

К. Б. УРАЗОВ, С. Н. ТОШНАЗАРОВ

ХАЛҚАРО
УЧЁТ
АСОСЛАРИ

САМАРҚАНД—1995

657
9-80

Б. Б. УҒАЗОВ, С. Н. ТОШНАЗАРОВ.

Халқаро учёт асослари. Самарқанд кооператив институти, 1995, 117 бет

Ўқув қўлланма «Халқаро учёт асослари» курсининг дастурига мувофиқ ёзилган бўлиб, унда халқаро учётнинг моҳияти, моделлари, принциплари, андозалари, шунингдек молиявий учёт ва бошқариш учёт асослари ёритилган.

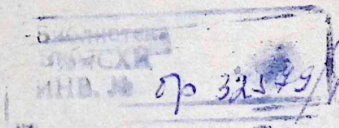
Қўлланма олий ва ўрта махсус ўқув юртлиари студентлари, малана ошириш курслари тингловчиларига мўлжалланган. Ундан халқаро учёт масалалари билан қизиқувчи ўқитувчилар, аспирантлар ҳамда учёт хизмати ходимлари ҳам фойдаланишлари мумкин.

Институт таҳририят кенгашининг
1994 йил 29 декабрдаги қарори
билан нашрга тавсия этилган
(5-сон баён).

Маъсул редактор доц. **У. ХУДОЙБЕРДИЕВ.**

ТА Қ Р И З Ч И Л А Р :

Самарқанд қишлоқ хўжалик институти доценти **Т. ҚУДРАТОВ.**
Самарқанд кооператив институти доценти **У. ХУДОЙБЕРДИЕВ.**



КИРИШ

Халқаро муносабатларни ривожланиши бухгалтерия уёқтини жа-
хон миқёсида интеграциялашига ва интернационаллашига олиб келди.
Бунинг ёрқин гувоҳи бўлиб халқаро уёқ тизимини вужудга келиши,
бухгалтерия уёқти бўйича халқаро принцип ва андозаларни ишлаб
чиқилиши, уларни жорий этилиши, бухгалтерларнинг халқаро ташки-
лотлари ва уюшмаларини пайдо бўлиши ва бошқалар ҳисобланади.

Халқаро уёқ тизими мамлакатлар ўртасидаги ҳамкорликни, иқ-
тисодий муносабатларни, бизнес фаолиятини ривожлантиришнинг му-
ҳим воситаси сифатида хизмат қилмоқда. Шунинг учун ҳам кун сайин
бу тизимга ўтувчилар сони кўпаймоқда. Жумладан, режали иқтисодиёт-
дан бозор муносабатларига таянган иқтисодиётга қадам қўйган собиқ
совет республикалари ҳам бугунги кунда халқаро уёқ тизимига
ўтиш дастурларини ишлаб чиқмоқдалар.

Шуни қайд этиш керакки, советлар даврида чоп этилган ада-
биётларда халқаро уёқ тизими бўйича етарли маълумотлар берилма-
ган. Фақатгина охириги 2-3 йил мобайнида бу муаммо бўйича махсус
адабиётлар чоп этила бошланди, чет эл китоблари таржима қилин-
моқда, лекин, асосан, рус тилида. Айнан шу китоблар ушбу ўқув
қўлланмани ўзбек тилида тайёрлашга асос қилиб олинди. Шунингдек,
уни ёзишда Америка ва Англия Университетларида ўқитиладиган дарс-
ликлардан фойдаланилди.

Ўқув қўлланманинг биринчи бобида халқаро уёқ тизимларининг
моҳияти, шаклланиш босқичлари, халқаро уёқ моделлари, шунингдек,
бухгалтерия уёқти бўйича халқаро ташкилотлар ва уларнинг фаоли-
ти ёритилган.

Китобнинг иккинчи боби бухгалтерия уёқтининг халқаро прин-
циплари ва андозаларига бағишланган. Унда ҳар бир принципнинг
моҳияти очиб берилган. Бухгалтерия уёқтини регламентлаштириш мах-
сус андозалари /норма ва қоидалар/ асосида амалга оширилади. Ушбу
бобда бухгалтерия уёқтининг андозаларига умумий тавсиф берилган.

Халқаро тизимда бухгалтерия уёқтини икки турга бўладилар:
молиявий уёқ ва бошқариш уёқти. Китобнинг учинчи ва тўртинчи
боблари мос равишда молиявий ва бошқариш уёқти асосларига бағиш-
ланган.

Ушбу ўқув қўлланма биринчи мартаба ўзбек тилида тайёрланганлиги сабабли айрим нуқсонлардан ҳоли бўлмаслиги мумкин. Шунингдек, муаллифлар халқаро ўқёт тизимини тўлиғича ёритишни ўз олдига мақсад қилиб қўйган эмаслар. Китоб ўқитувчиларга халқаро ўқёт тизими бўйича фақат бирламчи тасаввур олишга имкон беради.

Ўқув қўлланманинг I ва IV боблари и.ф.н., доцент К.Б.Ўразов ва II ва III боблари халқаро-бухгалтер сертификатига эга бўлган С.Н.Тошмазаров томонидан тайёрланган.

I-БОБ. БУХГАЛТЕРИЯ УЎЎТИНИНГ ХАЛҚАРО ТИЗИМЛАРИГА УМУМИЙ ТАСВИФ

I.1. Бухгалтерия ўқётининг халқаро тизимлари, ўларнинг моҳияти ва шаклланиш босқичлари.

Бухгалтерия ўқёти махсус иқтисодий фан ва амалий фаолият сифатида жуда катта тарихга эга. Бу тарих саҳифалари бухгалтерия ўқётини вужудга келишидан тортиб, то унинг ҳозирги вақтдаги ҳолатига етгунгача бўлган узок даврни қамраб олади. Ўтган давр мобайнида дунё миқёсида бухгалтерия ўқётининг ўчта гуруҳ тизими шаклланди.

- Булар:
1. Миллий ўқёт тизимлари.
 2. Миллатлараро ўқёт тизимлари.
 3. Бухгалтерия ўқётининг халқаро тизими.

Миллий ўқёт тизими деганда бирон давлат миқёсида шаклланган ва қўлланиладиган ўқёт тизими тушунилади. Ўқёт тизимининг ўзи эса комплекс тушунча бўлиб, давлатнинг микро ва макро иқтисодий-ти даражасида рўй берган ва бераётган ҳўжалик жараёнларини, ҳўжалик маблағларининг ҳолати ва ҳаракатини, ҳўжалик фаолияти натижаларини кузатиш, ўлчаш, қайд этиш, улар тўғрисидаги ахборотларни умумлаштириш ва шу асосда бoshқариш қарорларини қабул қилиш востаси ҳисобланади. Миллий ўқёт тизимининг моҳияти, мақсади, функциялари, вазифалари бевосита давлатнинг сиёсий, иқтисодий, социал ва бoshқа шарт-шароитлари асосида шаклланади. Шунинг ўчун ҳам давлатларнинг миллий ўқёт тизимлари бир-бирига тўлиқ ўхшамайди ва

қандайдир жиҳатлари билан бир-биридан фарқ қилади.

Миллий учёт тизимлари бошқа тизимлардан ўлароқ энг узоқ давр мобайнида шаклланган. Манбаларга кўра, миллий учёт тизимлари XII асрдан бошлаб шакллана бошлаган. XX асрнинг 60-йилларига келиб дунё миқёсида 100 дан ортиқ миллий учёт тизимлари мавжуд бўлган 16, 12-бет .

Миллий учёт тизимларининг шаклланиши кўпчилик олимлар бу тизимларнинг характериға уўра учта босқичға бўладилар:

1. Савдо босқичи.
2. Саноат босқичи.
3. Ташкилий босқич.

Миллий учёт тизимларининг шаклланишида савдо босқичи тахминан XII асрдан XIII асрнинг биринчи яримигача бўлган даврға тўғри келади. Бу даврда давлатларнинг асосий фаолияти савдо-сотик билан боғлиқ бўлган. Учётнинг асосий объекти бўлиб савдо сотик жараёни ва уларнинг натижалари ҳисобланган. Шунинг учун ҳам бу даврни савдо босқичи деб атаганлар. Бундан ташқари, айнан шу даврда миллий савдо тизимлари вужудға келган.

Миллий учёт тизимларининг савдо босқичида учётнинг биринчи элементлари пайдо бўлган ва асосланган. Булар: счётлар, уларға икки ёқлама ёзиш, учёт регистрлари, баланс, бош китоб ва бошқалар. Айнан савдо босқичида итальянча, французча, инглизча, немисча ва бошқа миллий савдо учёт тизимлари вужудға келган. Бу тизимларнинг асосий характерли томони шунда бўлганки, учёт элементлари ҳамма учун бир хил бўлмаган, улар давлат томонидан регламентлаштирилмаган. Ташкилий жиҳатдан ягона бухгалтерия бўлмаган. XIII асрнинг бошларидан бошлаб саноат ишлаб чиқариш йўлга қўйила бошлаган. Савдо-сотик фаолиятидан ташқари ишлаб чиқаришда тадбиркорлик кенг ривожлана бошлаган. Бунинг натижасида ишлаб чиқариш харажатларини алоҳида учётға олиш зарурияти тугилган. 1750 йилларға келиб Англияда ишлаб чиқариш харажатлари учёти тизими вужудға келган, саноат учётида икки ёқлама бухгалтерия қўлланила бошланган. 1750 йилда Жеймс Додсон ишлаб чиқаришнинг бухгалтерия ва натурал-қиймат учёти тактикасини очиб берди, профессор Роберт

Гамильтон /1788 й./ эса уни натижаларини ишлаб чиқариш босқичлари бўйича аниқлаш заруриятини асослади. 1818 йилда Ф.В.Кронхейльм савдо босқичида вужудга келган икки ёқлама бухгалтерияни ички ишлаб чиқариш жараёнларини очиқ берадолмаётганлигини исботлаб, учётни икки қисмга, яъни ишлаб чиқариш ва бухгалтерия учётига бўлишни асослаб берди [14, 48-49 бетлар] .

Шундай қилиб, XVIII асрнинг 50-йилларидан бошлаб миллий учёт тизимларини янги тури - миллий саноат учёти вужудга келди. Кейинги йилларда саноат учёти Европанинг бошқа мамлакатларига, Америка қитъасига жуда тез ёйила бошлади. XIX асрнинг охирига келиб, саноат бухгалтерияси тўлиқ шаклланди, махсулотларнинг таннархини ҳисоблаш, устама харajatларни тақсимлаш усуллари пайдо бўлди. Бу даврнинг яна бир асосий втуғи бўлиб корхонада бухгалтерия учётининг счётлар режасини вужудга келиши ҳисобланади. 1896 йилда Отле ва Ляфонтенлар биринчи марта счётларни классификациялашни ушбу тизимни яратдилар [14, 35-бет] .

Миллий учёт тизимларининг сўнгги босқичини ташкилий босқич деб атайдилар. Бу босқичга XX асрнинг бошидан, то унинг ярмигача бўлган даврни киритдилар. Маълумки, бу даврда дунё миқёсига жуда катта сиёсий, иқтисодий, социал ўзгаришлар юз берди. Дунё мамлакатлари иккита гуртга лагерга ажралди: капиталистик ва социалистик. Бу лагерларнинг ўзаро қарама-қаршилиғи миллий хусусиятларини янада кучайтирди. Давлатларнинг кучли миллий сиёсатлари миллий бошқарув тизимларини яратилишига олиб келди. Иқтисодиётни давлат томонидан бошқарилиши кучайди. Бу, албатта, учёт тизимларига ҳам катта таъйиқ ўтказди. Совет учёт тизими айнан шу даврда шаклланди. Бошқаришнинг маъмурий буйруқбозчилик тизими бухгалтерия учётининг барча элементларини методологик ва ташкилий жиҳатдан қатъий регламентлаштиришга олиб келди. Учётнинг мақсади, функциялари, вазифалари, яритиш тегиликсиз тўлиғича социалистик режалаштириш, назорат қилиш ва умуман бошқариш тизимига бўйсиндирилди.

Капиталистик мамлакатларда ҳам бу босқичда миллий бошқариш тизимлари вужудга келди. Давлатнинг миллий учёт тизимларини шакллантиришдаги роли кучайди. 1937 йилда Германияда, 1947 йил Францияда бухгалтерия учётни счётларнинг миллий режаси пайдо бўлди.

Бу сўхетлар режаларини қўллаш мажбурий ҳолатга келтирилди. Социалистик мамлакатларда улароқ, I/ капиталистик мамлакатларда бухгалтерия қатъий иккига бўлинди: молиявий ва аналитик. Айнан шу босқичда бошқариш бухгалтерияси принциплари вужудга келди.

Молиявий бухгалтерия ва у олиб борадиган молиявий уҳёт асосан ташқи ахборот истеъмолчиларига мулкалангандир. Бу уҳёт тўғрисида ўқув қўлланманинг учинчи бобида батафсил тўхталиб ўтамиз.

Бошқариш бухгалтерияси асосан ҳўжаликнинг ички мақсадлари учун ахборот етказиб берувчи аппарат сифатида вужудга келди. Бу бухгалтерия юритадиган уҳётнинг моҳияти, унинг молиявий бухгалтериядан фарқи, ташқи этиш хўсусиятлари тўғрисида тўртинчи бобда тўхтанамиз.

Миллий уҳёт тизимларини ривожланиши иккинчи жаҳон урушидан кейинги даврда янги пайлага кирди. Бу даврда уҳёт тизимларининг интеграциялашиш ва интернационаллашиш жараёнлари жўда тезлашиб кетди. Бўнга сабаб бўлган омиллар жўда хилма-хилдир:

- мультимиллий корпорацияларни вужудга келиши ва уларнинг халқаро бизнес фаолиятини кенгайтиши;
- қимматбаҳо қоғозларни жаҳон бозорини вужудга келиши;
- инфляция жараёнлари;
- давлатлараро иқтисодий ҳамкорлик ва иттифоқликни кенгайтиши;
- географик ва демографик жараёнларни чуқурлашуви ва бошқалар.

Бу омиллар таъсирида уҳётнинг миллатлараро тизимлари вужудга келди. Сиёсий, иқтисодий, мафкуравий ва бошқа манфаатларни бирлашуви миллий уҳёт тизимларини қўшилиб кетишига, яқинлашувига, айрим муаллифлар ибораси билан "Темир парда", "Берлин деворини" олиб ташлашга олиб келди [7, 5-бет].

Уҳёт тизимларини яқинлашувига йирик давлатлар айниқса катта таъсир кўрсатдилар. Жўмладан, АҚШ ўзига қўшни бўлган барча давлатларга /Канада, Мексика ва бошқалар/, шўнингдек, ўнга асосан иқтисодий қарам бўлиб қолган мамлакатларга /масалан, Филиппин, Израил ва бошқалар/ нафақат сиёсий-иқтисодий тизимни шакллантиришда, балким уҳёт тизимини ҳам бевосита американчасига олиб боришда қаттиқ I/ Венгрия ва Чехословакиядан ташқари, уларда уҳёт молиявий ва ишлаб чиқариш уҳётига бўлинган ҳолда юритилар экан.

таъйин ўтказди.

Дунё мамлакатларида учёт тизимларини шаклланишида Буюк Британия, айниқса Англия ва Шотландия, шунингдек, Франция, Германия, Испаниялар ҳам катта рол ўйнадилар. Бу давлатлар ўзлари колония қилиб олган ҳам ривожланган мамлакатларда бевосита ўзлари манфаатларига мос келадиган учёт тизимларини ўрнатилишини талаб қилдилар ва уни амалга оширдилар.

Сиёсий-иқтисодий манфаатларни бирлиги социалистик мамлакатлар ўртасида ҳам учёт тизимини, уни технологиясини ўзаро яқинлашувиغا олиб келди.

Миллий учёт тизимларини яқинлашувида йирик мамлакатлар таъйинидан ташқари ҳам ривожланган мамлакатларнинг шахсий манфаатлари ҳам катта рол ўйнади. Иқтисодни ривожлантириш мақсадида бундай мамлакатлар йирик давлатлар тизимини қўллашга ҳаракат қилдилар.

Шундай қилиб, сиёсий, иқтисодий, социал ва бошқа манфаатларни яқинлиги XX асрнинг яримидан кейин миллатлараро учёт тизимларини яратилишига, учётнинг миллатлараро моделларини пайдо бўлишига олиб келди.

Миллатлараро учёт тизимларини шаклланиши учётнинг назарий ва амалий жиҳатларини янада такомиллаштирди. Иккинчи жаҳон урушидан кейинги 30 йил ичида молиявий учёт принциплари дунё миқёсида асосан шаклланиб бўлинди, унинг халқаро норма ва андозалари вужудга келди, маржинал^{1/} бухгалтерия пайдо бўлди. Бу даврда бошқариш учётида "директ-костинг" ва "стандарт-кост" методлари жорий этилди.

1950-1975 йилларда учётнинг миллатлараро тизимларини регламентлаштирувчи ҳар қил ҳукуматлараро ва профессионал ташкилотлар вужудга келди, улар тўғрисида I.3. параграфда батафсил тўхталамиз.

Бу даврнинг энг катта ютуқларидан яна бири бўлиб учёт ишларида ЭХМ ларни кенг қўллан, бухгалтерларнинг автоматлаштирилган иш

^{1/} Маржа - бу булим баҳоси билан унга кетган ўзгарувчан харажатлар ўртасидаги фарқ. Маржинал бухгалтерия деганда шу фарқни ҳисобга олиб боровчи бухгалтерия тушунилади.

тойларини /АИЖ/ ташкил этилиши ҳисобланади. ЭХМ ларни қўллаш учёт жараёнларини оптималлаштиришга олиб келди. Учёт ҳар қунлик, соатлик, дақиқалик учётга айланди. Бухгалтерия ҳисоботи ЭХМ да реал режимда автоматик тарзда олинadиган бўлди. Шунинг учун ҳам иккинчи жаҳон урушидан кейинги 30 йилни учёт тизимларини ривожлантиришнинг оптималлаштириш, автоматлаштириш босқичи ҳам деб атайдилар.

Миллатлараро учёт тизимларининг ҳозирги давридаги энг юқори шакли бўлиб бухгалтерия ўқётининг халқаро тизими /БУХТ/ ҳисобланади. Иқтисодий адабиётларда келтирилган маълумотларга кўра: БУХТ 80 йилларнинг бошларида вуқудга келди [16, 27-бет] .

БУХТ нинг негизида дунё миқёсида тан олинган принциплар ва нормалар /андозалар/ ётади, улар тўғрисида кейинги бобда батафсил тўхталиб ўтамиз.

Бошқа тизимлардан ўлароқ БУХТ асосан стратегик бошқарувга йўналтирилган учёт тизими ҳисобланади. Шунинг учун ҳам БУХТ ни учёт тизимларини шаклларишининг стратегик босқичи деб атайдилар. Бу босқичнинг асосий мақсули бўлиб стратегик бухгалтерияни пайдо бўлиши ҳисобланади.

Стратегик бухгалтерия - бу ўзида молиявий ва бошқариш бухгалтериялари мақсадларини бирлаштирган орган. Бу орган учёт функцияларидан ташқари стратегик режаларни тузиш, режа кўрсаткичларни назорат ва таҳлил қилиш ва шу асосда тактик ва стратегик қарорларни қабул қилиш каби бошқа функцияларни ҳам ўзида муҳассамлаштиради.

1.2. Халқаро учёт моделлари.

Дунё миқёсида бухгалтерия ўқётининг турли хил ташкилий моделлари мавжуд. Энг кенг тарқалган ва тан олинган моделлари бўлиб қўйидагилар ҳисобланади:

1. Минтақавий модел.
2. Британия-Америк модел.
3. Жанубий Америка модел.
4. Собик социалистик модел.

Бундан ташқари, охириги вақтларда учетнинг ислом модели, интернационал модели ҳам тан олинмоқда ва ривожланмоқда.

Қўйида ушбу учет моделларининг мазмуни, характерли хусусиятларига қисқача тўхталиб ўтамиз.

Минтақавий модел. Учетнинг бу моделини асосан гарбий Европа мамлакатларида, жумладан Франция, Германия, Бельгия, Португалия, Испания, Швеция ва бошқаларда қўлланилади. Бу моделга Япония, шунингдек собиқ француз ва Португалия колониясида бўлган Африка мамлакатлари ҳам киради.

Минтақавий моделнинг характерли хусусиятларидан бири бўлиб учет ва ҳисоботни давлат томонидан қатъий ҳуқуқий регламентлаштирилиши ҳисобланади. Бу моделга риоя қилувчи мамлакатларда давлат томонидан, жумладан, қўйидагилар қатъий регламентлаштирилган:

- **сметлар режаси;**
- **молиявий ҳисобот;**
- **бухгалтерия маълумотларини тўғрилигини текшириш;**
- **бошланғич ҳужжатлар ва уларни тўлидириш;**
- **учет регистрлари ва уларни юритиш;**
- **бухгалтерлик касбига талаблар.**

Европа иқтисодий ҳамжамиятига /ЕС/ кирувчи барча 12 та мамлакат учун бу норма ва талаблар умуммажбурий ҳисобланади. Улар ЕС нинг 1978 йил 25 июлда қабул қилинган тўртинчи директиваси билан тасдиқланган.

Минтақавий учет моделина кирувчи барча мамлакатларнинг сметлар режалари кўп жиҳатлари билан, жумладан, қабул қилинган асоси, тузилиши, сметларнинг номи ва бошқа жиҳатлари билан бир-бирига ухшайди. Бу мамлакатлардасметлар режасини тузишга асос қилиб ишлаб чиқариш / маҳсулот / оптикаси /принципи / қабул қилинган. Сметлар классларга / бўлимларга /, класслар эса биринчи тартибли / баланс сметларга /, иккинчи тартибли / субсметларга /, учинчи тартибли / аналитик сметларга / сметларга бўлинган. Бу моделнинг типик намунаси бўлган Франция сметлар режасининг умумий тавсифи I - мадддада берилган.

Счетлар режасини тўзишда кодлаштиришнинг ўнлик тизими асос қилиб олинган. Бухгалтерия счетлари кодлари 6 - хонали бўлиб, уларнинг ҳар бири қўйидагини билдиради:

Класс /бўлим/	х	х	х	х	х	х
Баланс смети	!	!	!	!	!	!
1-чи тартибли субсчет			!	!	!	!
2-чи тартибли субсчет				!	!	!
1-чи тартибли аналитик счет					!	!
2-чи тартибли аналитик счет						!

Счетлар режасида 1-5 класс /бўлим/ счетлари асосан баланс тузиш учун мўлжалланган. Бу класс /бўлим/ счетлари асосан фирма-нинг умумий молиявий бухгалтериясида қўлланилади. Улар ёрдамида фойда жами фирма /корхона/ бўйича аниқланади. Фойда асосан актив ва пасив счетлар қолдиқлари суммалари ўртасидаги фарқ сифатида топилади, яъни биринчи метод билан. Бундан ташқари, бу класс /бўлим/ счетлари ёрдамида фойда /зарар/ни иккинчи усул билан аниқлаш ҳам мумкин, яъни қўйидагича:

Фойда /зарар/ = Давр охиридаги соф активлар - Давр бошидаги соф активлар + Давр мобайнида шахсий истеъмол.

6-7 класс /бўлим/ счетлари янги яратилган қийматни /миллий даромадни/, фойдани, маржани умуман фирма бўйича, шунингдек алоҳида фаолият турлари бўйича аниқлашга мўлжалланган. Бу класс /бўлим/ счетлари ёрдамида молиявий натижалар /фойда, зарар/ харажатлар ва тушумларни таққослаш йўли билан аниқланади.

9 - класс /бўлим/ счетлари қўшимча счетлар бўлиб, улар меҳсулот таннарни ва олинган натижаларни-жавобгарлик марказлари бўйича аниқлашга мўлжалланган. Бу счетлар фирма /корхона/нинг ёрдами, яъни аналитик /бошқариш/ бухгалтериясида ишлатилади.

Франция счетлар режасини қисқартирилган нусхаси I - иловада келтирилган.

Минтақавий учет моделини қабул қилган давлатларда, жумладан

Франция счётагъ режасынын умуий тавсифи. I- катвал

Бухгалте- рия тили.	Счётлар классы /булими/ нинг номери ва номи.	Счёт- лар сони	Серия номер- лари	Счётлар классы /булимининг/ максали.	Бойда /зарарни/ аниқлаш методи
	Класс /булим/ 1 "Капитал- лар счётагъри Класс /булим/ 2 "Ассоний воситалар номодий ва мо- дидий активлар счётагъри" Класс /булим/ 3 "Захира- лар ва тугалланмаган иш- лаб чиқарил счётагъри" Класс /булим/ 4 "Ассоб- лашлар счётагъри" Класс /булим/ 5 "Моли- вий счётагъри"	9 10 10 10 10 10	10-18 20-29 30-39 40-49 50-59	Синтетик счётагъри: 1. Баланс тузил 2. Жорий давр маъ- лумотларини жам- лаш, 3. Хужалик буйича фойдани аниқлаш.	1. Актив ва пас- сив счётагъри 2. Давр мобайнида соф активларни узгарилши.
Умуий					
бухгалте- рия					
терия	Класс /булим/ 6 "Хара- жатларнинг элементлари буйича счётагъри" Класс /булим/ 7 "Даро- мадларнинг турлари бу- йича счётагъри"	10 10 10	60-69 70-79	3. Харажатларни натика билан такоослаш. 1. Миллий даромадни аниқлаш. 2. Фойдани топиш. 3. Маржани аниқлаш.	3. Харажатларни натика билан такоослаш.
	Класс /булим/ 8 "Натика" лар счётагъри	10	80-89	Молидий натикалар- ни фаолият турлари буйича аниқлаш.	4. Натикавий счётагъри маълу- мотларини тақ- кослаш.
Аналитик /бошқарил/ бухгалтерияси	Класс /булим/ 9 "Анали- тик қўллаш счётагъри"	10	90-99	Таннарх ва натика- ларни жавобгарлик марказлари буйича аниқлаш.	5. Буруларни сотиш бахоси ва харажат- ларни ўлчаш. 6. Жавобгарлик мар- казлари буйича "Ха- режатлар-натика" ме- тоди билан.

1 2 3 4 5 6

Балансден Класс /булим/ 0 "Махсуо
тешқари бух- 10 00-09 ган мажбурийлар-
таларин счетлар" нинг учёти.

I/ Манба: [16,46-бет; 7, 24-бет]

Францияда, молиявий ҳисоботнинг барча шакллари ҳам қатъий регламентлаштирилган. Бу баланс, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ва бошқа курсаткичлар бўйича тузиладиган ҳисоботларни ўқилиши, таҳлил қилиниши, рентабеллигини баҳолашни, солиқларни ҳисоблашни енгиллаштириш мақсадида қилинган.

Минтақавий учет моделининг яна бир хусусияти шундаки, у давлат томонидан тартибга солиб туриладиган солиқлаштириш ва макро-иқтисодий режалаштириш манфаатларига бевосита бўйсиндирилган. Бунинг аққол мисоли бўлиб, юқорида ўқтириб ўтганимиздек, ҳисобот шакллари ягона ҳолда туғиш, фойдани аниқлашни у ёки бу методини белги аш, счетлар режасида давлат бюджетига тўланадиган солиқлар бўйича алоҳида счетларчи мавжудлигива бошқалар ҳисобланади.

Минтақавий учет моделини камчиликларидан бири - бу уни кредиторларнинг бошқариш талқинларига тўлиқ жавоб бермаслигидир. Шунинг учун ҳам бу модел чет эл инвесторларини кўпинча қониқтирмайди, куп қолларда мунозара, тортишувларга сабаб бўлади.

Британия - Америка модели. Бу моделини шундай деб аталишига сабаб шундаки, унинг асосий принциплари Буюк Британия ва АКШ мамлакатлари томонидан чиқилган. Иқтисодий адабиётларда бу моделини бошқача номлари ҳам учрайди, масалан: Англосаксония модели

[16,71 бет], Британия - Америка - Голландия модели [12,27бет].

Бу модел, минтақавий учет моделидан ўлароқ, камроқ регламентлаштирилган, яъни бухгалтерия учетининг нормалари ва унга қўйиладиган талаблар давлатлар ҳукуматлари томонидан қатъий ҳуқуқий ҳужжатлар билан чегараланмаган, ҳушладан бу моделга кирувчи мамлакатларда ҳукумат томонидан тасдиқланган ягона миллий счетлар режаси йўқ. Ёирма ва компаниялар асосан профессионал ташкилотлар таклиф қилган счетлар режасидан фойдаланалар.

Бу моделининг яна бир характерли хусусияти бўлиб учетни асосан инвесторлар ва кредиторларнинг ахборотга бўлган талабларига бўйсиндирилгандиги ҳисобланади. Ёирма ва компанияларда бухгалтерия учети асосан иккита бухгалтерия орқали олиб борилади, яъни молиявий ва бошқариш бухгалтерияларида. Молиявий бухгалтерияга

фирманинг мол-мулкни, молиявий аҳволини тўлиқ учётга олиб бориш, шунингдек, унинг фирманинг давлат солиқ тизими, банк тизими, ҳис-содорлар, таъминотчилар, харидорлар ва бошқа ҳар хил дебитор ва кредитор билан ҳисоб-китобларини юритиш юклатилади. Молиявий бухгалтерия функциясига давлат томонидан ўрнатилган айрим мажбурий ҳисобот формаларини тузиш ва тақдим этиш ҳам киради. Бошқариш бухгалтериясини ташкил этиш мажбурий ҳисоблармайди. Бу бухгалтерия фирма ва компанияларнинг хохишига кўра уларнинг ички ахборот эҳтиёжлари мақсадида тузилади. Бошқариш бухгалтериясининг асосий функциясига харажатлар ва даромадларни фаолият турлари, объектлари, жавобгарлик марказлари бўйича юритиш, уларни тахлил этиш ва прогнозлаштириш киради.

Британия-Америка учёт моделида қўлланиладиган счётлар режаси асосида харажат ва даромадлар фарқи, яъни фойда оптикаси /принципи/ ётади. Бу хусусият бевосита счётлар режасини тузилишида, счётларни номларида ўз аксини топган. Жумладан, бу моделни типик вакили бўлган Канадада профессионал счётлар режаси 9 та класс/бўлим/ни ўз ичига олади, шулардан биринчи учтаси инвестиция учёти учун, 4-чиси - мулк учёти учун, 5-чиси - ёрдамчи ишлаб чиқариш учёти учун, 6-чиси - харажатлар учёти учун, 7-чиси - даромадлар учёти учун, 8-чиси - балансининг актив қисмини тўлдириш учун, 9-чиси - балансининг пассив қисмининг моддаларини тўлдириш учун мўлжалланган [16, 74-бет]. Счётлар режаси уларнинг классификациялаш ва кодлаштиришнинг ўнлик тизимига асосланган.

