

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

С.Н. ТАШНАЗАРОВ

**МОЛИЯВИЙ БУХГАЛТЕРИЯ
ҲИСОБИ 1**

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

САМАРҚАНД - 2023

УО‘К: 657.22(075)

Т-29

КВК: 65.052я7

С. Ташназаров

Молиявий бухгалтерия ҳисоби 1 [Матн]: дарслик / Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти – Самарқанд.: “STEP-SEL” МЧЖ наشريёти, 2023 - 580 бет.

Тақризчилар:

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

и. ф. д., доцент Б.Ф.Боронов (СамИСИ)

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

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

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

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

ISBN: 978-9910-752-86-5

© С. Ташназаров, СамИСИ. 2023 й.
© “STEP-SEL” МЧЖ. наشريёти. 2023 й.

МУНДАРИЖА

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

3.3. Тушумни тан олишда бажарилишларга оид мажбуриятлар моҳияти ва мезонлари	196
3.4. Даромадни тан олишда операция нархи ва уни белгилаш тартиби	207
3.5. Даромадни тан олишда операция нарҳини бажарилишларга оид мажбуриятларга тақсимлаш ҳамда тушумни тан олиш (З.Б.Эшпулатова, Н.К.Алимова).....	222
3.6. Реализация чегирмаси, савдо чегирмаси, нархидан тушишлар ва қайтарилишлар ҳисоби. Миллий стандартдаги асосий бухгалтерия ёзувлари (С.Н.Ташназаров).....	238
IV БОБ. ЖОРИЙ АКТИВЛАР: ДЕБИТОРЛИК ҚАРЗЛАРИ (ОЛИНАДИГАН СЧЁТЛАР), ПУЛ МАБЛАҒЛАРИ ВА ХОРИЖИЙ ВАЛЮТАДАГИ ОПЕРАЦИЯЛАР БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ. МАЖБУРИЯТЛАР (ТЎЛАНДИГАН СЧЁТЛАР) ҲИСОБИ	250
4.1. Жорий активлар: дебиторлик қарзлари (Олинадиган счётлар - Receivables) - қопламаларга бўлган ҳуқуқ сифатида тавсифи (О.Худойбердиев, Б.Ф.Боронов, О.Неъматов).....	250
4.2. Шартномавий активларни тан олиш ва баҳолаш тартиби (С.Н.Ташназаров, З.Б. Эшпулатова).....	260
4.3. Дебиторлик қарзларини тан олиш ва баҳолаш тартиби (С.Н.Ташназаров, З.Б.Эшпулатова, Б.Ф.Боронов).....	265
4.4. Дебиторлик қарзларнинг соф қиймати, қадрсизланишдан зарар ҳисоби (С. Ташназаров, Б.Боронов, О.Худойбердиев)	275
4.5. Олинадиган счётлар (дебиторлик қарзлари) бўйича молиявий ҳисобот (С.Ташназаров, Б. Боронов, О.Неъматов, О.Худойбердиев)	288
4.6. Мамлакатимизда олинадиган счётларни ҳисобга олишнинг хусусиятлари.....	294
4.7. Мажбуриятларнинг (тўланидиган счётлар - Payables, резервлар ва баҳоланидиган мажбуриятлар) бухгалтерия ҳисоби (С.Н. Ташназаров, О.Неъматов)	298

4.8. Жорий активлар: пул маблағлари ва пул эквивалентлари (С.Н.Ташназаров)	318
4.7. Хорижий валютада операциялар ҳисоби	349
V БОБ. ЗАХИРАЛАР БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ.....	367
5.1. Захиралар мазмуни, тан олиниши ва таркибий қисмлари (С.Н.Ташназаров, О.Худойбердиев)	367
5.2. Захиралар таннархининг шаклланиши (С.Н.Ташназаров, О.Худойбердиев, М.Набиев)	376
5.3. Захираларни баҳолаш усуллари (С.Н.Ташназаров)	391
5.4. Захираларни даврий ва узлуксиз ҳисобга олишнинг хориж тажрибалари (С.Н.Ташназаров, О.Худойбердиев)	398
5.5. Мамлакатимизда даврий захиралар тизимини қўллаш (С.Н.Ташназаров, О.Худойбердиев, М.Набиев)	407
5.6. Мамлакатимизда узлуксиз ҳисоб тизимини қўллаш (С.Н.Ташназаров, Д.С.Ташназарова)	423
5.7. Тайёр маҳсулотлар таннархини даврий тизимда ҳисобга олиш ва “сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи тўғрисида”ги ҳисоботни тузиш тартиби (С.Н.Ташназаров, М.Набиев).....	442
5.8. Тайёр маҳсулотларни бирлиги таннархини ҳисоблаш, тайёр маҳсулотларни баҳолаш ва кирими ҳисоби (С.Н. Ташназаров, Д.С.Ташназарова).....	450
VI БОБ. УЗОҚ МУДДАЛИ АКТИВЛАР: МУЛК (ЕР, БИНО), МАШИНА ВА АСБОБ-УСКУНАЛАР БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ.....	463
6.1. Узоқ муддатли активлар: мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) таърифи, тан олиш ва класслари	463
6.2. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) харид ва бошланғич таннархи.	470
6.3. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) бўйича давомий харажатлар ҳисоби	479

6.4. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) қайта баҳолаш.	484
6.5. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) депресиацияси (амортизацияси) ҳисоби.....	490
6.6. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) тасарруф этилиши ҳисоби	505
6.7. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen)ни молиявий ҳисоботда акс эттириш	512
6.8. Мамлакатимизда миллий стандартларда асосий воситаларнинг ҳисоби хусусиятлари	516
ГЛОССАРИЙ	535
ҲОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР	571

КИРИШ

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

корпоратив бошқарув тамойилларини жорий қилишни таъминлаш;

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

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

компанияларнинг рақобатбардошлигини ошириш;

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

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

Мамлакатимизга хорижий инвестицияларнинг кириб келиши учун жуда катта имконият яратилди. Қонуний муҳит юзага келди. 2019 йил 26 декабрда “Инвестициялар ва инвестиция фаолияти тўғрисида” Қонуннинг янги таҳрири қабул қилинди. Қонунда ошкоралик ва очиқлик, инвестиция фаолиятини амалга ошириш эркинлиги янада кенгайтирилди, уларнинг кафолатлари мустаҳкамланди.

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

МҲХСларига ўтиш иқтисодиётимизнинг асосий тўсиғи бўлиб келаётган коррупцияга қарши курашишнинг энг самарали воситасидир.

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

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

МҲХСлари ва стандартларга интерпретацияларни ўзбек тилига расмий таржима қилиш, МҲХСлари Кенгаши томонидан ушбу МҲХСларнинг ўзбек тилидаги версияларини расмий тан олинишига эришиш;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Дарсликни ёзишда муаллиф корхоналарнинг амалий маълумотларини 1 С бухгалтерия ва 1 Уз бухгалтерия дастурларидан олишда ва уларга ишлов беришда ёрдам берган амалиётчи бухгалтер ҳамда ўқитувчилар Шерзод Шониёзов, Тохир Саттаров, Фаррух Ҳакимов, Татьяна Кавалчук ҳамда илғор хорижий тажрибаларни жорий қилишда молиявий менежерлар Зафер Ўзтурк ва Самет Эржинларга миннадорчилик билдиради.

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

1-БЎЛИМ. МОЛИЯВИЙ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИНИНГ НАЗАРИЙ-КОНЦЕПТУАЛ АСОСЛАРИ

I БОБ. МОЛИЯВИЙ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ ТАРИХИ ВА РИВОЖЛАНИШИ

1.1. Бухгалтерия ҳисобининг тарихий ривожланиши³

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

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

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



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

³ Ушбу параграфни ёзишда тадқиқотчилар Г.Жумаева, Ф.Нурниёзовлар иштирок этган.

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

Ҳисоб-китоб ишларининг тараққий эттирилишида ислом динимизнинг қоидалари ҳам ўта муҳим аҳамият касб этган. Абу Саъид Худурий разияллоҳу анҳудан ривоят қилинган ҳадисда **Ҳазрати Пайғамбаримиз Мухаммад Мустафо** саллаллоҳу алайҳи васаллам: «**Зарар бериш ва зарар кўриш ҳам йўқ**» деганлар. Мўътабар фикҳий китобларимизда: «**Зарарни даф қилиш фойдани жалб қилишдан олдинга қўйилади**»⁵, деган қоида бор.

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

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

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

берди. Албатта бу таълимотлар ҳисоб-китоб ишларини иқтисодиёт қонуният асосида ташкил этишга асос бўлди.

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

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

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

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

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

математиканинг қўлланилиши ҳисоб ғоясининг вужудга келиш даврини бошлаб берди.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

1.1-жадвал

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

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

1.1-жадвал давоми		
4. Вақт оріентацияси (Time focus)	Келгусидаги оріентацияси: бошланғич ёзувлар каби бюджетдан формал фойдаланиш, мисол: 19х3 бюджет версияси 19х3 ҳақиқий бажарилиши	Ўтган оріентацияси: бошланғич қийматланиши. Мисол учун 19х3 ҳақиқий версияси 19х2 ҳақиқий бажарилиши
5. Вақт оралиғи (Time span)	Соатдан тортиб 10 ёки 15 йил вақт оралиғида мосланувчан тебранади	Кам мосланувчан, одатда бир йил ёки чоракликни ўз ичига олади
6. Ҳисобот (Reports)	Ҳисоботнинг деталлиги: бирликнинг қисмлари, махсулотлар, департаментлар, ҳудудлар ва бошқалар тўғрисидаги деталли қизиқади	Суммали ҳисоботлар: асосан бутун бир бирлик тўғрисида қизиқади
7. Фаолиятнинг ёритиб берилиши (Delineation of activities)	Ўрганиш доираси аниқ чегараланмаган, экономика, қарорлар асоси, ҳуқ атвор фанларида "heavier" қўлланилади	Ўрганиш доираси кўпроқ аниқ чегараланган, боғлиқ фанларда "lighter" қўлланилади

Албатта, ушбу жадвалда келтирилган фарқлар жаҳон ҳамжамияти томонидан эътироф этилган. Шу боис, манбаларда **1972 йил бошқарув (менежментлик) ҳисобининг расмий юзага келиш санаси** деб эътироф этилиши таъкидланган. Бошқарув бухгалтерия ҳисоби ишлаб чиқариш (таннарх) ҳисоби асосида юзага келганлигини таъкидлаш мумкин (1.2-расм):



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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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



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

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

Дунёдаги тўртта асосий бухгалтерия ҳисоби мактабларининг тавсифи⁹

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

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

1.2-жадвал давоми					
10	Икки ёқлама ёзувнинг сабаби	Хуқуқ ва мажбуриятла р-нинг ўзгариши	Бойликлар алмашилиши	Балансдан келиб чиқади	Кўриб чиқилмайди (принципиал эмас)
11	Метод	Индукция	Индукция	Дедукция	Индукция
12	Ҳисоб чегаралари	Микроҳисоб	Микро ва макроҳисоб	Микро ва макро ҳисоб	Микроҳисоб

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

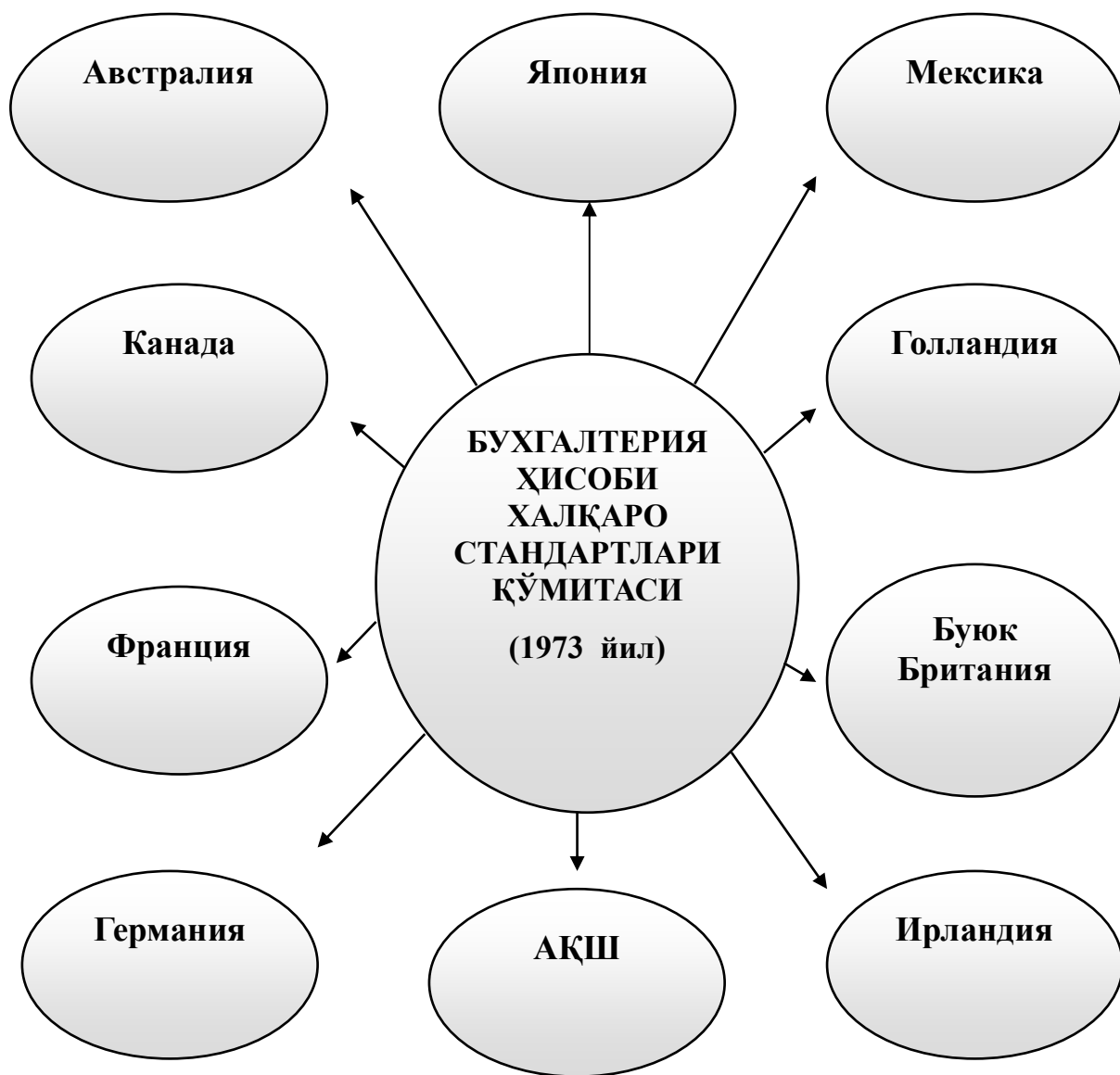
Янги юзага келаётган моделлар ҳам юқоридаги бошқа моделлардан ўзига хос жиҳатлари билан ажралиб туради. Буларга Ислом моделини киритишган. Бу моделга ислом дини давлатлари киритилган. Ислом дини давлат даражасига кўтарилган давлатларда ушбу муқаддас дин уйғулаган қоидалар мамлакатнинг ижтимоий иқтисодий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

судхўрлик қилмаслик, тижоратда ҳамкор ва рақибларга нисбатан ёлғон ишлатмаслик, тарозидан урмаслик, қўлингиз ишда қўнглингиз оллоҳда бўлишлик, ишга виждонан муносабатда бўлишлик каби жиҳатлар юксак даражада қадрланади. Бу принципларга тижоратни бошқаришда, жумладан, ҳисоб-китобларни юритишда сўзсиз итоат қилишлик талаб этилади.

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

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

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



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

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

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

¹² Эргашева Ш.Т. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари. Дарслик. –Т.: ТДИУ, 2021 й. - 310 бет.12 б.

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

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

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

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

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

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

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

Б. МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ (IFRS)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

IFRIC 20 Очик усул билан қазилган кондан фойдаланиш босқичида юзани очиш харажатлари (Stripping Costs in the Production Phase of a Surface Mine);

IFRIC 21 Мажбурий тўловлар (Levies);

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

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

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

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

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

Ҳар йили МҲХС бўйича Кенгаш МҲХС янгилаб бормоқда. Масалан, 2021 йилда 12-сон МҲХС ва 21-сон МҲХС лрига маълум ўзгаришларни киритди. Covid ҳолати ва IBARнинг базовой ставкаларининг ислоҳ қилиниши натижасида маълум стандартларга ўзгартиришлар киритилмоқда. Бугунги кунда МҲХСларни тан

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



1.5-расм. МХХСларини қабул қилган давлатлар

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

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

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

1.2. Ўзбекистонда бухгалтерия ҳисобининг тараққий эттирилиши.

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

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

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

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

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

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

Дастлабки босқичда мустақиллик остоналарида ўзбек тилига давлат мақоми берилиши муносабати билан корхона ва

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

¹⁶ <https://lex.uz/docs/2635197>

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

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

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

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

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

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

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

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

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

бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларини МҲХСга мувофиқ уйғунлаштириш;

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

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

ва бошқа қатор вазифалар белгиланди.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

¹⁸ [Kun.uz/news/2017/03/28/halkaro-buhgalteriani-merit-educationda-faridun-odilov-bilan-urganing](http://kun.uz/news/2017/03/28/halkaro-buhgalteriani-merit-educationda-faridun-odilov-bilan-urganing)

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

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

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

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

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

²⁰ Қишлоқ хўжалиги тармоқларини ривожлантириш чора-тадбирлари муҳокама қилинди (president.uz)

21

https://www.imv.uz/media/budget_activity_files/%D0%9C%D2%B2%D0%9C%D0%A1_%D0%9B%D0%BE%D0%B9%D0%B8%D2%B3%D0%B0.pdf

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

“Солиққа солиш (F-6-Taxation)”;

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

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

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

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

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

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

²² Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институтининг 2022/2023 ҳамда 2023/2024 ўқув йиллари учун “Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит” таълим йўналиши талабалари учун “Молиявий бухгалтерия ҳисоби 1” ва “Молиявий бухгалтерия ҳисоби 2” фан дастурлари асосида

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

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

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

1.3. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш давр талаби

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

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

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

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

“Ўзбекистон — 2030” стратегиясида **“Иқтисодиётда трансформация ва институционал ислохотларни изчил давом эттириш, мамлакатда қулай инвестицион ва ишбилармонлик муҳитини таъминлаш ҳамда мувозанатлашган пул-кредит сиёсатини амалга ошириш”**²⁴ устувор вазифасининг қўйилиши ҳам МҲХСларининг жорий қилинишини муҳим омил сифатида қарайди.

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

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

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

²⁴ <https://lex.uz/ru/docs/6600413>

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

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

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

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

1.5-жадвал

МҲХСларини жорий қилиш заруриятлари

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

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

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

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

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

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

Тўртинчидан, малакали МХХСлари асосида ишлай оладиган бухгалтерларни компетенциясини шакллантиришда бухгалтерларни сертификатлаш, жумладан, Сертификатланган халқаро профессионал бухгалтер (CIPA), АССА (The Association of Chartered Certified Accountants) сертификати, Сертификатланган жамоатчи бухгалтер (CPA), халқаро молиявий ҳисобот бўйича димлом (DipIFR)ларини олиш муҳим тренинглари ҳисобланади. Бугунги кунда Ўзбекистон ўзининг халқаро сертификатга эга бўлган бухгалтерлар ва аудиторларига эга бўлиши МХХСларга ўтишда энг муҳим омил ҳисобланади.

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

1.6-жадвал

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

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

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

МХХСларини фаол жорий қилишда маълум хулосаларга келиш мумкин.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

1.7-жадвал

МҲХСларини жорий қилишда амалга ошириладиган ишлар

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

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

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

1.8-жадвал

Дунёдаги бухгалтерия ҳисобига оид фанларнинг ўзбек тилидаги номланиши

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

Акциядорлик жамиятлари ва бошқа МҲХСлари асосида молиявий ҳисобот тузаётган ташкилотларда МҲХСлари асосида ҳисоб сиёсатини шакллантиришга аҳамият қаратиш лозим. МҲХСлари асосида ҳисоб сиёсати бу МҲХСларга муваффақиятли ўтишнинг муҳим гаровидир.

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

Таянч атамалар:

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

олиш фойдаланилган ва бугунги кунга қадар қўлланилиб келинаётган тизим. Унга мувофиқ, Кирил – Чиким = Охирги қолдиқ – Бошланғич қолдиқ.

2. Ҳисоб ҳолати. Маблағлар ва бошқа объектлар ҳаракатига оид бўлган ҳар бир ҳолатнинг “сабаб ва оқибати” очиқ берилиб, уларни бир-бирига узвий боғлиқликда ва тараққиётда қараб, мавжуд ҳисоб тизимида корхонанинг молиявий ҳолатига таъсирини илмий асослаб бериш тизими.

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

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

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

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

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

ҳамда бухгалтерия ҳисобининг халқаро муаммолари билан шуғулланувчи нотижорат профессионал ташкилотлар.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Мавзунини ўрганишга доир саволлар

1. Ҳисоб ғоясини асослашда Л. Пачоли, Дутман Симин Стивин, Жак Савари каби олимларнинг қўшган ҳиссалари.

2. Дунёда биринчи профессионал ташкилот ва профессионал журнал қаерда ва қачон ташкил этилган?

3. $\text{Актив} = \text{Мажбурият} + \text{Капитал}$ формуласи ким томонидан яратилган?

4. Қандай зарурият ва шарт-шароитлар бухгалтерия ҳисобининг профессионаллашувига олиб келди?

5. Миллий ҳисоб тизимининг шаклланишига таъсир кўрсатувчи омиллар?

6. Бухгалтерия ҳисоби бўйича мактаблар, уларнинг бухгалтерия ҳисоби тараққий этишида тутган ўрни ва уларнинг асосий жиҳатлари?

7. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро интеграциялашувида муҳим роль ўйнаган асосий омиллар?

8. Молиявий ва бошқарув бухгалтерия ҳисобининг моҳияти.

9. Англо-Америка мактабида бухгалтерия ҳисобининг қандай ташкилий принципларига амал қилади?

10. Франция бухгалтериясининг олти таъсирчилари.

11. Франция счётлар режасининг умумий тавсифи.

12. Бухгалтерия ҳисобининг ҳозирги кундаги тараққиёти.

13. Ўхшашлик белгиларига қараб бухгалтерия ҳисобининг қандай халқаро моделлари мавжуд?

14. Британия-Америка моделининг негизи ва асосий ғояси.

15. Вертикал усулда тузилган бухгалтерия балансининг таркиби.

16. Бухгалтерия ҳисоби халқаро континентал моделига кирувчи мамлакатлар ва ушбу моделнинг асосий ғояси.

17. Жанубий Америка моделининг моҳияти ва хусусиятлари.

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

19. Ўзбекистонда мустақиллик йилларида бухгалтерия ҳисобини илоҳ қилиш.

20. Ўзбекистонда МҲХСлари жорий қилиш давр талаби

II БОБ. МОЛИЯВИЙ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИНИНГ КОНЦЕПТУАЛ АСОСЛАРИ

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

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

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

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

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

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

²⁵ Management Accounting. Official terminology of the CIMA. The CIMA 63 Portland Place, London W1N 4AB, 2005. 157 p. 2-6.

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

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

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

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

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

Юқоридаги мақсадлар бухгалтерларнинг менежментда иштирок этиши орқали самарали таъмин этилади:

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

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

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

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

1. Менежерларни бухгалтерия ахборотлари билан таъмин этиш:

корхона фаолиятини режалаштиришда зарур ахборотлар билан таъмин этиш;

менежмент қарорларини ишлаб чиқишда зарур ахборотлар билан таъмин этиш;

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

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

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

2. Менежерларга кўмаклашиш. Молиявий менежментни амалга ошириш.

3. Ташқи фойдаланувчиларни, жумладан сармоядорларни, ҳукумат идоралари ва бошқа ташқи қисмларни молиявий ҳисобот тузиш орқали ахборот билан таъмин этиш.

4. Молиявий назорат ва таҳлил ўтказиш.

5. Бухгалтерия ахборотлари коммуникациясини ўрнатиш.

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

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

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

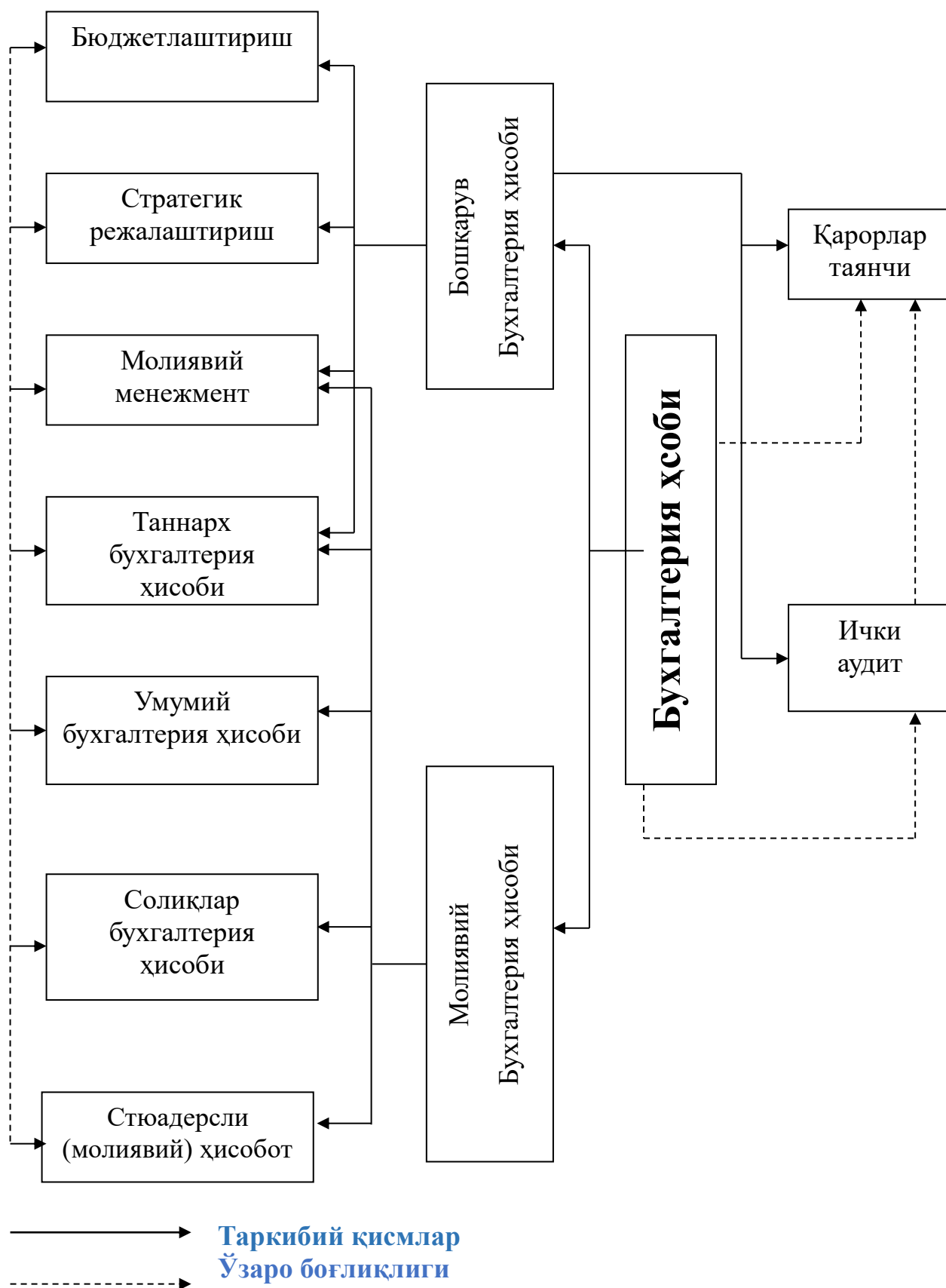
Хорижий ва маҳаллий адабиётларни ҳамда корхоналар бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби иштирок этиши масалаларини ўрганиш асосида бошқарув бухгалтерия ҳисобига аниқлик киритишда унинг бошқарув мақсадларида пулда ўлчаниладиган ахборотларни қайд қилиш, қайта ишлаш ва тақдим қилиш тизими бўлиши билан бирга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

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

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

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

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



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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Тўртинчидан, улар ўртасида доимий ахборот коммуникацияси мавжуд.

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

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

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



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

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

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

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

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

²⁷ Ушбу таъриф тадқиқотчи Д.С.Ташназарова томондан берилган

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

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

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

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

Солиқлар бухгалтерия ҳисобига қуйидагича таърифни берамиз:

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

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

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

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

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

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

²⁹ Гўзал Исломова.

https://buxgalter.uz/publish/doc/text166757_soliq_hisobi_qanday_standartlar_bazasida_yuritiladi

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

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

2.1-жадвал

Бошқарув бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бухгалтерия ҳисоби ўртасидаги фарқлар

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

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

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

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

муҳим хусусияти унинг асосан ташқи фойдаланувчиларга қаратилганлигидадир.

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

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

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

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

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

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

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

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

фойдаланувчиларга қуйидагиларни киритишимиз мумкин (2.2-жадвалга қаранг).

2.2-жадвал

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

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

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

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

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

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

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

Бухгалтерлар фаолиятини қуйидаги 2.3-жадвалда келтирамиз.

2.3-жадвал

Бухгалтерия хизматининг фаолият доиралари

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

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

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

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

Бухгалтерия аутсорсингининг афзалликлари қуйидагилардан иборат:

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

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

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

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

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

МҲХСлари қўлланилиши замонавий менежмент тизимида асосланади. Замонавий менежмент тизими ва унда МҲХСларига асосланган бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботнинг тутган ўрни масалаларига тўхталиб ўтайлик.

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

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

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

“Чизиқли ваколат – бу тўғридан-тўғри ваколатли бўйсиниш бўлиб, бунда бевосита пастки бўлимлар ваколатининг юқорида турган бўлимлар ваколатига бўйсиниши. Стаф ваколоти – бу ўзаро мулоқот бўлиб, буйруқли бошқаришга асосланмасдан, ходимларнинг пастки, ёнидаги ва юқоридаги ваколатлар билан иш алоқасида бўлиши. Функционал ваколат бу – буйруқ асосида ёнидаги ёки пастки бўлимларга ўзаро ҳурмат асосида махсус функционал вазифаларни бажариш учун берилади.

....Стаф ваколоти берилган департаментларнинг принципиал вазифаси чизиқли департаментларга таянч бўлиш ва уларга хизмат кўрсатиш ҳисобланади”³¹.

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

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

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



2.3-расм. Буюк Британиядаги “Laing Alarko JV” компаниясининг “Лэнг Аларко Ўзбекистон” шўъба корхонаси ташкилий тузилиши

Тришурешип капитал сармояси, қисқа муддатли молиялаштириш, банк ва кредитлаш, суғурта ва пул маблағлари менежери билан боғлиқ ишларга жавобгар ҳисобланади. Тришурлар асосан операция жараёнидаги муаммолардан келиб чиқадиган молиявий масалалар билан қизиқади.

Контроллёр, французча “conptroller” сўзидан келиб чиққан бўлиб, “ҳисобни юритиш” маъносини англатади. Контроллёр бу

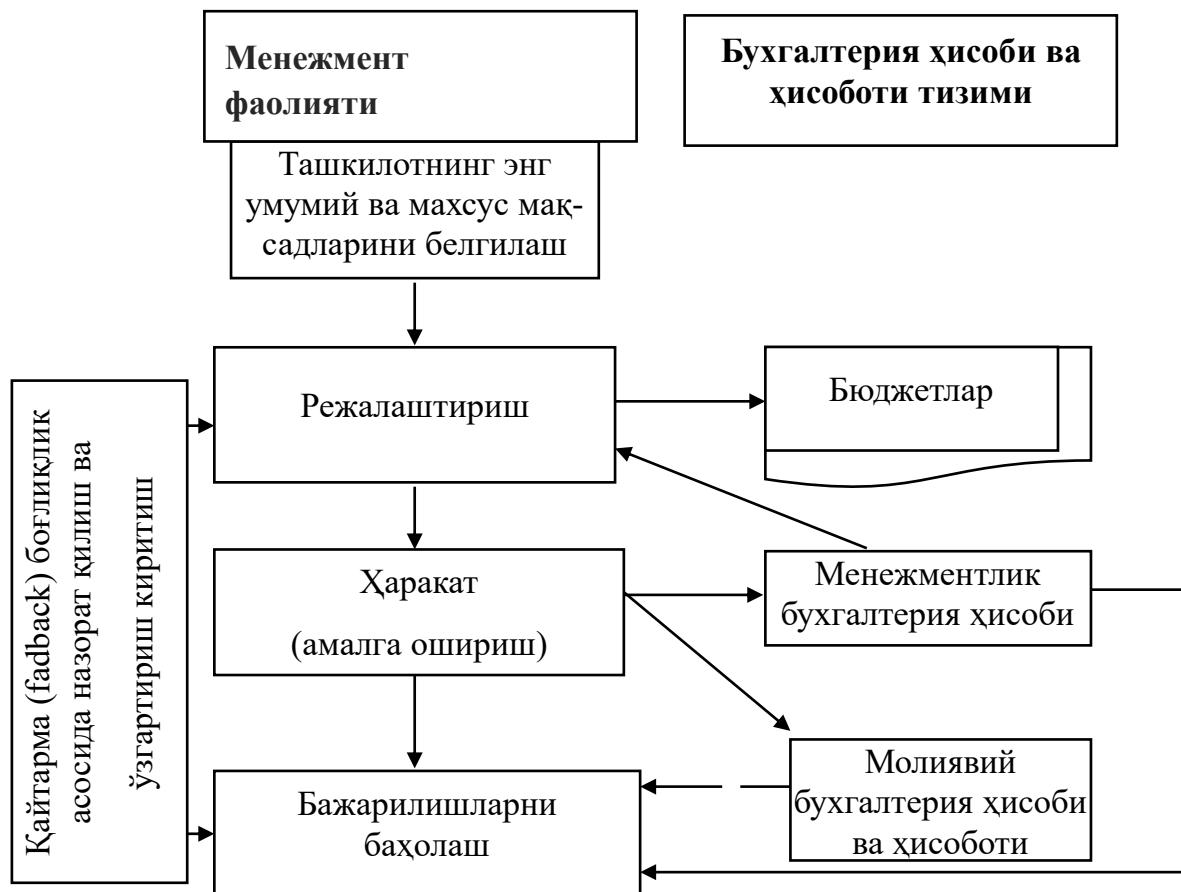
бевосита менежментлик ва молиявий бухгалтерия ҳисобига жавобгар бўлган молиявий ижрачи бўлимдир. Ўз фаолиятида МХХСдан фойдаланади. Бухгалтерия ҳисоби департаменти - бу бошқа менежерларни махсус хизматлар, жумладан, режалаштириш (бюджетлаштириш), вариантлар ва муқобилларни таҳлил қилиш, нархлаштириш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

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

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

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

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



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

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

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

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

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

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

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

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

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

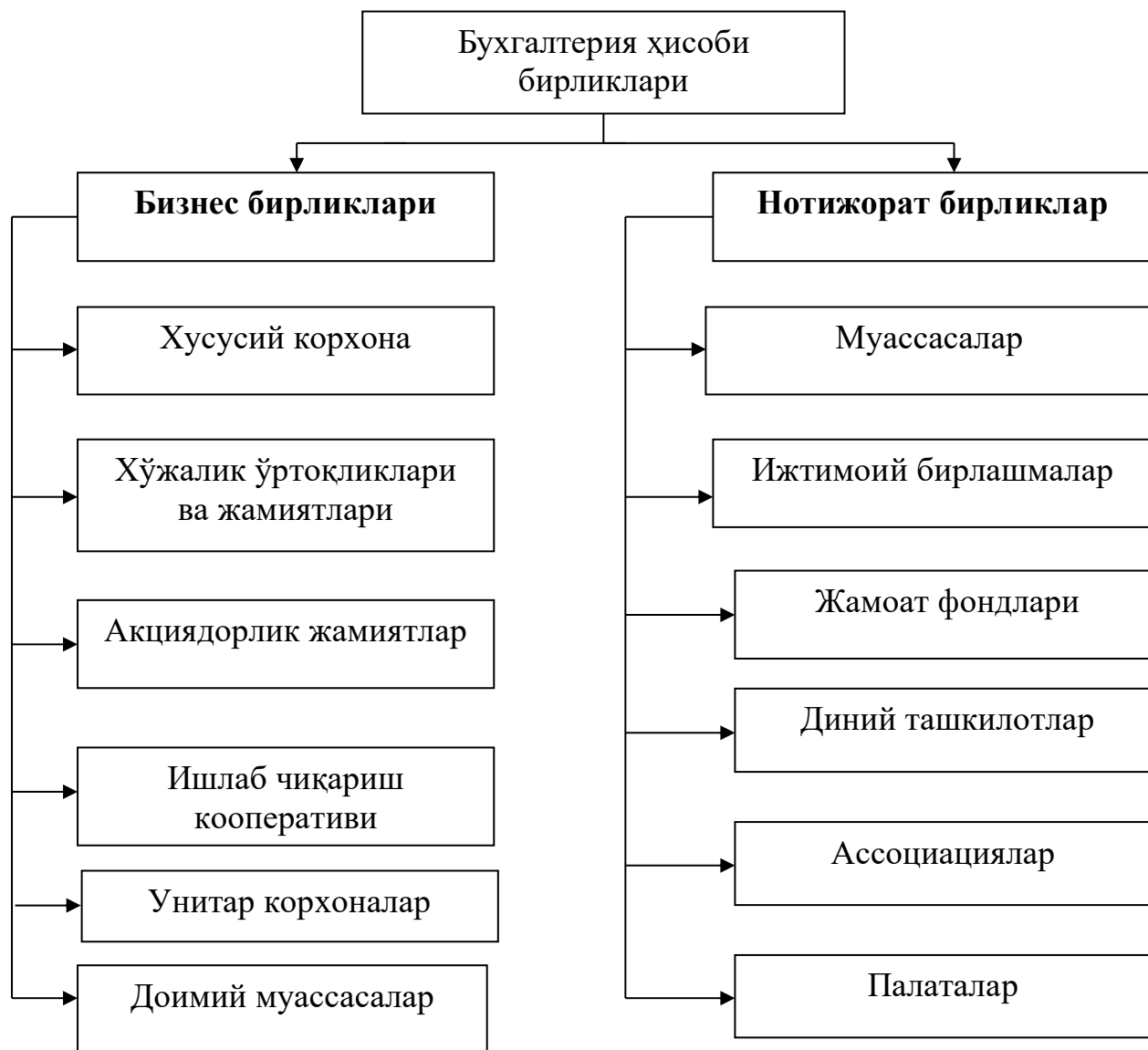
Халқаро амалиётда бухгалтерия мақсадларидаги бирликлар деганда, мулкдорлар, кредиторлар, ишчилар, харидорлар ва бошқа хўжаликлардан мустақил равишда фаолият кўрсатадиган бизнес субъектлари тушунилади. Бизнес субъектларининг мустақил равишда фаолият юритиши бизнес бирликлари концепти деб аталади.

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

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

этишда унинг бирликлари ва унга асос бўладиган мезонларни белгилаш муҳимдир.

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



2.5-расм. Бухгалтерия ҳисоби бирликларининг турлари.

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

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

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

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

Бухгалтерия ҳисоби бугунги кунда фақат рақамларни ёзувини амалга оширадиган тизим деб тушунадиган бўлсак, бу нотўғри

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

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

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

2.2. Молиявий бухгалтерия ҳисобининг мустақил фан сифатида предмети ва методи

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

1) Молиявий бухгалтерия ҳисоби анъанавий процедурасига риоя қилади;

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

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

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

5) Мустақил фан тармоғи сифатида шаклланган.

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

³⁴<https://dzen.ru/b/ZK3Ly2IKmhWnpilA?experiment=948512>

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

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

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

Молиявий бухгалтерия ҳисобининг предметида қуйидагича таъриф берамиз:

Молиявий бухгалтерия ҳисобининг предмети деб, у ўрганадиган объектларга айтилади. Бу объектларга активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал, даромадлар ва харажатлар, яқиний молиявий натижалар ҳамда уларнинг ўзгаришига олиб келадиган бизнес операциялари киради.

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

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

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

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

2.3- жадвал

Молиявий бухгалтерия ҳисоби фан сифатида шаклланишига асослар

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

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

Молиявий бухгалтерия ҳисобининг асосий объектлари бўлиб қўйидагилар ҳисобланади:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Сотиш жараёни юқоридаги иккита жараённинг натижасини белгилаб беради. Сотиш жараёни молиявий натижаларини тўғри аниқлаш, амалга оширилаётган ишларнинг натижадорлигини белгилашнинг асосий якунловчи босқичи ҳисобланади.

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

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

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

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

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

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

2.4-жадвал

Молиявий бухгалтерия ҳисобида қўлланиладиган метод ва усуллар

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

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

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

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

2.3. Молиявий ҳисоботнинг мазмуни, мақсади ва вазифалари³⁵

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

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

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

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

Умумий фойдаланишдаги молиявий ҳисобот шундай фойдаланувчиларнинг эҳтиёжини қондиришга қаратилганки,

³⁵ Ушбу параграфни ёзишда тадқиқотчи Т.Турабаев иштирок этган.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

4) молиявий ҳисобот молиявий бухгалтерия ҳисоби методининг элементиدير;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

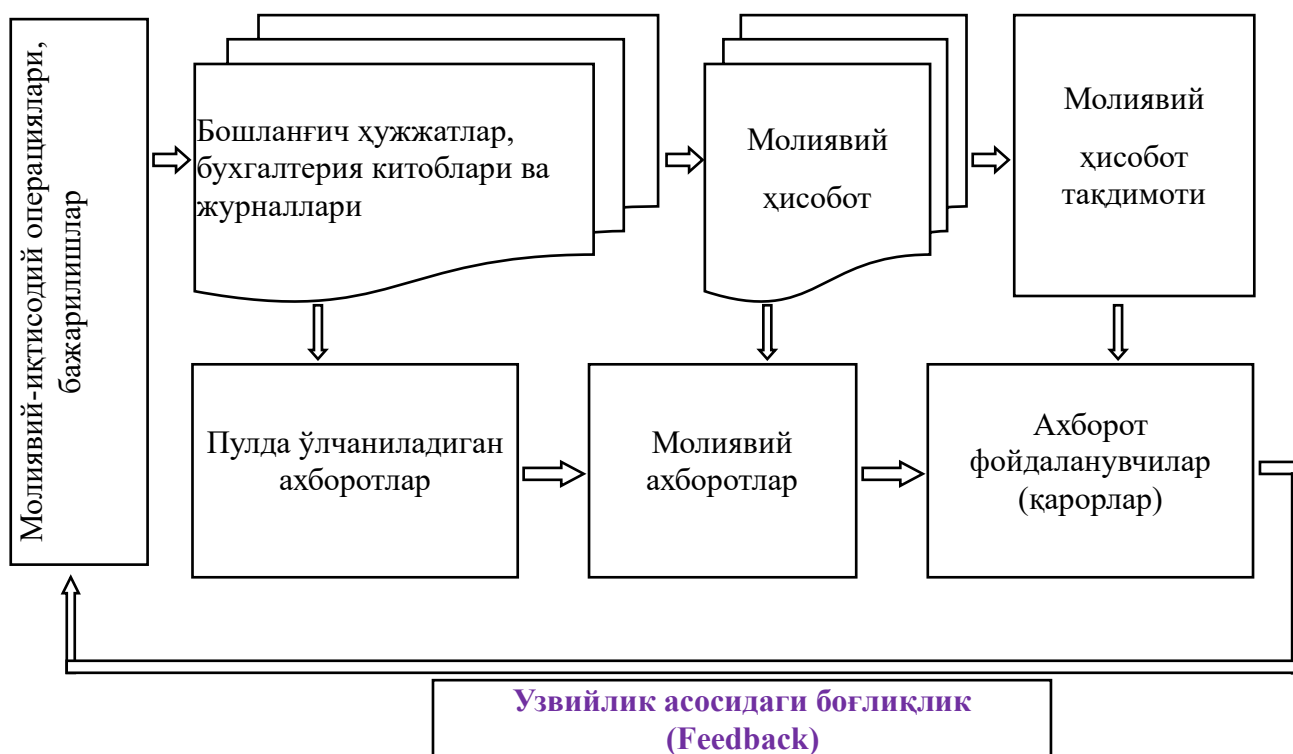


2.6-расм. Молиявий ҳисобот (стейтмен)ларни тақдимот қилиш жараёни³⁶

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

³⁶ Kermit D. Larson, Paul B.W. Miller. Financial Accounting. Sixth Edition. Irwin. 1995.25 б. чизма қайта ишланди

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



2.7-расм. Молиявий ҳисоботнинг модели

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

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

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

б) молиявий ҳисобот алоҳида компаниялар ёки компаниялар гуруҳига тааллуқлилиги;

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

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

е) валютанинг яхлитланиши.

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

а) ортувчи ёки қисқартирилган даврдан фойдаланишнинг сабаблари;

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

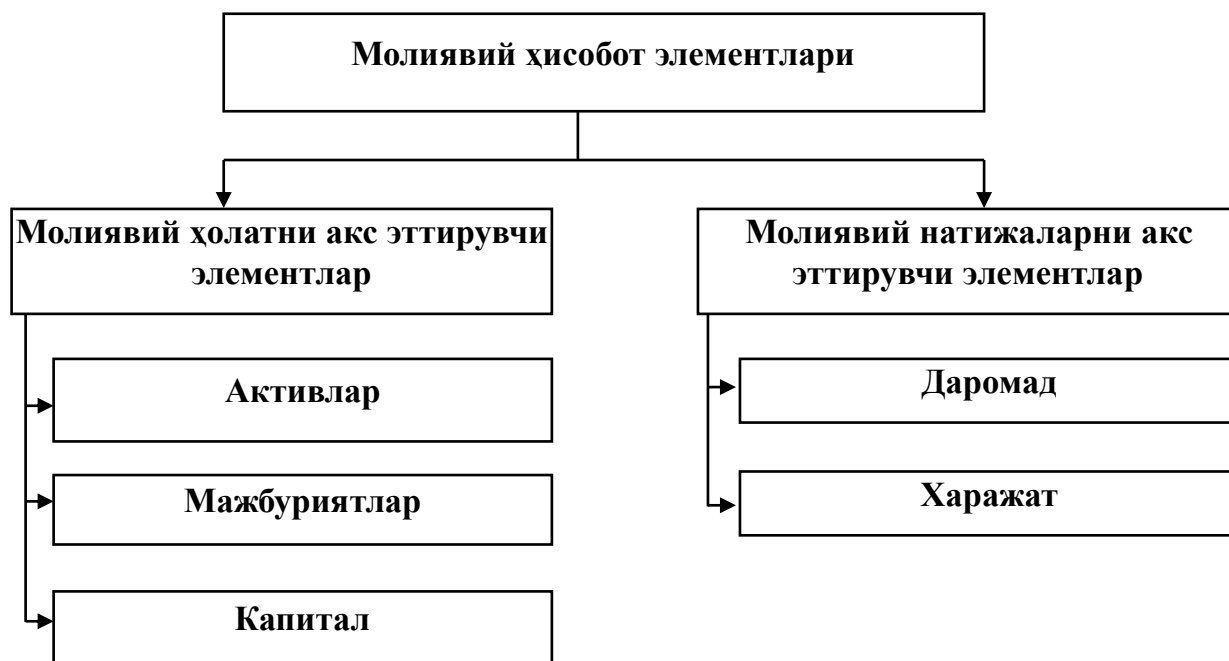
Молиявий ҳисоботнинг алоҳида шакллари стейтментлар деб аталади. Ушбу стейтментларда молиявий ҳисоботларнинг элементларини тавсифловчи, яъни унинг ҳолати, ўзгариши, даромад ва харажатлар, фойда ва зарарлар уларни юзга келтирувчи омиллари асосида акс эттирилади.

2.4. Молиявий ҳисобот элементлари

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

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

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



2.8-расм. Молиявий ҳисобот элементлари

Ушбу расмда келтирилган элементларга халқаро стандартда келтирилган тавсифларини келтирамыз:

Уларнинг ҳар бирининг стандартларда эътироф этилган тавсифини қуйида келтирамиз:

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

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

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

МҲХСлари бўйича бухгалтерия тенглигининг асосий кўриниши қуйидагича бўлади:

АКТИВЛАР= ХУСУСИЙ КАПИТАЛ + МАЖБУРИЯТЛАР

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

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

Молиявий ҳисоботнинг миллий стандартларида даромадлар ва харажатларнинг тавсифи³⁷

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари³⁸	Молиявий ҳисоботнинг миллий стандартлари
Даромадлар бу ташкилотнинг хусусий капиталига нисбатан талаб қилиш ҳуқуқи эгаларининг бадаллари билан боғлиқ бўлмаган ҳолда хусусий капиталнинг кўпайишига олиб келадиган ҳолатдаги активларнинг ошиши ёки мажбуриятларнинг камайиши	Даромадлар бу хусусий капиталга нисбатан талаб қилиш ҳуқуқлари эгаларининг бадаллари билан боғлиқ бўлмаган тарзда хусусий капиталнинг ошишига олиб келадиган активларнинг ошиши ёки мажбуриятларнинг камайиши
Харажатлар - бу ташкилотнинг хусусий капиталига нисбатан талаб қилиш ҳуқуқи эгаларининг фойдасига тақимлаш билан боғлиқ бўлмаган ҳолатда хусусий капиталнинг камайишига олиб келадиган активларнинг камайиши ёки мажбуриятларнинг ошиши	Хусусий капиталга нисбатан талаб қилиш ҳуқуқлари эгаларига тақсимлашлар билан боғлиқ бўлмаган тарзда хусусий капиталнинг камайишига олиб келадиган активларнинг камайиши ёки мажбуриятларнинг ошиши.

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

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

³⁷ МҲХС ва МҲМСлари асосида

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

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

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

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

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

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

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

Молиявий ҳисоботдаги турли хил даражаларда ва комбинацияларда ўлчашнинг турли усуллари ишлатилади. Уларга қўйидагилар киради:

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

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

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

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

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

d) Ҳақиқий қиймат (Present value). Активлар бизнеснинг нормал курсида ҳақиқий дисконтланган қийматида келиб тушиши кутилаётган суммада акс эттирилади. Мажбуриятлар эса бизнеснинг нормал курсида, яъни қарзларни узиш учун талаб қилинадиган ва келгусида чиқиб кетиши кутилаётган ҳақиқий дисконтланган қийматда қайд қилинади. Бунинг учун дисконтлаш коэффициентидан фойдаланилади. Уни ҳисоблаш тартиби қуйидаги мисолда келтирилган.

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

Талаб этилади:

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

2. 363 н.б.даги суммани олиш учун банкка қанча суммада омонат киритishi керак бўлади.

Ечиш:

1. Биринчи ҳолатда:

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

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

2. Юқоридаги амалнинг тескараси дисконтлаш деб аталади ва формула орқали аниқланади.

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

Бу ерда,

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

FV (Future value) – келгусида пул оқими

i – фоиз ставкаси

n – даврнинг тартибли рақами

Ушбу формула ёрдамида ҳисоблайдиган бўлсак PV тенг бўлади

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

2.5. Молиявий ҳисоботнинг таркибий қисмлари, тузилиши ва тақдим этилиши

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

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

2.6- жадвал

А. Молиявий ҳисоботнинг асосий мажбурий шакллари

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

Б. МҲХСлари талабларига мувофиқ ўтган даврлар ҳисоботи

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

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

В. Молиявий ҳисоботнинг ихтиёрий (қўшимча) шакллари

Тақсимланмаган фойда тўғрисидаги ҳисобот

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

Номоддий активларнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот

Сегментал молиявий ҳисоботлар

Кўпчилик ташкилотларда молиявий ҳисоботдан ташқари ташкилот раҳбариятига ва ташкилот фаолиятига умумий тавсиф берилади, қайсики унда ташкилотнинг молиявий-иқтисодий фаолиятига тавсиф ва очиқлашлар, унинг молиявий ҳолати ва асосий муаммолар ва ноаниқликлар тавсифи келтирилади. Ушбу ҳисобот қуйидаги мазмундаги ахборотларни қамраб олади:

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

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

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

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботга қуйидагича таъриф берамиз:

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

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

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

2.7-жадвал

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот элементлари

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

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

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

Иқтисодий ресурслар иқтисодий маънода компаниянинг молиявий иқтисодий фаолиятида қўлланилаётган барча моддий ва номоддий ресурсларнинг мажмуасидир. Уларнинг таркибига табиий ресурслар (табиий бойликлар, жумладан ер, ер ости қазилмалари, биологик активлар), капитал (пул ва ишлаб чиқариш воситалари), меҳнат ресурслари (иш ва ходимлар), номоддий ресурслар (интеллектуал мулк ва тадбиркорлик иқтидори) киради.

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

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

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

Қабул қилинган тақдим қилиш методидан қатъий назар активлар ва мажбуриятларнинг ҳар бир бундай чизиқли моддалари бўйича, қайсики тўланиши ёки қопланиши (а) баланс санасидан кейин ўн икки ойдан ошмайдиган ва (б) баланс санасидан кейин ўн икки ойдан ошадиган муддат давомида кутиладиган суммаларни бирлаштиради. Ташкiлот тўланиши ва қопланиши ўн икки ойдан ошиши кутилаётган суммаларни очиқлаши шарт.

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

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

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

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

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

Иқтисодий ресурс – бу ҳуқуқ бўлиб, қайсики иқтисодий наф яратиш потенциалига эга бўлади.

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

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



2.9-расм. Активларнинг таснифи⁴⁰.

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

⁴⁰ ©2020 PwC. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов АССА ДипИФР в 2020 году. 0207-6.

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

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

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

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

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

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

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

2.9-жадвал

Оборот (жорий) активларни тан олиш мезонлари ва уларнинг мазмуни⁴³

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

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

⁴³ 1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш” стандартига мувофиқ муаллиф томонидан ишлаб чиқилган

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

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

Қисқа муддатли активларнинг таркиби ва таснифини 2.10-расмда келтирамиз.



2.10-расм. Қисқа муддатли активлар таснифи

Қисқа муддатли активлар учта фарқловчи жиҳатга эга:

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

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


```
graph TD
    A[Активлар] --> B[Жорий активлар  
(қисқа мuddатли активлар)]
    A --> C[Жорий бўлмаган активлар  
(узoқ мuddатли активлар)]
    B --> D[Узoқ мuddатли моддий активлар]
    C --> E[Узoқ мuddатли номоддий активлар]
    C --> F[Узoқ мuddатли инвестициялар]
    D --> D1[Ер, бино ва иншоотлар]
    D --> D2[Машина ва асбоб-ускуналар]
    D --> D3[Мебель, офис жиҳозлари ва ускуналари]
    D --> D4[Сув ва ҳаво судалари, автотранспорт воситалари]
    E --> E1["Мулк (ер, бино ва машина, асбоб-ускуналар (Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар))"]
    E --> E2["Ўрнатилмаган асбоб-ускуналар ва тугалланмаган капитал қўйилмалар"]
    E --> E3[Ердан фойдаланиш ҳуқуқи ва ерни ободонлаштириш]
    E --> E4[Хизмат қилиш мuddати идентификация қилинган активлар]
    E --> E5[Хизмат қилиш мuddати кийин идентификацияланган активлар]
    E --> E6[Узoқ мuddатли дебиторлик қарзлари ва мuddати узайтирилган қарзлар]
    F --> F1[Патентлар ва муаллифлик ҳуқуқлари]
    F --> F2[Ижарага олинган мулклар]
    F --> F3[Лицензиялар, дастурий таъминотлари]
    F --> F4[Гудвил]
    F --> F5[Савдо маркалари ва номлари]
    F --> F6[Ташкилий харажатлар]
```

137

Капитал бўлимида қуйидаги элементлар акс эттирилган:

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

2. эмиссион даромад, акцияларнинг номинал қийматидан ортган қисми;

3. резерв ва тақсимланмаган фойда;

4. назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси.

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

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

2.10-жадвал

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

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

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

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

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

2.11-жадвал

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

(минг АҚШ доллари ҳисобида, акциялардаги рақамлардан ташқари)

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

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

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

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

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

⁴⁵ Ушбу қисми шакллантиришда тадқиқотчи М.Ахмедов иштирок этган.

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

Юқоридаги стандарт талабларидан хулоса қилиш мумкин:

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

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

- (a) тушум;
- (b) молиялаштириш бўйича харажатлар;
- (c) компаниянинг ҳиссали қатнашиш методи бўйича ассоциациялашган компаниялар ва қўшма компаниялар фойда ва зарарлардаги ҳиссаси;
- (d) солиқлар бўйича харажатлар;
- (e) алоҳида сумма, қайсики, юзага келади:
 - (i) солиқлардан кейин тугалланаётган фаолиятдаги фойда ёки зарарлари;
 - (ii) сотиш бўйича харажатлар чегирилгандан кейинги адолатли қиймат бўйича баҳолаш натижасида ёки тугалланаётган фаолиятни ташкил этувчи активларнинг чиқиб кетиши ёки чиқиб кетаётган гуруҳлар натижасида тан олинган солиқлардан кейинги фойда ва зарарлар;
- (f) фойда ёки зарарлар;
- (g) ўзининг хусусияти (h-банди остида ифодаланган суммадан ташқари) бўйича таснифланган бошқа тўплам даромадларнинг ҳар бир компоненти;

(h) ҳиссали қатнашиш методи бўйича ҳисобга олинадиган ассоциациялашган ва қўшма корхоналар бошқа тўплам даромадларидаги ҳиссаси;

(i) умумий тўплам даромади.

Компания тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисоботда давр давомида тақсимот сифатида қуйидаги моддаларни акс эттиришлари шарт:

(a) Фойда ва зарарлар олиб борилади:

(i) Назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси;

(ii) Бош компания мулкдорлари.

(b) Давр учун умумий тўплам даромад, олиб борилади:

(i) Назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси;

(ii) Бош компания мулкдорлари.

Агар даромад ва харажат моддалари салмоқли бўлса, уларнинг хусусияти ва миқдори албатта алоҳида очиқланиши керак.

Қуйидаги даромад ва харажат моддаларининг алоҳида очиқланиши талаб этилади:

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

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

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

(e) тугалланаётган фаолият;

(f) суд тортишувлари бўйича мурасага келиш;

(g) бошқа баҳоланадиган мажбуриятлар қайтарилиши.

Тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисоботнинг таркибида фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот алоҳида ўрин тутади.

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботнинг мақсади даромад ва харажатларни ташкилотнинг асосий (одатдаги) фаолияти ва асосий бўлмаган (одатдаги бўлмаган) фаолияти натижасида юзага келиши асосида таснифлаб, асосий фаолиятнинг фойдаси (зарари), солиқ тўлагунга қадар фойдаси

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

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

2.12-жадвал

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

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

⁴⁶©2016 PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2016 году 0320-0321-б. Қайта ишланган.

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

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

2.13-жадвал

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

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

**Изоҳ: Харажатлар функцияси бўйича таснифланган*

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

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

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

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

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

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

(с) Бекор бўлган;

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

(i) фойда ва зарарлар моддалари;

(ii) бошқа тўплам даромадлари моддалари;

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

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

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

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

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

2.14-жадвал

Хусусий капитал ўзгариши тўғрисидаги консолидациялашган ҳисобот структураси⁴⁷

	Акция-дорлик капи-тали	Эмис-сион капи-тал	Қайта баҳолаш резерви	Тақсим-ланма-ган фойда	Акция-дорлар-нинг капитали, жами	Назорат қилин-майди-га н ҳиссаси	Жами капи-тал
Бошидаги қолдиқ	X	X	X	X	X	X	X
Ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар ва хатолар				(X)	(X)	(X)	(X)
Корректировка қилинган қолдиқ	X	X	X	X	X	X	X
Йил бўйича тўплам даромад			X	X	X	X	X
Дивидендлар				(X)	(X)	(X)	(X)
Тақсимланмаган фойдага ўтказиш			(X)	X	-		-
Акциялар эмиссияси	X	X			X		X
Охириги қолдиқ	X	X	X	X	X	X	X

⁴⁷ Манба. ©2016 PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2016 году 0323-6

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

2.15-жадвал

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

	Акциядорлик капитали	Резерв капитал	Тақсимланмаган foyda	Соф фойда	Reckitt & Colman plk хусусий капитали ҳиссаси	Акциядор камчилигининг	Қайта хисоб- лашлаган фарк	Жами
<i>31/12/20X0</i>	<i>2,026,000</i>		<i>1,008,317</i>	<i>12,845</i>	<i>3,047,162</i>			<i>3,047,162</i>
Капиталга бадал кiritиш ва дивиденд тўлаш натijasида ўзгариши:								
Капиталга бадал	[25,000]				[25,000]			[25,000]
Дивиденд тўловлари				[5,780]	[5,780]			[5,780]
Фойдада акс эттирилмаган акциядорлик капиталдаги бошқа ўзгаришлар:								
Курс фарқи								
Бошқа фарқлар								
Фойдада акс эттирилмаган акциядорлик капиталдаги ўзгаришлар:								
Тақсимланмаган foydaда олиб бориш			7,065	[7,065]				
20X1 йил солиқдан кейинги foyдаси				14,800	14,800			14,800
<i>31/12/20X1</i>	<i>2,001,000</i>		<i>1,015,382</i>	<i>14,800</i>	<i>3,031,182</i>			<i>3,031,182</i>

Хусусий капитал ўзгариши тўғрисидаги ҳисоботнинг қуйидаги хусусиятларини эътироф этиш мумкин.

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

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

Учинчидан, эмиссион капитал акциядорлик капиталнинг ичида акс эттирилган;

Тўртинчидан, акциядор камчиликлнинг ҳиссаси (назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси) ва қайта ҳисоблашдаги фарқлар учун алоҳида устун ажратилганки, бу ҳисоб сиёсатини талабларини ҳисобда тўлароқ акс эттириш имконини беради.

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

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

Юқоридаги фикрлар асосида пул оқими ҳақидаги ҳисоботнинг мақсадини қуйидагича ёритамиз:

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

⁴⁸ Ушбу параграфни ёзишда тадқиқотчи А.Қ.Эшонқулов иштирок этган.

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

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

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

2.16-жадвал

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

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

Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарни сотишдан тушган пул маблағлари	18,920	9,200
Инвестицияларга қўшимча пул тўловлари	2,200]	[1,200]
Харидлар бўйича пул тўловлари		
Олинган фоизлар ва дивидендлар	2,400	2,200
Қимматли қоғозлар савдосидаги пул оқими	420	220
Инвестициявий фаолиятда фойдаланилган пул маблағларининг соф суммаси	[522]	1,730
Капиталга бадаллар	[5,000]	[2,500]
Компания дивиденди ва акциядор камчиликка тўланган дивидендлар	[5,780]	[5,800]
Қарз мажбуриятларини чиқариш	2,300	[120]
Қарз мажбуриятларини тўлаш	[1,400]	2,200
Тўланган фоизлар	[850]	220
Молиялаштириш бўйича фаолиятда ишлатилган пул маблағларининг соф суммаси	[11,252]	[4,270]
Тижорат фаолияти натижасида пул маблағлари ва эквивалентлари қолдигининг ўзгариши	5,150	5.200
Консолидациялашган компанияларда ўзгариши натижасида пул маблағлари ва эквивалентлари қолдигининг ўзгариши		
Валюта курси ўзгариши натижасида пул маблағлари ва эквиваленти қолдигининг ўзгариши	9,400	9,500
Йил охирида пул маблағлари ва эквиваленти	121,744	118,446
Савдо қимматли қоғозлар ва бошқа инструментлар		
Балансда кўрсатилган ликвидли активлар		

Пул оқими тўғрисидаги ҳисоботнинг хусусиятларига қуйидагиларни киритиш мумкин бўлади.

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

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

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

ҳисоботга берилган изохларда қуйидаги ахборотлар ўз аксини топади:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Молиявий ҳисоботнинг назарий асосларининг асосий компонентларини қуйидаги 2.11-расмда акс эттирилган.

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

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



2.11-расм. Молиявий ҳисоботнинг назарий асослари компонентлари

Концептуал асосларга қуйидагича таърифни келтирамиз:

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

Молиявий ҳисоб ва ҳисоботнинг концептуал асосларида молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг сифат тавсифи ва уларни аниқлаш, тан олиш ҳамда ўлчаш қоидалари (ёки принциплари) масалалари муҳим ўрин тутди.

Мамлакатимиз молиявий ҳисобот концептуал асосларида⁵⁰ унинг қуйидаги жабҳаларини эътироф этилган:

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

Ушбу таснифланишни чизма кўринишида 2.12-расмда акс эттирамиз:



2.12-расм. Молиявий ҳисобот концептуал асосларининг таркибий жабҳалари

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

Молиявий ҳисоботнинг мақсадини қуйидагича эътироф этамиз:

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

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

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

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

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

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

фундаментал сифат тавсифи;

маълумотнинг фойдалилигини оширадиган сифат тавсифлари.

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

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

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



2.13-расм. Бухгалтерия ҳисобининг концептуал асосларида маълумотларнинг сифат тавсифи⁵¹

Бухгалтерия ҳисоби принциплари табиий борлиқдан келиб чиқмасдан, балки инсонлар томонидан умумқабул қилинган энг илғор ғоя ва тажрибаларга таяниб жорий қилинади, ўзгартирилади, тараққий эттирилади ва бекор қилинади. Демак, принципларнинг муҳим хусусиятларидан бири унинг инсонлар томонидан жорий қилишини ва умумэътироф этилишидир.

⁵¹ Тадқиқотчилар З.Эшпулатова ва Н.Алимовалар ишланмиси

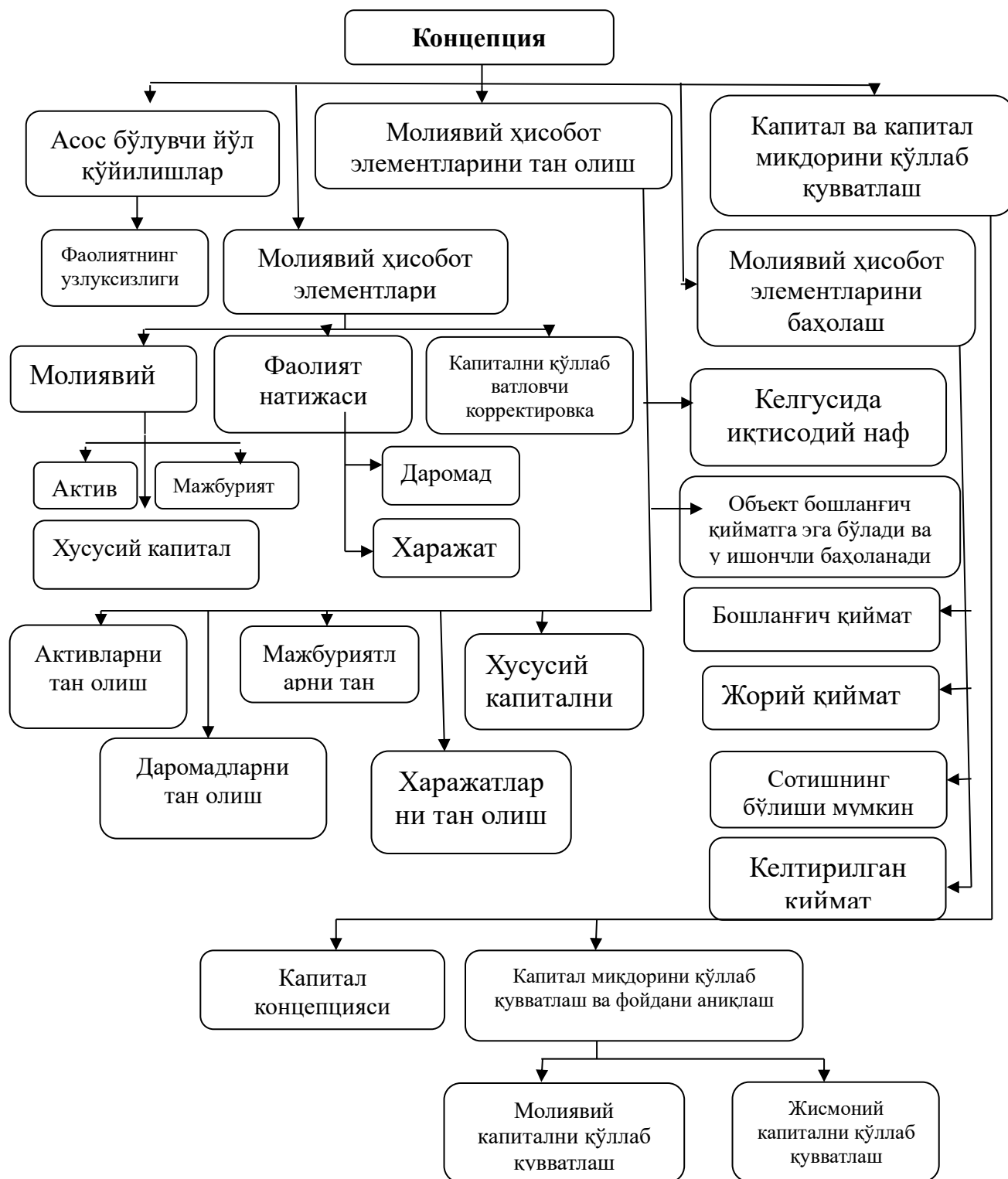
Бухгалтерия ҳисобининг принциплари бир-бирига боғлиқликда амал қилади. Бухгалтерия ҳисобида тайёрланаётган ахборотлар **уйғун (аҳамиятли)**, яъни ўринли бўлиши керак, қайсидир мақсадда ишлатилиши керак. Ахборотлар фойдаланувчилар томонидан бўлиб ўтган, ҳозирги ва келгусидаги ҳодисаларни баҳолаш ёки ўтган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

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

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

Фойдали ахборотлар таъминлашда **қиёсланувчанлик (таққосланувчанлиги)** таъмин этилиши керак. Бу шунинг англатадики, компаниянинг ўрганилаётган кўрсаткичи ҳисобот давридаги қиймати ўтган даврлар билан таққосланувчан бўлиши керак. Қиёсланувчанлик фақат шу компания маълумотлари билан чегараланмайди. Ресурс киритиш бўйича инвестор қарор қабул қилаётганда бир компаниянинг айна кўрсаткичларини бошқа компаниянинг айна шу номдаги кўрсаткичига солиштири олиб, маълум хулосаларни чиқара олиши керак. Ахборотларнинг қиёсланувчанлиги, қачонки ахборотларнинг таркиби, баҳоланиши айнан бир методологияда амалга ошган тақдирда таъминланади. Молиявий ҳисобот стандартларининг мақсади ҳам ахборотларнинг таққосланувчанлигини таъминлашдир. Ахборотларнинг **текширувчанлиги ёки текширувга** оидлиги деганда, барча ахборотлар стандартларга мувофиқ тайёрланганлиги, унинг ҳақиқатдан ҳам ҳаққонийлиги, реал ҳодисалар ва борлиқни акс эттирганлиги доимий текширилади. Ички аудит, ташқи аудит ва назоратнинг бошқа шакллари айнан ахборотларнинг текширувга оидлигига асосланади. Фойдали ахборотларни таъминлашда **ўзвaқтидалик** ўта муҳим аҳамият касб этади. Ахборот қачон фойдали бўлади, қачонки у ўз вақтида таъмин этилса. Ўз вақтида таъмин этилмаган ахборотлар ўз қийматини йўқотади, хатто кераксиз бўлиб қолади. Ахборотлар **тушунарли** бўлиш керак. Молиявий ҳисобот мураккаб бўлмаслиги керак. Ташқи ахборот фойдаланувчиларнинг аксарияти иқтисодчи, бухгалтер ёки молиячи бўлмаслиги мумкин. Бундай ҳолларда молиявий ҳисоботда акс эттирилаётган ахборотлар мазмуни ва таркиби қарор қабул қилувчиларнинг эҳтиёжларига монант келиши керак. Шунинг учун ахборотлар оддий, тушунарли, асосланган бўлиши талаб этилади.

Концептуал асосларнинг 4-бобида концепция тушунчаси киритилган. Унинг таркибий қисмларини қуйидаги 2.14-расмда акс эттирамиз.



2.14-расм. Концепциянинг таркибий қисмлари⁵².

⁵² Тадқиқотчи З.Эшпулатова ишланмаси

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

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

2.17-жадвал

Халқаро стандартларга мувофиқ бухгалтерия ҳисоби принципларини таснифлаш⁵³

I. АСОС БЎЛУВЧИ ПРИНЦИПЛАР	1.1. Узлуксизлик (ҳаракатдаги корхона)
	1.2. Доимийлик (кетма-кетлик)
	1.3. Бухгалтерия ҳисоби бирлиги
II. ФУНДАМЕНТАЛ СИ- ФАТ ТАВСИФИ ПРИН- ЦИПЛАРИ	2.1. Уйғунлик (аҳамиятлилиқ)
	2.1.1. Салмоқлилиқ
	2.1.2 Самарадорлик
	2.2. Ҳаққоний тақдим этиш (ишончлилиқ):
	2.2.1. Адолатли акс эттириш
	2.2.2. Холис ва объектив акс эттириш

⁵³ Тадқиқотчи Б.Боронов ишланмаси.

	2.2.3. Нейтраллик
	2.2.4. Тўлиқ акс эттириш
	2.2.6. Релевантлик
	2.2.7. Хатолардан холислик
	2.2.8. Мазмуннинг шаклдан устунлиги
III. АХБОРОТЛАРНИНГ ФОЙДАЛИЛИГИНИ ОШИРАДИГАН ПРИН- ЦИПЛАР	3.1. Таққосланувчанлик
	3.2. Текширувга оидлиги
	3.3. Ўзвқтидалик
	3.4. Тушунарлилик
IV. АСОСИЙ КОНЦЕПТИ	4.1. Ҳисоблаш методи
	4.2. Капитал ва капитални қўллаб қувватлаш концепти
V. ТАН ОЛИШ, БАҲО- ЛАШ ВА ҲИСОБЛАРДА АКС ЭТТИРИШ ПРИН- ЦИПЛАР (МЕТОДЛАРИ)	5.1. Пулда ифодалаш
	5.2. Ҳақиқий таннархда баҳолаш
	5.3. Иккиёқламалик
	5.4. Реализация
	5.5. Мувофиқлик
	5.6. Бозор қийматида баҳолаш
	5.7. Оффсетинг
	5.8. Тугалланганлик
	5.9. Иқтисодий нафнинг олиними/камаими
	5.10. Суммани ишончли баҳолаш
	5.11. Маҳсулот таннариhini аниқлаш (costing) методлари

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

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

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

2.18-жадвал

“Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги қонунга сифат тавсифи таъйинларини такомиллаштириш бўйича таклифлар⁵⁴

Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги қонунда	Таклиф этилади
3-модда. Бухгалтерия ҳисобининг асосий принциплари Узлуксизлик, ишонччилик, кўрсаткичларнинг қиёсланувчанлиги бухгалтерия ҳисобининг асосий принципларидир.	3-модда. Концепция ва фойдали молиявий ахборотларнинг сифат тавсифи Узлуксизлик асос бўлувчи йўл қўйилишдир. Уйғунлик ва ҳаққоний акс эттириш (ишонччилик) бухгалтерия ҳисобининг фундаментал сифат тавсифидир. Таққосланувчанлик, текширувчанлик, ўз вақтидалик ва тушунарчилик молиявий ахборотларнинг фойдалигини оширувчи сифат тавсифидир. Даромад ва харажатлар ҳисоблаш методи асосида ҳисобга олинади.

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

⁵⁴ Тадқиқотчи З.Эшпулатова шланмаси

бериш билан бир қаторда келгусида тўланиши шарт бўлган мажбуриятлар ва жўнатилган ресурслар бўйича олиниши талаб қилинадиган пул маблағлари бўйича ҳам ахборотлар олиш имконини беради.

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

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

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

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

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

Молиявий ҳисоботнинг элементларини тан олишнинг учта мезони амал қилади:

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

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

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

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

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

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

2.7. Ҳисоб цикли ва трансформацион жадвал

Молиявий Бухгалтерия Ҳисобининг муҳим жиҳатларидан бири унинг процедураси мавжудлигидир.

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

Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи жараёнини қуйидаги тўртта босқичга ажратамиз:

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

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

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

ҳодисаларни классификация қилиш ва компаниялар молиявий стейтментларини тузишда муҳим восита ҳисобланади. Бухгалтерия счётларини молиявий стейтментлар мазмуни монандлигига қараб активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал, даромад ва харажатларни акс эттирувчи счётларга бўлиш мумкин. Бухгалтерия счётларига ёзувлар иккиёқлама бухгалтерия ҳисоби тизими орқали амалга оширилади ва бу счётларнинг дебетига ёзилган суммаларнинг счётлар кредитига ёзилган суммаларга тенглигини таъмин этиб туради. Бош китобдаги счётлар қолдиғи асосида **трансформацияланган трейл баланс (adjusted trial balance)** тузилади. Бу бизнинг амалиётимизда синтетик счётлар бўйича оборот ведомостига ўхшайди. Бизнинг фикримизча, дунёдаги илғор бухгалтерия ҳисоби жараёни тажрибасидан келиб чиқиб, трейл баланс тузиш амалиётига ўтишимиз керак.

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

- **Биринчи босқич.** Бош китобдаги счётлар қолдиғи асосида бошланғич трейл баланс тузилади. Бунда счётларнинг жами дебет қолдиғи счётларнинг жами кредит қолдиғига тенг бўлади;

- **Иккинчи босқич.** Трансформация (тўғирловчи) ёзувларни ўтказиш амалга оширилади. Бунда жами тўғирлашларнинг дебет оборотининг суммаси кредит оборотининг суммасига тенг бўлади;

- **Учинчи босқич.** Трансформацияланган трейл баланс тузиш. Бунинг учун биринчи босқичда аниқланган трейл балансга трансформацияланувчи ёзувлар таъсирини инобатга олиб янги счётлар қолдиғи чиқарилади. Бу трансформацияланган трейл баланс ҳисобланади;

- **Тўртинчи босқич.** Трансформацияланган трейл баланс қолдиқлари бухгалтерия баланси, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот ва хусусий капиталнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботлар устунига ўтказилади.

- **Бешинчи босқич.** Трансформацион жадвалдаги баланс, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталнинг

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

Трансформацион жадвалнинг қисқартирилган шаклдаги тузилишини 2.19-жадвалда кўришимиз мумкин.

2.19-жадвал

Трансформацион трейл баланс жадвали

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

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

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

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

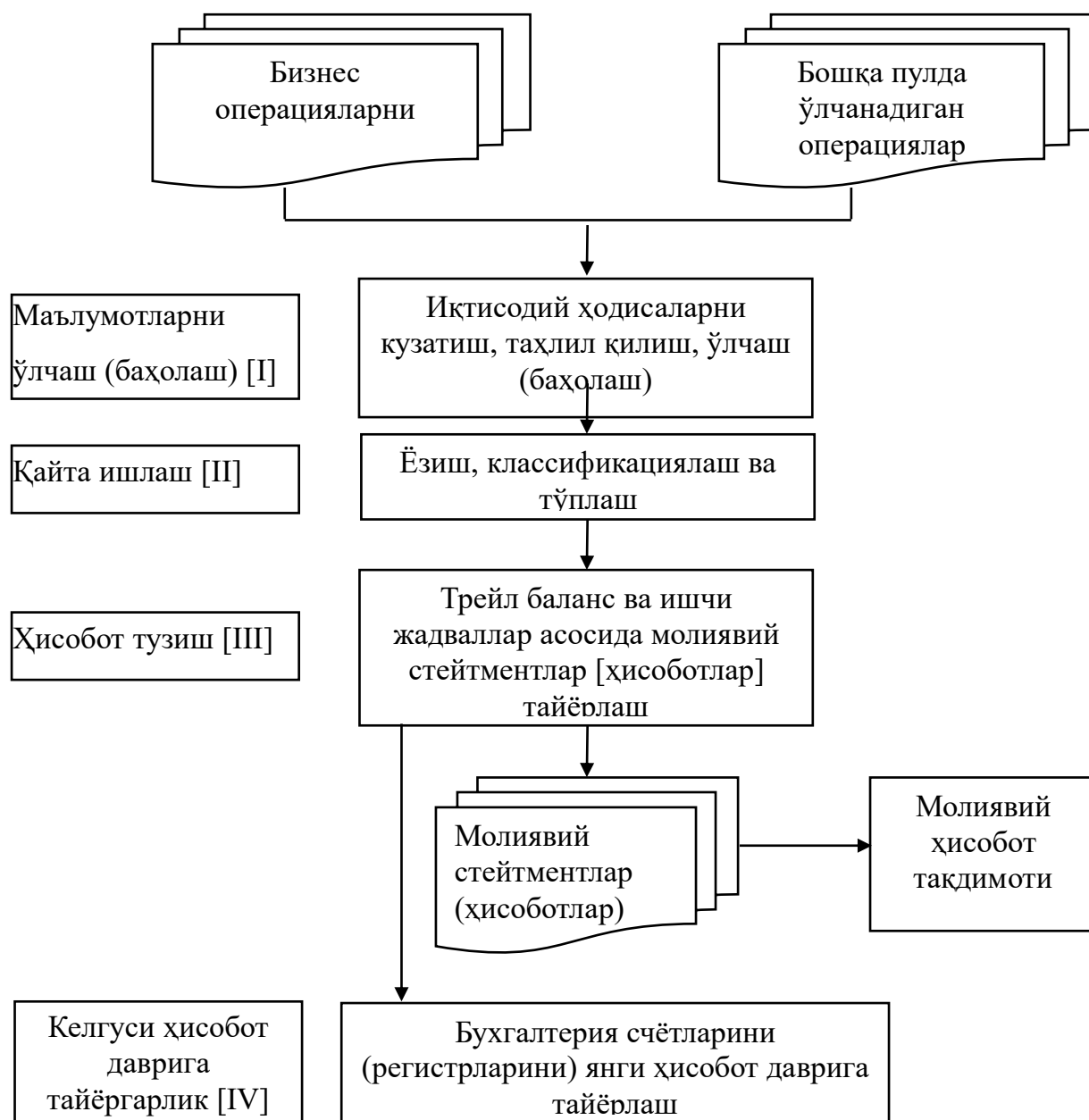
Молиявий стейтмент (ҳисобот)ларни тайёрлаш босқичида трейл баланс ва ишчи жадваллари ёрдамида молиявий натижалар стейтменти, хусусий капиталнинг ўзгариши тўғрисидаги стейтмент, пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги стейтмент ва бухгалтерия баланси тузилади. Стейтментлар тузилгандан сўнг даставвал менежментларга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

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

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

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

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



2.15-расм. Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи жараёни босқичлари

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

соф фойда хусусий капитал тўғрисидаги ҳисоботга ўтади ва сўнгра хусусий капиталнинг қолдиғи балансидагига мувофиқ бўлиши керак. Стейтментлар менежментлар томонидан тасдиқланган ва ижобий аудит хулосасига эга бўлгандан сўнг қарор қабул қилувчиларга тақдимоти амалга оширилади.

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

Таянч атамалар:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

муҳассамлантирувчи корхона ресурсларнинг ташқарига чиқиб кетишига олиб келади.

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

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

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

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

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

15. Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботнинг мақсади даромад ва харажатларни ташкилотнинг асосий (одатдаги) фаолияти ва асосий бўлмаган (одатдаги бўлмаган) фаолияти натижасида юзага келиши асосида таснифлаб, асосий фаолиятнинг фойдаси (зарари), солиқ тўлагунга қадар фойдаси ҳамда соф фойдаси тўғрисидаги ахборотларни уларнинг даромад ва харажатлари омиллари билан биргаликда тақдим этишдан иборат. Соф фойда тўғрисидаги ахборотни тақдим этиш ҳисоботнинг бош мақсадидир.

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

17. Пул оқими ҳақидаги ҳисоботнинг мақсади ҳисобот даври бошида пул маблағларининг қолдиғи, ҳисобот даври давомида пул маблағларининг келиб тушиши ва тўловларини ташкилотнинг операцион, инвестицион ва молиявий фаолияти бўйича таснифлаб, унинг ҳаракати ва ҳисобот даври охиридаги қолдиғи тўғрисидаги ахборотларни тақдим этиш бўлиб ҳисобланади. Ушбу ҳисобот орқали фойда ва зарарлар ҳамда пул маблағлари қолдиғи ўртасидаги боғлиқлик ўрнатилади.

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

19. Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг анъанавий процедураси деганда, пулда ўлчаниладиган иқтисодий операцияларни, ҳодисаларни ўлчаш, баҳолаш, ёзувларни амалга ошириш ва ҳисоботлар (стейтментлар) тақдим қилишнинг энг самара берадиган кетма-кетлиги тушунилади.

Ўзини-ўзи текшириш учун саволлар

1. Бухгалтерия ҳисоби ва унинг таркибий қисмларига таъриф беринг.

2. Бошқарув бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бухгалтерия ҳисоби алоқалари ва фарқли жиҳатлари.

3. Бошқарув бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бухгалтерия ҳисобининг ахборот фойдаланувчилари.

4. Молиявий бухгалтерия ҳисобининг мустақил фан сифатида предмети ва методи.

5. Молиявий ҳисоботнинг таърифи ва унинг хусусиятларини очиб беринг.

6. Молиявий ҳисоботнинг элементларига тавсиф беринг.

7. Молиявий ҳисоботнинг таркибий қисмлари ва форматлари.

8. Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, фойда ва зарарлар ҳамда бошқа тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисоботлар тавсифи.

9. Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капитал ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот, изоҳлар ва тушунтиришларга тавсиф беринг.

10. Бухгалтерия ҳисоби маъносидаги иқтисодий ресурслар. Узоқ муддатли активлар ва қисқа муддатли активлар.

11. Узоқ муддатли ва қисқа муддатли мажбуриятлар.

12. Молиявий бухгалтерия ҳисобининг концептуал асосларига тавсиф беринг.

13. Молиявий ҳисоботнинг сифат тавсифлари. Фундаментал ва молиявий ҳисобот сифатни оширувчи тавсифлар.

14. Молиявий ҳисобот концепцияси ва принциплари.

15. Ҳисоб цикли ва трансформацион жадвал. Молиявий бухгалтерия ҳисоби процедураси босқичлари.

2-БЎЛИМ. АСОСИЙ ОБЪЕКТЛАРНИНГ МОЛИЯВИЙ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ

III БОБ. ТУШУМЛАР БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ (PhD, доцент З.Б.Эшпулатова)

3.1. Тушумлар таърифи, турлари ҳамда асосий қоидалари⁵⁵

Молиявий бухгалтерия ҳисобини асосий объектларини ўрганишни тушушлардан бошлаш мақсада мувофиқдир. Бизнес субъектларида бизнес режа сотиш режасини ишлаб чиқишдан бошланади. Ундан кейин эса, ишлаб чиқариш жараёни ва талаб қилинидаги ресурслар бюджетлари тузилади. Тушумлар бошқа жараёнларнинг драйвери ҳисобланади. Тушумлар бошқа кўрсаткичларга бевосита таъсир кўрсатади. Даставвал тушумлар ҳисобини ўрганиш бошқа объектлар ҳисобини ўрганишни ҳам қулайлаштиради. Чунки, барча объектларда сотиш жараёни бор. Ушбу омилларни ҳисобга олиб тушумларни энг асосий объект сифатида ўрганишни бошлаш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

Тушумлар даромадлар таркибидаги асосий элемент ҳисобланади. Даромадларга молиявий ҳисоботнинг элементи сифатида қуйидаги таърифни берамиз:

Даромадлар деганда, ташкилотнинг хусусий капиталига нисбатан талаб қилиш ҳуқуқи эгаларининг бадаллари билан боғлиқ бўлмаган ҳолда хусусий капиталнинг кўпайишига олиб келадиган ҳолатдаги активларнинг ошиши ва (ёки) сифатининг яхшиланиши ва (ёки) мажбуриятларнинг сўндирилиши кўринишида иқтисодий нафнинг олинishiга айтилади.

Концептуал асосларда даромадларнинг таркибий қисмига оид моддаларни қуйидаги жадвалда расмийлаштиришимиз мумкин бўлади (3.1-жадвал).

⁵⁵ Ушбу параграфни ёзишда тадқиқотчи Ф.З.Юсупова иштирок этган.

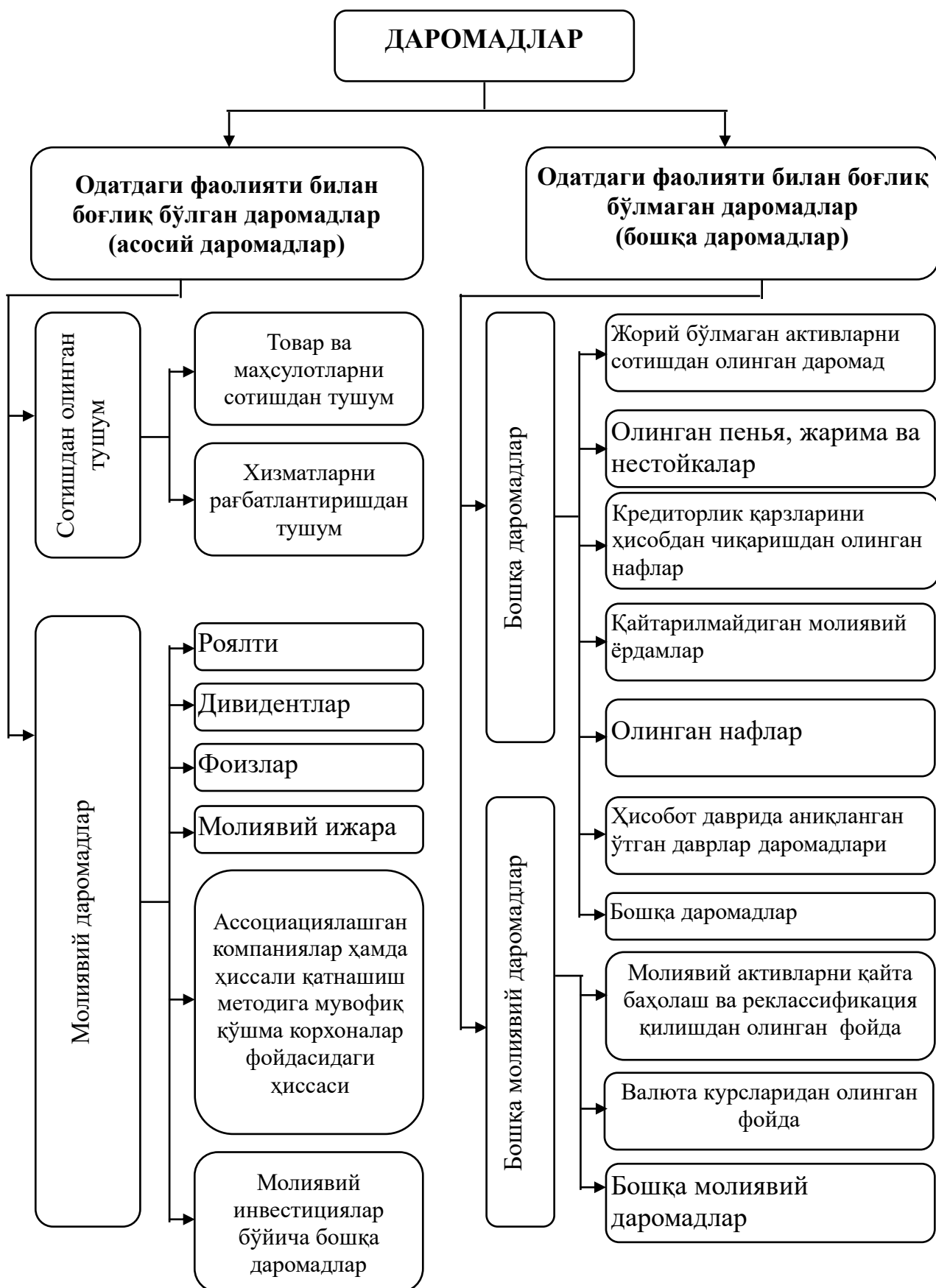
**Концептуал асосларда даромадларнинг таркибининг
белгиланишига оид қоидалар⁵⁶**

Модда	Мазмуни
	Молиявий ҳисоботнинг халқаро концептуал асосларда даромадлар <i>асосий даромадлар</i> , яъни <i>тушумларга</i> (revenue) ва <i>асосий бўлмаган бошқа даромадларга</i> , яъни <i>нафларга</i> (gains) ажратилган
4.29	Даромадларнинг таърифи ўз ичига тушумни ҳам, шунингдек бошқа даромадларни ҳам олади. Тушумлар ташкилотнинг одатдаги фаолияти билан боғлиқ ҳолда юзага келади ва турли номлардаги, хусусан “сотишдан тушум”, “хизматлар учун рағбатлантиришлар”, “фоизлар”, “дивидендлар”, “роялти” ва “ижара тўловлари”ни ўз ичига олади
4.30	Бошқа даромадлар фойданинг турли хил моддалари бўлиб, қайсики даромадлар таърифини қаноатлантиради ҳамда ташкилотнинг одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаган ҳолда ҳам юзага келади. Бундай фойда иқтисодий нафнинг кўпайиши билан тавсифланади и шундай қилиб ўзининг хусусиятига кўра тушумдан фарқ қилмайди. Шу боис, улар ушбу концептуал асосларда алоҳида элемент сифатида қаралмайди Шу боис, улар концепциянинг алоҳида элементи сифатида қаралмайди. Буларга: 1.Оборотдан ташқари активларни тасарруф қилишдан олинган фойда; 2.Сотишга қобилиятли қимматли қоғозларни қайта баҳолашдан олинган нафлар; 3. Узоқ муддатли активларнинг баланс қийматининг ошиши натижасида юзага келган фойда; 3.Валюта курси фарқи; 4.Кредиторлик қарзларини ҳисобдан чиқаришдан олинган нафлар; 5.Қайтарилмайдиган молиявий ёрдамлар; 6.Олинган пенья, жарима ва неустойкалар; 7. Ҳисобот даврида аниқланган ўтган даврлар даромадлари; 8. Бошқа нафларни киритиш мумкин. Бошқа даромадлар фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олинганда одатда улар алоҳида акс эттирилади, чунки улар

⁵⁶ https://www.minfin.ru/common/upload/library/2014/06/main/kontseptualnye_osnovy_na_sayt_bez_predisloviya_-_kopiya.pdf
асосида муаллиф ишланмаси

	тўғрисидаги ахборотлар иқтисодий қарорларни қабул қилишда фойдали ҳисобланади. Фойданинг ҳар бир моддаси бўйича шу даромадга мос харажатларни айиришдан кейинги сумма акс эттирилади. Асосий бўлмаган тушумлар, яъни нафлар тушумлар тавсифига (аниқланишига) жавоб берадиган ва у корхонанинг одатдаги фаолияти натижасида юзага келиши ёки юзага келмаслиги мумкин бўлган бошқа моддалардир. Бундай фойда иқтисодий нафнинг ошишишига олиб келади ва шу боис ушбу хусусияти билан тушумдан фарқ қилмайди.
4.31	Бошқа даромадлар ўз ичига, масалан, жорий бўлмаган активларнинг чиқиб кетишидан олинган фойдани олади. Ушбу даромадларнинг таърифи реализация қилинмаган, масалан бозордаги қимматли қоғозларни қайта баҳолашдан ҳамда узок муддатли активларнинг баланс қийматини оширишдан олинган фойдани ҳам ўз ичига олади. Бошқа даромадлар фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олинганда одатда улар алоҳида кўрсатилади, чунки улар тўғрисидаги ахборотлар иқтисодий қарорларни қабул қилишда фойдали ҳисобланади. Фойда моддалари одатда тааллуқли харажатларни чигиргандан кейинги суммаси сифатида акс эттирилади
4.32	Турли кўринишдаги активлар даромадлар ҳисобидан олиниши ёки сифати яхшиланиши мумкин, мисол сифатида пул маблағлари, дебиторлик қарзлари, жўнатилган товар ва хизматлар учун алмаштиришда олинган товар ва хизматлар. Даромадлар мажбуриятларни сўндириш натижасида ҳам олиниши мумкин. Масалан, ташкилот тўланмаган қарзларни тўлаш учун мажбуриятларни тартибга солиш мақсадида кредиторга товар ва хизматларни тақдим этиши мумкин

Халқаро стандартлар асосида компанияларнинг фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботида акс эттириладиган даромадларни қуйидагича таснифлаш мақсадга мувофиқ ҳисобланади (3.1-расм).



3.1-расм. Даромадларнинг халқаро стандартларга мувофиқ таснифи

Ушбу расмда келтирилган таснифланиш асосида даромадларнинг таркибий қисмларининг белгиланиши даромадлар ҳисобида фойдаланувчилар эҳтиёжига мос ахборотлар қаторининг шакллантирилиши ва қамровининг кенгаштирилиши асослашга хизмат қилади.

Тушумлар қуйидаги операциялар натижасида юзага келади:

Товарлар – компания томонидан сотиш учун ишлаб чиқарилган, қайта сотиш учун харид қилиб олинган, жумладан, чакана савдо корхоналари томонидан харид қилинган товар қийматликлари ёки сотиш учун ушлаб туриладиган ер ёки бошқа мол-мулклардир.

Хизмат кўрсатиш - компания томонидан шартномада кўзда тутилган топшириқларни келишилган вақт даврида бажарилишини кўзда тутати. Хизматлар бир ёки биттадан ортиқ даврда кўрсатилиши мумкин.

Фоишлар – пул маблағлари, уларнинг эквивалентлари ёки компанияга тўланиши керак бўлган суммадан фойдаланганлиги учун тўлов.

Роялти – компаниянинг узоқ муддатли активлар, масалан патентлар, савдо маркалари, муаллифлик ҳуқуқлари ва компьютерлар учун дастурий таъминотдан фойдаланганлик учун тўлов.

Дивидендлар – ҳиссали инструментлар мулкдорлари томонидан капиталнинг аниқ туридаги ҳиссасига мутонасиб равишда тақсимлашдир.

Мамлакатимизда амалда бўлган молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботнинг ҳар бир кўрсаткичини таҳлил қилиб, уни халқаро стандартларга мувофиқлаштириш кўрсаткичларини аниқлаш тартибини қуйидаги жадвалда келтирамыз (3.2-жадвал).

**Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботни халқаро
стандартларга мувофиқлаштириш йўллари**

<i>Миллий стандартда аниқлаш тартиби</i>	<i>Халқаро стандартлар асосида</i>
010-сатр. “Маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларни сотишдан тушган тушум” = Маҳсулотлар (товар, иш ва хизматлар) реализациясидан олинган даромад – товарларнинг қайтарилиши – харидор ва буюртмачиларга тақдим қилинган скидкалар)	“Маҳсулот (товар, иш ва хизматлар) реализациясидан олинган соф даромад = Маҳсулот (товар, иш ва хизматлар) реализациясидан олинган ялпи даромад – қайтарилган реализация ва нархини камайтириш – тақдим қилинган чегирмалар
020-сатр. “Сотилган маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларнинг таннархи”	“Сотилган маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларнинг таннархи” = тайёр маҳсулотларнинг давр бошидаги қолдиғи + ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотлар қолдиғи – тайёр маҳсулотларнинг давр охиридаги қолдиғи
030-сатр. Маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларни сотишнинг ялпи фойдаси (010-020)	Маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларни сотишнинг ялпи фойдаси = (010 “Маҳсулот (товар, иш ва хизматлар) реализациясидан олинган соф даромад – 020 “Сотилган маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларнинг таннархи”
040-сатр. Давр харажатлари (050+060+070+080) = Сотиш харажатлари + Маъмурий харажатлар + Бошқа операцион харажатлар + Келгусида солиққа тортиладиган базадан чиқариладиган ҳисобот даври харажатлари	Давр (операцион харажатлар) = Сотиш харажатлари + маъмурий харажатлар + бошқа операцион харажатлар + илмий тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишланмалари харажатлари
090-сатр. Асосий фаолиятнинг бошқа даромадлари = Ундирилган ёки қарздор томонидан эътироф этилган жарималар, пенялар + Ҳисобот йилида аниқланган ўтган йиллардаги фойда + Сотиш билан бевосита боғлиқ бўлмаган операциялардан рента даромади, хўжалик юритувчи субъектлар	

хузуридаги ошхоналардан тушумлар, ёрдамчи хизматлардан даромадлар сифатидаги бошқа даромадлар. + Асосий воситалари ва бошқа мол-мулки чиқиб кетишидан олинган даромадлар. + Даъво билдириш муддати ўтган кредиторлик ва депонент қарзларни ҳисобдан чиқаришдан олинган даромадлар. + Товар-моддий бойликларни пухта баҳолаш. + Давлат субсидияларидан даромадлар + Холисона молиявий ёрдам. + Бошқа операцион даромадлар.	
100-сатр. Асосий фаолиятнинг фойдаси (зарари) (030-040+090)	
110-сатр. Молиявий фаолиятнинг даромадлари (120+130+140+150+160) = Дивидендлар шаклидаги даромадлар + Фоиз шаклидаги даромадлар + Узоқ муддатли ижара (молиявий лизинг)дан даромадлар + Валюта курси фарқидан даромадлар + Молиявий фаолиятнинг бошқа даромадлари	Молиявий фаолиятдан олинган даромадлар = роялти + дивиденд + фоизлар + молиявий ижара + бошқа молиявий фаолиятдан олинган даромадлар
170-сатр. Молиявий фаолият бўйича харажатлар (180+190+200+210) = Фоизлар шаклидаги харажатлар + Узоқ муддатли ижара (молиявий лизинг) бўйича фоиз шаклидаги харажатлар + Валюта курси фарқидан зарарлар + Молиявий фаолият бўйича бошқа харажатлар	Молиявий фаолият бўйича харажатлар = Фоизлар шаклидаги харажатлар + Узоқ муддатли ижара (молиявий лизинг) бўйича фоиз шаклидаги харажатлар + Молиявий фаолият бўйича бошқа харажатлар
	100-сатр. Асосий фаолиятнинг фойдаси (зарари) (030-040+090)
220-сатр. Умумхўжалик фаолиятининг фойдаси (зарари) (100+110-170)	
	Асосий бўлмаган тушумлар = Олинган пеня, жарима ва неустойкалар + жорий бўлмаган

	активларни сотишдан олинган фойда + сотишга қобилиятли қимматбаҳо қоғозларни қайта баҳолашдан олинган нафлар + валюта курси фарқи + кредиторлик қарзларни ҳисобдан чиқаришдан олинган нафлар + қайтарилмайдиган молиявий ёрдам + ҳисобот даврида аниқланган ўтган даврлар даромадлари + бошқа даромадлар
230-сатр. Фавқулотдаги фойда ва зарарлар	
	Одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаган харажатлар = фавқулотда юзага келган харажатлар + жорий бўлмаган активларни тасарруф қилиш натижасида юзага келган зарарлар + валюта курси фарқи бўйича зарарлар + бошқа одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаган харажатлар
	Бухгалтерия баҳолашларидаги ўзгаришлар таъсири
240-сатр. Фойда солиғи тўлагунга қадар фойда (зарар) (220+-230)	Солиқ тўлагунга қадар фойда = асосий фаолиятдан олинган фойда + асосий бўлмаган даромадлар – одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаган харажатлар + (–) бухгалтерия баҳолашларидаги ўзгаришлар
250-сатр. Фойда солиғи	Фойда (даромад) солиғи
260-сатр. Фойдадан бошқа солиқлар ва йиғимлар	Юқоридаги моддаларга кирмайдиган бошқа солиқлар ва ажратмалар
270-сатр. Ҳисобот даврининг соф фойдаси (зарари) (240-250-260)	Ҳисобот давридаги соф фойдаси (зарари) = солиқ тўлагунга қадар фойда – фойда (даромад солиғи) – юқоридаги моддаларга кирмайдиган бошқа солиқлар ва ажратмалар

Ушбу таклифларни мазмун ва моҳиятини очиқлаш мақсадида қуйидаги хулосаларни келтирамиз:

“Сотилган маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларнинг таннарни” кўрсаткичини тайёр маҳсулотларнинг ҳисобот даври бошидаги ва охиридаги қолдиқлари ҳамда ишлаб чиқаришдан

олинган тайёр маҳсулотнинг таннархи асосида ҳисоблаш методологиясига асосланади. Давр харажатларини таснифлашда харажатларнинг маҳсулотларни сотиш жараёнида ёки маъмурий-бошқарув жараёнида юз берганлиги асос қилиб олинган. Бундан ташқари, “тажриба-конструкторлик ишланмалари”ни ҳам шу харажатлар таркибига киритиш мақсадга мувофиқ деб ўйлаймиз.

“Асосий фаолиятнинг бошқа даромадларига ундирилган ёки қарздор томонидан эътироф этилган жарималар, пенялар; ҳисобот йилида аниқланган ўтган йиллардаги фойда; асосий воситалари ва бошқа мол-мулки чиқиб кетишидан олинган даромадлар; даъво билдириш муддати ўтган кредиторлик ва депонент қарзларни ҳисобдан чиқаришдан олинган даромадлар; давлат субсидияларидан даромадлар; холисона молиявий ёрдам; бошқа операцион даромадлар каби моддалар киритилган. Бу даромадларнинг биронтаси ҳам корхонанинг асосий фаолияти билан боғлиқ эмас. Шу боис, бу тушумларни одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаганлигини инобатга олиб **“Асосий бўлмаган бошқа тушумлар”** деб аташ мақсадга мувофиқ.

Халқаро стандартларда **молиявий фаолият** компаниянинг асосий фаолиятига киритилган. Шу боис, бу масалани ҳам ўйлаб кўриш керак. Бундан ташқари “валюта курси фарқидан олинган даромад” корхонанинг молиявий фаолияти билан боғлиқ эмас. Компания фаолияти курс фарқнинг юзага келишига боғлиқлиги йўқ. Шу боис, халқаро тажрибалардан келиб чиқиб “валюта курси фарқидан олинган даромадни” асосий бўлмаган тушумлар таркибига киритиш мақсадга мувофиқ. Шунингдек “валюта курси фарқидан зарарлар”ни ҳам компаниянинг молиявий фаолиятига алоқадорлиги йўқлигини, яъни компания фаолияти валюта курсини белгилашда таъсири йўқлигини ҳисобга олиб, халқаро тажрибаларга уйғунлаштириш мақсадида бу зарарни компаниянинг “одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаган харажатлар” таркибига киритиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

“Одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаган харажатлар” тушунчасини киритиш ўринлидир. Бу харажатлар корхонанинг

асосий фаолияти билан боғлиқ бўлмасдан, кўп ҳолларда тасодифий юзага келадиган, олдиндан режалаштириш қийин бўлган ҳамда зарурият туфайли юзага келишини таъкидлаш лозим. Бу харажатларга фавқулотда юзага келган харажатлар, жорий бўлмаган активларни тасарруф қилиш натижасида юзага келган зарарлар, валюта курси фарқи бўйича зарарлар ва бошқа одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаган харажатларни киритиш мумкин.

Бухгалтерия ҳисобида тушумларни тан олиш ва баҳолаш масалалари ўта муҳим аҳамият касб этади.

3.2. Халқаро стандартларга мувофиқ харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар ҳисоби босқичлари ва шартномаларни идентификация қилиш тартиби.

Асосий фаолиятдан олинган даромадлар таркибида тушумлар асосий ҳиссани ташкил этади. Тушумларни тан олиш ва ҳисобни юритиш қоидалари алоҳида стандартда қайд этилган. Ушбу стандарт **15-сон МҲХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар”** (бундан кейин 15-сон МҲХС)⁵⁷ деб аталади. 15-сон МҲХС фоиз ва дивиденд даромадларни тан олишга нисбатан қўлланилмайди. Ушбу стандарт харидорлар билан шартномаларга нисбатан муносабатларни тартибга солади. Фоиз ва дивидендлар бошқа қонуний асосга эга бўлади. Ушбу ҳолатлардан келиб чиққан ҳолда таъкидлаш лозимки, стандарт тушумларни тан олиш, баҳолаш ва ҳисоботларда акс эттириш қоидаларини амалда қўллаш бўйича услубий тавсияларни белгилаб беради.

15-сон МҲХСда тушумни тан олишнинг беш босқичдан иборат модели таклиф этилган (3.2-расм).

⁵⁷15-МСФО. <https://finotchet.ru/articles/102/>



3.2-расм. Тушумларни тан олишнинг беш босқичли модели.

Ушбу моделга мувофиқ корхонанинг одатдаги фаолиятидан олинган даромад тан олинади:

- корхона томонидан ваъда қилинган товарлар ва хизматлар устидан назоратни узатиш моментида (ёки узатиш давомида) (31-§);
- қопламалар суммаси, қайсики корхона ушбу узатилган активларга алмаштиришда кутилаётган ҳуқуқ (47-§)⁵⁸.

15-сон МҲХСга мувофиқ активлар устидан назорат дейилганда қуйидаги ҳолатларни қайд қилиш мумкин:

1. корхонанинг активлардан фойдаланишни бошқаришга қодирлиги;
2. ундан амалий наф олиниши;

⁵⁸ 12. <https://i.factor.ua/journals/nibu/2019/november/issue-88/article-105224.html>

3. бошқа корхоналарнинг ушбу активдан фойдаланиш ва ундан наф олишини чегараланиши.

3.2-расмдан кўришиб турибдики, тушумни тан олишнинг биринчи босқичи **“Шартномаларни идентификация қилиш”** деб аталган. Ушбу босқичда шартномани ҳар томонлама таҳлил қилиш кейинги босқичларда тушумларни тўғри тан олиш ва баҳолашни таъминлайди.

Халқаро стандарт шартномалар даромадларни тан олишда асосий объект сифатида қаралади. Шартнома томонлар ўртасида келишув бўлиб, ҳуқуқий ҳимояси таъминланган ҳуқуқ ва мажбуриятларни юзага келтиради. Шартномалар ёзма кўринишда, оғзаки шаклда ёки ташкилотларнинг одатдаги ишбилармонлик амалиётида учрайдиган шаклларда тузилиши мумкин.

Тушумни тан олиш харидорлар билан тузилган ҳар бир шартнома бўйича қуйидаги барча мезонлар бир вақтнинг ўзида бажарилганда амалга оширилади:

- томонлар шартномани тасдиқлайди (ёзма ёки оғзаки шаклда ёки бошқа ишбилармонлик амалиётида) ва шартномада кўрсатилган мажбуриятларнинг бажарилишини ўз зиммасига олади;
- узатиладиган товарлар ёки хизматларга нисбатан ҳуқуқи идентификация қилиниши мумкин;
- тўлаш шартлари идентификация қилиниши мумкин;
- шартнома тижорат мазмунга эга (яъни, рисклар, вақт бўйича тақсимот ва компаниянинг келгусидаги пул оқимлари миқдори қандай кутилаяпти, шартнома натижасида ўзгариши);
- юқори эҳтимол мавжуд бўлади, компания қомламани олади, яъни, узатилган товар ёки хизматларга алмаштириш ҳуқуқини қўлга киритади.

Ушбу ҳолатларга изоҳ берадиган бўлсак, шартнома тасдиқлангандан сўнг, у албатта томонларнинг мажбуриятларини юза келтириши керак. Биринчи томон, маҳсулот ва хизматларни жўнатишни ваъда беради, иккинчи томон эса ушбу активлар учун қопламалар ўтказиб бериш мажбуриятини олади.

Шартномада албатта шартноманинг суммаси ва тўлов шартлари қайд этилган бўлиши керак. Бу ҳолатлар операциянинг нарhini аниқлаш ҳамда ваъда берилган маҳсулот чиқарилганда дебиторлик ёки кредиторлик қарзлари ёки бўлмаса даставвал шартномавий активлар ёки шартномавий мажбуриятлар тан олинишида қўл келади.

Самарқанд шаҳридаги «SHAXZOD TEKS INVEST»МЧЖ (Сотувчи) ва «EAST OIL» МЧЖ (Харидор) ўртасида 20X1 йил 4 январда маҳсулот сотиш бўйича тузилган №8 шартномага мувофиқ сотувчи буюртма қилинган маҳсулотни тури ва миқдори бўйича келишилган нархларда етказиб бериш ва харидор эса етказиб бериладиган маҳсулот учун ўз вақтида ҳақ тўлаш мажбуриятини олган. Демак, бундан хулоса қилишимиз мумкинки, шартноманинг биринчи шarti бажарилган.

«Сотувчи» қуйидаги маҳсулот турларини «Харидор»нинг буюртмаси бўйича етказиб беришни ўз зиммасига олади:

№	Маҳсулот номи	Буюртма миқдори	Ўлчов бирлиги	Нархи, сўм	Суммаси, сўм
1	Рангланган бахмал	1 000,00	н/м	25 000,00	25 000 000,00
	Жами:	1 000,00	X	X	25 000 000,00

Харидор томонидан буюртма қилинадиган маҳсулотни етказиб бериш муддатлари томонлар ўртасида ўзаро келишилади. Маҳсулот етказиб беришдаги транспорт харажатлари «Харидор» зиммасига юклатилиши мумкин. «Харидор» етказиб берилган маҳсулотлар учун «Сотувчи»га келишилган нарх баҳосига асосан ҳақ тўлайди. Келишилган нархлар ўзгариши билан маҳсулот нархлари ҳам ўзгариб боради. «Харидор» тўловни олдиндан қачон тўлаганидан қатъий назар маҳсулотлар «Харидор»га уларни олиш кунида амалда бўлган нархлар билан берилади. Ушбу ҳолатдан хулоса қилиш мумкинки, шартномада томонларнинг мажбуриятлари юзага келган. Тўлаш шартлари белгиланган. Шартноманинг суммаси аниқланган, харидор маҳсулотни олган кундаги нарх бўйича тўловни амалга

оширади. Шартнома асосида маҳсулот чиқарилганда дебиторлик қарзларини юзага келтиради, чунки харидор маҳсулотни чиқаргандан кейин тўлов муддатини кутишидан ташқари бошқа қандайдир маҳсулот билан боғлиқ мажбуриятларни олмаган. Шартномавий актив юзага келмайди.

Шартномалар тижорат характериға эға бўлиши керак. Ташкилот ушбу шартномани бажариш жараёнида келгусидаги пул оқимларининг рискин, вақт бўйича тақсимотини ва уларнинг миқдорини баҳолаш имкониятларига эға бўлиш керак. Агар шартнома тўловсиз бўладиган бўлса у тижорат шартномаси ҳисобланмайди ва 15-сон МҲХСлари бу шартномаға нисбатан қўлланилмайди.

Қопламалар суммасини олиш эҳтимолини баҳолашда компания харидорнинг қопламанинг ушбу суммасини тўлашға қодирлиги ва тўлов бўйича унинг сайл-ҳаракатларини инобатға олишлари лозим. Бизнинг вазифамиз харидорларнинг тўлов қобилиятини баҳолаш эмас, балки унинг имкониятлари ва ушбу қоплама суммасини тўлаш нияти барқарор эканлигини аниқлашдан иборат. Агарда қоплама ўзгарувчан бўлса қоплама суммаси ва унга бўлган компаниянинг ҳуқуқи шартномада кўзда тутилган нархға нисбатан кам бўлиши ҳам мумкин. Агарда чегирма ёки нархдан тушишлар тақдим этилган тақдирда қоплама суммаси операция нархидан кам бўлади.

Шартномани идентификация қилишда узатиладиган товарлар ёки хизматларға нисбатан ҳуқуқи идентификация қилиниши мумкинлигига эътибор қаратиш лозим. Буни қуйидаги мисолда кўриб ўтамиз.

2-мисол. *Алоқа хизматларини кўрсатувчи ташкилот Харидорға хизмат тақдим этиш бўйича 12-ойлик, ҳар ойига харидор томонидан 5 000 000 сўм тўловни кўзда тутувчи шартнома тузишға эришган. Шартноманинг муддати 2019 йил 31 декабрь қилиб белгиланган. Лекин, шартномада муддат тугайдиган бўлса автоматик равишда шартнома муддатининг узайишини мустаҳкамловчи моддалар киритилмаган. 2020 йил 28 февралда иккита томон янги шартномани имзолайди. Ушбу шартнома*

Харидорнинг 2020 йил 1 январидан эътиборан хизматлар учун 5 500 000 сўм тўлашини назарда тутди. Харидор январь ва февраль ойлари давомида 5 000 000 сўм тўлашни давом эттирган ва бу ойлар давомида алоқа хизмати кўрсатилиши ҳам амалга оширилган. Ушбу давр мобайнида томонлар ўртасида тортишув юзага келмаган. Ушбу ҳолатда шартнома амал қилган, чунки алоқа хизматини амалга оширувчи хизмат кўрсатишни давом эттирган, Харидор эса олдинги шартномага асосан 5 000 000 сўм ҳар ойи тўлашни давом эттирган. Бироқ, бошланғич келишувнинг муддати тугаганда ушбу муддатнинг автоматик равишда узайтирилишини кўзда тутувчи модда киритилмаган. Январь ва февраль ойларида шартноманинг амал қилиш фактини аниқлаш мушоҳада юритиш ва ҳуқуқий ҳимоянинг таъминланганлигини таҳлил қилишни талаб этади. Бундай ҳолларда “ҳуқуқий ҳимояси таъминланган шартнома” мавжуд деб ҳисоблашлари шарт. Халқаро стандартлар талабларига мувофиқ ҳуқуқ ва мажбуриятларнинг ҳуқуқий ҳимояси мавжуд бўла туриб, тушумни тан олишни ёзма шартноманинг имзолангунига қадар орқага ташлаб қўйиш мумкин эмас. Шу боис, январь ва февраль ойларида ҳам тушум тан олинади.

Шартномани идентификациялаш жараёнида яна муҳим масалалардан бири бу товар-моддий бойликлар ёки хизматлар харидорларга етказилганда дебиторлик қарзлари ёки шартномавий активларнинг юзага келишини тан олиш муҳим ҳисобланади.

Халқаро стандартларга мувофиқ, шартнома бажарилмаган ҳисобланади, агарда қуйидаги ҳолатлар юзага келган бўлса:

- 1) корхона ваъда қилинган товар ва хизматларни харидорга ҳали узатмаган бўлса;
- 2) корхона ҳали ваъда қилинган товар ёки хизматлар алмаштириладиган қопламани ҳали олмаган бўлса.

Агарда шартнома тан олиш мезонларига жавоб бермаса, корхона келгусида ушбу мезонларга жавоб бергунга қадар таҳлил қилишни давом этади.

Агар харидорлар билан шартнома тан олиш мезонларига жавоб бермаса ва корхона харидордан қопламани олган бўлса, уни

қуйидаги ҳолатлардан биронтаси юз бермагунга қадар мажбурият сифатида тан олади:

1. корхона товар/хизматларни харидорга узатиш бўйича бажармай қолган мажбуриятга эга эмас ва харидор томонидан ваъда қилинган қоплама тўлиқ олинган ва улар томонидан қайтарилишга олинмайди;

2. шартнома тугатилган ва харидордан олинган қоплама қайтарилишга олинмайди.

Шартнома билан боғлиқ бўлган ҳолатдан келиб чиқиб, тан олинган мажбурият корхонанинг мажбурияти ҳисобланади:

- келгусида товар ёки хизматларни узатиш;
- ёки олинган қопламани қайтариш.

Халқаро стандартлар асосида тушумларни тан олишнинг биринчи босқичи “шартномаларни идентификация қилиш жараёни”ни қуйидаги қадамларга ажратиш мумкин:

1-қадам: корхона шартномани таҳлил қилиб, ўрганилаётган шартнома ҳуқуқий жиҳатдан бажарилиши мажбурий бўлган ҳуқуқ ва мажбуриятларни юзага келтираётганлигини аниқлаши керак бўлади. Бунда, корхона миқозга ваъда қилинган товар (иш ва хизмат)ларни тақдим этган ҳолларда **“қопламаларни олишга бўлган ҳуқуқи”** юзага келиши талаб этилади.

