан чиқарилмаган маҳсулотларнинг таннархини фарқлаган ҳолда ҳисоблаш йўллари кўрсата олиши лозим бўлади.

Юқоридаги келтирилган қоидалар асосида корхонанинг тайёр маҳсулотлар таннархи тўғрисидаги ҳисоботини тузиш мумкин бўлади (5.35-жадвалга қаранг).

¹²⁶ FJ Holding МЧЖ амалий амаллари асосида

**“Stainless-Steel Samarkand” МЧЖ ишлаб чиқарилган тайёр
маҳсулот танинархи тўғрисидаги ҳисоботи¹²⁷ (сўмда)**

А. Жами ишлаб чиқариш харажатлари

Кўрсаткичлар	Сатр коди	1-устун	2-устун
Фойдаланилган тўғридан-тўғри материал (011+012-014):	010		485 648 400
1 январь ҳолатига материал қолдиги	011	58 277 808	
Қўшилади: Материал хариди	012	470 327 471	
Фойдаланишга мўлжалланган материал	013	528 605 279	
Айирилади: 31 декабрь ҳолатига материал қолдиги	014	42 956 879	
Бевосита меҳнат	020		301 841 114
Устама ишлаб чиқариш харажатлари (031+032+033+034+035+036):	030		162 529 831
Бевосита материал	031	38 088 305	
Бевосита меҳнат	032	35 486 927	
Техник хизмат кўрсатиш ва таъмирлаш	033	15 345 645	
Электр-энергияси	034	28 428 645	
Амортизация (завод биноси ва асбоб-ускуналар),	035	32 345 400	
Бошқа харажатлар	036	12 834 909	
Жами ишлаб чиқариш харажатлари (020+030+040)	040		950 019 345

Б. Эквивалент бирлик ва жами тайёр маҳсулотлар танинархи

Маҳсулот танинархи кўрсаткичлари	Сатр коди	Жами ишлаб чиқариш харажатлари	Тўғридан тўғри материал	Қайта ишлаш харажатлари
Жами харажатлар	050	950 019 345	485 648 400	464 370 945
Эквивалент бирлиги, донга	051		18000	16900
Эквивалент бирлик танинархи	052		26980,47	27477,57
Танинархни тақсимлаш:	060			
Якунланган ва бошқа жараёнга ўтказилган (15800 бирлик) (061+062)		860 437 032	15800 x (26980,47+27477,57)*	
Давр охирида тугалланмаган ишлаб чиқаришдаги захира танинархи	070	89 582 313		
Тўғридан-тўғри материал (2200 бирлик)	071	59 356 986	2200 x 26980,47	

¹²⁷ Корхона 2021 йил маълумотлари асосида муаллиф ишланмаси
459

Қайта ишлаш харажатлари (1100 бирлик)	072	30 225 327		1100 27477,57	x
Жами таннарх (060+070)	080			950 019 345	
Қўшилади: Давр бошида тугаланмаган ишлаб чиқаришдаги захира таннархи		090		0	
Тайёр маҳсулот таннархи (080+090-070)		100		860 437 032	

Ушбу ҳисобот маҳсулот таннархига оид кўрсаткичлар асосида корхона фаолиятини таҳлил қилиш имконини беради. Ушбу тавсия этилган ҳисобот бир канча хусусиятларга эга. Таёр маҳсулотлар таннархи молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда сотилган тайёр маҳсулотлар кўрсаткичини ҳисоблаш учун асос бўлиб хизмат қилади.

Биринчидан, ҳисобот корхона ҳисоб сисъати билан тасдиқланади. Шу билан ҳар бир корхона тавсия этаётган шаклга маълум ўзгартiriшларни киритиши мумкин бўлади.

Иккинчидан, ушбу ҳисобот маҳсулот таннархининг халқаро стандартларга мувофиқ таркибий қисмларни баён қилинаётиди. Жумладан материал харажатлар (010-сатр), бевосита меҳнат (020-сатр), устама ишлаб чиқариш харажатлари (030-сатр), жами ишлаб чиқариш харажатлари (040-сатр), жами ишлаб чиқариш харажатларининг материал харажатлар ва қайта ишлаш таннархи кесимидаги суммаси (050-сатр), эквивалент бирлик таннархи (052-сатр), якунланган тайёр маҳсулот таннархи (060-сатр), ишлаб чиқариш жараёни охиридаги захиралар таннархи (070-сатр), жами таннархи (080-сатр), тайёр маҳсулотлар таннархи (100-сатр) сатрлари киритилди. Ҳисобот асосида фойдаланувчиларда якунланган тайёр маҳсулотлар таннархи ҳамда давр охирида туғаланмаган ишлаб чиқаришдаги захиралар таннархини баҳолаш имконияти юзага келади. Бу эса сифатли қарорлар қабул қилишда асос бўлади.

Юқорида маҳсулот таннархи тўғрисидаги ахборотлар молиявий бухгалтерия ҳисобининг ҳам асосий ахборот базаси бўлиб хизмат қилади.

Таянч атамалар:

1. Соф сотиш мумкин бўлган қиймати (NRV) – бу олатдаги фаолияти давомида ишлаб чиқаришни якунлашдаги ҳисоб-китобдаги харажатлари ҳамда сотиш учун зурур бўлган ҳисоб-китобдаги харажатларини чегириб ташлагандан кейинги сотишнинг ҳисоб-китобдаги баҳоси.

2. Захираларни харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи – бу захиралар таннархининг биринчи элементи бўлиб, харид билан боғлиқ ҳамда захираларни ишлаб чиқаришга тайёрлаш ва сақлашга оид барча таннарх элементларини ўзида мужассамлантиради.

3. Даврий захиралар тизими, деганда захиралар ҳисоби бўйича узлуксиз ёзувлар амалга оширилмайдиган, бошланғич ва охириги қолдиқлари инвентаризация йўли билан аниқланадиган, захиларнинг харид таннархи алоҳида счётда юритиладиган ёндашувга айтилади.

4. Узлуксиз захиралар тизими деганда, ҳар бир захира турлари бўйича қирим ва чиқим операцияларининг қайд қилинишига асосланадиган, инвентаризация қилмасдан ҳисоб маълумотлари бўйича захиралар қолдиғини ва сотилган захиралар таннархини аниқлаш мумкин бўлган ёндашувга айтилади.

5. Комплектовчи буюмлар – бу таъминотчи корхонанинг маҳсулоти ҳисобланиб, у автомобиль ишлаб чиқариш учун асосий таркибий қисм бўлиб хизмат қилади, яъни уларни йиғиш асосида тайёр маҳсулот яратилади.

6. Тайёр маҳсулот деганда, мазкур корхонада ишлаб чиқаришнинг барча жараёнларидан ўтган ва охириги ишлаб чиқариш жараёнидан олинадиган донабай ўлчанадиган ва сотишга тайёр ҳолатга келтирилган саноат маҳсулоти тушунилади.

7. Таннарх драйвери деганда, таннархнинг умумий суммада ўзгаришига энг катта таъсир кўрсатадиган омилга айтилади, қайсики унинг таъсирида таннарх маълум бир боғлиқликлар асосида ўзгариб боради.

Ўзини-ўзи текшириш учун саволлар:

1. Захираларга таъриф беринг?
2. Захираларни тан олинини
3. Захираларнинг таркибий қисмлари
4. Захираларни баҳолаш усуллари
5. Захираларни даврий ва узлуксиз ҳисобга олишнинг хориж тажрибалари
6. Мамлакатимизда даврий захиралар тизимини қўллаш
7. Мамлакатимизда узлуксиз ҳисоб тизимини қўллаш
8. Тайёр маҳсулотлар таннархини даврий тизимда ҳисобга олиш ва “сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи тўғрисида”ги ҳисоботни тузиш тартиби
9. Тайёр маҳсулотларни бирлиги таннархини ҳисоблаш тартиби
10. Тайёр маҳсулотларни кирими ва чиқими ҳисоби
11. Захираларни сақлаш бўйича харажатларни оптималлаштириш
12. Захиралар бўйича ҳисобот
13. Захираларнинг аналитик ҳисоби
14. Захираларни молиявий ҳисоботда акс эттириш
15. Захиралар ҳаракати бўйича бошланғич ҳужжатлар
16. 21-сон БҲМСга мувофиқ асосий бухгалтерия ёзувлари

VI БОБ. УЗОҚ МУДДАТЛИ АКТИВЛАР: МУЛК (ЕР, БИНО), МАШИНА ВА АСБОБ-УСКУНАЛАР БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ

6.1. Узоқ муддатли активлар: мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) таърифи, тан олиш ва класслари¹²⁸

Бу олимларни узоқ муддатли активларнинг таркибий қисмларига берган тавсифларини умумлаштирган ҳолда қуйидагича изоҳлаймиз.

Узоқ муддатли моддий активлар – бу жисмоний кўринишга эга бўлган ва узоқ муддатга фойдаланишга мўлжалланган ва ундан фойдаланиш келгусида иқтисодий наф келтирадиган воситалар.

Узоқ муддатли номоддий активлар – бу жисмоний кўринишга эга бўлмаган активлар ва мулклардан фойдаланишга бўлган ҳуқуқ ва талаб қилиниши мумкин бўлган бошқа ҳуқуқлар бўлиб, улардан фойдаланиш келгусида иқтисодий наф келтирадиган воситалар ҳисобланади.

Узоқ муддатли молиявий инвестициялар – бу корхона маблағларининг қимматли қоғозларга ва бошқа корхоналар фаолиятига киритилган сармояларни ўз ичига олиб, корхонага дивиденд, фонз ва бошқа кўринишларда иқтисодий наф келтирадиган активлар.

Активлар моддийлик нуқтаи назаридан иккита турга бўлинади: Моддий активлар ва номоддий активлар. Моддий активлар ўз навбатида иккита гуруҳга ажратилади: Узоқ муддатли моддий активлар ва қисқа муддатли моддий активлар. Ҳозирги амалиётимизда қўлланилиб келинаётган “Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар” тушуничаси “узоқ муддатли моддий активлар”ларнинг моҳияти ва аниқликларини ўзида мужассамлантириши керак. Хорижий адабиётларда “Оборотдан

¹²⁸ Ушбу параграфин ёзишда таълиқчи Ю.Ш.Раҳмонова иштирок этган.

ташқари активлар”, “узоқ муддатли моддий активлар” атамларидан фойдаланишган.

Мулк (ер, бино), бино, машина ва асбоб-ускуналарга онд сонда ва тушунчаларнинг халқаро стандартлардаги талқини натижаларини куйидаги 6.1-жадвалда акс эттирамиз.

6.1-жадвал

Мулк (ер, бино), машина ва асбоб-ускуналарга онд сонда ва тушунчаларнинг халқаро стандартда акс эттирилиши¹²⁹

16-сон МХХС
<i>Мулк (ер, бино), машина ва асбоб-ускуналар</i> – бу моддий актив бўлиб, қайсики (а) корхона томонидан ишлаб чиқариш жараёнида ёки товарларни жўнатишда ёки хизматларни кўрсатишда ёки маъмурий мақсадларда фойдаланилади; (б) бир даврдан қўп вақт давомида фойдаланиш кўзда тутилган.
<i>Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар бошлангич қиймати актив сифатида тан олинади</i>, қачонки куйидаги талаблар бажарилса: (а) ташкилот ушбу объект билан боғлиқ келгусида иктисодий наф олиш эҳтимоли амал қилади; (б) ушбу объектнинг бошлангич қиймати ишончли баҳоланиши мумкин.
<i>Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар алоҳида классларига</i> куйидагилар киради: (а) Ер участкалари; (б) ер участкалари ва бино; (с) машина ва асбоб-ускуналар; (д) сув судалари; (е) ҳаво судалари; (ф) автотранспорт воситалари; (г) мебель ва териб куйиладиган муҳандислик асбоб-ускуналари элементлари;
Актив сифатида тан олинган <i>Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар</i> объектлари бошлангич қиймат бўйича баҳоланади: (а) Импорт пошлинаси, сотиб олишдаги қайтарилмайдиган солиқларни ўз ичига олган ҳамда савдо чегирмаси ва қайтариллишлардан ташқари харид нархи; (б) активларни керакли жойга етказиш ва ташкилот раҳбарияти кўзда тутган мақсадга мувофиқ ҳолда амал қилинишини таъминловчи ҳолатга келтиришга тўғридан-тўғри олиб бориладиган ҳар қандай харажатлар;

¹²⁹ 16-сон МХХС “Мулк (ер, бино), машина ва асбоб-ускуналар

(с) демонтаж ва объект жойлашадиган участкадаги асосий воситаларни чиқариб ташлаш ва табиий ресурсларни қайта тиклашга оид харажатларнинг бошланғич баҳолалини, қайсики буларга нисбатан ташкилот ушбу объектларни харид қилишда ёки ушбу давр давомида захираларни ишлаб чиқариш билан боғлиқ бўлмаган мақсадларда маълум давр вақт давомида эксплуатация оқибатида мажбуриятини ўз зиммасига олади.

Келгусида амалга ошириладиган харажатларни учита турувчи бўлиши мумкин:

1. жорий таъмирлаш ва техник хизмат кўрсатиш харажатлари. Улар юз бериши давомида фойда ва зарарларда тан олинади;
2. йирик қисмлари ва агрегатларини, бино ичида ички қўчма деворлар билан ажратиш, конструкция элементларини жиҳозлаш. Унинг баланси қийматида тан олинади;
3. айрим носозликларни аниқлаш учун йирик техник текширувлар. Объектнинг баланси қийматида тан олинади.

Капитал харажатлар бу (1) сифатини юксалтириш (improve quality) (betterments or improvements); (2) активларнинг хизмат қилиш муддатини узайтиришга олиб келади (extent the life) сарфларга айтилади. Капитал харажатлар активларнинг қолдиқ қийматининг юксалишига олиб келади.

Ташкилот ўзининг ҳисоб сиёсатида стандартнинг 30-параграфида изохланган **бошланғич қиймат модели** ёки 31-параграфга мувофиқ **қайта баҳолаш моделидан** бирини танлаши керак ва танланган ҳисоб сиёсати мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналарнинг бутун классини бўйича қўлланилиши шарт.

Депресиация (depreciation) – бу мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар (ер қирмайд) депресиацияланадиган қийматини уларнинг фойдали хизмат қилиш муддатига систематик ва ўзаро боғлиқ ҳолда тақсимлашдир ;

Тасарруф этилиши (disposals) - бу мулкдорлар томонидан мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар реализацияси, реализация оид бўлмаган тўлиқ эскириши ва яроқсизлиги, бузиб ташланиши, алмаштирилиши, бузиш ва олиб ташлаш билан боғлиқ жараёнларни қамраб олади.

Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналарни **сотишдан фойда олинса** “Асосий бўлмаган тушумлар (gains)”, **зарар бўлса** эса “Одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаган харажатлар (Losses)” да тан олинади

Мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналарнинг ҳисоби 16-сон БҲХС “Мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналар” стандартига мувофиқ амалга оширилади.

16-сон IAS Property, Plant and Equipmen деб номланади. Шу боис, инглиз тилидаги **“Property, plant, and equipment”** атамасини ўзбек тилида **Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар** деб қабул қилиш керак.

Мулк, бино ва иншоотлар, асбоб-ускуналар бошқа активларга нисбатан бир канча хусусиятларга эга.

Биринчидан, мулк, бино ва асбоб-ускуналарнинг жорий товарлардан энг муҳим фарқи тарафи шундан иборатки, улар фойдаланишга мўлжалланганлигидир. Товарлар эса, қайта сотишга мўлжалланган бўлади. Масалан, компания қайта сотиш мақсадида компьютер сотиб олса, у балансда товар захиралари сифатида қайд қилинади. Агар бошқа бир компьютер маъмурий бошқариш мақсадлари, жумладан ҳисоб-китобларни ва персонал ишларини юритиш учун сотиб олинса, у асбоб-ускуналар сифатида қайд қилинади. Мулк, бино ва асбоб-ускуналардан бизнесда принципиал даромадни ишлаб топиш мақсадида фойдаланилади.

Иккинчидан, мулк, бино ва асбоб-ускуналарнинг жорий активлардан фарқловчи белгиларидан бири, унинг нисбатан узоқ хизмат қилиш муддатига эга эканлигидир. Хизмат қилиш муддатини бино ва иншоотлар учун йилларда, машина ва ускуналар учун йилларда ёки ишлаши мўлжалланган машина соатларда, транспорт воситалари бўйича эса йилларда ёки босиб ўтиши лозим бўлган километрларда белгилаш мумкин. Амалиётда, ушбу активларнинг бир бухгалтерия ҳисоботи давридан кўпроқ хизмат қилиниши тушунилади. Уларнинг фойдаланилиги хизмат қилиш муддати давомида номаён бўлади ва таннарни ушбу муддат давларига тақсимланади.

Учинчидан, мулк, бино ва асбоб-ускуналарни узоқ муддатли инвестициялардан фарқлаш лозим. Ушбу икки турдаги актив ҳам бир бухгалтерия ҳисоби давридан ортиқ хизмат қилишга мўлжалланган. Лекин, инвестициялар бизнеснинг операциян фаолиятида бевосита қатнашмайди. Масалан, бошқа компаниялар

фаолиятига килинган узок муддатли инвестициялар корхонага дивиденд кўринишида наф келтирсада, лекин корхона бизнес фаолиятида махсулот ишлаб чиқариш ёки товарларини сотиш, хизмат кўрсатиш жараёнида катнашмайди ва уларга таъсир ҳам кўрсатмайди.

16-сон БХХС “Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар ҳисоби)” стандартига кўра мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объекtlари актив сифатида тан олинади, қачонки:

(а) катта эҳтимол билан таъкидлаш мумкинки, корхона активларини фойдаланиш билан боғлиқ иктисодий наф олади;

(б) корхона учун активнинг қиймати ишончли баҳоланиши мумкин.

1-мисол. ABC компанияси маҳаллий ҳокимият билан келишган ҳолда шаҳардаги завод ҳудудига яқин, яъни асосий компания ишчилари яшайдиган завод населкасидаги мактабларнинг бирини бозор қиймати 15.000.000 АҚШ доллари миқдорида баҳоланган биносини ўз қаромоғига олди. Бу бинони профилини ўзгартириш, сотиш ёки кафилликка қўйиш мумкин эмас. Бу мактабда асосан компания ходимларининг болалари ўқишади ва у тарихий қадриятларга эга.

Бундан хулоса қилиш мумкинки, компания бу мактабдан билвосита наф олади, чунки унда компания ходимларининг болалари таҳсил олинади. Бу олинаётган нафни иктисодий жиҳатдан баҳолаб бўлмайди. Шу боис, уни мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объекти сифатида эътироф этиб бўлмайди.

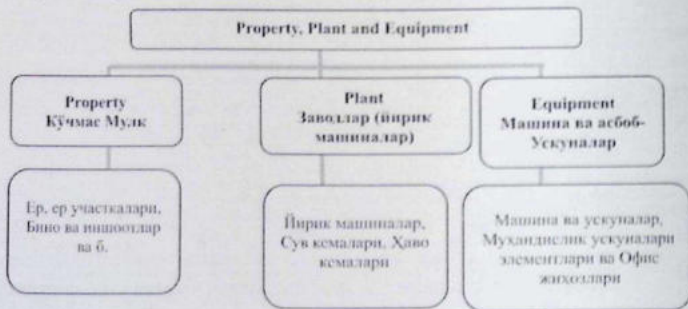
Эҳтиёт қисмлари ва сервис асбоб-ускуналари одатда захира сифатида ҳисобга олинади ва истеъмол килиниши мобайнида фойда ва зарарларда тан олинади. Агарда ташкилот уларни бир даврдан ортиқ даврда фойдаланишни кўзда тутса, йирик эҳтиёт қисмлари ва резервдаги асбоб-ускуналар асосий восита сифатида таснифланади. Худду шу тарзда, агар эҳтиёт қисмлари ва сервис асбоб-ускуналари Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар

объектларини эксплуатация қилиш билан боғлиқ ҳолда фойдаланилган тақдирда асосий восита сифатида ҳисобга олинади.

Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар классификацияда мазмунли жиҳатидан ва ташкилот операцияларида фойдаланиш хусусияти бўйича бир хил бўлган активлар гуруҳига айтилади. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарнинг алоҳида классларига қуйидагилар киради:

- (a) Ер участкалари;
- (b) ер участкалари ва бино;
- (c) машина ва асбоб-ускуналар;
- (d) сув судалари;
- (e) ҳаво судалари;
- (f) автотранспорт воситалари;
- (g) мебель ва тегиб қўйиладиган муҳандислик асбоб-ускуналари элементлари;
- (h) офис асбоб-ускуналари¹³⁰.

Кўчмас мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналар таснифини алоҳида эътиборга моликдир. Ушбу воситалар таркибига кирувчи ҳар бир категория ўзининг хусусиятларига эга. Ушбу таркибни қуйидаги расмда ақс эттирамиз (6.1-расм).



6.1-расм. Property, Plant and Equipment атамасининг таркибий тузилиши.¹³¹

¹³⁰ 16-сон МХХС. 378

¹³¹ Гузайбатова Илғамзодова. Диссертация автореферати, 2021 й.

“Property” ўз таркибига кўчмас мулкларни олади. Кўчмас мулк фуқороник ҳуқуқининг муҳим объектларидан бири ҳисобланади. Фуқороник Кодексида “Кўчмас мулк жумласига ер участкалари, ер ости бойликлари, бинолар, иншоотлар, қўй йиллик дов-дарахтлар ва ер билан узвий боғланган бошқа мол-мулк, яъни белгиланган мақсадига номутаносиб зарар етказмаган ҳолда жойини ўзгартириш мумкин бўлмайдиган объектлар киради”¹³² деб таъриф берилган. Кўчмас мулк объектларига ер участкалари, ер ости бойликлари (недр) участкалари, ажратилган сув объектлари ва бошқа жойга кўчириб фойдаланиш ёки катта зарар етказмасдан ердан ажратиб бўлмайдиган объектлар, жумладан ўрмонлар, қўй йиллик ўсимликлар, бино ва иншоотлар киради.

Халқаро стандартда **Plant** (Завод) тушунчаси бизнинг амалиётимизда қўлланилиб келмаган. Амалиётимизда барчасини “машина ва асбоб-ускуналар” деб атаймиз. Лекин, шу гуруҳнинг ичида **Plant** алоҳида таснифлаш талаб этилади.

Плант таркибига йирик механизмлар, йирик машиналар, катта қувватли двигателлар, масалан электростанцияларда газ пистонлари (газопоршневой), кон металлургия саноатида ишлатиладиган бургулаш механизмлари, адрон коллайдерлар, катта радио телескоплар, катта кранлар, йирик экскаваторлар, йирик самосваллар, танкерлар, корабллар, ҳаво кемалари ва бошқа йирик механизмлар киради.

Equipment (машина ва асбоб-ускуналар) бу ишлаб чиқариш жараёнида маҳсулот яратишда бевосита фойдаланиладиган машиналар, станоклар, асбоб-ускуналар, ер ва бинодан ташқари муҳандислик ускуналари ҳамда мебель ва офис жиҳозлар киради.

Мулк, бино ва асбоб-ускуналарнинг бухгалтерия ҳисоби жараёнини қуйидаги босқичларга бўлиш мумкин:

¹³² https://lex.uz/acts/111189_83-модда.

билан боғлиқ харажатлар; (4) қайта тиклаш ва фойдаланишга тайёр ҳолга келтириш билан боғлиқ харажатлар.

Ушбу таннархни белгилаш тартибини Самарканд шаҳрида жойлашган МЧЖ “American Oilseeds and Grains” АКШ ва БАА чет эл сармояли корхонаси мисолида кўрайлик. Корхона 20X0 йил август ойида давлат рўйхатдан ўтган. Корхона кишлоқ хўжалик маҳсулотларини қайта ишлаш ва экспорт қилиш билан шуғулланади. Корхона таъсисчилари ва раҳбарияти 20X1 йил ноябр ойида “Самаркандкимёқурилиш” ОАЖга қарашили ишлаб чиқариш биносини сотиб олишга қарор қилишди. Натижада, 20X1 йил 30 ноябрда “давлат улуши бўлган хиссадорлик жамиятлари мулкларининг олди-сотди №76/846 сонли шартномасини” туздилар. Ушбу шартномага мувофиқ, объектнинг сотилиш баҳоси 15280000.00 сўм қилиб белгиланди. Амалдаги қонунчиликка биноан сотиб олиш нархига нисбатан солиқ ва бошқа тўловлар белгиланмаган. Давлат кадастри бошқармаси томонидан ушбу объектига доир давлат кадастри ҳужжатларини тайёрлаш, давлат рўйхатидан ўтказиш бўйича 307000.00 сўмга иш бажарилган. Сотиб олинган объектнинг ички қисмларини ишлаб чиқаришга мослаштириш ва таёрлаш бўйича қурилиш ташкилоти томонидан 2331938.00 сўмга иш бажарилган ва бино ишлаб чиқаришга тайёр ҳолатга келтирилган. Бинонинг бошланғич қиймати ушбу таннарх элементларини қўшиш орқали аниқланган:

	(сўм)
<i>Ишлаб чиқариш цехи биносининг сотиб олиш баҳоси...</i>	<i>15280000.00</i>
<i>(иккита мостли қрани билан)</i>	
<i>Давлат кадастри ҳужжатларини тайёрлаш ва давлат кадастридан рўйхатдан ўтказиш.....</i>	<i>307000.00</i>
<i>Бино қисмларини ишлаб чиқаришга мослаштириш ва ишлаб чиқаришга тайёр ҳолатга келтириш.....</i>	<i>2331938.00</i>
<i>Ишлаб чиқариш цехи биносининг бошланғич қиймати (иккита мостли қрани билан)</i>	<i>17918938.00</i>

Чет эл ва маҳаллий тажрибаларни умумлаштирган ҳолда стандарт талабларига мувофиқ равишда машина ва асбоб-ускуналар таннархи қуйидаги элементлардан ташкил топганини эътироф

этамиз: (1) харид нархи (фактура киймати); Айирилади: (2) харид нархига бериладиган чегирмалар; Қўшилади: (3) харид нархига нисбатан тўланадиган соликлар ва божхона тўловлари; (4) ташиб-келтириш; (5) ўриатиш, синов ва адаптация харажатлари; (6) активларни ишчи ҳолатга келтириш ва эксплуатацияга қўйиш билан боғлиқ бошқа харажатлар.

МЧЖ “American Oilseeds and Grains” корхонаси 14.10.20X0 й. да таъсисчилари томонидан устав капиталига қўшилган хисса сифатида (АҚШ доллари ҳисобида) юборилган машина ва асбоб-ускуналарни қуйидаги таркибда қабул қилиб олди: кунжутни ковриш ва қуритиш учун машина ускунаси (16 дона) - 50000.00, комплектовчи қисм (бруллер-16 дона) - 8400.00, махсус механик тарози (2 дона) - 6000.00, упаковка машинаси (1 дона) - 2500.00

Келтирилган асбоб-ускуналар устав фондида йуналтирилганлиги сабабли, импорт товарларга нисбатан белгиланган ККСдан озод қилинган. Божхона ҳужжатлари расмийлаштирилган қуни АҚШ долларининг расмий курси 326.63 сўм қилиб белгиланган. Белгиланган қонуничиликка мувофиқ келтирилган юкларнинг фактура кийматидан 0.20% божхона процедураси учун тўловлар амалга оширилган. Божхона декларацияси ҳужжатларини расмийлаштириш борасида 55000 сўмга иш бажарилган. Ушбу асбоб-ускуналарини ишлаб чиқариш цехи биносигача келтириш транспорт харажатлари учун 45000 сўм ҳисобланган. Машина ва асбоб-ускуналарни ва комплектовчи қисмларни ўриатиш учун ўриатувчи фирма 1500000.00 сўмга иш бажарган. Ўриатилган асбоб-ускуналарни синаб кўриш ва эксплуатацияга жорий қилиш учун 65000.00 сўм харажат қилинган.

Юкоридаги баён қилинган тартиб, бухгалтерия ҳисоби таннаrx принципи ва махсус мўлжалланган стандартлар асосида ушбу машина ва асбоб-ускуналарнинг бошланғич кийматини аниқлаймиз (6.2-жадвал):

**Харид қилинган машина ва асбоб-ускуналарнинг бошланғич
танилархнини идентификация қилиш тартиби**

Таниларх таркиби	Кунжутни машинаси			Меънатик тарош	Упаковка машинаси	Жами
	Машина	Қошма қўлдан кисим	Жами			
A	1	2	3	4	5	6
1) Машина ва асбоб- ускуналар фактура қиймати (АҚШ доллари):	50000	8400	58400	6000	2500	66900
АҚШ доллари курси			326.63	326.63	326.63	
Ўзбекистон сўмида (минг сўм)			19075.2	1959.8	816.6	21851.6
Умумий суммадаги хиссаси (%)			87.3	9.0	3.7	100
2) Фактура нархига берилган чегирма			-	-	-	-
3) Солиқлар ва бошқона тўлови (умумий суммадаги хиссасига нисбатан) (сўм)			38.2	3.9	1.6	43.7
4) Декларация ва таниб қилиш харажатлар (умумий суммадаги хиссасига нисбатан) (сўм)			87.3	9.0	3.7	100.0
5) Ўриштиш харажатлари (бу харажатлар фақат кунжут машинасига тааллуқлидир)			1500.0			1500.0
6) Машинани ишчи ҳолатга қилиш ва синов ишлаб чиқариш харажатлари (бу харажатлар фақат кунжут машинасига тааллуқлидир)			65.0			65.0
ЖАМИ			20765.7	1972.7	821.9	23560.3

Ушбу жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, (3) ва (4) бандлардаги харажатлар машина ва асбоб-ускуналарнинг фактура қийматининг умумий қийматга нисбати мос равишда 87.3%, 9.0% ва 3.7%лар асосида тақсимланган. Лекин, (5) ўриштиш ва (6) машинани ишчи ҳолатга қилиш харажатлари фақат кунжутни қайта ишлаш

машинасининг кийматига идентификацияланади. Жадвалдан аниқлашимиз мумкинки, Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарнинг жами бошланғич киймати 23560.3 минг сўмга тенг бўлган ҳолда, ундан 20765.7 минг сўм кунжутни қайта ишлаш машинасининг киймати, 1972.7 минг сўм механик тарози ва 821.9 минг сўм эса упаковка машинасининг таннархидир (бошланғич кийматидир).

Амалиётда бухгалтерлар харид қилиб олин ш фактурасида факат мулк, бино ва асбоб-ускуналарнинг умумий суммаси кўрсатилган ва алоҳида турларининг суммаси берилмаган ҳолларда умумий бошланғич киймат суммасини унинг алоҳида турлари бўйича тақсимлашда услубий стандарт тавсиялари муҳим аҳамият касб этади.

Чет эл тажрибасида фактура умумий кийматини объектни ташкил этувчи компонентларга тақсимлаш усули **“адолатли бозор киймати нисбати методи”** деб аталади. Молиявий бухгалтерия ҳисоби бўйича нуфузли чет эл адабиётларида ушбу методни эътироф этишади ва унинг қўлланилишини асосан бир хил услубий тартибда ёритади.