Бу моделга кирувчи мамлакатларда молиявий ҳисобот формалари ҳам катъий регламентлаштирилмаган. Одатда уларни фирмалар ўз хохишлари бўйича шакллантирадилар. Шунинг учун ҳам бу моделга кирувчи мамлакатларда биргина балансни тузишни ҳар хил вариантларини учратиш мумкин, масалан [7, 22-бет] :

- | | |
|-----------------------|---------------------|
| 1. Актив - чап томон; | Пассив - ўнг томон; |
| 2. Актив - ўнг томон; | Пассив - чап томон; |
| 3. Актив - иқоридан; | Пассив - пастдан; |
| 4. Актив - пастдан; | Пассив - иқоридан. |

Баланс мазмун ҳикматдан ҳам ҳар хил ҳисобланади. Масалан, шундай вариантлар борки, унда баланс фақат ўз капитали размерига тенглаштириб олинади. Аслида эса у фирмага қўйилган барча маблағлар ҳамки бўйича тузатиши керак. Бир хил мазмундаги кўрсаткичлар ҳар хил топилади ва ҳисобланади, масалан биргина амортизация суммаси 4 хил вариантда аниқланади. Албатта, бундан Британия-Америка модели учёт маълумотларини нотўғри берар экан, ҳисоботларга ишонч йўқ экан деган ҳулоса чиқимаслики керак. Бу билан биз ҳисоботларни яхлит ягона тасдиқланган шаклларини йўқлигини, шунингдек, бу модел мамлакатларида ҳисобот маълумотларини жамлаш, ўқиш, таҳлил қилишда фойдаланувчиларга маълум қийинчиликлар мавжудлигини ўқтирмакчимиз.

Janubiy Amerika модели. Бу модел юқорида айтиб ўтилган минтақавий ва Британия-Америка моделларининг аралаш варианты ҳисобланади. Регламентлаштириш даражасига кура у Британия-Америка учёт моделига ўзашади. Шунинг билан бирга унинг йўналишида давлат режалаштириш, солиқ органларининг талабларига жавоб бериш муҳим ўрин тутади. Фирма ва компанияларда учёт етарли даражада унификацияланган ва оддий учёт тизими бўйича олиб борилади. Асосий камчиликлари бўлиб инфляция суратига тезликда ҳозиржавобликни йўқлиги, шунинг учун ҳам фирма ва компанияларнинг активларини, молиявий аҳволини реал баҳолаш қудратини пастлиги ҳисобланади.

Собиқ социалистик модел. Чет эл адабиётларида бу модел алоҳида ғуруҳга ажратилмаган. Шунга қарамадан, айтиш мумкинки, бундай модел бўлган ва ҳозир ҳам мавжуд. Бу моделга собиқ социалистик лагерга кирувчи мамлакатлардаги учёт ва ҳисобот киради. Унинг характерли хусусиятлари бўлиб қатъий регламентлаштириш, давлат мақсадига бўйсиндирилиш, харажатларни пасайтиришга йўналтириш ва бошқалар ҳисобланади. Камчиликлари бўлиб инвесторлар, кредиторлар ахборот талабига ва сўровларига жавоб бермаслик, ҳисобот шаклларини кўплиги, аналитик хусусиятларни чегараланганлиги, бошқариш ўқётини йўқлиги, профессионал ташкилотлар билан алоқаларни бўлмаганлиги ва бошқалар ҳисобланади.

1.3. Бухгалтерия учёти бўйича халқаро
ташкилотлар ва уларнинг фаолияти.

Бухгалтерия учётини халқаро муносабатлар ва бизнес тилига айланиши унинг халқаро тизимини шакллантириш, жорий қилиш ва ривожлантириш муаммолари билан шугулланувчи махсус ташкилотларни вужудга келишига сабаб бўлди. Бу ташкилотларни ҳаракат зонаси, таркиби, мақсади, функциялари ва вазифаларига кўра унга гуруҳга ажратиш мумкин:

1. Ҳукуматлараро халқаро ташкилотлар.
2. Халқаро профессионал ташкилотлар.
3. Миллий ҳукумат ва профессионал ташкилотлар.

Қуйида бу ташкилотлар фаолиятига қисқача тўхталиб ўтамиз.

Ҳукуматлараро халқаро ташкилотлар

Бухгалтерия учёти бўйича ҳукуматлараро халқаро ташкилотларга қуйидагилар киради:

1. Бирлашган миллатлар ташкилотининг /БМТ/ транснационал корпорациялар бўйича экспертлар марказининг ҳукуматлараро ишчи гуруҳи
2. Иқтисодий ҳамкорлик ва ривожланиш ташкилоти
3. Европа иқтисодий ҳамжамияти
4. Бухгалтерия учёти бўйича Африка кенгаши.

Бу ташкилотларнинг биринчи иккитаси умумтаҳон аҳамиятига эришилган, қолган иккитаси эса минтақавий характердаги ташкилотлардир.

БМТ нинг экспертлар Марказининг ҳукуматлараро ишчи гуруҳи (NSAR) 1973 йилдан бошлаб фаолият кўрсатмоқда. Утган йигирма йил ичида бу гуруҳ томонидан бухгалтерия учёти ва ҳисоботининг халқаро андозадарини ишлаб чиқиш бўйича жуда кўп ишлар бажарилди. Жумладан, 1977 йилда биринчи марта транснационал компаниялар ҳисоботи стандартлари ишлаб чиқилди, 1982 йилда бу стандартнинг янги тўлдирилган Варианти тасдиқланди. Экспертлар гуруҳи тақлиф этган йиллик ҳисобот ўз ичига қуйидаги 128 та кўрсаткичли 6 та ҳисобот формаларини олади [16, 19-бет] .

- 49 та моддадан иборат баланс;
- 13 та курсаткичли фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот;
- 8 та курсаткичли ўз ичига олган фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботга справка;
- 7 та курсаткичли фондларни манбалари ва уларни ишлатилиши тўғрисидаги ҳисобот;
- 11 та курсаткичли бухгалтерия методларини топ этиш;
- 15 та курсаткичли корпорациянинг географик районлар бўйича фаолиятига тавсиф.

YSAR нинг 1989 йилда утказилган олтинчи сессияси инфляция шароитида учёт муаммоларини, ходимларнинг пенсия таъминоти масалаларини куриб чиқди [12, 45-бет].

Ҳозирги вақтда қўшма корхоналарда учёт муаммолари, социал-иқтисодий омиллари таъсирини ҳисоботда акс эттириш, бухгалтерия терминлари дугатини яратиш бўйича иш олиб бормоқда.

Иқтисодий ҳамкорлик ва ривожланиш ташкилоти /ОЕСД/ - 24 та йирик мамлакатлар ҳукуматларининг бирлашмаси. Бу ташкилот 1976 йилда халқаро инвестициялар ва кўпмиллатли корхоналар тўғрисида Декларация қабул қилди, мульти национал корпорацияларни бошқариш қоидалари тўпламини ишлаб чиқди. Бу тўплам ўз ичига, жумладан, молиявий ҳисоботни тузиш ва тақдим қилиш масалаларини ҳам олган. Бу ташкилот тақлиф этган молиявий ҳисобот ўз ичига қўидаги формаларни олади [16, 20-бет] :

- баланс /36 та моддали/;
- фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот;
- маблағларнинг манбалари ва ишлатилиши тўғрисидаги ҳисобот;
- ҳисоботга иловалар: корхона таркиби, унинг ҳаракат географик районлари, капитал қўйилмалар, изланishларга кетган харажатлар, баҳолаб сиёсати ва бошқалар.

1998 йилда ОЕСД қўмитаси бухгалтерия учётининг андозалари бўйича махсус илчи гуруҳини ташкил этди. Бу гуруҳ ташкилотга кирувчи барча мамлакатлар учёт тизимини ўрганиб чиқди ва уларнинг ўзаро мослик даражасига баҳо берди, миллий услубларни яқинлаштириш бўйича

ташбирларни ишлаб чиқди. Ташкилотнинг ҳозирги вақтда бажараётган муҳим функцияларидан бири бўлиб валюта курсларини тартибга солиб туриш ҳисобланади.

Европа иқтисодий ҳамжиамияти /ЕС/ Европадаги нуфузли ташкилотлардан бири бўлиб, бошқачасига Европа умумий бозори номи билан ҳам машҳур. Бу ташкилот 1957 йилда ташкил қилинган ва ўз ичига Европанинг энг ривожланган 12 та мамлакатини олади: Бельгия, Дания, Германия, Ирландия, Франция, Испания, Португалия. Бу ташкилотнинг мақсади қатнашувчи мамлакатларда учёт ва ҳисоботни бир-бирига яқинлаштириш, яхлитлашдир. Ҳозирги вақтда ташкилот учёт ва ҳисоботни тартибга солиш бўйича 8 та директивани ишлаб чиқди. Бу директивалар ЕС га қатнашувчи Мамлакатларда учёт ва ҳисоботни ташкил қилишнинг асосий муаммоларини аниқлаб беради, жумладан: счётлар режасини, амортизация ажратмаларини ҳисоблашни, ҳисобот ва уни чоп этишни, акциялар учётини, фойда учётини ва бошқаларни.

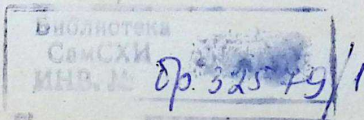
ЕС нинг ҳозирги фаолияти асосан учта катта муаммони ҳал қилишга йуналтирилган:

- мамлакатлар ўртасида моддий, меҳнат ва молиявий ресурсларни эркин муомаласини таъминлаш;
- ягона божхона тартибларини ўрнатish;
- ҳуқуқий ўйгунлик.

Бу муаммоларни ҳал қилиниши учётнинг умумевропа тизимини яратилишининг муҳим воситаси ҳисобланади.

Бухгалтерия ўчёти бўйича Африка кенгаши 1969 йилда Алжирда ташкил қилинган. Бу ташкилотга уша даврда 23 африка мамлакатлари аъзо бўлиб кирган. Ташкилотнинг мақсади - ўчёт андозалари бўйича ҳукуматлараро органларнинг ишларини координациялаш [16, 20-21] бетлар. Кейинги йилларда бу ташкилотларга кирган мамлакатлар сони кўпайиб бормоқда. 1979 йилда бу ташкилотга кирган мамлакатлар сони 27 та бўлган [12, 48-бет].

Африка кенгаши фаолиятининг муҳим ютуқларидан бири - ягона счётлар режасини ишлаб чиқиш ва жорий қилиш ҳисобланади. Иқтисодий адабиётларда бу счётлар режаси "ОКАМ" номи билан аталади [16, 21-бет]. Кенгашнинг фаолиятида кадрларни тайёрлаш, уларни



малакасини ошириш ҳам катта роль уйнамоқда.

ХАЛҚАРО ПРОФЕССИОНАЛ ТАШКИЛОТЛАР

Бухгалтерия ўқётининг халқаро тизимини /БУХТ/ шаклланишида муҳим ролни халқаро профессионал ташкилотлар ҳам уйнамоқда. Бугунги кунда 10 дан ортиқ бундай ташкилотлар фаоллият кўрсатмоқда. Уларни ҳаракат зонаси бўйича иккита гуруҳга бўлиш мумкин:

1. Дунё миқёсидаги халқаро профессионал ташкилотлар.
2. Минтақалар миқёсида халқаро профессионал ташкилотлар.

Дунё миқёсидаги халқаро профессионал ташкилотларга қуйидагилар киради:

1. Бухгалтерия ўқёти халқаро андозалари бўйича қўмита /IASB/
2. Бухгалтерларнинг халқаро федерацияси /IFAC/.

Минтақалар миқёсидаги энг танилган халқаро профессионал ташкилотларга қуйидагилар киради:

1. Америка мамлакатлари бухгалтерларининг Ассоциацияси /AICPA/
2. Жанубий-шарқий Осиё давлатлари Ассоциацияси бухгалтерларининг федерацияси /ACEAN/
3. Осиё ва Тинг океан минтақалари бухгалтерларининг конференцияси /CAPA/
4. Европа бухгалтерларининг федерацияси /EFEE/

Бухгалтерия ўқёти халқаро андозалари бўйича қўмита /IASB/
1973 йил 29 июнда дунёнинг энг ривожланган давлатлари бўлган АКШ, Буюк Британия, Япония, Ирландия, Франция ва бошқа жами 10 та мамлакатнинг илғор профессионал бухгалтерлар ташкилотлари томонидан таъсис этилган. Ҳозирги вақтда бу ташкилотга 75 мамлакатдан 100 дан ортиқ бухгалтерлар ташкилотлари ва уюшмалари аъзо [12, 43-бет] Бу ташкилот ҳукуматлар таркибига қирмайдиган профессионал ташкилот ҳисобланади ва ўзларининг ҳомийлари томонидан молиялаштирилади. Соғлиқ социалистик давлатлардан бу қўмитага фақат Югославия аъзо ҳисобланади [16, 140-бет] .

IASB нинг юқори органи бўлиб кенгаш ҳисобланади. Ҳозир кенгаш 13 та мамлакат вакиллари ташкил топибди. Кенгаш ингилишлари ҳар йилда бир неча марта келишилган мамлакатда ўтказилади.

IASC нинг асосий мақсади - дунё миқёсида бухгалтерия учёти-нинг халқаро андозаларини ишлаб чиқиш ва жорий этиш. Ҳозирги кун-да бу ташкилот томонидан 31 та халқаро учёт андозалари ишлаб чиқил-ган. Улар тўғрисида кейинги бобда батафсилроқ тўхталиб ўтамиз.

Шуни айтиш жоизки, *IASC* ишлаб чиққан андозаларга бўлган қизи-қиш кун сайин кучайиб бормоқда. Халқаро сармояларнинг кучайиши на-нафақат шахсий инвесторларни, балким ҳукуматларнинг ҳам халқаро учёт стандартларига бўлган талабини реал ҳолга келтирмоқда ва уни кенг қўламда қўллаб қувватламоқда. Бундан ташқари *IASC* нинг ўзи бошқа халқаро ташкилотлар билан алоқаларни ҳам охириги пайтларда анча кучайтирди, жумладан, Бухгалтерларнинг халқаро федерацияси / *IFAC* / билан.

IFAC *IASC*дан кейин . тўрт йилдан кейин 1977 йилда тузил-ган профессионал ташкилот. Унинг фаолиятини асосий йўналиши бух-галтерлик касбини такомиллаштириш, бу касб эгаларининг профессио-нал билимини ошириш ва ривожлантиришга қаратилган. Бу ташкилот-нинг ўзи андозаларни ишлаб чиқиш билан шуғулланмайди ва *IASC* тав-сия қилган учёт андозаларини тан олади ва бунга барча аъзоларини даъват этади.

Ҳозирги вақтда *IFAC* га 77 мамлакатдан 100 га яқин бухгалтер-лик ташкилотлари кирган, унинг аъзолари бир миллиондан ошиб бўлиб, асосан саноат, савдо, таълим, давлат хизмати соҳасида ишловчи бухгалтерлардан иборат [7, II-бет]

IFAC таркибида бир қанча доимий иш юритувчи қўмиталар мавжуд, жумладан:

- аудиторлик текшируви малакасини жамлаш қўмитаси;
- профессионал тайёргарлик бўйича қўмита;
- этика бўйича қўмита.

Ҳар бир қўмита ўзининг компетентлик даражаси ва соҳаси бўйи-ча жаҳон мамлакатларида бухгалтерлар ва аудиторларни тайёрлаш ти-зимларини ўрганади, уларнинг малакасини муҳассамлаштиради ва шу асосда уларни жаҳон миқёсида бу муаммони ҳал этиш бўйича ўз тав-сияларини ишлаб чиқади ва тақдим этади. 1990 йилда дунёнинг 77 та мамлакати *IFAC* ишлаб чиққан тавсияларни қабул қилган [16, 23-бет].

Африка мамлакатлари бухгалтерларининг Ассоциацияси /AAS/
Америка қитъасининг 21 мамлакатини бирлаштирган халқаро профессио-
нал ташкилот [12, 48-бет]. Ассоциация асосан жанубий Америка
мамлакатларида учёт муаммолари билан шуғулланади. Ташкилотда АҚШ
нинг роли жуда катта. Асосий мақсади – учётни миллий услубларини
яқинлаштириш. Ўзининг фаолиятида YASC ишлаб чиққан учётнинг халқаро
андозаларини асос қилиб олган ва уларни жорий этишда кўмаклашишни
асосий функцияларидан бири деб ҳисоблайди.

Жанубий-шарқий Осиё давлатлари Ассоциацияси бухгалтерларининг
федерацияси /ACEAN/ Таиландга 1977 йилда таъсис этилган. Бу таш-
килотга Индонезия, Малайзия, Сингапур, Таиланд ва Филиппин дав-
латларининг миллий учёт ташкилотлари вакиллари аъзо [16, 24-бет].
Бу ташкилот фаолияти асосан икки йўналишда олиб борилмоқда:

- бухгалтерлик касби статусини ошириш;
- миллий учёт тизимларини мослаштириш.

Биринчи йўналиш бўйича YFAC фаолиятини, иккинчи йўналиш
бўйича YASC фаолиятини тан олади. Федерация ишлаб чиққан "Учёт
принциплари ва андозаларини унификациялаш" ҳужжат асосан YASC
ишлаб чиққан учётнинг халқаро андозаларига мос келади. Ҳозирги
фаолияти бу ҳужжатни федерацияга кирувчи давлатларда жорий қилишга
қаратилган.

Осиё ва Тинч океани минтақалари бухгалтерларининг конфедерация-
си /CAPA/ 1976 йилда тузилган. Унинг аъзолари бўлиб минтақанинг
18 мамлакатининг 28 та бухгалтерлар ташкилотлари ҳисобланади
[16, 25-бет]. Конфедерация ўз мақсадини иккига бўлади. Биринчи мақ-
сади – бу минтақада бухгалтерлик касбини ривожлантиришни координа-
циялаш. Келгуси стратегик мақсади – миллий учёт тизимларини яхлит-
лаш, яъни халқаро учёт тизимини минтақада жорий қилишга кўмаклашиш.

Европа бухгалтерларининг федерацияси /FECE/ 1986 йилда тузил-
ган. Ўз ичига илгари мавжуд бўлган иккита йирик Ассоциацияни бир-
лаштирган: Умумий Европа бозори мамлакатлари Ассоциацияси ва Шар-
қий Европа мамлакатлари Ассоциацияси. Асосий фаолияти:

- илмий тадқиқот ишлари;
- халқаро конференция ва семинарлар;

- адабиётлар чоп этиш.

Ўзининг фаолиятида *YASC* ишлаб чиққан халқаро учёт андозаларини тан олади ва уларни жорий этишда қатнашишни ҳозирги даврдаги асосий вазифаларидан деб билади.

Миллий ҳукумат ва профессионал ташкилотлар

Бу ташкилотларга алоҳида мамлакатларда ҳукумат қошида ва жамоатчилик асосидаги профессионал бухгалтерлар ташкилотлари киради. Бундай ташкилотлар сони жуда кўп, лекин халқаро миқёсида тан олинган ва алоҳида аҳамиятга моликлари, шахсан учётнинг халқаро тизимини шаклланишида ўзини ҳиссасини қўшаётганлари ва таъсир қилаётганлари жуда кам. Чет эл адабиётларида асосан АҚШ давлатида фаолият кўрсатаётган учта ташкилотга алоҳида ўрин берилган. Булар:

1. АҚШ нинг қимматбаҳо қоғозлар ва биржалар бўйича ҳайъати / *SEC* /;
2. Молиявий учёт стандартларини тузиш бўйича кенгаш / *FASB* /.
3. Дипломли бухгалтерлар-аудиторларнинг америка институти / *AICPA* /.

АҚШ нинг қимматбаҳо қоғозлар ва биржалар бўйича ҳайъати / *SEC* / федерал ҳукумат агентлиги ҳисобланади. Бу ташкилот АҚШ да чиқариладиган ва сотиладиган барча акция бўйича учёт ва ҳисоботни олиб боради. *SEC* чиқарган норматив актлар барча қимматбаҳо қоғозларни чиқарувчи ва сотувчи ички ва хорижий шахслар учун ягона ҳисобланади. Бу ҳужжатларга амал қилиш мажбурий ҳисобланади.

SEC нинг халқаро миқёсидаги роли қимматбаҳо қоғозлар учёти ва ҳисоботини мазмун ва шакл жиҳатдан яхлитлаш билан ифодаланади. Бу ташкилот ўз фаолиятида қимматбаҳо қоғозлар ва биржа фаолияти бўйича *YASC* ишлаб чиққан халқаро андозаларга таянади.

FASB - бу ҳукумат ихтиёрига кирмайдиган жамоат ташкилоти бўлиб, ўз ичига АҚШ даги профессионал бухгалтерлар ташкилотларини олади. Уни молиялаштириш ҳам асосан қизиқувчи ҳомийлар, жумладан хусусий мулк эгалари томонидан амалга оширилади. Ташки-

лотнинг асосий мақсади - молиявий учёт андозаларини /директива-ларни/ ишлаб чиқиш. Бу директивалар асосида АҚШ компаниялари молиявий ҳисоботни тузишлари ва тақдим этишлари керак. 1978-1985 йилларда кенгаш томонидан "Бухгалтерия учётининг концептуал асослари" тасдиқланди. Ҳозирги пайтда бу ҳужжат молиявий ҳисоботни тузишда, унинг таркибини аниқлашда, ҳисоботда ҳар хил активларни акс эттириш усулларини танлашда асос бўлиб хизмат қилмоқда.

Дипломли бухгалтерлар-аудиторларнинг Америка институти
АУСРА / ҳам ҳукумат органи ҳисобланмайди. У жамоат ташкилоти-дир. Ҳозирги кунда бу ташкилот аъзолари 300000 га яқин [12, 42-бет].

АУСРА асосан аудиторлик фаолияти бўйича директиваларни /андозаларни/ чиқарди. Бу андозаларга таъйин барча аудиторлар учун шарт ҳисобланади. АУСРА чиқарган андозалар дунё миқёсида кенг ривожланаётган аудиторлик фаолиятини яхлитлаш, уни услуби-ни ишлаб чиқишда, андозаларни яратишда катта роль ўйнайди.

Бухгалтерия учёти бўйича халқаро ташкилотлар фаолиятига яқун асаб, уларнинг бизнинг мамлакатимиз учун зарур аҳамиятига, шунингдек бу ташкилотларга аъзо бўлиш бўйича олиб борилаётган ишларга қисқача тўхталмоқчимиз.

Маъмурий-бўйруқбозчилик тизими, социалистик режимни маъфу-раси, бу тизимга кирувчи барча давлатлар ва республикаларни хал-қаро ташкилотларга аъзо бўлишларига қаттиқ тўсқинлик қилиш. Шу-нинг учун ҳам шаклланган учёт тизими БУХТ дан тубдан узоқлашиб борди. Ҳозирги ҳаракатдаги учёт тизими бозор муносабатларига таъинган иқтисодиёт талабларига тўлиғича жавоб бермайди. Собик СССР даги учёт тизимини ўрганган чет эл олимлари, жумладан БМТ эксперт маркази вакиллари, учётни умуман ривожланмаган деб баҳо бердилар. [19].

Собик СССР республикаларини мустақил давлатларга айланиши, бозор муносабатлари сари қадам ташланиши, МДҲ мамлакатларини халқаро ташкилотларга аъзо бўлишига йўл очиб берди. Жумладан, Ўзбекистон республикаси БМТ га, Европа иқтисодий ҳамжамиятига ва бошқа ташкилотларга аъзо бўлди. Республика ҳукумати БМТ нинг

эксперт маркази вакилларини таклиф қилиб, учёт ва ҳисобот бўйича халқаро тизимга ўтиш мақсадини билдирди, уларга мавжуд тизимни ўрганишга тулиқ имкон яратилди. Республика ҳукумати қошида халқаро учёт тизимига ўтиш дастури ишлаб чиқилди ва уни босқичма-босқич бажариш тadbирлари белгиланди.

Республикада биринчи марта "Бухгалтерия учёти ва ҳисоботи тўғрисида Низом", "Аудиторлик ҳақида қонун" қабул қилинди [2].

БУХТ ни жорий этишни тезлаштириш мақсадида биринчи марта Ўзбекистон республикаси бухгалтерлар ва аудиторлар Ассоциацияси тузилди [20]. Бу жамоатчилик профессионал ташкилот ҳозирги вақтда қуйидаги ишларни олиб бормоқда:

- бухгалтерия учёти бўйича барча халқаро ташкилотлар билан ҳамкорлик қилиш;
- чет эл мамлакатлари учёт тизимини ўрганиш;
- бухгалтерия учётининг халқаро андозаларини /БУХА/ таҳлил қилиш ва уларни республикада жорий қилиш хусусияларини ўрганиш;
- БУХА ларига мос миллий учёт тизимини ишлаб чиқиш;
- бухгалтерларнинг профессионал ва этика даражасини ривожлантириш, малакасини ошириш;
- профессионал аудиторларни тайёрлаш ва бошқалар.

II-БОВ. БУХГАЛТЕРИЯ УЧЁТИ ХАЛҚАРО ПРИНЦИПЛАРИ ВА АНДОЗАЛАРИ

2.1. Бухгалтерия учётининг халқаро принциплари

Халқаро миқёсда бухгалтерия учёти ва молиявий ҳисоботни унификациялашнинг муҳим шартларидан бири халқаро учёт принципларини ва андозаларини жорий қилишдан иборатдир.

Учёт принциплари бухгалтерия учётининг кўп нозик масалаларини тўғри ҳал қилишда кўл келади. Табиий ғанлардаги принципларидан фарқли улароқ учёт принциплари қандайдир ҳақиқий борлиқдан келиб чиқмайди ва уларнинг ишончлиги текширилмайд.

Учёт принципларига умумий риоя қилиш эҳтиёжи учёт ахборотларидан фойдаланувчиларнинг манфаатларини умумлаштиришдан келиб чиқади. Агарда ҳар хил мақсадлар /банкир, солиқ инспекцияси, корхонани сотиб олишни хоҳловчилар ва бошқалар/ учун алоҳида ҳисобот тузиш талаб қилинганда эди, бухгалтерия учёти бугунги кунда бошқача кўринишда бўлар эди. Ҳозирги кунда ҳисоботларнинг бир хил нусхаси ҳамма қизиқувчи томонларга юборилади. Шу сабабли банк муассасасига, потенциал харидор, мулкдор ва бошқа юридик ва jisмоний шахслар бир хил бўлган баланс ҳисоботи, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот маълумотлари билан танишадилар. Албатта бу яхши ҳолат эмас, чунки ҳар бир томонларнинг манфаатлари турли хил ва шу боис улар ахборот эгасидан турли мазмундаги ахборотларни талаб қилади. Масалан, банк бошқарувчиси ўзи қара берган корхона фаолиятини тўхтатадиган бўлса, унинг банкдан олган қарзини қайтариб бериш имкониятини баҳолаш қизиқтиради. Ҳар бир ахборотдан фойдаланувчи томон тақдим қилинаётган ахборотлар унинг хусусиятларига ва талаб доирасига мос келади-ган номларда ва шаклларда берилишидан манфаатдордирлар. Шунга қарамастан ҳамма фойдаланувчиларга бир хил шаклдаги ҳисоботлар берилади. Субъектив бўлмаган, яъни тортишувсиз умумий бўлган манфаатларни муҳассамлаштириш объективликка бўлган интилишни тавсифлайди. Бухгалтерия учётида бу объективлик ҳужалик операцияларини ёзиш ва уларга ишлов беришнинг ҳамма учун умумий тар-

тибини белгилайдиган умумий қоидаларни тақозо қилади. Бу қоидалар учёт принциплари билан тартибга солиб турилади. Асосий учёт принципларига: қиймат; пулда ифодалаш; ишлаётган корхона; корхона бутлиги; реализация; икки ёқламалик; камғариш; доимийлик; салмоқлилик ва бошқалар киради. Бу принципларнинг ҳар бирининг моҳиятини ва мазмунини алоҳида кўриб чиқамиз.

Қиймат принципи. Бу принципга мувофиқ бухгалтерия ўқётининг объектлари сотиб олиш баҳосида ва уларни топиб келган, ортиш-тушириш, ўрнатиш харажатларида баҳоланиш лозим.

Қиймат принципи қўйидаги асосий сабабларга кўра эътироф этилади: /1/ У объектив ҳисобланади, чунки баҳолаш ҳужжатларга асосан амалга оширилган бўлиб, энг муҳими баҳолаш предмети учун маълум миқдорда пул тўланган; /2/ ҳужалик жараёнлари ўқётда ҳақиқатда рўй бериш баҳосида акс эттирилиши лозим; /3/ мулклар ҳақиқий харид баҳосида ўқётда қайд қилиниши керак; /4/ молиявий натижалар кўп жиҳатдан тўғри аниқланади, чунки кейинги қайта баҳолашлар охириги натижага таъсир қилмайди ёки улар таъсири компенсацияланади.

Пулда ифодалаш принципи. Бухгалтерия ўқёти етарли объективлик даражасида пулда ифодаланадиган жараёнларга асосланади. Бу шунинг асосидаки, бухгалтерия корхонадаги бутун ишларнинг тулиқ тасвирини ва унинг раҳбарларининг жиҳатларини атрофлича изоҳлаб бера олмайди. Бухгалтерия ёзувлари ходимлар ўртасидаги муносабатларни акс эттира олмайди. Бухгалтерия китобларида персоналлар ўртасидаги соғлом бўлмаган ахлоқий муносабатлар сабабли чузилиб кетган иш ташлаш сабабларини ёки унинг олдиндан бўлиш эҳтимолларини тавсифлайдиган кўргазмаларини топа олмайсиз. Бухгалтерия проводкаларида фирма маҳсулотлари ҳозирги пайтда ҳужмронлик қилаётган бозорда бошқа рақобат қила оладиган маҳсулотларнинг вужудга келиш хавфи мавжудлиги тўғрисидаги ахборотларни учратмаймиз.

Бу шунинг асосидаки бухгалтерия рақамлари билан танишиш ва улар устида ишлаш корхона фаолияти тўғрисида етарли ахборотларни бера олмайди. Чунки бухгалтерия ўқёти фақат пулда ифодаланиши мумкин бўлган объектларнинг ҳаракатини ва ҳолатини тавсифлайди.

