

I.N.Ismanov

**UZOQ MUDDATLI
AKTIVLAR HISOBINI
TAKOMILLASHTIRISH**

MONOGRFIYA

**O'ZBEKISTON RESPUBLIKASI OLIY VA O'RTA MAXSUS
TA'LIM VAZIRLIGI**

FARG'ONA POLITEXNIKA INSTITUTI

I.N.Ismanov

**UZOQ MUDDATLI AKTIVLAR
HISOBINI TAKOMILLASHTIRISH**

“Classik” nashriyoti

2021

UOK: 332.053.22

KBK : 65.052

I - 81

Taqrizchilar:

1. D.Qudbiev - Farg'ona politexnika instituti "Buxgalteriya hisobi va audit" kafedrası professori, iqtisodiyot fanlari doktori
2. N.Q.Rizaev - Toshkent moliya instituti "Buxgalteriya hisobi" kafedrası mudiri, iqtisodiyot fanlari doktori, professor

ISMANOV, Ibroxim

UZOQ MUDDATLI AKTIVLAR HISOBINI TAKOMILLASHTIRISH
monografiya; ilmiy nashr; "Classik", 2021. – 152 bet.

Ushbu monografiyada iqtisodiyotni modernizatsiya qilish sharoitida uzoq muddatli aktivlar hisobining kontseptual asoslari, ularni tan olish, baholash tamoyillari, shuningdek, asosiy va nomoddiy aktivlar hamda uzoq muddatli investitsiyalar hisobi va uni takomillashtirish masalalari ko'rib chiqilgan.

Monografiya ilmiy faoliyat bilan shug'ullanuvchi tadqiqotchilar, oliy o'quv yurtining professor-o'qituvchilari, magistrilar, tadbirkorlik sub'ektlari hamda iqtisodiyot masalalari bilan qiziquvchi keng kitobxonlar ommasiga mo'ljallangan.

Farg'ona politexnika instituti Ilmiy kengashining 2021 yil yig'ilishi 7-oktyabrdagi qarori bilan nashrga tavsiya etilgan(1 –sonli bayonnoma)

ISBN: 978-9943-7698-0-9

© "Classik" – 2021

MUNDARIJA

Kirish	4
I - BOB UZOQ MUDDATLI AKTIVLAR HISOBINING NAZARIY ASOSLARI.....	7
1.1. Uzoq muddatli aktivlar tushunchasining iqtisodiy mazmuni va mohiyati.....	7
1.2. Uzoq muddatli aktivlarni tasniflash va tavsiflashning munozarali jihatlari.....	12
1.3. Iqtisodiyotni modernizatsiyalash sharoitida uzoq muddatli aktivlarni tan olish, baholash va hisobga olishning o'ziga xos xususiyatlari.....	23
I Bob bo'yicha xulosa	37
II - BOB ASOSIY VOSITALAR VA NOMODDIY AKTIVLAR BUXGALTERIYA HISOBINING METODOLOGIK MASALALARI.....	41
3.1. Asosiy vositalarni hisobga olish metodologiyasidagi muammolar va ularning yechimlari.....	41
3.2. Nomoddiy aktivlar buxgalteriya hisobini takomillashtirish masalalari	60
3.3. Asosiy vositalarning amortizatsiyasi hisobining munozarali masalalari.....	72
II Bob bo'yicha xulosa	88
III - BOB INVESTITSIYALAR VA BOSHQA UZOQ MUDDATLI AKTIVLARNING BUXGALTERIYA HISOBI METODOLOGIYASINI TAKOMILLASHTIRISH.....	92
1.1. Kapital qo'yilmalarga doir investitsiyalar hisobini tashkil etish muammolari.....	92
1.2. Uzoq muddatli moliyaviy investitsiya va ularga doir jarayonlarning buxgalteriya hisobini takomillashtirish masalalari.....	99
1.3. Uzoq muddatli debitorlik qarzlari va kechiktirilgan xarajatlar hisobini takomillashtirish masalalari	108
III Bob bo'yicha xulosa	119
FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR RO'YXATI.....	121
Ilovalar	140