Юкоридаги ишлаб чиқариш цехи биносининг бошланғич кийматини аниқлашга доир тажрибавий мисолимизга қайтайлик. Ушбу бинонинг ичининг юкори қисмида 2 та мостли электрик кран ўрнатилган. Бухгалтерия ҳисобида уни алоҳида амортизацияланадиган объект сифатида ажратиш талаб қилинади. Юкоридаги усул асосида объектнинг умумий бошланғич кийматини унинг таркибий компонентларига тақсимлашимиз талаб этилади. Бунинг учун мутахассислар ёрдамида алоҳида компонентларнинг адолатли (ҳаққоний) бозор киймати чиқарилади. Ушбу киймат етарли даражада ишончли ва асосланган бўлиши талаб этилади. Мутахассисларнинг маркетинг таҳлилий баҳолашларига кўра ҳозирги кунда ишлаб чиқариш цехининг умумий киймати 21500000.00 сўм шундан, бинонинг киймати – 15300000.00 сўм, 2 та мостли кран киймати - 6200000 сўм қилиб белгиланди. Ушбу маълумотлар асосида **“адолатли бозор киймати нисбати”** методи

бўйича таркибий қисмларнинг бошланғич қийматини аниқлаймиз (6.3-жадвал):

6.3-жадвал

Объектлар таркибий қисмлари бошланғич қийматини аниқлаш

Объект таркибий қисмларининг номи	Баҳолашган бозор қиймати (сўм)	Жамига нисбатан фоиз (%)	Таксимланган таннарх (сўм)
Ишлаб чиқариш цехи:			
Биноси	15300000.00	71.2	12758284.00
2 та мостли кран	6200000.00	28.8	5160654.00
Жами	21500000.00	100.0	17918938.00

Демак, жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, таксимлаш натижасида бинонинг бошланғич қиймати 12758284.00 сўм ва 2 та мостли краннинг бошланғич қиймати 5160654.00 сўми ташкил қилади.

Кўп ҳолларда корхоналар зарур объектларни ўз кучлари билан қуришга ёки ўзлари ишлаб чиқарган маҳсулотлардан машина ва асбоб-ускуна сифатида фойдаланишга қарор қилади. Ўз кучи билан қурилган активларнинг бошланғич қиймати юқоридаги тартибга тўлиқ асосланади. Лекин, буида иккита хусусиятга эътиборни қаратиш лозим бўлади.

Биринчи хусусияти қурилаётган объектнинг таннархини аниқлаш билан боғлиқдир. Корхона ўз кучи билан бино қурилишини амалга оширса, унда бевосита харажатлар жумладан, материал ва меҳнат сарфлари бинонинг таннархига тўғридан-тўғри киритилади. Лекин, бевосита харажатларни таксимлаш мураккаб жараён ҳисобланади, чунки бу харажатлар корхонанинг факат ушбу қурилиш фаолияти билангина боғлиқ бўлмасдан, у умумийлаб чиқариш характерига эга бўлади. Буида умумийлаб чиқариш устама харажатлари идентификацияланади, яни уларнинг қурилиш фаолияти билан алоқадор моддалари ажратиб олинади. Масалан, умумийлаб чиқариш воситаларининг амортизацияси қурилиш фаолиятига алоқадор эмас. Лекин, электр-энергия, сув, ошхона, ишлаб чиқаришда ҳамда қурилишда ишлаган ходимларнинг иш

ҳақи, куриклаш харажатлари ва бошқа моддалар суммалари таксимланиши лозим. Чунки, бу устама харажатларининг бир қисми қурилиш фаолиятига ҳам алоқадордир. Бунда, устама харажатларининг қурилиш бўлмаган пайтдаги нормал даражасидаги суммасини қурилиш давридаги харажатлари суммасига таккослаб, вужудга келган фарк суммасини қурилиш таннархига олиб бориш тажрибасини қўллаш мақсадга мувофиқ.

Объект ўз кучи билан қурилганда, объектнинг ҳақиқий таннархини ушбу кунда адолатли (ҳаққоний) бозор баҳосидаги суммага ёки сотиш мумкин бўлган нархдаги суммасига таккослаб, фойдани аниқлаш мумкин бўлади. Иккинчи хусусияти бухгалтерия ҳисобида объектни ҳақиқий таннархида ёки сотиш нархидаги суммасида ақс эттириш тартибини уйғунлаштириш билан белгиланади.

МЧЖ "American O & G" корхонаси ишлаб чиқариш биноси ёнида ишлаб чиқаришда қўлланиладиган техник тузни сақлаш учун усти ёпилган объект қурилиши лозимлигини маълум қилди. "Қурувчи" ташкилоти ушбу объектни 4200000.00 сўмга бажаришини билдирди. Корхона "Қурувчи"нинг таклифини қабул қилмади ва ўз кучи билан қуришга қарор қилди. Ушбу лойиҳа учун 2100000.00 сўмга материал, 650000 сўм иш ҳақи ва 370000.00 сўм устама ишлаб чиқариш харажатлари сарфлади. Объектнинг тўлиқ таннархи 3120000.00 сўмини ташкил этди. Натижада, корхона 1080000.00 сўм ($4200000.00 - 3120000.00$) альтернатив фойда олди. Кўпчилик амалиётчи бухгалтерлар ушбу фойда суммасини қайд қилиш лозимлигини қўллаб қуватлашмайди. Халқаро стандартда ҳам, ички фойда таннарх элементи сифатида қайд қилинишини таъкидланган. Шу боис, энг самарали тажрибага таянадиган бўлсак, қурилиш объектнинг бошланғич таннархи 3120000.00 сўмини ташкил этади.

Кўпинча амалиётда компаниялар ўз кучи билан қурилиш ишларини амалга оширганда бошқа манбалардан пул маблағлари (қурилиш кредити) жалб қилади. Натижада, кредит фойзалари бўйича харажатлар юзага келадики, буни атамаларда

“капитализацияланган фонд” деб аташади. FASB томонидан тайёрланган №34 “Фондлар бўйича таниархнинг капитализациялашуви” стейтментида мулк, бино ва асбоб-ускуналар харид қилинганда ёки ўз кучи билан қурилганда ушбу мақсадларга четдан жалб қилинган маблағлар бўйича фондлар ҳам капитализацияланган таниарх таркибига киритишни тавсия этган.

Машина ва асбоб-ускуналар пулсиз, яъни бошқа пул бўлмаган активларга айирбошлаш орқали (запасларга, харидорлар хати ва бошқалар) ёки қайтарилмаслик шартида бепул берилган ҳолларда баҳосини белгилаш анча мураккаблашади.

Чет эл тажрибасида активлар қийматини белгилашнинг қуйидаги учта базиси қўлланилади:

- (а) адолатли бозор қиймати;
- (б) баҳоланган қиймат;
- (с) бухгалтерия китоби.

Адолатли бозор қиймати бизнеснинг нормал курсида ушбу активни сотишдан олиш мумкин бўлган нархдир. Чет эл тажрибасида бухгалтерлар пулсиз келиб тушишларни адолатли бозор қийматида акс эттирадилар.

Айрим ҳолларда моддаларнинг адолатли бозор қийматини аниқ қўрсатиш мумкин бўлмай қолади. Бундай ҳолларда, бухгалтерлар моддаларни айирбошлашда уларнинг профессионал баҳоловчилар ёрдамида аниқланган нархларга таянишни афзал қўришади. Шунга қўра баҳоланган қиймат бу актив сотилиши мумкин бўлган адолатли бозор нархи хусусида баҳоловчиларнинг профессионал ҳулосасига асосланган нархдир.

Бухгалтерия ҳисоби китоби қиймати бу активнинг эски эгасининг бухгалтериясидаги ҳисоб регистрларида қайд қилинган қийматдир. Бизнинг амалиётимизда кўпинча ушбу усул қўлланилади.

Чет эл тажрибасида мулк, бино ва асбоб-ускуналарнинг келиб тушишининг барча ҳолларида келиб тушган активларнинг бошланғич қиймати суммасига қуйидагича бухгалтерия ёзуви берилиши эътироф этилган:

*Д-т Мулк, бино ва асбоб-ускуналар..... (бошлангич қиймат суммасига)
К-т Касса ёки тўланадиган ҳисоблар.....(активларни харид қилиш,
келтириш ва тизга тушириш билан боғлиқ тўловлар)*

Асос: Харид қилинган мулк, бино ва машина ва асбоб-ускуналар

Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарнинг бошлангич қийматини шакллантириш билан боғлиқ услубий тартиб қондалар активлар қийматини ишончли баҳолашга хизмат қилади.

6.3. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) бўйича давомий харажатлар ҳисоби¹³⁴

Мулк, бино ва машина ва асбоб-ускуналар бухгалтерия ҳисобида улардан фойдаланиш билан боғлиқ бўлган харажатлар ҳисоби муҳим ўринини эгаллайди. Чунки, ушбу жараён ахборотларнинг молиявий ҳисоботларда шаклланишида аҳамият касб этади.

Халқаро стандартнинг 12-14 §ларига мувофиқ мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарни эксплуатация қилиш билан боғлиқ давомий амалга ошириладиган харажатларни учта гуруҳга бўлиш мумкин:

1. Жорий таъмирлаш ва техник хизмат кўрсатиш харажатлари. Ушбу харажатлар Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объектларининг баланс қийматида тан олинмайди, яъни улар Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарнинг баланс қийматининг қўнайишига олиб келмайди. Улар юз бериши давомида фойда ва зарарларда тан олинади;

2. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объектларининг йирик қисмлари ва агрегетларини, бино ичида ички кўчма деворлар билан ажратиш, конструкция элементларини жиҳозлаш харажатлари. Масалан, печь маълум бир вақт ўтгандан кейин футеровкасини алмаштиришни, ёки самолётнинг ички жиҳозланиши, мисол учун фюзеляжнинг фойдали хизмат қилиш муддати давомида, ўтиргичлари ва борт ошхонаси бир печга марта

¹³⁴ Ушбу параграфни ёзишда талқинчи Д.Нисматова иштирок этган.

алмаштирилиши талаб этади. Тан олиш принципларига мувофиқ ушбу харажатлар амалга ошириш momentiда ушбу объектларнинг қисмий алмаштирилиши унинг баланс қийматида тан олинади;

3. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объектларини эксплуатация қилишни давом эттиришнинг муҳим шартларидан бири айрим носозликларни аниқлаш учун йирик техник текширувлар (масалан ҳаво суда, яъни самолётлар). Бунда боғлиқ равишда айрим эҳтиёт қисмлари алмаштирилиши ва алмаштирилмаслиги мумкин. Бундай ҳар бир текширув харажатлари тан олиш мезонларига риоя қилган ҳолда объектнинг баланс қийматида тан олинади.

Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар билан боғлиқ келгуси харажатлар актив сифатида тан олинади, қачонки улар бошланғич ҳисоблаган нормативларига нисбатан меҳнат унумдорлигини оширишга олиб келадиган ҳолда активларнинг ҳолатини яхшилашга сабаб бўлса:

(а) хизмат қилиш муддати ва унинг қувватини оширувчи Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объектлари модификацияси;

(б) ишлаб чиқарётган маҳсулотнинг сифатини салмоқли даражада юксалтиришга олиб келадиган машиналарнинг деталлари ва қисмларини тақомиллаштириш;

(с) олдингисига нисбатан ишлаб чиқариш харажатларини салмоқли даражада қисқаришнинг таъмин этувчи янги ишлаб чиқариш жараёнларининг жорий қилиниши.

Ушбу қоидалардан келиб чиқиб давомий харажатларни иккита гуруҳга ажратиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади: капитал харажатлар ва даромад харажатлар.

Капитал харажатлар деганда, активларнинг (1) чидан, сифатини юксалтириш (improve quality) яъни, бошқача қилиб айтганда активларнинг амал қилишини яхшилайдиган ёки юксалтирадиган (betterments or improvements) ва (2) чидан, активларнинг хизмат қилиш муддатини узайтиришга олиб келадиган (extent the life) сарфларга айтилади. Капитал харажатлар

активларининг қолдик (китоб) қийматининг юксалишига олиб келади. Капитал харажатлар эксординар ремонт харажатларида ўз аксини топади.

Даромад харажатлари - жорий ҳисобот даври ёки келгуси даврларда даромад олишга хизмат қилишга қаратилгандир. Активлардан жорий фойдаланиш билан боғлиқ даромад харажатлари активларининг қийматини юксалтирмайди ва ушбу харажатлар жорий давр харажатларига олиб борилади. Даромад харажатлари ординар ремонт харажатларида ўз аксини топади.

Капитал харажатлар унинг таърифида келтирилган (1) чи жиҳатида, яъни активнинг сифатини юксалтиришда ўз аксини топса, ушбу харажатлар активлар қийматига олиб борилади.

Халқаро амалиёт ва стандартлар талабида капитал таъмирот харажатларини ҳисобларда акс эттириш ва депрессияция сиёсатидаги ўзгаришларнинг методик тартибини “Лэнг Аларко Ўзбекистон” шўъба корхонаси мисолида кўриб ўтайлик.

Корхона балансидаги “Нексия” русумли енгил автомобилни “UzDeaWoo” техник хизмат курсатини корхонасида капитал ремонтдан ўтказди. Унинг бошланғич қиймати 2550.0 минг сўм. Белгиланган хизмат қилиш муддати 5 йил. Ликвидацион қиймат 550.0 минг сўм белгиланган. 3 йил давомида ҳисобланган депрессияция суммаси 1200.0 минг сўмни ташкил этади. Капитал таъмирот 4-йилнинг бошида амалга оширилди ва унинг суммаси 820.0 минг сўмни ташкил этди. Капитал таъмиротдан кейин ликвидацион қиймат 950.0 минг сўм қилиб белгиланди. Ушбу берилган маълумотлар бўйича 4-йил учун активнинг депрессияцияланадиган қолдиқ қийматини ва депрессияция суммасини ҳисоблаймиз.

<i>Бошланғич қиймати (минг сўм).....</i>	<i>2550.0</i>
<i>1-3 йил давомида жамғарилган депрессияция (2550-550)х3/5.....</i>	<i>1200.0</i>
<i>4-йилнинг бошида қолдиқ қиймат.....</i>	<i>1350.0</i>
<i>Эксординар (капитал) харажатлар</i>	<i>820.0</i>
<i>Қолган хизмат қилиш йиллари учун депрессияция баланси.....</i>	<i>2170.0</i>
<i>Тўртинчи йил учун депрессияция суммаси (2170-950)/(5-3йил).....</i>	<i>610.0</i>

Ушбу ҳисоб-китоб маълумотлари асосида 4-йилда қуйидаги бухгалтерия ёзувлари берилган:

(1) Капитал таъмирот харажатлари суммасига:

<i>Д-т Асосий воситалар.....</i>	<i>820.0</i>
<i>К-т Капитал қўйилмалар.....</i>	<i>820.0</i>
<i>(2) Депрессияция суммасига:</i>	
<i>Д-т Давр харажатлари (депрессияция харажати).....</i>	<i>610.0</i>
<i>К-т Асосий воситалар эскириши.....</i>	<i>610.0</i>

Капитал харажатлар унга берилган таърифнинг (2) чи жиҳатида ўз аксини топса, яъни активларнинг хизмат қилиш муддатини узайтиришга олиб келса, ушбу харажатлар жамғарилган депрессияция суммасини камайитиришга олиб борилади. Натижада, активнинг бошланғич қиймати ўзгармайди, унинг қолдиқ қиймати эса ушбу капитал харажатлар суммасига ошади. Ушбу тажриба бизнинг амалиётимиздаги корхоналарда қўлланилмайди. Унинг қўлланилишини Буюк Британиядаги “Laing Alarko JV” (Ўзбекистонда норезидент сифатида “доимий муассаса” орқали ишлаган) компанияси амалиётида кўриб ўтайлик.

Хорижий тажрибаларга мувофиқ капитал харажатлар активларнинг хизмат қилиш муддатини узайишига олиб келса, ушбу харажатлар депрессияция суммасини камайитиришга олиб борилади. Натижада, активларнинг бошланғич қиймати ўзгармайди, унинг қолдиқ қиймати эса ушбу капитал харажатлар суммасига ошади.

2-мисол. Қурилиш компанияси экскаваторни капитал таъмирдан ўтказди. Унинг бошланғич қиймати 16000 АҚШ доллари. Белгиланган хизмат қилиш муддати 6 йил. Ликвидацион қиймат 800 АҚШ долларида белгиланган. 3 йил давомида ҳисобланган депрессияция суммаси 7600 АҚШ долларга тенг. Капитал таъмирлаш 4-йилнинг бошида амалга оширилди ва унинг суммаси 2500 АҚШ долларини ташкил этди.

Ушбу берилган маълумотлар бўйича активнинг 4-йил учун депрессияцияланадиган қолдиқ қийматини ва депрессияция суммасини ҳисоблаймиз (6.4-жадвал):

**Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар
қолдиқ қиймати ва депресиация суммаси ҳисоби**

Қўрсаткичлар	Капитал таъмирот ўтказилгунга қалар	Капитал таъмирот ўтказилгандан кейини
Бошланғич қиймати	16000 \$	16000 \$
Жамғарилган депресиация	(16000 800)х3/6=7600	7600 - 2500=5100
Қолдиқ қиймат	16000 - 7600=8400	16000 - 5100=10900
Тўртинчи йил учун депресиация суммаси		(10900 - 800) / (6 - 3) = 3367

Ушбу мисолдан кўришиб турибдики, капитал таъмирот харажатлари суммаси жамғарилган депресиация суммасининг камайишига олиб борилган ва натижада активнинг қолдиқ қийматининг ошишига эришилган.

3-мисол. АЭСга эга бўлган компания қонунчиликка мувофиқ 4 йилда бир марта ўзининг ядро реакторини регламент текширувидан ўтказди. 20X2 йил 10-февралда фирма бу текширувни ўтказди ва бунинг харажати 30.000 АҚШ доллариға тенг бўлди. 3 йилдан кейин қонунчилик ўзгарди ва текширув ҳар 3 йилда ўтказиладиган бўлди. ҚҚС - 10%.

Ушбу маълумотлар асосида компания 20X2 йил 10 февралда ўзининг молиявий ҳисоботида текширув бўйича харажатларни тан олди. Бунн қўйндаги бухгалтерия ёзувида кўриш мумкин:

Д-т Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар – текширув ишлари.....\$30.000

Д-т Тўланган ҚҚС – ҚҚС суммасига.....3000

К-т Тўланадиган счётлар.....\$ 33.000

Кейинги уч йил давомида мажбурий текширув харажатларини амортизациялайди:

Д-т Депресиация бўйича харажатлар – депресиация суммаси..\$7500

К-т Жамғарилган депресиация (30000/4 = 7500)..... \$7500

Белгиланган тартиб ўзгаргандан кейин навбатдаги текширув 20X4 йил 15-февралда навбатдаги синов текширув ўтказилди ва бу фирмаға \$40000 га тушди. ҚҚС - 10%. Стандарт талабларига

мувофик, фирма текширув харажатларини асосий восита сифатида тан олади ва олдинги ўтказилган синов текширув харажатлари Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналардан ҳисобдан чиқарилади ва депресиация қилинмай қолинган қисми компаниянинг операцион харажатлари сифатида эътироф этилади.

Д-т Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар – синов текширув харажатлари.....\$40000

Д-т Тўланган КҚС – КҚС суммасига.....4000

К-т Тўланадиган счётлар.....\$44000

*Д-т Жамғарилган депресиация (7500*3).....\$22500*

Д-т Операцион харажатлар.....7500

К-т Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар.... \$30,000

Манба: Аверсес И.В. МСФО. 1000 примеров применения.-М.: Рид Групп, 2011.-180 с.

Ушбу бухгалтерия ёзувларидан кўриб турибдики, мулк (ер, бино), завод, машина ва асбоб-ускуналарни ишончли баҳолаш, капитал таъмирлаш харажатларини халқаро стандартларга мувофик аке эттиришиш имконини беради.

6.4. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipment) қайта баҳолаш.

Ташкилот ўзининг ҳисоб сиёсатида стандартнинг 30-бандида изохланган *бошланғич қиймат модели* ёки 31-бандига мувофик *қайта баҳолаш моделидан* бирини танлаши керак ва танланган ҳисоб сиёсати Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарнинг бутун класси бўйича қўлланилиши шарт.

Актив сифатида дастлабки тан олингандан сўнг Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объектлари жамғарилган депресиация ва кадрезланишидан кўрилган жамғарилган зарарни чегириб ташлагандан кейинги унинг бошланғич қийматида ҳисобга олинади.

Адолатли (ҳаққоний) қиймати ишончли баҳоланиши мумкин бўлган актив сифатида тан олинадиган асосий восита объекти қайта баҳолаш санасида адолатли қийматга тенг бўлган қайта баҳоланадиган миқдорда ҳар қандай жамғарилган депресиация ва ҳар қандай кадрезланишидан кўрилган жамғарилган зарар чегирилиб ҳисобга олинади. Стандартнинг 31-бандига мувофик

қайта баҳолаш активларнинг баланс қийматининг ҳисобот санасида адолатли баҳолашни қўллашда аниқланадиган қийматидан салмоқли фарқ килинишига йўл қўйилмаслиги керак.

Ҳисобот санасида Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарнинг баланс қиймати билан адолатли қиймати ўртасида салмоқли фарқ юзага келмаслиги учун қайта баҳолаш етарли даражада мунтазам ўтказилиши керак. Қайта баҳолаш Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарнинг классларига нисбатан ҳар бир объект бўйича индивидуал ўтказилади.

Ер ва бино каби объектлар учун профессионал баҳоловчилар томонидан одатий методлардан фойдаланиб амалга оширилади. Машина ва асбоб-ускуналарнинг адолатли қиймати уларнинг қайта баҳолаш моментида бозор қиймати асосида аниқланади.

Қайта баҳолашда даставвал ҳисобланган депресиация суммаси Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар счётига ўтказилиб ҳисобдан чиқарилади, кейин эса олинган қолдиқ қиймат шундай даражагача қайта баҳоланадигани, қайсики қайта баҳоланган сумма унинг адолатли қийматига тенг бўлади (яъни, бошланғич қиймат адолатли қийматга айланади, жамғарилган депресиация эса нолга тенг бўлади).

Қайта баҳолашда оширилган қиймат (қайта баҳолашдаги ижобий натижалар) капитал счётига (Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарни қайта баҳолаш бўйича резерв) ва бошқа тўнлам даромадлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилади.

Қайта баҳолашда туширилган қиймат (қайта баҳолашдаги салбий натижалар) фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботга олиб борилади.

Бу борада стандартда қуйидаги қоидалар баён этилган.

Стандартнинг 39-бандига асосан, агар активнинг баланс суммаси қайта баҳолаш натижасида ошса, у ҳолда қўнайиши тўғридан-тўғри капиталда **“қайта баҳолашдан ўсиши”** номланишидаги моддада акс эттирилади. Бирок, бу қўнайиш фойда ва зарарларда ҳам қайсидир даражада таъсир олинади, қачонки худди

шу актив бўйича олдин фойда ва зарарларда тан олинган қайта баҳолашдан кўрилган зарарни қоплашга йўналтирилса.

Ушбу жараёнларни схематик равишда қуйидаги жадвалда акс эттирамиз (6.5-жадвал).

6.5-жадвал

Қайта баҳолаш натижаларининг таъсири

Ҳолат	Қийматнинг ошиши	Қийматнинг камайиши
Биринчи қайта баҳолаш	“Капитал ва резерв” бўлимида қайта баҳолаш бўйича резерв моддасига олиб борилади. Бошқа тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилади	Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилади
Кейинги қайта баҳолаш	Агар олдинги қайта баҳолашда қийматнинг камайиши юз берган бўлса, кейинги қайта баҳолашда қийматнинг ошиши даставвал олдинги фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботга олиб борилган зарарни қоплашга ва ундан кейинги қолган қисми “капитал ва резерв” бўлимида қайта баҳолаш резерви моддасига олиб борилади. Бошқа тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилади.	Агар олдинги қайта баҳолашда қийматнинг ошиши юз берган бўлса, кейинги қайта баҳолашда қийматнинг камайиши “Капитал ва резерв” бўлимида қайта баҳолаш резерви моддасининг камайишига ва ундан қолган қисми эса фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилади.

16-сон БҲХСнинг 40-бандида агар активнинг баланс қиймати қайта баҳолаш натижасида камайса, бундай камайиш фойда ва зарарларда тан олинади. Бироқ қайта баҳолашдан кўрилган зарар худду шу актив бўйича олдин қайта баҳолашдан ўсиш натижасида кредит салдоси мавжуд бўлган тақдирдирда тўғридан-тўғри капиталнинг “қайта баҳолашдан ўсиши” номланишидаги моддасини дебетлаш зарур бўлади.

Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объектларини чиқарилишида қайта баҳолаш бўйича резерв тўлик тақсимланмаган фойдага ўтказилади.

Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объектларини фойдаланиш баробарида қайта баҳолаш бўйича резервини таксимланмаган фойдага қуйидаги иккита депрессияция суммалари ўртасидаги фарқ сифатида ўтказиш мумкин:

- қайта баҳоланган киймати асосида ҳисобланган депрессияция харажатлари; ва
- қайта баҳолаш киймати модели қўлланилмаган ҳолларда ҳисобланган депрессияция харажатлари.

4-мисол. 20X4 йил 1-январда фирма А 100000 АҚШ доллариға асбоб-ускуна харид қилиб олди. Мўлжалланган фойдали хизмат қилиш муддати 10 йил, ликвидацион қиймати эса нолға тенг. Депрессияция бир маромда тақсимилаш методи асосида ҳисобланади. Йил охирида ҳолис баҳоловчиларни жалб қилган ҳолда қайта баҳолаш амалга оширилди. Ҳолис экспертларнинг баҳолашлари бўйича асбоб-ускуна \$135000 га баҳоланди. Қайта баҳолангунга қадар асосий восита бошланғич қиймати \$100000 га, жамғарилган депрессияция \$10000 га ва баланс (қолдиқ) қиймати \$90,000 га тенг.

Қайта баҳолаш санасида бошланғич киймат ва жамғарилган депрессияция суммаси мутаносиб қайта ҳисобланади ва натижада баланс киймати унинг адолатли кийматига тенг бўлади.

Асосий воситанинг бошланғич киймати:

$$(\$100000 * \$135000) / \$90000 = \$150000$$

Жамғарилган депрессияция:

$$(\$10000 * \$135000) / \$90000 = \$15000$$

Асосий воситанинг баланс киймати

$$(\$150000 - \$15000) = \$135000$$

А фирмасининг бухгалтерия ёзувлари қуйидагича бўлади:

1-вариант:

Д-т Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар -
бошланғич қиймати.....\$50000

К-т Капитал – қайта баҳолашдан ўсти.....\$50000

Д-т Капитал – қайта баҳолашдан ўсти.....\$5000

К-т Жамғарилган депрессияция.....\$5000

2-вариант:

Д-т Жамғарилган депрессияция.....\$10000

К-т Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар 10000

Д-т Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар ..\$45000

К-т Қайта баҳолашдан ўсиш.....\$45000

Манаба: Аверчев Н.В. МСФО. 1000 примеров применения-М.: Рид Групп, 2011.-185 с.

5-мисол. Компания томонидан актив 20X8 йил 1 январда \$40.000 долларга харид қилинган. Кутилиётган фойдали хизмат қилиш муддати – 10 йил. Компания узиб-у активнинг ликвидацион қийматини нолга тенг деб баҳолаган. Актив чизиқли метод асосида депресиацияланади. 20X9 йил 31 декабр ҳолатида активнинг адолатли қиймати \$40.000 га тенг бўлганлиги аниқланган. Икки йил давомида активнинг баланс қиймати унинг қопланадиган қийматига тенг бўлган. Бироқ, 20X2 й 31 декабр ҳолатида ўтказилган баҳолашда унинг қопланадиган қиймати \$18.000 дан ошмаган.

Топшириқ. Қайта баҳолаш ва унинг депресиация бўйича бухгалтерия ёзувларини амалга ошириш.

Ечилиш:

1. 20X8 йил 1-январда активни харид қилиш

Д-т Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар ..\$40.000

К-т Пул маблағлари.....\$40.000

2. 20X8 йил 31-декабрга ҳисобланган йиллик депресиация суммаси (\$40.000 / 10 йил = \$4.000)

Д-т Депресиация харажатлари.....\$4.000

К-т Жамғарилган депресиация.....\$4.000

3. 20X9 йил 31-декабрга ҳисобланган депресиация суммаси

Д-т Депресиация харажатлари.....\$4.000

К-т Жамғарилган депресиация.....\$4.000

4. 20X9 йил 31-декабрга актив қайта баҳоланди

4.1. 20X9 йил 31-декабрга активнинг қиймати \$40.000 гача оширилди.

Д-т Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (баланс қиймати миқдорда).....0

Д-т Жамғарилган депресиация.....\$8.000

К-т Қайта баҳолаш бўйича резерв (40.000-32.000=8000).....\$8.000

4.2. 20X0 йил 31-декабрда йиллик депресиация суммаси ҳисобланди \$5.000 (\$40.000/ 8 йил = \$5.000) ва резерв депресиацияси \$1.000 (8000/8 = 1000).

Д-т Депресиация харажатлари.....\$5.000

К-т Жамғарилган депресиация.....\$5.000

Д-т Қайта баҳолаш бўйича резерв.....\$1.000

К-т Тақсимланмаган фойда.....\$1.000

4.3. 20X1 йил 31-декабрь йиллик депрессия суммаси хисобланди.

<i>Д-т Депрессия харажатлари.....</i>	<i>\$5,000</i>
<i>К-т Жамғарилган депрессия.....</i>	<i>\$5,000</i>
<i>Д-т Қайта баҳолаш бўйича резерв.....</i>	<i>\$1,000</i>
<i>К-т Тақсимланмаган фойда.....</i>	<i>\$1,000</i>

4.4. 20X2 йил 31-декабрида йиллик депрессия суммаси хисобланди.

<i>Д-т Депрессия харажатлари.....</i>	<i>\$5,000</i>
<i>К-т Жамғарилган депрессия.....</i>	<i>\$5,000</i>
<i>Д-т Қайта баҳолаш бўйича резерв.....</i>	<i>\$1,000</i>
<i>К-т Тақсимланмаган фойда.....</i>	<i>\$1,000</i>

5. Баланс қийматини камайитириш \$18,000 гача

<i>Д-т Депрессия (барча йилган сума).....</i>	<i>\$15,000</i>
<i>Д-т Қайта баҳолаш бўйича резерв (8000 - 3x1000).....</i>	<i>\$5,000</i>
<i>Д-т Активни қайта баҳолашдан зарар.....</i>	<i>\$2,000</i>
<i>К-т Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (40,000 - 18,000).....</i>	<i>\$22,000</i>

Майба:©2016 PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией РвС для экзаменов ДипИФР в 2016 году. 1012-бет

Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар нинг ҳар бир компоненти, қайсики бошланғич қиймати объектнинг тўплам таннархига нисбатан салмоқли хисобланса алоҳида депрессияланиши шарт.

6-мисол. Масалан, ҳаво йўллари компанияси қиймати 24,000,000 АҚШ доллариға тенг транспорт самолётини харид қилиб олди. Тўртта двигатели қиймати 1,000,000 АҚШ доллариға тенг бўлиб узвий ҳар 4 йилда, авионика қиймати 6,000,000 АҚШ доллари ҳар 10 йилда, қаноти ва фюзеляж қиймати 14,000,000 АҚШ доллари 20 йилда алмайтирилиши қатъий талаб этилади. Компания двигатель, авионика, қаноти ва фюзеляжни алоҳида асосий восита сифатида ҳисобга олади ва ҳар йили уларнинг ҳар бирининг депрессиясини алоҳида ҳисоблайди.

<i>Д-т Авиатация таннари – двигатель депрессияси.....</i>	<i>\$250,000</i>
<i>Д-т Авиатация таннари – авионика депрессияси.....</i>	<i>\$600,000</i>
<i>Д-т Авиатация таннари – қанот ва фюзеляж депрессияси.....</i>	<i>\$700,000</i>
<i>К-т Жамғарилган депрессия – двигатель.....</i>	<i>\$250,000</i>
<i>К-т Жамғарилган депрессия – авионика.....</i>	<i>\$600,000</i>
<i>К-т Жамғарилган депрессия – қаноти ва фюзеляж.....</i>	<i>\$700,000</i>

Ушбу бухгалтерия ёзувлари депресиация жараёни билан бoғлиқ операцияларни тўғри аке эътириш имконини беради. Асосий воситалар ҳисобида унинг депресиацияси (амортизацияси) масалалари муҳим ўрин тутати.