Лекин бухгалтерия учёти ҳали учётда ўз ифодасини топмаган объектларни /омилларни/ пулда ифодалашга ҳаракат қилиши ва шу йўналишда тақомиллаштириш лозим. Ҳозирги пайтда бухгалтерия учёти соҳасида меҳнат ва бошқариш ресурслари, одатда инсон капитали деб аталадиган муҳим омилларини баҳолаш ва уларни тўлиқ ҳажмда бухгалтерия ҳисоботида акс эттириш борасида ишлар қилинмоқда.

Ишлаётган корхона принципи. Бухгалтерия учётида алоҳида тескари ҳолат аниқ бўлган ҳоллардан ташқари шундай тушунчага асосланадiki, бунда корхона аниқ бўлмаган давр давомида ўз фаолиятини узлуксиз юритади. Фақат сотиш ёки корхонани ёпиш ҳолларида /тескари ҳолат/ фирма маблағларини баҳолаб, уни сотиш натижасида келиб чиқадиغان сума миқдорини аниқлаш эҳтиёжи туғилади. Одатдаги ҳолатларда, корхона ўз фаолиятини узлуксиз давом эттирган ҳолларда корхонанинг сотиш баҳоси тўғрисидаги ахборотлар ҳеч қандай аҳамият касб этмайди. Шу билан бирга баҳолаш қиймат принципи билан боғлиқ бўлиб, агарда корхона узлуксиз фаолият юритади деб тан олинмаса, у ҳолда қиймат принципини қўллаш мумкин бўлмас эди. Чунки, агарда фирмага худди бухгалтерия ҳисоботини тузиб бўлгандан кейин дарҳол сотилиши нуқтаи назаридан қаралса, у ҳолда кўпроқ аҳамият қийматга эмас, балки активларнинг сотиш баҳосига қаратилган бўлур эди.

Корхона бутлиги принципи. Фирма бухгалтерия китобларида акс эттирилган операциялар, фақат фирманинг ўз фаолиятига таъсир этади. Операцияларнинг корхона мулкларига таъсир этишини акс эттиришнинг ягона усули бўлиб, операцияларнинг охири оқибатда корхона капиталига таъсирини кўрсатиш ҳисобланади. Масалан, мулкдор фирма кассасига 5000 сўм қўшимча капитал киритди. Бухгалтерия китобларида фирма кассасида 5000 сўм кўпайганлиги қайл қилинади. Лекин, мулкдорнинг шахсий пули 5000 сўмга камайишлиги бухгалтерия китобларида кўрсатилмайди. Шундай қилиб, бухгалтерия учёти корхона фаолияти доирасида амал қилади ва у мулкдорнинг шахсий маблағларига таъсир қилмайди.

Реализация принципи. Бухгалтерия учётида фойда олиш ҳолати деб, сотилган товарлар ва кўрсатилган хизматлар харидорлар томонидан қабул қилинган ва уларни тўлаш учун мажбуриятларни олган

вақт ҳисобланади. Шунга аҳамият бериш лозимки реализация моменти бу буюртмаларни олиш ёки шартномаларга имзо қўйиш вақти эмас ва бу товар ва хизматлар учун харидорлардан пул келиб тушишини кутишга ҳам боғлиқ эмас. Бу шуни англатадики, фойда бир даврга ҳисобланали ва дефектлар сабабли харидорлар томонидан товарлар қайтарилган ҳолларда хато аниқланган деб ҳисобланади. Курсатилган хизматлар ҳам кеч бўлса ҳам паст сифатлиги учун фойда суммасига ўзгартиришлар киритиш объекти бўлиб ҳисобланади. Агарда тўғирлашлар ва товарларнинг қайтарилишини товар ва хизматларни реализация қилиш даврида аниқлаш имконияти бўлса, фойдага ўзгаришлар шу даврда киритилади.

Олинган фойда билан пулларнинг келиб тушиши ўртасидаги боғланиш нақд пулларнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботни тузиш билан белгиланади.

Иккиёқдамалик принципи. Ҳар бир ҳужаликда юз бераётган жараёнлар икки марта бир хил суммада бир счётнинг дебети ва иккинчи счётнинг кредитида акс эттирилиши лозим. Бу иккиёқлама ёзиш усулини қўллаш натижасида баланс яратиш мумкин. Бунда, корхона активлари корхона мажбуриятлари ва капитал йиғиндисига тенг бўлиши керак.

Активлар = мажбуриятлар + капитал

Бу тенгламанинг мавжудлиги корхона фаолиятининг ҳар бир дақиқасида амал қилади ва бу иккиёқдамалик принципига риоя қилиш эъзига эришилади.

Ҳамғарииш принципи. Соф фойда деганда, келиб тушган ва харажат қилинган пул маблағлари ўртасидаги фарқ тушунилмасдан даромадлар билан харажатлар ўртасидаги фарқ танилади. Ҳамғарииш принципини амалда қўллашда харажатлар ва даромадлар мувофиқлигини таъминлашга катта эътибор бериш лозим. Бухгалтерия учётида харажатлар деб, пул тўланиши эмас, балки ушбу тўловлар учун ҳуқуқларнинг вужудга келиши ёки амалга оширилиши тан олинади. Худди шунингдек, даромадлар ҳам тўловларнинг келиб тушиши бўйича эмас, балки ҳуқуқнинг вужудга келиши бўйича ҳисобланади.

Айрим ҳолларда бу принципини нотўғри тушуниш натижасида да-

ромадларга ушбу даврда моддалар бўйича амалга оширилган тўловларини кўндаланг қўйишади. Кейинги бўлимларда шу нарсага иқрор бўласизки, даромад олиш учун ишлатилган активлар қиймати ва ушбу даврда амалга оширилган тўловлар ҳисобот даврининг харажатлари билан мос келмайди.

Консерватизм принципи. Бухгалтер олдида кўп ҳолларда аниқ бир модданинг миқдорини танлаб ёзиш ҳолатида қолади. Консерватизм принципи шунинг асосида, бухгалтер қоидага мувофиқ шундай миқдорни танлайдики, у фойдани оширмасдан, балки уни камайтириб кўрсатади. Бошқача сўз билан айтганда фирма капиталини ошириб кўрсатадиган миқдорга нисбатан, балки уни камайтириб кўрсатадиган миқдорни танлайди.

Консерватизм принципига мувофиқ қўйидаги қоидалар амал қилади:

Ушбу ҳисобот даврида потенциал шаклланган даромадлар қайси ҳисобот даврида реализация қилинса, уша ҳисобот даврида кўрсатилади.

Ушбу ҳисобот даврида потенциал шаклланган харажатлар қайси ҳисобот даврида реализация қилинишидан қатъий назар ушбу ҳисобот даврида кўрсатилади.

Кейинги ўн йил ичида бу принципнинг мазмунида бир қанча ўзгаришлар юз берди. Алоҳида қафолат бўлган ҳолларда ҳолатни пасайтириб эмас, балки уни ёрқинлаштириб кўрсатишга интилоқда.

Доимийлик принципи. Ҳозирда кўриб чиқилган принциплар кенг ёндашишларга имкон беради ва бу эса амалиётга бухгалтерия ўқитишнинг кўплаб усул ва услублари бўлишини тақозо қилади. Ҳар бир фирма ўз фаолиятини тўлиқ характерлайдиган усулни мустақил танлаши лозим. Бунда агарда жорий йилда бир усул, кейинги йилда бошқа усул, ундан кейин учинчи усул қўлланиладиган бўлса, мақсадга эришиб бўлмайди. Доимий равишда бухгалтерия ўқитиш методларини /усулларини/ ўзгартириб туриш корхона фойдаси миқдорига ноаниқлик киритади. Шу сабабли корхоналар ўз фаолиятида доимийлик принципига риоя қиладилар. Бу принципнинг моҳияти шундан иборатки, агарда фирма аниқ бир туркумдаги ахборотларга ишлов бериш учун маълум бир усулни танласа, ўз фаолияти давомида худди шу

туркумдаги ҳамма ахборотларга ишлов беришда ушбу усулга таяниши лозим.

Бу принципга амал қилиш фирма ўзининг охириги фаолиятигача бир хил усулга таяниши лозим деган маънони англатади. Агарда етарли жиддий асослар бўлса, фирма қўллаётган усулни ўзгартириш мумкин. Усуллар алмашган пайтда фойда миқдорига жиддий таъсир кўрсатади. Бу таъсир суммаси "фойда ва зарарлар" счётида қайд қилиниши лозим.

Салмоқлилиқ принципи. Агарда юз берган операциялар уни қайд қилиш борасида ҳам аҳамият касб этмаса, уни учётда акс эттиришга ҳеч қанақанги эҳтиёж бўлмайди. Масалан, фирма концелярия ишлари учун оқ қоғоз харид қилиб олди ва у қайсидир вақт давомида харажат қилинади. Унинг қиймати ҳар бир қоғоз вараги ишлатилиши билан камайиб боради. Ҳар бир қоғоз вараги ишлатилишини учётга олиб бориш ҳеч қандай маънога эга эмас, чунки оқ қоғоз пакети харажатларнинг салмоқли моддаси эмас. Шу сабабли харажатларга қоғоз пакет ҳар бир ишлатилган ҳолларда эмас, балки у сотиб олинган пайтда тўлиқ қўшилади. Фирмалар бухгалтерия учёти объектларининг салмоқлиги ўзлари мустақил равишда аниқлайдилар ва борада ҳеч қанақанги ҳуқуқий тартибга солиб турувчи ҳужжатлар йўқ, ҳаммаси фирманинг қабул қилган қарорига боғлиқ, қайси моддаларнинг салмоқли ва салмоқсиз эканлигини белгилашда фирманинг фаолият масштаби таъсир кўрсатади.

Ушбу таъриф берилган принципларнинг амалиётда қўлланилишини молиявий учёт масалалари билан танишганимизда батафсилроқ кўриб чиқамиз.

2.2. Бухгалтерия уётининг халқаро андозалари

Бухгалтерия уёти принциплари бухгалтерия уёти бўйича андозаларда ўз аксини топади. Ҳозирги кунда Бухгалтерия Уёти Халқаро Андозалари бўйича Қўшма /БУХАК/ 31 та Бухгалтерия Уёти Халқаро Андозаларини /БУХА/ ишлаб чиқиб, нашр қилган. Буларга қуйидагилар киреди:

- | | |
|--|--------------|
| БУХА - 1. Уёт сиёсатининг тавсифи. | I.OI.1975 й. |
| БУХА - 2. Моддий ишлаб чиқариш захираларини бошланғич қиймат тизими контекстида баҳолаш ва тақдим қилиш. | I.OI.1976 й. |
| БУХА - 3. Молиявий ҳисобот консолидацияси. | I.OI.1977 й. |
| БУХА - 4. Амортизация уёти. | I.OI.1977 й. |
| БУХА - 5. Молиявий ҳисобот тавсифи учун зарур ахборот. | I.OI.1977 й. |
| БУХА - 7. Молиявий ҳолатнинг ўзгариши тўғрисидаги ҳисобот. | I.OI.1979 й. |
| БУХА - 8. Одатдан ташқари ва ўтган даврлар моддалари ва уёт сиёсатидаги ўзгаришлар. | I.OI.1979 й. |
| БУХА - 9. Илмий-тадқиқот ва тараққиёт фаолияти уёти. | I.OI.1980 й. |
| БУХА -10. Баланс ҳисоботи тузилган санадан кейинги қўтилмаган ҳолатлар ва ҳолисалар. | I.OI.1980 й. |
| БУХА -11. Қурилишдаги битимлар уёти. | I.OI.1980 й. |
| БУХА -12. Даромад солиғи уёти. | I.OI.1981 й. |
| БУХА -13. Жорий активлар ва жорий пасивларни тақдим этиш. | I.OI.1981 й. |
| БУХА -14. Сегментлаш орқали молиявий ахборотлар тўғрисида ҳисобот бериш. | I.OI.1983 й. |
| БУХА -15. Баҳолар тебраниши таъсирини акс эттирувчи ахборотлар. | I.OI.1983 й. |
| БУХА -16. Мулклар, машина ва асбоб-ускуналар уёти. | I.OI.1983 й. |

- БУХА - 17. Ижарага олинган мулклар учёти. 1.01.1984 й.
- БУХА - 18. Дароматларни тан олиш. 1.01.1984 й.
- БУХА - 19. Ходимлар /ишга ёлланувчилар/ тўғрисидаги молиявий ҳисоботдаги пенсия таъминоти учёти. 1.01.1985 й.
- БУХА - 20. Давлат субсидияси учёти ва давлат ёрдамларининг тавсифи. 1.01.1984 й.
- БУХА - 21. Чет эл валюта курслари ўзгариши таъсирининг учёти. 1.01.1985 й.
- БУХА - 22. Бизнес бирлашинининг бухгалтерия учёти. 1.01.1985 й.
- БУХА - 23. Қарз олиш харажатларини капитализациялаш. 1.01.1986 й.
- БУХА - 24. Томонлар муносабатларининг тавсифи. 1.01.1986 й.
- БУХА - 25. Сармоялар учёти. 1.01.1987 й.
- БУХА - 26. Пенсия таъминоти режаси бўйича бухгалтерия учёти ва ҳисобот. 1.01.1988 й.
- БУХА - 27. Қардош /КИЗ/ корхоналарда сармоялар ва консолидациялашган молиявий ҳисобот. 1.01.1990 й.
- БУХА - 28. Ассоциацияларда сармоялар учёти. 1.01.1990 й.
- БУХА - 29. Гиперинфляцияли иқтисодда молиявий ҳисобот. 1.01.1990 й.
- БУХА - 30. Банкларда ва бошқа молиявий институтлардаги счётлар тавсифи. 1.01.1992 й.
- БУХА - 31. Қўшма корхоналарда молиявий ҳисобот. 1.01.1992 й.

БУХА мамлакатларда уларнинг миллий учёт тизимини ҳисобга олган ҳолда жорий қилиниши лозим. Шу сабабли бу андозалар ўзининг ўта мувофиқлиги билан ажралиб туриши лозим. Халқаро андозалар учётнинг ушбу соҳаси бўйича энг асосий ва умумий йўналишларни белгилаши керак. Масалан, БУХА - 15 "Баҳолар тебраниши таъсирини акс эттирувчи ахборотлар" андозасида баҳолар тебраниши таъсирини акс эттирувчи минимал ахборотлар тартиби, баҳолар ўзгаришининг тавсифи ва уларга муносабатлар, корхонанинг харид қувватига таъсири, жорий харажатларга таъсири, амалдаги статус

ва ушбу андозадан келиб чиқадиغان минимум хулосалар акс этирилган. Лекин, бу андоза баҳолар тебраниши тўғрисидаги ахборотларни қандай қилиб аниқ шароитда ўқётга олиш масалаларини ва шу хусусида корхонанинг молиявий ҳисоботининг шакли қандай бўлиши кераклигини кўрсатмайди. Бу масалани ҳал қилиш корхоналарнинг ўз ихтиёрига берилади.

БУХА ишлаб чиқаришда бундай ёндашиш оптимал ҳисобланиб, миллий ўқёт тизими турли хил бўлган мамлакатларда унинг қўлланишини энгиллаштиради ва миллий ўқёт андозаларининг халқаро андозаларга мувофиқлигини оширади.

Шуни таъкидлаш лозимки, ҳозирги пайтда нашр қилинган 31 БУХА бир-бирига борлиқдир ва биргаликда ягона тизимни ташкил этади. Масалан, иқорида БУХА - 15 андоза бевосита БУХА - 6 "Баҳолар ўзгаришига муносабатлар ўқёти" андозасининг ўрини босади ва БУХА : 1, БУХА-21, БУХА-29 чи андозалар билан борлиқдир.

Шундай қилиб, битта андозанинг қўлланилиши шу узлуксиз тизимнинг бошқа қисмларини қўллашни талаб қилади, яъни битта андозани бошқа андозалардан ажратиб олган ҳолда фойдаланиш мумкин бўлмайди. Шу боис 1974 йилда қабул қилинган биринчи андоза БУАА-1 бухгалтерия ўқёти ҳар қандай тизимнинг асоси бўлган - ўқёт сиёсатининг тавсифига бағишланган. Кейинги йилларда қабул қилинган андозалар бевосита ҳозирги вақтдаги жаҳон иқтисодиётидаги бўлаётган ўзгаришларни инобатга олади, яъни ушбу андозани қабул қилишга жаҳон иқтисодиётида зарурият бўлган тақдирдагина уни ишлаб чиқаришга киришилади. Бунда турли хил мамлакатларда ушбу жараёнинг нз бериш хусусиятлари, ўқёт ва ҳисоботдаги малакалар атрофида ўрганиб чиқилади. Масалан, 1991 йил қабул қилинган ҳозирги кунда охириги андоза бўлган БУХА-31 "Қўшма корхоналарда молиявий ҳисобот" андозаси турли хил мамлакатлардаги қўшма корхоналар молиявий ҳисоботларни унификациялаш заруриятида юзага келган.

БУХАнинг таркибини БУХА-4 "Амортизация ўқёти" андозасида кўриб чиқайлик. Ушбу андозанинг тўлиқ матнини келтираемиз:

БУХА-4 "Амортизация учёти"

Таркиби	Параграф
<u>Кириш</u>	1-2.
<u>Таърифи</u>	2.
<u>Мазмуни</u>	3-12.
Хизмат қилиш муддати	5-6.
Қолдиқ қиймати	7.
Амортизация ҳисоблаш усуллари	8.
Ер ва бинолар	9-11.
Ҳулоса	12.
<u>4-чи бухгалтерия учёти халқаро андозаси.</u>	
Амортизация учёти	13-19.
Амал қилиш муддати	19.

КИРИШ

1. Бу андоза амортизация учётини ўз ичига олади ва барча амортизацияланадиган активларга тааллуқли ҳисобланади. Бунга кирмайди:
- /а/ Урмон ва шунга ўхшаш қайта тикланадиган табиий ресурслар.
 - /в/ Минерал бойликларни, жумладан нефть, табиий газ ва бошқа қайта тикланмайдиган ресурсларни қидириш ва қазиб олиш билан боғлиқ харажатлар.
 - /с/ Тадқиқотлар ва тараққиёт учун қилинадиган харажатлар.
 - /о/ Гудвил.

Таърифи.

2. Бу андозада қўйидаги махсус маънолардаги атамалар қўлланилади.
- Амортизация – бу амортизация суммасини активларнинг белгиланган хизмат қилиш муддатига тақсимлаш демакдир. Ҳисобот даврида амортизацияси бевосита ва билвосита ёзиб борилади.

Амортизацияланадиган активлар шундай активларки, қайсики

- /а/ Бир ҳисобот давридан кўп вақт фойдаланиш мумкин бўлган;
- /в/ Чегараланган хизмат қилиш муддатига эга бўлган;
- /с/ Корхона томонидан маҳсулот ишлаб чиқариш ёки товар запаслари ва хизматлар учун фойдаланиш, ижарага топшириш ёки маъмурият

учун мўлжалланган воситалардир.

Хизмат қилиш муддати /а/ корхона томонидан амортизацияланадиган активлардан фойдаланиш мумкин бўлган /кутилаётган/ давридир; ёки /в/ ишлаб чиқарилган маҳсулот миқдори ёки корхона томонидан активлар учун қўлланиладиган шунга ўхшаш бошқа бирликлар ҳаёми.

Амортизацияланадиган активлар амортизация суммаси бу бошланғич қиймат ёки молиявий ҳисоботдаги бошланғич қийматни алмаштирадиган суммадан баҳоланган қолдиқ қиймати чегириб ташлангандан кейинги қолган қисмидир.

МАЗМУНИ

3. Амортизацияланадиган активлар кўп корхоналарда активларнинг аҳамиятли қисмини ташкил этади. Шу боис активлар амортизацияси корхоналарнинг ҳал қилувчи ва ҳақиқий молиявий ҳолатига ва операциялар натижаларига аҳамиятли таъсир кўрсатади.
4. Айрим пайтлар активлар қиймати катта суммага ошса ва бу молиявий ҳисоботда кўрсатилган бўлса, уларнинг амортизациясини ўзгартиришга зарурият йўқ. Шу сабабли активлар қийматининг ўсишидан қатъий назар амортизациянинг базис суммаси бир ҳисобот даврига ёзиб борилади.

Хизмат қилиш муддати.

5. Амортизацияланадиган актив ёки бир-бирига яқин бўлган амортизацияланадиган активлар гуруҳининг хизмат қилиш муддати одатдаги эксперимент асосида ҳулоса қилиш асосида белгиланади.

Янги технология ёки янги турдаги маҳсулотларни ишлаб чиқариш ёки янги хизматни таъминлаш учун фойдаланидиган воситалар бўйича кичик эксперимент орқали мўлжалланган хизмат қилиш муддатини аниқлаш анча қийин. Лекин бунга қарамасдан аниқлаш талаб қилади.

6. Корхоналарда амортизацияланадиган активларнинг хизмат қилиш муддати унинг жисмоний амал қилишига нисбатан қисқа бўлиши мумкин. Воситаларнинг жисмоний эскиришига қўшимча равишда фойдаланаётган активларнинг операцион омилларининг ўзгариб
- 1/ Бу андоза воситаларни қайта баҳолашдаги фарқни англабмайли /қайта баҳолаш билан бошланғич қийматни алмаштиришдаги фарқ/.

турадиган миқдори ва корхонанинг активларини таъмирлаш ва техник хизмат кўрсатиш дастуридаги тадбирларни эътиборга олиш лозим бўлган бошқа омиллар таъсир кўрсатади. Бунда активларнинг иш лаб чиқариш технологиясининг ўзгариши ва такомиллашуви натижасида эскириши, активлар воситасида ишлаб чиқариладиган маҳсулотлар ва хизматларга бўлган бозор талабининг ўзгариши ва ижарага берилган воситаларнинг ижара муддати тугашини чегаралаш натижасида эскиришини инобатга олиш лозим.

Қолдиқ қиймати.

7. Айрим ҳолларда активларнинг қолдиқ қиймати аҳамиятсиз суммада бўлиши ва бу амортизация суммасини ҳисоблашда инобатга олмаслик ҳоллари учрайди. Агар қолдиқ қиймати аҳамиятли бўлса, у ҳолда активлар қабул қилиб олиш санасида ёки активлар хизмат қилиш муддатининг охирида қийматга эга бўлиб, сотиш қийматида амал қилса ва улардан келгусида фойдаланиш имкониёти бўлган тақдирда охириги қайта баҳолаш санасида ҳисобга олинади /баҳоланади/. Барча ҳолларда ялпи қолдиқ қиймат активларнинг хизмат қилиш муддати охиридаги фойдаланиш мумкин бўлган қийматига камайтирилади.

Амортизация усуллари.

8. Амортизация суммаси активларнинг хизмат қилиш муддати давомида тааллуқли ҳар бир ҳисобот даврига турли хил систематик усуллар орқали тақсимланади. Бу усуллардан доимий фойдаланиш учун корхонанинг фойдалилик даражасидан қатъий назар, солиққа тартилишини инобатга олиб, корхонанинг даврдан давргача операциялар натижаларининг рақобатга бардош беришини таъминлаш асосда танлаб олиш зарур.

Ер ва бинолар.

9. Ер одатда хизмат қилиш муддатига эга эмас ва уни кўп ҳолларда амортизацияланадиган активларга қирмайди. Бироқ ерга чегараланган хизмат қилиш муддати белгиланган корхоналарда ер амортизацияланадиган актив ҳисобланади.

10. Бинолар амортизацияланадиган активдир, чунки у 2 параграф-
даги таърифларга тўлиқ мос келади.
11. Айрим корхоналар биноми амортизацияланадиган активлар қато-
рида ҳисобламайди. Чунки бинолар ернинг устига қурилиб, бу
корхоналарда уларнинг қиймати бирга қўшиб ҳисобланади.

ХУЛОСА

12. Амортизацияланадиган активларни тақсимлаш усулини танлаш ва
хизмат қилиш муддатини белгилаш ҳулоса қилишнинг объекти
ҳисобланади. Қабул қилинган усуллар ва белгиланган хизмат
қилиш муддати ёки амортизация меъёрлари бошқарувчилар томо-
нидан учёт сиёсатини танлаш учун молиявий ҳисоботларга ахбо-
ротларни киритиш ва бошқа корхоналар билан таққослашни таъ-
минлаш шарти бажарилгандагина фойдаланилади. Бунда амортиза-
ция даврлар бўйича тақсимланиши яқунланади ва давр охирида
амортизация суммаси жамғарилиб борилади.

4-чи Бухгалтерия ўқёти халқаро андозаси

Амортизация ўқёти.

Тўртинчи бухгалтерия ўқётининг халқаро андозаси 13-19 параг-
рафларни ўз ичига олади. Бу андоза ушбу ҳужжатнинг 1-12 параг-
рафларида халқаро ўқёт андозаларига кириш сўзида баён этилган-
лар асосида ўқилади.

13. Амортизацияланадиган активларнинг амортизация суммаси актив-
ларнинг хизмат қилиш муддати давомида ҳар бир ҳисобот даври-
га систематик асосда тақсимланади.
14. Танлаб олинган амортизация усуллари агарда ўзгартишга асосли
ҳолатлар бўлмаса доимий равишда даврдан даврга фойдаланилади.
Қайси ҳисобот даврида усуллар ўзгартирилса унинг миқдорий
таъсири ҳисобга олинади ва ўзгартиришнинг асосий сабаблари
кўрсатилади.
15. Амортизацияланадиган активларнинг хизмат қилиш муддати қўйи-
даги омилларни инобатга олган ҳолда белгиланади:
- /а/ Жисмоний эскириш
 - /в/ маънавий эскириш
 - /с/ Активларнинг фойдаланилишини қонуний ва бошқа чегараланишлар.

16. Кўпчилик амортизацияланадиган активларнинг ёки бир гуруҳ амортизацияланадиган активларнинг хизмат қилиш муддати даврий равишда қайта кўриб чиқилади ва бунда жорий ва келгуси даврлар учун амортизация меъёрлари олдинги белгиланганга нисбатан аҳамиятли фарқ қилса зарур тўғирлашлар киритилади. Меъёрларни ўзгартиришдаги фарқлар шу ўзгартириш ўтказилган ҳисобот даврига олиб борилади.
17. Амортизация суммасини аниқлашдаги баҳолаш асослари бошқа ўчёт сиёсатидаги ҳулосалар бўйича ҳам амалга ошади. Шулар қаторига I чи Халқаро Бухгалтерия Ўчёти Андозаси "Ўчёт Сиёсатининг тавсифи" киради.
18. Қўйидагилар ҳар бир кўпчилик амортизацияланадиган активлар гуруҳи учун тааллуқлидир:
- /а/. Амортизация усулларини қўллаш.
 - /в/. Хизмат қилиш муддати ёки амортизация меъёрларини белгилаш.
 - /с/. Жами амортизациянинг даврларга тақсимланиши.
 - /д/. Амортизацияланадиган активларнинг жами суммаси жамғарилган амортизация суммаси билан алоқада бўлади.

АМАЛ ҚИЛИШ МУДДАТИ

19. Бу Халқаро Бухгалтерия Ўчёти Андозаси молиявий ҳисобот учун 1977 йил I январдан кейинги даврда амал қилади.

БУХА ни ўрганиш бухгалтерия андозаларининг миллий тизими бўлмаган ёки суғут тараққий этган мамлакатларда катта аҳамият касб этади. Бунинг учун мамлакатларда бозор иқтисодиётининг барча элементлари шаклланган бўлиши, бухгалтерия ўчётига методологик қиҳатдан вазирликлар томонидан бошқарилиб турилишига барҳам бериш ва корхона бухгалтерларига кенг имкониятлар ва ҳуқуқларни бериш лозим бўлади. БУХАнинг қўлланилиши мамлакатларда юқори малакали профессионал бухгалтерларнинг бўлишини талаб қилади. Бунинг учун Университетни тамомлаган мутахассисларга маълум бир профессионал амалий малака берадиган мустақил профессионал ташкилотлар фаолияти жуда зарур. Масалан, Буюк Британия ва Ирландияда профессионал малака берадиган ва БУХА га яъзо бўлган қўйидаги профессионал ташкилотлар фаолият кўрсатади: Англия ва Уэльсдаги

Бухгалтерларнинг Ижтимоий Институти, Шотландиядаги Бухгалтерларларнинг Ижтимоий Институти, Дипломи Бухгалтерлар Ассоциацияси, Қиймат ва Бошқариш Учёти Институти, Ижтимоий Молия ва Бухгалтерия Институти.

БУХА га риоя қиладиган ҳар бир мамлакат миллий учёт тизими асосида ўзининг миллий андозаларини ишлаб чиқади. Бу миллий учёт андозалар БУХА талабларига жавоб беради. Миллий андозаларни ишлаб чиқишда шу мамлакатдаги давлат бошқаришидан ҳоли бўлган бухгалтерия учёти муаммолари билан шугулланадиган профессионал ташкилотларнинг роли катта бўлади. Юқоридаги Буюк Британия ва Ирландиядаги профессионал ташкилотлар 25 та миллий андозани ишлаб чиққан. Бу миллий андозаларнинг БУХА га мувофиқлигини қўйидагича таққослашимиз мумкин:

- | | | |
|------------|-------------------|---|
| БУХА - 1. | УАСТ-2. | Учёт сйёсатининг тавсифи /1971 ноябрь/. |
| БУХА - 2. | УАСТ-9. | Запаслар ва Узоқ муддатли битимлар. |
| БУХА - 3. | Қайтариб олинган. | |
| БУХА - 4. | УАСТ-12. | Амортизация бўйича бухгалтерия учёти. |
| БУХА - 5. | | + Буюк Британия ва Ирландия андозаларига мувофиқ эмас. |
| БУХА - 6. | Қайтариб олинган. | |
| БУХА - 7. | УАСТ-10. | Манбалар ва фондлар тақсимои бўйича ҳисобот. |
| БУХА - 8. | УАСТ-6. | Экстраординар моддалар ва ўтган йилларни бошқариш. |
| БУХА - 9. | УАСТ-13. | Илмий тадқиқот ва тараққиёт учёти. |
| БУХА - 10. | УАСТ-17. | Баланс ҳисоботидан кейинги ҳодисалар учёти. |
| | УАСТ-18. | Тасолифий ҳодисалар учёти. |
| БУХА - 11. | УАСТ-9. | Запаслар ва узоқ муддатли битимлар. |
| БУХА - 12. | УАСТ-8. | Компаниялар счётидаги камситилган солиқларни қайта ишлаш. |
| | УАСТ-15. | Муддатидан ўтган солиқлар учёти. |
| БУХА - 13. | + | |

1/ УАСТ - Учёт Амалиётининг Стандарт Тизими
Англияда - SSAP

16. Кўпчилик амортизацияланадиган активларнинг ёки бир гуруҳ амортизацияланадиган активларнинг хизмат қилиш муддати даврий равишда қайта кўриб чиқилади ва бунда жорий ва келгуси даврлар учун амортизация меъёрлари олдинги белгиланганга нисбатан аҳамиятли фарқ қилса зарур тўғирлашлар киритилади. Меъёрларни ўзгартиришдаги фарқлар шу ўзгартириш ўтказилган ҳисобот даврига олиб борилади.
17. Амортизация суммасини аниқлашдаги баҳолаш асослари бошқа ўчёт сиёсатидаги хулосалар бўйича ҳам амалга ошади. Шулар қаторига I чи Халқаро Бухгалтерия Ўчёти Андозаси "Ўчёт Сиёсатининг тавсифи" киради.
18. Қўйидагилар ҳар бир кўпчилик амортизацияланадиган активлар гуруҳи учун тааллуқлидир:
/а/. Амортизация усулларини қўллаш.
/в/. Хизмат қилиш муддати ёки амортизация меъёрларини белгилаш.
/с/. Жами амортизациянинг даврларга тақсимланиши.
/д/. Амортизацияланадиган активларнинг жами суммаси жамғарилган амортизация суммаси билан алоқада бўлади.