2-қадам. Харидорлар билан шартномалар тижорат мазмунига эга бўлиши керак. Томонлар шартномадан иқтисодий наф олишни кўзда тутишлари керак бўлади.

3-қадам. Шартнома бўйича корхона миқозга ваъда қилинган товар (иш ва хизмат)ларни етказиб берганда дебиторлик қарзи ёки шартномавий актив юзага келишини аниқлаши мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

4-қадам. Шартномани томонлар тасдиқлаганда уни модификация қилиш ҳолатлари мавжудми, янги шартнома юза келиши ёки ҳуқуқ ва мажбуриятларнинг ҳуқуқий таъминотини ўзгартирадими? деган саволга жавоб топилади.

5-қадам. Агарда шартнома тан олиш мезонларига жавоб бермаса ва корхона миждоздан қоплама олган бўлса, уни мажбурият сифатида тан олади.

Ушбу қадамлар шартномаларни тўғри идентификация қилиш ва тан олиш имкониятини беради. Шартномаларни идентификация қилиш тушумларни тан олишнинг кейинги босқичига ўтишга асос бўлади.

3.3. Тушумни тан олишда бажарилишларга оид мажбуриятлар моҳияти ва мезонлари

Халқаро стандартлар тушумларни тан олишда **“бажарилишларга оид мажбуриятлар”** тушунчаси жорий қилинди. Хўш, бажарилишларга оид мажбуриятлар қандай кўрсаткич, унинг мезонлари қандай? Унинг тушумларни тан олишдаги роли ва аҳамияти нималардан иборат?

Бажарилишларга оид мажбурият тушунчаси 15-сон МХХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар” стандартида киритилган. Стандартида мавзуга тааллуқли “бажарилишларга оид мажбуриятлар”, “шартномалар” тушунчаларига таъриф берилган.

Стандарт мақсадларида шартномага қуйидагича таъриф келтирилган:

“Шартнома – бу икки ёки бир қанча томонлар ўртасидаги битим (ўзаро келишув) бўлиб, қайсики ҳуқуқий ҳимояси жиҳатдан таъминланган ҳуқуқ ва мажбуриятларни юзага келтиради”⁵⁹.

Стандарт талабига мувофиқ, шартнома идентификация қилингандан сўнг, тушумни тан олишнинг кейинги иккинчи босқичида **“Бажарилишларга оид мажбуриятлар (“Performance obligations)”** идентификация қилинади. 15-сон МХХСда қуйидагича таъриф келтирилган:

⁵⁹ 9. МСФО 15. <https://finotchet.ru/articles/102/>

“Бажарилишларга оид мажбуриятлар – харидорлар билан шартномада харидорга узатиш бўйича берилган ваъда:

(а) товар ёки хизматлар (ёки товар ёки хизматлар пакети), қайсики фарқланувчан ҳисобланади;

(б) бир қатор фарқланувчи товар ёки хизматлар, лекин амалий томондан бир хил ва харидорга бир хил схемада узатилади”⁶⁰

15-МҲХСлари мувофиқ миқдорда ваъда қилинган товар ва хизматларга қуйидагилар кириши қайд қилинган:

“(а) ташкилот томонидан ишлаб чиқилган товарларни сотиш (масалан, ишлаб чиқарувчининг захиралари);

(б) ташкилот томонидан харид қилинган товарларнинг қайта сотилиши (масалан, ташкилотларнинг товарлари);

(с) ташкилот томонидан харид қилинган товар ёки хизматларга бўлган ҳуқуқларни қайта сотиш;

(d) харидор учун шартномада келишилган вазифаларни бажариш;

(е) товар ёки хизматларни тақдим қилишга тайёргарликни ўз ичига олувчи хизматлар кўрсатиш (масалан, олдин кўзда тутилмаган уларнинг юзага келиш ҳолатларида дастурий таъминотини янгилаш) ёки харидорлар томонидан ўзлари белгилаган тартиб ва муддатларда фойдаланиш учун товар ёки хизматларни тақдим қилиш;

(f) ташкилот томонидан харидорнинг бошқа томонларга товар ва хизматларни узатиш бўйича хизматларни кўрсатиш (масалан, В34-В38-бандларида кўзда тутилган шартларда бошқа томоннинг агенти сифатидаги ҳаракатлари);

(g) келгусида тақдим этилиши кўзда тутилган товар ёки хизматларга ҳуқуқни тақдим этиш, қайсики харидор қайта сотиши ёки ўзининг харидорига тақдим этиши мумкин (масалан, чакана савдо ташкилотларига маҳсулотларни реализация қилувчи ташкилотлар ушбу савдо ташкилоти маҳсулотларини харид қилувчи

⁶⁰ 10. С. Ташназаров. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари: Олий ўқув юрглари магистратура мутахассисликлари учун дарслик. – Тошкент: “Иқтисод-молия” нашриёти, 2019. 225- б.

жисмоний шахсларга қўшимча товар ёки хизматларни узатишни ваъда қилади);

(h) харидор номидан қурилиш, ишлаб чиқариш ёки активларни яратиш;

(i) лицензияни тақдим этиш (B52 - B63-бандлар); ва

(j) қўшимча товар ёки хизматларни харид қилиш бўйича опционларни тақдим қилиш (қачонки бундай опционлар харидорларга B39 - B43-бандларда қайд қилинган салмоқли ҳуқуқларни тақдим этади).⁶¹

Харидорлар билан тузилган шартнома бир қанча, масалан n-та бажарилишларга оид мажбуриятларга эга бўлиши мумкин (3.3-расм):



3.3-расм. Шартномада бажарилишларга оид мажбуриятлар.

15-сон МҲХС стандарти мижозга ваъда қилинган товар ёки хизматлар фарқланувчи деб ҳисобланиши учун иккита мезонни аниқлайди, қайсики ушбу иккита мезон бир вақтнинг ўзида бажарилиши талаб этилади:

(а) харидор товар ва хизматлардан алоҳида ёки харидор эркин кириши мумкин бўлган бошқа ресурслар билан биргаликда фойдаланганда наф олиши (товар ва хизматлар фарқланувчан бўлиши мумкин);

(б) ташкилотнинг товар ёки хизматларни узатиш бўйича ваъдаси бошқа ваъдалардан идентификацияланадиган ҳисобланади

⁶¹11. <https://finotchet.ru/articles/102/>

(шартноманинг матнида товар ва хизматларнинг фарқланувчан бўлишлиги).

Биринчи мезон – бу товар/хизматлар **фарқланувчан** бўлишлик қобилиятидир. Бу шуни англатадики, мижоз иқтисодий нафни юзага келтирувчи товар ёки хизматлардан фойдаланиш, яъни истеъмол қилиш ёки реализация қилишдан албатта наф олади. Харидор агарда товар ёки хизматлардан фойдаланилса ёки унинг ликвидацион қийматидан ортиқ қийматга сотилса, ёки бошқача усулда иқтисодий нафни юзага келтириши учун ушлаб турилса стандартнинг 27-бандига мувофиқ наф олиши мумкин. Айрим ҳолатларда харидор бир қанча товар ва хизматлардан улар алоҳида олинганда наф олса, бошқа бир ҳолатларда эса бошқа товар ва хизматлардан нафларни осон кириш мумкин бўлган ресурслар билан биргаликда фойдаланилганда наф олади. **Осон кириш мумкин бўлган ресурслар** – бу товар ёки хизматлар бўлиб, қайсики алоҳида сотилади (ушбу ташкилот ёки бошқа ташкилот томонидан) ёки харидор ташкилотдан олган (шартнома бўйича ташкилот харидорга узатган товар ва хизматларни ўз ичига олган ҳолда) ёки бошқа операциялар ва ҳодисалар натижасида харид қилиб олади.

15-сон МҲХС Бажарилишларга оид мажбуриятларни ижро этишга оид бир қанча қоидаларни белгилаган. Жумладан, бажарилишига оид мажбуриятлар ижро этилганда тушумни тан олиш, харидор томонидан назоратни қўлга олиши ҳамда активдан наф олиш каби қоидаларни белгилаб беради. Стандартнинг 31-бандида «ташкилот бажарилишларга оид мажбуриятларни мижозга ваъда қилинган товарларни етказиш ва хизматларни амалга ошириш орқали бажарса ташкилот тушумни тан олишга мажбур. Актив етказиб берилган ҳисобланади, қачонки харидор ушбу активга нисбатан назоратни ўз қўлига олади». Ушбу стандартнинг 33-бандида «активлар устидан назорат ундан фойдаланиш усуллари аниқлаш имкониятлари ва активдан барча қолган нафларни амалда олишга тааллуқлигини англатади. Назорат қилиш бошқа ташкилотлар томонидан фойдаланиш усуллари белгилаш ва ушбу активлардан наф олишига монелик билдиради.

Стандартда активдан қандай кўринишларда наф олиш мумкинлигини белгиловчи қоидалар ҳам киритилган:

(а) активдан товарларни ишлаб чиқариш ёки хизматлар кўрсатиш (жамоат хизматлари)да фойдаланиш;

(b) бошқа активларнинг қийматини ошириш учун фойдаланиш;

(с) активлардан мажбуриятларни сўндириш ёки харажатларни қисқартиришда фойдаланиш;

(d) активларни сотиш ёки алмаштириш;

(е) активларни қарз (займ) учун кафолат сифатида тақдим этиш;

(f) активларни ушлаб туриш.

Мезонларнинг қўлланилишини амалий мисолларда кўриб ўтамыз.

1-мисол. *Ташкилот харидорга шартнома бўйича асбоб-ускунани сотди. Бундан ташқари ушбу асбоб-ускунани ўрнатиш ва бир йил давомида техник хизмат кўрсатиш бўйича бажарилишларга оид мажбуриятларни ўз зиммасига олди. Ушбу ҳолатда қандай фарқланувчан бажарилишларга оид мажбуриятларни қайд этиш мумкин.*

Келтирилган мисолимизда бир вақтнинг ўзида асбоб-ускунлар монтажи ва техник хизмат кўрсатилишини бошқа корхона амалга ошириш мумкин ёки биздан алоҳида сотиб олишлари мумкин. Бу ўз навбатида монтаж ва техник хизмат кўрсатишни алоҳида фарқланувчи хизмат сифатида тан олишнинг индикатори бўлиб ҳисобланади. Ушбу мисолимизда монтаж ва техник хизмат кўрсатиш бошқа ташкилотлар ёки тўлов асосида асбоб-ускунани сотишини амалга оширган корхона томонидан бажарилиши мумкинлиги биринчи мезонга риоя қилинишини таъминлайди.

Хулоса қиладиган бўлсак, биринчи мезон бўйича юқорида қайд қилинган мисолда учта бажарилишга оид мажбурият алоҳида фарқланувчи деб тан олиниши мумкин: 1) асбоб-ускуналарни сотиш; 2) асбоб-ускунани монтаж қилиш; 3) техник хизмат кўрсатиш.

2-мисол. *Ўқув маркази “Молиявий ҳисоб – 1” курси бўйича 60 соатлик дарс машғулотларини ўтиш бўйича шартнома тузди. Ушбу шартномага мувофиқ дарснинг биринчи кунини ўқув*

қўлланмасини тақдим этиш мажбуриятини олган. “Ўқув қўлланмасини тақдим этиш”ни алоҳида бажарилишларга оид мажбурият сифатида қайд этиш мумкинми?

Ўқув маркази ўқув қўлланмасини алоҳида сотиши ҳам мумкин. Бу унинг фарқланувчан эканлигидан далолат беради. Шу боис, ушбу мисолда иккита бажарилишларга оид мажбуриятларни идентификация қилиш мумкин: 1) “Молиявий ҳисоб - 1” курси бўйича 60 соатлик дарс; 2) ушбу курсга мўлжалланган ўқув қўлланмаси.

Иккинчи мезон доирасида **“шартноманинг матнида товар ва хизматлар фарқланувчи бўлиб ҳисобланадими?”** деган савол ўрганилади. Бунда, ушбу бажарилишга оид мажбуриятлар ўртасида салмоқли интеграция йўқлиги (уларнинг турли вақтларда алоҳида сотиб олиш мумкинлиги), яъни бир-биридан ажратиш мумкинлиги, биттасининг амал қилиши бошқасининг салмоқли ўзгариши, модификация қилишга олиб келмаслиги аниқланиши талаб этилади. Юқоридаги мисолимизда асбоб-ускуналарнинг монтаж қилиниши ушбу асбоб-ускунанинг ички деталларининг ўзаришига олиб келмайди, фақат монтаж доирасида асбоб-ускуна ўрнатилади, унинг ички қисмларига жиҳозлар жойлаштирилмайди. Шу боис, асбоб-ускуналарни монтаж қилиш бу иккинчи мезон бўйича ҳам фарқланувчан бўлиб ҳисобланади.

15-сон МҲХС ташкилотнинг товар ёки хизматларни етказиб бериш бўйича ваъдаси алоҳида идентификацияланадиган бўлиб ҳисоблашнинг мезонларига қуйидагиларни киритади:

ташкилот кўриб чиқиладиган товар ва хизматларни шартнома доирасида ваъда қилинган бошқа товар ва хизматлар билан интеграция қилиш бўйича салмоқли хизматларни амалга оширади;

бир ёки бир қанча товар ёки хизматлар шартномада ваъда қилинган бир ёки бир қанча бошқа товар ёки хизматларни салмоқли даражада модификациялайди ёки персонализациялайди ёки ушбу бошқа товар ва хизматлар билан салмоқли модификацияланади ёки персонализацияланади;

кўриб чиқиладиган товар ёки хизматлар шартномада ваъда қилинган бошқа товар ёки хизматлар билан салмоқли даражада ўзаро қарам ёки ўзаро боғлиқ бўлади”.

3-масала. *Қурувчи ташкилот аҳолига тижорат уйларини лойиҳалаштириши ва қуриши билан шугулланади. Ҳар бир мижоз билан лойиҳалаштириши ва қуриши бўйича шартнома тузади. Қурувчи ташкилот қурилишининг лойиҳалаштирилиши, ўз вақтида қурилиб топширилиши ҳамда сифати учун жавоб беради. Ушбу шартнома доирасида қурилиш ташкилоти қурилиш ишларини амалга ошириши учун ҳокимиятдан рухсат олади, қурилишни лойиҳалаштиради, ер майдонини тайёрлайди, уйни қуради, сув ва канализация ўтказиши, электр-газ монтаж ишларини амалга оширади, оқартирув-бўёқ ва кўкаламлаштириши ишларини ҳамда кадастр ҳужжатларини тайёрлаш ишларини бажаради.*

Ушбу шартнома бўйича нечта алоҳида фарқланувчан бажарилишларга оид мажбуриятларни идентификациялаш мумкин?

Шартномадаги бажарилишларга оид мажбуриятларни стандартда келтирилган иккита мезон талабларига жавоб беришини ўрганиб чиқамиз.

Биринчи мезон бўйича ваъда қилинган товар ва хизматлар фарқланувчан бўлади, қачонки уй эгаси товар ва хизматлардан алоҳида ёки осон кириши мумкин бўлган ресурслар билан бирга фойдаланганда иқтисодий наф олиш талаб этади. Бу шу билан изоҳланадигани, қурилиш шартномасининг шартларида кўрсатилганидек, ташкилот мунтазам равишда ушбу товар/хизматларни бошқа мижозларга алоҳида сотишни ҳам амалга оширади. Уй эгаси ушбу товар/хизматлардан фойдаланиш, истеъмол қилиш ёки сотиш кўринишида иқтисодий наф олади. Демак, биринчи мезон бўйича шартномадаги ҳар бир хизмат алоҳида идентификацияланиши мумкин бўлади.

Иккинчи мезон бўйича таҳлил қиладиган бўлсак, шартнома шартларида товар/хизматлар шартноманинг матнида фарқланувчан эмаслигини аниқлаш мумкин. Шу сабабли, шартномада ваъда

қилинган қурилиш ва лойиҳалаштириш ишлари унинг таркибига қирувчи алоҳида товар/хизматлар бўйича идентификацияланиши мумкин эмас. Бу ҳолатда товар/хизматлар пакети битта бажарилишларга оид мажбуриятларга бирлаштирилган. Бошқача таърифлайдиган бўлсак, қурувчи битта уйда турли товар\хизматларни бирлаштириш учун салмоқли ҳажмдаги хизматларни тақдим этади, қайсики уни сотиш бўйича уй эгаси билан шартнома тузади.

Хулоса қиладиган бўлсак, мазкур шартномада иккинчи мезон бажарилмаганлиги учун юқорида қайд қилинган бажарилишларга оид мажбуриятлар алоҳида идентификациялашнинг имкони йўқ. Мазкур шартномада ягона “лойиҳалаштириш ва қурилиш”ни бажарилишларга оид мажбурият сифатида идентификацияланади.

***4-мисол.** Қурувчи янги уй эгаси учун лойиҳалаштириш ва қуриш бўйича шартномани тузди. Қурувчи лойиҳани умумий бошқариш учун жавоб беради ва турли хил тақдим этиладиган товарлар ва хизматларни, буларнинг ичига архитектура лойиҳалаштириш, майдонни тайёрлаш ва унинг қурилиши, сув таъминоти ва канализация трубаларини ўтказиш, электромонтаж ҳамда устачилик каби ишларини идентификация қилади.*

Савол: Ушбу шартнома нечта алоҳида бажарилишларга оид мажбуриятларни ўз ичига олади?

Жавоб: Ушбу ҳолатда товар ва хизматлар пакети битта бажарилишга оид мажбуриятга бирлаштирилиши лозим. Ваъда қилинган товар ва хизматлар фарқланувчи бўлиши мумкин, чунки деганда уй эгаси товар ва хизматлардан нафни алоҳида олиши мумкин. Бу шу билан изоҳланадики, Қурувчи мунтазам равишда уй эгаларига ҳам товар ёки хизматлардан улардан фойдаланиш, истеъмол қилиш ёки сотиш йўли билан иқтисодий наф олади.

Бироқ, ушбу шартнома матнида товар ва хизматлар фарқланувчи бўлиб ҳисобланмайди, чунки деганда улар шартномада ваъда қилинган бошқа товар ва хизматлардан алоҳида идентификацияланиши мумкин эмас.

Қурувчи турли хил товар ва хизматларни бирлаштириш бўйича салмоқли ҳажмдаги хизматларни тақдим этади, қайсики уй эгаси билан уларни харид қилиб олиш бўйича шартнома тузган.

5-мисол. *“Софтвер Со” Харидор билан дастурий таъминотга муддатсиз лицензияни тақдим этиш бўйича шартнома тузади. Шартнома ўрнатиш бўйича хизматлар, шартнома ҳаракати муددати тугаши бўйича уч йиллик миқдорга хизмат кўрсатиш (ноаниқ келгусидаги янгиланиш ва телефонда қўллаб-қувватлаш ишлари ўз ичига олади. Ўрнатиш бўйича хизматлар компаниядан дастурий таъминотнинг бир қанча аспектларини конфигурация қилиш талаб этади. Бу хизматлар махсус билимларни талаб этмайди, мураккаб дастурий таъминот бўйича техник мутахассисларни ва шунга ўхшаш хизматларни тақдим этишлари мумкин. Дастурий таъминот янгиланиш ишлари ҳамда телефон орқали унинг нормал ишлаш ишлари қўллаб-қувватлаш талаб этмайди.*

Савол. *Ушбу шартнома нечта алоҳида бажарилишларга оид мажбуриятларни ўз ичига олади?*

Жавоб: Шартнома тўртта бажарилишларга оид мажбуриятлардан ташкил топган: (1) Дастурий таъминотга нисбатан лицензия; (2) ўрнатиш бўйича хизматлар; (3) аниқ бўлмаган келгусидаги янгиланиш; (4) телефонда қўллаб-қувватлаш.

Харидор дастурий таъминотдаги наф олиши мумкин, чунки деганда у ўрнатиш бўйича ноаниқ бўлган келгусидаги янгиланиш ва телефонда қўллаб-қувватлаш бўйича хизматларсиз ҳам ишлайди. Харидор кейинги хизматлар, яъни ўрнатиш бўйича, ноаниқ келгусидаги янгиланиш ва телефонда қўллаб-қувватлаш бўйича хизматлардан нафни у харид қилган дастурий таъминот билан биргаликда олиши мумкин.

“Софтвер Со” хулосага келади, ҳар бир товар ва хизматлар алоҳида идентификацияланади, чунки деганда ўрнатиш бўйича хизматлар, ноаниқ бўлган келгусидаги янгиланишлар ва телефон бўйича қўллаб-қувватлашлар дастурий таъминотини салмоқли равишда ўзгартирмайди ва мослаштирамайди. Бундан ташқари

дастурий таъминот ва хизматлар ягона маҳсулотга бирлашмайди, қайсики харидор шартнома бўйича қабул қилиб олади.

6-мисол. *Ишлаб чиқарувчи “ТВ Мир Со” харидор ҳисобланган “Грант Отел” компаниясига эллик дона замонавий телевизорларни сотиш бўйича шартнома тузади. Етказиб бериш шартига кўра харидорга мулк ҳуқуқи ва рискларнинг ўтказилиш юк ташувчига юкларни ўтказиш momentiда амалга оширилиши кўзда тутилган. Харидорнинг илтимосига кўра ишлаб чиқарувчи телевизорларни жўнатишни ташкил этиши лозим. Ўтган таъминотларда ишлаб чиқарувчи харидор учун улар томонидан қўшимча харажатларсиз транспортировка пайтида шикастланган телевизорларни алмаштиришни амалга оширади.*

Харидор ортиш momentiда телевизорлар учун назоратни амалга оширади ва уларни бошқа томонга сотиши ҳам мумкин. Ишлаб чиқарувчи эса телевизорларни юк ташувчига узатгандан кейин бошқа харидорларга сотиши (ёки бошқа томонга йўналтириши) мумкин эмас.

Савол. *Ушбу битимда қанча бажарилишларга оид мажбуриятлар амал қилади?*

Жавоб: Ушбу битимда минимум иккита бажарилишларга оид мажбуриятлар амал қилади: (1) Телевизорларни сотиш; (2) жўнатиш бўйича хизмат кўрсатиш. Битим товарларни ташиш пайтида кўриладиган зарарлар riskини қоплаш бўйича бажарилишга оид мажбуриятни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Ишлаб чиқарувчи аниқлик киритиши лозим, жўнатиш бўйича хизматлар ва зарарлар riskини қоплаш фарқланувчи ҳодиса ҳисобланадими ёки улар битта хизматлар пакетига кирадими? Жўнатиш бўйича хизматлар ва зарар riskини қоплаш харидор томонидан телевизорларни олиш momentiда назорат қилинишини ўз қўлига олишига таъсир кўрсатмайди. Ишлаб чиқарувчи телевизорларни сотишга алоқадор тушумларни харидорга назорат ўтган пайтида тан олади ва жўнатиш бўйича ва зарарларни қоплаш бўйича тушумни телевизорлар мувоффақиятли етказилгандан сўнг тан олинади.

Ушбу мезонларнинг кетма-кетлигини қуйидаги 3.4-расмда акс эттирамиз.



3.4-расм. Бажарилишларга оид мажбуриятларнинг фарқланувчан бўлишлик мезонлари

Бажарилишларга оид мажбуриятларни тан олиш учун қуйидаги қадамларда ишларни амалга ошириш лозим бўлади:

1-қадам. Фарқланувчи бўлиши мумкин бўлган миждозларга ваъда қилинган товар ва хизматларни шартномалар кесимида аниқлаб чиқиш;

2-қадам. Ҳар бир фарқланувчи объектни бажарилишга оид мажбурият деб қараш ва тан олиш мезонларига ўрганишга йўналтириш;

3-қадам. Ҳар бир фарқланувчи объектнинг иккита мезонга бир вақтнинг ўзида жавоб беришини ўрганиш: биринчи мезон товар/хизматларнинг фарқланувчи бўлиш қобилиятига эга эканлиги; иккинчи мезон шартноманинг матнида фарқланувчан бўлишлигини аниқлаш;

4-қадам. Миждоз товар/хизматлардан алоҳида қаралганда ёки осон топилиши мумкин бўлган ресурслар биргаликда олинганда нафни ўзлаштиришни аниқлаш;

5-қадам. Фарқланадиган товар/хизматлар серияси мавжудлигини аниқлаш.

Агар товар ва хизматлар фарқланувчи бўлмаса улар битта бажарилишларга оид мажбурият сифатида қаралади.

Ушбу қадамлар бўйича бажарилишларга оид мажбуриятларни тестдан ўтказиш тушумларни тан олишда муҳим аҳамият касб этади.

3.4. Даромадни тан олишда операция нархи ва уни белгилаш тартиби

15-сон МҲХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар” стандарти тушумларни тан олишда харидорлар билан тузилган шартномаларни муҳим объект сифатида қарайди. Тушумни тан олишнинг кейинги босқичида операция (транзакция) нархи аниқланади. Операция нархини аниқлаш босқичининг инглизча вариантидаги номи “Determine the transaction price”. Рус тилига бу кўрсаткич «установления цен на операции» деб таржима қилинган. Расмий ўзбек тилида таржима қилинган манбаларда “**операция нархи**” деб олинган.

15-сон МҲХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушум”лар стандартида операция нархига қуйидагича таъриф келтирилган:

Операция (транзакция) нархи – қаплама суммаси бўлиб, қайсики компания томонидан унга бўлган ҳуқуқини учинчи шахс томонидан олинган суммани минус қилиб харидорга ваъда қилинган товар ёки хизматларни узатганда алмаштиришдан олинishi кутилади.

Харидор билан шартномада ваъда қилинган сумма фикслаган суммани, ўзгарувчан суммани ёки унисини ҳам бунисини ҳам ўз ичига олади.

**Тушум = Кутилаётган қоплама – Сотишдан солиқ – Харидорга
тўловдаги қопламалар (чегирмалар)**

15-сон МҲХС стандарти операция нархини белгилашда асосий меъёрий-ҳуқуқий ҳужжат бўлиб ҳисобланади. Стандарт мақсадларида операция нархини белгилаш деганда, унинг қийматнинг пулдаги ифодаланишини қоидаларини аниқлаш эмас, балки шартномада кўрсатилган суммани идентификация қилиш, унинг асосида шартномадаги операциянинг нархини белгилаш тушунилади. Стандарт ишлаб чиқарилган ва сотишга мўлжалланган товар (иш ва хизматлар)нинг нархини белгилаш масалалари билан эмас, балки шартномада кўрсатилган сумма асосида маълум бир шартлар бажарилган тақдирда операциянинг нархини олинадиган қоплама нуқтаи назаридан аниқлаш масалалари билан шуғулланади.

Харидорлар билан тузилган шартномада ваъда қилинган қоплама (компенсация) суммаси фикслаган (доимий) ва ўзгарувчан ёки бир вақтнинг ўзида ҳам доимий, ҳам ўзгарувчан бўлиши мумкин. Операциянинг нархини белгилашда операциянинг хусусияти, операция вақти ва суммаси ҳамда бошқа омиллар таъсир кўрсатади. Операция нархини белгилашда қуйидаги ҳолатлар эътиборга олинади:

1. Ўзгарувчан қоплама ва унинг чегараланишлари;
2. Шартномада молиялаштиришнинг салмоқли компоненти мавжудлиги;
3. Пул бўлмаган қоплама (компенсация);
4. Мижозга тўланишга оид бўлган қоплама.

Ўзгарувчан қоплама ва унинг чегараланишлари.

Шартномада ваъда қилинган қоплама суммаси чегирма, дисконт, қоплаб бериш, йиғилган баллар, баҳодан тушишлар, рағбатлар, бонуслар, жарималар ва бошқа омиллар ҳисобидан ўзгаради. Қопламанинг ўзгарувчан бўлишига сабаб, унинг юз бериши маълум ҳодисаларнинг келгусида рўй бериши ёки рўй бермаслигига боғлиқ бўлади.

15-сон стандарт ўзгарувчан қопламани баҳолашнинг иккита методидан фойдаланишни кўзда тутди:

1. Кутилаётган қиймат методи.
2. Энг эҳтимолли миқдор методи.

Ушбу методларга қуйидагича тавсифлар келтирилган.

Кутилаётган қиймат – кутилаётган қопламанинг бўлиши мумкин бўлган қиймати эҳтимолини бўлиши мумкин бўлган диапазонда салмоқли ҳисобга олган ҳолдаги суммаси. Агарда ушбу усул компания томонидан бир хил тавсифга эга бўлган кўп миқдордаги шартномаларга нисбатан қўлланилса, кутилаётган қиймат ўзгарувчи қопламалар миқдорини баҳолашнинг энг мақбул усули ҳисобланади.

Энг эҳтимолли миқдор – кутилаётган қопламанинг унинг бўлиши мумкин бўлган диапазонда ягона энг эҳтимолли миқдори ҳисобланади. Агар шартномада иккита бўлиши мумкин бўлган натижа мавжуд бўлса, энг эҳтимолли миқдор ўзгарувчан қопламаларни баҳолашнинг энг мақбул усули ҳисобланади (масалан, компания натижа бўйича бонус олади ёки олмайди).

***1-мисол.** “FARMLYUKS” МЧЖ харидорига товарни мунтазам сотади. Товар бирлигининг сотиш нархи 500 минг сўм кўрсатилган. Агар мижоз бир йил давомида 100 бирликкача маҳсулот харид қилиб олса, унга чегирма тақдим этилмайди. Агар 101 бирликдан 200*

бирликкача харид қилса, товар нархи 450 минг сўм, 200 бирликдан ортиқ харид қилиб олса, товар нархи 400 минг сўм қилиб белгиланади.

Ушбу ҳолатдан кўриниб турибдики, операция нархининг белгиланиши келгусида содир бўладиган харид миқдорига боғлиқ бўлади. Ушбу чегирма тақдим этиладими ёки йўқми бу миқдорнинг етарли миқдордаги товарни харид қилиб олишига боғлиқ бўлади. Шу боис, ноаниқлик элементи мавжуд деб баҳоланади.

Маркетинг бўлимидаги мутахассисларнинг баҳолашича харидор 10%лик эҳтимол билан 100 бирликкача маҳсулот харид қилиб олади, 30%лик эҳтимол билан 101-200 оралигида товар бирлигини харид қилиб олади, 60%лик эҳтимол билан 200 бирликдан ортиқ товар бирлигини харид қилиб олади. Масалан, биринчи ойда харидор 30 бирлик маҳсулотни харид қилиб олди. У ҳолда, операциянинг нархини аниқлаймиз (3.3-жадвал):

3.3-жадвал

Энг эҳтимолли миқдор усулида тушумни баҳолаш

Эҳтимолни ҳисобга олган ҳолда салмоқли қоплама	Суммаси
1. 30 бирлик х 500 = 15000 минг сўм х 10% (чегирма бўлмайди)	1 500 000
2. 30 бирлик х 450 = 13500 минг сўм х 30%	4 050 000
3. 30 бирлик х 400 = 12000 минг сўм х 60%	7 200 000
Эҳтимолни ҳисобга олган ҳолда салмоқли қоплама	12 750 000

Ушбу жараёнларни бухгалтерия ёзувларида акс эттирамиз.

Амалдаги стандартда тайёр маҳсулот, товар, ишларни бажариш ва хизматларни кўрсатишдан даромадлар деб номланган. Даромад бу кенг тушунча, лекин стандарт талабларида тайёр маҳсулотлар, товарлар, иш ва хизматларни сотишдан тушум деб эътироф этилиши керак. Даромадларнинг ҳар бир турларига, жумладан асосий фаолият билан боғлиқ бўлмаган бошқа даромадлар, молиявий даромадлар ва бошқа умумлашган даромадларни ҳисобга олишга алоҳида счётлар кўзда тутилиши мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Шу боис, тушумлар учун алоҳида счётлар керак (3.4-жадвал):

**Тайёр маҳсулотлар, товар, иш ва хизматларни сотиш билан
боғлиқ тушумларни ҳисобга олувчи счётлар⁶²**

21-сон БХМС	15-сон МҲХСларига мувофиқлаштирилган счётлар
9010 “Тайёр маҳсулотларни сотишдан даромадлар”;	9010 “Харидорлар билан шартномалар бўйича тайёр маҳсулотларни сотишдан тушум”
9020 “Товарларни сотишдан олинган даромадлар”;	9020 “Харидорлар билан шартномалар бўйича товарларни сотишдан тушум”
9030 “Ишлар бажариш ва хизматлар кўрсатишдан даромадлар”	9030 “Харидорлар билан шартномалар бўйича ишни бажариш ва хизматларни сотишдан тушум”

Ушбу счётлар ёрдамида юқоридаги мисоллар асосида бухгалтерия ёзувларини келтирамиз.

Д-т 4010 “Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар”....15 000 000

К-т 9020 “Харидорлар билан шартномалар бўйича тайёр маҳсулотларни сотишдан тушумлар”.....12 750 000

К-т 9050 “Харидор ва буюртмачиларга шартномалар бўйича тақдим қилинган чегирмалар”.....2 250 000

Асос: *Шартномага мувофиқ товарларни сотиш қийматидаги суммаси 15 000 000 сўм, эҳтимолни ҳисобга олган ҳолда тушум суммаси 12 750 000 сўмни ташкил қилган. Ўртадаги фарқ эҳтимол асосида баҳоланган чегирма суммасини тавсифлайди ва у 2 250 000 сўмни бўлади.*

Юқоридаги мисолимизни давом эттирамиз. Йил якунида харидор 210 бирлик товарни харид қилганлиги маълум бўлди. Бу давомий йил якунига қадар амалга оширилган жами харид ҳисобланади. Ушбу харид энг эҳтимолли миқдор усулида баҳоланганда қуйидаги натижаларга эришилган (3.5-жадвал):

Энг эҳтимолли миқдор усулида тушумни баҳолаш

Эҳтимолни ҳисобга олган ҳолда салмоқли қоплама	Суммаси
1. 210 бирлик x 500 = 105000 минг сўм x 10% (чегирма бўлмайди)	10 500 000
2. 210 бирлик x 450 = 94500 минг сўм x 30%	28 350 000
3. 210 бирлик x 400 = 84000 минг сўм x 60%	50 400 000
Эҳтимолни ҳисобга олган ҳолда салмоқли қоплама	89 250 000

⁶²Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

Ушбу ҳолатдан кўриниб турибдики, 4010-счётимизда 105 000 000 сўм, 9020-счётимизда 89 250 000 сўм, 9050-счётда 15 750 000 сўм жамланган. Ҳақиқатда эришилган натижалар бўйича коррективировка киритиш талаб этилади. Бунинг учун қуйидаги тўғирловчи бухгалтерия ёзувларини таклиф этамиз:

Д-т 9020 “Харидорлар билан шартномалар бўйича товарларни сотишдан тушумлар”.....5 250 000 сўм

К-т 9050 “Харидор ва буюртмачиларга шартномалар бўйича тақдим қилинган чегирмалар”.....5 250 000

Асос: Эҳтимолли баҳолаш асосида аниқланган тақдим қилинган чегирма билан ҳақиқатда йил сўнгида тақдим қилиниши лозим бўлган чегирма суммаси ўртасидаги фарқ суммасига $(105\,000\,000 - 84\,000\,000) - (105\,000\,000 - 89\,250\,000) = 21\,000\,000 - 15\,750\,000 = 5\,250\,000$ сўм).

Д-т 9050 “Харидор ва буюртмачиларга шартномалар бўйича тақдим қилинган чегирмалар”.....21 000 000 сўм

К-т 4010 “Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар”.....21 000 000

Асос: $(9050\text{ счётнинг кредити бўйича оборот суммаси } 15\,750\,000 + 5\,250\,000 = 21\,000\,000\text{ сўм})$

2-мисол. Қурувчи компанияси ABC Inc. компанияси билан активни қуриш бўйича \$200.000 фикслаган суммага ҳамда агарда актив келишилган муддатга тайёр бўлса \$30.000 бонус тўлаш шартлари билан тузилди. Натижага кўра бонус суммаси ҳар бир кечиккан ҳафта учун \$10.000 камайтирилади. Ушбу шартнома талаблари Қурувчи томонидан олдин бажарилган шартнома талаблари билан бир хил ҳисобланади ва компания бунга ўхшаши шартномаларни юқори эҳтимол билан баҳолай олган. Раҳбарият тўпланган тажрибалари ушбу шартномани тўғри прогноз қилиш имкониятини беради. Қўтилаётган қиймат методи ушбу ҳолатни энг яхши прогнозлаштиришни таъминлайди.

Қурувчининг прогнози бўйича 60%лик эҳтимол билан қурилиш белгиланган муддатда якунланиши, 30%лик эҳтимол билан қурилиш бир ҳафтага кеч якунланиши, 10%лик эҳтимол билан қурилиш икки ҳафта кеч якунланиши баҳоланган.

Талаб этилади: Операциянинг нархини аниқлаш.

Ечиш.

Эҳтимолини ҳисобга олган ҳолда салмоқли қоплама	Суммаси
(\$200.000 + \$30.000 натижа учун бонуснинг тўлиқ суммаси) x 60%	138.000
(\$200.000 + \$20.000 натижа учун бонус) x 30%	66.000
(\$200.000 + \$10.000 натижа учун бонус) x 10%	21.000
Эҳтимолини ҳисобга олган ҳолда салмоқли қоплама	225.000

Ушбу ҳисоб-китоблардан кўриниб турибдики, операциянинг умумий суммаси салмоқли эҳтимол асосида баҳолаш бўйича \$225.000 ташкил этмоқди. Қурувчи компанияси ҳар бир ҳисобот санасида ўзининг баҳолашларига аниқлик киритиб боради.

3-мисол. Қурувчи компанияси ABC Inc. компанияси билан активларнинг қурулиши бўйича шартнома тузди. Шартноманинг суммаси \$400.000 плюс \$40.000 мукофат суммасидан ташкил топади. Ушбу мукофат қурилиш ўз муддатида тугатилиб харидорга топширилгандагина тақдим этилади. Бошқа ҳолатларда мукофат берилмайди. Қурувчи ташилотнинг худди шундай аналогик объектларни қуриш бўйича олдинги тажрибалари ушбу қопламани юқори эҳтимолда баҳолаш имкониятини беради. Мукофат иккита бўлиши мумкин бўлган натижани кўзда тутади, яъни муддатда топширилса мукофат бўлади, муддатда топширмаса мукофат бўлмайди.

Қурувчи ўз тажрибасидан келиб чиқиб, қурилишни муддатидан олдин муваффақиятли якунланиши эҳтимоли 95% деб баҳолайди.

Топшириқ. Операциянинг нархини аниқланг.

Ечиш. Қурувчи ўзгарувчи қопламани баҳолашда энг эҳтимолли миқдор методидан фойдаланишни ўринли деб ҳисоблайди. Бунга кўра шартнома бўйича операциянинг нархи \$440.000 ташкил этади, бу ўз навбатида шартноманинг фикслашган баҳоси \$400.000 ва \$40.000 мукофотдан иборат.

4-мисол. Қурувчи ташкilot янги Харидор билан ихтисослашган объектнинг қурилиши бўйича шартнома тузди. Шартномани икки йил ичида бажарилиши кутилмоқда. Объектни қуриб топшириши бажарилишига оид мажбурият ҳисобланади. Ваъда қилинган қоплама \$1.000.000 плюс иш натижасига кўра бонус \$200.000 ни ташкил этади. Бонус суммаси қурилишни келишилган муддатда топшириши санасидан ҳар бир кечиккан ҳафтаси учун 10% камайтиради.

Бундан ташқари объект қурилишининг тугалланиши бўйича учинчи томон объектни қабул қилишни амалга оширади ва шартномада кўрсатилган кўрсаткичлар тизимдан фойдаланиб унинг рейтингини чиқаради. Агар актив шартномада белгиланган юқори рейтингга сазовор бўлса, Қурувчи ташкilot \$150.000 миқдорида рағбатлантирувчи бонусни қўлга киритади.

Савол. Қурувчи компанияси қандай операция нархини аниқлайди ва тушумни тан олади?

Жавоб. Шартнома ҳаракатининг бошланиш моментида операциянинг нархи \$1.000.000 ташкил этади. Қурувчи ташкilot ҳар бир ўзгарувчи қопламаларни алоҳида баҳолашлари лозим. Ўзгарувчи қопламаларнинг суммаси операциянинг нархига уларни олиш эҳтимоли юқори бўлмагунга қадар киритилмаслиги лозим. Қурувчи ҳар бир ҳисобот санасида ўзининг баҳолашларига аниқлик киритади.

5- мисол. Қурилиш компанияси лойиҳа бўйича ишнинг 50% бажарилиши моментида 60%лик эҳтимол билан қурилиш ўз вақтида, 30%лик эҳтимол билан қурилиш бир ҳафта кечикиши билан ва 10%лик эҳтимол билан қурилиш икки ҳафта кечикиши билан яқунланиши баҳоланди. Раҳбарият 80%лик ишонч билан эътироф этадики у актив бўйича энг юқори рейтингни қўлга киритади.

Қурилиш компанияси натижа учун бонус билан боғлиқ ўзгарувчан қопламаларни баҳолаши учун кутилаётган қиймат методидан фойдаланади (\$500.000 ҳафта учун минус 10%).

Компания рағбатлантирувчи бонус билан боғлиқ ўзгарувчан қопламаларни баҳолашда энг эҳтимолли миқдор усулидан

фойдаланади. Бу фақат иккита имкониятдан бири бўлишини англатади (\$150.000 ёки 0)

Аниқлаш талаб этиалади: Жами операция нархини аниқлаш.

Ечиш: Салмоқли эҳтимолни ҳисобга олган ҳолда операция нархини аниқлаш.

Салмоқли эҳтимолни ҳисобга олган ҳолдаги қоплама	Суммаси
(\$200.000 - натижа учун бонуснинг 100%лик суммаси) x 60%	120.000
(\$180.000 – натижа учун бонуснинг 90% лик суммаси) x 30%	54.000
(\$160.000 – натижа учун бонуснинг 80% лик суммаси) x 10%	16.000
Салмоқли эҳтимолни ҳисобга олиган ҳолда жами қоплама	190.000

Шартнома бўйича операциянинг нархи \$1.340.000 бўлади, бу:

Шартнома нархи.....\$1.000.000

Натижа учун бонус.....190.000

Рағбатлантирувчи бонус.....150.000

Жами операция нархи.....\$1.340.000

Демак, биринчи ҳисобот йилида тан олинган тушум \$670.000 ни ташкил этади (\$1.340.000 x 50% = \$670.000)

Шартномада молиялаштиришнинг салмоқли компоненти мавжудлиги. Молиялаштиришнинг салмоқли компоненти – бу дисконтлаш билан боғлиқ. Чунки, пул маблағларининг бугунги кундаги қиймати унинг бир неча йиллардан кейинги қийматидан катта бўлади. Халқаро стандартлар молиявий активларни, жумладан дебиторлик қарзлари ва пул маблағларини вақт бўйича қиймати асосида ҳисобга олишни назарда тутди. 15-сон МХХСнинг 63-

бандига мувофиқ, агар ваъда қилинган товар/хизматларни мижозларга узатиш ва улар тўловларни амалга ошириш ўртасида вақт бир йилдан ошмаса, у ҳолда молиялаштиришнинг салмоқли компоненти мавжуд деб ҳисоблашга имкон бермайди.

Шартномада молиялаштиришнинг салмоқли компоненти мавжуд бўлган ҳолларда дисконтлаш ставкасини қўллаш талаб этилади. Дисконтлаш ставкаси – бу шартномани тузиш моментида корхона ва унинг мижози ўртасида алоҳида молиялаштириш операцияларига нисбатан қўлланилади.

6-мисол. *“FARM LYUKS” МЧЖ 2018 йил бошида 60 млн товарни 3 йил ичида 20 млндан тўлаб бериш шарти билан сотди. Шартнома шартига мувофиқ мижоз ҳар йилнинг охирида тўловни амалга оширади. Дисконтлаш ставкаси 12%. Тушум суммаси тўловлар ҳар йилнинг охирида амалга оширилганлиги боис, улар бугунги кун қийматида аниқланиши лозим.*

Ушбу ҳолатда шартномада молиялаштиришнинг салмоқли компоненти мавжуд. Чунки, катта миқдордаги сумма ҳар йилнинг охирида тўлаш шарти билан чиқарилаяпти. Шу боис, стандарт тушум суммасини бугунги кундаги келтирилган қиймати бўйича баҳолашни талаб этади. Бунинг учун жорий қийматда, яъни келтирилган қийматда баҳолашнинг формуласидан фойдаланамиз:

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

Бу ерда,

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

FV (Future value) – келгусида пул оқими

i – фоиз ставкаси

n– даврнинг тартибли рақами

Ушбу формула ёрдамида аниқланган ҳисоб-китоб натижаларини қуйидаги 3.6-жадвалда расмийлаштирамиз:

**Тушум суммасини бугунги кундаги келтирилган қийматда
баҳолаш натижалари⁶³**

Давр	Дисконтланган суммаси	Келтирилган (дисконтланган) қиймати
2018	17857143	$\frac{20\,000\,000}{(1+0.12)^1} = 20\,000\,000 / 1.12 = 17\,857\,143$
2019	15943878	$\frac{20\,000\,000}{(1+0.12)^2} = 20\,000\,000 / 1,2544 = 15\,943\,878$
2020	14235605	$\frac{20\,000\,000}{(1+0.12)^3} = 20\,000\,000 / 1,404928 = 14\,235\,605$
Жами	48 036 626	Тушумнинг дисконтланган суммаси
	60 000 000	Йил бошида чиқарилган товарнинг қиймати
	11 963 374	Молиявий даромад

9-сон МҲХС “Молиявий инструментлар” стандарти талабларига мувофиқ товарлар кейинчалик тўлаб бериш шарти билан сотилганда ҳамда молиялаштиришнинг салмоқли компоненти мавжуд бўлган ҳолларда йилнинг бошида ва йилнинг охирида дебиторлик қарзлари амортизацияланадиган қиймат бўйича баҳолаш натижаларини қуйидаги жадвалда расмийлаштирамиз (3.7-жадвал):

**Дебиторлик қарзларини амортизацияланадиган қиймати
бўйича баҳолаш⁶⁴**

Давр	Ҳисобот йилининг бошида баланс қиймати	Фоииз даромади	Тўлов	Ҳисобот даврининг охирида баланс қиймати
2018 йил	48 036 626	5 764 395	20 000 000	33 801 021
2019 йил	33 801 021	4 056 122	20 000 000	17 857 143
2020 йил	17 857 143	2 142 857	20 000 000	0
Жами		11 963 374	60 000 000	

⁶³Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

⁶⁴Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

Халқаро стандартларга мувофиқлаштирилган счётлардан фойдаланган ҳолда қуйидаги бухгалтерия ёзувларини амалга оширамиз (3.8-жадвал):

3.8-жадвал

Тушум суммасини тан олиш билан боғлиқ жараёнларни акс эттиришга доир таклиф этилаётган бухгалтерия ёзувлари⁶⁵

Санаси	Операциялар мазмуни	Счётлар корреспонденцияси		Сумма
		Дебет	Кредит	
01.01.2018	Товарларни жўнатиш санасида харидорлар билан шартномалар бўйича тушум суммасини тан олиш	0940 “Узоқ муддатли дебиторлик қарзлари”	9020 “Харидорлар билан шартномалар бўйича товарларни сотишдан тушум”	48 036 626
31.12.2018	2018 йил учун молиявий даромадлар ҳисобланди	0940 “Узоқ муддатли дебиторлик қарзлари”	9530 “Олинган фоизлар”	5 764 395
31.12.2018	Харидордан пул маблағлари келиб тушди	5110 “Банкдаги ҳисоб-китоб счёти”	0940 “Узоқ муддатли дебиторлик қарзи”	20 000 000
31.12.2019	2019 йил учун молиявий даромад ҳисобланди	0940 “Узоқ муддатли дебиторлик қарзлари”	9530 “Олинган фоизлар”	4 056 122
31.12.2019	Харидордан пул маблағлари келиб тушди	5110 “Банкдаги ҳисоб-китоб счёти”	0940 “Узоқ муддатли дебиторлик қарзи”	20 000 000
31.12.2019	Узоқ муддатли дебиторлик қарзлари қисқа муддатли қарздорликка ўтказилди	4020 “Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар”	0940 “Узоқ муддатли дебиторлик қарзи”	17 857 143

⁶⁵Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

1.12.2020	2020 йил учун молиявий даромад ҳисобланди	4020 “Харидорлар ва буюртмачила рдан олинадиган счётлар”	9530 “Олинган фоизлар”	2 142 857

Агарда компания олдиндан тўлов сифатида ўзоқ муддатли шартларда товарларни етказиб беришни амалга оширса, тушумни тан олиш жараёнида молиявий харажатларни акс эттириши талаб этилади.

7-мисол. 20X5 йил 1 январь ҳолатида Автомобиль ишлаб чиқарувчи компания Харидор билан янги автомобилни сотиб олишни молиялаштириш тўғрисида келишувни имзолайди. Автомобиль ишлаб чиқарувчи акция ўтказди, унга мувофиқ равишда икки йилга бир фоизлик молиялаштиришни таклиф этади. Шартномада кўрсатилган автомобилнинг нархи \$10.000 ташкил этади. Харидор томонидан ҳар йилнинг охирида – 31 декабрда \$5.075 дан икки марталик бадал билан тўлов амалга оширилиши шарт. Автомобиль устидан назорат Харидорга шартнома имзоланган моментдан ўтади. Харидорга 10%лик ставка бўйича одатий молиялаштириш мақбул ҳисобланади.

Талаб этилади: Автомобиль ишлаб чиқарувчи операциянинг нархини баҳолаши учун қандай дисконтлаш ставкасидан фойдаланади? Қандай суммага тушум тан олинади?

Жавоб. Шартномадаги 1%лик фоиз ставкаси 10%лик фоиз ставкасидан салмоқли кичик, яъни шартномадаги ставка Харидорнинг кредит рискин акс эттирмайди. Автомобиль ишлаб чиқарувчи операция нархини аниқлашда 10%лик дисконтлаш ставкасидан фойдаланиши лозим.

Тушумнинг ҳисоб-китоби қуйидагича амалга ошади:

Йил	Тўлов	Келтирилган қиймат
1	5.075	4.614 $[5.075 / (1+10\%)]$
2	5.075	4.194 $[5.075 / (1 + 10\%)^2]$
Жами		8.808

2015 йил 1 январда \$8.808 га тушумни тан олинади. Автомобиль ишлаб чиқарувчи 31 декабрь билан якунланадиган йилда \$881 (\$8.808 x 10%) фоиз даромадини тан олади.

8-мисол. *“FARM LYUKS” МЧЖ харидордан 2020 йилнинг бошида 250 млн сўм олдиндан тўлов сифатида қабул қилди. Шартнома шартига кўра товарларни етказиб бериш икки йилдан кейин амалга оширилади. Дисконтлаш ставкаси 12%. Ушбу ҳолатда фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тушумлар ва фоиз бўйича харажатлар ҳамда молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда акс эттириладиган кредиторлик қарзлари суммасини тан олиш талаб этилади.*

Олдиндан тўлов амалга оширилганлиги боис, 2021 йилнинг охирида тушум 250 млн сўм сифатида тан олинади. Уни дисконтлашга зарурият йўқ. Молиявий харажатларнинг ҳисоб-китобини қуйидаги жадвалда акс эттирамиз (3.9-жадвал).

3.9-жадвал

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда узоқ муддатли олдиндан олинган аванс бўйича кредиторлик қарзини (молиявий мажбуриятлар)ни тан олиниши

Йиллар	Ҳисобот даврининг бошидаги баланс қиймати	Фоиз харажатлари	Ҳисобот даврининг охирида баланс қиймати
2020	250 000 000	30 000 000	280 000 000
2021	280 000 000	33 600 000	313 600 000

Ушбу жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, ҳисобот даврининг бошида кредиторлик қарзлари 250 000 000 сўмдан 2021 йилнинг охирида 313 600 000 сўмни ташкил этмоқда. Ушбу

жараёнларни қуйидаги тартибда бухгалтерия ёзувлари орқали акс эттиришни таклиф этамиз (3.10-жадвал):

3.10-жадвал

Тушум суммасини тан олиш билан боғлиқ жараёнларни акс эттиришга доир бухгалтерия ёзувлари

Сана си	Операциялар мазмун	Счётлар корреспонденцияси		Сумма
		Дебет	Кредит	
01.01 .2020	Мижоздан йил бошида олдиндан тўлов (аванс) қабул қилинди	5110 “Банкдаги ҳисоб-китоб счёти”	7310 “Харидор ва буюртмачилард ан олинган аванслар”	250 000 000
31.12 .2020	Ҳисобланган молиявий харажатлар	9610 “Фоиз бўйича харажатлар”	7920 “Ҳисобланган фоизлар бўйича ҳисоб- китоблар”	30 000 000
31.12 .2021	Ҳисобланган молиявий харажатлар	9610 “Фоиз бўйича харажатлар”	7920 “Ҳисобланган фоизлар бўйича ҳисоб- китоблар”	33 600 000
31.12 .2021	Товар етказиб берилганда	4020 “Харидорлар ва буюртмачиларда н олинадиган счётлар”	9020 “Харидорлар билан шартномалар бўйича товарларни сотишдан тушум”	250 000 000
31.12 .2021	Харидор ва буюртмачилардан олинган аванслар ҳисобидан қарздорлик ёпилди	7310 “Харидор ва буюртмачиларда н олинган аванслар”	4020 “Харидорлар ва буюртмачилард ан олинадиган счётлар”	250 000 000
31.12 .2021	Ҳисобланган фоизлар бўйича ҳисоб-китоб счёти ёпилди	7920 “Ҳисобланган фоизлар бўйича ҳисоб-китоблар”	9020 “Харидорлар билан шартномалар бўйича товарларни сотишдан тушум”	63 600 000

Асос: 3.9-жадвал маълумотлари асосида тузилган.

“Операция нарhini белгилашни” қуйидаги қадамлардан иборат кетма-кетликда амалга ошириш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз:

1-қадам. Ўзгарувчан қоплама мавжудлиги аниқланади:

1.1. халқаро стандарт ўзгарувчан қопламани кутилаётган қиймат ва энг эҳтимолли миқдор усулларида баҳолаш кўзда тутаяди;

1.2. харидорларга тақдим қилинган чегирмаларни бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттириш тартиби ишлаб чиқилади.

2-қадам. Шартномада молиялаштиришнинг салмоқли компоненти мавжудлиги аниқланади:

2.1. шартномада молиялаштиришнинг салмоқли компоненти мавжудлиги тестдан ўтказилади;

2.1. тушум суммаси бугунги кундаги келтирилган қийматда баҳоланади;

2.2. дебиторлик ва кредиторлик қарзлари амортизацияланаядиган қийматда баҳоланади;

2.3. дебиторлик ва кредиторлик қарзлари бухгалтерия счётларида акс эттирилади

3-қадам. Пул бўлмаган қоплама (компенсация);

4-қадам. Мижозга тўланишга оид бўлган қоплама.

Ушбу юқорида кўрсатилган қадамларда операция нарhini аниқлаш тушумларни тўғри ва объектив тан олиш имконини беради.

3.5. Даромадни тан олишда операция нарhini бажарилишларга оид мажбуриятларга тақсимлаш ҳамда тушумни тан олиш (З.Б.Эшпулатова, Н.К.Алимова)

Тушумни аниқлашнинг муҳим босқичларидан бири “**операция нарhini шартнома бўйича бажарилишларга оид мажбуриятлар ўртасида тақсимлаш**” деб аталади. 15-сон МХХСда операция нарhini бажарилишларга оид мажбуриятларга тақсимлашда аниқ услубий тартибларни белгилаб берган, қайсики унга мувофиқ операция нархи унинг таркибига кирувчи бажарилишларнинг ҳар бири алоҳида сотилгандаги қийматига мутонасиб равишда тақсимланади.

1-мисол. Ташилот асбоб-ускунани “асбоб-ускуна-ўрнатиш-техник хизмат кўрсатиш” пакетида амалга оширилади. Компания пакетни 100 млн сўмга сотди. Пакет ўз ичига асбоб-ускуна, уни ўрнатиш ва бир йил давомида техник хизмат кўрсатишни ўз ичига олади. Ҳар бири алоҳида идентификацияланадиган бажарилишларга оид мажбурият сифатида тан олинади. Агарда уларнинг ҳар бири алоҳида сотилганда эди асбоб-ускуна 68 млн, ўрнатиш 20 млн, ҳар ойлик техник хизмат кўрсатиш 2 млн сўмга амалга оширилган бўлар эди. Тақдим қилинган чегирма суммасини аниқлаймиз:

Ҳар бири алоҳида сотилгандаги қиймати: $68 + 20 + (2 \times 12) = 112$ млн сўм. Харидорга пакетни сотишда тақдим қилинган чегирма суммаси: $112 - 100 = 12$ млн сўм. Қуйидаги жадвални тузамиз (3.11-жадвал):

3.11-жадвал

Операция нархини бажарилишларга оид мажбуриятларга тақсимлаш

Бажарилиш-ларга оид мажбуриятлар	Ҳар бири алоҳида сотилгандаги қиймати	Ҳиссаси	Чегирма суммаси тақсимоти	Операция нархининг тақсимоти
Асбоб-ускуна	68	$\frac{68}{112} 100\% = 60.7\%$	$\frac{12 \times 60.7\%}{100\%} = 7.28$	$68 - 7.28 = 60.7$
Асбоб-ускунани ўрнатиш	20	$\frac{20}{112} 100\% = 17.9\%$	$\frac{12 \times 17.9\%}{100\%} = 2.15$	$20 - 2.15 = 17.9$
Техник хизмат кўрсатиш	24	$\frac{24}{112} 100\% = 21.4\%$	$\frac{12 \times 21.4\%}{100\%} = 2.57$	$24 - 2.57 = 21.4$
Жами	112	100%	12	100 млн сўм

2-мисол. Компания харидорга яхтасини \$100.000 сотмоқда ҳамда ўзининг харидорлари ихтиёрига дам олиш учун қурилмани ҳам \$20.000 тақдим этади. Компания ушбу товар ва хизматларни алоҳида сотади, улар фарқланувчи ҳисобланади ва ҳар бири алоҳида бажарилишга нисбатан мажбуриятлар ҳисобланади. Компания

катерни сотиш ва унга хизмат кўрсатиш бўйича \$85.000 га шартнома тузади.

Талаб этилади: Компания қандай қилиб \$85.000 операция нархини бажарилишларга оид мажбуриятлар ўртасида тақсимлайди.

Жавоб. Компания \$85.000 операция нархини бажарилишларга оид мажбуриятлар ўртасида ажратилган ҳолда сотишнинг нисбий баҳоларидан келиб чиқиб тақсимлайди:

Яхта ($\$85.000 \times (\$100.000 / \$120.000)$).....\$70833

Дам олиш қурилмаси($\$85.000 \times (\$20.000 / \$120.000)$).....14.167

Жами.....\$85.000

Харидорга тақдим қилинган \$10.000 миқдоридаги чегирма ҳам худди шу тартибда бажарилишларга оид мажбуриятлар ўртасида тақсимланади.

Яхта ($\$10.000 \times (\$100.000 / \$120.000)$)..... \$8.333

Дам олиш қурилмаси ($\$10.000 \times (\$20.000 / \$120.000)$).....1.667

Жами.....\$10.000

Халқаро стандарт товар ва хизматларнинг ҳар бирини алоҳида сотишнинг баҳоси кўрсаткичига таъриф беради. Унга мувофиқ, “**ҳар бирини алоҳида сотишнинг баҳоси** – бу баҳо бўлиб, қайсики ташкилот харидорга ваъда қилинган товарлар ва хизматларни алоҳида сотади”.

Товар ва хизматларни ҳар бирини алоҳида сотишнинг нархини баҳолашда қуйидаги мақбул бўлган методлардан фойдаланилади:

(а) бозор баҳосига тўғирлашга асосланган ёндашув – ташкилот ўзининг маҳсулотларини сотадиган бозорнинг таҳлилини ўтказиши ва ушбу бозордаги харидор шу товар ва хизматлар учун тўлашга рози бўладиган нархни асос қилиб олишлари мумкин;

(б) маржани ҳисобга олган ҳолда кутилаётган харажатлар – ташкилот ўзининг бажарилишларга оид мажбуриятларини бажаришда кутилаётган харажатларни прогноз қилиши ҳамда ушбу товар ёки хизматлар учун тааллуқли маржани қўшади;

(с) қолдиқ ёндашув – ташкилот ҳар бирини алоҳида сотишнинг нархини операциянинг умумий нархи бўйича ваъда қилинган бошқа товар ва хизматларнинг кузатиладиган алоҳида баҳосини чегириш

асосида аниқланади. Бироқ қолдиқ методи қўйидаги мезонлардан биронтасига жавоб берган тақдирда тан олинади:

(i) ташкилот битта ёки айнан шу товар ва хизматларни турли хил харидорларга сотади (бир вақтнинг ўзида) ва бунда салмоқли фарқ қилинадиган суммаларни олади (яъни сотиш нархи юқори даражада ўзгарувчан, қайсики алоҳида сотишнинг типик баҳоси ўтган ёки бошқа тасдиқланган кузатишлар асосида аниқ бўлмайди);

(ii) ташкилот бундай товар ёки хизматлар нархини белгиламаган, товар ва хизматлар олдин алоҳида сотилмаган.

Кейинги босқич **“Компания бажарилишларга оид мажбуриятларни бажарганда тушумни тан олиши”** деб аталиб, ушбу босқич тушумни тан олиш бўйича якунловчи босқич ҳисобланади. Ташкилот бажарилишларга оид мажбуриятларни харидорга ваъда қилинган товар ёки хизматларни узатиш орқали бажарса, тушумни тан олиши шарт.

Тушум харидорга ваъда қилинган товар ёки хизматлар устидан назоратни ўтказиш воситасида бажарилишларга нисбатан мажбуриятларнинг бажарилиши боробарида тан олинади.

Ташкилот тушумни тан олишда иккита ёндашувдан келиб чиқади:

- бажарилишларга оид мажбуриятлар аниқ вақт моментида бажарилади;
- бажарилишларга оид мажбуриятлар аниқ давр давомида бажарилиб борилади.

Вақтнинг аниқ моментида амалга ошириладиган бажарилишларга оид мажбуриятлар. Агарда мажбуриятлар аниқ вақт моментида бажарилса, ташкилот харидор қачон ва қайси вақт моментида ваъда қилинган активлар устидан назоратни олишни аниқлаши лозим бўлади.

Активлар устидан назорат ундан фойдаланиш услубини аниқлаш қобилияти ҳамда активдан қолган барча нафларни амалий жиҳатдан ўзлаштиришни қамраб олади. Назорат ўз ичига бошқа ташкилотлар томонидан ушбу активдан наф олишига монелик қилади.

Вақтнинг аниқ моментида амалга ошириладиган бажарилишларга оид мажбуриятлар вақт даври давомида амалга ошириладиган бажарилишларга оид мажбуриятларнинг мезонларига жавоб бермаган ҳолларда тан олинади.

15-сон МХХСга мувофиқ харидор актив устидан назоратни қўлга олишининг бешта мезонини кўзда тутди:

- компанияда тўловга доир ҳуқуқ амал қилиши юзага келади;
- харидорда мулк ҳуқуқи юзага келади;
- харидорда жисмоний эгалик қилиш ҳуқуқи юзага келади.

Бироқ, жисмоний эгалик қилиш актив устидан назорат қилиш билан ҳамма вақт ҳам мос келавермайди;

- харидор активга мулк ҳуқуқи билан боғлиқ салмоқли риск ва нафларга тортилади;
- харидор активни қабул қилиб олади.

Давр давомида бажариладиган мажбуриятлар. Компания товар ёки хизматлар устидан назоратни давр давомида олиб боради, бажарилишларга оид мажбуриятни бажаради ва давр давомида тушумни тан олади, агарда қуйидаги мезонлар бажарилса:

(а) Харидор бир вақтнинг ўзида компания фаолияти натижаларидан нафни компания томонидан амалга ошириши боробарида қабул қилиб олади ва бир вақтнинг ўзида истеъмол қилади (масалан, хизмат кўрсатиш, хусусан операцияларни қайта ишлаш ёки хавфсизликни таъминлаш);

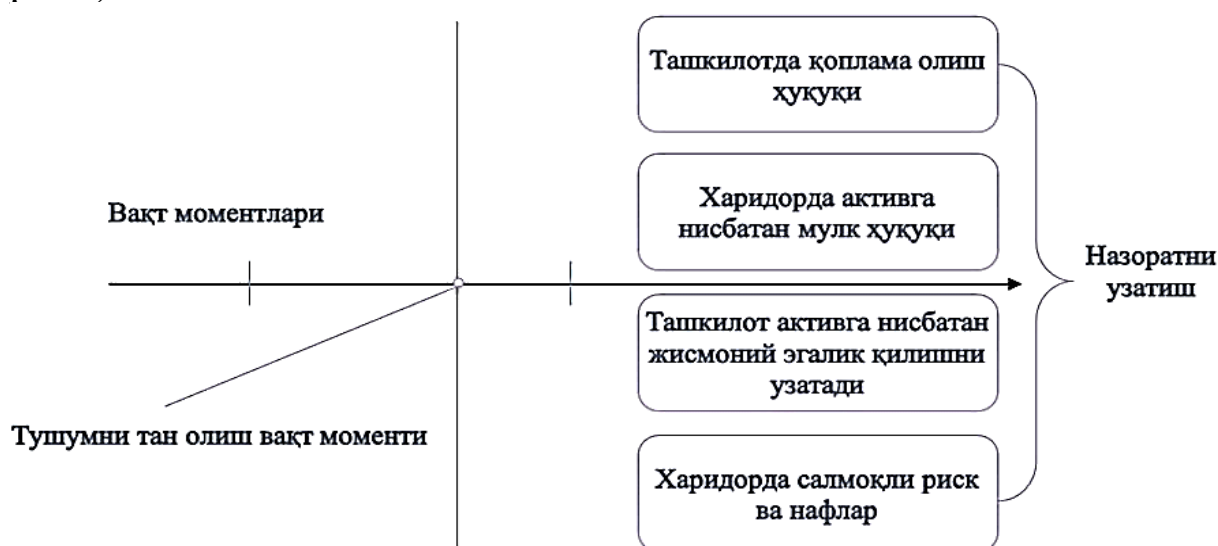
(б) компания фаолиятининг натижалари активларни яратиш ва сифатини оширишга олиб келади (масалан, тугалланмаган ишлаб чиқариш), қайсики бунда харидор уни яратиш ёки сифатини ошириш боробарида уни назорат қилиб боради. Яратилаётган актив моддий ёки номоддий бўлиши мумкин. Бундай келишувларга қурилиш ёки ишлаб чиқариш бўйича шартномаларни мисол келтириш мумкин. Бунда харидор тугалланмаган ишлаб чиқаришни назорат қилади. Бошқа бир мисол қилиб натижалари тўлиқ харидорга тааллуқли бўлган тадқиқотлар ўтказиш ёки ишланмаларни яратиш бўйича шартномаларни ҳам киритиш мумкин;

(с) компаниянинг фаолияти натижалари компания учун активдан муқобил фойдаланиш имконияти билан унинг яратилишига олиб келмайди ва компания жорий санагача яқунланган фаолият натижалари учун тўловга ҳуқуқий ҳимояси таъминланган ҳуқуқини юзага келтиради.

15-сон МҲХСнинг 39-бандига мувофиқ “ташкилот давр давомида бажариладиган ҳар бир бажарилишларга оид мажбуриятлар бўйича давр давомидаги тушумни бажарилишларга оид мажбуриятларнинг бажарилиш тўлиқлиги даражасини баҳолаш асносида тан олишлари лозим”.

Бундан келиб чиқиб, менежерлар бажарилишларга оид мажбурият мажбуриятнинг вақт даври давомида бажарилишини аниқлагандан сўнг тушумни тан олиш муддатини белгилаш учун унинг бажарилиш тўлиқлиги даражасини баҳолаши зарур. Бажарилиш тўлиқлиги даражасини баҳолашдан мақсад компания томонидан харидорга ваъда қилинган товар ёки хизматлар устидан назоратни узатишини ақс эттириш бўлиб ҳисобланади.

Агар мажбуриятлар маълум бир вақт моментида бажарилса, ташкилот томонидан харидорнинг ваъда қилинган активлар устидан назоратни қўлга киритиш вақти моментини аниқлаши лозим (3.5-расм).



3.5-расм. Товар ёки хизматларни сотишдан олинган тушумни аниқ бир вақт моментида тан олиш.⁶⁶

⁶⁶ Тадқиқотчи Нигора Алимова ишланмаси. Меҳмонхона фаолиятида даромадлар ҳисобини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш //Солиқ ва ҳаёт журнали. 2023 йил 1 сон, 48-49-б.

15-сон МҲХСнинг 35-бандига мувофиқ ташкилот товар ва хизматларга нисбатан назоратни давр давомида узатса, яъни бажарилишларга оид мажбуриятларни вақт давомида бажариб борса, қуйидаги шартлардан биронтаси бажарилган тақдирда давр давомида тушумни тан олади:

харидор ташкилот томонидан кўрсатилган бажарилишларга оид мажбуриятларни бажариши давомида нафларни олади ва истеъмол қилади;

ташкилот томонидан ўзининг бажарилишларга оид мажбуриятларни бажариши жараёнида актив яратилади ёки актив яхшиланади, харидор ушбу активга нисбатан назоратни активни яратиш ва яхшилаш давомида қўлга киритиб боради;

ташкилот томонидан ўзининг мажбуриятини бажариши ташкилотнинг мувобил мақсадлаир учун активларни яратишга олиб келмайди ва бу ҳолатларда ушбу вақтда ташкилот шартномада кўрсатилган ишларни бир қисмини бажаргани учун ҳуқуқий жиҳатдан ҳимояси таъминланган тўлов олиш ҳуқуқига эга бўлади (3.6-расм).



3.6-расм. Товар ёки хизматларни сотишдан олинган тушумни бажарилишларга оид мажбуриятларни вақт даври давомида бажариши асосида тан олиш⁶⁷.

⁶⁷ Тадқиқотчи Нигора Алимова ишланмаси. Меҳмонхона фаолиятида даромадлар ҳисобини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш //Солиқ ва ҳаёт журнали. 2023 йил 1 сон, 48-49-б.

Менежерлар бажарилиш даражасини баҳолашда турли хил методлардан фойдаланишлари мумкин. Лекин, бундай танловда асосий мезон бўлиб танланган метод товар ёки хизматлар устидан назоратни узатиш жараёнини тўлақонли акс эттириши ҳисобланади.

3-мисол. *Темир йўл компанияси харидор билан товарларни А пунктдан В пунктга \$2000 ташиш бўйича шартномани имзолади. Харидор товарлар В пунктга келтирилганда сўзсиз тўлов бўйича мажбуриятга эга бўлади.*

Талаб этилади. *Қачон темир йўл компанияси ушбу шартнома бўйича тушумни тан олиши лозим?*

Жавоб. Темир йўл компанияси товарларни ташиб келтириш баробарида тушумни тан олади, чунки деганда, бажарилишга оид мажбурият шу давр давомида бажарилади. Темир йўл компанияси ҳисобот даврида юк ташиш ҳажмини аниқлайди ва амалга оширилган етказиб беришларга мутонасиб тушумни тан олади. Харидор эса товарни А пунктдан В пунктга ташиш баробарида наф олади.

4-мисол. *(Харидор тугалланмаган ишлаб чиқаришни назорат қилади). Қурувчи ташилот ишлаб чиқарувчи билан ишлаб чиқарувчига тааллуқли бўлган ер участкасига ишлаб чиқариш объектини қуриш бўйича шартномани тузади. Шартнома қуйидаги тавсифларга эга:*

- *Ишлаб чиқариш объектининг қурилиши ишлаб чиқариш спецификасига мувофиқ равишда амалга оширилмоқда ва ишлаб чиқарувчи бу спецификага шартнома ҳаракати муддати давомида ўзгартиришлар киритиши мумкин;*
- *ишлаб чиқарувчи қурилиши кетиши давомида тўловларни босқичма-босқич амалга оширади;*
- *ишлаб чиқарувчи исталган пайтида шартномани бекор қилиши мумкин. Жорий санада барча тугалланмаган ишлаб чиқариш ишлаб чиқарувчининг мулкига ўтади.*

Талаб этилади: *Қурувчи ушбу шартнома бўйича тушумни қачон тан олиши керак?*

Жавоб. Қурувчи тушумни қайта ишловчи завод қурилиши баробарида тан олиб боради, чунки унинг бажарилишига оид мажбуриятлари ушбу давр мабойнида бажарилиб боради. Ишлаб чиқарувчи тугалланмаган ишлаб чиқариш учун назоратни амалга оширади, чунки шартномани бекор қилган тақдирда барча шу кунгача бажарилган ишлар натижалари ишлаб чиқарувчига ўтади ва у шартноманинг ҳаракати давомида зарурият туғилган тақдирда лойиҳа спецификация ҳужжатларига ўзгартириш киритиши мумкин.

5-мисол. *(Харидор тугалланмаган ишлаб чиқаришни назорат қилмайди). Бажарувчи компания ҳаво йўллари компаниясига самолёт тайёрлаб бериш бўйича шартнома тузди. Шартнома қуйидаги тавсифларга эга:*

- *Ҳаво йўллари компанияси исалган пайтда шартномани бекор қилиши (шартнома тугатилган тақдирда жарима санкциялари билан) мумкин ва барча тугалланмаган ишлаб чиқариш ишлаб чиқарувчининг мулки сифатида қолади;*

- *шартнома бекор қилинган вақт моментида тугалланмаган ишлаб чиқариш тугалланган бўлиши ва ишлаб чиқарувчи томонидан олинган маҳсулот бошқа харидорга сотилиши мумкин;*

- *жисмоний эгалик қилиш ва мулк ҳуқуқи шартнома тўлиқ тугатилмаган моментида қадар ўтмайди;*

- *гаров операция бошида тўланади, бироқ тўловнинг катта қисми маҳсулот етказиб берилгандан кейин тўланади.*

Савол. Бажарувчи компания қачон ушбу шартнома бўйича тушумни тан олади?

Жавоб: Бажарувчи ҳаво йўллари компаниясига самолётни етказиб берган вақт моментида тушум тан олинади, чунки, назорат ва бажарилишларга оид мажбурият аниқ вақт моментида бажарилмоқда.

Бажарилиш даражасини баҳолаш методи ўз ичига олади:

1. бажарилган ишлар методи (ёки натижалар методи);

2. амалга оширилган харажатлар методи (сарфланган ресурслар).

Бажарилган ишлар методи. Бу методда харидорларга узатилган ишларнинг қиймати тўғридан-тўғри баҳоланиб, ишларнинг бажарилиши даражаси аниқланади. Бажарилиш даражасига асосан тушумни тан олиш амалга оширилади. Масалан, тугалланган ишлар, яъни буюртмачига топширилган ишлар қиймати баҳоланиб, ишнинг бажарилганлик даражаси аниқланади. Бажарилганлик даражасига асосан шартноманинг умумий баҳосидаги ҳиссаси аниқланади ва шу ҳиссага мутонасиб равишда тушум тан олинади.

6-мисол. Қурувчи компанияси шаҳар ҳокимияти билан ҳокимиятнинг маъмурий биноси дераза ойналарини алмаштириши бўйича \$10.000 шартнома тузди. Барча тугалланмаган ишлаб чиқариш ҳокимиятга тааллуқли ва унга ўтади.

Қурувчи компания бинода алмаштирилиши керак бўлган 100 дона дераза ойнадан 75 та дераза ойнани алмаштирди. Қурувчи ташкилот аниқладикки, бажарилишга оид мажбурият вақт даври давомида бажарилади. Ҳокимият тугалланмаган ишлаб чиқаришнинг назоратини амалга оширади.

Савол. Қурувчи ташкилот қандай тушумни тан олади?

Жавоб. Ишни бажарилиш фоизи 75%ни ташкил этади (75 дераза ойна / 100 дераза ойна). Шу боис, Қурувчи ташкилот шартноманинг умумий баҳосидан 75%ни, яъни \$7500 (\$10.000 x 75%) тушум сифатида тан олади.

7-мисол. Алп-Жамол МЧЖ қурилиш ташкилоти харидор билан қурилиш ишларини бажариш бўйича шартнома тузди:

Шартноманинг нархи.....	180 000 000 сўм
Ҳисобот санасигача амалга оширилган харажатлар.....	80 000 000
Яқунланганга қадар амалга ошириладиган харажатлар....	40 000 000
Ҳисобланган тугалланганлик даражаси.....	80%

Талаб этилади: Ҳисобот санасида фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттириладиган тушум, харажатлар ва фойда суммасини топши.

Ечиш: Тушум (180 000 000 x 80%).....	144 000 000 сўм
Таннарх [(80 000 000 + 40 000 000)] x 80%.....	96 000 000
Фойда (144 000 000 – 96 000 000).....	48 000 000

Агарда бажарилганлик даражасини ҳисоблашнинг имконияти бўлмаса, у ҳолда тушум амалга оширилган ва амалга ошириладиган харажатлар миқдорида олинади. Натижада, тушум харажатларга тенг, лойиҳа бўйича фойда эса нолга тенг бўлади.

Амалга оширилган харажатлар методи (сарфланган ресурслар). Ушбу методда бажарилиш даражаси амалга оширилган харажатлар асосида аниқланади. Бу метод сарфланган ресурслар методи ҳам деб аталади. Ушбу методнинг қўлланилишини “Мурел” ДМ мисолида кўриб ўтамиз.

8-мисол. “Мурел” ДМ чет эл корхонаси электр станцияларини қуриш билан шуғулланади. Шартнома шартига мувофиқ бажарилган ишларига мутаносиб равишда тушумни тан олиб боради ва ушбу тушумни фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботида акс эттиради.

Тошкент шаҳрида жойлашган харидор билан тузилган шартномага мувофиқ газдан электр-энергияси ишлаб чиқарадиган кичик завод қурилиши кўзда тутилган. Келишилган нарх 10 100 млн сўм. Шартнома 2019 йил 1 июлда имзолаган ва шу санадан эътиборан иш бошланган. Ишни якунлаш санаси 2021 йил 31 декабрь қилиб белгиланган.

Ташкилот бўйича 2020 йил 1 июль ва 2021 йил 1 июль ҳолати бўйича қуйидаги ахборотлар келтирилган (минг сўм):

Амалга оширилган харажатлар	2020 йил 1 июль	2021 йил 1 июль
Қурилиш бўйича лойиҳаларни тайёрлаш, архитектура ишларини бажариш, қурилишга рухсатномаларни олиш, ерни тақдим этувчилар учун амалга оширилган тўловлар	50 400	
Қурилиш материаллари ва бутловчи жиҳозлар	2 220 200	1 285 040
Меҳнат ҳақи харажатлари	1 380 700	828 800
Устама ишлаб чиқариш харажатлари (Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар нинг амортизация харажатларидан ташқари)	629 100	555 400
Жами амалга оширилган харажатлар	4 280 400	2 669 240

2019 йил 1 июлда ушбу қурилиш ишларини бажариш учун 1 450 000 минг сўмлик Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар жалб қилинган. Лойиҳа сўнггида ушбу Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар 540 200 минг сўмга баҳоланиб янги лойиҳага ўтказилиши баҳоланган. Амортизация вақт орлиғига бир текисда тақсимлаш усулида амалга оширилади.

Амортизация харажатларининг ҳисоб-китобини қуйидагича амалга оширамиз.

$$2020 \text{ йил } 1 \text{ июль ҳолатига: } \frac{1450\,000 - 540\,200}{30} \times 12 \text{ ой} = 363\,920 \text{ минг сўм}$$

$$2021 \text{ йил } 1 \text{ июль ҳолатига: } \frac{1450\,000 - 540\,200}{30} \times 18 \text{ ой} = 545\,880 \text{ минг сўм}$$

Ушбу маълумотлар асосида 2020 йил 1 июль ҳамда 2021 йил 1 июль ҳолати бўйича сарфланган ресурслар методи асосида тушумларни тан олиш ва фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботни тузиш талаб этилади.

Бунинг учун даставвал, бутун шартнома бўйича жами фойда кўрсаткичини аниқлаш лозим бўлади (3.12-жадвал):

3.12-жадвал

**“Мурел” ДМ чет эл корхонаси электро-энергия ишлаб
чиқарадиган кичик заводни қурилиши лойиҳаси бўйича жами
фойда ҳисоб-китоби⁶⁸**

Кўрсаткичлар	2020 йил 1 июль	2021 йил 1 июль
Шарномадаги операция баҳоси	10 100 000	10 100 000
Ҳисобот санасига қадар жами амалга оширилган харажатлар (амортизация харажатлари кирмайди)		6 430 400
Ҳисобот даврида амалга оширилган харажатлари (амортизация харажатлари кирмайди)	4 280 400	
Амортизация харажатлари	363 920	545 880

⁶⁸ АССА В рамках Диплома АССА «Финансы и Управление Бизнесом» «Финансовая Отчетность» Учебник. 274-б. да келтирилган мисоллар асосида муаллиф ишланмаси

Ҳисобот даврининг жами харажатлари	4 644 320	6 976 280
Лойиҳани тугатиш учун амалга оширилиши кутилаётган харажатлар (амортизация харажатларидан ташқари)	3 520 200	750 400
Амортизация харажатлари	545 880	363 920
Жами харажатлар	8 164 520	8 090 600
Жами фойда	1935480	2 009 400

Энди, ушбу маълумотлар асосида тугалланганлик даражасини аниқлаймиз:

$$2020 \text{ йил } 1 \text{ июль ҳолатига: } \frac{4644320}{8164520} \times 100\% = 56.9\%$$

$$2021 \text{ йил июль ҳолатига: } \frac{6976280}{8090600} \times 100\% = 86.2\%$$

Ресурслар методини қўллаган ҳолда ҳисобот йили учун фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботни тузамиз (3.13-жадвал):

3.13-жадвал

“Мурел” ДМ чет эл корхонасининг фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботи (минг сўм)

Кўрсаткичлар	2020 йил 1 июль	2021 йил 1 июль
Тушумлар	10 100 000 x 56.9% = 5 746 900	(10 100 000 x 95.6%) – 5 746 900 = 3 908 700
Таннарх	8 164 520 x 56.9% = 4 644 320	(8 090 600 x 95, 6%) – 4 644 320 = 2 331 960
Фойда	5 746 900 – 4 644 320 = 1 102 580	3 908 700 – 2 331 960 = 1 576 740

Ушбу ҳисоботдан кўриниб турибдики, ресурслар методига мувофиқ 2020 йил 1 июль ҳолатига фойда 1 102 580 минг сўм, 2021 йил 1 июль ҳолатига эса фойда кўрсаткичи 1 576 740 минг сўм миқдорида тан олинмоқда.

Халқаро стандартларда қайд этилган ушбу методларнинг қўлланилиши молиявий ҳисоботларда тан олинаётган фойда ва зарарлар кўрсаткичининг ишончилиги ва объективлигини

оширишга ҳамда ҳисоботларнинг шаффофлигини таъминлашга, шунингдек солиқ мақсадларида даромадларни тан олиш тартиб-тамойилларини такомиллаштиришга хизмат қилади.

Тушумларни тан олиш билан боғлиқ айрим мисолларни кўриб ўтамиз.

9-мисол. ABC компанияси ўзининг ТВ маҳсулотларини сотиши бўйича 20X5 йил 5 январда олди-сотди шартномасини 130.000 АҚШ доллариға тузди. 20X5 йил 8 январда шартнома шартларига мувофиқ харидор 15%лик 19.500 АҚШ доллари ($130.000 \times 15\% / 100\%$) олдиндан тўловни амалға оширди. Қолган қисмини 2 ой ичида тўлаб бериши шарти белгиланди. 20X5 йил 9 январь куни 130.000 АҚШ долларидаги маҳсулот счё-т-фактура асосида юклаб жўнатилди. Шартнома бўйича рисклар ва нафлар харидорға ўтди. 20X5 йил 9 мартида харидор томонидан қолган 110.500 АҚШ доллари ўтказилиб берилди. Жўнатилган товарларнинг таннарихи 105.000 АҚШ долларини ташкил этади.

Аниқлаш талаб этилади: 1) Тушум тан олинган сана ва унинг суммаси; 2) тушумдан олинган ялпи фойда; 3) ушбу жараёнларни бухгалтерия счё-тларида акс эттириши.

Ечиш: Тушум тан олинган сана ва унинг суммаси

1. Олди-сотди шартномалари тузилган санаси ва суммаси – 20X5 йил 5- январь, \$130.000;

2. 15%лик олдиндан тўлов амалға оширилган санаси ва суммаси – 2015 йил 8-январь, \$19.500;

3. Товар юклаб жўнатилган ҳамда рисклар ва нафлар харидорға ўтказилган сана ва суммаси – 20X5 йил 9 январь, \$130.000;

4. Тўлиқ тўлов амалға оширилган сана ва суммаси – 2015 йил 9-март, \$130.000 ($19.500 + 110.500$);

5. Тушумдан олинган ялпи фойда \$25.000 ($\$130.000 - \$105.000$)

Ушбу жараёнларни бухгалтерия счё-тларида акс эттирамиз:
15%лик аванс келиб тушган суммаға (20X5 йил 8-январь):

“Пул маблағлари”\$19.500

“Харидор ва буюртмачилардан олинган аванслар” 19.500
Юклаб жўнатилган товарлар суммасига (20X5 йил 9-январь):

“Харидор ва буюртмачилардан олинадиган счётлар”..... \$130.000
 “Товарларни сотишдан олинган тушум”.....130.000
 Товарлар таннархи ҳисобдан чиқарилганда (20X5 йил 9-январь):
 “Реализация таннархи”..... \$105.000
 “Захиралар”.....\$105.000
 Тўлов амалга оширилган суммасига (2015 йил 9-март):
 “Пул маблағлари”..... \$110.500
 “Харидор ва буюртмачилардан олинадиган счётлар”....110.500
 Олинган аванс ёпилганда (20X5 йил 9-март):
 “Харидор ва буюртмачилардан олинган аванслар”.... \$19.500
 “Харидор ва буюртмачилардан олинадиган счётлар”.....19.500

Юқоридаги стандартда белгиланган тан олиш шартларининг барчаси 3-банддаги санада ва суммада тўлиқ бажарилмоқда. Товарларни сотилишини тан олиш бўйича сана 20X5 йил 9 январь, суммаси 130 000 АҚШ доллари ҳисобланади. Чунки, ушбу санада товар билан боғлиқ рисклар ва рағбатларнинг салмоқли қисми, шунингдек, мулк ҳуқуқи ҳам харидорга ўтади. Тушум суммаси ишончли баҳоланади, компанияга иқтисодий наф олиши эҳтимоли юзага келмоқда. Товарнинг таннархи ишончли баҳоланган. Демак, ушбу санада ва суммада тушумни тан олишнинг барча асослари мавжуд.

10-мисол. Юқоридаги мисолда ABC компанияси 130.000 АҚШ доллари миқдоридаги товарни харидорга сотди. Товар юклаб жўнатилган ҳамда рисклар ва нафлар харидорга ўтказилган сана ва суммаси – 20X5 йил 9 январь, \$130.000. Олдинги тажрибалардан маълумки, компания савдо суммасидан 3% миқдорида кафолатли хизматлар учун резерв яратади.

Аниқлаш талаб этилади:

1. тан олинган тушум суммасини аниқлаш;
2. бухгалтерия ёзувларида акс эттириш.

1) Товарларнинг кафолат хизматлари билан сотилиши тушум суммасини тан олиш санаси ва суммасини ўзгартирмайди. Шу боис, товар юклаб жўнатилган ҳамда рисклар ва нафлар харидорга ўтказилган сана ва суммаси – 20X5 йил 9 январь, \$130 000;

2) Юклаб жўнатилган товарлар суммасига (2015 йил 9-январь):

“Харидор ва буюртмачилардан олинadиган счёtlар”..... \$130.000

“Товарларни сотишдан олинган тушум”..... \$130.000

Кафолат хизмати бўйича мажбуриятлар суммасига ($\$130.000 \times 3\%/100\% = \$3900$):

“Кафолат хизматлари бўйича харажатлар”..... \$3900

“Кафолат хизматлари бўйича мажбуриятлар”..... \$3900

(Манба⁶⁹)

Кўпчилик ҳолларда мулк билан боғлиқ риск ва рағбатлантиришларни узатиш билан харидорга мулк ҳуқуқини ёки эғалик қилишни ўтказиш бир-бирига мос келади, яъни бир вақтда юз беради. Бошқа ҳолатларда эса мулк билан боғлиқ рисклар ва рағбатлар узатиш мулкка бўлган ҳуқуқни ёки эғалик қилишни узатишга қараганда бошқа вақт моментида юз беради.

Агарда компания мулк ҳуқуқи билан боғлиқ салмоқли рискларни сақлаб қолса, у ҳолда бу операция сотиш деб ҳисобланади ва тушум тан олинади. Агарда рисклар ва эғалик қилишнинг устунлиги харидорга ўтса, мулк ҳуқуқи ўтмаган тақдирда ҳам тушум тан олиниши шарт.

11-мисол. ABC компанияси қиймати 55.000 АҚШ долларига тенг бўлган асбоб-ускуналарни харидорга 20X6 йил 3-мартда сотди ва юклаб жўнатди. Шартнома шартига кўра 15% олдиндан тўлов 20X6 йил 2-мартда амалга оширилган. 100%лик тўлов бажарилгандан кейин мулк ҳуқуқи харидорга ўтиши кўзда тутилган. Компания тушумни қачон тан олади?

Ечиш. Ушбу ҳолатда компания пул маблағларининг келиб тушишини таъминлаш учун мулк ҳуқуқини тўлов 100% бажарилгунга қадар ўзида сақлаб қолди. Лекин, мулк юклаб жўнатилган пайтда мулк билан боғлиқ рисклар ва рағбатларнинг салмоқли қисмини ўтказди. Бундай ҳолатда мулк ҳуқуқи сақлаб қолинган тақдирда ҳам риск ва рағбатлар харидорга ўтганлиги сабабли битим сотиш деб ҳисобланади ва тушум тан олинади. Шу

⁶⁹ Аверчов И.А.МСФО. 1000 примеров применения. 2011. 992-б.

боис, 20X6 йил 3-мартда товар сотилган деб ҳисобланади ва 55.000 АҚШ долларига тенг тушум тан олинади.

Тушум, қачонки компания битим билан боғлиқ иқтисодий нафни олиши эҳтимоли амал қилган тақдирдагина тан олинади.

12-мисол. Компания 20X6 йил 25-мартда мамлакат ташқарисига товар юклаб жўнатди. Лекин, айна вақтда харидор жойлашган мамлакат ҳукумати пул ўтказишга рухсат бериши тўғрисида тўлиқ ишонч мавжуд эмас. Бундай ҳолларда тушум тан олиними?

Ечиш: Ушбу ҳолатда иқтисодий наф олиниши эҳтимоли мавжуд эмас деб ҳисобланади. Чунки, ҳукумат пулни ўтказишга рухсат беришига тўлиқ ишонч ҳосил бўлмаган. Қачон ҳукумат томонидан рухсат берилса ва пул келиб тушиши эҳтимоли юзага келса тушум тан олинади.

Ушбу жараёнлардан хулоса қилиш мумкинки, компания ўзининг ҳисоб сиёсатида стандартлар талабларига уйғун бўлган қоида ва тартибларни белгилашлари шарт. Бу эса ўз навбатида тушуларни ишончли тан олиш ва бухгалтерия ҳисобида акс эттириш имкониятини яратади.

3.6. Реализация чегирмаси, савдо чегирмаси, нархидан тушишлар ва қайтарилишлар ҳисоби. Миллий стандартдаги асосий бухгалтерия ёзувлари (С.Н.Ташназаров).

Тадқиқот натижаларига асосланиб ялпи даромад (тушум)ни кўрсаткичини қуйидагича таъриф берамиз:

“Ялпи даромад – бу ҳисоблаш тамойилига мувофиқ, товар (маҳсулот, иш ва хизмат)лар реализациясининг даромад сифатида эътироф этилишидир.”

Соф даромад (тушум)ни қуйидагича изоҳлаймиз:

Соф даромад – бу ялпи даромаддан даромад сифатида тан олинган қайтарилган реализациялар, харидорларга тақдим қилинган чегирмалар ва уларнинг даъволарини қабул қилиш асосида тақдим қилинган нархини камайтиришларни айиришдан кейин қолган сумма.

Хорижий манбаларда [43, 304-305-бетлар; 41, 212-213-бетлар] реализация чегирмаси (sales discount), савдо чегирмаси (trade discount) ва қайтарилган реализация ва нархини камайтириш” (sales returns and allowances) тушунчалари бир-бирдан фарқланган.

Реализация чегирмаси бу харидорларга тўловларнинг тез амалга оширилиши учун тақдим қилинадиган суммалардир. Реализация суммасини ҳисобга олиш мақсадида счётлар режасидаги 9050 “Харидор ва буюртмачиларга тақдим қилинган чегирмалар” счётида ҳисобга олиш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз. Чунки, бу счёт контрпассив счёт бўлганлиги боис, алоҳида счётда ҳисобга олиш лозим. Ушбу кўрсаткичнинг бухгалтерия ҳисобида акс эттирилиш тартибини қуйидаги мисолда кўриш мумкин:

Савдо корхонаси 20Х0 АҚШ доллари қийматидаги товарни “2/10, n/30” шартида харидорга реализация қилди. Реализация санасида АҚШ долларининг курси 1074.23 сўмга тенг. Бу шуни англатадики, агар харидор 10 кун ичида тўловни амалга оширса, унда 2% лик чегирма тақдим этилади. Агарда ушбу 10 кун ичида тўлов амалга оширилмаса, у ҳолда чегирма тақдим қилинмайди ва тўловлар максимум 30 кун ичида амалга оширилиши шарт. “2/10, n/30” шарти бўйича тўловлар 20 кун ичида кечиктирган тақдирда шу кунлар давомида фоиз даражасини аниқлаш лозим. Бу 2.04 %ни ташкил қилади ($2\% / (100\% - 2\%)$). Йиллик фоизи эса 37.23 % бўлади ($2.04 \times 365 / 20$). Бу рақам банк кредит фоизлари даражасида катта бўлганлиги учун харидор ушбу шартни қабул қилиши мақсадга мувофиқдир.

Ушбу жараёнлар бухгалтерия ҳисоби счётларида қуйидаги тартибда акс эттирилади:

1. Харидорга реализация қилинган товарлар суммасига (2000 АҚШ доллари $\times 1074.23 = 2148460$):

Д-т 4010 “Харидор ва буюртмачилардан олинадиган счётлар”..2148460 сўм

К-т 9020 “Товарларни реализациясидан олинган даромад”. . . . 2148460 сўм

2. Харидор ушбу “2/10, n/30” шартдаги 10 кун ичидаги муддатда тўловларни амалга оширганда (валюта бўйича курс фарқи юза келмади):

Д-т 5210...2105490.80 сўм ($(2000-40) \times 1074.23$) (келиб тушган пул суммаси)

Д-т 9050 ...42969.20 сўм (40×1074.23) (2%лик чегирма суммаси)

К-т 4010...2148460 сўм (2000 x1074.23) (Реализация суммасига)

3. Ой охирида 1910 “Реализация чегирмаси” счёти ёпилганда (Дебет оборотидаги жами суммага):

Д-т 9020 “Товарлар реализациясидан олинган даромад”....42969.20 сўм

К-т 9050 “Реализация чегирмаси” 42969.20 сўм

Ушбу тажрибадан кўриниб турибдики, реализация чегирмаси ҳисобга олишда унинг ҳисобларда акс эттириш вақти (моменти)ни аниқлаш муҳимдир. Ҳисоб жараёнида реализация чегирмаси суммаси маҳсулотлар реализация қилинганда аниқ бўлмасдан, балки харидорлар томонидан реализация чегирмасини қозониш бўйича шартлар бажарилгандан кейин, яъни пул маблағлари келиб тушгандан кейин аниқ бўлади. Шу боис, реализация чегирмаси бухгалтерия ҳисоби счётларида маҳсулот харидорларга сотилган пайтда эмас, балки харидорлар томонидан шартнома шартлари бажарилгандан кейин, яъни тўловлар амалга оширилгандан кейин акс эттирилади.

Савдо чегирмаси эса харидор ва буюртмачиларга сотиш пайтида тўғридан-тўғри товарларнинг фактура нархидан тушиш шаклида тақдим қилинади. Манбаларда савдо чегирмаси қуйидаги ҳолларда қўлланилиши кўрсатилган [41, 211-бет]:

1. Товарларнинг каталогига киритилган нархлари ва ушбу сотиш нархига нисбатан белгиланган савдо чегирмалари (нашр қилинади);

2. Миқдор чегирмаси гранти (масалан, 10 дона сотиб олинганда 5%, 100 дона сотиб олинганда 10%, 1000 донадан ортиқ сотиб олинганда эса 20% ва бошқа шартларда савдо чегирмаси тақдим қилиш);

3. Турли фаолият туридаги харидорларга турли хил нархлар квотасини белгилаш (ишлаб чиқариш, чакана савдо ёки улгуржи савдо қилиш мақсадида харид қилиб олувчи харидорларга).

Савдо чегирмаси суммаси реализация пайтида аниқ бўлганлиги боис, унинг суммаси тўғридан-тўғри реализация суммаларида ўз аксини топади. Шу боис, ҳисобот даври давомида тақдим қилинган савдо чегирмалари суммасини алоҳида счётларда тўплаш ва сўнгра

реализация суммасини камайтиришга олиб боришга эҳтиёж бўлмайди.

Юқоридаги ёзувлардан хулоса қилиш мумкинки, савдо чегирмаси сотиш пайтида аниқ бўлганлиги боис, товарларни сотишдан олинган реализация суммасини ҳисоблашда инобатга олинади ва натижада савдо чегирмаси суммасини алоҳида счётларда ҳисобга олишга эҳтиёж қолмайди.

Ҳисобот даврида **қайтарилган реализация ва нархини камайтириш** битта счётда ҳисобга олинсада, алоҳида иқтисодий маънолар эга кўрсаткичлар ҳисобланади. Қайтарилган реализация кўрсаткичи бу харидорлар томонидан жўнатилган товарларнинг дефектлари, буюртмада бўлмаган товарлар юборилганлиги ва бошқа сабаблар, жумладан хато равишда бошқа рангдаги, бошқа размердаги ёки бошқа модадаги товарлар жўнатилганлиги боис қайтарилган товарлар суммаларни қамраб олади. Нархини камайтириш эса харидорларнинг даъволари бўйича товарларнинг сифати паст бўлганлиги, бошқа ассортиментда бўлганлиги ёки йўлда бузилганлиги учун умумий тўлов суммасидан тушилган суммаларни ўз ичига олади.

Амалдаги счётлар режасида харидорлар томонидан қайтарилган товарларни ҳисобга олиш учун 9040 “Сотилган товарларнинг қайтарилиши ва нархини камайтириш” счёти кўзда тутилган. Бу счётда қайтарилган товарлар ва нархидан тушишлар суммаларини жамлаб боради.

Масалан, савдо корхонаси фаолиятида ҳисобот ойида дефекти мавжуд бўлган товарлар жўнатилганлиги сабабли харидорлар томонидан 350000 сўмлик товарлар қайтарилди. Ушбу суммага қуйидагича бухгалтерия проводкаси берилади:

Д-т 9040 “Қайтарилган реализация ва нархини камайтириш”..350000.00

К-т 4010 “Харидор ва буюртмачилардан олинadиган счётлар”. 350000.00

Агар товарлар тўловлар амалга оширилгандан сўнг қайтарилган тақдирда 9040-счёт тўғридан-тўғри пул маблағлари счёти билан корреспонденциялашади ва бунда 4010-счёт иштироки талаб этилмайди, яъни олинadиган счётларга тўғирлашлар зарурияти

тўғилмайди. Масалан, харидорлардан улар томонидан тўловлари амалга оширилган 150000 сўмлик товар қайтарилди. Товарлар 2%лик реализация чегирмаси билан сотилган ва бу шарт харидорлар томонидан бажарилган. Ушбу сумма харидорларга қайтарилганда қуйидаги бухгалтерия проводкасини бериш мақсадга мувофиқдир:

Д-т 9040 «Қайтарилган реализация ва нархини камайтириш» . . 150000.00
 К-т 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» 147000.00
 К-т 9050 «Реализация чегирмаси». 3000.00

Ҳисобот даврининг охирида 9050 ва 9040-счётлар ушбу счётларни кредитлаш ва 9020-счётни дебетлаш орқали ёпилади. Натижада, 9020-счётнинг кредит ва дебет обороти ўртасидаги фарк реализациядан олинган соф даромадни беради.

Юқорида келтирилган таъриф ҳамда услубий тартиб асосида соф даромадни аниқлашнинг қуйидаги формуласини келтирамиз:

$$\boxed{\text{Соф даромад (реализация)}} = \boxed{\text{Ялпи даромад}} - \boxed{\text{(Реализация чегирмаси + Қайта-рилган реализация ва нархини камайтириш)}}$$

Халқаро стандартларга мувофиқ ҳолда тушумлар ва у билан боғлиқ молиявий натижаларнинг кўрсаткичларини ҳисоблаш тартибини қуйида келтиришимиз мумкин бўлади.

1. **Соф сотиш** = Ялпи сотиш – (Реализация чегирмаси + сотиш қайтарилиши ва тушилган суммалар)

2. **Соф харид** = Харид – (Харид чегирмаси + харидларнинг қайтарилиши ва тушилган суммалар)

3. **Хариднинг соф таннархи** = Соф харид + ташиб келтириш

4. **Сотилган товарлар таннархи** = Бошланғич захиралар + хариднинг соф таннархи – охирги захиралар

5. **Ялпи фойда (маржа)** = Соф сотиш – сотилган товарлар таннархи

6. **Асосий жараёндан олинган тушум** = Ялпи фойда (маржа) – операцион (сотиш ва маъмурий) харажатлар

7. **Соф тушум** = Асосий жараёндан олинган тушум + Асосий бўлмаган жараёндан олинган тушум

Ушбу кўрсаткичларни ўзида акс эттирган савдо компаниясининг даромадлар тўғрисидаги ҳисоботи қуйидаги кўринишга эга бўлади (3.14-жадвал).

3.14-жадвал

HANLON RETAILFOOD STORE* Даромадлар ҳисоботи (Income statement) 31 декабрь билан якунланадиган 20X7 йил учун⁷⁰

Операцион даромад:

Ялпи сотиш			\$282.000
Айирилади: сотиш чегирмаси		\$5.000	
Сотиш қайтарилиши ва тушилган сумма		<u>15.000</u>	<u>20.000</u>
Соф сотиш			\$262.000

Сотилган товарлар таннархи:

Товар захиралари 1 январь 20X7 йил		\$24.000	
Харид	\$167.000		
Айирилади: Харид чегирмаси	\$3.000		
Харид қайтарилиши ва тушилган сумма	<u>8.000</u>	<u>11.000</u>	
Соф харид	\$156.000		
Қўшилади: Ташиб келтириш	<u>10.000</u>		
Хариднинг соф таннархи		<u>\$166.000</u>	
Сотишга мўлжалланган товарларнинг таннархи		\$190.000	
Айирилади: Товар захиралари 31 декабрь 20X7 й		<u>31.000</u>	
Сотилган товарлар таннархи			<u>\$ 159.000</u>
Ялпи фойда (маржа)			\$ 103.000

Операцион харажатлар:

Сотиш харажатлари:

Иш ҳақи ва коммиссион харажатлари	\$ 26.000		
Сотиш персоналининг йўл харажатлари	3.000		
Жўнатиш харажатлари	2.000		
Реклама харажатлари	4.000		
Ижара харажатлари - омбор биноси	2.500		
Хизмат сафари харажатлари	1.000		
Упаковка харажатлари	1.800		
Депресиация харажатлари - омбор асбоб-ускуналари	700		
Бошқа сотиш харажатлари	<u>400</u>	41.400	

Маъмурий харажатлар:

Ижро ходимларининг иш ҳақи харажатлари	\$ 29.000		
Ижара харажатлари – маъмурий бино	1.600		
Суғурта харажатлари	1.500		
Хизмат сафари харажатлари	800		
Депресиация харажатлари – офис асбоб-ускуналари	1.100		
Бошқа маъмурий харажатлар	<u>300</u>	<u>34.300</u>	
Жами операцион харажатлар			<u>75.700</u>

⁷⁰ Hermanson, Roger H. Accounting: a business perspective / Roger H. Hermanson, James Don Edwards – 6 thed. 224 p.

Асосий жараёнлар натижаси	\$ 27.300
<u>Асосий бўлмаган жараён</u>	
<u>даромадлари ва харажатлари</u>	
<i>Асосий бўлмаган жараён даромади:</i>	
Олинган фоизлар	<u>1.400</u>
	\$ 28.700
<i>Асосий бўлмаган жараён</i>	
<i>харажатлари:</i>	
Фоиз харажатлари	<u>600</u>
Соф фойда	\$ 28.100

Ушбу ҳисоботдан кўриниб турибдики, тушумда адолатли баҳолаш ва тан олиш ҳисоботларнинг шаффофлигини ва ҳаққонийлигини оширишга хизмат қилади.

Мамлакатимизда операцион фаолиятдан олинган тушумларни ҳисобга олувчи счётлар 21-сон БХМСда келтирилган⁷¹. Унга доир бўлган асосий қоидалар қуйидагилардан иборат.

Тайёр маҳсулот, товар, бажарилган иш ва кўрсатилган хизматларни сотишдан олинган даромадлар, шунингдек сотилган товарларнинг қайтиши, сотиш ва баҳолардан чегирмалар тўғрисидаги ахборотларни умумлаштириш қуйидаги счётларда амалга оширилади:

9010 “Тайёр маҳсулотларни сотишдан даромадлар”;

9020 “Товарларни сотишдан даромадлар”;

9030 “Ишлар бажариш ва хизматлар кўрсатишдан даромадлар”;

9040 “Сотилган товарларнинг қайтиши”;

9050 “Харидорлар ва буюртмачиларга берилган чегирмалар”.

9010 “Тайёр маҳсулотларни сотишдан даромадлар”, 9020 “Товарларни сотишдан даромадлар”, 9030 “Ишлар бажариш ва хизматлар кўрсатишдан даромадлар” счётларининг кредитида корхонанинг асосий фаолияти (тайёр маҳсулотлар, товарларни сотиш, ишлар бажариш, хизматлар кўрсатиш)дан даромадлар олинadиган счётлар ва пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар билан боғланган ҳолда акс эттирилади.

Маҳсулот, товар, иш, хизматларни сотишда қайд қилинган счётларида сотишдан тушган соф тушум суммаси акс эттирилади.

Ҳисобот даврининг охирида мазкур счётлар 9910 “Якуний молиявий натижа” счёти билан ёпилади.

⁷¹ 21-сон БХМС) “Хўжаликюритувчи субъектларнинг молия-хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счётлари режасива уни қўллаш бўйича йўриқнома”

Асосий (операцион) фаолиятнинг даромадларини ҳисобга олувчи счётлар (9000)нинг боғланиши қуйидаги жадвалда акс эттирилган (3.15-жадвал):

3.15-жадвал

**9000 “Асосий (операцион) фаолиятнинг даромадлари”
счётининг 21-сон БХМСдаги бухгалтерия ёзувлари**

Т/р	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
1	Жўнатилган маҳсулотлар, товарлар, бажарилган ишлар ва кўрсатилган хизматлар (ҚҚС, акцизлардан ташқари) учун харидорларга тақдим этилган ҳисоб-китоб ҳужжатларидаги суммага	4010, 4020	9010, 9020, 9030
2	Маҳсулотлар, товарлар, ишлар ва хизматларни нақд пулга сотиш	5010, 5020	9010, 9020, 9030
3	Корхона ходимига маҳсулот, товарлар, ишлар ва хизматлар (жумладан махсус кийимлар) сотилди	4790	9010, 9020, 9030
4	Дивидендлар маҳсулотлар, товарлар, ишлар ва хизматлар билан тўланди	6610	9010, 9020, 9030
5	Воситачилик операциялари бўйича комисион мукофотлар суммаси	4010	9010
6	Маҳсулот, товарлар, ишлар ва хизматлар шўъба ва қарам хўжалик жамиятларига сотилди	4120	9010, 9020, 9030
7	Кечиктирилган даромадлар суммаси улар тааллуқли бўлган ҳисобот даври келганда сотиш ҳажмига киритилди	6230	9010, 9020, 9030
8	Сотилган товарларнинг қайтиши	9040	4010
9	Сотишдан ва нархдан чегирмалар бериш	9050	4010
10	Ҳисобот даврининг охирида 9040 “Сотилган товарларнинг қайтиши” счётининг ёпилиши	9010, 9020	9040
11	Ҳисобот даврининг охирида 9050 “Харидорлар ва буюртмачиларга берилган чегирмалар” счётининг ёпилиши	9010, 9020, 9030	9050
12	Асосий (операцион) фаолиятнинг даромадларини ҳисобга олувчи счётларнинг ёпилиши	9010, 9020, 9030	9910

Ушуб ёзуалр асосида хулоса қилиш мумкинки, **биринчидан** жўнатилган маҳсулотлар (бажарилган ишлар ва хизматлар) ҚҚС ва акциз солиғисиз кўрсатилади. Бу шуни англатадики, ушуб оборотдан олинadиган солиқлар ялпи сотиш (даромад)лар таркибига киритилмайди. Бу тартиб халқаро стандартларга уйғун деб ҳисоблаймиз. **Иккинчидан**, сотишнинг ҳар бири тури, масалан корхона ходимларига сотилганда, дивидендлар сотиш ҳисобидан тўланганда, боғлиқ томонлар, жумладан шўъба ва ассоциациялашган жамиятлар, қарам жамиятларга сотилганда алоҳида акс эттирилиши ҳам халқаро стандартлар талабларига тўғри келади. Чунки, ушбу боғлиқ томонлар билан юзага келадиган дебиторлик қарзлари ҳисоботларда алоҳида сатрларда акс эттирилиши талаб этилади. Лекин, дебиторлик қарзлари ҚҚС ва акциз солиғи билан биргаликда акс эттиради. Бу эса ҳисоботларни трансформация қилишда маълум қийинчиликларни туғдиради. **Учинчидан**, товарларнинг қайтарилиши, чегирмалар тақдим қилиниши учун ҳам алоҳида счётларнинг ажратилганлиги соф тушумни ҳисоблашга имкон беради.

Миллий стандартларда тушумни тан олиш учун асосий ҳужжат счёт-фактура ҳисобланади. Счёт-фактура бажарилган ишлар акти ва бошқа ҳужжатлар асосида ҳам тузилиши мумкин. Счёт-фактуранинг белгиланган шаклини қуйида келтирамиз (3.16-жадвал)

3.16-жадвал

ID: 6598dbc8b43dea001f00800d

2017 yil 01 yanvardagi
333180- sonli
shartnomaga
2023 yil 20 dekabrda
12231823633180-sonli



HISOVARAQ-FAKTURA

Yetkazib beruvchi: URGUT TET (00025 – Ургут ТЭТК)
Manzil: Ургут шаҳри Навоий шох кучаси 25 уй
Yetkazib beruvchining

Identifikatsiya raqami (STIR) 306350099

QQS to'lovchisining

ro'yxatdan o'tish kodi: 326020041223 (guvohnoma faol)

Bank hisobvarg'i: 4014228606182363450954354
20208000104719404001

Bank MFO: 00014

Sotib oluvchi: "Sam-Urgut-Rlast" MChJ

Manzil: Боғишамол мах

Sotib oluvchining

Identifikatsiya raqami (STIR) 300895224

QQS to'lovchisining

ro'yxatdan o'tish kodi: 318220080760 guvohnoma faol)

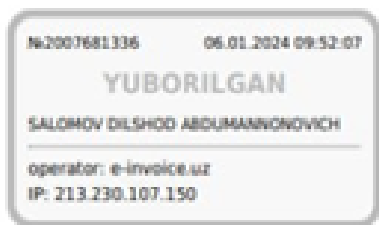
Bank hisobvarg'i:

Bank MFO: 00287

№	Mahsulot yoki xizmatga izoh	Tovar (xizmat)lar yagona elektron milliy katalogi bo'yicha identifikatsiya kodi va nomi	O'lc hov birli gi	Miqdori	Narxi	Etkazib berish summasi	QQS		QQSni hisobga olgan holda yetkazib berish qiymati	Tovar ni kelib chiqi shi
							stavka	summa		
x	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	Электрорэне ргия За 12.2023 г.	0990500100100000 – эл. энергия	кило ватт-час	25 526,0	803,57	20 511 964	12	2 461 436	22 973 400	Xizm at ko'rs atish
Jami:						20 511 964	x	2 461 436	22 973 400	
Jami to'lashga: Yigirma ikki million to'qqiz yuz yetmish uch ming to'rt yuz so'm 0 tiyin										

Rahbar: G'. Xolmurodov
Bosh buxgalter: Sh. Shavriqov

Rahbar: Gaffarov A
Bosh buxgalter:



Хизмат кўрсатувчи ва иш бажарувчи ташкилотларда иш ва хизматлар харидорларга тақдим қилинганда бажарилган ишлар тўғрисидаги далолатнома тузилади. Ушбу далолатномаларда бажарилган иш ва хизматларнинг тўлиқ тавсифи баён қилиниши талаб этилади.

Юқорида халқаро ва миллий стандартларда тушумларни тан олиш, баҳолаш, бухгалтерия ёзувларида акс эттиришда ҳужжатлаштиришига доир услубий тавсиялар тушумларни ҳаққоний акс эттиришга хизмат қилади.

Таянч атамалар:

1. **Даромадлар** деганда, ташкилотнинг хусусий капиталига нисбатан талаб қилиш ҳуқуқи эгаларининг бадаллари билан боғлиқ бўлмаган ҳолда хусусий капиталнинг кўпайишига олиб келадиган ҳолатдаги активларнинг ошиши ва (ёки) сифатининг яхшиланиши ёки ва (ёки) мажбуриятларнинг сўндирилиши кўринишида иқтисодий нафнинг олинишига айтилади.

2. **Тушумлар** корхонанинг одатдаги фаолияти давомида юзага келади: 1. Сотишдан тушган тушум; 2. Хизматлар учун рағбатлантиришлар; 3. Фоизлар; 4. Дивидендлар; 5. Роялти; 6. Ижара даромадлари.

3. **Бажарилишларга оид мажбуриятлар** – харидорлар билан шартномада харидорга узатиш бўйича берилган ваъда:

(а) товар ёки хизматлар (ёки товар ёки хизматлар пакети), қайсики фарқланувчан ҳисобланади;

(б) бир қатор фарқланувчи товар ёки хизматлар, лекин амалий томондан бир хил ва харидорга бир хил схемада узатилади”

4. **Операция (транзакция) нархи** – қаплама суммаси бўлиб, қайсики компания томонидан унга бўлган ҳуқуқини учинчи шахс томонидан олинган суммани минус қилиб харидорга ваъда қилинган товар ёки хизматларни узатганда алмаштиришдан олинishi кутилади.

5. **Соф даромад** – бу ялпи даромаддан даромад сифатида тан олинган қайтарилган реализациялар, харидорларга тақдим қилинган чегирмалар ва уларнинг даъволарини қабул қилиш асосида тақдим қилинган нархини камайитиришларни айиришдан кейин қолган сумма.

Ўзини-ўзи текшириш учун саволлар:

1. Даромадлар ва тушумлар таърифи. Бошқа даромадлар.
2. Концептуал асосларда даромадлар таркибини белгилашга оид қоидалар.
3. Халқаро стандартларга мувофиқ даромадлар таснифи.
4. Тушумни ҳисобга олишнинг бешта босқичи.
5. Харидорлар билан шартномаларни идентификация қилиш.
6. Шартномалар бўйича бажарилишларга оид мажбуриятларни идентификация қилиш.
7. Операция нархини аниқлаш.
8. Операция нархини бажарилишларга оид мажбуриятларга тақсимлаш.

9. Бажарилишларга оид мажбуриятларнинг фарқланувчан бўлишлиги.

10. Шартномаларда молиялаштиришнинг салмоқли компонентлари мавжудлиги.

11. Тушумларни аниқ вақт моментида ва вақт давомида тан олиш.

12. Бажарилиш даражасини бажарилган ишлар методи (ёки натижалар методи) ва амалга оширилган харажатлар методи (сарфланган ресурслар) асосида баҳолаш.

13. Реализация чегирмаси, савдо чегирмаси, нархидан тушишлар ва қайтарилишлар ҳисоби.

14. Миллий стандартда тушумларга оид асосий бухгалтерия ёзувлари

IV БОБ. ЖОРИЙ АКТИВЛАР: ДЕБИТОРЛИК ҚАРЗЛАРИ (ОЛИНАДИГАН СЧЁТЛАР), ПУЛ МАБЛАҒЛАРИ ВА ХОРИЖИЙ ВАЛЮТАДАГИ ОПЕРАЦИЯЛАР БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ. МАЖБУРИЯТЛАР (ТЎЛАНДИГАН СЧЁТЛАР) ҲИСОБИ

4.1. Жорий активлар: дебиторлик қарзлари (Олинадиган счётлар - Receivables) - қопламаларга бўлган ҳуқуқ сифатида тавсифи (О.Худойбердиев, Б.Ф.Боронов, О.Неъматов)

Жорий активлар ва уларнинг таркибий қисмлари масалаларига ва уларни халқаро стандартларга мувофиқлаштириш масалаларига тўхталиб ўтайлик.

Бугунги кунда амалда бўлган бухгалтерия балансида жорий активлар учун актив қисмида II-бўлим «Жорий активлар» ажратилган. Унинг таркибий қисмини келтирамиз (4.1-жадвал):

4.1-жадвал

Амалдаги бухгалтерия балансида жорий активлар таркиби ва такомиллаштириш йўналишлари

Кўрсаткичлар	Сатр коди	Такомиллаштириш йўналишлари
Товар-моддий заҳиралари, жами (сатр 150+160+170+180), шу жумладан:	140	“Заҳиралар” деб номлаш мақсадга мувофиқ
Ишлаб чиқариш заҳиралари (1000, 1100, 1500, 1600)	150	Ҳисоботга очиқлашларда келтириш керак
Туталланмаган ишлаб чиқариш (2000, 2100, 2300, 2700)	160	Ҳисоботга очиқлашларда келтириш керак
Тайёр маҳсулот (2800)	170	Ҳисоботга очиқлашларда келтириш керак
Товарлар (2900 дан 2980 нинг айирмаси)	180	Ҳисоботга очиқлашларда келтириш керак
Келгуси давр харажатлари (3100)	190	Халқаро стандартлар талабларига мувофиқлаштириш
Кечиктирилган харажатлар (3200)	200	Халқаро стандартлар талабларига мувофиқлаштириш
Дебиторлар жами (220+230+240+250+260+270+2 80+290+ 300+310)	210	Дебиторлик қарзларини “Савдо ва бошқа олинадиган счётлар”га таснифлаш керак

шундан: муддати ўтган	211	Ички ахборот тизимида қолдириш керак
Харидор ва буюртмачиларнинг қарзи (4000 дан 4900 нинг айирмаси)	220	Фақат савдо дебиторлик қарзи қисмини қолдириш керак
Ажратилган бўлинмаларнинг қарзи (4110)	230	Консолидациялашган ҳисобот талабларига мувофиқлаштириш
Шўъба ва қарам хўжалик жамиятларнинг қарзи (4120)	240	Консолидациялашган ҳисобот талабларига мувофиқлаштириш
Ходимларга берилган бўнақлар (4200)	250	17-сон БҲХС “Ходимларни рағбатлантириш” стандартига мувофиқлаштириш
Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга берилган бўнақлар	260	Савдо дебиторлик қисмини қолдириш керак, носавдо қисмини алоҳида сатрда акс эттириш
Бюджетга солиқ ва йиғимлар бўйича бўнақ тўловлари (4400)	270	270 ва 280 сатрларни бирлаштириш керак
Мақсадли давлат жамғармалари ва суғурталар бўйича бўнақ	280	270 ва 280 сатрларни бирлаштириш керак
Таъсисчиларнинг устав капиталига улушлар бўйича қарзи (4600)	290	Хусусий капитални ҳақиқий киритгани бўйича шакллантириш керак. Шунда улушлар бўйича қарзлар шаклланмайди
Ходимларнинг бошқа операциялар бўйича қарзи (4700)	300	Халқаро стандартлар талабларига мувофиқлаштириш
Бошқа дебиторлик қарзлари (4800)	310	Носавдо олинадиган счётларга мўлжалланган бўлиши керак
Пул маблағлари, жами (сатр 330+340+350+360), шу жумладан:	320	Пул маблағлари ва эквивалентларини битта сатрда акс эттириш мақсадга мувофиқ (кассадаги, ҳисоб-китоб счётидаги ва чет эл валютасидаги пул маблағларини бирлаштириш керак)
Қисқа муддатли инвестициялар (5800)	370	Халқаро стандартлар талабига мувофиқлаштириш керак
Бошқа жорий активлар (5900)	380	МҲХСга мувофиқлаштириш керак
II бўлим бўйича жами (сатр 140+190+200+210+320+370+380)	390	

Ушбу жадвал асосида амалдаги бухгалтерия балансининг жорий активлар қисмини қуйидагича такомиллаштириш мақсадга мувофиқ ҳисобланади:

Биринчидан, амалда шаклда жорий активлар учун 23 та сатр ажратилган. Холбуки, халқаро стандартлар талабларида молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда 6 сатр ажратилган. Шу сабабли, балансда бир қанча моддаларни очиқлашларга чиқариш керак. Масалан, “товар-моддий захиралар” моддасини юқорида таклиф қилинганидек “Захиралар” деб номлаб, балансда битта моддада акс эттириш, агар компания ўзининг ҳисоб сиёсатида мақсадга мувофиқ деб топса, у ҳолда очиқлашларда захираларнинг турлари бўйича ахборотлар тақдим этилиши мумкин. Дебиторлик қарзларини иккита гуруҳга ажратиш керак: савдо олинадиган счётлар ва носавдо олинадиган счётлар. Ажратилган бўлинмалар, шўъба ва қарам жамиятларнинг қарзларини консолидациялаштиришга доир стандартлар талабаларига мувофиқлаштириш керак.