Kirish

Mamlakatda amalga oshirilayotgan islohotlar iqtisodiyot tarkibini tubdan o'zgartirish va mulkiy munosabatlarni erkinlashtirish asosida mamlakat iqtisodiyotini barqaror sur'atlarda rivojlantirishga qaratilgan bo'lib, inqirozga qarshi choralar dasturini amalga oshirish jarayoni esa, makroiqtisodiy barqarorlikni ta'minlash, iqtisodiyotni modernizatsiya qilish va yangilash ustuvor vazifalardan biri sifatida tanlanishi muhim ahamiyat kasb etadi. Bu borada O'zbekiston Respublikasi Prezidenti SH. M. Mirziyoev ta'kidlaganlaridek: "Jahon tajribasi shuni ko'rsatadiki, qaysi davlat faol investitsiya siyosatini yuritgan bo'lsa, o'z iqtisodiyotining barqaror o'sishiga erishgan. SHu sababli ham investitsiya – bu iqtisodiyot drayveri, o'zbekcha aytganda, iqtisodiyotning yuragi, desak, mubolag'a bo'lmaydi. Investitsiya bilan birga turli soha va tarmoqlarga, hududlarga yangi texnologiyalar, ilg'or tajribalar, yuksak malakali mutaxassislar kirib keladi, tadbirkorlik jadal rivojlanadi"¹. Darxaqiqat, iqtisodiyotni rivojlantirishda ishlab chiqarishni modernizatsiya qilish, texnik va texnologik yangilash dasturlarini amalga oshirish bilan iqtisodiy barqarorlik ta'minlanadi.

Buning uchun esa, eng avvalo, bir vosita sifatida bozor iqtisodiyotiga o'tish davlatlarida, shu jumladan, respublika buxgalteriya hisobi metodologiyasida qo'llanib kelinayotgan uzoq muddatli aktivlarni baholash mezonlari va tamoyillari tushunchalaridagi noaniqliklarni bartaraf etish taqozo etiladi. Bozor munosabatlari rivojlanishi jarayonida turli yangi hisob ob'ektlari hisoblangan royalti, gudvill, yer uchastkasiga bo'lgan mulkiy huquq, uzoq muddatli debitorlik qarzlari, kechiktirilgan xarajatlar, uzoq muddatli moliyaviy investitsiyalar, lizing munosabatlari uzoq muddatli aktivlarni xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning moliyaviy hisobotlarida to'g'ri aks ettirish imkonini bermayapti. Bu esa, buxgalteriya hisobi va audit tizimida uzoq muddatli aktivlarning buxgalteriya hisobi va auditini nazariy, huquqiy - tashkiliy va uslubiy muammolari yaxlit tizim sifatida tadqiq qilinmaganligidan dalolat beradi.

Mamlakatimiz buxgalteriya hisobi sobiq ma'muriy-buyruqbozlik tizimi davrida shakllanganligi va davlatning mulkiy hukmronligi tufayli uning saqlanib qolayotgan ayrim elementlarini metodologik jihatdan qayta ko'rib chiqish zaruratini keltirib chiqarmoqda.

¹ Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёевнинг Олий Мажлисга Мурожаатномаси. <https://president.uz/uz/lists/view/2228>

Bozor sharoitida xo'jalik yurituvchi sub'ektlar tomonidan aktivlarni iqtisodiy naf keltiruvchi resurs sifatida e'tirof etish, zarur bo'lgan holda, ular tomonidan aktivlarni sotib olishda yoki shakllantirishda iqtisodiy nafni o'rganish va uning ob'ektivligini baholash asosiy maqsad sifatida qo'yilmagan. Buning oqibatida aktivlardan foydalanish samaradorligi pasayib ketishi kuzatilmoqda.

Bozor munosabatlariga o'tish jarayonida vujudga kelgan muammolar ichida yer uchastkalari buxgalteriya hisobida aks ettirilishi va uzoq muddatli aktivlarda mulkiy huquqning hisobga olinishi masalalari muhim hisoblanadi. Mamlakatimiz buxgalteriya hisobi tizimida yer uchastkalari hisobi metodologik jihatdan kam o'rganilgan bo'lib, ular hozirga qadar qiymatga ega bo'lgan buxgalteriya hisobi ob'ekti sifatida hisobga olinmagan.