6.5. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) депресиацияси (амортизацияси) ҳисоби

Халқаро стандартларда Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарнинг депресиациясига доир қуйидаги атамаларга тавсиф келтирилган.

Депресиация - бу активларнинг фойдали хизмат давомида депресиацияланадиган қийматининг систематик камайиши.

Депресиацияланадиган қиймати — бу қолдиқ қиймати чиқарилган активларнинг молиявий ҳисоботда аке эътирилган ҳақиқий харажатлари ёки ҳақиқий харажатлар ўрнига бошқа миқдор. Бунда қолдиқ қиймат деганда, бизнинг атамаларимиздаги ликвидацион қиймат тушунилади.

Ҳар бир давр учун депресиация ажратмалари фойда ва зарарларда тан олинади, агарда улар бошқа активнинг баланс қийматига киритилмаган бўлса.

Депресиация бўйича харажатларни аниқлаш қуйидаги баҳолашлар орқали амалга оширилади:

- Қутилаётган ликвидацион қиймат;
- активнинг депресиацияланадиган қиймати;
- қутилаётган фойдали хизмат муддати;
- фойдаланиладиган депресиация методлари.

Активнинг депресиацияланадиган қиймати унинг фойдали хизмат муддатига тақсимланиши мажбурий тартибда амалга оширилади.

Активларнинг ликвидацион қиймати ва фойдали хизмат муддати мажбурий тартибда энг бўлмаганда молиявий йилнинг охирида қайта кўриб чиқилиши керак. Агар жорий қутилиши

олдинги баҳоланишлардан фарк килса, ушбу ўзгаришлар ҳисобда баҳолашдаги ҳисоб-китоблар ўзгариши сифатида қабул қилинади ва 8-сон МХХС “Ҳисоб сиёсати, ҳисоб-китоб баҳолашларидаги ўзгаришлар ва хатолар” халқаро стандарти асосида амалга оширилади.

Депрессияция активнинг адолатли қиймати унинг баланс қийматидан ошиб кетганда ҳам давом эттирилади (тан олинади), бунда активнинг ликвидацион қиймати унинг баланс қийматидан ошиб кетмаслиги шарт. Агар ликвидацион қиймат баланс қийматидан ошиб кетса, депрессияция нолга тенг бўлади. Ремонт ва активга техник хизмат кўрсатилиши унинг депрессияцияланишини бекор қилмайди.

Фойдали хизмат муддати:

- Активдан фойдаланиш қутилаётган даври;
- Активдан фойдаланиш орқали ишлаб чиқариш мўлжалланаётган буюм миқдори ёки шунга ўхшаш бирликлар.

Активнинг депрессияцияланадиган қиймати унинг бошланғич қийматидан ликвидацион қийматини айириш орқали топилади.

7-мисол: 20X4 йил 1-январда компаниянинг А асбоб-ускунасининг бошланғич қиймати 250.000 АҚШ доллариға тенг. Ликвидацион қиймати 8.000 АҚШ доллариға баҳоланмоқда. А асбоб-ускунанинг фойдали хизмат қилиш муддати 10 йил.

У ҳолда объектнинг бир йиллик депрессияция суммаси қуйидагича аниқланади:

$$(\$250.000 - \$8.000)/10 = \$242.000/10 = \$24.200$$

Активларнинг фойдали хизмат муддати 16-сон МХХСларига мувофиқ унинг қайси депрессияция гуруҳига тааллуқлигига қараб эмас, балки қуйидаги омилларга қараб белгиланади:

- a) кўзда тутилган жисмоний эскириши;
- b) иш сменаларининг сони;
- c) таъмирлаш ва хизмат кўрсатиш дастури;
- d) туриб қолган пайтида сақлаш шарт-шароитлари ва хизмат кўрсатилиши;

е) ишлаб чиқариш жараёни ўзгариши ёки такомиллаштирилиши натижасида маънавий ёки тижорат эскириши;

ф) активдан фойдаланиши натижасида ишлаб чиқарилаётган маҳсулот (хизматлар)га бозорда эҳтиёж ҳажмининг ўзгариши;

г) активдан фойдаланишининг ҳукукий ва бошқа анологик чегараланишлари (масалан, ижара муддати);

h) корхонанинг инвестициявий сиёсати, эскирган асбоб-ускуналарни алмаштириш жадвали ва бошқалар;

Ер участкалари ва бино алоҳида активлар ҳисобланади ва ҳисобда алоҳида кўрсатилади, холбуки улар бир-биридан ажралмаган ҳолда харид қилиб олинган бўлсада. Ер участкалари муддатсиз ҳисобланади ва уларга депресиация ҳисобланмайди.

Активнинг депресиацияси у қачон фойдаланишга тайёр бўлгандан кейин бошланади, яъни, қачонки активнинг жойлашиши ва ҳолати ташкилот раҳбариятининг кўзда тутган мақсадларида фойдаланишни таъминлайди.

Депресиация ҳисоблаш активнинг тан олинishi тугатилиши билан тугатилади.

Фойдаланадиган депресиация методи ташкилотнинг келгусидаги иктисодий нафнинг истеъмол қилиниши даражасини акс эттириши лозим.

Активга нисбатан қўлланиладиган депресиация ҳисоблаш методи энг камда молиявий йилнинг охирида қайта кўриб чиқилиши лозим ва агар активда мужассамлашган келгусидаги иктисодий нафнинг қутилиётган истеъмол қилиниши даражасида салмоқли ўзгаришлар аниқланса, ушбу метод юз берган ўзгариши қайд қилиш учун тўғирланиб олинishi лозим. Ушбу тўғирланиш 8-сон МХХС халқаро стандартига мувофиқ ҳисобда бухгалтерия баҳоланишидаги ўзгаришлар сифатида акс эттирилиши лозим.

Активнинг депресиацияланадиган қийматини фойдали хизмат муддати давомийлигига систематик тақсимлаш учун турли усуллардан фойдаланиш мумкин. Қуйидаги усуллар эътироф этилган:

Бир маромда тақсимлаш методи (Straight line Method);

Ишлаб чиқарилган миқдор бирлиги методи (Units-of-Production Method);

Сум - рақам методи (Sum of the years – Digits Method);

Қолдикни камайитириш (Declining-balance depreciation) методи.

Бир маромда ҳисоблаш методи депресиациянинг донмий суммасини активнинг фойдали хизмат муддати давомида ҳисобланишига айтилади. Қолдикни камайитириш методи фойдали хизмат қилиш муддати давомийлигида ҳисобланадиган депресиация суммасини камайитирилишига олиб келади. Ишлаб чиқариш миқдори бирлиги методи кўзда тутилган фойдаланиш ёки кўзда тутилган унумдорликдан келиб чиқиб депресиация суммасини ҳисоблашга асосланади. Ташкилот қайси метод активларда муҳассамлашган иқтисодий нафнинг истеъмол қилинишини энг аниқ ифодаласа шу методи танлайди. Танланган метод келгусидаги иқтисодий нафнинг истеъмол қилиниши даражасида ўзгариш юз берганга қадар кетма-кет у даврдан бу даврда ўтиб қўлланилади.

Бир маромда тақсимлаш методини (Straight line Method) қўлланганда қуйидаги кўрсаткичлар талаб этилади: активнинг бошланғич қиймати, активнинг ликвидацион қиймати ва фойдали хизмат қилиш муддати:

Депресиация суммаси = (Таннарх – ликвидацион қиймат) / фойдали хизмат муддати

8-мисол. Басбоб-ушқунанинг бошланғич қиймати 20.000 АҚШ доллари, ликвидацион қиймати 2000 АҚШ доллариға тенг. Фойдали хизмат қилиш муддати 5 йил. Баҳоланган ишлаб чиқариш қуввати бирликда 100.000. Биринчи йил 30.000 бирлик, иккинчи йил 25.000 бирлик, учинчи йил 20.000, тўртинчи йил 15.000 бирлик, бешинчи йил 10.000 бирлик ишлаб чиқарилган.

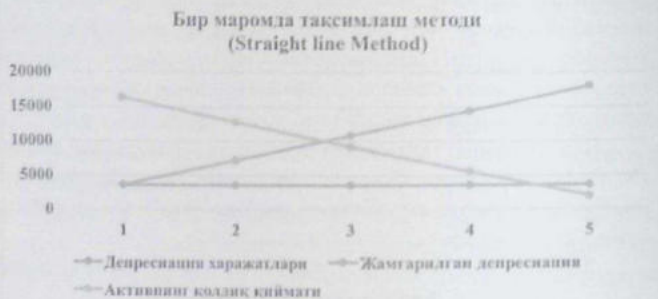
Йиллик депресиация суммаси = (\$20.000 – \$ 2000) / 5 = \$18.000/5 = \$3600

Беш йиллик натижани қуйидаги жадвалда умумлаштиришимиз мумкин (6.6-жадвал):

6.6-жадвал

Бир маромда тақсимлаш методи

Йиллар	Депрессия харажатлари	Жамғарилган депрессия (йил охирида)	Активнинг қолдиқ қиймати (йил охирида)
Бошланғич таънах			\$20.000
1	\$3.600	\$3.600	16.400
2	3.600	7.200	12.800
3	3.600	10.800	9.200
4	3.600	14.400	5.600
5	3.600	18.000	2.000



6.2-расм. Бир маромда тақсимлаш методи натижалари диаграммаси

Ушбу жадвал ва расмдаги маълумотларидан кўриниб турибдики: (a) ҳар бир йил учун депрессия суммаси ўзгармас бир хил суммани ташкил этмоқда; (b) жамғариладиган депрессия суммаси ҳар йили ўзгармас бир хил суммага кўпаймоқда; (c) активнинг қолдиқ қиймати айнан шу суммага ҳар йили камаймоқда.

Ишлаб чиқарилган миқдор бирлиги методларини (Units-of-Production Method) депрессия харажатлари баҳоланган ишлаб чиқариш қуввати бирлигига боғлиқ бўлади.

Депрессия даражаси = (Таънах – Ликвидацион киймати / Ишлаб чиқариш қуввати, бирликда

Депрессия суммаси = Депрессия даражаси х Йил давомида ишлаб чиқарилган маҳсулот бирлиги

Ушбу формуладаги кўрсаткичларининг кийматини қўйсак, депрессия даражаси келиб чиқади.

$$\text{Депрессия даражаси} = (20000 - 2000) / 100000 = 18000/100000 = \$0.18$$

Йиллик депрессия суммасини топиш учун ҳар йили ишлаб чиқарилган маҳсулот бирлигини депрессия даражасига кўпайтириш талаб этилади.

Депрессия суммаси (биринчи йил) = 0.18 х 30000 = \$5400

Ҳисоб-китоб натижаларини қуйидаги жадвалда расмийлаштирамиз (6.7-жадвал):

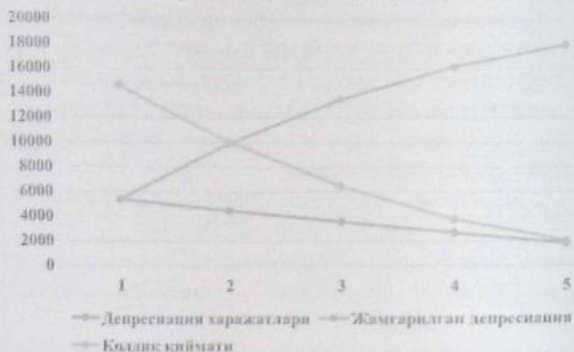
6.7-жадвал

Ишлаб чиқарилган миқдор бирлиги методи

Йиллар	Депрессия харажатлари	Жамғарилган депрессия	Қолдиқ киймати (йил охирида)
Бошланғич таънах			\$20.000
1	$0.18 \times 30,000 = \$5,400$	\$5,400	14.600
2	$0.18 \times 25,000 = 4,500$	9,900	10.100
3	$0.18 \times 20,000 = 3,600$	13,500	6.500
4	$0.18 \times 15,000 = 2,700$	16,200	3.800
5	$0.18 \times 10,000 = 1,800$	18,000	2.000

Жадвал ва расм маълумотларидан хулоса қилиш мумкинлики, депрессия харажатлари, жамғарилган депрессия ва активнинг қолдиқ киймати бевосита маҳсулот бирлиги билан боғлиқ. Ушбу усулни қўллаган пайтда депрессия харажатлари ўзгарувчан харажатга айланади, қайсики у бевосита ишлаб чиқариш ҳажмига тўғридан-тўғри боғлиқ бўлади.

**Ишлаб чиқарилган миқдор бирлиги методлари
(Units-of-Production Method)**



**6.3-расм. Ишлаб чиқарилган миқдор бирлиги методи
натижалари диаграммаси**

Тезлаштирилган депрессияция активнинг фойдали хизмат килиш муддатининг дастлабки йилларида депрессияция харажатлари унинг қолган кейинги йилларига нисбатан катта бўлади. Унга мувофиқ равишда кейинги йилларда депрессияция харажатлари кичик бўлади. Бунга иккита сабаб бор:

1. Активнинг дастлабки фойдаланиш йилларида кўпроқ даромад келтиради, сабаби у бошланғич йилларида кейинги йилларга нисбатан самарали натижа беради.

2. Кейинги йилларда таъмирлаш харажатлари ортади. Натижада, ҳисобот даврда активдан фойдаланиш харажатлари, яъни уни таъмирлаш харажатлари ва депрессияция харажатлари бир маромликни сақлаб қолади.

Тезлаштирилган депрессияциянинг иккита методи эътироф этилади: Сум ракам ва қолдиқни камайтириш методлари.

Сум - ракам (Sum of the years – Digits Method) методида ҳар бир йил учун депрессияция харажатлари бошланғич таннардан

ликвидацион киймат чегирилгандан кейинги суммани доминатор ва номератор ракамлари асосида тақсимлашга асосланади.

Доминатор юқоридаги мисолимизда куйидагича ҳисобланади: $5+4+3+2+1=15$. Фойдали хизмат қилиш муддати катта бўлганда доминаторни куйидаги формула орқали ҳисоблаш мақсадга мувофиқдир.

$S = n((n+1)/2)$, буида n – активнинг фойдали хизмат қилиш муддати.

$$S = 5((5+1)/2) = 15 \text{ га тенг}$$

Номератор ҳар бир йил бўйича 5, 4, 3, 2 ва 1 ни ташкил этади.

Депресиация нисбати биринчи йил учун 5/15, иккинчи йил учун 4/15, учинчи йил учун 3/15, тўртинчи йил учун 2/15, бешинчи йил учун 1/15, жами 15/15 ни ташкил этади.

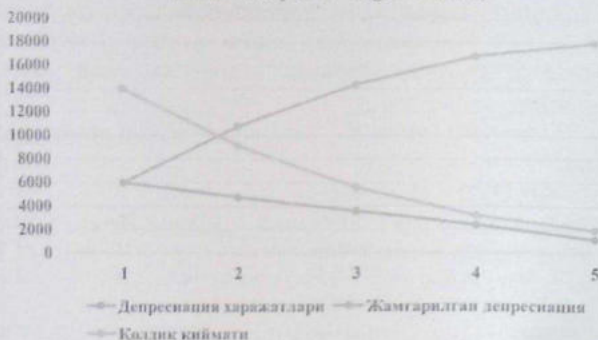
Ҳисоб-китоб натижаларини куйидаги жадвалда расмийлаштирамиз (6.8-жадвал):

6.8-жадвал

Сум-ракам методи

Йиллар	Депресиация харажатлари	Жамғарилган депресиация	Қолдиқ киймати (йил охирида)
Бошланғич таънарих			\$20.000
1	$5/15 \times 18000 = \$6.000$	\$6.000	14.000
2	$4/15 \times 18000 = 4.800$	10.800	9.200
3	$3/15 \times 18000 = 3.600$	14.400	5.600
4	$2/15 \times 18000 = 2.400$	16.800	3.200
5	$1/15 \times 18000 = 1.200$	18.000	2.000

Сум-ракам
(Sum of the years – Digits Method)



6.4-расм. Сум-ракам методи натижалари диаграммаси

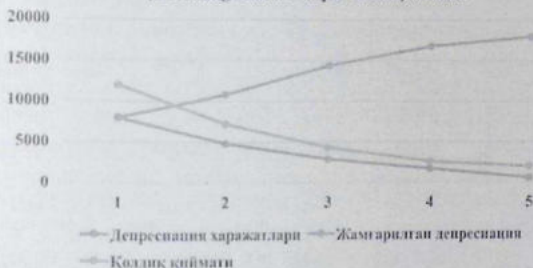
Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, сум-ракам усулида бир текисда тақсимлаш усулига нисбатан депресиация харажатлари активдан фойдаланишнинг дастлабки йилларида кейинги йилларга нисбатан салмоқли катта миқдорни ташкил этмоқда.

Қолдиқни камайтириш (Declining-balance depreciation) методи бир текисда тақсимлаш усулидаги депресиация даражасига нисбатан тезлаштирилган даражани қўллаш орқали амалга ошади. Депресиация суммаси қолдиқ қийматига нисбатан ҳисобланади. Бизнинг мисолимизда актив 5 йил хизмат қилиши кўзда тутилганлиги муносабати билан йиллик депресиация даражаси 20%ни ташкил этади ($1/5 \cdot 100\%$). Тезлаштирилган депресиация даражасини топиш учун ушбу 20%лик даража 2 га қўвайтирилади, яъни 40% бўлади ($2 \times 20\%$).

Ҳисоб-китоб натижаларини қуйидаги жадвалда расмийлаштирамыз (6.9-жадвал):

Қолдикни камайтириш методи

Йиллар	Депресиация харажатлари	Жамғарилган депресиация	Қолдик қиймати (йил охирида)
Бошланғич таънарх			\$20,000
1	$(20,000 \times 40\%) / 100 = \$8,000$	\$8,000	12,000
2	$(12,000 \times 40\%) / 100 = 4,800$	12,800	7,200
3	$(7,200 \times 40\%) / 100 = 2,880$	15,680	4,320
4	$(4,320 \times 40\%) / 100 = 1,728$	17,408	2,592
5	$2,592 - 2,000 = 592$	18,000	2,000

Қолдикни камайтириш
(Declining-balance depreciation) методи

6.5-расм. Қолдикни камайтириш методи диаграммаси

Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, бешинчи йилда қолдикни камайтириш усулида давом этсак, депресиация суммаси \$1037 ($2592 \times 40\%$) бўлиши керак. Лекин, \$2000 ликвидацион қиймат қолдиқлигини ҳисобга оладиган бўлсак \$1037 га эмас, балки \$592 ($2592 - 2000$) депресиация суммаси ҳисобланса етарли. Шу билан, 5-йилда депресиация суммаси \$592 ни ташкил этади.

МЧЖ “American O & G” корхонаси мисолида, бошланғич қиймати – 720.0 минг сўм, мўлжалланган ликвидацион қиймати – 70.0 минг сўм, хизмат килиш муддати – 5 йил, тезлаштирилган

депресия даражаси - 200% бўлган ҳолда, юқоридаги усуллар асосида ҳисобланган депресиация суммаларини таққослаб кўриш мумкин (6.10-жадвал).

6.10-жадвал

МЧЖ “ American O & G” корхонаси мисолида депресиация усуллари натижаларининг таққосланиши (сўм ҳисобида)

Йиллар	Тўғри чизикли усул (20%лик даража)		Баланс қийматини камайтириш усули (40%=200 % x 20% \ 100%)		Кумулятив усул (1+2+3+4+5=15)		
	Йиллик депресиация	Қолдиқ қиймати	Йиллик депресиация суммаси	Қолдиқ қиймати	Дара- жаси	Йиллик депресиация	Қолдиқ қиймати
0	-	720000	-	720000			720000
1	130000	590000	288000	432000	5:15	216667	503333
2	130000	460000	172800	259200	4:15	173333	330000
3	130000	330000	103680	155520	3:15	130000	200000
4	130000	200000	62208	93312	2:15	86667	113333
5	130000	70000	23312	70000	1:15	43333	70000

Ушбу жадвалдан кўриниб турибдики, тўғри чизикли усулда йиллик депресиация суммаси йиллар бўйича бир текисда тақсимланган ва қолдиқ қиймати мос равишда бир хил камайган. Тезлаштирилган усулда актив қийматининг кўп қисми дастлабки йилларга тақсимланган. Баланс қийматини камайтириш ва кумулятив (йил-сўм-ракам) усуллари асосида ҳисобланган депресиация суммалари ўртасида катта тафовут мавжуд эмас. Бу жадвал активлар депресиацияси бўйича бухгалтерия ҳисоби сиёсатини белгилашга ёрдам беради. Усуллар натижаларини ўзаро солиштирилиб, корхоналар молиявий фаолиятига уйғун бўлган усул танланиши мумкин.

Машина ва асбоб-ускуналар депресиацияси ҳисоб сиёсатида белгиланиладиган муҳим масалалардан бири активларнинг йиллик депресиация суммасини активларнинг харид қилиш санасига мувофиқ ҳолда ҳисоблаш бўлиб ҳисобланади. Бунда, стандарт

талабларига уйғун ҳолда “умумий келишилган тартиб”га келиш муҳимдир.

Депресиация эса, агар актив ойнинг 15 санасигача келиб тушган бўлса, шу ойдан ва агарда 15 санадан кейин келиб тушса кейинги ойдан ҳисобланишини таъкидлашган. Бу тартибни “ярим-ойлик конвенция” деб аташади. Бизнинг мамлакатимиздаги бухгалтерия ҳисоби соҳасидаги тажрибада “ярим ойлик конвенция” қўлланилиб келинган. Бу усул ўзининг афзалликларга ва айрим қулайсизликларга эга. Бу конвенциянинг афзаллик тарафи шундан иборатки, унда йиллик депресиация суммаси активларнинг йил давомида ҳаракатини ўзида тўлароқ ифодалайди ва унинг суммаси нисбатан аниқ ҳисобланади. Қулайсизлик тарафи шундан иборатки, бу усулда ҳисоб-китоблар ҳажми кўпайади ва тезлаштирилган депресиация усулларини қўллаш анча қийинлашади.

Бизнинг амалиётимизда “ярим ойлик конвенция” асосида тезлаштирилган депресиация усулларини активларнинг келиб тушуш санасига бoғлиқ ҳолда қўллашнинг методик тартибини “Лэнг Аларко Ўзбекистон” шўъба корхонаси амалиётида қўлланилиши мисолида кўриб ўтайлик. Ушбу шўъба корхона молиявий ҳисоби халқаро аудиторлик фирмаси МЧЖ “KPMG” томонидан аудит қилинган. Корхона 20X1 йил 10 сентябрда минн АТС қурилмасини ўрнатди. “Ярим ойлик конвенция”га мувофиқ ойнинг 15-санасигача харид қилинганлиги учун, депресиация мақсадида ўрнатилиш санаси 1 сентябрь олинади. Унинг бошланғич қиймати 1620.0 минг сўм. Фойдали хизмат муддати 5 йил ва ликвидацион қиймати 250.0 минг сўм қилиб белгиланди. Ҳисоб сифётида сум-йил-ракам усулидан фойдаланиш қайд қилинган. Берилган маълумотлар бўйича депресиация базаси 1370.0 минг сўмни ташкил этади (1620.0-250.0). Сўм-йил-ракам 15 йилга тенг (1+2+3+4+5). Йиллик депресиация суммалари қуйидагича ҳисобланади:

Активнинг хизмат қилишнинг
хар бир йилида депрессияси
(1 сентябр - 31 август)

Хар бир календар йилида
депрессия суммаси
(1 январдан - 31 декабр)

		20X1:	
		1 сен.-31 дек (456,7 x 1/3) =	152,2
		20X2:	
		1 янв.-31 авг. (456,7x2/3)=	304,5
		1 сен.-31 дек. (365,3x1/3)=	<u>121,8</u>
			426,3
		20X3:	
		1 янв.-31 авг. (365,3x2/3)=	243,5
		1 сен.-31 дек. (274,0x1/3)=	<u>91,3</u>
			334,8
		20X4:	
		1 янв.-31 авг. (274,0x2/3)=	182,7
		1 сен.-31 дек. (182,7x1/3)=	<u>60,9</u>
			243,6
		20X5:	
		1 янв.-31 авг. (182,7x2/3)=	121,8
		1 сен.-31 дек. (91,3x1/3)=	<u>30,4</u>
			152,2
		20X6:	
		1 янв.-31 авг. (91,3x2/3)=	<u>60,9</u>
		Жами депрессия	1370,0
1.	$1370,0 \times 5/15 = 456,7$		
2.	$1370,0 \times 4/15 = 365,3$		
3.	$1370,0 \times 3/15 = 274,0$		
4.	$1370,0 \times 2/15 = 182,7$		
5.	$1370,0 \times 1/15 = 91,3$		
	Жами депрессия <u>1370,0</u>		

Ушбу мисолда кўрсатилган методик тартиб, депрессия суммасини ҳисобот даврлари бўйича етарли даражада объектив ва тўғри тақсимлаш имконини беради.

Бизнинг амалиётимизда “белгиланган депрессия” тартиби ўзгарган тақдирда депрессия сиёсатига киритиладиган ўзгартиришлар услубий жиҳатларини кириб штайлик. Белгиланган депрессия – активларнинг фойдали хизмат қилиш муддати ва ликвидацион қийматини ўз ичига олади. Стандарт талабларига мувофиқ ҳисоб усуллариини ўзгартириш бизнес даромадларини яхшироқ баҳолаб-ўлчашга олиб келган ва ҳисобот даври кўрсаткичларининг таққосланишлиги бузилмаган ҳолларда руҳсат этилади. Ушбу тажрибанинг қўлланилиши Р.Либби, П.А.Либби ва Д.Г.Шорт томонидан атрофлича ёритилган [43, 421-бет].

Стандарт талаблари бузилмаган ҳолда “белгиланган депрессия” ўзгарган тақдирда ҳисоб сиёсатига киритиладиган ўзгартиришлар тартибини МЧЖ “American O & G” корхонаси мисолида кўриб ўтайлик. Унда қуйидаги маълумотлар берилган:

Қишлоқ хўжалик маҳсулотларини қайта ишлаш маъинаси

Бошлангич қиймати (минг сўм).....	20767.7
Белгиланган фойдали хизмат муддати.....	10 йил
Белгиланган ликвидацион қиймати (минг сўм).....	16.5
Икки йил давомида жамғарилган депрессия суммаси (тўғри чизикли усул асосида ҳисобланган)	
$(20767.7 - 16.5) \times 2 / 10$ (минг сўм).....	4150.2

Корхона 3-йилни бошлашдан оддин мутахассисларнинг хулосаси бўйича машинанинг хизмат қилиш муддатини 10 йилдан 15 йил қилиб ўзгартирди. Натижада, 3-йилдан эътиборан, йиллик депрессия суммаси қуйидагича аниқланади:

Бошлангич қиймати (минг сўм).....	20767.7
1-2 йиллар ҳисобланган депрессия суммаси (минг сўм).....	4150.2
Депрессияланмаган қолдиқ (минг сўм).....	16617.5
Белгиланган ликвидацион қиймати (минг сўм).....	16.5
Депрессияланадиган қолдиқ.....	16601.0
Қолган хизмат қилиш муддатига тўғри келадиган йиллик депрессия суммаси $16601.0 / (15\text{йил} - 2\text{йил})$ (минг сўм).....	1277.0

Депрессиялар ҳисоби амалиётида солиқ қонучилиги асосида ҳисобланган депрессия (амортизация) суммалари муҳим ўрин тутadi. Мамлакатимизда Солиқ Кодексида солиқ мақсадлари учун амортизация қилинадиган барча активлар бўйича амортизацияни ҳисоблаш амортизациянинг қуйидаги энг юқори нормалари қўлланилган ҳолда тўғри чизикли усул орқали амалга оширилади (6.11-жадвал)

6.11-жадвал

Амортизация қилинадиган барча активларнинг амортизация ҳисоблашнинг нормалари¹²⁵

Гуруҳлар тартиб рақами	Кичик гуруҳлар тартиб рақами	Амортизация гуруҳларининг (кичик гуруҳларининг) номи	Амортизациянинг нормаси, фоизларда
I		Бинолар ва иншоотлар	
	1	Бинолар	5
	2	Иншоотлар	10
II		Қувурлар, электр узатиш ва телекоммуникациялар линиялари	15

¹²⁵ Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекс, 30.12.2019, https://lex.uz/docs/467490?c=5807941_306-mo373, 503

III		Машиналар ва ускуналар (транспорт ускуналаридан ташқари)	20
IV		Транспорт ускуналари	
	1	Ҳаво ва космик учиб аппаратлари ва улар билан боғлиқ ускуналар, кемалар ва кайиқлар, локомотивлар ва ҳаракатдаги таркиб (темир йўл таркиби)	10
	2	Автотранспорт воситалари, автомобиль кузовлари (корпуслари), тиркамалар ва ярим тиркамалар, бошқа транспорт ускуналари	20
V		Компьютерлар ва периферия ускуналари	40
VI		Бошқа гуруҳларга киритилмаган амортизация қилинган активлар	15

Ушбу қоидалар даромад (фойда) солиғи ҳисоб-китобларини амалга оширилаётганда қўлланилади. Натижада, ҳисоб сиёсатидаги белгиланган депрессияция методлари ва солиқ қонунчилиги асосида ҳисобланган депрессияция суммалари ўртасидаги фарқ аниқланади. Агар солиқ қонунчилиги асосида ҳисобланган амортизация суммаси ҳисоб сиёсатидаги методлар асосида ҳисобланган суммалардан катта бўлса, солиққа тортиладиган база ушбу суммага камайтирилади. Аке ҳолда, яъни кичик бўладиган бўлса, ушбу фарқ солиқ базасига қўшилади.

Қўпчилик ҳолларда амалиётда бухгалтерлар амортизация ҳисобида солиқ қонунчилигидаги амортизация метёрларидан фойдаланиш билан чекланишади. Молиявий бухгалтерия ҳисоби умумэтироф этилган стандартлар ва унинг корхоналарда уйғунлашган ҳужжати бўлган ҳисоб сиёсати асосида юритилишини керак.

Депрессияцияга оид ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқишда активларнинг фойдали хизмат қилиш муддати ва ликвидацион қийматини белгилаш муҳим жараён ҳисобланади. Бу ишга фақат бухгалтерлар эмас, балки муҳандислар, бошқа бўлималар менежерлари иштирок этиши лозим. Депрессияция суммаларини тўғри ҳисоблаш асосий воситаларнинг ҳолатини баҳолаш ва молиявий натижаларни ҳаққоний баҳолаш имконини белгилайди.

Шу боис, ҳисоб сийёсатида асосий воситаларга доир услубий² масалаларни мукамал шакллантириш ҳисоб тизимининг муваффақиятини таъминлайди.

6.6. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipment) тасарруф этилиши ҳисоби

Қонунчиликда мулкдор мулкга инсбатан эгалик қилиш, фойдаланиш ва тасарруф этиш ҳуқуқига эга.

“Тасарруф этиш ҳуқуқи – мулкдор ўз мол-мулкнинг тақдирини мазкур мол-мулкка инсбатан юридик ҳужжатларни тузиш йўли билан белгилаш, яъни сотиш, ҳадя қилиш, ижарага бериш, гаровга бериш, хомийлик мақсадларида бериш, мерос қолдириш ва бошқа фаолият билан боғлиқ ҳуқуқлар бўлиб, бунда мулкдор ким ва қандай ҳолда фойдаланишини хал этади.”¹³⁶ Тасарруф ҳуқуқи мулкка инсбатан мутлоқ ҳуқуқни беради.

Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар тасарруф этилиши жараёнларини бухгалтерия ҳисобининг муҳим объекти сифатида қараш катта аҳамият касб этади.

Бухгалтерия ҳисобига онд маҳаллий адабиётларимизда асосий воситаларнинг чиқарилишига онд “реализацияси ёки сотилиши”, “ликвидация ёки тугатилиши” ва “бошқа чиқарилиши” атамалардан фойдаланади. Чет эл адабиётларида “тасарруф (disposals)” тушунчасидан фойдаланилган бўлиб, у мулкдорлар томонидан мулкни тасарруф қилиш билан боғлиқ барча ҳаракатларини қамраб олини таъкидланган. Мулк, бино ва асбоб-ускуналар тасарруфи ҳисоби (1) реализацияси, (2) реализацияга онд бўлмаган тўлиқ эскириши ва яроксизлиги, (3) бузиб ташланиши, (4) алмаштирилиши, (5) бузини ва олиб ташлаш харажатларини қамраб олишини қиради.

Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар қадрсизланганда ёки узатилганда учинчи томондан бериладиган компенсация мажбурий тартибда фойда ва зарарларга киритилади, қачонки ушбу компенсация олинмишга қаратилган бўлса.

¹³⁶ <https://sirdaryo.adliya.uz/sirdaryo-uz/publikatsii-detail.php?ID=24260>

Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар баланси кийматининг тан олинishi мажбурий тартибда тугатилади:

(а) чиқарилиши бўйича; ёки

(б) қачонки унинг эксплуатациясидан ёки чиқарилишидан келгусида ҳеч қандай иқтисодий наф кўрилмаса (67§).

Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объектларининг тан олинishi, тугатилиши муносабати билан юзага келган фойда ва зарарлар мажбурий тартибда ушбу объект тан олинishi тугатилишидаги фойда ва зарарларга киритилади. Фойдани тушум сифатида таснифлаш таъкикланади (68§).

Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объектларини тан олинishi тугатилиши натижасида юзага келган фойда ва зарарлар мажбурий тарзда, агар мавжуд бўлса тугатилишидан соф тушум билан ушбу объектнинг баланс киймати ўртасидаги фарқ сифатида аникланади. Мулк, бино ва асбоб-ускуналар ҳисобида уларнинг тасарруфи билан боғлиқ ҳаракатлари ҳисоби ҳам муҳим ўринни эгаллайди.

Мулк, бино ва машина ва асбоб-ускуналар тасарруф этилишининг ҳисоби қуйидаги босқичларда амалга оширилиши мақсадга мувофиқлиги эътироф этилган: (1) Актив чиқариладиган қунига қадар жорий ҳисобот даври учун депрессияция суммасини ҳисоблаш, (2) активнинг кийматига оид барча кўрсаткичларни ва жамғарилган депрессияция суммасига оид ахборотларни тайёрлаш, (3) активларнинг тасарруфи натижасида келиб тушадиган пулларни ва тўланадиган пуллар ёзувини амалга ошириш ва маълумот тайёрлаш, (4) активлар тасарруфи натижаси ўлароқ, фойда ёки зарарни аниклаш ва тегишли ҳисобларда акс эттириш.

Активларнинг тасарруфи натижаларини ҳисобларда акс эттириш тартиби билан танишиб чиқайлик.

Ушбу адабиётларга Р. Либби ва бошқалар (43), К. Д. Ларсон ва бошқалар (42), Р.Х. Ҳермонсон ва бошқалар (41), Р.Н.Энтони ва бошқаларни (46), Б. Нидлз ва бошқалар (47) томонидан ёзилган дарсликларни киритишимиз мумкин. Ушбу маълумотлардаги ёндашишда активларнинг тасарруф этилиши билан боғлиқ

ҳаракатлари натижалари тўғридан-тўғри активлар, жамғарилган депрессия ва тасарруф қилишдан олинган фойда ва зарарлар ҳисоблари ёрдамида амалга оширадилар (активлар реализацияси ҳисоби қўлланилмайди). Юқорида номлари зикр этилган олимлар активларни тасарруф этиш билан боғлиқ жараёнларни қуйидаги бухгалтерия ҳисоблари ва ёзувлари ёрдамида кўрсатишни эътироф этишадилар:

(1) Мулк, бино ва асбоб-ускуналар сотилиши:

1.1. Сотилган қунига қадар ҳисобланган депрессия суммаси (масалан, актив 31 июлда сотилган бўлса 7/12 қисмига тўғри келадиган йиллик депрессия суммаси):

Д-т Депрессия харажатлари....(7/12 қисм йиллик депрессия суммаси)

К-т Жамғарилган депрессия суммасига...(7/12 қисм йиллик депрессия суммаси)

1.2. Мулк, бино ва асбоб-ускуналар сотиш натижаси фойда билан якунланганда:

Д-т Касса.....(сотишдан келиб тушган суммага)

К-т Жамғарилган депрессия...жамғарилган депрессия суммасига)

К-т Асбоб-ускуна.....(боилангич қиймати суммасига)

*К-т Тасарруф қилишдан олинган фойда.../.....(фойда суммасига)**

*** Фойда суммаси = сотишдан келиб тушган сумма + жамғарилган депрессия суммаси - боилангич қиймат**

1.3. Мулк, бино ва асбоб-ускуналар сотиш натижаси зарар билан якунланганда :

Д-т Касса.....(сотишдан келиб тушган суммага)

Д-т Жамғарилган депрессия...(жамғарилган депрессия суммасига)

*Д-т Тасарруф қилишдан кўрилган зарар...(зарар суммасига)**

К-т Асбоб-ускуна.....(боилангич қиймати суммасига)

Зарар суммаси = боилангич қиймат - сотишдан келиб тушган сумма - жамғарилган депрессия суммаси

1.4. Мулк, бино ва асбоб-ускуналарни сотини натижасида фойда ҳам, зарар ҳам бўлмаса, яъни натижа нолга тенг бўлса:

Д-т Касса.....(сотишдан келиб тушган суммага)

Д-т Жамғарилган депрессия.....(жамғарилган депрессия суммасига)

К-т Асбоб-ускуна.....(бошлангич қиймати суммасига)

Бошлангич қиймат = сотишдан келиб тушган пул суммаси + жамғарилган депрессия суммаси

(2). Реализацияга оид бўлмаган тўлик эскирилиши ва яроксизлиги туфайли чиқарилиши:

2.1. Яроксиз ҳолга келиб қолган ва тўлик депрессияланган ҳисобланган активлар бўйича:

Д-т Жамғарилган депрессия.....(жамғарилган депрессия суммасига)

К-т Асбоб-ускуна.....(бошлангич қиймати)

Бошлангич қиймат = жамғарилган депрессия суммаси

2.2. Яроксиз ҳолга келиб қолган ва тўлик депрессияланмаган активлар (қисман ишлатиш мумкин бўлган материаллар олинган ҳоллар) бўйича:

Д-т Материаллар.....(фойдаланиш мумкин бўлган материалларнинг қиймати)

Д-т Жамғарилган депрессия.....(жамғарилган депрессия суммасига)

Д-т Тасарруф қилишдан олинган зарар.....(зарар суммасига)

К-т Асбоб-ускуна.....(бошлангич қиймат)

Зарар = бошлангич қиймат - материаллар қиймати - жамғарилган депрессия суммаси

(3) Бузилиши натижасида ҳисобдан чиқаришдаги ёзувлар (2) ҳолатдаги ёзувлар каби амалга оширилади.

(4) Бошқа активларга алмаштириш:

4.1. Бошқа активларга алмаштириш натижасида активларни ҳисобдан чикариш зарар билан якунланганда:

Д-т Машина ва асбоб ускуналар.....(олинган машинанинг қиймати)

Д-т Жамғарилган депрессияция суммаси...(берилган машина жамғарилган депрессияцияси)

Д-т Тасарруф қилишдан кўрилган зарар...(зарар суммаси)

К-т Машина ва асбоб ускуна...(берилган машинанинг бошланғич қиймати)

К-т Касса.....(олиш ва сотиш нархлари ўртасидаги фарқ)

Зарар = олинган машинанинг қиймати + берилган машинанинг жамғарилган депрессияцияси - берилган машинанинг бошланғич қиймати - олиш ва сотиш нархлари ўртасидаги фарқ

4.2. Бошқа активларга алмаштириш натижасида активларни ҳисобдан чикариш фойда билан якунланганда:

Д-т Машина ва асбоб-ускуналар.....(олинган машинанинг қиймати)

Д-т Жамғарилган депрессияция суммаси...(берилган машина жамғарилган депрессияцияси)

К-т Машина ва асбоб-ускуна.....(берилган машинанинг бошланғич қиймати)

К-т Касса.....(олиш ва сотиш нархлари ўртасидаги фарқ)

К-т Тасарруф қилишдан кўрилган фойда.....(фойда суммаси)

Фойда = олинган машинанинг қиймати + берилган машинанинг жамғарилган депрессияцияси - берилган машинанинг бошланғич қиймати - олиш ва сотиш нархлари ўртасидаги фарқ

(5) Активларни бузиш билан боғлиқ харажатлар уларни бузишдан олинган ва фойдаланиш мумкин бўлган активларнинг қийматидан тушилади. Агар харажат олинган активнинг қийматидан катта бўлса, бухгалтерлар бузиш харажатларини эски актив билан боғлайди.

Бошқа бир ёндашувда активлар реализациясини ҳисобларда акс эттириш учун активлар, жамғарилган депресиация ва активлар реализацияси счётидан фойдаланиш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблайди. Ҳисоб сўғида, реализация счёти натижалари фойда ва зарарлар счётига ўтказилади. Ушбу ёндашнинг муҳим бухгалтерия ёзувларини келтирамиз:

1. Сотишган активнинг бошланғич қиймати суммасига:

Д-т Асбоб - ускуналар реализацияси....(асбоб-ускуналарнинг бошланғич қиймати)

К-т Асбоб-ускуналар.....(асбоб-ускуналар бошланғич қиймати)

2. Активнинг жамғарилган депресиация суммасига:

Д-т Жамғарилган депресиация (сотиш санасигача жамғарилган депресиация)

К-т Асбоб-ускуналар реализацияси.....(сотиш санасигача жамғарилган депресиация)

3. Асбоб-ускуналарни сотишдан келиб тушган пул маблағлари суммасига:

Д-т Пул маблағлари (сотишдан тушган пул маблағи суммасига)

К-т Асосий воситалар реализацияси....(сотишдан тушган пул маблағлари суммасига)

4. Реализация ҳисобининг кредит ва дебет обороти ўртасидаги фарк (фойда) суммасига:

Д-т Асосий воситалар реализацияси (кредит ва дебет обороти ўртасидаги фарқ)

К-т Фойда ва зарарлар(реализациядан олинган фойда)
ёки

5. Реализация ҳисобининг дебет ва кредит оборотлари ўртасидаги фарк (зарар) суммасига:

Д-т Фойда ва зарарлар ҳисоби....(реализация ҳисоби дебет ва кредит оборотлари фарқи)

К-т Асосий воситалар реализацияси..... (зарар суммасига)

Шу билан бирга, стандарт талабларига мувофиқ, мулк, бино ва асбоб-ускуналар нормал бизнес фаолиятида сотишга мўлжалланмагандир. Бу турдаги активлар сотилиши зарурият туғилган тағдирдагина амалга оширилади. Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда унинг реализацияси ҳажми тўғрисидаги ахборотлар киритилмасдан, балки уни сотишдан кўрилган фойда ва зарар киритилади.

Ушбу жараёнларни юқорида килинган фикр ва мулоҳазалар асосида фойдаланилаётган счётларнинг номларига тегишли ўзгартиришларни киритган ҳолда қўйидаги бухгалтерия ёзувлари орқали аёс эттиришни мақсадга мувофиқ ҳисобланади:

А. Активларни сотишдан фойда олинганда:

1. Сотилган активнинг жамғарилган депреснация суммасига:

Д-т 0200 "Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар жамғарилган депреснацияси"

К-т 0100 " Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар "

2. Сотилган активларнинг сотиш баҳоси суммасига:

Д-т 4010 "Харидор ва буюртмачилардан олинadиган счётлар" (активнинг сотилган баҳосига)

К-т 9310 "Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар тасарруф қилишдан олинган фойда " (фойда суммасига)

К-т 0100 " Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар" (Қолдиқ қиймат суммасига)

Фойда = Сотишдан келиб тушган сумма + жамғарилган депреснация суммаси – бошланғич қиймат

Б. Активларни сотишдан зарар кўрилганда:

1. Сотилган активнинг жамғарилган депреснация суммасига:

Д-т 0200 "Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар жамғарилган депреснацияси"

К-т 0100 "Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар"

2. Сотилган активларнинг сотиш баҳоси суммасига:

Д-т 4010 "Харидор ва буюртмачилардан олинadиган счётлар" (активнинг сотилган баҳосига)

Д-т 9451 "Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар тасарруф қилишдан кўрилган зарарлар" (зарар суммасига")

К-т 0100 "Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар" (Қолдиқ қиймат = боилангич қиймат – жамғарилган депрессия)

Зарар = Боилангич қиймат – сотиш баҳосидаги сумма – жамғарилган депрессия суммаси

Изоҳ: 1. Сўётларнинг 21-сон БХМСга мувофиқ номлари ушбу мисолда тақлиф қилинган номларга ўзгартирилди.

Ушбу амалий тартибларнинг қўлланилиши фойда ва зарарларни тўғри аниқлаш имкониятини беради. Мулк тасарруфи тушунчасининг бухгалтерия маъносидagi атамаларга киритиш, ҳамда ундan фойдаланиш муҳим аҳамият касб этади. Юқорида мулкларнинг тасарруф этилиши натижаларининг ҳисоботларда акс эттирилиши ахборотларнинг ҳаққонийлигини оширишга хизмат қилади.

6.7. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen)ни молиявий ҳисоботда акс эттириш

Молиявий ҳисоботда ҳар бир турдаги Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар учун қуйидаги ахборотлар очикланиши шарт:

- (a) ялпи баланс қиймати асоси;
- (b) фойдаланилган депрессия ҳисоблаш методлари;
- (c) қўлланилган фойдали хизмат муддати ёки депрессия нормалари;
- (d) ялпи баланс қиймати ва жамғарилган депрессия (кадрсизланишдан кўрилган жамғарилган зарар)
- (e) ҳисобот даври бошида ва охирида баланс қиймати
- (i) келиб тушиши;
- (ii) чиқарилиши;
- (iii) корхонани бирлаштиришдан харид қилиниши;
- (iv) стандартнинг 31, 39 ва 40-бандларида кўзда тутилган тарзда қайта баҳолаш натижасида юзага келган қийматнинг кўпайиши ёки камайиши;
- (v) 36-сон МХХСга мувофиқ фойда ва зарарларда тан олинган кадрсизланишдан кўрилган зарар;

(vi) 36-сон МХХСга мувофиқ фойда ва зарарларда қонланганидан кадрсизланишдан кўрилган зарар;

(vii) депрессияция;

(viii) молиявий ҳисобот кўрсаткичларини функционал валютадан ҳисобот валютасига қайта ҳисоблашда, шу жумладан, хорижий фаолият тўғрисидаги ҳисоботни ҳисобот бераётган ташкилотнинг ҳисобот валютасига қайта ҳисоблашда юзага келадиган соф курс фарқи;

(ix) бошқа ўзгаришлар (73§).

Молиявий ҳисоботда бундан ташқари мажбурий тартибда қуйидагилар ҳам очикланиши шарт:

(a) Кафилликка берилган ва мажбурият таъминоти бўлган Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар мавжудлиги, мулк ҳуқуқининг чегараланганлик даражаси ҳамда қиймати;

(b) Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объектларини қайта жиҳозлашда унинг баланс қийматида тан олинган харажатлар;

(c) Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарни харид қилишда шартнома мажбуриятлари суммаси;

(d) фойда ва зарарларга киритилган, агар улар тўғридан-тўғри фойда ва зарарларда очикланмаган бўлса Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объектларининг кадрсизланиши, йўқолиши ва узатилишида учинчи томон тарафидан тақдим этиладиган компенсациялар.

Депрессияция методлари ва активлар фойдали хизмат методи баҳоланиши профессионал мушоҳада предмети ҳисобланади. Мувофиқ равишда қабул қилинган методлар, фойдали хизматнинг ҳисобдаги муддатлари ва депрессияция меъёрлари тўғрисидаги ахборотлар молиявий ҳисобот фойдаланувчиларига раҳбарият томонидан танланган сиёсатни таҳлил қилишга ва бошқа ташкилотлар билан солиштиришга имкон беради.

Агар Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар қайта баҳоланш қийматида ақс этирилса қуйидаги ахборотлар очикланиши керак:

(a) қайта баҳолаш ўтказилган ҳолатдаги сана;
 (b) ҳолис баҳоловчининг иштироки;
 (c) объектнинг адолатли қиймати миқдорини ҳисоблашда қўлланиладиган методлар ва салмоқли йўл қўйилишлар;

(d) мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объектларининг адолатли қиймати актив бозоридаги амалдаги нархлар асосида ёки қўп вақт ўтмаган боғлиқ бўлмаган томон билан тузилган бозор битими ёки бошқа баҳолаш методлари ёрдамида аниқланганлик даражаси;

(e) ҳар бир қайта баҳоланган Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар классификация бўйича у бошланғич қийматда ҳисобга олингандаги баланс қиймати;

(f) давр давомида ўзгаришини акс эттирадиган қайта баҳолашдаги ўсин ҳамда акциядорлар ўртасида қолдиқни тақсимлашдаги ҳар қандай чегараланишлар.

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар тўғрисидаги ахборотларни қуйидаги форматда келтириш мумкин (6.12-жадвал)

6.12-жадвал

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналарни акс эттириш

Кўрсаткичлар номи	Сатр ноли	Ҳисобот йили бошига	Ҳисобот йили охирига
1	2	3	4
АКТИВ			
1. Узоқ муддатли активлар			
Узоқ муддатли моддий активлар, жами (040+050+060):	010		
Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар бошланғич қиймати жами (021+022+023+024+025+026), шу жумладан:	020		
Ер ва ернинг обodonлаштириш	021		
Бино ва иншоотлар	022		
Илгир машина ва механизмлар			
Сув ва ҳаво судалари	023		
Автотранспорт воситалари	024		

Машина ва асбоб-ускуналар	025		
Мебель, офис жиҳозлари ва ускуналари	026		
Жамғарилган депрессия	030		
Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар баланси киймати (020-030)	040		
Ўриятилмаган асбоб-ускуналар	050		
Тугалланмаган капитал қўйилмалар	060		

Ушбу бухгалтерия баланси “Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналарнинг” класслари халқаро стандартларга мувофиқ ҳолда ишлаб чиқилган.

Компания молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарнинг ҳаракатини аке эттирувчи маълумотлар билан солиштириб чиқади. Бунинг учун эса Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарнинг ҳаракатига онд ички ҳисобот тузилиши мақсадга мувофиқ (6.13-жадвал).

6.13-жадвал

“Мулк: (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар”нинг ҳаракати
тўғрисидаги ҳисобот¹³⁷ (млн сўм)

	Сатр	Бино ва иншоот- лар	Машина ва асбоб- ускуналар	Транс- порт восита- лари	Тугал- ланма- ган қури- лиш	Жами
Давр бошида бошланғич киймати	010	1511	2778	580	688	5557
Харид	020		550	250	350	1150
Қайта баҳолаш	030	420	240	30	-	690
Чикарилиши (тасарруф этилиши)	040	-	220	85	-	305
Тугалланган қурилиш қабул қилинди	050	1038			(10 38)	-
Давр охирида бошланғич киймат (010+020+030-040+(- 050)	060	2969	3348	775	-	7092

¹³⁷ “Узавтохизмат” АЖ корхонаси 2017 йил молиявий ҳисоб маълумотлари асосида <http://www.pwc.ru/russia/training/assets/uzpwr-dca2014-textbook.pdf>. 1018-б. қайта ишланган.

Давр бошида жамғарилган амортизация (депресация) қалрсизланиши	070	574	1066	203	-	1843
Хатоларни тўғирлаш	080		(25)			(25)
Йил бўйича амортизация (депресация)	090	68	280	85		433
Қайта баҳолашда амортизацияга тўғирлашлар	100	-	30	4		34
Қалрсизланишдан зарар	110		-			-
Жами (070+(-) 080+090-100+(-)110)	120	642	1351	292		2285
Давр бошида қолдиқ баланс қиймати (010-070)	130	937	1712	377	688	3714

Ушбу ички ҳисобот маълумотлари молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот маълумотлари билан солиштирилади. Фарқлар юзага келса сабаблари аниқлаштирилади. Бу ҳисоботнинг тузилиши молиявий ҳисобот маълумотларининг ҳаққоний бўлишини таъминлайди ҳамда молиявий ҳисоботнинг ахборот камровини кенгайтиради.

6.8. Мамлакатимизда миллий стандартларда асосий воситаларнинг ҳисоби хусусиятлари

21-сон БХМСга мувофиқ асосий воситалар тўғрисидаги ахборотларни умумлаштириш қуйидаги счётларда амалга оширилиши кўзда тутилган: 0110 “Ер”; 0111 “Ерни ободонлаштириш”; 0112 “Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни ободонлаштириш”; 0120 “Бинолар, иншоотлар ва узатувчи мосламалар”; 0130 “Машина ва асбоб-ускуналар”; 0140 “Мебель ва офис жиҳозлари”; 0150 “Компьютер жиҳозлари ва ҳисоблаш техникаси”; 0160 “Транспорт воситалари”; 0170 “Ишчи ва маҳсулдор ҳайвонлар”; 0180 “Қўп йиллик

ўсимликлар"; 0190 "Бошқа асосий воситалар"; 0199 "Консервация қилинган асосий воситалар".

Стандарт асосида асосий воситалар асосий воситаларни ҳисобга олувчи счётларда қуйидаги объектлар учун аниқланадиган бошланғич қийматда ҳисобга олинади:

а) корхонанинг устав капиталига таъсисчилар томонидан уларнинг улуши ҳисобидан киритилган объектлар - томонларнинг қелишувига асосан;

б) корхонанинг ўзида тайёрланган, шунингдек тўлов эвазига бошқа корхона ва шахслардан сотиб олинган объектлар - ушбу объектларни (иншоот, қуриш, тиклаш) барпо этишга кетган ҳақиқий харажатлардан қелиб чиқиб ёки ушбу объектларни харид қилишда, тўланган ва қопланмайдиган солиқлар (бошқа мажбурий тўловлар), шунингдек етказиб бериш, йиғиш, ўрнатиш, ишга тушириш ва ушбу активни ишчи ҳолатига келтириш билан бевосита боғлиқ бошқа харажатларни ҳисобга олган ҳолда;

в) бошқа корхона ва шахслардан текинга олинган, шунингдек ҳукумат идоралари томонидан субсидия қўрилишида олинганлари - қабул қилиш санасидаги бозор баҳоси ёки қабул қилиш-топшириш ҳужжатларида кўрсатилган қиймат бўйича.

Барча хўжалик юритувчи субъектлар (микрофирма ва кичик корхоналардан ташқари) мулкчилик шаклидан қатъий назар ҳар йили 1 январь ҳолатига асосий воситалар қийматини жорий баҳога келтириш учун қайта баҳолашни амалга оширадилар. Бунда микрофирма ва кичик корхоналар 1 январь ҳолатига асосий фондларини ҳар уч йилда бир марта қайта баҳолайди. Асосий воситалар баҳосини ошириш (тушириш) суммаси асосий воситаларни ҳисобга олувчи счётларнинг (0100) дебети (кредити) бўйича 8510 "Мулкни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар" счёти билан боғланган ҳолда акс эттирилади.

Корхонанинг ўзи томонидан қурилган, шунингдек пудрат шартномасига асосан қурилган асосий восита объектларни тегишли асосий воситаларни ҳисобга олувчи счётларнинг (0100) дебети, 0810

"Тугалланмаган қурилиш" счётининг кредити бўйича кирим килинади.

Мод сўказиб берувчилар, пудратчилар ва бошқа шахслардан сотиб олинган асосий восита объектлари асосий воситаларни ҳисобга олувчи счётларнинг (0100) дебети ва 0820 "Асосий воситаларни харид қилиш" счётининг кредити бўйича кирим килинади.

Бошқа корхона ва шахслардан текинга олинган асосий воситаларнинг кирим қилиниши асосий воситаларни ҳисобга олувчи счётларнинг (0100) дебетида 8530 "Текинга олинган мулклар" счёти билан боғланган ҳолда акс эттирилади. Бирок, солиққа тортиш мақсадида, текинга олинган асосий воситаларнинг қиймати фойда солиғини ҳисоблашда солиққа тортиладиган базага қўшилади.

Асосий воситаларни тугатиш, сотиш, текинга бериш, устав капиталига улуш сифатида бериш, молиявий ижарага бериш, камомад ёки бузилиши натижасида ҳисобдан чиқаришда уларнинг бошланғич қиймати тегишли (0100) асосий воситаларни ҳисобга олувчи счётлардан 9210 "Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши" счётининг дебетида ҳисобдан чиқарилади.

21-сон БХМСда келтирилган асосий бухгалтерия ёзувларини 6.14-жадвалда акс эттирамиз.

6.14-жадвал

**0100 "Асосий воситалар"ни ҳисобга олувчи счётларнинг
боғланиши¹³⁸**

Т/р	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
1	Қуриб битказилган ва фойдаланишга топширилган объектларнинг асосий воситалар таркибига ўтказилиши	0110-0190	0810
2	Олди-сотди шартномаси бўйича сотиб олинган объектларни асосий воситалар таркибига киритилиши	0110-0190	0820
3	Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган объектларнинг молиявий ижара	0110-0190	0310

¹³⁸ 21-сон БХМС, 21-23-б

	шартномаси тугагандан кейин асосий воситалар таркибига қабул қилиниши		
4	Таъсисчиларнинг устав капиталига улуш (пай) сифатида киритилган ёки акцияларга тўлов сифатида келиб тушган асосий воситаларнинг қирим қилиниши	0110-0190	4610
5	Асосий воситаларнинг текинга келиб тушиши	0110-0190	8530
6	Асосий воситаларнинг ажратилган бўлинмалар, шўъба ва қарам хўжалик жамиятларидан келиб тушиши	0110-0190	6110, 6120
7	Қўшимча қуриш, ускуналар ўрнатиш, модернизация, реконструкция қилиш ва бошқа сифат жиҳатидан яхшилаш натижасида асосий воситалар бошланғич қийматининг қўпайиши	0110-0190	0890
8	Ерни ободонлаштириш билан боғлиқ харажатларни асосий воситалар таркибига киритиш	0111	0850
9	Молиявий ижарага олинган асосий воситаларни ободонлаштириш билан боғлиқ харажатларни асосий воситалар таркибига киритиш	0112	0860
10	Ишчи ва маҳсулдор ҳайвонларнинг асосий воситалар таркибига қирим қилиниши	0170	0840
11	Асосий воситаларни қайта баҳолаш: а) қийматининг оширилиши; б) қийматининг камайтирилиши.	0110-0199 8510	8510 0110-0199
12	Тугатиш, сотиш, текинга бериш, устав капиталига улуш сифатида бериш, молиявий ижарага бериш, қамомат ёки бузилиш натижасида асосий воситаларнинг бошланғич қийматини ҳисобдан чиқариш	9210	0110-0190
13	Ажратилган бўлинмаларга асосий воситаларнинг берилиши	4110	0110-0190
14	Қонунчиликда белгиланган тартибда консервация қилинган асосий воситалар	0199	0110-0190

Асосий воситаларнинг қўпайиши капитал инвестициялар ҳисобидан амалга оширилади.

Капитал инвестициялар икки усулда амалга оширилиши мумкин: пудрат усулида ва хўжалик усулида.

Пудрат усулидаги капитал инвестициялар пудратчи, яъни куриб берувчи ва буюртмачи ўртасида тузиладиган пудрат шартномаси асосида амалга оширилади. Пудратчи шартномага мувофиқ янги объектни куриш, мавжуд объекتلарни кенгайтириш, реконструкция ёки модернизация қилиш каби ишларни бажаради. Буюртмачи эса шартномада кўрсатилган бажарилган ишлар учун пудратчига ҳақ тўлайди.

Хўжалик усулидаги капитал инвестициялар корхонанинг ўз кучи билан янги қурилиш, кенгайтириш, реконструкция ёки модернизация ишларини амалга оширади.

Қайта баҳолашни иккита усулдан бирини фойдаланиб амалга ошириш мумкин. Биринчиси, бозор баҳоларидан келиб чиқиб белгиланади. Бунда ер, бино ҳамда иношоатларнинг бозор баҳосини белгилашда баҳолаш ташкилотлари шартнома асосида жалб қилиниши мумкин. Баҳолаш ташкилотлар бино ва иношоатларнинг жойлашган жойи, айнан шунга ўхшаш кўчмас мулкларнинг биржадаги нархлари, бинонинг ҳолати, харидорғирлиги ва бошқа омиллари ҳисобга олиб бозор баҳосини белгилайди. Бу ёндашув машина ва асбоб-ускуналарни ҳам қайта баҳолашда фойдаланиш мумкин.

Иккинчи усул асосида қийматни белгилашда давлат органлари томонидан тавсия этилган коэффицентлардан фойдаланилади. Буида асосий воситаларнинг қийматига ушбу коэффицентларга кўпайтирилади. Масалан, А756 станокнинг бошланғич қиймати 20Х3 йил 1 январь ҳолати бўйича қиймати 320 800 000 сўмни ташкил этади. Жамғарилган эскириш суммаси 180 420 000 сўм. Қолдиқ қиймати 140 380 000 сўм ($320\,800\,000 - 180\,420\,000$) бўлади. Қайта баҳолаш коэффиенти 1,25 қилиб белгиланган. У ҳолда асосий воситанинг қайта баҳоланган қиймати 401 000 000 сўм ($320\,800\,000 \times 1,25$) бўлади. Ўртадаги фарқ 80 200 000 сўмни ($401\,000\,000 - 320\,800\,000$) қайта баҳолаш натижасида қийматнинг ошиши ҳисобланади. Қайта баҳолашда мос равишда эскириш суммаси ҳам оширилади. Мисол учун, эскириш суммасини қайта баҳолашда қўлланиладиган коэффицент ҳам 1,25 бўлсин. У ҳолда янги

жамгарилган эскириш суммаси 225 525 000 сўм ($180\,420\,000 \times 1,25$) бўлади. Қайта баҳолангандан кейин қолдиқ қиймат 175 475 000 сўмини ($401\,000\,000 - 225\,525\,000$) ташкил қилади. Натижада, асосий воситанинг қолдиқ қиймати 35 095 000 сўмга ($175\,475\,000 - 140\,380\,000$) ошган бўлди.