Иккинчидан, жорий солиқ активлари, сотишга мўлжалланган узоқ муддатли активлар учун ҳам алоҳида сатрлар ажратиш керак. Бунинг учун фойда солиғи ва сотишга мўлжалланган оборотдан ташқари активларни тартибга солувчи стандартлар талабларини жорий этиш керак.

1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш” стандартига мувофиқ молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда тўғридан-тўғри акс эттириладиган ахборотлар қаторига қуйидагилар киритилган (4.2-жадвал)

4.2-жадвал

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда тўғридан-тўғри акс эттириладиган жорий активларга оид ахборотлар

Ўзбек тилида	Инглиз тилида номланиш
1. Молиявий активлар	Financial assets
2. Захиралар	Inventories
3. Савдо ва бошқа олинадиган счётлар	Trade and other receivables
4. Пул маблағлари ва пул эквивалентлари	Cash and cash equivalents

4.2-жадвал давоми	
5. Сотиш учун мўлжалланган деб таснифланган узок муддатли активлар ва чиқиб кетаётган гуруҳлар активлари	Assets classified as held for sale, and assets indicated in disposal groups classified as held for sale

Ташкилот ўзининг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида айланма маблағлар ва оборотдан ташқари активларни алоҳида таснифланадиган гуруҳлар сифатида тақдим қилганда муддати узайтирилган солиқ активларини алоҳида айланма маблағ сифатида таснифламайди.

Халқаро таснифлаш қоидаларига мувофиқ савдо ва бошқа олинадиган счётлар молиявий активлар таркибига киритилган. Олинадиган счётлар (дебиторлик қарзлари)ни ҳисобга олиш қуйидаги МҲХСлари асосида амалга оширилади:

32-сон МҲХС “Молиявий инструментлар;

7-сон МҲХС “Молиявий инструментлар: ахборотларни очиқлаш”;

15-сон МҲХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар”.

Олинадиган счётлар атамасининг ўрнига бизнинг амалиётимизда “дебиторлик қарзлари” тушунчаси кенг фойдаланилади. Ушбу тушунчаларга манбаларда берилган таърифларга тўхталиб ўтайлик.

Дебиторлик қарзлари қуйидаги сабабларга кўра юзага келишини таъкидлашимиз мумкин:

- харидор ва буюртмачиларга жўнатилган товар, маҳсулот (иш ва хизматлар) учун пули тўланмаган;
- таъминотчиларга пули ўтказилган, лекин товар, маҳсулотлар жўнатилмаган ёки иш ва хизматлар бажарилмаган;
- агар таъминотчи ташкилотлар брак ёки буюртмада кўрсатилмаган маҳсулотларни юборган бўлса ёки қабул қилиш жараёнида камомад аниқланган бўлса, у ҳолда пулини қайтариш талаб этилган;

- ҳисобдор шахсларга товар-моддий бойликларни харид қилиш ёки тайёрлов жараёнини амалга ошириши учун пул маблағлари берилган, лекин улар ҳисобот бермаган ёки пулини қайтармаган;

- шахсларга қарзлар ва кредитлар берилган, лекин шахслар томонидан қарзлар ва кредитлар қайтарилмаган ёки тўлиқ қайтарилмаган;

- бошқа ташкилотлар томонидан фоизлар, роялти ва дивидендлар ҳисобланган, лекин олинмаган;

- бошқа ҳолатлар, қайсики ташкилотлар қарздор ҳисобланган.

Дебиторлик қарзи молиявий актив сифатида қопламаларга бўлган ҳуқуқи нуқтаи назаридан таърифлаш давр талаби ҳисобланади.

Дебиторлик қарзларини халқаро стандартлар асосида молиявий активларнинг таркиби сифатида таърифлаб, уни ваъда қилинган товарларни (иш, хизматларни) етказиб берганлиги учун қопламаларни олишга бўлган ҳуқуқ сифатида таърифланган.

32-сон МҲХС “Молиявий инструментлар: тақдим этиш” стандартида дебиторлик қарзлари молиявий активларнинг таркибий қисми сифатида шартномада қувватланган ҳуқуқ нуқтаи назаридан таърифланган: “қуйидагиларга нисбатан шартномада қўллаб қувватланган ҳуқуқ (i) бошқа ташкилотлардан пул маблағлари ва бошқа молиявий активларни олиш; (ii) корхона учун потенциал фойдали шартларда бошқа ташкилотлар билан молиявий активлар ва молиявий мажбуриятларни алмаштириш”.

Дебиторлик қарзларни ҳуқуқ нуқтаи назаридан тавсифлаш мақсадга мувофиқ ҳисобланади, чунки халқаро концептуал асосларда “иқтисодий ресурслар бу ундан фойдаланиш келгусида иқтисодий нафни келтирадиган активларга бўлган ҳуқуқ” деб тавсифланган. Халқаро стандартлар дебиторлик қарзларини молиявий актив талабларига жавоб берадиган қисмига таъриф келтирган. Шу сабабли, бу таъриф молиявий актив бўлган дебиторлик қарзларига тааллуқлидир. Но молиявий активлар таркибига кирадиган дебиторлик қарзлари бўйича бу таъриф

тааллуқли эмас. Дебиторлик қарзларига қуйидагича таъриф келтирилган:

Дебиторлик қарзлари – бу ташкилотнинг шартнома бўйича харидорга ваъда қилинган товар, иш ва хизматларни узатишда юзага келган қопламаларга бўлган ҳуқуқ, ёхуд молиявий ва инвестицион фаолияти натижасидаги операциялар натижасида юзага келган бошқа ташкилотлар ва жисмоний шахсларнинг қарзлари, қайсики бу ҳуқуқ ва қарзлар маълум бир муддатнинг тугашидан ташқари бошқа омилларга боғлиқ бўлмайди.

Шартномавий активларга қуйидагича таъриф берамиз:

Шартномавий актив – компаниянинг харидорга узатган товар ва хизматларини алмаштиришдаги қопламаларга бўлган ҳуқуқи, қачонки бундай ҳуқуқ маълум вақт даврининг тугаши далилидан ташқари (масалан, компания томонидан келгусида маълум мажбуриятларни бажарилиши) бошқа қандайдир омилларга боғлиқ бўлади.

Юқорида халқаро стандартларга мувофиқ дебиторлик қарзларига берилган таъриф бир қанча хусусиятларга эга. **Биринчидан**, компания шартномага мувофиқ товар (иш, хизматлар)ни харидорга узатганда ундан ушбу товар (иш, хизматлар) учун қопламаларни олишга бўлган ҳуқуқи юзага келади. Ушбу **“қопламаларни олишга бўлган ҳуқуқи”** дебиторлик қарзи сифатида тан олинади ва баҳоланади. Айнан юзага келган ҳуқуқ қийматга эга бўлади. Уни адолатли баҳолаш талаб этилади. **Иккинчидан**, қопламаларни олишда **“белгиланган муддатнинг тугаши”** далили муҳим аҳамият касб этади. Бу шуни англатадики, компания харидорга товар (иш, хизматларни) тақдим этгандан сўнг, фақат муддат тугашини кутишдан бошқа мажбуриятларни бажаришни ўз зиммасига олмайди. Бу дебиторлик қарзни тан олишнинг энг муҳим шarti ҳисобланади. Компания маҳсулотни харидорга етказиб беради, сўнгра шартномада келтирилган

муддатгача тўловни кутади. Бундай ҳолатларда етказилган маҳсулот ва кўрсатилган хизматларнинг қиймати дебиторлик қарзлари сифатида тан олинади.

Мамлакатимиздаги соҳага доир адабиётларда ва норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда шартномавий активлар атамасидан фойдаланилмаган. Бу бизнинг амалиётимиз учун мазмунан янги кўрсаткич ҳисобланади.

Шартномавий актив ҳам бир қанча хусусиятларга эга. Унинг **биринчи** шарти айнан дебиторлик қарзларига мувофиқ келади, яъни компания шартномага мувофиқ товар (иш, хизматлар)ни харидорга узатганда қопламаларни олишга бўлган ҳуқуқи юзага келади. **Иккинчидан** эса, компания қопламаларни олишда “белгиланган муддатнинг тугаши” далилидан ташқари бошқа мажбуриятларни бажариб бериш, масалан етказиб бериш, ўрнатиш, техник жиҳозлаш хизматларини кўрсатиш борасидаги мажбуриятларни ўз зиммасига олади. Дебиторлик қарзлари ва шартномавий активларни тан олишдаги мезонларни қуйида акс эттирамиз (4.3-жадвал):

4.3-жадвал

Дебиторлик қарзлари ва шартномавий активларни тан олишда бир вақтнинг ўзида бажарилиши талаб этиладиган мезонлар

Мезонлар	Дебиторлик қарзи	Шартномавий актив
1. Шартномага мувофиқ товар (иш, хизматлар)ни харидорга узатганда ушбу товар (иш, хизматлар) учун қопламаларни олишга бўлган ҳуқуқи юзага келади.	Бажарилади	Бажарилади
2.Қопламаларни олишда “белгиланган муддатнинг тугаши”	Бажарилади	Бажарилади
3.Бошқа далиллар (мажбуриятлар)ни бажарилиши шартлиги	Бажарилмайди	Бажарилади

Дебиторлик қарзлари ва шартномавий активлар айрим жиҳатлари билан бир-биридан фарқ қилади. Уларни тан олишда ушбу фарқли жиҳатларини ҳам ҳисобга олиш мақсадга мувофиқ

ҳисобланади. Юқорида берилган таърифлар асосида қуйидаги иккита фарқли жиҳатларини эътироф этамиз.

Биринчидан, дебиторлик қарзлари шартсиз ҳуқуқни юзага келтирса, шартномавий активлар эса шартли ҳуқуқни юзага келтиради. Шартсиз ҳуқуқ сўзсиз бажарилиши, яъни муддат келиши билан бажарилиши амалга оширилиши катта эҳтимол билан кутилади. Шартли ҳуқуқда унинг бажарилиши яна маълум бошқа шартларга боғлиқ бўлиши мумкин.

Иккинчидан, шартномавий активлар дебиторлик қарзларидан фарқли ўлароқ молиявий инструмент бўлиб ҳисобланмайди. Шу боис, шартномавий активларга нисбатан 9-сон МҲХС “Молиявий инструментлар” стандартининг талаблари қўлланилмайди. Фақат, шартномавий активларнинг қадрсизланиши бундан мустасно. Шартномавий активларга нисбатан ҳар ҳисобот йилининг якунида қадрсизланишга нисбатан текширувдан ўтказилади. Агар мавжуд бўлса, шартномавий активларнинг қадрсизланишидан зарар кўрсаткичи аниқланади ва зарарга оид баҳоланган резерв тан олиниши мумкин. Дебиторлик қарзлари эса молиявий инструмент ҳисобланади ва уни тан олиш ва баҳолаш 9-сон МҲХСларига мувофиқ амалга оширилади.

Дебиторлик қарзлари хусусияти:

1. Дебиторлик қарзлари даромадларни пул маблағлари келиб тушиши моментида қатъий назар ҳисоблаш принципига асосан тан олиш ҳисобидан юзага келади;

2. Катта миқдорда дебиторлик қарзларининг юзага келиши безовталикка сабаб бўлувчи омил ҳисобланади. Чунки, дебиторлик қарзлари корхона оборотида қатнашмайди, ушбу маблағлар бошқа ташкилотлар оборотида қатнашади. Бу эса ташкилотнинг молиявий ҳолатига салбий таъсир кўрсатиши мумкин;

3. Дебиторлик қарзлари ундириб олиш учун маълум бир сайл-ҳаракатларни амалга ошириш ҳамда қарорлар қабул қилишни талаб этади. Дебиторлик қарзлари юзага келиши ва ундирилиши учун корхона раҳбарияти масъул ҳисобланади;

4. Дебиторлик қарзлари қадрсизланиши мумкин. Қарсизланишдан зарар ҳисобланиши талаб этилади.

Дебиторлик қарзларини қуйидаги белгилари бўйича таснифлаш мумкин (4.4-жадвал):

4.4-жадвал

**Дебиторлик қарзларининг турли белгилари бўйича
таснифланиши**

Таснифлаш белгилари	Дебиторлик қарзларининг турлари
Муддати бўйича	Узоқ муддатли дебиторлик қарзлари; Қисқа муддатли дебиторлик қарзлари
Фаолият билан боғлиқлиги	Асосий фаолият билан боғлиқ (савдо) дебиторлик қарзлари; Асосий фаолият билан боғлиқ бўлмаган (носавдо ёки бошқа) дебиторлик қарзлари
Молиявий актив ёки молиявий актив эмаслиги нуқтаи назаридан	Молиявий активлар таркибидаги дебиторлик қарзлари; Молиявий активлар таркибига кирмайдиган дебиторлик қарзлари
Тўлаш муддати ўтган ёки ўтмаганлиги	Тўлов муддати ўтмаган дебиторлик қарзлари; Тўлов муддати ўтган (просроченная) дебиторлик қарзлари
Тўлаш эҳтимоли бўйича баҳоланиши	Яхши (нормал) дебиторлик қарзлари; Гумонли (шубҳали) дебиторлик қарзлари; Ёмон (ишончсиз) дебиторлик қарзлари
Балансда акс эттирилган моддалари бўйича	Харидорларнинг қарзлари; ажратилган бўлинмаларнинг қарзлари; шўба ва қарам жамиятларнинг қарзлари; таъминотчиларга тўланган аванслар; бюджетга аванс тўловлари; мақсадли давлат жамғармалари ва суғурта бўйича аванс тўловлари; ходимларнинг қарзлари; ҳисобдор шахсларнинг қарзлари; таъсисчилар қарзлари ва бошқа қарзлар
Мамлакат ичкарисидаги ва ташқарисидаги қарзлар	Мамлакат ичкарисидаги дебиторлик қарзлари; Мамлакат ташқарисидаги контрагентлар қарзлари
Валюта тури бўйича	Миллий валютадаги дебиторлик қарзлари; Хорижий валютадаги дебиторлик қарзлари
Қарсизланиши нуқтаи назаридан	Қадрсизланмаган дебиторлик қарзлари; Қадрсизланган дебиторлик қарзлари

Дебиторлик қарзларини тан олиш, баҳолаш ва ҳисобга олишдаги асосий қоидалари қуйидаги жадвалда келтирамиз (4.5-жадвал):

4.5-жадвал

Халқаро стандартларда дебиторлик қарзларини акс эттириш бўйича асосий қоидалар⁷²

Асосий қоидаларнинг мазмуни	МҲХСдаги тегишли қоидалар
Хорижий валютадаги дебиторлик қарзларини ҳисобот даврининг охиридаги жорий валюта курсида қайта баҳолаш талаб этилади (олинадиган счётлар монитар модда ҳисобланади)	21-сон БҲХС “Валюта курслари ўзгаришининг таъсири”: 16. Монитар моддаларнинг салмоқли тавсифи бу фикслашган ёки аниқланган миқдордаги валюта бирликларини олишга бўлган ҳуқуқ ҳисобланади 23. Ҳар бир ҳисобот даврининг охирида хорижий валютадаги монитар моддалар стоп курс (ҳисобот даврининг охиридаги) бўйича қайта ҳисобланади
Узоқ муддатли дебиторлик қарзлари фоизли даромадларни ҳисобга олган ҳолда келтирилган қийматда акс эттирилиши	
Олинадиган счётлар молиявий актив ҳисобланади. Молиявий активлар бўйича қадрсизланиш тан олиниши. Кредит зарари баҳоланади. Савдо дебиторлик қарзлари, шартномавий активлар ва ижара бўйича дебиторлик қарзлари алоҳида тартибга солинади	9-сон МҲХС “Молиявий инструментлар”: 58. Ҳисобот даврининг охирида молиявий активларнинг қадрсизланиши мавжудлигини объектив маълумотлари баҳолаши керак. Агар шундай ҳолатлар мавжуд бўладиган бўлса компания қадрсизланишдан зарарни ҳисоблаши талаб этилади 7-сон МҲХС “Молиявий инструментлар: ахборотларни очиқлаш”: 35A-35N кредит rischi тартибга солинган

Қисқа муддатли дебиторлик қарзлари айланма маблағлар (жорий активлар) таркибига киради. Шу сабабли у ҳисобот даври тугагандан кейин 12 ой ичида реализация қилиниши, ёки

⁷² 21-сон БҲХС, 9-сон МҲХС ва 7-сон МҲХСлари асосида

алмаштириши ёки мажбуриятларни қоплашга йўналтирилиши талаб этилади. Ушбу талабга жавоб бермаган қарзлар узоқ муддатли қарзлар ҳисобланади.

Ушбу ҳолатлар дебиторлик қарзлари тўғри тан олишга асос бўлади. Чунки, тан олишнинг асосий шартларидан бири бу унинг таърифига жавоб бериши ҳисобланади. Келтирилган қоидалар халқаро стандартлар талабларига жавоб беради.

4.2. Шартномавий активларни тан олиш ва баҳолаш тартиби (С.Н.Ташназаров, З.Б. Эшпулатова)

Юқоридаги параграфда шартномавий активларга таъриф берилди. Унинг дебиторлик қарзларидан асосий фарқлари очиб берилди. Шартномавий активларни тан олиш, баҳолаш ва ҳисоботларда акс эттирилишининг услубий масалаларини амалий мисолларда кўриб ўтамиз.

***1-мисол.** Шартнома шартига мувофиқ корхона ваъда қилинган 2020 йил 15 январда 58400 минг сўмлик асбоб-ускунани етказиб берди. Бундан ташқари корхона 20 январгача асбоб-ускунани монтаж қилиш мажбуриятини ҳам олган. Тўлов 30 январда амалга оширилиши кутилмоқда. Шартномавий актив ва дебиторлик қарзларини тан олиш тартибини акс эттириш талаб этилади.*

Шартнома имзоланган ва томонларнинг ҳуқуқий таъминоти амалга оширилган. Ушбу ҳолатда шартномавий актив тан олиниши учун шартлар юзага келган. Бунда, корхона шартномада ваъда қилинган асбоб-ускунани етказиб беради. Етказиб берувчи компания 30 январгача пул тўловларини кутишдан ташқари асбоб-ускуналарни 20 январгача монтаж қилиш мажбуриятини олади. Демак, 20 январгача қарздорлик шартномавий актив сифатида тан олиниши керак бўлади. Корхона ушбу жараёнларни қуйидаги ёзувлар орқали акс эттирилади:

Д-т. Шартномавий актив.....58400000 сўм

К-т. Маҳсулотни сотишдан олинган даромад.....58400000 сўм

***Асос:** Шартнома шартига мувофиқ корхона ваъда қилинган 2020 йил 15 январда 58400 минг сўмлик асбоб-ускунани етказиб*

берди. Бундан ташқари корхона 20 январгача асбоб-ускунани монтаж қилиш мажбуриятини ҳам олган.

Ушбу мажбурият бажарилганда қуйидагича ёзув берилади:

Дебет. Харидорлар билан ҳисоб-китоблар.....58400000 сўм

Кредит. Шартномавий активлар.....58400000 сўм

Асос: Корхона шартнома шартларига мувофиқ асбоб-ускуналар 2020 йил 20 январда ўрнатилди. Энди ташкилотнинг тўлов муддатини кутишдан бошқа далили қолмади.

Шартномавий активларнинг юзага келишини қурилиш ташкилоти мисолида кўриб чиқамиз.

2-мисол. А компания Б компания билан қурилиш ишларини бажариш бўйича 1 йил муддатга шартнома тузди. Шартнома 1 апрель 2020 йилда имзоланган. 2020 йил 31 декабрь ҳолатида шартномага ва амалга оширилган операцияларга доир қуйидаги маълумотлар келтирилган:

Шартноманинг нархи.....180 000 000 сўм

Ҳисобот санасигача амалга оширилган харажатлар.....80 000 000

Яқунланганга қадар амалга ошириладиган харажатлар.....40 000 000

Ҳисобот санасигача тақдим қилинган счётлар.....75 000 000

Амалга оширилган харажатлар методига мувофиқ, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олинадиган тушум, харажатлар, фойда ва шартномавий активларни аниқлаш талаб этилади.

Тугалланганлик даражасини топиш учун ҳисобот санасигача амалга оширилган харажатларнинг шартнома бўйича умумий харажатлардаги нисбати аниқланади:

$$\begin{aligned} \text{Тугалланганлик даражаси} &= \frac{80\,000\,000}{80\,000\,000 + 40\,000\,000} 100\% \\ &= 66,66\% \end{aligned}$$

Ҳисобот даври учун фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тушум, таннарх ва фойда кўрсаткичларининг акс эттирилиши

Тушум (180 000 000 x 66.66%).....120 000 000 сўм

Таннарх [(80 000 000 + 40 000 000) x 66.66%].....80 000 000

Фойда (120 000 000 – 80 000 000).....40 000 000

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда шартномавий активларни акс эттириш учун ҳисоб-китоблар:

Ҳисобот санасигача амалга оширилган харажатлар....80 000 000 сўм

Фойда.....40 000 000

Ҳисобот санасигача тақдим қилинган счётлар.....75 000 000
 Шартномавий активлар.....45 000 000

Ушбу жараёни бухгалтерия счётларида акс эттириш талаб этилади. Ҳисобот йилининг охирида лойиҳа устида 9 ой ишлаган. 15-сон МҲХСларига мувофиқ, бажарилишларга оид мажбуриятлар амалга оширилган харажатлар методи асосида баҳоланди. Натижада, тушум суммаси 120 000 000 сўми ташкил этди. Бундай ҳолларда, кредитланувчи счёт “Бажарилган ишларни сотишдан тушум” счёти бўлади. Дебетланадиган счёт эса дебиторлик қарзни акс эттирувчи счётлар эмас, балки шартномавий активлар счёти бўлади. Бунга асосий сабаб шундан иборатки, йилнинг охирида ишнинг 9 ойи ўтгандан сўнг, компанияда қопламага нисбатан шартсиз ҳуқуқ юзага келмайди. Қопламага нисбатан шартсиз ҳуқуқ юзага келиши учун компания ишни тўлиқ бажариши, яъни лойиҳани тугаллаб, уни харидорга топшириш керак бўлади. Ҳисобот йилининг охирида шартнома ҳали бажарилмаган, шу сабабли ташкилот харидорлар билан ҳисоб-китоблар бўйича дебиторлик қарзларини тан ололмайди. Ушбу асосларга кўра “шартномавий актив” счёти дебетланади. Бухгалтерия ёзуви қуйидаги кўринишга эга бўлади:

Дебет. Шартномавий активлар.....45 000 000 сўм

Дебет. Ҳисобот санасигача тақдим қилинган счётлар.....75 000 000

Кредит. Бажарилган ишларни сотишдан тушум.....120 000 000

Қурилиш компанияси лойиҳани якунлаш учун 2021 йилда яна 3 ой давомида ишлади ва лойиҳани 2021 йил 1 апрелга муваффақиятли якунлаб, уни харидорга топширди. Шу моментдан эътиборан ташкилотда қопламани олиш бўйича шартсиз ҳуқуқ юзага келади. Бундай ҳолларда қолган 3 ой мабойнида ҳам тушумни тан олиш керак бўлади.

Дебет Харидорлар билан ҳисоб-китоблар (45 000 000 + 180 000 000 – 120 000 000) 105 000 000 сўм

Кредит Бажарилган ишларни сотишдан тушум.....60 000 000

Кредит Шартномавий активлар.....45 000 000

3-мисол. А қурилиш ташкилоти 2020 йили 3 январда харидор билан 54 450 500 минг сўмга қурилиш ишларини бажариш бўйича шартнома имзолади. Ҳисоб-китоблар бўйича харажатлар

40 950 500 минг сўмни ташиқил этади. 2020 йил 31 декабрь ҳолати бўйича қурилиш ташиқилоти 27 300 400 минг сўм харажатларни амалга оширди. Компания харидорга ушбу давр ичида 27 500 000 сўм счёт тақдим қилган. Қурилиш ташиқилоти ишларнинг бажарилиш даражасини амалга оширган харажатлари асосида аниқлайди. **Талаб этилади:** тушумни ва шартнома бўйича активни тан олиш ҳамда бухгалтерия счётларида акс эттириш. 2021 йил 1 июнь ҳолатида қурилиш ташиқилоти ишни тўлиқ якунлади ва харидорга топширди.

15-сон МХХСлари талабларига мувофиқ ташиқилот ишларни бажарилиш давомида мос равишда тушумни ва шартнома бўйича активларни ҳамда дебиторлик қарзларини тан олиб борилиш керак.

Амалга оширган харажатлар асосида қурилиш ишларининг бажарилиш даражасини аниқлаймиз:

$$\frac{27\,300\,400}{40\,950\,500} \times 100\% = 66,67\%$$

Шартномада кўзда тутилган ишларни бажариш мабойнида бажарилиш даражаси асосида тушумни тан оламиз:

$$\frac{54\,450\,500 \times 66,67\%}{100\%} = 36\,302\,148 \text{ минг сўм}$$

Фойда суммасини аниқлаймиз:

$$\text{Фойда} = \text{Тушум} - \text{Харажатлар} = 36\,302\,148 - 27\,300\,400 = 9\,001\,748 \text{ минг сўм}$$

Шартнома бўйича актив суммасини аниқлаймиз.

$$\begin{aligned} \text{Шартнома бўйича актив} &= \text{Ҳисобот даврида амалга} \\ &\text{оширилган харажатлар} + \text{Фойда} - \text{Ҳисобот санасигача тақдим} \\ &\text{қилинган счётлар} = 27\,300\,400 + 9\,001\,748 - 27\,500\,000 = 8\,802 \\ &148 \text{ минг сўм.} \end{aligned}$$

Шартнома бўйича актив суммасига қуйидагича бухгалтерия ёзувини берамиз (бошқа ҳолатлардаги мисоллар асосида, рақамлар шартли):

Д-т. Шартнома бўйича активлар.....8 802 148 000 сўм

К-т. Қурилиш ишлари бўйича тушум.....8 802 148 000

Асос: Шартнома бўйича активлар тушумнинг таркибий қисми ҳисобланади. Ҳисоб-китоблар бўйича унинг суммаси 8 802 148 минг сўмни ташкил этади.

Қурилиш ташкилоти харидорга тақдим қилинган счётларни алоҳида “Харидорга ҳисобот санасигача тақдим қилинган счётлар” счётида ҳисобга олиб бориши лозим бўлади.

Д-т. Ҳисобот санасигача тақдим қилинган счётлар..27 500 000 000 сўм

К-т. Қурилиш ишлари бўйича тушум.....27 500 000 000 сўм

Асос: Қурилиш ташкилоти ҳисобот санасигача харидорга тўловлар учун счёт тақдим қилиб боради. Ушбу счётнинг суммаси 27 500 000 000 сўмни ташкил этади.

Тақдим қилинган счётлар учун пул маблағлари келиб тушганда қуйидагича бухгалтерия ёзуви берилади:

Д-т. 5110 “Ҳисоб-китоб счётидаги пул маблағлари”....27 500 000 000 сўм

К-т. Ҳисобот санасигача тақдим қилинган счётлар..27 500 000 000 сўм

Асос: Ҳисобот санасига қадар харидорга тақдим қилинган счётлар суммаси ташкилотнинг ҳисоб-китоб счётига келиб тушиди. Суммаси 27 500 000 000 сўм.

2021 йил 1 июнь ҳолатида қурилиш ташкилоти ишни харидорга топширди. Халқаро стандартларда таъкидланганидек, шартномавий актив бу шартли ҳуқуқ ҳисобланади. Шартнома шартлари тўлиқ бажарилгандан кейин шартли ҳуқуқ шартсиз ҳуқуқга айланади, яъни шартномавий актив дебиторлик қарзларига ўтказилади. Бунинг учун эса қуйидагича бухгалтерия ёзуви берилади. Ушбу ёзув орқали шартномавий активлар счёти ёпилади.

Д-т 4010 “Харидорлар билан ҳисоб-китоблар”..... 8 802 148 000 сўм

К-т Шартнома бўйича активлар.....8 802 148 000 сўм

Асос: Шартнома бўйича тан олинган активлар дебиторлик қарзларига ўтказилди. Унинг суммаси 8 802 148 000 сўмни ташкил этади.

Шартноманинг умумий суммаси 54 450 500 минг сўмни ташкил этади. Бундан 2020 ҳисобот йилида 36 302 148 минг сўм бўлган. Демак, 2021 йилда ушбу қурилиши лойиҳаси бўйича тушум

54 450 500 – 36 302 148 = 18 148 352 минг сўмни ташкил этади. Ушбу сумма қуйидаги бухгалтерия ёзуви орқали акс эттирилади.

Д-т. 4010 “Харидорлар билан ҳисоб-китоблар”...18 148 352 000 сўм

К-т 9010 Қурилиш ишлари бўйича тушум.....18 148 352 000 сўм

Асос: *Харидорга ишлар топширилгандан сўнг шартнома умумий суммасидан олдинги тушумлар суммаси чегирилгандан кейин тан олинadиган тушум суммаси. Ушбу сумма 18 148 352 000 сўмни ташкил этади.*

Ушбу бухгалтерия ёзувлари ҳисоботларда шартномавий активларга оид реал ахборотларни акс эттириш имкониятини беради.

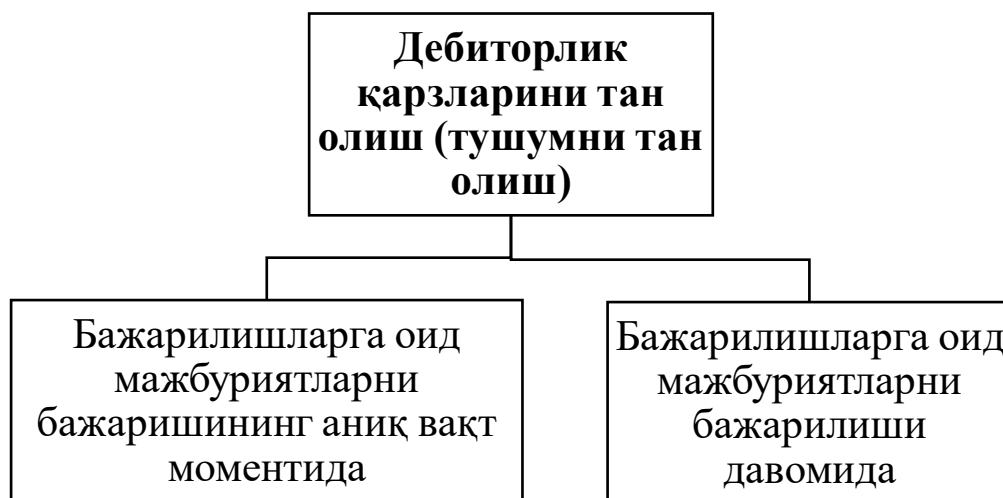
4.3. Дебиторлик қарзларини тан олиш ва баҳолаш тартиби (С.Н.Ташназаров, З.Б.Эшпулатова, Б.Ф.Боронов)

Савдо дебиторлик қарзларини даромадларни ҳисоблаш тамойилига мувофиқ тан олинади. Биринчи қоида дебиторлик қарзларини тан олиниши моменти тушумнинг тан олиниши моментиға айнан мувофиқ келади.

15-сон МҲХС 31-бандига мувофиқ қачонки (ёки вақт давомийлигида) ташкилот ваъда қилинган товар ёки хизматларни (яъни активларни) узатиш йўли билан бажарилишларға оид мажбуриятларни бажарса ташкилот тушумни тан олади. Шу боис, ташкилот ҳар бир шартноманинг бошланишида ҳар бир бажарилишларға оид мажбуриятларға нисбатан ушбу мажбурият вақт даври давомида ёки у аниқ вақт моментида бажарилишини аниқлаши лозим бўлади. Халқаро стандартлар талабларидан келиб чиқиб дебиторлик қарзларини тан олиш вақтини қуйидагича тасвирлаш мумкин (4.1-расм).

Дебиторлик қарзларини аниқ вақт моментида тан олиш. Агарда бажарилишларға оид мажбурият вақтнинг аниқ моментида бажарилса, ташкилот ваъда қилинган активларни етказиб берилганда активни назорат қилиш бўйича ҳуқуқнинг харидорға ўтган моменти́ни белгилаши лозим. Активлар назорат қилиш деганда активни ишлатиш усуллари́ни белгилашға ва активдан

амалий барча қолган нафларни ўзлаштиришга лайоқати борлиги тушунилади.



4.1-расм. Дебиторлик қарзларини тан олиш вақти

Назорат ўз ичига активдан бошқа ташкилотлар томонидан наф олинишини чегаралаш билан ҳам белгиланади. 15-сон МҲХСга мувофиқ назоратнинг ўтиш белгиларига қуйидагилар киритилган:

- ташкилотда актив учун қоплама олиш ҳуқуқи юзага келади;
- харидорда активга нисбатан юридик ҳуқуқ мавжуд бўлади;
- ташкилот активга жисмоний эгалик қилишни узатади;
- харидорда активга эгалик қилишда салмоқли риск ва нафлар юзага келади;
- харидор активни қабул қилади.

Ушбу жараёни А компаниянинг амалий мисолларида кўриб ўтайлик.

1-мисол. 2022 йил 15 январда А компания В компания билан 145 680 минг сўмга битта турдаги маҳсулот етказиб бериш бўйича шартнома имзолади. Шартнома шартларига мувофиқ маҳсулот 2022 йил 2 февралда №152 счёт-фактурага асосан етказиб берилди. Талаб этилади: Тушум ва дебиторлик қарзларини тан олиш ва бухгалтерия счётларида акс эттириш.

Шартнома идентификацияланади ва унда битта “маҳсулотни етказиб бериш” бажарилишларга оид мажбурият мавжуд. Операция

нархи 145 680 минг сўм. 15-сон МХХСларига мувофиқ 2022 йил 2 февралда А компания ваъда қилинган маҳсулотларни етказиб берганлиги учун қоплама олиш ҳуқуқига эга бўлади, шу санада харидорда маҳсулотга нисбатан юридик ҳуқуқ юзага келади, ташкилот активга нисбатан жисмоний эгалик қилади, эгалик қилишда салмоқли риск ва нафлар харидорга ўтади, ушбу санада харидор маҳсулотни қабул қилиб олади. Демак, тушум ва дебиторлик қарзи 2022 йил 2 феврала №152-счёт фактура асосан тан олинади ва қуйидаги бухгалтерия ёзувлари орқали акс эттирилади:

Д-т 4010 “Харидор ва буюртмачилар билан ҳисоб-китоблар” 145 680 000

К-т 9010 “Тайёр маҳсулотларни сотишда тушум” 145 680 000

Асос: 145 680 минг сўм харидорга етказилиб берилди. Тушум ва дебиторлик қарзи аниқ бир вақт моментида тан олинади.

Дебиторлик қарзларини бажарилишиларга оид мажбуриятларнинг бажарилиши давомида тан олиниши. 15-сон МХХСнинг 35-бандига мувофиқ агарда ташкилот бажарилишларга оид мажбуриятларни давр давомида бажарса, ташкилот товар ва хизматлар устидан назоратни ҳам шу давр давомида узатиб боради. Шу боис тушум ҳам давр давомида тан олиб борилади, агарда қуйидаги мезонлардан биронтаси бажарилса:

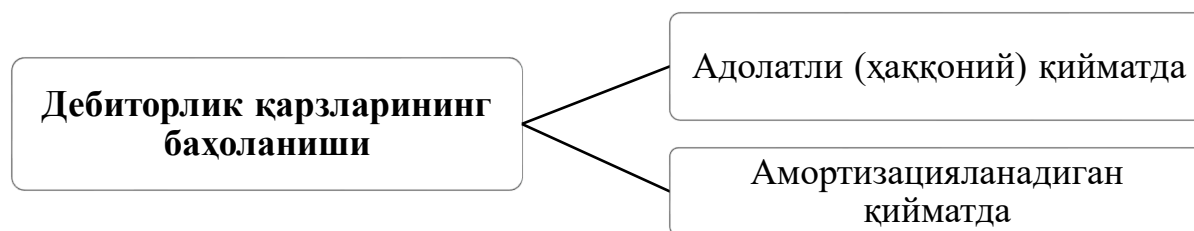
А. харидор бир вақтнинг ўзида ташкилот томонидан бажарилиши довомийлигида кўрсатилган мажбуриятларни бажарилиши билан боғлиқ нафни олса ва истеъмолини амалга оширса;

Б. ташкилот ўзининг бажарилишларга оид мажбуриятларни бажариш жараёнида активни яратади ёки яхшилаб боради (масалан, тугалланмаган ишлаб чиқариш), унинг устидан назоратни харидор ушбу активни яратиш ёки яхшилаш довомийлигида олади;

С. ташкилот томонидан ўзининг мажбуриятларини бажарилиши билан актив яратилишига олиб келмайди, қайсики ташкилот алтернатив мақсадлар учун фойдаланилади, ва бунда ташкилот ҳозирги вақтда шартнома ишларининг қисмини бажарганлиги учун тўлов олиш ҳуқуқининг ҳуқуқий ҳимояси таъминланганлигига эга бўлади.

Дебиторлик қарзларига оид бошқарув қарорларини қабул қилиш кўп жиҳатдан уларни баҳолаш, молиявий инструмент сифатида қадрсизланишидан зарарни ҳисоблаш, молиявий ҳисоботларда объектив ахборотларни акс эттириш масалаларига боғлиқ ҳисобланади. Халқаро стандартларга мувофиқ дебиторлик қарзлари даставвал операция нархи бўйича баҳоланади. 15-сон МҲХСда операция нархига қуйидагича таъриф келтирилган: **“Операция нархи – қаплама суммаси, компания унга бўлган ҳуқуқни харидорга учинчи шахс томонидан олинган суммани минус қилиб ваъда қилинган товар ёки хизматларни узатганда алмаштиришдан олишни кутади”** [24].

39-МҲХС талабларига кўра қисқа муддатли дебиторлик қарзлари адолатли (ҳаққоний) қийматда баҳоланади. Узоқ муддатли дебиторлик қарзлари адолатли қийматида ёки амортизацияланадиган қийматида баҳоланиши мумкин (4.2-расм):



4.2-расм. Дебиторлик қарзларининг баҳоланиши

Дебиторлик қарзларини адолатли (ҳаққоний) қийматда баҳолаш деганда, унинг бошланғич қийматидан даргумон қарзлар бўйича резервларни айиргандан кейинги қиймати тушунилади.

Дебиторлик қарзларининг бошланғич қиймати дебиторлик қарзларини юзага келтирадиган молиявий-иқтисодий операциянинг суммаси билан белгиланади. Бунда битимларни амалга ошириш билан боғлиқ харажатлар ҳам инобатга олинади. Қисқа муддатли дебиторлик қарзларининг адолатли (ҳаққоний) қийматда баҳоланиши унинг шартномада кўзда тутилган суммасига асосланади. Бу қисқа давр ичида пулнинг қиймати ўзгармайди, яъни

дебиторлик қарзи юзага келган сана билан ушбу қарз учун пул келиб тушиши ўртасидаги вақтда пулнинг қиймати салмоқли ўзгармайди.

1-мисол. “Катта-Қўрғон ёғ-мой” АЖ комбинати 2019 йил 30 декабрда улгуржи савдо корхонасига кейинчалик тўлаб бериш шарти билан 15485000 сўмга тозаланган ўсимлик ёғи чиқарди (ҚҚСсиз қиймати). Шартнома тузилган сана билан чиқариш санаси ўртасида тафовут йўқ. ҚҚС солиғи 15% - 3097000 сўм. Савдо корхонасига 2 % лик савдо чегирмаси тақдим этилган. Бу 309700 сўмни ташкил этади. Тўлов 2020 йил 5 январда амалга оширилиши кутилмоқда. 2019 йил 31 декабрь ҳолатидаги қарздорлик даргумон қарздорлик деб баҳоланмаган ва резерв яратилмаган.

Талаб этилади: 2019 йил 31 январь ҳолати билан дебиторлик қарзининг адолатли (ҳаққоний) суммасини аниқлаш.

Ечиш: 2020 йил 31 декабрь ҳолати билан дебиторлик қарзининг адолатли қиймати 18272300 сўм бўлади (15485000 + 3097000 – 309700).

Агар дебиторлик қарзлари узоқ муддатли, масалан 3-4 йил муддат ичида тўланадиган бўлса ва молиялаштиришнинг компонентлари мавжудлиги эътироф этилган ҳолларда амортизацияланадиган қиймати бўйича ҳисобга олинади.

Дебиторлик қарзи операция нархи бўйича баҳолангандан сўнг, давомий равишда амортизацияланадиган қиймати бўйича баҳоланади.

Дебиторлик қарзларининг амортизацияланадиган қиймати – бу қиймат, қайсики молиявий актив ёки молиявий мажбурият бошланғич тан олишда баҳоланади, асосий суммаларга тўловлар чегирилади, плюс ёки минус жамғарилган амортизация инструментларнинг бошланғич қиймати билан фоизларнинг самарали ставкасини қўллаш йўли билан ҳисобланган тўланадиган (узиладиган) суммалар ўртасидаги фарқ ва минус баҳоланадиган резерв суммаси (молиявий активлар учун).

9-сон МҲХС “Молиявий инструментлар” стандартига мувофиқ дебиторлик қарзлари амортизацияланадиган қиймати бўйича

ҳисобга олиниши учун бизнес моделга мувофиқ иккита мезонга риоя қилиниши шарт:

- ташкилот молиявий активни ундан келгусида маълум пул маблағларини олиниши учун тутиб туриши керак;
- бундай ҳолларда сумма ўзининг таркибига фақат қарз суммасини ва фоиз суммасини олиши керак (яъни дебиторлик қарзи қайта сотиш учун мўлжалланмаган бўлиши керак).

Стандарт талабларига мувофиқ, узоқ муддатли дебиторлик қарзларининг амортизацияланадиган қийматини аниқлашни қуйидаги формула орқали ифодалашимиз мумкин:

“Узоқ муддатли дебиторлик қарзларининг амортизацияланадиган қиймати = бошланғич қиймат – асосий қарзни узилиши бўйича тўловлар + фоизнинг самарали ставкаси методи бўйича амортизация – дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар” (4.1) ⁷³

Ушбу формуланинг қўлланилишини мисолларда кўриб ўтайлик.

2-мисол. 2016 йил 1 январь ҳолатида “Катта-Қўргон ёғ-мой” АЖ хиридорга 18420000 сўмлик маҳсулотни 2 йилдан кейин тўлаб бериш (тўлов муддати 2017 йил 31 декабрь ҳолатида) шарти билан жўнатди. Мутахассисларнинг фикрича, ушбу ҳолатда молиялаштиришининг салмоқли компоненти мавжудлиги ҳамда самарали фоиз ставкаси (ёки дисконт амортизацияси ставкаси) 12% эканлиги эътироф этилди.

Талаб этилади: 1. Дебиторлик қарзларини амортизацияланадиган қиймати асосида баҳолаб, 31 декабрь билан яқунланадиган ҳисобот йилида молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда акс эттириладиган суммани аниқлаш. 2. Юз берган молиявий-хўжалик операцияларини бухгалтерия ёзувлари орқали акс эттириш.

⁷³ МҲҲС PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2018 году. 0211-с. [file:///C:/Users/SamISI-ATM/Downloads/Учебное пособие дипифр 2018.pdf](file:///C:/Users/SamISI-ATM/Downloads/Учебное%20пособие%20дипифр%202018.pdf).

Ечиш. У ҳолда ушбу мисолда харидорнинг савдо дебиторлик қарзининг келтирилган қийматини (приведенная стоимость) қуйидаги формула орқали аниқлашимиз мумкин бўлади⁷⁴:

$$ДҚ_{КҚ} = ДҚ_{БК} \frac{1}{(1+СФ_{С})^i}$$

Бу ерда, $ДҚ_{КҚ}$ - Дебиторлик қарзларининг келтирилган қиймати;

$ДҚ_{БК}$ – Дебиторлик қарзларининг бошланғич қиймати;

$СФ_{С}$ – Самарали фоиз ставкаси (ёки дисконт амортизацияси ставкаси);

i - дебиторлик қарзларини тўлаш муддати.

Ушбу формула асосида 20X6 йилнинг 1 январь ҳолати бўйича дебиторлик қарзларининг келтирилган қийматини (амортизацияланадиган қийматини) аниқлаймиз:

$$ДҚ_{КҚ} = 18420000 \frac{1}{(1+0.12)^2} = 14684311 \text{ сўм.}$$

Бу шуни англатадики, икки йилдан кейинги олинадиган 18 420 000 сўм дебиторлик қарзининг 20X6 йил 1 январь ҳолатидаги қиймати 14 684 311 сўмни ташкил этади. Ҳисоб-китобларнинг натижаларини қуйидаги 4.6-жадвалда расмийлаштирамиз:

4.6 -жадвал

Дебиторлик қарзларининг амортизацияланадиган қийматини аниқлаш ҳисоб-китоби

Йил-лар	Йилнинг 1 январь ҳолати бўйича дебиторлик қарзларининг келтирилган қиймати	Самарали фоиз суммаси (амортизация суммаси)	Йилнинг 31 декабрь ҳолати бўйича дебиторлик қарзларининг амортизацияланадиган қиймати
20X6	14684311	$(14684311 \times 12\%) / 100\% = 1762117$	$14684311 + 1762117 = 16446428$
20X7	16446428	$(16446428 \times 12\%) / 100\% = 1973571$	$16446428 + 1973571 = 18420000$

⁷⁴ МХХС PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2018 году. 0211-с. file:///C:/Users/SamISI-ATM/Downloads/Учебное_пособие_дипифр_2018.pdf.

Ушбу жараёнларни бухгалтерия счётларида акс эттириш тартибини кўриб чиқамиз.

20X6 йил 1 январь ҳолати бўйича “Катта-Қўрғон ёғ-мой” АЖ харидорга 2 йилдан кейин (20X7 йил 31 декабрь ҳолатида) тўлаб бериш шарти билан маҳсулот чиқарилиши бўйича ҳисоб-китобларга кўра 18 420 000 сўмлик дебиторлик қарзининг дисконтланган ставка қўлланилгандан кейинги суммаси 14 684 311 сўмни ташкил этмоқда. 15-сон МҲХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар” стандартига мувофиқ тушум суммаси 14 684 311 сўм бўлишлиги кўзда тутилган. Қуйидагича бухгалтерия ёзуви берилади:

Д-т 0940 “Бошқа узоқ муддатли дебиторлик қарзлари”..14684311 сўм

К-т 9010 “Тайёр маҳсулотларни сотишдан даромадлар”...14684311

Асос: Харидорга 20X6 йил 1 январда 2 йил муддатга сотилган 18420000 сўм товарларнинг 12%лик дисконтланган суммаси 14684311 сўмни ташкил этади.

2. Ҳисоб-китобларга кўра 20X6 йил учун самарали фоиз суммаси (амортизация суммаси) 1 762 117 сўмни ташкил этмоқда. Ушбу сумма халқаро стандартлар талабларига кўра бошқа тўплам даромадлар таркибида “дебиторлик қарзларини баҳолашдан молиявий даромад” моддасида акс эттирилади. Лекин, амалдаги счётлар режасида бошқа тўплам даромадларини акс эттириш учун счётлар кўзда тутилмаган. Шу боис, 9700 “Бошқа тўплам даромадлар орқали акс эттириладиган молиявий даромадлар” счёти таркибида 9710 “Дебиторлик қарзларини давомий баҳолашдан олинadиган молиявий даромад” счётини киритиш лозим. У ҳолда 20X6 йилда тан олинган дебиторлик қарзларини давомий баҳолашдан олинган 1762117 сўм молиявий даромад сифатида тан олинади ва ҳисоботда бошқа тўплам даромадлар таркибида акс эттирилади. Ушбу суммага қуйидагича бухгалтерия ёзувини беришни таклиф этамиз:

Д-т 0940 “Бошқа узоқ муддатли дебиторлик қарзлари”....1 762 117 сўм

К-т 9710 “Дебиторлик қарзларини давомий баҳолашдан олинadиган молиявий даромад”.....1 762 117 сўм

Асос: Харидорга 2016 йил 1 январда 2 йил муддатга сотилган 18420000 сўм товарларнинг 12% лик дисконтланган суммаси 2016 йил 1 январь ҳолатида 14684311 сўм бўлса, 2016 йил учун самарали

фоиз (амортизация) суммаси $14684311 \times 12\% = 1762117$ сўмни ташиқил этади.

3. 20X6 йил 1 январь ҳолатида харидорга 18 420 000 сўмлик товар жўнатилган. Юқоридаги жадвалга мувофиқ 20X7 йил учун самарали фоиз (амортизация) суммаси 1973571 сўмни ташиқил этмоқда. Ушбу сумма 20X7 йил узоқ муддатли дебиторлик қарзларини давомий баҳолашдан олинган молиявий даромад сифатида тан олинган. Халқаро стандартлар талабларига мувофиқ ушбу сумма бошқа тўплам даромадлар таркибида молиявий даромад сифатида акс эттирилиши талаб этилади. У ҳолда ушбу суммага қуйидагича бухгалтерия ёзувини амалга оширамиз:

Д-т 0940 “Бошқа узоқ муддатли дебиторлик қарзлари”..1973571 сўм

К-т 9710 “Дебиторлик қарзларини давомий баҳолашдан олинган молиявий даромад”.....1973571

Асос: Харидорга 20X6 йил 1 январда 2 йил муддатга сотилган 18420000 сўм товарларнинг 12% лик дисконтланган суммаси 20X7 йил 1 январь ҳолатида 16446428 сўм бўлса, 20X7 йил учун самарали фоиз (амортизация) суммаси $16446428 \times 12\% = 1973571$ сўмни ташиқил этади.

4. 20X7 йил 31 декабрь ҳолатида 0940 “Бошқа узоқ муддатли дебиторлик қарзлари” счётида 18420000 сўм шаклланади ($14684311 + 1762117 + 1973571$). Харидор шартномада кўрсатилган санада, яъни 2017 йил 31 декабрда тўловларни амалга оширди:

Д-т 5110 “Банкдаги ҳисоб-китоб” счёти.....18420000 сўм

К-т 0940 “Бошқа узоқ муддатли дебиторлик қарзлари”.18420000 сўм

Асос. Харидор томонидан 20X7 йил 31 декабрь ҳолатида шартномада кўзда тутилган 18420000 сўмлик дебиторлик қарзлари тўловини амалга оширди.

Ушбу операциялар натижасида 0940 “Бошқа узоқ муддатли дебиторлик қарзлари” счёти тўлиқ ёпилмоқда.

3-мисол. Корхона 5 январь 2020 йил ҳолати бўйича ишлаб чиқарган 150 390 300 сўм маҳсулотини харидорга 5 январь 2023 йилда тўлаш шарти билан сотди. Самарали фоиз ставкаси 13%ни ташиқил этади.

Тушумнинг келтирилган қийматини топамиз:

$$150\,390\,300 / (1 + 0.13)^3 = 104\,228\,022$$

Ушбу дебиторлик қарзнинг амортизацияланадиган қиймати қуйидагича аниқланади (4.7-жадвал).

4.7-жадвал

Корхоналарда дебиторлик қарзларини амортизацияланадиган қиймати бўйича баҳолаш тартиби

Санаси	Ҳисобот даврининг бошида амортизацияланадиган қиймати	Самарали фоиз ставкаси 13%	Тўлов	Ҳисобот даврининг охирида амортизацияланадиган қиймати	Санаси
2020 й. 5 январь	104 228 022	13 549 643		117 777 665	2021 й. 5 январь
2021 й. 5 январь	117 777 665	15 311 096		133 088 761	2022 й. 5 январь
2022 й. 5 январь	133 088 761	17 301 539	150 390 300	150 390 300	2023 й. 5 январь

Ушбу жадвалдаги маълумотлар асосида қуйидагича бухгалтерия ёзувлари берилади.

2020 йил 5 январда ҳисобот даврининг бошидаги дебиторлик қарзларининг келтирилган қийматидаги суммасига:

Д-т. 0940 “Бошқа узоқ муддатли дебиторлик қарзлари” 104 228 022 сўм

К-т. 9010 “Тайёр маҳсулотларни сотишдан тушумлар” 104 228 022 сўм

Асос: 13%лик самарали фоиз ставкасида 3 йилдан кейин тўлаш шарти билан 150 390 300 сўмлик тушумни келтирилган қийматда баҳоланганда 104 228 022 сўм ташкил этди.

2020 йил 31 декабрда самарали фоиз ставкаси бўйича ҳисобланган сумма молиявий даромад сифатида тан олинади. Унинг суммасига:

Д-т. 0940 “Бошқа узоқ муддатли дебиторлик қарзлари” ...13 549 643 сўм

К-т. 9530 “Фоиз кўринишидаги даромадлар” 13 549 643 сўм

Асос: 104 228 022 сўмга нисбатан самарали фоиз ставкаси суммаси $104\,228\,022 \times 13\% / 100\% = 13\,549\,643$ сўм.

2021 йил 31 декабрда самарали фоиз ставкаси бўйича ҳисобланган сумма молиявий даромад суммасига:

Д-т. 0940 “Бошқа узоқ муддатли дебиторлик қарзлари”... 15 311 096 сўм

К-т. 9530 “Фоиз кўринишидаги даромадлар”..... 15 311 096 сўм

Асос: 117 777 665 сўмга нисбатан самарали фоиз ставкаси суммаси $117\,777\,665 \times 13\% / 100\% = 15\,311\,096$ сўм.

2022 йил 31 декабрда 133 088 761 сўм узоқ муддатли дебиторлик қарзи муддати бир йил қолганлигини ҳисобга олиб қисқа муддатли қарзга ўтказилади. Ушбу суммага:

Д-т. 4020 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинadиган счётлар».....133 088 761 сўм

К-т. 0940 “Бошқа узоқ муддатли дебиторлик қарзлари”...133 088 761

Асос: 0940 “Бошқа узоқ муддатли дебиторлик қарзлари” счётида шаклланган сумма ($104\,228\,022 + 13\,549\,643 + 15\,311\,096 = 133\,088\,761$ сўм) қисқа муддатли дебиторлик қарзлари счётига ўтказиш.

2022 йил 31 декабрда 133 088 761 сўмга нисбатан ҳисобланган самарали фоиз ставкаси суммасига:

Д-т. 4020 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинadиган счётлар».....17 301 539 сўм

К-т 9530 “Фоиз кўринишидаги даромадлар”.....17 301 539 сўм

Асос: 133 088 761 сўмга нисбатан ҳисобланган самарали фоиз ставкаси суммаси $133\,088\,761 \times 13\% / 100\% = 17\,301\,539$ сўм.

Ушбу белгиланган тартиб дебиторлик қарзларини халқаро стандартларга мувофиқ ҳисобга олиш имкониятини беради.

4.4. Дебиторлик қарзларнинг соф қиймати, кадрсизланишдан зарар ҳисоби (С. Ташназаров, Б.Боронов, О.Худойбердиев)

Бизнес субъектларида дебиторлик қарзларининг қайтарилмаслик rischi мавжуд. Бошқа субъектлар билан иқтисодий муносабатларда олинadиган счётларнинг қайтарилмаслигига бир қанча сабаблар бўлши мумкин. Буларга товар (иш в хизматлар) кредитга сотилган харидорнинг банкрот ҳолатига тушиб қолиши, давлат ваколатли органлари томонидан фаолияти ва банк операцияларининг тўхтатилиб қўйилиши, шартнома тузишдан

харидорнинг молиявий ҳолати ва тўлов қобилиятлари олдин етарли даражада ўрганилмаганлиги ва баҳо берилмаганлиги, кафолатлар олинмаганлиги, ҳисоб-китоблардаги хатолар, тортишувлар ва низолар, банк хатоси билан пулнинг бошқа томонга ўтказиб юборилиши, харидордаги вақтинчалик молиявий қийинчиликлар, форс-мажор ҳолатлар, пандемия ҳолатлари, фирибгарлик ҳолатлари ва бошқа сабаблар бўлиши мумкин. Шу боис, қайтарилмаслик рискини баҳолаш талаб этилади. Дебиторлик қарзлари портфелини бошқариш катта масала. Бу молиявий актив. Ахборот фойдаланувчи реал дебиторлик қарзлари ҳақида маълумотга эга бўлиши керак. Балансда акс эттирилган дебиторлик қарзлари олинishi муқаррар бўлган қарзлар бўлиши керак, чунки фойдаланувчи молиявий ҳолатни баҳолайди. Ахборот фойдаланувчи таҳлил жараёнида дебиторлик қарзлари тушишини муқаррар деб тушуниши мумкин. Масалан, компаниянинг 4 500 000 минг дебиторлик қарзи бор дейлик. Лекин, шундан 500 000 минг сўми даргумон (гумонли, шубҳали), яъни юқори эҳтимол билан бу сумма келиб тушмайди дейлик. Агар биз балансда 4 500 000 минг сўм дебиторлик қарзи бор деб кўрсатадиган бўлсак, бу ахборот фойдаланувчиларни чалғитади, унинг нотўғри қарор қабул қилишига олиб келиши мумкин. Бу ахборотларнинг ишончлиги ва ҳаққонийлигига таъсир кўрсатади. Шу боис, компаниянинг реал дебиторлик қарзлари 4 000 000 минг сўмни ташкил этади деб кўрсатилса бу тўғри бўлади. Ахборот фойдаланувчи компаниянинг 4 000 000 минг сўм олинадиган счётлари бор экан деб қабул қилиши лозим. Шу боис, дебиторлик қарзлари соф қийматда баҳолаш талаб этилади.

Дебиторлик қарзларининг соф қиймати деганда, яъни дебиторлик қарзлари суммасидан гумонли (шубҳали) қарзлар бўйича яратилган резерв суммасини чегириб ташлагандан кейинги сумма тушунилади.

Гумонли (шубҳали) дебиторлик қарзлари деганда, олдиндан баҳолаш ва кутилаётган эҳтимоллар асосида корхонанинг ҳисоб сиёсатида белгиланган муддатларда

қайтарилмайдиган ёки қайтармаслик эҳтимоли юқори бўлган хамда тегишли кафолатлар билан таъминланмаган олинадиган счётлари ҳисобланади.

Бугунги кунда хорижий амалиётида гумонли (шубҳали) қарзларни баҳолашда иккита усулдан кенг фойдаланилади: 1) реализацияга нисбатан фоизларда ҳисоблаш усули; 2) олинадиган счётларга нисбатан фоизларда ҳисоблаш усули.

Биринчи усулда ҳисобот даврида кредитга сотиш (кейинчалик тўлаш шарти билан сотилган товарлар) ҳажмига нисбатан гумонли қарзлар суммаси баҳоланади. Агар 100% лик олдиндан тўловлар ёки нақд пулга сотиш ҳажми катта бўлмайдиган бўлса базис сифатида соф реализация ҳажми кўрсаткичи олиниши мумкин. Гумонли қарзларнинг баҳоланадиган суммасини (ГҚБС) қўйидаги формула орқали аниқлаш мумкин:

$$\text{ГҚБС} = \text{КС (ёки СР)} \times \text{ГҚБФ}$$

Бу ерда,

КС – ҳисобот даврида кредитга сотиш (кейинчалик тўлаш шарти билан сотилган товар (маҳсулот, иш ва хизматлар) ҳажми.

СР – соф реализация ҳажми.

ГҚБФ – гумонли қарзларни баҳолаш фоизи.

Ушбу усулнинг қўлланилишини “American Oilseeds and Grains” МЧЖ мисолида кўриб ўтайлик.

***1-мисол.** Корхонанинг ҳисоб сиёсатида мувофиқ, 20X5 ҳисобот йилида корхона оборотида нисбатан 0,2% гумонли қарзлар учун захира яратилиши кўзда тутилган. 20X5 йили жами оборот (маҳсулотни нақд пулсиз йўл билан реализацияси) суммаси 46509.4 минг сўмни ташкил қилган.*

Ушбу маълумотлар асосида молиявий бухгалтерия ҳисоби мақсадларида қўйидаги ҳисоб-китоблар ва ёзувлар амалга оширилган:

1. Харажатларга олиб бориш эъвазига оборот суммасига нисбатан гумонли қарзлар бўйича баҳоланган захира яратилди ($46509.4 \times 0.2\% \div 100\% = 93.02$ минг сўм).

Д-т 9430 “Бошқа операцион харажатлар” 93020 сўм

К-т 4910 “Гумонли қарзлар бўйича захира” 93020

2. Корхона раҳбарияти корхонанинг бир қанча харидорлар бўйича экспорт операциялари асосида шаклланган умумий суммада 75.9 АҚШ доллари (сўмдаги эквиваленти 51785.81 сўм) ни гумонли деб эътироф этди ва захира ҳисобидан қоплашга қарор қабул қилди.

Д-т 4910 “Гумонли қарзлар бўйича захира”. . .51785.81 сўм (75.9 АҚШ доллари)

К-т 4010 “Харидор ва буюртмачилар билан товар (иш ва хизматлар) реализацияси бўйича олинadиган счёtlар” 51785.81 сўм (75.9 АҚШ доллари)

Вақт ўтиши билан айрим гумонли деб эътироф этилган ва ҳисобдан чиқарилган қарзлар қарздор шахслардан қайтарилиши мумкин. Бундай ҳолларда қуйидаги ёзувлар орқали ҳисоб-китобларга тузатишлар киритиш мақсадга мувофиқдир.

3. Ўрганилаётган корхона мисолида 20X5 йили Uс-Eг Gida Sanayi ve Tic A.S. корхонасидан гумонли деб эътироф этилган ва ҳисобдан чиқарилган 10.5 АҚШ доллари 20X6 молиявий хўжалик йилида қайтарилди. (Ҳисобдан чиқарилган санадаги сўмдаги эквиваленти 7164.05 сўмни, қайтарилган санадаги сўмдаги эквиваленти эса 10084.94 сўмни ташкил этади).

3.1. Ҳисобдан чиқарилган гумонли суммани қайта тиклаш учун
Д-т 4010. 7164.05 сўм (10.5 АҚШ доллари)

К-т 4910 “Гумонли қарзлар бўйича захира” 7164.05

3.2. Келиб тушган пул маблағлари суммасига

Д-т 5210 “Валюта счёти”. 10084.94 сўм (10.5 АҚШ доллари)

К-т 4010 10084.94

3.3. Курс фарқи суммасига ($10084.94 - 7164.05 = 2920.89$ сўм)

Д-т 4010. 2920.89 сўм

К-т 9350 “Валюта курси фарқи даромади” 2920.89

Иккинчи усулда гумонли қарзларнинг баҳоланадиган суммаси ҳисобот даврининг охирида юзага келган олинadиган счёtlар бўйича қарз суммасига нисбатан ҳисобланади. Бунда, умумий фоиз ёки ҳар бир категориядаги дебиторлар учун алоҳида фоизлар белгиланиши мумкин. Ушбу усулда гумонли қарзларнинг

баҳоланадиган суммасини (ГҚБС) қуйидаги формула билан аниқлаш тавсия этилади:

$$\text{ГҚБС} = (\text{ХДООСҚ} \times \text{ГҚБФ}) - \text{ГҚРКҚ ёки} + \text{ГҚРДҚ}$$

Бу ерда,

ХДООСҚ – ҳисобот даврининг охирида олинадиган счётлар бўйича қолдиқ.

ГҚБФ – гумонли дебиторлик қарзларини баҳолаш фоизи.

ГҚРКҚ – баҳоланган сумма аниқлангунга қадар гумонли дебиторлик қарзлари бўйича резервнинг кредит қолдиғи.

ГҚРДҚ – баҳоланган сумма аниқлангунга қадар гумонли дебиторлик қарзлари бўйича резервнинг дебет қолдиғи.

Ушбу усулнинг қўлланилишини «Берк Со» корхонаси мисолида кўриб ўтайлик.

2-мисол. Корхона 20X5 йил 31 декабрь ҳолати бўйича 2540,0 минг сўм гумонли дебиторлик қарзлари бўйича резерв салдосига эга. 20X4 ҳисобот йили давомида 2250,0 минг сўм гумонли дебиторлик қарзлари ҳисобдан чиқарилган. Демак, 20X6 йил учун баҳоланган гумонли дебиторлик қарзлари аниқлангунга қадар қолдиқ суммаси 290,0 минг сўмни ташкил этади. 20X4 йил 31 декабрь ҳолати бўйича корхонанинг 33850,0 минг сўм олинадиган счётлар бўйича қарзлари мавжуд. Ҳисоб сиёсатида белгиланган тартибга мувофиқ, мавжуд дебиторлик қарзларига нисбатан гумонли қарзларни баҳолаш фоизи 8% қилиб белгиланган.

Юқоридаги формулага асосан, бухгалтерия ёзувлари учун гумонли дебиторлик қарзларининг баҳоланган суммаси 2418,0 минг сўмни $(33850 \times 0,08 - 290,0)$ ташкил этади. У ҳолда 20X4 йил 31 декабрь ҳолати бўйича гумонли қарзлар бўйича резерв сальдоси 2708,0 минг сўмни $(2540 + 2418 - 2250)$ ташкил этади.

Замонавий стандартлар гумонли (шубҳали) қарзлар бўйича резерв тушунчасининг ўрнига дебиторлик қарзларининг қадрсизланиши тушунчасини киритган. Ҳисоб-китобларда дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарарни ҳисоблаш керак бўлади. Савдо операциялари бўйича юзага келган дебиторлик

қарзлари қопламаларни олишга бўлган ҳуқуқ бўлганлиги боис, молиявий актив ҳисобланади. Молиявий актив қадрсизланишига доир стандартлар амал қилади. Бунинг учун ташкилотларнинг ўзининг ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқиш керак бўлади. Халқаро стандартлар “гумонли қарзлар бўйича резерв” тушунчасининг ўрнига “дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар” тушунчасини жорий қилди.

Дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар деганда, дебиторлик қарзларининг қопланадиган суммаси баланс қийматидан кичик бўлган тақдирда юзага келадиган фарққа айтилади.

**Дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар =
Дебиторлик қарзларининг баланс қиймати – Дебиторлик
қарзларининг қопланадиган қиймати**

Дебиторлик қарзларининг қопланадиган қиймати дебиторлик қарзлари учун тўланадиган, яъни дебиторлик қарзларидан тушиш эҳтимоли паст бўлган олдиндан гумонли (bad debts) деб баҳоланган қарзларни чегириш орқали топилади.

Компаниялар ўзининг ҳисоб сиёсатида қарздорликларга гумонли қарздор деб тан олишнинг мезонларини ишлаб чиқиш керак. Бунда ҳар бир компания ўзининг ёндашуви доирасида гумонли қарзларни тан олиш керак. Дебиторлик қарзларини гумонли деб тан олиш учун қуйидаги кетма-кетликда амалга ошиш мақсадга мувофиқ.

Биринчи қадамда дебиторлик қарзларининг гумонли деб эътироф этилишининг аниқ мезонини ишлаб чиқиш керак. Бунинг учун бир қанча ёндашув бўлиши керак. Компания ўзининг ўтган йиллардаги амалиётидан келиб чиқиб гумонли қарз муддатини белгилаб олиши керак. Масалан, 360 кундан ошган қарзлар гумонли қарз сифатида тан олинади. Компания буни олдиндан баҳолаши керак бўлади. Чунки, компания кўп йиллик тажрибаси асосида

хулосага келиши керакки, қарздорлик муддати 360 кундан ошса у аксарият ҳолларда тўланмаслиги амалиёти мавжуд бўлади.

Иккинчи қадамда мавжуд дебиторлик қарзлари ранжировка қилиниши керак. Ранжировка муддати бўйича амалга оширилади. Масалан, компаниянинг 2021 йил 31 декабрь бўйича 650 448 600 сўм дебиторлик қарзлари мавжуд. Ушбу дебиторлик қарзларининг қачон юзага келган санасидан эътиборан 2021 йил 31 декабрь кунигача 90 кунгача, 90-180 кунгача, 180-365 кунгача ва 365 кундан ортиқ муддатдаги қарздорликларга ажратилади (4.8-жадвал).

4.8-жадвал

Дебиторлик қарзларининг муддати бўйича ранжировкаси⁷⁵

Дебиторлик қарзларининг муддати бўйича ранжировкаси	Суммаси
90 кунгача	390 269 160
90-180 кунгача	162 612 150
180 – 365 кунгача	65 044 860
365 кундан ортиқ	32 522 430
Жами	650 448 600

Учинчи қадамда ҳар бир муддатдаги дебиторлик қарзлари рўйхати бўйича ўрганилиб, таҳлил қилиб чиқилиб, дебиторлик қарзлари қадрсизланиши бўйича зарар суммаси аниқланади. Уларнинг қайси муддатда келиб тушиши прогноз қилинади. Масалан, 90 кунгача бўлган қарздорликлар таҳлил қилинганда уларнинг 70 фоизи 90 кунгача бўлган муддатда тўланиши, 20% эса 90–180 кун муддатида тўланиши, 8 % эса 180–365 кунгача тўланиши, 2 % эса тўланмаслик эҳтимоли мавжуд эканлиги аниқланди. Демак, бу шуни англатадики, 390 269 160 сўмнинг 2% 7 805 383 сўм гумонли қарз деб эътироф этилиши лозим. Қолган муддатлар бўйича ҳам худду шундай таҳлил ўтказилиб, натижаларини қуйидаги 4.9-жадвалда расмийлаштирамиз.

⁷⁵ Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

**Муддати 365 кундан ошган гумонли деб эътироф этилган
дебиторлик қарзлари ҳисоби⁷⁶**

Дебиторлик қарзлари	Суммаси	Тўланиши кутилаётган муддати	Қопланадиган суммаси	Гумонли қарз суммаси	Ҳоиз, %
90 кунгача	390 269 160	90 кунгача	273 188 412		70%
		90-180 кунгача	78 053 832		20%
		180-365	31 221 533		8%
		365 кундан ортиқ		7 805 383	2%
90-180 кунгача	162 612 150	90-180 кунгача	105 697 150		65%
		180-365 кунгача	48 787 545		30%
		365 кундан ортиқ		8 130 608	5%
180 – 365 кунгача	65 044 860	180-365 кунгача	55 288 131		85%
		365 кундан ортиқ	9 756 729		15%
365 кундан ортиқ	32 522 430	365 кундан ортиқ		32 522 430	100%
Ҳами	650 448 600		601 990 179	48 458 421	

Ушбу жадвал маълумотлари асосида муддати 365 кундан ошган гумонли деб эътироф этилган дебиторлик қарзларининг суммасини аниқлаймиз: $7\,805\,383 + 8\,130\,608 + 32\,522\,430 = 48\,458\,421$ сўмни ташкил этилади.

Дебиторлик қарзлари бўйича қопланадиган сумма $601\,990\,179$ сўм.

Юқоридаги формула бўйича дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар $650\,448\,600 - 601\,990\,179 = 48\,458\,421$ сўм.

Ушбу услубий тартибнинг амалий аҳамияти шундан иборатки, амалдаги тартибда ўтган йиллардаги маълумотлар таҳлил қилиниб, дебиторлик қарзларининг муддатлари бўйича ранжировкасида ўтган ҳисобот даврида нечи Ҳоиз дебиторлик қарзлари қайтмаган бўлса, келгуси ҳисобот йилида шу Ҳоизлардан Ҳойдаланилган. Бу етарли даражада асосланмаган, чунки дебиторлик қарзларининг даврлар бўйича ранжировкасида айнан ўтган йиллардаги маълумотлар келгуси йилдаги ҳолатга мос келади, деб бўлмайди. Келтирилган услубий тартибда эса ҳар бир ҳисобот даврининг охирида савдо

⁷⁶ О.Худойберлиев ишланмаси

дебиторлик қарзлари таҳлил қилиниб, кадрсизланишга тест ўтказилиши асосида фоизларни белгилаб чиқиш талаб этилади. Бу олдиндан баҳолаш ҳисобланади. Ушбу услубий тартибда келгуси йилларда ҳақиқий эришилган натижалар йил бошида прогноз қилинган кўрсаткичларга нисбатан яқин бўлганлиги билан аҳамиятлидир.

Тўртинчи қадам. Халқаро стандартларга мувофиқ дебиторлик қарзларининг кадрсизланишидан зарар суммаси тан олинади ва ушбу суммага гумонли қарзлар бўйича резерв яратилади:

Д-т. Операцион харажатлар.....48 458 431 сўм

К-т. Гумонли дебиторлик қарзлари бўйича резерв.....48 458 431 сўм

Асос: 2021 йил 31 декабрь ҳолати бўйича мавжуд дебиторлик қарзларини таҳлил қилиб чиқиш асосида 4.7-жадвал маълумотлари асосида гумонли деб эътироф этилган дебиторлик қарзлари суммаси 48 458 431 сўмни ташкил этди.

Ушбу резерв ҳисобидан дебиторлик қарзларининг кадрсизланишидан зарар тан олинади, дебиторлик қарзлари ҳисобдан чиқарилганда куйидагича бухгалтерия ёзувлари берилади:

Д-т. Гумонли дебиторлик қарзлари бўйича резерв.....48 458 431 сўм

К-т. Харидор ва буюртмачилардан олинadиган счётлар....48 458 431

Асос: Гумонли деб эътироф этилган дебиторлик қарзлари бўйича резерв ҳисобидан харидор ва буюртмачилардан олинadиган счётлар 48 458 431 сўмга ҳисобдан чиқарилди.

Дебиторлик қарзларининг ҳисоби ва ҳисоботининг муҳим масалаларидан бири бу уларни соф қийматда акс эттиришдир. Уларнинг соф қийматини аниқлаш учун:

Савдо ва бошқа (носавдо) дебиторлик қарзларининг соф қиймати = савдо ва бошқа (носавдо) дебиторлик қарзларининг адолатли (ҳаққоний) қиймати ёки амортизацияланадиган қиймати – савдо ва бошқа (носавдо) дебиторлик қарзларининг кадрсизланишидан зарар⁷⁷

⁷⁷ МХХС PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2018 году. 0211-с. file:///C:/Users/SamISI-ATM/Downloads/Учебное_пособие_дипифр_2018.pdf.

Ушбу формуладан кўриниб турибдики, “дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар” тушунчаси киритилган. 2018 йил 1 январдан амалиётга киритилган 9-сон МҲХС “Молиявий инвестициялар” стандартига мувофиқ дебиторлик қарзлари портфелига эга бўлган компаниялар дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар кўрсаткични ҳисобот даврининг охирида мавжуд дебиторлик қарзларини баҳолашлари асосида аниқлаши лозимлиги кўрсатилган. Олдинги тартибларда маълум бир базаларга нисбатан тахминан белгиланган фоизлар асосида (масалан, муддати ўтмаган қарздорликларга нисбатан 2%, муддати 1-30 кун ўтган қарздорликларга нисбатан 10%, ...360 кундан ортиқ вақт ўтган дебиторлик қарзларига нисбатан 90 ёки 100%) “даргумон қарзлар бўйича резерв” яратилиши кўзда тутилган. Бу рақамлар ва фоизлар ҳисоб сиёсатини тузишда етарли даражада асосланмаган, фоизлар тахминан олинган, уларнинг базис кўрсаткичлар билан реал боғлиқлиги ўрнатилмаган. Натижада, кўп ҳолларда яратилган резерв суммаси билан ҳақиқатда ҳисобдан чиқарилган дебиторлик қарзлари ўртасида тафоввут юзага келган. Бу ҳолат молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда дебиторлик қарзларини соф қийматда баҳолаш имкониятини бермаган.

Кўрсатилган камчиликларга барҳам бериш ҳамда дебиторлик қарзларини соф қийматда адолатли (ҳаққоний) баҳолаш мақсадида 9-сон МҲХС “Молиявий инструментлар” стандарти **“кутилаётган кредит зарари” (ECL - expected credit loss)** суммаси миқдорида молиявий активларни қадрсизланишидан зарарни тан олишни талаб этади.

9-сон МҲХСларига асосан молиявий активларни қадрсизланишидан зарарни ҳисоблаш учун агарда дебиторлик қарзлари ва 15-сон МҲХСларига мувофиқ жорий этилган шартномавий активларда молиялаштиришнинг аҳамиятсиз компонентлари мавжуд бўлмаган ҳолларда ихчамлаштирилган ёндашувни қўллаш тавсия этилган.

3-мисол. *“Катта-Кўрғон ёғ-мой” АЖ савдо дебиторлик қарзларининг вужудга келган санадан эътиборан 31.12.2019*

санагача вақт оралигида қайси вақт интервалига таълуқлиги ҳамда ҳисоботда кўрсатилган “сотишдан тушган соф тушум” қайси вақт ичидаги интервалда тўланганлиги тўғрисидаги йиғилган маълумотлар қуйидаги 4.10-жадвалда келтирилган:

4.10-жадвал

“Катта-Қўрғон ёғ-мой” АЖ мисолида савдо бўйича дебиторлик қарзларининг ҳисоб-китоби (минг сўм)⁷⁸

Вақт интервали	31.12.2019 ҳолатдаги дебиторлик қарзларининг қайси вақт интервалига тааллуқлиги	1 январдан 31 декабрь 2018 йил мабойнида амалга оширилган “сотишдан тушган соф тушум”	Оборот бўйича вақт интервалининг бошида тўланмаган қарздорлик
0 – 10 кун	1985628	120965300	275486200
11 – 30 кун	1420348	92700500	154520900
31 – 90 кун	986840	58140200	61820400
91 – 360 кун	325400	3248400	3680200
361 ва ундан ортиқ	128259	431800	431800 (ҳисобдан чиқарилади)
Жами	4846475	275486200	275486200

1. Жадвалда берилган маълумотлар асосида хулоса қилиш мумкинки, 431800 минг сўм тўлов муддати 360 кундан ошганлиги сабабли дефолта қарздорлиги⁷⁹, деб аталади. Зарар коэффицентини аниқлаш учун қуйидаги формуладан фойдаланамиз:

$$\text{Зарар коэффиценти} = \frac{\text{Дефолта қарздорлик (Зарар)}}{\text{Тўланмаган қарздорлик}} \quad 80$$

Масалан, 0-10 кун вақт интервали бошида тўланмаган қарздорлик 275486200 минг сўм, дефолта қарздорлик, яъни зарар 431800 минг сўмни ташкил этади. У ҳолда ушбу ораликда зарар коэффиценти:

$$\text{Зарар коэффиценти} = \frac{431800}{275486200} = 0.00157$$

⁷⁸ Б.Боронов тадқиқотлари асосида.

⁷⁹ Дефолта (инглизча default, русча невыполнение обязательств) ўзбекчага таржима қилинганда бажарилмаган мажбурият маъносини англатади.

⁸⁰ <https://fin-accounting.ru/articles/2018/how-to-measure-bad-debt-provision-under-ifs-9>.

Худди шунингдек, бошқа вақт оралиғидаги интервалда ҳам зарар коэффиценти шу тартибда аниқланади.

2. Дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарарни ҳисоблаш учун дебиторлик қарзларининг суммаси зарар коэффицентиға кўпайтирилади. Масалан, 0-10 кун вақт интервали оралиғида дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар $1985628 \text{ сўм} \times 0.00157 = 3117,4 \text{ минг сўм}$. 1 ва 2-шартлар бўйича ҳисоб-китобларнинг натижаларини қуйидаги 4.11-жадвалда расмийлаштирамиз:

4.11-жадвал

“Катта-Қўрғон ёғ-мой” АЖ мисолида савдо бўйича дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар ҳисоб-китоби (минг сўм)

Вақт интер-вали, кун	31.12.2019 ҳолатдаги дебиторлик қарзлари	Вақт интервали-нинг бошида тўпланган қарздорлик	Дефолта қарздор-лик	Зарар коэффици-енти	Қадрсиз-ланиш-дан зарар
1	2	3	4	5	6
0 – 10	1985628	275486200	431800	0.00157	3117.4
11 – 30	1420348	154520900	431800	0.00279	3962.8
31 – 90	986840	61820400	431800	0.00698	6888.1
91 – 360	325400	3680200	431800	0.1173	38169.4
361 ≤	128259	431800	431800	1	128259
Жами	4846475	275486200			180396.7

Изоҳ: 5-устунни ҳисоблаш учун $5 \text{ ус.} = (4\text{ус.}/3\text{ус.})$; 6-устунни ҳисоблаш учун $6 \text{ ус.} = (2\text{ус.} \times 5 \text{ ус.})$

3. Савдо дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар ташкилотнинг операцион харажатларига олиб борилади. 9-сон МҲХСлари талабларига кўра молиявий активларнинг қадрсизланишидан зарар тан олингандан кейин ушбу актив қийматининг камайишига тўғридан-тўғри олиб бориш кўзда тутилган. Бунинг учун қуйидагича бухгалтерия ёзуви берилади:

Д-т 9430 “Бошқа операцион харажатлар” 251 305 400 сўм

К-т 4010 “Харидор ва буюртмачилар билан ҳисоб-китоблар”.....251 305 400

Асос: “Катта-Қўрғон ёз-мой” АЖнинг 2019 йил 31 декабрь ҳолати бўйича 4846475 минг сўм савдо дебиторлик қарзлари мавжуд. 2019 йил 1 январдан 31 декабргача сотишдан тушган соф тушум 275486200 минг сўмни, Дефолта қарздорлик суммаси эса 431800 минг сўмни ташкил этди. Вақт интерваллари бўйича зарар коэффиценти ҳисобланди. Савдо дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар 180396700 сўмни ташкил этди.

Демак, савдо дебиторлик қарзларининг соф қиймати $4846475000 - 180396700 = 4666078300$ сўмни ташкил этади, қайсики ушбу суммада молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилади.

Молиявий ҳисоботларда савдо дебиторлик қарзлари ҳамда дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар суммаларини акс эттириш масаласи амалга оширилади (4.12-жадвал, 4.13 жадвал).

4.12-жадвал

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда харидор ва буюртмачилардан олинадиган счётларни акс эттириш

Амалдаги бухгалтерия балансида	Сатр	Таклиф этилади	Суммаси
Харидор ва буюртмачиларнинг қарзи (4000 дан 4900 нинг айирмаси)	220	Харидор ва буюртмачилардан олинадиган счётлар (қадрсизланишдан зарар чегирилгандан кейинги қопланадиган қиймати)	601 990 179

**Фойда ва зарарлар ҳамда бошқа умумлашган даромадлар
тўғрисидаги ҳисоботда дебиторлик қарзларининг
қадрсизланишидан зарар суммасини акс эттириш**

Кўрсаткичлар	Сатр	Сумма
Операцион харажатлар: Дебиторлик қарзларнинг қадрсизланишидан зарар	040	48 458 431

Дебиторлик қарзларини молиявий актив сифатида савдо ва носавдо дебиторлик қарзларига таснифлаш, дебиторлик қарзларини адолатли (ҳаққоний) қийматда ва амортизацияланадиган қийматда баҳолаш, дебиторлик қарзларининг қадрсизланиши натижасида зарар ҳамда бухгалтерия балансида соф қийматда акс эттириш бўйича берилган услубий тартиб қоидалар дебиторлик қарзлари (олинадиган счётлар)га оид ахборотларнинг объективлиги ва ишончлигини оширишга хизмат қилади.

**4.5. Олинадиган счётлар (дебиторлик қарзлари) бўйича
молиявий ҳисобот (С.Ташназаров, Б. Боронов, О.Неъматов,
О.Худойбердиев)**

1-сон БҲХС «Молиявий ҳисоботни тақдим этиш»да 54-бандида «Савдо ва бошқа дебиторлик қарзлари»ни акс эттириш талаб этилган. Ушбу стандартнинг 78-бандида эса дебиторлик қарзларини молиявий ҳисоботда акс эттириш билан боғлиқ яна бир қоида акс эттирилган. Унга мувофиқ:

дебиторлик қарзлари харидор ва буюртмачиларнинг қарзлари, боғлиқ томонларнинг қарзлари, олдиндан тўловларнинг суммаси ва бошқа суммаларга ажратилган ҳолда деталлаштирилиши лозим.⁸¹

Халқаро стандартларга мувофиқ савдо ва бошқа дебиторлик қарзлари молиявий активлар таркибига киритилган. Дебиторлик

⁸¹ 1-сон БҲХС «Молиявий ҳисоботни тақдим этиш» <https://finotchet.ru/articles/132/>

қарзларини халқаро стандартларга мувофиқ таснифланишини қуйидаги 4.3-расмда акс эттирамиз.

Юқорида таъкидлаганимиздек, бухгалтерия балансида дебиторлик қарзларини қуйидаги таснифда акс эттириш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.



4.3-расм. Халқаро стандартларга мувофиқ савдо ва бошқа дебиторлик қарзларининг (trade and nontrade (other receivables) таркиби⁸²

⁸² Тадқиқотчи Б. Боронов билан ҳамкорликда ишланма

Келтирилган таснифлар бухгалтерия балансида дебиторлик қарзларини акс эттирилиши бухгалтерия балансини қуйидаги йўналишларда халқаро стандартларга мувофиқлаштиришга хизмат қилади:

Биринчидан, ушбу услубий ёндашув дебиторлик қарзларини узоқ муддатли ва қисқа муддатли дебиторлик қарзларига таснифлашга асосланади.

Иккинчидан, 1-сон БҲХС «Молиявий ҳисоботни тақдим этиш» стандарти талабларида дебиторлик қарзлари савдо ва носавдо қарзлари кесимида харидор ва буюртмачилар билан ҳисоб-китоблар, боғлиқ томонлар, жумладан шўъба корхоналар, ассоциациялашган корхоналар, қарам жамиятлар ва ажратилган бўлинмаларнинг қарзлари бўйича акс эттирилиши қайд қилинган.

Учинчидан, халқаро стандартлар ва хорижий тажрибаларда боғлиқ томонлар тушунчаси киритилган. Боғлиқ томонларга шўъба корхоналар, ассоциациялашган корхоналар ва бошқа ҳамкорликдаги ташкилотлар киритилган.

Тўртинчидан, бизга маълумки, бухгалтерия балансида дебиторлик қарзлари соф қийматда акс эттирилади.

Халқаро амалиётда савдо ва бошқа (носавдо) дебиторлик қарзларига ажратиш қабул қилинган. Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда ушбу дебиторлик қарзлари ажратилган ҳолда акс эттирилиши талаб этилади.

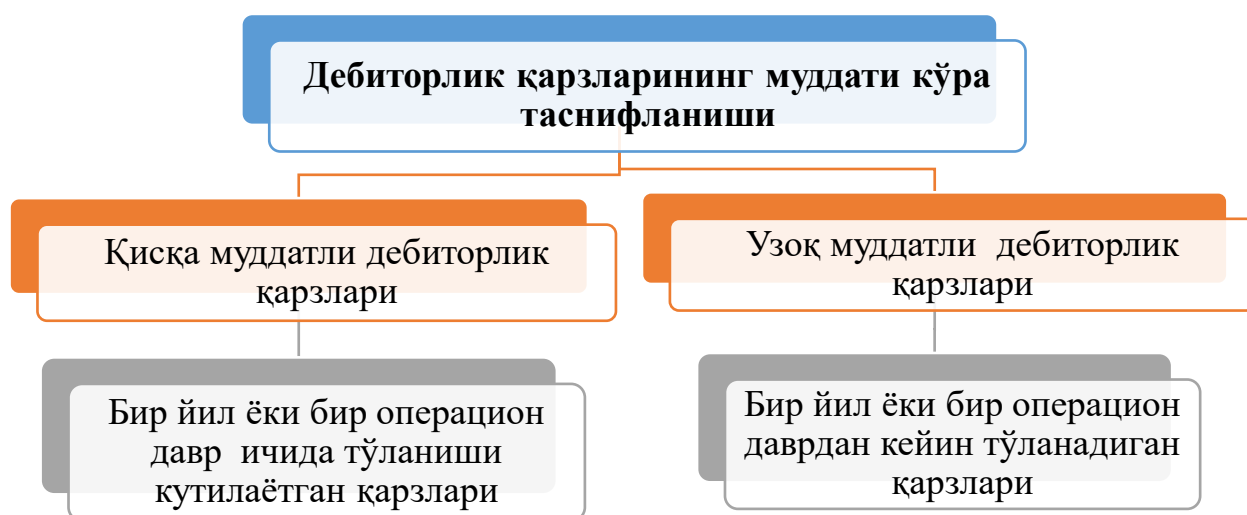
Ушбу дебиторлик қарзларига таърифларни келтирамыз:

Савдо дебиторлик қарзлари – бу ташкилотнинг одатдаги фаолиятини амалга ошириш натижасида мижозлар томонидан уларга жўнатилган товарлар, маҳсулотлар ҳамда кўрсатилган иш ва хизматлар учун пул маблағлари ва бошқа активларни олишга ёки талаб қилишга бўлган ҳуқуқи.

Бошқа (носавдо) дебиторлик қарзлари – бу ташкилотнинг одатдаги фаолиятидан ташқари бошқа фаолиятлари натижасида юзага келган қарздорлик бўлиб, ташкилотга пул

маблағларини ва бошқа активларни олиш ҳуқуқини беради, масалан, инвестициявий фаолияти сифатида Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарни сотиш, ишчи ва хизматчиларга аванс бериш, потенциал зарар ва йўқотишларни қоплаш учун депозитлар, бошқа депозитлар, олинадиган фоизлар, дивидендлар ва бошқа рағбатлантиришларни киритиш мумкин.

Стандартлар талабларига кўра дебиторлик қарзларининг баҳоланиши унинг қисқа муддатли ва узоқ муддатли дебиторлик қарзларига таснифланишига боғлиқ бўлади (4.4-расм):



4.4-расм. Дебиторлик қарзларининг муддатига кўра таснифланиши

Ушбу 4.3 ва 4.5-расмларда келтирилган таснифланиш ҳамда халқаро стандартларнинг талаблари асосида бухгалтерия балансида дебиторлик қарзларини савдо ва носавдо дебиторлик қарзларига ажратиш ўта муҳим аҳамият касб этади (4.14-жадвал).

Бухгалтерия балансида савдо ва бошқа (носавдо) дебиторлик қарзларини акс эттириш тартиби⁸³

Амалдаги шаклда баланс моддалари	Сатр коди	Таклиф этилаётган баланс моддалари	Сатр коди
I. Узоқ муддали активлар		I. Узоқ муддали активлар	
		Шарномавий активлар (узоқ муддатли қисми)	100
Узоқ муддатли дебиторлик қарзлари	110	Узоқ муддатли савдо дебиторлик қарзлари	110
		Узоқ муддатли бошқа (носавдо) дебиторлик қарзлари	120
II. Жорий активлар		II. Жорий активлар	
		Шартномавий активлар (жорий қисми)	200
Дебиторлар жами (сатр 220+230+240+250+260+270+280+290+300+310)	210	Дебиторлик қарзларининг соф қиймати, жами (220+250+260-270)	210
Шундан: муддати ўтган	211	Шундан муддати ўтган	211
		Савдо дебиторлик қарзлари (230+240)	220
Харидорлар ва буюртмачилар қарзи (4000 дан 4900 нинг айирмаси)	220	Савдо дебиторлик қарзлари (олинадиган счётлар) жами (231+232+233), шундан	230
Ажратилган бўлинмаларнинг қарзи (4110)	230	Харидор ва буюртмачиларнинг савдо қарзи (4010)	231
Шўъба ва қарам хўжаликлар қарзи (4120)	240	Боғлиқ томонлар (ажратилган бўлинмалар, шўъба ва қарам жамиятлар) савдо қарзлари (4110, 4210)	232
Ходимларга берилган бўнақлар (4200)	250	Бошқа савдо дебиторлик қарлари	233
		Савдо дебиторлик қарзлари (векселлар бўйича)	240
Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга берилган аванслар (4300)	260	Бошқа (носавдо) дебиторлик қарзлари жами (251+252+253+254+255+256), шундан	250
Ходимларнинг бошқа операциялар бўйича қарзи (4700)	300	Харидор ва буюртмачилар билан узоқ муддатли активларнинг сотилиши бўйича қарзлар	251

		Қўлдаги қимматли қоғозларнинг сотилиши бўйича (4810)	252
		Олинадиган дивидендлар, фоизлар ва роялти бўйича қарзлар	253
Бошқа дебиторлик қарзлари (4800)	310	Қарз ва кредитлар берилиши бўйича қарзлар	254
		Ходимларга берилган бўнақлар	255
		Бошқа носавдо дебиторлик қарзлари	256
		Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга берилган аванслар (4300)	260
		Даргумон дебиторлик қарзлари (дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар)	270

Бухгалтерия баланси шаклидаги дебиторлик қарзларини халқаро стандартлар талабларига мувофиқлаштирилган. **Биринчидан**, таклиф этилаётган таркибда 15-сон МҲХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар” стандарти талабларига мувофиқ шартномавий активлар тушунчаси киритилди. **Иккинчидан**, узоқ муддатли дебиторлик қарзлари ҳам савдо ва носавдо дебиторлик қарзларига ажратилди. **Учинчидан**, жорий дебиторлик қарзлари ҳам савдо ва носавдо дебиторлик қарзларига ажратилиб, уларнинг таркиби белгиланиб чиқилди. Бюджетга солиқлар бўйича тўловлар, мақсадли давлат жамғармалари ва суғурталар бўйича аванслар, таъсисчиларнинг устав капиталини шакллантириш бўйича қарзлари молиявий актив ҳисобланмайди.

39-сон МҲХС “Молиявий инструментлар: тан олиш ва баҳолаш”га мувофиқ, займлар ва дебиторлик қарзлари молиявий актив ҳисобланади. Дебиторлик қарзларини молиявий актив сифатида тан олишнинг асосий талаби бўлиб уларнинг фаол бозорда котировка қилинмаслиги бўлиб ҳисобланади. Агарда актив фаол бозорда котировка қилинса, ёки дебиторлик қарзлари ва займлари сифатида таснифлашнинг бошқа талабларига жавоб бермаса, у ҳолда

дебиторлик қарзлари “тўлагунга қадар ушлаб туриладиган инвестиция” сифатида тан олинади.

4.6. Мамлакатимизда олинадиган счётларни ҳисобга олишнинг хусусиятлари.

21-сон БХМС мувофиқ олинадиган счётлар учун 4000 - Олинадиган счётлар; 4100 - Ажратилган бўлинмалар, шўъба ва қарам хўжалик жамиятларидан олинадиган счётлар; 4200 - Ходимларга берилган бўнакларни ҳисобга олувчи счётлар; 4300 - Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга берилган бўнакларни ҳисобга олувчи счётлар; 4400 - Бюджетга бўнак тўловларини ҳисобга олувчи счётлар; 4500 - Мақсадли давлат жамғармаларига ва суғурталар бўйича бўнак тўловларини ҳисобга олувчи счётлар; 4600 - Устав капиталига таъсисчиларнинг улушлари бўйича қарзини ҳисобга олувчи счётлар; 4700 - Ходимларнинг бошқа операциялар бўйича қарзини ҳисобга олувчи счётлар; 4800 - Турли дебиторлар қарзларини ҳисобга олувчи счётлар; 4900 - Даргумон қарзлар бўйича резервни ҳисобга олувчи счётлар мўлжалланган.

Ушбу счётларнинг юритиш тартиби айнан бир-бирига ўхшайди. Шу боис, 4000 “Олинадиган счётлар” билан чегараланамиз. Ушбу счёт харидорлар ва буюртмачилар билан товарлар, тайёр маҳсулотлар, бажарилган ишлар, кўрсатилган хизматлар учун дебиторлик қарзлари бўйича ҳисоб-китоблар тўғрисидаги ахборотларни умумлаштириш учун мўлжалланган.

4010 "Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар" счётида сотилган маҳсулот (товар)лар, бажарилган ишлар ва кўрсатилган хизматлар учун харидорлар ва буюртмачиларга тақдим этилган ҳисоб-китоб ҳужжатлари бўйича дебиторлик қарзлари ҳисобга олинади.

Олинадиган счётлар бўйича аналитик ҳисоб ҳар бир харидор (буюртмачи) бўйича юритилади.

4010-счётнинг асосий ёзувларини қуйидаги жадвалда акс эттирамиз (4.15-жадвал).

4000 – “Олинадиган счётлар”нинг боғланиши⁸⁴

Т/р	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
1	Товар, иш ва хизматларни сотишдаги харидорлар ва буюртмачиларнинг қарзлари суммаси	4010	9010-9030
2	Асосий воситалар ва бошқа активларни сотишдаги харидорлар ва буюртмачиларнинг қарзлари суммаси	4010	9210, 9220
3	Харидорлар ва буюртмачилардан тўловлар келиб тушди	5010-5530	4010
4	Харидорлар ва буюртмачиларга сотилган маҳсулотлар, товарлар, бажарилган иш ва кўрсатилган хизматлар учун даъво билдирилди	4860	4010
5	Харидорлар ва буюртмачиларга сотилган товарлар, маҳсулотлар, бажарилган ишлар ва кўрсатилган хизматлар бўйича ҳисоб-китоб ҳужжатларини тақдим этишда олинган бўнақларнинг ҳисобга олиниши	6310	4010
6	Харидорлар ва буюртмачиларнинг тўланмаган қарзларининг зарарга ҳисобдан чиқарилиши	9430	4010
7	Харидорлар ва буюртмачиларнинг қарзлари даргумон қарзлар бўйича резервлар ҳисобига ҳисобдан чиқарилиши	4910	4010
8	Олинган векселлар бўйича қарзларнинг қопланиши	5010-5530	4020
9	Олинган векселларнинг узоқ муддатли қисмдан жорий қисмга ўтказилиши	4020	0910

Ушбу жадвалдан кўриниб турибдики, **биринчидан**, тайёр маҳсулотлар (иш ва хизматлар) харидорларга сотилиб, тушум тан олинганда дебиторлик қарзлари шакллантирилмоқда. Харидорлардан сотилган тайёр маҳсулотлар (иш ва хизматлар) учун пул маблағлари келиб тушганда дебиторлик қарзлари сўндирилмоқда. **Иккинчидан**, харидорлардан олинган бўнақлар билан 4010-счётни ёпиш тартиби ҳам ўз аксини топган.

⁸⁴ 21-сон БХМС

Харидорлардан олинган бўнақлар мажбуриятларни акс эттирувчи 6310-счётда акс эттирилган. Харидорларга тайёр маҳсулотлар, иш ва хизматлар тақдим этилгандан кейин 6310-счётдаги сумма 4010-счёт билан ёпилмоқда. **Учинчидан**, даргумон қарзлар бўйича резерв ҳисобидан қарзларни қоплаш тартиби ҳам қайд қилинган.

Дебиторлик қарзларининг ишончлигини таъминлаш ҳамда дебиторлик қарзлари устидан назоратни ўрнатиш мақсадида дебиторлар билан ҳисобот даврининг охирида ўзаро ҳисоб-китобларни текшириш акти тузилади. Ўзаро ҳисоб-китоблар актини қуйидаги жадвалда акс эттирамиз (4.16-жадвал).

4.16-жадвал

“Мурел” МЧЖ корхонаси бўйича 20X2 йил 1 январдан 20X2 йил 31 декабр даври учун ўзаро ҳисоб-китобларни текшириш АКТ

Тошкент ш.

20X3 йил 5 январь

Биз қуйида имзо чекувчилар, “Натурел Граунт” МЧЖ бир томондан (бош бухгалтер Ҳақимов Ф) ва Мурел ДМ бошқа томондан (рахбари З.Ўзтурк) 20X2 йил 31 декабрь ҳолатида 2022 йил 10 октябрдаги №20 шартнома бўйича ўзаро ҳисоб-китобларни текшириш бўйича қуйидаги актини туздик:

N	Ҳужжат	Натурел Граунт МЧЖ		Мурел ДМ	
		Д-т сумма	К-т сумма	Д-т сумма	К-т сумма
	20X2.01.01 ҳолатида сальдо				
1	22.10.20X2 даги банк кўчирмасига мувофиқ тўлов топшириқномаси бўйича шартномага мувофиқ аванс суммаси ўтказилган		150 870 000	150 870 000	
2	15.11.20X2даги бир қисм бажарилган ишлар тўғрисидаги актга асосан №45 счёт-фактур	90 820 200			90 820 200
3	20X2 йил 31 декабр ҳолати бўйича сальдо		60 049 800	60 049 800	

Бухгалтерия ҳисобининг автоматлаштирилган тизимида 20X2 декабрь ҳолати бўйича дебиторлик қарзлари бўйича ҳисобот тайёрланади. Ушбу ҳисоботнинг аҳамиятли томони шундан иборатки, унда қарздорлик ҳар бир шартнома кесимида ҳамда юзага келиш ойлари бўйича таснифланган ҳолда олиш мумкин, қайсики бундай ахборотлардан гумонли қарзларни таҳлил қилишда фойдаланиш мумкин бўлади. Ушбу ҳисоботнинг шакли 4.17-жадвалда келтирилган.

4.17-жадвал

**20X2 йил 31 декабрь ҳолати бўйича дебиторлик қарзлари
тўғрисидаги ҳисобот**

Т.р	Дебиторлар рўйхати	Умумий қарздор- лик	3 ойгача	Муддати ўтган қарздорлик			
				3 ойдан- 6 ойгача	6 ойдан- 12 ойгача	12 ойдан 2 йил- гача	2 йилдан 3 йилга- ча
1	2	3	4	5	6	7	8
1	3095633883 АКСА МЧЖ 20X2 йил 15 авгус №34 шартнома бўйича	50 780 000		50 780 000			
2	200613620 Тошкент вилояти худудий электр тармоқлари корхонаси 20X2 йил 5 январдаги шартнома бўйича	25 480 300	25 480 300				
3	301132104 Rabbim Pristij МЧЖ корхонаси. 2006 йил 2 майдаги №48	5 486 000			5486 000		

	шартнома асосида						
4	301216108 Натурел Граунт МЧЖ. 2022 йил 10 октябрдаги №20	60 049 800	60 049 800				

Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, ҳар бир дебитор корхона тўғрисида батафсил маълумот келтирилган. Дебиторларнинг СТИР, шартнома санаси ва рақами, қарздорликнинг таснифи, қайси муддатда юзага келганлиги келтирилган. Амалдаги қонунчиликка мувофиқ корхона раҳбарияти дебиторлик қарзлари учун жавобгар ҳисобланади. Чунки, қайси корхона билан шартнома тузишдан олдин ушбу корхона тўғрисида тасаввурга эга бўлиши, унинг молиявий ҳолатини ўрганиши, солиқ тўловчи сифатдаги тавсифи (қизил, сариқ ёки яшил гуруҳда эканлиги)ни билиши керак. Дебиторлик қарзи бу четга жалб қилинган маблағни англатади, яъни корхонанинг маблағи бошқа корхоналар оборотида қатнашаётганлигини билдиради. Шунинг учун бухгалтерия ҳисобининг асосий вазифаларидан бири дебиторлик қарзларини муддатидан ўтиб кетмасликка йўл қўймаслик, уни ундириш чораларини кўриш, жумладан дебиторни хабардор қилиш, суд тартибида ундириш чораларини кўриш керак.

4.7. Мажбуриятларнинг (тўланадиган счётлар - Payables, резервлар ва баҳоланадиган мажбуриятлар) бухгалтерия ҳисоби (С.Н. Ташназаров, О.Неъматов)

Корхоналар фаолиятини молиялаштиришнинг муҳим манбалари қаторига уларнинг бухгалтерия ҳисоби маъносидаги мажбуриятлари киради. Соҳага доир манбаларда мажбуриятларга ҳуқуқий жиҳатдан тавсифловчи таърифларни кузатиш мумкин, масалан «**мажбуриятлар** - бу корхона томонидан ҳар қандай битимларни амалга ошириш натижасида юзага келувчи кредиторлик қарздорлиги бўлиб, товарлар, тақдим

этилган хизматлар ва бажарилган ишлар учун кейинги тўловларга юридик асос бўлиб ҳисобланади»⁸⁵ деб таъриф берилган. Халқаро стандартлар жорий қилиниши бошлангандан сўнг, унга мувофиқ келадаган таърифлар ишлаб чиқиладиган бўлади, жумладан Россия адабиётларида қуйидаги таърифни келтириш мумкин: «**мажбуриятлар** – корхонанинг қарздорлиги бўлиб, ўтган ҳодисалар оқибатида юза келади ва унинг сўндирилиши ўзида келгусида олинадиган иқтисодий нафни мужассамлантирган ресурсларнинг чиқиб кетишига олиб келади»⁸⁶ - деб таъриф келтирилган.

Бошқа манбаларда келтирилган таърифлар билан танишиб чиқамиз. «Мажбуриятлар – бу баланснинг таркибий қисми бўлиб, корхонанинг операцион, инвестициявий ва молиявий фаолиятларини молиялаштириш учун молиявий ресурсларни шакллантиришнинг манбаси ҳисобланади. Келгусида мажбуриятлар бўйича қарздорлик кредиторларга активлар ёки хизматларни узатиш орқали тўланиши лозим. Шундай қилиб, мажбуриятлар – корхона активларига нисбатан кредиторларнинг талаби. Мажбуриятлар (қарзлар)нинг мавжудлиги корхонанинг иқтисодий талабномаси ва унинг капиталини камайтиради»⁸⁷.

Р.Ҳ.Ҳермансон мажбуриятларга қуйидагича таърифни келтиради: «Мажбуриятлар – ўтган операциялар натижасида юзага келади ва келгуси даврларда пул тўлаш, хизматни таъмин этиш ёки товарларни етказиб бериш бўйича жавобгарликлар»⁸⁸.

Ўзбекистон Республикаси «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонунининг 17-моддаси бешинчи хатбошида «мажбуриятлар тарафларнинг келишувига мувофиқ пулда ифодаланган ҳолда акс эттирилади»⁸⁹ деб қайд қилинган.

⁸⁵ https://nrm.uz/contentf?doc=344345_1_majburiyatlar_va_ularning_turlari&products=3_prakticheskaya_buhgalteriya

⁸⁶ Учет обязательств. https://studbooks.net/1320925/buhgalterskiy_uchet_i_audit/uchet_obyazatelstv

⁸⁷ Учет обязательств. https://studbooks.net/25052/buhgalterskiy_uchet_i_audit/uchet_obyazatelstv

⁸⁸ Hermanson, Roger H. Accounting: a business perspective. Irwin. USA. 1996. 339-340-6. Accounting Principles: A Business Perspective Paperback – February 16, 2018.

⁸⁹ Ўзбекистон Республикаси «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонуни. 2016 йил 13 апрель, ЎРҚ-404-сон. <https://www.lex.uz/acts/2931253>

Бугунги кунда халқаро концептуал асосларнинг янги таҳририда⁹⁰ мажбуриятларга берган таърифни келтирамиз: “Мажбуриятлар – бу корхона фаолиятида ўтган ҳодисалар натижасида юзага келган ҳақиқий тўланадиган счётлари ҳисобланиб, уларнинг сўндирилиши (узилиши) иқтисодий нафни мужассамлантирувчи корхона ресурсларнинг ташқарига чиқиб кетишига олиб келади.”

Ҳуқуқий мажбурият шартнома тузилган пайдан юзага келади. Одатда, бухгалтерия мажбуриятлари ўтган даврдаги ҳодисалар ва операциялар бўйича юзага келади. Масалан, товар ва хом-ашёлар харид қилинганда унинг пулини тўлаш бўйича мажбурият туғилади. Худди шунингдек, ўтган фаолиятга оид солиқлар ҳисобланганда бюджет олдида мажбурият туғилса, ишчиларга ҳақиқатда ишлаган иш кунлари ёки бажарган ишларига қараб иш ҳақи ҳисобланганда иш ҳақи тўлаш бўйича мажбурият юзага келади. Ушбу қарздорликларнинг узилиши иқтисодий нафни мужассамлантирган ресурсларнинг, масалан пул маблағлари ёки бошқа активларнинг чиқиб кетишига олиб келади. Бухгалтерия ҳисобига оид стандартларда атамаларга бухгалтерия ҳисоби маъносида таъриф берилиши мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Юқорида стандарт талабларни ҳисобга олиб, бухгалтерия ҳисоби маъносида молиявий ҳисоботнинг асосий элементлари сифатида мажбуриятларга қуйидагича таърифни келтирамиз:

Мажбуриятлар – бу ташкилотнинг ўтган ҳодисалар натижасида юзага келган иқтисодий ресурсларини узатиш бўйича ҳуқуқий мажбуриятлари бўлиб, унинг сўндирилиши ташкилотда муқаррар иқтисодий нафни ўзида мужассамлантирган иқтисодий ресурсларнинг чиқиб кетишига ёки янги мажбуриятларнинг юзага келишига олиб келади.

⁹⁰ О.Б. Фомина. Изменение концептуальных основ МСФО. <file:///C:/Users/SamISI-ATM/Desktop/34%20-%20Фомина%20Фомин.pdf>

Ушбу таърифдан келиб чиқиб, мажбуриятларнинг қуйидаги иккита хусусиятини таъкидлаб ўтиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади:

- корхонанинг мавжуд мажбурияти, уни фақат кимга ва қандай шартларда амалга оширилишини кўрсатиш орқали келгусида активларни узатиш ёки хизматларни кўрсатиш орқали бажариш мумкин бўлади;

- ушбу мажбуриятни юзага келтирувчи ҳодиса юз берган бўлиб, яъни шу моментда бу мажбурият амал қилади ва ҳали тугалланмаган битимлар натижасида юзага келмайди.

Мажбуриятлар маълум белгиларига кўра таснифланади. Уларнинг таснифланишини қуйидаги жадвалда акс эттирамиз (4.18-жадвал):

4.18-жадвал

Мажбуриятларнинг турли мезонлар бўйича таснифланиши

Таснифлаш мезонлари	Мажбуриятларнинг турлари
Қарздорликнинг тўлов муддати давомийлиги бўйича	Қисқа муддатли мажбуриятлар
	Узоқ муддатли мажбуриятлар
Молиявий инструмент сифатидаги тавсифига кўра	Молиявий мажбуриятлар
	Номолиявий мажбуриятлар
Асосий жараёнга боғлиқ ҳолда юзага келишига кўра	Савдо мажбуриятлари
	Носавдо (бошқа) мажбуриятлар
Шартлилик мезонига кўра	Шартли мажбуриятлар
	Шартли бўлмаган мажбуриятлар
Фаолиятга оидлигига кўра	Операцион фаолият билан боғлиқ мажбуриятлар
	Молиявий фаолият билан боғлиқ мажбуриятлар
	Инвестициявий фаолият билан боғлиқ мажбуриятлар
Томонларнинг боғлиқлигига қараб	Боғлиқ томонлар (шўъба, қарам ва алоҳида ажратилган бўлинмалар) билан юзага келган мажбуриятлар
	Боғлиқ бўлмаган томонлар билан юзага келган мажбуриятлар
Муддати бажарилишига қараб	Муддатидаги қарздорликлар

Юзага келиш эҳтимоли баҳоланишига қараб	Муддати ўтган қарздорлик
	Муддати узайтирилган қарздорлик
	Ҳақиқий (соф аниқланадиган) мажбуриятлар
	Баҳоланадиган мажбуриятлар
	Тасодифий мажбуриятлар

Муддатига кўра мажбуриятлар қисқа муддатли мажбуриятларга ва узок муддатли мажбуриятларга бўлинади (4.5-расм).



4.5-расм. Мажбуриятларни муддатига кўра таснифи.

32-сонли МҲХС «Молиявий инструментлар: ахборотларни тақдим этиш» стандартига мувофиқ молиявий мажбуриятлар тушунчаси киритилган бўлиб, унга қуйидагича таъриф келтирилган:

Молиявий мажбуриятлар – бу шартнома бўйича ҳар қандай мажбурият: (а) бошқа корхоналарга пул маблағларини ёки бошқа молиявий активларни тақдим қилиш; (б) бошқа корхоналар билан потенциал нафсиз шартларда молиявий инструментларни алмаштириш; (с) ҳисоб - китоблар, қайсики хусусий ҳиссали инструментлар ҳисобидан амалга ошади ёки амалга ошиши мумкин⁹¹

Юқоридаги мажбуриятларнинг барча таснифий асосларини ҳисобга олган ҳолда мажбуриятларга оид ахборотларни бухгалтерия балансида жойлаштиришда маълум тартиб қоидаларга риоя

⁹¹ 32-МСФО «Финансовые инструменты: предоставление информации». <https://finotchet.ru/articles/150/>

қилишимиз лозим бўлади. Миллий ва халқаро стандартларда бухгалтерия балансида мажбуриятларга доир акс эттирилиши лозим бўлган ахборотлар қаторига қуйидагилар киритилган (4.19-жадвал):

4.19-жадвал

Бухгалтерия балансида мажбуриятларга доир ахборотлар

1-сон БХМС «Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот»⁹²	1-сон БХХС «Молиявий ҳисоботни тақдим этиш»⁹³
77.7 кредиторлик қарзи	(k) савдо ва бошқа кредиторлик қарзлари
77.8 Ажратмалар	(l) резервлар
77.9 Фоиз тўлашни талаб қилувчи мажбуриятлар	(m) молиявий мажбуриятлар ((k) ва (l) қуйи пунктларида кўрсатилган суммалардан ташқари
77.10 Ўз сармояси ва захиралари	(o) 12-сон МХХС «Фойда солиғи» стандартига мувофиқ солиқлар бўйича мажбуриятлар
	(p) 5-сон МХХСга сотиш учун мўлжалланган деб таснифланган чиқиб кетаётган гуруҳларга кирадиган мажбуриятлар

Ушбу жадвал маълумотлари кўриниб турибдики, асосий кредиторлик қарзи бу савдо ва носавдо кредиторлик қарзларига ажратилган. Бухгалтерия балансида мажбуриятлар таркибини халқаро стандартларга мувофиқлаштиришимиз учун даставвал унинг таснифини ишлаб чиқишимиз керак бўлади (4.6-расм):

⁹²1-сон БХМС. «Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот». <https://nrm.uz/>

⁹³1-сон БХХС «Молиявий ҳисоботни тақдим этиш» <https://finotchet.ru/articles/132/>



4.6-расм. Савдо ва бошқа кредиторлик қарзларининг таснифи.

Ушбу таснифдан келиб чиқиб, бухгалтерия балансини мажбуриятларга оид қисмини қуйидаги тартибда акс эттириш мақсадга мувофиқ ҳисобланади (4.20-жадвал):

Бухгалтерия балансида мажбуриятларга оид ахборотларни акс эттириш тартиби

Бухгалтерия балансининг таклиф қилинган шаклида	Сатр коди	Ҳисобот даври бошига	Ҳисобот даври охирига
I. Мажбуриятлар			
Узоқ муддатли мажбуриятлар, жами (500+530+570)	490	1489967	13215257
Узоқ муддатли савдо кредиторлик қарзлари (510+520), жумладан:	500		
Мол етказиб берувчилар ва пудратчилар билан узоқ муддатли савдо қарзлари	510		
Боғлиқ томонлар (ажратилган бўлинмалар, шўъба ва қарам хўжалик жамиятлари) билан узоқ муддатли савдо қарзлари	520		
Узоқ муддатли носавдо кредиторлик қарзлари (540+550+560):	530		
Мол етказиб берувчилар ва пудратчилар билан носавдо қарзлари	540		
Харидор ва буюртмачилардан узоқ муддатли олинган бўнақлар	550		
Узоқ муддатли банк кредитлари ва қарзлар	560	1489967	13215257
Муддати узайтирилган солиқ мажбуриятлари	570		
Қисқа муддатли мажбуриятлар, жами (сатр 590+620+670+680)	580	44186	184353
Савдо қисқа муддатли мажбуриятлар (600+610):	590	3955	200
Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга қисқа муддатли савдо қарзлар	600	3955	200
Боғлиқ томонлар (ажратилган бўлинмалар, шўъба ва қарам корхоналар) билан қисқа муддатли савдо кредиторлик қарзлари (6110,6120)	610		
Носавдо кредиторлик қарзлари (630+640+650+660):	620	28126	158340
Таъминотчи ва буюртмачилар билан носавдо операциялар бўйича қарзлари	630	4515	4514
Харидор ва буюртмачилардан қисқа муддатли олинган аванслар (6300)	640		
Меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича қарзлар (6700)	650	23611	93493
Қисқа муддатли банк кредитлари (қарзлар) бўйича қарзлар (6810-6840)	660		60333
Жорий солиқлар ва мажбурий тўловлар (фойда солиғидан ташқари) бўйича қарзлар (6400)	670	12105	25813
Фойда солиғи бўйича қарзлар (6400)	680		
2-бўлим бўйича жами (490+570)		1534153	13399610

Ушбу жадвалда келтирилган ҳолатни таҳлил қиладиган бўлсак, халқаро стандартларда мажбуриятларга оид акс эттирилиши лозим бўлган кўрсаткичларга бешта кўрсаткич киритилган. Унда қайд қилиниши бўйича мажбуриятлар савдо ва бошқа қарзлар, бошқа молиявий мажбуриятлар, резервлар, солиқ бўйича мажбуриятлар алоҳида қайд қилиниши кўрсатилган. Солиқлар бўйича мажбуриятларда фойда солиғи бўйича қарздорликни алоҳида ажратиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

Юқоридаги келтирилган формат бир қанча афзалликлари билан ажралиб туради. Таклиф қилинган форматда мажбуриятларни узок муддатли ва қисқа муддатли мажбуриятларга таснифлаш, уларнинг таркибини савдо ва носавдо кредиторлик қарзларига ажратиш, резервлар, жорий солиқ мажбуриятлари (фойда солиғидан ташқари), фойда солиғи бўйича мажбуриятларга ажратиш, муддати узайтирилган солиқ мажбуриятлари каби моддаларни киритиш таклиф этилди. Ушбу услубий ёндашувлар бухгалтерия балансини халқаро стандартларга мувофиқлаштиришга ҳамда унинг шаффофлигини оширишга хизмат қилади.