Uzoq muddatli aktivlarning buxgalteriya hisobi va audit tizimini bozor iqtisodiyotining zamonaviy shartlariga muvofiqlashtirish hamda buxgalteriya hisobini xalqaro darajadagi me'yorlar bilan uyg'unlashtirish zaruriyati mavjud, bu esa, uzoq muddatli aktivlar buxgalteriya hisobi va auditing nazariy va metodologik jihatdan yetarli darajada tadqiq qilinmaganligidan dalolat beradi hamda o'rganilayotgan muammoning dolzarbligini belgilaydi.

Uzoq muddatli aktivlar buxgalteriya hisobi va auditi muammolari Astaxov V.P., Balakireva N.M., Dj. K. Van Xorn, A. A.Dadonov, L.I.Kulikova²ning ilmiy ishlarida tadqiq etilgan.

Respublikamiz olimlaridan A.Abdullaev, A.K.Ibragimov, A.X.Pardaev, D.Qudbiev, K.B.Urazov, N.Yu.Jo'raev, O.Bobojonov, R.D.Dusmuratov, E.F.Gadoev³lar uzoq muddatli aktivlarning tarkibiga kirgan asosiy vositalar, nomoddiy aktivlarning buxgalteriya hisobi, nazorati va tahlili, ularning amortizatsiyasiga taalluqli masalalarni tadqiq qilishgan.

² Астахов В.П. Бухгалтерский учёт: внеоборотные активы и ценные бумаги. - М.: Гардарики, Экспертное бюро, 1997. – с. 400; Балакирева Н.М. Нематериальные активы: учёт, аудит, анализ. Учебное пособие.-М.: изд-во Эксмо, 2005.- с. 416; Ван Хорн Дж. К. Основы управления финансами: пер. с англ. /Гл. ред. серии Я.В. Соколов. - М.: Финансы и статистика, 2001. - с. 456; Додонов А.А. Амортизация и износ основных средств. - М.: изд-во Московского технологического института, 1994. – с. 168; Учёт основных средств: современная концепция и тенденции развития. - Казань: изд-во КФЭИ, 2000. - с. 308

³ Абдуллаев А.ва бош. Молиявий ҳисоб. Тошкент, “Fan va texnologiya”, 2005. – б. 288; Иброҳимов А.К., Каримов А.А. Хориж сармоялари бухгалтерия ҳисоби. – Тошкент: “Ўзбекистон”, 1999. – 143 б.; Қудбиев Д. Учёт и анализ основных фондов в торговле в новых условиях хозяйствования (вопросы теории и практики). Автореф. дис. на соискание степени д.э.н. М.: 1991. – с. 32; Уразов К.Б. Иқтисодий эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг концептуал масалалари. – Тошкент, “Фан” нашриёти, 2005. -201 б.; Дустмуратов Р.Д. Ўзбекистонда аудиторлик фаолиятининг шаклланиши ва унинг услубий тақомиллаштириш: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун дис. автореф. Тошкент – 2008. – 34 б. ; Гадов Э.Ф. и др. Учёт и налогообложение основных средств и нематериальных активов. Ташкент: изд. Дом «Мир экономики и права», 2004. – с. 208; Бобоҷонов О., Жуманиёзов К. Молиявий ҳисоб. Тошкент: Молия, 2002. – 672 б.

O'rganishlarni ko'rsatishicha, mamlakatimizdagi buxgalteriya hisobi va audit fani iqtisodiyotni erkinlashtirish sharoitida rivojlanib bormoqda. SHu bilan bir qatorda, O'zbekistonda iqtisodiyotni modernizatsiyalash sharoitida uzoq muddatli aktivlar buxgalteriya hisobi uslubiyotini nazariy va metodologik jihatlari chuqur o'rganilmagan.