Ушбу жараёни бухгалтерия счётларида аке эгтирамиз. Асосий воситаларнинг қиймати оширилганда, янги ва эски бошланғич қийматлар ўртасидаги ижобий фарқ бухгалтерия ҳисобида кўйидагича аке эгтирилади:

Д-т 0130 «Асосий воситалар ҳисоби счётлари».....80 200 000 сўм

К-т 8510 « Мулкни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар»...80 200 000

Асос: Станокнинг қайта баҳолашдан олдин бошланғич қиймати 320 800 000 сўм. Қайта баҳоланган қиймати 401 000 000 сўм. Ўртадаги фарқ 80 200 000 сўмини ($401\,000\,000 - 320\,800\,000$)

Эскириш сўммаси оширилганда унга кўйидаги ёзув берилади:

Д-т 8510 «Активларни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар».....45105000 сўм

К-т 0230 «Машина ва асбоб-ускуналар эскириши»...45105000

Асос: Станокнинг қайта баҳолашдан олдин жамгарилган эскириш суммаси 180 420 000 сўм, қайта баҳолангандан кейинги жамгарилган эскириш суммаси 225 525 000 сўмини ташкил этди. Натижада, эскириш суммаси 45 105 000 ($225\,525\,000 - 180\,420\,000$)

Асосий воситаларнинг бошланғич қиймати қайта баҳолашда пасайтирилганда янги ва эски қийматлар ўртасидаги салбий фарқ сўммаси корхонада олдиндан асосий воситаларни қайта баҳолаш натижасида резерв капитали шакллантирилган бўлса, ушбу резервдан қопланади. Бунда, мос равишда, кўйидаги ёзувлар қилинади:

Асосий воситаларнинг қайта баҳолашдан кейинги бошланғич қиймати билан қайта баҳолашдан олдинги қиймати ўртасидаги салбий фарққа кўйидагича бухгалтерия ёзуви берилади:

Д-т 8510 «Активларни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар»

К-т 0111-0190 «Асосий воситалар ҳисоби счётлари»

Асосий воситанинг қайта баҳолашдан кейинги жамғарилган эскириш суммаси билан қайта баҳолашдан олдинги қийматлари ўртасидаги фарқ суммасига қуйидагича бухгалтерия ёзуви берилади.

Д-т 0211-0290 «Асосий воситаларнинг эскириши ҳисоби счётлари»

К-т 8510 «Активларни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар»

Агарда қайта баҳолашга қадар резерв капиталида сумма мавжуд бўлмаса, ёки мавжуд бўлган тақдирда ҳам қайта баҳолаш натижасидаги қийматнинг тушини суммасини қоплашга етмаса қайта баҳолаш натижасида асосий воситаларнинг қийматлари ўртасидаги салбий фарқ сўммаси корхона харажатига олиб борилади.

Асосий воситаларни қайта баҳолашдан кейинги қиймати билан қайта баҳолашдан олдинги бошланғич қийматлар ўртасидаги салбий фарқнинг резерв капитали ҳисобидан қопланилмай қолган қисмига қуйидагича бухгалтерия ёзуви берилади.

Дебет 9430 «Бошқа операцион харажатлар»

Кредит 0111-0190 «Асосий воситалар ҳисоби счётлари»

Асосий воисталарнинг қайта баҳолашдан кейинги жамғарилган эскириш суммаси билан қайта баҳолашдан олдинги жамғарилган эскириш суммалари ўртасидаги салбий фарқ суммасига қуйидагича бухгалтерия ёзуви берилади.

Д-т 9430 «Бошқа операцион харажатлар»

К-т 0211-0290 «Асосий воситаларнинг эскириши ҳисоби счётлари»

Асосий воситаларни тутиб туриш учун давомий жорий ва капитал таъмирлаш талаб этилади.

Жорий таъмирлаш деганда, асосий воситаларни белгиланган муддатларда техник қуввати ва лайоқатини йўқотмаслиги ҳамда ишчи ҳолатда сақлаб туриш ва соз ишлатилиши таъминлаш мақсадида учун техник ҳолатини яхшилаш, биноларининг техник ва санитария ҳолатини сақлаб туриш, кичик бўзилишлар ва шикасланишларини бартараф этиш, муддатидаги айрим кичик эҳтиёт қисмларини алмаштириш ҳамда профилактик ишларни амалга ошириш тушунилади.

5-сон БХМС “Асосий воситалар” стандартида “Жорий таъмирлаш — асосий воситаларни ишлаш ҳолатида сақлаб туриш мақсадида амалга ошириладиган таъмирлаш”¹³⁹ деб таъриф келтирилган

Одатда жорий таъмирлаш бир йил муддат давомида ўтказилади. Ушбу таъмирлаш ишларини амалга ошириш учун корхона ўз кучи билан ёки четдан таъмирлаш корхоналарини жалб қилиш орқали амалга ошириши мумкин.

Капитал таъмирлаш деганда, маълум бир муддатдан кейин асосий воситаларнинг базовой корпус ва деталларини тўлиқ ажратиб йиғиш, эскирган узел деталлар ва эҳтиёт қисмларини қисмларини янгисига алмаштириш, замонавийлаштириш, биноларни бутунлай мукамал янгидан таъмирдан чиқариш, конструкция ва деталларни мустаҳкалаш, янги мустаҳкам ва тежамкорига алмаштириш бўйича бажарилган ишлари тушунилади.

5-сон БХМСда капитал таъмирлашга қуйидагича таъриф келтирилган: “Усуналар ва транспорт воситаларини капитал таъмирлаш — агрегатни қисмларга тўлиқ ажратиб амалга ошириладиган таъмирлаш, базавий ва корпус деталлари ва узелларини таъмирлаш, барча эскирган деталлар ва узелларни алмаштириш ёки қайта тиклаш, агрегатни йиғиш, созлаш ва синаб кўриш”

Капитал таъмирлаш ҳажми, мураккаблиги ва қиймати бўйича жорий таъмирлашдан катта фарқ қилади. Жорий таъмирлаш ва капитал таъмирлаш ўртасидаги чегараланишларни белгилаш корхонанинг техник сиёсатида белгиланиши керак бўлади. Барча ташкилотлар учун ягона чегара мавжуд эмас.

Корхона ва ташкилотлар ҳар ойда йиллик таъмирлаш режаларидан келиб чиқиб жорий ва капитал таъмирлаш ишлари учун резерв яратиб бориши мумкин.

¹³⁹ 5-сон БХМС “Асосий воситалар” <https://lex.uz/acts/821041>

1-мисол. корхона бир йил давомида ишлаб чиқариш мақсадларидаги асосий воситаларини 58 400 минг сўмга, сотиш ва бошқарув мақсадларидаги асосий воситаларини 10 800 минг сўмга жорий ва капитал таъмирлаш ўтказишнинг режасида ишлатган. У ҳолда бир ойга ўртача тўғри келадиган таъмирлаш ишлари, ишлаб чиқариш мақсадларидаги асосий воситалар бўйича 4866,6 минг сўм ($58400/12$), сотиш ва бошқарув мақсадларидаги асосий воситалар бўйича эса 900 минг сўмни ($10800/12$) таъкил этади.

Таъмирлаш мақсадларида резерв яратилганда қуйидагича бухгалтерия ёзувлари берилади.

Д-т 2010 "Асосий ишлаб чиқариш" счёти".....4 866 600 сўм

Д-т 9400 "Давр харажатлари ҳисоби счётлари".....900 000

К-т 8910 «Келгуси харажатлар ва тўловлар резерви».....5 766 600

Асос: Ташкилот бир йилда ишлаб чиқариш мақсадларидаги асосий воситалар бўйича 58 400 минг сўм, сотиш ва маъмурий бошқарув мақсадларидаги асосий воситалар бўйича эса бир йилга 900 минг сўм, ўртача бир ойга тўғри келадиган таъмирлаш ишлари режасида ишлатилган суммаси ишлаб чиқариш воситалари бўйича 4 866, минг, сотиш ва маъмурий бошқарув воситалари бўйича 900 минг бўлади.

Яратилган резервдан фойдаланилганда қуйидагича бухгалтерия ёзуви амалга оширилади:

Д-т 8910 "Келгуси харажатлар ва тўловлар резерви"

К-т 5010, 5110, 6890, 1010-1090, 6710 (ресурсларни ҳисобга олувчи счётлар)

Ташкилот таъмирлаш харажатлари учун резерв яратмаган тақдирда жорий ва капитал таъмирлаш харажатлари таъмирланган асосий воситаларнинг асосий ишлаб чиқариш (2010), умумий ишлаб чиқариш (2510), ёрдамчи ишлаб чиқариш (2310), сотиш (9410), маъмурий-бошқарув (9420), бошқаруви (9430) мақсадларида фойдаланишига қараб тўғридан тўғри кўрсатилган харажатларга оид счётларга олиб борилади. Натижада, ушбу счётлар дебетланиб ресурсларни ҳисобга олувчи счётлар (5010, 5110, 6890, 1010-1090, 6710) кредитланади.

21-сон БХМСга мувофиқ:

9210 “Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши” счётининг дебети бўйича чиқиб кетган асосий восита объектларининг бошланғич киймати, шунингдек асосий воситаларнинг чиқиб кетиши билан боғлиқ бўлган харажатлар акс эттирилади.

9210 “Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши” счётининг кредитига асосий воситалар объектларини сотишдан олинган тушумлар ва ҳисобдан чиқариш натижасида сотиш ва фойдаланиш мумкин бўлган баҳода келиб тушган материалларнинг киймати, шунингдек чиқиб кетган асосий воситалар объектлари бўйича чиқиб кетиш вақтида ҳисобланган эскириш суммалари олиб борилади.

Асосий воситаларни сотишдан тушумлар 9210 “Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши” счётининг кредитида олинадиган счётлар ва пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар билан боғланган ҳолда акс эттирилади.

Жорий ҳисобот даврида 9210 “Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши” счёти бўйича дебет қолдиқ (зарар) 9430 “Бошқа операцион харажатлар” счётига, ушбу счёт бўйича кредит қолдиқ (фойда) эса 9310 “Асосий воситаларнинг чиқиб кетишидан фойда” счётига ҳисобдан чиқарилади.

21-сон БХМСда қайд қилинган асосий воситаларнинг чиқиб кетиши билан боғлиқ жараёнларни бухгалтерия счётларида акс эттириш тартиби қуйидаги 6.15-жадвалда келтирамиз.

6.15-жадвал

9200 Асосий воситалар ва бошқа активларнинг чиқиб кетишини ҳисобга олувчи счётларнинг боғланиши¹⁴⁰

Т/р	Ҳўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
1	Тутатиш, сотиш, текинга бериш, устав капиталига улуш сифатида бериш, модиявий ижара шартномаси бўйича бериш, қамомат ёки йўқолишининг аниқлашни натижасида чиқиб кетаётган асосий	9210	0110-0190

¹⁴⁰ 21-сон БХМС. 147-148 б.

	воситалар объектларининг бошлангич қийматини ҳисобдан чиқариш		
2	Чикиб кетаётган асосий воситалар бўйича эскириш	0210-0290	9210
3	Асосий воситаларининг чикиб кетиши билан боғлиқ ёрдамчи ишлаб чиқаришнинг хизматлари ва харажатлари ҳисобдан чиқарилди	9210	2310
4	Асосий воситаларининг чикиб кетиши бўйича операцияларда иштирок этаётган ишчиларга меҳнат ҳақи ҳисобланди	9210	6710
5	Асосий воситаларининг чикиб кетиши бўйича операцияларда иштирок этаётган ишчиларга ҳисобланган меҳнат ҳақи суммасидан ижтимоий сугурта ажратмалари амалга оширилди	9210	6520
6	Асосий воситаларининг чикиб кетишида кўрсатилган хизматлар учун бошқа корхоналарга бўлган қарз	9210	6990
7	Асосий воситаларининг чикиб кетишидан қолган материалларнинг кирим қилиниши	1010-1090	9210
10	Асосий воситаларининг чикиб кетишидан банкка келиб тушган тушум (нақсиз ҳисоб-китоблар бўйича)	5110	9210
11	Харидорларнинг уларга сотилган асосий воситалар учун қарзи	4010	9210
12	Шўъба ва қарам хўжалик жамиятларининг уларга сотилган асосий воситалар учун қарзи	4120	9210
13	Асосий воситаларининг чикиб кетиши бўйича муомалаларнинг молиявий натижаларини аниқлаш: а) фойда; б) зарар.	9210 9430	9310 9210

Қуйидаги мисолда кўриб ўтамыз.

2-мисол. Корхона ишлатилмаётган ишлаб чиқариш биносини харидорга шартнома асосида сотди. 20X3 йил 15 январдаги №4310 счёто-фактурага асосан 1 450 600 минг сўм (ҚҚСсиз) тушум талон олинди. ҚҚС ставкаси 12% қилиб белгиланган. ҚҚС суммаси 174 072 минг сўм. Асосий воситанинг сотиш санасидаги бошлангич қиймати 1 680 790 минг сўм. Жамғарилган амортизация суммаси 820 485 минг сўмини ташкил этган. Бинони сотишга тайёрлаш учун ташкирлаш, тозалаш, оқартирув ишларини амалга оширганлиги учун материал, харажатлар, иш ҳақи харажатлари 15 150, минг сўмини ташкил этди. Бинони қўчмас мулк биржасида сотиш

харажатлари (брокер, дилер ва воситачилар учун келишилган сумма) 10 450,0 минг сўм бўлди.

Аниқлаш талаб этилади: 1. Ушбу жараёнларни бухгалтерия счётларида аёс этилиши; 2. Аёсий воситани сотишдан олинган фойда ёки зарарни аниқлаш; 3. 9210 "Аёсий воситаларнинг чиқиб кетиши" счётига ёзувларни ўтказиш ва счётни тузлиши.

1. Бинони сотишдан олинган тушум суммасига:

Д-т 4010 "Харидорлар билан ҳисоб-китоблар"1 450 600 000 сўм

К-т 9210 "Аёсий воситаларнинг чиқиб кетиши"1 450 600 000

Аёс: Корхона ишлатилмаётган ишлаб чиқариш биносини харидорга шартнома асосида сотди. 20X3 йил 15 январдаги №4310 счёт-фактурага асосан тушум 1 450 600 минг сўм (ҚҚСсиз) тан олинди.

Харидорга тақдим этилган ҚҚС суммасига:

Д-т 4010 "Харидорлар билан ҳисоб-китоблар"174 072 000 сўм

К-т 6410 "Бюджет билан ҳисоб-китоблар"174 072 000

Аёс: Харидорга 20X3 йил 15 январдаги №4310 счёт-фактурага асосан 1 450 600 000 сўмга нисбатан 12% ҚҚС суммаси 174 072 минг сўм тақдим қилинди

Сотилган бинонинг бошланғич қиймати ҳисобдан чиқарилди:

Д-т 92 10 "Аёсий воситаларнинг чиқиб кетиши" ..1 680 790 000 сўм

К-т 0120 "Бино ва иншоотлар"1 680 790 000

Аёс: Харидорга шартнома ва 20X3 йил 15 январдаги №4310 счёт-фактурага асосан сотилган бинонинг бошланғич қиймати 1 680 790 минг сўм ҳисобдан чиқарилди.

Аёсий воситанинг жамғарилган амортизация суммасига

Д-т 0220 "Бино ва иншоотлар амортизацияси" 820 485 000 сўм

К-т 92 10 "Аёсий воситаларнинг чиқиб кетиши"820 485 000

Аёс: 20X3 йил 15 январдаги №4310 счёт-фактурага асосан сотилган бинонинг жамғарилган амортизация суммаси 1 450 600 000 сўм.

Бинони сотишга тайёрлаш учун таъмирлаш, тозалаш, оқартирув ишларини амалга оширганлиги учун материал, харажатлар, иш хақи харажатлари амалга оширилди:

Д-т 92 10 "Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши" ..15 150 000 сўм
К-т 6710, 1010, 651015 150 000

Асос: Бинони сотишга тайёрлаш учун таъмирлаш, тозалаш, оқарттирув ишларини амалга оширганлиги учун материал харажатлар, иш ҳақи харажатлари 15 500 000 минг сўм

Бинони сотишда кўчмас мулк биржаси брокерлик, дилерлик ва воситачилик хизматлари учун ҳисобланган суммага:

Д-т 92 10 "Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши" ..10 450 000 сўм

К-т 6990 "Бошиқа ташилотлар билан ҳисоб-китоблар" ..10 450 000

Асос: Бинони сотиш кўчмас мулк биржасида амалга оширилгани учун тўловлар, жумладан брокерлик, дилерлик ва воситачилик хизматлари учун 10 450, минг сўм ҳисобланди.

2. Бинони сотишдан олинган фойда суммасини аниқлаймиз. Фойда суммаси 9210-счётининг кредит обороти билан фойда аниқлангунга қадар дебёт обороти ўртасидаги фарқ сифатида юзага келади ёки фойдани қуйидаги формула бўйича аниқлаш мумкин:

Фойда = Асосий воситани сотишдан тушум + асосий воситанинг жамғарилган амортизацияси – бошланғич қиймати – асосий воситанинг чиқиб кетиши билан боғлиқ харажатлар

Ушбу формула асосида фойдани аниқлаймиз:

$$\text{Фойда} = 1\,450\,600\,000 + 820\,485\,000 - 1\,680\,790\,000 - \\ 15\,150\,000 - 10\,450\,000 = 564\,695\,000 \text{ сўм.}$$

Бинони сотишдан олинган фойда суммасига қуйидагича бухгалтерия ёзуви берилди.

Д-т 9210 "Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши"564 695 000 сўм

К-т 9310 "Асосий воситаларни сотишдан олинган фойда" ..564 695 000

Асос: 9210 - счётининг кредитида сотишдан тушум ва жамғарилган эскириш суммаси (2 271 085,0 минг сўм), дебетида эса унинг бошланғич қиймати ва асосий воситани чиқариш билан боғлиқ харажатлар суммаси (1 706 390,0 сўм) суммалари ўртасидаги фарқ 564 695,0 минг сўмни ташкил этади.

3. 9210 "Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши" счётига барча юқоридаги ёзувларни ўтказамиз. Ушбу счётда бошланғич ва охириги қолдиқлар мавжуд бўлмайди. Ушбу счётга тегишли ёзувларни ўтказамиз (6.16-жадвал):

**9210 “Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши” счётининг
20X3 йил январь ойи тузилиши**

Дебет	Корр. счёт	Сумма	Кредит	Корр. счёт	Сумма
Бионинг бошланғич кўймати ҳисобдан чиқарилди	0120	1 680 790 000	Ой бошидаги сальдоси		0
Биони сотишга тайёрлаш харажатлари	6710, 6520, 1010	15 150 000	Биони сотишдан тушум	4010	1 450 600 000
Кўчмас мулк савдоси бўйича брокер, дилер ва воситачилик харажатлари	6990	10 450 000	Бионинг жамғарилган амортизацияси	0220	820 485 000
Сотишдан фойда	9310	564 695 000			
Дебет оборот		2 271 085 000	Кредит оборот		2 271 085 000
		-	Ой охиридаги сальдоси		0

Ушбу ҳолатдан кўриниб турибдики, асосий воситаларни сотишдан ва чиқиб кетишларидан олинган фойда 9210-счётининг кредит ва дебет обороти ўртасидаги фарқ сифатида юзага келади. Агарда асосий воситаларни сотишдан зарар олинса, яъни 9210-счётининг кредит обороти билан дебет обороти ўртасидаги фарқ салбий бўлса ўртадаги фарқ суммаси бошқа операцион харажатлар сифатида тан олинади. Ушбу зарар суммасига қуйидагича бухгалтерия ёзувлари берилади.

Д-т 9430 “Бошқа операцион харажатлар”.....(зарар суммасига)

К-т 9210 “Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши”...(зарар суммасига)

Асосий воситаларнинг тутатилиши, бузиб ташланиши ва бошқа кўринишдаги чиқиб кетишлари бўйича фойда ва зарарлар ҳам айнан шу тартибда аниқланади.

Амадаги тартибда масъулияти чекланган жамиятларда (халқаро стандартларга ўтмаган корхоналарда) асосий воситаларни бухгалтерия балансида қуйидаги тартибда аке эттириш жорий қилинган.

Асосий воситаларнинг ҳар бири тури бўйича 1 С дастурида “асосий воситаларнинг инвентар карточкиси” очилади. Ушбу карточкада объектнинг номи, инвентар рақами, узатиш даврида объект тўғрисида маълумотлар, бухгалтерия ҳисобига қирим қилиш санасидаги маълумотлар, асосий воситаларни қабул қилиш, ички қўчириш, ҳисобдан чиқариш тўғрисидаги маълумотлар, объектнинг бошланғич қийматининг ўзгариши, таъмирлаш харажатлари, объектнинг индивидуал тавсифига доир маълумотлар акс эттирилди. Бу эса ўз навбатида объект ва унинг ҳолати тўғрисида батафсил маълумотларнинг шаклланишига хизмат қилади.

Асосий воситаларнинг ҳаракатига доир “асосий воситаларни қабул қилиш-топшириш акти” тузилади.

Асосий воситалар амортизацияси бўйича “асосий воситалар амортизацияси ведомости” тузилади. Унда ҳар бир турдаги асосий воситанинг бошланғич қиймати, амортизацияланадиган қиймати, ҳисобот даврининг бошидаги қиймати, ҳисобот даврининг бошидаги амортизация қиймати, қийматнинг ошиши, давр бўйича амортизация, қийматнинг камайиши, ҳисобот даврининг охиридаги қиймати, ҳисобот даврининг охирида амортизация, қолдиқ қиймати каби кўрсаткичлар акс эттирилган.

Ҳисобот йилининг охирида асосий воситаларнинг ҳақати бўйича ведомость тузилади. Ушбу ведомостнинг шакли қуйидаги 6.17-жадвалда келтирилган.

6.17-жадвал

Асосий воситаларнинг ҳаракати тўғрисидаги ведомости

Асосий воситалар гуруҳлари		Қирим санаси	Ҳисобот даври бошида			Давр учун		Ҳисобот даври охирида		
			Бошланғич қолдиқ	Амортизация	Қолдиқ қиймат	Бошланғич қиймат	Амортизация	Бошланғич қиймат	Амортизация	Қолдиқ қиймат
Инвентар карточка	Номи					Узатиш	Узатиш			
001	Бино	01.10.2008	59274,1	43862,8	15411,3		2469,8	59274,1	46333	12942

Амалдаги тартибда бухгалтерия балансида қуйидаги шаклда асосий воситаларга оид ахборотлар акс эттирилади. Ҳисоботда

асосий воситалар бошлангич кийматида, эскириш суммаси ва қолдиқ кийматда акс эттирилган (6.18-жадвал).

6.18-жадвал

Узавтосаноат АЖнинг 2022 йил 30 июн ҳолатида бухгалтерия балансида асосий воситаларни акс эттириш¹⁴¹ (минг сўм)

Кўрсаткичлар номи	Сатр коди	Хисобот йили бошига	Хисобот йили охирига
1	2	3	4
АКТИВ			
I. Узоқ муддатли активлар			
Асосий воситалар:			
Бошлангич (кайта тиклаш) киймат (0100, 0300)	010	196 197 335	207 227 600
Эскириш суммаси (0200)	011	43 728 030	51 761 090
Қолдиқ (баланс) киймати (сатр. 010-011)	012	152 469 305	155 466 510

Асосий воситаларни операцион ижарага бериш ва молиявий лизинг операциялари билан боғлиқ жараёнлар ҳисоби “Ижара бухгалтерия ҳисоби” мавзусида кўриб ўтилади.

Асосий воситаларни тан олиш, баҳолаш, давомий харажатлар, тасарруф этилиши ва ҳисоботларда акс эттирилиши билан боғлиқ жараёнлари бухгалтерия ҳисоби масалаларининг ёритилиши халқаро стандартларга мувофиқлаштириш ҳамда ахборотларнинг ишончлигини оширишга хизмат қилади.

Таянч атамалар:

1. Узоқ муддатли моддий активлар – бу jisмоний кўринишга эга бўлган ва узоқ муддатта фойдаланишга мўлжалланган ва ундан фойдаланиш келгусида иктисодий наф келтирадиган воситалардир.

2. Узоқ муддатли номоддий активлар – бу jisмоний кўринишга эга бўлмаган активлар ва мулклардан фойдаланишга бўлган ҳуқуқ ва талаб қилиниши мумкин бўлган бошқа ҳуқуқлар

¹⁴¹ https://uzavtosanoat.uz/storage/upload/other_files/balans_2022_6_1665398997.pdf

бўлиб, улардан фойдаланиш келгусида иктисодий наф келтирадиган воситалар ҳисобланади.

3. Узоқ муддатли молиявий инвестициялар – бу корхона маблағларининг қимматли қоғозларга ва бошқа корхоналар фаолиятига киритилган сармояларни ўз ичига олиб, корхонага дивиденд, фонз ва бошқа кўринишларда иктисодий наф келтирадиган активлар.

4. Мулк (ер, бино), машина ва асбоб-ускуналар – бу моддий актив бўлиб, қайсики (а) корхона томонидан ишлаб чиқариш жараёнида ёки товарларни жўнатишда ёки хизматларни кўрсатишда ёки маъмурий мақсадларда фойдаланилади; (б) бир даврдан кўп вақт давомида фойдаланиш кўзда тутилган.

5. Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар бошланғич қиймати актив сифатида тан олинади, қачонки қуйидаги талаблар бажарилса: (а) ташкилот ушбу объект билан боғлиқ келгусида иктисодий наф олиш эҳтимоли амал қилади; (б) ушбу объектнинг бошланғич қиймати ишончли баҳоланиши мумкин.

6. Депресиация (depreciation) – бу мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар (ер қирмайди) депресиацияланадиган қийматини уларнинг фойдали хизмат қилиш муддатига систематик ва ўзаро боғлиқ ҳолда тақсимлаш.

7. Плант таркибига йирик механизмлар, йирик машиналар, катта қувватли двигателлар, масалан электростанцияларда газ пистонлари (газопоршневой), кон металлургия саноатида ишлатиладиган бургулаш механизмлари, алрон коллайдерлар, катта радио телескоплар, катта кранлар, йирик эксковаторлар, йирик самосваллар, танкерлар, корабллар, ҳаво кемалари ва бошқа йирик механизмлар қиради.

8. Equipment (машина ва асбоб-ускуналар) – бу ишлаб чиқариш жараёнида маҳсулот яратишда бевосита фойдаланиладиган машиналар, станоклар, асбоб-ускуналар, ер ва бинодан ташқари Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар, муҳандислик ускуналари ҳамда мебель ва офис жиҳозлар.

9. *Ҳақиқий харажатлар* – бу активларни харид қилиши учун уларни харид қилиш пайтида тўланган пул маблағлари ёки пул маблағларининг эквиваленти ёки бошқа қопламаларнинг адолатли қиймати ёки иншоотлар ҳисобланади.

10. *Баланс қиймати* – бу йиғилган депресиация ва активларнинг кадрсизланиши суммаси чегирилгандан кейинги бухгалтерия балансида тан олинган актив.

11. Актив сифатида дастлабки тан олингандан сўнг *Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объектлари* жамғарилган депресиация ва кадрсизланишдан кўрилган жамғарилган зарарни чегириб ташлагандан кейинги унинг бошланғич қийматида ҳисобга олинади.

12. *Депресиацияланадиган қиймати* – бу қолдиқ қиймати чиқарилган активларнинг молиявий ҳисоботда акс эттирилган ҳақиқий харажатлари ёки ҳақиқий харажатлар ўрнига бошқа миқдор. Бунда қолдиқ қиймат деганда, бизнинг атамаларимиздаги ликвидацион қиймат тушунилади.

13. *Активларни бузиш билан боғлиқ харажатлар* уларни бузишдан олинган ва фойдаланиш мумкин бўлган активларнинг қийматидан тушунилади.

14. *Жорий таъмирлаш* деганда, асосий воситаларни белгиланган муддатларда техник қуввати ва лайоқатини йўқотмаслиги ҳамда ишчи ҳолатда сақлаб туриш ва соз ишлашнинг таъминлаш мақсадлари учун техник ҳолатини яхшилаш, биноларнинг техник ва санитария ҳолатини сақлаш туриш, кичик бузилишлар ва шикасланишларни бартараф этиш, муддатидаги айрим кичик эҳтиёт қисмларини алмаштириш ҳамда профилактик ишларни амалга ошириш тушунилади.

15. *Капитал таъмирлаш* деганда, маълум бир муддатдан кейин асосий воситаларнинг базовий корпус ва деталларини тўлиқ ажратиб йиғиш, эскирган узел деталлар ва эҳтиёт қисмларини қисмларини янгисига алмаштириш, замонавийлаштириш, биноларни бутунлай мукаммал янгидан таъмирдан чиқариш,

конструкция ва деталларни мустаҳкалаш, янги мустаҳкам ва тежамкорига алмаштириш бўйича бажарилган ишлари тушунилади.

Ўзини-ўзи текшириш учун саволлар:

1. Ўзок муддатли активлар: мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipment) таърифи.

2. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipment) тани олиш ва класслари.

3. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipment) харид ва бошлангич таннархи.

4. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipment) бўйича давомий харажатлар ҳисоби.

5. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipment) қайта баҳолаш.

6. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipment) депресиацияси (амортизацияси) ҳисоби.

7. Депресиация усуллари.

8. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipment) тасарруф этилиши ҳисоби.

9. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipment) чиқиб кетишининг ҳисоби.

10. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipment)ни молиявий ҳисоботда акс эттириш.

11. Мамлакатимиз миллий стандартларида асосий воситаларнинг ҳисоби хусусиятлари.

ГЛОССАРИЙ

Активлар – бу корхона томонидан ўтган ходисалар натижасида назорат қилинадиган ресурслар бўлиб, улардан фойдаланиш келгусида корхонага иқтисодий наф келтиради.

Активларни бузиш билан боғлиқ харажатлар уларни бузишдан олинган ва фойдаланиш мумкин бўлган активларнинг қийматидан тушунилади.

Адолатли қиймат – бу баҳо, қайсики баҳолаш санасида ихтиёрийлик асосида бозор шартларида асосий ёки энг кўпроқ наф келтирадиган бозорда операцияларни ўтказишда ва бундай баҳо тўғридан-тўғри кузатиладиган ёки баҳолашнинг бошқа методларидан фойдаланиб ҳисобланишидан қатъий назар активларни сотишда ёки мажбуриятларни узишда белгиланилади.

Акциянинг номинал қиймати – бу акциядорлик жамиятининг акцияга устав фонди (капитали) ва чиқарилган акцияларнинг миқдорида келиб чиқиб белгиланган нархи.

Акциядорлик компаниясининг хусусий капитали унинг акциядорлик капитали (фонди), захира капитали (фонди), жамғарилган (таксимланган) фойда ҳамда хусусий капитал билан қопланмаган зарардан таркиб топади.

Акциядорлик капитали (фонди) жамиятнинг оддий ва имтиёзли акцияларининг номинал қийматидан иборат устав капитали (фонди) ҳамда акцияларнинг сотиш қиймати билан номинал қиймати ўртасидаги фарқ ҳисобидан шаклланган эмиссион (қўшимча) капиталдан ташкил топади.

Амортизация – бу номоддий активларнинг харид қилиб олиш таниархини уларнинг фойдали хизмат қилиш муддатига систематик ва ўзаро боғлиқ ҳолда таксимлаш.

Амортизацияланадиган миқдор – қолдиқ қиймати чегирилган актив қиймати ёки таниархни алмаштирадиган бошқа сумма.

Асосий бозор – актив ёки мажбуриятга нисбатан энг катта ҳажмдаги ва фаолият даражасидаги бозор.

Асосий бўлмаган тушумлар, яъни нафлар тушумлар тавсифига (аниқланишига) жавоб берадиган ва у корхонанинг асосий фаолияти

натижасида юзага келиши ёки юзага келмаслиги мумкин бўлган бошқа моддалар.

Асосий воситалар – бу моддий активлар бўлиб, қайсики корхона хўжалик фаолиятини юритишда узок вақт давомида махсудот ишлаб чиқариш, ишларни бажариш ёки хизмат кўрсатиш жараёнида ҳамда маъмурий ва ижтимоий-маданий функцияларни амалга ошириш мақсадида фойдаланиш учун тутиб туради.

Ассоциациялашган компаниялар (associate) – бу компания қайсики, инвестор салмокли таъсир кўрсатиш имкониятига эга бўлади.