Молиявий ҳисобот шаклларидаги кўрсаткичларни уйғунлаштириш, уларнинг трансформацияланишини енгиллаштириш мақсадида стандартлар талабларидан келиб чиққан ҳолда мажбуриятларни корхона фаолияти турлари бўйича қуйидагича таснифлашни таклиф этамиз (4.21-жадвал):

4.21-жадвал

Корхоналарда мажбуриятларнинг таснифи ва таркиби

№	Мажбуриятларнинг гуруҳлари
	I. Жорий операцион фаолият бўйича мажбуриятлар:
1	Тўланадиган счётлар: 1.1. Товар (хом-ашё ва материал, иш ва хизматлар) учун тўланадиган счётлар. 1.2. Бошқа ишлаб чиқариш ва умум ишлаб чиқариш харажатлари бўйича тўланадиган счётлар. 1.3. Давр харажатлари бўйича тўланадиган счётлар (маҳсулот кафолати, роялти, тасодифий мажбуриятлардан ташқари).

2	Иш ҳақи бўйича мажбуриятлар: 2.1. Ишлаб чиқариш персонали билан иш ҳақи бўйича мажбуриятлар. 2.2. Бошқариш персонали билан иш ҳақи бўйича мажбуриятлар.
3	Маҳсулот кафолатлари бўйича мажбуриятлар
4	Роялти бўйича мажбуриятлар
5	Тасодикий мажбуриятлар
	II. Солиқлаштириш фаолияти бўйича мажбуриятлар
1	1.1. ҚҚС ва акциз солиғи бўйича қарзлар. 1.2. Маҳсулот таннархига олиб бориладиган солиқлар ва ДМФА бўйича қарзлар. 1.3. Давр харажатларига олиб бориладиган солиқлар ва ДМФА бўйича қарзлар. 1.4. Фойда солиғи ва бошқа солиқлар бўйича қарзлар
	III. Инвестиция ва молиявий фаолият натижалари бўйича мажбуриятлар
1	Ҳисобланган фоизлар.
2	Дивиденд бўйича мажбуриятлар
	IV. Инвестиция ва молиявий фаолият бўйича мажбуриятлар
1	Капитал қуйилмалар бўйича мажбуриятлар
2	Қимматли қоғозлар хариди бўйича мажбуриятлар
3	Молиявий фаолият бўйича мажбуриятлар
	V. Кредитлар бўйича мажбуриятлар
1	Банк кредитлари бўйича мажбуриятлар
2	Қарзлар бўйича мажбуриятлар
	VI. Муддати узайтирилган даромадлар ва мажбуриятлар

Мажбуриятларни таснифлашни уйғунлаштиришнинг айрим жиҳатларига тўхталиб ўтайлик.

Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботни пул оқими тўғрисидаги ҳисоботга бухгалтерия балансидаги мажбуриятлар тўғрисидаги ахборотлар асосида трансформация қилинишини таъмин этиш нуқтаи назаридан қарайдиган бўлсак, солиқлар ҳисобини ҳам маълум методологик жиҳатдан халқаро стандартларга уйғунлаштириш зарур. Бухгалтерия ҳисоботларининг трансформациясини таъминлаш мақсадида бюджет ва мажбурий ажратмалар бўйича қарзларни юқоридаги таснифда келтирилган тўрт гуруҳга ажратиш асосида счётлар режасида қуйидаги счётларни кўзда тутиш ўринли деб ҳисоблаймиз:

1) айланмадан тўланадиган солиқлар (ҚҚС ва акциз солиғи), улар учун счётлар режасида мос равишда 6410 «Қўшилган қиймат солиғи» ва 6420 «Акциз солиғи» счётларини назарда тутиш лозим;

2) маҳсулот таннарига олиб бориладиган солиқлар ва ДМФларига ажратмалар (иш ҳақидан даромад солиғи, иш ҳақидан пенсия фондига ажратмалар). Счётлар режасида солиқлар турлари бўйича 6430-6439-счётларни, суғурта бўйича 6510-6519-счётларни, ДМФга 6520-6529-счётларни номма-ном ажраташ мақсадга мувофиқ;

3) операцион харажатларга олиб бориладиган солиқлар ва давлатнинг мақсадли фондларига ажратмалар (мол-мулк солиғи, сув тўлови, экология солиғи, иш ҳақидан даромад солиғи, суғурта учун тўловлар, пенсия фондига ажратма ва ушланмалар, йўл фондига ажратма). Счётлар режасида солиқлар бўйича 6440-6459-счётларни, мажбурий ажратма ва ушланмаларга 6530-6539-счётларни, суғурта бўйича 6540-6549-счётларни номма-ном назарда тутиш ўринли;

4) фойдадан тўланадиган солиқлар (фойда солиғи, ялпи даромад солиғи, ягона солиқ, социал инфраструктура солиғи ва бошқа солиқлар). Улар учун 6460-6469- счётларни ажратиш лозим.

Бозор иқтисодиёти шароитида кафолат муддати ичида бузилган маҳсулотлар мижозларга тўловсиз тузатиб берилиши уларнинг ушбу фирмага бўлган ишончини оширади ва сотилиш ҳажмининг юксалишига олиб келади. Шу боис, нуфузли фирмаларда кафолатлар бўйича харажатлар ва шу асосда мижозлар олдида юзага келадиган мажбуриятлар ҳисоби масалалари ҳам муҳим аҳамият касб этади.

21-сонли БҲМСга мувофиқ кафолатлар бўйича мажбуриятларни ҳисобга олиш учун 6940-счёт мўлжалланган. Ушбу стандартда мажбуриятларнинг вужудга келиши ва уларнинг қопланилиши бўйича қуйидаги ёзувлар берилган [15, 402-бет]:

1. Кафолат хизмати кўрсатиш бўйича қарз ҳисобланганда

Д-т 9430 “Бошқа операцион харажатлар”. . . (кафолат хизмати харажатларига)

К-т 6940 “Кафолатлар бўйича қарзлар”(юзага келган қарз суммасига)

2. Кафолатли хизмат кўрсатиш бўйича ҳақиқий харажатлар ҳисобдан чиқарилганда

Д-т 6940 “Кафолатлар бўйича қарзлар”. . . .(юзага келган қарз суммасига)

К-т “Харажатлар ҳисоби счётлари”.(кафолат хизмати харажатларига)

Ушбу кафолатлар бўйича мажбуриятларни бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттиришнинг айрим услубий жиҳатларига тўхталиб ўтайлик. Мижоз кафолат муддати ичида олган товарларининг камчиликларини тузатиш учун келтирганда кафолатлар бўйича қарз суммасини аниқ белгилаш имкони бўлмайди. Бу суммани кафолат хизмати бўйича ишлар тугатилгандан сўнг, бажарилган ишлар бўйича тузилган далолатнома асосида аниқлаш мумкин. Лекин, кафолат хизмати бўйича мажбурият маҳсулот мижозга сотилган даврда юзага келиб, кафолат муддати давомида сақланиб турилади. Шу боис, бу мажбуриятлар баҳоланадиган мажбуриятлар саналади.

Бу борада чет эл тажрибалари алоҳида ўрин тутди [42, 378-379-бетлар; 43, 184-185-бетлар; 41, 342-343-бетлар.]. Кафолат шрти билан маҳсулот сотувчи фирмалар ҳисоб сиёсатига мувофиқ, олдиндан баҳолаш асосида реализация ҳажмига нисбатан фоиз ҳисобида кафолат харажатлари ҳисобидан мажбуриятларнинг миқдорини ҳисоблайдилар. Кафолат муддати ичида қайтарилган маҳсулот дефектлари тўғирланганда ишлатилган захиралар ва ҳисобланган иш ҳақи ҳисобидан кафолат бўйича баҳоланган мажбурият қопланилади. Шу сабабли, бухгалтерия балансида ҳақиқий мажбурият эмас, балки баҳоланган мажбурият акс эттирилади.

Қуйида чет эл тажрибаларини ўрганиш асосда кафолат хизмати бўйича баҳоланган мажбуриятлар суммасини аниқлаш ва ушбу операцияларни бухгалтерия ҳисоби счётларда акс эттириш тартибини компьютер олди-сотдиси ва таъмирати билан

шуғулланувчи “Computer Service Co” кичик корхонаси мисолида кўриб ўтамиз.

1-мисол. Мазкур фирма 20X2 йилда 150 та компьютерни бир йиллик кафолат муддати билан сотди. Компьютерларни ўртача сотиш нархи 850 АҚШ долларига тенг. Йил давомида АҚШ долларининг ўртача курси 940.50 сўмни ташкил этади. Компьютерларнинг сотиш нархига нисбатан ўртача кафолат харажатлари 2% ни ташкил этади. 20X3 йил январ ойида 1 та компьютер дефекти борлиги учун қайтарилди. Ушбу дефектини тузатиш учун 150.0 минг сўмлик эҳтиёт қисмлари ишлатилди. Ушбу операцияларни бухгалтерия ҳисоби счётларида қуйидаги тартибда кўрсатишни таклиф қиламиз:

1. 20X2 йил декабр ойида ҳисобот даври давомида сотилган компьютерларга нисбатан вужудга келган мажбуриятлар ҳисобланганда ($150 \times 850 \times 940.50 \times 2\% / 100\% = 2398.3$ минг сўм):

Д-т 9430 “Бошқа операцион харажатлар” . . . 2 398 300 сўм

К-т 6940 “Кафолат бўйича баҳоланган мажбуриятлар” 2 398 300

2. 20X3 йил январ ойида қайтарилган компьютерни кафолат муддати ичида дефектларини тузатиш харажатлари акт асосида ҳисобланганда:

Д-т 6940 “Кафолат бўйича баҳоланган мажбуриятлар”. 150 000 сўм

К-т 1040 “Эҳтиёт қисмлар” 150 000

Изоҳ: 6940-счётни “Кафолат бўйича баҳоланган мажбуриятлар” деб номлашни мақсадга мувофиқ.

Ушбу услубий тартиб бухгалтерия ҳисобининг халқаро ва миллий стандартларига тўлиқ мувофиқ келади. Ушбу тизимда кафолат бўйича мажбуриятлар олдиндан баҳоланиш асосида юзага келмоқда. Бу эса бухгалтерия ҳисоби тамойилларига мосдир.

Мамлакатимиз корхоналари амалиётида тасодифий (кутилмагандаги) мажбуриятлар мавжуд ва уларни эътироф этиш фойдадан ҳоли эмас. Тасодифий мажбуриятлар олдиндан режалаштириш мумкин бўлмаган ва тўсатдан юзага келадиган мажбуриятлардир. Бундай мажбуриятларга тўсатдан юзага келган суд жараёни билан боғлиқ харажатлар, текшириш органлари

томонидан кўйилган жарималар ва бошқа кутилмаганда юзага келган харажатлар бўйича мажбуриятларни киритишимиз мумкин. Шу боис, счётлар режасида 6900-счёти таркибида “Тасодифий мажбуриятлар” счётини очишни мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Ушбу мажбуриятлар бўйича амалга оширилган ҳисоб-китоблар асосида бухгалтерия счётларида қуйидаги ёзувлар амалга оширилиши лозим:

Тасодифий юзага келган харажатлар (суд жараёни, жарима ва бошқалар) бўйича мажбуриятлар ҳисобланганда:

Д-т 9430 “Бошқа операцион харажатлар”. . . . 150 000 сўм

К-т 6990 “Тасодифий мажбуриятлар”. 150 000

Корхоналар мажбуриятлари таркибида муддати узайтирилган мажбуриятлар ва даромадлар алоҳида ўрин тутди. 21-сонли БҲМСга [15, 387-бет] мувофиқ муддати узайтирилган мажбуриятларга 1) дисконт (чегирма) кўринишдаги муддати узайтирилган даромад, 2) мукофат (қўшимча ҳақ) кўринишдаги муддати узайтирилган даромадлар, 3) бошқа муддати узайтирилган даромад, 4) солиқлар ва мажбурий тўловлар бўйича муддати узайтирилган мажбуриятлар, 5) вақтинчалик фарқларга оид даромад (фойда) солиғи бўйича муддати узайтирилган мажбуриятлар, 6) бошқа муддати узайтирилган мажбуриятлар киритилган.

Ушбу стандартда муддати узайтирилган бошқа даромадлар муддати узайтирилган мажбуриятлар сифатида қайд қилиниб, уларга ижара тўловлари, чипталарнинг сотилиши, журналларга обуна ва бошқалар киритилиши эътироф этилган.

Махсус адабиётларда [43, 460-бет; 47, 182-183-бетлар]:

Муддати узайтирилган даромад – бу олдиндан тўпланилган даромад бўлиб, у ҳали ишлаб топилмаган ҳисобланиб, корхонада маҳсулотларни ёки хизматларни таъмин этиш бўйича юзага келган мажбурият. Бундан ташқари муддати узайтирилган даромадларни ўзлаштирилмаган даромад ёки бўнак тариқасида тўпланган даромад ҳам деб аташ мумкин.

Б.Нидлз ва бошқалар [47, 183-бет] муддати узайтирилган даромадлар таркибига обуна ташкилотлари томонидан обуна учун олдиндан олинган даромадларни, таъмирлаш ва қурилиш ташкилотлари томонидан ишни бошлашдан олдин олган бўнақларини киритганлар. Р.Либби ва бошқалар [43, 317-бет] юқоридагилардан ташқари, ҳаво йўллари компаниялари томонидан чипталарни олдиндан сотиш натижасида тушган маблағларни ҳам ҳисоблайди.

Олдиндан даромадлар таркибини шакллантиришда шундай тушумларни киритиш лозимки, қайсики ушбу тушум корхона бизнес фаолиятининг хусусиятидан келиб чиқиб, келгусидаги хўжалик фаолияти юритилиши ушбу тушумларга бевосита боғлиқ бўлсин ва корхона олдида мажбуриятни вужудга келтирсин. Фикримизча, бухгалтерия ҳисобининг жамғарилиш ва бошқа тамойиллари асосида муддати узайтирилган даромадларни қуйидаги икки жиҳатида тан олиш лозим, деб ҳисоблаймиз. *Биринчидан*, олдиндан олинган тушумлар асосида келгусида товар-моддий захираларини жўнатиш, иш ва хизматларни бажариш амалга оширилиши керак. *Иккинчидан*, олдиндан олинган тушумлар унга тенг бўлган миқдорда мажбуриятларни вужудга келтириши лозим.

Ушбу мезон асосида олдиндан олинган бўнақларни муддати узайтирилган даромадлардан фарқлаш лозим бўлади. Қонунда белгиланган тартибда олинган бўнақлар тўлов кафолати вазифасини бажаради. Муддати узайтирилган даромадлар эса тўлиқ мажбуриятни юзага келтиради.

Худди шунингдек, катта суммадаги контрактлар бўйича, жумладан, қурилиш пудрат ишларини бажаришда ҳам олдиндан тўловлар талаб қилинади ва ушбу олдиндан тушумлар эвазига қурилиш-монтаж ишлари бажарилади. Бу ҳолатда ҳам олдиндан олинган тушум муддати узайтирилган даромадга айланади.

Муддати узайтирилган бошқа даромадларга қуйидагиларни киритиш мақсадга мувофиқ: 1) қурилиш-монтаж ишлари учун олдиндан олинган тушумлар; 2) олдиндан олинган ижара тушумлари; 3) келгусида жўнатиладиган товар-моддий бойликлар,

бажариладиган иш ва хизматлар учун олдиндан олинган тушумлар (мажбурият юзага келган тақдирда); 4) газета ва журналлар обунаси учун олдиндан олинган тушумлар.

Корхоналарда мажбуриятларнинг таснифланишини, уларнинг баҳоланиши ва ҳисобларда акс эттириш бўйича услубий тартиб қоидалар бухгалтерия балансида акс этирилаётган ахборотлар таркиби ва мазмунини халқаро стандартлар ва тажрибаларга мослашишини таъминлайди.

Мамлакатимизда жорий мажбуриятларни ҳисобга олиш учун 21-сон БҲМСга мувофиқ қуйидаги счётлар мўлжалланган: 6000 - Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар; 6100 - Ажратилган бўлинмалар, шўъба ва қарам хўжалик жамиятларига тўланадиган счётлар; 6200 - Кечиктирилган мажбуриятларни ҳисобга олувчи счётлар; 6300 - Олинган бўнақларни ҳисобга олувчи счётлар; 6400 - Бюджетга тўловлар бўйича қарзларни ҳисобга олувчи счётлар; 6500 - Суғурта ва мақсадли давлат жамғармаларига тўловлар бўйича қарзларни ҳисобга олувчи счётлар; 6600 - Таъсисчиларга бўлган қарзни ҳисобга олувчи счётлар; 6700 - Меҳнат ҳақи бўйича ходимлар билан ҳисоблашишларни ҳисобга олувчи счётлар; 6800 - Қисқа муддатли кредитлар ва қарзларни ҳисобга олувчи счётлар; 6900 - Турли кредиторларга бўлган қарзларни ҳисобга олувчи счётлар.

Товар-моддий қийматликлар, бажарилган ишлар, кўрсатилган хизматлар, шунингдек ташиш бўйича олинган хизматлар учун мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга бўлган жорий мажбуриятлар тўғрисидаги ахборотларни умумлаштириш қуйидаги счётларда амалга оширилади: 6010 “Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар”; 6020 “Берилган векселлар”.

Пудратчи қурилиш ва монтаж, илмий-тадқиқот ва шу каби корхоналар бош пудратчи (бош корхона) ҳисобланса, ўз субпудратчиларига бўлган мажбуриятларини ҳам ушбу счётда акс эттиради.

6010 “Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар” счёти ҳақиқатда келиб тушган ТМЗ ва бошқа активлар, қабул қилинган иш ва хизматларнинг қийматига ушбу

қийматликларни ёки тегишли харажатларни ҳисобга олувчи счётлар билан боғланган ҳолда кредитланади.

6010 “Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар” счёти бўйича аналитик ҳисоб ҳар бир мол етказиб берувчи ва пудратчи бўйича алоҳида юритилади. Ушбу счётнинг асосий бухгалтерия ёзувлари қуйидаги жадвалда келтирилган (4.22-жадвал)

4.22-жадвал

6000 “Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар”нинг бошқа счётлар билан боғланиши⁹⁴

Т/р	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
1	Мол етказиб берувчилардан ўрнатиладиган асбоб-ускуналар келиб тушди	0710, 0720	6010
2	Капитал қўйилмалар учун мол етказиб берувчилар ва пудратчиларнинг бажарган ишлари ва кўрсатган хизматлари юзасидан берилган счётлар тўловга қабул қилинди	0810-0890	6010
3	Мол етказиб берувчилардан материаллар келиб тушди	1010-1090	6010
4	Мол етказиб берувчилардан ўстиришга ва боқувга ҳайвонлар келиб тушди	1110, 1120	6010
5	Мол етказиб берувчилардан турли ТМЗ келиб тушди (1510-счёти қўлланилганда)	1510	6010
6	Мол етказиб берувчилардан товар-моддий захираларни харид қилишда ҳисобга олинган ҚҚС суммаси	4410	6010
7	Корхона томонидан асосий ва ёрдамчи ишлаб чиқариш, хизмат кўрсатувчи хўжалик, умумишлаб чиқариш ва бошқарув эҳтиёжлари учун мол етказиб берувчиларнинг бажарган иш ва хизматлари (жумладан: энергия, газ, буғ, сув) қабул қилинди	2010, 2310, 2510, 2710, 9420	6010
8	Яроқсиз маҳсулотни тузатиш ва кафолатли таъмирлаш бўйича мол етказиб берувчиларнинг кўрсатган хизматлари қабул қилинди	2610	6010

⁹⁴ 21-сон БХМС

9	Мол етказиб берувчилардан келгуси давр харажатларига тегишли бўлган иш ва хизматлар қабул қилинди	3190	6010
10	Мол етказиб берувчилардан товарлар келиб тушди	2910-2990	6010
11	Маҳсулотлар, товарлар, иш ва хизматларни сотишда мол етказиб берувчилар ва пудратчилар кўрсатган иш ва хизматлар қабул қилинди	9410	6010
12	Табийй офатларни тугатиш бўйича мол етказиб берувчилар ва пудратчиларнинг хизматлари қабул қилинди	9720	6010
13	Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга бўлган қарзлар банкдаги счётлардан тўланди	6010	5110-5530
14	Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларнинг счётларини тўлашда олдиндан берилган бўнақларнинг ҳисобга олиниши	6010	4310-4330
15	Даъво муддати тугаган кредиторлик қарзлари ҳисобдан чиқарилди	6010	9360
16	Кредиторлик қарзини тўлаш учун мол етказиб берувчига оддий вексель берилди	6010	6020

Ушбу жадвал маълумотлари асосида хулоса қиладиган бўлсак, кредиторлик қарзлари юқоридаги қайд қилинган счётларнинг кредитида туради. Ташкилот бизнес фаолияти давомида кўплаб таъминотчилар билан ҳисоб-китобларни амалга оширади. Аналитик ҳисоб ҳар бир таъминотчи бўйича алоҳида юритилади. 1-с дастури доирасида ҳар бир таъминотчи ва пудратчи ташкилотлар бўйича шартномалар кесимида юритилади. Мол етказиб берувчиларга тўланган аванслар 4310-4330-счётларда акс эттирилади. Мол олингандан сўнг 4310-4330 счётлардаги маблағлар 6010-счётга ўтказилади. Ҳисобот даврининг охирида 6010 “Таъминотчилар билан ҳисоб-китоблар” бўйича оборот ведомости тузилади. Кредиторлик қарзлари устидан назоратни ўрнатиш ва тўлов интизомига риоя қилишни таъминлаш мақсадида “Кредиторлик қарзларининг ҳаракати бўйича ҳисобот” тузилади. Унинг шакли айнан дебиторлик қарзлари ҳаракати бўйича тузилган ҳисобот билан бир хил тузилишга эга.

Корхонанинг мажбуриятларининг салмоқли қисми бюджет билан ҳисоб-китобларда шаклланади. 21-сон БҲХСда бюджет билан ҳисоб-китобларга доир қоидалар келтирилган. 6410 “Бюджетга тўловлар бўйича қарзлар (турлари бўйича)” счётининг кредитида бюджетга тўланиши керак бўлган мажбурият суммаси олинаниган счётлар, давр харажатлари, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни тўлаш учун фойданинг ишлатилиши, меҳнат ҳақи бўйича ходимлар билан ҳисоб-китобларни ҳисобга олувчи счётлар билан боғланган ҳолда акс эттирилади. Якуний ҳисоб-китобда, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича бюджетга илгари ўтказилган бўнак тўловлари 6410 “Бюджетга тўловлар бўйича қарзлар (турлари бўйича)” счётининг дебет томонида бюджетга бўнак тўловларини ҳисобга олувчи счётлар (4400) билан боғланган ҳолда акс эттирилади. Бюджетга ҳақиқатда ўтказилган суммалар 6410 “Бюджетга тўловлар бўйича қарзлар (турлари бўйича)” счётининг дебет томонида пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар билан боғланган ҳолда акс эттирилади.

6410 “Бюджетга тўловлар бўйича қарзлар (турлари бўйича)” счёти бўйича аналитик ҳисоби ҳар бир солиқ турлари бўйича алоҳида юритилади. Ушбу счётнинг бошқа счётлар билан алоқасини қуйидаги жадвалда акс эттирамиз (4.23-жадвал).

4.23-жадвал

6400 “Бюджетга тўловлар бўйича қарзларни ҳисобга олувчи счёт”ларнинг бошқа счётлар билан боғланиши⁹⁵

Т/р	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
1	Давр харажатларига тааллуқли хар хил ажратмалар, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича бюджетга қарзлар	9430	6410
2	Тайёр маҳсулотларни, товарларни сотишда, ишларни бажариш ва хизматларни кўрсатиш, шунингдек асосий воситалар ва бошқа активларни сотиш ва турли чиқаришда ҚҚС ва акциз суммаси ҳисобланди	4010	6410

⁹⁵ 21-сон БҲМС

3	Бюджетдан маблағлар қайтарилди ёки келгуси тўловлар ҳисобига ўтказилди (якуний ҳисоб-китоблар ва ш.к.)	5110, 5210, 5530, 4410	6410
4	Жисмоний шахсларнинг иш ҳақидан даромад солиғи суммаси ушлаб қолинди	6710	6410
5	Ҳисобланган дивиденддан даромад солиғи суммаси ушлаб қолинди	6610	6410
6	Фойдадан бюджетга тўловлар ҳисобланди	9810-9890	6410
7	Бюджетга тўловлар ўтказиб берилди	6410	5010-5530
8	Моддий ресурслар, товарлар, ишлар ва хизматларга тегишли бўлган ҚҚС суммаси ҳисобга олинди	6410	4410
9	Олинган кредитлар ва қарзлар ҳисобидан бюджетга қарзлар тўланди	6410	6810-6840, 7810-7840

Ушбу жадвал маълумотларидан хулоса қилиш мумкинки, солиқларни шакллантириш манбаларига қараб давр харажатлари ҳисобидан қопланиладиган солиқлар, харидорлар ҳисобига олиб бориладиган солиқлар, корхонанинг фойдасидан тўланадиган солиқларга ҳамда корхона ишчи ва хизматчилари даромадларидан тўланадиган солиқларга ажратиш мумкин. Тақдим қилинган жадвалда дебетланувчи счётлар айнан солиқ қайси манбадан шаклланганлигига қараб ўзгармоқда. Бюджетга солиқлар тўлаб берилганда 6410-счёт дебетланади. Бундан ташқари моддий ресурсларни харид қилиш давомида тўланган солиқлар 4410-счётда шаклланади. Кейин ушбу сумма ресурслар харид қилингандан сўнг 6410-счётга ўтказилади.

Қонунчиликда хусусан, Маъмурий жавобгарлик тўғрисидаги Кодексининг 175-моддаси иккинчи ва бешинчи қисмларида назарда тутилган ҳуқуқбузарликларни содир этганлик учун юридик шахснинг раҳбари ёки яқка тартибдаги тадбиркор маъмурий жавобгарликка тортилиши кўрсатиб ўтилган. Ушбу маъмурий жавобгарликлар автоматик тарзда аниқланади ва қуйидаги жавобгарликларга нисбатан қўлланилади:

солиқ ҳисоботини ўз вақтида тақдим этмаганлик учун ҳамда солиқлар ва йиғимларни тўлаш учун;

тўлов топшириқномасини хизмат кўрсатаётган банкка солиқ тўловчи томонидан тақдим этмаслик ёки ўз вақтида тақдим этмаслик сабаб бўлади.

Шу сабабли пул оқимлари бюджетини назорат қилишда ва уни тузишда солиқлар бўйича тўловларга аҳамият қаратиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

Бошқа мажбуриятларни ҳисобга олувчи счётлар бўйича ҳам айнан шу мазмундаги бухгалтерия ёзувлари келтирилган.

Хулоса қилишимиз мумкинки, келтирилган қоидалар ва услубий тартиблар тўланадиган счётларни ишончли акс эттиришга хизмат қилади.

4.8. Жорий активлар: пул маблағлари ва пул эквивалентлари (С.Н.Ташназаров)

Жорий активлар таркибида муҳим моддалардан бири пул маблағлари ҳисобланади. Халқаро стандартларда жорий активларнинг учта тури кўрсатилган. *Биринчисига*, бизнес субъектининг нормал операцион цикли давомида олинган ва истеъмол қилинган айланма капиталнинг бир қисми киритилган. *Иккинчисига*, операцион актив ҳисобланмаган, балки савдо ва инвестицион мақсадларда қўлланилиб, ҳисобот санасидан 12 ой давомида сотишга мўлжалланган маблағлар қайд қилинган. *Учинчи* турига пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари, қайсики фойдаланишда тўсиқларга эга бўлмаган маблағлар киритилган.

Пул маблағлари ҳам жорий маблағларда катта ҳиссани ташкил этадиган тезкор ликвидли актив ҳисобланади ва бутун бизнесни ҳаракатлантирувчи восита сифатида майдонга чиқади. Ҳозирги кунда пул маблағларининг ҳолати ва ҳаракатига доир сифатли ҳамда объектив ахборотларни шакллантиришда уларнинг ҳисоби ва ҳисоботини бухгалтерия ҳисоби миллий ва халқаро стандартлари талабларига мувофиқлаштириш муҳим аҳамият касб этади. Пул маблағлари ҳисобининг асосий масалалари бўлиб пул маблағлари тавсифи, таркиби, ҳисобга олиш усуллари ва ҳисоботи бўлиб ҳисобланади.

Даставвал пул маблағлари ва пул эквивалентларининг аниқланиши тўғрисида тўхталиб ўтайлик.

7-сон МҲХС стандартда қўйидаги атамаларга таъриф берилган (6§):

<i>Пул маблағлари</i> – бу компаниянинг кассаси ва жорий счётларидаги пулларида ташкил топади.

<i>Пул маблағлари эквиваленти</i> – қисқа муддатли, пул маблағларининг олдиндан маълум бўлган суммасига тез айланадиган ва қиймати ўзгариши салмоқли бўлмаган рискка тортиладиган тез ликвидли қуйилмалар.

Пул маблағлари компаниянинг операцион, инвестицион ва молиявий фаолияти натижасида юз беради.

Операцион фаолият – бу компаниянинг асосий тушум келтирувчи ва инвестицион ва молиявий фаолиятидан ташқари бошқа фаолиятлари.

Инвестицион фаолият – бу оборотдан ташқари активлар ва пул эквивалентига тааллуқли бўлмаган бошқа инвестицияларни харид қилиш ва сотиш.

Молиявий фаолият – компаниянинг хусусий капитали ва четдан жалб қилинган маблағлари миқдори ва таркибининг ўзгаришига олиб келувчи фаолият.

“Пул маблағлари – деб таърифлайди Р. Либби ва бошқалар - бу нақд пул ёки бошқа инструментлар бўлиб, қайсики банк депозит ва тезкор кредитларни депозиторлар ҳисобига қабул қилади, жумладан чек, пул ордерлари, ёки банк драфтлари.” Муаллифлар, пул маблағларини учта категорияга бўлади: қўлдаги нақд пуллар, банк депозитидаги пуллар ва бошқа пул аниқлигига киритиш мумкин бўлган инструментлар [43, 320-б.].

К.Д. Ларсон ва бошқалар пул маблағлари ва пул эквивалентларини эътироф этишади. Пул маблағларига валюта, манеталар ва банк ҳисоби депозитларидаги суммаларни киритишадилар. Банк депозитларини икки гуруҳга бўлишади: текширувчи счётлар (айрим пайтларда талаб қилинадиган

депозитлар ҳам деб аталади) ва сақловчи счётлар (вақт депозити деб ҳам аталади). Кўпгина компаниялар фойдаланилмаётган пул маблағлари қолдиғини пул эквивалентлари деб аталадиган активларга сармоялайди. Бу активлар қисқа муддатли, юқори ликвидли инвестиция бўлиб, қуйидаги иккита мезонга жавоб бериши таъкидланади: 1. Инвестициялар пул маблағларига конвертацияланиши учун тайёр бўлиши. 2. Инвестициялар белгиланган (тўлаш) санасида ёпилиши ва унинг бозор қиймати алмаштириш фоиз ставкасига боғлиқ бўлиши [42, 223-б.].

К.Б.Уразов пул маблағларини қуйидагича изоҳлайди: “Пул маблағлари деганда, ўта тез ликвидлик характериға эға бўлган, барча муносабатларда умумий эквивалент ролини ўйнайдиган, давлат томонидан қоғозли ва метелли кўринишда маълум қийматларда чиқартириладиган махсус товар тушунилади.”⁹⁶

21-сон БХМСда пул маблағларини уларнинг қаерда жойлашишиға (банкдаги ҳисоб ракамлари ёки корхона кассасида) қараб валюта турлари бўйича таснифланган: 1) кассадаги пул маблағлари; 2) ҳисоб-китоб счётидаги пул маблағлари; 3) чет эл валютасидаги счётлардаги пул маблағлари; 4) банкдаги махсус счётлардаги пул маблағлари; 5) пул эквивалентлари; 6) йўлдаги пул маблағлари.

Пул маблағлари ва уларнинг эквивалентларининг амалдаги таснифини маълум бир белгилари бўйича тизимлаштирамиз:

Пул маблағларининг таркибидаги элементлари бўйича: 1) банкдаги депозит счётлардаги қолдиқлар; 2) нақд купюралар ва тангалар; 3) чеклар; 4) пластик карточкалардаги маблағлар; 5) банк драфтлари; 6) пул ордерлари; 7) депозит сертификатлари.

Пул маблағларининг банкда ёки корхонада жойлашганлиғиға қараб: 1) корхона бош кассаси (миллий валютадаги касса, чет эл валютасидаги касса); 2) операцион касса (савдо дўконлари ва бошқа объектлардаги касса); 3) банкдаги ҳисоб-китоб счёти (миллий валютадаги ҳисоб-китоб счёти, чет эл валютасидаги ҳисоб-китоб

⁹⁶ Уразов К.Б., Пўлатов М.Э. Бухгалтерия ҳисоби. Дарслик.-Т.: “Инновацион ривожланиш нашриёт-матбаа уйи”, 2020, 558-б. 74-б.

счёти, махсус счётлардаги пул маблағлари); 4) йўлдаги пул маблағлари (инкассаторлар, кечки касса, алоқа бўлимлари).

Пул маблағларининг мамлакат ичкарисиди ёки ташқарисиди жойлашганлигига қараб: 1) мамлакат ичкарисиди пул маблағлари (мамлакат ичиди касса ва банкдиги ҳисоб-китоб счётлари); 2) мамлакат ташқарисиди пул маблағлари (чет элдиги валюта счётлари).

Валюта турига қараб: 1) Ўзбекистон миллий валютасиди пул маблағлари (банкдиги ва кассадиги «сўм»диги пул маблағлари); 2) Чет эл валютасиди пул маблағлари (хорижий банклардиги пул маблағлари).

Бюджет ташкилотларида ташкил топиш манбаларига қараб: 1) бюджет маблағлари (бюджет маблағлари кассаси, банкдиги бюджет ҳисоб-китоб счёти); 2) бюджетдан ташқари маблағлар (бюджетдан ташқари маблағлар кассаси ва банкдиги бюджетдан ташқари маблағлар ҳисоб-китоб счёти); 3) махсус маблағлар (банкдиги махсус маблағлар счёти).

Моддий ёки номоддийлигига қараб: нақд пуллар ва электрон пуллар

Электрон пуллар – кредит муассасаси томонидан чиқарилган, компьютер хотирасиди маълумот кўринишида тақдим этилган, ҳам тўлов воситаси, ҳам муомала воситаси вазифасини, шунингдек пулнинг бошқа функцияларини бажарадиган ва барча имкониятларга эга бўлган банкноталари.

Пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги маълумотларни уларнинг операцион, инвестицион ва молиявий фаолияти бўйича классификациялаб тақдим қилади (10-17§).

Операцион фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракати кўп жиҳатдан асосан даромад келтирувчи фаолияти билан боғлиқ бўлганлиги сабабли у соф фойда ёки зарарларни аниқлашда иштирок этадиган операцион ва бошқа ҳодисалари натижаси сифатида юзага келади.

Операцион фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракатига мисол қилиб:

(a) товарларни сотиш ва хизматлар кўрсатишдан олинган пул тушумлари;

(b) ижара тушумлари, гонорар, комиссионлар ва бошқа тушумлар;

(c) таъминотчиларга товарлар ва хизматлар учун пул тўловлари;

(d) хизматчилар ва улар номидан пул тўловлари;

(e) суғурта компаниялари суғурта мукофатлари ва даъволари, бадаллар ва бошқа суғурта рағбатлари сифатиги пул тушумлари ва тўловлари;

(f) фойда солиғи пул тўловлари ва компенсациялари, агарда уларда молиявий ва инвестицион фаолият билан боғлиқлик ўрнатиш мумкин бўлмаган ҳолларда;

(g) тижорат ва савдо мақсадларида тузилган контрактлар бўйича пул тушумлари ва тўловлари.

Инвестицион фаолиятдан пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ахборотларни алоҳида очиқлаш муҳим аҳамият касб этади, қайсики у тааллуқли харажатларнинг келгуси даромадлар ва пул маблағларининг келиб тушишини таъминлашга мўлжалланган ресурсларни шакллантириш мақсадида амалга ошириш даражасига гувоҳлик беради. Инвестицион фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракатига қуйидаги мисолларни келтириш мумкин:

(a) мулк (ер), бино ва машина ва асбоб-ускуналар, номоддий активлар ва бошқа узоқ муддатли активлар хариди учун пул тўловлари. Уларга ишланмалар учун капиталлашган харажатлар ҳамда бино, машина ва асбоб-ускуналарни ўзида ишлаб чиқариш билан боғлиқ тўловлар ҳам киради;

(b) мулк (ер), бино ва машина ва асбоб-ускуналар, номоддий активлар ва бошқа узоқ муддатли активларни сотишдан пул тушумлари;

(c) бошқа компанияларнинг ҳиссали ва қарзли инструментлари хариди ва қўшма фаолиятга ҳиссали қатнашиш учун пул тўловлари

(пул эквиваленти сифатида кўриб чиқиладиган ушбу инструментлар учун тўловлар ҳамда тижорат ва савдо мақсадлари учун мўлжалланган тўловлардан ташқари);

(d) бошқа компанияларнинг ҳиссали ва қарзли инструментлари сотилиши ва қўшма фаолиятга ҳиссали қатнашиш учун пул тушумлари (пул эквиваленти сифатида кўриб чиқиладиган ушбу инструментлар учун тушумлар ҳамда тижорат ва савдо мақсадлари учун мўлжалланган тушумлардан ташқари);

(e) бошқа ташкилотларга тақдим қилинган аванс пул тўловлари ва кредитлар (Аванс тўловлари ва молия компаниялари томонидан тақдим қилинадиган кредитларидан ташқари);

(f) бошқа ташкилотларга тақдим қилинган аванслар ва кредитларни қоплаш учун ундирилган пул тушумлари (Аванс тўловлари ва молиявий институтлар тақдим қилган кредитлардан ташқари)

(g) муддатли контрактлар, опционлар ва своплар бўйича пул тўловлари, қайсики контрактлар тижорат ва савдо мақсадларида тузилган ҳолатлардан ёки молиявий фаолият сифатида таснифланадиган тўловлардан ташқари.

(h) муддатли контрактлар, опционлар ва своплар бўйича пул тушумлари, қайсики контрактлар тижорат ва савдо мақсадларида тузилган ҳолатлардан ёки молиявий фаолият сифатида классификацияланадиган тушумлардан ташқари.

Молиявий фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ахборотларни алоҳида очиқлаш муҳим аҳамият касб этади, қачонки бу ахборотлар компания учун капитал тақдим қиладиган инвесторлардан келгусида пул тушумига нисбатан талабларини прогнозлаштириш учун зарур ҳисобланади. Молиявий фаолиятдан келиб тушадиган пул маблағларига мисол қилиб:

(a) акциялар ёки ҳиссали инструментлар эмиссиясидан пул тушумлари;

(b) эгаларига компания акциялари хариди ёки қопланилиши учун пул тўловлари;

(с) таъминланмаган облигациялари, займлар, векселлар, таъминланган облигациялар, бошқа қисқа муддатли ва узок муддатли кредитлар чиқаришдан пул тушумлари;

(d) кредит суммалари пул қопланиши; ва

(е) молиявий ижара бўйича қарзларни камайтириш учун ижрачиларга пул тўловлари.

Хорижий валютадаги операциялар натижасидаги пул маблағлари ҳаракати хорижий валютадаги суммани ушбу пул маблағлари ҳаракати санасида ҳисобот ва чет эл валютаси ўртасидаги алмаштириш курсини қўллаш йўли билан акс эттирилади.

Бугунги кунда пул маблағлари ва пул эквивалентлари ҳисобини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш ўта муҳим аҳамият касб этади. Шу боис, пул маблағларига оид счётларни такомиллаштириш йўналишларини қуйидаги 4.24-жадвалда келтирамиз.

4.24-жадвал

Пул маблағлари ва пул эквивалентларини ҳисобга олувчи счётларни такомиллаштириш бўйича таклифлар⁹⁷

Пул маблағлари ва уларнинг эквивалентларини ҳисобга олувчи счётлар	Такомиллаштириш бўйича таклифлар
5000 “Кассадаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар”	Хориж тажрибаларидан келиб чиқиб бош касса ва операцион кассаларга ажратиш мақсадга мувофиқ
5100 “Ҳисоб-китоб счётидаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар”	Банкдаги талаб қилинадиган депозит счётларидаги пул маблағлари (миллий валютада)
5200 “Чет эл валютасидаги пул маблағларни ҳисобга олувчи счётлар”	Банкдаги талаб қилинадиган депозит счётларидаги пул маблағлари (хорижий валютада) Транзит валюта счётларидаги пул маблағлари Чет эл банкларидаги валюта маблағлари
5500 “Банкдаги махсус счётлардаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар”	Аккредитивлар, банк драфтлари, чек дафтарчалари, пул ордерлари

⁹⁷ Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

5600 “Пул эквивалентларини ҳисобга олувчи счётлар”	Амалдаги тартибда пул эквивалентларига маркалар, патталар киритилган. Бу халқаро стандартлар талабларига тўғри келмайди. Пул эквивалентларига қисқа муддатли инвестицияларни (қимматли қоғозлар)ни киритиш керак бўлади.
5700 “Йўлдаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар	Бизнинг фикримизча йўлдаги пуб маблағларини банкдаги талаб қилинадиган депозит счётлар таркибида ҳисобга олиш лозим. Инкассация қилиш тартибининг такомиллашуви, ахборот тизимлари ва технологик жараёнларнинг тезлашуви йўлдаги пул маблағларини қисқартиришга олиб келмоқда

Хорижлик олимларнинг ишларини ўрганиш асосида пул маблағларининг таркибига корхонанинг бош ва операцион кассаларидаги пул маблағлари, банкдаги депозит счётлардаги пул маблағлари, чеклар ва пластик карточкалардаги пул маблағлари, банк офердрафтлари, пул ордерлари ва депозит сертификатлари киритиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Корхоналар ўзларининг ҳисоб сиёсатларида бу таркибий қисмларни очиқлашлари талаб этилади.

Пул эквивалентлари биринчидан, у осон пул маблағларига айланадиган бўлиши керак, иккинчидан унинг қиймати ўзгариши салмоқли бўлмаслиги керак. Ушбу талабларга жавоб берадиган қисқа муддатли инвестициялар пул эквивалентлари сифатида таснифланиши мумкин бўлади. Қисқа муддатли инвестициялар ҳисобини молиявий инструментлар ҳисобида кўриб чиқамиз.

Пул маблағларига почта маркалари, ходимларга командировка харажатлари учун олдиндан берилган аванслар, ходимларга турли мақсадларда берилган бошқа аванслар кирмайди.

Агарда банк займлари пул маблағларининг шаклланиши ва бошқарилишида асосий ҳолат сифатида баҳоланадиган бўлса Банк овердрафтлари пул маблағлари ва эквивалентлари таркибига киради. Бошқа ҳолатларда эса молиявий фаолият таркибида қаралади. Овердрафт деганда пул маблағлари актив счётнинг дебет қолдиғидаги суммадан кўра кўпроқ харажатлар амалга оширилганда

юзага келадиган кредит қолдиғи ҳисобланади ва бу қолдиқ банкнинг бўш пул маблағлари ҳисобидан қопланилади.

Энди, пул маблағлари ва пул эквивалентлари бухгалтерия ҳисоби услубий масалаларининг айрим жиҳатларига тўхталиб ўтайлик.

Кассадаги пул маблағларининг ҳисоби. Мамлакатимизда касса операциялари Ўзбекистон Республикаси Марказий банки томонидан тасдиқланган “Юридик шахслар томонидан касса операцияларини амалга ошириш”⁹⁸ қоидалари асосида юритилади. Касса операцияларини юритишнинг асосий қоидаларини қуйидаги жадвалда расмийлаштирамиз (4.25-жадвал).

4.25-жадвал

Касса операцияларини амалга оширишнинг асосий қоидалари⁹⁹

Б	Мазмуни
1	Ташкилотлар ўз пул маблағларини банкларда сақлаши шарт.
2	Ташкилотлар ўртасидаги ҳисоб-китоблар, шунингдек фуқароларнинг тадбиркорлик фаолиятини амалга ошириши билан боғлиқ ҳолда улар иштирокидаги ҳисоб-китоблар нақд пулсиз тартибда амалга оширилади. Кўрсатиб ўтилган шахслар ўртасидаги ҳисоб-китоблар, агар қонунда бошқача тартиб белгилаб қўйилган бўлмаса, нақд пулда ҳам амалга оширилиши мумкин.
3	Ташкилотлар банкдан олган нақд пулларни қайси мақсад учун олган бўлсалар, уни фақат ўша мақсадда фойдаланишлари шарт.
4	Ташкилотлар иш куни охирида ўз кассаларида қолган нақд пул маблағларини белгиланган лимит доирасида сақлаши мумкин. Кассадаги нақд пул қолдиғи лимитини белгилаш ва тушум ҳисобидан харажат қилиш ҳар йили январь ойида ташкилотлар ва банклар ўртасидаги келишувга асосан буюртма-ҳисоб-китобга мувофиқ амалга оширилади.
5	Ташкилотлар ҳар куни ўз кассасидаги нақд пул маблағларининг белгиланган лимит доирасидан ортиқча қисмини банкларнинг кундузги ва кечки кассаларига ёки банкларга етказиб бериш учун инкассаторларга топширишлари шарт. Ташкилотлар ўз кассасидаги нақд пул маблағларининг белгиланган лимит доирасидан ортиқча қисмини меҳнатга ҳақ тўлаш, мукофотлар, суғурта тўловлари, нафақалар, стипендиялар ва пенсияларни тўлаш учун, банкдан олинган кунни қўшиб ҳисоблаганда 3 иш кунидан ортиқ бўлмаган муддат мобайнида сақлаш ҳуқуқига эга.

⁹⁸ <https://lex.uz/docs/2683844>. Қоидалар Марказий банк томонидан ишлаб чиқилган ва адлия вазирлигида 2015 йил 22 июнда рўйхатдан ўтказилган.

⁹⁹ Касса операциялари қоидалари асосида тузиб чиқилди.

6	Хизмат сафари харажатлари учун бўнак маблағлари кейинчалик ҳисобот топшириш шарти билан нақд пулда ёки ходимнинг банк пластик картаси ҳисобварағига ўтказиб бериш орқали берилади. Хизмат сафари харажатлари учун берилган маблағларнинг сарфланмай қолган қисми хизмат сафари муддати тугаганидан сўнг 3 иш кунидан кечиктирмасдан ташкилот кассасига нақд пулда қайтарилади. Илгари олинган маблағлар бўйича ҳисобот топширилмасдан, кейинги хизмат сафари учун маблағлар берилиши тақиқланади.
7	Касса операциялари бирламчи ҳисоб ҳужжатлари (касса кириш ордери ва касса чиқим ордери) асосида расмийлаштирилади.
8	Ташкилотлар кассасига нақд пуллар бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бошқариш вазифаларини амалга оширувчи шахснинг имзоси қўйилган касса кириш ордери бўйича қабул қилинади. Нақд пул қабул қилинганда бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бошқариш вазифаларини амалга оширувчи шахс ҳамда кассир томонидан имзоланган, кассир штампи (штамп мавжуд бўлган тақдирда) билан тасдиқланган касса кириш ордери ёки касса аппаратурининг изи туширилган чипта (слип) пул топширган шахсга берилади.
9	Ташкилот кассасидан нақд пулларни чиқим қилиш ташкилот реквизитлари туширилган тўртбурчак штамп босилган ва белгиланган тартибда расмийлаштирилган касса чиқим ордери ёки тўлов қайдномаси асосида амалга оширилади. Кассадан нақд пул бериш учун расмийлаштириладиган ҳужжатларга ташкилот раҳбари ва бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бошқариш вазифаларини амалга оширувчи шахс имзо қўйиши шарт. Касса чиқим ордерига илова қилинадиган ҳужжатларга (аризалар, тўлов қайдномалари ва бошқа тўлов ҳужжатларига) ташкилот раҳбари томонидан розилик имзоси қўйилганда, касса чиқим ордерига ташкилот раҳбарининг имзоси қўйилиши талаб этилмайди. Бюджет ташкилотлари бухгалтериясида бериладиган иш ҳақининг умумий суммасига бир нусхада касса чиқим ордери тузилиб, унинг санаси ва тартиб рақами ҳар бир тўлов қайдномасига ёзиб қўйилиши шарт.
10	Иш ҳақи, вақтинча меҳнатга лаёқатсизлик нафақалари, стипендиялар, пенсия ва мукофотлар тўлов қайдномаси бўйича тўланганда, ҳар бир шахсга алоҳида касса чиқим ордери тўлдирилмайди. Бунда тўлов қайдномасининг титул варағига ташкилот раҳбари ҳамда бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бошқариш вазифаларини амалга оширувчи шахснинг имзоси қўйилади ва пул беришга рухсат этилганлиги тўғрисидаги ёзув, пулларни тарқатиш муддати ҳамда суммаси кўрсатилади.
11	Иш ҳақи, вақтинча меҳнатга лаёқатсизлик нафақалари, стипендиялар, пенсия ва мукофотлар учун олинган нақд пуллар тарқатилмай қолган

	холларда, кассир томонидан нақд пулларни сақлашда қуйидагилар амалга оширилади: ҳар бир шахснинг фамилияси рўпарасига «депонентга ўтказилган» деб ёзиб қўйиши (штамп босиши); Депонентга ўтказилган суммалар банкка қайтариб топширилади ва улар бўйича битта умумий касса чиқим ордери тузилади
12	Касса ордерлари асосида пул олинган ёки пул берилганидан кейин кассир уларни имзолайди ҳамда уларга илова қилинган ҳужжатлар устига берилган санани ва «Тўланди» ёки «Кирим қилинди» деб ёзиб қўяди ёки штамп босади.
13	Ташкилотнинг нақд пулдаги барча тушум ва чиқимлари касса дафтарида ҳисобга олинади.
14	Ҳар бир ташкилот фақат битта касса дафтари юритади. Ушбу дафтарнинг варақлари рақамланган, тикилган ва ташкилот муҳри билан муҳрланган (муҳр мавжуд бўлган тақдирда) бўлиши лозим. Касса дафтаридаги ёзувлар қорақоғоз воситасида шарикли ручка ёки сиёҳ билан 2 нусхада ёзилади. Бунда варақларнинг биринчи нусхаси касса дафтарида қолади, қирқиладиган иккинчи нусхаси эса, кассирнинг ҳисоботи ҳисобланади. Касса дафтарига ўчириб ёзиш ва тузатишлар киритиш тақиқланади. Тузатишлар ташкилот кассири ҳамда бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бошқариш вазифаларини амалга оширувчи шахс имзоси билан тасдиқланади.
15	Ҳар бир касса ордери бўйича нақд пулнинг олиниши ёки берилиши кассир томонидан касса дафтарида дарҳол ёзиб қўйилади. Кассир иш куни охирида бир кунлик операциялар ҳисобини чиқаради, кассадаги нақд пуллар қолдиғини кейинги иш кунига ўтказади ва бухгалтерияга кассир ҳисоботи сифатида ажратиб олинган иккинчи варақни (касса дафтаридаги бир кунлик ёзувлар нусхасини) касса дафтарида қайд этиб, касса кирим ва чиқим ҳужжатлари билан биргаликда касса дафтарида имзо қўйган ҳолда топширади.
16	Ташкилотларда касса дафтари электрон (дастурий) тарзда юритилиши мумкин. Бунда кассир ҳисоботи ҳам электрон (дастурий) тарзда юритилади. Ушбу ҳужжатлар кейинги иш куни бошлангунга қадар тузилади ва уларнинг мазмуни бир хил бўлиши ҳамда касса дафтарининг барча реквизитларини ўз ичига олиши шарт. Касса дафтари ва кассир ҳисоботининг варақлари йил бошидан бошлаб ўсиб бориш тартибида рақамланиб, электрон (дастурий) тарзда амалга оширилади. Касса дафтарининг қўшимча варағи ва кассир ҳисоботи ҳужжатлари олингандан сўнг, кассир уларнинг тўғри тузилганлигини текшириб, имзолаши шарт. Кассир ҳисоботга касса ордерларини илова қилиб, имзолаб бухгалтерияга топшириши лозим.

17	Касса хонаси алоҳида ажратилган бўлиши, эшиклари эса операцияларни амалга ошириш вақтида ичкаридан қулфланиши шарт. Касса ишига алоқадор бўлмаган шахсларнинг ушбу хонага кириши ман этилади.
18	Ташкилотлардаги барча нақд пуллар ва бошқа қимматликлар ёнмайдиган металл шкаф (сейф)ларда сақланади. Улар иш куни тугаганидан сўнг, калит билан қулфланади ва унга кассирнинг муҳри босилади.
19	Кассирнинг ишга тайинланганлиги тўғрисида буйруқ чиқарилганидан сўнг, ташкилот раҳбари кассирни ушбу Қоидалар билан таништиради ва у билан тўлиқ моддий жавобгарлик тўғрисида шартнома тузади.
20	Кассир ўзига топширилган ишни бошқа шахсларга ишониб топшириши тақиқланади
21	Ташкилот кассасида ҳар чоракда камида бир марта тафтиш ўтказилиб, кассадаги барча нақд пул ва бошқа қимматликлар бирма-бир қайта саналиб, текширилиши шарт.
22	Далолатнома инвентаризация (текшириш) ўтказиш комиссияси аъзолари ҳамда моддий жавобгар шахс томонидан имзоланади. Далолатноманинг бир нусхаси ташкилот бухгалтериясига топширилади, иккинчи нусхаси моддий жавобгар шахсда қолади.

Кассага операцияларини икки гуруҳга бўлиш керак: операцион касса ва бош касса.

Операцион касса ҳар бир дўконда ўрнатилади. Битта дўконда бир нечта операцион кассалар бўлиши мумкин. Ҳар бир ҳолатда назорат касса машиналари ўрнатилган. Ушбу назорат касса машиналари орқали солиқ органлари томонидан онлайн тарзда ахборотлар олинади. Солиқ сайтида солиқ тўловчининг кабинетига вертуал касса маълумотлари шакллантирилади ва чеклар бўйича ҳисобот тузилади. Унинг шаклини қуйидаги жадвалда акс эттирамиз (4.26-жадвал).

4.26-жадвал

Вертуал касса маълумотлари

Сана	Сумма (нақд)	Сумма (терминал)	Жами (ҚҚС билан)	ҚҚС	Жами комитент	Қайтарилган сумма		Диск онт сумм аси	Чег рма сумм аси	Чек- лар сони
						Жами (ҚҚС билан)	ҚҚС			
01.12. 2023	722000	3484000	4206000	450642	0	0	0	0	0	14
02.12. 2023	772000	13582000	14354000	1537928	0	0	0	0	0	29
03.12. 2023	113000	11945000	12058000	1291928	0	0	0	0	0	7

04.12. 2023	603000	6606000	7209000	772392	0	0	0	0	0	24
05.12. 2023	909000	25752000	26661000	2856535	0	0	0	0	0	51
06.12. 2023	1238000	16617000	17855000	1913035	0	0	0	0	0	41
07.12. 2023	1333000	10190000	11523000	1234607	0	0	0	0	0	26
08.12. 2023	220000	10351000	10571000	1132607	0	0	0	0	0	18
09.12. 2023	527000	2461000	2988000	320142	0	0	0	0	0	12
10.12. 2023	190000	10417000	10607000	1136464	0	0	0	0	0	14
Жами	6627000	111405000	118032000	12646285						

Бош касса ташкилотдаги асосий касса бўлиб, кассасига нақд пул қабул қилинганда қуйидаги манбалардан келиб тушади: сотишдан тушган нақд пул тушуми; ходимларга иш ҳақи ва бошқа тўловларни тўлаш учун банк ҳисобварағидан олинган пул; ҳисобдор шахслар томонидан фойдаланилмаган суммалар; ходимлар қайтарган қарз суммалари ва зарарни қоплаш суммалари ва бошқалар; таъсисчилардан устав капиталига ҳисса шаклидаги, молиявий ёрдам ёки қарзлар; ва бошқа тушумлар. Ҳар бир қабул қилинаётган манба кодлаштирилади ва дастурлаш ёрдамида ҳисобот даврида қайси мақсадда қанча пул кирим қилинганлигини ҳисоблаш имкониятини беради.

Барча ҳолларда кассага кирими **кирим касса ордери** (ККО) орқали расмийлаштирилади. Кирим касса ордери барча корхоналар учун ягона шаклда бўлиб, иккита қисмдан иборат ҳисобланади. ККОда сана, қайд қилиш рақами, кимдан пул қабул қилинганлиги, асоси, яъни нима мақсадда қабул қилинганлиги ва суммаси қайд қилинади. Квитанция қисми топширувчига берилади. Кирим касса ордери барча корхоналар учун унификация қилинган шакл ҳисобланади.

Кирим касса ордерилари қайд этиш китобида рўйхатдан ўтказилади. Ушбу китобнинг кўриниши қуйидагича бўлади ва у шнурланган ва печатланган бўлади. Дастурлаш шароитида ККО расмийлаштирилганда автоматик рўйхатдан ўтади.

Ташкилот кассасидан нақд пул берилишида **чиқим касса ордери** (ЧКО) расмийлаштиради. Кассадан берилган пайтда уни бир нусхада ёзилади. Кассадан қуйидаги чиқимлар амалга оширилади: иш ҳақи ва унга тенглаштирилган тўловларни тўлов қайдномаси бўйича ҳар бир қайдномага ЧКО расмийлаштирилади; иш ҳақи ва унга тенглаштирилган тўловларни ЧКО асосида ҳар бир ходимга; пул тушумлари, депонентланган ва лимитдан ошиқ суммаларни банкка шахсан ташриф буюриш ёки инкассация хизмати орқали топширишда; пенсия, нафақага; нақд пул ҳисобот учун ходимга, масалан, сафар харажатларини тўлаш учун ва ҳ.к.; фуқаровий-ҳуқуқий тусдаги шартномалар бўйича шахсларга бажарган ишлари, хизматлари натижалари учун бўнак ва тўловларга; бошқа барча ҳолатлардаги нақд пулларга. Чиқим касса ордери барча корхоналар учун унификация қилинган шакл ҳисобланади.

ККО ва ЧКОларини қайд қилиш китоби қуйидаги кўринишга эга бўлади (4.27-жадвал)

4.27-жадвал

Кирим касса ордерлари ва чиқим касса ордерларини қайд қилиш китоби

Кирим касса ордерлари					Чиқим касса ордерлари				
N	Сан а	Кимдан олинди	Асос	Сумма	N	Сан а	Кимга берилди	Асос	Сумма
001	5.01. 2023	А.Саидов	Савдо тушуми	19345000	001	5.01. 2023	Банкдаги ҳ-к счёти	Савдо тушуми	19345000
002	6.01. 2023	Банкдаги ҳ.к. счёти	Иш ҳақи	15450000	002	6.01. 2023	Ишчи ва ходимлар	Иш ҳақи	15450000

Кассир кирим ва чиқим ҳужжатлари асосида касса ҳисоботини тузади. Касса ҳисоботи «Касса китоби» деб юритилади. Ушбу китоб тикилган, номерланган, шнурлангандан кейин корхона раҳбари ва

бухгалтерия ҳисоби хизмати раҳбари ёки молиявий менежер томонидан имзоланган ва корхона муҳри билан тасдиқланган бўлиши лозим. Кассирнинг ҳисоботи бухгалтер томонидан текшириб қабул қилинади, ҳисоботнинг охириги қисмида унга нечта кирим ва чиқим ҳужжатлари киритилганлиги ёзилади ва имзоланади. Операция мавжуд бўлса касса ҳисоботи ҳар кун тузилади. 1С дастурида киритилган ККО ва ЧКО асосида кассир ҳисоботи автоматик шакллантирилади. Касса китобининг шакли қуйидаги 4.28-жадвалда келтирилган.

4.28-жадвал

КАССА КИТОБИ

20X3 йил “15” январь санаси учун

Хуж жат №	Пул кирими ва чиқими	Счёт- лар корр.	Кирим	Чиқим
	Кун бошида Бошланғич қолдиқ		150 000	
035	Савдо тушуми (1-дўкон)	9030	10800 000	
036	Банкдан ҳисоб китоб счётидан иш ҳақи учун олинди	5110	150 950 000	
042	Савдо тушуми банкдаги ҳисоб-китоб счётига топширилди	5110		10 800 000
043	Ишчи ва ходимларга иш ҳақидан аванс берилди	4210		150 950 000
	Жами кирим ва чиқим		161 750 000	161 750 000
	Кун охирида Охириги қолдиқ		150 000	

Ҳисоботга 2 та кирим касса ордери, 2 та чиқим касса ордери илова қилинган.
Кассир: _____

имзо

ф.и.ш.

Бош ҳисобчи: _____

имзо

ф.и.ш.

Таъкидлаш зарурки, ушбу ККО ва ЧКО ҳамда касса китобининг шакллари халқаро ва миллий стандартлар талабларига жавоб беради. Чунки, халқаро стандартлар бошланғич оперцияларни ҳужжатлаштиришда қўлланиладиган бошланғич ҳужжатларнинг шакллари белгиламайди.

Касса ҳисоботи бухгалтерияга топширилгандан сўнг, бухгалтер уни қабул қилиб олади. Барча кирим ҳужжатлар тўлиқ кирим

қилинганлиги, барча чиқимлар чиқим қилинганлигини, ККО ва ЧКОларни қайд қилиш дафтари асосида текшириб чиқади. 21-сон БХМС да кассадаги пул маблағлари ҳисоби учун миллий валюта учун **5010 «Миллий валютадаги пул маблағлари»** ва хорижий валюта учун **5020 «Чет эл валютасидаги пул маблағлари»** счётлар кўзда тутилган. Бухгалтер ҳисоботга ишлов бериши давомида асосий корреспонденцияланувчи счётларни қуйидаги 4.29-жадвалдаги стандарт бухгалтерия ёзувлари асосида қуйиб чиқади.

4.29-жадвал

5010 ва 5020-счётлардаги оид асосий бухгалтерия ёзувлари

N	Операциянинг мазмуни	Дебет	Кредит	Сумма
	1. Кассага кирим бўйича			
1.1	Банкдаги ҳисоб-китоб счётидан иш ҳақи, сафар харажатлари ва бошқа мақсадлар учун пул олинди	5010	5110	181350 000
1.2	Валюта счётидан сафар харажатлари ва бошқа мақсадлар учун пул олинди (олинган кундаги расмий курс бўйича)	5020	5210	55 640 000
1.3	Корхона таъсичилардан кирим қилинган таъсис бадаллари суммасига	5010 5020	4610 4610	10 450 000 180 420 000
1.4	Ҳисобдор шахсларга берилган бўнақларнинг қайтарилган суммасига	5010	4220- 4230	850 000
1.5	Товар, маҳсулот, иш ва хизматларни нақд пулга сотишдан олинган соф тушум суммасига	5010	9010- 9030	10 800 000
1.6	Товар, маҳсулот, иш ва хизматларни нақд пулга сотишдан олинган ҚҚС, акциз солиғи суммаларига	5010	6410- 6430	1 340 000
1.7	Беғараз молиявий ёрдам сифатида кирим қилинган пул маблағлари суммасига	5010	9380	5 600 800
1.8	Мақсадли тушумлар сифатида кирим қилинган пул маблағлари	5010	8810- 8890	10 450 000
	2. Кассага чиқим бўйича			
2.1	Кассадан иш ҳақи бўйича берилган бўнақ суммасига	4210	5010	30 400 000
2.2	Кассадан берилган иш ҳақи суммасига	6710 - 6720	5010	150 950 000
2.3	Кассадан сафар харажатлари учун ходимларга берилган миллий ва	4220 4220	5010, 5020	20 350 000 55 640 000

	хорижий валютада берилган бўнак суммасига			
2.4	Кассадан қишлоқ хўжалик маҳсулотлари хариди учун жавобгар шахсларга берилган бўнак суммасига	4230	5010	-
2.5	Ходимларга сафар харажатлари бўйича қарзларнинг нақд берилган суммасига	6970	5010	5 750 000
2.6	Кассадан ходимларга берилган қарз суммасига	4720	5010	3 500 000
2.7	Кассадан турли кредиторлик қарзларни нақд узилишига	6910-6990	5010	5 200 000
2.8	Харид қилинган товар-моддий бойликлар учун нақд тўланган суммага	1000, 2900	5010	-
2.9	Телефон-телеграф, почта хизматлари учун нақд тўланган суммага	9410-9430	5010	-
2.10	Кассадан нақд пулларни банкдаги асосий счётага топширилишига	5110, 5210	5010 5020	4 500 000 180 420 000
2.11	Инвентаризация натижасида кассада ортиқча пул маблағлари борлиги расмийлаштирилса	5010 5210	9390	80 000
2.12	Инвентаризация натижасида кассада пул маблағларининг камомади аниқланса	4730	5010 5210	-

Кассани инвентаризация қилиш, унинг натижаларини расмийлаштириш ва ҳисоби. 19-сон БҲМС “Инвентаризацияни ташкил этиш ва ўтказиш”га мувофиқ республикамиздаги барча бизнес субъектлар кассасидаги пул маблағлари ойда бир марта инвентарланади.

Халқаро тажрибаларда **кичик касса** тушунчаси киритилган. Корхоналар ўзларининг кунлик нақд пулга бўлган эҳтиёжларини қондириш учун кичик кассаларни ташкил этади. Компаниялар ҳар бир бўлинмасида кичик кассалар ташкил этилиши мумкин. Кичик кассага маблағлар асосий кассадан ўтказилади.

Д-т 5011 Кичик касса..... 5 000 000 сўм

К-т 5010 Асосий касса.....5 000 000 сўм

Асос: Корхона эҳтиёжлари, чой кофе хариди, девонхона товарлари хариди, ходимларнинг иш мақсадларида такси

харажатлари, овқатланиш харажатлари учун асосий кассада кичик кассага маблағ ўтказилди.

Кичик кассада харажатлар амалга оширилганда қуйидаги ёзувлар берилади:

Д-т Девонхона товарлари	1 500 000 сўм
Д-т Чой кофе хариди.....	500 000 сўм
Д-т Санитария, туалет ва тозалаш воситалари.....	1 000 000 сўм
Д-т Ходимлар иш юзасидан такси харажатлари.....	550 000 сўм
Д-т Ходимларнинг ташқарида овқатланиши.....	1400 000 сўм
К-т Кичик касса.....	4 950 000

Асос. Жавобгар шахс томонидан девонхона товарлари 1500000 сўм, чой кофе хариди 500000 сўм, санитария, туалет ва тозалаш воситалари учун 1000000 сўм, иш юзасидан ташқарида бўлган пайтларида ходимларнинг овқатланиши 1400000 сўм. Кичик кассадаги қолдиқ 50 000 сўмни ташкил этган.

Кассада пул маблағларининг ҳаракати бўйича **ички назорат** ўрнатилиши керак. Ички назоратнинг асосий мақсади пул маблағларининг корхонанинг молиявий сиёсатига мувофиқ харажат қилинаётганлиги, ўз мақсадида ишлатилаётганлиги ҳамда мақсадсиз чиқимларга барҳам беришдан иборат. Ички назоратнинг асосий функциялари қуйидагилардан иборат: пул маблағларининг молиявий сиёсатга мувофиқ келиб тушадиган манбалардан тўлиқ келиб тушганлигини назорат қилиш, келиб тушиши бўйича жавобгар шахслар ваколатлари ва жавобгарликларини белгилаш; пул маблағлари ҳисоби процедураси, пул маблағлари харажати бўйича ваколатларнинг тақсимланганлиги, пул маблағларининг сақланиши тўғри ташкил қилинганлигини назорат қилиш; пул маблағлари ҳисобининг алоҳида юритилиши; нақд пулга амалга оширилган харажатларнинг мақсадга мувофиқлигини таъминлаш; мунтазам равишда кассада пул маблағларини инвентаризациясини ташкил этиш; пул маблағлари жисмоний ҳаракати устидан назоратни ўрнатиш.

Хориж тажрибаларини ўрганадиган бўлсак, пул маблағлари ва эквивалентлари ҳамда олинадиган счётларнинг жорий мажбуриятларга нисбати тез ликвидлик даражасини тавсифлайди.

Масалан, қуйидаги жадвалда таҳлил қилшимиз мумкин бўлади (4.30-жадвал)

4.30-жадвал

**Тез ликвидлик коэффицентини ҳисоблаш учун талаб
этиладиган моддалар**

Кўрсаткичлар	20X3 йил	20X2 йил
Пул маблағлари	350 450 000	280 285 000
Қисқа муддатли инвестициялар	55 880 000	55 880 000
Соф дебиторлик қарзлари	157 458 000	130 956 000
Жами тез ликвидли активлар	563 788 000	467 121 000
Жорий мажбуриятлар	620 425 000	583 236 000

Ушбу кўрсаткичлар асосида тез ликвидлик коэффицентини ҳисоблаймиз.

$$20X2 \text{ йил тез ликвидлик коэффиценти} = \frac{467121000}{583236000} = 0.801$$

$$20X3 \text{ йил тез ликвидлик коэффиценти} = \frac{563788000}{620425000} = 0.909$$

Демак, хулоса қилиш мумкинки, 20X3 йилда 20X2 йилга нисбатан тез ликвидлик даражаси 0,801 дан 0,909 ошган. 20X3 йили компания тез ликвидли активлари жорий мажбуриятларни 90,9% қоплаш имкониятига эга. Бу ўтган йилга нисбатан 13,5 % ошган (90,9/80,1). Бу эса компания молиявий ҳолатининг яхшиланишига олиб келади. Унинг тўлов қобилияти ошганлигидан далолат беради.

Банкдаги ҳисоб-китоб ва валюта счётларида пул маблағларининг ҳисоби. Мамлакатимизда банкдаги ҳисоб-китоб счёти ва валюта счётларидаги операциялар ҳисоби қатъий регламентлаштирилган. Ушбу қоида ва тартиблар Марказий банк томонидан қабул қилинган норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда келтирилган. Ўзбекистон Республикасида нақд пулсиз ҳисоб китоблар “Ўзбекистон республикасида нақд пулсиз ҳисоб-китоблар тўғрисида”ги Низоми¹⁰⁰ асосида олиб борилади. Ушбу Низомнинг асосий қоидалари қуйидаги 4.31-жадвалда келтирилган.

¹⁰⁰ <https://lex.uz/docs/4790646>. 2020 йил 15 февралдаги 3/12-сон қарори асосида тасдиқланган.

Нақд пулсиз ҳисоб-китобларнинг асосий қоидалари

Т.р	Асосий қоидалари
1	Банклар орқали нақд пулсиз ҳисоб-китобларни амалга оширишда қуйидаги тўлов ҳужжатларидан фойдаланилади: мемориал ордер; тўлов топшириқномаси; тўлов талабномаси; инкассо топшириқномаси; аккредитивга ариза. Нақд пулсиз ҳисоб-китоблар электрон тўлов воситаларидан фойдаланган ҳолда ҳам амалга оширилиши мумкин, бунда ушбу ҳисоб-китоблар қонунчилик ҳужжатлари ва тегишли тўлов тизими қоидалари билан белгиланган тартибда амалга оширилади.
2	Банк ҳисобварағи шартномасида бошқа муддатлар белгилаб қўйилган бўлмаса, тегишли тўлов ҳужжати банкка келиб тушган операция кунида бажарилади. Тўлов ҳужжати операция куни тугаганидан кейин келиб тушса, у маблағларни тўловчининг банки томонидан кейинги операция куни бошланганда олинган деб ҳисобланади ҳамда кейинги операция кунидан кечиктирмай амалга оширилади. Халқаро тўловлар қонунчилик ҳужжатларида белгиланган талабларга риоя этилган ҳолда, тўлов ҳужжатлари олинган пайтдан эътиборан икки операция кунидан кечиктирмай бажарилади.
3	Маблағлар маблағларни тўловчининг ҳисобварағидан ҳисобдан чиқарилгандан сўнг, маблағларни олувчининг ҳисобварағига ўтказилади, бундан электрон тўлов воситалари орқали ҳисоб-китобларни амалга ошириш мустасно.
4	Маблағларни тўловчи ва олувчи ўртасида тузилган шартномага доир мажбуриятларнинг бажарилмаганлиги ёки лозим даражада бажарилмаганлиги учун тўланиши зарур бўлган пеняни ҳисоблаш ва ундириш бўйича банклар жавобгар бўлмайди.
5	Тўлов ҳужжатларида қуйидаги реквизитлар бўлиши шарт: тўлов ҳужжатининг номи; тартиб рақами; ҳужжатнинг санаси; маблағларни тўловчининг номи; маблағларни тўловчи ҳисобварағининг рақами; маблағларни тўловчининг идентификация рақами; маблағларни тўловчининг банки номи; маблағларни тўловчининг банки коди; маблағларни олувчининг номи; маблағларни олувчи ҳисобварағининг рақами; маблағларни олувчининг банки номи; маблағларни олувчининг банки коди; тўлов суммаси; тўлов мақсади; шахсий варақчада кўрсатилган шахс(лар)нинг фамилияси тўлиқлигича, исми ва отаси исмининг бош ҳарфлари ҳамда уларнинг имзолари (тўлов ҳужжати электрон шаклда тақдим этилган бўлса, банк ва мижоз ўртасидаги шартномага асосан берилган электрон рақамли имзо билан тасдиқланади).
6	Халқаро тўловларни амалга ошириш учун банкка тақдим қилинадиган чет эл валютасидаги тўлов ҳужжатлари қуйидаги реквизитлардан

	иборат бўлади: тўловнинг тури; ҳужжатнинг санаси; маблағларни тўловчининг тўлиқ номи ва почта манзили; маблағларни тўловчининг ҳисобварағи; тўлов суммаси; валюта коди; тўлов мақсади; тўловни амалга ошириш билан боғлиқ банк комисион харажатлари; маблағларни тўловчининг банки номи; маблағларни тўловчининг банки почта манзили (мамлакат, шаҳар); маблағларни тўловчининг банки махсус коди; маблағларни олувчининг банки номи; маблағларни олувчининг банки почта манзили (мамлакат, шаҳар); маблағларни олувчининг банки махсус коди; маблағларни олувчи банкининг маблағларни тўловчининг банкидаги ҳисобварағи; маблағларни олувчининг тўлиқ номи ва почта манзили; маблағларни олувчининг ҳисобварағи; маблағларни тўловчининг олувчига хабари.
7	Тўлов ҳужжатидаги тўлов суммаси рақам ва сўз билан ёзилади, бунда тўлов суммасини сўз билан ёзилганда биринчи сўз катта ҳарф билан ва тийин рақам билан ёзилади.
8	Тўлов ҳужжатлари техник воситалардан фойдаланган ҳолда тўлдирилади. Тўлов ҳужжатларини бўйлаб, чизиб ва тузатишга йўл қўйилмайди.
9	Банк ҳисобварағидаги маблағлар қуйидагилар асосида ҳисобдан чиқарилади: қоғоз шаклдаги тўлов ҳужжатларининг асл нусхалари; тўлов тизимлари орқали олинган электрон шаклдаги тўлов ҳужжатлари; тизимдан фойдаланувчиларнинг умумий фойдаланишдаги телекоммуникация тармоқлари орқали юборган электрон шаклдаги тўлов ҳужжатлари ва тўловни амалга оширишга розиликлари; электрон тўлов воситаларидан фойдаланган ҳолда амалга оширилган транзакциялар бўйича тузилган электрон шаклдаги ҳужжатлар.
10	Мижознинг ҳисобварағига маблағлар қуйидагилар асосида кириш қилинади: тўлов ҳужжатларининг қоғоз шаклдаги асл нусхаси ёки тизим орқали юборилган электрон шаклдаги тўлов ҳужжатлари; тўлов тизимлари орқали келиб тушадиган электрон шаклдаги тўлов ҳужжатлари; электрон тўлов воситаларидан фойдаланган ҳолда амалга оширилган транзакциялар бўйича тузилган электрон шаклдаги ҳужжатлар.
11	Мемориал ордер банклар томонидан фойдаланиладиган нақд пулсиз тўлов ҳужжати бўлиб, ундан қуйидаги ҳолларда фойдаланилади: мијозлар билан боғлиқ банк операциялари бўйича ҳисоб-китобларда; банк хизматларини кўрсатиш бўйича ҳисоб-китобларда; банкларнинг ички операцияларида; тўлов ҳужжатлари бўйича қисман тўлов амалга оширилганда; кўзда тутилмаган ҳолатлар бўйича бухгалтерия ўтказмалари амалга оширилганда; мијознинг қарздорлик маблағларини қоплашда, агар ушбу талаб банк билан мијоз ўртасида тузилган шартномада белгилаб қўйилган бўлса; бухгалтерия ҳисобидаги хато ёзувларни тузатишда; жисмоний шахсларнинг (якка тартибдаги тадбиркорлар ва юридик шахс ташкил этмаган ҳолдаги

	деҳқон хўжаликларидан ташқари) ёзма мурожаати бўйича маблағларни нақд пулсиз шаклда ўтказишни амалга оширишда, бунда тўлов амалга оширилгандан сўнг, мазкур мурожаат мемориал ордер билан бирга банкнинг бухгалтерия кунлик ҳужжатлар йиғмажилдига тикиб қўйилади; мижозлар билан тузиладиган шартномаларда назарда тутилган бошқа ҳолларда.
12	Тўлов топшириқномаси мижознинг унга хизмат кўрсатувчи банкка ўз ҳисобварағидан топшириқномада белгиланган суммани маблағларни олувчининг ҳисобварағига ўтказиш тўғрисидаги топшириғи назарда тутилган тўлов ҳужжатиدير.
13	Тўлов топшириқномалари билан товарлар (ишлар, хизматлар), солиқлар ва йиғимлар ҳамда қонунчилик ҳужжатларида тақиқланмаган бошқа тўловлар бўйича ҳисоб-китоблар амалга оширилиши мумкин. Солиқлар ҳамда йиғимларни тўлаш учун тўлов топшириқномалари солиқ тўловчиларнинг Ўзбекистон Республикаси Ягона интерактив давлат хизматлари портали ва Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитасининг расмий веб-сайтидаги шахсий кабинети орқали тақдим этилиши мумкин.
14	Банк ҳисобварағи шартномасида бошқача тартиб назарда тутилган бўлмаса, тўлов топшириқномаси банк томонидан мижознинг ҳисобварағида маблағлар мавжуд бўлгандагина қабул қилинади, бундан солиқлар ва йиғимлар бўйича тақдим этилган тўлов топшириқномалари мустасно.
15	Мижознинг ҳисобварағида маблағ бўлиши ёки бўлмаслигидан қатъи назар, мижознинг солиқлар ва йиғимлар бўйича тақдим этган тўлов топшириқномалари банк томонидан ижро учун қабул қилинади. Мижознинг ҳисобварағида етарли маблағ бўлмаган тақдирда, банк томонидан мижознинг солиқлар ва йиғимлар билан боғлиқ тўлов топшириқномалари 2-сон картотекада ҳисобга олинади ва маблағларнинг етарли бўлган қисми доирасида қисман тўлов амалга оширилади, бунда тўлов топшириқномасининг орқа томонида қисман тўлов амалга оширилган сана, тўланган сумма ва қолдиқ кўрсатилади ҳамда имзо қўйилади. Тўлов топшириқномасидаги сумманинг қолган қисми маблағларнинг келиб тушишига қараб қонунчилик ҳужжатларида белгиланган тартибда тўланади. Тизим орқали тақдим қилинган тўлов топшириқномалари асосида амалга оширилган қисман тўловлар ҳисоби дастурий равишда юритилиши мумкин. Мижознинг ҳисобварағида маблағ бўлмаган тақдирда, солиқлар ва йиғимлар бўйича тақдим этилган тўлов топшириқномалари 2-сон картотекага кирим қилинади ҳамда маблағларнинг келиб тушишига қараб қонунчилик ҳужжатларида белгиланган тартибда тўланади. Мижоз томонидан солиқлар ва йиғимлар бўйича тақдим этилган тўлов топшириқномалари тегишли солиқ органининг ёзма ёки электрон

	шаклдаги мурожаати, суд қарори ҳамда маблағларни тўловчининг тугатилганлигини тасдиқловчи маълумотлар асосида 2-сон картотекадан чақириб олиниши мумкин.
16	Қоғоз шаклдаги тўлов топшириқномалари банкка икки нусхада тақдим қилинади. Бунда тўлов амалга оширилгандан сўнг, тўлов топшириқномасининг: биринчи нусхаси банкнинг бухгалтерия кунлик ҳужжатлар йиғмажилдига тикиб қўйилади; иккинчи нусхаси маблағларни тўловчининг шахсий ҳисобварағидан кўчирмага илова қилинган ҳолда маблағларни тўловчига тақдим қилинади.
17	Тизимдан фойдаланувчилардан умумий фойдаланишдаги телекоммуникация тармоқлари орқали олинган электрон шаклдаги тўлов топшириқномаси дастурий назоратдан ўтказилади ва қайта ишлаш учун узатилади. Электрон шаклдаги тўлов топшириқномаси тўлов амалга оширилганидан сўнг, рўйхат кўринишида чоп этилади ва банкнинг бухгалтерия кунлик ҳужжатлар йиғмажилдига тикиб қўйилади. Маблағларни тўловчининг банки томонидан ижро этилган тўлов топшириқномасининг нусхасини маблағларни тўловчига унинг шахсий ҳисобварағидан кўчирмага илова қилган ҳолда тақдим этиш тартиби мижоз ва банк ўртасида тузиладиган шартномада белгиланади. Маблағларни олувчининг банкига тўлов тизими орқали келиб тушган электрон шаклдаги тўлов топшириқномалари рўйхат кўринишда чоп этилади ва банкнинг бухгалтерия кунлик ҳужжатлар йиғмажилдига тикиб қўйилади. Маблағларни олувчининг банкига тўлов топшириқномаси келиб тушганлиги ҳақида маблағларни олувчига хабар бериш ҳамда тўлов топшириқномасининг нусхасини маблағларни олувчига унинг шахсий ҳисобварағидан кўчирмага илова қилган ҳолда тақдим этиш тартиби мижоз ва банк ўртасида тузиладиган шартномада белгиланади.
18	Тўлов талабномаси маблағларни тўловчининг ҳисобварағидан унда кўрсатилган суммани тўлаш тўғрисидаги маблағларни олувчининг талаби назарда тутилган тўлов ҳужжати ҳисобланади. Тўлов талабномаси фақат асосий талаб қилиб олингунча депозит ҳисобварағига тақдим этилиши мумкин, бундан чет эл валютасидаги банк ҳисобварақларига тақдим этиладиган тўлов талабномалари мустасно.
19	Тўлов талабномалари қуйидаги турларга бўлинади: акцептли тўлов талабномаси, унга мувофиқ тўлов талабномасида назарда тутилган тўловлар маблағларни тўловчи томонидан акцептланганидан кейин амалга оширилади; акцептсиз тўлов талабномаси, унга мувофиқ тўлов талабномасида назарда тутилган тўловлар маблағларни тўловчининг розилиги бўлиши ёки бўлмаслигидан қатъи назар амалга оширилади. Тўлов талабномалари қоғоз шаклда ёки Тизим орқали электрон шаклда тақдим этилиши мумкин.

20	Маблағлар қуйидаги ҳолларда акцептсиз ҳисобдан чиқарилади: тўлов талабномасига маблағларни тўловчининг суммани тан олганлиги тўғрисидаги ёзма хатининг асл нусхаси илова қилинганда; банклар томонидан маблағларни тўловчининг банкига унинг кредитлари ва уларга ҳисобланган фоизлари бўйича муддатида тўланмаган қарзларни ундириш учун; банкдан олинган кредитлар ва уларга ҳисобланган фоизлар бўйича муддатида тўланмаган қарздорликни кафил бўлган шахсдан ундириш учун, бундан кафилнинг субсидиар жавобгар бўлиши назарда тутилган ҳоллар мустасно; қонунчилик ҳужжатларида назарда тутилган бошқа ҳолларда.
21	Инкассо топшириқномаси унда кўрсатилган маблағларни тўловчининг банки ҳисобварағидан сўзсиз равишда ҳисобдан чиқариш бўйича маблағларни олувчининг топшириғи назарда тутилган тўлов ҳужжати. Инкассо топшириқномаси маблағларни тўловчининг фақат асосий талаб қилиб олингунча депозит ҳисобварағига тақдим этилиши мумкин, бундан чет эл валютасидаги банк ҳисобварақларига тақдим этиладиган инкассо топшириқномаси мустасно.
22	Қуйидагилар инкассо топшириқномаларини тақдим этиш ҳуқуқига эга: а) давлат солиқ хизмати органлари — ўз муддатида тўланмаган бюджет тизимига ўтказиладиган солиқлар ва йиғимларни ундириш тўғрисида; б) божхона органлари — ўз муддатида тўланмаган божхона тўловларини ундириш тўғрисида; в) давлат ижрочилари ва ундирувчилар ижро ҳужжатлари бўйича пул маблағларини ундириш тўғрисида; г) Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги д) Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ҳузуридаги Қишлоқ хўжалигини давлат томонидан қўллаб-қувватлаш жамғармаси
23	Инкассо топшириқномалари бўйича маблағларни ундириб олишни тўхтатиб қўйиш ёки чақириб олиш инкассо топшириқномасини тақдим этган орган томонидан ёки ундирувчининг аризасига кўра ёхуд суд қарорига мувофиқ амалга оширилади.
24	Маблағларни тўловчининг ҳисобварағида маблағлар мавжуд бўлмаган тақдирда, инкассо топшириқномаси 2-сон картотекада ҳисобга олинади ҳамда маблағларнинг келиб тушишига қараб тўлаб борилади.
25	Аккредитивга ариза маблағларни тўловчи томонидан шартномада кўрсатилган суммани олувчининг аккредитив бўйича ҳисоб-китоблар учун очилган банк ҳисобварағига ўтказишида қўлланиладиган тўлов ҳужжати. Аккредитив бўйича ҳисоб-китоб қилинганида тўловчининг топшириғи билан ва унинг кўрсатмаларига мувофиқ аккредитив очган банк (банк-эмитент), маблағларни олувчи ёки у кўрсатган шахс ҳужжатларни тақдим этган ва аккредитивда назарда тутилган бошқа шартларни бажарган тақдирда тўловни амалга ошириш мажбуриятини олади. Аккредитив бўйича халқаро ҳисоб-китобларда чет эл банклари иштирок этганда, ушбу операциялар Халқаро савдо палатасининг стандартлари асосида амалга оширилади.

26	Аккредитивнинг амал қилиш муддати ва у бўйича ҳисоб-китоб қилиш тартиби маблағларни тўловчи ва олувчи ўртасидаги шартномада белгилаб қўйилади. Бунда шартнома қуйидагиларни ўз ичига олиши шарт: маблағларни тўловчининг банки номи; аккредитивнинг тури ва уни бажариш усули; аккредитив очилганлиги ҳақида маблағларни олувчини хабардор қилиш усули; аккредитив бўйича маблағлар олиш учун маблағларни олувчи томонидан тақдим этиладиган ҳужжатларнинг тўлиқ рўйхати ва аниқ тавсифи; товарлар жўнатилганидан (хизматлар кўрсатилганидан, ишлар бажарилганидан) кейин ҳужжатларни тақдим этиш муддатлари, уларни расмийлаштиришга қўйиладиган талаблар. Мазкур бандда назарда тутилган талабларга риоя қилинмаганда аккредитив бўйича шартнома тузилмайди ва аккредитив очилмайди.
27	Аккредитив қопланган (депонентланган) ва қопланмаган бўлиши мумкин. Қопланган (депонентланган) аккредитив очилган тақдирда маблағларни тўловчининг банки уни очиш вақтида мижознинг маблағларини ёки унга берилган кредитни тўловчининг банки мажбуриятлари амал қилиб турадиган бутун муддатга маблағларни олувчининг банки ихтиёрига ўтказиши. Қопланмаган аккредитив очилган тақдирда маблағларни тўловчининг банки маблағларни олувчининг банкига аккредитивнинг бутун суммасини тўловчининг банкига маблағларни олувчининг банкида юритилаётган ҳисобварағидан ўчириш ҳуқуқини беради.
28	Қайта ташкил этилаётган (қўшиб юбориш, қўшиб олиш, бўлиш, ажратиш чиқариш, ўзгартириш) юридик шахснинг тўлов ҳужжатлари бўйича тўловлар қонунчилик ҳужжатларига мувофиқ унинг асосий ҳисобварағидан амалга оширилади.

Ташкилотлар банк билан шартнома тузилади. Бугунги кунда банклар масофавий банк хизматларини амалга оширмоқда. **Банк-мижоз электрон тизими** йўлга қўйилади. Қайд этиш керакки, “Банк-мижоз” дастури Вазирлар Маҳкамасининг 2007 йил 12 июндаги “Электрон тижоратни амалга оширишда тўловларни ўтказишни янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарорида кўзда тутилган. Ушбу тизим банкнинг юридик мижозларига уларнинг банкдаги ҳисоб-варақларини бошқаришда бир қанча қулайликлар яратади. Корхона тўловлар учун ҳужжатлар айланишини таъминлаш ва ўтказиш учун банкка бориш зарурият қолмайди. “Банк-мижоз” дастурига уланиш учун мижоз фақатгина

молия муассасасига ташриф буюриб ўз ҳисоб варақаларини online текшириш учун тизимга кириш калитини олса кифоя. Дастурнинг тўлиқ таснифига келадиган бўлсак, у мижозларга ўз иш жойларини тарк этмаган ҳолда банк билан боғлиқ барча маълумотларни, жумладан тўлов ҳужжатлари ва ҳисоб варақлардан кўчирмаларни текшириш имконини беради. Бунинг натижасида вақт ва ортиқча сарф-харажатлар, жумладан қоғоз ва йўл харажатлари тежаллади. Хизмат кўрсатувчи банк мижозга биргаликда логин парол хавсизлигини таъминлаш мақсадида шартнома тузилади. Унга мувофиқ мижоз томонидан ойлик абонент тўлови амалга оширилади.

Банкдаги пул маблағларининг ҳаракатини тавсифловчи асосий ҳужжат бўлиб тўлов топшириқномаси ва тўлов талабномаси бўлиб ҳисобланади. Уларнинг тавсифи юқоридаги жадвалда келтирилган. Тўлов топшириқномасининг тасдиқланган шаклини қуйида келтирамыз.

Банкдаги ҳисоб-китоб счётидан ходимларга иш ҳақи учун маблағ олиш ва уларни ходимларнинг пластик карточкаларига ўтказиб бериш амалга оширилади. Ишчи ходимларга иш ҳақи бўйича тўлов топшириқномаси шакллантирилиб, унда тўлов мақсади, яъни қайси давр учун иш ҳақи ва суммаси кўрсатилади. Бунинг учун эса банкда алоҳида счётга пул ўтказилади. Бу банкдаги махсус счётлар очилиши орқали амалга ошади. Бу операциялар 5530 “Банкдаги бошқа махсус счёт”да юритилади. Бу жараёнлар қуйидаги бухгалтерия ёзувлари орқали амалга ошади.

Д-т 5530 “Банкдаги бошқа махсус счёт”.....250 480 000 сўм

К-т 5110 “Банкдаги ҳисоб-китоб счёти”.....250 480 000

Асос: Корхона 20X3 йил декабр ойи иш учун 20X3 йил 30 декабрда №345 тўлов топшириқномаси асосида 250 480 000 сўм ўтказди.

Банк ушбу кунинг ўзида корхонада томонидан тақдим этилган реестр орқали ҳар бир ходимнинг пластик карточкаларига пул маблағларини ўтказиб беради (4.32-жадвал).

**“Бекзод орзулари” МЧЖ бўйича 20Х3 йил декабрь ойи учун иш
ҳақини ходимларнинг пластик карточкаларига ўтказиш
реестри**

Тип	ФИО	Счёт	Сумма	ФИО (АБС билан)	Карта	Мақом
	Jalolova Vazira G'aybulloyevna	22618000998 306735001	1 056 000,00	JALOLOVA VAZIRA GAYBULLOY	860002038 5975896	Ўтка- зилди
	Eshpulatov Bobomurod Norpulotovich	22618000492 082259101	1 232 000,00	ESHPUKATOV BOBOMUROD	561468190 2486384	Ўтка- зилди
	Eshpulatova Raykhona Ashurboevna	22618000598 984723101	1 500 000,00	ESHPUKATOVA RAYXONA	561468190 5804252	Ўтка- зилди
	Eshpulatov Shakhrukh Ashurboyevich	22618000499 244792101	1 500 000,00	ESHPUKATOV SHAXRUX	561468190 4203670	Ўтка- зилди

Ушбу жараён асосида қуйидагича бухгалтерия ёзуви амалга оширилади:

Д-т 6710 “Ходимлар билан меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар”.....250480000 сўм

К-т 5530 “Банкдаги бошқа махсус счёт”.....250480000

Асос: Бекзод Орзулари МЧЖ бўйича 20Х3 йил декабрь ойи учун ишчи ва ходимларга меҳнат ҳақи пластик карточкаларига ўтказиб берилди.

Банкдаги ҳисоб-китоб счёти бўйича асосий бухгалтерия ёзувлари 21-сон БҲМСда келтирилган. Уларнинг асосийларини қуйидаги 4.33-жадвалда расмийлаштирамиз.

**5110 “Банкдаги ҳисоб-китоб” счёти бўйича асосий бухгалтерия
ёзувлари¹⁰¹**

	Асосий операциялар	Д-т	К-т	Асословчи хужжат
	1. Пул маблағларининг кирими			

¹⁰¹ Уразов К.Б. Молиявий ҳисоб ва ҳисобот. Ўқув қўлланма.- Т.: “Инновацион ривожланиш нашриёт-матбаа уйи”, 2020. 408 бет

1	Корхона кассасидан банкдаги ҳисоб-китоб счётига топширилган савдо тушумлари ва бошқа нақд пулларга	5110	5010	Нақд пул топширишга эълон, ЧКО
2	Корхона валюта счётидан 10000 АҚШ долларини сўмга айирбошлаш	5110	5210	Банк-мижоздан буюртма ва валюта манбаси
3	Шартномалар бўйича харидорлардан тушумлар асосида келиб тушган суммаларга	5110	4010 4020	Шартнома, счёт-фактура, банк кўчирмаси
4	Корхонанинг таъсисчилардан келиб тушган таъсис бадаллари суммасига	5110	4610	Нақд пул топширишга эълон, банк кўчирмаси
5	Харидорлардан келиб тушган бўнак суммасига Тўлов топшириқномаси, банк кўчирмаси	5110	6310	Шартнома, банк кўчирмаси
6	Беғараз молиявий ёрдам сифатида кирим қилинган пул маблағлари суммасига	5110	9380	Банк кўчирмаси
7	Мақсадли тушумлар сифатида кирим қилинган пул маблағлари	5110	8810 8890	Банк кўчирмаси
	2. Пул маблағларининг чиқими			
1	Корхонага ишчи ва ходимларга меҳнат ҳақи бериш учун нақд пуллар олинганда	5010	5110	Чек, банк кўчирмаси
2	Корхона ишчи ва хизматчилари учун пластику карточкиси ўтказиш учун махсус счётга пул ўтказилганди	5530	5110	Тўлов топшириқнома си, реестр
3	Шартномага мувофиқ таъминотчиларга товарлар, хизматлар ва бажариладиган ишлар учун ўтказилган бўнак суммасига	4310	5110	Тўлов топшириқнома си, банк кўчирмаси
4	Шартномага мувофиқ таъминотчиларга товарлар, бажарилган хизматлар ва ишлар учун аванс тўловлари тушилгандан кейин ўтказилган суммасига	6010	5110	Тўлов топшириқнома си, банк кўчирмаси
5	Бюджетга солиқлар бўйича Солиқ кодексида белгиланган тартибда ва муддатда ўтказилган бўнак тўловларига	4410, 4510	5110	Тўлов топшириқнома си, банк кўчирмаси
6	Солиқ кодексига мувофиқ Солиқ органларига тақдим қилинган солиқлар (ҚҚС, фойда солиғи, бошқа солиқлар)	6410, 6510	5110	Тўлов топшириқнома си, тўлов

	ва мажбурий тўловлар бўйича ҳисоб-китоблар асосида аванс тўловлари туширилгандан кейинги бюджетга ўтказилган солиқлар ва мажбурий тўловлар суммаларига	- 6530		талабномаси, инкассо топшириқнома си, банк кўчирмаси
7	Турли хизмат кўрсатган ташкилотлар (коммунал, маиший, меҳмонхона, ресторан, телефон, интернет, компьютер, техник хизматлар ва бошқа хизматлар) кўрсатилганлиги учун	6910 6990	5110	ТТ, тўлов талабномаси, инкассо топшириқнома си, банк кўчирмаси
8	Олинган кредитларнинг қайтарилиши учун пул ўтказилганда	6810	5110	ТТ, банк кўчирмаси
9	Қисқа муддатли қимматли қоғозлар сотиб олинганда	5810	5110	ТТ, МО, банк кўчирмаси
10	Ҳисобланган дивидендларнинг ўтказилишига	6610	5110	ТТ, тўлов талабномаси, банк кўчирмаси
11	Узоқ муддатли молиявий инвестицияларга маблағ ўтказилганда	0610 0690	5110	ТТ, банк кўчирмаси
12	Банк хизматлари учун тўловнинг ўтказилиши	9430	5110	Мемориал-ордер, банк кўчирмаси

Валюта счётидаги пул маблағларининг ҳисоби 5210 «Мамлакат ичидаги валюта счёtlари» ва 5220 «Чет элдаги валюта счёtlари»да юритилади. Банкда кўчирмасида хорижий валютада ҳисоб юртилади. Корхона валюта счёtlаридаги пул маблағларини ҳам чет эл валюталарида, ҳам уларни эълон қилган расмий курслар бўйича миллий валютага ўтказилган ҳолда ҳисобга олади. Бухгалтерия баланси ва молиявий ҳисоботнинг бошқа шаклларида чет эл валюталари фақат миллий валюта ҳисобида акс эттирилади. Чет эл валюталарининг келиб тушиши ва чиқими операциялар юз берган санадаги расмий курслар бўйича ҳисобга олинади.

Валюта счёtlари бўйича асосий хўжалик операцияларига қуйидаги бухгалтерия ёзувлари қилинади (4.34-жадвал)

**5200 “Хорижий валюта счёти” бўйича асосий бухгалтерия
ёзувлари¹⁰²**

Т.р	Операциялар мазмуни	Д-т	К-т	Асос бўлувчи ҳужжатлар
	1. Хорижий валютанинг кирими			
1	Харидорлардан сотилган товар, иш ва хизматлар учун бўнак сифатида тушган хорижий валюта маблағларига	5210 5220	6310	Банк кўчирмаси
2	Таъсисчилардан келиб тушган хорижий валюта маблағларига	5210 5220	4610	Нақд пул топширишга эълон, банк кўчирмаси
3	Харидорлардан сотилган товар, иш ва хизматлар учун бўнак суммалари тушгандан кейинги келиб тушган хорижий валюта суммасига	5210 5220	4010 4020	Нақд пул топширишга эълон, тўлов топшириқномаси, банк кўчирмаси
4	Беғараз молиявий ёрдам сифатида кирим қилинган хорижий валюта маблағлари суммасига	5210 5220	9380	Тўлов топшириқномаси, банк кўчирмаси
5	Мақсадли тушумлар сифатида кирим қилинган хорижий валюта маблағлари суммасига	5210 5220	8810- 8890	Тўлов топшириқномаси, банк кўчирмаси
6	Хорижий валютадаги молиявий инвестицияларнинг қайтарилишига	5210- 5220	0610- 0690, 5810	Тўлов топшириқномаси, мемориал-ордер, банк кўчирмаси
7	Валюта счёти бўйича ижобий курс фарқларига	5210 5220	9540	Бухгалтерия ҳисобкитоби
8	Валюта счёти бўйича ижобий курс фарқларига	9630	5210 5220	Бухгалтерия ҳисоб китоби
	2. Валюта маблағларининг чиқими			
1	Корхона бош кассасига берилган нақд хорижий валюта маблағларига	5020	5210 5220	Чек, банк кўчирмаси

¹⁰² Уразов К.Б. Молиявий ҳисоб ва ҳисобот. Ўқув қўлланма.- Т.: “Инновацион ривожланиш нашриёт-матбаа уйи”, 2020. 408 бет

2	Таъминотчиларга шартнома бўйича товар, иш ва хизматлар учун бўнак сифатида ўтказилган хорижий валюта маблағларига	4310	5210 5220	Тўлов топшириқномаси, банк кўчирмаси
3	Таъминотчилар шартнома бўйича товар, иш ва хизматлар учун бўнак тўловлари тушгандан кейинги ўтказиб берилган хорижий валюта суммасига	6010	5210 5220	Тўлов топшириқномаси, банк кўчирмаси
4	Хорижий валютада олинган кредитларнинг қайтарилишига	6810	5210 5220	Тўлов топшириқномаси, банк кўчирмаси
5	Ҳисобланган дивидендларнинг таъсисчилар ва акциядорларга хорижий валютада тўланишига	6610	5210 5220	Тўлов топшириқномаси, банк кўчирмаси
6	Хорижий валютада қилинган узок муддатли молиявий инвестицияларга	0610- 0690	5210 5220	Тўлов топшириқномаси, банк кўчирмаси

Юқоридаги асослардан келиб чиқиб чет эл валютаси миллий валютага айирбошланганда тўғридан-тўғри пул маблағлари счётларининг корреспонденциялашуви мақсадга мувофиқдир. Масалан, корхона 20X4 йил банк билан тузилган 89-шартнома ва буюртма бўйича 2000 АҚШ долларини валюта биржасида белгиланган ҳамда Марказий банк томонидан эълон қилинган 12355 сўм курси бўйича айирбошлади. Банк томонидан ҳужжатлар тақдим этилиши билан 24 710 000 сўмни корхонанинг ҳисоб-китоб счётига ўтказилиб берилди. Ушбу операция натижаларини қуйидаги бухгалтерия ёзуви орқали ҳисоб-китобларда акс эттириш мақсадга мувофиқдир:

Дебет 5110 “Ҳисоб-китоб счёти” 24 710 000

К-т 5210 “ Мамлакат ичидаги валюта счёти”...24 710 000 (\$2000.00)

Асос: Корхона буюртма бўйича 2000 АҚШ долларини валюта биржасида 12355 сўм курси бўйича 24 710 000 сўм айирбошлади.

Ушбу ҳолатдан кўриниб турибдики, айнан шу тартибда юқоридаги жадвалда келтирилган бухгалтерия ёзувларига изоҳ берилади.

Ўзбекистон Республикасида “Валютани тартибга солиш тўғрисида”ги Қонунга мувофиқ Ўзбекистон Республикаси ҳудудида барча ҳисоб-китоблар ва тўловлар миллий валютада амалга оширилади. Ўзбекистон Республикаси ҳудудида ҳисоб-китоблар ва тўловларни чет эл валютасида амалга оширишга йўл қўйиладиган ҳоллар белгилаб берилган.

Юқорида келтирилган пул маблағлари ва пул эквивалентлари ҳисобига доир қоидалар ахборотларнинг ишончлигини оширишга хизмат қилади.

4.7. Хорижий валютада операциялар ҳисоби

Ўзбекистон Республикасининг “Валютани тартибга солиш тўғрисида”ги Қонунида “Чет эл валютаси, чет эл валютасидаги қимматли қоғозлар, чет эл валютасидаги тўлов ҳужжатлари ва соф қуйма олтин валюта бойликлари ҳисобланади”¹⁰³ деб таъриф келтирилган. Чет эл валютаси ва хорижий валюта бир хил маънога эга.

Хорижий валюталардаги операциялар ва инвестициялар алмаштириш курсларининг мунтазам тебраниши бизнес рискларини кўпайтиради. Компаниялар чет эл валютаси билан боғлиқ фаолиятларини икки жиҳатини таъкидлаб ўтиш лозим:

- корхона чет эл валютасида операцияларни амалга ошириши; ҳамда
- хорижий юридик шахслар орқали хорижий фаолият юритиши мумкин.

Валюта операциялари ва хорижий фаолиятларини корхонанинг молиявий ҳисоботида акс эттириши учун хориждаги ишлаб чиқариш (хизмат кўрсатиш) фаолияти ёки бошқа фаолияти бўйича молиявий ҳисоботини корхона ҳисоботининг валютасига ағдарилиши талаб этилади. Бундан ташқари корхона ўзининг молиявий ҳисоботини чет эл валютасида тақдим этишлари мумкин. Бундай ҳолатларда компанияда савол туғилади: қайси алмаштириш курсини қўллаш

¹⁰³ <https://lex.uz/acts/81577>

керак ва қандай қилиб алмаштириш курсларининг ўзгариши таъсирини молиявий ҳисоботда акс эттириш керак?

21-сон БҲХС “Валюта курси ўзгаришининг таъсири” стандарти ушбу масалалар ечимига қаратилган. Чет эл валютасидаги операциялар ва хорижий фаолият ҳисобининг асосий масаласи бўлиб, қайси алмаштириш курсларидан фойдаланиш ва молиявий ҳисоботда курс ўзгариши жараёнларининг молиявий таъсирини тан олиш принципларини белгилаш бўлиб ҳисобланади.

Ушбу стандарт қоидаларини ифодалаб беришда қуйидаги атамалардан фойдаланилган:

Ҳисобот бераётган компания – бу шўъба корхона, филиал, ассоциациялашган компания ёки қўшма фаолият кўринишида хорижий бўлинмага эга бўлган компания.

Хорижий бўлинма ёки хорижий фаолият – бу ҳисобот бераётган ташкилотнинг шўъба, ассоциациялашган, қўшма фаолият ёки шундай бўлинмасики, қайсики, унинг фаолияти ҳисобот бераётган компаниянинг мамлакати ва валютасидан фарқ қиладиган мамалакатда амалга оширилади ёки валютасига асосланади.

Функционал валюта – бу асосан компания ўз фаолиятини амалга оширадиган иқтисодий маконда фойдаланадиган валюта.

Ҳисобот тақдим қиладиган валюта – бу ҳисобот тақдим қилинадиган валюта.

Хорижий валюта – бу ташкилотнинг функционал валютасидан фарқ қиладиган ҳар қандай валюта.

Курс фарқи – бир хил миқдордаги бирликни бир валютадан бошқа бир валютага бошқа валюта курси бўйича қайта ҳисоблаш натижасида юзага келадиган фарқ.

Охирги курс – ҳисобот санасидаги спот курс.

Хорижий корхонага соф инвестиция – бу ҳисобот бераётган корхонанинг хориж корхонаси соф активларидаги ҳиссаси.

Молиявий ҳисоботни тайёрлашда ҳар бир компания – мустақил компания, хорижий бўлинмаларга эга бўлган компания (масалан,

бош компания) ёки хорижий бўлинмалар (масалан, шўъба компания ёки ваколатхоналар) ўзининг функционал валютасини белгилайди. Компаниялар хорижий валютадаги моддаларини ўзининг функционал валютасига ўтказди ва бундай ўтказиш (трансформация)нинг натижаларини молиявий ҳисоботда акс эттиради.

21-сон БҲХСнинг муҳим хусусиятларидан бири барча баланс моддаларини **пул (монетар) ва пул бўлмаган (номонетар)** моддаларга бўлиниши ҳисобланади.

Пул (монетар) моддаларига пул маблағлари ва ҳисоб-китоблар киради. Пул (монетар) моддаларининг бош тавсифи бўлиб, фиксланган ёки аниқланган валюта бирлиги миқдорини олишга (ёки тақдим қилиш бўйича мажбуриятлар) бўлган ҳуқуқдир. Буларга мисол қилиб, ходимларга пул маблағлари кўринишида тўлашга мўлжалланган пенсиялар ва бошқа нафақалар, пул кўринишида узиладиган мажбуриятлар, мажбурият сифатида тан олинган дивидендларни келтириш мумкин.

Пул бўлмаган (номонетар) моддаларга бошқа моддалар киради. Пул моддаларидан пул бўлмаган моддаларнинг асосий фарқ қилувчи жиҳати валюта бирлигининг фиксланган ёки аниқланган миқдорини олишга (тақдим қилиш бўйича мажбуриятга) бўладиган ҳуқуқнинг мавжуд эмаслигидир. Буларга мисол қилиб, товар ва хизматлар (мисол учун аванс билан тўланган ижара ҳақи) учун олдиндан тўловлар, ишбилармонлик репутацияси, номоддий активлар, захиралар, асосий воситалар ҳамда пул бўлмаган активларни тақдим қилиш йўли билан тартибга солинадиган мажбуриятлардир.

Хорижий валютадаги операциялари – хорижий валютада ҳисоб-китоб талаб қилинадиган қуйидаги операциялар, қачонки ташкилот:

(а) нархи хорижий валютада кўрсатилган товар ва хизматларни харид қилади ёки сотади;

(б) маблағларни қарзга беради ёки қарзга олади, уни тўланиши ёки олиниши хорижий валютада кўрсатилади; ёки

(с) хорижий валютада ифодаланган бошқа тартибда активларни харид ёки реализация қилади ёки мажбуриятларни ўз зиммасига олади ёки тўлайди.

Бошланғич тан олиш. Хорижий валютадаги операцияларни бошланғич тан олиш хорижий валютага операция юз берган санадаги жорий алмаштириш курсини қўллаш орқали функционал валютада ҳисобга олинади.

1-мисол. Компаниянинг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида пул маблағлари таркибида 400 фунт стерлинг (£) мавжуд. Бухгалтер ушбу суммани ҳисобга олинаётган даврдаги ўртача курс билан ($\$1.72 = £1$) акс эттирган. Хорижий валютадаги сумма кейинги саналарда ҳам сақланган. 20X5 йил 30 июнда доллар курси $\$1.76 = £1$ нисбатга ўзгарган.

Топшириқ. Курс фарқи қандай тан олинади?

Ечиш:

Бошланғич тан олишда ($£400 \times 1.72 = \$688$).....\$688

Сўнги баҳолаш ($£400 \times 1.76 = \$704$).....\$704

Курс фарқидан фойда ($704-688$)..... \$16

Ушбу жараённи қуйидаги бухгалтерия ёзуви орқали ифодалаймиз:

Д-т Пул маблағлари..... \$16

К-т Курс фарқи бўйича фойда..... \$16

Манба: 0614 ©2016 PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2016 году. 0506-бет.

2-мисол. А компанияси йирик хорижий фирманинг Ўзбекистондаги шўъба корхонаси ҳисобланади. Ушбу компания функционал валютаси Евро қилиб белгиланган. 20X3 йил 1 мартда янги очилган ишлаб чиқариш корхонаси учун 85 500 минг сўмга Ўзбекистондан асбоб-ускуна сотиб олди. Ушбу кундаги курс 3820 сўм қилиб белгиланган. Асбоб-ускунанинг Евродаги қиймати 22 382 Еврони ташкил этади.

Бу қуйидаги бухгалтерия ёзуви билан акс эттирилади.

Д-т Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар.....22382€

К-т Тўланадиган счётлар.....22382€

Агар тўловлар 20X6 йил 01-апрелда амалга оширилса, ушбу кундаги курс 3825 сўмни ташкил этади. У ҳолда 20X6 йил 1 апрелида

компания таъминотчи компанияга 85 500 минг сўм тўлаб беради. Бу ушбу кундаги курс билан 22.353 еврони ташкил этади. Натижада, 29 евро (22.382 – 22.353) курс фарқидан фойда юзага келади. Бу жараёни қуйдагича счётларда акс эттирамиз:

Д-т Тўланадиган счётлар.....22382 €

К-т Пул маблағлари 22353

К-т Курс фарқи бўйича фойда.....29

Давомий баҳолаш. Стандартнинг 23-бандига мувофиқ ҳар бир ҳисобот даври учун:

(а) чет эл валютасидаги моддалар охириги курсни ҳисобга олган ҳолда тақдим қилиниши лозим;

(б) чет эл валютасидаги бошланғич (тарихий) қиймат асосида ҳисобга олинган пул бўлмаган моддалари эса операция юз берган санадаги валюта курси асосида тақдим қилиниши лозим;

(с) чет эл валютасидаги адолатли қиймат асосида акс эттирилган пул бўлмаган моддалар қийматини аниқлаш пайтида амал қилган валюта курси орқали акс эттирилади.

Ушбу қоидаларнинг қўлланилишини айрим мисолларда кўриб ўтамиз.

3-мисол. *“American Oilseeds” МЧЖ корхонасининг 20X5 йил 25 ноябрда валюта счётида 15400 АҚШ доллари мавжуд. Ушбу кундаги курс (1150.00 сўм) бўйича 17.710.000 сўмни ташкил этади. Молиявий ҳисобот 31 декабрь ҳолати бўйича тузилади. Ушбу санадаги охириги курс 1155 сўмни ташкил этди. Ҳисобот санасига қадар валюта маблағларида ўзгариш юз берган эмас.*

У ҳолда БҲХСлари талабларига мувофиқ молиявий ҳисоботда 15 400 АҚШ доллари 31 декабрдаги курс бўйича 17 787 000 сўм миқдорда акс эттирилади.

4-мисол. *Компания 20X5 йилда 41 000 АҚШ долларига асбоб-ускуналарни харид қилди. Харид қилинган санадаги курс 1050 сўм. Асосий воситалар 43 050 000 сўмга (41000 x 1050 сўм) кирим қилинди. Ҳисобот санасидаги курс 1155 сўм.*

БҲХСлари талабларига мувофиқ молиявий ҳисоботда мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар кирим қилинган санадаги

суммада, яъни 43 050 000 сўмда акс эттирилади. Охирги курсда қайта ҳисобланмайди.

5-мисол. Дельта компанияси 20X2 й 31 март билан яқунланадиган йил учун молиявий ҳисоботни тайёрламоқда. Компаниянинг ушбу санадаги молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботидан кўчирма келтирилмоқда:

20X2 йил 31 мартадаги захира.....	20.000
Савдо кредиторлик қарзи.....	11.800
Жорий йилнинг фойдаси.....	8.200
Жами.....	20.000 20.000

Захиралар таннарни 20X2 йил 31 март ҳолати бўйича \$960 минг эҳтиёт қисмларини ҳам ўз ичига олади, қайсики 20X2 йил 31 январда европадаги таъминотчилардан €800 минг харид қилиб олинган. Ушбу эҳтиёт қисмлари 20X2 йил 31 март ҳолатида фойдаланилмаган, тўлов тўлиқ амалга оширилган.

Сана	Алмаштириш курси (\$1 ва 1€ нисбати)
20X2 йил 31 январь	1.20
20X2 йил 31 март	1.30
20X2 йил 31 май	1.35

Топшириқ.

20X2 йил 31 март ҳолатида Дельта компаниясининг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботини тузиш.

Ечиш. 21-сон БҲМС “Валюта курси ўзгаришининг таъсири” принципларига мувофиқ захиралар қиймати алмаштириш курси бўйича доллар суммасида конвертацияланади. Алмаштириш курси харид санасидаги курс ҳисобланади ва ҳисобот санасида қайта баҳоланмайди.

Евродаги савдо кредиторлик қарзи эса молиявий ҳисобот тузиш санасидаги валюта курсидан фойдаланиб қайта конвертацияланиши лозим ($€800 \times 1.30 = \$1040$).

Натижада, салбий курс фарқи юзага келади ($\$1040 - \$960 = \$80$). Ушбу \$80 сумма операцион харажатлар таркибида акс эттирилиши лозим.

20X2 йил 31 мартадаги захира.....	20.000
Савдо кредиторлик қарзи.....	11.880

Жорий йилнинг фойдаси.....8.120

Жами.....20.000 20.000

Манба: ©2016 PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2016 году. 2106-бет

Курс фарқини тан олиш. Пул моддалари бўйича ҳисоб-китоблар натижасида ёки пул моддаларини ҳисобот даври давомида ёки олдинги молиявий ҳисоботларда дастлабки тан олишда ҳисобга олинган курсдан фарқ қиладиган курс бўйича қайта ҳисоблашда юзага келадиган курс фарқи стандартнинг 32-бандидаги ҳолатдан ташқари қайси ҳисобот даврида юзага келган бўлса ўша даврнинг фойда ва зарарларида тан олинади.

Истиснолар:

- 39-сон БҲХСга мувофиқ хеджилаштириш бўйича ҳисоб қўлланилиши тақозо қилинган ҳолатларда;
- ҳисоб бераётган компаниянинг хорижий бўлинмаларга соф инвестициясининг қисми ҳисобланган валюта активлари бўйича курс фарқлари.

Агар хорижий операциялар натижасида юзага келган монетар модда ва операцияни қайд қилиш санасидаги ҳамда ҳисоб-китобларни амалга ошириш санаси ўртасидаги вақт оралиғида алмаштириш курси ўзгарса, курс фарқи юзага келади. Қачонки, операция ва у бўйича ҳисоб-китоблар бир даврнинг ўзида амалга ошса, бу ҳолатда юзага келган курс фарқи ҳам шу даврда тан олинади. Бироқ, агарда операция бўйича ҳисоб-китоблар ҳисобот давридан кейинги даврда амалга оширилса, бундай ҳолатларда ҳисоб-китоб амалга оширилган санагача бўлган ҳар бир даврда тан олинадиган курс фарқи ҳар бир даврда валюта алмаштириш курсининг ўзгаришига қараб аниқланади.

6-мисол. *ABC компанияси 20X5 йил 3 декабрда хорижий валютада 25.000 АҚШ долларига хом-ашё сотиб олди. Ушбу санада курс 3200 сўмни ташкил этди. Бу суммада 80.000.000 сўмни ташкил этади. 20X5 йил 31 декабрь куни курс 3210 сўмни ташкил этди. Ҳисоб-китоблар, яъни пул тўловлари 20X6 йили 15 январда амалга оширилди. Ушбу санада валюта алмаштириш курси 3220 сўмни ташкил этди.*

Аниқлаш талаб этилади:

Халқаро стандартлар талабларидан келиб чиқиб, ҳар бир ҳисобот даври учун курс фарқи суммасини аниқлаш.

Ечиш. Мисолда операция юз берган сана 20X5 йил 3 декабрь, ҳисоб-китоб амалга оширилган сана 20X6 йил 15 январь бўлиб ҳисобланади. Демак, курс фарқи икки ҳисобот даврига тааллуқли.

20X5 йилга тааллуқли бўлган курс фарқи 20X5 йил 31 декабрдаги курс билан 20X5 йил 3 декабрдаги алмаштириш курслари ўртасидаги фарқни операция суммасига кўпайтириш орқали топилади. Бизнинг мисолда бу курс фарқи бўйича зарар сифатида юзага келган, яъни:

$$25000 (3210-3200) = 25.000 \times 10 \text{ сўм} = 250\,000 \text{ сўмни ташкил этади.}$$

20X6 йилга тааллуқли бўлган курс фарқи 20X6 йил 15 январдаги курс билан 20X5 йил 31 декабрдаги алмаштириш курслари ўртасидаги фарқни операция суммасига кўпайтириш орқали топилади. Келтирилган мисолда бу ҳам курс фарқи бўйича зарар сифатида юзага келган, яъни:

$$25.000 (3220 - 3210) = 25000 \times 10 \text{ сўм} = 250.000 \text{ сўмни ташкил этади.}$$

Энг кичик баҳода баҳолаш қондаси (LMS). 2-сон БҲХС “Захиралар” ёки 36-сон “Активларнинг кадрсизланиши” стандартларига мувофиқ захиралар бошланғич таннарх ва реализациянинг соф сотиш қийматидан қайси бири кичик бўлса, ушбу қийматда баҳоланиши кўзда тутилган.

Ушбу ҳолатда захираларнинг бошланғич қиймати у аниқланган пайтидаги (тарихий курс), реализациянинг соф сотиш қиймати эса кейинги саналарда у аниқланган пайтида (масалан, ҳисобот санасидаги курсда) белгиланган курсларда баҳоланади. Натижада, курс фарқи юзага келади.

Қуйидаги мисолда кўриб ўтамиз:

7-мисол. Ўзбекистондаги А фирма Европадаги энг йирик компаниянинг бўлинмаси ҳисобланади. Ҳисоботни тузиш санасида

фирма ўзининг захираларини LCM тизимида баҳолайди. Функционал валюта сифатида Евро қабул қилинган (4.35-жадвал).