Tadqiqot gipotezasi shundan iboratki, monografiyada berilayotgan ilmiy taklif va amaliy tavsiyalar natijasida uzoq muddatli aktivlarning hisobi metodologiyasidagi mavjud munozarali holatlar aniqlanadi, xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning moddiy, nomoddiy, moliyaviy aktivlarini baholash, ularning moliyaviy hisobotlarda yoritib borishdagi aniqlikka erishish orqali korxonalarining moliyaviy holatini to'g'ri baholash va investitsion qarorlar qabul qilishning ob'ektivligi ta'minlanadi.

Monografiyada ko'rib chiqilgan asosiy masalalar quyidagilardan iborat:

- uzoq muddatli aktivlarga takomillashgan yangicha tasnif tavsiya etil-gan, asosiy vositalarni baholash, xarid qilish, ayirboshlash jarayonini hisobga olishning nazariy asoslari ishlab chiqilgan;

- ishlab chiqarishni modernizatsiyalash sharoitida asosiy vositalar amortizatsiyasi hisobini takomillashtirish va mahsulot tannarxini pasaytirishga qaratilgan amaliy takliflar berilgan;

- uzoq muddatli aktivlarni baholash va buxgalteriya hisobida aks ettirishning dinamik, statik talqinlari jahon moliyaviy - iqtisodiy inqirozining vujudga kelishdagi o'rni aniqlangan;

- moliyaviy hisobot shakllarining mazmuni va tarkibini takomillashtirish bo'yicha amaliy takliflar va tavsiyalar berilgan.

I BOB UZOQ MUDDATLI AKTIVLAR HISOBINING NAZARIY ASOSLARI

1.1. Uzoq muddatli aktivlar tushunchasini iqtisodiy mazmuni va mohiyati

Kishilarning kundalik hayotida muayyan tirikchilik vositalarini iste'mol qilish ehtiyoji mavjuddir. Bu hayot faoliyatining muntazamligini ta'minlovchi oziq-ovqat, kiyim-kechak va boshqalarga bo'lgan ehtiyojdir. Kishilar ehtiyojini qondirish manbai bo'lgan materiallar, xom ashyo va jihozlarning o'ziga ham ehtiyoj mavjuddir. Kishilar ehtiyojini qondirish usuli esa naflilik deb ataladi. Iqtisodiy nazariya kursidan ma'lumki, barcha naflilikka ega bo'lgan narsalar - bu ne'matdir.

Ehtiyoj bilan ne'mat o'rtasidagi o'zaro bog'liqlik quyidagi holat bilan xarakterlanadi. Ehtiyojlar cheksiz bo'lgan holda ne'matlar cheklangandir. Cheklangan ne'matlar iqtisodiy ne'matlar deb ataladi.

Iqtisodiy ne'matlar orasida boshqa ne'matlarni ishlab chiqaruvchi ne'matlar, ya'ni resurslar alohida o'rin egallaydi. Iqtisodiy nazariyada ular, odatda ishlab chiqarish omillari, deb e'tirof etiladi.

Ishlab chiqarish omillari kishilik jamiyati taraqqiyotining barcha bosqichlari uchun umumiy bo'lgan bo'lsa-da, ularga turli adabiyotlarda turlicha ta'rif berilib, turlicha tushuntiriladi. Jumladan, siyosiy iqtisod darsliklarida ishlab chiqarishning ikki omili: moddiy va shaxsiy omillari tan olinadi. Bunda mehnat qurollari va mehnat buyumlari (er-suv, yer osti boyliklari kabi tabiiy boyliklar) ishlab chiqarish vositalari deyiladi va ishlab chiqarishning moddiy omilini tashkil etadi, ishchi kuchi esa uning shaxsiy omili deb e'tirof etiladi.

Hozirgi bozor iqtisodiyotiga doir ko'pchilik adabiyotlarda esa ishlab chiqarishning to'rt omili: yer, ishchi kuchi, kapital va tadbirkorlik qobiliyati tan olinadi.⁴

Ishlab chiqarish omillaridan biri bo'lgan kapital iqtisodchi olimlar tomonidan atroflicha tadqiq qilingan. Mumtoz iqtisodchi David Rikardoning fikricha: "Kapital bu mamlakat boyligining ishlab chiqarishda ishtirok etadigan qismi bo'lib, mashina va jihozlar hamda xom ashyo materiallaridan iboratdir"⁵.