Ахборотларнинг уйғунлиги (Аҳамиятлилик) (Relevance) – Ахборот фойдаланувчилар томонидан корхона фаолиятига доир бўлиб ўтган, ҳозирги ва келгусидаги ҳодисаларни баҳолаш ёки ўтган баҳолашларни тасдиқлаш ёки тузатишлар киритиш бўйича иқтисодий қарорларнинг қабул қилинишида ёрдам беришда ахборотларнинг фойдалигини таъминланиши.

Ахборотларнинг ишончлиги (Reliability) – Фойдаланувчиларга тақдим қилинаётган ахборотларнинг етарли даражада салмокли хатолардан ва бузиб кўрсатишлардан ҳоли бўлиши ва фойдаланувчилар ҳисоботдаги ахборотларнинг адолатли акс эттирилганлигига ишонч билдиришига эришиш мақсадида ахборотларнинг фойдалигини таъминланиши.

Бухгалтерия ҳисоби миллий тизими. У ёки бу давлат доирасида унинг миллий миқтисодоти ва иқтисодиётининг хусусиятларидан келиб чиқиб бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш, юритиш ва бошқариш ҳамда мамлакатда бухгалтерларнинг профессионал савиясини юксалтириш борасидаги ишларни мужассамлантирувчи тизим.

Бухгалтерия ҳисоби мактаблари. Бухгалтерия ҳисобининг мақсадига эришиш, унинг функция ва вазифаларини бажариш, муаммоларининг ҳал қилинишига доир тоғлар ва билимларни ишлаб чиқувчи ҳамда тарғиб этувчи йўналишлардир. Дунёда бухгалтерия ҳисоби тараққиётида италян, француз, немис ва англо-америка мактаблари эътироф этилган.

Бухгалтерия ҳисобининг профессионаллашуви. Бу бухгалтерия ишларининг ушбу соҳада маълум профессионал билимларга эга бўлган мутахассислар томонидан бажарилиши ҳамда мамлакат даражасида бухгалтерия ҳисобининг муаммолари, жумладан стандартлаштириш, бухгалтерларнинг профессионал малакасини ошириш, ушбу профессиянинг ахлоқ қондаларини такомиллаштириш билан шугулланадиган нотижорат ва нодавлат ташкилотларнинг фаолият юритиши.

Бухгалтерия ҳисобининг халқаро интеграциялашуви. Халқаро сармоядорлар, кредиторлар ва менежерларнинг халқаро бизнес фаолиятлари тўғрисида ахборотларга бўлган эҳтиёжини қондириш мақсадида миллий бухгалтерия ҳисоби принциплари ва стандартларидаги умумий ва илғор тажрибаларни мужассамлантириш асосида ишлаб чиқилган бухгалтерия ҳисобининг халқаро ўлчовлари ва принципларига ўтиш жараёни.

Бухгалтерия ҳисоби бўйича халқаро ташкилотлар. Бухгалтерия ҳисоби халқаро интеграциялашуви жараёни, бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларини ишлаб чиқиш ҳамда бухгалтерия ҳисобининг халқаро муаммолари билан шугулланувчи нотижорат профессионал ташкилотлар.

Бухгалтерия ҳисобини ислоҳ қилиш. Иқтисодий эркинлаштириш талабларига монанд ҳолда бухгалтерия ҳисоби миллий тизимини бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларига ва илғор тажрибалар ва тизимларга мувофиқлаштириш.

Бухгалтерия ҳисобининг ташкилий принциплари. Бухгалтерия ҳисоби амалиёти ва уни ташкил этишда асос қилиб олиннадиган қоида ва талаблар мажмуасидир.

Бухгалтерия ҳисобида психологик муҳит. Корхона ходимининг ўз вазифасини суистеъмол қилишига йўл қўймаслиги, бухгалтерларнинг ҳалоллик ва ишга виждонан муносабатда бўлиш каби жиҳатлари, корхонанинг ахлоқий психологик қоидаларига риоя қилиш бўйича ўрнатилган тартиб интизом мажмуасидир.

Бухгалтерия ҳисобида муддатнинг тежалиши. Бухгалтерия ҳисобида ахборотларни қатта аниқликда қисқарок вақт ичида тақдим

килиниши талаб этилади. Муддат тушунчаси вақт тушунчаси билан мос келмайди. Вақтдан тежаб қилинсада, лекин ахборотларни олиш муддати қўзилиб кетиши мумкин.

Бухгалтерия ҳисоби халқаро моделлари. У ёки бу давлатлардаги миллий ҳисоб тизимларининг ҳисобнинг мақсади, унинг йўналтирилганлиги, ҳисоб процедураси ва кетма-кетлиги, молиявий ҳисобот таркиби ва мазмуни, давлат даражасида бошқарилиши каби белгилари бўйича ўхшашлигига қараб йирик гуруҳларга ажратиш.

Бухгалтерия ҳисобини регламентлаштириш. Бухгалтерия ҳисобига давлат ҳамда халқаро даражасида раҳбарлик қилиш, унинг мақсад ва вазифалари муштараклигини белгилаш, уни бизнесни бошқаришнинг самарали воситасига айлантириш.

Бухгалтерия ҳисобини унификациялаш. Бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва юритиш процедурасини халқаро давлат ва корхона даражасида тартибга солиш, бухгалтерия ҳисоби объектлари ва жараёнларини ҳужжатлаштириш, бухгалтерия ҳисобининг умуммэтироф этилган усул ва услубларини жорий қилиш.

Бошқарув (менежментлик) бухгалтерия ҳисоби деганда, бухгалтерия ҳисоби бирликларида менежментнинг таркибий қисми бўлиб, менежерлар томонидан бизнес фаолияти менежментида фойдаланиладиган ишончли ва ҳаққоний бўлган, асосан пулда ўлчаниладиган ва ўз вақтида бериладиган ахборотларни қайд қилиш, баҳолаш (ўлчаш), классификациялаш, тўплаш, тақдим қилиш, бухгалтерия ахборотлари коммуникациясини ўрнатиш ва бухгалтерларнинг бошқарувда иштирок этиши, режалаштириш, молиявий менежмент жараёнларини қамраб оладиган тизими тушунилади.

Бухгалтерия ҳисоби маъносида иқтисодий ресурслар деганда, фойда олиш мақсадида ташкилотта жалб қилинган оборотдан ташқари ва оборот маблағлар (ресурслар) мажмуасига айтилади.

Баждариллишларга оид мажбуриятлар — харидорлар билан шартномада харидорга узатиш бўйича берилган ваъда:

(а) товар ёки хизматлар (ёки товар ёки хизматлар пакети), кайсики фаркланувчан ҳисобланади;

(б) бир қатор фаркланувчи товар ёки хизматлар, лекин амалий томондан бир хил ва харидорга бир хил схемада узатилади”

Баланс қиймати – активнинг ҳар қандай жамғарилган амортизация ва бундай активларнинг кадрсизланишидан жамғарилган ҳар қандай зарар чегирилгандан кейин молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда тан олинадиган суммаси.

Баланс (balance sheet) – бу компаниянинг активлари, мажбуриятлари ва хусусий капиталининг муносаббатлиги акс эттирувчи ҳақда шаклидаги молиявий ҳисобот.

Бизнес бирликлари концепти (business entity) – унга мувофиқ алоҳида ажратилган ва ўз мажбуриятлари учун мулк билан жавоб берадиган бизнес ташкилоти бухгалтерия ҳисобини юритишга мажбур.

Бозор риси - молиявий инструментларнинг адолатли қиймати ёки у бўйича келгусидаги пул маблағлари оқими бозор баҳоси ўзгариши билан тебраниб туради. Бозор риси ўз ичига учта рисни олади: валюта риси, фойз риси ва бошқа баҳо риси.

Бош компания (parent) – бу компания, кайсики унга битта ёки бир нечта компаниялар тааллуқли бўлади.

Бошқа тўплам даромадлар даромадлар ва харажатлар моддалари (шу жумладан реклассификацияга нисбатан коррективировка), кайсики улар фойда ва зарарлар таркибида тан олинмайди, балки улар бошқа МХХСларда талаб этилади ва йўл қўйилади.

Бошланғич қиймат (Historical cost). Бу усулга асосан активлар, улар учун тўланган пул маблағлари ёки уларнинг эквиваленти суммасида ёки уларни харид қилганда эъвазига бериладиган қарбдорнинг адолатли қийматида қайд қилинади. Мажбуриятлар эса қарзга алмаштириш ҳисобидан олинган жараёнида ёки айрим ҳолатларда (масалан, фойда солиғи) бизнеснинг нормал курсида мажбуриятларни ўзини учун

мўлжалланган пул ва пул эквивалентларининг суммасида ҳисобга олинади.

Бухгалтерия ҳисоботи деганда, корхонада юритилаётган молиявий ва бошқарув бухгалтерия ҳисоби ёрдамида жамланган ахборотларни махсус шаклларда расмийлаштириш ва узатиш тизимига айтилади. Бухгалтерия ҳисоботларига ишлаб чиқарилган маҳсулот тўғрисидаги ҳисобот, маҳсулот таннархи тўғрисидаги ҳисобот, меҳнат соатлари ва меҳнат ҳақи тўғрисидаги ҳисобот, молиявий ҳисоботларни киритиш мумкин бўлади.

Бухгалтерия ҳисоби – бу:

- пулда ўлчаниладиган битимларни (monetary transaction) таснифлаш ва ёзувини амалга ошириш; ва
- давр ичида ушбу битимларнинг бажарилган ишлар (performance) ва белгиланган санада молиявий ҳолатни баҳолашдаги таъсири натижаларини презентация ва интерпретация қилиш; ва
- фаолиятнинг режали курси муқобилларидан келиб чиқиб, келгуси фаолиятга оид пулли лойиҳаларни тузиш тизими.

Бухгалтерия ҳисоби – бу қарорлар қабул қилиш мақсадида пулда ўлчаниладиган ахборотларни ўлчаш, тўплаш, ёзиш, қайта ишлаш, тақдирот қилиш, шу асосда молиявий-иқтисодий фаолият юритувчи субъектларнинг молиявий ҳолатини баҳолаш ҳамда келгуси фаолиятга оид режаларни тузиш ва ахборотлар коммуникациясини амалга ошириш тизими.

Бухгалтерия ҳисоби тамойиллари – бу бухгалтерия ҳисоби концептуал асосларининг элементи бўлиб, улар молиявий ҳисоботдаги ахборотларнинг сифат тавсифини таъминловчи умумэтироф этилган қоидаларнинг мажмуаси ва уларни қўллаш тизими.

Бухгалтерия ҳисобининг халқаро концептуал асослар – бу ахборот фойдаланувчилар манфаатини умумлаштиришдан келиб чиқиб, халқаро молиявий ҳисоботнинг мақсади, ахборотларнинг сифат тавсифи, уларни шакллантиришда рўйга килинадиган қоида ва тамойиллар ҳамда молиявий ҳисобот элементларини тавсифловчи фундаментал негизи.

Бухгалтерия ҳисобининг халқаро тамойиллари – бу бухгалтерия ҳисоби халқаро концептуал асосларининг элементи бўлиб, улар молиявий ҳисоботдаги ахборотларининг сифат тавсифини таъминловчи умумэътироф этилган халқаро қоида ва усулларнинг мажмуаси ва уларнинг қўлланилиш тизими.

Бухгалтерия баланси – бу молиявий ҳисоботнинг асосий компоненти бўлиб, ҳисобот даврининг охиридаги вақт momentiда компаниянинг молиявий ҳолати, яъни унинг активлари, мажбуриятлари ва хусусий капиталининг таснифланган таркиблари бўйича ҳолатини ва ҳисобот даврида ўзгаришнинг тавсифловчи ҳамда тизимли равишда асосан ташки ва ички ахборот фойдаланувчиларга компаниянинг молиявий ҳолатини баҳолаш ва унга доир қарорларни қабул қилиш учун тақдим қилинадиган ахборотларнинг стандартлашган тизими.

Бухгалтерия ҳисоби даври (accounting period) – бу бирликнинг бутун фаолияти даврини молиявий ҳисобот мақсадлари учун вақт даврларига, масалан, бир ой, чорак ёки бир йилга бўлиниши.

Бухгалтерия ҳисоби стандартларининг тушунарлилиги – бу стандартларга қўйиладиган муҳим талаблардан бири бўлиб, улар фақат бухгалтер ва аудиторларга мўлжалланган бўлмасдан, кенг ишбилармонлар, менежерлар, маркетинг соҳаси ходимлари ва бошқа бухгалтерия соҳаси билан боғлиқ ҳолда ишловчи персоналларга ҳам тушунарли бўлиши керак.

Бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартлари (БҲҲС) – юқори малакали халқаро профессионал ташкилотлар томонидан ишлаб чиқилган ва тавсиянома характерига эга бўлган бухгалтерия ҳисоби қондалари, методлари, атамалари ва процедураси мажмуаси.

Бухгалтерия операциялари (transaction) – бу компания фаолиятида рўй берган молиявий-иқтисодий операциялар бўлиб қайсики уларни пулда ўлчанилади ҳамда $\text{активлар} = \text{мажбуриятлар} + \text{хусусий капитал}$ тенглигига таъсир кўрсатади.

Бухгалтерия счёtlари (account) – бухгалтерия тизимининг бир қисми бўлиб, у орқали активлар, мажбуриятлар хусусий капитал моддалари қолдиқларининг давр бошидаги ҳолати, қўнайиши ҳамда

камайини ҳамда даромад, харажатлар ва дивидендларнинг юзага келиши ва сарфланишининг жамланиши ва иктисодий таснифланиши амалга оширилади. Счётлар учта компонентдан ташкил топади: қолдик, дебет ва кредит.

Бухгалтерия ҳисоби цикли (accounting cycle) – молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш мақсадида ҳисобот даври давомида фойдали молиявий-иктисодий операцияларни таҳлил қилиш, тан олиш, қайд қилиш, таснифлаш, жамлаш ҳамда ҳисоботга киритишда амалга ошириладиган жараёнларнинг энг самара берадиган ва мунтазам такрорланиб турадиган кетма-кетлиги (босқичлари). Босқичлар ўз ичига бухгалтерия операцияларини таҳлил қилиш, операцияларнинг журнал ёзувларини амалга ошириш, журнал ёзувларини ўтказиш (постинг), трейл баланс тузиш ва ишчи жадвалларни тайёрлаш, молиявий стейтментларни тузиш, тўғирловчи ёзувларни журнал ёзувларини амалга ошириш ва ўтказиш, ёнувчи ёзувларни журнал ёзувларини амалга ошириш ва ўтказиш, охириги трейл баланс тузишга эришиш.

Бухгалтерия счётлари режаси (chart of accounts) – бу компания томонидан фойдаланилаётган барча счётларнинг номи ва раками кўрсатилган маълум таснифлаш кондалари асосида тизимлаштирилган жадвал.

Бухгалтерия ҳисоби назарияси (accounting theory) – иктисодий ахборотларни идентификациялаш, ўлчаш ва коммуникациясига доир бухгалтерия амалларини бажаришда ва очиклашда қўлланиладиган базис концепти, йўл қўйилишлар ва боғлиқ принципларнинг тармоғи.

Даромадлар деганда, ташкилотнинг хусусий капиталига нисбатан талаб қилиш ҳуқуқи эгаларининг бадаллари билан боғлиқ бўлмаган ҳолда хусусий капиталнинг қўпайишига олиб келадиган ҳолатдаги активларнинг ошиши ва (ёки) сифатининг яхшиланиши ёки ва (ёки) мажбуриятларнинг сўндирилиши кўринишида иктисодий нафнинг олинishiга айтилади.

Даврий захиралар тизими деганда, захиралар ҳисоби бўйича узулуксиз ёзувлар амалга оширилмайдиган, бошланғич ва охириги

қолдиклари инвентаризация йўли билан аниқланадиган, захиларнинг харид таниархи алоҳида счётда юритиладиган ёндашувга айтилади.

Депреснация (depreciation) – бу мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар (ер қирмайд) депреснацияланадиган қийматини уларнинг фойдали хизмат қилиш муддатига систематик ва ўзаро бۆглик ҳолда тақсимлаш.

Депреснацияланадиган қиймати – бу қолдик қиймати чиқарилган активларнинг молиявий ҳисоботда акс эттирилган ҳақиқий харажатлари ёки ҳақиқий харажатлар ўрнига бошқа миқдор. Бунда қолдик қиймат деганда, бизнинг атамаларимиздаги ликвидацион қиймат тушунилади.

Давлат ёрдами – бу давлатнинг алоҳида мезонларга жавоб берадиган компаниялар ёки компаниялар гуруҳи учун махсус иқтисодий нафларни таъмин этишга йўналтирилган ҳаракати.

Давлат субсидияси – бу давлат ёрдами бўлиб компаниянинг асосий фаолиятига тааллуқли бўлган маълум шартларни ўтмишда ёки келажакда бажаришга алмаштириладиган компанияга ресурсларни узатиш шаклдаги давлат ёрдами.

Давр (операцион харажатлар) = Сотиш харажатлари + маъмурий харажатлар + бошқа операцион харажатлар + илмий тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишланмалари харажатлари.

Давр харажатлари (period costs) – ҳисобот даврида юзага келган, махсулот ишлаб чиқаришга алоқаси бўлмаган ҳамда шу ҳисобот даврининг харажати сифатида тан олинадиган ва даромадлардан қопланадиган харажатлар.

Доимийлик – бу бир хил ҳисоб сисёатини ўзгаришсиз бир даврдан иккинчи даврга кетма-кет қўллашга айтилади, қайсики, молиявий таҳлилни қисқартириш ва маълумотларнинг яхши таққосланувчанлигини таъминлаш орқали молиявий ҳисоботнинг фойдалилик даражаси ошади.

Дебет – бу бухгалтерия счётларининг чап қисми бўлиб қайсики унда молиявий-иқтисодий операцияларнинг суммалари ёзиб борилади. Активлар, харажатлар ҳамда дивидендларга онд счётларда

кўпайиши билан боғлиқ ёзувлар қайд қилинса, мажбуриятлар, хусусий капитал ҳамда даромадларга оид счётларда уларнинг камайиши ёки ёпилишига олиб келадиган ёзувлар қайд қилинади.

Дебет қолдиғи – бу счётларнинг дебетига ёзилган суммаларнинг унинг кредитига ёзилган суммалардан ошган қисми.

Дивиденд – бу бизнес эгаларига компаниянинг соф фойдасидан ҳиссаси тарикасида тўланадиган сумма.

Деплеция (depletion) – бу табиий ресурсларнинг емирилиши, давр давомида табиий ер қатламидан казиб олинган ресурсларнинг баҳоланган қиймати.

Дебиторлик қарзларининг қуи ҳисобида айланиши (Debtors ratio) = Даврда календарь қуилар сони / (маҳсулот (иш, хизматлар) реализациясидан соф тушум / дебиторлик қарзларининг ўртача арифметик қиймати).

Дивидендлар – ҳиссали инструментлар мулкдорлари томонидан капиталнинг аниқ туридаги ҳиссасига мутаносиб равишда тақсимлаш.

Ер (land) – компания томонидан бизнес мақсадида фойдаланиладиган заминдир. Ер ўз ичига бизнес бинолари эгаллаган майдонлар, қўриқлаш, омборхона, машина парки учун ажратилган майдонларни ҳам олади.

Equipment (машина ва асбоб-ускуналар) – бу ишлаб чиқариш жараёнида маҳсулот яратишда бевосита фойдаланиладиган машиналар, станоклар, асбоб-ускуналар, ер ва бинодан ташқари завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар, муҳандислик ускуналари ҳамда мебель ва офис жиҳозлар.

Фаол бозор – қуйидаги барча шартлар бажариладиган бозор:

а) бозордаги барча активлар бир хил тоифадаги характерга эга бўлади;

б) қондага қўра ҳар қандай вақтда битимни амалга оширишни хоҳловчи харидор ва сотувчини топиш мумкин бўлади;

с) баҳо тўғрисидаги ахборотлар барча учун очик бўлади.

Фойзлар – пул маблағлари, уларнинг эквивалентлари ёки компанияга тўланиши керак бўлган суммадан фойдаланганлиги учун тўлов.

Фойда ва зарарлар – харажатлар чегирилган даромад, бунга бошқа тўплам даромадлар компонентлари қирмайди.

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботнинг мақсади даромад ва харажатларни ташкилотнинг асосий (одатдаги) фаолияти ва асосий бўлмаган (одатдаги бўлмаган) фаолияти натижасида юзага келиши асосида таснифлаб, асосий фаолиятнинг фойдаси (зарари), солиқ тўлагуни қалар фойдаси ҳамда соф фойдаси тўғрисидаги ахборотларни уларнинг даромад ва харажатлари омиллари билан биргаликда тақдим этишдан иборат. Соф фойда тўғрисидаги ахборотни тақдим этиш ҳисоботнинг бош мақсадидир.

Фойдали хизмат муддати – бу:

а) вақт даври бўлиб, унинг давомида актив корхона томонидан фойдаланиши учун амалда мавжуд бўлади; ёки

б) активдан фойдаланишдан корхонанинг олиши қутилаётган маҳсулот бирлиги ёки шунга ўхшаш анологик бирликлар.

Фойдаланиш қиймати – бу активдан фойдаланишни давом эттиришдан ва уни фойдали хизмат муддати охирида тасарруф қилинишидан қутилаётган олдиндан аниқланган келгусидаги пул маблағларининг дисконтланган қиймати.

ФИФО усули. Ушбу усулда биринчи харид қилинган ёки биринчи ишлаб чиқарилган захиралар моддалари биринчи ишлаб чиқаришга олинади ёки сотилади ва шунга мувофиқ равишда давр охирида қолган захиралар эса кейинги харид қилинган ёки ишлаб чиқарилганлардан ташкил топади.

Фундаментал “йўл қўйилишлар” (Underlying assumption) бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартларида концептуал асосларга қиритилган жабоҳаларни таъмин этишда молиявий ҳисобнинг энг умумий фундаментал қоидаларни белгилаб беради ва бу қоидалар бухгалтерия ҳисоби принциплари ва стандартларини ишлаб чиқишда ҳам асос қилиб олинади. Уларни жамғарилиш базиси ва ҳаракатдаги корхона тамойиллари белгилаб беради.

Франчайс (франшиз) – икки томон ўртасидаги шартнома бўлиб унга мувофиқ франчайзи (франшиз харидори) хизматлар монополиясини тугатлаш учун унинг номидан идентификациялаш ҳуқуқ ва имтиёзларини қўлга киритади.

Гайтлайнс (Guidelines) – халқаро ва миллий профессионал ташкилотлар томонидан ишлаб чиқариладиган Малти Миллий Корпорациялар ҳамда бошқа молиявий ҳисобот тайёрловчиларда молиявий ҳисобот тузиш ва тақдим қилишда унинг тахлилийлик даражаси ва таққосланувчанлик талабларини тартибга солувчи низом ёки йўриқнома кўринишидаги меъёрий ҳужжат.

Группа (group) – бу шўъба компаниялар билан бош компания.

Гудвил (goodwill) – компаниянинг номоддий қиймати бўлиб асосан компания менежментининг услуби ёки ноу-хауси ёки мижозлар билан ҳуш репутацияси ҳисобланади.

Гиперинфляция шароитида молиявий ҳисобот – бу гиперинфляцияни бошидан кечираётган мамлакатлар валютасида ҳисобот тузадиган корхоналарнинг (консолидацияланган молиявий ҳисоботни ҳам ўз ичига олган) молиявий ҳисоботи.

Ҳисоб ҳолати. Маблағлар ва бошқа объектлар ҳаракатига оид бўлган ҳар бир жараённинг “сабаб ва оқибати” очиб берилиб, уларни бир-бирига узвий боғлиқликда ва тараққиётда қараб, мавжуд ҳисоб тизимида корхонанинг молиявий ҳолатига таъсирини илмий асослаб бериш тизими.

Ҳисоблаш методи – бу операция ва жараёнларнинг улар қачон юз берган бўлса (пул келиб тушуши ва пул маблагларининг тўланиши қатъий назар) шу пайтда тан олинishi ва улар таллуқли бўлган даврларидаги ҳисоб регистларида қайд қилиниши ва молиявий ҳисоботларда тақдим этиш тамойили.

Ҳисоб сиёсати – бу корхона томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим қилишда қабул қилинган аниқ тамойиллар, негизлар, қонда ва тажрибалар мужмасидан иборат ҳужжат.

Ҳисобга олиш учун бирлик – бу жараён марказида давр давомида ишланадиган жисмоний бирликларлардан иборат

ресурслардир. Бу икки бирликлар йиғиндисидан ташкил топади: ишлаб чиқариш жараёни, бошланғич бирликлар ҳамда жорий давр давомида киритилган ресурслардан иборат бирликлар.

Ҳисоб-китоб баҳолашлардаги ўзгартиришлар – бу активлар ва мажбуриятларнинг баланс қиймати коррективировкаси ёки активлар ва мажбуриятлар жорий ҳолатини ҳамда улар билан боғлиқ бўлган келгусида кутилаётган нафлар ва мажбуриятларни баҳолаш натижасида келиб чиқадиган активларнинг жорий истеъмол миқдори.

Ҳисоб санаси – молиявий ҳисобот ёки оралик молиявий ҳисобот тузилган энг сўнги давр охири.

Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар – бу ҳисобот санаси ва молиявий ҳисобот нашр қилдириш учун тасдиқланган сана оралигида юз берадиган хуш ва нохуш бўлган ҳодисалар ҳисобланади.

Ҳисобот санасидан кейинги тўғирланувчи ҳодисалар – ҳисобот санасида амал қилган шарт-шароитлар тўғрисида далил исботларни берадиган, ушбу ҳодисаларнинг таркиби стандартга келтириладиган ҳамда стандартга мувофиқ ҳисоботларга тегишли қондаларга мувофиқ тўғирлашларни киритиш имконияти мавжуд бўлган операциялар ва жараёнлар.

Ҳисобот санасидан кейинги тўғирланмайдиган ҳодисалар – ҳисобот санасидан кейин юз берадиган ҳодисаларни кўрсатадиган, ушбу ҳодисаларнинг таркиби стандартга келтирилган ҳамда ҳисоботга тегишли тўғирлашларни киритиш имкони бўлмаган, лекин ахборот фойдаланувчиларга ушбу ҳодисалар тўғрисида ахборотлар очикланиши талаб этиладиган операциялар ва жараёнлар.

Ҳисобот бераётган компания – бу шўъба корхона, филиал, ассоциацияланган компания ёки қўшма фаолият кўринишида хорижий бўлинмага эга бўлган компания.

Ҳисобот тақдим қиладиган валюта – бу ҳисобот тақдим қилинадиган валюта.

Ҳисобот деганда, ахборот фойдаланувчиларнинг талабидан келиб чиқиб қарорлар қабул қилиш ва бошқариш мақсадида ўтган

ходисалар ва жараёнлар, бажарилган ишлар, фаолият натижалари тўғрисида фойдали ахборотларни махсус шаклларда тайёрлаш ва уларни узатиш тизимига айтилади. Хисоботлар орқали фаолият назорат қилинади, тегишли қарорлар қабул қилинади. Қелгусида қилинадиган ишлар режалаштирилади.

Хиссали қатнашиши методи – бу бухгалтерия ҳисоби методи бўлиб, унга мувофиқ инвестициялар даставвал хариднинг бошланғич қиймати бўйича ҳисобга олинади, сўнгра хариддан кейин инвестициялаш объекти соф активларидаги ҳиссасининг ўзгаришини ҳисобга олган ҳолда тузатишлар киритилади. Инвесторнинг фойда ва зарарлари инвестициялаш объекти – компаниясининг фойда ва зарарларидаги ҳиссасини ҳам ўз ичига олади, худди шунингдек, инвесторнинг бошқа тўплам даромадлари инвестициялаш объекти – компаниясининг бошқа тўплам даромадларидаги ҳиссасини ҳам ўз ичига олади.

Хиссали инструмент – бу корхонанинг активларига барча мажбуриятларини чиқарилгандан сўнг ҳиссасига бўлган ҳукукнинг тасдиқловчи ҳар қандай шартнома.

Изоҳлар – бу молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисобот, алоҳида фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капитал тўғрисидаги ҳисобот ва пул маблағлари тўғрисидаги ҳисоботларга қўшимча маълумотларни берувчи ахборотларни қамраб олади. Изоҳлар кўрсатилган ҳисоботлардаги моддаларни баён этилиши ёки деталлашган расшифровкасини ҳамда ушбу ҳисоботларга очиқлашларни, шунингдек ҳисоботда тан олинishi кўзда тутилмаган моддалар ҳақида ахборотларни ўз ичига олади.

Инвестициявий мулк – бу ижара ҳақи ёки капитал қийматининг ўсиши ҳисобидан даромад олинishi мақсадида тасарруфда бўлган кўчмас мулклардир (ер ёки бино, ёки бионинг бир қисми ёки униси ҳам буниси ҳам), бироқ:

(а) Ишлаб чиқаришда ёки товарларни жўнатишда ва хизматларни кўрсатишда ёки маъмурий мақсадларда фойдаланилмайдиган; ёки

б) олатдаги фаолияти давомиди сотиш учун мўлжалланмаган.

Инвестицион иқлим хорижий инвестицияларнинг мамлакатимиз иқтисодиётига оқиб кириши ва хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналарнинг очилиши ҳамда тараккий этиши учун яратилган қулай муҳит ва шарт-шароитлар тизимини ўз ичига олади.

Инвойс (invoice) – бу товарларни сотувчи томонидан тайёрланган ҳужжат бўлиб харидорга юборилади. Унда сотишга доир маълумотлар, сотилган бирликлар миқдори, бирлик баҳоси, жами суммаси, сотиш шартлари ва жўнатиш маълумотлари кўрсатилади. Сотиб олувчи нукта назаридан харид инвойси сотувчи нукта назаридан сотиш инвойси бўлади.

Иккиёқлама ёзув процедураси (double-entry procedure) – бу бухгалтерия операциялари суммаларини счётларнинг дебити ҳамда кредитига тенг ёзилишига айтилади.

Илмий-тадқиқотлар ва тараққий этириши харажатлари (research and development costs) – янги ихтиролар ва билимларни тадқиқ этиш ҳамда ушбу натижаларини янги маҳсулот ишлаб чиқариш ёки жараёнларга қўллаш билан боғлиқ бўлган харажатларга айтилади.

Ишлаб чиқариш компаниялари (manufacturing companies) – бу материалларни харид қилиб олиб уларга қайта ишлов бериб маҳсулотга айлантирадиган ва ушбу маҳсулотни харидорларга сотиш билан шугулланадиган компания.

Ишланма – тижорий ишлаб чиқариш ёки фойдаланиш бошлангунга қадар янги ёки салмоқли яхшилانган материал, қурилма, маҳсулот, жараён, тизим ёки хизматлар ишлаб чиқаришни режалаштириш ёки лойиҳалашда тадқиқот натижалари ёки бошқа билимларнинг қўлланилиши.

Ижара – бу битим бўлиб унга кўра ижарага берувчи ижарага олувчига тўлов ёки тўловлар серияси ҳисобига келишилган муддатта активлардан фойдаланиш ҳуқуқини узатади.

Жамғарилган (тақсимланмаган) фойда – бу дивидендлар тўлангандан кейин фойданинг акциядорлар ўртасида

тақсимланмасдан жамият ихтиёрида қолган ва молиявий-иқтисодий фаолиятини молиялаштириш учун йўналтирилган қисми.