АМАЛ ҚИЛИШ МУДДАТИ

19. Бу Халқаро Бухгалтерия Ўчёти Андозаси молиявий ҳисобот учун 1977 йил I январдан кейинги даврда амал қилади.
БУХА ни ўрганиш бухгалтерия андозаларининг миллий тизими бўлмаган ёки суғ тараққий этган мамлакатларда катта аҳамият касб этади. Бунинг учун мамлакатларда бозор иқтисодиётининг барча элементлари шаклланган бўлиши, бухгалтерия ўчётига методологик жиҳатдан вазирликлар томонидан бошқарилиб турилишига барҳам бериш ва корхона бухгалтерларига кенг имкониятлар ва ҳуқуқларни бериш лозим бўлади. БУХАнинг қўлланилиши мамлакатларда юқори малакали профессионал бухгалтерларнинг бўлишини талаб қилади. Бунинг учун Университетни тамомлаган мутахассисларга маълум бир профессионал амалий малака берадиган мустақил профессионал ташкилотлар фаолияти жуда зарур. Масалан, Буюк Британия ва Ирландияда профессионал малака берадиган ва БУХАҚ га аъзо бўлган қуйидаги профессионал ташкилотлар фаолият кўрсатади: Англия ва Уэльсдаги

у ҳали амал қилаётгани йўқ.

Ўзбекистон Республикасида ҳам ҳозирги кунда Бухгалтерия Учётининг Халқаро Андозаларига мувофиқ миллий андозаларни яратиб борасида зарурий шароитлар юзага келган. Буларга:

- Ўзбекистон Республикасида бозор муносабатларининг барча элементлари шаклланиб бормоқда. Бунда корхоналарга ўз фаолиятини ўзи белгилаш борасида кўплаб ҳуқуқлар берилмоқда. Уларда мулк шаклидан қатъий назар бозорда эркин рақобат асосида ишлашга имкон туғилмоқда.

- Давлат бошқаришидан ҳоли бўлган бухгалтер ва аудиторларнинг профессионал ташкилоти бўлган Ўзбекистон Бухгалтерлар ва Аудиторлар Ассоциацияси ташкил этилди. Бу ассоциация бухгалтерия учёти ва ҳисоботига тааллуқли бўлган ҳужжатларни ишлаб чиқишда, мутахассисларнинг профессионал даражасини оширишда катта ишларни амалга оширмоқда.

- Бухгалтерия учёти соҳасидаги ўқитувчилар ва мутахассисларни қайта тайёрлаш борасида ҳам ишлар қилинмоқда. Бу борада кўплаб малакали профессионал чет эллик мутахассислар кенг жалб қилинган. Кўплаб талабалар бозор иқтисодиёти ривожланган мамлакатларга /АҚШ, Буюк Британия, Франция, Германия, Туркия/ ўқишга юборилмоқда. Бу масалаларни молиялаштиришда Ёйрлашган Миллатлар Ташкилоти, қайд қилинган мамлакатлардаги профессионал ташкилотлар катта роль ўйнамоқда.

Бухгалтерия учётининг Халқаро Андозаларига ўтишнинг бошланғич босқичда қўйидаги масалаларни ҳал қилиш лозим:

1. Бухгалтерия учётининг халқаро принципларига мувофиқ учёт назарияси ва амалиётни ишлаб чиқиш.
2. Корхоналарда қўйидаги элементлардан иборат бўлган бошқариш учёти назарияси ва амалиётини жорий қилиш: стратегик режалаштириш, молиявий бошқариш, ишлаб чиқариш учёти, қарорлар қабул қилиш асоси, ички аудит.
3. Молиявий ведомостлар /ҳисоботлар/ асосида ётадиган халқаро мақсад ва концепцияларни талабларига жавоб берадиган молиявий ведомостларнинг /ҳисоботлар/ андозаси формасини ишлаб чиқиш.
4. Бизнинг миллий учёт атамаларини халқаро учёт атамаларига

яқинлаштириш.

5. Бухгалтерия учёти ва ҳисоботи муаммолари билан шугулланувчи халқаро ташкилотларга /институтларга/ аъзо бўлиш.

6. Бухгалтерларнинг халқаро ахборотлар почта тармоғига уланиш.

- Ю. Бинолар амортизацияланадиган активдир, чунки у 2 параграф-
даги таърифларга тўлиқ мос келади.
- II. Айрим корхоналар бинони амортизацияланадиган активлар қато-
рида ҳисобламайди. Чунки бинолар ернинг устига қурилиб, бу
корхоналарда уларнинг қиймати бирга қўшиб ҳисобланади.

ХУЛОСА

12. Амортизацияланадиган активларни тақсимлаш усулини танлаш ва
хизмат қилиш муддатини белгилаш ҳулоса қилишнинг объекти
ҳисобланади. Қабул қилинган усуллар ва белгиланган хизмат
қилиш муддати ёки амортизация меъёрлари бошқарувчилар томо-
нидан ўқёт сиёсатини танлаш учун молиявий ҳисоботларга ахбо-
ротларни киритиш ва бошқа корхоналар билан таққослашни таъ-
минлаш шарти бажарилгандагина фойдаланилади. Бунда амортиза-
ция даврлар бўйича тақсимланиши яқунланади ва давр охирида
амортизация суммаси жамғарилиб борилади.

4-чи Бухгалтерия ўқёти халқаро андозаси

Амортизация ўқёти.

Туртинчи бухгалтерия ўқётининг халқаро андозаси 13-19 параг-
рафларни ўз ичига олади. Бу андоза ушбу ҳужжатнинг 1-12 параг-
рафларида халқаро ўқёт андозаларига кириш сўзида баён этилган-
лар асосида ўқилади.

13. Амортизацияланадиган активларнинг амортизация суммаси актив-
ларнинг хизмат қилиш муддати давомида ҳар бир ҳисобот даври-
га систематик асосда тақсимланади.
14. Танлаб олинган амортизация усуллари агарда ўзгартишга асосли
ҳолатлар бўлмаса доимий равишда даврдан даврга фойдаланилади.
Қайси ҳисобот даврида усуллар ўзгартирилса унинг миқдорий
таъсири ҳисобга олинади ва ўзгартиришнинг асосий сабаблари
кўрсатилади.
15. Амортизацияланадиган активларнинг хизмат қилиш муддати қўйи-
даги омилларни инобатга олган ҳолда белгиланади:
- /а/ Жисмоний эскириш
 - /в/ маънавий эскириш
 - /с/ Активларнинг фойдаланилишини қонуний ва бошқа чегараланишлар.

ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот, баланс ҳисоботи ва молиявий ҳолатнинг ўзгариши тўғрисидаги ҳисобот кўринишида асосан ташқи фойдаланувчиларга тақдим қилиш тизимидир [21, 4-бет]. Албатта, молиявий ҳисобот маълумотларидан компания бошқарувчилари ҳам молиявий ҳолатни яхшилаш борасида қарорлар қабул қилиш учун жуда самарали фойдаланадилар, лекин молиявий ўқёт маълумотлари бошқарувчиларнинг кунлик ахборотга бўлган эҳтиёжини қондира олмайди. Шу сабабли молиявий ўқётнинг асосий функцияси, ташқи ахборот фойдаланувчиларни керакли ва фойдали ахборотлар билан таъминлаш бўлиб ҳисобланади.

Молиявий ўқёт тўлароқ тасниф бухгалтерия ўқёти бўйича махсус лўғатда келтирилган. Бунда - "Молиявий ўқёт - бу ҳуқуқий асосларда бухгалтерия ўқёти принциплари ва андозаларига таъниб молиявий мазмундаги пулли битимларни уларнинг моҳиятига қараб қайд қилиш, туркумларга ажратиб ва бу битимлар ва бутун ҳисобот даврининг самарадорлиги тўғрисидаги ахборотларни тақдим қилиш воситасидир" - деб таърифланган [22, II-бет].

Молиявий ўқёт ахборотларидан фойдаланувчилар турли гуруҳлардан иборат бўлиб, уларнинг ҳар бири бошланғич молиявий ҳаратердаги маълумотларни қайта ишлаш натижасида тайёрланадиган турли хил ахборотларни талаб қилади. Шу сабабли бухгалтер ҳамма ахборот фойдаланувчилар учун энг қулай ва тушунарли бўлган ҳисобот формаларини тайёрлаши лозим. Ахборот фойдаланувчиларнинг асосий гуруҳлари қуйидагилардан иборат:

I. Молиявий ўқёт ахборотларидан фойдаланувчиларнинг биринчи гуруҳи менежментлар ҳисобланади. Менежментлар молиявий ахборотларни, жумладан ўтган ва ҳисобот даврларидаги ва келгуси даврда кутилаётган ахборотларни таҳлил қилиб, бизнес фаолиятига тааллуқли қарорлар қабул қилади ва келгуси фаолиятнинг режалари ни шакллантиради. Бизнес фаолияти бюджетини шакллантиришда бухгалтер бюджетлаштирилаётган даврда юз берадиган барча жараён ва ҳодисаларни тўлиқ характерлайдиган миқдорларни ишлаб чиқади. Бошқарувчи биринчи навбатда операциялар ва ҳар бир амалга оширилган ҳаражатлар оқибатида нзага келган ҳолатни аниқ билишни хоҳлайди ва бу эса тўғри йўналишда иш тутидаётгандигини назорат

қилиш имконини беради.

2. Акциядорлар ва потенциал акциядорлар ҳам молиявий учёт ахборотларидан фойдаланувчиларнинг муҳим гуруҳларидан бири ҳисобланади. Бу гуруҳга кўп миқдордаги сармоялар, қиммат баҳо қозғалар бозори брокерлари ва уларга маслаҳат берувчи молиявий маслаҳатчилар ва коментаторлар киради. Акциядорлар бизнес фаолиятига сармояланган маблағлардан бошқарувчи қандай йўсинда фойдаланаётгандигини билишни ҳоҳлайди. Улар ўзларининг сармоясининг фойдалилигини ва сақланишининг кафолатлангандигини билишга қизиқади ва менежментлар уларга сармоялар натижаларини баҳолашга ёрдам беради. Бундан ташқари акциядорлар ва потенциал акциядорлар бизнеснинг келгуси фаолияти билан ҳам қизиқади. Улар ўтган даврлар ва келгуси йилдаги бюджетлаштирилган рақамлардан фойдаланиб, келгусида шу бизнес фаолиятини сармоялаш кераклиги ёки сармоялашни тўхтатиш лозимлиги тўғрисида қарорлар қабул қилади. Муассаса сармоядорлар, жумладан сугурта компанияси, пенсия фондлари, кафолатловчи бирликлар ва компания сармоядорларининг молиявий маслаҳатчилар ҳам молиявий учёт ахборотларидан кенг фойдаланади.

3. Ходимлар ва уларнинг касаба уюшмалари ҳам бизнес фаолияти қувватини мустақкамлашга ёрдам бериш учун молиявий учёт ахборотларидан фойдаланадилар. Ходимлар ўзларининг иш жойларининг кафолатланганлиги ва келгусида иш жойларининг ўсиши /пасайиши/ тўғрисидаги ахборотлар билан қизиқади. Касаба уюшмалари компания олган фойда суммаси ва потенциал фойда суммаси асосида ходимларнинг иш ҳақини ошириш ва шароитларини яхшилаш борасида имкониятларни топади.

4. Бизнес фаолиятига қарз берувчилар ҳам кўп жиҳатдан компания молиявий натижаларидан билвосита манфаатдор ҳисобланади. Бу гуруҳга корхона фаолиятини молиялаштирувчи банк муассасалари, кредиторлар ва бошқа корхонага қарз берган шахслар киради. Бу гуруҳ ахборот фойдаланувчиларини корхона қарзларини уза олиш қobiliяти ва оладиган фойзаларини ўз вақтида тўлай олиш имкониятини характерлайдиган ахборотлар қизиқтиради.

5. Ҳукумат органлари ҳам бухгалтерия ахборотларидан

фойдаланилади. Бу гуруҳга солиқ органлари ва иқтисодни режалаштирувчи органлар киради. Солиқ органлари жорий қилинган солиқларнинг тўғри тўланишини назорат қилади. Режалаштирувчи органлар иқтисодий фаолиятни режалаштириш ва лойиҳалаштириш учун, мамлакат миқёсида ресурслар балансларини тузиш учун бухгалтерия ахборотларидан кенг фойдаланади.

6. Харидорлар компаниянинг молиявий ахборотларидан фойдаланган ҳолда узоқ муддатли битимларни тузиш борасидаги қарорларни қабул қилади. Корхона рақиблари ҳам молиявий ахборотлардан таққослаш мақсадларида фойдаланадилар.

Молиявий учётнинг функциялари қўйидагилардан иборат:

- Компаниялар фаолиятини баҳолаш ва таҳлил қилиш, режалаштириш ва назорат қилиш бўйича бошқарувчиларга зарур ахборотларни тайёрлаб бериш;

- Компанияга нисбатан ташқи бўлган фойдаланувчиларга корхона фаолияти хусусида молиявий ҳисобот кўринишида ахборотларни тайёрлаб бериш;

- Компания бизнес фаолиятига тааллуқли молиявий ахборотларни таҳлил қилиш, режалаштириш, назорат қилиш ва аудит ўтказиш.

Молиявий учёт қўйидаги асосий вазифаларни бажаради:

- Компаниянинг асосий мақсаидан келиб чиқиб унинг фойдасини кўпайтириш ва мажбуриятларни узиш имкониятларини ошириш йўллари ахтариб топиш;

- Компаниянинг молиявий барқарорлиги ва рақобатга бардош бериш қобилиятини ошириш йўллари кўрсатиш;

- Компаниянинг келгуси фаолиятини характерлайдиган бизнес режасидаги молиявий ахборотларни ишлаб чиқиш;

- Сармоялардан, корхона маблағларидан ва пулли битимлардан энг самарали йўсинда фойдаланиш вариантларини ишлаб чиқиш;

- Компания режаларининг бажарилиши ва мулкнинг бутлиги устидан назорат қилиш.

Ўзбекистон Республикасида Халқаро-Бухгалтерия ўқёти Андозаларига ўтишнинг муҳим шартларидан бири молиявий ўқёт муаммоларини ўрганиш бўлиб ҳисобланади. Молиявий ўқёт ва ҳисобот муаммоларини ҳал қилиш молиявий ахборотларни шакллантириш ва

ундан фойдаланиш методикасини халқаро амалиёт ютуқларига яқинлаштириш ва шу асосда молиявий учётнинг муҳим масалаларини бозор иқтисодиёти ривожланган мамлакатлар билан ҳамкорликда ҳал қилиш учун шароит яратди.

Молиявий учёт асосларини ташкил этиш учун қўйидаги ишларни амалга оширишимиз лозим:

1. Бухгалтерия учётининг халқаро амалиёти ютуқларидан фойдаланиб, миллий ютуқларимиз ва хусусиятларимизни инобатга олиб учётнинг умумқабул қилинган принциплари ва қоидаларини ишлаб чиқиш.

2. Бухгалтерия учётининг халқаро андозалари ва бозор иқтисодиёти ривожланган мамлакатлардаги миллий учёт андозаларини чуқур ўрганиш асосида, миллий хусусиятларимизни инобатга олиб, босқичма-босқич Ўзбекистон Республикаси миллий учёт андозаларини ишлаб чиқиш.

3. Компаниялар бошқариш тизимида молиявий учётнинг объектлари хусусидаги молиявий ахборотларни шакллантириш ва фойдаланиш билан шуғулланувчи махсус мутахассислашган бўлим ташкил қилиш.

3.2. Товар молдйй бойликларни баҳолаш ва уларнинг ўқёти.

Бухгалтерия ўқётининг бош масалаларидан бири корхона томонидан олинган фойда суммасини аниқлаш бўлиб ҳисобланади. Корхона бошқарувчилари фойда миқдори тўғрисидаги ахборотлар асосида келгусида ишларни режалаштиради, фаолиятни кенгайтиришнинг чора ва тадбирларини ишлаб чиқади. Агар фойда суммаси кўзлаган миқдорда бўлса банклардан ва бошқа ҳуқуқий ва жисмоний шахслардан корхона фаолиятини молиялаштириш учун маблағ олиши енгиллашади ва корхонанинг кредиторлик репутацияси, яъни рақибларнинг корхонага бўлган ишончи ошади.

Фойда суммасини аниқлаш учун савдо, фойда ва зарарлар ҳисоблари қўлланилади. Савдо ҳисоби бўйича ялпи фойда суммаси аниқланади. Ялпи фойда соф реализация суммасидан реализация қилинган товарларнинг таннархини айириш орқали топилади. Буни қўйидаги формула орқали ифодалашимиз мумкин:

$$ЯФ = СР - РТТ \quad /1/.$$

Бу ерда

ЯФ - Ялпи фойда

СР - Соф реализация

РТТ - Реализация қилинган товарлар таннари.

Агарда реализация қилинган товарларнинг таннари соф реализация ҳақмидан кичик бўлса /кам ҳолларда учрайди/, у ҳолда ялпи зарар олинади.

Ушбу формуладаги реализация қилинган товарларнинг таннари /РТТ/ бошланғич товар заҳираларига /ТЗ₀/ ҳисобот даври давомида қилинган соф харид /СХ/ суммасини қўшиб охириги товар заҳиралари /ТЗ₁/ суммасини чегириб ташлаш орқали топилади. Буни қўйидаги формула орқали ифодалашимиз мумкин:

$$РТТ = ТЗ_0 + СХ - ТЗ_1 \quad /2/.$$

Энди /2/ формула маълумотларини /1/ формуладаги ўрнига қўйсак, ялпи фойдани аниқлаш формуласи қўйидаги кўринишга эга бўлади

$$ЯФ = СР - ТЗ_0 - СХ + ТЗ_1 \quad /3/$$

Ҳойда ва зарарлар счёти бўйича аниқланадиган соф ғойда суммаси /СҒ/ ялпи ғойда суммасига реализациялан ташқари, жумладан чегирамалар, ғоизлар, олинган дивидендлар ва бошқа даромадларни /БД/ қўшиб ушбу ҳисобот лаврининг барча харажатларини /операцион харажатларини/ /ОХ/ айирити орқали топилади. Буни қўйидаги формула орқали ифодалаймиз:

$$СҒ = ЯҒ + БД - ОХ /4/$$

Агар бошқа даромадлар билан операцион харажатлар ўртасидаги манфий фарқ ялпи ғойда суммасидан катта бўлса, у ҳолда соф зарар олинади.

Ўқоридаги ҳисоб-китоблар икки ёқлама ёзиш тизимидан ғойдаланмасдан амалга оширилди. Икки ёқлама ёзиш тизими асосида реализация счётидаги қолдиқ реализация счётини дебётлаш ва савдо счётини кредитлаш орқали савдо счётига ўтказилади. Харидорлар счётидаги сальдо ҳам савдо счётига харидорлар счётини кредитлаш ва савдо счётини дебётлаш орқали ўтказилади. Ўқорида таъкидлаганимиздек товар заҳираларининг бошланғич ва охириги қолдиқлари ҳам ялпи ғойда суммасини аниқлашда қатнашади. Шу сабабли товар запасларининг бошланғич қолдиғи савдо счётининг дебетида ва охириги қолдиғи ушбу счётининг кредитида акс эттириш билан ялпи ғойда суммасини аниқлаш учун икки ёқлама ёзиш тизими яқунланади. Ушбу аниқланган ялпи ғойда "ғойда ва зарарлар" счётига ўтказилади.

Ўқоридаги формулаларни ва икки ёқлама ёзиш тизимини қўллашда шунга эътибор бериш лозимки соф реализация суммаси сотиш баъосида, бошланғич ва охириги заҳиралар ва соф харид суммаси товарларни харид қилиш баъосида акс эттирилган бўлиши лозим.

Ўқоридаги ҳисоб-китоб формулаларидан кўриниб турибдики ғойда суммасига товар заҳираларининг миқдори катта таъсир кўрсатади. Товар заҳиралари корхонанинг тасарруфида бўлган ва сотишга мўжжалланган товарларни, шу жумладан қўлда бўлган барча товарларни ўз ичига олади. Товар заҳиралари айланма маблағларга тегишли бўлиб, улар одатда ҳисобот йили давомида нақд пулга айланиши лозим бўлади. Шу сабабли товар заҳиралари ликвидлик даражасига қараб, ундан қийинроқ нақд пулга айланидиган активлардан

кейин жойлаштирилади.

Америка нуфусли бухгалтерлар институти "Товар захиралари учётининг асосий мақсади маълум харажатларни даромадларга солиштириш орқали фойдани тўғри ва аниқ ҳисоблашдан иборат" деб таъкидлайди. Демак, асосий мақсад товар захиралярининг ҳақиқий қийматини фойдани тўғри аниқлаш мақсадидаги фикр асосида баҳолаш лозим.

Товар захиралярини баҳолашда ва учётга олишда БУХА-2 "Моддий ишлаб чиқариш захиралярини бошлангич қиймат тизими контекстида баҳолаш ва тақдим қилиш", БУХА-13 "Жорий активлар ва жорий пассивларни тақдим қилиш", БУХА-15 "Баҳолаш тебранишини акс эттирувчи" аксбротлар" ва бошқа халқаро андозаларга таянилади.

Ҳисобот даврида товар захираляри қийматини баҳолашдаги йўл қўйилган хато "Фойда ва зарарлар" тўғрисидаги ҳисоботдаги ялпи ва соф фойдани аниқлашда ҳам маълум хатога йўл қўйишга олиб келади. Бу ўз навбатида Балансда активлар ва ҳусусий капитални нотўғри акс эттирилишига сабаб бўлади. Товар захираляри қийматининг нотўғри оширилиши ёки камайтирилишининг оқибатлари қўйида кўرғазмали учта мисолда намоён қилинган. Ҳар бир мисолда бошлангич захираляри, соф /нетто/ харидаи ва сотиш учун товарлар қиймати тўғри кўрсатилган. Охирги товар захираляри қиймати эса биринчи мисолда тўғри кўрсатилган, иккинчисида - қиймати 8000 дол. оширилган, учинчисида - 8000 дол. камайтирилган.

1-мисол. Охирги захираляри 15000 дол. суммага тўғри кўрсатилган.

Йил бўйича реализация қилинган товарлар таннари.

Йил учун фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот.

Бошлангич захираляри.....18000.

Соф/нетто/ реализация...120000.

Соф /нетто/ харидаи.....64000.

Реализация қилинган товарлар таннари..... 67000.

Сотиш учун товарлар қиймати.....82000.

Реализациядан олинган ялпи фойда..... 53000.

Охирги захираляри.....15000.

Операцион харажатлар.... 40000.

Реализация қилинган товарлар таннари.....67000

Соф фойда.....13000

2-мисол. Охирги захиралар 8000 дол. суммага оширилган.

<u>Йил бўйича реализация қилинган товарлар таннархи.</u>	<u>Йил учун фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот.</u>
Бошланғич захиралар.....18000.	Соф /нетто/ реализация...120000
Соф /нетто/ хариди.....64000.	Реализация қилинган товарлар таннархи..... 59000
Сотиш учун товарлар қиймати.....82000	Реализациядан олдинги ялпи фойда..... 61000
Охирги захиралар.....23000	Операцион харажатлар..... 40000
Реализация қилинган товарлар таннархи.....59000	Соф фойда..... 21000

3-мисол. Охирги захиралар 8000 дол. суммага камайтирилган.

<u>Йил бўйича реализация қилинган товарлар таннархи.</u>	<u>Йил учун фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот.</u>
Бошланғич захиралар.....18000.	Соф /нетто/ реализация...12000
Соф /нетто/ хариди.....64000.	Реализация қилинган товарлар таннархи..... 75000
Сотиш учун товарлар қиймати.....82000	Реализациядан олинган ялпи фойда..... 45000
Охирги захиралар..... 7000	Операцион харажатлар..... 40000
Реализация қилинган товарлар таннархи.....75000	Соф фойда..... 5000

Учта мисолда сотиш учун товарлар қиймати 82.000 дол.га тенг. Соф фойдалар ўртасидаги фарқ 82.000 дол.ни охирги захиралар қиймати билан реализация қилинган товарлар таннархи ўртасида тақсимлашга боғлиқ.

Ҳисобот даврининг охиридаги товар запаслари келгуси ҳисобот даврининг бошланғич қолдиғи бўлиб ўтганлиги бўис, захираларни баҳолашдаги хатолар фақат жорий ҳисобот даври балки келгуси ҳисобот даври кўрсаткичларига таъсир этади. Биринчи ва иккинчи

Бухгалтерия учёти принциплариға мувофиқ ишлаб чиқариш воситалари қиймати уларнинг мўлжалланган эксплуатация қилиш муддати давомида фойдалиққа эга бўлган ҳисобот даврлариға тақсимланиши лозим. Бу жараён амортизацияланиш деб аталади. Бунда ишлаб чиқариш воситаларининг қиймати унинг хизмат қилиш муддатидаги ҳисобот даврлариға тақсимланади. Ишлаб чиқариш воситалари ишлаб чиқаришдан четлаштиргунга қадар унинг амортизация суммаси камланиб борилади. Масалан, компания \$ 35.000 на асбоб-ускуна сотиб олди. Шу сотиб олган асосий асосий воситаси учун \$ 10.000 амортизация суммаси жамғарилгун. Бу асосий восита баланс ҳисоботида қўйидаги қийматда кўрсатилади.

Асбоб-ускуна	\$ 35.000
Айрилади: жамғарилган амортизация	<u>10.000</u>
Бухгалтерия китобларидаги қиймати	<u>\$ 25.000</u>

Ҳисобот даври мобайнида амортизация суммасиға бухгалтерия журналларида қўйидаги ёзув амайга оширилади.

Амортизация харажатлари	Ж
Жамғарилган амортизация	Ж

Ҳисобот даврида амортизация суммаси /1/ объектларнинг бошланғич қийматиға; /2/ уларнинг ликвидация қийматиға ва /3/ амортизация қийматиға ва /4/ мўлжалланган фойдали хизмат муддатиға боғлиқ.

Бошланғич қиймати – объектларнинг қабул қилиш баҳоси ва уларни топиб келтириш, ўрнатиш ва ишга тайёрлаш билан боғлиқ харажатлардан иборат.

Ликвидацион қиймат – ликвидация қилишдан олинган материаллар ва бошқа чиқиндилар ва сотилган мўлжалланган тушумлар қийматидан иборат.

Амортизация қиймати – объектларнинг бошланғич қиймати билан ликвидация қиймати ўртасидаги фарқ. Масалан, агар бк автомобилининг бошланғич қиймати 9 минг доллар, ликвидация қиймати 4 минг

доллар бўладиган бўлса, унинг амортизация қиймати 5 минг долларни ташкил этади /\$9 - \$4/.

Мўлжалланган ҳаёли хизмат муддати - объектдан фойдаланиш мумкин бўлган йиллар, ишлаб чиқариш мумкин бўлган маҳсулот бирлиги, агар автомобиллар тўғрисида сўз борса босиб ўтилган йул ва ҳоказо кўрсаткичлар орқали ўрганилиши мумкин.

Асосий воситаларнинг қийматини амортизациялаш орқали ҳисобдан чиқарилишнинг бир қанча усуллари амал қилади:

- 1/. Қийматни бир текисда ҳисобдан чиқариш усули;
- 2/. Бақарилган ишлар ҳажмига пропорционал эскириш суммасини ҳисоблаш усули;
- 3/. Тезлаштирилган ҳисобдан чиқаришнинг икки усули:
 - а/. Рақам суммаси бўйича қийматни ҳисобдан чиқариш;
 - б/. Қолдиқни камайтириш усули.

Қийматни бир текисда ҳисобдан чиқариш усули. Ушбу усулга асосан объектнинг амортизацияланадиган қиймати унинг хизмат қилиш муддатига бир текис тақсимланади. Бунда амортизация суммаси объектнинг хизмат қилиш муддатига боғлиқ бўлади. Бир йиллик амортизация суммасини аниқлаш формуласи қўйидаги кўринишга эга:

$$\frac{\text{Бошланғич қиймат} - \text{ликвидацион қиймат}}{\text{Хизмат қилиш муддати}} = \text{Йиллик эскириш суммаси.}$$

Бу усулнинг қийматни бир текисда ҳисобдан чиқариш деб аталишига сабаб, агар йиллар бўйича ҳисобланган эскириш суммаси график кўринишда акс эттирсак, у тўғри физикдан иборат бўлади.

Масалан, машинанинг қиймати - 10.000 дол. иборат, унинг мўлжалланган хизмат қилиш муддати - 4 йил, ҳисобланаётган ликвидация қиймати - 250 дол. Ҳар йиллик амортизация суммаси:

$$\frac{10.000 \text{ дол.} - 250}{4} = 2436$$

ёки йиллик амортизация нормаси таъкид қилади.

$$\frac{2436}{10.000 - 250} \times 100\% = 25\% \text{ ни}$$

Тўрт йил давомида ҳисобланган амортизация суммасини қўйида-

гича умумлаштиришнинг мумкин:

Амортизацияни ҳисоблаш: Бир текисда ҳисобдан чиқариш усули.