4.35-жадвал

АБС компанияси захираларини Ўзбекистон сўмида баҳолаш
(минг сўм)

Захира-лар коди	Бошланғич қиймат	Бўлиши мумкин реализация нархи	Сотишнинг кутилаётган харажатлари	Реализациянинг соф сотиш қиймати	Энг кичик баҳода баҳолаш (LCM)
a	b	c	d	e = c - d	min (b, e)
4268	19400 (курс 3300)	19800	85	19715 (курс 3345)	19400
4294	25400 (курс 3310)	25100	35	25065 (курс 3345)	25065
5260	35000 (курс 3290)	35800	100	35700 (курс 3345)	35000
Жами	79800	80700	220	80480	79465

АБС компанияси захираларини Еврода баҳолаш

Захира-лар коди	Бошланғич қиймат	Бўлиши мумкин реализация нархи	Сотишнинг кутилаётган харажатлари	Реализациянинг соф сотиш қиймати	Энг кичик баҳода баҳолаш (LCM)
a	b	c	d	e = c - d	min (b, e)
4268	5879	5919	25	5894	5879
4294	7674	7504	10	7494	7494
5260	10638	10704	30	10674	10638
Жами	24191	24127	65	24062	24011

Манба: [16, 721-722-бетдаги] мисоллар қайта ишланган.

Ушбу жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, активларнинг қадрсизланиши натижасида Ўзбекистон сўмида баҳоланганда ҳам, еврода баҳоланган ҳолларда ҳам зарар юзага келган.

Курс фарқи иккита турга бўлинади: **реализация қилинган ва реализация қилинмаган.**

8-мисол. Импорт шартномасига мувофиқ А компанияси 20Х6 йил 12 декабрда 15.000 АҚШ долларига хом-ашё ва материалларни харид қилиб олди. Ушбу кундаги курс 3320 сўмни ташкил этади.

Компаниянинг функционал валютаси Ўзбекистон сўми қилиб белгиланган. У ҳолда Ўзбекистон сўмидаги суммаси 49.800 минг сўмни ташкил этади

Бухгалтерия проводкаси қуйидагича бўлади:

Д-т Хом-ашё ва материаллар.....49 800000 сўм (15 000\$)

К-т Тўланадиган счётлар.....49 800 000

Агарда, ушбу кредиторлик қарзи ушбу ҳисобот даврининг ичида тўланса юзага келган курс фарқи реализация қилинган ҳисобланади. Масалан, 20Х6 йил 24 декабрда тўлов 15.000 АҚШ доллари миқдорида амалга оширилди. Ушбу кундаги курс 3323 сўм қилиб белгиланган. Бу Ўзбекистон сўмида 49 854,5 минг сўмни ташкил этади. Натижада, курс фарқи ($49\,854,5 - 49\,800,0 = 54,5$ минг сўм). Бу операция қуйидагича бухгалтерия ёзувлари орқали киритилади:

Д-т Тўланадиган счёт.....49.800.000 сўм

Д-т Курс фарқи (реализация қилинган).....54.500

К-т Валюта счёти 49.854.500

Агарда, кредиторлик қарзи ҳисобот даврининг ичида тўланмаса, у ҳолда ҳисобот даври тугагунга, яъни тўловлар амалга оширилгунга қадар реализация қилинмаган курс фарқи юзага келади. Масалан, юқоридаги мисолнинг иккинчи ҳолатида таҳлил қиладиган бўлсак, яъни тўлов кейинги ҳисобот йилида амалга оширилган ҳолатни кўриб чиқайлик. Бундай ҳолларда 20Х6 ҳисобот йилида реализация қилинмаган курс фарқи тан олинади. 20Х6 йил 31 декабрдаги курс 3328 сўм бўлди. Реализация қилинмаган курс фарқи $15\,000 \times (3328 - 3320) = 120\,000$ сўм бўлади. Бу қуйидаги ёзув билан акс эттирилади:

Д-т Курс фарқи (реализация қилинмаган).....120.000 сўм

К-т Тўланадиган счётлар.....120.000

Қачонки, пул бўлмаган моддалар бўйича фойда ва зарарлар тўғридан-тўғри капиталда тан олинса, ушбу фойда ва зарарларнинг ҳар қандай валюта компонентлари ҳам тўғридан-тўғри капиталда тан олинади. Ёки аксинча, агар пул бўлмаган моддалар бўйича фойда ва зарарлар ҳисоботнинг фойда ва зарарларида тан олинса, ушбу

фойда ва зарарларнинг ҳар қандай валюта компоненти ҳам фойда ва зарарлар сифатида тан олинади.

9-мисол. Юқоридаги мисолимизда “American Oilseeds” корхонасининг 20X5 йил 25 ноябрда валюта счётида 15400 АҚШ доллари ушбу кундаги курс (1150 сўм) бўйича 17 710 000 сўмни ташкил этади. Ҳисобот санасига қадар валюта маблағларида ўзгариш юз берган эмас. Молиявий ҳисоботда 15 400 АҚШ доллари 31 декабрдаги курс бўйича 17 787 000 сўм миқдорда акс эттирилади.

Ўртадаги фарқ суммаси ижобий курс фарқи бўлиб, ушбу даромад суммаси 77 000 сўм (17 787 000 – 17 710 000) 20X5 йилнинг даромади сифатида тан олинади.

10-мисол. Компанияга 20X5 йил август ойига “Buzton” компаниясидан алоқа (интернет) хизматлари учун 80.87 АҚШ долларига счёт-фактура (invoice) келиб тушди. 20X5 йил 31 августидagi курс 1132.69 сўмни ташкил этади. Счёт-фактурада кўрсатилган сумма 91600.64 сўмни ташкил этади. Ушбу сумма 20X5 йил 7 сентбарда ўтказилиб берилди. Ушбу санада АҚШ долларининг курси 1134.41 сўм қилиб белгиланган. Тўланадиган сумма 91739.08 сўмни ташкил этади.

Натижада, юзага келган курс фарқи корхонанинг ушбу даврда, яъни сентябрь ойида юзага келган харажати сифатида тан олинади.

Мамлакатимизда Солиқ Кодекси 320-моддасида курс фарқлари бўйича қуйидаги қоидалар келтирилган:

“Валюта қимматликлари тарзидаги мол-мулкни (бундан чет эл валютасида ифодаланган қимматли қоғозлар мустасно) ва қиймати чет валютасида ифодаланган талаб қилиш тарзидаги мол-мулкни қўшимча баҳолашда ёки қиймати чет эл валютасида ифодаланган мажбуриятларнинг қийматини пасайтиришда юзага келадиган курсдаги фарқ курсдаги ижобий фарқ деб эътироф этилади.

Валюта қимматликлари тарзидаги мол-мулкнинг (бундан чет эл валютасида ифодаланган қимматли қоғозлар мустасно) ва қиймати чет валютасида ифодаланган талаб қилиш тарзидаги мол-мулкнинг қийматини пасайтиришда ёки қиймати чет эл валютасида

ифодаланган мажбуриятларни қўшимча баҳолашда юзага келадиган курсдаги фарқ курсдаги салбий фарқ деб эътироф этилади.

Курсдаги ижобий фарқ жами даромад таркибига, курсдаги салбий фарқ — харажатлар таркибига киритилади.

Берилган (олинган) бўнакларни қайта баҳолашдан юзага келадиган курсдаги ижобий (салбий) фарқ солиқ солиш мақсадларида ҳисобга олинмайди.

Мамлакатимизда валюта курси билан боғлиқ операциялар ҳисоби бўйича қуйидаги тартиб қоидалар белгиланган. 4-сон БҲМСга мувофиқ чет эл валютасида харид қилинган товарларнинг таннархи уларни харид қилиш билан боғлиқ харажатларни қўшган ҳолда, чет эл валютасидаги суммани божхона юк декларацияларини расмийлаштирган санадаги Марказий банкнинг курси бўйича қайта ҳисоблаш йўли билан сўмда белгиланади. ТМБ сотиб олиш таннархига курс фарқи киритилмайди. ТМБлар харид қийматида миллий валютада балансда акс эттирилади. Давомий қайта баҳоланмайди. “Етказиб берувчилар билан ҳисоб-китобларни қайта баҳолашдан ва валюта маблағларини конвертациялашдан юзага келган курс фарқларини бевосита киритиш ва жамғариб бориш усулларида юритиш кўзда тутилган.

Бевосита киритиш усулини қўллаганда курс фарқи ҳар ойда молиявий натижаларга олиб борилади ва қуйидаги счётларда акс эттирилади:

Ижобий – 9540 “Валюта курслари фарқидан даромадлар” счёти кредитида

Салбий – 9620 – “Валюта курслари фарқидан зарарлар” счёти дебетиди

Жамғарилиб бориш усулидан фойдаланилганда курс фарқи юзага келиш пайтида молиявий натижаларга тўғридан-тўғри киритилмасдан жамғарилади, яъни кечиктирилган даромад ёки кечиктирилган харажат сифатида тан олинади ва ҳисобот даврига тааллуқли қисми молиявий натижаларга ўтказилади:

Ижобий – 6230 – “Бошқа кечиктирилган даромадлар” счёти кредитида.

Салбий – 3290 – “Бошқа кечиктирилган харажатлар” счёти дебетида”¹⁰⁴

21-сон БХМСда 9540 “Валюталар курслари фарқидан даромадлар” счётида баланснинг валюта моддалари бўйича ижобий курс фарқларидан олинган даромадлар акс эттирилиши қайд қилинган. Чет эл валютасидаги операциялар бўйича ижобий курс фарқи, шу жумладан, бухгалтерия балансини тузиш санасига қарзларни қайта баҳолаш фарқлари 9540 “Валюталар курслари фарқидан даромадлар” счётига ўтказилади.

Бевосита киритиш усулида қуйидагича бухгалтерия ёзувлари бериш кўзда тутилган:

Т/р	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
4	Баланснинг валюта моддаларини қайта баҳолашдан ижобий курс фарқлари	Пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар, олинадиган счётлар, мажбуриятларни ҳисобга олувчи счётлар ва бошқалар	9540
7	Ҳисобот даври охирида молиявий фаолият даромадларини ҳисобга олувчи счётларнинг ёпилиши	9540	9910

9620 “Валюталар курслари фарқидан зарарлар” счётида салбий курс фарқи ва баланснинг валюта моддаларига доир операциялар бўйича зарарлар акс эттирилади. Чет эл валютаси операциялари бўйича салбий курс фарқлари, шу жумладан, бухгалтерия балансини тузиш санасига қарзларни қайта баҳолашдан фарқ 9620 “Валюталар курслари фарқидан зарарлар” счётининг дебетида пул маблағларини

¹⁰⁴ https://gazeta.norma.uz/publish/doc/text137670_valyutadagi_kurs_farqi_hisobi

ҳисобга олувчи счётлар, олинадиган счётлар ва мажбуриятларни ҳисобга олувчи счётлар билан боғланган ҳолда акс эттирилади.

Т/р	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
1	Баланснинг валюта моддаларини қайта баҳолашдан салбий курс фарқлари	9620	Хорижий валютадаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар, хорижий валютадаги олинадиган счётлар, хорижий валютадаги мажбуриятларни ҳисобга олувчи счётлар ва бошқалар
2	Ҳисобот даври охирида молиявий фаолият бўйича харажатларни ҳисобга олувчи счётларнинг ёпилиши	9910	9620

Жамғарилиб бориш усулида курс фарқи юзага келганда қуйидагича бухгалтерия ёзуви

Т/р	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
1	Баланснинг валюта моддаларини қайта баҳолашдан ижобий курс фарқлари	Хорижий валютадаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар, хорижий валютадаги олинадиган счётлар, хорижий валютадаги мажбуриятларни ҳисобга олувчи счётлар ва бошқалар	6230
2.	Кечиктирилган даромадларга олиб борилган жамғарилган курс фарқлари суммасининг баланс валюта моддалари ҳаракатига мутоносиб равишда	6230	9540

	ҳисобдан чиқарилганда		
3	Баланс валюта моддаларини баҳолашда салбий курс фарқи юзага келганда	3290	Хорижий валютадаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар, хорижий валютадаги олинадиган счётлар, хорижий валютадаги мажбуриятларни ҳисобга олувчи счётлар ва бошқалар
4	Кечиктирилган харажатларга олиб борилган курс фарқлари суммасининг баланс валюта моддалари ҳаракатига мутаносиб равишда молиявий натижаларга олиб борилганда	9620	3290

Ушбу бухгалтерия ёзувлари халқаро стандартлар талабларига мувофиқ келади. Фақат курс фарқларини молиявий фаолиятдан олинган даромад сифатида эътироф этилиши мунозарали масала ҳисобланади. Чунки, курс фарқлари корхонанинг фаол молиявий фаолият олиб бориши натижа эмас. У валюта бозорида белгиланади. Халқаро стандартлар курс фарқларини бошқа даромадлар ва бошқа харажатлар таркибида ҳисобга олишни кўзда тутди.

Таянч атамалар:

1. Савдо дебиторлик қарзлари – бу ташкилотнинг одатдаги фаолиятини амалга ошириш натижасида мижозлар томонидан уларга жўнатилган товарлар, маҳсулотлар ҳамда кўрсатилган иш ва хизматлар учун пул маблағлари ва бошқа активларни олишга ёки талаб қилишга бўлган ҳуқуқи.

2. Бошқа (носавдо) дебиторлик қарзлари – бу ташкилотнинг одатдаги фаолиятдан ташқари бошқа фаолиятлари натижасида юзага келган қарздорлик бўлиб, ташкилотга пул маблағларини ва бошқа активларни олиш ҳуқуқини беради, масалан, инвестициявий фаолияти сифатида Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарни сотиш, ишчи ва хизматчиларга аванс бериш, потенциал зарар ва йўқотишларни қоплаш учун депозитлар, бошқа депозитлар, олинадиган фоизлар, дивидендлар ва бошқа рағбатлантиришларни киритиш мумкин.

3. Мажбуриятлар – бу ташкилотнинг ўтган ҳодисалар натижасида юзага келган иқтисодий ресурсларини узатиш бўйича ҳуқуқий мажбуриятлари бўлиб, унинг сўндирилиши ташкилотда муқаррар иқтисодий нафни ўзида мужассамлантирган иқтисодий ресурсларнинг чиқиб кетишига ёки янги мажбуриятларнинг юзага келишига олиб келади.

4. Молиявий мажбуриятлар – бу шартнома бўйича ҳар қандай мажбурият: (а) бошқа корхоналарга пул маблағларини ёки бошқа молиявий активларни тақдим қилиш; (б) бошқа корхоналар билан потенциал нафсиз шартларда молиявий инструментларни алмаштириш; (с) ҳисоб - китоблар, қайсики хусусий ҳиссали инструментлар ҳисобидан амалга ошади ёки амалга ошиши мумкин

5. Муддати узайтирилган даромад – бу олдиндан тўпланилган даромад бўлиб, у ҳали ишлаб топилмаган ҳисобланиб, корхонада маҳсулотларни ёки хизматларни таъмин этиш бўйича юзага келган мажбурият. Бундан ташқари муддати узайтирилган даромадларни ўзлаштирилмаган даромад ёки бўнак тариқасида тўпланган даромад ҳам деб аташ мумкин.

6. Пул маблағлари – бу компаниянинг кассаси ва жорий счётларидаги пулларида ташкил топади.

7. Пул маблағлари эквиваленти – қисқа муддатли, пул маблағларининг олдиндан маълум бўлган суммасига тез айланадиган ва қиймати ўзгариши салмоқли бўлмаган рискка тортиладайган тез ликвидли қуйилмалар.

8. Электрон пуллар – кредит муассасаси томонидан чиқарилган, компьютер хотирасида маълумот кўринишида тақдим этилган, ҳам тўлов воситаси, ҳам муомала воситаси вазифасини, шунингдек пулнинг бошқа функцияларини бажарадиган ва барча имкониятларга эга бўлган банкноталари.

9. Тўлов топшириқномаси мижознинг унга хизмат кўрсатувчи банкка ўз ҳисобварағидан топшириқномада белгиланган суммани маблағларни олувчининг ҳисобварағига ўтказиш тўғрисидаги топшириғи назарда тутилган тўлов ҳужжатидир.

10. Тўлов талабномаси маблағларни тўловчининг ҳисобварағидан унда кўрсатилган суммани тўлаш тўғрисидаги маблағларни олувчининг талаби назарда тутилган тўлов ҳужжати ҳисобланади.

11. Функционал валюта – бу асосан компания ўз фаолиятини амалга оширадиган иқтисодий маконда фойдаланадиган валюта.

12. Ҳисобот тақдим қиладиган валюта – бу ҳисобот тақдим қилинадиган валюта.

13. Курс фарқи – бир хил миқдордаги бирликни бир валютадан бошқа бир валютага бошқа валюта курси бўйича қайта ҳисоблаш натижасида юзага келадиган фарқ.

Ўзини-ўзи текшириш учун саволлар:

1. Олинадиган счётлар тавсифи ва таснифи.
2. Шартномавий активлар тавсифи.
3. Шартномавий активларни тан олиш ва баҳолаш.
4. Дебиторлик қарзларини тан олиш ва баҳолаш. Дебиторлик қарзларини аниқ вақт моментида ёки бажарилишларга оид мажбуриятларнинг бажарилиши давомида тан олиш.
5. Дебиторлик қарзларининг амортизацияланадиган қиймати.
6. Дебиторлик қарзларининг соф қиймати.
7. Дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар. Дебиторлик қарзлари ранжировкаси. Дефолта қарзи.
8. Гумонли дебитрлик қарзларини ҳисобга олишнинг усуллари.
9. Олинадиган счётлар бўйича молиявий ҳисобот.

10. Мамалакатимизда олдинадиган счётларни ҳисобга олиш хусусиятлари.

11. Мажбуриятлар тавсифи ва таснифи.

12. Савдо ва бошқа мажбуриятлар ҳисоби.

13. Кафолат хизматлари бўйича мажбуриятлар.

14. Муддати узайтирилган даромадлар.

15. Мамлакатимизда мажбуриятларни ҳисобга олишнинг хусусиятлари.

16. Пул маблағлари тавсифи ва таснифи. Электрон пуллар.

17. Кассадаги пул маблағлари ҳисоби.

18. Банкдаги ҳисоб-китоб счёти ва валюта счётларидаги пул маблағларининг ҳисоби.

19. Ички назорат.

20. Хорижий валютадаги операциялар ҳисоби.

21. Курс фарқи ҳисоби.

V БОБ. ЗАХИРАЛАР БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ

5.1. Захиралар мазмуни, тан олинishi ва таркибий қисмлари (С.Н.Ташназаров, О.Худойбердиев)

Жорий активларнинг салмоқли қисмини захиралар ташкил этади. АҚШлик олим Kevin Conley захираларга доир ҳисоб сиёсати захиралар менежментида муҳим омил эканлигини таъкидлаб, унинг самарали бошқаришидаги ролини кўрсатиб беради¹⁰⁵. Муаллиф таъкидлаганидек, захиралар ҳисоби унинг менежментида асосий роль ўйнайди.

Мамлакатимизда 2020 йил 30 июнда янги таҳрирда қабул қилинган 4-сон БҲМС “Товар-моддий захиралар” стандартида ушбу атамага таъриф ишлаб чиқилган.

“Товар-моддий захиралар – фаолият юритиш жараёнида кейинчалик сотиш мақсадида сақлаб туриладиган ва ишлаб чиқариш жараёнида бўлган, шунингдек, маҳсулот ишлаб чиқариш, ишларни бажариш ёки хизматлар кўрсатиш жараёнида ёхуд маъмурий ва ижтимоий-маданий вазифаларни амалга ошириш учун фойдаланадиган моддий активлар”.

2-сон МҲХСда захираларга қўйидагича таъриф берилган:

Захира – бу актив:

(а) нормал фаолият давомида сотишга мўлжалланган (тайёр маҳсулотлар, қайта сотишга мўлжалланган товарлар);

(б) ушбу сотиш учун ишлаб чиқариш жараёнида (тугалланмаган ишлаб чиқариш);

(с) ишлаб чиқариш ёки хизматлар кўрсатиш жараёнида фойдаланишга мўлжалланган хом-ашё ва материаллар.

Захиралар харид қилиб олинган ва қайта сотиш учун сақланаётган товарларни ўз ичига олади. Буларга чакана сотувчилар

¹⁰⁵Kevin Conley. Effect of Accounting Policies on Effectiveness of Inventory Management Strategies <https://Engineering Management Journal, volume 31, 2019, issue 4, 246-256 p. //www.tandfonline.com/doi/abs/10.1080/10429247.2019.1652056?journalCode=uemj20>;

томонидан харид қилиб олинган товарлар ёки қайта сотишга мўлжалланган ер ва мол-мулклар киради. Захираларга ташкилот томонидан ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотлар ёки тугалланмаган ишлаб чиқариш ҳамда ишлаб чиқариш жараёнида келгусида фойдаланишга мўлжалланган хом-ашё ва материалларни ҳам қамраб олади. Хизмат кўрсатувчи ташкилотларда захиралар таркибига стандартнинг 19-бандида кўзда тутилган ҳолда ҳали сотилмаган, яъни тушум деб тан олинмаган хизматлар таннархи ҳам киради.

1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш” стандартининг 78-банди “Алоҳида молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда ёки изоҳларда тақдим этиладиган ахборотлар”нинг 3-хатбошида “3. Захираларнинг кенгроқ деталли таснифланиши қуйидаги моддаларни ўз ичига олади:

- товарлар;
- ишлаб чиқариш захиралари;
- материаллар;
- тугалланмаган ишлаб чиқариш;
- тайёр маҳсулот”.

2-сон БҲХС “Захиралар” стандартига мувофиқ захираларга киради: харид қилинган ва қайта сотиш учун мўлжалланган товарлар, ўз ичига олади масалан, чакана савдо ташкилотлари томонидан харид қилинган ва қайта сотиш учун мўлжалланган товарлар ёки қайта сотиш учун мўлжалланган ер ва бошқа мулклар. Захираларга шу билан бир қаторда тайёр маҳсулотлар ёки тугалланмаган ишлаб чиқариш ҳамда ишлаб чиқариш жараёнида фойдаланиладиган хом-ашё ва материаллар киради. Захираларнинг юзага келишига олиб келмайдиган харидорлар билан шартномаларнинг бажарилиши билан боғлиқ амалга оширилган харажатлар (ёки бошқа стандартларнинг қўлланилиши доирасига тушадиган активлар) 15-сон МҲХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар” стандартига мувофиқ ҳисобга олинади.

Мамлакатимизда 4-сон БХМС “Товар-моддий захиралар” стандартининг янги таҳририда товар-моддий захиралар таркибига қуйидагилар киритилган:

маҳсулот ишлаб чиқариш, ишларни бажариш ва хизматлар кўрсатиш, ишлаб чиқаришга хизмат кўрсатиш, маъмурий эҳтиёжлар ва бошқа мақсадлар учун мўлжалланган хом-ашё ва материаллар, харид қилинадиган ярим тайёр маҳсулотлар ва бутловчи буюмлар, ёқилғи, тара ва тарабоп материаллар, эҳтиёт қисмлар, инвентарь ва хўжалик жиҳозлари, бошқа материаллар захиралари;

боқувдаги ва яйловдаги ёш ҳайвонлар, катта ёшдаги ҳайвонлар, паррандалар, асалари оилалари, сотиш учун асосий подадан яроқсизга чиқарилган катта ёшдаги чорва моллари, сотиш учун четдан қабул қилинган чорва моллари;

механизм қисмлари, қурилмалар, буюмларга тугалланмаган ишлов берилиши ва уларнинг йиғилиши ҳамда тугалланмаган технологик жараёнлар кўринишида тугалланмаган ишлаб чиқариш. Хизматлар кўрсатувчи ва ишлар бажарувчи ташкилотларда тугалланмаган ишлаб чиқаришнинг қиймати сифатида қабул қилиш-топшириш ҳужжатлари расмийлаштирилмаган ва ташкилот томонидан тегишли даромад сифатида тан олинмаган тугалланмаган хизматлар (ишлар) бўйича харажатлардан ташкил топади;

ташкилотда тайёрланган тайёр маҳсулот (реализация қилиш учун мўлжалланган ва шартномада ёки қонунчилик ҳужжатларида белгиланган ҳолларда бошқа ҳужжатларнинг талабларида назарда тутилган техник ва сифат тавсифларига мувофиқ келадиган ишлов берилиши (бутланиши) тугалланган актив);

бошқа юридик ёки жисмоний шахслардан харид қилинган (олинган) ва ташкилотнинг одатий фаолияти давомида қўшимча ишлов беришсиз сотиш ёки қайта сотиш учун мўлжалланган товарлар.

Захираларни базовой гуруҳлашдан ташқари бир қанча белгилари бўйича таснифланади. Бу таснифлаш қоидалари захираларнинг бошқарув ҳисобини тўғри ташкил этиш, захираларни

оптималлаштириш ҳамда уларнинг айланишини тезлаштириш борасидаги қарорларни қабул қилишда қўл келади.

Захираларнинг операцион циклда айланишидаги иштироки нуқтаи назардан урта гуруҳга ажратиш мумкин:

- операцион циклда айланадиган захиралар (хом-ашё ва материаллар, тугалланмаган ишлаб чиқариш, тайёр маҳсулотлар, товарлар, жўнатилган тайёр маҳсулотлар ва товарлар);

- маъмурий бошқарув жараёнида, сотиш жараёнида фойдаланиладиган захиралар (маъмурий-бошқарув жараёнида фойдаланиладиган материаллар, сотиш жараёнида фойдаланиладиган материаллар);

- хўжалик инвентарлари (мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар таркибига кирмаган хўжалик инвентарлари ва анжомлари).

Захираларнинг операцион циклда иштироки ёки бошқа нооперацион фаолиятда фойдаланадиган захираларга оид ахборотлар бошқарувчиларда захираларнинг ҳаракати устидан назорат ўрнатиш, айланма захираларнинг айланиш тезлигини ошириш, захираларнинг туриб қолмаслиги, кераксиз захираларни сотиш бўйича қарорлар қабул қилишлари учун асос бўлиб хизмат қилади.

Захираларни **эҳтиёж ва талабга** қараб бир қанча гуруҳларга таснифлаш мумкин:

- кундалик эҳтиёждаги захиралар (компанияда ушбу захираларга бўлган эҳтиёж йил давомида нисбатан барқарор бир хил бўлади);

- мавсумий захиралар (компанияда фақат мавсумда эҳтиёж туғилади, масалан қишда ёки ёзда);

- фақат буюртмалар асосида харид қилинадиган захиралар (камёб захиралар ёки айрим миқдорларнинг буюртмаларига асосан харид қилинадиган захиралар).

Ушбу таснифлаш асосида захираларни бошқариш бўйича масъул менежерлар кундалик эҳтиёждаги захиралар, мавсумий захиралар, камёб захиралар меъёрлар доирасида эканлиги, уларнинг

захиралари оптимал бўлишлиги, ишлаб чиқаришни узлуксиз захиралар билан таъминлаш борасида қарорлар қабул қилади.

Захирларни **компанияга нисбатан жойлашган жойига** қараб қуйидаги гуруҳларга ажратиш мумкин:

- харидорлардан мулк ҳуқуқи ўтган, лекин ҳали йўлда бўлган захиралар (йўлдаги захиралар, божхона омборларидаги захиралар);
- омборхоналардаги захиралар (омборхоналардаги хом-ашё ва материллар, омборхонадаги тайёр маҳсулотлар);
- бошқа корхоналарда жавобгарликда сақланилаётган захиралар (жавобгарликда сақлаш шартномалари асосида махсус омборларда ва сақлаш жойларида сақланаётган захиралар, комиссияга берилган товарлар);
- тугалланмаган ишлаб чиқариш жараёнида бўлган захиралар (қайта ишлаш жараёнини ўтаётган ва тайёр маҳсулотга айлантирилаётган ишлаб чиқариш цехларида жойлашган захиралар);
- харидорларга юклаб жўнатилган захиралар (харидорларга жўнатилган, лекин ҳали тушум сифатида тан олинмаган, мулк ҳуқуқи харидорга ўтмаган захиралар)

Ушбу таснифлаш бошқарувчиларга захираларнинг жойлашган жойи бўйича миқдори, суммаси тўғрисидаги маълумотларни беради. Бошқарувчи ушбу маълумотлар асосида уларни жойлаштириш жойларини оптимал ўзгартириш, сақлаш харажатларини қисқартириш бўйича қарорлар қабул қилади.

Бошқарув мақсадларида муҳим таснифлашлардан бири бу захираларнинг **меъёрлаштирилиши, яъни стандартлаштирилиши** ҳисобланади. Стандарт костинг (standard costing) тизимида бир бирлик маҳсулотга нисбатан ишлатиладиган захираларнинг меъёрлари қўлланилади. Меъёрлар маҳсулот бирлигига нисбатан доналарда, килограммларда, метрда, пул бирлигида ёки бошқа меъёрларда ўлчанилиши мумкин.

Стандарт костинг тизимида захираларнинг меъёрлаштирилиши бошқарувчиларга захираларни меъёрларда фойдаланиш, меъёрлардан четланишлар ҳамда ушбу четланишларнинг сабабларини аниқлашда қўл келади.

Захираларнинг **айланиш тезлигига қараб**, уларни қуйидаги гуруҳларга ажратиш мумкин:

- тез соатбай айланадиган захиралар (булар соатбай айланадиган захиралар, масалан бир соатда бир неча марта айланадиган захираларни киритиш мумкин);

- кунбай айланадиган захиралар (масалан, 1-10 кунгача бўлган вақтда, ёки 11-20 кунгача ёхуд 21-30 кунгача айланадиган захираларни киритиш мумкин);

- секин, масалан ойбай айланадиган захиралар (бир ойдан олти ойгача вақт ичида секин айланадиган захиралар, буларга ишлаб чиқариш цикли узоқ вақт давом этадиган ишлаб чиқаришларни киритиш мумкин).

Захираларни ушбу таснифланиши захираларни айланиши бўйича меъёрларни белгилаб олиш, захиралар айланишини тезлаштириш борасида қарорларни қабул қилиш учун асос бўлиб хизмат қилади.

Захиралар **тайёргарлик даражасига** кўра:

- ишлаб чиқариш захиралари (хом-ашё ва материаллар, ёқилғи, бутловчи қисмлар, ярим тайёр маҳсулотлар, тугалланмган ишлаб чиқариш);

- сотишга тайёр маҳсулотлар ва товарлар (тайёр маҳсулотлар, товарлар, жўнатилган тайёр маҳсулотлар ва товарлар)

Захиралар ҳисоб мақсадларида категориялари бўйича қуйидаги гуруҳларга таснифланишини келтирамыз:

1. Хом-ашё;
2. Материал;
3. Озиқ-овқат захиралари;
4. Кийим-кечак захиралари;
5. Ёқилғи ва ёғлаш материаллари
6. Ярим тайёр маҳсулотлар;
7. Бутловчи қисмлар;
8. Эҳтиёт қисмлари;
9. Қурилиш материаллари;
10. Арзон баҳоли инвентар ва тез эскирувчи предметлар

11. Тугалланмаган ишлаб чиқариш;
12. Тайёр маҳсулотлар;
13. Ишлаб чиқаришдаги яроқсиз маҳсулотлар;
14. Товарлар ва идишлар;
15. Юклаб жўнатилган тайёр маҳсулотлар ва товарлар;
16. Ўсдиришдаги ва боқувдаги моллар.

“Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисидаги” **Низом**га мувофиқ ишлаб чиқариш билан боғлиқ моддий харажатларга қуйидагилар тегишли бўлади:

1.1.1. Хом-ашё ва материаллар;

1.1.2. Харид қилинадиган материаллар, шунингдек асбоб-ускуналарни тузатиш учун эҳтиёт қисмлар, инвентарларнинг, хўжалик буюмларининг ва мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарга кирмайдиган бошқа меҳнат воситаларининг қиймати;

1.1.3. Бутловчи буюмлар ва ярим тайёр маҳсулотлар;

1.1.5. Табиий хом-ашё;

1.1.6. Ёнилғи;

1.1.7. Барча турдаги харид қилинадиган энергия;

1.1.8. Ишлаб чиқариш соҳасида моддий бойликларнинг яроқсизланиши ва кам чиқиши;

1.1.11. Маҳсулот таннархига киритиладиган моддий ресурслар харажатларидан қайтариладиган чиқитлар қиймати ва идиш ва ўраш-жойлаш материаллари қиймати.¹⁰⁶

Захираларнинг ушбу таснифи маҳсулот таннархида моддий харажатлар қисмини тўғри ҳисоблаш, захиралар ҳаракати бўйича уларнинг турлари кесимида назорат қилиш имкониятини беради.

Ишлаб чиқариш секторидаги компаниялар материал ва бутловчи буюмларни харид қилиб олади ва улардан турли кўринишдаги тайёр маҳсулотларни ишлаб чиқаради. Бундай турдаги компанияларда битта ёки бир нечта турдаги захираларга эга бўлишлари мумкин:

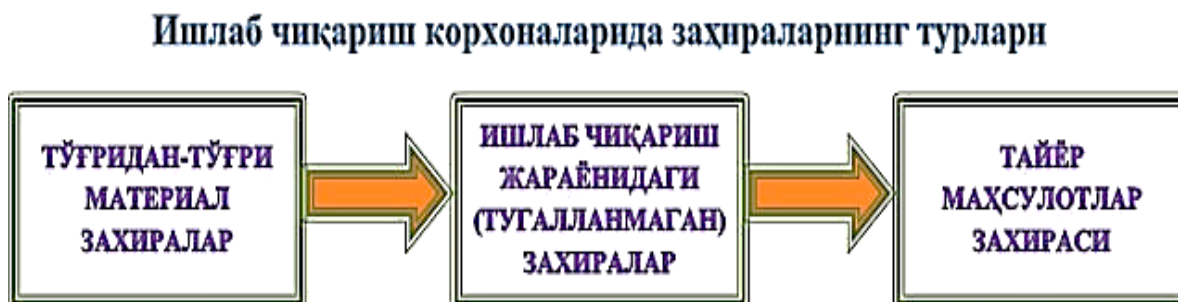
¹⁰⁶ <https://lex.uz/docs/264422>

1. **Тўғридан-тўғри материал захиралар.** Булар захирадаги материаллар бўлиб ишлаб чиқариш жараёнида фойдаланиш учун мўлжалланган (масалан, автомобиль ишлаб чиқариш учун бутловчи қисмлар ва метариаллар);

2. **Ишлаб чиқариш жараёнидаги захиралар.** Бу ишлаб чиқариш жараёнига олинган ва ҳали ишлаб чиқариш жараёни тугалланмаган захиралардир (масалан, автомобиль ишлаб чиқаришда автомобиллар бир қанча ишлаб чиқариш жараёнидан ўтади). Бу тугалланмаган ишлаб чиқариш ҳам деб аталади.

3. **Тайёр маҳсулотлар захираси.** Бу ишлаб чиқариш жараёни якунланган, барча ишлаб чиқариш циклини ўтаган ҳамда сифат талабларига жавоб берадиган, сотиш учун мўлжалланган, лекин ҳали сотилмаган тайёр маҳсулотлардир.

Ушбу учта турдаги захиралар боғлиқлигини қуйидаги 5.1-расмда ифодалаш мумкин:

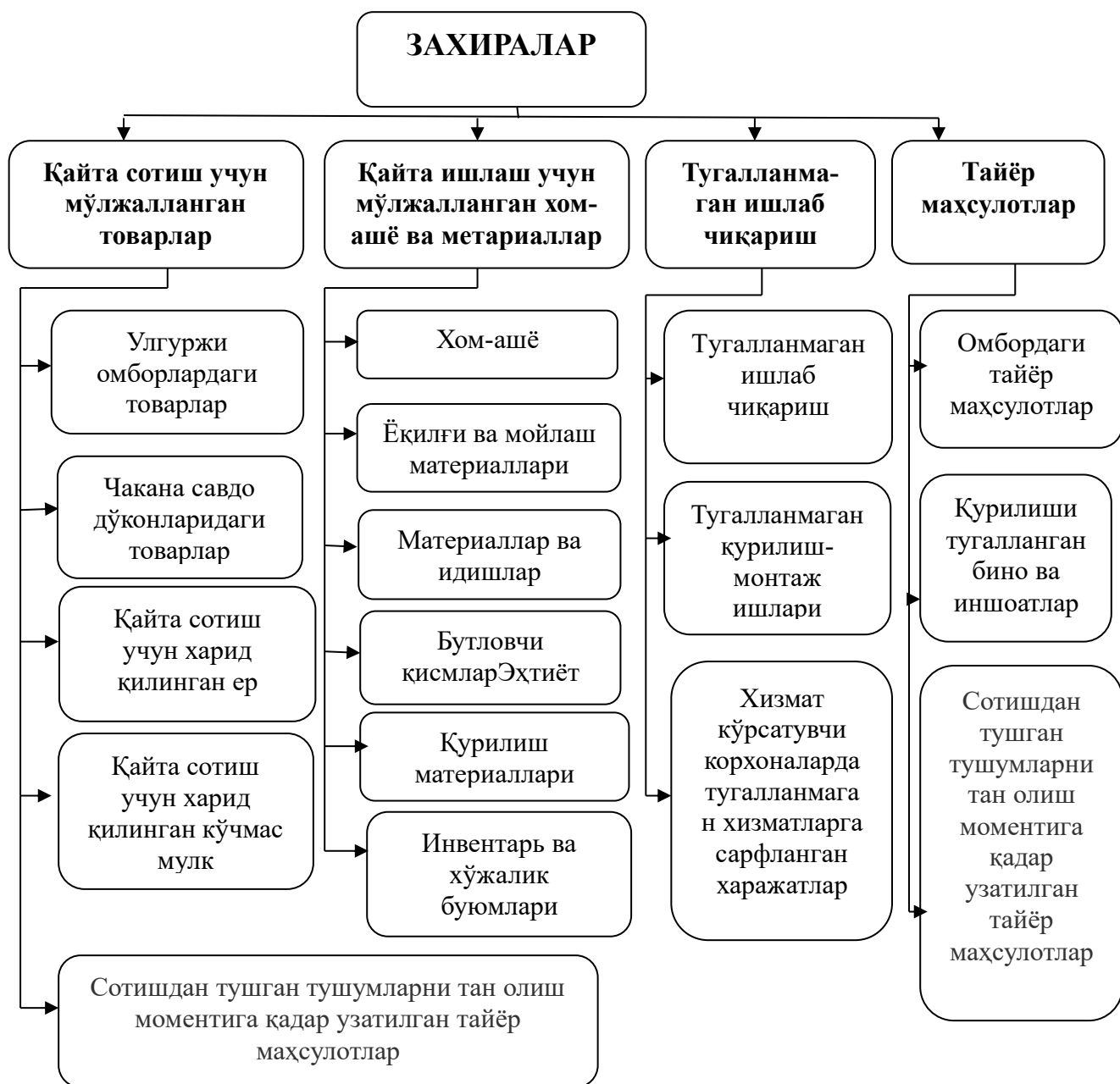


5.1-расм. Захиралар турлари.

Юқоридаги захираларнинг таснифини ўрганиш асосида халқаро стандарт талабларидан келиб чиқиб, захираларнинг таркибий қисмини қуйидаги расмда акс эттирамиз (5.2-расм).

Ушбу расмда захираларнинг таснифланиши муҳим аҳамияти шундан иборатки, амалдаги стандартларимизда захираларнинг таркибий қисмлари ишлаб чиқилган бўлса ҳам, уларнинг гуруҳлари кесимидаги таснифи амалга оширилган эмас. Юқоридаги таснифлаш айнан халқаро стандартлардаги захираларга берган таъриф ҳамда таснифи асос қилиб олиниб, амалиётимизда мавжуд бўлган

захираларнинг таркибий қисмлари уларнинг қайси гуруҳларга оидлиги белгилаб чиқилди.



5.2-расм. Захираларнинг базовой таснифий гуруҳлари ва таркибий қисмлари.

5.2. Захиралар таннархининг шаклланиши (С.Н.Ташназаров, О. Худойбердиев, М.Набиев)

Захиралар таннархини шакллантириш муҳим жараён бўлиб, унинг натижалари якуний молиявий натижаларга бевосита таъсир кўрсатади. 2-сон БҲХС “Захиралар” стандартида захираларни баҳолаш масалалари бўйича қоидалар киритилган. Унга мувофиқ “захиралар мажбурий тартибда қуйидаги миқдорлардан энг кичиги бўйича баҳоланиши шарт:

(a) таннархи (cost value); ёки

(b) соф сотиш мумкин бўлган қиймати (realizable value).”

Ушбу қоиданинг 2-сон БҲХС ва Ўзбекистон Республикаси 4-сон БҲМС тахририй ёритилишини кўриб чиқайлик (5.1-жадвал).

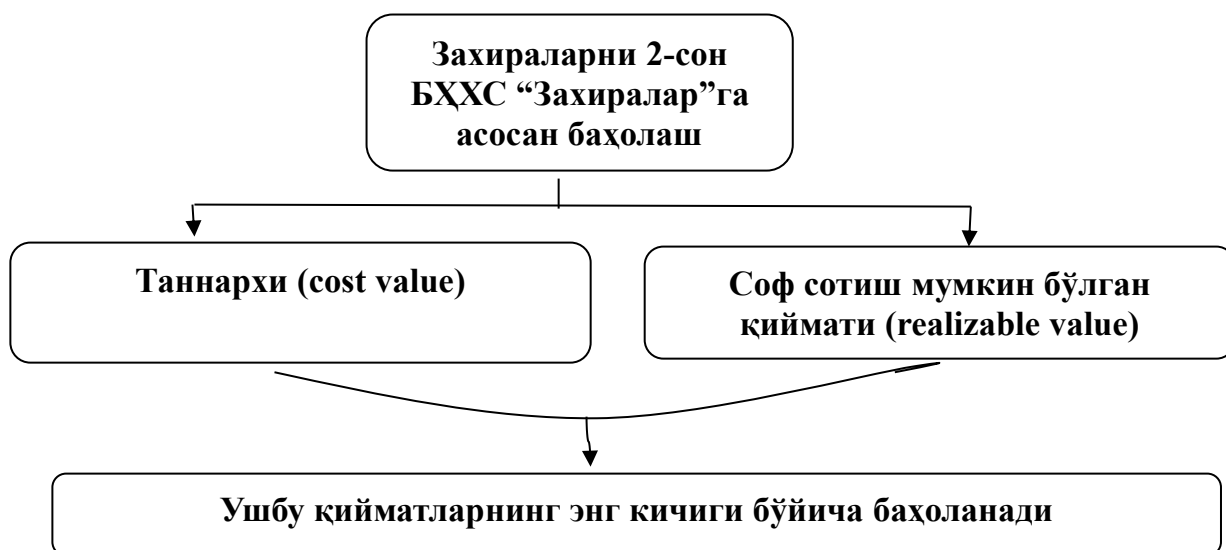
5.1-жадвал

Халқаро ва миллий стандартларда захираларни баҳолашга оид қоидаларнинг солиштирилиши¹⁰⁷

2-сон БҲХС “Захиралар”	4-сон БҲМС “Товар-моддий захиралар” (2020 йил 30 июнда рўйхатдан ўтказилган)
Захираларни баҳолаш Захиралар қуйидаги иккита миқдорлардан энг кичиги бўйича баҳоланиши шарт: (a) таннархи (cost value); ёки (b) соф сотиш мумкин бўлган қиймати (realizable value)”	12. Товар-моддий захираларни баҳолаш қуйидаги иккита қийматлардан энг пастси бўйича амалга оширилади: баланс тузилаётган санадаги таннарх (сотиб олиш нархи ёки ишлаб чиқариш таннархи); баланс тузилаётган санадаги реализация қилишнинг соф қиймати.

2-сон БҲХС “Захиралар” стандартида кўзда тутилган баҳолаш қоидаларини қуйидаги расмда акс эттирамиз (5.3-расм).

¹⁰⁷ 2-сон БҲХС ва 4-сон БҲМС асосида



5.3-расм. Захираларни баҳолаш. ¹⁰⁸

2-сон БҲХСда захиралар таннархига (cost value) қуйидаги элементлар киритилиши кўрсатилган:

“Харид таннархи (cost of purchase);

қайта ишлаш таннархи (cost of conversion);

захираларни жорий ҳолатга ва жорий жойлаштириладиган жойига келтириш билан боғлиқ бошқа устама харажатлар (other overhead) киритилган”.

Захираларнинг бошланғич таннархи таркибий қисмларини қуйидаги расмда акс эттиришимиз мумкин бўлади (5.4-расм).



5.4-расм. Захиралар таннархи элементлари. ¹⁰⁹

Стандарт талабларига кўра захиралар таннархи қуйидагиларни ўз ичига олмайди:

¹⁰⁸ 2-сон БҲХС “Захиралар” стандартига мувофиқ

¹⁰⁹ Халқаро стандартлар асосида

- захираларни сақлаш билан боғлиқ аномал чиқиндилар;
- ишлаб чиқариш билан боғлиқ бўлмаган маъмурий устама харажатлари;
- сотиш харажатлари;
- захираларга хорижий валютадаги фактураси бўйича яқиндаги харидига тўғридан-тўғри боғлиқ бўлган курс фарқлари;
- муддати узайтириш шарти билан захиралар хариди бўйича фоиз харажатлари.

Захиралар таннархини шакллантиришда қиймат занжири асосида ёндашиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Захиралар қийматининг занжир асосида шаклланиши қуйидаги расмда акс эттирамиз (5.5-расм).



5.5-расм. Захиралар таннархининг занжир асосида шаклланиши модели.

Алоҳида таъкидлаш лозимки, захиралар қиймати занжирли тизим асосида шаклланади, яъни захираларнинг харид таннархи, қайта ишлаш таннархи ва бошқа устама харажатлар алоҳида ажралган ҳолда шаклланади деб ёндашилмайди. Улар бир-бири билан узвий боғлиқ ҳолда намоён бўлади. Масалан, даставвал захираларнинг харид таннархи шаклланади, ундан сўнг унинг устига қайта ишлаш таннархи қўшилади. Қайта ишлаш таннархини ўзида мужассамлантирган захира харид таннархи ва қайта ишлаш таннархидан иборат бўлади. Унинг устига захираларни жорий ҳолати ва жойлаштириш жойига етказиш билан боғлиқ бошқа

устама харажатларнинг ушбу захираларга тўғри келадиган қисми тақсимланади.

Захираларнинг бошланғич таннархи элементларининг моҳияти, ташкил топиши бўйича алоҳида тўхталиб ўтамиз.

Ушбу стандартга мувофиқ **захираларнинг хариди билан боғлиқ харажатларга (cost of purchase)** харид нархи, импорт пошлиналари ва бошқа солиқлар, транспорт, транспорт-экспедиция ва тайёр маҳсулот, материаллар ва хизматлар харидига тўғридан-тўғри олиб бориш мумкин бўлган бошқа харажатлар киритилади. Савдо чегирмалари, тўловларнинг қайтарилиши ва бошқа шунга ўхшаш моддалар харид бўйича таннархни аниқлашда чегириб ташланади (11§).

Ушбу 2-сон БХХС стандарт талабларидан келиб чиқиб захираларнинг хариди билан боғлиқ харажатларга қуйидагилар киритилган:

Харид таннархига (ХТ) қўшилади:

- харид нархи – ХН;
- импорт пошлиналари ва бошқа солиқлар (солиқ органлари томонидан белгиланган тартибда қопланиладиганлардан ташқари) – ИПБС;
- транспортировка харажатлари – ТХ;
- ортиш-тушириш харажатлари – ОТХ;
- тайёр маҳсулотлар, материаллар ва хизматлар хариди билан боғлиқ бошқа харажатлар – БХ

Харид таннархидан чегирилади:

- савдо чегирмалари, нархидан тушишлар ва бошқа шунга ўхшаш моддалар – СЧТ

Стандартнинг ушбу қондаси асосида харид таннархини аниқлашнинг қуйидаги формуласини келтириб чиқариш мумкин:

$$\text{ХТ} = \text{ХН} + \text{ИПБС} + \text{ТХ} + \text{ОТХ} + \text{БХ} - \text{СЧТ}$$

Халқаро стандартда харид килиш харажатлари таркибига чет эл валютасида ёзилган счётлар ва унча кўп вақт ўтмаган харид қилинган захиралар бўйича валютани алмаштиришда юзага келган курс фарқлари ҳам айрим ҳолларда кириши кўрсатилган.

Халқаро стандартларда захираларни **қайта ишлаш харажатларига** маҳсулот бирлиги билан бевосита боғлиқ бўлган, масалан меҳнатга ҳақ тўлаш билан боғлиқ тўғридан-тўғри меҳнат ҳақи харажатларини ҳамда устама ишлаб чиқариш (production overhead) харажатлари ҳам салмоқли харажат моддаси сифатида киритилиши кўзда тутилган.

Қайта ишлаш таннархи = тўғридан-тўғри меҳнат ҳақи + устама ишлаб чиқариш харажатлари

Тўғридан-тўғри меҳнат харажатлари бевосита маҳсулот ишлаб чиқариш билан банд бўлган ва аниқ таннарх объектига тўғридан-тўғри идентификациялаш имкони бўлган ишлаб чиқариш персонали меҳнати учун рағбатлантириш харажатларидир.

Устама ишлаб чиқариш харажатлари (production overhead) - бу маҳсулот ишлаб чиқариш билан боғлиқ бевосита (direct) материал ва меҳнат харажатларидан ташқари таннарх объекти билан билвосита боғлиқ бўлган ҳамда маълум тақсимлаш мезонлари асосида тақсимланадиган бошқа харажатлар.

Айрим адабиётларда устама ишлаб чиқариш харажатларини (production overhead) билвосита (indirect) харажатлар ҳам деб атайдилар, чунки бу харажатларни таннарх объекти ҳисобланган у ёки бу маҳсулот турига тўғридан-тўғри олиб бориш имкони бўлмайди. Устама ишлаб чиқариш харажатларини (production overhead) икки гуруҳга ажратиш мумкин: ўзгарувчан устама ишлаб чиқариш харажатлари ва доимий устама ишлаб чиқариш харажатлари. Ўзгарувчан устама ишлаб чиқариш харажатларига мисол тариқасида билвосита материал ва меҳнат харажатларини, доимий устама ишлаб чиқариш харажатларига завод бинолари ва асбоб-ускуналарини тутиб туриш ва амортизация харажатлари ҳамда фабрика ишлаб чиқариш менежменти ва маъмурияти харажатларини киритиш мумкин. Ўзгарувчан устама ишлаб чиқариш харажатлари ишлаб чиқариш ҳажмига бевосита боғлиқ бўлади, яъни ҳажм кўрсаткичининг ўзгаришига қараб нисбатан мутаносиб ўзгаради.

Доимий устама ишлаб чиқариш харажатлари эса ишлаб чиқариш ҳажмига боғлиқ бўлмайди, маълум бир релевант деапозонда ўзгармайди.

Ҳисобот даврида ишлаб чиқарилган маҳсулотга оид бўлган ўзгарувчан ва доимий устама ишлаб чиқариш харажатлари (production overhead) қайта ишлаш таннархига маълум бир тақсимлаш мезонлари асосида тақсимланади.

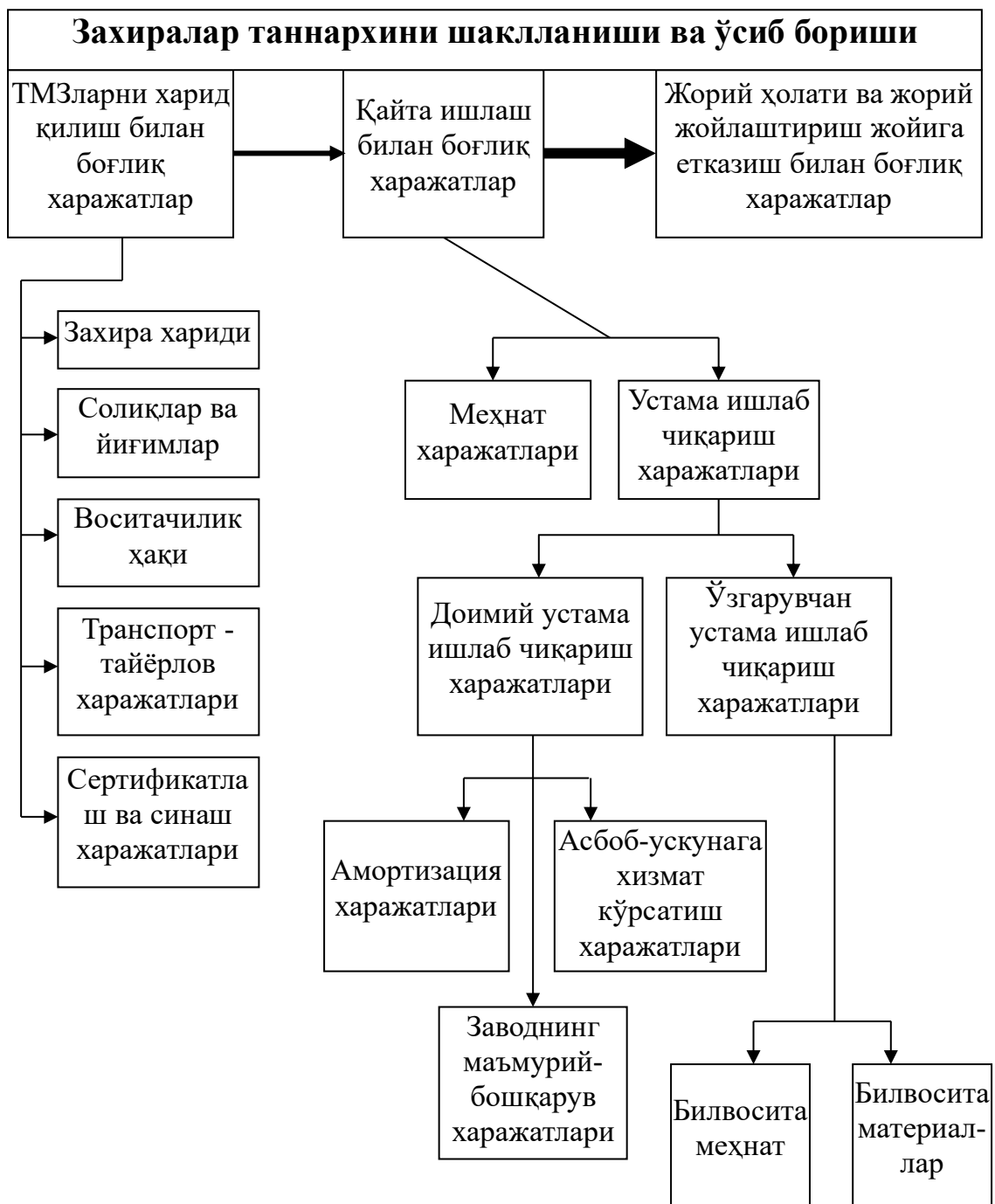
Бошқа устама харажатлар (other overhead) захиралар таннархига шу даражада қўшиладики, қайсики улар захираларни жорий ҳолатга ва жорий жойлаштириладиган жойига келтириш билан боғлиқ бўлади. Масалан, ишлаб чиқариш бўлмаган устама харажатлар ёки аниқ мижозлар учун маҳсулотлар ишланмалари бўйича харажатларни захиралар таннархига киритиш мантиқан тўғри бўлади.

Юқоридагилар асосида хулоса қилиш мумкинки, захиралар таннархи (ЗТ) - бу захиралар харид таннархи (ЗХТ), захираларни қайта ишлаш таннархи (ЗҚИТ) ва плюс бошқа устама харажатлар (БО) йиғиндисидан иборат. Бунини қуйидаги формула орқали ифодалаш мумкин:

$$\text{ЗТ} = \text{ЗХТ} + \text{ЗҚИТ} + \text{БО}$$

Захиралар таннархи шаклланиши ва ўсиб бориш жараёнини қуйидаги 5.6-расмда акс эттиришимиз мумкин бўлади.

Ушбу расмдан кўриниб турибдики, захиралар харид жараёнидан ҳаракатланиб боради ва ҳаракатланиши натижасида харажатлар моддалари унга қўшилиб боради, яъни у харажатларни ўзида жамғариб ўзининг суммадаги миқдорини ошириб боради. Бу ҳаракат захираларни сотишга тайёр ҳолга олиб келгунга қадар давом этади. Ҳаракатнинг ҳар бир босқичида юз берган харажатни фақат шу босқичда захиралар таннархига киритиш мумкин бўлади.



5.6-расм. Захираларнинг ҳаракати давомида таннархи шаклланиши ҳамда ўсиб бориш жараёни.

Қиймат нуқтаи назаридан қарайдиган бўлса, захиранинг дастлабки харид қиймати, мисол учун маҳсулот бирлигига 10 п.б. бўлса, кейинги босқичларда у 15 п.б., сўнги босқичда эса 25 п.б. айланади. Бухгалтерия ҳисобининг асосий вазифаси захиралар жисмоний ҳаракати билан уларнинг қиймати ҳаракати ўртасидаги мувофиқликни тўғри аниқлаб бориш бўлиб ҳисобланади.

Хизмат кўрсатувчи ташкилотлар захиралари уларни ишлаб чиқариш харажатлари бўйича баҳоланади. Бу харажатлар асосан иш ҳақи харажатлари ва хизмат кўрсатишда бевосита қатнашадиган, шу жумладан назорат қилувчи персоналга қилинган бошқа харажатлар ҳамда тааллуқли устама харажатларидан таркиб топади. Савдо ва умуммаъмурий персоналга иш ҳақи ва бошқа харажатлар захиралар таннархига киритилмасдан улар юзага келган даврдаги харажатларга олиб борилади. Хизмат соҳаси ташкилотлари захиралари таннархига фойда нормаси ва тааллуқли бўлмаган устама харажатлари киритилмайди, қайсики улар кўп ҳолларда хизматлар нархига қўшилади.

Захиралар таннархига қуйидаги моддалар киритилмайди. Бу харажатлар юзага келиш даври харажатлари сифатида тан олинади:

- хом-ашё, сарфланган меҳнат ёки бошқа ишлаб чиқариш харажатларининг меъёрдан ортиқча йўқотишлари;
- сақлаш харажатлари, агарда улар ишлаб чиқариш жараёнида ишлаб чиқаришнинг келгуси босқичига ўтишда талаб этилмаса;
- маъмурий устама харажатлар, қайсики захираларни жорий жойлаштириш жойига ва жорий ҳолатига келтиришни таъминлашни қўллаб қувватламайди;
- сотиш харажатлари.

Халқаро ва миллий стандартлар қоидаларидаги захираларнинг харид таннархи шаклланишини акс эттирувчи қоидаларни таққослаймиз (5.2-жадвал).

5.2-жадвал

2-сон БҲХС “Захиралар” ва 4-сон БҲМС “Товар-моддий захиралар” стандарти харид таннархига оид қоидаларини солиштириш¹¹⁰

2-сон БҲХС “Захиралар”	4-сон БҲМС “Товар-моддий захиралар” стандартига мувофиқ
11. Захираларни харид қилиш таннархи ўз ичига харид нархи, импорт	15. Товар-моддий захираларни харид қилиш билан боғлиқ бўлган ва уларнинг таннархига киритиладиган харажатларга қуйидагилар киритилади: божхона божлари ва йиғимлари;

¹¹⁰ Халқаро ва миллий стандартлар асосида

пошлиналари ва бошқа солиқлар (солиқ органлари томонидан белгиланган тартибда қопланиладиганлардан ташқари), шунингдек транспортировка харажатлари ортиш-тушириш харажатлари, тайёр маҳсулотлар, материаллар ва хизматлар хариди билан боғлиқ бошқа харажатларни олади. Савдо чегирмалари, тушишлар ва бошқа шунга ўхшаш моддалар харид таннархини аниқлашда чегириб ташлашга оид бўлади.	товар-моддий захираларни харид қилиш билан боғлиқ бўлган солиқ ва йиғимлар суммалари (агар улар қопланмаса (ҳисобга олишга қабул қилинмаса); товар-моддий захиралар таъминотчи ва воситачи ташкилотлар орқали харид қилинганда уларга тўланадиган тўловлар (воситачилик ҳақи); товар-моддий захираларни харид қилиш билан боғлиқ бўлган товар-моддий захираларни сертификатлаш ва уларни техник шартларга мувофиқ синаш бўйича харажатлар; товар-моддий захираларни тайёрлаш ва уларни айна пайтдаги жойлашиш ёки фойдаланиш жойига етказиб бериш бўйича транспорт-тайёрлов харажатлари. Улар тайёрлаш, юклаш-тушириш ишлари ва товар-моддий захираларни барча турдаги транспорт билан уларни айна пайтдаги жойлашиш ёки фойдаланиш жойига транспортда ташиш учун (фрахт) тўловларни амалга ошириш бўйича харажатлар, шу жумладан товар-моддий захираларни транспортда ташишда хатарларни суғурталаш бўйича харажатлардан ташкил топади. Товар-моддий захираларни харид қилиш билан боғлиқ бўлган ва уларнинг таннархига бошқа харажатлар ҳам киритилиши мумкин. 16. Шартномага мувофиқ товар-моддий захиралар чегирма билан харид қилинганда, улар мазкур бандда назарда тутилган тартибда бухгалтерия ҳисобида акс эттирилади. Харидор томонидан товар-моддий захираларни қабул қилиш санасида фойдаланилган чегирмалар, агар тасдиқловчи бирламчи ҳисоб ҳужжатлари мавжуд бўлганда, улар харид қилинган товар-моддий захиралари қийматини камайтиришга олиб борилади (сотиб олиш харажатлари таркибига киритилмайди).

“Тошкент механика заводи” акциядорлик жамияти 2021 йил 9 февралда ойида хориждан 85400,0 минг АҚШ доллариға (Ушбу кундаги валюта курси 10530.83 сўмни ташкил этади) материал сотиб олди. Олдиндан тўловлар амалга оширилганлиги учун 2%лик чегирма ҳамда 5500 АҚШ доллари нархидан тушишлар тақдим этилган. Ушбу материал республика ҳудудида ишлаб чиқарилмайдиган материал бўлганлиги учун 5% божхона божи белгиланган (товар коди бўйича аниқланади). ҚҚС – 15%. ҚҚС бюджет билан ҳисоб-китобларда тўланган ҚҚС сифатида ҳисобга олинади. Божхона йиғими 2700,0 сўмни ташкил этади (базовой ҳисоблаш миқдориға нисбатан). Декларация харажатлари – 8900,0

минг сўм. Божхона омборхоналарида вақтинча сақланганлиги учун тўловлар – 5200,0 минг сўм. Сертификатлаштириш харажатлари – 5460,0 минг сўм. Ортиш-тушириш харажатлари - 2800,0 минг сўм, транспортировка харажатлари – 3950,0 минг сўм, захираларни ишлаб чиқаришга тайёрлаш билан боғлиқ бошланғич ишлов харажатлари – 2950,0 минг сўм. Ушбу берилган маълумотлар асосида материалнинг харид таннархини аниқлаш талаб этилади.

Халқаро стандартлар талабларига мувофиқ материалнинг харид таннархини аниқлаш билан боғлиқ жараёнларни қуйидаги ҳисоб-китобларда акс эттирамиз (5.3-жадвал).

5.3-жадвал

**“Тошкент механика заводи” АЖ бўйича 20X1 йил 9 февралда
харид қилинган материалнинг харид таннархини аниқлаш
бўйича ҳисоб-китоблар¹¹¹**

Харид таннархи элементлари	Суммаси
Қўшилади: Материалнинг харид нархи (\$ 85400x 10530.83 сўм)	899 332 882
Божхона божи 5% (\$ 85400x 10530.83 сўм)	44 966 644
Божхона йиғими	2 700 000
Декларация харажатлари	8 900 000
Божхона омборларида сақлаш харажатлари (меъёра)	5 200 000
Сертификатлаш харажатлари	5 460 000
Ортиш-тушириш харажатлари	2 800 000
Транспортировка харажатлари	3 950 000
Захираларни тайёрлаш билан боғлиқ ишлов харажатлари	2 950 000
Айирилади: 2%лик чегирма ((\$ 85400x 10530.83 сўм x 2%)/100%)	(17 986 658)
Нархидан тушишлар (\$ 5500 x 10530.83)	(57 919 565)
Жами харид таннархи	900 353 303

Ушбу ҳисоб-китоблардан асосида қуйидаги хулосаларни келтирамиз. **Биринчидан**, юз берган харажатлар бевосита харид жараёни билан боғлиқлиги идентификация қилинади. Харид жараёни ушбу харажатларнинг драйвери бўлиши керак. **Иккинчидан**, тўланган солиқлар қайтарилиши ўрганилади. Агар қайтарилса ёки бюджетга ҳисоб-китобларда (зачет) ҳисобга олинса,

¹¹¹ Муаллиф ишланмаси

у ҳолда тўланган солиқ харид таннархига киритилмайди. Юқоридаги ҳолатда импорт товарлари учун тўланган ҚҚС солиқ қонунчилигига мувофиқ ҳисобга (зачет) олиними кўзда тутилган. Шу сабабли харид таннархига киритилмайди. **Учинчидан**, таъминотчи ташкилот томонидан тақдим қилинган чегирмалар ва нархидан тушишлар материалнинг харид таннархини аниқлашда чегирилиб ташланади.

Қайта ишлаш (cost of conversion). Қиймат занжирининг кейинги босқичида таннархнинг салмоқли қисми шаклланади.

Қайта ишлаш билан боғлиқ харажатларнинг миллий ва халқаро стандартларда ҳисобга олиш қоидаларини солиштириш мақсадида қуйидаги жадвални расмийлаштирамиз (5.4-жадвал)

5.4-жадвал

Халқаро ва миллий стандартларда захираларни қайта ишлаш билан боғлиқ қоидаларнинг солиштирилиши¹¹²

2-сон БҲХС “Захиралар”	4-сон БҲМС “Товар-моддий захиралар”
Қайта ишлаш харажатлари 12. Захираларни қайта ишлаш харажатлари ўз ичига тўғридан-тўғри меҳнат харажатлари каби харажатларни олади, қайсики маҳсулот ишлаб чиқариш билан бевосита боғлиқ бўлади. Улар ўз ичига хом-ашё ва материалларни қайта ишлаб тайёр маҳсулотга айлантириш жараёнида юзга келган доимий ва ўзгарувчан ишлаб чиқариш харажатларини ҳам олади. Доимий ишлаб чиқариш устама харажатлари – бу билвосита ишлаб чиқариш харажатлари бўлиб, қайсики ишлаб чиқариш ҳажмига боғлиқ бўлмаган ҳолда нисбатан ўзгаришсиз қолади, масалан амортизация ва ишлаб чиқариш жараёнида фойдаланиладиган ишлаб чиқариш бинолари, асбоб-ускуналари ва фойдаланиш ҳуқуқи кўринишидаги активларга хизмат кўрсатиш, шунингдек ишлаб чиқариш билан боғлиқ бошқарув ва маъмурий харажатлар. Ўзгарувчан устама ишлаб чиқариш харажатлари – бу ишлаб чиқариш ҳажми тўғридан тўғри ёки амалий тўғридан-тўғри боғлиқликда бўлган билвосита	Ташкилотда ишлаб чиқарилган товар-моддий захираларнинг таннархи 34. Ташкилотнинг ўзи томонидан ишлаб чиқариладиган (тайёрланадиган) товар-моддий захираларнинг таннархи сифатида уларнинг ишлаб чиқариш таннархи тан олинади. Товар-моддий захираларнинг ишлаб чиқариш таннархига уларни ишлаб чиқариш билан бевосита боғлиқ бўлган, ишлаб чиқариш технологияси ва уни ташкил этиш сифатидаги харажатлар киритилади. Бунда ушбу харажатларга қуйидагилар киради: бевосита ва билвосита моддий харажатлар; бевосита ва билвосита меҳнат харажатлари;

¹¹² Халқаро ва миллий стандартлар асосида

ишлаб чиқариш харажатлари, масалан билвосита хом-ашё харажатлари ёки билвосита меҳнат ҳақи харажатлари.	ишлаб чиқариш билан боғлиқ бўлган бошқа бевосита ва билвосита харажатлар.

Ушбу таққослаш натижасида қуйидаги хулосаларга келиш мумкин. Халқаро стандартда “қайта ишлаш таннархи” тушунчасидан фойдаланилган бўлса, миллий стандартда “ташкilotда ишлаб чиқарилган товар-моддий захираларнинг таннархи” тушунчаси келтирилган. Бу тушунчалар бир-биридан фарқли ҳисобланади. Қайта ишлаш таннархи захираларнинг харид таннархини ўз ичига олмайди. Захираларнинг харид таннархи шакллангандан сўнг, унинг қайта ишлаш таннархи шаклланади. Миллий стандартда захиранинг харид таннархи моддий харажатлар кўринишида киритилади. Миллий стандартимизда ҳар бир моддасида, масалан “бевосита ва билвосита моддий харажатлар” деб қайд қилинган. Захираларнинг таннархини шакллантиришда захира харид таннархига даставвал бевосита харажатлар, яъни тўғридан-тўғри меҳнат харажатлари киритилиши керак, кейинги навбатда эса билвосита харажатлар, яъни тўғридан-тўғри бўлмаган устама ишлаб чиқариш харажатлари тақсимлаш йўли билан киритилиши керак. Шу боис, бевосита моддий харажатлар захираларнинг харид таннархида, билвосита моддий харажатлар эса устама ишлаб чиқариш харажатларида ўз аксини топиши мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Худди шунингдек, меҳнат ҳақи билан боғлиқ билвосита харажатлар устама ишлаб чиқариш харажатларининг таркибида ҳисобга олишини керак бўлади.

Захираларни жорий ҳолатга ва жорий жойлаштириладиган жойига келтириш билан боғлиқ бошқа устама харажатлари (other overhead). Халқаро стандартларда келтирилган қоидаларда корхона захиралар билан боғлиқ ноишлаб чиқариш бўлган устама харажатларини ёки аниқ мижозлар учун маҳсулотлар ишланмалари (разработка) бўйича харажатлар захиралар таннархига киритилиши мақсадга мувофиқ ҳисобланиши қайд қилинган. Уларни қандай ҳолларда юзага келишини кўриб чиқайлик.

Сақлаш харажатлари захиралар ҳаракатида ишлаб чиқаришнинг келгуси босқичига ўтишни талаб этмаса, ушбу харажатлар захиралар таннархига киритилмайди. Демак, ушбу қоидадан келиб чиқиб, айтиш мумкинки, омборхоналарда тайёр маҳсулотларни сақлаш харажатлари унинг таннархини кўпайтирмайди.

Захираларни транспортировка харажатлари, агарда захираларни жорий жойлаштириш жойига етказиш билан боғлиқ бўлса у ҳолдагина захира таннархига киритилиши мумкин. Таъкидлаш жоизки, тайёр маҳсулотларни жорий жойлашиш жойига етказиш билан боғлиқ харажатлар тижорат, яъни сотиш харажатлари оид ҳисобланмаган тақдирдигина ушбу харажатлар захира таннархига олиб борилиши мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Масалан, тайёр маҳсулотларни корхонанинг асосий омборлари жойлашган жойгача ёки асосий савдо точкаларигача етказиш билан боғлиқ транспортировка харажатлари тижорий-савдо фаолияти билан боғлиқ эмас. Шу сабабли, бу харажатларни захира таннархига киритиш ўринли ҳисобланади. Агар транспортировка харажатлари тижорий мақсадларда, масалан захиралар бир чакана омборидан бошқа чакана омборига ёки харидорларнинг чакана омборидан бошқа омборга етказиш билан боғлиқ амалга оширилса, бу харажатларни сотиш харажатларига олиб борилиши кўзда тутилади.

Стандарт талабларидан келиб чиқиб, “агарда транспортировка харажатлари корхонанинг тижорий-савдо фаолияти билан боғлиқ бўлмаса захиралар таннархига киритиш” мақсадга мувофиқ.

Стандартда корхона захиралар билан боғлиқ ноишлаб чиқариш бўлган устама харажатларини захиралар таннархига олиб борилиши мумкинлиги тўғрисида қайд қилинган. Ноишлаб чиқариш устама харажатлари бу кенг категориядаги харажатлар бўлиб унинг таркибига кўплаб харажатлар киради. Лекин, стандарт уларнинг барчасини захиралар таннархига киритишни кўзда тутмайди, балки фақат захиралар билан боғлиқ бўлган ноишлаб чиқариш харажатларини назарда тутди. Шу боис, корхоналар ўзларининг ҳисоб сиёсатида албатта захиралар билан боғлиқ ноишлаб чиқариш

устама харажатларини маҳсулот таннархига тақсимлашни белгилаб олишлари талаб этилади. Унинг захиралар ҳаракати билан қанчалик даражада боғлиқлигини исботлаши шарт бўлади.

23-сон БҲХС “Қарзлар бўйича харажатлар” стандарт талабларига мувофиқ молиявий харажатлар ҳам бошқа устама харажатлар таркибида захиралар таннархига олиб борилиши мумкин бўлади.

Миллий стандартларимизда захираларни жорий ҳолатга ва жорий жойлаштиришга келтириш билан боғлиқ харажатларни тартибга солувчи моддалар киритилмаган.

Соф сотиш мумкин бўлган қиймати (realizable value). Захиралар таннархи турли хил сабабларга кўра, жумладан лат ейиши, синиши, бошқа зарар етказилиши ёки бўлмаса эскириши ёхуд сотиш нархининг пасайиши ҳисобидан қопланмаслиги мумкин. Бундан ташқари захираларнинг таннархи ҳисоб-китобдаги харажатлар ёки сотиш учун ҳисоб-китобдаги харажатларнинг ошиши ҳисобидан ҳам қопланмайдиган бўлиши мумкин. Бухгалтерия ҳисоби принципларига мувофиқ активлар уларни сотишдан ёки фойдаланишдан келадиган нафдан ошувчи қийматда акс эттирилмаслиги лозим. Бундай ҳолларда захиралар соф сотиш мумкин бўлган қийматда акс эттирилади. Стандартда ушбу тушунчага қуйидагича таъриф келтирилган:

Соф сотиш мумкин бўлган қиймати (NRV) – бу одатдаги фаолияти давомида ишлаб чиқаришни якунлашдаги ҳисоб-китобдаги харажатлари ҳамда сотиш учун зурур бўлган ҳисоб-китобдаги харажатларини чегириб ташлагандан кейинги сотишнинг ҳисоб-китобдаги баҳоси.

Ушбу таърифда қўлланилган ҳисоб-китобдаги харажатлар олдиндан баҳолаш асосида ҳисоб-китоблар йўли билан аниқланади.

NRV захираларнинг адолатли қийматидан фарқ қилади, чунки NRV компания учун махсус ҳисобланади, адолатли қиймат эса фаол бозорда шаклланади ва у махсус характерга эга бўлмайди.

Захираларнинг соф сотиш мумкин бўлган қиймати ва таннархи ҳар бир позицияси бўйича аниқланади. Ушбу қийматларни солиштириш натижасида ҳисоботларда акс эттириладиган қиймат аниқланади (5.5-жадвал).

5.5-жадвал

Акциядорлик жамияти бўйича захираларнинг ҳисоботларда акс эттириладиган қийматини аниқлаш тартиби (минг сўм)¹¹³

Захира тури	Таннархи	Сотиш мумкин бўлган қиймати	Сотиш учун зурур бўлган ҳисоб-китобдаги харажатларини	Соф сотиш мумкин бўлган қиймати	Бухгалтерия ҳисоботларида акс эттириладиган қиймати (2 ва 5 устунлардан энг кичиги)
1	2	3	4	5 (3-4)	6 (2 ёки 5 энг ≤)
Материал 001200300	345400	586400	45400	541000	345400
Материал 001200400	25400	23500	3500	20000	20000
Материал 001200500	480700	490300	9600	480700	480700

Ушбу жадвал маълумотларидан хулоса қилиш мумкинки, захиралар ҳисобида таннархи ёки сотиш мумкин бўлган қиймати бўйича акс эттиришдан мақсад шундан иборатки, захиралар фақат таннархи бўйича ҳисобга олинадиган бўлса, у соф сотиш қийматидан баланд бўлган ҳолларда ўзининг аҳамиятини йўқотади, балансдаги маълумотларнинг ишончлигига таъсир кўрсатади, унинг объективлигини пасайтиради. Халқаро стандартлар нафақат корхонанинг ўтган маълумотларни тақдим этиш, балки унинг уйғунлиги, ишончлиги ва фойдалигини ошириш мақсадида бўлиши мумкин бўлган қийматда акс эттиришни мақсад қилиб қўяди.

Захираларни ҳисобга олишнинг *ҳақиқий харажатлар бўйича ҳисобга олиш ва сотиш нархида ҳисобга олиш усуллари*дан қайси

¹¹³ Муаллиф ишланмаси

бири таннарх қийматини аниқроқ ифодаласа шу методни қўллаш ўринлидир. **Норматив таннарх усули** хом-ашё ва материаллар, меҳнат ва бошқа устама харажатларнинг норматив миқдориغا асосланади. Нормативдан фарқланишлар аниқланиб, бу қайси омиллар ҳисобидан юзага келганлиги ўрганилади. Норматив таннарх мунтазам текширилиб борилади ва зарурият туғилганда ўзгартиришлар киритилади.

Захиралар таннархини тўғри шакллантириш унинг кейинги босқичлардаги ҳисоб маълумотларнинг ҳаққоний бўлишлигини таъминлайди.

5.3. Захираларни баҳолаш усуллари (С.Н.Ташназаров)

Стандартнинг 23-бандида захиралар таннархи баҳолашнинг қуйидаги усуллари эътироф этилган:

- 1. Ҳаммасини идентификациялаш усули;**
- 2. Биринчи кирим-биринчи чиқим (ФИФО);**
- 3. Ўртача салмоқли қиймат (AVECO).**

Ташкилот хусусияти ва ишлатилиши бўйича ўхшаш бўлган барча захиралар учун бир хил формулалар қўлланилиши шарт. Хусусияти ва ишлатилиши бўйича турли хил бўлган захиралар учун турли хил формулаларни қўллашнинг ҳаққонийлиги асосланиши мумкин (25-§).

Таннархни аниқлаш методларининг қўлланилишини мисолларда кўриб ўтамиз.

1-мисол. *А компаниясининг 20Х6 йилнинг январ ойида Х турдаги захираси ҳаракати тўғрисида қуйидаги маълумотлар келтирилган (ой бошида захира қолдиги мавжуд эмас):*

20Х6 йил 3-январда хариди 200 дона \$3

20Х6 йил 4-январда сотиш 150 дона

20Х6 йил 15-январда харид 300 дона \$4

20Х6 йил 20-январда харид 400 дона \$ 5

20Х6 йил 25-январда сотиш 500 дона

Талаб этилади: *Ҳаммасини идентификациялаш, ФИФО ҳамда ўртача салмоқли усулларни қўллаш орқали сотилган захиралар ва ой охиридаги захира қолдиқлари таннархини аниқланг.*

Ҳаммасини идентификациялаш методи. Ушбу методнинг моҳияти шундан иборатки, бунда ҳар бир ишлаб чиқаришга чиқарилаётган ёки сотилаётган захиралар таннархи уларнинг қайси харидга тааллуқлилиги аниқ идентификацияланади. Худди шунингдек, ҳисобот даври охирида захиралар таннархи ҳам қайси харид билан алоқадор бўлса ўша харид нархида таннархи аниқланади. Ҳаммасини идентификациялаш методида захираларнинг миқдорининг жисмоний ҳаракати билан қиймати ҳаракати бир маромда амалга оширилади. Ушбу метод бир-бирини алмаштириб бўлмайдиган махсус захиралар (автомобиллар, заргарлик буюмлари, қимматбаҳо меҳ буюмлар) ҳамда махсус лойиҳалар учун ишлаб чиқарилган товарлар ёки хизматлар таннархини аниқлашда қўллаш мақсадга мувофиқдир.

Юқоридаги мисолимизда 20X6 йил 4-январдаги 150 дона сотиш 20X6-йил 3-январдаги захирадан амалга оширилган. 20X6 йил 25-январдаги 500 дона сотишнинг 300 донаси 20X6 йил 20-январдаги хариддан, 200 донаси эса 20X6 йил 15-январдаги хариддан амалга оширилган. Ушбу маълумотлар асосида:

Сотилган захиралар таннархи:

20X6 йил 04-январда $150 \times \$3 = \$450$

20X6 йил 25-январда $300 \times \$5 = \$1500$

$200 \times \$4 = \$800$

Жами 650 дона \$ 2750

Қолдиқ захиралар таннархи:

20X6 йил 03-январдаги $50 \times \$3 = \$150$

20X6 йил 15-январдаги $100 \times \$4 = \$400$

20X6 йил 20-январдаги $100 \times \$5 = \$500$

Жами 250 дона \$1050

ФИФО усули. Ушбу усулда биринчи харид қилинган ёки биринчи ишлаб чиқарилган захиралар моддалари биринчи ишлаб чиқаришга олинади ёки сотилади ва шунга мувофиқ равишда давр

охирида қолган захиралар эса кейинги харид қилинган ёки ишлаб чиқарилганлардан ташкил топади.

Юқоридаги мисолимиз маълумотлари асосида қуйидаги ҳисоб-китоблар амалга оширилади:

Сотилган захиралар таннархи:

$$20X6 \text{ йил 4-январда } 150 \times \$3 = \$450$$

$$20X6 \text{ йил 25-январда } 50 \times \$3 = \$150$$

$$300 \times \$4 = \$1200$$

$$\underline{150 \times \$5 = \$750}$$

$$\text{Жами } 650 \text{ дона } \$2550$$

Қолдиқ захиралар таннархи:

$$20X6 \text{ йил 30-январдаги } \underline{250} \times \$5 = \underline{\$1250}$$

$$\text{Жами } 250 \text{ дона } \$1250$$

Ўртача салмоқли методда ҳисобот даврининг бошида ҳар бир анологик моддалар таннархи ўртача салмоқли қиймати асосида ва давр давомида эса захиралар қолдиғи ҳамда харид қилиб олинган ёки ишлаб чиқарилган моддалар қийматининг ўртача салмоқли қиймати асосида аниқланади.

Юқоридаги мисолимиз маълумотлари асосида қуйидаги ҳисоб-китоблар амалга оширилади:

Ҳар бир босқичда ўртача салмоқли таннарх қуйидаги формула асосида аниқланади:

$$\text{Ўртача салмоқли таннархи} = \frac{\text{Сотишга мўлжалланган захира таннархи}}{\text{Сотишга мўлжалланган захира миқдори}}$$

Формуладан фойдаланган ҳолда қуйидаги ҳисоб-китобларни амалга оширамиз:

$$20X6 \text{ йил 3-январда ўртача таннарх} = 600/200 = \$3$$

$$20X6 \text{ йил 4-январда сотиш таннархи} = 150 \times \$3 = \$450$$

$$20X6 \text{ йил 4-январда захира қолдиғи таннархи} = 50 \times \$3 = \$150$$

$$20X6 \text{ йил 15-январда ўртача таннархи} = (50 \times \$3 + 300 \times \$4)/350 = \$3.86$$

$$20X6 \text{ йил 15-январда захира қолдиғи таннархи} = 350 \times \$3.86 = \$1350$$

$$20X6 \text{ йил 20-январда ўртача таннарх} = (350 \times \$3.86 + 400 \times \$5) / 750 = \$4.47$$

$$20X6 \text{ йил 25-январда сотиш таннархи} = 500 \times \$4.47 = \$2233$$

20X6 йил 25-январда захира қолдиғи таннархи = $250 \times \$4.47 = \$1117$

Жами сотиш таннархи = \$450 + \$2233 = \$2683

Соҳага доир адабиётларда ЛИФО (Сўнгги кирим биринчи чиқим) усули ҳам қайд қилинган. Ушбу усулнинг натижаларини қайд қиламиз.

ЛИФО усули. Ушбу усулда сўнгги харид қилинган ёки сўнгги ишлаб чиқарилган захиралар моддалари нархлари бўйича биринчи ишлаб чиқаришга олинади ёки сотилади ва шунга мувофиқ равишда давр охирида қолган захиралар эса биринчи харид қилинган ёки ишлаб чиқарилганлардан ташкил топади.

Юқоридаги мисолимиз маълумотлари асосида қуйидаги ҳисоб-китоблар амалга оширилади:

Сотилган захиралар таннархи:

20X6 йил 4-январда $150 \times \$3 = \$450$

20X6 йил 25-январда $400 \times \$5 = \$2000$

$100 \times \$4 = \$400$

Жами 650 дона \$2850

Қолдиқ захиралар таннархи:

20X6 йил 30-январдаги $50 \times \$3 = \$150$

$200 \times \$4 = \$800$

Жами 250 дона \$950

Юқорида қайд қилинган усуллар натижаларини қуйидаги жадвалда акс эттирамиз (5.6-жадвал).

5.6-жадвал

Захираларни баҳолаш усуллари натижаларини солиштириш

Усуллар	Сотилган захиралар таннархи	Қолдиқ захиралар таннархи	Сотилган захиралар + қолдиқ захиралар
Ҳаммасини идентификациялаш	\$2750	\$1050	\$3800
ФИФО	2550	1250	3800
Ўртача салмоқли	2683	1117	3800
ЛИФО	2850	950	3800

Ушбу солиштириш натижаларидан кўриниб турибдики, ЛИФО усулида сотилган товарларнинг таннахрни энг катта бўлган, яъни 2850 долларни ташкил этган. Демак, нархларнинг муттасил ўсиши шароитда ЛИФО усулида сотилган товарлар таннархи бошқа усулларга нисбатан катта бўлади, мос равишда қолдиқ захиралар таннархи эса энг кичик бўлади. Қолдиқ захиралар таннархи 950 доллар бўлган. Бу эса ҳисобот даврида ялпи фойданинг кам бўлишини, натижада соф фойдадан ҳисобланадиган солиқ суммасининг ҳам кам бўлишини таъминлайди. Сотилган товарларн таннархининг энг кичик суммаси ФИФО усулида бўлган. Бунда қолдиқ захиралар таннархи эса бошқа усуллардагига нисбатан энг катта бўлган. Сотилган захиралар таннархи 2550 доллар бўлса, қолдиқ захиралар таннархи 1250 доллар бўлган. Ўртача салмоқли усул нисбатан ўртача маълумотларни тақдим этади. Лекин, барча усулларда сотилган захиралар таннархи билан қолдиқ захиралар қиймати йиғиндиси бир хил суммани ташкил этади. Бу дегани, ушбу захира тўлиқ ишлаб чиқаришга чиқарилган ёки сотилган тақдирда, яъни захира қолмаган тақдирда барча усулларнинг натижалари бир хил бўлади. Захиралар тўлиқ сотилиб, захира қолдиғи мавжуд бўлмаган ҳолларда барча усулларда сотилган захиралар таннархи бир хил суммада бўлади.

Ташкилот захираларни баҳолашда у ёки бу усулни танлашда мутлақ мустақилдир. Ҳолатдан келиб чиқиб ташкилот ҳаммасини идентификация қилиш, ФИФО ёки ўртача салмоқли усулларнинг бирини танлайди. Танланган усуллар ҳисоб сиёсатида қайд қилинади. Ушбу захира тўлиқ сотилгунга қадар танланган усул ўзгартирилмайди. Агарда усулни ўзгартириш захираларни баҳолашнинг энг ҳаққоний қийматини акс эттириши асосланган тақдирда усулларни ўзгартиришга рухсат берилади, лекин ўзгартиришларнинг молиявий натижаларга таъсирига тўғирлашлар киритилиши талаб этилади. Солиқ Кодексининг 321-моддасида ушбу қоида мустаҳкамланган: “Захираларни баҳолашнинг солиқ тўловчи томонидан олдинги солиқ даврида қўлланилган усулидан бошқа усулига ўтилган тақдирда, солиқ тўловчининг жами даромади

(харажати) баҳолашнинг янги усулини қўллаш натижасида юзага келган ижобий фарқ суммасига кўпайтирилиши ва салбий фарқ суммасига камайтирилиши лозим.”¹¹⁴

Сотишнинг бўлиши мумкин бўлган соф нархи. Агарда захираларга зарар етказилган ёки тўлиқ ёки қисман эскирган ёки сотиш нархи пасайган бўлса захиралар таннархи қопланилмаслиги мумкин. Бундан ташқари захираларни тайёр ҳолатга келтиришни тугаллашга ёки сотишни амалга оширишга мумкин бўлган харажатлар ошган тақдирда ҳам захиралар таннархи қопланилмаслиги мумкин. Захираларнинг сотишнинг бўлиши мумкин бўлган соф нархига қадар захиралар таннархидан паст нархда ҳисобдан чиқариш амалиёти “активлар уларни сотишдан ёки ишлатишдан олинадиган суммадан катта суммада ҳисобга олинмаслиги керак” деган талқин талабларига жавоб беради.

Захиралар сотишнинг бўлиши мумкин бўлган соф қийматига қадар ҳисобдан чиқарилиши одатда ҳар бир моддалари бўйича амалга оширилади. Бироқ, айрим ҳолларда битта мўлжалланганлик ёки охирги ишлатилишга эга бўлган, битта географик вилоятда ишлаб чиқариладиган ва сотиладиган, қайсики шу ассортиментдаги бошқа моддалардан алоҳида баҳолаш мумкин бўлмаган бир-бирига ўхшаш ёки битта ассортиментдаги буюмлар бўйича бир-бирига боғлиқ бўлган моддалар гуруҳлаштирилиши мумкин.

2-мисол. Товар бирлигининг таннархи \$20. Ҳисобот йилининг охирида 100 бирлик товар захиралари мавжуд. Тайёрлов харажатлари чакана сотиш нархига нисбатан 5%ни ташкил этади. Товар бирлигининг сотиш нархи \$24.

Сотишнинг бўлиши мумкин бўлган соф қиймати:

$(\$24 \times 95\%) \times 100\% = \$22.80$. Бунда, $100\% - 5\% = 95\%$

Молиявий ҳисоботда захира таннархида, яъни \$20 да акс эттирилиши лозим, чунки у захирани сотишнинг бўлиши мумкин бўлган соф қийматидан кичик.

Агар келгуси йили чакана нарх \$20 га қадар тушиши кузатилса, сотишнинг бўлиши мумкин бўлган соф қиймати:

¹¹⁴ <https://lex.uz/docs/4674902#4684926>

$(\$20 \times 95\%) \times 100\% = \$19$. Бунда, $100\% - 5\% = 95\%$

Бу ҳолатда молиявий ҳисоботда захиралар бирлиги \$19 дан акс эттирилиши лозим, чунки бу нарх захира бирлигининг таннархи \$20 дан кичик. Умумий қийматининг камайиши \$100 ни ташкил этади ($100 \text{ бирлик} \times (\$20 - \$19)$)

Захираларда хом-ашё ва бошқа материаллар таннархидан пастига ҳисобдан чиқарилмайди, агарда тайёр маҳсулотлар (қайсики, унинг қийматига ушбу захиралар киритилиб бўлади) захира таннархида ёки ундан баланд нархда сотиладиган бўлса. Бироқ, тайёр маҳсулотлар таннархи сотишнинг бўлиши мумкин бўлган соф сотиш қийматидан ошиб кетса, хом-ашё сотишнинг бўлиши мумкин бўлган соф қиймати суммасига қадар ҳисобдан чиқарилади.

Молиявий ҳисоботда захираларга оид мажбурий тартибда қуйидагиларни очиқлаши шарт (36§):

(а) захираларни баҳолаш учун қабул қилинган ҳисоб сиёсати, шу жумладан, уларнинг таннархини ҳисоблашда фойдаланадиган усуллар;

(б) захираларнинг умумий баланс қиймати ва ушбу ташкилот томонидан қабул қилинган классификацияси асосидаги моддалар бўйича баланс қиймати;

(с) сотишга доир таннархни чегириб ташлагандан кейинги адолатли қийматда ҳисобга олинган захираларнинг баланс қиймати;

(д) давр харажатлари сифатида тан олинган захираларнинг тааллуқли суммалари;

(е) стандартнинг 34-бандига мувофиқ давр харажатлари сифатида тан олинган захиралар қийматини пасайтиришнинг ҳар қандай суммаси;

(ф) стандартнинг 34-бандига мувофиқ тааллуқли даврларда харажат сифатида эътироф этилган захиралар суммаси камайиши сифатида тан олиниб захираларнинг ҳисобдан чиқарилган қийматининг ҳар қандай тикланган қиймати;

(г) стандартнинг 34-бандига мувофиқ ҳисобдан чиқарилган захираларни тикланишига олиб келадиган ҳолатлар ва ҳодисалар; ва

(h) мажбуриятлар таъминоти сифатида олинган захираларнинг баланс қиймати.

Юқорида қайд қилинган баҳолаш усуллари ва уларни ҳисобларда акс эттириш тартиби захиралар тўғрисида ҳаққоний ахборотларнинг шаклланишига хизмат қилади.

5.4. Захираларни даврий ва узлуксиз ҳисобга олишнинг хориж тажрибалари (С.Н.Ташназаров, О.Худойбердиев)

Хорижий манбаларда захираларни ҳисобга олишнинг иккита тизими қайд қилинган: 1. Даврий захиралар тизими (Periodic Inventory Systems); 2. Узлуксиз захиралар тизими (Perpetual Inventory Systems).

Даврий захиралар тизими деганда, захиралар ҳисоби бўйича узлуксиз ёзувлар амалга оширилмайдиган, бошланғич ва охириги қолдиқлари инвентаризация йўли билан аниқланадиган ҳамда захираларнинг харид таннари алоҳида счётада юритиладиган ёндашувга айтилади.

Хориж тажрибасида даврий захиралар тизимини қўллаш орқали товарларнинг бошланғич қиймати, товарларнинг сотиш таннари ва молиявий натижаларни аниқлаш учун қуйидаги счётлардан фойдаланиш эътироф этилган: “Харидлар”; “Харид чегирмаси”; “Харидларнинг қайтарилиши ва тақдим қилинган чегирмалар (allowances)”; “Олинадиган счётлар”; “Тўланадиган счётлар”; “Пул маблағлари”; “Товар захиралари”; “Реализация”; “Реализация чегирмаси”; “Реализациянинг қайтарилиши ва нархни камайтириш”; “Транспорт-келтириш харажатлари”; “Транспорт-жўнатиш харажатлари”; “Сотиш натижалари”; “Молиявий натижалар”; “Тақсимланмаган фойда”.

Бунда эътироф этилган счётлардан фойдаланишда бир қанча услубий тартиблар эътироф этилган:

Р. Х. Ҳермансон ва бошқалар [41], К.Ларсон ва бошқалар [42] томонидан кўрсатилган методик тартибга кўра, молиявий натижаларни бир босқичда, яъни тўғридан-тўғри “Молиявий

натижалар” счётида ҳисоблашни таклиф этадилар. Ушбу олимлар томонидан “захираларнинг даврий тизимида” товарларнинг харид қилиниши, сотилиши ва реализация қилинган товарларнинг таннаrxини аниқлаш жараёнларининг бухгалтерия счётларида акс эттирилишининг қуйидаги тартиби кўрсатилган.

1. Товарлар таъминотчилардан харид қилинганда:

Д-т Харидлар счёти...(харид қилинган товарларнинг суммасига)

К-т Тўланадиган счётлар...(товарлар бўйича тўланадиган суммага)

2. Таъминотчи томонидан тақдим қилинган чегирма суммасига:

Д-т Тўланадиган счётлар....(тақдим қилинган чегирма суммасига)

К-т Харид чегирмаси счёти...(тақдим қилинган чегирма суммасига)

3. Таъминотчиларга товарлар қайтарилганда ёки тақдим қилинган чегирмалар (товарлар сифати паст бўлганда, синганда ёки сифати бузилган ҳолларда таъминотчи томонидан тақдим қилинган грант) суммасига:

Д-т Тўланадиган счётлар.....(қайтарилган товарлар суммасига)

К-т Харидларнинг қайтарилиши ва тақдим қилинган чегирма.....(қайтарилган товарлар)

4. Товарларни келтириш билан боғлиқ транспорт харажатлари суммасига:

Д-т Транспорт–келтириш харажатлари.....(келтириш транспорт харажатлари)

К-т Пул маблағлари.....(тўланган транспорт харажатлари)

5. Товарлар хариддорларга сотилганда:

Д-т Олинадиган счётлар.....(сотилган товарлар суммасига)

К-т Реализация.....(сотилган товарлар суммаси)

6. Хариддорларга чегирма тақдим қилинганда:

Д-т “Реализация чегирмаси”..(тақдим қилинган чегирма суммасига)

К-т Олинадиган счётлар.....(тақдим қилинган чегирма суммасига)

7. Хариддорлардан сотилган товарлар қайтарилганда ёки чегирма тақдим қилинганда:

Д-т “Реализациянинг қайтарилиши ва тақдим қилинган нархидан тушулар ”....(қайтарилган товарлар ва чегирмалар суммасига)

К-т Олинадиган счётлар.....(қайтарилган товар ва чегирма суммаси ёки пул маблағлари ва реализация чегирмаси)

8. Товарларни жўнатиш билан боғлиқ транспорт харажатлари суммасига:

Д-т “Транспорт-жўнатиши” харажатлари.....(сотилган товарлар бўйича транспорт харажатлари)

К-т “Пул маблағлари”....(тўланган транспорт харажатлари суммасига)

9. Ҳисобот даврининг охирида даврий инвентаризация йўли билан охирги қолдиқ аниқлангандан сўнг, кредит оборотга эга счётлар қуйидаги ёзувлар ёрдамида ёпилади:

Д-т “Товар захираларининг охирги қолдиғи”...(товар захиралари охирги қолдиғи)

Д-т “Реализация”.....(сотилган товарлар суммаси)

Д-т “Харид чегирмаси”... (таъминотчилар чегирмаси суммасига)

Д-т “Харидларнинг қайтарилиши ва нарҳини камайтириши” (қайтарилган товар)

К-т “Молиявий натижалар”....(дебетланган счётларнинг жами суммасига)

10. Ҳисобот даврининг охирида дебет оборотига эга бўлган счётлар қуйидаги ёзувлар ёрдамида ёпилади:

Д-т “Молиявий натижалар”. . (кредитланган счётларнинг жами суммасига)

К-т “Товар захиралари бошланғич қолдиғи.....(ўтган ҳисобот даври охирги қолдиғи)

К-т “Реализация чегирмаси”. . .(харидорларга тақдим қилинган чегирма)

К-т “Реализация қайтарилиши ва нарҳини камайтириши”...(қайтарилган товарлар)

К-т “Харид”.....(харид қилинган товарлар суммаси)

К-т “Транспорт-келтириши харажатлари.....(келтиришидаги транспорт харажатлари)

К-т “Турли хил сотиши харажатлари” счётлари. . . .(сотиши харажатлари)

К-т “Турли хил маъмурий харажатлар” счётлари. .(маъмурий харажатлар)

11. Ҳисобот даври охирида “Молиявий натижалар” счёти ёпилади:

Д-т “Молиявий натижалари”.(кредит ва дебет обороти ўртасидаги фарқ)

К-т “Тақсимланмаган фойда” ёки “Хусусий капитал”(олинган фойда суммасига)

12. Олинадиган ва тўланадиган счётлар эса пул маблағлари счёти билан корреспонденциялашади.

Узлуксиз захиралар процедураси усули ҳам кейинги пайтда янги компьютер дастурларининг жорий қилиниши муносабати билан кенг қўлланилмоқда.

Узлуксиз захиралар тизими деганда, ҳар бир захира турлари бўйича кирим ва чиқим операцияларининг қайд қилинишига асосланадиган, инвентаризация қилмасдан ҳисоб маълумотлари бўйича захирлар қолдиғини ва сотилган захиралар таннархини аниқлаш мумкин бўлган ёндашувга айтилади.

Ушбу усулнинг қўлланилиши компанияда исталган вақтда мавжуд товар захираларининг таннархи тўғрисида маълумотларни олиш имконини берди. Бунда компанияда “товарлар” счётида ҳар бир харид қилинган товарлар ва ҳар бир сотилган товарлар суммаси ёзиб борилади. Ҳар бир бухгалтерия ҳисоботи даврининг охирида товар захиралари инвентаризация қилинади. Инвентаризация йўли билан аниқланган ҳақиқий маълумотлар бухгалтерия счётидаги маълумотлар билан солиштирилади.

Узлуксиз захиралар усулида захираларнинг ҳаракати, реализация қилинган товарлар таннархини аниқлаш жараёни билан боғлиқ операцияларни счётларда акс эттириш тартибини кўриб ўтайлик. Бунда асосий кўпчилик олимлар, жумладан Р. Ҳермансон, О. Либби ва бошқалар асосан бир хил методик ёндашишган. Бу ёндашишдаги асосий бухгалтерия проводкаларини қўйидагича акс эттирамиз [41, 43].

1. Таъминотчилардан захиралар харид қилинганда узлуксиз ёзувлар амалга оширилади:

Д-т Захиралар.....(харид қилинган товарлар суммасига)

К-т Тўланадиган счётлар....(харид товар учун тўланадиган суммага)

Транспорт-келтириш харажатлари суммасига

Д-т Захиралар...(Товарларни келтириш билан боғлиқ транспорт харажатлари)

К-т Тўланадиган счётлар ёки Пул маблағлари..(Транспорт харажатлари)

2. Таъминотчиларга қайтарилган товарлар ва чегирмалар суммасига:

Д-т Тўланадиган счётлар.....қайтарилган товарлар ва чегирмалар)

К-т Захиралар.....(қайтарилган товарлар ва чегирмалар)

3. Харидорларга товарлар сотилганда:

Д-т Олинадиган счётлар.....(Харидорлардан олинадиган суммага)

К-т Реализация.....(Сотиш суммасига)

4. Сотилган товарларнинг таннархи ҳисобдан чиқарилди:

Д-т Сотилган товарлар таннархи....(Сотилган товар таннархи)

К-т Захиралар.....(Ҳисобдан чиқарилган товар таннархи)

5. Сотилган товарлар қайтарилганда:

Д-т Қайтарилган реализация ва чегирмалар..(товарларни сотиш суммасига)

К-т Олинадиган счётлар.....(товарларни сотиш суммасига)

6. Қайтарилган товарларнинг таннархи суммасига:

Д-т Захиралар.....(қайтарилган товарлар таннархи суммасига)

К-т Сотилган товарлар таннархи...(қайтарилган товарлар таннархи)

Robert F. Meigs ва бошқалар¹¹⁵ узлуксиз захиралар тизимининг услубий қўлланилишини қуйидаги бухгалтерия ёзувларида акс эттиради.

“Захиралар хариди бўйича:

Д-т Захиралар 6,000

К-т Тўланадиган счётлар.....6,000

Асос: 10 та Regent C-21 компьютер монитори ҳар бири \$600 дан 30 кун давомида тўлов қилиш шарти билан харид қилинган.

Захиралар сотилиши бўйича:

Д-т Олинадиган счётлар (RJ Travel Agency) 2,000

К-т Сотиш 2,000

Асос: 2 та сотиш Regent CX-21 monitors 1,000 ҳар бири, 30 кун ичида тўлаш шарти билан сотилган.

Бир вақтнинг ўзида иккинчи журнал ёзувлари амалга оширилади, яъни захиралар ҳисобдан чиқарилади.

¹¹⁵ Robert F. Meigs. Financial Accounting by Robert F. Meigs (2011-10-01) Hardcover.

Д-т Сотилган товарлар таннархи.....1,200
К-т Захиралар.....1,200
Асос: 2 дона Regent CX-21 monitors (ҳар бири 600) таннархи захиралар счётидан Сотилган товарлар счётига ўтказилди.”

Ушбу олимлар даврий захиралар тизимида сотилган товарлар таннархини ҳисоблашни қуйидаги тартибини таклиф этади:

“Захиралар (йилнинг бошида) \$28,000
Қўшилади:
Харид.....130,000
Сотиш учун мўлжалланган товарлар таннархи..... \$158,000
Айирилади: Захиралар (йилнинг охирида)..... 24,000
Сотилган товарлар таннархи..... \$134,000
Қуйидаги якунловчи бухгалтерия ёзувлари кўзда тутилган:

Д-т Сотилган товарлар таннархи.....158,000
К-т Захиралар (бошланғич қолдиқ).....28,000
К-т Харид.....130,000
Д-т Захиралар (йил охиридаги баланс).....24,000
К-т Сотилган товарлар таннархи.....24,000
Профессор Libby, Robert [43] Даврий захиралар тизимида сотилган товарлар таннархи қуйидаги формула орқали аниқланишини кўрсатиб ўтган:

$$\text{Бошланғич захиралар} + \text{Харид} - \text{Охирги захиралар} = \text{Сотилган товарлар таннархи}$$

Юқоридаги акс эттирилган бухгалтерия ёзувлари асосида товар захираларини ҳисобга олишда қўлланиладиган бу икки усулнинг бир-биридан фарқловчи бир қанча жиҳатларини қайд этиш мумкин.

Биринчидан, “даврий ёзувлар” усулида товар захиралари бошланғич қиймати элементлари алоҳида счётлар ёрдамида ҳисобга олинади. “Узлуксиз ёзувлар” усулида эса бу жараёнларнинг барчаси “Захиралар” счётида ўз аксини топади. Бу усулда ушбу счётларга эҳтиёж бўлмайди.

Иккинчидан, “даврий ёзувлар” усулида “товар захиралари” счётига унинг бошланғич қолдиғини ҳисобдан чиқариш ва охирги қолдиғини тиклашга оид бўлган ёзувлар билан чегараланади. “Узлуксиз ёзувлар” усулида эса, “захиралар” счётида товарларнинг

кирими ва чиқимига оид барча ёзувлар уларнинг ҳақиқий таннархида тўлиқ олиб борилади.

Учинчидан, “даврий ёзувлар” усулида “сотилган товарлар таннархи” счёти қўлланилмаслиги ҳам мумкин. Бундан фарқли ўлароқ, “узлуксиз ёзувлар” усулида “сотилган товарларнинг таннархи” счётидан фойдаланиш зарурият ҳисобланади.

Тўртинчидан, “даврий ёзувлар” усулида товарларни келтириш билан боғлиқ транспорт-тайёрлов харажатларини сотилган товарларга ва товар захираларига тақсимлаш тизими кўзда тутилмаган. Ҳисобот даврида тўланадиган транспорт харажатлари тўлалигича ҳисобдан чиқарилади. Натижада эса харажатларни ҳисобот даврларига тақсимлашда принципларга номувофиқлик ҳоллари юзага келиши мумкин. “Узлуксиз ёзувлар” усулида бундай ҳоллар учрамайди. Товарлар таннархи билан боғлиқ барча харажатлар “товар захиралари” счётида мужассамлашади.

Хулоса қилиш мумкинки, захираларга доир халқаро стандартлар ҳисоб сиёсатида корхона ўзларига мақбул бўлган ёндашувда захиралар таннархини аниқлаш ва реализация жараёнлари ҳисобини ташкил қилишлари мумкин бўлади.

Олимлар даврий захиралар ва узлуксиз захиралар тизими ёзувларининг амалга ошишини қуйидаги жадвалда кўрсатиб беради (5.7-жадвал).

5.7-жадвал

Даврий ва узлуксиз захиралар тизимида бухгалтерия ёзувларининг таққослама жадвали [43]

Даврий тизим	Узлуксиз тизим
1. Счётларга харид бўйича ёзувлар Харидлар деб аталади. 14 апрель, 19 F Харидлар (1,100 б. \$50) 55,000 Тўланадиган счётлар (ёки Пул) 55,000	1. Харидлар бўйича ёзувлар захиралар счётига ёзилади ва деталлашган узлуксиз захиралар ёзуви амалга оширилади. 14 апрель, 19 F Захиралар (1,100 б. \$50)* 55,000 Тўланадиган счётлар (ёки Пул) 55,000 *Деталлашган узлуксиз захиралар ёзуви Nemess Boots да \$50 дан амалга ошади.
2. Сотишлар бўйича ёзувлар Сотишдан даромадлар счётига ёзилади. 30 ноябрь, 19 F Олинадиган счётлар (Пул) 107,900 Сотишдан даромадлар (1,300 б. \$83) 107,900	2. Барча сотишлар Сотишдан даромадлар счётига ҳамда сотилган товарлар таннархи счётига ёзилади 30 ноябрь, 19 F Олинадиган счётлар (Пул) 107,900

	Сотишдан даромадлар (1,300 б. \$83) 107,900 Сотилган товарлар таннархи 65,000 Захиралар (1300 б. \$50дан) 65,000 Барча узлуксиз захиралар ёзувлари амалга оширилади ва 1,300 б. ҳар бири \$50 ҳисобдан чиқарилади
3. Сотишнинг қайтарилиши бўйича ёзувлар Декабрь 29, 19 F Сотишнинг қайтарилиши ва нархидан тушишлар (100 б. \$83) 8,300 Олинадиган счётлар (ёки Пул) 8,300	3. Сотишнинг қайтарилиши ва захиралар билан боғланиши Декабрь 29, 19 F Сотишнинг қайтарилиши ва нархидан тушишлар (100 б. \$83) 8,300 Олинадиган счётлар (ёки Пул) 8,300 Захиралар (100 б. \$50дан) 5,000 Сотилган товарлар таннархи 5,000
4. Даврнинг охирида: а. бирликларнинг сони санаб чиқилади. б. охирги захираларнинг доллардаги қиймати ҳисобланади. с. сотилган товарларнинг таннархи ҳисобланади ва ёзувлар амалга оширилади. Бошланғич захира (олдинги давр охирги захира) \$40,000 Қўшилади: харид (Харид счётидаги қолдиқ) <u>55,000</u> \$95,000 Айирилади: Охирги захира (700 б. \$50 дан инвентаризация йўли балан аниқланган қолдиқ) <u>35,000</u> Сотиладиган товарлар таннархи \$60,000 31 декабрда, 19 F Бошланғич захира ва харид (GAS) сотилган товарлар таннархига ўтказилганда: Сотилган товарлар таннархи 95,000 Захиралар (бошланғич) 40,000 Харид 55,000 Охирги захиралар таннархини тиклаш ва сотилган товарлар таннархини аниқлаш учун уни чегириб ташлаш: Захиралар (охирги) 35,000 Сотилган товарлар таннархи 35,000	4. Сотилган товарлар таннархи ва захиралар суммаларидан фойдаланади. Бухгалтерия ҳисоботи даврининг охирида Сотилган товарлар таннархи счётига қолдиқлар даромадлар тўғрисидаги ҳисоботда харажатлар сифатида ўтказилади. Бу ерда сотилган товарларнинг таннархи суммасини ҳисоблашга зарурият йўқ, чунки узлуксиз захиралар тизимида Сотилган товарлар таннархи счётининг ўзида ушбу маълумотлар шаклланган бўлади. Худди шунингдек, Захиралар счётидаги қолдиқ бухгалтерия балансига ўтказилади. Захираларнинг узлуксиз тизимида захиралар журналларида қайд қилинган қолдиқ захиралар счётида акс эттирилган қолдиққа тенг бўлади. Ушбу тизимда инвентаризация ҳисоб маълумотларининг ҳақиқатдаги маълумотларга мослигини таъминлашда хизмат қилади. Бухгалтерия ёзувлари бўлмайди.

Chasteen, Lanny G¹¹⁶ юқоридаги ёзувлардан (бухгалтерия ёзувлари айнан бир хил) ташқари фақат йил охирида якунловчи ёзувларни молиявий натижалар счёти билан боғлайди (5.8-жадвал).

¹¹⁶ Chasteen, Lanny G., Intermediate accounting /Lsnny G.Chasteen, Richard e.Flaherty, Melvin C.O'Connor. 1997

Захираларнинг таннархи билан боғлиқ жараёнларни молиявий натижалар билан боғлаш

Даврий захиралар тизими		Узлуксиз захирлар тизими	
Сотилган товарлар таннархи (тўпланган сумма)	30,000	Захиралар камомоди	400
Охирги захиралар (30 x \$400)	12,000	Захиралар (1 x \$ 400)	400
Бошланғич қолдиқ (25 x \$400)	10,000	Даромадлар натижалари	30,000
Харид (80 x \$400)	32,000	Захиралар камомоди	400
Даромадлар натижалари	30,000	Сотилган товарлар таннархи	29,600
Сотилган товарлар таннархи	30,000		

Юқорида баён қилинган илғор хорижий тажрибалар асосида даврий тизимда харид таннархини тўғри аниқлаш ҳамда харид таннархи элементлари бўйича маълумотларни тўплаш ва тизимлаштириш мақсадида счётлар тизимига янги счётлар киритишга зарурият мавжуд.

Даврий захиралар тизимида харидлар счёти юритилади, захиралар счётига узлуксиз ёзувлар амалга оширилмайди, яъни кирими ва чиқими оид бухгалтерия ёзувлари регистрларга тарқатилмайди, захираларнинг қолдиғи эса ҳисобот даврининг охирида санаш (инвентаризация) йўли билан аниқланади. Ушбу маълумотлар сотилган захираларнинг таннархини аниқлаш учун фойдаланилади.

Узлуксиз ва даврий захиралар тизими фарқли жиҳатларини қуйидаги жадвалда акс эттиришимиз мумкин (5.9-жадвал):

Узлуксиз ҳамда даврий захиралар тизимининг фарқли жиҳатлари

Фарқлаш белгилари	Узлуксиз захиралар tizimi	Даврий захиралар тизими
Бошланғич захиралар	Захиралар олдинги охирги олинади	счётидан даврнинг қолдиғи олинади Инвентаризация йўли билан аниқланган олдинги даврнинг охирги қолдиғи олинади

Харидлар счёти юритилиши	Харидлар счёти юритилмайди. Харидлар таннархи захиралар счётида шаклланади	Харидлар счёти юритилади. Харидлар таннархи харидлар счётидан олинади
Захира счёти юритилиши	Захиралар счётида бошланғич қолдиқ, кирим, чиқимиға оид ёзувлар амалга оширилади ҳамда охирги қолдиқ счётда аниқланади	Захиралар счётида бошланғич қолдиқ ҳисобдан чиқарилади, охирги қолдиқ тикланади
Охирги захиралар	Узлуксиз ёзувларга асосланган захиралар счётидан олинади	Охирги қолдиқ санаш (инвентаризация) йўли билан аниқланади
Сотилган товарлар таннархи	Ҳар бир сотилган товарларнинг таннархи узлуксиз ёзувлар асосида аниқланади	Бошланғич қолдиқ + Харид – Охирги қолдиқ

Узлуксиз захиралар тизимида захираларга оид операциялар (транзакциялар) юз берган пайтда услуксиз ёзувларни амалга ошириш орқали қайд қилиниб боради. Натижада, захиралар счётида ва захираларга оид регистрларда захираларнинг бошланғич қолдиқлари, кирими, чиқими ва охирги қолдиқлари тўғрисидаги маълумотлар шаклланади.

5.5. Мамлакатимизда даврий захиралар тизimini қўллаш (С.Н. Ташназаров, О.Худойбердиев, М.Набиев)

Даврий ва узлуксиз захиралар тизимларининг амалиётимизда қўлланилиши масалаларига тўхталиб ўтайлик. Юқорида олимлар берган тартибдаги каби захираларнинг харид таннархи ва уларнинг элементларни битта счётда ҳисоблаб бўлмайди, харид таннархига алоҳида счёт, унинг ҳар бир элементиға алоҳида счётлар ажратиш керак. Бунинг учун “Захиралар харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи” кўрсаткичини аниқлаш лозим бўлади.

Захираларни харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи – бу захиралар таннархининг биринчи элементи бўлиб, харид

билан боғлиқ ҳамда захираларни ишлаб чиқаришга тайёрлаш ва сақлашга оид барча таннарх элементларини ўзида мужассамлантиради.

Харид ва тайёрлов-сақлаш таннархини шакллантиришда асосий элементлар бўлиб қуйидагилар ҳисобланади:

- Харид нархи;
- Харид чегирмаси;
- Хариднинг қайтарилиши ва нархидан тушишлар;
- Харид божхона божи;
- Харид божхона йиғими;
- Харид транспорт-тайёрлов харажатлари;
- Харид бошқа харажатлар;
- Харид захираларни тайёрлов-сақлаш харажатлари.

Ушбу ҳолатдан келиб чиқадиган бўлсак, сақлаш харажатлари агарда ишлаб чиқариш захираларини сақлаш билан боғлиқ бўладиган бўлса улар захиралар таннархига киради, чунки бу захиралар ишлаб чиқаришнинг кейинги босқичига ўтказилади. Лекин, тайёр маҳсулотларни сақлаш билан боғлиқ харажатлар эса сотиш харажатларига киритилади. Шунинг учун захираларни тайёрлов-сақлаш харажатлари учун ҳам алоҳида счёт ажратиш ва бу харажатларни ҳам харид таннархи ва тайёрлов-сақлаш харажатлари таркибида ҳисобга олиш мақсадга мувофиқ.

Захираларни тайёрлов-сақлаш харажатларига қуйидаги харажатларни киритиш мумкин.

1. Омборда захираларни сақлаш учун иситиш, ҳаволантириш, ёритиш, бошқа электр-энергия ҳамда омбор воситаларининг амортизация харажатлар;

2. Материалларни қайта ишлаш бўйича қўшимча харажатлар;

3. Захиралар билан боғлиқ солиқлар;

4. Захиралар суғурта бўйича қўшимча харажатлар;

Юқорида ҳар бир таннархи элементига корхоналар ҳисоб сиёсатида қуйидаги ишчи счётларни очишни таклиф этамиз (5.10-жадвал).

**1700 “Харид ва тайёрлов-сақлаш жараёни таннархи
элементлари”ни шакллантириш учун мўлжалланган ишчи
счётлар ва уларнинг мазмуни¹¹⁷**

Тр	Счётнинг коди	Мазмуни
1	1710 “Харид нархидаги суммаси”	Ушбу счёт захираларнинг харид нарhini қайд қилиб боради. Ушбу счёт транзит счёт ҳисобланади. Унда қолдиқ бўлмайди. Счётнинг дебитида харид қилинган захираларнинг харид нархидаги суммаси акс эттирилади. Ҳар бир харид тури бўйича харид суммаси счётда алоҳида қайд қилинади. Счётнинг кредитида харидлар таннархига ўтказилган сумма қайд қилинади. Дебитида акс эттирилган сумма кредитида акс эттирилган суммага тенг бўлади
2	1720 “Харид чегирмаси”	Ушбу счёт таъминотчилар томонидан тақдим этилган харид чегирмасини акс эттиради. Счётнинг кредитида таъминотчилар томонидан тақдим этилган чегирмалар, дебитида эса захиралар таннархига ўтказилган чегирмалар суммаси қайд қилинади
3	1730 “Харидлар қайтарилиши ва нархидан тушишлар”	Таъминотчиларга буюртмада ёки шартномада кўрсатилмаган захиралар юборилганда ёки уларнинг сифати паст бўлганда ва бошқа асосли сабаблар билан қайтарилгандаги захиралар ҳамда захираларнинг умумий суммасидан тушишлар суммаларини акс эттиради. Ушбу счётнинг кредитида таъминотчиларга қайтарилган захиралар ёзилади. Счётнинг дебитида эса харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи счётига ўтказилган захираларнинг қайтарилиши ёки нархидан тушишлари акс эттирилади
4	1740 “Харид божхона божи ва йиғимлари”	Захираларни чет элдан харид қилиш жараёнида божхона қонунчилигига мувофиқ тўланадиган божхона божи ва йиғимлари суммаларини акс эттиради. Ушбу счётнинг дебитида ҳисобланган божхона божи суммаси, кредитида эса харид ва тайёрлов-сақлаш таннархига ўтказилган божхона божи ва йиғимлари суммалари акс эттирилади
5	1750 “Харид транспорт ҳамда ортиш- тушириш харажатлари”	Захираларни харид қилиш жараёнида транспорт харажатлари, ортиш-тушириш харажатлари суммаларини акс эттиради. Ушбу счётнинг дебитида харид жараёнида транспорт ҳамда ортиш-тушириш харажатларининг суммалари, кредит қисмида эса

¹¹⁷ Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

		харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи счётига ўтказилган транспорт ҳамда ортиш-тушириш харажатлари акс эттирилади.
6	1760 “Харид бошқа харажатлар”	Харид билан боғлиқ бошқа харажатлар, жумладан декларация харажатлари, вақтинчалик омборларда сақлаш харажатлари, сертификатлаштириш харажатлари суммасини акс эттиради. Ушбу счётнинг дебитида барча бошқа харажатлар суммалари, кредитида эса захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархига ўтказилган бошқа харажатлар қайд қилинади
7	1770 “Захираларни ишлаб чиқаришга тайёрлов-сақлаш харажатлари”	Захираларни ишлаб чиқаришга тайёрлаш, қисман қайта ишлаш, сақлаш, синаб кўриш харажатлари суммаларини ҳисобга олади. Ушбу счётнинг дебитида ушбу тоифадаги харажатлар суммалари акс эттирилса, кредитида захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархига ўтказилган сумма қайд қилинади

Юқоридаги счётлар захираларни харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи билан боғлиқ бевосита ҳар бир элементлари бўйича шакллантиришга хизмат қилади. Ушбу элементларнинг барчасини битта счётда, масалан **1700 “Захиралар хариди ва тайёрлов-сақлаш таннархи элементлари”** счётида ҳисобга олса бўлмайdimи? деган савол туғилиши табиий. Захираларнинг харид таннархи бўйича битта счётдан фойдаланилса, ушбу счёт фақат умумий захиралар хариди ва тайёрлов-сақлаш таннархи тўғрисида умумий ахборотни беради. Таннархнинг ҳар бир элементи бўйича ахборотларни тўплаш имконияти бўлмайди. Бошқарув мақсадлари, жумладан захиралар таннархи устидан назоратни ўрнатиш, буюртмаларнинг оптимал миқдорини белгилаш, захираларни нормативини ишлаб чиқиш учун захираларнинг харид таннархининг ҳар бир элементи бўйича ахборотлар талаб этилади. Шу мақсадда юқорида кўрсатилган тартибда ҳар бир таннарх элементи бўйича счётларни очиш, юритиш ва зарур ахборотларни узатиш ўта муҳим аҳамият касб этади.