Жорий таъмирлаш деганда, асосий воситаларни белгиланган муддатларда техник қуввати ва лайоқатини йўқотмаслиги ҳамда ишчи ҳолатда сақлаб туриш ва соз ишлашнинг таъминлаш мақсадлари учун техник ҳолатини яхшилаш, биноларнинг техник ва санитария ҳолатини сақлаш туриш, кичик бузилишлар ва шикасланишларни бартараф этиш, муддатидаги айрим кичик эҳтиёт қисмларини алмаштириш ҳамда профилактик ишларни амалга ошириш тушунилади.

Капитал – бу компаниянинг барча мажбуриятлар чиқарилиб ташлангандан кейин қолган активларга бўлган улуш.

Комплектловчи буюмлар – бу таъминотчи корхонанинг маҳсулоти ҳисобланиб, у автомобиль ишлаб чиқариш учун асосий таркибий қисм бўлиб хизмат қилади, яъни уларни йиғиш асосида тайёр маҳсулот яратилади.

Капитал харажатлар - бу (1) сифатини юксалтириш (improve quality) (betterments or improvements); (2) активларнинг хизмат қилиш муддатини узайтиришга олиб келадиган (extent the life) сарфларга айтилади. Капитал харажатлар активларнинг қолдиқ қийматининг юксалишига олиб келади.

Капитал таъмирлаш деганда, маълум бир муддатдан кейин асосий воситаларнинг базовий корпус ва деталларини тўлиқ ажратиб йиғиш, эскирган узел деталлар ва эҳтиёт қисмларини қисмларини янгисига алмаштириш, замонавийлаштириш, биноларни бутунлай мукаммал янгидан таъмирдан чиқариш, конструкция ва деталларни мустаҳкалаш, янги мустаҳкам ва тежамкорига алмаштириш бўйича бажарилган ишлари тушунилади.

Концептуал асослар – бу ахборотлардан фойдаланувчилар манфаатларини умумлаштиришдан келиб чиқиб, молиявий ҳисоботнинг мақсади, ахборотларнинг сифат тавсифи, молиявий ҳисобот элементларини аниқлаш, тан олиш ва ўлчан қондаларини тавсифловчи фундаментал негизи.

Консерватизм (conservation) – компания соф активлари ва соф фойдасини ошириб кўрсатилишидан эҳтиёткор бўлиши ва ўйлаб иш қилиши талаб этилади.

Консолидацияланган молиявий ҳисобот (consolidated financial statements) – бу бош компаниялар гуруҳининг молиявий ҳисоботи бўлиб, қайсики бош компания ва шўъба компанияларнинг активлари, мажбуриятлари, капитал, даромад ва харажатлар, пул оқимлари ягона компаниянинг активлари, мажбуриятлари, капитал, даромад ва харажатлари сифатида тақдим этилади.

Kредит (Credit) – бу бухгалтерия счётларининг ўнг қисми бўлиб қайсики унда молиявий-иқтисодий операцияларнинг суммалари ёзиб борилади. Мажбуриятлар, хусусий капитал ҳамда даромадларга оид счётларда уларнинг кўпайишига олиб келадиган ёзувлар қайд қилинса, активлар, харажатлар ҳамда дивидендларга оид счётларда камайиши ёки ёпилиши билан боғлиқ ёзувлар қайд қилинади.

Кредит қолдиги (баланси) (credit balance) – бу счётнинг кредитига ёзилган суммаларнинг унинг дебетига ёзилган суммалардан ошган қисми.

Кредиторлик қарзларининг қун ҳисобида айланиши (Creditors ratio) = Кредиторлик қарзлари х Даврда календарь қунилар сони / Харидлар

Қоплаш коэффициентини (тўлов қобилияти) (Current Ratio) = Жорий активлар / Жорий мажбуриятлар

Классости моддалар. Ташкилот балансида ёки унинг изохларида ҳар бир тақдим этилган чизикли моддаларга ташкилотнинг операциялари мазмунига мувофиқ ҳолда таснифланган классости моддаларини очиклаш шарт. Классости моддаларини деталлаштириш даражаси молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари талабларидан келиб чиқиб тааллуқли суммаларнинг миқдори, характери ва мўлжалланганлигига қараб амалга оширилади. Ҳар бир моддада очиклаш фарқланади.

Курс фарқи – бир хил миқдордаги бирлиكنи бир валютадан бошқа бир валютага бошқа валюта курси бўйича қайта ҳисоблаш натижасида юзага келадиган фарқ.

Ликвидлик (liquidity) – бу компания активларнинг тез айланувчанлиги, бунга биринчи навбатда пул маблағлари ва бошқа маблағлар киради, қайсики улар албатта пулга айланаши кутилади.

Ликвидлик коэффиценти (Liquid Ratio) = Жорий активлар (заҳиралардан ташқари) / жорий мажбуриятлар.

Моддий бойликларни ҳисобга олишнинг тўрт устуни тизими. VII-XIII асрларда Хитойда моддий бойликларни ҳисобга олиш фойдаланилган ва бугунги кунга қадар қўлланилиб келинаётган тизим. Унга мувофиқ, *Кириш – Чиким = Охириги қолдик* – Бошланғич қолдик.

Молиявий бухгалтерия ҳисоби деганда, бухгалтерия ҳисоби бирликларида унга оид қонун, молиявий ҳисобот тамойиллари ва стандартлари асосида пулда ўлчаниладиган хўжалик операциялари ўзувларини амалга ошириш, ўлчаш (баҳолаш) ва тўнлаш орқали ушбу операцияларнинг субъектлар молиявий ҳолатига таъсирини аниқлаш, молиявий ҳисобот даври охирида молиявий ҳолатни аниқ эътириш ва ахборотларни молиявий ҳисобот кўринишида фойдаланувчиларга тақдим қилиш тизими тушунилади.

Молиявий бухгалтерия ҳисобининг предмети деб, у ўрғанадиган объектларга айтилади. Бу объектларга активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал ва уларнинг ўзгаришига олиб келадиган бизнес операциялари ҳамда даромадлар ва харажатлар киради.

Молиявий бухгалтерия ҳисобининг методи – унинг предметини ташкил этувчи объектларини қайд қилиш, баҳолаш, гуруҳлаш, ишлов бериш, идентификация қилиш, ҳисоботларни тайёрлаш, таҳлил қилиш, узатиш ва ахборотларни сақлашда қўлланиладиган ёндашувлар, тизимлар ҳамда метод ва усулларнинг йиғиндисидан иборат.

Молиявий ҳисобот деганда, умумэътироф этилган қондалар асосида ташкилотнинг молиявий ҳолати, унинг молиявий-

иктисодий фаолияти натижалари ҳамда пул маблаглари ҳаракатига доир энг объектив ва сифатли жамланган ахборотларни ўзида мужассамлаштирган тизим тушунилади. У ички ва асосан ташқи ахборот фойдаланувчиларга қарорлар қабул қилиш ва назорат учун ахборотга бўлган умумий эҳтиёжини таъминлашга қаратилган.

Мажбуриятлар — бу корхона фаолиятида ўтган ҳодисалар натижасида юзага келган ҳақиқий мажбуриятлари ҳисобланиб, уларнинг сўндирилиши (узилиши) иктисодий нафни мужассамлантирувчи корхона ресурсларининг ташқарига чиқиб кетишига олиб келади.

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот деганда, бу ҳисобот даврининг охиридаги вақт моментида компаниянинг активлари, мажбуриятлари ва хусусий капиталининг таснифланган таркиблари бўйича ҳолатини ва ҳисобот даврида ўзгаришини тавсифловчи ҳамда тизимли равишда асосан ташқи ва ички ахборот фойдаланувчиларга компаниянинг молиявий ҳолатини баҳолаш ва унга доир қарорларни қабул қилиш учун тақдим қилинадиган ахборотларнинг стандартлашган тизим тушунилади.

Молиявий ҳисоботнинг концептуал асослари деганда, ахборот фойдаланувчиларнинг ахборотга бўлган эҳтиёжини умумлаштиришдан келиб чиқиб, молиявий ҳисоботнинг мақсади, ахборотларнинг сифат тавсифи, уларни шакллантиришда риоя қилинадиган қоида ва принциплар ҳамда молиявий ҳисобот элементларини тавсифловчи фундаментал негизи тушунилади.

Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг анъанавий процедураси деганда, пулда ўлчаниладиган иктисодий операцияларни, ҳодисаларни ўлчаш, баҳолаш, ёзувларни амалга ошириш ва ҳисоботлар (стейтментлар) тақдим қилишнинг энг самара берадиган кетма-кетлиги тушунилади.

Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар бошланғич қиймати **актив сифатида тан олинади**, қачонки қуйидаги талаблар бажарилса: (а) ташкилот ушбу объект билан боғлиқ келгусида иктисодий наф олиш эҳтимоли амал қилади; (б) ушбу объектининг бошланғич қиймати ишончли баҳоланиши мумкин.

Масъулияти чекланган жамият бир ёки бир неча шахс томонидан таъсис этилган, устав фонди (устав капитали) таъсис ҳужжатлари билан белгиланган миқдорларда улушларга бўлинган ҳамда иштирокчилари унинг мажбуриятлари бўйича жавобгар бўлмайдилар ва жамият фаолияти билан боғлиқ зарарлар учун ўзлари қўшган ҳиссалар киймати доирасида жавобгар бўладилар молиявий-иқтисодий фаолият юритувчи жамият ҳисобланади.

Мажбуриятлар – бу корхона фаолиятида ўтган ҳодисалар натижасида юзага келган ҳақиқий мажбуриятлари ҳисобланиб, уларнинг узилиши иқтисодий нафни мужассамлантирувчи корхона ресурсларининг ташқарига чиқиб кетишига олиб келади.

Мажбурият тугдирувчи ҳодисалар (obligating event) – бу юридик мажбуриятларни ёки юзага келган амалиётдан келиб чиқадиغان мажбуриятларни тугдирувчи ҳодисалар бўлиб, унинг натижасида компанияда уни бажаришдан бо'йат ёки ҳиссали инструмент юзага келади.

Манфаатларни бирлаштириш – бу корхоналарни бирлаштириш бўлиб, бунда бирлашувчи корхоналарнинг акционерлари компаниянинг бирлашишига дахлдор бўлган рисклар ва нафларнинг давом этувчи ўзаро тақсимотига эришиш учун барча ягона соф активларига ва операциялари устидан умумий назоратни олиб боради. Бунда томонларнинг ҳеч бири харидор сифатида аниқланиши мумкин эмас.

Маъмурий-бошқарув харажатлари юз бериш вақтидан (тайёр маҳсулот ишлаб чиқишгача ёки ундан кейин) қатъий назар давр харажатлари деб эътироф этилади.

Маълумотларни ўлчаш – бу бошланғич жараён бўлиб, бунда иқтисодий ҳодисалар кузатилади, идентификацияланади ва ўлчаб баҳоланади. Иқтисодий ҳодисаларга пулда ўлчаниладиган бизнес операциялари ва бошқа ҳодисалар киради.

Маълумотларни қайта ишлашда пулда ўлчаб баҳоланган маълумотлар ёзуви амалга оширилади, классификацияланади ва тўпланилади.

МХХСлари бўйича биринчи молиявий ҳисобот - биринчи йиллик молиявий ҳисобот бўлиб, қайсики унда ташкилот молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини тўғридан-тўғри ифодалаш ва сўзсиз мувофиқлиги тўғрисида эътироф этиш йўли билан қабул қилади.

Молиявий ҳисоботнинг изохларида фойдаланувчиларга фойдали бўлган қўшимча ахборотларни ўз ичига олади. Молиявий ҳисоботга берилган изохларда қуйидаги ахборотлар ўз аксини топади: а) молиявий ҳисоботни тайёрлаш асослари тўғрисидаги ахборотлар ва салмоқли операциялар ва ҳодисалар учун таиланган ва қўлланиладиган ҳисоб сиёсати; б) молиявий ҳисоботда акс эттирилмай қолган, лекин БХХСлари талаби билан тақдим қилинадиган ахборотларни очиб бериш; в) молиявий ҳисоботда акс эттирилмаган, лекин объектив тасаввур учун зарур бўлган қўшимча ахборотларни тақдим қилиш.

Молиявий ҳисобот конвергенцияси – бу бухгалтерия ҳисоби модели ҳамда молиявий ҳисоботнинг миллий тизимини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига яқинлаштириш, улар ўртасидаги тафовутни камайтириш, мувофиқликни таъминлаш ва бошқа ҳамкорликда маълум бир масалаларга ҳамма учун бир хил бўлган қоидаларга эришишдир. Бунга IASB ва АҚШ даги FASB томонидан ишлаб чиқиладиган стандартларнинг бир-бирига ўта мувофиқлиги, ушбу ташкилотлар томонидан ҳамкорликда халқаро стандартларни яратиш, масалан, молиявий инструментларни ҳисобга олиш ва молиявий ҳисоботда акс эттириш бўйича ҳамкорликдаги лойиҳаларни амалга оширишини киритиш мумкин.

Молиявий ҳисобот гармонизацияси – бу бугун дунё бўйича молиявий ҳисоботнинг қоидалари, тузуш усуллари, цикли ва процедураси ишлов бериш тартиби, молиявий ҳисоботларнинг мазмунини, формати ва тақдим этилиши тартиби бўйича мувофиқликка эришиш ва гармонизацияланган молиявий ҳисобот тузишга айтилади.

Молиявий ҳисобот компиляцияси – бу молиявий ахборотларни йиғиш, уларни қайта ишлаш, таснифлаш ва

умумлаштириш, шунингдек Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия хисоби миллий стандартлари асосида тузилган молиявий ҳисобот форматларини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ёки бошқа инвестиция киритган мамлакатнинг стандартлари асосида молиявий ҳисоботнинг форматларига трансформация қилиш жараёнларини ўз ичига олади.

Молиявий стейтмент (Financial Statements) бу давлат аҳамиятидаги молиявий ҳужжат маъносини англатади. Стейтмент молиявий ҳисоботнинг ҳар бир формати, масалан молиявий ҳолат тўғрисидаги стейтмент, фойда ва зарарлар тўғрисидаги стейтмент ва ҳақозо. Стейтмент ҳисоботдан фарқли жихати унинг давлат аҳамиятига эга эканлиги, стандартлар асосида тайёрланганлигини ҳамда асосан ташқи ахборот фойдаланувчиларга қаратилганлиги билан белгиланади.

Молиявий актив – ҳар қандай актив бўлиб, қайсики:

(а) Пул маблағлари;

(б) бошқа корхоналардан пул маблағларини ёки бошқа молиявий активларни олишга шартномавий ҳуқуқи;

(с) бошқа корхоналар билан потенциал фойдали шартларда молиявий инструментларни алмаштиришга шартномали ҳуқуқи;

(д) бошқа корхоналарнинг ҳиссали инструментлари.

Молиявий ижара – бу ижара бўлиб активга эгаллик қилиш билан боғлиқ барча рисклар ва олинadиган нафлар салмоқли ўтказилиши юз беради. Ҳуқуқга лаёқатлилик ўтказилиши ёки ўтказилмаслиги мумкин.

Молиявий капитални қўллаб-қувватлаш концептида ишлаб топилган фойда ҳисобот даврининг охирида соф активларнинг молиявий (пулда ифодаланган) суммаси ҳисобот даврининг бошидаги соф активларнинг молиявий (пулда ифодаланган) суммасидан барча тақсимлашларни ва мулкдорларнинг ҳиссасини олиб чиқиб кетилишини ҳисобга олмагандаги ошган қисми сифатида аниқланади.

Молиявий ҳисобот трансформацияси - бу ҳисобот санаси ҳолати бўйича бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари

асосида тузилган ҳисобот компонентлари моддаларини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари қондаларига мувофиқ ҳолда қайта гуруҳлаштириш, уларнинг моддаларини қайта тан олиш, қайта баҳолаш, тўғирлашлар киритиш ва қайта очиклашлар асосида МХХСлари ҳисоботлари ахборотларининг янги тизимига ағдариш ва қайта ташкил қилиш жараёни.

Молиявий инструмент – бу ҳар қандай шартнома бўлиб, қайсики унинг натижасида битта корхонада молиявий актив ва бошқасида эса молиявий мажбурият юзага келади.

Молиявий мажбуриятлар – бу шартнома бўйича ҳар қандай мажбурият:

(а) Бошқа корхоналарга пул маблағларини ёки бошқа молиявий активларни тақдим қилиш;

(б) бошқа корхоналар билан потенциал фойдасиз шартларда молиявий инструментларни алмаштириш.

Моддийлик (materiality) – бу тамоийилга мувофиқ салмоқли бўлмаган моддаларни ҳисобга олишда уларни қайд қилиш билан боғлиқ вақт ва сарф ундан олинadиган натижалардан катта бўлиб кетмаслиги керак, чунки бундай моддалар қарорлар қабул қилишга ва баҳолаш жараёнига салмоқли таъсир кўрсатмайди.

Муомаладаги акциялар – бу маълум санада акциядорлар эгаллигида бўлган жами акциялардан иборат.

Муддати узайтирилган солиқ мажбуриятлари – бу солиққа тортиладиган вақтинчалик фарқлар мавжудлиги туфайли келгуси даврларда тўланишга олинadиган фойда солиғи суммасидир.

Мувофиқлик концепцияси харажатларни фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда сарфланган харажатлар билан ишлаб топилган даромадларининг аниқ моддалари ўртасидаги боғлиқликка асосан ҳисобга олиш тамоийилидир.

Муддати узайтирилган солиқ активлари – бу (а) чегирилadиган вақтинчалик фарқлар; (б) фойдаланилмаган солиқ зарарлари; ва (с) фойдаланилмаган солиқ кредитларини келгуси даврларга кўчириш муносабати билан келгуси даврларда қопланадиган фойда солиғи суммаси.

Мулкдор тасарруфидаги кўчмас мулк – бу (мулкдор ёки молиявий ижара бўйича ижарага олувчи) тасарруфидаги ишлаб чиқариш ёки товарларни жўнатиш, хизматлар кўрсатиш ёки маъмурий мақсадларда фойдаланиш учун мўлжалланган кўчмас мулк.

Мулк (ер, бино), машина ва асбоб-ускуналар – бу моддий актив бўлиб, кайсики (а) корхона томонидан ишлаб чиқариш жараёнида ёки товарларни жўнатишда ёки хизматларни кўрсатишда ёки маъмурий мақсадларда фойдаланилади; (б) бир даврдан кўп вақт давомида фойдаланиш кўзда тутилган.

Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар бошланғич киймати актив сифатида тан олинади, қачонки қуйидаги талаблар бажарилса: (а) ташкилот ушбу объект билан боғлиқ келгусида иктисодий наф олиш эҳтимоли амал қилади; (б) ушбу объектнинг бошланғич киймати ишончли баҳоланиши мумкин.

Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар алоҳида классларига қуйидагилар киради:

- (а) Ер участкалари;
- (б) ер участкалари ва бино;
- (с) машина ва асбоб-ускуналар;
- (д) сув судалари;
- (е) ҳаво судалари;
- (ф) автотранспорт воситалари;
- (г) мебель ва териб қўйиладиган муҳандислик асбоб-ускуналари элементлари.

Назорат (control of an investee) – инвестиция объектлари устидан назоратни ушлаб туради, агар инвестор инвестиция объектларига қатнашишидан оладиган ўзгарувчан даромадлар билан боғлиқ ҳолда рискка тортилса ёки шундай даромадни олинш ҳуқуқига эга бўлса, шунингдек, инвестиция объектига нисбатан ўз ваколатларини амалга ошириш орқали даромадга таъсир кўрсатиш имконияти мавжуд бўлса.

Назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси (non-controlling interest) – бу шўъба компания капиталидаги ҳисса бўлиб,

кайсикки у бош компанияга тўғридан-тўғри, ёки бошқа шўъба компаниялар оркали ҳеч қандай тааллуқли бўлмайди.

Нейтраллик (neutrality) – бу сифат тавсифи тамойили бўлиб бунда бухгалтерия ахборотлари ўлчов методлари асосларини танлашда эркин бўлишлари керак.

Номоддий активлар – бу идентификацияланган номонетар (пул эмас), жисмоний шаклга эга бўлмаган актив бўлиб, ишлаб чиқариш ёки товар ва хизматларни тақдим этиш, бошқаларга ижарага топшириш ёки маъмурий мақсадларда фойдаланиш учун тутиб турилади.

Операцион бўлмаган активлар (nonoperating assets) – бу компания томонидан эғалик қилинадиган, лекин операцион даромадни ишлаб топнишда катнашмайдиган активлар.

Операцион активлар (operating assets) – операцион даромадларни ишлаб топнишда фаол фойдаланиладиган активлар.

Операция (транзакция) нархи – каплама суммаси бўлиб, кайсикки компания томонидан унга бўлган ҳуқуқини учинчи шахс томонидан олинган суммани минус қилиб харидорга ваъда қилинган товар ёки хизматларни узатганда алмаштиришдан олинниши қутилиди.

Операцион ижара – бу молиявий ижарадан ташқари ҳар қандай бошқа ижара ҳисобланади.

Операцион бўлмаган харажатлар (nonoperating expenses) – бизнес фаолиятида юз берадиган, лекин сотиш учун мунтазам тақлиф этиладиган маҳсулотларни (иш ва хизматларни) қабул қилиб олиш ҳамда уларни сотиш билан боғлиқ бўлмаган сарф-чиқимларга айтилади.

Операцион бўлмаган даромадлар (nonoperating income) – бизнес томонидан сотиш учун мунтазам тақлиф этиладиган маҳсулотларни (иш ва хизматларни) сотиш билан боғлиқ бўлмаган тушумлар.

Оралиқ молиявий ҳисобот – бу молиявий ҳисобот бўлиб, кайсикки корхонанинг бир йиллик молиявий йилига нисбатан қисқа вақтни камраб олган молиявий ҳисобот шакллариининг тўлиқ ёки

сикинштирилган (кискартирилган) кoмплектинин ўз ичига олган молиявий ҳисобот.

Пул маблағлари – бу компаниянинг кассаси ва жорий счётларидаги пулларида ташкил топади.

Пул маблағлари эквиваленти – киска муддатли, пул маблағларининг олдидан маълум бўлган суммасига тез айланадиган ва киймати ўзгариши салмоқли бўлмаган риска тортиладиган тез ликвидли қуйилмалар.

Пул оқими ҳақидаги ҳисоботнинг мақсади ҳисобот даври бошида пул маблағларининг қолдиги, ҳисобот даври давомида пул маблағларининг келиб тушиши ва тўловларини ташкилотнинг операцион, инвестицион ва молиявий фаолияти бўйича таснифлаб, унинг ҳаракати ва ҳисобот даври охиридаги қолдиги тўғрисидаги ахборотларни тақдим этиш бўлиб ҳисобланади. Ушбу ҳисобот орқали фойда ва зарарлар ҳамда пул маблағлари қолдиги ўртасидаги боғлиқлик ўрнатилади.

Плант таркибига йирик механизмлар, йирик машиналар, катта қувватли двигателлар, масалан электростанцияларда газ пистонлари (газопоршневой), кон металлургия саноатида ишлатиладиган бурғулаш механизмлари, адрон қоллайдерлар, катта радио телескоплар, катта краилар, йирик эксковаторлар, йирик самосваллар, танкерлар, қорабллар, ҳаво кемалари ва бошқа йирик механизмлар қиради.

Пул маблағларини юзага келтирувчи бирлик (юзага келтирувчи бирлик) (cash generating unit) - активларининг энг кичик идентификацияланган гуруҳи бўлиб, қайсики бошқа активлар ёки активлар гуруҳидан пул оқимларига салмоқли даражада боғлиқ бўлмаган ҳолда пул оқимларини юзага келтиради.

Пул (монетар) моддаларига пул маблағлари ва ҳисоб-китоблар қиради. Пул (монетар) моддаларининг бош тавсифи бўлиб фиксланган ёки аниқланган валюта бирлиги миқдорини олишга (ёки тақдим қилиш бўйича мажбуриятлар) бўлган ҳуқуқдир.

Пулда ўлчови (money measurement) – миқдорий ўлчовларнинг ўрнига ўлчовнинг пул бирлигидан фойдаланиш, масалан долларда ёки еврода.

Пул бўлмаган (nonmonetary) моддаларга бошқа моддалар киради. Пул моддаларидан пул бўлмаган моддаларнинг асосий фарк килувчи жиҳати валюта бирлигининг фикслаган ёки аниқланган миқдорини олишга (тақдим килиш бўйича мажбуриятга) бўладиган ҳуқуқнинг мавжуд эмаслигидир.

Қайта ишлаш харажатлари:

1. Тўғридан-тўғри меҳнат хаки харажатлари;
2. устама ишлаб чиқариш (production overhead) харажатлари:
 - 2.1. Билвосита материал ва билвосита меҳнат харажатларини;
 - 2.2. завод бинолари ва асбоб-ускуналарини тутиб туриш ва амортизация харажатлари;
 - 2.3. фабрика ишлаб чиқариш менежменти ва маъмурияти харажатлари.

Реализациянинг бўлиши мумкин соф қиймати – бу нормал иш кетишида бажариладиган ишларнинг бўлиши мумкин бўлган харажатлари ҳамда реализациянинг бошқа бўлиши мумкин харажатларини чегириб ташлагандан кейинги мўлжалдаги соф сотиш қийматидир.

Реализация чегирмаси - бу харидорларга тўловларнинг тез амалга оширилиши учун тақдим қилинадиган сумма.

Реструктуризация - бу дастур бўлиб, қайсики унда компания раҳбарияти томонидан режалаштирилган ва назорат қилинадиган ўзгаришларга олиб келади.

Резервлар (provision) - бу аниқ бўлмаган суммадаги ёки тўланиш муддати аниқ бўлмаган мажбуриятлар.

Ретроспектив қайта ҳисоблаш – бу молиявий ҳисобот элементлари суммаларини тан олиш, баҳолаш ва очиклашларини тўғирлаш ҳисобланиб, бунда олдинги даврлар хатолари бирон марта йўл қўйилган бўлмайди.

Реализация принципи (realization principle) – бу принципга мувофиқ даромад тан олинади қачонки сотувчи харидордан сотилган

махсулот (иш, хизматлар) учун пул тўловини талаб қилиш ҳукукини киритса.

Солиқлар бухгалтерия ҳисоби деганда, бизнес субъектлари томонидан тўланадиган солиқлар ва мажбурий тўловлар бўйича солиқ қонунчилиги талабларини тўлқонли бажариш, ўз вақтида тўловларинини амалга ошириш мақсадида маълумотларни қайд қилиш, тан олиш, баҳолаш, солиқ ҳисоб-китобларини юритиш асосида солиққа тортиш базасини аниқлаш ҳамда солиқ ҳисоботларини тузиш ва тақдим этиш тизимига айтилади.

Соф даромад – бу ялпи даромаддан даромад сифатида тан олинган қайтарилган реализациялар, харидорларга тақдим қилинган чегирмалар ва уларнинг даъволарини қабул қилиш асосида тақдим қилинган нархини камайтиришларни айиришдан кейин қолган сумма.

Соф сотиш мумкин бўлган қиймати (NRV) – бу одатдаги фаолияти давомида ишлаб чиқаришни якунлашдаги ҳисоб-китобдаги харажатлари ҳамда сотиш учун зурур бўлган ҳисоб-китобдаги харажатларини чегириб ташлагандан кейинги сотишнинг ҳисоб-китобдаги баҳоси.

Савдо дебиторлик қарзлари компаниянинг асосий тайёр маҳсулот (товар, иш, хизмат)ларни сотиш натижасида юзага келган қарзлари ҳисобланди.

Савдо кредиторлик қарзлари эса ушбу маҳсулотларни (товар, иш ва хизматлар)ни ишлаб чиқариш ёки сотиш учун хом-ашё ва материаллар, товарлар ва бошқа заҳираларни харид қилиб олишда юзага келган кредиторлик қарзлари киради. Бу қарзларга қирмайдиган моддалар бошқа қарзлар деб эътироф этилади.

Савдо чегирмаси эса харидор ва буюртмачиларга сотиш пайтида тўғридан-тўғри товарларнинг фактура нархидан тушини шаклида тақдим қилинади.

Салмоқли таъсир кўрсатиш – бу компаниянинг молиявий ва иқтисодий сиёсатига нисбатан қарорлар қабул қилишда қатнашини имконияти, бироқ бу назорат қилиш ёки ҳамкорликда назорат қилиш эмас.

Соф сотиш мумкин бўлган қиймати (Net realizable value) - бу ажралиш нуктасидаги сотишилиши мумкин бўлган қиймати минус сотиш ва дистрибуция харажатлари.

Соф фойда (net income) - ҳисобот даврида олинган даромадлардан ушбу даврга тааллуқли бўлган харажатларни чегирилгандан кейинги қолган сумма.

Соф харид (net purchase) - бу қўйидагича аниқланади: *харид* - (*харид чегирмаси* + *қайтарилган харидлар ва нархидан тушишлар*).

Соф сотиш (net sales) - бу қўйидагича аниқланади: *Ялпи сотиш* - (*сотиш чегирмаси* + *қайтарилган сотиш ва нархидан тушишлар*).

Соф зарар (net loss) - ҳисобот даврида амалга оширилган харажатлардан ушбу даврдаги даромадлар чегирилгандан кейинги сумма.

Сифат тавсифи (qualitative characteristics) - бу бухгалтерия ҳисоби ахборотларининг қарорлар қабул қилишида фойдали бўлишлари учун риоя қилинадиган қондалар тавсифи.

Таннарх бухгалтерия ҳисоби деганда, режалаштириш, нархларни белгилаш, маҳсулотни ишлаб чиқаришни давом эттириш ва кенгайтириш, харажатларни оптималлаштириш, ходимлар меҳнатини рағбатлантириш ва менежментнинг бошқа соҳаларига онд қарорлар қабул қилиш учун ишлаб чиқарилаётган маҳсулот, иш ва хизматлар, жараёнлар, фаолиятлар таннархини тан олиш, таснифлаш, тақсимлаш ҳамда баҳолаш асосида ҳақиқий таннархини аниқлаш ва таҳлил қилиш тизимига айтилади.

Тушумлар қорхонанинг одатдаги фаолияти давомида юзага келади: 1. Сотиндан тушган тушум; 2. Хизматлар учун рағбатлантиришлар; 3. Фонзлар; 4. Дивидендлар; 5. Роялти; 6. Ижара даромадлари.

Тайёр маҳсулот деганда, мазкур қорхонада ишлаб чиқаришнинг барча жараёнларидан ўтган ва охириги ишлаб чиқариш жараёнидан олинадиган донабай ўлчанадиган ва сотишга тайёр ҳолатга келтирилган саноат маҳсулоти тушунилади.

Таниарх драйвери деганда, таниархнинг умумий суммада ўзгаришига энг катта таъсир кўрсатадиган омилга айтилади, кайсики унинг таъсирида таниарх маълум бир боғлиқликлар асосида ўзгариб боради.

Тасарруф этилиши (disposals) - бу мулкдорлар томонидан мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар реализацияси, реализация оид бўлмаган тўлиқ эскириши ва яроқсизлиги, бузиб ташланиши, алмаштирилиши, бузиш ва олиб ташлаш билан боғлиқ жараёнларни камраб олади.

Тугалланаётган фаолият - бу корхонанинг шундай компоненти бўлиб, кайсики ҳисобдан чиқарилган ёки сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланган бўлади ҳамда:

(а) бизнеснинг асосий йўналишини ёки фаолиятларнинг географик жойини акс эттиради;

(б) бизнеснинг асосий йўналишини ёки фаолиятларнинг географик жойини ҳисобдан чиқариш бўйича ягона мувофиқлаштирилган режанинг қисми бўлади; ёки

(в) фақатгина қайта сотиш мақсади билан сотиб олинган шўъба корхонаси бўлади.