	Бошланғич қиймати	Йиллик амортизация суммаси	Ҳамгарилган эскириш	Қолдиқ қиймат
Келиб тушиш санаси	10.000	-	-	10.000
Биринчи йил охири	10.000	2436	2436	7564
Иккинчи йил охири	10.000	2436	4872	5728
Учинчи йил охири	10.000	2436	7308	2692
Тўртинчи йил охири	10.000	2436	9744	256

Бу jadвалдан унга ҳолат келиб чиқади:

- 1/. Тўрт йил давомида ҳам амортизация ажратмалари суммалари бир хил;
- 2/. Ҳамгарилган эскириш бир текис куняди.
- 3/. Объектнинг қолдиқ қиймати бир текис камади.

Багарилган ишлар ҳақида пропорционал эскириш суммасини ҳисоблаш усули. Бу усулда амортизация /эскириш/ суммаси фақат объектларни эксплуатация қилиш натижаси деб қаралиб, вақт оралиғи уни ҳисоблаш жараёнида инобатга олинмайди. Масалан, юқоридаги мисолда келтирилган машина 50.000 бирликдаги маҳсулотни ишлаб чиқаришга мўлжалланган. Ҳар бир бирлик маҳсулотга тўғри келади-ган амортизация харажатлари қуйидагича аниқланади.

$$\frac{\text{Бошланғич қиймат} - \text{Ликвидацион қиймат}}{\text{Багарилладиган ишларнинг мўлжалланадиган бирлиги}} = \frac{10.000 - 256}{50.000} = 0,195$$

Агар машинани эксплуатация қилиш натижасида биринчи йил 20.000 бирлиги, иккинчи йил - 15.000, учинчи йил - 10.000, тўртинчи йил - 5.000 бирлик маҳсулот ишлаб чиқарилса, бу ҳолда

амортизация акратмаси қадвали қуйидагича бўлади, дол.:

Амортизация ҳисоблам: Ишлаб чиқариш усули.

	Бошлан- ғич қийма- ти	Маҳсулот бирлиги	Йиллик аморти- зация суммаси	Қамгарил- ган эскириш	Қолдиқ қиймати
Келиб тушиш санаси	10.000	-	-	-	10.000
Биринчи йил охири	10.000	20.000	3900	3900	6100
Иккинчи йил охири	10.000	15.000	2925	6825	3175
Учинчи йил охири	10.000	10.000	1950	8775	1225
Тўртинчи йил охири	10.000	5.000	969	9744	256

Қадвалдан кўриниб турибдики йиллик амортизация суммаси билан бажарилган ишлар ўртасида тўғридан тўғри боғлиқлик мавжуд. Ҳудди шунингдек қамгарилган эскириш суммаси ҳам маҳсулот бирлигига тўғридан тўғри боғлиқликда қўнайиб боради. Объектларнинг қолдиқ қиймати эса маҳсулот бирлигига тўғри пропорционал равишда қамайиб боради.

Тезлаштирилган усул. Бу усул моҳияти шундан иборатки, асосий воситаларни эксплуатация қилишнинг бошланғич йилларида ҳисобланган амортизация суммаси объектнинг хизмат қилиш мудлатининг охириги йилларида ҳисобланган амортизация суммасидан анча кўп бўлади. Бу тушунча шунга асосланадикки ишлаб чиқаришдаги кўпгина асосий воситалар янги бўлган пайтда /эксплуатациянинг биринчи йиллари/ анча самарали фойдаланилади ва ёқори ишлаб чиқариш имкониятига эга бўлади. Кейинги йилларга нисбатан биринчи йилларда ёқори фойдалилик ва ишлаб чиқариш имкониятига эга бўлганлиги сабабли асосий воситалар эксплуатацияси бошланишида эскиришнинг катта қисmini ҳисобдан чиқариш музофиқлик принципи талабларига жавоб беради. Тезлаштирилган усулларнинг қўлланилиши яна ишлаб чиқариш технологиясининг такомиллашуви билан кўп турдаги асбоб-ускуналарнинг маънавий эскириши билан боғлиқ. Шў сабабли эскиришнинг катта суммасини қалтисда ҳисобдан чиқарганга кўра жорий

Август ойида захираларнинг

ҳаракати.

Август	I	Захиралар	60	бирлик	нархи	\$	I-00	суммаси	\$	I60
	5	Харид қилин- ган	50	-	"	-	I-10	-	"	55
	12	-	"	-	"	-	I-20	-	"	192
	25	-	"	-	"	-	I-30	-	"	156
	28	-	"	-	"	-	I-40	-	"	140
Сотишга мўлжалланган товарлар			<u>490</u>	-	"	-				603
Реализация			<u>270</u>	-	"	-				
31 августдаги захи- ралар			220	-	"	-				

Демак, сотиш учун 490 бирликда 603 дол. иборат товар мавжуд. Ҳал қилинадиган масала 603 дол.ни реализация қилинган 270 та то-вар бирлиги ва ой охиридаги 220 та товар бирлигига тақсимлашдан иборат.

Ҳаммасини идентификациялаш усули. Агар маҳсулот бирлиги ҳисоб даврининг охирида қайси харид қилиш операцияси эъвазига келиб тушганлиги аниқ белгиланган бўлса қўлланилади. Бундан ташқари бу усул запаслар тури ва харид қилиш операциялари кам бўлган тақдир-да қўлланилади. Масалан, ёқоридаги мисолда 31 августдаги захира-лар бирлигинан 60 таси I августдаги захираларга, 20 таси 5 август-даги харидга, 40 таси 12 августдаги харидга ва қолган 100 таси 25 августдаги харидга тааллуқли. Ҳаммасини идентификациялаш усу-ли бўйича ой охирида товар захираларининг қиймати 260 долларга тенг. Бу қўйидагича аниқланади:

31 августдаги товар захираларини - ҳаммасини
идентификациялаш усули.

60 бирлик	I,00 дол.	60 дол.	Сотишга мўлжалланган товар- лар	603 дол.
20 бирлик	I,10 дол.	22 дол.	Минус: 31 августдаги захиралар	260 дол.
40 бирлик	I,20 дол.	48 дол.		
100 бирлик	I,30 дол.	<u>130</u> дол.	Реализация қилинадиган товарлар таннари.	<u>343</u> дол.
220 бирлик таннари		<u>260</u> дол.		

Ҳаммасини идентификациялаш усули кўпроқ бир турдаги қиммат турадиган, масалан автомобиллар, оғир машина техника асбоб-ускуналар, заргарлик маҳсулотларини харид қилишда ва сотишда қўллаш мумкин.

Ўртача қиймат усули. Бу усулни қўллаш товар захираларининг ўртача қийматига асосланади. Ўртача қиймат сотишга мўлжалланган товарлар қийматини ушбу товарлар бирлиги миқдорига бўлиш орқали топилади. Натижада ҳисобот даврининг охирида товар захиралари бирлигининг ўртача салмоқли қийматини келтириб чиқарамиз. Ушбу усул бўйича товар запаслари бирлигининг ўртача қиймати 1.23 дол. ҳисобот даврининг охирида товар захираларининг жами қиймати 77 дол. тенг. Бу рақамлар қуйидаги тартибда ҳисобланади.

31 августдаги товар захиралари - Ўртача
қиймат усули.

Август I	захиралар	60	бирлик	нархи	1,00 дол.	суммаси	60 дол.
5	Харид қилинган	50	- "	- "	1,10 дол.	- "	55 дол.
12	- "	160	- "	- "	1,20 дол.	- "	192 дол.
25	- "	120	- "	- "	1,30 дол.	- "	156 дол.
28	- "	100	- "	- "	1,40 дол.	- "	140 дол.
ЖАМИ		<u>490</u>					<u>603 дол.</u>

Товарлар бирлигининг ўртача қиймати: $603 \text{ дол} : 490 = 1.23$

Охириги запаслар: 220 бирлик $\times 1.23 \text{ дол.дан} = 270 \text{ дол.}$

Сотишга мўлжалланган товарлар қиймати 603 дол.

Минус: 31 августдаги товар захиралари 270 дол.

Реализация қилинган товарларнинг таннарни 333 дол.

Ўртача қиймат усулида аниқланган ҳисобот даврининг охиридаги товар захиралари қиймати ҳисобот даври давомида харид қилиб олинган товарларнинг баҳоларини инobatга олади ва шу йўл билан баҳо-лар тебранишини ўрталаштиради.

Биринчи харид - биринчи чиқим усулида запасларини баҳолаш.

/ши10/. Бу метод шундай фикрга асосланадики, биринчи навбатда харид қилинган товарлар таннарни биринчи навбатда сотилган товарларга олиб борилиши керак. Бу захираларни баҳолашда қўлланиладиган

биринчи ҳисоб - биринчи чиқим усули деб аталади. /ФИФО/. ФИФО усули ҳар қандай турдаги корхоналарда товарларнинг реал жисмоний ҳаракатидан қатъий назар қўлланилиши лозим, чунки бу усул товарлар ҳаракатини эмас, балки қиймат ҳаракатини ҳисобга олади.

Бизнинг мисолда ФИФО усулини қўллаб 31 августда товар захира-
ралари 296 дол.га баҳолаймиз. Ҳисоб-китоблар қўйидагича амалга
оширилади.

31 августдаги товар заҳиралари - ФИФО усули.

100 бирлик 1,40 доллардан 28 августдаги хариддан	140 дол.
120 бирлик 1,30 доллардан 25 августдаги хариддан	156 дол.
220 бирликнинг таннархи	<u>296</u> дол.
Сотилган мўлжалланган товарлар қиймати	603 дол.
Минус: 31 августдаги товар заҳиралари	<u>296</u> дол.
Реализация қилинган товарлар таннархи	<u>307</u> дол.

ФИФО усулини қўллашдан самара шундан иборатки, бунда моддий за-
паслар охириги харид баҳосида баҳоланса, реализация қилинган ма-
ҳсулот таннарҳини аниқлашда биринчи харид қилинган товарлар
нарҳидан фойдаланилади. Нарҳларнинг узлуксиз ошиши даврида ФИФО
усулини қўллаш соф даромад паражасини оширишнинг имкониятини бе-
ради. Агарда нарҳлар тушиш жараёни ҳуқи сурса тескари ҳолат юз
береди.

Заҳираларни охириги харид - биринчи чиқим усулида баҳолаш
/ЛИФО/.

Бу усулни қўллашда биринчи навбатда сотилган товарларнинг
қийматини аниқлаш учун охириги харид қилинган товарларнинг қийма-
тини асос қилиб олинади. Ҳисобот даврининг охиридаги товар заҳи-
ралари эса биринчи харид қилиб олинган товарлар нарҳида баҳолана-
ди. Бундай усулга охириги харид - биринчи чиқим /ЛИФО/ деб атала-
ди. Ушбу усулга мувофиқ юқоридаги мисолдаги 31 августдаги товар
заҳираларини 247 дол. суммада баҳолаймиз. Бу баҳолаш қўйидагича
ҳисобланади:

31 августдаги товар заҳиралари - ЛИФО усули.

60 бирлик 1,00 доллардан 1 августдаги захирадан	60 дол.
50 бирлик 1,10 доллардан 5 августдаги хариддан	55 дол.

<u>110</u> бирлиги 1,20 доллардан 12 августдаги хариддан	<u>132</u> дол.
<u>220</u> бирлигининг таннари	<u>247</u> дол.
Сотишга мулкжалланган товарлар қиймати	603 дол.
Минус: 31 августдаги товарлар захиралари	<u>247</u> дол.
Реализация қилинган товарлар таннари	<u>356</u> дол.

ЛИФО усулини қўлладда моддий захиралар биринчи харид қилиб олинган товарлар нархида ҳисобланганлиги боис кўп корхоналарда товарларнинг ҳақиқий ҳаракати инобатга олинмайди. Лекин сотилган товарларнинг қиймати жорий сотиш баҳосида ифодаланганлиги сабабли фойдани аниқроқ ҳисоблаш имкониятини беради. ЛИФО усулини қўллаган натижасида инфляциян жараён даврида фойда кам қилиб кўрсатилади ва дефляциян жараёнда эса соф фойда суммаси кўп қилиб кўрсатилади.

Товар захираларини баҳолаш усулларини таққослаш. Агар ҳаммасини идентификациялаш усули ҳақиқий ҳаракатларга асосланса, қолган учта усуллари қийматнинг ҳаракати туғрисидаги ахборотларга таянади. Ушбу усуллар қўлланилишининг соф фойда суммасига таъсирини кўриб чиқайлик. Август ойида сотиш қажми 650 дох.ни ташкил этади.

	Ҳаммасини идентифи- кациялаш усули.	Уртача қиймат усули.	ЛИФО усули.	ЛИФО усули.
Сотиш қажми	<u>650</u>	<u>650</u>	<u>650</u>	<u>650</u>
Реализация қилинган товарлар таннари:				
- Бошланғич захирадар	<u>60</u>	<u>60</u>	<u>60</u>	<u>60</u>
- Товарлар хариди	<u>543</u>	<u>543</u>	<u>543</u>	<u>543</u>
- Сотишга мулкжалланган товарлар қиймати	<u>603</u>	<u>603</u>	<u>603</u>	<u>603</u>
- Минус: охириги захирадар	<u>260</u>	<u>270</u>	<u>296</u>	<u>247</u>

	1	2	3	4	5
- Реализация қилинган товарлар таннархи	<u>343</u>	<u>333</u>	<u>307</u>	<u>356</u>	
Реализациядан олинган ялпи фойда.	<u>307</u>	<u>317</u>	<u>343</u>	<u>294</u>	

Август ойида баҳолаб олинганлиги сабабли ЛИФО усулини қўллашда олдин харид қилиб олинган товарлар қийматига нисбатан реализация қилинган товарлар таннархи энг юқари бўлган ва натижада минимал фойда вуҷудга келаяпти. ФИФО усулидан фойдаланиш эъвазига олдинги харид қилинган товарларнинг қийматига нисбатан арзон нарх таъсирида реализация қилинган товарларнинг энг паст таннархи вуҷудга келаяпти ва натижада максимал фойда олинапти. Баҳолаб тушиши даврида тескари жараён кузатилади. Уртача қиймат усулида ҳисобланган ялпи фойда ФИФО ва ЛИФО усулида эникланган микдорларнинг ўртачаси сифатида ўзага келади.

3.3. Ишлаб чиқариш воситаларини баҳолаш ва
улар амортизацияси учёти.

Бино, иншоот ва асбоб ускуналар маҳсулот ишлаб чиқариш ва хизмат кўрсатиш учун зарур воситалар бўлиб ҳисобланади. Бу ишлаб чиқариш воситалари торқона феолияти давомида бир йилдан ортиқ муддатга ишлатилади ва харидорларга қайта сотишга мўлжалланмайдими.

Ишлаб чиқариш воситалари жисмоний белгиларига ҳўра қўидаги гуруҳларга бўлинади:

- 1/. Хизмат қилиш муддати белгиланмаган ва амортизация объекти бўлмаган ер.
- 2/. Чагараланган хизмат қилиш муддати белгиланган ва амортизация объекти бўладиган бино, иншоот ва машина ва асбоб-ускуналар.
- 3/. Сақлаб қўиш объекти бўладиган табиий ресурслар, жумладан нефть, газ ва бошқа табиий бойликлар.
- 4/. Жисмоний натурал шаклга эга бўлмаган ва қўпчилиги ҳолларда ҳукумат ёки бошқа компаниялар томонидан берилган ҳуқуқлар қиймати ёки эътирадиған номоддий активлар.

Ишлаб-чиқариш воситаларини баҳолаш ва учётга олишда БУХА-2 "Моддий ишлаб-чиқариш закираларини бошланғич қиймат контекстида баҳолаш", БУХА-4 "Амортизация учёт", БУХА-16 "Мулклар, машина ва асбоб-ускуналар учёт", БУХА-17 "Ижарага олинган мулклар учёт" ва бошқа ҳалқаро андозаларга таянализ.

Ишлаб чиқариш воситаларини учётга олишнинг ўзини^а хос масалаларидан бири активлар гуруҳини умумий қўмага сотиб олиш ва уларни баҳолаш бўлиб ҳисобланади. Бунда активларнинг харид баҳоси уларнинг ҳар бирининг қийматини бозор баҳосидаги умумий қийматига нисбатан фойс асосида аниқланади. Масалан, Храскер компанияси \$ 100.000 га қўидаги активларни харид қилиб олди:

Бухгалтерия китобларидаги Бозор қиймати.
қиймати.

Закиралар	\$ 15.000	\$ 30.000
Ер	20.000	15.000

	<u>Бухгалтерия китобларидаги қиймати.</u>	<u>Бозор қиймати.</u>
Бино	30.000	45.000
Асбоб-ускуналар	45.000	60.000
	<u>110.000</u>	<u>150.000</u>

Ўқоридаги маълумотларга асосан активларнинг харид қилиш қиймати аниқлаймиз. Бунинг учун қуйидаги ҳисоб-китобларни амалга оширамиз:

	<u>Бухгалтерия китоб-ларидаги қиймати.</u>	<u>Бозор қиймати.</u>	<u>%</u>	<u>Харид қиймати.</u>
Захиралар	15.000	30.000	20% ^I	20.000 ^{II}
Ёр	20.000	15.000	10%	10.000
Бино	30.000	45.000	30%	30.000
Асбоб-ускуналар	45.000	60.000	40%	40.000
	<u>110.000</u>	<u>150.000</u>	<u>100%</u>	<u>110.000</u>

$$I \quad \frac{30.000}{150.000} \times 100\% = 20\%$$

$$II \quad \frac{110.000 \times 20\%}{100\%} = 20.000$$

Демак агар активлар умумий суммага нўтарасига харид қилиб олинса активларнинг ҳар бир элементи алоҳида харид қийматида ақс эттирилади. Энди ишлаб чиқариш воситалари ҳар бир турини баҳолаш тартиби билан таъинлаб чиқайлик.

Фирма ер харид қилиб олганда унинг қийматига ернинг харид нархи ва юзага келган қўшимча харажатлар киради. Қўшимча харажатлар бўлиб турли хил қонуний харажатлар, расмийлаштириш тўловлари, эски биноларни бузиб ташлаш харажатлари ва бошқа ерни текислаш та чегаралаш билан боғлиқ харажатлар ҳисобланади. Масалан,

Давендер қурилиш компанияси \$ 100.000 га ер сотиб олди, қонунийлаштириш учун адвокатга \$ 5.000 тўланди. Ернинг мавжуд эски иморатлари бузиш ва текислаш харажатлари \$ 2.000 ни ташкил этди. Қушимча равишда ернинг текисланги учун \$ 10.000 тўланди. Ернинг умумий қиймати қуйидагича аниқланади.

Ернинг қиймати	\$ 100.000
Қонунийлаштириш учун тўловлар	5.000
Ердаги эски иморатлари бузиш ва текислаш харажатлари	2.000
Ернинг текисланг даражаси учун қушимча тўловлар	<u>10.000</u>
Ернинг умумий қиймати	<u>1177000</u>

Корхона бино, иншоот, асбоб-ускуналар қийматига уни сотиб олиш баҳосидан /счёт-фактура бўйича чегирма суммаси чегириб ташланган қиймати/ ташқари тоғиб-келиш ва транспортировка қилиш, сугуртани ҳисобга олган фрахт, акция янгилилари, монтаж қиймати ва асбоб-ускуналарни ўрнатиш ва текшириб кўриш харажатлари кирди. Масалан, Давендер қурилиш компанияси счёт-фактурадаги баҳосида \$ 25.000 га машина сотиб олди. Тўлов суммасига 2% лик чегирма берилган, транспортировка харажатлари \$ 150, сугуртани ҳисобга олган фрахт суммаси \$ 30 ва машинани ўрнатиш харажати \$ 60 ни ташкил этади. Ушбу машинани учётда кўрсатиш қийматини аниқлаймиз.

Машинани сотиб олиш қиймати	\$ 25.000
Айирилади: Товар суммасига берилган чегирма	\$ 25.000 x 2%
Қушилади: Транспортировка харажатлари	500
Сугуртани ҳисобга олган фрахт суммаси	\$ 24.500
Ўрнатиш харажатлари	150
	30
	<u>60</u>
Машинанинг ҳисобга олинган қиймати	<u>\$ 24740</u>

мисоллардаги рақамлардан фойдаланиб "Фойда ва зарарлар" тўғрисидаги ҳисоботда бўладиган ўзгаришларни жорий ва келгуси йиллар фаолиятида кўриб чиқамиз /3.1 жадвал/.

3.1. жадвал.

Жорий йилда заҳираларини баҳолашдаги хатоларнинг таъсири.

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот.

19x1 й. 31 декабрь билан яқунланувчи йил учун.

К У Р С А Т К И Ч Л А Р	Охириги заҳиралар тўғрисида акс этирилган.	Охириги заҳиралар оширилиб кўрсатилган.
Соф /нетто/ реализация	120000	120000
Реализация қилинган товарлар таннари:		
- 19x1 й. 1 январдан бошланғич запас	18000	18000
- Соф /нетто/ хариди	64000	64000
- Сотилган учун товарлар қиймати	82000	82000
- Минус: 19x1 й. 31 декабрдаги охириги запас	15000	23000
- Реализация қилинган товарлар таннари	67000	59000
Реализациядан олинган ялпи фойда	53000	61000
Операцион харажатлар	40000	40000
Соф фойда	13000	21000

Келгуси йилда заҳираларни баҳолашдаги хатоларнинг таъсири.

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот.

19x2 й. 31 декабрь яқунловчи йил учун.

К У Р С А Т К И Ч Л А Р	Охириги заҳиралар тўғрисида акс этирилган.	Охириги заҳиралар оширилиб кўрсатилган.
1	1 2	1 3

I	1	2	1	3
Соф /нетто/ реализация		150000		150000
Реализация қилинган товарлар таннари:				
- Соф /нетто/ хариди	75000		75000	
- 19х2 й. I январдаги бошланғич захира	15000		23000	
- Сотиш учун товарлар қиймати	90000		98000	
- Минус: 19х2 й. 31 декабрдаги охириги захира	20.000		20.000	
Реализация қилинган товарлар таннари.		70.000		78000
Реализациядан олинган ялпи фойда.		80.000		72.000
Операцион харажатлар		55.000		55.000
Соф фойда		25.000		17.000

Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, агарда соф фойданинг икки йилдаги жами олинса, йўл қўйилган хато мазмуни бир - бирини компенсациялайди. Масалан, 19х1 йилнинг охиридаги захира-лар қийматини 8000 дол. суммага ошириш 19х2 й. бошланғич захира-лар қийматини ҳам шу суммага оширади. Шу сабабли 19х2 й. соф фойда 8000 долларга кам бўлади. Юқоридаги жадвал ҳисобларини қўйидаги жамловчи 3.2. жадвалда умумлаштирамиз.

3.2. жадвал.

Икки йилда соф фойда ўртасидаги
фарқнинг қопланиши.х

	Охириги қолдиқ-лар туғ-ри акс эттирил-ган.	Йил охиридаги оширилган захира-лар	Акс эттирилган соф фойда.	Акс этирилган соф фойда оширилган /қамайтирилган/.
19х1 й. соф фойда	13.000	21.000	8000	
19х2 й. Соф фойда	25.000	17.000	- 8000	
Икки йил учун жами соф фойда.	38.000	38.000		

Жадвалдан кўриниб турибдики икки ҳолда ҳам икки йил учун жами фойда суммаси тенг бўлганлиги сабабли товар захираларини нотўғри баҳолашга эътибор бериш унча шарт эмас деган нотўғри хулоса келиб чиқиши мумкин. Бу албатта бундай эмас, чунки мувофиқлик принципи бузилади. Бундан ташқари бошқарувчиларнинг, кредиторлар ва сармоядорларнинг ҳар йиллик фойда суммасига қараб кўп миқдордаги бошқа қарорларини қабул қилади. Шу сабабли молиявий ҳисобот ушбу кўрсаткични иложи борича катта аниқликда акс эттиришга чақирилган.

Товар захираларини хато баҳолашнинг соф фойдага таъсирини қўйидагича акс эттиришимиз мумкин:

	Соф фойдага таъсири оширилган	камайтирилган
Бошланғич захиралар:		
оширилган		x
камайтирилган	x	
Охириги захиралар:		
оширилган	x	
камайтирилган		x

Шундай қилиб, товар захираларини баҳолашдаги хатолар соф фойда миқдорини аниқлашда хатоларга олиб келар экан. Шу боис товар запасларини баҳолаш бухгалтерия ўқётининг энг муҳим муаммоларидан бири ҳисобланади.

Молиявий ҳисобот учун товар захираларини баҳолашнинг бир қанча усуллари амал қилади. Уларнинг асосий қисми товарнинг таннархига ёки бозор баҳосига таянади. Бу иккита ёндашиш ҳам фойда ва подоход солиғи суммасини тўғри аниқлаш имконини беради. Америка нуфусли бухгалтерлар институти "Моддий захиралар ўқётининг бошланғич асоси бўлиб маблағларни харид қилиб олишда тўланган баҳо ёки берилган компенсация бўйича аниқланадиган таннарх ҳисобланади" - деб ўқтиради. Шундай қилиб аниқланадиган товар запасларининг таннархи унинг қўйидаги элементларининг мавжудлигини тақозо қилади:

I/. Счет-фактурадаги харидга берилган чегирмадан ташқари жами тўловдаги суммаси.

2/. Йўлдаги товарлар сугурта суммасини ҳам ўз ичига олган фрахта суммаси.

3/. Белгиланган маълум солиқ ва тарифлар.

Бошқа харид қилиш қабул қилиш омборларга жойлаштириш билан боғлиқ харажатлар аниқ турдаги товарларга тақсимлаш қийин бўлганлиги сабабли жорий ҳисобот даври харажатларига олиб борилади.

Жорий йил давомида товарларнинг кўп қисмига белгиланган нархлар ўзгариб туради. Бир хил турдаги товарлар ушбу давр давомида ҳар хил баҳоларда харид қилиб олиниши мумкин. Кўп ҳолларда бир хил турдаги товарларни харид қилганда ёки реализация қилинганда товарларнинг қайси аниқ қисми реализация қилинганлигини ёки ҳақиқий моддий запаслар ичида турганлигини аниқлаш қийин. Масалан, А турдаги товардан 8 бирлик захирада қолган. Бу 8 бирлик А турдаги товар қайси харид қилиб олишга тегишли эканлигини аниқлаш қийин. Ҳар бир товар турлари бўйича қайси келиб тушган партиядан қанча харажат қилинди ва қанча захирада қолганлиги тўғрисида ахборотлар бошқаришга зарур эмас. Товар запаслари ҳаракати ҳусусида бошқаришга зарур ахборотларни етказиб бериш учун товарлар ҳаракати ва қиймати ҳаракати тушунчаларини фарқлай олиш зарур. Товарлар ҳаракати фирма фаолияти давомида товарларнинг жисмоний силжишини аниқлатади, қиймат ҳаракати атамаси эса товарлар ҳаракатини уларнинг таннарни билан боғлашни билдиради. Бухгалтерия ўқетиш принциплари ва андозаларига мувофиқ товарлар ҳаракатидан фарқли ўлароқ қиймат ҳаракати тўғрисида ахборотларнинг бир қанча вариантларини ишлатишга имкон берилади. Қоидага мувофиқ моддий запасларни баҳолаш қиймат ҳаракати тўғрисидаги турли хил фикрларга асосланган кенг тарқалган қўйидаги усуллардан бирортасидан фойдаланиш орқали амалга оширилади:

1/. Ҳаммасини идентификациялаш усули /агар товар қолдигининг қайси харид турига тегишли эканлигини аниқлаш имкон бўлса/.

2/. Ўртача қиймат усули.

3/. Биринчи харид - биринчи чиқим усули - ФИО.

4/. Охириги харид биринчи чиқим усули - ЛФО.

Бу усулларни батафсил кўриб чиқиш учун қўйида келтирилган ахборотлардан фойдаланамиз.

Йилида амалга ошириш мақсадига мувофиқдир.

Рақам суммаси бўйича қийматни ҳисоблаш чиқариш усули. Бу

усулда амортизация суммасини ҳисоблаш коэффициентининг маҳражида объектнинг хизмат қилиш йили-суммаси асосида аниқланади. Бу коэффициентнинг маҳражида объектнинг хизмат қилиш муддати охиригача қоладиган йил-рақами бўлади. Масалан, иқоридаги мисолда машинанинг хизмат қилиш муддати 4 йил. Эксплуатация қилиш йили - рақам суммаси 10 ни ташкил этади.

$$1 + 2 + 3 + 4 = 10.$$

Энди 10 дан олинган ҳар бир қисmini объектнинг амортизацияланадиган қийматига қўпайтириб йиллик амортизация суммасини топамиз.

$$4/10, 3/10, 2/10, 1/10.$$

Бу ҳолда амортизация ажратмалари қадвали қўйидаги кўринишга эга бўлади, дол.:

Амортизацияни ҳисоблаш: Рақам-суммаси усули.

	Бошланғич йиллик амортизация қиймати.	Йиллик амортизация суммаси.	Жамғарилган эскириш.	Қолдиқ қиймати.
Келиб тушган санаси	10.000	-	-	10.000
Биринчи йил охири	10.000	$4/10 \times 9744 = 3898$	3898	6102
Иккинчи йил охири	10.000	$3/10 \times 9744 = 2923$	6821	3179
Учинчи йил охири	10.000	$2/10 \times 9744 = 1949$	8770	1220
Тўртинчи йил охири	10.000	$1/10 \times 9744 = 974$	9744	256

Ҳадвалдан кўриниб турибдики, амортизациянинг энг катта суммаси биринчи йил ҳисобланган ва кейинги бу сумма йилдан-йилга кам миқдорда қўпайиб боради. Объектнинг қолдиқ қиймати ҳар йили амортизация суммасига унинг ликвидацион қийматиғача камаяди.

Рақам-суммаси усулида ишлатиладиган кўрсаткич қўйидаги формула билан тезроқ ҳисоблаш мумкин:

$$S = \frac{Nx / N + 1/}{2}$$

Бу ерда:

S - рақам суммаси, N - объектнинг мўлжалланган хизмат қилиш муддати. Масалан, 20 йил хизмат йиладиган объект учун рақам суммаси 210 бўлади.

Қолдиқни камайтириш усули. Бу усул ҳам рақам-суммаси усули асосланган принципларга таянади.