Юқоридаги мисол асосида захираларнинг таннархини аниқлаш бўйича жараёнларни таклиф этилаётган бухгалтерия счётларида акс эттириш тартиби билан танишиб чиқамиз (5.11-жадвал).

**Захираларнинг харид таннархни аниқлаш жараёнини
бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттириш тартиби**

Молиявий-иқтисодий операциялар	Счётлар корреспонден- цияси		Сумма
	Дебет	Кредит	
1. Умумий харид суммаси 277500 АҚШ долларини ташкил этади. Божхона ҳужжатларини расмийлаштирган кунда расмий курс 9528.49 сўмни ташкил этган. Харид суммаси Ўзбекистон сўмида 2 644 155 975 сўмни ташкил этади	1710	6010	2 644 155 975
2. Таъминотчи томонидан 1%лик чегирма тақдим этилган. Чегирма суммаси – $2\,644\,155\,975 \text{ сўм} \times 1\% / 100\% = 26\,441\,560 \text{ сўм}$	6010	1720	26 441 560
3. Таъминотчиларга қайтарилган захиралар ёки таъминотчи томонидан нархнинг камайтирилиши суммалари. Ой мабойнида ушбу категориядаги операция юз берган эмас	6010	1730	
4. Қонунчиликка мувофиқ, бу категориядаги товарлар учун 10% божхона божи белгиланган. Божхона божи суммаси 264 415 598 сўм бўлади. Декларация учун тўлов 15 400 000 сўмни ташкил этган	1740 1740	6011 6990	264 415 598 15 400 000
5. Ортиб-тушириш ва транспорт харажатлари - 2 500 000 сўм	1750	6990	2 500 000
6. Сертификатлаш ва синаб кўриш харажатлари суммаси. Ушбу ойда ушбу категориядаги операциялар юз бермаган	1760	6990	
7. Захираларни ишлаб чиқаришга тайёрлаш харажатлари	1770	1010, 6710	
8. Ой мабойнида 1710-1770 счётларда тўпланган суммалар 1810-счёт билан ёпилади.	1810	1710	2 644 155 975
	1720	1810	26 441 560
	1730	1810	-
	1810	1740	279 815 600
	1810	1750	2 500 000
	1810	1760	-
	1810	1770	-
7. 1810 “Харидлар таннархи” счётининг дебет обороти ва кредит обороти ўртасидаги фарқ харид қилинган захираларнинг таннархини беради. 1810-счётнинг дебет обороти 2926	1910	1810	2 900 030 013

471 573 сўм (2 644 155 975 + 279 815 598 + 2 500 000); кредит обороти 26 441 560 сўм ташкил этган. Дебет ва кредит обороти ўртасидаги фарқ захираларнинг харид таннархини беради 2 900 030 015 сўм (2 926 471 573 – 26 441 560)			

Келтирилган жадвалдаги ёзувлардан кўриниб турибдики, захиралар харид таннархини аниқлаш учун 1710 “Захиралар харид таннархи” счёти кўзда тутилган. Захиралар харид таннархнинг барча элементлари учун 1710-счётдан 1770-счётгача мўлжалланган счётлар таклиф этилмоқда. Ой давомида харид жараёни билан боғлиқ операциялар 1710-1770 счётларда акс эттирилади. Натижада, ҳар бир счётда мўлжалланганлигига қараб ой мабойнида харид суммаси, харид чегирмаси, хариднинг қайтарилиши ва нархидан тушиши, харид билан боғлиқ божхона божи, бошқа йиғимлар, декларация қилиш харажатлари, транспорт-тайёрлов харажатлари, сертификатлаш ва синаш харажатлари суммалари тўпланиб борилади.

Юқоридаги таклиф этилган счётлар маълумотлари асосида **1800-счёт “Захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи”** счётини қўллаш мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Ушбу счётнинг тузилиши қуйидаги кўринишга эга бўлади (5.12-жадвал):

5.12-жадвал

1810-счёт “Захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи” счётининг таркибий тузилиши¹¹⁸

Дебет	Корр. счёт	Сумма	Кредит	Корр. счёт	Сумма
Ой бошидаги сальдоси		-			
1. Захираларнинг харид нархидаги суммаси	1710	145 845 800	1. Харид чегирмаси	1720	1 403 000
2. Харид божхона божи ва йиғимлари	1740	7 832 290	2. Харидлар қайтарилиши ва нархидан тушишлар	1730	5 480 000

¹¹⁸ Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

3. Харид транспорт ҳамда ортиш - тушириш харажатлари	1750	3 850 000	3. Счётнинг дебетдаги ва кредитдаги суммалар ўртасидаги фарқ (145845800 + 7832290 + 3850000 + 2800000 + 350 000 – 1403000 – 5480000 = 153795090)	1910 ёки 9120	153 795 090
4. Харид бошқа харажатлар	1760	2 800 000			
5. Захираларни ишлаб чиқаришга тайёрлов-сақлаш харажатлари	1770	350 000			
Дебет оборот		160 678 090	Кредит оборот		160 678 090
Ой охиридаги сальдоси		-			

1810-счёт “Захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи”нинг дебет ва кредити ўртасидаги фарқ – бу захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи суммасини беради. Ушбу сумма захиралар таннархининг элементи ҳисобланади. Даврий захиралар тизимида савдо ва ишлаб чиқариш корхоналарида ўзига хос хусусиятлари мавжуд.

Савдо корхоналарида кейинги босқич сотилган товарларнинг таннархини аниқлаш ҳисобланади. Бунинг учун алоҳида счётни кўзда тутиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Ушбу жараён учун амалдаги счётлар режасида **9120 “Сотилган товарлар таннархи”** счёти кўзда тутилган. Лекин, ушбу счётнинг қўлланилиш ҳамда сотилган товарлар таннархини аниқлаш тартиби халқаро стандартларга мувофиқлаштириш керак.

Товар захираларининг бошланғич қолдиғи олдинги инвентаризация йўли билан аниқланган. Даврий захиралар тизимида товар захираларининг бошланғич қолдиғи ҳисобдан чиқарилганда қуйидагича бухгалтерия ёзуви берилади:

Д-т 9120 “Сотилган товарлар таннархи”.....захираларнинг бошланғич қолдиғи

К-т 2910 “Товарлар”.....Захираларнинг бошланғич қолдиғи

Асос: Олдинги инвентаризация даврида аниқланган товар қолдиги суммаси.

Ҳисобот даври давомида захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи суммасига

Д-т 9120 “Сотилган товарлар таннархи”....захираларнинг харид ва тайёрлов сақлаш таннархи

К-т 1810 “Захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи”

Асос: Ҳисобот даври давомида захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш харажатлари суммаси.

Товар захираларининг охирги қолдиги ҳам инвентаризация йўли билан аниқланади. Ушбу суммага товар захиралари счёти тикланади.

Д-т 2910 “Товарлар”.....захираларнинг охирги қолдиги

К-т 9120 “Сотилган товарларнинг таннархи”...захираларнинг охирги қолдиги

Асос: Ҳисобот даври охирида инвентаризация йўли билан аниқланган товар қолдиги суммаси.

Ҳисобот даврининг охирида савдо корхоналарида сотилган товарларнинг таннархи қуйидаги формула орқали аниқланади:

Сотилган товарларнинг таннархи (СТТ) = Товар захираларининг бошланғич қолдиги (ТЗ₀) + захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи (ХТСТ) – Товар захираларининг охирги қолдиги (ТЗ₁)

Ушбу аниқланган суммага қуйидаги бухгалтерия ёзуви берилади:

Д-т 9910 “Якуний молиявий натижалар”...сотилган товарлар таннархи

К-т 9120 “Сотилган товарлар таннархи”....сотилган товарлар таннархи

Асос: Ҳисобот даври охирида инвентаризация йўли билан аниқланган товар қолдиги суммаси

Демак, хулоса қилиш мумкинки, даврий захиралар тизимида захиралар счёти харидлар таннархи счёти билан боғланмайди. Унинг инвентаризация йўли билан аниқланган бошланғич қолдиги ҳисобдан чиқарилади ва инвентаризация йўли билан аниқланган охирги қолдиқ тикланади. Шу боис, мазкур счётнинг кредитида

бошланғич қолдиқ ҳисобдан чиқарилса, дебитида охирги қолдиқ тикланади.

Юқоридаги услубий тавсиялар ва таклиф этилган бухгалтерия ёзувлари асосида савдо-тижорат корхоналарида 9120 “Сотилган товарлар таннари” счёти қуйидаги кўринишга эга бўлади (5.13-жадвал).

5.13-жадвал

**Савдо корхонасида даврий захиралар тизимида 9120-счёт
“Сотилган товарларнинг таннари” счётининг таркибий
тузилиши**

Дебет	Корр счёт	Сумма	Кредит	Корр счёт	Сумма
Ой бошидаги сальдоси		-			
Бошланғич қолдиқ ҳисобдан чиқарилди	2910	80 400 500	Охирги қолдиқ тикланганда	2910	68 345 500
Захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннари	1810	1 250 448 000	Сотилган товарлар таннари якуний молиявий натижалар счётига ўтказилди (80400500+12504 48000-68345500)	9910	1 262 503 000
Дебет оборот		1 330 848 500	Кредит оборот		1 330 848 500
Ой охиридаги сальдоси		-			

Савдо корхоналарида сотилган товарларнинг таннари якуний молиявий натижалар счётига ўтказиш билан якунланади.

Ишлаб чиқариш корхоналарида счётларнинг дебет ёки кредит оборотларининг жами суммалари ёпувчи бухгалтерия ёзувлари орқали “Захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннари”счётига ўтказилади.

Биринчи босқичда ишлаб чиқаришга чиқарилган захиралар таннарини аниқлаш керак. Ишлаб чиқариш корхоналарида 1810-счётининг дебет ва кредит обороти ўртасидаги фарқ захираларнинг

харид таннархини беради. Ушбу сумма ишлаб чиқаришга чиқарилган материаллар ва комплектловчи буюмларнинг таннархини аниқлаш учун **1910 “Ишлаб чиқаришга чиқарилган захиралар таннархи”** счётига ўтказилади.

Ушбу счётда материаллар ва комплектловчи буюмлар таннархини шакллантириш тартибини қуйидаги 5.14-жадвалда акс эттирамиз.

5.14-жадвал

Ишлаб чиқаришга чиқарилган материаллар ва комплектловчи буюмлар таннархини аниқлаш жараёнини бухгалтерия счётларида акс эттириш тартиби

Молиявий-иқтисодий операциялар	Счётлар корреспонденцияси		Сумма
	Дебет	Кредит	
1. Материаллар ва комплектловчи буюмларнинг бошланғич қолдиғи ҳисобдан чиқарилади	1910	1010-1020	25 843 690
2. Захираларнинг харид таннархи суммасига	1910	1810	2 900 030 013
3. Материаллар ва комплектловчи буюмларнинг охирги қолдиғи тикланганда (счётларнинг қолдиғи инвентаризация маълумотлари билан солиштирилади)	1010-1020	1910	38 425 920
4. 1910-счётнинг дебет ва кредит оборотлари ўртасидаги фарқ 2200 “Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи” счётига ўтказилади сўм (1843690 + 2900030013 – 1425920)	2110	1910	2 887 447 783

Ушбу 5.13-жадвал кўрсаткичларидан маълумки, материаллар ва комплектловчи буюмларнинг бошланғич қолдиғи ҳисобдан чиқарилиши керак. Бунинг учун эса 1910-счётни дебетлаш ва 1010-1020-счётларни кредитлаш лозим бўлади. Захираларни даврий тизимида материаллар ва комплектловчи буюмларнинг охирги қолдиғи тикланиши талаб этилади. Бу эса 1010-1020-счётларни

дебетлаш ва 1910-счётни кредитлаш орқали амалга оширилади. Юқорида амалга оширилган ёзувлар натижасида 1910 “Ишлаб чиқаришга чиқарилган материаллар ва комплектловчи буюмлар таннари” счётида уни аниқлаш учун барча маълумотлар тўпланилади. Ушбу счётнинг дебет ва кредит оборотлари ўртасидаги фарқ ишлаб чиқаришга чиқарилган материаллар ва комплектловчи буюмларнинг таннарини беради. Ушбу сумма бухгалтерия ёзуви орқали захиралар таннарини аниқлашнинг кейинги босқичига ўтказилади.

Ишлаб чиқариш корхоналарида захираларнинг даврий тизимида сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннарини аниқлаш бир қанча босқичларда амалга оширилади.

Ушбу счётнинг тузилишини қуйидаги жадвалда акс эттиришимиз мумкин бўлади (5.15-жадвал):

5.15-жадвал

Ишлаб чиқариш корхонасида даврий захиралар тизимида 1910 “Ишлаб чиқаришга чиқарилган захиралар таннари”счётининг таркибий тузилиши

Дебет	Корр. счёт	Сумма	Кредит	Корр. счёт	Сумма
Ой бошидаги сальдоси		-			
Бошланғич қолдиқ ҳисобдан чиқарилди	1010	45436 000	Охириги қолдиқ тикланганда	1010	48 436 800
Захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннари	1810	153795090	Ишлаб чиқаришга чиқарилган захиралар таннарини ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотлар таннарини аниқловчи счётга ўтказилди (45436000+153795090-48436800)	2110	150 794 290
Дебет оборот		199 231 090	Кредит оборот		199 231 090
Ой охиридаги сальдоси		-			

Ушбу жадвалдан кўриниб турибдики, ишлаб чиқаришга чиқарилган захиралар таннархи олдинги инвентаризация йўли билан аниқланган захираларнинг бошланғич қолдиғига 1810-счётдан ўтказилган захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархини қўшиб ҳисобот даврининг охирида инвентаризация йўли билан аниқланган захиралар қийматини айириш орқари топилади. Ушбу жараёни қуйидаги формула орқали ифодалашимиз мумкин:

Ишлаб чиқаришга чиқарилган хом-ашё ва материаллар таннархи (ИЧХАТ) = Хом-ашё ва материалларнинг бошланғич қолдиғи ($ХА_0$) + Захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи (ЗХТСТ) – Хом ашё ва материалларнинг охириги қолдиғи ($ХА_1$)

Иккинчи босқичда ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотларнинг таннархи аниқланади. Бунинг учун эса захираларнинг даврий ҳисоб тизими учун **2110 “Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи”** счётини очиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Ушбу счётнинг дебетида олдинги инвентаризация орқали аниқланган ҳисобот даврининг бошидаги тугалланмаган ишлаб чиқариш қолдиғи, 1910-счётдан ўтказилган ишлаб чиқаришга чиқарилган захиралар таннархи суммаси ҳамда ҳисобланган тўғридан-тўғри меҳнат харажатлари ва устама ишлаб чиқариш харажатлари акс эттирилади. 2110-сётнинг кредитида эса инвентаризация қилиш йўли билан аниқланган ҳисобот даврининг охиридаги тугалланмаган ишлаб чиқариш қолдиғи кўрсатилади. Натижада, ушбу счётнинг дебет ва кредит оборотлари ўртасидаги фарқ ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотларнинг таннархини беради.

Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулот таннархини бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттириш тартибини, яъни таклиф этилаётган “Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи” сётининг қўлланилишини қуйидаги 5.16-жадвалда акс эттирамиз.

**Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархини
аниқлаш жараёнини бухгалтерия счётларида акс эттириш
тартиби**

(минг сўм)

Молиявий-иқтисодий операциялар	Счётлар корреспонденцияси		Сумма
	Дебет	Кредит	
1. Ҳисобот даврининг бошида тугалланмаган ишлаб чиқаришнинг бошланғич қолдиғи ҳисобдан чиқарилади	2110	2010	10 345 900
2. Ишлаб чиқаришга чиқарилган захиралар таннархи ўтказилди	2110	1910	150 794 290
3. Тўғридан-тўғри меҳнат харажатлари ва ижтимоий суғартага ажратмалар	2110	6710, 6510	112 500 000
4. Устама ишлаб чиқариш харажатларининг тақсимланган қисми	2110	2510	25 800 500
3. Ҳисобот даврининг охирида тугалланмаган ишлаб чиқаришнинг охириги қолдиғи тикланганда	2110	2210	9 345 860
4. Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи (2110-счётнинг дебет обороти кредит обороти ўртасидаги фарқ 213 430 283 сўм (10345900+74129743+112500000+25800500-9345860) билан	9110	2110	290 094 830

Ушбу жадвал маълумотларидан хулоса қилиш мумкинки, ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи 2110 “Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулот таннархи” счётида шаклантирилмоқда. 2110-счётнинг дебет ва кредити обороти ўртасидаги фарқ ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархини беради. Ушбу сумма 2110-счётни кредитлар ва 9110-“Сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи” счётини дебетлаш орқали ўтказилмоқда. Таклиф этилаётган бухгалтерия счёти ва бухгалтерия ёзувлари даврий ҳисоб тизимини қўллаш имкониятини беради.

Ушбу ёзувлар 2110 “Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи” счёти бўйича тарқатилганди, ушбу счёт қуйидаги кўринишга эга бўлади (5.17-жадвал).

**Ишлаб чиқариш корхонасида даврий захиралар тизимида 2110
“Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулот
таннархи”счётининг таркибий тузилиши**

Дебет	Корр. счёт	Сумма	Кредит	Корр. счёт	Сумма
Ой бошидаги сальдоси		-			
Бошланғич қолдиқ ҳисобдан чиқарилди	2010	10345 900	Охирги қолдиқ тикланганда	2010	9 345 860
Ишлаб чиқаришга чиқарилган захиралар таннархи ўтказилди	1910	150794290	Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулот таннархи (10345900+150794290+112500000+25800500-9345860)	9110	290 094 830
Тўғридан-тўғри меҳнат харажатлари	6710, 6510	112500000			
Устама ишлаб чиқариш харажатлари тақсимланди	2510	25800500			
Дебет оборот		299440690	Кредит оборот		299 440 690
Ой охиридаги сальдоси		-			

Учинчи босқичда сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархи аниқланади. Бунинг учун эса амалдаги счётлар режасида **9110 “Сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи”** счёти мўлжалланган. Ушбу счётнинг дебетида олдинги инвентаризацияда аниқланган тайёр маҳсулотларнинг бошланғич қолдиғи, 2110-счётдан ўтказилган ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи акс эттирилади. 9110-счётнинг кредитида эса тайёр маҳсулотларнинг инвентаризация йўли билан аниқланган охирги қолдиғи кўрсатилади. Ушбу счётнинг дебети ва кредит обороти ўртасидаги фарқ сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархини беради. Сотилган тайёр маҳсулотлар таннархини бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттириш тартибини кўриб чиқайлик (5.18-жадвал)

**Сотилган тайёр маҳсулотлар таннархини аниқлаш тартибини
бухгалтерия ҳисоби счётларда акс эттириш**

Молиявий-иқтисодий операциялар	Счётлар корреспонденцияси		Сумма
	Дебет	Кредит	
1. Ҳисобот даврининг 2. бошида тайёр маҳсулотларнинг бошланғич қолдиғини ҳисобдан чиқариш	9110	2810	50 348 400
2. Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи	9110	2110	290 094 830
3. Ҳисобот даврининг охирида тайёр маҳсулотларнинг охирги қолдиғи тикланганда	2810	9110	30 365 400
4. Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархи молиявий натижаларга ўтказилганда (9110-счётнинг дебет обороти ва кредит обороти ўртасидаги фарқ суммасига (50 348 400 + 290 094 830 – 30 365 400)	9910	9110	310 077 830

Юқоридаги жадвал маълумотлари 9110-счётга ўтказилганда, ушбу счётнинг тузилишини қуйидаги жадвалда акс эттириш мумкин бўлади (5.19-жадвал):

**Ишлаб чиқариш корхонасида даврий захиралар тизимида 9110-
счёт “Сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи” счётининг
таркибий тузилиши**

Дебет	Корр . счёт	Сумма	Кредит	Корр .счёт	Сумма
Ой бошидаги сальдоси		-			
Бошланғич қолдиқ ҳисобдан чиқарилди	2810	50 348 400	Охирги қолдиқ тикланганда	2810	30 365 400
Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр	2110	290 094 830	Сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи якуний молиявий	9910	310 077 830

маҳсулот таннархи		натижалар счётига ўтказилди (50348400+2900 94830-30365400)	
Дебет оборот	340443230	Кредит оборот	340443230
Ой охиридаги сальдоси	-		

Ушбу жадвал маълумотлари асосида хулоса қилиш мумкинки, сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи ҳисобот даврининг бошидаги қолдиғига ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархини қўшиб, ҳисобот даврининг охиридаги тайёр маҳсулотлар қолдиғини айириш орқали топиш мумкин. Даврий захиралар тизимида тайёр маҳсулотлар ҳисобот даврининг бошида ва охиридаги қолдиқлар инвентаризация йўли билан аниқланади.

Даврий захиралар тизимининг афзаллик жиҳатларига қуйидагиларни киритиш мумкин бўлади.

1. захираларнинг кими ва чиқими оид ёзувлар талаб этилмайди;

2. захираларнинг харидига оид маълумотларни алоҳида счётда олиш имконияти туғилади;

3. бухгалтерия ёзувлари сонини камайитишга эришиш мумкин, ҳисоб-китоб ишлари соддалаштирилган;

4. сотилган захиралар таннархини ҳисоблашнинг қулайлиги.

Ушбу тизим айрим камчиликларга ҳам эга. Жумладан:

1. Инвентаризация ўтказмагунча захиралар қолдиғини аниқлаш, яъни захирлар қолдиғи тўғрисида маълумотларни ҳар бир вақт моментида олишнинг имконининг йўқлиги;

2. Ҳисобот даври давомида захираларнинг ўғирланиш бўлмаслиги, ноқонуний фойдаланиш ҳолатлари бўлмаслиги таъминлаш бўйича қўшимча харажатларни амалга ошириш.

3. Барча корхоналарда ҳам қўллашнинг имкони йўқлиги.

Ушбу услубий тартиб қоидаларнинг амалиётда қўлланилиши захиралар таннархини тўғри аниқлаш ва оқибатда молиявий натижаларни тўғри ҳисоблаш, захираларни илғор хорижий тажрибалар асосида ҳисобга олишга имкон беради ҳамда

ахборотларнинг ишончлиги ва объективлигини оширишга хизмат қилади.

5.6. Мамлакатимизда узлуксиз ҳисоб тизимини қўллаш (С.Н.Ташназаров, Д.С.Ташназарова)

Бугунги кунда мамлакатимизда амалда бўлган тизим узлуксиз захиралар тизимининг бир кўринишидир. Захираларга оид асосий бухгалтерия ёзувлари қуйидагилардан иборат бўлади.

Таъминотчи ташкилотдан захиралар харид қилиб олинганда:

Д-т 1010 Хом-ашё ва материаллар

К-т 6010 Мол етказиб берувчилар ва путратчиларга тўланадиган счётлар

Асос: Мол етказиб берувчи ташкилотлардан кейинчалик тўлаш шарти билан хом-ашё ва материаллар харид қилинди.

2. Хом ашё ва метериалларни харид қилиш жараёнида транспорт-тайёрлов харажатлари ҳисобга олинганда:

Д-т 1010 Хом-ашё ва материаллар

К-т 6990 Бошқа мажбуриятлар

Асос: Хом-ашё ва материалларни келтириш билан боғлиқ транспорт-тайёрлов харажатлари суммалари ҳисобланганда.

3. Хом-ашё ва материаллар таннархи бўйича ишлаб чиқаришга чиқарилганда:

Д-т 2010 Асосий ишлаб чиқариш

К-т 1010 Хом-ашё ва материаллар

Асос: Ишлаб чиқаришга чиқарилган хом-ашё ва материалларнинг таннархи суммасига.

4. Ишлаб чиқаришдан тайёр маҳсулот таннархи бўйича кирим қилинганда:

Д-т 2810 Омбордаги тайёр маҳсулотлар

К-т 2010 Асосий ишлаб чиқариш

Асос: Ишлаб чиқаришдан кирим қилинган тайёр маҳсулотларнинг таннархи суммасига

5. Ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотларни сотишдан тушум тан олинганда:

Д-т 4010 Харидор ва буюртмачилардан олинадиган счётлар

К-т 9010 Тайёр маҳсулотларни сотишдан даромад

Асос: Харидорларга сотилган тайёр маҳсулотларнинг сотиш нархидаги суммасига

6. Сотилган тайёр маҳсулотлар таннари бўйича ҳисобдан чиқарилганда:

Д-т 9110 Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннари

К-т 1010 Хом-ашё ва материаллар

Асос: Сотилган тайёр маҳсулотлар таннари суммасига

21-сон БХМСда 1010-1090-материалларни ҳисобга олувчи счётлар кўзда тутилган. Ушбу счётнинг асосий бухгалтерия ёзувларини қуйидаги жадвалда келтирамиз (5.20-жадвал)

5.20-жадвал

**Материалларни ҳисобга олувчи счётлар (1000)нинг
боғланиши¹¹⁹**

Т/р	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
1	Мол етказиб берувчилардан материаллар олинди	1010- 1090	6010
2	Асосий воситаларни тугатиш натижасида келиб тушган материалларнинг қиймати	1090	9210
3	Таъсисчилардан уларнинг улуши ҳисобидан турли хил материалларнинг келиб тушиши	1010- 1090	4610
4	Ажратилган бўлинмалар, шўъба ва қарам хўжалик жамиятларидан материалларнинг келиб тушиши	1010- 1090	6110, 6120
5	Бошқа шахслардан материалларнинг текинга олиниши	1010- 1090	8530
6	Материаллар кирим қилингандан кейин аниқланган яроқсизлик (дефект) бўйича мол етказиб берувчига билдирилган даъво	4860	1010- 1090
7	Транспорт-тайёрлов харажатларининг материаллар таннарига киритилиши	1010- 1090	1510
8	Яроқсиз маҳсулотдан қолган материалларнинг кирим қилиниши	1090	2610
9	Материалларнинг ҳақиқий таннари бўйича кирим қилиниши (1500 счёт қўлланилганда)	1010- 1090	1510
10	Ўзида ишлаб чиқарилган материалларнинг кирим қилиниши	1010- 1090	2310
11	Асосий, ёрдамчи ишлаб чиқариш, хизмат кўрсатувчи хўжаликларга материалларнинг чиқарилиши	2010, 2310,	1010- 1090

¹¹⁹ 21-сон БХМС

		2510, 2710	
12	Маъмурий эҳтиёжлар учун материалларнинг берилиши	9420	1010-1090
13	Яроқсиз маҳсулотни тузатиш учун материалларнинг сарфланиши	2610	1010-1090
14	Маҳсулотларни сотиш учун идишларнинг сарфланиши	9410	1060
15	Четга чиқиб кетаётган материалларнинг қийматини ҳисобдан чиқариш	9220	1010-1090
16	Табиий офат натижасида йўқотилган материалларнинг ҳисобдан чиқарилиши	9720	1010-1090
17	Инвентаризация натижасида материалларнинг камомоди аниқланди	5910	1010-1090

Материалларнинг ишлаб чиқаришга ёки бошқа хўжалик мақсадларига ҳақиқатда сарфланиши (1000) материалларни ҳисобга олувчи счётларнинг кредитида харажатларни ҳисобга олувчи счётлар билан боғланган ҳолда акс эттирилади.

Материалларни четга сотиш (1000) материалларни ҳисобга олувчи счётларнинг кредити ва 9220 "Бошқа активларнинг чиқиб кетиши" счётининг дебитида акс эттирилади.

Материалларни ҳисобга олувчи счётлар (1000)нинг аналитик ҳисоби сақланиш жойлари ва уларнинг алоҳида номлари (турлари, навлари, ҳажмлари ва бошқалар) бўйича юритилади.

Ушбу амалдаги тизимда айрим жиҳатларни такомиллаштириш зарурияти мавжуд. Захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи 1010-“Хом-ашё ва материаллар” счётида аниқланмоқда. Бу счётнинг мақсади захираларни таннархи аниқлангандан кейин унинг ҳаракати билан боғлиқ жараёнларни ҳисобда акс эттириш бўлиб ҳисобланади. Натижада, 1010-счётнинг ўзида харид таннархни тўлиқ шакллантириш имконияти бўлмайди. Бундан ташқари харид таннархига таъсир кўрсатувчи таъминотчи ташкилотларнинг тақдим қилган чегирма суммалари, қайтарилишлар ва нархидан тушишларни ҳам тўлиқ ҳисобга олишнинг ягона тизимга келтириш керак.

Узлуксиз ҳисоб тизимида асосий ишлаб чиқариш жараёни билан боғлиқ жараёнларга оид қоидалар 21-сон БҲМСда келтирилган. 2010 "Асосий ишлаб чиқариш" счётининг дебети бўйича маҳсулот ишлаб чиқариш, ишлар бажариш ва хизматлар кўрсатиш билан бевосита боғлиқ бўлган тўғри харажатлар, шунингдек ёрдамчи ишлаб чиқариш харажатлари, асосий ишлаб чиқаришни бошқариш ва хизмат кўрсатиш билан боғлиқ бўлган эгри харажатлар ва яроқсиз маҳсулот ҳисобига йўқотишлар акс эттирилади.

Маҳсулот ишлаб чиқариш, иш бажариш ва хизмат кўрсатиш билан бевосита боғлиқ бўлган тўғри харажатлар 2010 "Асосий ишлаб чиқариш" счётига ишлаб чиқариш захиралари, меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ходимлар билан ҳисоб-китоблар ва бошқаларни ҳисобга олувчи счётларнинг кредитидан ҳисобдан чиқарилади.

Асосий ишлаб чиқаришни бошқариш ва хизмат кўрсатиш билан боғлиқ бўлган эгри харажатлар 2010 "Асосий ишлаб чиқариш" счётига 2510 "Умумий ишлаб чиқариш харажатлари" счётидан ҳисобдан чиқарилади.

2010 "Асосий ишлаб чиқариш" счётининг кредитида тугалланган маҳсулот ишлаб чиқариш, иш ва хизматларни бажаришнинг ҳақиқий таннарх суммалари акс эттирилади. Ушбу суммалар 2010 "Асосий ишлаб чиқариш" счётидан 2810 "Омбордаги тайёр маҳсулотлар", 9110 "Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархи", 9130 "Бажарилган иш ва кўрсатилган хизматларнинг таннархи" счётларининг дебетига ҳисобдан чиқарилиши мумкин.

2010 "Асосий ишлаб чиқариш" счёти бўйича ой охиридаги қолдиқ тугалланмаган ишлаб чиқаришнинг таннархини кўрсатади.

Аналитик ҳисоб харажатларнинг турлари ва чиқарилаётган маҳсулотларнинг турлари бўйича юритилади. Харажатларнинг юзага келиш жойлари ва бошқа белгилари бўйича гуруҳланиши, шунингдек калькуляцион ҳисоб алоҳида счётлар тизимида амалга оширилади. Ушбу счётларнинг таркиби ва фойдаланиш услубиятини ҳар бир корхона ўзининг ишлаб чиқариш фаолияти, тузилиши, бошқаришни ташкил этиш хусусиятларига қараб белгилайди. Агар харажатларнинг вужудга келиш жойи ва бошқа белгилари бўйича

гуруҳланиши ҳамда калькуляцион ҳисоб алоҳида счётлар тизимида ҳисобга олинмаса, 2010 "Асосий ишлаб чиқариш" счётининг аналитик ҳисоби ҳам корхонанинг алоҳида бўлинмалари бўйича юритилади (5.21-жадвал).

5.21-жадвал

**Асосий ишлаб чиқаришни ҳисобга олувчи счётлар
(2000)нинг боғланиши¹²⁰**

Т/р	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
1	Бевосита маҳсулот ишлаб чиқариш (иш бажариш, хизмат кўрсатиш)да қатнашадиган асосий воситаларнинг эскириши	2010	0211-0299
2	Маҳсулот ишлаб чиқариш, иш бажариш ва хизмат кўрсатишга тааллуқли бўлган номоддий активларнинг амортизацияси	2010	0510-0590
3	Тўғри материал харажатлари маҳсулот ишлаб чиқариш, иш бажариш ва хизмат кўрсатишга ҳисобдан чиқарилди	2010	1010-1090
4	Чорвачилик маҳсулотини олиш учун ҳайвонларни сўйиш (ҳайвонлар қиймати)	2010	1110, 1120
5	Материаллар қийматидаги фарқ тегишли улушларда асосий ишлаб чиқаришга ҳисобдан чиқарилди	2010	1610
6	Ўзида ишлаб чиқарилган ярим тайёр маҳсулотларни қайта ишлаш учун асосий ишлаб чиқариш цехларига чиқариш	2010	2110
7	Ёрдамчи цехларнинг харажатларини асосий ишлаб чиқаришнинг маҳсулоти ва хизматлари таннарихига киритиш	2010	2310
8	Умумишлаб чиқариш харажатларининг асосий ишлаб чиқариш маҳсулоти ва хизматларининг таннарихига киритилиши	2010	2510
9	Яроқсиз маҳсулотлар ҳисобига йўқотишлар асосий ишлаб чиқариш маҳсулоти ва хизматларлари таннарихига киритилди	2010	2610
10	Илгари келгуси давр харажатлари сифатида акс эттирилган харажатларнинг тегишли улуши маҳсулот таннарихига олиб борилди	2010	3110-3190
11	Кирим қилинган тайёр маҳсулотнинг омбордан цехларга қайта ишлаш ва ҳоказо учун қайтарилиши	2010	2810

¹²⁰ 21-сон БХМС

12	Товарлар қайта ишлашга берилди	2010	2910-2990
13	Ишлаб чиқариш учун бевосита цехларга келиб тушадиган моддий қийматликлар ва хизматлар олинди	2010	6010
14	Қондирилмаган даъволар суммаси асосий ишлаб чиқариш маҳсулотлари, иш ва хизматларининг таннархига киритилди	2010	4860
15	Асосий ишлаб чиқаришдаги суғурта харажатлари	2010	6510
16	Асосий ишлаб чиқаришга тегишли ягона ижтимоий тўлов бўйича харажатлар	2010	6520
17	Асосий ишлаб чиқариш ходимларига меҳнат ҳақи тўлаш бўйича суммалар ҳисобланди	2010	6710
18	Ҳисобдор шахслар томонидан амалга оширилган асосий ишлаб чиқариш харажатлари	2010	4220-4290, 6970
19	Асосий ишлаб чиқариш цехларига турли корхоналарга улар томонидан кўрсатилган хизматлар учун қарзлар	2010	6990
20	Ажратилган бўлинмалар, шўъба ва қарам хўжалик жамиятларининг асосий ишлаб чиқариш эҳтиёжларга қилган харажатлари	2010	6110, 6120
21	Асосий цехларда аниқланган тугалланмаган ишлаб чиқаришнинг ортиқчалари кирим қилинди	2010	9390
22	Материалларнинг асосий ишлаб чиқаришдан қайтарилиши; ўзида ишлаб чиқарилган материаллар, шунингдек қайтариладиган чиқиндиларнинг кирим қилиниши	1010-1090	2010
23	Ҳайвонларни ўстириш ва бўрдоқига боқиш бўйича жорий харажатларнинг хайвонлар таннархига (ўсиш ва ортган вазннинг) киритилиши; хайвонлар наслининг акс эттирилиши	1110, 1120	2010
24	Тугалланмаган маҳсулотни қайта баҳолаш: а) қийматининг оширилиши; б) қийматининг камайтирилиши.	2010 3290	6230 2010
25	Ўзида ишлаб чиқарилган ярим тайёр маҳсулотлар операциялараро омборларга кирим қилинди (ярим тайёр маҳсулот ҳолида)	2110	2010
26	Асосий ишлаб чиқаришда аниқланган тўғирланмайдиган яроқсиз маҳсулотдан йўқотишлар ҳисобдан чиқарилди	2610	2010
27	Маҳсулотни ҳақиқий таннарх бўйича ишлаб чиқариш	2810	2010
29	Асосий цехларда бажарилган иш ёки кўрсатилган хизматларнинг сотилиши; тугалланган ва буюртмачи томонидан қабул қилинган ишларнинг босқичлари	9130	2010

	бўйича харажатлар суммасининг ҳисобдан чиқарилиши		
30	Бошқа чиқиб кетган (текинга бериш ва бошқалар) маҳсулот таннархининг ҳисобдан чиқарилиши	9110	2010
31	Табиий офатлар, ёнғин ва шу кабилар натижасида тугалланмаган ишлаб чиқаришдаги йўқотишлар ҳисобдан чиқарилди	9720	2010
32	Асосий ишлаб чиқаришда аниқланган моддий қийматликларнинг камомади	5910	2010

Бизнинг амалиётимизда 1-с бухгалтерия дастури асосида ҳисобланадиган маҳсулот бирлиги таннархи масаласини қуйидаги мисолда кўриб ўтайлик (5.22-жадвал, 5.23-жадвал).

5.22-жадвал

**“Металл жиҳоз буюмлари” МЧЖнинг “6 конфора
духовкали газ плитаси” маҳсулоти таннархи калькуляцияси**

Асосий ишлаб чиқаришнинг харажатлари	Суммаси
Асосий воситалар амортизацияси: Ишлаб чиқариш цехи бўлинмаси хизматлари	1376210.65
Иш ҳақи: Ишлаб чиқариш цехи бўлинмаси хизматлари	1547531.48
Электр-энергия харажатлари: Ишлаб чиқариш цехи бўлинмаси хизматлари	253806.12
Табиий газ: Ишлаб чиқариш цехи бўлинмаси хизматлари	21640.61
Хом-ашё ва материаллар: Газ плитаси учун бутловчи қисмлари Пластик оёқчалари Резьба ўрнатилган фитинглар Ресторан ва ошхоналарда фойдаланиладиган қайнатувчи плиталар учун газ горелкаси Коррозияга чидамли пўлатдан қилинган кўндаланг жойлашган текис пайвандланган қувурлар Темирдан ёки қотирилмаган пўлатдан ясси прокат, 3 мм дан кам бўлмаган қалинликдаги иссиқ рулонли лист	314502.56 8263.03 33959.01 2591418.61 3685844.92 2797425.02
Умум ишлаб чиқариш харажатлар: Ишлаб чиқариш цехи бўлинмаси хизматлари	374038.38
Сув: Ишлаб чиқариш цехи бўлинмаси хизматлари	40828.49
Ягона ижтимоий тўлов: Ишлаб чиқариш цехи бўлинмаси хизматлари	185703.77
Жами	13231172.65

**“Металл жиҳоз буюмлари” МЧЖнинг ишлаб чиқарилган
маҳсулотлари таннархи**

Номи	Режали таннарх	Ҳақиқий таннарх	Фарқланиши
1. 6 конфора духовкали газ плитаси	16000000.00	13231172.65	-2768827.35
2. Овқатлар учун тепсиси, б-стд.	1500000.00	1114538.67	-385461.33
3. Обшивкали Қозон, 60 л, н-стд.	19000000.00	14816924.57	-4183075.43
4. Бошқа маҳсулотлар шартли равишда умумий суммада	384852780.00	322398023.13	-62454756.87
Жами	421352780.00	336743734.45	-84609045.55

“Металл жиҳоз буюмлари” МЧЖ корхонаси 1 с дастури асосида маҳсулот таннархини ҳисоблашда қуйидаги услубий тартиб қўлланилган.

1-қадам. Ҳар бир маҳсулот кесимида таннарх элементлари бўйича режали таннарх ҳисобланади. Бу жараёнга иқтисодчилар, муҳандислар, бухгалтерлар ва менежерлар жалб қилинади.

2-қадам. Таннархни тақсимлашнинг ставкаси (коэффициенти) (К) аниқланади. Бунинг учун таннархнинг ҳар бир элементи бўйича ҳақиқий харажатлар (ХХ) умумий режа таннархига (УРТ) бўлинади.

$$K = \frac{XX}{URT}$$

Масалан, корхонанинг электр-энергия бўйича ҳақиқий харажатлари олинган счё-т-фактур бўйича 25 400 648 сўмни ташкил этди. Тақсимлаш коэффициентини аниқлаймиз:

$$\frac{6683919.15}{421352780} = 0.015863$$

3-қадам. Олинган кўрсаткич ушбу маҳсулот бўйича режали таннархга (РТ) кўпайтирилади. Чиққан натижа, таннарх калькуляциясига киритилади. Масалан, 6 конфора духовкали газ плитасига электр-энергия харажатларининг тақсимланган суммаси қуйидаги сумани ташкил этади:

$$16000000 \times 0.015863 = 253806.12 \text{ сўм}$$

4-қадам. Ҳақиқий таннархга киритилган сумма билан режали таннарх суммаси ўртасидаги фарқ аниқланиб, тегишли бухгалтерия ёзувлари асосида бухгалтерия счётларидаги ёзувларга тўғирлашлар киритилади. Юқоридаги мисолда фарқланиш суммаси 6 конфора духовкали газ плитаси бўйича қуйидаги суммани ташкил этади:

$$13231172.65 - 16000000.00 = -2768827.35 \text{ сўм}$$

Ушбу амалдаги услубий тартиб айрим камчиликлардан холи эмас. Уларга қуйидагиларни киритсак бўлади.

Биринчидан, таннархнинг ҳар бир элементи бўйича ҳақиқий харажатлар (ХХ)нинг умумий режа таннархига (УРТ) бўлиниши таннарх элементлари бўйича харажатлар суммаларининг умумий режа таннархидаги ҳиссасини беради. Бу кўрсаткич маълум бир ҳолатани тавсиф этмайди.

Иккинчидан, харажат моддалари маҳсулот таннархига режадаги ҳиссасига қараб олиб борилган. Харажатларни тақсимлашда сабаб-оқибат тамойилига етарли даражада риоя қилинмаган. Сабаб-оқибат тамойига мувофиқ қайсидир маҳсулот бошқаларига нисбатан маълум турдаги харажатларни кўпроқ истеъмол қилса, ушбу омил харажатларни тақсимлашда етарли даражада ҳисобга олинмиши лозим. Қайсидир маҳсулот, масалан электр-энергия харажатларини бошқасига нисбатан кўпроқ истеъмол қилади, лекин амалдаги тартибда коэффициент асосида ушбу маҳсулотнинг режадаги таннархи асосида тақсимланади. Натижада, ҳақиқий истеъмол инобатга олинмай қолади. Бу эса ўз навбатида маҳсулотларнинг таннархининг тебраниши ўртасидаги фарқни оширади ҳамда ҳар маҳсулотнинг реал ҳақиқий таннархини аниқлаш имкониятини бермайди.

Учинчидан, халқаро стандартларга мувофиқ тўғридан-тўғри материал харажатлар, тўғридан-тўғри меҳнат харажатлари маҳсулот таннархига бевосита олиб борилиши керак. Ушбу харажатлар маҳсулот таннархига режа бўйича эмас, балки ҳақиқий амалга ошгани бўйича маҳсулот таннархига олиб борилади. Умумзавад ҳамда умумцеҳ харажатларидан иборат устама ишлаб чиқариш

харажатлари (УИЧХ) эса бюджетлаштирилган (режали) ставкаси бўйича тақсимланади. Фақат ой охирида устама ишлаб чиқариш харажатлари бўйича ортиқча тақсимланган ёки тақсимланмай қолган УИЧХлар маълум пропорциялар асосида қайта тақсимланади. Юқоридаги ҳисоб-китобларда ушбу халқаро стандартлар қоидаларига етарли даражада инобатга олинмаган.

Қайд этилган камчиликларни бартараф этиш мақсадида халқаро стандартларга уйғун бўлган тизимни яратиш ўта муҳим аҳамият касб этади. Хорижий тажрибаларда буюртмали костинг ва жараёнли костинг тизимлари кенг қўлланилади. Ушбу тизимларда тўғридан-тўғри материал харажатлар ҳамда тўғридан тўғри меҳнат харажатлари ҳақиқий, устама ишлаб чиқариш харажатлари эса бюджетлаштирилган (режали) миқдори олинмиши кўзда тутилган.

Тайёр маҳсулотларни ҳисобга ҳисобга олиш тартиби 21-сон БҲМСда келтирилган. Ушбу стандартда келтирилган қоидалар қуйидагилардан иборат.

2810 "Омбордаги тайёр маҳсулотлар" счётида тайёр маҳсулотлар ҳақиқий ишлаб чиқариш таннархи бўйича ҳисобга олинади. Мазкур счётда сотишга мўлжалланган қурулиш объектларининг таннархи ҳам ҳисобга олинади. Қишлоқ хўжалиги корхоналари ўсимликчилик маҳсулотлари, чорвачилик ва қайта ишланган маҳсулотларининг ҳаракатини бизнес-режадан келиб чиқиб, йил давомида прогноз таннархи бўйича ҳисобга олади. Йил охирида тайёр маҳсулотнинг ҳақиқий ва прогноз таннархи ўртасида аниқланган фарқ маҳсулотлар счётига ҳисобот йили охиридаги келтирилган маҳсулотларнинг қолдиғига тааллуқли бўлган улушларда ўтказилади.

Сотиш учун тайёрланган (олинган) тайёр маҳсулотлар, шу жумладан, қисман корхонанинг ўз эҳтиёжлари учун мўлжалланган маҳсулотларнинг кирим қилиниши 2810 "Омбордаги тайёр маҳсулот" счётининг дебетида харажатларни ҳисобга олувчи счётлар билан боғланган ҳолда акс эттирилади.

Харидорлар (буюртмачилар)га ортиб жўнатилган тайёр маҳсулотлар ва улар учун ушбу харидор (буюртмачи)лар томонидан ҳисоб-китоб ҳужжатларининг тақдим этилиши 2810 "Омбордаги

тайёр маҳсулотлар" счётининг кредитидан сотилиш тартибида 9110 "Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннари" счётининг дебетига ҳисобдан чиқарилади.

Тайёр маҳсулотларни 2810 "Омбордаги тайёр маҳсулотлар" счётидан ҳисобдан чиқаришда ҳақиқий ишлаб чиқариш таннари аналитик ҳисобда қабул қилинган баҳоси бўйича қийматидан фарқ суммаси, ҳисобот даври бошига тайёр маҳсулотлар қолдиғидаги фарқлар ва ҳисобот оyi мобайнида омборга келиб тушган тайёр маҳсулотлар бўйича фарқларнинг бу маҳсулотларнинг ҳисоб баҳосидаги қийматига нисбати сифатида аниқланадиган фоизлар бўйича топилади. Сотилган маҳсулотга тўғри келадиган тайёр маҳсулот ҳақиқий ишлаб чиқариш таннарининг унинг ҳисоб баҳоси бўйича қийматидан фарқ суммаси 2810 "Омбордаги тайёр маҳсулотлар" счётининг кредитида ва улар ортиқча харажат ёки тежалганликни кўрсатишидан келиб чиққан ҳолда қўшимча ёзув орқали тегишли сётларнинг дебетида акс эттирилади (5.24-жадвал).

5.24-жадвал

**Тайёр маҳсулотларни ҳисобга олувчи сётлар (2800)нинг
боғланиши¹²¹**

Т/ р	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Сётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
1	Асосий, ёрдамчи цехлардан, хизмат кўрсатувчи хўжаликлардан тайёр маҳсулотларнинг кирим қилиниши	2810	2010, 2310, 2710
4	Тайёр маҳсулотни қайта баҳолаш а) қийматининг оширилиши; б) қийматининг камайтирилиши	2810 3190	6230 2810
5	Инвентаризация натижасида аниқланган ортиқча тайёр маҳсулотлар	2810	9390
6	Ички эҳтиёжлар учун тайёр маҳсулотларнинг ишлатилиши, тайёр маҳсулотларнинг цехларга қайта ишлов бериш ва бошқалар учун қайтарилиши	2010, 2310, 2510, 2710 9410-9430	2810
7	Тайёр маҳсулот омборидан маҳсулотлар яроқсиз маҳсулотларни тузатиш учун берилди	2610	2810

¹²¹ 21-сон БХМС

8	Инвентаризация натижасида аниқланган камомад, агар айбдор шахс аниқланмаган бўлса	5910	2810
9	Келгуси давр харажатлари таркибида юритиладиган харажатларга тайёр маҳсулотларнинг ишлатилиши	3190	2810
11	Сотилган тайёр маҳсулотнинг таннархини ҳисобдан чиқариш	9110	2810-2830
12	Тайёр маҳсулотларнинг молиявий қўйилмалар (шу жумладан, қимматли қоғозлар) ҳисобига берилиши	0600, 5800 9110	9010 2810
13	Инвентаризация натижасида моддий жавобгар шахснинг айби бўйича камомаднинг аниқланиши	4730	2810
14	Тайёр маҳсулотларнинг ажратилган бўлинмалардан келиб тушиши	2810	6110
15	Тайёр маҳсулотларнинг ажратилган бўлинмаларга берилиши	4110	2810-2830
16	Тайёр маҳсулотларнинг текинга берилиши	9430	2810

Товарларни ҳисобга олиш учун 2900-счёт кўзда тутилган. 21-сон БХМСда кўзда тутилган асосий қоидалар қуйидагилардан иборат

2910 "Омбордаги товарлар" счётида улгуржи ва тақсимот базаларида, омборларда, умумий овқатланиш корхоналарининг сақлаш жойларида, сабзавотни сақлаш жойларида ва бошқаларда сақланаётган мавжуд товар захираларининг нақдлиги ва ҳаракати сотиб олиш қийматида ҳисобга олинади.

Омборга келиб тушган товарлар ва идишларнинг кирим қилиниши 2910 "Омбордаги товарлар" счётининг дебетида товарларни харид қилиш билан боғлиқ харажатлар билан биргаликда акс эттирилади.

Харидорлар (буюртмачилар)га сотилган товарлар ва улар учун ушбу харидор (буюртмачи)ларга ҳисоб-китоб ҳужжатларининг тақдим этилиши ёки улар томонидан тўланиши 2910 "Омбордаги товарлар" счётидан 9120 "Сотилган товарларнинг таннархи" счётининг дебетида сотиш тартибида ҳисобдан чиқарилади.

2920 "Чакана савдодаги товарлар" счётида чакана савдо корхоналари (магазинлар, палаткалар, ларёклар, киосклар ва ҳоказолар) ва умумий овқатланиш корхоналарининг буфетларидаги

товарларнинг нақдлиги ва ҳаракати ҳисобга олинади. Чакана савдо корхоналари ва умумий овқатланиш корхоналарининг буфетларидаги шиша идишлар (шишалар, банкалар ва бошқалар)нинг нақдлиги ва ҳаракати ҳам ушбу счётада ҳисобга олинади. Чакана савдодаги товарларнинг сотилишида ҳам 2910 "Омбордаги товарлар" счётидаги каби бухгалтерия ёзувлари амалга оширилади.

Товарларни ҳисобга олувчи счётлар (2900) бўйича аналитик ҳисоб моддий жавобгар шахслар, товарларнинг номлари (нави, гуруҳлари, тойлар) ва товарларнинг сақланиш жойлари бўйича юритилади (5.25-жадвал).

5.25-жадвал

Товарларни ҳисобга олувчи счётлар (2900)нинг боғланиши¹²²

Т/р	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
2	Товарларни ҳисобдор сумма ҳисобидан сотиб олиш	2910-2990	6970
3	Мол етказиб берувчилардан товарлар олинди	2910-2990	6010, 7010
4	Ажратилган бўлинмалар, шўъба ва қарам хўжалик жамиятларидан товарлар ва прокат буюмларининг келиб тушиши	2910- 2990	6110, 6120, 7110, 7120
5	Устав капиталига улуш сифатида келиб тушган товарларнинг кирим қилиниши	2910- 2990	4610
6	Товарларни қайта баҳолаш: а) қийматининг оширилиши; б) қийматининг камайтирилиши.	2910-2990 3190	6230 2910-2990
7	Текинга олинган товарларни кирим қилиш	2910- 2990	8530
8	Инвентаризация натижасида аниқланган ортиқча товарлар ва идишлар	2910- 2990	9390
9	Илгари товар сифатида кирим қилинган моддий қийматликларни материаллар таркибига киритиш ёки товарларни ўз эҳтиёжлари учун олинган материаллар сифатида кирим қилиш	1010	2910-2990
11	Товарлар қайта ишлашга берилди	2010	2910-2990

¹²² 21-сон БХМС

12	Инвентаризация натижасида аниқланган камомад, агар айбдор шахс аниқланмаган бўлса	5910	2910- 2990
13	Молиявий қўйилмалар ҳисобига (шу жумладан, қимматли қоғозлар учун тўлов ҳисобига) товарларнинг берилиши	9120	2910-2990
14	Сотилган товарларнинг таннархини ҳисобдан чиқариш	9120	2910-2990
15	Инвентаризация натижасида моддий жавобгар шахс айби билан аниқланган камомад	4730	2910-2990
16	Ажратилган бўлинмаларга товарларнинг берилиши	4110	2910
17	Товарларга савдо устамаси	2920	2980
18	Сотилган савдо устамасининг ҳисобдан чиқарилиши	2980	9120

2980 "Савдо устамаси" счёти агар чакана савдо ва умумий овқатланиш корхоналарида товарлар ҳисобда сотиш баҳосида юритилса, товарларнинг савдо устама (чегирма)лари тўғрисидаги маълумотларни умумлаштириш учун мўлжалланган.

Умумий овқатланиш корхоналарида ушбу счётада омборхоналар, буфетлар ва ошхоналардаги мавжуд озиқ-овқат маҳсулотлари ва товарларнинг савдо устамалари, шунингдек ошхона ва буфет маҳсулотларига сотиш баҳосида уларнинг қийматига белгиланган тартибда қўйиладиган устама суммалари ҳисобга олинади.

2980 "Савдо устамаси" счёти товарлар кирим қилинганда савдо устамаси суммасига кредитланиб, сотилган, чиқарилган ёки табиий йўқотиш натижасида ҳисобдан чиқарилган, яроқсиз, бузилган, камомад ва ҳоказоларда товарлар бўйича савдо устамаси суммасига дебетланади. Савдо устамасининг сотилган товарларга тўғри келадиган қисми 2980 "Савдо устамаси" счётининг дебетида ва 9120 "Сотилган товарларнинг таннархи" счётининг кредитида акс эттирилади. Савдо устамаси суммасининг сотилмай қолган товарлар қолдиғига тўғри келадиган қисми йўқлама қилиш опислари асосида, ўрнатилган меъёрларга мувофиқ, товарларга тегишли устамани аниқлаш орқали аниқлаштирилади.

2-мисол. Савдо корхонаси таъминотчидан 25 000 минг сўмга товар ҚҚС билан бирга сотиб олди. ҚҚС 12% белгиланган. Товарларга белгиланган устама фоиз 20% қилиб қўйилган. Ушбу товарлар устама билан бирга тўлиқ харидорга сотилди.

Аниқлаш талаб этилади. Таъминотчига тўланган ҚҚС суммаси, устама суммаси, сотиш суммаси, харидорга тақдим қилинган ҚҚС суммаси. Ушбу суммаларни бухгалтерия ёзувларида акс эттириш.

ҚҚС суммасини аниқлаймиз:

$$\text{ҚҚС} = \frac{25000}{1.12} 12\% = 2\,678,6 \text{ минг сўм}$$

ҚҚСсиз товарларнинг харид суммаси:

$$25\,000 - 2\,678,6 = 22\,321,4 \text{ минг сўм}$$

Устама суммасини аниқлаймиз:

$$22\,321,4 \times 20\% = 4\,464,3 \text{ минг сўм}$$

Харидорга тақдим қилинадиган товар суммаси (ҚҚСсиз):

$$22\,321,4 + 4\,464,3 = 26\,785,7 \text{ минг сўм}$$

Харидорга тақдим қилинадиган ҚҚС суммаси:

$$26\,785,68 \times 12\% = 3\,214,3 \text{ минг сўм}$$

Харидорга тақдим қилинадиган жами товар суммаси (ҚҚС билан):

$$26\,785,7 + 3\,214,3 = 30\,000 \text{ минг сўм}$$

Ушбу суммаларни бухгалтерия ёзувларида акс эттирамиз.

1. Корхона томонидан таъминотчидан харид қилинган товарлар суммасига:

Д-т 2910 “Омбордаги товарлар” 22 321 400 сўм

К-т 6010 “Таъминотчилар билан ҳисоб-китоблар” 22 321 400

Асос: Таъминотчидан харид қилинган товарлар суммасига 22 321 400 сўм (ҚҚС сиз)

Харид қилинган товарларга белгиланган устама суммасига:

Д-т 2910 “Омбордаги товарлар” 4 464 300 сўм

К-т 2980 “Савдо устамаси” 4 464 300

Асос: Харид қилинган товарларга 20% устама белгиланди. Унинг суммаси 4 464 300 сўмни ташкил этди.

3. Харид қилинган товарлар учун аниқланган ҚҚС суммасига:
Д-т 6410 “Бюджет билан ҚҚС бўйича ҳисоб-китоблар”..2 678 600 сўм
К-т 6010 “Таъминотчилар билан ҳисоб-китоблар” 2 678 600

Асос: Харид қилинган товарларга ҚҚС суммаси 2 678 600 сўм

4. Харидорларга сотилган товарлар суммасига (ҚҚСсиз):

Д-т 4010 “Харидор ва буюртмачилардан олинадиган счётлар” 26 785 700 сўм

К-т 9020 “Товарларни сотишдан олинган даромадлар” 26 785 700

Асос: Харидорларга сотилган товарлар суммасига (ҚҚСсиз)
26 785 700 сўм

5. Харидорларга тақдим қилинган ҚҚС суммасига

Д-т 4010 “Харидор ва буюртмачилардан олинадиган счётлар” 3 214 300 сўм

К-т 6410 “Бюджет билан ҚҚС бўйича ҳисоб-китоблар” ..3 214 300

6. Сотиш баҳоси бўйича сотилган товарларнинг таннархи ҳисобдан чиқарилди.

Д-т 9120 “Сотилган товарларнинг таннархи” 26 785 700 сўм

К-т 2910 “Омбордаги товарлар” 26 785 700

Асос: Харид қилинган товарлар сотиш қийматида (22 321 400 + 4 464 300) 26 785 700 сўм ҳисобдан чиқарилди.

7. Сотилган товарларга тўғри келадиган савдо устамаси ҳисобдан чиқарилганда

Д-т 2980 “Савдо устамаси” 4 464 300 сўм

К-т 9120 “Сотилган товарлар таннархи” 4 464 300

Асос: Харид қилинган товарлар 100% тўлиқ сотилганлиги сабабли 2980-счётнинг кредитаги сумма тўлиқ ҳисобдан чиқарилади. 2980-счётнинг кредитидаги сумма 4 464 300 сўм

Чакана савдо корхоналарида сотилмаган товарлар қолдиғига тўғри келадиган савдо устамаси суммаси ой бошида товарлар қолдиғига тўғри келадиган савдо устамаси суммаси ва 2980 "Савдо устамаси" счёти дебети бўйича айланма суммасига (бошқа ҳисобдан чиқаришларга) камайтирилган 2980 "Савдо устамаси" счёти кредити бўйича айланмани бир ойда сотилган товарлар суммаси (ҳисоб баҳолари бўйича) ва ой охиридаги товарлар қолдиғига (ҳисоб баҳолари бўйича) нисбатидан келиб чиққан ҳолда ҳисобланган фоиз

бўйича аниқланиши мумкин. Ушбу жараёни қуйидаги мисолда кўриб ўтайлик.

3-мисол. 20X3 йил 1 январь ҳолати бўйича товар захираларига тўғри келадиган савдо устамаси, яъни 2980-счётнинг кредит қолдиғи 55 480 000 сўмни ташкил этади. Ой мабойнида 3 504 800 000 сўм товар харид қилинди (ҚҚСсиз). ҚҚС ставкаси 12%. Кириш қилинган товарларга белгиланган устама суммаси 665 912 000 сўм бўлган. 2980 "Савдо устамаси" счёти дебети бўйича айланма суммасига бошқа ҳисобдан чиқаришлар мавжуд эмас. Январ ойи мабойнида 4 429 443 200 сўм товар сотилди (сотиш қийматида, ҚҚС билан). 20X3 йил 30 январь ҳолатида 2920-счёт бўйича 277 400 000 сўм қолдиқ мавжуд (сотиш қийматида, ҚҚСсиз).

Талаб этилади: Юқоридаги маълумотлар асосида: сотилган товарларга ва товар захираларига тўғри келадиган савдо устамасини аниқлаш; Ушбу жараёнларни бухгалтерия счётларида акс эттириш; 2980-счётга ёзувларни ўтказиш ва счётнинг тузилиши.

Ечиш:

А. Сотилган товарларга ва товар захирасига тўғри келадиган савдо устамаси суммасини аниқлаш.

1. 20X3 йил 1 январь ҳолатида 2980 “Савдо устама” счётининг бошланғич қолдиғи 55 480 000 сўм.

2. Январ ойи мабойнида таъминотчиларнинг товар хариди (ҚҚСсиз) 3 504 800 000 сўм.

3. Харид қилинган товарларга белгиланган ҚҚС суммаси

$$\frac{3\,504\,800\,000 \times 12\%}{100\%} = 420\,576\,000 \text{ сўм}$$

4. Харид қилинган товарларга белгиланган устама суммаси 665 912 000 сўм.

5. Январ ойида сотилган товарлар (ҚҚС билан) 4 429 443 200 сўм

6. Сотилган товарларга нисбатан белгиланган ҚҚС

$$\frac{4\,429\,443\,200 \times 12\%}{1.12} = 474\,583\,200 \text{ сўм}$$

7. Январ ойида сотилган товарлар (ҚҚСсиз)

$$4 \ 429 \ 443 \ 200 - 474 \ 583 \ 200 = 3 \ 954 \ 860 \ 000 \text{ сўм}$$

8. 20X3 йил 30 январида товар захираларининг қолдиғи 277 400 000 сўм

9. Сотилган товарлар ва ой охиридаги товар қолдиқларига тўғри келадиган савдо устамаси даражасини аниқлаймиз:

$$\frac{55 \ 480 \ 000 + 665 \ 912 \ 000}{3 \ 954 \ 860 \ 000 + 277 \ 400 \ 000} 100\% = \frac{721 \ 392 \ 000}{4 \ 232 \ 260 \ 000} 100\% = 17,04\%$$

10. Сотилган товарларга тўғри келадиган савдо устамаси суммаси:

$$\frac{3 \ 954 \ 860 \ 000 \times 17,04\%}{100\%} = 673 \ 908 \ 144 \text{ сўм}$$

Б. Ушбу жараёнларни бухгалтерия счётларида акс эттирамиз.

1. Корхона томонидан таъминотчидан харид қилинган товарлар суммасига:

Д-т 2920 “Чакана товарлар” 3 504 800 000 сўм

К-т 6010 “Таъминотчилар билан ҳисоб-китоблар”.. 3 504 800 000

Асос: *Таъминотчидан харид қилинган товарлар суммасига 3 504 800 000 сўм (ҚҚСсиз)*

2. Харид қилинган товарларга белгиланган устама суммасига:

Д-т 2920 “Чакана товарлар” 665 912 000 сўм

К-т 2980 “Савдо устамаси” 665 912 000.

Асос: *Харид қилинган товарларга 20% устама белгиланди. Унинг суммаси 665 912 000 сўмни ташкил этди.*

3. Харид қилинган товарлар учун аниқланган ҚҚС суммасига:

Д-т 6410 “Бюджет билан ҚҚС бўйича ҳисоб-китоблар” 420 576 000 сўм

К-т 6010 “Таъминотчилар билан ҳисоб-китоблар” 420 576 000

Асос: *Харид қилинган товарларга ҚҚС суммаси 420 576 000 сўм*

4. Хариддорларга сотилган товарлар суммасига (ҚҚСсиз):

Д-т 4010 “Харидор ва буюртмачилардан олинган счётлар” 3 954 860 000 сўм

К-т 9020 “Товарларни сотишдан олинган даромадлар” 3 954 860 000

Асос: Харидорларга сотилган товарлар суммасига (ҚҚСсиз)
3 954 860 000 сўм

6. Харидорларга тақдим қилинган ҚҚС суммасига

Д-т 4010 “Харидор ва буюртмачилардан олинадиган
счётлар”.....474 583 200 сўм

К-т 6410 “Бюджет билан ҚҚС бўйича ҳисоб-
китоблар”.....474 583 200

6. Сотиш баҳоси бўйича сотилган товарларнинг таннархи
ҳисобдан чиқарилди.

Д-т 9120 “Сотилган товарларнинг таннархи”..3 954 860 000 сўм

К-т 2920 “Чакана товарлар”.....3 954 860 000

Асос: Харид қилинган товарлар сотиш қийматида 3 954 860
000 сўм ҳисобдан чиқарилди.

7. Сотилган товарларга тўғри келадиган савдо устамаси
ҳисобдан чиқарилганда

Д-т 2980 “Савдо устамаси”.....673 908 144 сўм

К-т 9120 “Сотилган товарлар таннархи”.....673 908 144

Асос: Сотилган товарларга тўғри келадиган савдо устамаси
ҳисоб-китоби бўйича аниқланган сумма 673 908 144 сўм

**С. 2980 “Савдо устамаси” счётига бухгалтерия ёзувларини
ўтказиш ва счётнинг тузилиши.**

Юқоридаги маълумотлар ва бухгалтерия ёзувлари асосида
2980-счё қуйидаги кўринишга эга бўлади (5.26-жавдал).

5.26-жадвал

**2980 “Савдо устамаси” счётининг 20X3 йил январь ойи
тузилиши**

Дебет	Корр. счёт	Сумма	Кредит	Корр. счёт	Сумма
			Ой бошидаги сальдоси		55 480 000
Сотилган товарларга тўғри келадиган савдо устамаси ҳисобдан чиқарилди	9120	673 908 144	Ой давомида харид қилинган товарларга белгиланган устама	2920	665 912 000
Дебет оборот		673 908 144	Кредит оборот		665 912 000
		-	Ой сальдоси	охиридаги	47 483 856

Узлуксиз захиралар тизимининг афзаллик томонлари қуйидагилардан иборат:

1. захираларнинг кирими ва чиқимиға доир батафсил ва узлуксиз ёзувлар амалга оширилиши натижасида захираларнинг қолдиқлари бўйича ҳисоб маълумотларни ҳар бир захиралар турлари бўйича шакллантириш мумкин;

2. исталган вақт моментида ҳисоб маълумотлари бўйича захиралар қолдиқлари тўғрисида маълумотларни шакллантириш ва бошқарувчиларга тақдим этиш имконияти мавжуд;

3. кучли назорат тизимини ўрнатиш, яъни ҳар бир турдаги захираларнинг ҳисоб маълумотларини ҳақиқатдаги маълумотларга сотиштириш натижасида юзага келган фарқларни аниқлаш мумкин.

Ушбу тизимнинг камчилик томонларига қуйидагиларни киритиш мумкин:

1. кичик чакана савдо дўконлари, кичик ишлаб чиқариш цехларида уни қўллаш салмоқлилик принцип доирасида имкон бермаслиги;

2. амалдаги тизимда захираларнинг харид таннархи тўғрисидаги маълумотларни ягона счётдан олиш имкониятининг йўқлиги;

3. узлуксиз тизимни юритиш кўп харажатлиги.

Корхоналар ўзларининг ҳисоб сиёсатларида захиралар даврий ёки узлуксиз захиралар тизимини қўллаши борасида албатта қайд қилишлари шарт ҳисобланади.

5.7. Тайёр маҳсулотлар таннархини даврий тизимда ҳисобга олиш ва “сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи тўғрисида”ги ҳисоботни тузиш тартиби (С.Н.Ташназаров, М.Набиев)

Сотилган маҳсулотлар таннархини кўрсаткичи ўта муҳим кўрсаткич ҳисобланиб, у ташқи ахборот фойдаланувчиларга тақдим этилади. Ушбу кўрсаткични ҳисоблаш тартибини автомобиль саноати корхоналари мисолида кўриб ўтайлик. Автомобиль саноати маҳсулотлари наменклатураси жуда катта ва ҳар бир автомобиль қурилиши кўп деталли ва кўп қиррали ҳисобланиб, уларни тайёрлаш

жараёни эса кўп операцияли ва мураккаб жараён ҳисобланади. Шу боис, автомобиль ишлаб чиқариш соҳасида тайёр маҳсулот таннархи кўрсаткичлари бир қанча бир-бирига боғлиқ бўлган босқичларда шаклланади:

1) ишлаб чиқаришда фойдаланилган материал ва комплектловчи буюмлар таннархи ;

2) тайёр маҳсулотни (Автомобилларни) ишлаб чиқариш таннархи;

3) сотилган тайёр маҳсулотлар (автомобиллар) таннархи.

Тайёр маҳсулот таннархини аниқлашда қуйидаги жиҳатларга эътиборни қаратиш лозим: Биринчидан, маҳсулотни ишлаб чиқариш жараёнида ишлаб чиқаришда фойдаланилган тўғридан-тўғри материалнинг таннархи ошиб боради; иккинчидан, тўғридан-тўғри материал қайта ишланади; учинчидан, материалларни қайта ишлаш натижасида тайёр маҳсулотга айлантирилади.

Автомобиль ишлаб чиқаришда асосий харажат моддаси материаллар ва комплектловчи буюмлар бўлиб ҳисобланади. Автомобиль ишлаб чиқаришда асосий материал бу комплектловчи қисмлар (эҳтиёт қисмлари) бўлиб ҳисобланади.

Автомобиль ишлаб чиқаришда фойдаланиладиган **комплектловчи буюмлар** – бу таъминотчи корхонанинг маҳсулоти ҳисобланиб, у автомобиль ишлаб чиқариш учун асосий таркибий қисм бўлиб хизмат қилади, яъни уларни йиғиш асосида тайёр маҳсулот яратилади. Бошқача қилиб айтганда битта автомобиль учун керак бўладиган ҳар қандай материал бу комплектловчи буюмдир. Масалан, Uzbekistan JM корхонаси Нексия, Ласетти, Спарк ва бошқа автомашиналар кузовдан ташқари барча деталлар ва қисмлар комплектловчи буюм бўлиб саналади, қайсики шу деталлар ва агрегатлар асосида машина терилади. Худди шунингдек, Самавто корхонаси учун эса ISUZU автобуслари кузов ва рамасидан ташқари барча деталлар, эҳтиёт қисмлар ва материаллар комплектловчи буюмлар ҳисобланади, агарда улар сотиш учун мўлжалланмаган бўлса.

Автомобиль ишлаб чиқариш учун материаллар, комплектловчи буюмлар бир қанча йўллар билан келиб тушади:

- Мамлакат ичида ҳамда хориждаги ишлаб чиқарувчилардан материаллар ва комплектловчи буюмларни миллий валюта ёки хорижий валюта орқали тўловлар йўли билан харид қилиб олинади. Мисол учун, автомобилнинг асосий комплектловчи қисмлари Япония, Корея, Туркия, Европанинг бир қанча мамлакатларидан харид қилиб олинади. Битта автомашинани териш учун зарур бўлган барча комплектловчи буюмлар махсус код билан келади. Шу коди асосида автомобиль терилади;

- Заводнинг ўзига қарашли ишлаб чиқарувчи хўжалик сегментларида комплектловчи буюмларни ишлаб чиқариш ва йиғма цехга етказиб бериш. Масалан, кузов ишлаб чиқариш ва бошқа деталларни ишлаб чиқаришин киритиш мумкин.

Тайёр маҳсулот деганда, мазкур корхонада ишлаб чиқаришнинг барча жараёнларидан ўтган ва охириги ишлаб чиқариш жараёнидан олинadиган донaбай ўлчанадиган ва сотишга тайёр ҳoлатга келтирилган саноат маҳсулоти тушунилади.

Масалан, Uzbekistan JM ва Самавто корхоналарининг охириги бoсқичида тайёр автомобиль олинади.

Манбаларда “Йиғиш бирлиги бу маҳсулотнинг таркибий қисмлари йиғиш амалларини қўллаб (пайвандлаш, кавшадлаш, парчинлаш, пресслаш, бураш ва бошқа амаллар) тайёрланган маҳсулотдир. Масалан, радиатор, дифференциал, тормоз накладкаи, илашманинг етакланувчи диски ва бошқалар”¹²³ — деб таъриф келтирилган.

Автосаноатда материаллар, комплектловчи деталлар ва тайёр маҳсулотлар (захиралар) таннаrxини бoсқичма-бoсқич аниқлашда захираларнинг даврий (инвентаризация қилиш) тизимидан фойдаланиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Ушбу тизимда ҳар бир

¹²³ <http://uz.denemetr.com/docs/768/index-285048-1.html?page=2>

ҳисобот даврининг охирида мавжуд бўлган материаллар, комплектловчи деталларнинг қолдиғи инвентаризация ўтказиш орқали аниқланади ва узлуксиз тизимдаги ҳужжатлар маълумотлари билан солиштирилади. Даврий тизимда аниқланган ҳисобот даврининг охиридаги захиралар қолдиғи суммаси бухгалтерия регистларидаги суммага тенг бўлиши талаб этилади. Бунда, компаниялар ҳисоб сиёсатида мавжуд бўлган захиралар қолдиғини аниқлашнинг даврий тизимини ишлаб чиқиши талаб қилинади. Ушбу тизимда қуйидаги баланс тенглиги таъминланади:

$$\text{Ишлаб чиқаришга чиқарилган захиралар суммаси} = \text{Ҳисобот даврининг бошида захираларнинг қолдиғи} + \text{Харид қилинган захиралар таннари} - \text{Ҳисобот даврининг охирида захиралар қолдиғи}$$

Ишлаб чиқаришга чиқарилган материаллар ва комплектловчи деталларнинг таннари кўрсаткичини товар-моддий захираларни ҳисобга олишнинг даврий тизимида аниқлаш тартибини келтирамиз (5.27-жадвал):

5.27-жадвал

**Uzbekistan JM корхонаси бўйича ишлаб чиқаришга
чиқарилган материаллар ва комплектловчи буюмлар
таннарини аниқлаш тартиби (минг сўм)**

Ҳисобот даврининг бошида материаллар ва комплектловчи буюмларнинг бошланғич қолдиғи	1 843 690
Харид қилинган материаллар ва комплектловчи буюмларнинг қиймати	55 480 900
Жами ишлаб чиқаришга мўлжалланган материаллар ва комплектловчи буюмлар таннари (1843690 + 55480900)	57 324 590
Ҳисобот даврининг охирида материаллар ва комплектловчи буюмларнинг охириги қолдиғи	1 425 920
Ҳисобот даври давомида ишлаб чиқариш жараёнида фойдаланилган материаллар ва комплектловчи деталлар (57 324 590 – 1 425 920)	55 898 670

Ушбу ҳисоб-китобдан кўриниб турибдики, ишлаб чиқариш жараёнида фойдаланилган материаллар ва комплектловчи

деталларга таъсир қилувчи энг муҳим омил харид қилинган материаллар ва комплектловчи деталларнинг қиймати ҳисобланади. Ушбу кўрсаткични аниқлашга мисол келтирамиз:

1-мисол, *Uzbekistan GM АЖ корхонаси Жанубий Кореядан Chevrolet Jentra русумли енгил автомашина учун 100 та комплектловчи буюмларга (КД) буюртма берилди. Ушбу комплектловчи буюмларга импорт шартномаси тузилган ва тегишли тартибда рўйхатдан ўтказилган (локализация бўлган комплектловчи буюмлардан ташиқари). Умумий харид суммаси 277500 АҚШ долларини ташкил этади. Божхона ҳужжатларини расмийлаштирган кунда расмий курс 9528.49 сўмни ташкил этган. Харид суммаси Ўзбекистон сўмида 2 644 155 975 сўмни ташкил этади. Декларация қилинадиган сумма товарларнинг инвойси суммасига тўлиқ мувофиқ келади. 1% чегирма тақдим этилган. Бу 26 441 560 сўм бўлади. Ушбу ҳолатда чегирма суммаси Қўшилган қиймат солиғига (ҚҚС) тортилмайди. ҚҚС 15% белгиланган. Қонунчиликка мувофиқ, бу категориядаги товарлар учун 10% божхона божи белгиланган. Божхона божи суммаси 264 415 600 сўм бўлади. Декларация учун тўлов 15 400 000 сўмни ташкил этган. Ортиш-тушириш ва транспорт харажатлари 2 500 000 сўм бўлган.*

Талаб этилади: *Ушбу комплектловчи деталларнинг харид таннархини аниқланг.*

Ечиш:

Захиранинг харид суммаси – $\$277500 \times 9528.49 = 2\,644\,155\,975$ сўм

Чегирма суммаси – $2\,644\,155\,975 \text{ сўм} \times 1\% / 100\% = 26\,441\,560$ сўм

ҚҚС суммаси - $[(2\,644\,155\,975 - 26\,441\,560) \times 15\%] / 100\% = 392\,657\,162$ сўм

Божхона божи – $(2\,644\,155\,975 \times 10\% / 100\%) = 264\,415\,598$ сўм

Декларация учун тўлов - 15 400 000 сўм

Ортиб-тушириш ва транспорт харажатлари - 2 500 000 сўм

КДнинг жами таннархи $2\,644\,155\,975 - 26\,441\,560 \text{ сўм} + 264\,415\,598 + 15\,400\,000 + 2\,500\,000 = 2\,900\,030\,013$ сўм

Захираларнинг харид таннархи ҳар бир партия буюртма учун аниқланади. Натижада, бир хил комплектловчи буюмлар учун ҳар бир буюртмада турли хил таннарх шаклланиши мумкин.

Тайёр маҳсулотни ишлаб чиқариш таннархи тугалланмаган ишлаб чиқариш қолдиғини ҳисобга олган ҳолда ишлаб чиқаришга сарфланган таннарх элементларини қўшиш орқали аниқланади. Даврий ҳисоб тизимида ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулот таннархини қуйидаги формула ёрдамида ифодалашимиз мумкин бўлади.

$$\text{Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи} = \text{Ҳисобот даврининг бошида тугалланмаган ишлаб чиқариш қолдиғи} + \text{ҳисобот даврида ишлаб чиқариш харажатлари} - \text{Ҳисобот даврининг охирида тугалланмаган ишлаб чиқариш қолдиғи}$$

Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархини ҳисоблаш тартибини қуйидаги 5.28-жадвалда келтирамиз:

5.28-жадвал

Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархини аниқлаш тартиби (минг сўм)

Кўрсаткичлар	Суммаси
Ҳисобот даврининг бошида тугалланмаган ишлаб чиқариш	2 486 500
Ҳисобот даврида ишлаб чиқариш харажатлари:	
Ҳисобот даври давомида ишлаб чиқариш жараёнида фойдаланилган материаллар ва комплектловчи деталлар	55 898 670
Тўғридан-тўғри ишлаб чиқариш ходимлари меҳнат ҳақи харажатлари	8 450 425
Билвосита устама ишлаб чиқариш харажатлари	9 780 648
Жами ишлаб чиқариш харажатлари	74 129 743
Ҳисобот даврининг охирида тугалланмаган ишлаб чиқариш	3 246 798
Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи (2 486 500 + 74 129 743 – 3 246 798)	73 369 445

Сўнги, босқичда сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархи аниқланади. Бунинг учун эса тайёр маҳсулотларнинг бошланғич ва охириги қолдиқлари ҳисобга олиниши талаб этилади. Даврий ҳисоб тизимида бу кўрсаткични аниқлаш тартибини қуйидаги кўринишда келтиришимиз мумкин:

$$\text{Сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи} = \text{Тайёр маҳсулотларнинг бошланғич қолдиғи} + \text{Ишлаб чиқаришдан}$$

**олинган тайёр маҳсулот таннархи - Тайёр маҳсулотларнинг
охирги қолдиғи**

Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархини ҳисоблаш тартибини қуйидаги 5.29-жадвалда келтирамиз.

5.29-жадвал

**Сотилган тайёр маҳсулотлар таннархини аниқлаш тартиби
(минг сўм)**

Кўрсаткичлар	Суммаси
Ҳисобот даврининг бошида тайёр маҳсулотларнинг бошланғич қолдиғи	3 456 846
Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи	73 369 445
Ҳисобот даврининг охирида тайёр маҳсулотларнинг охирги қолдиғи	2 948 645
Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархи (3456846 + 73369445 – 2948645)	73 877 646

Ушбу жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, таклиф қилинган тартибда 9110-“Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархи” счётада сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархи тўлиқ шакллантирилгандан сўнг якуний молиявий натижалар счётига ўтказилади. Ушбу счётнинг дебет томонида сотишга мўлжалланган тайёр маҳсулотлар суммаси тўпланган, кредит томонида эса ҳисобот даврининг охирида тайёр маҳсулотларнинг қолдиғи акс эттирилган. 9120-счётнинг дебет ва кредит обороти ўртасидаги фарқ сотилган тайёр маҳсулотларнинг фарқини беради. Ушбу сумма 9110-счётни кредитлаш 9910-счётни дебетлаш орқали сотишдан соф фойдани аниқлаш мақсадида 9910 “Якуний молиявий натижалар” счётига ўтказилади. Таклиф этилаётган тартиб бухгалтерия ҳисоби счётларида тайёр маҳсулотлар таннархига оид ахборотларнинг кетма-кетликда тўғри шаклланишига имкон яратади.

Юқоридаги барча ҳисоб-китобларни бирлаштириб, “Сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи тўғрисидаги ҳисобот”нинг шаклини ишлаб чиқиш мумкин бўлади. Ушбу ҳисоботдаги маълумотлар “Молиявий натижалар тўғрисида”ги ҳисоботда ўз аксини топади (5.30-жадвал).

**Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархи тўғрисидаги
ҳисоботи (минг сўм)**

Кўрсаткичлар	Суммаси
Харид қилинган материаллар ва комплектловчи буюмларнинг қиймати	55 480 900
Қўшилади: Ҳисобот даврининг бошида материаллар ва комплектловчи буюмларнинг бошланғич қолдиғи	1 843 690
Айирилади: Ҳисобот даврининг охирида материаллар ва комплектловчи буюмларнинг охирги қолдиғи	1 425 920
Ҳисобот даври давомида ишлаб чиқариш жараёнида фойдаланилган материаллар ва комплектловчи деталлар (55480900+1843690-1425920)	55 898 670
Тўғридан-тўғри ишлаб чиқариш ходимлари меҳнат ҳақи харажатлари	8 450 425
Билвосита устама ишлаб чиқариш харажатлари	9 780 648
Жами ишлаб чиқариш харажатлари (55898670 + 8450425 + 9780648)	74 129 743
Қўшилади: Ҳисобот даврининг бошида тугалланмаган ишлаб чиқариш	2 486 500
Айирилади: Ҳисобот даврининг охирида тугалланмаган ишлаб чиқариш	3 246 798
Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи (74 129 743 + 2 486 500 – 3 246 798)	73 369 445
Қўшилади: Ҳисобот даврининг бошида тайёр маҳсулотларнинг бошланғич қолдиғи	3 456 846
Айирилади: Ҳисобот даврининг охирида тайёр маҳсулотларнинг охирги қолдиғи	2 948 645
Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархи (73369445 +3456846 – 2948645)	73 877 646

Ушбу ҳисобот молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботни тузишни енгиллаштиради. Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархини ҳисоблаш тартибини қулайлаштиради. Қўлланилаётган счётлар захираларни даврий тизимда ҳисобга олиш имкониятини беради. Келтирилган услубий тавсиялар халқаро стандартлар талабларига мувофиқ келади.

5.8. Тайёр маҳсулотларни бирлиги таннархини ҳисоблаш, тайёр маҳсулотларни баҳолаш ва кирими ҳисоби (С.Н. Ташназаров, Д.С.Ташназарова)

Корхоналар фаолиятининг муҳим кўрсаткичларидан бири бу маҳсулот бирлигининг таннархи ҳисобланади. Бир бирлик маҳсулот таннархи маҳсулотнинг самарадорлигини тавсифлайди ва қарорлар қабул қилишда энг муҳим кўрсаткич сифатида тавсифланади. Маҳсулот бирлиги таннархи кўрсаткичининг моҳияти қуйидагилар билан белгиланади:

- маҳсулот бирлиги таннархи тижорат сири билан боғлиқ кўрсаткич ҳисобланади, у ошкор этилмайди, фақат ваколатли менежерларга қарорлар қабул қилиш учун тақдим этилади;

- маҳсулот бирлиги таннархи маҳсулотнинг самарадорлигини ва унинг рақобатбардошлигини белгилайди. Маҳсулот бирлигининг таннархи пасайишига эришилиши корхонанинг рентабеллик даражасининг ошишига олиб келади;

- маҳсулот бирлиги таннархини ҳисоблаш бутун маҳсулот таннархи ҳисоби жараёнининг пировард мақсади ҳисобланади. Маҳсулот бирлиги таннархини ҳисоблаш методик тартиби кўплаб омилларни ҳисобга олиш, ишлаб чиқариш хусусиятларидан келиб чиқиш, илғор усул ва услубларни қўллашни талаб этади;

- маҳсулот бирлиги таннархи тўғрисидаги маълумотлар асосида ушбу маҳсулотни ишлаб чиқишни давом эттириш ёки қисқартириш ёки тугатиш, агарда давом этган ҳолда маҳсулот бирлиги таннархини камайтириш бўйича резервларни ахтариб топиш бўйича қарорлар қабул қилинади. Шу боис, маҳсулот бирлиги тўғрисидаги ахборотларнинг етарли даражада объектив ва асосланган бўлиши ўта муҳим аҳамият касб этади.

Россия амалиётида тўлиқ таннархи тушунчаси амал қилиб, унинг қуйидагича анақланиши кўрсатилган:

**“Тўлиқ таннархи = Ишлаб чиқариш харажатлари суммаси
+ Реализация бўйича харажатлар**

Харажат моддалари бўйича ушбу формулани кенгайтирадиган бўлсак, қуйидаги кўринишга эга бўлади:

**Тўлиқ таннархи = Хом-ашё ва материал харажатлари +
Энергия ташувчиларга харажатлар + Амортизация
ажратмалари + Асосий персонал иш ҳақи + Бошқарув ва
ёрдамчи персонал иш ҳақи + иш ҳақидан ажратмалар + Сбит
ва сотиш бўйича хизматлар харажатлари + Транспорт
харажатлари + бошқа харажатлар**

**Бирлик таннархи = Тўлиқ таннархи / Маҳсулот бирлиги
миқдори**

**Бирлик таннархи = (Ишлаб чиқариш харажатлари /
Ишлаб чиқарилган маҳсулот бирлиги) + (Тижорат харажатлари
/ Сотилган бирликлар миқдори)”¹²⁴**

Маҳсулот бирлигининг таннархи маҳсулотни ишлаб чиқариш харажатларини, яъни маҳсулотнинг ишлаб чиқариш таннархини ишлаб чиқарилган маҳсулот миқдорига бўлиш орқали топилади:

$$\begin{aligned} \text{Маҳсулот бирлигининг таннархи} &= \\ &= \frac{\text{Ишлаб чиқариш таннархи}}{\text{Ишлаб чиқарилган маҳсулот миқдори}} \end{aligned}$$

***1-мисол.** Ишлаб чиқаришнинг бошланғич ва охирги қолдиқлари мавжуд эмас. Ой мабойнида маҳсулотни ишлаб чиқариш (материал, меҳнат ва устама ишлаб чиқариш) харажатлари 180000 п.б. ташкил этади. Ҳисобот даврида 10000 бирлик маҳсулот ишлаб чиқарилди.*

У ҳолда маҳсулот бирлигининг таннархи 180 п.б. ни ташкил этади:

$$\text{Маҳсулот бирлигининг таннархи} = \frac{180000 \text{ п. б.}}{10000 \text{ бирлик}} = 180 \text{ п. б./бирлик}$$

Ушбу мисолда маҳсулот бирлиги таннархини аниқлаш оддий ҳолатда кўрсатилган, яъни бунда ишлаб чиқаришга оид бошланғич ва охирги қолдиқлар мавжуд бўлмаган ҳолларда қўлланилиши кўрсатилган. Лекин, амалиётда ишлаб чиқариш узлуксиз давом этади, яъни уни маҳсулот бирлиги таннархини аниқлаш мақсадларида ишлаб чиқаришни маълум муддатга тугалланмаган ишлаб чиқариш қолмагунга қадар тўхтатиб бўлмайди. Жараёнли ишлаб чиқаришда ишлаб чиқаришнинг ҳар қандай вақтида тугалланмаган ишлаб чиқариш бўлиши муқаррар, яъни давр бошида

¹²⁴ Формула расчёта себестоимости. // <https://myfin.by/wiki/term/formula-rascheta-sebestoimosti>

ва давр охирида тугалланмаган ишлаб чиқариш мавжуд бўлади. Бундай пайтларда жами ишлаб чиқариш харажатларини ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар бирлигига бўлиш орқали маҳсулот бирлигини аниқлаш мумкин бўлмай қолади. Чунки, ҳисобот даври давомида амалга оширилган ишлаб чиқариш харажатларининг бир қисми тугалланмаган ишлаб чиқаришга ҳам тааллуқли бўлади. Бундай ҳолларда тайёр маҳсулотларнинг таннархи ва тугалланмаган ишлаб чиқариш таннархини баҳолашга ҳамда маҳсулот бирлиги таннархини унинг элементлари бўйича ҳисоблашга зарурият туғилади. Таннарх ҳисоби мақсадлари учун таннарх элементларини учта категорияга ажратган эдик:

Материал харажатлар;

Меҳнат харажатлари;

Устама ишлаб чиқариш харажатлари.

Материаллар қиймати жараённинг бошида маҳсулотга ўтказилиши, меҳнат харажатлари ва ишлаб чиқариш устама харажатлар ушбу жараёнда ўсиб боради. Шу боис, маҳсулот бирлигини аниқлаш таннархнинг ҳар бир компоненти бўйича амалга оширилиши зарур. Бунда материаллар моддаси бўйича маҳсулот бирлигининг таннархи ишлаб чиқаришга киритилган материаллар бирлиги бўйича амалга ошади. Меҳнат харажатлари ва устама ишлаб чиқариш харажатлари давомий қўшиб борилиши муносабати билан тайёр маҳсулотлар бирлиги ҳамда тугалланмаган ишлаб чиқаришда материаллар бирлигининг қанча даражада тайёр бўлганлигини инобатга олиш керак бўлади. Тайёр маҳсулот таннархи ҳисоби мақсадларида меҳнат ҳақи харажатлари ва устама ишлаб чиқариш харажатлари суммасини қамраб олувчи кўрсаткични қайта ишлаш қиймати деб аташ қабул қилинган:

Қайта ишлаш харажатлари = Меҳнат харажатлари + устама ишлаб чиқариш харажатлари

Маҳсулот бирлиги таннархини унинг алоҳида компонентлари бўйича ҳисоблаш мақсадида ишлаб чиқариш харажатлари элементларини иккита йирик категорияга ажратиш мумкин бўлади:

Материал харажатлар;

Қайта ишлаш харажатлари.

Тайёр маҳсулот бирлиги таннархини харажатларнинг элементлари бўйича ҳисоблаш тартибини мисолларда кўриб ўтамиз.

2-мисол. Масалан, автомобиль корхонаси Дамас русумли автомашина ишлаб чиқаради. Материаллар ва бутловчи қисмлар биринчи жараёнда киритилади. Тайёр бўлган маҳсулот иккинчи бўлимга ўтказилиб унда маҳсулотга тайёр кўринишга эга бўлиш учун қўшимча ишлов берилади. Апрель ойи давомида биринчи бўлим 1200 бирлик маҳсулот ишлаб чиқарди. Бошланғич қолдиқ мавжуд эмас. Бўлимнинг апрель ойидаги харажатлари қуйидагича: Тўғридан-тўғри материал харажатлар 43 285 465 минг сўм; Қайта ишлаш харажатлари 10 436 848 минг сўм.

Аниқлаш талаб этилади: Тайёр маҳсулот (ТМ) бирлиги таннархини таннарх элементлари бўйича аниқлаш.

Ечиш: Тайёр маҳсулот таннархини таннарх элементлари бўйича аниқлаш учун қуйидаги ҳисоб-китоб жадвалини тузамиз:

Таннарх элементлари	Суммаси (минг сўм)	ТМ бирлиги	ТМ бирлиги таннархи (сўм)
1	2	3	4 = 2/3
Материал ва комплектловчи буюмлар	43285465	1200	36071221
Қайта ишлаш харажатлари	10436848	1200	8697373
Жами таннарх	53722313	1200	44768594

Хулоса: Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, маҳсулот бирлигининг таннархи 44768594 сўмни ташкил этган (53722313/1200). Бу таннарх элементлари бўйича таҳлил қилинадиган бўлса тўғридан-тўғри материал моддаси бўйича 36071221 сўм (43285465/1200) бўлса, қайта ишлаш моддаси бўйича 8697373 сўмни (8697373/1200) ташкил этган. Таннарх элементлари бўйича маҳсулот бирлигининг таннархи умумий маҳсулот бирлигининг таннархини 44768594 сўмни беради (36071221 + 8697373).

Маҳсулот бирлигининг таннархи маҳсулотни ишлаб чиқариш харажатларини, яъни маҳсулотнинг ишлаб чиқариш таннархини ишлаб чиқарилган маҳсулот миқдорига бўлиш орқали топилади:

$$\text{Маҳсулот бирлигининг таннархи} = \frac{\text{Ишлаб чиқариш умумий таннархи}}{\text{Ишлаб чиқарилган маҳсулот миқдори}}$$

Масалан, ишлаб чиқариш корхонасида ишлаб чиқаришнинг бошланғич ва охириги қолдиқлари мавжуд эмас. Ой мабойнида маҳсулотни ишлаб чиқариш (материал, меҳнат ва устама ишлаб чиқариш) харажатлари 280000 п.б. ташкил этади. Ҳисобот даврида 1000 бирлик маҳсулот ишлаб чиқарилди. У ҳолда маҳсулот бирлигининг таннархи 280 п.б. ни ташкил этади:

$$\text{Маҳсулот бирлиги таннархи} = \frac{280000 \text{ п. б.}}{1000 \text{ бирлик}} = 280 \text{ п. б./бирлик}$$

Ҳисобот даврида ишлаб чиқарилган 1000 бирлик маҳсулотдан 800 таси сотилди, қолган 200 таси захирада қолди. Маҳсулот бирлиги таннархи концептидан фойдаланган ҳолда молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда “сотилган маҳсулотлар таннархи” ҳамда бухгалтерия балансида “ҳисобот даврининг охирида захиралар қиймати” кўрсаткичларини аниқлаш мумкин бўлади (5.31-жадвал):

5.31-жадвал

Сотилган товарлар таннархи ва давр охирида захиралар қиймати ҳисоб-китоби

Ҳисоботлардаги кўрсаткичлар	Сумма
Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда сотилган товарлар таннархи (800 бирлик х 280 п.б.)	224000
Бухгалтерия балансида ҳисобот даврининг охирида захиралар қиймати (200 бирлик х 280 п.б.)	56000
Жами ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотлар қиймати	280000

Агарда ҳисобот даври боши ва охирида тугалланмаган ишлаб чиқариш мавжуд бўлса, у ҳолда маҳсулот бирлиги таннархини ҳисоблаш мураккаблашади. Бундан ҳолларда таннарх ҳисобида тугалланмаган ишлаб чиқаришда мавжуд бўлган қолдиқлар тайёр

маҳсулотларга тенглаштириб олиниб, эквивалент бирлик ҳисобланади.

Таннарх драйвери (ишлаб чиқариш ҳажми ва бошқа омиллар)нинг таъсирига кўра харажатлар ўзгарувчан ва доимий харажатларга ажратилади.

Таннарх драйвери деганда, таннархнинг умумий суммада ўзгаришига энг катта таъсир кўрсатадиган омилга айтилади, қайсики унинг таъсирида таннарх маълум бир боғлиқликлар асосида ўзгариб боради.

Таннарх драйвери бўлиб ишлаб чиқариш ҳажми, сотиш ҳажми, меҳнат соатлари, машина соатлар, бажарилган ишлар ҳажми ва бошқа омилларни олиш мумкин.

Ўзгарувчан харажатлар маҳсулот ҳажми (фаолият даражаси)га тўғридан-тўғри мутонасиб (пропорционал) равишда ўзгарадиган харажатларга айтилади. Уларга мисол қилиб ишлаб чиқариш материал харажатлари, ишбай меҳнат ҳақи, сарфланган энергия (ёқилғи, электро-энергия) харажатларини келтиришимиз мумкин.

Доимий харажатлар ўрганилаётган даврда маҳсулот ҳажми (фаолият даражаси)нинг катта ўзгариши диапазонида миқдор жиҳатдан ўзгаришсиз қолади. Ушбу харажатларга мисол қилиб амортизация харажатлари, назоратчилар, усталар иш ҳақи, ижара тўловларини олиш мумкин.

Маҳсулот ишлаб чиқариш ҳажми ошганлиги сабабли маҳсулот бирлигининг таннархи камайиб боради. Бунга асосий сабаб, маҳсулот бирлигига тўғри келадиган ўзгарувчан харажатлар ўзгармайди, лекин доимий харажатлар умумий суммада бўлганлиги учун маҳсулот ишлаб чиқариш ҳажми ошганлиги сабабли маҳсулот бирлигига тўғри келадиган доимий харажатлар камайиб боради. Натижада, маҳсулот бирлигининг таннархи камаяди (5.32-жадвал).

**Маҳсулот бирлиги таннархининг доимий харажатлар
ҳисобидан ўзгариши**

Маҳсулот бирлиги	Маҳсулот бирлигига ўзгарувчан харажатлар, п.б.	Жами ўзгарувчан харажатлар, п.б.	Жами доимий харажатлар, п.б.	Жами харажатлар, п.б.	Маҳсулот бирлигининг таннархи, п.б.
1	2	3 = 1 x 2	4	5 = 3+4	6 = 5 / 1
2000	100	200 000	300 000	500 000	250
4000	100	400 000	300 000	700 000	175
6000	100	600 000	300 000	900 000	150
10000	100	1000 000	300 000	1300 000	130
20000	100	2000 000	300 000	2300 000	115

Маҳсулот бирлигига тўғри келадиган ўзгарувчан харажатларни аниқлашда “Юқори-Паст Метод” (High-Low Method) формуласидан фойдаланиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

$$\text{Маҳсулот бирлигига ўзгарувчан харажатлар} = \frac{(\text{Юқори фаолият таннархи} - \text{Паст фаолият таннархи})}{(\text{Юқори фаолият бирлиги} - \text{Паст фаолият бирлиги})}$$

$$\text{Доимий харажатлар} = \text{Юқори фаолият таннархи} - (\text{Маҳсулот бирлигига ўзгарувчан харажатлар} \times \text{Юқори фаолият бирлиги})$$

Маҳсулот ишлаб чиқариш ҳажмининг ошиши ёки камайиши билан маҳсулот бирлигининг таннархи доимий равишда ўзгариб туради. Чунки, маҳсулот бирлигига тўғри келадиган ўзгарувчан харажатлар ўзгармас бўлиб, маҳсулот ишлаб чиқаришнинг ҳар қандай даражасида ўзгармас бўлади. Доимий харажатлар эса ҳисобот даврида умумий суммада бўлади. Маҳсулот ишлаб чиқариш ҳажми ортиши билан маҳсулот бирлигига тўғри келадиган доимий харажатлар миқдори камайиб боради, аксинча эса кўпаяди. Ушбу жараёни куйидаги жадвалда маҳсулот ишлаб чиқариш ҳажмининг турли хил даражаларида акс эттириш мумкин (5.33-жадвал):

**Маҳсулот ишлаб чиқариш ҳажмининг турли даражаларида
маҳсулот бирлигининг таннархи¹²⁵**

Маҳсулот бирлиги	Маҳсулот бирлигига ўзгарувчан таннарх	Жами ўзгарувчан таннарх	Жами доимий харажатлар	Жами таннарх	Маҳсулот бирлиги таннархи
1	2	3 (1 x 2)	4	5 (3+4)	6 (5÷1)
6000	73	438000	250000	688000	114,67
8000	73	584000	250000	834000	104,25
10000	73	730000	250000	980000	98,00
12000	73	876000	250000	1126000	93,83
14000	73	1022000	250000	1272000	90.86

Ушбу жадвалдан кўриниб турибдики, маҳсулот ишлаб чиқариш ҳажми ошиши билан маҳсулот бирлигининг таннархи пасайиши кузатилмоқда. Бунинг асосий сабаби доимий харажатлар релевант диапазонда ўзгармас бўлганлиги учун ишлаб чиқаришнинг ҳар қандай даражасида бир хил суммани ташкил этмоқда. Маҳсулот бирлигига нисбатан эса у ёйсимон ўзгарувчан бўлади. Ўзгарувчан харажатлар маҳсулот ишлаб чиқариш ҳажми ошиши билан мутонасиб равишда ўзгаради, шу боис улар маҳсулот бирлигига нисбатан ўзгармасдан қолади. Ушбу пропорциялар ва тенденциялар юқоридаги жадвалда ўз аксини топган.

Таҳлил қилинаётган ишлаб чиқариш фабрикаси бир хил турдаги маҳсулот ишлаб чиқаради. Материаллар биринчи жараёнда киритилади. Тайёр бўлган маҳсулот иккинчи бўлимга ўтказилиб унда маҳсулотга тайёр кўринишга эга бўлиш учун қўшимча ишлов берилади. 2022 йил апрель ойи давомида биринчи бўлим 15800 бирлик маҳсулот ишлаб чиқарди. Бошланғич қолдиқ мавжуд эмас. Бўлимнинг апрель ойидаги харажатлари қуйидагича (5.34-жадвал):

¹²⁵ "BMAX BUILDING MATERIALS" MCHJ нинг 2022 йил маълумотлари асосида муаллиф ишланмаси.

Ишлаб чиқариш корхонаси бўйича 2022 йил апрель ойи учун узлуксиз ҳисоб тизимида маҳсулот бирлиги таннархи ҳисоби¹²⁶

Тўғридан-тўғри материал харажатлар, сўм	485 648 400
Қайта ишлаш харажатлари, сўм	464 370 945
Жами харажатлар, сўм	950 019 345
Тайёр маҳсулотлар бирлиги, дона	15800
Маҳсулот бирлигининг таннархи (950 019 345 / 15800)	60 127,8 сўм
Маҳсулот таннархи элементлари бўйича:	
Тўғридан-тўғри материал харажатлар (485 648 400 / 15800)	30 737,2 сўм
Қайта ишлаш харажатлари (464 370 945 / 15800)	29 390,6 сўм
Жами	60 127,8 сўм

Ушбу жадвал маълумотларидан хулоса қилиш мумкинки, тайёр бўлган маҳсулот бирлигининг таннархи 60127,8 сўмга тенг бўлади ($950\,019\,345 \text{ сўм} / 15800 = 60\,127,8 \text{ сўм}$). Агар бу кўрсаткични маҳсулот таннархи элементлари бўйича ҳисоблайдиган бўлсак, у ҳолда тўғридан-тўғри материал харажатлар бўйича 30 737,2 сўм ($485\,648\,400 / 15800 = 30\,737,2 \text{ сўм}$), қайта ишлаш харажатлари бўйича 29 390,6 сўм ($464\,370\,945 / 15800 = 29\,390,6$). Ушбу тавсияларнинг аҳамиятли томони шундан иборатки, маҳсулот бирлиги нафақат умумий таннархи бўйича, балки таннархнинг асосий элементлари, яъни тўғридан-тўғри материаллар ҳамда қайта ишлаш таннархи элементи бўйича ҳисоблаш кўзда тутилган.

Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулот ва ҳисобот даврининг охирида жараёнда қолган тугалланмаган ишлаб чиқариш таннархини аниқлаш таннарх бухгалтерия ҳисобининг бош масаласидир. Шу боис, жараёнли калкуляция тўлиқ якунланган ва бошқа жараёнларга чиқарилган ҳамда қисман якунланган ва жараёндан чиқарилмаган маҳсулотларнинг таннархини фарқлаган ҳолда ҳисоблаш йўллари кўрсата олиши лозим бўлади.

Юқоридаги келтирилган қоидалар асосида корхонанинг тайёр маҳсулотлар таннархи тўғрисидаги ҳисоботини тузиш мумкин бўлади (5.35-жадвалга қаранг).

¹²⁶ EI Holding МЧЖ амалий мисоллари асосида

**“Stainless-Steel Samarkand” МЧЖ ишлаб чиқарилган тайёр
маҳсулот таннархи тўғрисидаги ҳисоботи¹²⁷ (сўмда)**

А. Жами ишлаб чиқариш харажатлари

Кўрсаткичлар	Сатр коди	1-устун	2-устун
Фойдаланилган тўғридан-тўғри материал (011+012-014):	010		485 648 400
1 январь ҳолатига материал қолдиғи	011	58 277 808	
Қўшилади: Материал хариди	012	470 327 471	
Фойдаланишга мўлжалланган материал	013	528 605 279	
Айирилади: 31 декабрь ҳолатига материал қолдиғи	014	42 956 879	
Бевосита меҳнат	020		301 841 114
Устама ишлаб чиқариш харажатлари (031+032+033+034+035+036):	030		162 529 831
Билвосита материал	031	38 088 305	
Билвосита меҳнат	032	35 486 927	
Техник хизмат кўрсатиш ва таъмирлаш	033	15 345 645	
Электр-энергияси	034	28 428 645	
Амортизация (завод биноси ва асбоб-ускуналар).	035	32 345 400	
Бошқа харажатлар	036	12 834 909	
Жами ишлаб чиқариш харажатлари (020+030+040)	040		950 019 345

Б. Эквивалент бирлик ва жами тайёр маҳсулотлар таннархи

Маҳсулот таннархи кўрсаткичлари	Сатр коди	Жами ишлаб чиқариш харажат- лари	Тўғридан тўғри материал	Қайта ишлаш харажатлари
Жами харажатлар	050	950 019 345	485 648 400	464 370 945
Эквивалент бирлиги, дона	051		18000	16900
Эквивалент бирлик таннархи	052		26980,47	27477,57
Таннархни тақсимлаш: Яқунланган ва бошқа жараёнга ўтказилган (15800 бирлик) (061+062)	060	860 437 032	15800 x (26980,47+27 477,57)*	
Давр охирида тугалланмаган ишлаб чиқаришдаги захира таннархи	070	89 582 313		
Тўғридан-тўғри материал (2200 бирлик)	071	59 356 986	2200 x 26980,47	

¹²⁷ Корхона 2021 йил маълумотлари асосида муаллиф ишланмаси

Қайта ишлаш харажатлари (1100 бирлик)	072	30 225 327		1100 х 27477,57
Жами таннарх (060+070)	080			950 019 345
Қўшилади: Давр бошида тугалланмаган ишлаб чиқаришдаги захира таннархи	090			0
Тайёр маҳсулот таннархи (080+090-070)	100			860 437 032

Ушбу ҳисобот маҳсулот таннархига оид кўрсаткичлар асосида корхона фаолиятини таҳлил қилиш имконини беради. Ушбу тавсия этилган ҳисобот бир қанча хусусиятларга эга. Тайёр маҳсулотлар таннархи молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда сотилган тайёр маҳсулотлар кўрсаткичини ҳисоблаш учун асос бўлиб хизмат қилади.

Биринчидан, ҳисобот корхона ҳисоб сиёсати билан тасдиқланади. Шу боис ҳар бир корхона тавсия этаётган шаклга маълум ўзгартиришларни киритиши мумкин бўлади.

Иккинчидан, ушбу ҳисобот маҳсулот таннархининг халқаро стандартларга мувофиқ таркибий қисмларни баён қилинаёпти. Жумладан материал харажатлар (010-сатр), бевосита меҳнат (020-сатр), устама ишлаб чиқариш харажатлари (030-сатр), жами ишлаб чиқариш харажатлари (040-сатр), жами ишлаб чиқариш харажатларининг материал харажатлар ва қайта ишлаш таннархи кесимидаги суммаси (050-сатр), эквивалент бирлик таннархи (052-сатр), яқунланган тайёр маҳсулот таннархи (060-сатр), ишлаб чиқариш жараёни охиридаги захиралар таннархи (070-сатр), жами таннархи (080-сатр), тайёр маҳсулотлар таннархи (100-сатр) сатрлари киритилди. Ҳисобот асосида фойдаланувчиларда яқунланган тайёр маҳсулотлар таннархи ҳамда давр охирида тугалланмаган ишлаб чиқаришдаги захиралар таннархини баҳолаш имконияти юзага келади. Бу эса сифатли қарорлар қабул қилишда асос бўлади.

Юқорида маҳсулот таннархи тўғрисидаги ахборотлар молиявий бухгалтерия ҳисобининг ҳам асосий ахборот базаси бўлиб хизмат қилади.

Таянч атамалар:

1. Соф сотиш мумкин бўлган қиймати (NRV) – бу одатдаги фаолияти давомида ишлаб чиқаришни якунлашдаги ҳисоб-китобдаги харажатлари ҳамда сотиш учун зурур бўлган ҳисоб-китобдаги харажатларини чегириб ташлагандан кейинги сотишнинг ҳисоб-китобдаги баҳоси.

2. Захираларни харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи – бу захиралар таннархининг биринчи элементи бўлиб, харид билан боғлиқ ҳамда захираларни ишлаб чиқаришга тайёрлаш ва сақлашга оид барча таннарх элементларини ўзида мужассамлантиради.

3. Даврий захиралар тизими, деганда захиралар ҳисоби бўйича узлуксиз ёзувлар амалга оширилмайдиган, бошланғич ва охирги қолдиқлари инвентаризация йўли билан аниқланадиган, захиларнинг харид таннархи алоҳида счёта юритиладиган ёндашувга айтилади.

4. Узлуксиз захиралар тизими деганда, ҳар бир захира турлари бўйича кирим ва чиқим операцияларининг қайд қилинишига асосланадиган, инвентаризация қилмасдан ҳисоб маълумотлари бўйича захирлар қолдиғини ва сотилган захиралар таннархини аниқлаш мумкин бўлган ёндашувга айтилади.

5. Комплектовчи буюмлар – бу таъминотчи корхонанинг маҳсулоти ҳисобланиб, у автомобиль ишлаб чиқариш учун асосий таркибий қисм бўлиб хизмат қилади, яъни уларни йиғиш асосида тайёр маҳсулот яратилади.

6. Тайёр маҳсулот деганда, мазкур корхонада ишлаб чиқаришнинг барча жараёнларидан ўтган ва охирги ишлаб чиқариш жараёнидан олинadиган донабай ўлчанадиган ва сотишга тайёр ҳолатга келтирилган саноат маҳсулоти тушунилади.

7. Таннарх драйвери деганда, таннархнинг умумий суммада ўзгаришига энг катта таъсир кўрсатадиган омилга айтилади, қайсики унинг таъсирида таннарх маълум бир боғлиқликлар асосида ўзгариб боради.

Ўзини-ўзи текшириш учун саволлар:

1. Захираларга таъриф беринг?
2. Захираларни тан олиниши
3. Захираларнинг таркибий қисмлари
4. Захираларни баҳолаш усуллари
5. Захираларни даврий ва узлуксиз ҳисобга олишнинг хориж тажрибалари
6. Мамлакатимизда даврий захиралар тизimini қўллаш
7. Мамлакатимизда узлуксиз ҳисоб тизimini қўллаш
8. Тайёр маҳсулотлар таннархини даврий тизимда ҳисобга олиш ва “сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи тўғрисида”ги ҳисоботни тузиш тартиби
9. Тайёр маҳсулотларни бирлиги таннархини ҳисоблаш тартиби
10. Тайёр маҳсулотларни кирими ва чиқими ҳисоби
11. Захираларни сақлаш бўйича харажатларни оптималлаштириш
12. Захиралар бўйича ҳисобот
13. Захираларнинг аналитик ҳисоби
14. Захираларни молиявий ҳисоботда акс эттириш
15. Захиралар ҳаракати бўйича бошланғич ҳужжатлар
16. 21-сон БҲМСга мувофиқ асосий бухгалтерия ёзувлари

VI БОБ. УЗОҚ МУДДАЛИ АКТИВЛАР: МУЛК (ЕР, БИНО), МАШИНА ВА АСБОБ-УСКУНАЛАР БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ

6.1. Узоқ муддатли активлар: мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) таърифи, тан олиш ва класслари¹²⁸

Бу олимларни узоқ муддатли активларнинг таркибий қисмларига берган тавсифларини умумлаштирган ҳолда қуйидагича изоҳлаймиз.

Узоқ муддатли моддий активлар – бу жисмоний кўринишга эга бўлган ва узоқ муддатга фойдаланишга мўлжалланган ва ундан фойдаланиш келгусида иқтисодий наф келтирадиган воситалар.

Узоқ муддатли номоддий активлар – бу жисмоний кўринишга эга бўлмаган активлар ва мулклардан фойдаланишга бўлган ҳуқуқ ва талаб қилиниши мумкин бўлган бошқа ҳуқуқлар бўлиб, улардан фойдаланиш келгусида иқтисодий наф келтирадиган воситалар ҳисобланади.

Узоқ муддатли молиявий инвестициялар – бу корхона маблағларининг қимматли қоғозларга ва бошқа корхоналар фаолиятига киритилган сармояларни ўз ичига олиб, корхонага дивиденд, фоиз ва бошқа кўринишларда иқтисодий наф келтирадиган активлар.

Активлар моддийлик нуқтаи назаридан иккита турга бўлинади: Моддий активлар ва номоддий активлар. Моддий активлар ўз навбатида иккита гуруҳга ажратилади: Узоқ муддатли моддий активлар ва қисқа муддатли моддий активлар. Ҳозирги амалиётимизда қўлланилиб келинаётган “Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар” тушунчаси “узоқ муддатли моддий активлар”ларнинг моҳияти ва аниқликларини ўзида мужассамлантириши керак. Хорижий адабиётларда “Оборотдан

¹²⁸ Ушбу параграфни ёзишда тадқиқотчи Ю.Ш.Рахманова иштирок этган.

ташқари активлар”, “узоқ муддатли моддий активлар” атамларидан фойдаланишган.

Мулк (ер, бино), бино, машина ва асбоб-ускуналарга оид қоида ва тушунчаларнинг халқаро стандартлардаги талқини натижаларини қуйидаги 6.1-жадвалда акс эттирамиз.

6.1-жадвал

Мулк (ер, бино), машина ва асбоб-ускуналарга оид қоида ва тушунчаларнинг халқаро стандартда акс эттирилиши¹²⁹

16-сон МҲХС
<i>Мулк (ер, бино), машина ва асбоб-ускуналар</i> – бу моддий актив бўлиб, қайсики (а) корхона томонидан ишлаб чиқариш жараёнида ёки товарларни жўнатишда ёки хизматларни кўрсатишда ёки маъмурий мақсадларда фойдаланилади; (б) бир даврдан кўп вақт давомида фойдаланиш кўзда тутилган.
<i>Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар бошланғич қиймати актив сифатида тан олинади</i> , қачонки қуйидаги талаблар бажарилса: (а) ташкилот ушбу объект билан боғлиқ келгусида иқтисодий наф олиш эҳтимоли амал қилади; (б) ушбу объектнинг бошланғич қиймати ишончли баҳоланиши мумкин.
<i>Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар алоҳида классларига</i> қуйидагилар киради: (а) Ер участкалари; (б) ер участкалари ва бино; (с) машина ва асбоб-ускуналар; (д) сув судалари; (е) ҳаво судалари; (ф) автотранспорт воситалари; (г) мебель ва териб қўйиладиган муҳандислик асбоб-ускуналари элементлари;
Актив сифатида тан олинган <i>Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар</i> объектлари бошланғич қиймат бўйича баҳоланади: (а) Импорт пошлинаси, сотиб олишдаги қайтарилмайдиган солиқларни ўз ичига олган ҳамда савдо чегирмаси ва қайтарилишлардан ташқари харид нархи; (б) активларни керакли жойга етказиш ва ташкилот раҳбарияти кўзда тутган мақсадга мувофиқ ҳолда амал қилинишини таъминловчи ҳолатга келтиришга тўғридан-тўғри олиб бориладиган ҳар қандай харажатлар;

¹²⁹ 16-сон МҲХС “Мулк (ер, бино), машина ва асбоб-ускуналар

(с) демонтаж ва объект жойлашадиган участкадаги асосий воситаларни чиқариб ташлаш ва табиий ресурсларни қайта тиклашга оид харажатларнинг бошланғич баҳоланиши, қайсики буларга нисбатан ташкилот ушбу объектларни харид қилишда ёки ушбу давр давомида захираларни ишлаб чиқариш билан боғлиқ бўлмаган мақсадларда маълум давр вақт давомида эксплуатация оқибатида мажбуриятни ўз зиммасига олади.
<i>Келгусида амалга ошириладиган харажатларни учта гуруҳга бўлиш мумкин:</i> 1. жорий таъмирлаш ва техник хизмат кўрсатиш харажатлари. Улар юз бериши давомида фойда ва зарарларда тан олинади; 2. йирик қисмлари ва агрегетларини, бино ичида ички кўчма деворлар билан ажратиш, конструкция элементларини жиҳозлаш. Унинг баланс қийматида тан олинади; 3. айрим носозликларни аниқлаш учун йирик техник текширувлар. Объектнинг баланс қийматида тан олинади.
<i>Капитал харажатлар</i> бу (1) сифатини юксалтириш (improve quality) (betterments or improvements); (2) активларнинг хизмат қилиш муддатини узайтиришга олиб келадиган (extent the life) сарфларга айтилади. Капитал харажатлар активларнинг қолдиқ қийматининг юксалишига олиб келади.
Ташкилот ўзининг ҳисоб сиёсатида стандартнинг 30-параграфида изохланган <i>бошланғич қиймат модели</i> ёки 31-параграфга мувофиқ <i>қайта баҳолаш моделидан</i> бирини танлаши керак ва танланган ҳисоб сиёсати мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналарнинг бутун классификация бўйича қўлланилиши шарт.
<i>Депресиация (depreciation)</i> – бу мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар (ер қирмайдиган) депресиацияланадиган қийматини уларнинг фойдали хизмат қилиш муддатига систематик ва ўзаро боғлиқ ҳолда тақсимлашдир ; <i>Тасарруф этилиши (disposals)</i> - бу мулкдорлар томонидан мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар реализацияси, реализация оид бўлмаган тўлиқ эскириши ва яроқсизлиги, бузиб ташланиши, алмаштирилиши, бузиш ва олиб ташлаш билан боғлиқ жараёнларни қамраб олади.
Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналарни <i>сотишдан фойда олинса</i> “Асосий бўлмаган тушумлар (gains)”, <i>зарар бўлса</i> эса “Одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаган харажатлар (Losses)” да тан олинади

Мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналарнинг ҳисоби 16-сон БҲҲС “Мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналар” стандартига мувофиқ амалга оширилади.