Тушум - бу ҳисоб даврида компаниянинг одатдаги фаолияти давомида юзага келган иктисодий нафларнинг ялпи тушуми бўлиб, қачонки унинг натижаси акциядорларнинг бадаллари ҳисобига капиталнинг ўсишидан фарқ қиладиган капиталнинг ўсиши ҳисобланса.

Тўланган капитал (paid-in Capital) - бу таъсисчи мулкдорлар томонидан компанияга киритилган капиталдир.

Тўғирловчи ёзувлар (adjusting entries) - ҳисобот даврининг охирида даромадлар ва харажатларни бир-бирига солиштириш учун амалга оширилган журнал ёзувлари ҳисобланади, улар юз берган молиявий-иктисодий операцияларга таянади, улар давр охирига қадар қайд қилинмайди. Тўғирловчи ёзувлар молиявий ҳисоботлар тайёрлашга қадар счётларнинг қолдиқларини бир-бирига мувофиқлаштириш учун амалга оширилади.

Товарлар – компания томонидан сотиш учун ишлаб чиқарилган, қайта сотиш учун харид қилиб олинган, жумладан, чакана савдо корхоналари томонидан харид қилинган товар қийматликлари ёки сотиш учун ушлаб туриладиган ер ёки бошқа мол-мулклар.

Трансформацион жадвал – бу БХМСлари бўйича тузилган молиявий ҳисобот моддаларини МХХСларига ағдариш учун қиритилаётган тўғирловчи ёзувларни жамловчи жадвал.

Тегиширишга оидлиги (verifiability) – бу сифат тавсифи тамойили бўлиб унга мувофиқ, бухгалтерия ахборотлари текширувчанликка мойил бўлиш керак, яъни мустақил ўлчовчилар томонидан айнан бир хил ўлчаш методларини қўлланилганда айнан дубликат натижаларга эришилиши керак.

ТМЗлари ҳисобга олишнинг узлуксиз тизими – бу ҳисобот даври давомида ТМЗлар баланс ҳисобида қирим ва чиқим ҳужжатлари асосида тўлиқ маълумотларни ёзиш орқали маълум санада ТМЗларнинг аниқ турлари ва ассортименти бўйича қолдиқлари ва реализация қилинган захираларнинг танилган аниқлаш усули.

ТМЗлари ҳисобга олишнинг даврий тизими – захираларнинг турлари бўйича деталли ҳисоб юритилишига асосланмасдан товар захираларини баҳолаш ҳамда реализация қилинган ТМЗларнинг танилган аниқлаш мақсадида захираларнинг ҳақиқий миқдори ва суммаси инвентаризация қилиш орқали аниқланади.

Тўғридан-тўғри материал (бевосита) – бу ишлаб чиқаришда унинг асосини ташкил этадиган, яъни тайёр маҳсулот шу материалдан яратиладиган хом-ашё ва захирадир. Ишлаб чиқаришда ёрдамчи ёки иккиламчи аҳамиятга эга бўлган материаллар ҳам ишлатилади. Бундай материаллар билвосита харажатлар бўлиб уларни устама ишлаб чиқариш харажатларига олиб бориш қабул қилинган.

Тўғридан-тўғри меҳнат (бевосита) – бу ишлаб чиқаришга жалб қилинган материалларни тайёр маҳсулотга айлантириш ва маҳсулот турларига тўғридан-тўғри идентификациялаш мумкин бўлган харажатдир. Ишлаб чиқариш билан билвосита алоқадор

бўлган ва уларнинг меҳнати бир канча таннарх объектларига тааллуқли бўлган ҳолларда ишчиларнинг меҳнати билвосита харажат сифатини эътироф этилиб устама ишлаб чиқариш харажатларига олиб борилади.

Тўланадиган счётлар (accounts payable) – таъминотчиларга кредитга олинган товар (махсулот) ва улар томонидан кўрсатилган иш ва хизматлар учун тўланиши лозим бўлган суммалар.

Устама (накладной) ишлаб чиқариш харажатлар (УИЧХ) (manufacturing overhead MOH) - бу бир канча таннарх объекти билан алоқадор ҳисобланиб харажат объектига тўғридан-тўғри олиб бориш имкони бўлмаслиги сабабли тақсимлаш асосида олиб бориладиган махсулот таннархининг бир қисмидир. УИЧХларига мисол қилиб билвосита материаллар; билвосита меҳнат хақи; ишлаб чиқариш воситалари ва бино амортизацияси; электр-энергия; ёритиш, иситиш ва совутиш; мол-мулк солиғи; мол-мулк сугуртаси; ишчиларнинг овқатланиши ва уларга медицина хизматини кўрсатиш; бошқа умумишлаб чиқариш ва умумқех харажатларини киритиш мумкин.

Умумий тўнлам даромад – бу давр давомида мулкдор билан мулкдор сифатида юз берган операцияларнинг натижасида ўзгаришлар ҳисобланмаган тарзда операциялар натижасида капиталнинг ўзгариши.

Устав фонди (устав капитали) таъсис ҳужжатларида белгиланган акцияларнинг номинал қиймати ва ҳиссаларнинг (пулда ифодаланган ҳолдаги) йиғиндисини акс эттиради. Акциядорлик жамиятларида устав капитали оддий ва имтиёзли акцияларнинг номинал қийматидан ташкил топади. Устав фондига (устав капиталига) ҳиссалар шаклида киритиладиган моддий ва номоддий активлар таъсисчилар (иштирокчилар) ўртасидаги келишувга кўра баҳоланади, қонунда назарда тутилган ҳолларда эса, баҳоловчи ташкилот томонидан баҳоланиши керак.

Умумий фойдаланишдаги молиявий ҳисобот – бу ўзларининг махсус ахборотларга бўлган эҳтиёжларини қондиришга қаратилган

хисоботини талаб қила олмайдиган фойдаланувчиларга мўлжалланган ҳисобот.

Узоқ муддатли мажбуриятлар. Қисқа муддатли мажбуриятлар мезонларига жавоб бермайдиган бошқа барча мажбуриятлар узоқ муддатли мажбуриятлар сифатида таснифланиши лозим.

Узоқ муддатли активлар. Қисқа муддатли активлар мезонларига жавоб бермайдиган бошқа барча активлар узоқ муддатли активлар сифатида таснифланади.

Ўзлуksиз давом эттириши – молиявий ҳисоботининг корхона ўз фаолиятини тўғрисидаги, яъни раҳбарият корхонанинг ликвидация қилиниши ёки ўз фаолиятини тўхтатишини мўлжалламаган ёки ушбу масалани кўриб чиқиш сабаблари бўлмаган йўл қўйилишларга асосан тузилиши.

Ўйгушлик (relevance) – бу сифат тавсифи бўлиб унга мувофиқ ахборотлар мақсадга мувофиқ ва қарорлар қабул қилишга таъсирчан бўлиши керак.

Ўқлашмалар узоқ муддатли контрактлар бўйича оралик сўётлар кўринишида қўйилган суммалар бўлиб, қайсики ушбу турдаги тўловлар учун шартномада қайд қилинган шартлар бажарилгунга қадар ёки дефектлар тузатилгунга қадар тўловлар амалга оширилмайди.

Ўзлуksиз захиралар тизими деганда, ҳар бир захира турлари бўйича қирим ва қиким операцияларининг қайд қилинишига асосланадиган, инвентаризация қилмасдан ҳисоб маълумотлари бўйича захиралар қолдини ва сотилган захиралар таннаркини аниқлаш мумкин бўлган ёндашувга айтилади.

Узоқ муддатли моддий активлар – бу жиcмоний кўринишга эга бўлган ва узоқ муддатга фойдаланишга мўлжалланган ва ундан фойдаланиш қелгусида иктисодий наф қелтирадиган воситалар.

Узоқ муддатли номоддий активлар – бу жиcмоний кўринишга эга бўлмаган активлар ва мулклардан фойдаланишга бўлган ҳуқуқ ва талаб қилиниши мумкин бўлган бошқа ҳуқуқлар

бўлиб, улардан фойдаланиш келгусида иктисодий наф келтирадиган воситалар ҳисобланади.

Узоқ муддатли молиявий инвестициялар – бу корхона маблағларининг қимматли қоғозларга ва бошқа корхоналар фаолиятига киритилган сармояларни ўз ичига олиб, корхонага дивиденд, фойз ва бошқа кўринишларда иктисодий наф келтирадиган активлар.

Вактинчалик фарқлар – бу актив ёки мажбуриятларнинг баланс қиймати билан солиқ базаси ўртасидаги фарқидир. Вактинчалик фарқлар бўлиши мумкин:

(а) *Солиққа тортиладиган*, яъни келгуси даврларда солиққа тортиладиган фойда/зарарни аниқлашда солиққа тортиладиган сумманинг юзага келишига олиб келувчи вактинчалик фарқларни ўз ичига олади, қачонки ушбу активларнинг ёки мажбуриятларнинг баланс қиймати қопланилади ёки тўланилади; ёки

(в) *Чегириладиган*, қайсики натижаси сифатида келгуси давр солиққа тортиладиган фойда/зарарни ҳисоблашда юзага келишига олиб келувчи вактинчалик фарқни ўз ичига олади, қачонки тааллуқли активлар ва мажбуриятларнинг баланс қиймати қопланилади ёки тўланилади.

Харажатлар - бу ташкилотнинг хусусий капиталига нисбатан талаб қилиш ҳуқуқи эгаларининг фойдасига тақимлаш билан боғлиқ бўлмаган ҳолатда хусусий капиталнинг камайишига олиб келадиган активларнинг камайиши ёки мажбуриятларнинг ошиши

Хусусий капиталнинг ўзгариши тўғрисидаги ҳисоботнинг мақсади бўлиб, ташкилотнинг ҳиссали капитали, акциядорлик капитали, эмиссион капитали, резерв капитали, тақсимланмаган фойданинг ҳисобот даври бошидаги ҳолати ва уларнинг ҳисобот даври давомида ҳисса капитали киритилиши, акцияларнинг сотилиши, капитал эмиссияси, ҳисобот давридаги соф фойда (зарар) ва бошқа манбалар ҳисобидан ўзгариши ҳамда ҳисобот даври охиридаги ҳолати тўғрисидаги ахборотларни тақдим қилиш ҳисобланади.

Захира – бу актив:

(а) нормал фаолият давомида сотишга мўлжалланган (тайёр маҳсулотлар, қайта сотишга мўлжалланган товарлар);

(б) ушбу сотиш учун ишлаб чиқариш жараёнида (туғалланмаган ишлаб чиқариш);

(с) ишлаб чиқариш ёки хизматлар кўрсатиш жараёнида фойдаланишга мўлжалланган хом-ашё ва материаллар шаклида.

Захираларни харид ва тайёрлов-саклаш таннархи – бу захиралар таннархининг биринчи элементи бўлиб, харид билан боғлиқ ҳамда захираларни ишлаб чиқаришга тайёрлаш ва саклашга онд барча таннарх элементларини ўзида мужассамлантиради.

Ўзгарувчан харажатлар – бу маҳсулот ҳажми ёки фаолият даражасига тўғридан-тўғри мутоносиб (пропорционал) равишда ўзгаради, яъни маҳсулот ҳажми икки карра кўпайса, ўзгарувчи харажатлар ҳам икки карра кўпаяди.

Ўзвқтидалиқ (timeliness) – бу сифат тавсифи тамоийили бўлиб унга мувофиқ бухгалтерия ахборотлари ахборот фойдаланувчиларга қарорлар қабул қилингунга қадар ўз вақтида тақдим этилишини тушунилади.

Шартли мажбурият (Contingent liability) – бу:

(а) бўлиши мумкин бўлган мажбурият бўлиб, қайсики ўтган ҳодисалар натижасида юза келади ва унинг юз бериши аниқ бўлмаган келгусидаги битта ёки ундан ортиқ ҳодисалар юз бериши ёки юз бермаслиги натижасидаги тасдиқланиши ҳамда компаниянинг тўлиқ назоратида бўлмайди;

(б) амал қилувчи мажбурият, қайсики ўтган ҳодисалар натижасида юз беради, тан олинмайди, чунки деганда:

(i) мажбуриятларни бажариш учун ресурсларнинг иктисодий нафтини ўзида мужассамлаштирган қандайдир оқимларга эҳтиёжларининг юзага келиши;

(ii) мажбуриятларнинг суммаси етарли даражада ишончилиқда баҳоланиши мумкин бўлмайди.

Шартли активлар (Contingent asset), қайсики компания томонидан тўлиқ назорат қилинмайдиган ўтган ҳодисалар натижасида юзага келадиган ва амал қилиши битта ёки ундан ортиқ

аник бўлмаган келгусидаги ҳодисаларнинг бўлиши ёки бўлиши мумкин бўлганлигига боғлиқ бўлган актив.

Шартинома бўйича актив – компаниянинг харидорга узатган товар ва хизматларини алмаштиришдаги қопламаларга бўлган ҳуқуқи, қачонки бундай ҳуқуқ маълум вақт даврининг тугаши далилидан ташқари (масалан, компания томонидан келгусида маълум мажбуриятларни бажарилиши) нимагадир боғлиқ бўлади.

Шартинома бўйича мажбурият – компаниянинг харидорга товар ва хизматларни узатиш бўйича мажбурияти, қайсики компания унинг учун харидордан қоплама олади.

ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР

1. Норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ва методологик аҳамиятга моллик нашрлар

1. Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонуни. 2016 йил 13 апрель, № ЎРҚ-404.
<https://lex.uz/acts/2931253>.

2. Ўзбекистон Республикасининг Солиқ Кодекси (янги таҳрири). Қонун ҳужжатлари маълумотлари миллий базаси, 31.12.2019 й., 02/19/СК/4256-сон. <http://www.lex.uz/docs/4674902>.

3. Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонуни. 2021 йил 5 февраль.
<https://lex.uz/docs/5307886>

4. Ўзбекистон Республикаси «Нодавлат нотижорат ташкилотлари тўғрисида»ги Қонуни, 1999 йил 14-апрель, 763-I-сон. Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг Ахборотномаси, 1999 й., 5-сон, 115-модда. <https://lex.uz/docs/11360>.

5. Ўзбекистон Республикаси “Масъулияти чекланган ҳамда кўшимча масъулиятли жамиятлар тўғрисидаги қонуни”. 2001 й 6 декабрь. Кейинги ўзгартиришлар билан.
<https://www.lex.uz/acts/22525>

6. Ўзбекистон Республикаси «Акциядорлик жамиятлари ва акциядорларнинг ҳуқуқларини ҳимоя қилиш тўғрисида»ги Қонуни. 2014 йил 10 апрель. <https://lex.uz/docs/2382409>

7. «Ўзбекистон — 2030» Стратегияси.
<https://lex.uz/ru/docs/6600413>

8. Ўзбекистон Республикаси Президентининг «Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги Қарори. 2018 йил 19 сентябрь. ПК-3946-сон.

9. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Аудиторларни сертификатлаштириш тизимини такомиллаштириш бўйича кўшимча чора-тадбирлар тўғрисида” Қарори. 2021 йил 4 август, ПК-5210-сон.
<https://lex.uz/docs/5552197>

10. Ўзбекистон Республикаси Президентининг «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида» Қарори. 2020 йил 24 февраль, ПҚ-4611-сон.

11. International Financial Reporting Standards. www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ 2018.

12. Международные стандарты финансовой отчетности. <http://www.ifrs.org.ua/mezhdunarodny-e-standarty-finansovoj-otchyotnosti/>

13. Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисидаги Низом. Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 5 февралдаги 54-сон-қарори билан тасдиқланган. <https://lex.uz/acts/264422>

14. «Молиявий ҳисобот шакллари ва уларни тўлдирish бўйича қондалар» Ўз.Р молия вазирининг 27.12.2002 й. 140-сон буйруғи. //АВ томонидан 15.02.2019 й. 1209-10-сон билан рўйхатга олинган.

15. 21-сон БХМС «Хўжалик юритувчи субъектларнинг молия-хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счётлари режаси ва уни қўллаш бўйича йўриқнома». //АВ томонидан 23.10.2002 й. 1181-сон билан рўйхатга олинган. http://bhms.uz/?page_id=20%22

16. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари. <http://finansist.uz/uz/moliyaviy-hisobotning-xalqaro-standartlari-ozbekistonda-qollanilishi/> 2018 й.

17. Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари. 2018. <https://lex.uz/nsbu>

18. 1-сон БХХС «Молиявий ҳисоботни тақдим этиш» стандарти. <https://byjus.com/commerce/what-are-current-assets/>

19. 15-МСФО. <https://finotchet.ru/articles/102/>

20. 32-МСФО «Финансовые инструменты: предоставление информации». <https://finotchet.ru/articles/150/>

21. Касса операциялари қондалари. Марказий банк томонидан ишлаб чиқилган ва адлия вазирлигида 2015 йил 22 июнда рўйхатдан ўтказилган. <https://lex.uz/docs/2683844>.

22. Накл пулсиз ҳисоб-китоблар тўғрисидаги Низом.
<https://lex.uz/docs/4790646>. 2020 йил 15 февралдаги 3/12-сон қарори
асосида тасдиқланган.

23. Мирзиёев Ш.М. Танқидий таҳлил, катъий тартиб-интизом
ва шахсий жавобгарлик – ҳар бир раҳбар фаолиятининг кундалик
қондаси бўлиши керак. - Тошкент: “Ўзбекистон”, 2017. -104 б. 11, 23
ва 30-бетлар.

24. Мирзиёев Ш.М. Танқидий таҳлил, катъий тартиб интизом
ва шахсий жавобгарлик – ҳар бир раҳбар фаолиятининг кундалик
қондаси бўлиши керак., 2017 йил 14 январь. -Тошкент:
“Ўзбекистон”, 2017. -26 б.

25. Мирзиёев Ш.М. Миллий тараққиёт йўлимининг катъият
билан давом эттириб, янги босқичга кўтарамиз. –Тошкент:
“Ўзбекистон” НМИУ, 2017.-592 б.

26. Мирзиёев Ш.М. Халқимизнинг розилиги бизнинг
фаолиятимизга берилган энг олий баҳодир. –Тошкент: “Ўзбекистон”
НМИУ, 2018. -508 б.

27. Мирзиёев Ш.М. Нияти ўлуғ халқнинг иши ҳам улуғ, ҳаёти
ёруғ ва келажаги фаровон бўлади. Тошкент: “Ўзбекистон” НМИУ,
2019. -195 б.

28. Мирзиёев Ш.М. Миллий тикланишдан-миллий юксалиш
сари. –Тошкент: “Ўзбекистон” НМИУ, 2020. -420 б.

29. Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат
Мирзиёевнинг Олий Мажлисга мурожаатномаси //Халқ сўзи
газетаси. 2017 йил 23 декабрь. №258. 3-бет.

30. Мирзиёев Ш.М. Янги Ўзбекистон Стратегияси. Т.:
Ўзбекистон, 2021.

II. Асосий адабиётлар:

31. Уразов К.Б. Молиявий ҳисоб ва ҳисобот. Ўқув қўлланма.-
Т.: «Инновацион ривожланиш нашриёт-матбаа уйи», 2020. 408 бет

32. Уразов К.Б., Пўлатов М.Э. Бухгалтерия ҳисоби. Дарелик. –
Т.: «Инновацион ривожланиш нашриёт-матбаа уйи», 2020. 564 бет.

33. Ташназаров С.Н. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари: Олий ўқув юртлири магистратура мутахассисликлари учун дарслик. – Тошкент: «IQTISOD-MOLIYA», 2019. – 584-б.
<https://www.academia.edu>

34. Toshmatov N., Ismanov I., Buzurkhanov S. Moliyaviy hisob va hisobot. Darslik. T.: “Sano-standart” nashriyoti, 2019. 560 bet

35. Hasanov B.A., Hashimov A.A., Muhametov A.B., Abduvohidov A.A. Buxgalteriya hisobi. Darslik.- T.: “Iqtisodiyot dunyosi” , 2021. 992 bet

36. Egamberdiyeva S.R. Moliyaviy va boshqaruv hisobi. O'quv qo'llanma. -T.: Fan va texnologiya, 2019. 289 b.

37. Karimov A., Kurbanbayev J., Jumanazarov S. Buxgalteriya hisobi. Darslik. -T.:Iqtisod-moliya, 2019. - 512 b.

38. Абдуллаев Р.А., Уразов К.Б. Основы бухгалтерского учёта. Учебное пособие. СамИЭС, 2021. 168с

39. Christine Jonick. Principles of financial accounting. University of North Georgia Press Dahlonega, Georgia, 2017. p.318 ISBN: 978-1-940771-15-1. <https://web.ung.edu/media/university-press/Principles-of-Financial-Accounting.pdf?t=1542408454385>

40. Price water house Coopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов ДинИФР в 2020 году. 0320-6.

41. Hermanson, Roger H. Accounting: a business perspective. Irwin. USA. 1996. 339-340-б. Accounting Principles: A Business Perspective Paperback – February 16, 2018.

42. Larson, Kermit D. Financial Accounting /Kermit D. Larson, Paul B. W. Miller. 6th ed. Irwin, 2005. 686 p.

43. Libby, Robert. Financial accounting /Robert Libby, Patricia A. Libby, Daniel G. Short. Irwin, Printed in USA, 2016. 308, 848 p.

44. Фрэнк Вуд. Бухгалтерский учет для предпринимателей. 1 часть. Пятое издание, Аскери, 1989. –250 с.

45. Фрэнк Вуд. Бухгалтерский учет для предпринимателей. 2 часть. Пятое издание, Аскери, 1989. –354 с.

46. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуация и примеры: Пер. с англ./Под ред. и с предисл. А.М.Петрачкова.-М.: Финансы и статистика, 1993.-560 с

47. Нидлз Б. и др. Принципы бухгалтерского учета / Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. -М.: Финансы и статистика. 2003. -496 с.

48. С.Н.Ташназаров, К.Б.Уразов, Д.С. Ташназарова, Бошкарүв бухгалтерия хисоби. Дарслик. -Тошкент, 2022. -448 б.

49. Калонов М. Бухгалтерия хисоби. Дарслик. Тошкент. 2023 й. 745 б.

III. Қўшимча адабиётлар:

50. Deloitte. МСФО в кармане 2016. ЗАО «Делойт и Туш». Все права защищены. 157 с. 2016.

51. Ташназаров С.Н. Молиявий хисоботнинг назарий ва методологик асосларини такомиллаштириш. Монография. - Publisher SIA OmniScriptum Publishing. Globe Edit Publishing house. 2018. 280 p. ISBN-13:978-613-8-24050-1. https://www.morebooks.shop/bookprice_offer.

52. Ташназаров С.Н. Молиявий бухгалтерия хисоби ва хисоботи: Халқаро ва миллий жиҳатлар. Монография. - Т.: Иқтисод-молия, 2009. - 168 б.

53. Ташназаров С.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида молиявий хисобот: муаммо ва ечимлар. Монография. Т.: "Наврўз" нашриёти, 2016 й.-296-бет.

54. МСФО: точка зрения КПМГ. Практическое руководство по международным стандартам финансовой отчетности, подготовленное КПМГ, 2011/2012: в 2 ч. Пер с англ. – 8-е изд. – М.: Альпина Паблишер, 2012. https://gaap.ru/upload/iblock/354/iuppwbfptvvv%20fzvhl%20ohcgiv-%20stkr_2012_1-30.pdf

55. Пардаев А.Х., Пардаева З.А. Бошкарүв хисоби. Дарслик. - Т.: «Иқтисод-Молия». 2019 й. -538 б.

56. Юлдашев Б.Т., Индина И.А., Хайдаров Ш.У., Индина Е.А. Негосударственные некоммерческие организации в узбекистане: правовое регулирование, экономические основы деятельности.

бухгалтерский учет и налогообложение в свете последних изменений законодательства. Методическое пособие. - Т.: Yurist-media markazi; 2010.

<https://www.osce.org/files/f/documents/3/7/106791.pdf>

57. Р.Дуемуратов. Бухгалтерия хисоби назарияси. Дарслик. 2013 й. <http://www.agriculture.uz/ebooks/detail/823>

58. Б.А. Хошимов, Г.С. Джабакаева, Д.А. Мухаммедова. Теория бухгалтерского учета.

<http://staff.tiame.uz/storage/users/465/books/iyZMA5tuLu4W6bzBPvkvOchJSTeJy7GUR9LQ91V.pdf>

59. Caribbean examinations council "Principles of accountants", 2008

<https://www.cxc.org/SiteAssets/syllabusses/CSEC/CSEC%20Principles%20of%20Accounts.pdf>

60. Алборов А. Теория бухгалтерского учета. 2016 г. Ижевский. <http://xn--90ahkajq3b6a.xn--2000-94dygis2b.xn--plai/buh/buh1-1/buh212.pdf>

61. Anthony, Robert Newton. Accounting principles /Robert N. Anthony, James S. Reece, D.B.A. - 7th edition, Irwin, 2006. 686 p.

62. Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета.-М.: Финансы и статистика, 1991.-400 с.

63. Уразов К.Б. Иқтисодий ва эркинлаштириш шароитида бухгалтерия хисобининг концептуал масалалари. Монография. - Т.: Фан, 2005. -236 б.

64. Хотамов К.Р. Билвосита солиқлар хисоби ва таҳлилини такомиллаштириш. Монография. -Т: Молия, 2016.-168 б.;

65. Боронов Б.Ф. Корхоналар молиявий активлари хисоби ва хисоботини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш. Монография. - Самарканд. "Матбаа нашриёти": 2020 й. -154 б.

66. Калонов М.Б. Даромадлар ва харажатлар хисоби ҳамда таҳлили услубиёти. Монография. - Т., 2019. - 352 б.

67. Уразов К.Б., Бошқа тармоқларда бухгалтерия хисобининг хусусиятлари. Дарслик. Тошкент. 2019 й.

68. L. E. Heitger, S. Matulich. Cost accounting. McGraw-Hill Book Company, 1991.:

69. Horngren's Cost Accounting. Harvard University Madhav V. Rajan Stanford University.
[file:///C:/Users/User/Desktop/kitoblar4/Srikant%20M.%20Datar,%20Madhav%20V.%20Rajan-Horngren's%20Cost%20Accounting,%20A%20Managerial%20Emphasis-Pearson%20\(2017\).pdf](file:///C:/Users/User/Desktop/kitoblar4/Srikant%20M.%20Datar,%20Madhav%20V.%20Rajan-Horngren's%20Cost%20Accounting,%20A%20Managerial%20Emphasis-Pearson%20(2017).pdf)

70. М.Э.Пўлатов. Интеллектуал капитал хисоби ва тахлили: назария ва амалиёт масалалари. Монография. – Т.: Иктисодиёт, 2012. -166 б.;

71. Р. Холбеков. Бухгалтерия хисоби фани: ўтмиши ва бугуни //Бозор, пул ва кредитЖ. 2002 №6, 57-бет.

72. Штурмина О. С. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: учебное пособие. УлГТУ, 2010. 21-бет

73. Малон Марпатов. Молиявий хисоботнинг концептуал асослари ва молиявий хисоботнинг максали //Ж. Бозор, пул ва кредит. 2015 й. №3, 56-бет.

74. О.Б. Фомина. Изменение концептуальных основ МСФО. Электронный научно-практический журнал «ИнноЦентр», выпуск № 4(25) декабрь 2019. ©Тверской ИнноЦентр 2019.[http://innoj.tversu.ru/Vipusk4\(25\)2019/pdf](http://innoj.tversu.ru/Vipusk4(25)2019/pdf)

75. АССА В рамках Диплома АССА «Финансы и Управление Бизнесом» «Финансовая Отчетность» Учебник. 274-б.

76. Эргашева Ш.Т. Молиявий хисоботнинг халқаро стандартлари. Дарслик. –Т.: ТДИУ, 2021 й. - 310 бет.

IV. Диссертациялар ва диссертациялар авторефератлар

77. Ташназаров С.Н. Иктисодиётни модернизациялаш шароитида молиявий хисоботнинг назарий ва методологик асосларини такомиллаштириш. DSc докторлик диссертацияси. ТМИ. 2019 йил.

78. Боронов Б.Ф. Корхоналар молиявий активлари ҳисобини такомиллаштириш. PhD докторлик диссертацияси. Тошкент, 2020 йил.

79. Неъматов О.И. Нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва аудитни такомиллаштириш. PhD докторлик диссертацияси Тошкент, 2021 йил.

80. Набиев М.А. Автосаноат корхоналарида тайёр маҳсулотлар ва уларни сотиш ҳисоби усулларини такомиллаштириш. PhD докторлик диссертацияси Тошкент, 2021 йил.

81. Эшнуратова З.Б. Корхоналарда даромадлар ҳисобини такомиллаштириш. PhD докторлик диссертацияси. Тошкент, 2022 йил.

82. Ташназарова Д.С. Корхоналарда маҳсулот таннархи ҳисобини такомиллаштириш. PhD докторлик диссертацияси. Тошкент, 2023 йил

83. Худойбердиев О.Э. Корхоналарда жорий активлар ҳисобини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш. PhD докторлик диссертацияси. Тошкент, 2023 йил

84. Колонов М.Б. Корхоналарда даромадлар ва харажатлар ҳисоби ҳамда таҳлили методологиясини такомиллаштириш (автотранспорт корхоналари мисолида). Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Тошкент.: ТМИ, 2019 й.

85. Ташназаров С.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида молиявий ҳисоботнинг назарий ва методологик асосларини такомиллаштириш. Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси автореферати. -Т.: 2019 й., 73-б.

86. Авлоқулов А.З. Молиявий натижалар ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш. Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси автореферати. -Т.: 2019. 71-б.

87. Ташназаров С.Н. Хорижий инвестиция иштирокидаги корхоналарда молиявий бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш: икт. фан. ном.дис. - Т.: ЎЗР БМА, 2005.-148 б.

88. Гузалбегим Италмазова. Асосий воситалар ҳисоби ва таҳлилийи такомиллаштириш. Диссертация автореферати. ТДИУ. 2021 й

V. Интернет сайтлари

89. <http://lex.uz/> – Ўзбекистон Республикаси Қонун ҳужжатлари маълумотлари миллий базаси

90. <https://president.uz> – Ўзбекистон Республикаси Президентининг расмий сайти.

91. <https://www.mf.uz> – Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги расмий сайти.

92. <https://www.stat.uz> – Ўзбекистон Республикаси Давлат Статистика қўмитаси расмий сайти.

93. <https://www.deloitte.com> – Deloitte & Touche аудиторлик ташиклоти расмий сайти.

94. <https://www.pwc.com>. – Pricewaterhouse Coopers аудиторлик ташиклоти расмий сайти.

С.Н. ТАШНАЗАРОВ
МОЛНИЯВИЙ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ 1

дарслик

Мухаррир: З.Н. Бободустов
Мусаххих: М.О. Мардиева
Техник муҳаррир: Д. Ҳамраев

Дарслик институт Кенгашининг 2023-йил 10-ноябрдаги мажлисида муҳокама қилинган ва нашрга тавсия этилган. (4-сонли мажлис баёни).

“STAP-SEL” MChJ nashriyoti, Samarqand - 2024

ISBN: 978-9910-752-86-5

Tasdiqnona № 033337 (27.07.2022)

Nashrga ruxsat etildi: 07.03. 2024 y.

© “STAP-SEL” MChJ nashriyoti.

Qog'oz bichimi A5, 60x84¹/₁₆, Ofset qog'oz.
“Times New Roman” garnituras.
Nashr bosma tabog'i 36,25
Buyurtma № 0181A/23. Adadi 100 nusxa

Samarqand iqtisodiyot va servis institutining
matbaa bo'limida chop etildi.

LICENSE № 025316.

REESTR № X-119112.

Manzil: Samarqand shahar, Shoxrux ko'chasi 60-uy.

ISBN: 978-9910-752-86-5