Бу усулда йиллик амортизация суммасини аниқлаш учун зарур бўлган фонд қуйидаги формула орқали топилади:

$$R = I - \sqrt[n]{\frac{L}{C}}$$

Бу ерда: n - объектнинг мўлжалланган хизмат қилиш муддати

L - объектнинг ликвидацион қиймати

C - амортизацияланадиган объектнинг бошланғич қиймати

R - қўлланиладиган амортизация фонди

Ўқоридаги мисолда машинанинг хизмат қилиш муддати - 4 йил, ликвидацион қиймати - 256 дол., бошланғич қиймати - 10.000 дол. ни ташкил қилади. У ҳолда қўлланиладиган фонд

$$R = I - \sqrt[4]{\frac{256}{10.000}} = I - \frac{4}{10} = I - 0,4 = 0,6 \text{ ёки } 60\%$$

Бу ўзгармайдиган 60% ҳар йилнинг охиридаги асосий воситанинг қийматига тегишли бўлади.

Бу усулни қўллаш натижасида ҳисобланган амортизация ажратмалари қадвали қуйидаги кўринишга эга:

Амортизация ҳисоблаш: Қолдиқни камайтириш усули.

	Бошланғич қиймати.	Йиллик амортиза- ция суммаси	Жамғарил- ган эски- риш.	Қолдиқ қиймати
Келиб тушган санаси	10.000			10.000

I	1	2	1	3	1	4	1	5
Биринчи йил охири	10.000	/10.000x60%/=6000			6000			4000
Иккинчи йил охири	10.000	/4000x60%/=2400			8400			1600
Учинчи йил охири	10.000	/1600x60%/=960			9360			640
Тўртинчи йил охири	10.000	/640x60%/=384			9744			256

Жадвалдан кўриниб турибдики, амортизациянинг ўзгармас нормаси ҳар доим ўтган йилнинг қолдиқ қийматига нисбатан қўлланилади. Амортизация суммаси йилдан йилга камайиб боради ва охириги йилнинг амортизация суммаси қолдиқ қийматини ликвидацион қийматига-ча камайтириш учун зарур бўлган сумма билан чегараланган.

Агар асосий воситалар жисмоний ёки маънавий эскириш оқибатида келгусида фойдаланишга яроқсиз бўлиб қолса, улар ҳисобдан чиқарилиши, сотилиши ёки янги предметларни харид қилиш учун реализация қилиниши мумкин. Қайси йусинда реализация қилинишидан қатъий назар амортизация ажратмалари асосий воситаларнинг чиқарилиши кунигача ҳисобланиб борилади ва кейин уларнинг бошланғич қиймати ва жамғарилган суммаси тааллуқли ҳисобдан чиқарилади. Бунда ликвидация қилинадиган объектнинг қийматига "Жамғарилган эскириш" счёти дебётланади ва "Асосий воситалар" счёти кредитланади. Аниқ қолатга боғлиқ равишда реализация натижаси фойда ёки зарар бўлиши мумкин.

Агар асосий восита белгиланган хизмат муддатидан ортиқ хизмат қилса ва у тўлиқ амортизацияланган бўлса, бундай воситаларга амортизация ҳисобланмайди ва унинг охириги чиқарилиш пайтига-ча ҳисобдан чиқаришмайди. Шундай қилиб, жамғарилган эскиришнинг жами суммаси воситаларнинг бошланғич қийматидан ошмаслиги шарт.

Асосий воситаларнинг чиқарилиши билан боғлиқ жараёнларни қайд қилишни аниқ мисолларда кўриб ўтайлик. Компания 19XX й 1 январда бошланғич қиймати 6500 доллардан иборат станокга эга ва унга 10 йиллик хизмат қилиш муддатини икки қисмга олиб амортизация ҳисобланиб борилади. Эскириш суммаси бир текисда тақсимлаш усулида аниқланади. 10 йил тугагандан сўнг станокнинг мўлжаллан-

ган ликвидация қиймати 500 дол. 19XX I январда станок учёти бўйича счётларнинг сальдоси қуйидагича:

<u>Асбоб-ускуналар</u>	<u>Асбоб-ускуналарнинг жамғарилган эскириши.</u>
6500	4200

Ушбу станок 30 сентябрда сотилди. 19XX йилининг 9 ойи учун станок бўйича амортизация суммаси 450 дол.ни ташкил қилади. Бу қуйидагича аниқланади:

$$\frac{6500 - 500}{10} \times \frac{9}{12} = 450 \text{ дол.}$$

Бу суммага қуйидаги бухгалтерия ёзуви берилди:

30 сент.	Асбоб-ускуналар амортизацияси харажатлари	450
	Асбоб-ускуналарнинг жамғарилган эскириши	450

Бош китобдаги таааллуқли счётлар қуйидаги кўринишда бўлади:

<u>Асбоб-ускуналар</u>	<u>Асбоб ускуналарнинг жамғарилган эскириши</u>
6500	4650

Агар станокнинг сотиш баҳоси 2000 дол. бўлса, асосий воситани сотиш натижасида 150 дол. фойда бўлади. Бунини счётларга акс эттиришимиз мумкин:

30 сентябр	Касса	2000
	Асбоб ускуналарнинг жамғарилган эскириши	4650
	Асосий воситани сотишда тушган фойда	150
	Асбоб ускуналар	6500

Агарда станокнинг сотиш баҳоси 1500 дол.дан иборат бўлса, асосий воситани сотиш натижасида 350 дол. зарар курилади. Бу счётларга қуйидаги ёзувлар орқали акс эттирилади:

30 сент.	Касса	1500
	Асбоб-ускуналарни жамғарилган эскириши	4650
	Асбоб-ускуналарни сотишдан курилган зарар	350
	Асбоб-ускуналар	6500

3.4. Молиявий ҳисобот ва ўқёт коэффициентлари-
нинг тақдими.

Намр қилинадиган молиявий ҳисобот бухгалтерия ўқётида йиғилган ва қайта ишланган ахборотларни қарор равишида ташқи ахборот фойдаланувчиларга тақдим қилишнинг энг яқин усули ҳисобланади. Молиявий ҳисоботнинг ўқёт асосий мақсади кўрсатилган 5, IIб-бет.

Потенциал ва амалдаги сарфдорлар ва кредиторларга ва бошқа ахборот фойдаланувчиларга қўйилган дармандарни олиш билан боглиқ бўлган сўрашлар, дармандар ва таъминловчилар тўғрисида мушоҳада қилиш учун қўйилувчи ахборотларни тақдим қилиш;

Фирманинг ҳўқалик маблағлари, уларнинг таркиби ва менбалари /капитали ва мажбуриятлари/ ва ҳисобот давридаги ҳағариллари тўғрисида ахборотларни тақдим қилиш.

Тайёрланган молиявий ҳисобот кўпчилиқ фойдаланувчиларнинг умумий сўровларига жавоб беради. Шу билан бирга молиявий ҳисобот ҳамма ахборотларни бера олмайди, яъни у ўтган воқеалар молиявий таъсирини ифодаловчи ахборотларни беради. Ҳисоботда молиявий бўлмаган ахборотлар кўрсатилиши талаб қилинмайди.

Ҳисоботнинг фойдалилик даражасини ошириш мақсадида у жамғарилш принципи асосида тузилади. Бундай ҳолда қараёнлар юз берган пайтда нақд пулларнинг ҳаракатидан қатъий назар бухгалтерия ўқётида қайп қилинади ва улар тегишли бўлган давр молиявий ҳисоботида ўз ифодасини топади. Жамғарилш принципига асосланиб тузилган молиявий ҳисобот ахборот фойдаланувчиларга нафақат бажарилган битимлар бўйича тўловларни амалга оширишни талаб этувчи ва пул маблағларини олишни таъминловчи, балки келгусида тўлаш керак бўлган пул маблағлари ва олиниши лозим бўлган бойликлардан иборат мажбуриятларни ифодаловчи ахборотларни ҳам беради. Бундай ахборотлар фойдаланувчилар учун қарорлар қилиш жараёнида кўмақ фойдалидир.

Молиявий ҳисобот корхонанинг доимий ишлаб тургани ва яқин келажакда ўз иш жараёнини давом эттириши асосида тузилади. Ҳисо-

норат қилинаётган бойликлардан фойдаланиш оқибатида олинishi
мумкин бўлган потенциал даромадлардир. Бошқача суз билан айтган-
да, бу фирма мулкдори тасарруфидаги интеллектуал ресурслар бўлиб,
ундан фойдаланиш келгусида фирма учун аҳтимол фойда келтиради.
Компания активлари уч гуруҳга бўлинади:

1/. Узоқ муддатли активлар /УМА/;

2/. Сармоялар;

3/. Жорий активлар.

Узоқ муддатли активларга корхона фаолияти давомида бир йил-
дан ортиқ муддатга ишлатиладиган ва харидорларга қайта сотишга
мўлжалланмаган воситалар киради. Балансда УМА лар икки гуруҳга
бўлиб кўрсатилади: номоддий активлар ва моддий активлар.

Номоддий активлар - физик ҳаётга эга бўлмаган, лекин мулк-
дорнинг ҳуқуқлари ва имтиёзларига асосланган қийматга эга бўл-
ган узоқ муддатли активдир. Буларга патентлар, авторлик ҳуқуқла-
ри, фирма гуҳвили, махсус фаолиятларни амалга ошириш учун мах-
сус ҳуқуқлар қиймати ва савдо маркалари киради. Бу активлар
амортизацияланадиган активлар ҳисобланади.

Моддий активлар - физик ҳаётга эга бўлган ва ҳўжалик фаолия-
ти жараёнида фойдаланиб ўз қийматини хизмат қилиш муддатига бог-
лиқ равишда фирманинг молиявий натижаларига ўтказиб борадиган
узоқ муддатли активлардир. Буларги ер, бино, машина ва асбоб -
ускуналар ва табиий ресурслар киради. Ер ва табиий ресурсларга
амортизация ажратмалари қилинмайди.

Сармоялар - яқин йиллар давомида сотилмайдиган қийматбаҳо
қозғозлар, бир йилдан ортиқ муддатга берилган векселлар, келгуси
даврда ўзлаштириладиган ерлар, қарзларни ўзиш, бино ва асбоб -
ускуналарни харид қилиш учун жамлаб қўйилган фойдаланилмайдиган
асбоб-ускуналар ва маблағлар ҳисобланади. Бу гуруҳга бошқа ком-
паниялар фаолиятига назорат қилиш учун қилинган доимий сармоялар
ҳам киради.

Жорий активлар - запаслар ва бошқа маблағлар бўлиб, улар
нормал кечадиган ишлаб-чиқариш доирасида, агар доира бир йилдан
қисқа бўлса, бир йил давомида нақд пулга қайта айланиши лозим.

Нормал кечадиган ишлаб чиқариш доираси - бу сармояланган пулларнинг яна нақд пулга қайта айланиши учун талаб қилинадиган ўртача вақти.

Жорий активларга запаслар, дебитор ақарзлар, қисқа муддатли сармоялар киради, чунки бу активлар бир ишлаб чиқариш доирасида нақд пулга айланади. келгуси давр харахатлари, аванс билан туланган ишара ва сугурта ва фойдаланиш учун харид қилинган товарлар /арзон баҳоли ва тез эскирувчи буюмлар/ни ҳам жорий активлар гуруҳига киритиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

Мажбуриятлар- ушбу юридик шахс томонидан олдин бўлиб ўтган операциялар натижасида ёки ўтган даврда шз берган ҳодисалар оқибатида бошқа юридик шахслардан олинган активлар ва хизматлар бўйича туловларни қабул қилишдан келиб чиқадиган ва даромадларни потенциал камайитишни мушталловчи қарзлардир. Мажбуриятлар ўз ичига компаниянинг қисқа муддатли қарзларни ва узоқ муддатли қарзларни ўқётга оладиган счсетлар гуруҳини олади.

Қисқа муддатли мажбуриятлар бир ишлаб чиқариш доирасида туланадиган қарзлар ҳисобланади. Буларга тарқатилган векселлар, туланадиган счсетлар /кредитор қарзлар/, иш ҳақи, сояиқ, харидорлар ва буюртмачилар аванслари киради.

Узоқ муддатли мажбуриятлар бир ишлаб чиқариш доирасидан сунг ёки бир йил муддатдан кейин туланадиган қарзлар ҳисобланади. Буларга тарқатилган закладкалар, тарқатилган узоқ муддатли векселлар, туланмаган облигациялар, бир йилдан ортиқ муддатга олинган кредитлар, ходимларга пенсия туловлари бўйича мажбуриятлар ва узоқ муддатли ишара мажбуриятлари киради.

Қонун кредиторларга агарда фирма ўз қарзини уза олиш имкониятига эга бўлмаса унинг активларини мажбуран соттириш ҳуқуқини беради. Кредиторлар мулкдорлар олдида устундик ҳуқуқига эга ва улар тааллуқли суммани тўлиқ олиши лозим.

Капитал - юридик шахсининг активларидан мажбуриятларини чегириб ташлагандан кейин қолган қисмига эгадир. Бизнесда мулкдорнинг эгаллиги хусусий капитал ёки қисқача капитал деб ўритилади. Корпорацияларда бу эгаллик акционер капитал деб аталади. Корпора-

Бурк Британиядаги XYZ PLC компаниясининг
3I декабр билан якунланувчи ҳисобот йили
учун Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот
(Income statement)

Даромадлар /тушимлар/	2358316
Ялпи даромад /тушим/	
Айрилади: Қайтарилган реализация ва кўр- сатилган ёрдамлар	110054
Берилган скидкалар	47166 157220
Соф реализация	2201096
Реализация қилинган товарлар таннари:	
Запаслар - I январ	1685425
Қўшилади: Соф харид	871887
Айрилади: Запаслар, 3I декабр	1658640
Реализация қилинган тов. таннари	898672
Ялпи фойда	1302424
Операцион харажатлар:	
Сотил харажатлари	
Комиссион харажатлар	46800
Реклама харажатлари	140680
Рағбатлантириш ва меҳмудўстлик	50800
Ортиб қўнатиш харажатлари	25400
Ҳами сотил харажатлари	263680
Умумий ва маъмурий харажатлар:	
Мансаб оқлацлар	355847
Ижара ва амортизация харажат.	104000
Сугурта	52000
Ҳами умумий ва маъмурий хараж.	511847
Ҳами операцион харажатлар	775527
Операцион фойда	526897
Бошқа харажатлар /соф/	
Фонз харажатлари	189570
Айрилади: Олинган дивиденцлар	43370

3.3. ҳадвал.

БАЛАНС ТЕНГЛИКЛАРИ ФОРМУЛАЛАРИ

1. Актив = Пассив, $A = П$
2. Актив = Хусусий сармоя + қарзлар, $A = ХС + Қ$
3. Актив = Хусусий сармоя + Узоқ муддатли мажбуриятлар + Қисқа муддатли мажбуриятлар
 $A = ХС + УММ + ҚММ$
4. Актив = Узоқ муддатли активлар + Жорий активлар + Қилинган сармоялар
 $A = УМА + ЖА + ҚС$
5. Актив = Қарзлар + Капитал + Резервлар
 $A = Қ + К + Р$
6. Актив = Қарзлар + Капитал + Йил бошидаги резервлар +
 + /фойда - солиқ ва ажратмалар/
 $A = Қ + К + Р_{t-1} + [Ф - /С + А/]$
 бу ерда t - ҳисобот йили.
7. Актив = Қарзлар + Капитал + Йил бошидаги резервлар
 [/Реализация - Таннаҳ/ - Солиқ ва ажратмалар]
 $A = Қ + К + Р + [PT - T/ - /С + А/]$

3.4. ҳадвал.

Буюк Британиядаги **XUZ PLC** компаниясининг
31 декабр билан яқунлашган 1994 йил учун
БАЛАНС ХИСОБОТИ

± ± ± ±

Узоқ муддатли активлар:

Номоддий активлар: Гудвил

Бошл. қий. Амор. Соф қийм.

40000

Моддий активлар: Ер ва бинолар

8272000 612000

766000

Усқуналар

4447000 1723000

2724000

Трн. восит.

120412

66208

54204

12839412 2401208

10438204

Қилинган сармоялар

660000

III38204

Жорий активлар:

Запаслар

1658640

Дебиторлар

1435325

Қл. сармоялар

20000

Касса

12411

3126376

Жорий мажбуриятлар айирилади:

Кредиторлар: бир йил ичида тўла-
надиган суммалар:

Савдо кредиторлари

1186310

Банкнинг қисқа муддатли қарзи

559618

Солиқ

24134

Тўланадиган дивидентлар

100000

1870062

1256314

Соф жорий активлар/ишчи капитал/

Жорий мажбуриятлар айирилгандан
сунгги жорий активлар

12394518

йўли билан солиқчага фойда суммаси кўрсатилади ва охириги босқичда ушунчи босқичда тошлаган суммадан фойладан тўланадиган солиқ суммасини чегириб ташлаб, компания балансининг умумий резерви /тақсимланмайдиган фойда/ моддасига олиб бориладиган соф фойда суммаси аниқланади.

Ушбу ҳисобот савдо счёти ва фойда ва зарарлар счёти маълумотлари асосида тузилади. Савдо счётининг дебетида реализация қилинган товарларнинг таннари, кредитида эса соф реализация ҳажми кўрсатилади. Ушбу счётининг кредити ва дебети ўртасидаги фарқ фойда ва зарарлар счётининг кредитига ўтказилади. Ушбу сумма яъни фойда суммасини ҳаётга келтирилади. Фойда ва зарарлар счётининг дебетида барча операцион харажатлар алоҳида моддалари бўйича кўрсатилади. Счётининг кредит ва дебет обороти ўртасидаги фарқ соф фойда суммасини тавсифлайди.

Бурк Британиядаги ХУЗ PLC компаниясининг 31 декабр билан якунланадиган 1994 йил учун фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботи қўйидаги кўринишга эга /3,5 жаъвал/. Ушбу компаниянинг соф фойда суммаси 436897 ни ташкил этади.

Нақд пулларнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботнинг асосий мақсади компания сармоядорлари ва кредиторларига пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ахборотларни бериш бўлиб ҳисобланади. Бу ҳисоботда компаниянинг жорий, сармоядорлик ва молиявий фаолияти натижасида пул маблағларининг келиб тушиши ва харажат қилиниши тўғрисидаги ахборотлар акс эттирилади. Пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботни тузиш учун компаниянинг икки йиллик баланс ҳисоботи маълумотларидан /ҳисобот йилида баланс моддаларининг ўтган йилга нисбатан ўзгариши/ ва компаниянинг бир йиллик жорий фаолияти билан боғлиқ бўлмаган қўшимча ахборотларни ўз ичига олган фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот маълумотларидан фойдаланилади. Бу ҳисоботни тузиш тўртта босқичда бажарилади:

1. Жорий фаолият натижасида нақд пулларнинг ҳаракати.
2. Сармоядорлик фаолияти натижасида нақд пулларнинг ҳаракати.
3. Молиявий фаолият натижасида нақд пулларнинг ҳаракати.
4. Ҳаётдаги учта босқичда тайёрланган ахборотларни нақд пулларнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот формасига тушириш.

Жорий мажбуриятлар айирилгандан сўнги жами активлар суммаси узоқ муддатли активлар ва сармоялар суммасига соф жорий активлар суммасини қўшиб орқали топилади. Бу кўрсаткич компания активларидан жорий мажбуриятларни чегириб ташлагандан кейинги қолган суммани тавсифлаб, унинг молиявий ҳолатини баҳолашда катта аҳамият касб этади. Ушбу суммадан узоқ муддатли мажбуриятлар суммаси чегириб ташланса, компаниянинг жами активларидан жами мажбуриятларини айириб ташлангандан кейинги сумма келиб чиқади ва бу сумма соф баланс суммасини тавсифлайди. Соф баланс суммаси компаниянинг молиялаттириш манбаларига, яъни капитал ва резервлар жами суммасига тенг бўлиши керак.

Америка компанияларининг баланси структураси Буюк Британия компаниялари баланси структурасидан бир оз фарқ қилади. Америка компаниялари балансида унинг ликвидлигини тавсифлайдиган оралиқ кўрсаткичлар берилмайди ва баланс компания активларидан кетма - кет компания мажбуриятларини айириш орқали тузилмайди. Компания активлари тўртта гуруҳга бўлинади:

1/. Жорий активлар;

2/. Сармоялар;

3/. Кўчмас мулклар ва асбоб-ускуналар;

4/. Номоддий активлар.

Компания пассивлари икки гуруҳга бўлинади:

1/. Мажбуриятлари:

а/. Қисқа муддатли мажбуриятлар.

б/. Узоқ муддатли мажбуриятлар.

2/. Капитал ва резервлар.

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот компания фойдасининг қандай шаклланганлигини кўрсатади. Ушбу ҳисоботда соф фойда суммаси тўртта босқичда ҳисобланади. Биринчи босқичда соф реализация жамидан реализация қилинган товарлар таннарни айириш орқали ялпи фойда суммаси аниқланади. Иккинчи босқичда, ялпи фойда суммасидан операцион харажатлар суммасини айириб, операцион фойда суммаси топилади. Учинчи босқичда операцион фойда суммасига бошқа даромадлар суммасини қўшиб, бошқа харажатлар суммаси айириш

йўли билан солиқгача фойда суммаси кўрсатилади ва охири босқичда учинчи босқичда топишган суммадан фойладан тўланадиган солиқ суммасини чегириб ташлаб, компания балансининг умумий резерви /тақсимланмайдиган фойда/ моддасига олиб бориладиган соф фойда суммаси аниқланган.

Ушбу ҳисобот савдо смети ва фойда ва зарарлар смети маълумотлари асосида тузилади. Савдо смети дебетида реализация қилинган товарларнинг таннари, кредитида эса соф реализация ҳаёми кўрсатилади. Ушбу смети кредити ва дебети ўртасидаги фарқ фойда ва зарарлар смети кредитига ўтказилади. Ушбу сумма ялпи фойда суммасини характерлайди. Фойда ва зарарлар смети дебетида барча операциялар алоҳида моддалари бўйича кўрсатилади. Смети кредит ва дебет обороти ўртасидаги фарқ соф фойда суммасини тавсифлайди.

Буюк Британиядаги XYZ PLC компаниясининг 31 декабр билан якунланган 1994 йил учун фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботи қўйидаги кўринишга эга /3,5 жадвал/. Ушбу компаниянинг соф фойда суммаси 436897 ни ташкил этади.

Нақд пулларнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботнинг асосий мақсади компания сармоядорлари ва кредиторларига пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ахборотларни бериш бўлиб ҳисобланади. Бу ҳисоботда компаниянинг жорий, сармоядорлик ва молиявий фаолияти натижасида пул маблағларининг келиб тушиши ва ҳаражат қилиниши тўғрисидаги ахборотлар акс эттирилади. Пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботни тузиш учун компаниянинг икки йиллик баланс ҳисоботи маълумотларидан /ҳисобот йилида баланс моддаларининг ўтган йилга нисбатан ўзгариши/ ва компаниянинг бир йиллик жорий фаолияти билан боғлиқ бўлмаган қўшимча ахборотларни ўз ичига олган фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот маълумотларидан фойдаланилади. Бу ҳисоботни тузиш тўртта босқичда бажарилади:

1. Жорий фаолият натижасида нақд пулларнинг ҳаракати.
2. Сармоядорлик фаолияти натижасида нақд пулларнинг ҳаракати.
3. Молиявий фаолият натижасида нақд пулларнинг ҳаракати.
4. Ҳисоботдаги учта босқичда тайёрланган ахборотларни нақд пулларнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот формасига тушириш.

Буюк Британиядаги XYZ PLC компаниясининг
31 декабр билан якунланувчи ҳисобот йили
учун Ғойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот
(Income Statement)

Даромадлар /тушимлар/	2358316
Ялпи даромад /тушим/	
Айрилади: Қайтарилган реализация ва кўр- сатилган ёрдамлар	110054
Берилган скидкалар	<u>47166</u> <u>157220</u>
Соф реализация	2201096
Реализация қилинган товарлар таннаҳи:	
Запаслар - I яквар	1685425
Қўшилади: Соф харид	871887
Айрилади: Запаслар, 31 декабр	<u>1658640</u>
Реализация қилинган тов. таннаҳи	<u>898672</u>
Ялпи ғойда	1302424
Операцион харажатлар:	
Сотиш харажатлари	
Комиссион харажатлар	46800
Реклама харажатлари	140680
Рағбатлантириш ва меҳмодўстлик	50800
Ортиб жўнатиш харажатлари	25400
Ҳами сотиш харажатлари	263680
Умумий ва маъмурий харажатлар:	
Мансаб оқлашлар	355847
Ижара ва амортизация харажат.	104000
Сугурта	<u>52000</u>
Ҳами умумий ва маъмурий хараж.	<u>511847</u>
Ҳами операцион харажатлар	<u>775527</u>
Операцион ғойда	526897
Бошқа харажатлар /соф/	
Ғоиз харажатлари	189570
Айрилади: Олидиган дивидендлар	43370

3.5. мадвалини давоми.

Олинган фоишлар	<u>101200</u>	<u>144570</u>
Бошқа харажатлар /соф/		<u>45000</u>
Солиққача фойда суммаси		<u>481897</u>
Фойдадан туланадиган солиқ		<u>45000</u>
Соф фойда		<u>436897</u>

Жорий фаолият натижасида нақд пулларнинг ҳаракатини аниқлаш тартиби билан танишиб чиқамиз. Бизга маълумки фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот компаниянинг жорий фаолияти давомида нақд пулларнинг келиб тушиши ва харажат қилинишини кўрсатмасдан, балки ушбу даврда компания жорий фаолиятининг фойдалилигини харақтерлейди. Бунинг асосий сабаби шундай иборатки фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот жамғарилиш тизимига / *accrual basis* / мувофиқ тузилади. Бунда нақд пуллар келиб тушмаган ҳолларда ҳам даромадлар тан олинади. Худди шунингдек, кўп ҳолларда нақд пулда тўловлар амалга оширилмаса ҳам харажатлар амалга оширилган ҳисобланади. Жорий фаолият натижасида нақд пулларнинг ҳаракатини аниқлаш учун фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботни жамғарилиш тизимидан / *accrual basis* / касса тизимига / *cash basis* / трансформация қилиш лозим. Трансформация қилишнинг иккита усули амал қилади: бевосита ва билвосита.

Бевосита усулда фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботнинг ҳар бир молдаси алоҳида трансформация қилинади. Бу қўйидаги тартибда амалга оширилади.

Реализациядан келиб тушган нақд пуллар реализация ҳажмини ҳисобот йилининг охиридаги дебитор қарзларнинг /келиб тушадиган счетлар/ йил бошидагига нисбатан камайиши ёки ошишига қайта ҳисоблаш орқали топилади. Буни қўйидаги формула орқали амалга ошириш мумкин:

$$P_{np}^{+} = CD + \Delta DK^{-} \quad \text{ёки} \quad -\Delta DK^{+}$$

Бу ерда: P_{np}^{+} - реализациядан келиб тушган нақд пуллар

CD - соф реализация

ΔDK^{-} - дебитор қарзларнинг камайиши

ΔDK^{+} - дебитор қарзларнинг кўпайиши.

Агар дебитор қарзлари $\star 26000$ га ошгандиги маълум бўлса, юқоридаги Баланс ва фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот маълумотларига асосан нақд пулларнинг келиб тушиши $2201096 - 26000 = \star 2175096$ ташкил қилади.

Тақдим қилинган кредитлар бўйича олинган фойзалар ва дивиденд

суммалари ҳам баланс ҳисоботининг ушбу молдлар буйица ўзгарил
суммасига қайта ҳисобланади. 2-жадвалда ушбу молдлар буйица сум
малар йўқ. Шу сабабли келиб тушган фойзалар ва дивидендлар буйица
3-жадвалда қанча сумма кўрсатилган бўлса, уша сумма нақд пуллар
нинг кўпайиши учун асос қилиб олинади. Бу ± 144570 ни ташкил
этади.

Харид қилинган товарлар ва хизматлар учун тўланадиган нақд
пулни аниқлаш учун қойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботдаги реал
изация қилинган товарлар таннарни икки босқичда қайта ҳисобла
нади. Биринчи босқичда, реализация қилинган товарлар таннарни
асосида соф харид суммаси аниқланади. Иккинчи босқичда эса, аниқ
ланган соф харид суммаси таъминотчилар билан ҳисоб-китоблар ва
банкнинг қисқа муздати қарзлари ҳисобларидаги ёки "Тўланадиган
ҳисоблар" /кредитор қарзлар/ деб аталадиган молдлардаги ўзгарил
ларга қайта ҳисобланади. Бу боғлиқликларни қўйидагича ифодалаши
миз мумкин:

$$\begin{array}{l} - \quad X_{\text{нп}}^- = \underbrace{PTT + \Delta T3^+}_{\text{I босқич}} \text{ ёки } -\Delta T3^- + \underbrace{\Delta TC^-}_{\text{II босқич}} \text{ ёки } -\Delta TC^+ \\ - \end{array}$$

Бу ерда; $X_{\text{нп}}^-$ - товарлар хариди учун сарфланган нақд пуллар.

PTT - реализация қилинган товарлар таннарни.

$\Delta T3^+$ - товар запасларининг кўпайиши.

$\Delta T3^-$ - товар запасларининг камайиши.

ΔTC^- - тўланадиган ҳисобларнинг /кредитор қарзлар/
камайиши.

ΔTC^+ - тўланадиган ҳисобларнинг кўпайиши.

3-жадвал маълумотларига мувофиқ реализация қилинган товарлар
таннарни /PTT/ ± 898672 ни ташкил этади. Товар запасларининг сум
маси ± 485000 га ошганлиги ва тўланадиган ҳисоблар /кредитор қар
лар/ ± 250000 га камайганлиги маълум бўлса, харид қилиб олинган
товарлар ва хизматлар учун сарфланган нақд пул
 $898672 + 485000 + 250000 = \pm 1633672$ ни ташкил этади.

Операцион /жорий/ харажатлар учун тўланган пул маблағлари
ишчи ва хизматчиларга тўланган иш ҳақи суммасига, турли хил таш
килотхоталарга тўланадиган нақд пул суммасига тенг эмас. Жорий

харажатларни нақд пул харажатиға айлантириш учун уч боскичдан иборат тўғирлашларни амалга ошириш керак.

Биринчи боскичда, операцион /жорий/ харажатлар келгуси давр харажатларига қайта ҳисобланилади. Агар бундай харажатлар суммаси ҳисобот даври давомида ошса, демак Ғойда ва зарарлар тўғрисидаги ушбу моддада кўрсатилган суммага нисбатан нақд пул харажати кўпроқ суммага амалга оширган. Агарда акси бўлса, яъни келгуси давр харажатлари камайса, у ҳолда Ғойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда кўрсатилган суммага нисбатан нақд пул харажати ушбу модданинг ўзгариш суммасига кам амалга оширилади.