16-сон IAS Property, Plant and Equipmen деб номланади. Шу боис, инглиз тилидаги **“Property, plant, and equipment”** атамасини ўзбек тилида **Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар** деб қабул қилиш керак.

Мулк, бино ва иншоотлар, асбоб-ускуналар бошқа активларга нисбатан бир қанча хусусиятларга эга.

Биринчидан, мулк, бино ва асбоб-ускуналарнинг жорий товарлардан энг муҳим фарқли тарафи шундан иборатки, улар фойдаланишга мўлжалланганлигидир. Товарлар эса, қайта сотишга мўлжалланган бўлади. Масалан, компания қайта сотиш мақсадида компьютер сотиб олса, у балансда товар захиралари сифатида қайд қилинади. Агар бошқа бир компьютер маъмурий бошқариш мақсадлари, жумладан ҳисоб-китобларни ва персонал ишларини юритиш учун сотиб олинса, у асбоб-ускуналар сифатида қайд қилинади. Мулк, бино ва асбоб-ускуналардан бизнесда принципиал даромадни ишлаб топиш мақсадида фойдаланилади.

Иккинчидан, мулк, бино ва асбоб-ускуналарнинг жорий активлардан фарқловчи белгиларидан бири, унинг нисбатан узок хизмат қилиш муддатига эга эканлигидир. Хизмат қилиш муддатини бино ва иншоотлар учун йилларда, машина ва ускуналар учун йилларда ёки ишлаши мўлжалланган машина соатларда, транспорт воситалари бўйича эса йилларда ёки босиб ўтиши лозим булган километрларда белгилаш мумкин. Амалиётда, ушбу активларнинг бир бухгалтерия ҳисоботи давридан кўпроқ хизмат қилиниши тушунилади. Уларнинг фойдалилиги хизмат қилиш муддати давомида номаён бўлади ва таннархи ушбу муддат даврларига тақсимланади.

Учинчидан, мулк, бино ва асбоб-ускуналарни узок муддатли инвестициялардан фарқлаш лозим. Ушбу икки турдаги актив ҳам бир бухгалтерия ҳисоби давридан ортиқ хизмат қилишга мўлжалланган. Лекин, инвестициялар бизнеснинг операцион фаолиятида бевосита қатнашмайди. Масалан, бошқа компаниялар

фаолиятига қилинган узоқ муддатли инвестициялар корхонага дивиденд кўринишида наф келтирсада, лекин корхона бизнес фаолиятида маҳсулот ишлаб чиқариш ёки товарларни сотиш, хизмат кўрсатиш жараёнида қатнашмайди ва уларга таъсир ҳам кўрсатмайди.

16-сон БҲХС “Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар ҳисоби)” стандартига кўра мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объекtlари актив сифатида тан олинади, қачонки:

(а) катта эҳтимол билан таъкидлаш мумкинки, корхона активларни фойдаланиш билан боғлиқ иқтисодий наф олади;

(б) корхона учун активнинг қиймати ишончли баҳоланиши мумкин.

1-мисол. *ABC компанияси маҳаллий ҳокимият билан келишган ҳолда шаҳардаги завод ҳудудига яқин, яъни асосий компания ишчилари яшайдиган завод населкасидаги мактабларнинг бирини бозор қиймати 15.000.000 АҚШ доллари миқдорида баҳоланган биносини ўз қаромозига олди. Бу бинони профилини ўзгартириш, сотиш ёки кафилликка қўйиш мумкин эмас. Бу мактабда асосан компания ходимларининг болалари ўқишади ва у тарихий қадриятларга эга.*

Бундан хулоса қилиш мумкинки, компания бу мактабдан билвосита наф олади, чунки унда компания ходимларининг болалари таҳсил олишади. Бу олинаётган нафни иқтисодий жиҳатдан баҳолаб бўлмайди. Шу боис, уни мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объекти сифатида эътироф этиб бўлмайди.

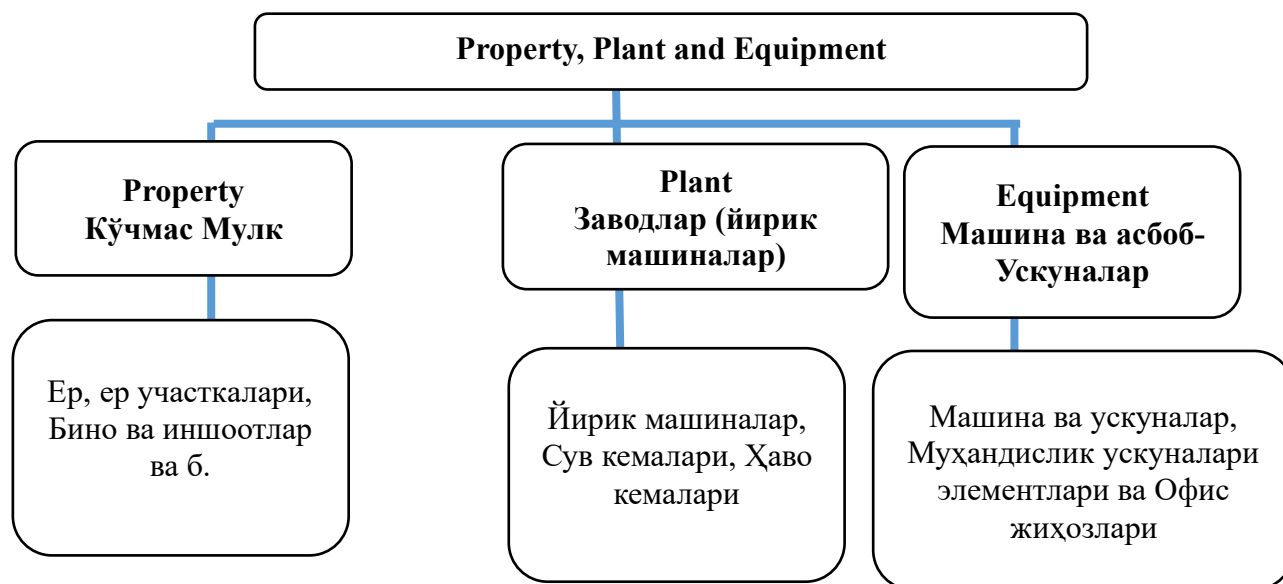
Эҳтиёт қисмлари ва сервис асбоб-ускуналари одатда захира сифатида ҳисобга олинади ва истеъмол қилиниши мобайнида фойда ва зарарларда тан олинади. Агарда ташкилот уларни бир даврдан ортиқ даврда фойдаланишни кўзда тутса, йирик эҳтиёт қисмлари ва резервдаги асбоб-ускуналар асосий восита сифатида таснифланади. Худду шу тарзда, агар эҳтиёт қисмлари ва сервис асбоб-ускуналари Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар

объектларини эксплуатация қилиш билан боғлиқ ҳолда фойдаланилган тақдирда асосий восита сифатида ҳисобга олинади.

Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар классификацияси деганда мазмунини жиҳатидан ва ташкилот операцияларида фойдаланиш хусусияти бўйича бир хил бўлган активлар гуруҳига айтилади. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарнинг алоҳида классларига қуйидагилар киради:

- (a) Ер участкалари;**
- (b) ер участкалари ва бино;**
- (c) машина ва асбоб-ускуналар;**
- (d) сув судалари;**
- (e) ҳаво судалари;**
- (f) автотранспорт воситалари;**
- (g) мебель ва териб қўйиладиган муҳандислик асбоб-ускуналари элементлари;**
- (h) офис асбоб-ускуналари¹³⁰.**

Кўчмас мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналар таснифини алоҳида эътиборга моликдир. Ушбу воситалар таркибига кирувчи ҳар бир категория ўзининг хусусиятларига эга. Ушбу таркибни қуйидаги расмда акс эттирамиз (6.1-расм).



6.1-расм. Property, Plant and Equipment атамасининг таркибий тузилиши. ¹³¹

¹³⁰ 16-сон МХХС. 37§

¹³¹ Гузалбегим Италмазова. Диссертация автореферати. 2021 й

“Property” ўз таркибига кўчмас мулкларни олади. Кўчмас мулк фуқоролик ҳуқуқининг муҳим объектларидан бири ҳисобланади. Фуқоролик Кодексида “Кўчмас мулк жумласига ер участкалари, ер ости бойликлари, бинолар, иншоотлар, кўп йиллик дов-дарахтлар ва ер билан узвий боғланган бошқа мол-мулк, яъни белгиланган мақсадига номутаносиб зарар етказмаган ҳолда жойини ўзгартириш мумкин бўлмайдиган объектлар киради”¹³² деб таъриф берилган. Кўчмас мулк объектларига ер участкалари, ер ости бойликлари (недр) участкалари, ажратилган сув объектлари ва бошқа жойга кўчириб фойдаланиш ёки катта зарар етказмасдан ердан ажратиб бўлмайдиган объектлар, жумладан ўрмонлар, кўп йиллик ўсимликлар, бино ва иншоотлар киради.

Халқаро стандартда **Plant** (Завод) тушунчаси бизнинг амалиётимизда қўлланилиб келмаган. Амалиётимизда барчасини “машина ва асбоб-ускуналар” деб атаيمиз. Лекин, шу гуруҳнинг ичида Plant алоҳида таснифлаш талаб этилади.

Плант таркибига йирик механизмлар, йирик машиналар, катта қувватли двигателлар, масалан электростанцияларда газ пистонлари (газопоршневой), кон металлургия саноатида ишлатиладиган бурғулаш механизмлари, адрон коллайдерлар, катта радио телескоплар, катта кранлар, йирик эксковаторлар, йирик самосваллар, танкерлар, корабллар, ҳаво кемалари ва бошқа йирик механизмлар киради.

Equipment (машина ва асбоб-ускуналар) бу ишлаб чиқариш жараёнида маҳсулот яратишда бевосита фойдаланиладиган машиналар, станоклар, асбоб-ускуналар, ер ва бинодан ташқари муҳандислик ускуналари ҳамда мебель ва офис жиҳозлар киради.

Мулк, бино ва асбоб-ускуналарнинг бухгалтерия ҳисоби жараёнини қуйидаги босқичларга бўлиш мумкин:

¹³² <https://lex.uz/acts/111189>. 83-модда.

1. Активларнинг мулк, бино ва асбоб-ускуналарга мансублигини ва таннархини аниқлаш (ўлчаш-баҳолаш) ва ҳисобларда акс эттириш;

2. Мулк, бино ва асбоб-ускуналарнинг ҳақиқий таннархини унинг хизмат қилиш муддатига тақсимлаш (депресияция);

3. Ушбу активларнинг фойдаланиши ва тутиб туриши билан боғлиқ харажатларни, қайта баҳоланиши, тасарруф қилиниши (сотилиши, тугатилиши ва бошқа чиқарилиши) жараёнларини ҳисобларда акс эттириш.

Ушбу жараёнларни самарали ташкил этиш муҳим аҳамият касб этади. Барча босқичлардаги ҳисоб масалаларини кейинги мавзуларда батафсил ёритилади.

6.2. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) харид ва бошланғич таннархи¹³³.

Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen)ларнинг харид таннархи ҳаққий харажатларда ифодаланади.

Ҳақиқий харажатлар – бу активларни харид қилиши учун уларни харид қилиш пайтида тўланган пул маблағлари ёки пул маблағларининг эквиваленти ёки бошқа қопламаларнинг адолатли қиймати ёки иншоотлар ҳисобланади.

Ҳисоботда мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) баланс қийматида акс эттирилади.

Баланс қиймати – бу йиғилган депресиация ва активларнинг қадрсизланиши суммаси чегирилгандан кейинги бухгалтерия балансида тан олинган актив.

Актив сифатида тан олиниши мумкин бўлган Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар таннархи бўйича баҳоланади. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-

¹³³ Ушбу параграфни ёзишда тадқиқотчи Г.Жумаева иштирок этган.

ускуналарни **бошланғич қийматининг** элементлари қўйидагилардан ташкил топган:

- харид баҳоси, шу жумладан импорт пошлиналари ва харид жараёнида қайтарилмайдиган солиқлар (савдо чегирмаси чиқарилади);

- активни мўлжаллаган жойига ортиб олиб келиш ва уни ишчи ҳолатга келтириш бўйича тўғридан-тўғри харажатлар, масалан:

- Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарни яратиш ёки харид қилиш билан бевосита боғлиқ ходимларни рағбатлантириш харажатлари (19-сон БҲХС “Ходимларни рағбатлантириш” стандартига мувофиқ);

- Майдонни тайёрлаш харажатлари;
- Ортиш ва тушириш харажатлари;
- Монтаж ва ўрнатиш харажатлари;
- Асбоб-ускуналарни тестдан ўтказиш (синаш натижасида олинган маҳсулотларни сотишдан олинган тушум чиқарилади);

- Профессional хизматлар қиймати;
- Активни териш, демонтаж ва у жойлашган майдонни тикланишининг мўлжалдаги қиймати.

16-сон МҲХСда ташкилот мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарга қилинган харажатларини уларни сарфланиш моментида тан олади. Булар қўйидагиларни ўз ичига олади:

мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объектларини харид қилиш ва жиҳозлаш билан боғлиқ ҳолда сарфланган харажатлар;

ушбу объектни бойитиш, қисман алмаштириш ва унга хизмат кўрсатилиши оқибатида амалга оширилган харажатлар.

Бино ва иншоотлар харид қилинганда уларнинг бошланғич қиймати қўйидаги таркибий қисмлардан иборат бўлади: (1) мулкнинг сотилиш нархи; (2) қонунчиликда белгиланган тартибда тўланадиган солиқлар ва бошқа тўловлар; (3) кўчмас мулкни кадастр ҳужжатларини тайёрлаш ва давлат кадастр рўйхатидан ўтказиш

билан боғлиқ харажатлар; (4) қайта тиклаш ва фойдаланишга тайёр ҳолга келтириш билан боғлиқ харажатлар.

Ушбу таннархни белгилаш тартибини Самарқанд шаҳрида жойлашган МЧЖ “American Oilseeds and Grains” АҚШ ва БАА чет эл сармояли корхонаси мисолида кўрайлик. Корхона 20X0 йил август ойида давлат рўйхатдан ўтган. Корхона қишлоқ хўжалик маҳсулотларини қайта ишлаш ва экспорт қилиш билан шуғулланади. Корхона таъсисчилари ва раҳбарияти 20X1 йил ноябр ойида “Самарқандкимёқурилиш” ОАЖга қарашли ишлаб чиқариш биносини сотиб олишга қарор қилишди. Натижада, 20X1 йил 30 ноябрда “давлат улуши бўлган ҳиссадорлик жамиятлари мулкларининг олди-сотди №76\846 сонли шартномасини” туздилар. Ушбу шартномага мувофиқ, объектнинг сотилиш баҳоси 15280000.00 сўм қилиб белгиланди. Амалдаги қонунчиликка биноан сотиб олиш нархига нисбатан солиқ ва бошқа тўловлар белгиланмаган. Давлат кадастри бошқармаси томонидан ушбу объектга доир давлат кадастри ҳужжатларини тайёрлаш, давлат рўйхатидан ўтказиш бўйича 307000.00 сўмга иш бажарилган. Сотиб олинган объектнинг ички қисмларини ишлаб чиқаришга мослаштириш ва таёрлаш бўйича қурилиш ташкилоти томонидан 2331938.00 сўмга иш бажарилган ва бино ишлаб чиқаришга тайёр ҳолатга келтирилган. Бинонинг бошланғич қиймати ушбу таннарх элементларини қўшиш орқали аниқланган:

	(сўм)
<i>Ишлаб чиқариш цехи биносининг сотиб олиш баҳоси...</i>	<i>15280000.00</i>
<i>(иккита мостли крани билан)</i>	
<i>Давлат кадастри ҳужжатларини тайёрлаш ва давлат кадастридан рўйхатдан ўтказиш.....</i>	<i>307000.00</i>
<i>Бино қисмларини ишлаб чиқаришга мослаштириш ва ишлаб чиқаришга тайёр ҳолатга келтириш.....</i>	<i><u>2331938.00</u></i>
<i>Ишлаб чиқариш цехи биносининг бошланғич қиймати (иккита мостли крани билан)</i>	<i>17918938.00</i>

Чет эл ва маҳаллий тажрибаларни умумлаштирган ҳолда стандарт талабларига мувофиқ равишда машина ва асбоб-ускуналар таннархи қуйидаги элементлардан ташкил топишини эътироф

этамиз: (1) харид нархи (фактура қиймати); **Айирилади:** (2) харид нархига бериладиган чегирмалар; **Қўшилади:** (3) харид нархига нисбатан тўланадиган солиқлар ва божхона тўловлари; (4) ташиб-келтириш; (5) ўрнатиш, синов ва адаптация харажатлари; (6) активларни ишчи ҳолатга келтириш ва эксплуатацияга қўйиш билан боғлиқ бошқа харажатлар.

МЧЖ “American Oilseeds and Grains” корхонаси 14.10.20X0 й. да таъсисчилари томонидан устав капиталига қўшилган ҳисса сифатида (АҚШ доллари ҳисобида) юборилган машина ва асбоб-ускуналарни қуйидаги таркибда қабул қилиб олди: кунжутни қовуриш ва қуриштириш учун машина ускунаси (16 дона) - 50000.00, комплектловчи қисм (бруллер-16 дона) - 8400.00, махсус механик тарози (2 дона) - 6000.00, упаковка машинаси (1 дона) - 2500.00

Келтирилган асбоб-ускуналар устав фондида йуналтирилганлиги сабабли, импорт товарларга нисбатан белгиланган ҚҚСдан озод қилинган. Божхона ҳужжатлари расмийлаштирилган куни АҚШ долларининг расмий курси 326.63 сўм қилиб белгиланган. Белгиланган қонунчиликка мувофиқ келтирилган юкларнинг фактура қийматидан 0.20% божхона процедураси учун тўловлар амалга оширилган. Божхона декларацияси ҳужжатларини расмийлаштириш борасида 55000 сўмга иш бажарилган. Ушбу асбоб-ускуналарини ишлаб чиқариш цехи биносига келтириш транспорт харажатлари учун 45000 сўм ҳисобланган. Машина ва асбоб-ускуналарни ва комплектловчи қисмларни ўрнатиш учун ўрнатувчи фирма 1500000.00 сўмга иш бажарган. Ўрнатилган асбоб-ускуналарни синаб кўриш ва эксплуатацияга жорий қилиш учун 65000.00 сўм харажат қилинган.

Юқоридаги баён қилинган тартиб, бухгалтерия ҳисоби таннарх принципи ва махсус мўлжалланган стандартлар асосида ушбу машина ва асбоб-ускуналарнинг бошланғич қийматини аниқлаймиз (6.2-жадвал):

Харид қилинган машина ва асбоб-ускуналарнинг бошланғич таннархини идентификация қилиш тартиби

Таннарх таркиби	Кунжутни ковуриш машинаси			Механик тарози	Упаковка машинаси	Жами
	Машина	Комплектовчи қисм	Жами			
А	1	2	3	4	5	6
1) Машина ва асбоб-ускуналар фактура қиймати (АҚШ доллари):	50000	8400	58400	6000	2500	66900
АҚШ доллари курси			326.63	326.63	326.63	
Ўзбекистон сўмида (минг сўм)			19075.2	1959.8	816.6	21851.6
Умумий суммадаги ҳиссаси (%)			87.3	9.0	3.7	100
2) Фактура нархига берилган чегирма			-	-	-	-
3) Солиқлар ва божхона тўлови (умумий суммадаги ҳиссасига нисбатан) (сўм)			38.2	3.9	1.6	43.7
4) Декларация ва ташиб келтириш харажатлар (умумий суммадаги ҳиссасига нисбатан) (сўм)			87.3	9.0	3.7	100.0
5) Ўрнатиш харажатлари (бу харажатлар фақат кунжут машинасига тааллуқлидир)			1500.0			1500.0
6) Машинани ишчи ҳолатга келтириш ва синов ишлаб чиқариш харажатлари (бу харажатлар фақат кунжут машинасига тааллуқлидир)			65.0			65.0
ЖАМИ			20765.7	1972.7	821.9	23560.3

Ушбу жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, (3) ва (4) бандлардаги харажатлар машина ва асбоб-ускуналарнинг фактура қийматининг умумий қийматга нисбати мос равишда 87.3%, 9.0% ва 3.7%лар асосида тақсимланган. Лекин, (5) ўрнатиш ва (6) машинани ишчи ҳолатга келтириш харажатлари фақат кунжутни қайта ишлаш

машинасининг қийматига идентификацияланади. Жадвалдан аниқлашимиз мумкинки, Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарнинг жами бошланғич қиймати 23560.3 минг сўмга тенг бўлган ҳолда, ундан 20765.7 минг сўм кунжутни қайта ишлаш машинасининг қиймати, 1972.7 минг сўм механик тарози ва 821.9 минг сўм эса упаковка машинасининг таннархидир (бошланғич қийматидир).

Амалиётда бухгалтерлар харид қилиб олиш фактурасида фақат мулк, бино ва асбоб-ускуналарнинг умумий суммаси кўрсатилган ва алоҳида турларининг суммаси берилмаган ҳолларда умумий бошланғич қиймат суммасини унинг алоҳида турлари бўйича тақсимлашда услубий стандарт тавсиялари муҳим аҳамият касб этади.

Чет эл тажрибасида фактура умумий қийматини объектни ташкил этувчи компонентларга тақсимлаш усули **“адолатли бозор қиймати нисбати методи”** деб аталади. Молиявий бухгалтерия ҳисоби бўйича нуфузли чет эл адабиётларида ушбу методни эътироф этишади ва унинг қўлланилишини асосан бир хил услубий тартибда ёритади.

Юқоридаги ишлаб чиқариш цехи биносининг бошланғич қийматини аниқлашга доир тажрибавий мисолимизга қайтайлик. Ушбу бинонинг ичининг юқори қисмида 2 та мостли электрик кран ўрнатилган. Бухгалтерия ҳисобида уни алоҳида амортизацияланадиган объект сифатида ажратиш талаб қилинади. Юқоридаги усул асосида объектнинг умумий бошланғич қийматини унинг таркибий компонентларига тақсимлашимиз талаб этилади. Бунинг учун мутахассислар ёрдамида алоҳида компонентларнинг адолатли (ҳаққоний) бозор қиймати чиқарилади. Ушбу қиймат етарли даражада ишончли ва асосланган бўлиши талаб этилади. Мутахассисларнинг маркетинг таҳлилий баҳолашларига кўра ҳозирги кунда ишлаб чиқариш цехининг умумий қиймати 21500000.00 сўм шундан, бинонинг қиймати – 15300000.00 сўм, 2 та мостли кран қиймати - 6200000 сўм қилиб белгиланди. Ушбу маълумотлар асосида **“адолатли бозор қиймати нисбати”** медоти

бўйича таркибий қисмларнинг бошланғич қийматини аниқлаймиз (6.3-жадвал):

6.3-жадвал

Объектлар таркибий қисмлари бошланғич қийматини аниқлаш

Объект таркибий қисмларининг номи	Баҳоланган бозор қиймати (сўм)	Жамига нисбатан фоиз (%)	Тақсимланган таннарх (сўм)
Ишлаб чиқариш цехи:			
Биноси	15300000.00	71.2	12758284.00
2 та мостли кран	6200000.00	28.8	5160654.00
Жами	21500000.00	100.0	17918938.00

Демак, жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, тақсимлаш натижасида бионинг бошланғич қиймати 12758284.00 сўм ва 2 та мостли краннинг бошланғич қиймати 5160654.00 сўмни ташкил қилади.

Кўп ҳолларда корхоналар зарур объектларни ўз кучлари билан қуришга ёки ўзлари ишлаб чиқарган маҳсулотлардан машина ва асбоб-ускуна сифатида фойдаланишга қарор қилади. Ўз кучи билан қурилган активларнинг бошланғич қиймати юқоридаги тартибга тўлиқ асосланади. Лекин, бунда иккита хусусиятга эътиборни қаратиш лозим бўлади.

Биринчи хусусияти қурилаётган объектнинг таннаrxини аниқлаш билан боғлиқдир. Корхона ўз кучи билан бино қурилишини амалга оширса, унда бевосита харажатлар жумладан, материал ва меҳнат сарфлари бионинг таннаrxига туғридан-туғри киритилади. Лекин, билвосита харажатларни тақсимлаш мураккаб жараён ҳисобланади, чунки бу харажатлар корхонанинг фақат ушбу қурилиш фаолияти билангина боғлиқ бўлмасдан, у умумишлаб чиқариш характериға эға бўлади. Бунда умумишлаб чиқариш устама харажатлари идентификацияланади, яни уларнинг қурилиш фаолияти билан алоқадор моддалари ажратиб олинади. Масалан, умумишлаб чиқариш воситаларининг амортизацияси қурилиш фаолиятиға алоқадор эмас. Лекин, электр-энергия, сув, ошхона, ишлаб чиқаришда ҳамда қурилишда ишлаган ходимларнинг иш

ҳақи, куриқлаш харажатлари ва бошқа моддалар суммалари тақсимланиши лозим. Чунки, бу устама харажатларнинг бир қисми қурилиш фаолиятига ҳам алоқадордир. Бунда, устама харажатларнинг қурилиш бўлмаган пайтдаги нормал даражасидаги суммасини қурилиш давридаги харажатлари суммасига таққослаб, вужудга келган фарқ суммасини қурилиш таннархига олиб бориш тажрибасини қўллаш мақсадга мувофиқ.

Объект ўз кучи билан қурилганда, объектнинг ҳақиқий таннархини ушбу кунда адолатли (ҳаққоний) бозор баҳосидаги суммага ёки сотиш мумкин бўлган нархдаги суммасига таққослаб, фойдани аниқлаш мумкин бўлади. Иккинчи хусусияти бухгалтерия ҳисобида объектни ҳақиқий таннархда ёки сотиш нархдаги суммасида акс эттириш тартибини уйғунлаштириш билан белгиланади.

МЧЖ “American O & G” корхонаси ишлаб чиқариш биноси ёнида ишлаб чиқаришда қўлланиладиган техник тузни сақлаш учун усти ёпилган объект қурилиши лозимлигини маълум қилди. “Қурувчи” ташкилоти ушбу объектни 4200000.00 сўмга бажаришини билдирди. Корхона “Қурувчи”нинг таклифини қабул қилмади ва ўз кучи билан қуришга қарор қилди. Ушбу лойиҳа учун 2100000.00 сўмга материал, 650000 сўм иш ҳақи ва 370000.00 сўм устама ишлаб чиқариш харажатлари сарфлади. Объектнинг тўлиқ таннархи 3120000.00 сўмни ташкил этди. Натижада, корхона 1080000.00 сўм (4200000.00 – 3120000.00) альтернатив фойда олди. Кўпчилик амалиётчи бухгалтерлар ушбу фойда суммасини қайд қилиш лозимлигини қўллаб қуватлашмайди. Халқаро стандартда ҳам, ички фойда таннарх элементи сифатида қайд қилинишини таъкидланган. Шу боис, энг самарали тажрибага таянадиган бўлсак, қурилиш объектининг бошланғич таннархи 3120000.00 сўмни ташкил этади.

Кўпинча амалиётда компаниялар ўз кучи билан қурилиш ишларини амалга оширганда бошқа манбалардан пул маблағлари (қурилиш кредити) жалб қилади. Натижада, кредит фоизлари бўйича харажатлар юзага келадики, буни атамаларда

“капитализациялашган фоиз” деб аташади. FASB томонидан тайёрланган №34 “Фоизлар буйича таннархнинг капитализациялашуви” стейтментида мулк, бино ва асбоб-ускуналар харид қилинганда ёки ўз кучи билан қурилганда ушбу мақсадларга четдан жалб қилинган маблағлар буйича фоизлар ҳам капитализациялашган таннарх таркибига киритишни тавсия этган.

Машина ва асбоб-ускуналар пулсиз, яъни бошқа пул бўлмаган активларга айирбошлаш орқали (запасларга, харидорлар хати ва бошқалар) ёки қайтарилмаслик шартида бепул берилган ҳолларда баҳосини белгилаш анча мураккаблашади.

Чет эл тажрибасида активлар қийматини белгилашнинг қуйидаги учта базиси қўлланилади:

- (а) адолатли бозор қиймати;
- (б) баҳоланган қиймат;
- (с) бухгалтерия китоби.

Адолатли бозор қиймати бизнеснинг нормал курсида ушбу активни сотишдан олиш мумкин бўлган нархдир. Чет эл тажрибасида бухгалтерлар пулсиз келиб тушишларни адолатли бозор қийматида акс эттирадилар.

Айрим ҳолларда моддаларнинг адолатли бозор қийматини аниқ кўрсатиш мумкин бўлмай қолади. Бундай ҳолларда, бухгалтерлар моддаларни айирбошлашда уларнинг профессионал баҳоловчилар ёрдамида аниқланган нархларга таянишни афзал кўришади. Шунга кўра баҳоланган қиймат бу актив сотилиши мумкин бўлган адолатли бозор нархи хусусида баҳоловчиларнинг профессионал хулосасига асосланган нархдир.

Бухгалтерия ҳисоби китоби қиймати бу активнинг эски эгасининг бухгалтериясидаги ҳисоб регистрларида қайд қилинган қийматдир. Бизнинг амалиётимизда кўпинча ушбу усул қўлланилади.

Чет эл тажрибасида мулк, бино ва асбоб-ускуналарнинг келиб тушишининг барча ҳолларида келиб тушган активларнинг бошланғич қиймати суммасига қуйидагича бухгалтерия ёзуви берилиши эътироф этилган:

Д-т Мулк, бино ва асбоб-ускуналар.....(бошланғич қиймат суммасига)

К-т Касса ёки тўланадиган ҳисоблар.....(активларни харид қилиш, келтириш ва ишга тушириш билан боғлиқ тўловлар)

Асос: Харид қилинган мулк, бино ва машина ва асбоб-ускуналар

Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарнинг бошланғич қийматини шакллантириш билан боғлиқ услубий тартиб қоидалар активлар қийматини ишончли баҳолашга хизмат қилади.

6.3. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) бўйича давомий харажатлар ҳисоби¹³⁴

Мулк, бино ва машина ва асбоб-ускуналар бухгалтерия ҳисобида улардан фойдаланиш билан боғлиқ бўлган харажатлар ҳисоби муҳим ўринни эгаллайди. Чунки, ушбу жараён ахборотларнинг молиявий ҳисоботларда шаклланишида аҳамият касб этади.

Халқаро стандартнинг 12-14 §ларига мувофиқ мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарни эксплуатация қилиш билан боғлиқ давомий амалга ошириладиган харажатларни урта гуруҳга бўлиш мумкин:

1. Жорий таъмирлаш ва техник хизмат кўрсатиш харажатлари. Ушбу харажатлар Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объектларининг баланс қийматида тан олинмайди, яъни улар Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарнинг баланс қийматининг кўпайишига олиб келмайди. Улар юз бериши давомида фойда ва зарарларда тан олинади;

2. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объекларининг йирик қисмлари ва агрегетларини, бино ичида ички кўчма деворлар билан ажратиш, конструкция элементларини жиҳозлаш харажатлари. Масалан, печь маълум бир вақт ўтгандан кейин футеровкасини алмаштиришни, ёки самолётнинг ички жиҳозланиши, мисол учун фюзеляжнинг фойдали хизмат қилиш муддати давомида, ўтирғичлари ва борт ошхонаси бир неча марта

¹³⁴ Ушбу параграфни ёзишда тадқиқотчи Д.Неъматова иштирок этган.

алмаштиришни талаб этади. Тан олиш принципларига мувофиқ ушбу харажатлар амалга ошириш momentiда ушбу объектларнинг қисмий алмаштирилиши унинг баланс қийматида тан олинади;

3. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объектларини эксплуатация қилишни давом эттиришнинг муҳим шартларидан бири айрим носозликларни аниқлаш учун йирик техник текширувлар (масалан ҳаво суда, яъни самолётлар). Бунда боғлиқ равишда айрим эҳтиёт қисмлари алмаштирилиши ва алмаштирилмаслиги мумкин. Бундай ҳар бир текширув харажатлари тан олиш мезонларига риоя қилган ҳолда объектнинг баланс қийматида тан олинади.

Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар билан боғлиқ келгуси харажатлар актив сифатида тан олинади, қачонки улар бошланғич ҳисоблаган нормативларига нисбатан меҳнат унумдорлигини оширишига олиб келадиган ҳолда активларнинг ҳолатини яхшилашга сабаб бўлса:

(а) хизмат қилиш муддати ва унинг қувватини оширувчи Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объектлари модификацияси;

(б) ишлаб чиқараётган маҳсулотнинг сифатини салмоқли даражада юксалишига олиб келадиган машиналарнинг деталлари ва қисмларини такомиллаштириш;

(с) олдингисига нисбатан ишлаб чиқариш харажатларини салмоқли даражада қисқаришини таъмин этувчи янги ишлаб чиқариш жараёнларининг жорий қилиниши.

Ушбу қоидалардан келиб чиқиб давомий харажатларни иккита гуруҳга ажратиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади: капитал харажатлар ва даромад харажатлар.

Капитал харажатлар деганда, активларнинг (1) чидан, сифатини юксалтириш (improve quality) яъни, бошқача қилиб айтганда активларнинг амал қилишини яхшилайдиган ёки юксалтирадиган (betterments or improvements) ва (2) чидан, активларнинг хизмат қилиш муддатини узайтиришга олиб келадиган (extent the life) сарфларга айтилади. Капитал харажатлар

активларнинг қолдиқ (китоб) қийматининг юксалишига олиб келади. Капитал харажатлар эксординар ремонт харажатларида ўз аксини топади.

Даромад харажатлари - жорий ҳисобот даври ёки келгуси даврларда даромад олишга хизмат қилишга қаратилгандир. Активлардан жорий фойдаланиш билан боғлиқ даромад харажатлари активларнинг қийматини юксалтирмайди ва ушбу харажатлар жорий давр харажатларига олиб борилади. Даромад харажатлари ординар ремонт харажатларида ўз аксини топади.

Капитал харажатлар унинг таърифида келтирилган (1) чи жиҳатида, яъни активнинг сифатини юксалтиришда ўз аксини топса, ушбу харажатлар активлар қийматига олиб борилади.

Халқаро амалиёт ва стандартлар талабида капитал таъмирот харажатларини ҳисобларда акс эттириш ва депресиация сиёсатидаги ўзгаришларнинг методик тартибини “Лэнг Аларко Ўзбекистон” шўъба корхонаси мисолида кўриб ўтайлик.

Корхона балансидаги “Нексия” русумли енгил автомобилни “UzDeaWoo” техник хизмат курсатиш корхонасида капитал ремонтдан ўтказди. Унинг бошланғич қиймати 2550.0 минг сўм. Белгиланган хизмат қилиш муддати 5 йил. Ликвидацион қиймат 550.0 минг сўм белгиланган. 3 йил давомида ҳисобланган депресиация суммаси 1200.0 минг сўмни ташкил этади. Капитал таъмирот 4-йилнинг бошида амалга оширилди ва унинг суммаси 820.0 минг сўмни ташкил этди. Капитал таъмиротдан кейин ликвидацион қиймат 950.0 минг сўм қилиб белгиланди. Ушбу берилган маълумотлар бўйича 4-йил учун активнинг депресиацияланадиган қолдиқ қийматини ва депресиация суммасини ҳисоблаймиз.

Бошланғич қиймати (минг сўм).....	2550.0
1-3 йил давомида жамғарилган депресиация $(2550-550) \times 3 \div 5$	<u>1200.0</u>
4-йилнинг бошида қолдиқ қиймат.....	1350.0
Эксординар (капитал) харажатлар	<u>820.0</u>
Қолган хизмат қилиш йиллари учун депресиация баланси.....	2170.0
Тўртинчи йил учун депресиация суммаси $(2170-950) \div (5-3 \text{ йил})$	<u>610.0</u>

Ушбу ҳисоб-китоб маълумотлари асосида 4-йилда қуйидаги бухгалтерия ёзувлари берилган:

(1) Капитал таъмирот харажатлари суммасига:

<i>Д-т Асосий воситалар.....</i>	<i>820.0</i>
<i>К-т Капитал қўйилмалар.....</i>	<i>820.0</i>
<i>(2) Депрессияция суммасига:</i>	
<i>Д-т Давр харажатлари (депрессияция харажати).....</i>	<i>610.0</i>
<i>К-т Асосий воситалар эскириши.....</i>	<i>610.0</i>

Капитал харажатлар унга берилган таърифнинг (2) чи жиҳатида ўз аксини топса, яъни активларнинг хизмат қилиш муддатини узайтиришга олиб келса, ушбу харажатлар жамғарилган депрессияция суммасини камайтиришга олиб борилади. Натижада, активнинг бошланғич қиймати ўзгармайди, унинг қолдиқ қиймати эса ушбу капитал харажатлар суммасига ошади. Ушбу тажриба бизнинг амалиётимиздаги корхоналарда қўлланилмайди. Унинг қўлланилишини Буюк Британиядаги “Laing Alarco JV” (Ўзбекистонда норезидент сифатида “доимий муассаса” орқали ишлаган) компанияси амалиётида кўриб ўтайлик.

Хорижий тажрибаларга мувофиқ капитал харажатлар активларнинг хизмат қилиш муддатини узайишига олиб келса, ушбу харажатлар депрессияция суммасини камайтиришга олиб борилади. Натижада, активларнинг бошланғич қиймати ўзгармайди, унинг қолдиқ қиймати эса ушбу капитал харажатлар суммасига ошади.

2-мисол. Қурилиш компанияси эксковаторни капитал таъмирдан ўтказди. Унинг бошланғич қиймати 16000 АҚШ доллари. Белгиланган хизмат қилиш муддати 6 йил. Ликвидацион қиймат 800 АҚШ долларида белгиланган. 3 йил давомида ҳисобланган депрессияция суммаси 7600 АҚШ долларга тенг. Капитал таъмирлаш 4-йилнинг бошида амалга оширилди ва унинг суммаси 2500 АҚШ долларини ташкил этди.

Ушбу берилган маълумотлар бўйича активнинг 4-йил учун депрессияцияланадиган қолдиқ қийматини ва депрессияция суммасини ҳисоблаймиз (6.4-жадвал):

**Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар
қолдиқ қиймати ва депресиация суммаси ҳисоби**

Кўрсаткичлар	Капитал таъмирот ўтказилгунга қадар	Капитал таъмирот ўтказилгандан кейин
Бошланғич қиймати	16000 \$	16000 \$
Жамғарилган депресиация	(16000 - 800) × 3/6 = 7600	7600 - 2500 = 5100
Қолдиқ қиймат	16000 - 7600 = 8400	16000 - 5100 = 10900
Тўртинчи йил учун депресиация суммаси		(10900 - 800) / (6 - 3) = 3367

Ушбу мисолдан кўриниб турибдики, капитал таъмирот харажатлари суммаси жамғарилган депресиация суммасининг камайишига олиб борилган ва натижада активнинг қолдиқ қийматининг ошишига эришилган.

3-мисол. АЭСга эга бўлган компания қонунчиликка мувофиқ 4 йилда бир марта ўзининг ядро реакторини регламент текширувидан ўтказди. 20X2 йил 10-февралда фирма бу текширувни ўтказди ва бунинг харажати 30.000 АҚШ долларига тенг бўлди. 3 йилдан кейин қонунчилик ўзгарди ва текширув ҳар 3 йилда ўтказиладиган бўлди. ҚҚС - 10%.

Ушбу маълумотлар асосида компания 20X2 йил 10 февралда ўзининг молиявий ҳисоботида текширув бўйича харажатларни тан олди. Буни қуйидаги бухгалтерия ёзувида кўриш мумкин:

Д-т Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар – текширув ишлари.....\$30.000

Д-т Тўланган ҚҚС – ҚҚС суммасига.....3000

К-т Тўланадиган счётлар.....\$ 33.000

Кейинги уч йил давомида мажбурий текширув харажатларини амортизациялайди:

Д-т Депресиация бўйича харажатлар – депресиация суммаси..\$7500

К-т Жамғарилган депресиация (30000/4 = 7500)..... \$7500

Белгиланган тартиб ўзгаргандан кейин навбатдаги текширув 20X4 йил 15-февралда навбатдаги синов текширув ўтказилди ва бу фирмага \$40000 га тушди. ҚҚС - 10%. Стандарт талабларига

мувофик, фирма текширув харажатларини асосий восита сифатида тан олади ва олдинги ўтказилган синов текширув харажатлари Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналардан ҳисобдан чиқарилади ва депресиация қилинмай қолинган қисми компаниянинг операцион харажатлари сифатида эътироф этилади.

Д-т Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар – синов текширув харажатлари.....\$40000

Д-т Тўланган ҚҚС – ҚҚС суммасига.....4000

К-т Тўланадиган счётлар.....\$44000

*Д-т Жамғарилган депресиация (7500*3).....\$22500*

Д-т Операцион харажатлар.....7500

К-т Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар.... \$30.000

Манба: Аверчев И.В. МСФО. 1000 примеров применения-М.: Рид Групп, 2011.-180 с.

Ушбу бухгалтерия ёзувларидан кўриниб турибдики, мулк (ер, бино), завод, машина ва асбоб-ускуналарни ишончли баҳолаш, капитал таъмирлаш харажатларини халқаро стандартларга мувофик акс эттириши имконини беради.

6.4. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) қайта баҳолаш.

Ташкилот ўзининг ҳисоб сиёсатида стандартнинг 30-бандида изохланган **бошланғич қиймат модели** ёки 31-бандига мувофик **қайта баҳолаш моделидан** бирини танлаши керак ва танланган ҳисоб сиёсати Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарнинг бутун классификация бўйича қўлланилиши шарт.

Актив сифатида дастлабки тан олингандан сўнг Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объектлари жамғарилган депресиация ва қадрсизланишдан кўрилган жамғарилган зарарни чегириб ташлагандан кейинги унинг бошланғич қийматида ҳисобга олинади.

Адолатли (ҳаққоний) қиймати ишончли баҳоланиши мумкин бўлган актив сифатида тан олинандиган асосий восита объекти қайта баҳолаш санасида адолатли қийматга тенг бўлган қайта баҳоландиган миқдорда ҳар қандай жамғарилган депресиация ва ҳар қандай қадрсизланишдан кўрилган жамғарилган зарар чегирилиб ҳисобга олинади. Стандартнинг 31-бандига мувофик

қайта баҳолаш активларнинг баланс қийматининг ҳисобот санасида адолатли баҳолашни қўллашда аниқланадиган қийматидан салмоқли фарқ қилинишига йўл қўйилмаслиги керак.

Ҳисобот санасида Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарнинг баланс қиймати билан адолатли қиймати ўртасида салмоқли фарқ юзага келмаслиги учун қайта баҳолаш етарли даражада мунтазам ўтказилиши керак. Қайта баҳолаш Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарнинг классларига нисбатан ҳар бир объект бўйича индивидуал ўтказилади.

Ер ва бино каби объектлар учун профессионал баҳоловчилар томонидан одатий методлардан фойдаланиб амалга оширилади. Машина ва асбоб-ускуналарнинг адолатли қиймати уларнинг қайта баҳолаш моментида бозор қиймати асосида аниқланади.

Қайта баҳолашда даставвал ҳисобланган депресиация суммаси Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар счётига ўтказилиб ҳисобдан чиқарилади, кейин эса олинган қолдиқ қиймат шундай даражагача қайта баҳоланадиги, қайсики қайта баҳоланган сумма унинг адолатли қийматига тенг бўлади (яъни, бошланғич қиймат адолатли қийматга айланади, жамғарилган депресиация эса нолга тенг бўлади).

Қайта баҳолашда оширилган қиймат (қайта баҳолашдаги ижобий натижалар) капитал счётига (Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарни қайта баҳолаш бўйича резерв) ва бошқа тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилади.

Қайта баҳолашда туширилган қиймат (қайта баҳолашдаги салбий натижалар) фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботга олиб борилади.

Бу борада стандартда қуйидаги қоидалар баён этилган.

Стандартнинг 39-бандига асосан, агар активнинг баланс суммаси қайта баҳолаш натижасида ошса, у ҳолда кўпайиши тўғридан-тўғри капиталда **“қайта баҳолашдан ўсиши”** номланишидаги моддада акс эттирилади. Бироқ, бу кўпайиш фойда ва зарарларда ҳам қайсидир даражада тан олинади, қачонки худди

шу актив бўйича олдин фойда ва зарарларда тан олинган қайта баҳолашдан кўрилган зарарни қоплашга йўналтирилса.

Ушбу жараёнларни схематик равишда қуйидаги жадвалда акс эттирамиз (6.5-жадвал).

6.5-жадвал

Қайта баҳолаш натижаларининг таъсири

Ҳолат	Қийматнинг ошиши	Қийматнинг камайиши
Биринчи қайта баҳолаш	“Капитал ва резерв” бўлимида қайта баҳолаш бўйича резерв моддасига олиб борилади. Бошқа тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилади	Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилади
Кейинги қайта баҳолаш	Агар олдинги қайта баҳолашда қийматнинг камайиши юз берган бўлса, кейинги қайта баҳолашда қийматнинг ошиши даставвал олдинги фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботга олиб борилган зарарни қоплашга ва ундан кейинги қолган қисми “капитал ва резерв” бўлимида қайта баҳолаш резерви моддасига олиб борилади. Бошқа тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилади.	Агар олдинги қайта баҳолашда қийматнинг ошиши юз берган бўлса, кейинги қайта баҳолашда қийматнинг камайиши “Капитал ва резерв” бўлимида қайта баҳолаш резерви моддасининг камайишига ва ундан қолган қисми эса фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилади.

16-сон БҲҲСнинг 40-бандида агар активнинг баланс қиймати қайта баҳолаш натижасида камайса, бундай камайиш фойда ва зарарларда тан олинади. Бироқ қайта баҳолашдан кўрилган зарар худду шу актив бўйича олдин қайта баҳолашдан ўсиш натижасида кредит салдоси мавжуд бўлган тақдирда тўғридан-тўғри капиталнинг “қайта баҳолашдан ўсиши” номланишидаги моддасини дебетлаш зарур бўлади.

Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объектларини чиқарилишида қайта баҳолаш бўйича резерв тўлиқ тақсимланмаган фойдага ўтказилади.

Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объектларини фойдаланиш баробарида қайта баҳолаш бўйича резервни тақсимланмаган фойдага қуйидаги иккита депрессия суммалари ўртасидаги фарқ сифатида ўтказиш мумкин:

- қайта баҳоланган қиймати асосида ҳисобланган депрессия харажатлари; ва
- қайта баҳолаш қиймати модели қўлланилмаган ҳолларда ҳисобланган депрессия харажатлари.

4-мисол. 20X4 йил 1-январда фирма А 100000 АҚШ долларига асбоб-ускуна харид қилиб олди. Мўлжалланган фойдали хизмат қилиш муддати 10 йил, ликвидацион қиймати эса нолга тенг. Депрессия бир маромда тақсимлаш методи асосида ҳисобланади. Йил охирида ҳолис баҳоловчиларни жалб қилган ҳолда қайта баҳолаш амалга оширилди. Ҳолис экспертларнинг баҳолашлари бўйича асбоб-ускуна \$135000 га баҳоланди. Қайта баҳолангунга қадар асосий восита бошланғич қиймати \$100000 га, жамғарилган депрессия \$10000 га ва баланс (қолдиқ) қиймати \$90.000 га тенг.

Қайта баҳолаш санасида бошланғич қиймат ва жамғарилган депрессия суммаси мутаносиб қайта ҳисобланади ва натижада баланс қиймати унинг адолатли қийматига тенг бўлади.

Асосий воситанинг бошланғич қиймати:

$$(\$100000 * \$135000) / \$90000 = \$150000$$

Жамғарилган депрессия:

$$(\$10000 * \$135000) / \$90000 = \$15000$$

Асосий воситанинг баланс қиймати

$$(\$150000 - \$15000) = \$135000$$

А фирмасининг бухгалтерия ёзувлари қуйидагича бўлади:

1-вариант;

Д-т Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар - бошланғич қиймати.....\$50000

К-т Капитал – қайта баҳолашдан ўсиш.....\$50000

Д-т Капитал - қайта баҳолашдан ўсиш.....\$5000

К-т Жамғарилган депрессия.....\$5000

2-вариант;

Д-т Жамғарилган депрессия.....\$10000

К-т Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар 10000

Д-т Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар ..\$45000

К-т Қайта баҳолашдан ўсиш.....\$45000

Манба: Аверчев И.В. МСФО. 1000 примеров применения-М.: Рид Групп, 2011.-185 с.

5-мисол. Компания томонидан актив 20X8 йил 1 январда \$40.000 долларга харид қилинган. Кутилаётган фойдали хизмат қилиш муддати – 10 йил. Компания ушбу активнинг ликвидацион қийматини нолга тенг деб баҳолаган. Актив чизиқли метод асосида депресиацияланади. 20X9 йил 31 декабр ҳолатида активнинг адолатли қиймати \$40.000 га тенг бўлганлиги аниқланган. Икки йил давомида активнинг баланс қиймати унинг қопланадиган қийматига тенг бўлган. Бироқ, 20X2 й 31 декабр ҳолатида ўтказилган баҳолашда унинг қопланадиган қиймати \$18.000 дан ошмаган.

Топшириқ. Қайта баҳолаш ва унинг депресиация бўйича бухгалтерия ёзувларини амалга ошириш.

Ечиш:

1. 20X8 йил 1-январда активни харид қилиш

Д-т Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар ..\$40.000

К-т Пул маблағлари.....\$40.000

2. 20X8 йил 31-декабрга ҳисобланган йиллик депресиация суммаси (\$40.000 / 10 йил = \$4.000)

Д-т Депресиация харажатлари.....\$4.000

К-т Жамғарилган депресиация.....\$4.000

3. 20X9 йил 31-декабрга ҳисобланган депресиация суммаси

Д-т Депресиация харажатлари.....\$4.000

К-т Жамғарилган депресиация.....\$4.000

4. 20X9 йил 31-декабрга актив қайта баҳоланди

4.1. 20X9 йил 31-декабрга активнинг қиймати \$40.000 гача оширилди.

Д-т Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (баланс қиймати миқдорида).....0

Д-т Жамғарилган депресиация.....\$8.000

К-т Қайта баҳолаш бўйича резерв (40.000-32.000=8000).....\$8.000

4.2. 20X0 йил 31-декабрда йиллик депресиация суммаси ҳисобланди \$5.000 (\$40.000/ 8 йил = \$5.000) ва резерв депресиацияси \$1.000 (8000/8 = 1000).

Д-т Депресиация харажатлари.....\$5.000

К-т Жамғарилган депресиация.....\$5.000

Д-т Қайта баҳолаш бўйича резерв.....\$1.000

К-т Тақсимланмаган фойда.....\$1.000

4.3. 20X1 йил 31-декабрь йиллик депресиация суммаси ҳисобланди.

Д-т Депресиация харажатлари.....	\$5.000
К-т Жамғарилган депресиация.....	\$5.000
Д-т Қайта баҳолаш бўйича резерв.....	\$1.000
К-т Тақсимланмаган фойда.....	\$1.000

4.4. 20X2 йил 31-декабрида йиллик депресиация суммаси ҳисобланди.

Д-т Депресиация харажатлари.....	\$5.000
К-т Жамғарилган депресиация.....	\$5.000
Д-т Қайта баҳолаш бўйича резерв.....	\$1.000
К-т Тақсимланмаган фойда.....	\$1.000

5. Баланс қийматини камайтириш \$18.000 гача

Д-т Депресиация (барча йиғилган сумма).....	\$15.000
Д-т Қайта баҳолаш бўйича резерв (8000 - 3x1000).....	\$5.000
Д-т Активни қайта баҳолашдан зарар.....	\$2.000
К-т Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (40.000 - 18.000).....	\$22.000

Манба:©2016 PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2016 году. 1012-бет

Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар нинг ҳар бир компоненти, қайсики бошланғич қиймати объектнинг тўплам таннархига нисбатан салмоқли ҳисобланса алоҳида депресиацияланиши шарт.

6-мисол. Масалан, ҳаво йўллари компанияси қиймати 24.000.000 АҚШ долларига тенг транспорт самолётини харид қилиб олди. Тўртта двигатели қиймати 1.000.000 АҚШ долларига тенг бўлиб узвий ҳар 4 йилда, авионика қиймати 6.000.000 АҚШ долларига ҳар 10 йилда, қаноти ва фюзеляж қиймати 14.000.000 АҚШ долларига 20 йилда алмаштирилиши қатъий талаб этилади. Компания двигатель, авионика, қаноти ва фюзеляжни алоҳида асосий восита сифатида ҳисобга олади ва ҳар йили уларнинг ҳар бирининг депресиациясини алоҳида ҳисоблайди.

Д-т Авиаташиш таннархи – двигатель депресиацияси.....	\$250.000
Д-т Авиаташиш таннархи – авионика депресиацияси.....	\$600000
Д-т Авиаташиш таннархи – қанот ва фюзеляж депресиацияси...	\$700000
К-т Жамғарилган депресиация – двигатель.....	\$250000
К-т Жамғарилган депресиация – авионика.....	\$600000
К-т Жамғарилган депресиация – қаноти ва фюзеляж.....	\$700000

Манба: Аверчев И.В. МСФО. 1000 примеров применения-М.: Рид Групп, 2011.-187- с.

Ушбу бухгалтерия ёзувлари депресиация жараёни билан боғлиқ операцияларни тўғри акс эттириш имконини беради. Асосий воситалар ҳисобида унинг депресиацияси (амортизацияси) масалалари муҳим ўрин тутди.

6.5. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) депресиацияси (амортизацияси) ҳисоби

Халқаро стандартларда Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарнинг депресиациясига доир қуйидаги атамаларга тавсиф келтирилган.

Депресиация - бу активларнинг фойдали хизмат давомида депресиацияланадиган қийматининг систематик камайиши.

Депресиацияланадиган қиймати – бу қолдиқ қиймати чиқарилган активларнинг молиявий ҳисоботда акс эттирилган ҳақиқий харажатлари ёки ҳақиқий харажатлар ўрнига бошқа миқдор. Бунда қолдиқ қиймат деганда, бизнинг атамаларимиздаги ликвидацион қиймат тушунилади.

Ҳар бир давр учун депресиация ажратмалари фойда ва зарарларда тан олинади, агарда улар бошқа активнинг баланс қийматига киритилмаган бўлса.

Депресиация бўйича харажатларни аниқлаш қуйидаги баҳолашлар орқали амалга оширилади:

- Кутилаётган ликвидацион қиймат;
- активнинг депресиацияланадиган қиймати;
- кутилаётган фойдали хизмат муддати;
- фойдаланиладиган депресиация методлари.

Активнинг депресиацияланадиган қиймати унинг фойдали хизмат муддатига тақсимланиши мажбурий тартибда амалга оширилади.

Активларнинг ликвидацион қиймати ва фойдали хизмат муддати мажбурий тартибда энг бўлмаганда молиявий йилнинг охирида қайта кўриб чиқилиши керак. Агар жорий кутилиши

олдинги баҳоланишлардан фарқ қилса, ушбу ўзгаришлар ҳисобда баҳолашдаги ҳисоб-китоблар ўзгариши сифатида қабул қилинади ва 8-сон МҲХС “Ҳисоб сиёсати, ҳисоб-китоб баҳолашларидаги ўзгаришлар ва хатолар” халқаро стандарти асосида амалга оширилади.

Депресиация активнинг адолатли қиймати унинг баланс қийматидан ошиб кетганда ҳам давом эттирилади (тан олинади), бунда активнинг ликвидацион қиймати унинг баланс қийматидан ошиб кетмаслиги шарт. Агар ликвидацион қиймат баланс қийматидан ошиб кетса, депресиация нолга тенг бўлади. Ремонт ва активга техник хизмат кўрсатилиши унинг депресиацияланишини бекор қилмайди.

Фойдали хизмат муддати:

- Активдан фойдаланиш кутилаётган даври;
- Активдан фойдаланиш орқали ишлаб чиқариш мўлжалланаётган буюм миқдори ёки шунга ўхшаш бирликлар.

Активнинг депресиацияланадиган қиймати унинг бошланғич қийматидан ликвидацион қийматини айириш орқали топилади.

***7-мисол:** 20X4 йил 1-январда компаниянинг А асбоб-ускунасининг бошланғич қиймати 250.000 АҚШ долларига тенг. Ликвидацион қиймати 8.000 АҚШ долларига баҳоланмоқда. А асбоб-ускунанинг фойдали хизмат қилиш муддати 10 йил.*

У ҳолда объектнинг бир йиллик депресиация суммаси қуйидагича аниқланади:

$$(\$250.000 - \$8.000)/10 = \$242.000/10 = \$24.200$$

Активларнинг фойдали хизмат муддати 16-сон МҲХСларига мувофиқ унинг қайси депресиация гуруҳига тааллуқлигига қараб эмас, балки қуйидаги омилларга қараб белгиланади:

- а) кўзда тутилган жисмоний эскириши;
- б) иш сменаларининг сони;
- с) таъмирлаш ва хизмат кўрсатиш дастури;
- д) туриб қолган пайтида сақлаш шарт-шароитлари ва хизмат кўрсатилиши;

e) ишлаб чиқариш жараёни ўзгариши ёки такомиллаштирилиши натижасида маънавий ёки тижорат эскириши;

f) активдан фойдалиниш натижасида ишлаб чиқарилаётган маҳсулот (хизматлар)га бозорда эҳтиёж ҳажмининг ўзгариши;

g) активдан фойдаланишининг ҳуқуқий ва бошқа анологик чегараланишлари (масалан, ижара муддати);

h) корхонанинг инвестициявий сиёсати, эскирган асбоб-ускуналарни алмаштириш жадвали ва бошқалар;

Ер участкалари ва бино алоҳида активлар ҳисобланади ва ҳисобда алоҳида кўрсатилади, холбуки улар бир-биридан ажралмаган ҳолда харид қилиб олинган бўлсада. Ер участкалари муддатсиз ҳисобланади ва уларга депресиация ҳисобланмайди.

Активнинг депресиацияси у қачон фойдаланишга тайёр бўлгандан кейин бошланади, яъни, қачонки активнинг жойлашиши ва ҳолати ташкилот раҳбариятининг кўзда тутган мақсадларида фойдаланишни таъминлайди.

Депресиация ҳисоблаш активнинг тан олиниши тугатилиши билан тугатилади.

Фойдаланадиган депресиация методи ташкилотнинг келгусидаги иқтисодий нафанинг истеъмол қилиниши даражасини акс эттириши лозим.

Активга нисбатан қўлланиладиган депресиация ҳисоблаш методи энг камида молиявий йилнинг охирида қайта кўриб чиқилиши лозим ва агар активда мужассамлашган келгусидаги иқтисодий нафнинг кутилаётган истеъмол қилиниши даражасида салмоқли ўзгаришлар аниқланса, ушбу метод юз берган ўзгаришни қайд қилиш учун тўғирланиб олиниши лозим. Ушбу тўғирланиш 8-сон МХХС халқаро стандартига мувофиқ ҳисобда бухгалтерия баҳоланишидаги ўзгаришлар сифатида акс эттирилиши лозим.

Активнинг депресиацияланадиган қийматини фойдали хизмат муддати давомийлигига систематик тақсимлаш учун турли усуллардан фойдаланиш мумкин. Қуйидаги усуллар эътироф этилган:

Бир маромда тақсимлаш методи (Straight line Method);

Ишлаб чиқарилган миқдор бирлиги методи (Units-of-Production Method);

Сум - рақам методи (Sum of the years – Digits Method);

Қолдиқни камайтириш (Declining-balance depreciation) методи.

Бир маромда ҳисоблаш методи депресиациянинг доимий суммасини активнинг фойдали хизмат муддати давомида ҳисобланишига айтилади. Қолдиқни камайтириш методи фойдали хизмат қилиш муддати давомийлигида ҳисобланадиган депресиация суммасини камайтирилишига олиб келади. Ишлаб чиқариш миқдори бирлиги методи кўзда тутилган фойдаланиш ёки кўзда тутилган унумдорликдан келиб чиқиб депресиация суммасини ҳисоблашга асосланади. Ташкилот қайси метод активларда мужассамлашган иқтисодий нафнинг истеъмол қилинишини энг аниқ ифодаласа шу методни танлайди. Танланган метод келгусидаги иқтисодий нафнинг истеъмол қилиниши даражасида ўзгариш юз берганга қадар кетма-кет у даврдан бу даврда ўтиб қўлланилади.

Бир маромда тақсимлаш методини (Straight line Method) қўллашда қуйидаги кўрсаткичлар талаб этилади: активнинг бошланғич қиймати, активнинг ликвидацион қиймати ва фойдали хизмат қилиш муддати:

Депресиация суммаси = (Таннарх – ликвидацион қиймат) / фойдали хизмат муддати

***8-мисол.** Б асбоб-ускунанинг бошланғич қиймати 20.000 АҚШ доллари, ликвидацион қиймати 2000 АҚШ долларига тенг. Фойдали хизмат қилиш муддати 5 йил. Баҳоланган ишлаб чиқариш қуввати бирликда 100.000. Биринчи йил 30.000 бирлик, иккинчи йил 25.000 бирлик, учинчи йил 20.000, тўртинчи йил 15.000 бирлик, бешинчи йил 10.000 бирлик ишлаб чиқарилган.*

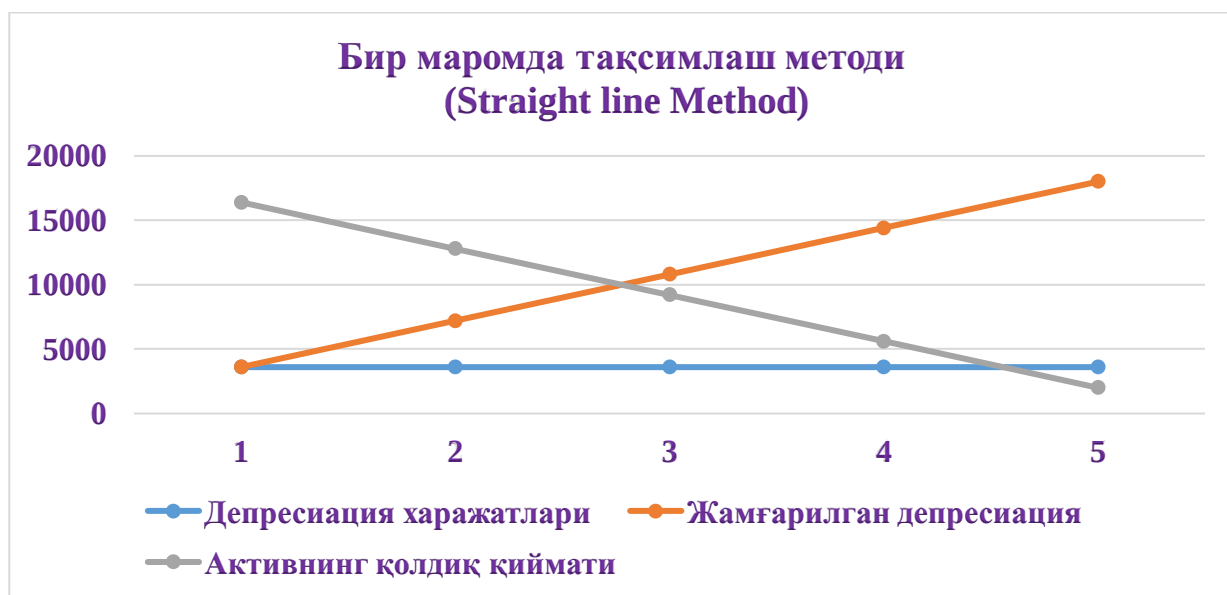
Йиллик депресиация суммаси = (\$20.000 – \$ 2000) / 5 = \$18.000/5 = \$3600

Беш йиллик натижани қуйидаги жадвалда умумлаштиришимиз мумкин (6.6-жадвал):

6.6-жадвал

Бир маромда тақсимлаш методи

Йиллар	Депресиация харажатлари	Жамғарилган депресиация (йил охирида)	Активнинг қолдиқ қиймати (йил охирида)
Бошланғич таннарх			\$20.000
1	\$3.600	\$3.600	16.400
2	3.600	7.200	12.800
3	3.600	10.800	9.200
4	3.600	14.400	5.600
5	3.600	18.000	2.000



6.2-расм. Бир маромда тақсимлаш методи натижалари диаграммаси

Ушбу жадвал ва расмдаги маълумотларидан кўриниб турибдики: (а) ҳар бир йил учун депресиация суммаси ўзгармас бир хил суммани ташкил этмоқда; (б) жамғариладиган депресиация суммаси ҳар йили ўзгармас бир хил суммага кўпаймоқда; (с) активнинг қолдиқ қиймати айнан шу суммага ҳар йили камаймоқда.

Ишлаб чиқарилган миқдор бирлиги методларини (Units-of-Production Method) депресиация харажатлари баҳоланган ишлаб чиқариш қуввати бирлигига боғлиқ бўлади.

Депресиация даражаси = (Таннарх – Ликвидацион қиймати / Ишлаб чиқариш қуввати, бирликда

Депресиация суммаси = Депресиация даражаси x Йил давомида ишлаб чиқарилган маҳсулот бирлиги

Ушбу формуладаги кўрсаткичларининг қийматини қўйсак, депресиация даражаси келиб чиқади.

$$\text{Депресиация даражаси} = (20000 - 2000) / 100000 = 18000/100000 = \$0.18$$

Йиллик депресиация суммасини топиш учун ҳар йили ишлаб чиқарилган маҳсулот бирлигини депресиация даражасига кўпайтириш талаб этилади.

$$\text{Депресиация суммаси (биринчи йил)} = 0.18 \times 30000 = \$5400$$

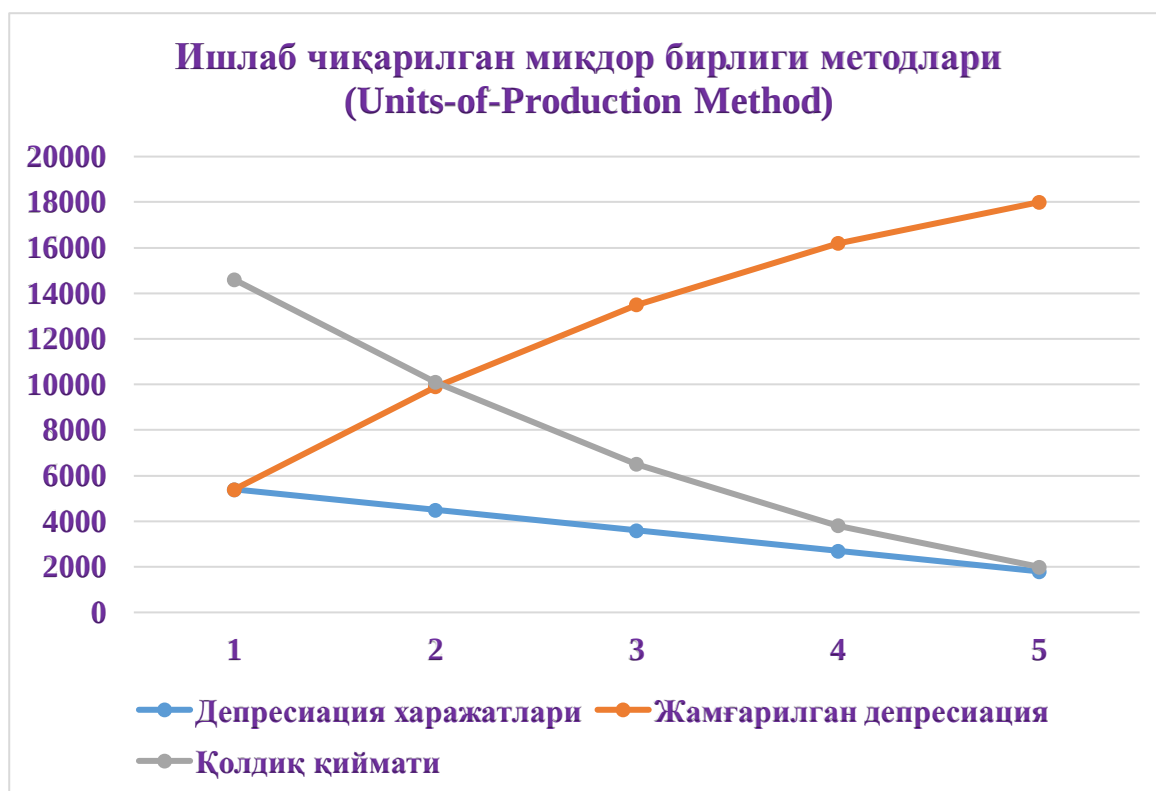
Ҳисоб-китоб натижаларини қуйидаги жадвалда расмийлаштирамиз (6.7-жадвал):

6.7-жадвал

Ишлаб чиқарилган миқдор бирлиги методи

Йиллар	Депресиация харажатлари	Жамғарилган депресиация	Қолдиқ қиймати (йил охирида)
Бошланғич таннарх			\$20.000
1	$0.18 \times 30.000 = \$5.400$	\$5.400	14.600
2	$0.18 \times 25.000 = 4.500$	9.900	10.100
3	$0.18 \times 20.000 = 3.600$	13.500	6.500
4	$0.18 \times 15.000 = 2.700$	16.200	3.800
5	$0.18 \times 10.000 = 1.800$	18.000	2.000

Жадвал ва расм маълумотларидан хулоса қилиш мумкинки, депресиация харажатлари, жамғарилган депресиация ва активнинг қолдиқ қиймати бевосита маҳсулот бирлиги билан боғлиқ. Ушбу усулни қўллаган пайтда депресиация харажатлари ўзгарувчан харажатга айланади, қайсики у бевосита ишлаб чиқариш ҳажмига тўғридан-тўғри боғлиқ бўлади.



**6.3-расм. Ишлаб чиқарилган миқдор бирлиги методи
натижалари диаграммаси**

Тезлаштирилган депресиация активнинг фойдали хизмат қилиш муддатининг дастлабки йилларида депресиация харажатлари унинг қолган кейинги йилларига нисбатан катта бўлади. Унга мувофиқ равишда кейинги йилларда депресиация харажатлари кичик бўлади. Бунга иккита сабаб бор:

1. Активнинг дастлабки фойдаланиш йилларида кўпроқ даромад келтиради, сабаби у бошланғич йилларида кейинги йилларга нисбатан самарали натижа беради.

2. Кейинги йилларда таъмирлаш харажатлари ортади. Натижада, ҳисобот даврда активдан фойдаланиш харажатлари, яъни уни таъмирлаш харажатлари ва депресиация харажатлари бир маромликни сақлаб қолади.

Тезлаштирилган депресиациянинг иккита методи эътироф этилади: Сум рақам ва қолдиқни камайитириш методлари.

Сум - рақам (Sum of the years – Digits Method) методида ҳар бир йил учун депресиация харажатлари бошланғич таннархдан

ликвидацион қиймат чегирилгандан кейинги суммани доминатор ва номератор рақамлари асосида тақсимлашга асосланади.

Доминатор юқоридаги мисолимизда қуйидагича ҳисобланади: $5+4+3+2+1=15$. Фойдали хизмат қилиш муддати катта бўлганда доминаторни қуйидаги формула орқали ҳисоблаш мақсадга мувофиқдир.

$S = n((n+1)/2)$, бунда n – активнинг фойдали хизмат қилиш муддати.

$$S = 5((5+1)/2) = 15 \text{ га тенг}$$

Номератор ҳар бир йил бўйича 5, 4, 3, 2 ва 1 ни ташкил этади.

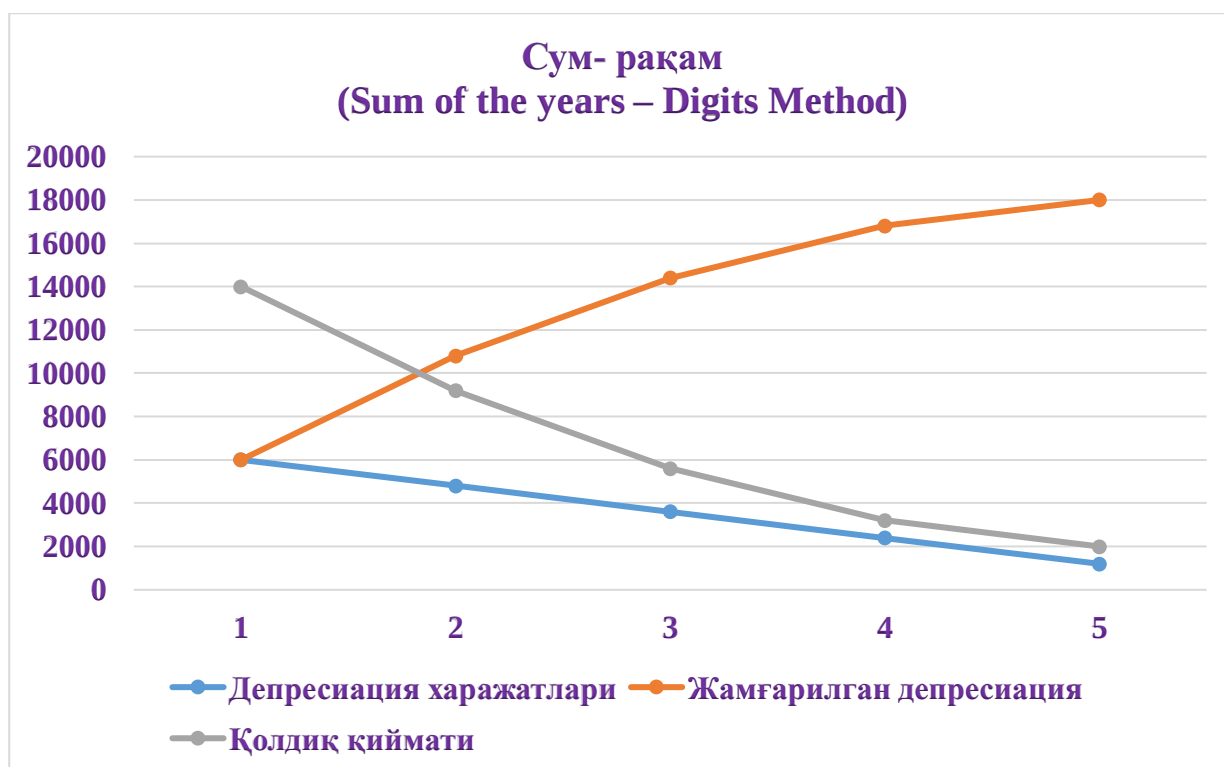
Депресиация нисбати биринчи йил учун $5/15$, иккинчи йил учун $4/15$, учинчи йил учун $3/15$, тўртинчи йил учун $2/15$, бешинчи йил учун $1/15$, жами $15/15$ ни ташкил этади.

Ҳисоб-китоб натижаларини қуйидаги жадвалда расмийлаштирамиз (6.8-жадвал):

6.8-жадвал

Сум-рақам методи

Йиллар	Депресиация харажатлари	Жамғарилган депресиация	Қолдиқ қиймати (йил охирида)
Бошланғич таннарх			\$20.000
1	$5/15 \times 18000 = \$6.000$	\$6.000	14.000
2	$4/15 \times 18000 = 4.800$	10.800	9.200
3	$3/15 \times 18000 = 3.600$	14.400	5.600
4	$2/15 \times 18000 = 2.400$	16.800	3.200
5	$1/15 \times 18000 = 1.200$	18.000	2.000



6.4-расм. Сум-рақам методи натижалари диаграммаси

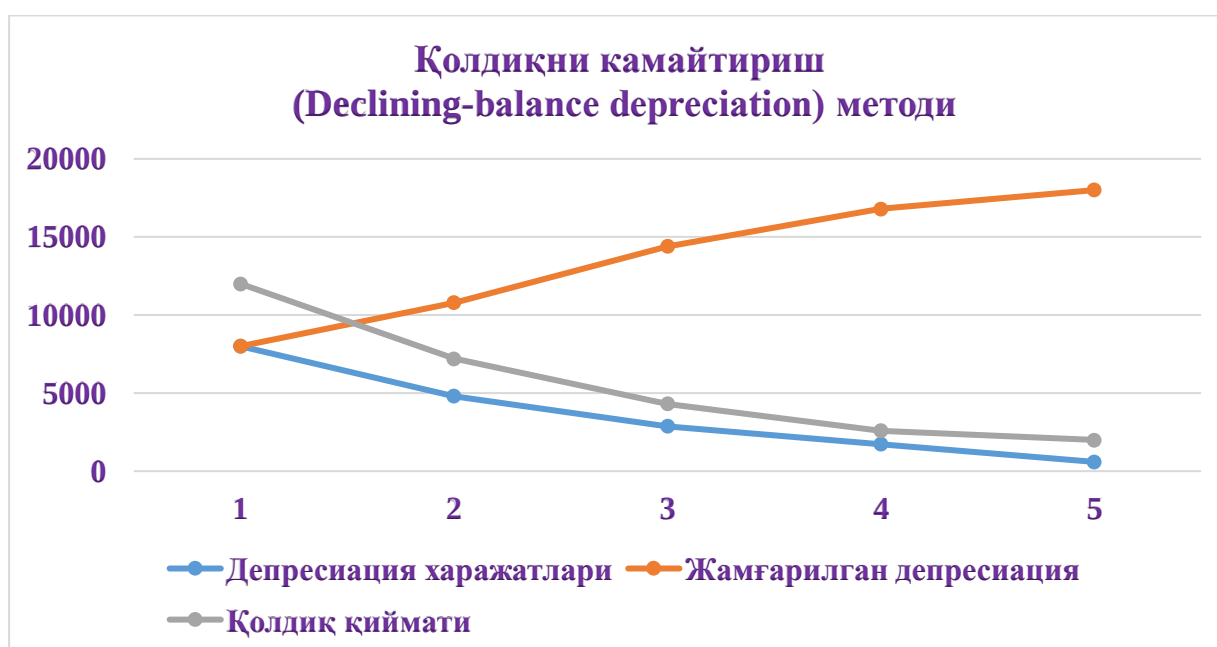
Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, сум-рақам усулида бир текисда тақсимлаш усулига нисбатан депресиация харажатлари активдан фойдаланишнинг дастлабки йилларида кейинги йилларга нисбатан салмоқли катта миқдори ташкил этмоқда.

Қолдиқни камайтириш (Declining-balance depreciation) методи бир текисда тақсимлаш усулидаги депресиация даражасига нисбатан тезлаштирилган даражани қўллаш орқали амалга ошади. Депресиация суммаси қолдиқ қийматига нисбатан ҳисобланади. Бизнинг мисолимизда актив 5 йил хизмат қилиши кўзда тутилганлиги муносабати билан йиллик депресиация даражаси 20%ни ташкил этади ($1/5 \cdot 100\%$). Тезлаштирилган депресиация даражасини топиш учун ушбу 20%лик даража 2 га кўпайтирилади, яъни 40% бўлади ($2 \times 20\%$).

Ҳисоб-китоб натижаларини қуйидаги жадвалда расмийлаштирамиз (6.9-жадвал):

Қолдикни камайтириш методи

Йиллар	Депресиация харажатлари	Жамғарилган депресиация	Қолдик қиймати (йил охирида)
Бошланғич таннарх			\$20.000
1	$(20.000 \times 40\%) / 100 = \$8.000$	\$8.000	12.000
2	$(12.000 \times 40\%) / 100 = 4.800$	12.800	7.200
3	$(7.200 \times 40\%) / 100 = 2.880$	15.680	4.320
4	$(4.320 \times 40\%) / 100 = 1.728$	17.408	2.592
5	$2.592 - 2.000 = 592$	18.000	2.000



6.5-расм. Қолдикни камайтириш методи диаграммаси

Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, бешинчи йилда қолдикни камайтириш усулида давом этсак, депресиация суммаси \$1037 ($2592 \times 40\%$) бўлиши керак. Лекин, \$2000 ликвидацион қиймат қолишлигини ҳисобга оладиган бўлсак \$1037 га эмас, балки \$592 ($2592 - 2000$) депресиация суммаси ҳисобланса етарли. Шу боис, 5-йилда депресиация суммаси \$592 ни ташкил этади.

МЧЖ “American O & G” корхонаси мисолида, бошланғич қиймати – 720.0 минг сўм, мўлжалланган ликвидацион қиймати – 70.0 минг сўм, хизмат қилиш муддати – 5 йил, тезлаштирилган

депресия даражаси - 200% бўлган ҳолда, юқоридаги усуллар асосида ҳисобланган депресия суммаларини таққослаб кўриш мумкин (6.10-жадвал).

6.10-жадвал

МЧЖ “ American O & G” корхонаси мисолида депресия усуллари натижаларининг таққосланиши (сўм ҳисобида)

Йиллар	Тўғри чизиқли усули (20% лик даража)		Баланс қийматини камайтириш усули (40%=200 % x 20%\100%)		Кумулятив усул (1+2+3+4+5=15)		
	Йиллик депре- сия	Қолиқ қиймати	Йиллик депре- сия суммаси	Қолдиқ қиймати	Дара- жаси	Йиллик депре- сия	Қолдиқ қиймати
0	-	720000	-	720000			720000
1	130000	590000	288000	432000	5\15	216667	503333
2	130000	460000	172800	259200	4\15	173333	330000
3	130000	330000	103680	155520	3\15	130000	200000
4	130000	200000	62208	93312	2\15	86667	113333
5	130000	70000	23312	70000	1\15	43333	70000

Ушбу жадвалдан кўриниб турибдики, тўғри чизиқли усулда йиллик депресия суммаси йиллар бўйича бир текисда тақсимланган ва қолдиқ қиймати мос равишда бир хил камайган. Тезлаштирилган усулда актив қийматининг кўп қисми дастлабки йилларга тақсимланган. Баланс қийматини камайтириш ва кумулятив (йил-сўм-рақам) усуллари асосида ҳисобланган депресия суммалари ўртасида катта тафовут мавжуд эмас. Бу жадвал активлар депресияси бўйича бухгалтерия ҳисоби сиёсатини белгилашга ёрдам беради. Усуллар натижаларини ўзаро солиштирилиб, корхоналар молиявий фаолиятига уйғун бўлган усул танланиши мумкин.

Машина ва асбоб-ускуналар депресияси ҳисоб сиёсатида белгиланиладиган муҳим масалалардан бири активларнинг йиллик депресия суммасини активларнинг харид қилиш санасига мувофиқ ҳолда ҳисоблаш бўлиб ҳисобланади. Бунда, стандарт

талабларига уйғун ҳолда “умумий келишилган тартиб”га келиш муҳимдир.

Депресиация эса, агар актив ойнинг 15 санасигача келиб тушган бўлса, шу ойдан ва агарда 15 санадан кейин келиб тушса кейинги ойдан ҳисобланишини таъкидлашган. Бу тартибни “ярим-ойлик конвенция” деб аташади. Бизнинг мамлакатимиздаги бухгалтерия ҳисоби соҳасидаги тажрибада “ярим ойлик конвенция” қўлланилиб келинган. Бу усул ўзининг афзалликларга ва айрим қулайсизликларга эга. Бу конвенциянинг афзаллик тарафи шундан иборатки, унда йиллик депресиация суммаси активларнинг йил давомида ҳаракатини ўзида тўлароқ ифодалайди ва унинг суммаси нисбатан аниқ ҳисобланади. Қулайсизлик тарафи шундан иборатки, бу усулда ҳисоб-китоблар ҳажми кўпайади ва тезлаштирилган депресиация усуллари қўллаш анча қийинлашади.

Бизнинг амалиётимизда **“ярим ойлик конвенция”** асосида тезлаштирилган депресиация усуллари активларнинг келиб тушуш санасига боғлиқ ҳолда қўллашнинг методик тартибини “Лэнг Аларко Ўзбекистон” шўъба корхонаси амалиётида қўлланилиши мисолида кўриб ўтайлик. Ушбу шўъба корхона молиявий ҳисоби халқаро аудиторлик фирмаси МЧЖ “КРМГ” томонидан аудит қилинган. Корхона 20X1 йил 10 сентябрда мини АТС қурилмасини ўрнатди. “Ярим ойлик конвенция”га мувофиқ ойнинг 15-санасигача харид қилинганлиги учун, депресиация мақсадида ўрнатиш санаси 1 сентябрь олинади. Унинг бошланғич қиймати 1620.0 минг сўм. Фойдали хизмат муддати 5 йил ва ликвидацион қиймати 250.0 минг сўм қилиб белгиланди. Ҳисоб сиёсатида сум-йил-рақам усулидан фойдаланиш қайд қилинган. Берилган маълумотлар бўйича депресиация базаси 1370.0 минг сўмни ташкил этади (1620.0-250.0). Сўм-йил-рақам 15 йилга тенг (1+2+3+4+5). Йиллик депресиация суммалари қуйидагича ҳисобланади:

**Активнинг хизмат қилишининг
хар бир йилида депресиацияси
(1 сентябр - 31 август)**

**Хар бир календар йилида
депресиация суммаси
(1 январдан - 31 декабр)**

			20X1:	1 сен.-31 дек (456.7 x 1/3)=	152.2
1.	1370.0 x 5\15 = 456.7		20X2:	1 янв.-31 авг. (456.7x2/3)= 304.5	
				1 сен.-31 дек. (365.3x1\3)= <u>121.8</u>	426.3
2.	1370.0x4\15= 365.3		20X3:	1 янв.-31 авг. (365.3x2/3)= 243.5	
				1 сен.-31 дек. (274.0x1\3)= <u>91.3</u>	334.8
3.	1370.0x3\15= 274.0		20X4:	1 янв.-31 авг. (274.0x2/3)= 182.7	
				1 сен.-31 дек. (182.7x1\3)= <u>60.9</u>	243.6
4.	1370.0x 2\15= 182.7		20X5:	1 янв.-31 авг. (182.7x2/3)= 121.8	
				1 сен.-31 дек. (91.3x1\3)= <u>30.4</u>	152.2
5.	370.0x1\15 = <u>91.3</u>		20X6:	1 янв.-31 авг. (91.3x2/3)= <u>60.9</u>	
Жами депресиация 1370.0				Жами депресиация	1370.0

Ушбу мисолда кўрсатилган методик тартиб, депресиация суммасини ҳисобот даврлари бўйича етарли даражада объектив ва тўғри тақсимлаш имконини беради.

Бизнинг амалиётимизда “белгиланган депресиация” тартиби ўзгарган тақдирда депресиация сиёсатига киритиладиган ўзгартиришлар услубий жиҳатларини кўриб штайлик. Белгиланган депресиация – активларнинг фойдали хизмат қилиш муддати ва ликвидацион қийматини ўз ичига олади. Стандарт талабларига мувофиқ ҳисоб усуллари ўзгартириш бизнес даромадларини яхшироқ баҳолаб-ўлчашга олиб келган ва ҳисобот даври кўрсаткичларининг таққосланишлиги бузилмаган ҳолларда рухсат этилади. Ушбу тажрибанинг қўлланилиши Р.Либби, П.А.Либби ва Д.Г.Шорт томонидан атрофлича ёритилган [43, 421-бет].

Стандарт талаблари бузилмаган ҳолда “белгиланган депресиация” ўзгарган тақдирда ҳисоб сиёсатига киритиладиган ўзгартиришлар тартибини МЧЖ “American O & G” корхонаси мисолида кўриб ўтайлик. Унда қуйидаги маълумотлар берилган:

Қишлоқ хўжалик маҳсулотларини қайта ишлаш машинаси

бошлангич қиймати (минг сўм). 20767.7
 Белгиланган фойдали хизмат муддати 10 йил
 Белгиланган ликвидацион қиймати (минг сўм) 16.5
 Икки йил давомида жамғарилган депресиация суммаси
 (тўғри чизиқли усул асосида ҳисобланган)
 $(20767.7 - 16.5) \times 2 \div 10$ (минг сўм). 4150.2

Корхона 3-йилни бошлашдан олдин мутахассисларнинг хулосаси бўйича машинанинг хизмат қилиш муддатини 10 йилдан 15 йил қилиб ўзгартирди. Натижада, 3-йилдан эътиборан, йиллик депресиация суммаси қуйидагича аниқланади:

Бошлангич қиймати (минг сўм). 20767.7
 1-2 йиллар ҳисобланган депресиация суммаси (минг сўм). 4150.2
 Депресиацияланмаган қолдиқ (минг сўм). 16617.5
 Белгиланган ликвидацион қиймати (минг сўм) 16.5
 Депресиацияланадиган қолдиқ. 16601.0
 Қолган хизмат қилиш муддатига тўғри келадиган йиллик
 депресиация суммаси $16601.0 \div (15 \text{ йил} - 2 \text{ йил})$ (минг сўм). 1277.0

Депресиациялар ҳисоби амалиётида солиқ қонунчилиги асосида ҳисобланган депресиация (амортизация) суммалари муҳим ўрин тутди. Мамлакатимизда Солиқ Кодексида солиқ мақсадлари учун амортизация қилинадиган барча активлар бўйича амортизацияни ҳисоблаш амортизациянинг қуйидаги энг юқори нормалари қўлланилган ҳолда тўғри чизиқли усул орқали амалга оширилади (6.11-жадвал)

6.11-жадвал

Амортизация қилинадиган барча активларнинг амортизация ҳисоблашнинг нормалари¹³⁵

Гуруҳлар тартиб рақами	Кичик гуруҳлар тартиб рақами	Амортизация гуруҳларининг (кичик гуруҳларининг) номи	Амортизациянинг нормаси, фоизларда
I		Бинолар ва иншоотлар	
	1	Бинолар	5
	2	Иншоотлар	10
II		Қувурлар, электр узатиш ва телекоммуникациялар линиялари	15

¹³⁵ Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. 30.12.2019. <https://lex.uz/docs/4674902#5807941.306-модда>.

III		Машиналар ва ускуналар (транспорт ускуналаридан ташқари)	20
IV		Транспорт ускуналари	
	1	Ҳаво ва космик учиш аппаратлари ва улар билан боғлиқ ускуналар, кемалар ва қайиқлар, локомотивлар ва ҳаракатдаги таркиб (темир йўл таркиби)	10
	2	Автотранспорт воситалари, автомобиль кузовлари (корпуслари), тиркамалар ва ярим тиркамалар, бошқа транспорт ускуналари	20
V		Компьютерлар ва периферия ускуналари	40
VI		Бошқа гуруҳларга киритилмаган амортизация қилинадиган активлар	15

Ушбу қоидалар даромад (фойда) солиғи ҳисоб-китобларини амалга оширилаётганда қўлланилади. Натижада, ҳисоб сиёсатидаги белгиланган депресиация методлари ва солиқ қонунчилиги асосида ҳисобланган депресиация суммалари ўртасидаги фарқ аниқланади. Агар солиқ қонунчилиги асосида ҳисобланган амортизация суммаси ҳисоб сиёсатидаги методлар асосида ҳисобланган суммалардан катта бўлса, солиққа тортиладиган база ушбу суммага камайтирилади. Акс ҳолда, яъни кичик бўладиган бўлса, ушбу фарқ солиқ базасига қўшилади.

Кўпчилик ҳолларда амалиётда бухгалтерлар амортизация ҳисобида солиқ қонунчилигидаги амортизация меъёрларидан фойдаланиш билан чекланишади. Молиявий бухгалтерия ҳисоби умумэътироф этилган стандартлар ва унинг корхоналарда уйғунлашган ҳужжати бўлган ҳисоб сиёсати асосида юритилишини керак.

Депресиацияга оид ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқишда активларнинг фойдали хизмат қилиш муддати ва ликвидацион қийматини белгилаш муҳим жараён ҳисобланади. Бу ишга фақат бухгалтерлар эмас, балки муҳандислар, бошқа бўлинмалар менежерлари иштирок этиши лозим. Депресиация суммаларини тўғри ҳисоблаш асосий воситаларнинг ҳолатини баҳолаш ва молиявий натижаларни ҳаққоний баҳолаш имконини белгилайди.

Шу боис, ҳисоб сиёсатида асосий воситаларга доир услубий² масалаларни мукаммал шакллантириш ҳисоб тизимининг муваффақиятини таъминлайди.

6.6. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen) тасарруф этилиши ҳисоби

Қонунчиликда мулкдор мулкга нисбатан эгалик қилиш, фойдаланиш ва тасарруф этиш ҳуқуқига эга.

“Тасарруф этиш ҳуқуқи – мулкдор ўз мол-мулкининг тақдирини мазкур мол-мулкка нисбатан юридик ҳужжатларни тузиш йўли билан белгилаш, яъни сотиш, ҳадя қилиш, ижарага бериш, гаровга бериш, ҳомийлик мақсадларида бериш, мерос қолдириш ва бошқа фаолият билан боғлиқ ҳуқуқлар бўлиб, бунда мулкдор ким ва қандай ҳолда фойдаланишини ҳал этади.”¹³⁶ Тасарруф ҳуқуқи мулкка нисбатан мутлоқ ҳуқуқни беради.

Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар тасарруф этилиши жараёнларини бухгалтерия ҳисобининг муҳим объекти сифатида қараш катта аҳамият касб этади.

Бухгалтерия ҳисобига оид маҳаллий адабиётларимизда асосий воситаларнинг чиқарилишига оид “реализацияси ёки сотилиши”, “ликвидация ёки тугатилиши” ва “бошқа чиқарилиши” атамалардан фойдаланади. Чет эл адабиётларида “тасарруф (disposals)” тушунчасидан фойдаланилган бўлиб, у мулкдорлар томонидан мулкни тасарруф қилиш билан боғлиқ барча ҳаракатларини қамраб олиши таъкидланган. Мулк, бино ва асбоб-ускуналар тасарруфи ҳисоби (1) реализацияси, (2) реализацияга оид бўлмаган тўлиқ эскириши ва яроқсизлиги, (3) бузиб ташланиши, (4) алмаштирилиши, (5) бузиш ва олиб ташлаш харажатларини қамраб олишини киради.

Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар қадрсизланганда ёки узатилганда учинчи томондан бериладиган компенсация мажбурий тартибда фойда ва зарарларга киритилади, қачонки ушбу компенсация олинишга қаратилган бўлса.

¹³⁶ <https://sirdaryo.adliya.uz/sirdaryo/uz/publikatsii/detail.php?ID=24280>

Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар баланс қийматининг тан олиниши мажбурий тартибда тугатилади:

(а) чиқарилиши бўйича; ёки

(б) қачонки унинг эксплуатациясидан ёки чиқарилишидан келгусида ҳеч қандай иқтисодий наф кўрилмаса (67§).

Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объектларининг тан олиниши, тугатилиши муносабати билан юзага келган фойда ва зарарлар мажбурий тартибда ушбу объект тан олиниши тугатилишидаги фойда ва зарарларга киритилади. Фойдани тушум сифатида таснифлаш таъқиқланади (68§).

Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объектларини тан олиниши тугатилиши натижасида юзага келган фойда ва зарарлар мажбурий тарзда, агар мавжуд бўлса тугатилишидан соф тушум билан ушбу объектнинг баланс қиймати ўртасидаги фарқ сифатида аниқланади. Мулк, бино ва асбоб-ускуналар ҳисобида уларнинг тасарруфи билан боғлиқ ҳаракатлари ҳисоби ҳам муҳим ўринни эгаллайди.

Мулк, бино ва машина ва асбоб-ускуналар тасарруф этилишининг ҳисоби қуйидаги босқичларда амалга оширилиши мақсадга мувофиқлиги эътироф этилган: (1) Актив чиқариладиган кунига қадар жорий ҳисобот даври учун депресиация суммасини ҳисоблаш, (2) активнинг қийматига оид барча кўрсаткичларни ва жамғарилган депресиация суммасига оид ахборотларни тайёрлаш, (3) активларнинг тасарруфи натижасида келиб тушадиган пулларни ва тўланадиган пуллар ёзувини амалга ошириш ва маълумот тайёрлаш, (4) активлар тасарруфи натижаси ўлароқ, фойда ёки зарарни аниқлаш ва тегишли ҳисобларда акс эттириш.

Активларнинг тасарруфи натижаларини ҳисобларда акс эттириш тартиби билан танишиб чиқайлик.

Ушбу адабиётларга Р. Либби ва бошқалар (43), К. Д. Ларсон ва бошқалар (42), Р.Х. Ҳермонсон ва бошқалар (41), Р.Н.Энтони ва бошқаларни (46), Б. Нидлз ва бошқалар (47) томонидан ёзилган дарсликларни киритишимиз мумкин. Ушбу манбалардаги ёндашишда активларнинг тасарруф этилиши билан боғлиқ

ҳаракатлари натижалари тўғридан-тўғри активлар, жамғарилган депресиация ва тасарруф қилишдан олинган фойда ва зарарлар ҳисоблари ёрдамида амалга оширадилар (активлар реализацияси счёти қўлланилмайди). Юқорида номлари зикр этилган олимлар активларни тасарруф этиш билан боғлиқ жараёнларни қуйидаги бухгалтерия ҳисоблари ва ёзувлари ёрдамида кўрсатишни эътироф этишадилар:

(1) Мулк, бино ва асбоб-ускуналар сотилиши:

1.1. Сотилган кунига қадар ҳисобланган депресиация суммаси (масалан, актив 31 июлда сотилган бўлса 7/12 қисмига тўғри келадиган йиллик депресиация суммаси):

Д-т Депресиация харажатлари....(7/12 қисм йиллик депресиация суммаси)

К-т Жамғарилган депресиация суммасига...(7/12 қисм йиллик депресиация суммаси)

1.2. Мулк, бино ва асбоб-ускуналар сотиш натижаси фойда билан якунланганда:

Д-т Касса.....(сотишдан келиб тушган суммага)

К-т Жамғарилган депресиация...жамғарилган депресиация суммасига)

К-т Асбоб-ускуна.....(бошланғич қиймати суммасига)

*К-т Тасарруф қилишдан олинган фойда.....(фойда суммасига)**

*** Фойда суммаси = сотишдан келиб тушган сумма + жамғарилган депресиация суммаси - бошланғич қиймат**

1.3. Мулк, бино ва асбоб-ускуналар сотиш натижаси зарар билан якунланганда :

Д-т Касса.....(сотишдан келиб тушган суммага)

Д-т Жамғарилган депресиация...(жамғарилган депресиация суммасига)

*Д-т Тасарруф қилишдан кўрилган зарар....(зарар суммасига)**

К-т Асбоб-ускуна.....(бошланғич қиймати суммасига)

Зарар суммаси = бошланғич қиймат - сотишдан келиб тушган сумма - жамғарилган депресиация суммаси

1.4. Мулк, бино ва асбоб-ускуналарни сотиш натижасида фойда ҳам, зарар ҳам бўлмаса, яъни натижа нолга тенг бўлса:

Д-т Касса.....(сотишдан келиб тушган суммага)

Д-т Жамғарилган депрессия.....(жамғарилган депрессия суммасига)

К-т Асбоб-ускуна.....(бошланғич қиймати суммасига)

Бошланғич қиймат = сотишдан келиб тушган пул суммаси + жамғарилган депрессия суммаси

(2). Реализацияга оид бўлмаган тўлиқ эскириши ва яроқсизлиги туфайли чиқарилиши:

2.1. Яроқсиз ҳолга келиб қолган ва тўлиқ депрессияси ҳисобланган активлар бўйича:

Д-т Жамғарилган депрессия.....(жамғарилган депрессия суммасига)

К-т Асбоб-ускуна.....(бошланғич қиймати)

Бошланғич қиймат = жамғарилган депрессия суммаси

2.2. Яроқсиз ҳолга келиб қолган ва тўлиқ депрессияланмаган активлар (қисман ишлатиш мумкин бўлган материаллар олинган ҳоллар) бўйича:

Д-т Материаллар.....(фойдаланиш мумкин бўлган материалларнинг қиймати)

Д-т Жамғарилган депрессия....(жамғарилган депрессия суммасига)

Д-т Тасарруф қилишдан олинган зарар.....(зарар суммасига)

К-т Асбоб-ускуна.....(бошланғич қиймат)

Зарар = бошланғич қиймат - материаллар қиймати - жамғарилган депрессия суммаси

(3) Бузилиши натижасида ҳисобдан чиқаришдаги ёзувлар (2) ҳолатдаги ёзувлар каби амалга оширилади.

(4) Бошқа активларга алмаштириш:

4.1. Бошқа активларга алмаштириш натижасида активларни ҳисобдан чиқариш зарар билан якунланганда:

Д-т Машина ва асбоб ускуналар.....(олинган машинанинг қиймати)

Д-т Жамғарилган депрессия суммаси...(берилган машина жамғарилган депрессияси)

Д-т Тасарруф қилишдан кўрилган зарар...(зарар суммаси)

К-т Машина ва асбоб ускуна...(берилган машинанинг бошланғич қиймати)

К-т Касса.....(олиш ва сотиш нархлари ўртасидаги фарқ)

Зарар = олинган машинанинг қиймати + берилган машинанинг жамғарилган депрессияси - берилган машинанинг бошланғич қиймати - олиш ва сотиш нархлари ўртасидаги фарқ

4.2. Бошқа активларга алмаштириш натижасида активларни ҳисобдан чиқариш фойда билан якунланганда:

Д-т Машина ва асбоб-ускуналар.....(олинган машинанинг қиймати)

Д-т Жамғарилган депрессия суммаси...(берилган машина жамғарилган депрессияси)

К-т Машина ва асбоб-ускуна.....(берилган машинанинг бошланғич қиймати)

К-т Касса.....(олиш ва сотиш нархлари ўртасидаги фарқ)

К-т Тасарруф қилишдан кўрилган фойда.....(фойда суммаси)

Фойда = олинган машинанинг қиймати + берилган машинанинг жамғарилган депрессияси - берилган машинанинг бошланғич қиймати - олиш ва сотиш нархлари ўртасидаги фарқ

(5) Активларни бузиш билан боғлиқ харажатлар уларни бузишдан олинган ва фойдаланиш мумкин бўлган активларнинг қийматидан тушилади. Агар харажат олинган активнинг қийматидан катта бўлса, бухгалтерлар бузиш харажатларини эски актив билан боғлайди.

Бошқа бир ёндашувда активлар реализациясини ҳисобларда акс эттириш учун активлар, жамғарилган депрессия ва активлар реализацияси счётидан фойдаланиш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблайди. Ҳисоб сўнгида, реализация счёти натижалари фойда ва зарарлар счётига ўтказилади. Ушбу ёндашишдаги муҳим бухгалтерия ёзувларини келтирамиз:

1. Сотилган активнинг бошланғич қиймати суммасига:

Д-т Асбоб - ускуналар реализацияси....(асбоб-ускуналарнинг бошланғич қиймати)

К-т Асбоб-ускуналар.....(асбоб-ускуналар бошланғич қиймати)

2. Активнинг жамғарилган депрессия суммасига:

Д-т Жамғарилган депрессия (сотиш санасигача жамғарилган депрессия)

К-т Асбоб-ускуналар реализацияси....(сотиш санасигача жамғарилган депрессия)

3. Асбоб-ускуналарни сотишдан келиб тушган пул маблағлари суммасига:

Д-т Пул маблағлари (сотишдан тушган пул маблағи суммасига)

К-т Асосий воситалар реализацияси....(сотишдан тушган пул маблағлари суммасига)

4. Реализация ҳисобининг кредит ва дебет обороти ўртасидаги фарқ (фойда) суммасига:

Д-т Асосий воситалар реализацияси (кредит ва дебет обороти ўртасидаги фарқ)

К-т Фойда ва зарарлар.....(реализациядан олинган фойда) ёки

5. Реализация ҳисобининг дебет ва кредит оборотлари ўртасидаги фарқ (зарар) суммасига:

Д-т Фойда ва зарарлар ҳисоби....(реализация ҳисоби дебет ва кредит оборотлари фарқи)

К-т Асосий воситалар реализацияси..... (зарар суммасига)

Шу билан бирга, стандарт талабларига мувофиқ, мулк, бино ва асбоб-ускуналар нормал бизнес фаолиятида сотишга мўлжалланмагандир. Бу турдаги активлар сотилиши зарурият туғилган тағдирдагина амалга оширилади. Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда унинг реализацияси ҳажми тўғрисидаги ахборотлар киритилмасдан, балки уни сотишдан кўрилган фойда ва зарар киритилади.

Ушбу жараёнларни юқорида қилинган фикр ва мулоҳазалар асосида фойдаланилаётган счётларнинг номларига тегишли ўзгартиришларни киритган ҳолда қўйидаги бухгалтерия ёзувлари орқали акс эттиришни мақсадга мувофиқ ҳисобланади:

А. Активларни сотишдан фойда олинганда:

1. Сотилган активнинг жамғарилган депрессияция суммасига:

Д-т 0200 “Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар жамғарилган депрессияцияси”

К-т 0100 “Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар”

2. Сотилган активларнинг сотиш баҳоси суммасига:

Д-т 4010 “Харидор ва буюртмачилардан олинadиган счётлар” (активнинг сотилган баҳосига)

К-т 9310 “Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар тасарруф қилишдан олинган фойда ” (фойда суммасига)

К-т 0100 “Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар” (Қолдиқ қиймат суммасига)

Фойда = Сотишдан келиб тушган сумма + жамғарилган депрессияция суммаси – бошланғич қиймат

Б. Активларни сотишдан зарар кўрилганда:

1. Сотилган активнинг жамғарилган депрессияция суммасига:

Д-т 0200 “Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар жамғарилган депрессияцияси”

К-т 0100 “Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар”

2. Сотилган активларнинг сотиш баҳоси суммасига:

Д-т 4010 “Харидор ва буюртмачилардан олинadиган счётлар” (активнинг сотилган баҳосига)

Д-т 9451 “Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар тасарруф қилишдан кўрилган зарарлар” (зарар суммасига)*

К-т 0100 “Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар” (Қолдиқ қиймат = бошланғич қиймат – жамғарилган депрессия)

Зарар = Бошланғич қиймат – сотиш баҳосидаги сумма – жамғарилган депрессия суммаси

Изоҳ: 1. Счётларнинг 21-сон БҲМСга мувофиқ номлари ушбу мисолда таклиф қилинган номларга ўзгартирилди.

Ушбу амалий тартибларнинг қўлланилиши фойда ва зарарларни тўғри аниқлаш имкониятини беради. Мулк тасарруфи тушунчасининг бухгалтерия маъносидаги атамаларга киритиш, ҳамда ундан фойдаланиш муҳим аҳамият касб этади. Юқорида мулкларнинг тасарруф этилиши натижаларининг ҳисоботларда акс эттирилиши ахборотларнинг ҳаққонийлигини оширишга хизмат қилади.

6.7. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipmen)ни молиявий ҳисоботда акс эттириш

Молиявий ҳисоботда ҳар бир турдаги Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар учун қуйидаги ахборотлар очикланиши шарт:

- (а) ялпи баланс қиймати асоси;
- (б) фойдаланилган депрессия ҳисоблаш методлари;
- (с) қўлланилган фойдали хизмат муддати ёки депрессия нормалари;
- (д) ялпи баланс қиймати ва жамғарилган депрессия (қадрсизланишдан кўрилган жамғарилган зарар)
- (е) ҳисобот даври бошида ва охирида баланс қиймати
- (i) келиб тушиши;
- (ii) чиқарилиши;
- (iii) корхонани бирлаштиришдан харид қилиниши;
- (iv) стандартнинг 31, 39 ва 40-бандларида кўзда тутилган тарзда қайта баҳолаш натижасида юзага келган қийматнинг кўпайиши ёки камайиши;
- (v) 36-сон МҲХСга мувофиқ фойда ва зарарларда тан олинган қадрсизланишдан кўрилган зарар;

(vi) 36-сон МҲХСга мувофиқ фойда ва зарарларда қопланадиган қадрсизланишдан кўрилган зарар;

(vii) депресиация;

(viii) молиявий ҳисобот кўрсаткичларини функционал валютадан ҳисобот валютасига қайта ҳисоблашда, шу жумладан, хорижий фаолият тўғрисидаги ҳисоботни ҳисобот бераётган ташкилотнинг ҳисобот валютасига қайта ҳисоблашда юзага келадиган соф курс фарқи;

(ix) бошқа ўзгаришлар (73§).

Молиявий ҳисоботда бундан ташқари мажбурий тартибда қуйидагилар ҳам очиқланиши шарт:

(a) Кафилликка берилган ва мажбурият таъминоти бўлган Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар мавжудлиги, мулк ҳуқуқининг чегараланганлик даражаси ҳамда қиймати;

(b) Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объектларини қайта жиҳозлашда унинг баланс қийматида тан олинган харажатлар;

(c) Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарни харид қилишда шартнома мажбуриятлари суммаси;

(d) фойда ва зарарларга киритилган, агар улар тўғридан-тўғри фойда ва зарарларда очиқланмаган бўлса Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объектларининг қадрсизланиши, йўқолиши ва узатилишида учинчи томон тарафидан тақдим этиладиган компенсациялар.

Депресиация методлари ва активлар фойдали хизмат методи баҳоланиши профессионал мушоҳада предмети ҳисобланади. Мувофиқ равишда қабул қилинган методлар, фойдали хизматнинг ҳисобдаги муддатлари ва депресиация меъёрлари тўғрисидаги ахборотлар молиявий ҳисобот фойдаланувчиларига раҳбарият томонидан танланган сиёсатни таҳлил қилишга ва бошқа ташкилотлар билан солиштиришга имкон беради.

Агар Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар қайта баҳолаш қийматида акс эттирилса қуйидаги ахборотлар очиқланиши керак:

- (a) қайта баҳолаш ўтказилган ҳолатдаги сана;
- (b) холис баҳоловчининг иштироки;
- (c) объектнинг адолатли қиймати миқдорини ҳисоблашда қўлланиладиган методлар ва салмоқли йўл қўйилишлар;
- (d) мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объектларининг адолатли қиймати актив бозоридаги амалдаги нархлар асосида ёки кўп вақт ўтмаган боғлиқ бўлмаган томон билан тузилган бозор битими ёки бошқа баҳолаш методлари ёрдамида аниқланганлик даражаси;
- (e) ҳар бир қайта баҳоланган Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар классификация бўйича у бошланғич қийматда ҳисобга олингандаги баланс қиймати;
- (f) давр давомида ўзгаришини акс эттирадиган қайта баҳолашдаги ўсиш ҳамда акциядорлар ўртасида қолдиқни тақсимлашдаги ҳар қандай чегараланишлар.

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар тўғрисидаги ахборотларни қуйидаги форматда келтириш мумкин (6.12-жадвал)

6.12-жадвал

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналарни акс эттириш

Кўрсаткичлар номи	Сатр коди	Ҳисобот йили бошига	Ҳисобот йили охирига
1	2	3	4
АКТИВ			
I. Узоқ муддатли активлар			
Узоқ муддатли моддий активлар, жами (040+050+060):	010		
Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар бошланғич қиймати жами (021+022+023+024+025+026), шу жумладан:	020		
Ер ва ерни ободонлаштириш	021		
Бино ва иншоотлар	022		
Йирик машина ва механизмлар			
Сув ва ҳаво судалари	023		
Автотранспорт воситалари	024		

Машина ва асбоб-ускуналар	025		
Мебель, офис жиҳозлари ва ускуналари	026		
Жамғарилган депресиация	030		
Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар баланс қиймати (020-030)	040		
Ўрнатилмаган асбоб-ускуналар	050		
Тугалланмаган капитал қуйилмалар	060		

Ушбу бухгалтерия баланси “Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналарнинг” класслари халқаро стандартларга мувофиқ ҳолда ишлаб чиқилган.

Компания молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарнинг ҳаракатини акс эттирувчи маълумотлар билан солиштириб чиқади. Бунинг учун эса Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналарнинг ҳаракатига оид ички ҳисобот тузилиши мақсадга мувофиқ (6.13-жадвал).

6.13-жадвал

“Мулк: (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар”нинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот¹³⁷ (млн сўм)

	Сатр	Бино ва иншоот- лар	Машин а ва асбоб- ускунал ар	Транс- порт восита- лари	Тугал- ланма- ган қури- лиш	Жами
Давр бошида бошланғич қиймати	010	1511	2778	580	688	5557
Харид	020		550	250	350	1150
Қайта баҳолаш	030	420	240	30	-	690
Чиқарилиши (тасарруф этилиши)	040	-	220	85	-	305
Тугалланган қурилиш қабул қилинди	050	1038			(10 38)	-
Давр охирида бошланғич қиймат (010+020+030-040+(-)050)	060	2969	3348	775	-	7092

¹³⁷ “Узавтотеххизмат” АЖ корхонаси 2017 йил молиявий ҳисоб маълумотлари асосида <https://www.pwc.ru/ru/training/assets/dipifr-dec2014-textbook.pdf>. 1018-б. қайта ишланган.

Давр бошида жамғарилган амортизация (депресияция) ва кадрсизланиш	070	574	1066	203	-	1843
Хатоларни тўғирлаш	080		(25)			(25)
Йил бўйича амортизация (депресияция)	090	68	280	85		433
Қайта баҳолашда амортизацияга тўғирлашлар	100	-	30	4		34
Қадрсизланишдан зарар	110		-			-
Жами (070+(-) 080+090-100+(-)110)	120	642	1351	292		2285
Давр бошида қолдиқ баланс қиймати (010-070)	130	937	1712	377	688	3714

Ушбу ички ҳисобот маълумотлари молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот маълумотлари билан солиштирилади. Фарқлар юзага келса сабаблари аниқлаштирилади. Бу ҳисоботнинг тузилиши молиявий ҳисобот маълумотларининг ҳаққоний бўлишини таъминлайди ҳамда молиявий ҳисоботнинг ахборот қамровини кенгайтиради.

6.8. Мамлакатимизда миллий стандартларда асосий воситаларнинг ҳисоби хусусиятлари

21-сон БҲМСга мувофиқ асосий воситалар тўғрисидаги ахборотларни умумлаштириш қуйидаги счётларда амалга оширилиши кўзда тутилган: 0110 “Ер”; 0111 “Ерни ободонлаштириш”; 0112 “Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни ободонлаштириш”; 0120 “Бинолар, иншоотлар ва узатувчи мосламалар”; 0130 “Машина ва асбоб-ускуналар”; 0140 “Мебель ва офис жиҳозлари”; 0150 “Компьютер жиҳозлари ва ҳисоблаш техникаси”; 0160 “Транспорт воситалари”; 0170 “Ишчи ва маҳсулдор ҳайвонлар”; 0180 “Кўп йиллик

ўсимликлар”; 0190 “Бошқа асосий воситалар”; 0199 “Консервация қилинган асосий воситалар”.

Стандарт асосида асосий воситалар асосий воситаларни ҳисобга олувчи счётларда қуйидаги объектлар учун аниқланадиган бошланғич қийматда ҳисобга олинади:

а) корхонанинг устав капиталига таъсисчилар томонидан уларнинг улуши ҳисобидан киритилган объектлар - томонларнинг келишувига асосан;

б) корхонанинг ўзида тайёрланган, шунингдек тўлов эвазига бошқа корхона ва шахслардан сотиб олинган объектлар - ушбу объектларни (иншоот, қуриш, тиклаш) барпо этишга кетган ҳақиқий харажатлардан келиб чиқиб ёки ушбу объектларни харид қилишда, тўланган ва қопланмайдиган солиқлар (бошқа мажбурий тўловлар), шунингдек етказиб бериш, йиғиш, ўрнатиш, ишга тушириш ва ушбу активни ишчи ҳолатига келтириш билан бевосита боғлиқ бошқа харажатларни ҳисобга олган ҳолда;

в) бошқа корхона ва шахслардан текинга олинган, шунингдек ҳукумат идоралари томонидан субсидия кўринишида олинганлари - қабул қилиш санасидаги бозор баҳоси ёки қабул қилиш-топшириш ҳужжатларида кўрсатилган қиймат бўйича.

Барча хўжалик юритувчи субъектлар (микрофирма ва кичик корхоналардан ташқари) мулкчилик шаклидан қатъий назар ҳар йили 1 январь ҳолатига асосий воситалар қийматини жорий баҳога келтириш учун қайта баҳолашни амалга оширадilar. Бунда микрофирма ва кичик корхоналар 1 январь ҳолатига асосий фондларини ҳар уч йилда бир марта қайта баҳолайди. Асосий воситалар баҳосини ошириш (тушириш) суммаси асосий воситаларни ҳисобга олувчи счётларнинг (0100) дебети (кредити) бўйича 8510 "Мулкни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар" счёти билан боғланган ҳолда акс эттирилади.

Корхонанинг ўзи томонидан қурилган, шунингдек пудрат шартномасига асосан қурилган асосий восита объектларни тегишли асосий воситаларни ҳисобга олувчи счётларнинг (0100) дебети, 0810

"Тугалланмаган курилиш" счётининг кредити бўйича кирим қилинади.

Мол етказиб берувчилар, пудратчилар ва бошқа шахслардан сотиб олинган асосий восита объектлари асосий воситаларни ҳисобга олувчи счётларнинг (0100) дебети ва 0820 "Асосий воситаларни харид қилиш" счётининг кредити бўйича кирим қилинади.

Бошқа корхона ва шахслардан текинга олинган асосий воситаларнинг кирим қилиниши асосий воситаларни ҳисобга олувчи счётларнинг (0100) дебетида 8530 "Текинга олинган мулклар" счёти билан боғланган ҳолда акс эттирилади. Бироқ, солиққа тортиш мақсадида, текинга олинган асосий воситаларнинг қиймати фойда солиғини ҳисоблашда солиққа тортиладиган базага қўшилади.

Асосий воситаларни тугатиш, сотиш, текинга бериш, устав капиталига улуш сифатида бериш, молиявий ижарага бериш, камомад ёки бузилиши натижасида ҳисобдан чиқаришда уларнинг бошланғич қиймати тегишли (0100) асосий воситаларни ҳисобга олувчи счётлардан 9210 "Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши" счётининг дебетида ҳисобдан чиқарилади.

21-сон БҲМСда келтирилган асосий бухгалтерия ёзувларини 6.14-жадвалда акс эттирамиз.

6.14-жадвал

**0100 “Асосий воситалар”ни ҳисобга олувчи счётларнинг
боғланиши¹³⁸**

Т/р	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
1	Куриб битказилган ва фойдаланишга топширилган объектларнинг асосий воситалар таркибига ўтказилиши	0110-0190	0810
2	Олди-сотди шартномаси бўйича сотиб олинган объектларни асосий воситалар таркибига киритилиши	0110-0190	0820
3	Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган объектларнинг молиявий ижара	0110-0190	0310

¹³⁸ 21-сон БҲМС. 21-23-б

	шартномаси тугаганидан кейин асосий воситалар таркибига қабул қилиниши		
4	Таъсисчиларнинг устав капиталига улуш (пай) сифатида киритилган ёки акцияларга тўлов сифатида келиб тушган асосий воситаларнинг кирим қилиниши	0110-0190	4610
5	Асосий воситаларнинг текинга келиб тушиши	0110-0190	8530
6	Асосий воситаларнинг ажратилган бўлинмалар, шўъба ва қарам хўжалик жамиятларидан келиб тушиши	0110-0190	6110, 6120
7	Қўшимча қуриш, ускуналар ўрнатиш, модернизация, реконструкция қилиш ва бошқа сифат жиҳатидан яхшилаш натижасида асосий воситалар бошланғич қийматининг кўпайиши	0110-0190	0890
8	Ёрни ободонлаштириш билан боғлиқ харажатларни асосий воситалар таркибига киритиш	0111	0850
9	Молиявий ижарага олинган асосий воситаларни ободонлаштириш билан боғлиқ харажатларни асосий воситалар таркибига киритиш	0112	0860
10	Ишчи ва маҳсулдор ҳайвонларнинг асосий воситалар таркибига кирим қилиниши	0170	0840
11	Асосий воситаларни қайта баҳолаш: а) қийматининг оширилиши; б) қийматининг камайирилиши.	0110-0199 8510	8510 0110-0199
12	Тугатиш, сотиш, текинга бериш, устав капиталига улуш сифатида бериш, молиявий ижарага бериш, камомад ёки бузилиш натижасида асосий воситаларнинг бошланғич қиймати ҳисобдан чиқариш	9210	0110-0190
13	Ажратилган бўлинмаларга асосий воситаларнинг берилиши	4110	0110-0190
14	Қонунчиликда белгиланган тартибда консервация қилинган асосий воситалар	0199	0110-0190

Асосий воситаларнинг кўпайиши капитал инвестициялар ҳисобидан амалга оширилади.