Иккинчи боскичда, операцион /жорий/ харажатлар ушбу харажатларни ҳисоблашда юзага келган кредитор қарзларга қайта ҳисобланади. Кредитор қарзларга иш ҳақи бўйича қарзлар хизмат кўрсатувчи ташкилотлар олпидаги қарзлар ва бошқалар қиради.

Ожирги боскичда, операцион /жорий/ харажатлар суммасидан нақд пул ҳаракати билан боғлиқ бўлмаган харажатлар чегириб ташланади. Бундай харажатларга мисол қилиб асосий ва номоддий активларнинг эскириши бўйича ҳисобланган амортизация суммаларини келтириш мумкин.

Ўқоридаги учта боскичда амалга ошириладиган қайта ҳисоблашларни кўйидаги тенгламада умумлаштиришимиз мумкин.

$$\underbrace{OX_{\text{нп}}^- = OX + \Delta KDX^+ \text{ ёки } - \Delta KDX^- + \Delta XK^- \text{ ёки } - \Delta XK^+}_{\text{I боскич}} - \underbrace{\Delta XK^-}_{\text{II боскич}} - \underbrace{\Delta XK^+}_{\text{III боскич}} - \underbrace{\Delta BX}_{\text{IV боскич}}$$

Бу ерда: $OX_{\text{нп}}^-$ - операцион /жорий/ харажатлар учун тўланган нақд пуллар.

OX - операцион /жорий/ харажатлар суммаси.

ΔKDX^+ - келгуси давр харажатларининг ошиши.

ΔKDX^- - келгуси давр харажатларининг камайиши.

ΔXK^- - ҳисобланган қарзларнинг /кредитор қарзларнинг/ камайиши.

ΔXK^+ - ҳисобланган қарзларнинг /кредитор қарзларнинг/ ошиши.

ΔBX - амортизация ва бошқа нақд пулларнинг ҳаракати билан боғлиқ бўлмаган харажатлар.

Буюк Британиядаги ХУЗ PLC компаниясининг
31 декабр билан ахунланувчи ҳисобот йили
учун Нақд пулларнинг ҳаракати тўғрисидаги
ҳисобот

Жорий фаолият натижасида нақд пулларнинг ҳаракати

Нақд пулларнинг келиб тушиши		
Реализация	2175096	
Олинган фойзалар ва дивидендлар	<u>144570</u>	2319666
Нақд пулларнинг ҳаракат қилиниши.		
Товарларни хариж қилиш	970860	
Операцион /жорий/ харажатлар	731327	
Бошқа /фойиз/ харажатлар	189570	
Фойдадан тўланадиган солиқ	<u>60000</u>	<u>1951757</u>

Жорий фаолият натижасида нақд пуллар ҳолати 367909

Сармоядорлик фаолияти натижасида нақд пулларнинг ҳаракати

Қимматбаҳо қўғозлар хариди	565420	
Қимматбаҳо қўғозлар реализацияси	675000	
Асосий воситалар хариди	825620	
Асосий воситалар реализацияси	<u>6000</u>	

Сармоядорлик фаолияти натижасида нақд пулларнинг ҳолати 710040

Молиявий фаолият натижасида нақд пуллар ҳаракати.

Облигацияларни тўлаш	485000	
Оддий акцияларни чиқариш	950000	
Дивиденд суммаларини тўлаш	<u>122600</u>	

Молиявий фаолият натижасида нақд пулларнинг ҳолати 342400

Нақд пуллар ҳолатининг ўзгариши 269

Йил бошидаги нақд пуллар 12142

Йил охиридаги нақд пуллар 12411

лар ва кредиторлар фирманинг жорий даврда товар ва хизматлар реализацияси, харажатлар ва пул маблаглари ва фондларнинг ҳаракати тўғрисидаги маълумотларни таҳлил қилиб кўрадилар. Бунда улар актив ва пассив моддаларнинг ҳолати ва таркибини, пул маблагларининг ҳаракатини, компания қарзлари билан унинг капитали ўртасидаги нисбатларни ўрганиш асосида корхонанинг молиявий ҳолатига баҳо берадилар. Корхона молиявий ҳолатига ўтган ва ҳозирги даврда баҳо бериш унинг келгусидаги тараққиётини белгилашнинг зарурий шарти бўлиб ҳисобланади.

Корхона молиявий ҳолатини таҳлил қилиш учун ахборот манбалари бўлиб, нашр қилинадиган ҳисоботлар, қимматбаҳо қозонлар ва биржа операциялари бўйича комиссия ҳисоботлари, ишбилармонлар цоираси ва сармоядорлик ва кредитлар масалалари бўйича маслаҳат хизматини кўрсатиш фирмаларнинг жорий нашрлари бўлиб хизмат қиладди.

Корхона молиявий ҳолатини таҳлил қилиш тартибини *Tesco LTD* акционерлик жамияти мисолида кўриб ўтайлик. Бу жамиятнинг 1991 ва 1992 йиллардаги таҳлил учун тайёрланган баланс ҳисоботи қўйидаги кўринишга эга /3.7 жадвал/.

3.7. жадвал.

Tesco LTD акционерлик жамиятининг 1991 ва 1992 йиллар учун баланс ҳисоботи.

Молданинг номи.	Суммаси	
	1991 йил	1992 йил
1. Асосий воситалар	1600	1900
Жорий активлар:		
2. Запаслар	500	600
3. Дебиторлар	450	600
4. Банкдаги пул счёти	100	120
5. Яами жорий активлар (2 + 3 + 4)	1050	1320
Жорий пассивлар:		
6. Кредиторлар /қисқа муддатли/	280	500

I	1	2	1	3
7. Солиқ ва дивиденд бўйича ҳисоб-китоблар		220		200
8. Жами жорий пассивлар /6 + 7/		500		700
9. Соф жорий активлар /5 - 8/		500		620
10. Мажбуриятлардан ташқари жами активлар /1+9/2150				2520
11. Кредиторлар /узоқ муддатли/		600		870
Бизнеснинг жами соф активи /10-11/		1550		1650
Капитал ва резервлар:				
Акционер капитал		500		500
Резерв		1050		1150
Жами капитал ва резерв /13 + 14/		1550		1650

Баланс маълумотлари банкирлар, бошқарувчилар ва бошқа қизиқувчилар учун молиявий баҳо беришнинг асосий манбаи бўлиб хизмат қилади. Компания ҳолати тўғрисидаги молиявий тушунчани шакллантириш учун турли муҳим миқдорларнинг нисбатини, яъни уёт коэффициентиларини таҳлил қилиб туриш лозим. Бундай таҳлил компания ташқарисидаги напс қилинган маълумотларга асосланиши ҳам мумкин.

3.8-қадвал кўрсаткичларидан кўриниб турибдики уёт коэффициентиларини 5 гуруҳга бўлинади: фойдалилик, айланувчанлик, тугатилиш, уётиш ва инвестиция коэффициенти.

Фойдалилик коэффициентида солиқсиз олинган фойда суммасини бизнес фаолиятининг қайс кўрсаткичларга бўлиш орқали топилади ва бизнес фаолиятининг самардорлигини характерлайди. Тугатилиш коэффициенти компания фаолияти тугатилган тақдирда унинг жорий активларининг жорий пассивларини қоплаш даражасини характерлайди. Бунда жорий тугатилиш коэффициенти жорий активларни жорий пассивларга, тез тугатилиш коэффициенти эса, жорий активларнинг запасларни чегириб ташлангандан кейинги миқдорини жорий пассивларга бўлиш орқали топилади.

Айланувчанлик коэффициенти бизнес фаолиятидаги маблағларнинг айланувчанлигини кўрсатади. Бунда захиралар обороти сотиш

қийматини захирадарга бўлиш йўли билан топилиб, уларнинг айланиш тезлигини акс эттиради. Сотиш қиймати молиявий натижаларни ҳисоблашда қўлланиладиган муҳим кўрсаткич бўлиб, у хария қийматидан захирадар қийматини чегириш орқали топилади. Дебитор обороти айланиувчанлиги сотиш қажмини қарзларга, кредитор оборот эса сотиш қийматини кредитор қарзлар қолдигига бўлиш орқали топилади. У ёки бу молданинг айланиувчанлиги унинг нима эъвазига ўзгаришини ҳисобга олган ҳолда ҳисобланиши лозим. Бу ҳолда дебиторлар фақат харидорлардан келган пул эъвазига, кредиторлар эса уларга тўланадиган сумма эъвазига айланали. Бу кўрсаткичлар харидорларнинг ва таъминотчиларга тўлаш муддатини ҳам характерлайди.

Ўзатиш коэффициентларига қоплам фойзи ва баланс ҳисоботининг йуналиши кўрсаткичлари киради. Қоплам фойзи кўрсаткичи фойзлар бўйича харажатларнинг фойда билан таъминланганлигини кўрсатиб, солиқ ва фойзагача фойда суммасини фойзлар бўйича харажат суммасига бўлиш орқали топилади. Баланс ҳисоботининг йуналиши кўрсаткичи эса, узоқ муддатли қарзларни хусусий маблағлар ва қарзлар суммасига бўлиш йўли билан топилиб, компаниянинг узоқ муддатли молиялаштириш учун қарзларга қанча даражада боғлиқ эканлигини кўрсатади.

Инвестиция коэффициентлари даражаси асосан акционерларни қизиқтириб, чиқарилган акцияларнинг самарадорлигини белгилайди. Битта чиқарилган акцияга тўғри келадиган солиқдан кейинги фойда ва дивиденд суммаси мос равишда шу кўрсаткичларни чиқарилган акциялар сонига бўлиш йўли билан топилади. Бу кўрсаткичлар акцияларнинг фойдалилигини ва акционерлар олаётган нақд формадаги даромад даражасини белгилайди. Компания акцияларини тезкорлик билан инвестициялашнинг фойда курсини дивиденд суммасини акциянинг бозор баҳосига бўлиш билан ҳисобланади.

3.8-жапвал маълумотларидан кўриниб турибдики, фойз ва солиқгача фойда суммаси ўтган йилга нисбатан анча кемайган. Бунга асосий сабаб рақобатга бардош берадиган баҳона товарларнинг сотилиши ва компания харажатларининг ошиши ҳисобланади. Бу эса фойдалилик коэффициентларининг пасайишига сабаб бўлган. Активлар обороти

бир мунча ошган. Захиралар ўсиш суръатининг сотиш ҳажми ўсиш суръатларидан юқорилиги захиралар айланишини сусайтирган. Дебитор қарзлар айланишининг пасайиши кредитор қарзлар айланишига салбий таъсир кўрсатган. Чунки дебиторлардан олинган тушумлар эъвазига кредиторлардан олинган қарзлар ўзилади. Кредитор қарзларнинг ўсишига қарамадан компания ҳали ўз пасивларини тўлиқ қоплаш имкониятига эга. Лекин тугатилиш коэффициентлари ўтган йилга нисбатан анча пасайган. Ҳойда суммасининг камайиши Ҳойданинг Ҳойзлар бўйича ҳаракатларни қоплаш даражасини пасайтирган. Қарзларнинг ўсиши компания фаолиятини узоқ муддатли моҳиялаштиришда кўп жиҳатдан қарзларга боғлиқлигини оширган. Ҳар бир акцияга тўғри келадиган Ҳойда суммаси пасайсада, дивиденд суммаси ошган. Бу эса дивиденд миқдори кўрсаткичининг ошишига сабаб бўлган.

Компания фаолиятига умумий ҳулоса қиледиган бўлсак, ҳаракатлар ва кредитор қарзлар ҳавотирли даражада ўсган, сотишдаги экспансия даромад суммаси ва тугатилиш коэффициентларининг ўсиши билан қувватланмаган. Дивиденд борасида сиёсат муваффақиятсиз бўлиб кўринади. Ҳаракатдаги капиталдан олинадиган Ҳойда устидан жуда аниқ назорат зарур.

Учёт коэффициентларининг таҳлили охириги мақсад сифатида қараилмаслиги лозим. Бу фақат бизнес тушунчасига ёндашиш усулигига ҳисобланади. Айрим ҳолларда коэффициентлар сифатсиз маълумотларга асосланиши мумкин. Шунинг учун жуда катта эътиборлик талаб қилинади. Айрим ҳолларда учёт коэффициентлари бизнес фаолияти тўғрисидаги муҳим масалаларни кўтаради. Бу масалаларга ечим топиш ва охириги ҳулосаларни қилиш учун сифатли ва зарур маълумотлардан Ҳойдаланиш керак. Юқорида ўтказилган учёт коэффициентлари таҳлили компания ташқарисига нашр қилинган маълумотларгагина таянади ҳолос. Баланс ҳисоботи, Ҳойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот ва қийматбаҳо қорозлар бозори маълумотлари шу компания тўғрисидаги тижорат сирин билан боғлиқ бўлмаган зарур тушунчаларни қизиқувчиларда /Ҳойдаланувчиларда/ шакллантиради.

3.8-жадвал.

Tesco LTD акционерлик жамиятининг 1993
ва 1994 йилларда бизнес фаолияти тўғрисидаги
молиявий учёт коэффициентлари ҳисоби.

Курсаткичлар.	1993	1994	Ўзгариши.
I	2	3	4

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги
ҳисобот маълумотлари

Сотиш ҳақми	4100	4800	700
Сотилган товарлар қиймати	2950	3500	550
Ялпи фойда	1150	1300	150
Фоиз ва солиққача фойда	550	500	-50
Солиққача фойда	480	400	-80
Солиқдан кейинги фойда	340	300	-40
Дивиденд	150	200	20
Қолдиқ фойда	190	100	-90

Қимматбаҳо қозғалар маълумотлари

Чиқарилган акциялар миқдори	минг 2,2735	2,3441	706
Битта акциянинг бозор баҳоси	153	152	-1,0

Учёт коэффициентлари

I. Фойдалилик:

Капитал самараси	31,0	24,2	-6,8
Сотишдан олинган ялпи фойда даражаси	28,1	27,1	-1,0
Сотишдан олинган солиққача фойда даражаси	11,7	8,3	-3,4

II. Айланувчанлик:

Соф актив айланувчанлиги:			
қуи ҳисобида	140,4	125,9	-14,5
марта ҳисобида	2,6	2,9	0,3
Захиралар айланиши:			

	I	2	3	4
кун ҳисобида	61,9	62,9	1,0	
марта ҳисобида	5,9	5,8	-0,1	
Дебитор қаралар айланиши:				
кун ҳисобида	40,1	45,6	5,5	
марта ҳисобида	9,1	8,0	-1,1	
Кредитор қаралар айланиши:				
кун ҳисобида	34,7	52,1	17,4	
марта ҳисобида	10,5	7	-3,5	
III. Тугатилиши:				
Жорий тугатилиш	2,1	1,0	-0,2	
Тез тугатилиш	1,1	1,0	-0,1	
IV. Узатиш:				
Фоиз қоплаши	7,9	5	-2,9	
Баланс ҳисоботининг йўналиши	27,9	34,5	6,6	
У. Инвестиция /сармоядорлик/:				
Битта акцияга тўғри келадиган фойда, фунт стерлинг	149,5	127,9	-21,6	
Битта акцияга тўғри келадиган дивиденд, фунт стерлинг	66,0	85,3	19,3	
Дивиденд миқдори	0,43	0,56	0,13	

Андоза талабидаги баланс ҳисоботини ўрганиш асосида амалиётимиздаги баланс ҳисоботини бизнинг фикримизча, қўйидагича такомиллаштириш зарур:

- Текшириш баланси тузилишунга қадар очилиши лозим бўлган бухгалтерия ҳисобларининг таркиби, эргизиш тартибини қайта кўриб чиқиш.
- Актив ва пассив қисми икки бўлимдан иборат бўлган баланс ҳисоботи формасини ишлаб чиқиш. Бунда актив қисмидаги запаслар ва харажатлар бўлими билан пул маблағлари, ҳисоб-китоблар ва бошқа активлар бўлимини, пассив қисмида эса узоқ муддатли пассивлар билан ҳисоб-китоблар ва бошқа пассивлар бўлимини бирлаштириб моддаларни иқорида қайта қилинган тартибда жойлаштириш:

- Ноқсонли активлар ва асосий воситаларни алоҳида бошланғич қиймати, эскириш ва қолдиқ қийматида кўрсатмасдан, фақат қолдиқ қийматида акс эттириш. Чунки баланс ҳисоботини ўрганувчиларни фақат қолдиқ қиймати қизиқтиради.
- Ишлаб чиқариш закиралари, тугалланмаган ишлаб-чиқариш, тайёр маҳсулотлар моддаларини битта закиралар моддасига кўрсатиш. Балансга бундай ёндашиш тармоқ хусусиятига эга бўлган балансдан умумий бўлган баланс формасига ўтиш ва мослиқвий натижаларни тўғри аниқлаш имконини беради.
- Дебитор ва кредитор қарзларни алоҳида унинг моддалари бўйича кўрсатмасдан, фақат битта дебитор ва кредитор қарзлар моддасига кўрсатиш керак. Лекин бунда кредитор қарзларни қисқа ва узок муددатли қарзларга бўлиш лозим.

Баланс ҳисоботини такомиллаштиришга бундай ёндашиш аста-секинлик билан бозор муносабатларининг шаклланиши асосида андоза талабига ҳисобот формасига ўтишга, шу асосда ҳалқ иқтисодиётининг ҳисоби ва статистика тизимини яратишга имкон беради.

4-БОБ. БОШҚАРИШ УЎЎТИ АСОСЛАРИ

4.1. Бошқариш ўўЎтининг моҳияти ва хўсўсиятлари.

Бошқариш ўўЎти чет мамлакатларда кенг тарқалган ва қўлланилаётган ўўЎт тури ҳисобланади. Бу ўўЎтни айнан шу ном билан аталишига сабаб уни бевосита бошқариш ўўЎн мўлжалланганлигидир.

Бизнинг мамлакатимизда назарий ва амалий жиҳатдан бошқариш ўўЎти айнан шу номда ўўтрамайди. Лекин, бу бизнинг мамлакатимизда бошқариш ўўЎти умуман йўқ деган фикрга олиб келмаслиги керак. Бошқариш ўўЎти бошқача ном ва ўўзига хос мазмунда бизда ҳам кенг тарқалган ва қўлланилади. Бу борада профессор Соколов Н.В. ўўзининг китобида шундай ўўзади: "Молиявий ўўЎт амалий жиҳатдан бизнинг тушунчамиздаги бухгалтерия ўўЎтидир, бошқариш ўўЎти ўўса, агар уни муоммоларини бизники билан таққосласак, бу, биринчи навбатда, асосий ишлаб чиқариш сўЎти бўйича ўўртиладиغان аналитик ўўЎт, таннархни калькуляция қилиш, харажатларни корхона бўлимлари /агентлари/ томонидан қайд ўўтишдир. иккинчи томондан, хўжалик фаолиятини перспектив тахлилидир" [14, 190-бет] .

Бошқариш ўўЎтини мавжудлиги бошқа адабиётларда ҳам ўўқтирилган, жумладан, уларда бошқариш ўўЎтини ишлаб чиқариш ўўЎти, харажатлар ўўЎти, оператив ўўЎтга тўўри келиши, мос келиши ва мазмунан яқинлиги кўўрсатилган [7, 14, 15, 16, 19] .

Ўўқоридагилардан хўлоса қилиб айтиш мўмкинки, бошқариш ўўЎти бизнинг мамлакатимиз ўўЎн ҳам, умуман олганда, ўўЎтнинг бир тури ҳисобланади, у жамиятнинг микро иқтисодиётда кенг қўлланилади.

Қўўида бошқариш ўўЎтининг чет элча тушунчаси, хўсўсиятлари, ўўнинг бизнинг ўўЎт тизимимизга ўўхшашлик томонлари ва фарқлари тўўрисида қисқача тўўхталиб ўўтамиз.

Чет эл адабиётларида бошқариш ўўЎти деганда, корхона /фирма, корпорация/ фаолиятини хўсўсий режалаштириш, бошқариш, назорат қилиш ўўЎн ишлатиладиган ахборотлар билан рахбариятни таъминлаш воситаси тушунилади. Бу ўўЎт бошқарув аппаратида ўўзининг функцияларини бажариш ўўЎн керакли ахборотларни аниқлаш, ўўлчаш, йиғиш, тахлил қилиш, тайёрлаш, изоҳлаш; ўўзатиш каби жараёнларни

ўз ичига олади.

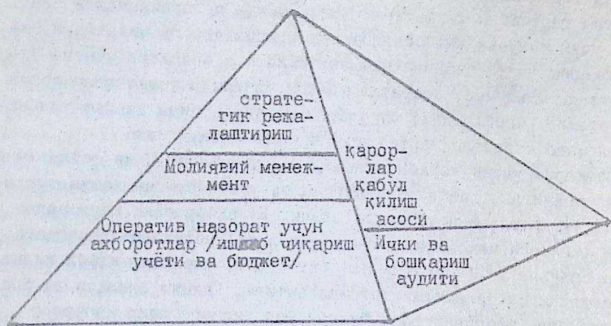
Чет мамлакатларда бошқариш уёти мажбурий ҳисобланмайди, уни юритиш давлат томонидан қатъий белгиланмайди. Бу уёт корхона раҳбарияти хоҳишига кўра хоҳлаган шаклда, ҳеч қанақа умумий қоида ва тартибларга таянмаган ҳолда юритилади. Бошқариш уёти-ни юритиш тартибини ўзгартириш қонун билан чегараланмайди ва бунинг учун қонуний жавобгарликка тортилмайди. Бу ҳиҳатлари билан бошқариш уёти бизнинг мамлакатимиздаги оператив уётга ўхшаб кетади. Мавжудки, оператив уётни юритишда корхоналар бизда ҳам мустақил ҳисобланали, бу уётни юритиш бўйича давлат томонидан белгилаб қўйилган тартиб ва қоидалар мавжуд эмас.

Бошқариш уёти корхона раҳбарияти томонидан ички фойдаланиш учун ўлчанадиган, қайта ишланадиган ва узатиладиган ҳамма турдаги уёт ахборотларини ўз ичига олади. Бу ахборотлар корхонада асосан қўидаги мақсадлар учун ишлатилади: келажакни режалаштириш ва белгилаш; фаолиятни назорат қилиш; қарорлар қабул қилиш; ресурслардан фойдаланишни оптималлаштириш; акция эгалари ва бошқа корхонага нисбатан ташки бўлган бирликларга доир қарорлар қабул қилиш; ҳолимларга /ишчи ва хизматчиларга/ доир қарорлар қабул қилиш; тижорат сири билан боғлиқ объектларга доир қарорлар қабул қилиш. Бошқариш уёти ёрдамида бошқаришнинг қўидаги масалалари ҳал қилинади: турли хил объектлар бўйича режаларни шакллантириш /стратегик режалаштириш/; қисқа мулдатли операцион режаларни /бюджет, фойча/ тузиш; маблағларни жалб қилиш ва улардан фойдаланиш /молиявий менежмент/ ва уларни /битимларни/ қайт қилиш /молиявий уёт ва ишлаб чиқариш/; молиявий ва оператив ахборотлар ўртасида боғлиқликни ўрнатиш; режаларга ва битимлар натижаларига доир зарур ўзгартишлар киритиш /молиявий назорат/; операциялар натижалари ва бутун тизим ҳусусида ҳисобот бериш ва текширишларни ўтказиш /ички аудит ва бошқариш аудити/.

Бошқариш уётининг юқоридаги вазифаларини ҳал қилиш учун бир қанча элементлари мавжудлигини тақоза қилади. Бу элементларга стратегик режалаштириш; молиявий менежмент; оператив назорат учун ахборотлар /ишлаб чиқариш уёти ва бюджет/; қарорлар қабул

қилиш асоси; ички аудит киради.

Бошқариш учёти элементларини ва уларнинг бэгликлигини қўйи-
дагича схематик тарзда акс эттириш мумкин / I-расм/.



I-расм. Бошқариш учёти элементлари.

Стратегик режалаштириш фирма ёки компаниянинг фаолиятига доир узок муддатли режаларни шакллантириш, баҳолаш ва гуруҳларга ажратиш /саралаб олиш/ тизимини ўз ичига олади. Бу бошқача сўз билан корпорация режаси ёки узок муддатли режалаштириш деб ҳам аталиши мумкин. Узок муддатли режалар корхона сиёсатини, стратегиясини, тактикасини ва уларга эришиш йўлларини ўз ичига олади.

Молиявий менежмент бошқариш учётининг бир қисми бўлиб, фирманинг ишчи капитали ва маблағларидан самарали фойдаланиш учун зарур бўлган оптимал молиявий маблағларни жалб қилиш, уларни режалаштириш ва бошқа молиявий объектлар устидан назоратни ўрнатish тизимини қамраб олади.

Ишлаб чиқариш учёти операциялар, жараёнлар, фаолият ёки маҳсулотнинг бюджет, андоза ва ползэрб қийматини белгилаш, таннархни ва фойдалилик даражасини таҳлил қилишни ўз ичига олади.

Қарор қабул қилиш асоси юқоридаги қайл қилинган бошқариш уёёти элементлари тайёрлаган ахборотлар асосила қарорлар қабул қилиш процедурасини урганали. Бунда бухгалтерия ахборотларини бошқа турдаги ахборотлар /маркетинг, статистик/ билан ўзаро боғлиқликда ва мувофиқликда қайта ишлаш асосина бошқариш қарорлари қабул қилинади.

Ички аудит фаолиятнинг мустақил бирлиги бўлиб, унинг ёрдамида бошқарувчи фаолиятнинг адекватлиги ва самарадорлиги тўғрисида текшириш ва назорат ўтказади. Бундан ташқари аудит орқали хўжалик бирлигининг ҳар бир бўгин фаолияти ва бошқарувчилар ва ходимлар фаолияти текширилади.

Бошқариш уёёти маълумотлари фирма сири ҳисобланади. Бу маълумотлардан фақат алоҳида гуруҳ кишилар /асосан менежерлар/ фойдаланадилар. Менежерлар ўз фаолияти учун ҳар қандай ахборотдан, уни уёёт объекти ёки объекти эмаслигидан, шунингдек, соний баҳоланиши ёки баҳоланмаслигидан қатъий назар, фойдаланишлари мумкин. Шунинг учун, бошқариш уёёти маълумотлари ҳамма вақт ҳам аниқ бўлавермайди. Менежерларни раҳбариятга берган ахборотлари тахминий ҳисобланади, бу маълумотлар бўйича берилган ҳисоботлар ҳам шакли, мазмуни бўйича менежерларнинг ўзлари томонидан аниқланади. Менежерлар тузган ҳисоботлар ҳар соатлик, кунлик, ҳафталик, ойлик, кварталлик, йиллик бўлиши мумкин. Айнан шундай характерларга биздаги оператив уёёт ҳам эга.

Чет мамлакатларда менежерлар ўз фаолиятида моливий уёёт принципларида кенг фойдаланадилар, айниқса оператив тарзда олинган моливий ҳужжатлар /ҳисоблар, ҳисоботлар/дан. Бу ўз навбатида, бошқариш уёёти маълумотларини реаллигини оширади, уни моливий уёёт билан алоқасини таъминлайди, уёётдаги қайтаришларга /публикованиега/ йўл қўймайди. Бизнинг мамлакатимизда ҳам оператив уёётни яритишда бўлима раҳбарлари бухгалтерия уёёти маълумотларидан кенг фойдаланадилар.

Бошқариш уёётини оперативлиги ва реаллигини таъминлашда ЭҚМ лар айниқса катта рол ўйнайди. Моливий уёёт ва ҳисоботга мўлжалланган амалий дастурлар пакетини бошқариш уёёти дастурлари

билан алоқасини таъминлаш менежерларга бошқариш қарорларини қабул қилиш учун керакли оператив, аниқ ва ҳар тарафламали ахборотларни олишда, бу учёт турлари алоқасини таъминлашда, молиявий учёт маълумотларини оператив бошқаришда кенг қўлданда муҳим восита ҳисобланади.

Бошқариш учётини вужудга келиши 60-йилларнинг бошида "учёт революцияси" деб эълон қилинган эди. Утган давр мобайнида бошқариш учётини юритиш принциплари ва элементлари шаклланди, бу учёт технологияси махсус "товар" сифатида олди-сотти объектига айланди. Машҳур олим Хорнгрен Ш. уни "хули биштекс ёки ёғ каби таъвардир" деб атаган эди [23, 15-бет]. Ривожланган капиталистик мамлакатларда, жумладан, Франция, Германия, Канадада миллий сўётлар режаларида бошқариш учёти учун махсус сўётлар класслари /синфлари/ ажратилди, бу тўғрида биз 1.3 параграфда тўхтаган эдик.

Шу билан бирга бошқариш учёти, ҳуцди биздаги оператив учёт, аналитик учёт каби, жуда кўп танқидларга, эътирозларга учради ва учрамоқда. Айниқса, 80-йилларнинг бошига келиб, стратегик бухгалтерияни вужудга келиши муносабати билан бошқариш учёти, уни олиб борувчи бошқариш бухгалтериясини камчиликлари даврий адабиётларда ва матбуотда очик айтила бошланди. Бундай камчиликларга, жумладан, қўйидагилар киради:

1/. Бошқариш учёти регистрлари керагидан ҳам ортик ахборотларни муҳассамлаштиради, натижада у раҳбариятни эътиборини чалғитади, айрим ҳолларда нотўғри қарорлар қабул қилишга олиб келади;

2/. Ишлаб чиқиладиган маҳсулотларнинг турларини ошиб бориши билан таннарх тўғрисидаги ахборотларни аниқлиги пасаяди;

3/. Бошқариш учётининг стратегик вазифалари аксарият ҳолларда тактик вазифалар билан алмаштирилади ва у асосан ойлик ҳисобот тузиш мақсадларига бўйсиндирилади;

4/. Ҳойлани топишда методологик тургунлик таъминланмайди;

5/. Бошқариш учёти методологияси технологик ривожланишдан орқада қолиб қетади ва шунинг учун маълумотлари кам ғойлалили бўлиб қолади;

6/. Бошқариш ўқёти маълумотлари бошқариш учун эмас, балким аксарият ҳолларда жониявий бухгалтерия маълумотлари билан мослаштириш учун ишлатилади, улар асосанга тўғрилангани;

7/. Бухгалтерлар асосий вақтини хўжалик фаолияти фактларини қайд этишга йўқотадилар ва шу асосда бошқаришнинг пассив регистраторлариға айланатилад, қарийиб 1/3 қисм бухгалтерлар өз фаолиятини корхонани бошқариш учун фойдасиз ҳисоблайдилар

Бу камчиликлар бизнинг мамлакатимиздаги оператив ўқёт, аналитик ўқётға ҳам таъдик тааллуқлидир. Лекин бу камчиликлар бошқариш ўқётини ёки бизнинг тушунчамиздаги аналитик ўқётни, оператив ўқётни реал маълумдигини, уларни зарур эканлигини имкён этмайди, балким ўқётнинг бу турларини такомиллаштиришни, бошқаришға фойдалилик даражасини ошириш йўлларини излаб топишни таъқоза этади.

4.2. Харажатлар учёти ва маҳсулот таннархини калькуляция қилиш методлари.

Бошқариш учётининг муҳим вазифаларидан бўлиб харажатларни учётга олиш ва маҳсулот таннархини калькуляция қилиш ҳисобланади. Чет мамлакатларда бу учётнинг турли методлари кенг тарқалган ва қўлланилмоқда. Уларнинг ичида кўп жиҳатдан тан олингани ва ишлатилаётганлари бўлиб "стандарт-кост" ва "директ-костинг" лар ҳисобланади. Қуйида бу методларнинг моҳиятига қисқача тўхталиб ўтамиз.

СТАНДАРТ-КОСТ

Харажатлар учёти ва маҳсулот таннархини калькуляция қилишнинг стандарт-кост методи Европада, Америка қитъасида кенг тарқатган. Манбаларга кўра, бу методнинг гоҳий файласуфи бўлиб Г.Эмерсон, ишлаб чиққан ва қўлаган муаллифи бўлиб Ч.Гаррисон ҳисобланади [14, 201-бет] .

Стандарт-кост – бу харажатлар учёти ва маҳсулот таннархини калькуляция қилишнинг норматив харажатларга таянган методидир. Унга мувофиқ ишлаб чиқаришга кетган барча харажатлар иккига бўлинади: ўзгарувчан /бизнинг тушунчамиздаги бевосита/ харажатлар; ўзгармас / бизнинг тушунчамиздаги билвосита/ харажатлар.

Ўзгарувчан харажатлар деб, ишлаб чиқариш ҳажмини ўзгариши билан пропорционал равишда бевосита умумий суммаси ўзгариб турадиган харажатларга айтилади. Бундай харажатларга хом-ашё, материаллар, электр қуввати, ишчилар иш ҳақи харажатлари киради. Бу харажатлар ишлаб чиқариш ҳажмини олиши ёки камайишига мувофиқ, мос равишда автоматик тарзда кўнайиб ёки камайиб боради. Чунончи, бундай ўзгариш жами маҳсулотларга ҳам, бир бирлик маҳсулотга ҳам тааллуқли бўлади.

Ўзгармас харажатлар деб, ишлаб чиқариш ҳажми ўзгаришига қарамастан умумий суммаси маълум бир давр мобайнида ўзгаришсиз қоладиган харажатларга айтилади. Бундай харажатларга мисол қилиб ижара ҳақини, фирма менежерлари иш ҳақини ва бошқа умумқўжалик харажатларини олиш мумкин. Ишлаб чиқариш ҳажмини ўзгариши билан ўзгармас харажатларнинг умумий суммаси ўзгармай қолиши мумкин.

лекин уларнинг бир ойлик маҳсулотга тўғри келадиган қисми, охир-
да, ишлаб чиқариш ҳажмини ўзгаришига қараб ўзгаради. Яъни ишлаб
чиқариш ҳажми ошса, бир бирлик маҳсулотга тўғри келувчи ўзгармас
харажатлар камайди, ишлаб чиқариш ҳажми камайса, бир бирлик маҳ-
сулотга тўғри келувчи ўзгармас харажатлар кўпаяди.

Шундай қилиб, фирманинг умумий харажатлари жами ўзгарувчан
ва ўзгармас харажатлар мажмуасидан иборат бўлади. Бу жами хара-
жатлар ишлаб чиқариш ҳажмига кўра ўзгариб боради. Бу боғлиқлик-
ни тасаввур қилиш учун фирманинг жами харажатларини қўйидагича
математик формула билан ифодалаш мумкин

$$X = TX + / \text{ЎХ бир} \cdot Y /$$

бу ерда: X - харажатларни умумий суммаси;

TX - ўзгармас /турғун/ харажатлар;

ЎХбир - бир бирлик маҳсулотга тўғри келадиган ўзгарувчан
харажатлар;

Y - ишлаб чиқариш ҳажми.

Бу формула билан топилган фирманинг жами харажатларини иш-
лаб чиқариш ҳажмига бўлиш йўли билан бир бирлик маҳсулотга кет-
ган ўртача харажатларни, яъни бир бирлик маҳсулотнинг ўртача
таннырхини топиш мумкин:

$$\bar{T} \text{ бир} = \frac{\text{Харажатларнинг умумий суммаси}}{\text{Ишлаб чиқариш ҳажми}}$$

Жорий даврда ишлаб чиқариш ҳажмини ошириш бир бирлик маҳсу-
лотга тўғри келувчи ўзгармас харажатларни суммасини пасайишига,
шунингдек ўзгарувчан харажатларни энг қўйи меъёрга етказишга
олиб келади. Бунга қўйидаги мисолда яққол кўриш мумкин. Айтайлик,
фирманинг жорий ойлаги ўзгармас харажатлари 1000 пол., бир бир-
лик маҳсулотга тўғри келувчи ўзгарувчан харажатлар 10 пол. Юқо-
ридаги қизиқли функция формуласига мувофиқ харажатлар қўйидаги
кўринишга эга бўлади:

$$X = 1000 + 10 \cdot y$$

Ишлаб чиқариш ҳажмини ошириш билан маҳсулот бирлигини
ўртача таннырхини ўзгаришини /камайтишини/ кўриш мумкин.

y=200	T бир = 15,0 дол.	/3000:200/
y=400	T бир = 12,5 дол.	/5000:400/
y=1000	T бир = 11,0 дол.	/11000:1000/
y=2000	T бир = 10,5 дол.	/21000:2000/

Стандарт-кост тизимининг характерли хусусиятларига қўйпа-
гилар кирadi:

биринчидан, у тўлиқ харажатлар, яъни тўлиқ таннархни ҳисоблаш-
га йўналтирилган;

иккинчидан, у харажатларни бирча турларини, яъни ўзгарувчан
ва ўзгармас харажатларни тасниқланган нормалари бўйича ва улар-
дан фарқланишни ўқётга олишга мўлжалланган.

Стандарт-кост тизимида жами маҳсулотлар, шу жумладан бир
бирлик маҳсулот, таннархини ҳисоблашда ва калькуляция қилишда
маҳсус норматив харажатлар, ~~вараги~~ /стандарт-кост вараги/ тузила-
ди. Бизнинг тушунчамизда бу ҳужжат норматив калькуляция, режали
калькуляция, калькуляция карточкаси деб аталади.

Стандарт-кост вараги ҳар бир маҳсулот тури бўйича тузилади.
Унда маҳсулотни ишлаб чиқаришга кетадиган материаллар номи, нор-
матив миқдори, норматив баҳоси ва норматив харажат суммаси кўр-
сатилади. Сарфланадиган материаллар ва уларнинг миқдори рецеп-
турадан, технологик карталардан олинади. Норматив баҳолади фирма
учун белгиланган баҳолади шкаласидан олинади. Норматив харажат-
лар суммаси материалларнинг норматив миқдорини норматив баҳога
кўпайтириш йўли билан топилади.

Ушбу варақда, шунингдек, бевосита /ўзгарувчан/ меҳнат хара-
жатлари ҳам норматив бўйича ҳисобланади. Бу норматив харажатлар
суммаси маҳсулотни ишлаб чиқаришда бажариладиган ишларга кетган
норматив вақтни норматив расценкага кўпайтириш йўли билан топи-
лади.

Умумий ҳужалик харажатлари нормативи бевосита /ўзгарувчан/
ва билвосита /ўзгармас/ умумҳужалик харажатлари учун белгилан-
ган нормативлар асосида топилади. Бунда, ўзгарувчан умумҳужалик
харажатлари бир соатлик иш соатига белгиланган тўлов нормаси

/расценка/ асосида, ўзгармас умумхўжалик харажатлари эса - ҳисобот даврига белгиланган бундай харажатлар нормаси /суммаси/ асосида топилади. Шу йул билан топилган ўзгарувчан ва ўзгармас умумхўжалик харажатларининг норматив суммаси даврдаги умумий норматив иш соатларига бўлиниб, бир норматив соатга тўғри келувчи ўртача умумхўжалик харажатлари нормаси /суммаси/ белгиланади.

Шундай қилиб, бевосита материаллар харажати, бевосита меҳнат харажатлари ва умумхўжалик харажатлари биргаликда қўшилиб, маҳсулот бирлигининг норматив харажати /таннархи/ ҳисобланади. Бу норматив таннарх тайёр маҳсулотлар захираларини, сотилган маҳсулотларни ва сотишдан олинган фойда ёки кўрилган зарарларни ўқётга олишга асос бўлиб хизмат қилади.

Стандарт-кост варағини тузиш методикасини қўйидаги мисол билан кўриб чиқайлик.

Мисол: "А" маҳсулотга кетадиган бевосита норматив материаллар харажати 4.1.-жадвалда берилган, шу маҳсулотга кетадиган бевосита норматив меҳнат харажатлари 4.2.-жадвалда берилган. Ўзгарувчан умумхўжалик харажатлари нормативи - бевосита бир иш соати-га - 6 дол. Бир ойлик бевосита иш соати нормаси 1000 соат; ўзгармас умумхўжалик харажатлари бир ойга норматив бўйича - 10000 дол. Ойлик ишлаб чиқариш ҳажми нормаси - 1000 тона.

4.1 - жадвал.

"А" маҳсулотни ишлаб чиқишга сарфланадиган бевосита материал харажатлари нормативи.

Материал тури.	Норматив бўйича миктори.	Норматив баҳо-си, дол.	Умумий харажат нормативи, дол.
Х-материал	150	0,06	9,00
У-петал	5	3,00	15,00
З-компонент	1	25,00	25,00
ҲАМИ МАТЕРИАЛЛАР			49,00

4.2.-жадвал.

"А" маҳсулотни ишлаб чиқишга сарфланадиган
бевосита меҳнат харажатлари нормативи.

Операция.	Норматив бў- йича вақт, с.	Норматив расценка, дол.	Умумий ха- ражат нор- мативи, дол.
1. Х-материалга шакл бериш	0,5	10,00	5,00
2. У-детални бириктириш	0,3	10,00	3,00
3. Компонентни улаш	0,1	8,00	0,80
4. Текшириш, ураш	0,2	7,00	1,40
ЖАМИ МЕХНАТ ХАРАЖИ			10,20

Умумий хўжалик харажатларининг ойлик умумий норматив сумма-
си $10000 + 6 \cdot 1000 = 10000 + 6000 = 16000$ дол.

Ўртача бир соатлик иш вақтига кетган умумхўжалик харажат-
ларининг норматив суммаси $16000 : 1000 = 16,00$ дол.

Энди 4.1., 4.2.-жадваллар ва юқоридаги ҳисоблар асосида
стандарт-кост варағини тўлдирамиз /4.3.-жадвал/.

4.3.-жадвал.

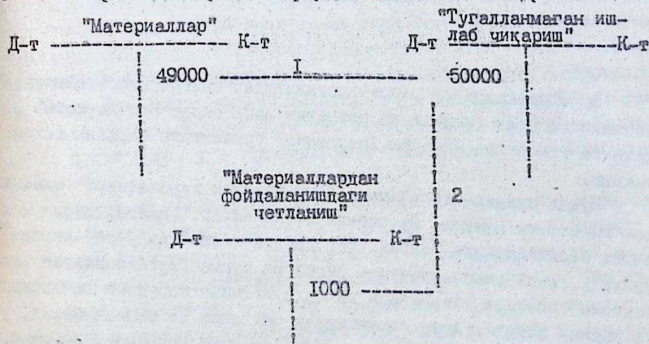
Стандарт-кост варағи.

Маҳсулот "А".

Харажат тури.	Сумма, дол.
1. Бевосита материал харажатлар.	49,00
2. Бевосита меҳнат харажатлари.	10,20
3. Бир соатлик иш вақтига тўғри келувчи умумхўжалик харажатлари.	16,00
Бир бирлик маҳсулотнинг норматив таннарни	75,00
Жами маҳсулотнинг норматив таннарни /1000 дона · 75 дол./	75000

Стандарт-кост варағи компанияға махсулотнинг баҳосини аниқлаш бўйича қатъий қарор қабул қилишга асос бўлиб ҳисобланади. Бошқариш бухгалтерияси эса унинг асосида материалларни, махсулотларнинг захираларини, сотиш ҳажмини, ундан олинган фойда ёки кўрилган зарарларни норматив ва ҳақиқий қийматлари бўйича, шунингдек, улар ўртасидаги четланишларнинг учётини олиб боради.

Барча харажатлар норматив қийматида "Тугалланмаган ишлаб чиқариш", "Умумхўжалик харажатлари" счётларида, нормативдан четланишлар эса шу мақсадда очилган махсус счётларда алоҳида акс эттириб борилади. Агар ҳақиқий харажатлар нормативдан юқори бўлса, улар салбий ҳисобланади ва четланишлар счётларининг дебет тарафида акс эттирилади. Агар ҳақиқий харажатлар нормативдан паст бўлса, улар ижобий ҳисобланади ва четланишлар счётларининг кредит тарафида акс эттирилади. Масалан: махсулотнинг безосита материаллар харажати норматив бўйича 50000 дол., ҳақиқий харажат 49000 дол. Бундай ҳолда "Тугалланмаган ишлаб чиқариш" счётининг дебетиде 50000 дол. кўрсатилади. "Материаллар" счётининг кредитида - 49000 дол. ва "Материаллардан фойдаланишдаги четланиш" счётининг кредитида ўртадаги фарқ, яъни 1000 дол. кўрсатилади.



Бу мисолдаги материаллардан фойдаланишдаги ижобий четланиш фақат сарфланган материални ҳақиқий сонини унинг норматив сонидан

кам бўлганлиги сабабли юз берган, чунки стандарт-кост тизимида юқоридаги ҳар иккала асосий сўётда материаллар норматив баҳода акс эттирилади.

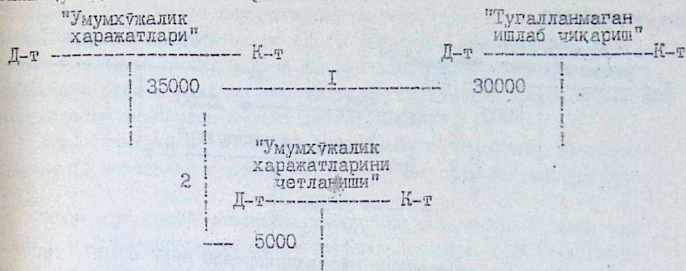
Яна шундай бир мисолни олайлик: бевосита меҳнат харажатлари норматив бўйича - 15000 долларни, ҳақиқий меҳнат харажатлари 20000 долларни ташкил этган. Қўрииб турибдики, ортиқча харажатларга йўл қўйилган. Бу операциялар сўётларда қўидагича акс эттирилади:



Бу операцияда юз берган четланишлар салбий ҳисобланади. Бу четланиш асосан ҳақиқий ва норматив вақт сарфи ёки норматив ва ҳақиқий ҳақ тўлов миқдори /расценка/ ўртасидаги фарқдан келиб чиқади.

Ҳудди шундай четланишлар "Умумҳўжалик харажатлари" сўётига ҳам юз бериши мумкин. Бу сўётда четланишлар, одатда, айрим ҳолларда бўлиши мумкин. Лекин, ҳар қандай ҳолда ҳам у ой охирида ёпилади, яъни унинг дебётида йиғилган сумма "Тугалланмаган ишлаб чиқариш" сўётига ўтказилади ва маҳсулотнинг норматив таннархида у аксини топади. Агар нормативдан четланиш юз берган бўлса, у ҳолда "Тугалланмаган ишлаб чиқариш" сўётига нормадаги сумма бари бир ўтказилади, нормадан кўп ёки кам қисми эса "Умумҳўжалик харажатларини четланиши" сўётига ўтказилади /салбийси - дебётига, ижобийси - кредитига/. Шу билан "Умумҳўжалик харажатлари" сўёти албатта ёпилади. Мисол: Умумҳўжалик харажатлари норматив бўйича

30000 дол., ҳақиқатда 35000 долларни ташкил этди. Бу счётни ёпиш қўйидагича акс эттирилади.



Бошқариш бухгалтериясининг муҳим вазифаси бўлиб ўз берган четланишларни тақсимлаш ва ҳисобдан чиқариш бўйича қарорни қабул қилиш ҳисобланади. Бундай ҳолда икки хил вариант бўлиши мумкин:

1-вариант. Ўз берган четланишлар пропорционал равишда "Тугалланмаган ишлаб чиқариш" - "Тайёр маҳсулот" - "Сотилган маҳсулот" счётлари занжирида тақсимлаб чиқилиши лозим. Бундай тақсимот молиявий уёт нуқтаи назаридан, жумладан "Ҳойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот"ни реал тузиш учун жуда катта аҳамиятга эга. Чунки бу ҳисоботга харажатлар олатга маҳсулотни ишлаб чиқарган даври бўйича эмас, балким сотилган даври бўйича акс эттирилади. Бу вариантни қўллаш амалий жиҳатдан жуда катта меҳнатни ва вақтни талаб қилади. Шунинг учун ҳам кўпинча бу вариант бошқарувчиларга қулай эмас, у асосан молиявий бухгалтерия томонидан қўлланилади.

2-вариант. Бошқарувчилар ўз берган четланишларни жуда тез ҳал қилишлари зарур. Акс ҳолда уларнинг роли пасаяди. Шунинг учун ўз берган четланишларни улар шу жорий ой харажатлари деб ҳисоблайдилар ва бундай четланишларни "Сотиш таннари" ёки "Ҳойда ва зарарлар" счётига ўтказадилар. Шундай йўл билан четланишлар счётларининг қолдиқлари бартараф этилади, яъни бу счётлар ёпилади. Жумладан, бизнинг мисолимиздаги 5000 доллар қўйидагича счётларча

акс эттирилади



Стандарт-кост тизимининг афзалликларидан бири бўлиб, уни вақт бўйича тежамкорлиги ҳисобланади. Норматив базани мавжудлиги умумий харажатлар суммасини топишни анча енгиллаштиради. Нормативларни қатъий ушлаш четланишларни ўқётга олишга кетган вақтни ҳам тежайди. Бу тизим ҳозирги ЭХМ ларни қўллашда жуда катта самара беради. Четланишлар ўқётини ЭХМ ларда юритиш қўл меҳнатига нисбатан ишларни бир неча марта тез ва аниқ бажаришга имкон яратди.

Стандарт-кост тизимида товар ишлаб чиқаришнинг тўлиқ харажатлари уларнинг қиймати билан тўлиқ қопланади. Бу хусусияти билан стандарт-кост ўқётнинг умумқабул қилинган принциплари, шунингдек солиқ солишнинг тугалланмаган ишлаб чиқаришни ва тайёр маҳсулотларни тўлиқ таннархи бўйича акс эттириш талабига жавоб беради. Бундан ташқари, бу молиявий ўқётда барча активларни таннархи бўйича акс эттириш концепцияси ҳам мос келади.

ДИРЕКТ-КОСТИНГ

Харажатлар ўқётининг бу методи ҳам чет эл мамлакатларида кенг тарқалган ва ўзининг кўп сонли тарафдорларига эга. Бу метод "бевосита харажатлар ўқёти тизими" [5 , 385 бет] , "харажатлар сотиш тизими", Францияда эса "маржинал бухгалтерия" [7 , 29 бет] деган номлар билан ҳам аталади.

Кўпгина китобларда [5,7, 14,16, 21] "директ-костинг" ёки "харажатлар-сотиш" методининг муаллифи сифатида америкалик олим,

Нобель мукофоти лауреати, миллати бўйича рус бўлган В.В.Дзонтъев тан олинади. Бу метод Ёрлашган миллатлар ташкилоти /ЕМТ/, Умум-европа иқтисодий ҳамдўстлиги /ЕС/, Иқтисодий ривожланган ва ҳам-корлик ташкилоти, учёт бўйича Африка кенгаши, Бухгалтерия учёти андозалари бўйича халқаро қўмита ва бошқа нуфузли халқаро жамоат ташкилотлари томонидан қўллаб қувватланган.

Қўш, бунчалик кенг халқаро жамоатчилик томонидан кенг тан олинган бу методнинг хусусиятлари, афзалликлари нималардан иборат?

"Стандарт-кост" методдан ўлароқ "Директ-костинг" методида таннарх учётини юритишга фақат ўзгарувчан, яъни бевосита сарфланган материал, меҳнат ва молиявий харажатлар киритилади. Ўзгармас характердаги умумхўжалик харажатлари таннарх таркибига кирмайди, бундай харажатлар бевосита фирманинг молиявий натижаларига олиб борилади. Бу метод тарафдорларини фикрича, билвосита харажатлар бевосита ишлаб чиқариш хараёнига тааллуқли бўлмайди, улар фақатгина маълум ҳисобот даврига тааллуқли бўлиб, вақт таъқозаси билан вужуга келади.

Шундай қилиб, "директ-костинг" учун энг характерли хусусият бўлиб учётда бевосита харажатларни билвосита харажатлардан қатъий ажратиш ҳисобланади. Таннарх фақатгина бевосита харажатлар бўйича ҳисобланади ва учётга олинади. Билвосита харажатлар фирманинг қўшимча харажатлари ҳисобланиб, улар бевосита фирма фойдасидан қопланади ва шунга мос равишда учётда акс эттирилади. Бошқача айтганда "директ-костинг" таннархни соф ҳолда ҳисоблашга қаратилгандир.

Директ-костинг ёки бошқачасига "харажатлар-сотиш" методида бошқарув қарорини қабул қилиш бевосита сотиш натижаларига асосланади. Бу дегани, фирма фаолиятининг молиявий натижалари сотиш кўрсаткичларида ифодаланади. Яъни Фойда сотиш баҳосидан фақат бевосита харажатларни чегириш йўли билан топилади. Стандарт-кост эса, иқорида айтганимиздек, бу кўрсаткич сотиш баҳосидан ҳам бевосита, ҳам билвосита харажатларни биргаликда олган ҳолда чегириб ташлаб топилаётган эди.

Директ-костинг фирма фойдасини яхлит ҳолда молиявий /умумий/ бухгалтерия маълумотлари бўйича ҳисоблашга имкон беради. Яъни, бу методда фойда ишлаб чиқаришдан, жўнатишдан ва сотилган маҳсулотларни ҳақиқий тўғриликни исбот, кетма-кет ҳисоблашсиз топилади. Бу ўз навбатида молиявий натижани кейинги ойнинг биринчи саналаридаёқ тез аниқлашга, яъни "Реализация" сўғети бўйича молиявий натижани аниқлаш услубига қараганда қарийиб икки ҳафта олдин аниқлашга имкон беради. [7 ,32-бет].

Директ-костинг тизимида, шқорида айтганимиздек, билвосита умумхўжалик харажатлари давр харажатлари ҳисобланиб, улар бевосита молиявий натижадарга олиб борилади. Бу харажатларни фойдадан қоплаш, шунингдек фойдадан қилинган бошқа сарфларни алоҳида уқётга олиш молиявий натижаларни /фойда ва зарарларни/ алоҳида фаолият турлари, жумладан, сотиш, умумхўжалик, тасаддуфий ва бошқа фаолият ва ҳоллар бўйича аниқлашга имкон беради. Бундан ташқари, директ-костинг солиққача фойда, соғ фойда каби кўрсаткичларни ҳам уқётда алоҳида акс эттиради. Молиявий натижаларни шаклланиши ва уқётга олинишининг бундай тартиби ҳам мулк эгаси учун, ҳам давлат назорат органлари учун жуда қулай ҳисобланади. Айнан шу афзалликлари директ-костинг методини дунё мамлакатлари амалиётига тез кириб бориши ва тарқалишига сабаб бўлмоқда.

Лекин, "директ-костинг" методини камчиликлардан ҳоли деб бўлмайди. Бу методнинг фирма ва компания хўжайинлари ва раҳбарларини тўлиқ қониқтирмайдиган томонлари мавжуд. Жумладан, харажатларни шартли равишда бевосита ва билвосита турларга ажратган ҳолда уқётга олиш кўп вақтни талаб қилади, айримлардан ишончсизлик туғдиради, айниқса баҳони белгилашда. Бундан ташқари, шадбир корлар ҳамма вақт ҳам барча сарф ва тўловларни бевосита фойдаси ҳисобидан қоплашни ҳўхламайди, солиққа тўртиладиган фойдасини камайтиришга ҳаракат қиладилар. Шунинг учун ҳам директ-костинг методини кенг қўламда ёпиш аксарият мамлакатларда бевосита давлат назорат органлари талаби асосида амалга ошмоқда.

Бошқариш уқётининг "стандарт-кост" ва "директ-костинг" методларини ҳозирги даврда такомиллаштиришнинг муҳим йўналишларидан

бири бўлиб уларни жавобгарлик марказлари бўйича жорий қилиш ва шу асосда турли марказлар устидан бошқарув назоратини ўрнатиш ҳисобланади.

Жаҳон мамлакатлари амалиётида жавобгарлик марказларининг турли категориялари шаклланиб бормоқда. Масалан, Францияда бундай марказлар учта категорияга ажратган:

1. Таннарх марказлари.
2. Жавобгарлик марказлари.
3. Фойда /фаолият сегментлари/ марказлари.

АҚШ фирма ва компанияларида бундан марказларни тўртта типни мавжуд:

1. Даромад марказлари.
2. Харажатлар марказлари.
3. Фойда марказлари.
4. Инвестиция марказлари.

Учётни бу марказлар бўйича юритиш меъжевларни, марказ раҳбар ва ходимларини, умуман бошқарув аппаратини ҳам ролини, ҳам маъсулиятини оширади. Бошқариш бухгалтериясида жавобгарлик марказлари бўйича учётни харажатлар ва маҳсулот таннархини калькуляция қилишнинг норматив усули асосида олиб бориш имкони туғилади. Фойда марказлари бўйича учётни юритилиши ҳар бир бўлим натижаларини алоҳида ҳисоблашга, уларнинг фирманинг умумий фойдасидаги ҳиссасини аниқлашга, шу асосда бошқарув қарорларини ҳар бир марказ бўйича қабул қилишга имконият беради.

ҲОИДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР

1. Ўзбекистон Республикасининг Конституцияси. Т., Ўзбекистон, 1992.
2. Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи тўғрисидаги Низом. Вазирлар маҳкамасининг 1994 йил 16 мартдаги 164-қарори билан тасдиқланган.
3. Каримов И.А. Ўзбекистон келажаги - буюк давлат. Т., Ўзбекистон, 1992.
4. Каримов И.А. Ўзбекистоннинг ўз истиклол ва тараққиёт йули.Т., Ўзбекистон, 1992.
5. Ниллз В., Андерсон Х., Колдуэлл Д., Принципи бухгалтерского учета. М., Финансы и статистика, 1993.
6. Как читать балансовый отчет. М., Финансы и статистика, 1992.
7. Камышов П.И. Популярно о зарубежной бухгалтерии и аудите. М., 1992.
8. Линнакс Э.А. Финансовый учёт акционерного общества в США. М., Финансы и статистика, 1991.
9. Международные бухгалтерские стандарты. СИМА, 1990, Япония, БСР, 2В /инглиз тилида/.
10. Международные стандарты учёта и аудита: Сборник с комментариями. Вып. 1,2,3. Международные стандарты учёта. М.: Фирма "Аудит тренинг", 1992.
11. Международные стандарты учёта и аудита: Сборник с комментариями. Вып. 4. Директивы Европейского экономического сообщества. М.: Фирма "Аудит тренинг", 1992.
12. Мюллер Г., Гернон Х., Миик Г. Учёт: международная перспектива. М., Финансы и статистика, 1993.
13. Сатубалдин С.С. Управленческий учёт в промышленных фирмах США. Ж.: Бухгалтерский учёт, № 1, 1979.
14. Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учёта. М., Финансы и статистика, 1991.
15. Табакина С.А., Шапигузов С.М. Международные стандарты бухгалтерского учёта. Ж.: Бухгалтерский учёт, № 9, 1990.

16. Ткач В.И., Ткач М.В. Международная система учета и отчетности. М., Финансы и статистика, 1992.
17. Френк Вуд. Бухгалтерский учёт для предпринимателей. В 4-х частях Аскери.
18. Энтони Р., Рис Дж. Учёт: ситуация и примеры. М., Финансы и статистика, 1993.
19. Укмар В. Совместные предприятия в СССР: некоторые вопросы. Италия-СССР: совместные предприятия. М.: Прогресс, 1990.
20. Устав Ассоциации бухгалтеров и аудиторов республики Узбекистан. Ташкент, 1992.
21. *Cost Accounting. A managerial Emphasis. Seventh Edition. Prentice - Hall international Editions*
Charles T. Horngren George Foster.
22. *Cost Accounting. Lester E. Heitger and Serge Matulich. Mc Graw-Hill Book Company.*
23. Horngren Ch. T. *Cost Accounting.* - М. 1977.

МУНДАРИЖА

КИРИШ	I
I-БОБ. БУХГАЛТЕРИЯ УЧЁТИНИНГ ХАЛҚАРО ТИЗИМЛАРИГА УМУМИЙ ТАВСИФ	
1. Бухгалтерия учётининг халқаро тизимлари, уларнинг моҳияти ва шаклланиш босқичлари.....	2
2. Халқаро учёт моделлари	7
3. Бухгалтерия учёти бўйича халқаро ташкилотлар ва уларнинг фаолияти.....	15
II-БОБ. БУХГАЛТЕРИЯ УЧЁТИ ХАЛҚАРО ПРИНЦИПЛАРИ ВА АНДОЗАЛАРИ	
1. Бухгалтерия учётининг халқаро принциплари	24
2. Бухгалтерия учётининг халқаро андозалари	30
III-БОБ. МОЛИЯВИЙ УЧЁТ АСОСЛАРИ	
1. Молиявий учётнинг моҳияти, функциялари ва вазифалари....	42
2. Товар моддий бойликларни баҳолаш ва уларнинг учёти.....	47
3. Ишлаб чиқариш воситаларини баҳолаш ва улар амортизацияси учёти.....	60
4. Молиявий ҳисобот ва учёт коэффициентларининг таҳлили....	71
IV-БОБ. БОШҚАРИШ УЧЁТИ АСОСЛАРИ	
1. Бошқариш учётининг моҳияти ва хусусиятлари.....	96
2. Ҳаражатлар учёти ва маҳсулот таннархини калькуляция қилиш методлари.....	102
АДАБИЁТЛАР	II4

950—