Капитал инвестициялар икки усулда амалга оширилиши мумкин: пудрат усулида ва хўжалик усулида.

Пудрат усулидаги капитал инвестициялар пудратчи, яъни куриб берувчи ва буюртмачи ўртасида тузиладиган пудрат шартномаси асосида амалга оширилади. Пудратчи шартномага мувофиқ янги объектни куриш, мавжуд объектларни кенгайтириш, реконструкция ёки модернизация қилиш каби ишларни бажаради. Буюртмачи эса шартномада кўрсатилган бажарилган ишлар учун пудратчига ҳақ тўлайди.

Хўжалик усулидаги капитал инвестициялар корхонанинг ўз кучи билан янги курилиш, кенгайтириш, реконструкция ёки модернизация ишларини амалга оширади.

Қайта баҳолашни иккита усулдан бирини фойдаланиб амалга ошириш мумкин. Биринчиси, бозор баҳоларидан келиб чиқиб белгиланади. Бунда ер, бино ҳамда иношоатларнинг бозор баҳосини белгилашда баҳолаш ташкилотлари шартнома асосида жалб қилиниши мумкин. Баҳолаш ташкилотлар бино ва иншоатларнинг жойлашган жойи, айнан шунга ўхшаш кўчмас мулкларнинг биржадаги нархлари, бинонинг ҳолати, харидоргирлиги ва бошқа омилларни ҳисобга олиб бозор баҳосини белгилайди. Бу ёндашув машина ва асбоб-ускуналарни ҳам қайта баҳолашда фойдаланиш мумкин.

Иккинчи усул асосида қийматни белгилашда давлат органлари томонидан тавсия этилган коэффицентлардан фойдаланилади. Бунда асосий воситаларнинг қийматига ушбу коэффицентларга кўпайтирилади. Масалан, А756 станокнинг бошланғич қиймати 20Х3 йил 1 январь ҳолати бўйича қиймати 320 800 000 сўмни ташкил этади. Жамғарилган эскириш суммаси 180 420 000 сўм. Қолдиқ қиймати 140 380 000 сўм ($320\,800\,000 - 180\,420\,000$) бўлади. Қайта баҳолаш коэффиценти 1,25 қилиб белгиланган. У ҳолда асосий воситанинг қайта баҳоланган қиймати 401 000 000 сўм ($320\,800\,000 \times 1,25$) бўлади. Ўртадаги фарқ 80 200 000 сўмни ($401\,000\,000 - 320\,800\,000$) қайта баҳолаш натижасида қийматнинг ошиши ҳисобланади. Қайта баҳолашда мос равишда эскириш суммаси ҳам оширилади. Мисол учун, эскириш суммасини қайта баҳолашда қўлланиладиган коэффицент ҳам 1,25 бўлсин. У ҳолда янги

жамғарилган эскириш суммаси 225 525 000 сўм (180 420 000 x 1,25) бўлади. Қайта баҳолангандан кейин қолдиқ қиймат 175 475 000 сўмни (401 000 000 – 225 525 000) ташкил қилади. Натижада, асосий воситанинг қолдиқ қиймати 35 095 000 сўмга (175 475 000 – 140 380 000) ошган бўлди.

Ушбу жараёни бухгалтерия счётларида акс эттирамыз. Асосий воситаларнинг қиймати оширилганда, янги ва эски бошланғич қийматлар ўртасидаги ижобий фарқ бухгалтерия ҳисобида қўйидагича акс эттирилади:

Д-т 0130 «Асосий воситалар ҳисоби счётлари».....80 200 000 сўм

К-т 8510 «Мулкни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар»..80 200 000

Асос: Станокнинг қайта баҳолашдан олдин бошланғич қиймати 320 800 000 сўм. Қайта баҳоланган қиймати 401 000 000 сўм. Ўртадаги фарқ 80 200 000 сўмни (401 000 000 – 320 800 000)

Эскириш сўммаси оширилганда унга қўйидаги ёзув берилади:

Д-т 8510 «Активларни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар».....45105000 сўм

К-т 0230 «Машина ва асбоб-ускуналар эскириши»...45105000

Асос: Станокнинг қайта баҳолашдан олдин жамғарилган эскириш суммаси 180 420 000 сўм, қайта баҳолангандан кейинги жамғарилган эскириш суммаси 225 525 000 сўмни ташкил этди. Натижада, эскириш суммаси 45 105 000 (225 525 000 – 180 420 000)

Асосий воситаларнинг бошланғич қиймати қайта баҳолашда пасайтирилганда янги ва эски қийматлар ўртасидаги салбий фарқ сўммаси корхонада олдиндан асосий воситаларни қайта баҳолаш натижасида резерв капитали шакллантирилган бўлса, ушбу резервдан қопланилади. Бунда, мос равишда, қўйидаги ёзувлар қилинади:

Асосий воситаларнинг қайта баҳолашдан кейинги бошланғич қиймати билан қайта баҳолашдан олдинги қиймати ўртасидаги салбий фарққа қўйидагича бухгалтерия ёзуви берилади:

Д-т 8510 «Активларни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар»

К-т 0111-0190 «Асосий воситалар ҳисоби счётлари»

Асосий воситанинг қайта баҳолашдан кейинги жамғарилган эскириш суммаси билан қайта баҳолашдан олдинги қийматлари ўртасидаги фарқ суммасига қуйидагича бухгалтерия ёзуви берилади.

Д-т 0211-0290 «Асосий воситаларнинг эскириши ҳисоби счётлари»

К-т 8510 «Активларни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар»

Агарда қайта баҳолашга қадар резерв капиталида сумма мавжуд бўлмаса, ёки мавжуд бўлган тақдирда ҳам қайта баҳолаш натижасидаги қийматнинг тушиши суммасини қоплашга етмаса қайта баҳолаш натижасида асосий воситаларнинг қийматлари ўртасидаги салбий фарқ сўммаси корхона харажатига олиб борилади.

Асосий воситаларни қайта баҳолашдан кейинги қиймати билан қайта баҳолашдан олдинги бошланғич қийматлар ўртасидаги салбий фарқнинг резерв капитали ҳисобидан қопланилмай қолган қисмига қуйидагича бухгалтерия ёзуви берилади.

Дебет 9430 «Бошқа операцион харажатлар»

Кредит 0111-0190 «Асосий воситалар ҳисоби счётлари»

Асосий воисталарнинг қайта баҳолашдан кейинги жамғарилган эскириш суммаси билан қайта баҳолашдан олдинги жамғарилган эскириш суммалари ўртасидаги салбий фарқ суммасига қуйидагича бухгалтерия ёзуви берилади.

Д-т 9430 «Бошқа операцион харажатлар»

К-т 0211-0290 «Асосий воситаларнинг эскириши ҳисоби счётлари»

Асосий воситаларни тутиб туриш учун давомий жорий ва капитал таъмирлаш талаб этилади.

Жорий таъмирлаш деганда, асосий воситаларни белгиланган муддатларда техник қуввати ва лайоқатини йўқотмаслиги ҳамда ишчи ҳолатда сақлаб туриш ва соз ишлашини таъминлаш мақсадида учун техник ҳолатини яхшилаш, биноларнинг техник ва санитария ҳолатини сақлаб туриш, кичик бузилишлар ва шикасланишларни бартараф этиш, муддатидаги айрим кичик эҳтиёт қисмларини алмаштириш ҳамда профилактик ишларни амалга ошириш тушунилади.

5-сон БХМС “Асосий воситалар” стандартида “Жорий таъмирлаш — асосий воситаларни ишлаш ҳолатида сақлаб туриш мақсадида амалга ошириладиган таъмирлаш”¹³⁹ деб таъриф келтирилган

Одатда жорий таъмирлаш бир йил муддат давомида ўтказилади. Ушбу таъмирлаш ишларини амалга ошириш учун корхона ўз кучи билан ёки четдан таъмирлаш корхоналарини жалб қилиш орқали амалга ошириши мумкин.

Капитал таъмирлаш деганда, маълум бир муддатдан кейин асосий воситаларнинг базовой корпус ва деталларини тўлиқ ажратиб йиғиш, эскирган узел деталлар ва эҳтиёт қисмларини қисмларини янгисига алмаштириш, замонавийлаштириш, биноларни бутунлай мукаммал янгидан таъмирдан чиқариш, конструкция ва деталларни мустаҳкалаш, янги мустаҳкам ва тежамкорига алмаштириш бўйича бажарилган ишлари тушунилади.

5-сон БХМСда капитал таъмирлашга қуйидагича таъриф келтирилган: “Ускуналар ва транспорт воситаларини капитал таъмирлаш — агрегатни қисмларга тўлиқ ажратиб амалга ошириладиган таъмирлаш, базавий ва корпус деталлари ва узелларини таъмирлаш, барча эскирган деталлар ва узелларни алмаштириш ёки қайта тиклаш, агрегатни йиғиш, созлаш ва синаб кўриш”

Капитал таъмирлаш ҳажми, мураккаблиги ва қиймати бўйича жорий таъмирлашдан катта фарқ қилади. Жорий таъмирлаш ва капитал таъмирлаш ўртасидаги чегараланишларни белгилаш корхонанинг техник сиёсатида белгиланиши керак бўлади. Барча ташкилотлар учун ягона чегара мавжуд эмас.

Корхона ва ташкилотлар ҳар ойда йиллик таъмирлаш режаларидан келиб чиқиб жорий ва капитал таъмирлаш ишлари учун резерв яратиб бориши мумкин.

¹³⁹ 5-сон БХМС Асосий воситалар <https://lex.uz/acts/821041>

1-мисол. корхона бир йил давомида ишлаб чиқариш мақсадларидаги асосий воситаларини 58 400 минг сўмга, сотиш ва бошқарув мақсадларидаги асосий воситаларни 10 800 минг сўмга жорий ва капитал таъмирлаш ўтказишни режалаштирган. У ҳолда бир ойга ўртача тўғри келадиган таъмирлаш ишлари, ишлаб чиқариш мақсадларидаги асосий воситалар бўйича 4866,6 минг сўм ($58400/12$), сотиш ва бошқарув мақсадларидаги асосий воситалар бўйича эса 900 минг сўмни ($10800/12$) ташиқил этади.

Таъмирлаш мақсадларида резерв яратилганда қуйидагича бухгалтерия ёзувлари берилади.

Д-т 2010 “Асосий ишлаб чиқариш» счёти”.....4 866 600 сўм

Д-т 9400 “Давр харажатлари ҳисоби счётлари”....900 000

К-т 8910 «Келгуси харажатлар ва тўловлар резерви».....5 766 600

Асос: Ташиқилот бир йилда ишлаб чиқариш мақсадларидаги асосий воситалар бўйича 58 400 минг сўм, сотиш ва маъмурий бошқарув мақсадларидаги асосий воситалар бўйича эса бир йилга 900 минг сўм, ўртача бир ойга тўғри келадиган таъмирлаш ишлари режалаштирилган суммаси ишлаб чиқариш воситалари бўйича 4 866, минг, сотиш ва маъмурий бошқарув воситалари бўйича 900 минг бўлади.

Яратилган резервдан фойдаланилганда қуйидагича бухгалтерия ёзуви амалга оширилади:

Д-т 8910 “Келгуси харажатлар ва тўловлар резерви”

К-т 5010, 5110, 6890, 1010-1090, 6710 (ресурсларни ҳисобга олувчи счётлар)

Ташиқилот таъмирлаш харажатлари учун резерв яратмаган тақдирда жорий ва капитал таъмирлаш харажатлари таъмирланган асосий воситаларнинг асосий ишлаб чиқариш (2010) , умумишлаб чиқариш (2510), ёрдамчи ишлаб чиқариш (2310), сотиш (9410), маъмурий-бошқарув (9420), бошқ. операцион (9430) мақсадларда фойдаланишига қараб тўғридан тўғри кўрсатилган харажатларга оид счётларга олиб борилади. Натижада, ушбу счётлар дебетланиб ресурсларни ҳисобга олувчи счётлар (5010, 5110, 6890, 1010-1090, 6710) кредитланади.

21-сон БҲМСга мувофиқ:

9210 “Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши” счётининг дебети бўйича чиқиб кетган асосий восита объектларининг бошланғич қиймати, шунингдек асосий воситаларнинг чиқиб кетиши билан боғлиқ бўлган харажатлар акс эттирилади.

9210 “Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши” счётининг кредитига асосий воситалар объектларини сотишдан олинган тушумлар ва ҳисобдан чиқариш натижасида сотиш ва фойдаланиш мумкин бўлган баҳода келиб тушган материалларнинг қиймати, шунингдек чиқиб кетган асосий воситалар объектлари бўйича чиқиб кетиш вақтида ҳисобланган эскириш суммалари олиб борилади.

Асосий воситаларни сотишдан тушумлар 9210 “Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши” счётининг кредитида олинадиган счётлар ва пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар билан боғланган ҳолда акс эттирилади.

Жорий ҳисобот даврида 9210 “Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши” счёти бўйича дебет қолдиқ (зарар) 9430 “Бошқа операцион харажатлар” счётига, ушбу счёт бўйича кредит қолдиқ (фойда) эса 9310 “Асосий воситаларнинг чиқиб кетишидан фойда” счётига ҳисобдан чиқарилади.

21-сон БҲМСда қайд қилинган асосий воситаларнинг чиқиб кетиши билан боғлиқ жараёнларни бухгалтерия счётларида акс эттириш тартиби қуйидаги 6.15-жадвалда келтирамиз.

6.15-жадвал

9200 Асосий воситалар ва бошқа активларнинг чиқиб кетишини ҳисобга олувчи счётларнинг боғланиши¹⁴⁰

Т/р	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	Счётларнинг боғланиши	
		Дебет	Кредит
1	Тугатиш, сотиш, текинга бериш, устав капиталига улуш сифатида бериш, молиявий ижара шартномаси бўйича бериш, камомад ёки йўқолишининг аниқланиши натижасида чиқиб кетаётган асосий	9210	0110-0190

¹⁴⁰ 21-сон БҲМС. 147-148 б.

	воситалар объектларининг бошланғич қийматини ҳисобдан чиқариш		
2	Чиқиб кетаётган асосий воситалар бўйича эскириш	0210-0290	9210
3	Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши билан боғлиқ ёрдамчи ишлаб чиқаришнинг хизматлари ва харажатлари ҳисобдан чиқарилди	9210	2310
4	Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши бўйича операцияларда иштирок этаётган ишчиларга меҳнат ҳақи ҳисобланди	9210	6710
5	Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши бўйича операцияларда иштирок этаётган ишчиларга ҳисобланган меҳнат ҳақи суммасидан ижтимоий суғурта ажратмалари амалга оширилди	9210	6520
6	Асосий воситаларнинг чиқиб кетишида кўрсатилган хизматлар учун бошқа корхоналарга бўлган қарз	9210	6990
7	Асосий воситаларнинг чиқиб кетишидан қолган материалларнинг кирим қилиниши	1010-1090	9210
10	Асосий воситаларнинг чиқиб кетишидан банкка келиб тушган тушум (нақдсиз ҳисоб-китоблар бўйича)	5110	9210
11	Харидорларнинг уларга сотилган асосий воситалар учун қарзи	4010	9210
12	Шўъба ва қарам хўжалик жамиятларининг уларга сотилган асосий воситалар учун қарзи	4120	9210
13	Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши бўйича муомалаларнинг молиявий натижаларини аниқлаш: а) фойда; б) зарар.	9210 9430	9310 9210

Қуйидаги мисолда кўриб ўтамиз.

2-мисол. Корхона ишлатилмаётган ишлаб чиқариш биносини харидорга шартнома асосида сотди. 20Х3 йил 15 январдаги №4310 счёт-фактурага асосан 1 450 600 минг сўм (ҚҚСсиз) тушум тан олинди. ҚҚС ставкаси 12% қилиб белгиланган. ҚҚС суммаси 174 072 минг сўм. Асосий воситанинг сотиш санасидаги бошланғич қиймати 1 680 790 минг сўм. Жамғарилган амортизация суммаси 820 485 минг сўмни ташкил этган. Бинони сотишга тайёрлаш учун таъмирлаш, тозалаш, оқартирув ишларини амалга оширганлиги учун материал, харажатлар, иш ҳақи харажатлари 15 150, минг сўмни ташкил этди. Бинони кўчмас мулк биржасида сотиш

харажатлари (брокер, дилер ва воситачилар учун келишилган сумма) 10 450,0 минг сўм бўлди.

Аниқлаш талаб этилади: 1. Ушбу жараёнларни бухгалтерия счётларида акс эттириш; 2. Асосий воситани сотишдан олинган фойда ёки зарарни аниқлаш; 3. 9210 “Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши” счётига ёзувларни ўтказиш ва счётни тузлиши.

1. Бинони сотишдан олинган тушум суммасига:

Д-т 4010 “Харидорлар билан ҳисоб-китоблар”.....1 450 600 000 сўм

К-т 9210 “Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши”....1 450 600 000

Асос: Корхона ишлатилмаётган ишлаб чиқариш биносини харидорга шартнома асосида сотди. 20X3 йил 15 январдаги №4310 счёт-фактурага асосан тушум 1 450 600 минг сўм (ҚҚСсиз) тан олинди.

Харидорга тақдим этилган ҚҚС суммасига:

Д-т 4010 “Харидорлар билан ҳисоб-китоблар”.....174 072 000 сўм

К-т 6410 “Бюджет билан ҳисоб-китоблар”.....174 072 000

Асос: Харидорга 20X3 йил 15 январдаги №4310 счёт-фактурага асосан 1 450 600 000 сўмга нисбатан 12% ҚҚС суммаси 174 072 минг сўм тақдим қилинди

Сотилган бинонинг бошланғич қиймати ҳисобдан чиқарилди:

Д-т 92 10 “Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши”..1 680 790 000 сўм

К-т 0120 “Бино ва иншоотлар”.....1 680 790 000

Асос: Харидорга шартнома ва 20X3 йил 15 январдаги №4310 счёт-фактурага асосан сотилган бинонинг бошланғич қиймати 1 680 790 минг сўм ҳисобдан чиқарилди.

Асосий воситанинг жамғарилган амортизация суммасига

Д-т 0220 “Бино ва иншоотлар амортизацияси”..... 820 485 000 сўм

К-т 92 10 “Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши”.....820 485 000

Асос: 20X3 йил 15 январдаги №4310 счёт-фактурага асосан сотилган бинонинг жамғарилган амортизация суммаси 1 450 600 000 сўм.

Бинони сотишга тайёрлаш учун таъмирлаш, тозалаш, оқартирув ишларини амалга оширганлиги учун материал, харажатлар, иш ҳақи харажатлари амалга оширилди:

Д-т 92 10 “Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши”..15 150 000 сўм
К-т 6710, 1010, 6510 15 150 000

Асос: Бинони сотишга тайёрлаш учун таъмирлаш, тозалаш, оқартирув ишларини амалга оширганлиги учун материал, харажатлар, иш ҳақи харажатлари 15 500 000 минг сўм

Бинони сотишда кўчмас мулк биржаси брокерлик, дилерлик ва воситачилик хизматлари учун ҳисобланган суммага:

Д-т 92 10 “Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши”..10 450 000 сўм

К-т 6990 “Бошқа ташилотлар билан ҳисоб-китоблар”..10 450 000

Асос: Бинони сотиш кўчмас мулк биржасида амалга оширилгани учун тўловлар, жумладан брокерлик, дилерлик ва воситачилик хизматлари учун 10 450, минг сўм ҳисобланди.

2. Бинони сотишдан олинган фойда суммасини аниқлаймиз. Фойда суммаси 9210-счётнинг кредит обороти билан фойда аниқлангунга қадар дебет обороти ўртасидаги фарқ сифатида юзага келади ёки фойдани қуйидаги формула бўйича аниқлаш мумкин:

Фойда = Асосий воситани сотишдан тушум + асосий воситанинг жамғарилган амортизацияси – бошланғич қиймати – асосий воситанинг чиқиб кетиши билан боғлиқ харажатлар

Ушбу формула асосида фойдани аниқлаймиз:

$$\text{Фойда} = 1\,450\,600\,000 + 820\,485\,000 - 1\,680\,790\,000 - 15\,150\,000 - 10\,450\,000 = 564\,695\,000 \text{ сўм.}$$

Бинони сотишдан олинган фойда суммасига қуйидагича бухгалтерия ёзуви берилади.

Д-т 9210 “Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши”....564 695 000 сўм

К-т 9310 “Асосий воситаларни сотишдан олинган фойда”..564 695 000

Асос: 9210 - счётнинг кредитида сотишдан тушум ва жамғарилган эскириш суммаси (2 271 085,0 минг сўм), дебетида эса унинг бошланғич қиймати ва асосий воситани чиқариш билан боғлиқ харажатлар суммаси (1 706 390,0 сўм) суммалари ўртасидаги фарқ 564 695,0 минг сўмни ташкил этади.

3. 9210 “Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши” счётига барча юқоридаги ёзувларни ўтказамиз. Ушбу счётда бошланғич ва охириги қолдиқлар мавжуд бўлмайди. Ушбу счётга тегишли ёзувларни ўтказамиз (6.16-жадвал):

**9210 “Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши” счётининг
20X3 йил январь оyi тузилиши**

Дебет	Корр. счёт	Сумма	Кредит	Корр. счёт	Сумма
Бинонинг бошланғич қиймати ҳисобдан чиқарилди	0120	1 680 790 000	Ой бошидаги сальдоси		0
Бинони сотишга тайёрлаш харажатлари	6710, 6520, 1010	15 150 000	Бинони сотишдан тушум	4010	1 450 600 000
Кўчмас мулк савдоси бўйича брокер, дилер ва воситачилик харажатлари	6990	10 450 000	Бинонинг жамғарилган амортизацияси	0220	820 485 000
Сотишдан фойда	9310	564 695 000			
Дебет оборот		2 271 085 000	Кредит оборот		2 271 085 000
		-	Ой охиридаги сальдоси		0

Ушбу ҳолатдан кўриниб турибдики, асосий воситаларни сотишдан ва чиқиб кетишларидан олинган фойда 9210-счётнинг кредит ва дебет обороти ўртасидаги фарқ сифатида юзага келади. Агарда асосий воситаларни сотишдан зарар олинса, яъни 9210-счётнинг кредит обороти билан дебет обороти ўртасидаги фарқ салбий бўлса ўртадаги фарқ суммаси бошқа операцион харажатлар сифатида тан олинади. Ушбу зарар суммасига қуйидагича бухгалтерия ёзувлари берилади.

Д-т 9430 “Бошқа операцион харажатлар”.....(зарар суммасига)

К-т 9210 “Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши”..(зарар суммасига)

Асосий воситаларнинг тугатилиши, бузиб ташланиши ва бошқа кўринишдаги чиқиб кетишлари бўйича фойда ва зарарлар ҳам айнан шу тартибда аниқланади.

Амадаги тартибда масъулияти чекланган жамиятларда (халқаро стандартларга ўтмаган корхоналарда) асосий воситаларни бухгалтерия балансида қуйидаги тартибда акс эттириш жорий қилинган.

Асосий воситаларнинг ҳар бири тури бўйича 1 С дастурида **“асосий воситаларнинг инвентар карточкаси”** очилади. Ушбу карточкада объектнинг номи, инвентар рақами, узатиш даврида объект тўғрисида маълумотлар, бухгалтерия ҳисобига кириш қилиш санасидаги маълумотлар, асосий воситаларни қабул қилиш, ички кўчириш, ҳисобдан чиқариш тўғрисидаги маълумотлар, объектнинг бошланғич қийматининг ўзгариши, таъмирлаш харажатлари, объектнинг индивидуал тавсифига доир маълумотлар акс эттирилди. Бу эса ўз навбатида объект ва унинг ҳолати тўғрисида батафсил маълумотларнинг шаклланишига хизмат қилади.

Асосий воситаларнинг ҳаракатига доир **“асосий воситаларни қабул қилиш-топшириш акти”** тузилади.

Асосий воситалар амортизацияси бўйича **“асосий воситалар амортизацияси ведомости”** тузилади. Унда ҳар бир турдаги асосий воситанинг бошланғич қиймати, амортизацияланадиган қиймати, ҳисобот даврининг бошидаги қиймати, ҳисобот даврининг бошидаги амортизация қиймати, қийматнинг ошиши, давр бўйича амортизация, қийматнинг камайиши, ҳисобот даврининг охиридаги қиймати, ҳисобот даврининг охирида амортизация, қолдиқ қиймати каби кўрсаткичлар акс эттирилган.

Ҳисобот йилининг охирида асосий воситаларнинг ҳаакати бўйича ведомость тузилади. Ушбу ведомостнинг шакли қуйидаги 6.17-жадвалда келтирилган.

6.17-жадвал

Асосий воситаларнинг ҳаракати тўғрисидаги ведомости

Асосий воситалар гуруҳлари		Кириш санаси	Ҳисобот даври бошида			Давр учун		Ҳисобот даври охирида		
Инвентар карточка	Номи		Бошланғич қолдиқ	Амортизация	Қолдиқ қиймат	Бошланғич қийматнинг ўзгариши	Амортизациянинг ўзгариши	Бошланғич қиймат	Амортизация	Қолдиқ қиймат
001	Бино	01.10.2008	59274,1	43862,8	15411,3		2469,8	59274,1	46333	12942

Амалдаги тартибда бухгалтерия балансида қуйидаги шаклда асосий воситаларга оид ахборотлар акс эттирилади. Ҳисоботда

асосий воситалар бошланғич қийматида, эскириш суммаси ва қолдиқ қийматда акс эттирилган (6.18-жавдал).

6.18-жадвал

Узавтосаноат АЖнинг 2022 йил 30 июн ҳолатида бухгалтерия балансида асосий воситаларни акс эттириш¹⁴¹ (минг сўм)

Кўрсаткичлар номи	Сатр коди	Ҳисобот йили бошига	Ҳисобот йили охирига
1	2	3	4
АКТИВ			
I. Узоқ муддатли активлар			
Асосий воситалар:			
Бошланғич (қайта тиклаш) қиймат (0100, 0300)	010	196 197 335	207 227 600
Эскириш суммаси (0200)	011	43 728 030	51 761 090
Қолдиқ (баланс) қиймати (сатр. 010-011)	012	152 469 305	155 466 510

Асосий воситаларни операцион ижарага бериш ва молиявий лизинг операциялари билан боғлиқ жараёнлар ҳисоби “Ижара бухгалтерия ҳисоби” мавзусида кўриб ўтилади.

Асосий воситаларни тан олиш, баҳолаш, давомий харажатлар, тасарруф этилиши ва ҳисоботларда акс эттирилиши билан боғлиқ жараёнлари бухгалтерия ҳисоби масалаларининг ёритилиши халқаро стандартларга мувофиқлаштириш ҳамда ахборотларнинг ишончлигини оширишга хизмат қилади.

Таянч атамалар:

1. Узоқ муддатли моддий активлар – бу жисмоний кўринишга эга бўлган ва узоқ муддатга фойдаланишга мўлжалланган ва ундан фойдаланиш келгусида иқтисодий наф келтирадиган воситалардир.

2. Узоқ муддатли номоддий активлар – бу жисмоний кўринишга эга бўлмаган активлар ва мулклардан фойдаланишга бўлган ҳуқуқ ва талаб қилиниши мумкин бўлган бошқа ҳуқуқлар

¹⁴¹ https://uzavtosanoat.uz/storage/upload/other_files/balans_2022_6_1665398997.pdf

бўлиб, улардан фойдаланиш келгусида иқтисодий наф келтирадиган воситалар ҳисобланади.

3. Узоқ муддатли молиявий инвестициялар – бу корхона маблағларининг қимматли қоғозларга ва бошқа корхоналар фаолиятига киритилган сармояларни ўз ичига олиб, корхонага дивиденд, фоиз ва бошқа кўринишларда иқтисодий наф келтирадиган активлар.

4. Мулк (ер, бино), машина ва асбоб-ускуналар – бу моддий актив бўлиб, қайсики (а) корхона томонидан ишлаб чиқариш жараёнида ёки товарларни жўнатишда ёки хизматларни кўрсатишда ёки маъмурий мақсадларда фойдаланилади; (б) бир даврдан кўп вақт давомида фойдаланиш кўзда тутилган.

5. Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар бошланғич қиймати актив сифатида тан олинади, қачонки қуйидаги талаблар бажарилса: (а) ташкилот ушбу объект билан боғлиқ келгусида иқтисодий наф олиш эҳтимоли амал қилади; (б) ушбу объектнинг бошланғич қиймати ишончли баҳоланиши мумкин.

6. Депресиация (depreciation) – бу мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар (ер кирмайди) депресиацияланадиган қийматини уларнинг фойдали хизмат қилиш муддатига систематик ва ўзаро боғлиқ ҳолда тақсимлаш.

7. Плант таркибига йирик механизмлар, йирик машиналар, катта қувватли двигателлар, масалан электростанцияларда газ пистонлари (газопоршневой), кон металлургия саноатида ишлатиладиган бурғулаш механизмлари, адрон коллайдерлар, катта радио телескоплар, катта кранлар, йирик эксковаторлар, йирик самосваллар, танкерлар, корабллар, ҳаво кемалари ва бошқа йирик механизмлар киради.

8. Equipment (машина ва асбоб-ускуналар) - бу ишлаб чиқариш жараёнида маҳсулот яратишда бевосита фойдаланиладиган машиналар, станоклар, асбоб-ускуналар, ер ва бинодан ташқари Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар, муҳандислик ускуналари ҳамда мебель ва офис жиҳозлар.

9. Ҳақиқий харажатлар – бу активларни харид қилиши учун уларни харид қилиш пайтида тўланган пул маблағлари ёки пул маблағларининг эквиваленти ёки бошқа қопламаларнинг адолатли қиймати ёки иншоотлар ҳисобланади.

10. Баланс қиймати – бу йиғилган депресиация ва активларнинг қадрсизланиши суммаси чегирилгандан кейинги бухгалтерия балансида тан олинган актив.

11. Актив сифатида дастлабки тан олингандан сўнг *Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар объеклари* жамғарилган депресиация ва қадрсизланишдан кўрилган жамғарилган зарарни чегириб ташлагандан кейинги унинг бошланғич қийматида ҳисобга олинади.

12. Депресиацияланадиган қиймати – бу қолдиқ қиймати чиқарилган активларнинг молиявий ҳисоботда акс эттирилган ҳақиқий харажатлари ёки ҳақиқий харажатлар ўрнига бошқа миқдор. Бунда қолдиқ қиймат деганда, бизнинг атамаларимиздаги ликвидацион қиймат тушунилади.

13. Активларни бузиш билан боғлиқ харажатлар уларни бузишдан олинган ва фойдаланиш мумкин бўлган активларнинг қийматидан тушилади.

14. Жорий таъмирлаш деганда, асосий воситаларни белгиланган муддатларда техник қуввати ва лайоқатини йўқотмаслиги ҳамда ишчи ҳолатда сақлаб туриш ва соз ишлашини таъминлаш мақсадлари учун техник ҳолатини яхшилаш, биноларнинг техник ва санитария ҳолатини сақлаш туриш, кичик бузилишлар ва шикасланишларни бартараф этиш, муддатидаги айрим кичик эҳтиёт қисмларини алмаштириш ҳамда профилактик ишларни амалга ошириш тушунилади.

15. Капитал таъмирлаш деганда, маълум бир муддатдан кейин асосий воситаларнинг базовой корпус ва деталларини тўлиқ ажратиб йиғиш, эскирган узел деталлар ва эҳтиёт қисмларини қисмларини янгисига алмаштириш, замонавийлаштириш, биноларни бутунлай мукамал янгидан таъмirdан чиқариш,

конструкция ва деталларни мустаҳкалаш, янги мустаҳкам ва тежамкорига алмаштириш бўйича бажарилган ишлари тушунилади.

Ўзини-ўзи текшириш учун саволлар:

1. Узоқ муддатли активлар: мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipment) таърифи.

2. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipment) тан олиш ва класслари.

3. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipment) харид ва бошланғич таннарни.

4. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipment) бўйича давомий харажатлар ҳисоби.

5. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipment) қайта баҳолаш.

6. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipment) депресиацияси (амортизацияси) ҳисоби.

7. Депресиация усуллари.

8. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipment) тасарруф этилиши ҳисоби.

9. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipment) чиқиб кетишининг ҳисоби.

10. Мулк (ер, бино), завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар (Property, Plant and Equipment)ни молиявий ҳисоботда акс эттириш.

11. Мамлакатимиз миллий стандартларида асосий воситаларнинг ҳисоби хусусиятлари.

ГЛОССАРИЙ

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

Активларни бузиш билан боғлиқ харажатлар уларни бузишдан олинган ва фойдаланиш мумкин бўлган активларнинг қийматидан тушунилади.

Адолатли қиймат – бу баҳо, қайсики баҳолаш санасида ихтиёрийлик асосида бозор шартларида асосий ёки энг кўпроқ наф келтирадиган бозорда операцияларни ўтказишда ва бундай баҳо тўғридан-тўғри кузатиладиган ёки баҳолашнинг бошқа методларидан фойдаланиб ҳисобланишидан қатъий назар активларни сотишда ёки мажбуриятларни узишда белгиланилади.

Акциянинг номинал қиймати – бу акциядорлик жамиятининг акцияга устав фонди (капитали) ва чиқарилган акцияларнинг миқдоридан келиб чиқиб белгилаган нархи.

Акциядорлик компаниясининг хусусий капитали унинг акциядорлик капитали (фонди), захира капитали (фонди), жамғарилган (тақсимланган) фойда ҳамда хусусий капитал билан қопланмаган зарардан таркиб топади.

Акциядорлик капитали (фонди) жамиятнинг оддий ва имтиёзли акцияларининг номинал қийматидан иборат устав капитали (фонди) ҳамда акцияларнинг сотиш қиймати билан номинал қиймати ўртасидаги фарқ ҳисобидан шаклланган эмиссион (қўшимча) капиталдан ташкил топади.

Амортизация – бу номоддий активларнинг харид қилиб олиш таннархини уларнинг фойдали хизмат қилиш муддатига систематик ва ўзаро боғлиқ ҳолда тақсимлаш.

Амортизацияланадиган миқдор – қолдиқ қиймати чегирилган актив қиймати ёки таннархни алмаштирадиган бошқа сумма.

Асосий бозор – актив ёки мажбуриятга нисбатан энг катта ҳажмдаги ва фаолият даражасидаги бозор.

Асосий бўлмаган тушумлар, яъни нафлар тушумлар тавсифига (аниқланишига) жавоб берадиган ва у корхонанинг асосий фаолияти

натижасида юзага келиши ёки юзага келмаслиги мумкин бўлган бошқа моддалар.

Асосий воситалар – бу моддий активлар бўлиб, қайсики корхона хўжалик фаолиятини юритишда узоқ вақт давомида маҳсулот ишлаб чиқариш, ишларни бажариш ёки хизмат кўрсатиш жараёнида ҳамда маъмурий ва ижтимоий-маданий функцияларни амалга ошириш мақсадида фойдаланиш учун тутиб туради.

Ассоциациялашган компаниялар (associate) - бу компания қайсики, инвестор салмоқли таъсир кўрсатиш имкониятига эга бўлади.

Ахборотларнинг уйғунлиги (Аҳамиятлилик) (Relevance) – Ахборот фойдаланувчилар томонидан корхона фаолиятига доир бўлиб ўтган, ҳозирги ва келгусидаги ҳодисаларни баҳолаш ёки ўтган баҳолашларни тасдиқлаш ёки тузатишлар киритиш бўйича иқтисодий қарорларнинг қабул қилинишида ёрдам беришда ахборотларнинг фойдалигини таъминланиши.

Ахборотларнинг ишончлилиги (Reliability) – Фойдаланувчиларга тақдим қилинаётган ахборотларнинг етарли даражада салмоқли хатолардан ва бузиб кўрсатишлардан ҳоли бўлиши ва фойдаланувчилар ҳисоботдаги ахборотларнинг адолатли акс эттирилганлигига ишонч билдиришига эришиш мақсадида ахборотларнинг фойдалигини таъминланиши.

Бухгалтерия ҳисоби миллий тизими. У ёки бу давлат доирасида унинг миллий минталитети ва иқтисодиётининг хусусиятларидан келиб чиқиб бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш, юритиш ва бошқариш ҳамда мамлакатда бухгалтерларнинг профессионал савиясини юксалтириш борасидаги ишларни мужассамлантирувчи тизим.

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

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

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

Бухгалтерия ҳисоби бўйича халқаро ташкилотлар. Бухгалтерия ҳисоби халқаро интеграциялашуви жараёни, бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларини ишлаб чиқиш ҳамда бухгалтерия ҳисобининг халқаро муаммолари билан шуғулланувчи нотижорат профессионал ташкилотлар.

Бухгалтерия ҳисобини ислоҳ қилиш. Иқтисодиётни эркинлаштириш талабларига монанд ҳолда бухгалтерия ҳисоби миллий тизимини бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларига ва илғор тажрибалар ва тизимларга мувофиқлаштириш.

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

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

Бухгалтерия ҳисобида муддатнинг тежалиши. Бухгалтерия ҳисобида ахборотларни катта аниқликда қисқароқ вақт ичида тақдим

қилиниши талаб этилади. Муддат тушунчаси вақт тушунчаси билан мос келмайди. Вақтдан тежаб қолинсада, лекин ахборотларни олиш муддати чўзилиб кетиши мумкин.

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

Бухгалтерия ҳисобини регламентлаштириш. Бухгалтерия ҳисобига давлат ҳамда халқаро даражасида раҳбарлик қилиш, унинг мақсад ва вазифалари муштараклигини белгилаш, уни бизнесни бошқаришнинг самарали воситасига айлантириш.

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

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

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

Бажарилишларга оид мажбуриятлар — харидорлар билан шартномада харидорга узатиш бўйича берилган ваъда:

(а) товар ёки хизматлар (ёки товар ёки хизматлар пакети), қайсики фарқланувчан ҳисобланади;

(б) бир қатор фарқланувчи товар ёки хизматлар, лекин амалий томондан бир хил ва харидорга бир хил схемада узатилади”

Баланс қиймати – активнинг ҳар қандай жамғарилган амортизация ва бундай активларнинг қадрсизланишидан жамғарилган ҳар қандай зарар чегирилгандан кейин молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда тан олинадиган суммаси.

Баланс (balance sheet) – бу компаниянинг активлари, мажбуриятлари ва хусусий капиталининг мутоносиблигини акс эттирувчи жадвал шаклидаги молиявий стейтмент.

Бизнес бирликлари концепти (business entity) – унга мувофиқ алоҳида ажратилган ва ўз мажбуриятлари учун мулки билан жавоб берадиган бизнес ташкилоти бухгалтерия ҳисобини юритишга мажбур.

Бозор rischi - молиявий инструментларнинг адолатли қиймати ёки у бўйича келгусидаги пул маблағлари оқими бозор баҳоси ўзгариши билан тебраниб туради. Бозор rischi ўз ичига учта riskни олади: валюта riskи, фоиз riskи ва бошқа баҳо riskи.

Бош компания (parent) – бу компания, қайсики унга битта ёки бир нечта компаниялар тааллуқли бўлади.

Бошқа тўплам даромадлар даромадлар ва харажатлар моддалари (шу жумладан реклассификацияга нисбатан коррективировка), қайсики улар фойда ва зарарлар таркибида тан олинмайди, балки улар бошқа МҲҲСларда талаб этилади ва йўл қўйилади.

Бошланғич қиймат (Historical cost). Бу усулга асосан активлар, улар учун тўланган пул маблағлари ёки уларнинг эквиваленти суммасида ёки уларни харид қилганда эъвазига бериладиган қаршилиқнинг адолатли қийматида қайд қилинади. Мажбуриятлар эса қарзга алмаштириш ҳисобидан олинishi жараёнида ёки айрим ҳолатларда (масалан, фойда солиғи) бизнеснинг нормал курсида мажбуриятларни узиш учун

мўлжалланган пул ва пул эквивалентларининг суммасида ҳисобга олинади.

Бухгалтерия ҳисоботи деганда, корхонада юритилаётган молиявий ва бошқарув бухгалтерия ҳисоби ёрдамида жамланган ахборотларни махсус шаклларда расмийлаштириш ва узатиш тизимига айтилади. Бухгалтерия ҳисоботларига ишлаб чиқарилган маҳсулот тўғрисидаги ҳисобот, маҳсулот таннарни тўғрисидаги ҳисобот, меҳнат соатлари ва меҳнат ҳақи тўғрисидаги ҳисобот, молиявий ҳисоботларни киритиш мумкин бўлади.

Бухгалтерия ҳисоби – бу:

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

Бухгалтерия ҳисоби – бу қарорлар қабул қилиш мақсадида пулда ўлчаниладиган ахборотларни ўлчаш, тўплаш, ёзиш, қайта ишлаш, тақдимот қилиш, шу асосда молиявий-иқтисодий фаолият юритувчи субъектларнинг молиявий ҳолатини баҳолаш ҳамда келгуси фаолиятга оид режаларни тузиш ва ахборотлар коммуникациясини амалга ошириш тизими.

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

Бухгалтерия ҳисобининг халқаро концептуал асослар – бу ахборот фойдаланувчилар манфаатини умумлаштиришдан келиб чиқиб, халқаро молиявий ҳисоботнинг мақсади, ахборотларнинг сифат тавсифи, уларни шакллантиришда риоя қилинадиган қоида ва томоийиллар ҳамда молиявий ҳисобот элементларини тавсифловчи фундаментал негизи.

Бухгалтерия ҳисобининг халқаро тамойиллари – бу бухгалтерия ҳисоби халқаро концептуал асосларининг элементи бўлиб, улар молиявий ҳисоботдаги ахборотларнинг сифат тавсифини таъминловчи умумэътироф этилган халқаро қоида ва усулларнинг мажмуаси ва уларнинг қўлланилиш тизими.

Бухгалтерия баланси – бу молиявий ҳисоботнинг асосий компоненти бўлиб, ҳисобот даврининг охиридаги вақт моментида компаниянинг молиявий ҳолати, яъни унинг активлари, мажбуриятлари ва хусусий капиталининг таснифланган таркиблари бўйича ҳолатини ва ҳисобот даврида ўзгаришини тавсифловчи ҳамда тизимли равишда асосан ташқи ва ички ахборот фойдаланувчиларга компаниянинг молиявий ҳолатини баҳолаш ва унга доир қарорларни қабул қилиш учун тақдим қилинадиган ахборотларнинг стандартлашган тизими.

Бухгалтерия ҳисоби даври (accounting period) – бу бирликнинг бутун фаолияти даврини молиявий ҳисобот мақсадлари учун вақт даврларига, масалан, бир ой, чорак ёки бир йилга бўлиниши.

Бухгалтерия ҳисоби стандартларининг тушунарлилиги – бу стандартларга қўйиладиган муҳим талаблардан бири бўлиб, улар фақат бухгалтер ва аудиторларга мўлжалланган бўлмасдан, кенг ишбилармонлар, менежерлар, маркетинг соҳаси ходимлари ва бошқа бухгалтерия соҳаси билан боғлиқ ҳолда ишловчи персоналларга ҳам тушунарли бўлиши керак.

Бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартлари (БҲҲС) – юқори малакали халқаро профессионал ташкилотлар томонидан ишлаб чиқилган ва тавсиянома характерида эга бўлган бухгалтерия ҳисоби қоидалари, методлари, атамалари ва процедураси мажмуаси.

Бухгалтерия операциялари (transaction) – бу компания фаолиятида рўй берган молиявий-иқтисодий операциялар бўлиб қайсики уларни пулда ўлчанилади ҳамда *активлар = мажбуриятлар + хусусий капитал* тенглигига таъсир кўрсатади.

Бухгалтерия счётлари (account) – бухгалтерия тизимининг бир қисми бўлиб, у орқали активлар, мажбуриятлар хусусий капитал моддалари қолдиқларининг давр бошидаги ҳолати, кўпайиши ҳамда

камайиши ҳамда даромад, харажатлар ва дивидендларнинг юзага келиши ва сарфланишининг жамланиши ва иқтисодий таснифланиши амалга оширилади. Счётлар учта компонентдан ташкил топади: қолдиқ, дебет ва кредит.

Бухгалтерия ҳисоби цикли (accounting cycle) – молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш мақсадида ҳисобот даври давомида фойдали молиявий-иқтисодий операцияларни таҳлил қилиш, тан олиш, қайд қилиш, таснифлаш, жамлаш ҳамда ҳисоботга киритишда амалга ошириладиган жараёнларнинг энг самара берадиган ва мунтазам такрорланиб турадиган кетма-кетлиги (босқичлари). Босқичлар ўз ичига бухгалтерия операцияларини таҳлил қилиш, операцияларнинг журнал ёзувларини амалга ошириш, журнал ёзувларини ўтказиш (постинг), трейл баланс тузиш ва ишчи жадвалларни тайёрлаш, молиявий стейтментларни тузиш, тўғирловчи ёзувларни журнал ёзувларини амалга ошириш ва ўтказиш, ёпувчи ёзувларни журнал ёзувларини амалга ошириш ва ўтказиш, охирги трейл баланс тузишга эришиш.

Бухгалтерия счётлари режаси (chart of accounts) – бу компания томонидан фойдаланилаётган барча счётларнинг номи ва рақами кўрсатилган маълум таснифлаш қоидалари асосида тизимлаштирилган жадвал.

Бухгалтерия ҳисоби назарияси (accounting theory) – иқтисодий ахборотларни идентификациялаш, ўлчаш ва коммуникациясига доир бухгалтерия амалларини бажаришда ва очиқлашда қўлланиладиган базис концепти, йўл қўйилишлар ва боғлиқ принципларнинг тармоғи.

Даромадлар деганда, ташкилотнинг хусусий капиталига нисбатан талаб қилиш ҳуқуқи эгаларининг бадаллари билан боғлиқ бўлмаган ҳолда хусусий капиталнинг кўпайишига олиб келадиган ҳолатдаги активларнинг ошиши ва (ёки) сифатининг яхшиланиши ёки ва (ёки) мажбуриятларнинг сўндирилиши кўринишида иқтисодий нафнинг олинишига айтилади.

Даврий захиралар тизими деганда, захиралар ҳисоби бўйича узлуксиз ёзувлар амалга оширилмайдиган, бошланғич ва охирги

қолдиқлари инвентаризация йўли билан аниқланадиган, захиларнинг харид таннархи алоҳида счётада юритиладиган ёндашувга айтилади.

Депресиация (depreciation) – бу мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар (ер қирмайд) депресиацияланадиган қийматини уларнинг фойдали хизмат қилиш муддатига систематик ва ўзаро боғлиқ ҳолда тақсимлаш.

Депресиацияланадиган қиймат – бу қолдиқ қиймати чиқарилган активларнинг молиявий ҳисоботда акс эттирилган ҳақиқий харажатлари ёки ҳақиқий харажатлар ўрнига бошқа миқдор. Бунда қолдиқ қиймат деганда, бизнинг атамаларимиздаги ликвидацион қиймат тушунилади.

Давлат ёрдами – бу давлатнинг алоҳида мезонларга жавоб берадиган компаниялар ёки компаниялар гуруҳи учун махсус иқтисодий нафларни таъмин этишга йўналтирилган ҳаракати.

Давлат субсидияси – бу давлат ёрдами бўлиб компаниянинг асосий фаолиятига тааллуқли бўлган маълум шартларни ўтмишда ёки келажакда бажаришга алмаштириладиган компанияга ресурсларни узатиш шаклдаги давлат ёрдами.

Давр (операцион харажатлар) = Сотиш харажатлари + маъмурий харажатлар + бошқа операцион харажатлар + илмий тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишланмалари харажатлари.

Давр харажатлари (period costs) – ҳисобот даврида юзага келган, маҳсулот ишлаб чиқаришга алоқаси бўлмаган ҳамда шу ҳисобот даврининг харажати сифатида тан олинадиган ва даромадлардан қопланадиган харажатлар.

Доимийлик – бу бир хил ҳисоб сиёсатини ўзгаришсиз бир даврдан иккинчи даврга кетма-кет қўллашга айтилади, қайсики, молиявий таҳлилини қисқартириш ва маълумотларнинг яхши таққосланувчанлигини таъминлаш орқали молиявий ҳисоботнинг фойдалилик даражаси ошади.

Дебет – бу бухгалтерия счётларининг чап қисми бўлиб қайсики унда молиявий-иқтисодий операцияларнинг суммалари ёзиб борилади. Активлар, харажатлар ҳамда дивидендларга оид счётларда

кўпайиши билан боғлиқ ёзувлар қайд қилинса, мажбуриятлар, хусусий капитал ҳамда даромадларга оид счётларда уларнинг камайиши ёки ёпилишига олиб келадиган ёзувлар қайд қилинади.

Дебет қолдиги – бу счётларнинг дебетига ёзилган суммаларнинг унинг кредитига ёзилган суммалардан ошган қисми.

Дивиденд – бу бизнес эгаларига компаниянинг соф фойдасидан ҳиссаси тариқасида тўланадиган сумма.

Деплеция (depletion) – бу табиий ресурсларнинг емирилиши, давр давомида табиий ер қатламидан қазиб олинган ресурсларнинг баҳоланган қиймати.

Дебиторлик қарзларининг кун ҳисобида айланиши (Debtors ratio) = Даврда календарь кунлар сони / (маҳсулот (иш, хизматлар) реализациясидан соф тушум / дебиторлик қарзларининг ўртача арифметик қиймати).

Дивидендлар – ҳиссали инструментлар мулкдорлари томонидан капиталнинг аниқ туридаги ҳиссасига мутаносиб равишда тақсимлаш.

Ер (land) – компания томонидан бизнес мақсадида фойдаланилаётган заминдир. Ер ўз ичига бизнес бинолари эгаллаган майдонлар, кўриқлаш, омборхона, машина парки учун ажратилган майдонларни ҳам олади.

Equipment (машина ва асбоб-ускуналар) - бу ишлаб чиқариш жараёнида маҳсулот яратишда бевосита фойдаланиладиган машиналар, станоклар, асбоб-ускуналар, ер ва бинодан ташқари завод ҳамда машина ва асбоб-ускуналар, муҳандислик ускуналари ҳамда мебель ва офис жиҳозлар.

Фаол бозор – қуйидаги барча шартлар бажариладиган бозор:

а) бозордаги барча активлар бир хил тоифадаги характерга эга бўлади;

б) қоидага кўра ҳар қандай вақтда битимни амалга оширишни хоҳловчи харидор ва сотувчини топиш мумкин бўлади;

с) баҳо тўғрисидаги ахборотлар барча учун очик бўлади.

Фойзлар – пул маблағлари, уларнинг эквивалентлари ёки компанияга тўланиши керак бўлган суммадан фойдаланганлиги учун тўлов.

Фойда ва зарарлар – харажатлар чегирилган даромад, бунга бошқа тўплам даромадлар компонентлари кирмайди.

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботнинг мақсади даромад ва харажатларни ташкилотнинг асосий (одатдаги) фаолияти ва асосий бўлмаган (одатдаги бўлмаган) фаолияти натижасида юзага келиши асосида таснифлаб, асосий фаолиятнинг фойдаси (зарари), солиқ тўлагунга қадар фойдаси ҳамда соф фойдаси тўғрисидаги ахборотларни уларнинг даромад ва харажатлари омиллари билан биргаликда тақдим этишдан иборат. Соф фойда тўғрисидаги ахборотни тақдим этиш ҳисоботнинг бош мақсадидир.

Фойдали хизмат муддати – бу;

а) вақт даври бўлиб, унинг давомида актив корхона томонидан фойдаланиши учун амалда мавжуд бўлади; ёки

б) активдан фойдаланишдан корхонанинг олиши кутилаётган маҳсулот бирлиги ёки шунга ўхшаш анологик birlikлар.

Фойдаланиш қиймати – бу активдан фойдаланишни давом эттиришдан ва уни фойдали хизмат муддати охирида тасарруф қилинишидан кутилаётган олдиндан аниқланган келгусидаги пул маблағларининг дисконтланган қиймати.

ФИФО усули. Ушбу усулда биринчи харид қилинган ёки биринчи ишлаб чиқарилган заҳиралар моддалари биринчи ишлаб чиқаришга олинади ёки сотилади ва шунга мувофиқ равишда давр охирида қолган заҳиралар эса кейинги харид қилинган ёки ишлаб чиқарилганлардан ташкил топади.

Фундаментал “йўл қўйилишлар” (Underlying assumption) бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартларида концептуал асосларга киритилган жабҳаларни таъмин этишда молиявий ҳисобнинг энг умумий фундаментал қоидаларни белгилаб беради ва бу қоидалар бухгалтерия ҳисоби принциплари ва стандартларини ишлаб чиқишда ҳам асос қилиб олинади. Уларни жамғарилиш базиси ва ҳаракатдаги корхона тамойиллари белгилаб беради.

Франчайс (франшиз) – икки томон ўртасидаги шартнома бўлиб унга мувофиқ франчайзи (франшиз харидори) хизматлар монополиясини тугаллаши учун унинг номидан идентификациялаш ҳуқуқ ва имтиёзларини қўлга киритади.

Гайтлайнс (Guidelines) – халқаро ва миллий профессионал ташкилотлар томонидан ишлаб чиқариладиган Малти Миллий Корпорациялар ҳамда бошқа молиявий ҳисобот тайёрловчиларда молиявий ҳисобот тузиш ва тақдим қилишда унинг таҳлилийлик даражаси ва таққосланувчанлик талабларини тартибга солувчи низом ёки йўриқнома кўринишидаги меъёрий ҳужжат.

Гуруҳ (group) – бу шўъба компаниялар билан бош компания.

Гудвил (goodwill) – компаниянинг номоддий қиймати бўлиб асосан компания менежментининг услуги ёки ноу-хауси ёки миждозлар билан хуш репутацияси ҳисобланади.

Гиперинфляция шароитида молиявий ҳисобот – бу гиперинфляцияни бошидан кечираётган мамлакатлар валютасида ҳисобот тузадиган корхоналарнинг (консолидацияланган молиявий ҳисоботни ҳам ўз ичига олган) молиявий ҳисоботи.

Ҳисоб зояси. Маблағлар ва бошқа объектлар ҳаракатига оид бўлган ҳар бир жараённинг “сабаб ва оқибати” очиқ берилиб, уларни бир-бирига узвий боғлиқликда ва тараққиётда қараб, мавжуд ҳисоб тизимида корхонанинг молиявий ҳолатига таъсирини илмий асослаб бериш тизими.

Ҳисоблаш методи – бу операция ва жараёнларнинг улар қачон юз берган бўлса (пул келиб тушуши ва пул маблағларининг тўланиши қатъий назар) шу пайтда тан олиниши ва улар таллуқли бўлган даврларидаги ҳисоб регистларида қайд қилиниши ва молиявий ҳисоботларда тақдим этиш тамойили.

Ҳисоб сиёсати – бу корхона томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим қилишда қабул қилинган аниқ тамойиллар, негизлар, қоида ва тажрибалар мужмасидан иборат ҳужжат.

Ҳисобга олиш учун бирлик – бу жараён марказида давр давомида ишланадиган жисмоний бирликларлардан иборат

ресурслардир. Бу икки бирликлар йиғиндисидан ташкил топади: ишлаб чиқариш жараёни, бошланғич бирликлар ҳамда жорий давр давомида киритилган ресурслардан иборат бирликлар.

Ҳисоб-китоб баҳолашлардаги ўзгартиришлар – бу активлар ва мажбуриятларнинг баланс қиймати коррективировкаси ёки активлар ва мажбуриятлар жорий ҳолатини ҳамда улар билан боғлиқ бўлган келгусида кутилаётган нафлар ва мажбуриятларни баҳолаш натижасида келиб чиқадиган активларнинг жорий истеъмол миқдори.

Ҳисоб санаси - молиявий ҳисобот ёки оралик молиявий ҳисобот тузилган энг сўнги давр охири.

Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар – бу ҳисобот санаси ва молиявий ҳисобот нашр қилдириш учун тасдиқланган сана оралиғида юз берадиган хуш ва нохуш бўлган ҳодисалар ҳисобланади.

Ҳисобот санасидан кейинги тўғирланувчи ҳодисалар – ҳисобот санасида амал қилган шарт-шароитлар тўғрисида далил исботларни берадиган, ушбу ҳодисаларнинг таркиби стандартга келтириладиган ҳамда стандартга мувофиқ ҳисоботларга тегишли қоидаларга мувофиқ тўғирлашларни киритиш имконияти мавжуд бўлган операциялар ва жараёнлар.

Ҳисобот санасидан кейинги тўғирланмайдиган ҳодисалар – ҳисобот санасидан кейин юз берадиган ҳодисаларни кўрсатадиган, ушбу ҳодисаларнинг таркиби стандартда келтирилган ҳамда ҳисоботга тегишли тўғирлашларни киритиш имкони бўлмаган, лекин ахборот фойдаланувчиларга ушбу ҳодисалар тўғрисида ахборотлар очиқланиши талаб этиладиган операциялар ва жараёнлар

Ҳисобот бераётган компания – бу шўъба корхона, филиал, ассоциациялашган компания ёки қўшма фаолият кўринишида хорижий бўлинмага эга бўлган компания.

Ҳисобот тақдим қиладиган валюта – бу ҳисобот тақдим қилинадиган валюта.

Ҳисобот деганда, ахборот фойдаланувчиларнинг талабидан келиб чиқиб қарорлар қабул қилиш ва бошқариш мақсадида ўтган

ҳодисалар ва жараёнлар, бажарилган ишлар, фаолият натижалари тўғрисида фойдали ахборотларни махсус шаклларда тайёрлаш ва уларни узатиш тизимига айтилади. Ҳисоботлар орқали фаолият назорат қилинади, тегишли қарорлар қабул қилинади. Келгусида қилинадиган ишлар режалаштирилади.

Ҳиссали қатнашиш методи – бу бухгалтерия ҳисоби методи бўлиб, унга мувофиқ инвестициялар даставвал хариднинг бошланғич қиймати бўйича ҳисобга олинади, сўнгра хариддан кейин инвестициялаш объекти соф активларидаги ҳиссасининг ўзгаришини ҳисобга олган ҳолда тузатишлар киритилади. Инвесторнинг фойда ва зарарлари инвестициялаш объекти – компаниясининг фойда ва зарарларидаги ҳиссасини ҳам ўз ичига олади, худди шунингдек, инвесторнинг бошқа тўплам даромадлари инвестициялаш объекти – компаниясининг бошқа тўплам даромадларидаги ҳиссасини ҳам ўз ичига олади.

Ҳиссали инструмент – бу корхонанинг активларига барча мажбуриятларини чиқарилгандан сўнг ҳиссасига бўлган ҳуқуқини тасдиқловчи ҳар қандай шартнома.

Изоҳлар – бу молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисобот, алоҳида фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капитал тўғрисидаги ҳисобот ва пул маблағлари тўғрисидаги ҳисоботларга қўшимча маълумотларни берувчи ахборотларни қамраб олади. Изоҳлар кўрсатилган ҳисоботлардаги моддаларни баён этилиши ёки деталлашган расшифировкасини ҳамда ушбу ҳисоботларга очиклашларни, шунингдек ҳисоботда тан олинishi кўзда тутилмаган моддалар ҳақида ахборотларни ўз ичига олади.

Инвестициявий мулк – бу ижара ҳақи ёки капитал қийматининг ўсиши ҳисобидан даромад олишлари мақсадида тасарруфида бўлган кўчмас мулклардир (ер ёки бино, ёки бинонинг бир қисми ёки униси ҳам буниси ҳам), бироқ:

(а) Ишлаб чиқаришда ёки товарларни жўнатишда ва хизматларни кўрсатишда ёки маъмурий мақсадларда фойдаланилмайдиган; ёки

б) одатдаги фаолияти давомида сотиш учун мўлжалланмаган.

Инвестицион иқлим хорижий инвестицияларнинг мамлакатимиз иқтисодиётига оқиб кириши ва хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналарнинг очилиши ҳамда тараққий этиши учун яратилган қулай муҳит ва шарт-шароитлар тизимини ўз ичига олади.

Инвойс (invoice) – бу товарларни сотувчи томонидан тайёрланган ҳужжат бўлиб харидорга юборилади. Унда сотишга доир маълумотлар, сотилган бирликлар миқдори, бирлик баҳоси, жами суммаси, сотиш шартлари ва жўнатиш маълумотлари кўрсатилади. Сотиб олувчи нуқтаи назаридан харид инвойси сотувчи нуқтаи назаридан сотиш инвойси бўлади.

Иккиёқлама ёзув процедураси (double-entry procedure) – бу бухгалтерия операциялари суммаларини счётларнинг дебети ҳамда кредитига тенг ёзилишига айтилади.

Илмий-тадқиқотлар ва тараққий этириш харажатлари (research and development costs) – янги ихтиролар ва билимларни тадқиқ этиш ҳамда ушбу натижаларни янги маҳсулот ишлаб чиқариш ёки жараёнларга қўллаш билан боғлиқ бўлган харажатларга айтилади.

Ишлаб чиқариш компаниялари (manufacturing companies) – бу материалларни харид қилиб олиб уларга қайта ишлов бериб маҳсулотга айлантирадиган ва ушбу маҳсулотни харидорларга сотиш билан шуғулланадиган компания.

Ишланма – тижорий ишлаб чиқариш ёки фойдаланиш бошлангунга қадар янги ёки салмоқли яхшиланган материал, қурилма, маҳсулот, жараён, тизим ёки хизматлар ишлаб чиқаришни режалаштириш ёки лойиҳалашда тадқиқот натижалари ёки бошқа билимларнинг қўлланилиши.

Ижара – бу битим бўлиб унга кўра ижарага берувчи ижарага олувчига тўлов ёки тўловлар серияси ҳисобига келишилган муддатга активлардан фойданалиш ҳуқуқини узатади.

Жамғарилган (тақсимланмаган) фойда - бу дивидендлар тўлангандан кейин фойданинг акциядорлар ўртасида

тақсимланмасдан жамият ихтиёрида қолган ва молиявий-иқтисодий фаолиятини молиялаштириш учун йўналтирилган қисми.

Жорий таъмирлаш деганда, асосий воситаларни белгиланган муддатларда техник қуввати ва лайоқатини йўқотмаслиги ҳамда ишчи ҳолатда сақлаб туриш ва соз ишлашини таъминлаш мақсадлари учун техник ҳолатини яхшилаш, биноларнинг техник ва санитария ҳолатини сақлаш туриш, кичик бузилишлар ва шикасланишларни бартараф этиш, муддатидаги айрим кичик эҳтиёт қисмларини алмаштириш ҳамда профилактик ишларни амалга ошириш тушунилади.

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

Комплектловчи буюмлар – бу таъминотчи корхонанинг маҳсулоти ҳисобланиб, у автомобиль ишлаб чиқариш учун асосий таркибий қисм бўлиб хизмат қилади, яъни уларни йиғиш асосида тайёр маҳсулот яратилади.

Капитал харажатлар - бу (1) сифатини юксалтириш (improve quality) (betterments or improvements); (2) активларнинг хизмат қилиш муддатини узайтиришга олиб келадиган (extent the life) сарфларга айтилади. Капитал харажатлар активларнинг қолдиқ қийматининг юксалишига олиб келади.

Капитал таъмирлаш деганда, маълум бир муддатдан кейин асосий воситаларнинг базовой корпус ва деталларини тўлиқ ажратиб йиғиш, эскирган узел деталлар ва эҳтиёт қисмларини қисмларини янгисига алмаштириш, замонавийлаштириш, биноларни бутунлай мукамал янгидан таъмирдан чиқариш, конструкция ва деталларни мустаҳкалаш, янги мустаҳкам ва тежамкорига алмаштириш бўйича бажарилган ишлари тушунилади.

Концептуал асослар – бу ахборотлардан фойдаланувчилар манфаатларини умумлаштиришдан келиб чиқиб, молиявий ҳисоботнинг мақсади, ахборотларнинг сифат тавсифи, молиявий ҳисобот элементларини аниқлаш, тан олиш ва ўлчаш қоидаларини тавсифловчи фундаментал негизи.

Консерватизм (conservation) – компания соф активлари ва соф фойдасини ошириб кўрсатилишидан эҳтиёткор бўлиши ва ўйлаб иш қилиши талаб этилади.

Консолидацияланган молиявий ҳисобот (consolidated financial statements) – бу бош компаниялар гуруҳининг молиявий ҳисоботи бўлиб, қайсики бош компания ва шўъба компанияларнинг активлари, мажбуриятлари, капитал, даромад ва харажатлар, пул оқимлари ягона компаниянинг активлари, мажбуриятлари, капитали, даромад ва харажатлари сифатида тақдим этилади.

Кредит (Credit) – бу бухгалтерия сўётларининг ўнг қисми бўлиб қайсики унда молиявий-иқтисодий операцияларнинг суммалари ёзиб борилади. Мажбуриятлар, хусусий капитал ҳамда даромадларга оид сўётларда уларнинг кўпайишига олиб келадиган ёзувлар қайд қилинса, активлар, харажатлар ҳамда дивидендларга оид сўётларда камайиши ёки ёпилиши билан боғлиқ ёзувлар қайд қилинади.

Кредит қолдиги (баланси) (credit balance) – бу сўётнинг кредитига ёзилган суммаларнинг унинг дебетига ёзилган суммалардан ошган қисми.

Кредиторлик қарзларининг кун ҳисобида айланиши (Creditors ratio) = Кредиторлик қарзлари х Даврда календарь кунлар сони / Харидлар

Қоплаш коэффициентини (тўлов қобилияти) (Current Ratio) = Жорий активлар / Жорий мажбуриятлар

Классости моддалар. Ташкилот балансида ёки унинг изоҳларида ҳар бир тақдим этилган чизиқли моддаларга ташкилотнинг операциялари мазмунига мувофиқ ҳолда таснифланган классости моддаларини очиқлаши шарт. Классости моддаларини деталлаштириш даражаси молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари талабларидан келиб чиқиб тааллуқли суммаларнинг миқдори, характери ва мўлжалланганлигига қараб амалга оширилади. Ҳар бир моддада очиқлаш фарқланади.

Курс фарқи – бир хил миқдордаги бирликни бир валютадан бошқа бир валютага бошқа валюта курси бўйича қайта ҳисоблаш натижасида юзага келадиган фарқ.

Ликвидлик (liquidity) – бу компания активларнинг тез айланивчанлиги, бунга биринчи навбатда пул маблағлари ва бошқа маблағлар киради, қайсики улар албатта пулга айланиши кутилади.

Ликвидлик коэффиценти (Liquid Ratio) = Жорий активлар (заҳиралардан ташқари) / жорий мажбуриятлар.

Моддий бойликларни ҳисобга олишнинг тўрт устунли тизими. VII-XIII асрларда Хитойда моддий бойликларни ҳисобга олиш фойдаланилган ва бугунги кунга қадар қўлланилиб келинаётган тизим. Унга мувофиқ, $\text{Кирим} - \text{Чиқим} = \text{Охирги қолдиқ} - \text{Бошланғич қолдиқ}$.

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

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

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

Молиявий ҳисобот деганда, умумэътироф этилган қоидалар асосида ташкилотнинг молиявий ҳолати, унинг молиявий-

иқтисодий фаолияти натижалари ҳамда пул маблағлари ҳаракатига доир энг объектив ва сифатли жамланган ахборотларни ўзида мужассамлаштирган тизим тушунилади. У ички ва асосан ташқи ахборот фойдаланувчиларга қарорлар қабул қилиш ва назорат учун ахборотга бўлган умумий эҳтиёжини таъминлашга қаратилган.

Мажбуриятлар – бу корхона фаолиятида ўтган ҳодисалар натижасида юзага келган ҳақиқий мажбуриятлари ҳисобланиб, уларнинг сўндирилиши (узилиши) иқтисодий нафни мужассамлантирувчи корхона ресурсларнинг ташқарига чиқиб кетишига олиб келади.

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

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

Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг анъанавий процедураси деганда, пулда ўлчаниладиган иқтисодий операцияларни, ҳодисаларни ўлчаш, баҳолаш, ёзувларни амалга ошириш ва ҳисоботлар (стейтментлар) тақдим қилишнинг энг самара берадиган кетма-кетлиги тушунилади.

Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар бошланғич қиймати актив сифатида тан олинади, қачонки қуйидаги талаблар бажарилса: (а) ташкилот ушбу объект билан боғлиқ келгусида иқтисодий наф олиш эҳтимоли амал қилади; (б) ушбу объектнинг бошланғич қиймати ишончли баҳоланиши мумкин.

Масъулияти чекланган жамият бир ёки бир неча шахс томонидан таъсис этилган, устав фонди (устав капитали) таъсис ҳужжатлари билан белгиланган миқдорларда улушларга бўлинган ҳамда иштирокчилари унинг мажбуриятлари бўйича жавобгар бўлмайдилар ва жамият фаолияти билан боғлиқ зарарлар учун ўзлари қўшган ҳиссалар қиймати доирасида жавобгар бўладилар молиявий-иқтисодий фаолият юритувчи жамият ҳисобланади.

Мажбуриятлар – бу корхона фаолиятида ўтган ҳодисалар натижасида юзага келган ҳақиқий мажбуриятлари ҳисобланиб, уларнинг узилиши иқтисодий нафни мужассамлантирувчи корхона ресурсларнинг ташқарига чиқиб кетишига олиб келади.

Мажбурият туғдирувчи ҳодисалар (obligating event) – бу юридик мажбуриятларни ёки юзага келган амалиётдан келиб чиқадиган мажбуриятларни туғдирувчи ҳодисалар бўлиб, унинг натижасида компанияда уни бажаришдан бо ият ёки ҳиссали инструмент юзага келади.

Манфаатларни бирлаштириш – бу корхоналарни бирлаштириш бўлиб, бунда бирлашувчи корхоналарнинг акционерлари компаниянинг бирлашишига дахлдор бўлган рисклар ва нафларнинг давом этувчи ўзаро тақсимотига эришиш учун барча ягона соф активларига ва операциялари устидан умумий назоратни олиб боради. Бунда томонларнинг ҳеч бири харидор сифатида аниқланиши мумкин эмас.

Маъмурий-бошқарув харажатлари юз бериш вақтидан (тайёр маҳсулот ишлаб чиқишгача ёки ундан кейин) қатъий назар давр харажатлари деб эътироф этилади.

Маълумотларни ўлчаш - бу бошланғич жараён бўлиб, бунда иқтисодий ҳодисалар кузатилади, идентификацияланади ва ўлчаб баҳоланади. Иқтисодий ҳодисаларга пулда ўлчаниладиган бизнес операциялари ва бошқа ҳодисалар киради.

Маълумотларни қайта ишлашда пулда ўлчаб баҳоланган маълумотлар ёзуви амалга оширилади, классификацияланади ва тўпланилади.

МҲХСлари бўйича биринчи молиявий ҳисобот - биринчи йиллик молиявий ҳисобот бўлиб, қайсики унда ташкилот молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини тўғридан-тўғри ифодалаш ва сўзсиз мувофиқлиги тўғрисида эътироф этиш йўли билан қабул қилади.

Молиявий ҳисоботнинг изоҳларида фойдаланувчиларга фойдали бўлган қўшимча ахборотларни ўз ичига олади. Молиявий ҳисоботга берилган изоҳларда қуйидаги ахборотлар ўз аксини топади: а) молиявий ҳисоботни тайёрлаш асослари тўғрисидаги ахборотлар ва салмоқли операциялар ва ҳодисалар учун танланган ва қўлланиладиган ҳисоб сиёсати; б) молиявий ҳисоботда акс эттирилмай қолган, лекин БҲХСлари талаби билан тақдим қилинадиган ахборотларни очиқ бериш; с) молиявий ҳисоботда акс эттирилмаган, лекин объектив тасаввур учун зарур бўлган қўшимча ахборотларни тақдим қилиш.

Молиявий ҳисобот конвергенцияси – бу бухгалтерия ҳисоби модели ҳамда молиявий ҳисоботнинг миллий тизимини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига яқинлаштириш, улар ўртасидаги тафавутни камайтириш, мувофиқликни таъминлаш ва бошқа ҳамкорликда маълум бир масалаларга ҳамма учун бир хил бўлган қоидаларга эришишдир. Бунга IASB ва АҚШ даги FASB томонидан ишлаб чиқиладиган стандартларнинг бир-бирига ўта мувофиқлиги, ушбу ташкилотлар томонидан ҳамкорликда халқаро стандартларни яратиш, масалан, молиявий инструментларни ҳисобга олиш ва молиявий ҳисоботда акс эттириш бўйича ҳамкорликдаги лойиҳаларни амалга оширишини киритиш мумкин.

Молиявий ҳисобот гармонизацияси – бу бутун дунё бўйича молиявий ҳисоботнинг қоидалари, тузуш усуллари, цикли ва процедураси ишлов бериш тартиби, молиявий ҳисоботларнинг мазмуни, формати ва тақдим этилиши тартиби бўйича мувофиқликка эришиш ва гармонизациялашган молиявий ҳисобот тузишга айтилади.

Молиявий ҳисобот компиляцияси – бу молиявий ахборотларни йиғиш, уларни қайта ишлаш, таснифлаш ва

умумлаштириш, шунингдек Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари асосида тузилган молиявий ҳисобот форматларини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ёки бошқа инвестиция киритган мамлакатнинг стандартлари асосида молиявий ҳисоботнинг форматларига трансформация қилиш жараёнларини ўз ичига олади.

Молиявий стейтмент (Financial Statements) бу давлат аҳамиятидаги молиявий ҳужжат маъносини англатади. Стейтмент молиявий ҳисоботнинг ҳар бир формати, масалан молиявий ҳолат тўғрисидаги стейтмент, фойда ва зарарлар тўғрисидаги стейтмент ва ҳақозо. Стейтмент ҳисоботдан фарқли жиҳати унинг давлат аҳамиятига эга эканлиги, стандартлар асосида тайёрланганлигини ҳамда асосан ташқи ахборот фойдаланувчиларга қаратилганлиги билан белгиланади.

Молиявий актив – ҳар қандай актив бўлиб, қайсики:

(а) Пул маблағлари;

(б) бошқа корхоналардан пул маблағларини ёки бошқа молиявий активларни олишга шартномавий ҳуқуқи;

(с) бошқа корхоналар билан потенциал фойдали шартларда молиявий инструментларни алмаштиришга шартномали ҳуқуқи;

(д) бошқа корхоналарнинг ҳиссали инструментлари.

Молиявий ижара – бу ижара бўлиб активга эгалик қилиш билан боғлиқ барча рисклар ва олинадиган нафлар салмоқли ўтказилиши юз беради. Ҳуқуқга лаёқатлилик ўтказилиши ёки ўтказилмаслиги мумкин.

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

Молиявий ҳисобот трансформацияси - бу ҳисобот санаси ҳолати бўйича бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари

асосида тузилган ҳисобот компонентлари моддаларини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари қоидаларига мувофиқ ҳолда қайта гуруҳлаштириш, уларнинг моддаларини қайта тан олиш, қайта баҳолаш, тўғирлашлар киритиш ва қайта очиқлашлар асосида МҲХСлари ҳисоботлари ахборотларининг янги тизимига ағдариш ва қайта ташкил қилиш жараёни.

Молиявий инструмент – бу ҳар қандай шартнома бўлиб, қайсики унинг натижасида битта корхонада молиявий актив ва бошқасида эса молиявий мажбурият юзага келади.

Молиявий мажбуриятлар – бу шартнома бўйича ҳар қандай мажбурият:

(а) Бошқа корхоналарга пул маблағларини ёки бошқа молиявий активларни тақдим қилиш;

(б) бошқа корхоналар билан потенциал фойдасиз шартларда молиявий инструментларни алмаштириш.

Моддийлик (materiality) – бу тамойилга мувофиқ салмоқли бўлмаган моддаларни ҳисобга олишда уларни қайд қилиш билан боғлиқ вақт ва сарф ундан олинадиган натижалардан катта бўлиб кетмаслиги керак, чунки бундай моддалар қарорлар қабул қилишга ва баҳолаш жараёнига салмоқли таъсир кўрсатмайди.

Муомаладаги акциялар – бу маълум санада акциядорлар эгалигида бўлган жами акциялардан иборат.

Муддати узайтирилган солиқ мажбуриятлари – бу солиққа тортиладиган вақтинчалик фарқлар мавжудлиги туфайли келгуси даврларда тўланишга олинадиган фойда солиғи суммасидир.

Мувофиқлик концепцияси харажатларни фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда сарфланган харажатлар билан ишлаб топилган даромадларнинг аниқ моддалари ўртасидаги боғлиқликка асосан ҳисобга олиш тамойилидир.

Муддати узайтирилган солиқ активлари – бу (а) чегириладиган вақтинчалик фарқлар; (б) фойдаланилмаган солиқ зарарлари; ва (с) фойдаланилмаган солиқ кредитларини келгуси даврларга кўчириш муносабати билан келгуси даврларда қопланадиган фойда солиғи суммаси.

Мулкдор тасарруфидаги кўчмас мулк – бу (мулкдор ёки молиявий ижара бўйича ижарага олувчи) тасарруфидаги ишлаб чиқариш ёки товарларни жўнатиш, хизматлар кўрсатиш ёки маъмурий мақсадларда фойдаланиш учун мўлжалланган кўчмас мулк.

Мулк (ер, бино), машина ва асбоб-ускуналар – бу моддий актив бўлиб, қайсики (а) корхона томонидан ишлаб чиқариш жараёнида ёки товарларни жўнатишда ёки хизматларни кўрсатишда ёки маъмурий мақсадларда фойдаланилади; (б) бир даврдан кўп вақт давомида фойдаланиш кўзда тутилган.

Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар бошланғич қиймати актив сифатида тан олинади, қачонки қуйидаги талаблар бажарилса: (а) ташкилот ушбу объект билан боғлиқ келгусида иқтисодий наф олиш эҳтимоли амал қилади; (б) ушбу объектнинг бошланғич қиймати ишончли баҳоланиши мумкин.

Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар алоҳида классларига қуйидагилар киради:

- (а) Ер участкалари;
- (б) ер участкалари ва бино;
- (с) машина ва асбоб-ускуналар;
- (d) сув судалари;
- (е) ҳаво судалари;
- (f) автотранспорт воситалари;
- (g) мебель ва териб қўйиладиган муҳандислик асбоб-ускуналари элементлари.

Назорат (control of an investee) - инвестиция объектлари устидан назоратни ушлаб туради, агар инвестор инвестиция объектларига қатнашишидан оладиган ўзгарувчан даромадлар билан боғлиқ ҳолда рискка тортилса ёки шундай даромадни олиш ҳуқуқига эга бўлса, шунингдек, инвестиция объектига нисбатан ўз ваколатларини амалга ошириш орқали даромадга таъсир кўрсатиш имконияти мавжуд бўлса.

Назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси (non-controling interest) – бу шўъба компания капиталидаги ҳисса бўлиб,

қайсики у бош компанияга тўғридан-тўғри, ёки бошқа шўъба компаниялар орқали ҳеч қандай тааллуқли бўлмайди.

Нейтраллик (neutrality) – бу сифат тавсифи тамойили бўлиб бунда бухгалтерия ахборотлари ўлчов методлари асосларини танлашда эркин бўлишлари керак.

Номоддий активлар – бу идентификацияланган номонетар (пул эмас), жисмоний шаклга эга бўлмаган актив бўлиб, ишлаб чиқариш ёки товар ва хизматларни тақдим этиш, бошқаларга ижарага топшириш ёки маъмурий мақсадларда фойдаланиш учун тутиб турилади.

Операцион бўлмаган активлар (nonoperating assets) – бу компания томонидан эғалик қилинадиган, лекин операцион даромадни ишлаб топишда қатнашмайдиган активлар.

Операцион активлар (operating assets) – операцион даромадларни ишлаб топишда фаол фойдаланиладиган активлар.

Операция (транзакция) нархи – қаплама суммаси бўлиб, қайсики компания томонидан унга бўлган ҳуқуқини учинчи шахс томонидан олинган суммани минус қилиб харидорга ваъда қилинган товар ёки хизматларни узатганда алмаштиришдан олинishi кутилади.

Операцион ижара – бу молиявий ижарадан ташқари ҳар қандай бошқа ижара ҳисобланади.

Операцион бўлмаган харажатлар (nonoperating expenses) – бизнес фаолиятида юз берадиган, лекин сотиш учун мунтазам таклиф этиладиган маҳсулотларни (иш ва хизматларни) қабул қилиб олиш ҳамда уларни сотиш билан боғлиқ бўлмаган сарф-чиқимларга айтилади.

Операцион бўлмаган даромадлар (nonoperating income) – бизнес томонидан сотиш учун мунтазам таклиф этиладиган маҳсулотларни (иш ва хизматларни) сотиш билан боғлиқ бўлмаган тушумлар.

Оралиқ молиявий ҳисобот - бу молиявий ҳисобот бўлиб, қайсики корхонанинг бир йиллик молиявий йилига нисбатан қисқа вақтни қамраб олган молиявий ҳисобот шаклларининг тўлиқ ёки

сиқиштирилган (қисқартирилган) комплектини ўз ичига олган молиявий ҳисобот.

Пул маблағлари – бу компаниянинг кассаси ва жорий счётларидаги пулларида ташкил топади.

Пул маблағлари эквиваленти – қисқа муддатли, пул маблағларининг олдиндан маълум бўлган суммасига тез айланадиган ва қиймати ўзгариши салмоқли бўлмаган рискка тортиладианг тез ликвидли қуйилмалар.

Пул оқими ҳақидаги ҳисоботнинг мақсади ҳисобот даври бошида пул маблағларининг қолдиғи, ҳисобот даври давомида пул маблағларининг келиб тушиши ва тўловларини ташкилотнинг операцион, инвестицион ва молиявий фаолияти бўйича таснифлаб, унинг ҳаракати ва ҳисобот даври охиридаги қолдиғи тўғрисидаги ахборотларни тақдим этиш бўлиб ҳисобланади. Ушбу ҳисобот орқали фойда ва зарарлар ҳамда пул маблағлари қолдиғи ўртасидаги боғлиқлик ўрнатилади.

Плант таркибига йирик механизмлар, йирик машиналар, катта қувватли двигателлар, масалан электростанцияларда газ пистонлари (газопоршневой), кон металлургия саноатида ишлатиладиган бурғулаш механизмлари, адрон коллайдерлар, катта радио телескоплар, катта кранлар, йирик эксковаторлар, йирик самосваллар, танкерлар, корабллар, ҳаво кемалари ва бошқа йирик механизимлар киради.

Пул маблағларини юзага келтирувчи бирлик (юзага келтирувчи бирлик) (cash generating unit) - активларнинг энг кичик идентификацияладиган гуруҳи бўлиб, қайсики бошқа активлар ёки активлар гуруҳидан пул оқимларига салмоқли даражада боғлиқ бўлмаган ҳолда пул оқимларини юзага келтиради.

Пул (монетар) моддаларига пул маблағлари ва ҳисоб-китоблар киради. Пул (монетар) моддаларининг бош тавсифи бўлиб фиксланган ёки аниқланган валюта бирлиги миқдорини олишга (ёки тақдим қилиш бўйича мажбуриятлар) бўлган ҳуқуқдир.

Пулда ўлчови (money measurement) – миқдорий ўлчовларнинг ўрнига ўлчовнинг пул бирлигидан фойдаланиш, масалан долларда ёки еврода.

Пул бўлмаган (номонетар) моддаларга бошқа моддалар киради. Пул моддаларидан пул бўлмаган моддаларнинг асосий фарқ қилувчи жиҳати валюта бирлигининг фикслаган ёки аниқланган миқдорини олишга (тақдим қилиш бўйича мажбуриятга) бўладиган ҳуқуқнинг мавжуд эмаслигидир.

Қайта ишлаш харажатлари:

1. Тўғридан-тўғри меҳнат ҳақи харажатлари;
2. устама ишлаб чиқариш (production overhead) харажатлари:
 - 2.1. Билвосита материал ва билвосита меҳнат харажатларини;
 - 2.2. завод бинолари ва асбоб-ускуналарини тутиб туриш ва амортизация харажатлари;
 - 2.3. фабрика ишлаб чиқариш менежменти ва маъмурияти харажатлари.

Реализациянинг бўлиши мумкин соф қиймати – бу нормал иш кетишида бажариладиган ишларнинг бўлиши мумкин бўлган харажатлари ҳамда реализациянинг бошқа бўлиши мумкин харажатларини чегириб ташлагандан кейинги мўлжалдаги соф сотиш қийматидир.

Реализация чегирмаси - бу харидорларга тўловларнинг тез амалга оширилиши учун тақдим қилинадиган сумма.

Реструктуризация - бу дастур бўлиб, қайсики унда компания раҳбарияти томонидан режалаштирилган ва назорат қилинадиган ўзгаришларга олиб келади.

Резервлар (provision) - бу аниқ бўлмаган суммадаги ёки тўланиш муддати аниқ бўлмаган мажбуриятлар.

Ретроспектив қайта ҳисоблаш – бу молиявий ҳисобот элементлари суммаларини тан олиш, баҳолаш ва очиқлашларни тўғирлаш ҳисобланиб, бунда олдинги даврлар хатолари бирон марта йўл қўйилган бўлмайди.

Реализация принципи (realization principle) – бу принципга мувофиқ даромад тан олинади қачонки сотувчи харидордан сотилган

маҳсулот (иш, хизматлар) учун пул тўловини талаб қилиш ҳуқуқини киритса.

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

Соф даромад – бу ялпи даромаддан даромад сифатида тан олинган қайтарилган реализациялар, харидорларга тақдим қилинган чегирмалар ва уларнинг даъволарини қабул қилиш асосида тақдим қилинган нархини камайтиришларни айиришдан кейин қолган сумма.

Соф сотиш мумкин бўлган қиймати (NRV) – бу одатдаги фаолияти давомида ишлаб чиқаришни якунлашдаги ҳисоб-китобдаги харажатлари ҳамда сотиш учун зурур бўлган ҳисоб-китобдаги харажатларини чегириб ташлагандан кейинги сотишнинг ҳисоб-китобдаги баҳоси.

Савдо дебиторлик қарзлари компаниянинг асосий тайёр маҳсулот (товар, иш, хизмат)ларни сотиш натижасида юзага келган қарзлари ҳисобланди.

Савдо кредиторлик қарзлари эса ушбу маҳсулотларни (товар, иш ва хизматлар)ни ишлаб чиқариш ёки сотиш учун хом-ашё ва материаллар, товарлар ва бошқа заҳираларни харид қилиб олишда юзага келган кредиторлик қарзлари киради. Бу қарзларга кирмайдиган моддалар бошқа қарзлар деб эътироф этилади.

Савдо чегирмаси эса харидор ва буюртмачиларга сотиш пайтида тўғридан-тўғри товарларнинг фактура нархидан тушиш шаклида тақдим қилинади.

Салмоқли таъсир кўрсатиш – бу компаниянинг молиявий ва иқтисодий сиёсатига нисбатан қарорлар қабул қилишда қатнашиш имконияти, бироқ бу назорат қилиш ёки ҳамкорликда назорат қилиш эмас.

Соф сотиш мумкин бўлган қиймати (Net realizable value) - бу ажралиш нуқтасидаги сотишилиши мумкин бўлган қиймати минус сотиш ва дистрибуция харажатлари.

Соф фойда (net income) – ҳисобот даврида олинган даромадлардан ушбу даврга тааллуқли бўлган харажатларни чегирилгандан кейинги қолган сумма.

Соф харид (net purchase) – бу қуйидагича аниқланади: *харид - (харид чегирмаси + қайтарилган харидлар ва нархидан тушиишлар)*.

Соф сотиш (net sales) – бу қуйидагича аниқланади: *Ялпи сотиш – (сотиш чегирмаси + қайтарилган сотиш ва нархидан тушиишлар)*.

Соф зарар (net loss) – ҳисобот даврида амалга оширилган харажатлардан ушбу даврдаги даромадлар чегирилгандан кейинги сумма.

Сифат тавсифи (qualitative characteristics) – бу бухгалтерия ҳисоби ахборотларининг қарорлар қабул қилишида фойдали бўлишлари учун риоя қилинадиган қоидалар тавсифи.

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

Тушумлар корхонанинг одатдаги фаолияти давомида юзага келади: 1. Сотидан тушган тушум; 2. Хизматлар учун рағбатлантиришлар; 3. Фоизлар; 4. Дивидендлар; 5. Роялти; 6. Ижара даромадлари.

Тайёр маҳсулот деганда, мазкур корхонада ишлаб чиқаришнинг барча жараёнларидан ўтган ва охирги ишлаб чиқариш жараёнидан олинadиган донабай ўлчанадиган ва сотишга тайёр ҳолатга келтирилган саноат маҳсулоти тушунилади.

Таннарх драйвери деганда, таннархнинг умумий суммада ўзгаришига энг катта таъсир кўрсатадиган омилга айтилади, қайсики унинг таъсирида таннарх маълум бир боғлиқликлар асосида ўзгариб боради.

Тасарруф этилиши (disposals) - бу мулкдорлар томонидан мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар реализацияси, реализация оид бўлмаган тўлиқ эскириши ва яроқсизлиги, бузиб ташланиши, алмаштирилиши, бузиш ва олиб ташлаш билан боғлиқ жараёнларни қамраб олади.

Тугалланаётган фаолият - бу корхонанинг шундай компоненти бўлиб, қайсики ҳисобдан чиқарилган ёки сотиш учун мўлжалланган сифатида таснифланган бўлади ҳамда:

(а) бизнеснинг асосий йўналишини ёки фаолиятларнинг географик жойини акс эттиради;

(б) бизнеснинг асосий йўналишини ёки фаолиятларнинг географик жойини ҳисобдан чиқариш бўйича ягона мувофиқлаштирилган режанинг қисми бўлади; ёки

(в) фақатгина қайта сотиш мақсади билан сотиб олинган шўъба корхонаси бўлади.

Тушум - бу ҳисоб даврида компаниянинг одатдаги фаолияти давомида юзага келган иқтисодий нафларнинг ялпи тушуми бўлиб, қачонки унинг натижаси акциядорларнинг бадаллари ҳисобига капиталнинг ўсишидан фарқ қиладиган капиталнинг ўсиши ҳисобланса.

Тўланган капитал (paid-in Capital) - бу таъсисчи мулкдорлар томонидан компанияга киритилган капиталдир.

Тўғирловчи ёзувлар (adjusting entries) — ҳисобот даврининг охирида даромадлар ва харажатларни бир-бирига солиштириш учун амалга оширилган журнал ёзувлари ҳисобланади, улар юз берган молиявий-иқтисодий операцияларга таянади, улар давр охирига қадар қайд қилинмайди. Тўғирловчи ёзувлар молиявий ҳисоботлар тайёрлагунга қадар счётларнинг қолдиқларини бир-бирига мувофиқлаштириш учун амалга оширилади.

Товарлар – компания томонидан сотиш учун ишлаб чиқарилган, қайта сотиш учун харид қилиб олинган, жумладан, чакана савдо корхоналари томонидан харид қилинган товар қийматликлари ёки сотиш учун ушлаб туриладиган ер ёки бошқа мол-мулклар.

Трансформацион жадвал – бу БҲМСлари бўйича тузилган молиявий ҳисобот моддаларини МҲХСларига ағдариш учун киритилаётган тўғирловчи ёзувларни жамловчи жадвал.

Текширишга оидлиги (verifiability) – бу сифат тавсифи тамойили бўлиб унга мувофиқ, бухгалтерия ахборотлари текширувчанликка мойил бўлиш керак, яъни мустақил ўлчовчилар томонидан айнан бир хил ўлчаш методларини қўлланилганда айнан дубликат натижаларга эришилиши керак.

ТМЗларни ҳисобга олишнинг узлуксиз тизими - бу ҳисобот даври давомида ТМЗлар баланс счётида кирим ва чиқим ҳужжатлари асосида тўлиқ маълумотларни ёзиш орқали маълум санада ТМЗларнинг аниқ турлари ва ассортименти бўйича қолдиқлари ва реализация қилинган захираларнинг таннархи аниқлаш усули.

ТМЗларни ҳисобга олишнинг даврий тизими – захираларнинг турлари бўйича деталли ҳисоб юритилишига асосланмасдан товар захираларини баҳолаш ҳамда реализация қилинган ТМЗларнинг таннархини аниқлаш мақсадида захираларнинг ҳақиқий миқдори ва суммаси инвентаризация қилиш орқали аниқланади.

Тўғридан-тўғри материал (бевосита) - бу ишлаб чиқаришда унинг асосини ташкил этадиган, яъни тайёр маҳсулот шу материалдан яратиладиган хом-ашё ва захирадир. Ишлаб чиқаришда ёрдамчи ёки иккиламчи аҳамиятга эга бўлган материаллар ҳам ишлатилади. Бундай материаллар билвосита харажатлар бўлиб уларни устама ишлаб чиқариш харажатларига олиб бориш қабул қилинган.

Тўғридан-тўғри меҳнат (бевосита) - бу ишлаб чиқаришга жалб қилинган материалларни тайёр маҳсулотга айлантириш ва маҳсулот турларига тўғридан-тўғри идентификациялаш мумкин бўлган харажатдир. Ишлаб чиқариш билан билвосита алоқадор

бўлган ва уларнинг меҳнати бир қанча таннарх объекларига тааллуқли бўлган ҳолларда ишчиларнинг меҳнати билвосита харажат сифатини эътироф этилиб устама ишлаб чиқариш харажатларига олиб борилади.

Тўланадиган счётлар (accounts payable) – таъминотчиларга кредитга олинган товар (маҳсулот) ва улар томонидан кўрсатилган иш ва хизматлар учун тўланиши лозим бўлган суммалар.

Устама (накладной) ишлаб чиқариш харажатлар (УИЧХ) (manufacturing overhead МОН) - бу бир қанча таннарх объекти билан алоқадор ҳисобланиб харажат объектига тўғридан-тўғри олиб бориш имкони бўлмаслиги сабабли тақсимлаш асосида олиб бориладиган маҳсулот таннархининг бир қисмидир. УИЧХларига мисол қилиб билвосита материаллар; билвосита меҳнат ҳақи; ишлаб чиқариш воситалари ва бино амортизацияси; электр-энергия; ёритиш, иситиш ва совутиш; мол-мулк солиғи; мол-мулк суғуртаси; ишчиларнинг овқатланиши ва уларга медицина хизматини кўрсатиш; бошқа умумишлаб чиқариш ва умумцеҳ харажатларини киритиш мумкин.

Умумий тўплам даромад – бу давр давомида мулкдор билан мулкдор сифатида юз берган операцияларнинг натижасида ўзгаришлар ҳисобланмаган тарзда операциялар натижасида капиталнинг ўзгариши.

Устав фонди (устав капитали) таъсис ҳужжатларида белгиланган акцияларнинг номинал қиймати ва ҳиссаларнинг (пулда ифодаланган ҳолдаги) йиғиндисини акс эттиради. Акциядорлик жамиятларида устав капитали оддий ва имтиёзли акцияларнинг номинал қийматидан ташкил топади. Устав фондига (устав капиталига) ҳиссалар шаклида киритиладиган моддий ва номоддий активлар таъсисчилар (иштирокчилар) ўртасидаги келишувга кўра баҳоланади, қонунда назарда тутилган ҳолларда эса, баҳоловчи ташкилот томонидан баҳоланиши керак.

Умумий фойдаланишдаги молиявий ҳисобот – бу ўзларининг махсус ахборотларга бўлган эҳтиёжларини қондиришга қаратилган

ҳисоботни талаб қила олмайдиган фойдаланувчиларга мўлжалланган ҳисобот.

Узоқ муддатли мажбуриятлар. Қисқа муддатли мажбуриятлар мезонларига жавоб бермайдиган бошқа барча мажбуриятлар узоқ муддатли мажбуриятлар сифатида таснифланиши лозим.

Узоқ муддатли активлар. Қисқа муддатли активлар мезонларига жавоб бермайдиган бошқа барча активлар узоқ муддатли активлар сифатида таснифланади.

Узлуксиз давом эттириши – молиявий ҳисоботнинг корхона ўз фаолиятни тўғрисидаги, яъни раҳбарият корхонанинг ликвидация қилиниши ёки ўз фаолиятини тўхтатишини мўлжалламаган ёки ушбу масалани кўриб чиқиш сабаблари бўлмаган йўл қўйилишларга асосан тузилиши.

Уйғунлик (relevance) – бу сифат тавсифи бўлиб унга мувофиқ ахборотлар мақсадга мувофиқ ва қарорлар қабул қилишга таъсирчан бўлиши керак.

Ушланмалар узоқ муддатли контрактлар бўйича оралик счётлар кўринишида қўйилган суммалар бўлиб, қайсики ушбу турдаги тўловлар учун шартномада қайд қилинган шартлар бажарилгунга қадар ёки дефектлар тuzатилгунга қадар тўловлар амалга оширилмайди.

Узлуксиз захиралар тизими деганда, ҳар бир захира турлари бўйича кириш ва чиқим операцияларининг қайд қилинишига асосланадиган, инвентаризация қилмасдан ҳисоб маълумотлари бўйича захирлар қолдиғини ва сотилган захиралар таннарини аниқлаш мумкин бўлган ёндашувга айтилади.

Узоқ муддатли моддий активлар – бу жисмоний кўринишга эга бўлган ва узоқ муддатга фойдаланишга мўлжалланган ва ундан фойдаланиш келгусида иқтисодий наф келтирадиган воситалар.

Узоқ муддатли номоддий активлар – бу жисмоний кўринишга эга бўлмаган активлар ва мулклардан фойдаланишга бўлган ҳуқуқ ва талаб қилиниши мумкин бўлган бошқа ҳуқуқлар

бўлиб, улардан фойдаланиш келгусида иқтисодий наф келтирадиган воситалар ҳисобланади.

Узоқ муддатли молиявий инвестициялар – бу корхона маблағларининг қимматли қоғозларга ва бошқа корхоналар фаолиятига киритилган сармояларни ўз ичига олиб, корхонага дивиденд, фоиз ва бошқа кўринишларда иқтисодий наф келтирадиган активлар.

Вақтинчалик фарқлар – бу актив ёки мажбуриятларнинг баланс қиймати билан солиқ базаси ўртасидаги фарқидир. Вақтинчалик фарқлар бўлиши мумкин:

(а) **Солиққа тортиладиган**, яъни келгуси даврларда солиққа тортиладиган фойда/зарарни аниқлашда солиққа тортиладиган сумманинг юзага келишига олиб келувчи вақтинчалик фарқларни ўз ичига олади, қачонки ушбу активларнинг ёки мажбуриятларнинг баланс қиймати қопланилади ёки тўланилади; ёки

(в) **чегириладиган**, қайсики натижаси сифатида келгуси давр солиққа тортиладиган фойда/зарарни ҳисоблашда юзага келишига олиб келувчи вақтинчалик фарқни ўз ичига олади, қачонки тааллуқли активлар ва мажбуриятларнинг баланс қиймати қопланилади ёки тўланилади.

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

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

Захира – бу актив:

(а) нормал фаолият давомида сотишга мўлжалланган (тайёр маҳсулотлар, қайта сотишга мўлжалланган товарлар);

(б) ушбу сотиш учун ишлаб чиқариш жараёнида (тугалланмаган ишлаб чиқариш);

(с) ишлаб чиқариш ёки хизматлар кўрсатиш жараёнида фойдаланишга мўлжалланган хом-ашё ва материаллар шаклида.

Захираларни харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи – бу захиралар таннархининг биринчи элементи бўлиб, харид билан боғлиқ ҳамда захираларни ишлаб чиқаришга тайёрлаш ва сақлашга оид барча таннарх элементларини ўзида мужассамлантиради.

Ўзгарувчан харажатлар - бу маҳсулот ҳажми ёки фаолият даражасига тўғридан-тўғри мутоносиб (пропорционал) равишда ўзгаради, яъни маҳсулот ҳажми икки карра кўпайса, ўзгарувчи харажатлар ҳам икки карра кўпаяди.

Ўзвқтмалик (*timeliness*) – бу сифат тавсифи тамойили бўлиб унга мувофиқ бухгалтерия ахборотлари ахборот фойдаланувчиларга қарорлар қабул қилингунга қадар ўз вақтида тақдим этилиши тушунилади.

Шартли мажбурият (*Contingent liability*) - бу:

(а) бўлиши мумкин бўлган мажбурият бўлиб, қайсики ўтган ҳодисалар натижасида юза келади ва унинг юз бериши аниқ бўлмаган келгусидаги битта ёки ундан ортиқ ҳодисалар юз бериши ёки юз бермаслиги натижасидаги тасдиқланиши ҳамда компаниянинг тўлиқ назоратида бўлмайди;

(б) амал қилувчи мажбурият, қайсики ўтган ҳодисалар натижасида юз беради, тан олинмайди, чунки деганда:

(i) мажбуриятларни бажариш учун ресурсларнинг иқтисодий нафани ўзида мужассамлаштирган қандайдир оқимларга эҳтиёжларнинг юзага келиши;

(ii) мажбуриятларнинг суммаси етарли даражада ишончлиликлда баҳоланиши мумкин бўлмайди.

Шартли активлар (*Contingent asset*), қайсики компания томонидан тўлиқ назорат қилинмайдиган ўтган ҳодисалар натижасида юзага келадиган ва амал қилиши битта ёки ундан ортиқ

аниқ бўлмаган келгусидаги ҳодисаларнинг бўлиши ёки бўлиши мумкин бўлганлигига боғлиқ бўлган актив.

Шартнома бўйича актив – компаниянинг харидорга узатган товар ва хизматларини алмаштиришдаги қопламаларга бўлган ҳуқуқи, қачонки бундай ҳуқуқ маълум вақт даврининг тугаши далилидан ташқари (масалан, компания томонидан келгусида маълум мажбуриятларни бажарилиши) нимагадир боғлиқ бўлади.

Шартнома бўйича мажбурият – компаниянинг харидорга товар ва хизматларни узатиш бўйича мажбурияти, қайсики компания унинг учун харидордан қоплама олади.

ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР

I. Норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ва методологик аҳамиятга молик нашрлар

1. Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонуни. 2016 йил 13 апрель, № ЎРҚ-404. <https://lex.uz/acts/2931253>.
2. Ўзбекистон Республикасининг Солиқ Кодекси (янги таҳрири). Қонун ҳужжатлари маълумотлари миллий базаси, 31.12.2019 й., 02/19/СК/4256-сон. <http://www.lex.uz/docs/4674902>.
3. Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонуни. 2021 йил 5 февраль. <https://lex.uz/docs/5307886>
4. Ўзбекистон Республикаси «Нодавлат нотижорат ташкилотлари тўғрисида»ги Қонуни, 1999 йил 14-апрель, 763-I-сон. Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг Ахборотномаси, 1999 й., 5-сон, 115-модда. <https://lex.uz/docs/11360>.
5. Ўзбекистон Республикаси “Масъулияти чекланган ҳамда қўшимча масъулиятли жамиятлар тўғрисидаги қонуни”. 2001 й 6 декабрь. Кейинги ўзгартиришлар билан. <https://www.lex.uz/acts/22525>
6. Ўзбекистон Республикаси «Акциядорлик жамиятлари ва акциядорларнинг ҳуқуқларини ҳимоя қилиш тўғрисида»ги Қонуни. 2014 йил 10 апрель. <https://lex.uz/docs/2382409>
7. «Ўзбекистон — 2030» Стратегияси. <https://lex.uz/ru/docs/6600413>
8. Ўзбекистон Республикаси Президентининг «Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги Қарори. 2018 йил 19 сентябрь. ПҚ-3946-сон.
9. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Аудиторларни сертификатлаштириш тизимини такомиллаштириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида” Қарори. 2021 йил 4 август, ПҚ-5210-сон. <https://lex.uz/docs/5552197>

10. Ўзбекистон Республикаси Президентининг «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чоратadbирлар тўғрисида» Қарори. 2020 йил 24 февраль. ПҚ-4611-сон.

11. International Financial Reporting Standards. www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ 2018.

12. Международные стандарты финансовой отчетности. <http://www.ifrs.org.ua/mezhdunarodny-e-standarty-finansovoj-otchyotnosti/>

13. Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисидаги Низом. Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 5 февралдаги 54-сон-қарори билан тасдиқланган. <https://lex.uz/acts/264422>

14. «Молиявий ҳисобот шакллари ва уларни тўлдириш бўйича қоидалар» Ўз.Р молия вазирининг 27.12.2002 й. 140-сон буйруғи. //АВ томонидан 15.02.2019 й. 1209-10-сон билан рўйхатга олинган.

15. 21-сон БХМС «Хўжалик юритувчи субъектларнинг молия-хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счёtlари режаси ва уни қўллаш бўйича йўриқнома». //АВ томонидан 23.10.2002 й. 1181-сон билан рўйхатга олинган. http://bhms.uz/?page_id=20%22

16. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари. <http://finansist.uz/uz/moliyaviy-hisobotning-xalqaro-standartlari-ozbekistonda-qollanilishi/> 2018 й.

17. Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари. 2018. <https://lex.uz/nsbu>

18. 1-сон БХХС “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш” стандарти. <https://byjus.com/commerce/what-are-current-assets/>

19. 15-МСФО. <https://finotchet.ru/articles/102/>

20. 32-МСФО «Финансовые инструменты: предоставление информации». <https://finotchet.ru/articles/150/>

21. Касса операциялари қоидалари. Марказий банк томонидан ишлаб чиқилган ва адлия вазирлигида 2015 йил 22 июнда рўйхатдан ўтказилган. <https://lex.uz/docs/2683844>.

22. Нақд пулсиз ҳисоб-китоблар тўғрисидаги Низом. <https://lex.uz/docs/4790646>. 2020 йил 15 февралдаги 3/12-сон қарори асосида тасдиқланган.

23. Мирзиёев Ш.М. Танқидий таҳлил, қатъий тартиб-интизом ва шахсий жавобгарлик – ҳар бир раҳбар фаолиятининг кундалик қондаси бўлиши керак. - Тошкент: “Ўзбекистон”, 2017. -104 б. 11, 23 ва 30-бетлар.

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

25. Мирзиёев Ш.М. Миллий тараққиёт йўлимизни қатъият билан давом эттириб, янги босқичга кўтарамиз. –Тошкент: “Ўзбекистон” НМИУ, 2017.-592 б.

26. Мирзиёев Ш.М. Халқимизнинг розилиги бизнинг фаолиятимизга берилган энг олий баҳодир. –Тошкент: “Ўзбекистон” НМИУ, 2018. -508 б.

27. Мирзиёев Ш.М. Нияти ўлуғ халқнинг иши ҳам улуғ, ҳаёти ёруғ ва келажаги фаровон бўлади. Тошкент: “Ўзбекистон” НМИУ, 2019. -195 б.

28. Мирзиёев Ш.М. Миллий тикланишдан-миллий юксалиш сари. –Тошкент: “Ўзбекистон” НМИУ, 2020. -420 б.

29. Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёевнинг Олий Мажлисга мурожаатномаси //Халқ сўзи газетаси. 2017 йил 23 декабрь. №258. 3-бет.

30. Мирзиёев Ш.М. Янги Ўзбекистон Стратегияси. Т.: Ўзбекистон, 2021.

II. Асосий адабиётлар:

31. Уразов К.Б. Молиявий ҳисоб ва ҳисобот. Ўқув қўлланма.- Т.: “Инновацион ривожланиш нашриёт-матбаа уйи”, 2020. 408 бет

32. Уразов К.Б., Пўлатов М.Э. Бухгалтерия ҳисоби. Дарслик. – Т.: «Инновацион ривожланиш нашриёт-матбаа уйи», 2020, 564 бет.

33. Ташназаров С.Н. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари: Олий ўқув юртлари магистратура мутахассисликлари учун дарслик. – Тошкент: «IQTISOD-MOLIYA», 2019. – 584-б. <https://www.academia.edu>

34. Toshmatov N., Ismanov I., Buzurkhanov S. Moliyaviy hisob va hisobot. Darslik. T.:–“Sano-standart” nashriyoti, 2019. 560 bet

35. Hasanov B.A., Hashimov A.A., Muhametov A.B., Abduvohidov A.A. Buxgalteriya hisobi. Darslik.- T.: ”Iqtisodiyot dunyosi” , 2021. 992 bet

36. Egamberdiyeva S.R. Moliyaviy va boshqaruv hisobi. O‘quv qo‘llanma. -T.: Fan va texnologiya, 2019. 289 b.

37. Karimov A., Kurbanbayev J., Jumanazarov S. Buxgalteriya hisobi. Darslik. –T.:Iqtisod-moliya, 2019. - 512 b.

38. Абдуллаев Р.А., Уразов К.Б. Основы бухгалтерского учёта. Учебное пособие. СамИЭС, 2021. 168с

39. Christine Jonick. Principles of financial accounting. University of North Georgia Press Dahlonega, Georgia, 2017. p.318 ISBN: 978-1-940771-15-1. <https://web.ung.edu/media/university-press/Principles-of-Financial-Accounting.pdf?t=1542408454385>

40. Price water house Coopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2020 году. 0320-б.

41. Hermanson, Roger H. Accounting: a business perspective. Irwin. USA. 1996. 339-340-б. Accounting Principles: A Business Perspective Paperback – February 16, 2018.

42. Larson, Kermit D. Financial Accounting /Kermit D. Larson, Paul B. W. Miller. 6th ed. Irwin, 2005. 686 p.

43. Libby, Robert. Financial accounting /Robert Libby, Patricia A. Libby, Daniel G. Short. Irwin, Printed in USA, 2016. 308, 848 p.

44. Фрэнк Вуд. Бухгалтерский учет для предпринимателей. 1 часть. Пятое издание, Аскери, 1989. –250 с.

45. Фрэнк Вуд. Бухгалтерский учет для предпринимателей. 2 часть. Пятое издание, Аскери, 1989. –354 с.

46. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуация и примеры: Пер. с англ./Под ред. и с предисл. А.М.Петрачкова.—М.: Финансы и статистика, 1993.—560 с

47. Нидлз Б. и др. Принципы бухгалтерского учета / Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. —М.: Финансы и статистика. 2003. -496 с.

48. С.Н.Ташназаров, К.Б.Уразов, Д.С. Ташназарова. Бошқарув бухгалтерия ҳисоби. Дарслик. —Тошкент, 2022. -448 б.

49. Калонов М. Бухгалтерия ҳисоби. Дарслик. Тошкент. 2023 й. 745 б.

III. Қўшимча адабиётлар:

50. Deloitte. МСФО в кармане 2016. ЗАО «Делойт и Туш». Все права защищены. 157 с. 2016.

51. Ташназаров С.Н. Молиявий ҳисоботнинг назарий ва методологик асосларини такомиллаштириш. Монография. - Publisher SIA OmniScriptum Publishing. Globe Edit Publishing house. 2018. 280 р. ISBN-13:978-613-8-24050-1. https://www.morebooks.shop/bookprice_offer.

52. Ташназаров С.Н. Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи: Халқаро ва миллий жиҳатлар. Монография. - Т.: Иқтисод-молия, 2009. - 168 б.

53. Ташназаров С.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида молиявий ҳисобот: муаммо ва ечимлар. Монография. Т.: “Наврўз” нашриёти, 2016 й.-296-бет.

54. МСФО: точка зрения КПМГ. Практическое руководство по международным стандартам финансовой отчетности, подготовленное КПМГ. 2011/2012: в 2 ч. Пер с англ. — 8-е изд. — М.: Альпина Паблишер, 2012. https://gaap.ru/upload/iblock/354/iuppwbfp_tyvv%20fzvhh%20ohcgy-%20stkr_2012_1-30.pdf

55. Пардаев А.Х., Пардаева З.А. Бошқарув ҳисоби. Дарслик. - Т.: «Иқтисод-Молия». 2019 й. -538 б.

56. Юлдашев Б.Т., Индина И.А., Хайдаров Ш.У., Индина Е.А. Негосударственные некоммерческие организации в узбекистане: правовое регулирование, экономические основы деятельности,

бухгалтерский учет и налогообложение в свете последних изменений законодательства. Методическое пособие. - Т.: Yurist-media markazi; 2010.

<https://www.osce.org/files/f/documents/3/7/106791.pdf>

57. Р.Дусмурадов. Бухгалтерия ҳисоби назарияси. Дарслик. 2013 й. <http://www.agriculture.uz/ebooks/detail/823>

58. Б.А. Хошимов, Г.С. Джабакаева. Д.А. Мухаммедова. Теория бухгалтерского учета.

<http://staff.tiame.uz/storage/users/465/books/iyZMA5tuLu4W6bzBPvwkvOchJSTejy7GUR9LQ91V.pdf>

59. Caribbean examinations council “Principles of accountants”, 2008

<https://www.cxc.org/SiteAssets/syllabusses/CSEC/CSEC%20Principles%20of%20Accounts.pdf>

60. Алборов А. Теория бухгалтерского учета. 2016 г. Ижевский. <http://xn--90ahkajq3b6a.xn--2000-94dygis2b.xn--p1ai/buh/buh1-1/buh212.pdf>

61. Anthony, Robert Newton. Accounting principles /Robert N. Anthony, James S. Reece, D.B.A. - 7th edition, Irwin, 2006. 686 p.

62. Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета.—М.: Финансы и статистика, 1991.—400 с.

63. Уразов К.Б. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг концептуал масалалари. Монография. - Т.: Фан, 2005. -236 б.

64. Ҳотамов К.Р. Билвосита солиқлар ҳисоби ва таҳлилини такомиллаштириш. Монография. –Т: Молия, 2016.-168 б.;

65. Боронов Б.Ф. Корхоналар молиявий активлари ҳисоби ва ҳисоботини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш. Монография. – Самарқанд. “Матбаа нашриёти”: 2020 й. -154 б.

66. Калонов М.Б. Даромадлар ва харажатлар ҳисоби ҳамда таҳлили услубиёти. Монография. – Т., 2019. – 352 б.

67. Уразов К.Б.. Бошқа тармоқларда бухгалтерия ҳисобининг хусусиятлари. Дарслик. Тошкент. 2019 й.

68. L. E. Heitger, S. Matulich. Cost accounting. Mc.Graw-Hill Book Company, 1991.;

69. Horngren's Cost Accounting. Harvard University Madhav V. Rajan Stanford University.
[file:///C:/Users/User/Desktop/kitoblar4/Srikant%20M.%20Datar,%20Madhav%20V.%20Rajan-Horngren's%20Cost%20Accounting_%20A%20Managerial%20Emphasis-Pearson%20\(2017\).pdf](file:///C:/Users/User/Desktop/kitoblar4/Srikant%20M.%20Datar,%20Madhav%20V.%20Rajan-Horngren's%20Cost%20Accounting_%20A%20Managerial%20Emphasis-Pearson%20(2017).pdf)

70. М.Э.Пўлатов. Интеллектуал капитал ҳисоби ва таҳлили: назария ва амалиёт масалалари. Монография. – Т.: Иқтисодиёт, 2012. -166 б.;

71. Р. Холбеков. Бухгалтерия ҳисоби фани: ўтмиши ва бугуни //Бозор, пул ва кредитЖ. 2002 №6, 57-бет.

72. Штурмина О. С. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: учебное пособие. УлГТУ, 2010. 21-бет

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

74. О.Б. Фомина. Изменение концептуальных основ МСФО. Электронный научно-практический журнал «ИнноЦентр», выпуск № 4(25) декабрь 2019. ©Тверской ИнноЦентр 2019.[http://innoj.tversu.ru/Vipusk4\(25\)2019/pdf](http://innoj.tversu.ru/Vipusk4(25)2019/pdf)

75. АССА В рамках Диплома АССА «Финансы и Управление Бизнесом» «Финансовая Отчетность» Учебник. 274-б.

76. Эргашева Ш.Т. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари. Дарслик. –Т.: ТДИУ, 2021 й. - 310 бет.

IV. Диссертациялар ва диссертациялар авторефератлар

77. Ташназаров С.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида молиявий ҳисоботнинг назарий ва методологик асосларини такомиллаштириш. DSc докторлик диссертацияси. ТМИ. 2019 йил.

78. Боронов Б.Ф. Корхоналар молиявий активлари ҳисобини такомиллаштириш. PhD докторлик диссертацияси. Тошкент. 2020 йил.

79. Неъматов О.И. Нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва аудитни такомиллаштириш. PhD докторлик диссертацияси Тошкент. 2021 йил.

80. Набиев М.А. Автосаноат корхоналарида тайёр маҳсулотлар ва уларни сотиш ҳисоби усуллари такомиллаштириш. PhD докторлик диссертацияси Тошкент. 2021 йил.

81. Эшпулатова З.Б. Корхоналарда даромадлар ҳисобини такомиллаштириш. PhD докторлик диссертацияси. Тошкент, 2022 йил.

82. Ташназарова Д.С. Корхоналарда маҳсулот таннари ҳисобини такомиллаштириш. PhD докторлик диссертацияси. Тошкент, 2023 йил

83. Худойбердиев О.Э. Корхоналарда жорий активлар ҳисобини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш. PhD докторлик диссертацияси. Тошкент, 2023 йил

84. Колонов М.Б. Корхоналарда даромадлар ва харажатлар ҳисоби ҳамда таҳлили методологиясини такомиллаштириш (автотранспорт корхоналари мисолида). Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Тошкент.: ТМИ, 2019 й.

85. Ташназаров С.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида молиявий ҳисоботнинг назарий ва методологик асосларини такомиллаштириш. Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси автореферати. -Т.: 2019 й., 73-б.

86. Авлокулов А.З. Молиявий натижалар ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш. Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси автореферати. -Т.: 2019. 71-б.

87. Ташназаров С.Н. Хорижий инвестиция иштирокидаги корхоналарда молиявий бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш: иқт. фан. ном.....дис. - Т.: ЎзР БМА, 2005.-148 б.

88. Гузалбегим Италмазова. Асосий воситалар ҳисоби ва таҳлилини такомиллаштириш. Диссертация автореферати. ТДИУ. 2021 й

V. Интернет сайтлари

89. <http://lex.uz/> – Ўзбекистон Республикаси Қонун ҳужжатлари маълумотлари миллий базаси

90. <https://president.uz> – Ўзбекистон Республикаси Президентининг расмий сайти.

91. <https://www.mf.uz> – Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги расмий сайти.

92. <https://www.stat.uz> – Ўзбекистон Республикаси Давлат Статистика қўмитаси расмий сайти.

93. <https://www.deloitte.com> – Deloitte & Touche аудиторлик ташкилоти расмий сайти.

94. <https://www.pwc.com>. – Pricewaterhouse Coopers аудиторлик ташкилоти расмий сайти.

С.Н. ТАШНАЗАРОВ

МОЛИЯВИЙ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ 1

дарслик

Мухаррир: З.Н. Бободустов
Мусаххих: М.О. Мардиева
Техник муҳаррир: Д. Ҳамраев

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

“STAP-SEL” MChJ nashriyoti, Samarqand - 2023

ISBN: 978-9910-752-86-5

Tasdiqnona № 033337 (27.07.2022)

Nashrga ruxsat etildi: 10.11. 2023 y.

© “STAP-SEL” MChJ nashriyoti, Samarqand 2023 y.

Qog‘oz bichimi A5, 60x84¹/₁₆, Ofset qog‘ozi.
“Times New Roman” garniturası.
Nashr bosma tabog‘i 36.25
Buyurtma № 0181A/23. Adadi 100 nusxa

**Samarqand iqtisodiyot va servis institutining
matbaa bo‘limida chop etildi.**

LICENSE № 025316.

REESTR № X-119112.

Manzil: Samarqand shahar, Shoxrux ko‘chasi 60-uy.