⁴ Экономика: учеб. Под ред. Архипова А.И., Большакова А.К., М.: Проспект, 2005. - С. 151; Экономическая теория: учебник для студ. Вузов. Камаев В.Д. и др. М.: ВЛАДОС, 1999. - С.154; Шодмонов Ш.Ш., Алимов Р.Х., Жўраев Т.Т. Иқтисодий назарияси, Тошкент. Молия, 2002. - 35 б.

⁵ Пети В., Смит А, Рикардо Д. Антология экономической классики. - М.: «Экономика». 1993. - С. 117

Tomas Malʼtusning fikricha, “kapital- bu mamlakat zahirasi shunday qismidirki, undan moddiy neʼmat ishlab chiqarish va uni taqsimlash maqsadida foydalaniladi”⁶.

Dj.Klark, L.Valras va I.Fisher “kapital -bu daromad, foyda va foiz keltiruvchi qiymat”, deb qaraydilar.

Ammo K.Makkonnell, S. Bryu⁷, S.Fisher, R.Dornbush, R.SHmalenzilar⁸ kapitalni barcha ishlab chiqarish va xizmat koʻrsatish sohalarida qoʻllaniladigan moddiy vositalardan, yaʼni mashinalar, asbob-uskunalar, inshootlar, zavod-fabrikalar, omborlar, transport vositalari kabilardan iborat, deb tovar va pulni bunga kiritmaydilar. Koʻrinib turibdiki, ushbu iqtisodchilar kapitalistik iqtisodiy tuzumning ijtimoiy mohiyatini ochish uchun masalaga bir tomonlama yondashib, ishlab chiqarish omillarining qiymatiga eʼtiborni kuchaytirgan. Mamlakatimiz olimlaridan SH.SHodmonov, R.Alimov, T.Joʻraevlar Gʻarb olimlarining ayrimlari tomonidan kapitalni bir tomonlama, yaʼni uning qiymat tarafini eʼtiborga olganliklari, boshqalari esa iqtisodiy tushunchalarning tarixiyiligini eʼtibordan chetda qoldirib, uning moddiy obʼektini, narsa va hodisalarning ashyoviy tomonini koʻrsatganliklarini va shuning uchun kapital doimiy, oʻzgarmas tushuncha, deb eʼtirof etganliklarini taʼkidlab, kapital mazmunini quyidagicha bayon qilishgan: “Biz bu ikki xil tushunchani bir tangananing ikki tomoni, bir tushunchaning, yaʼni kapital tushunchasining ikki tomoni: uning bir tomoni moddiy va ashyoviy koʻrinishi, ikkinchi tomoni esa uning qiymat koʻrinishi ekanligini eʼtiborga olamiz va uni bozor iqtisodiyoti sharoitida kapital deb ishlatamiz”⁹.

Qoʻyilgan kapital kompaniyaning faoliyatini kengaytirib, kelgusida rivojlanish uchun zarur foyda olish imkoniyatini yaratadi. Foyda olish uchun yoʻnaltirilgan kapital ishlab chiqarish va muomala jarayonida doimo harakatda boʻlib, bu harakat jarayonida bir qator bosqichlarni bosib oʻtadi. Xoʻjalik yurituvchi subʼekt oʻz ixtiyoridagi pul kapitaliga ishlab chiqarish vositalari va mehnat buyumlarini sotib olishi va unga ishlov beruvchi ishchi kuchini yollashi bilan kapital xarakatining birinchi bosqichi boshlanadi. Bu bosqichda pul shaklidagi mablagʻlar unumli kapitalga aylanadi. Ishlab chiqarish jarayoni kapital harakatining ikkinchi bosqichini tashkil qilib, unda unumli kapital tovar shaklini oladi. Bu yerda vujudga kelgan tovar qiymati ishlab chiqarish vositalari va ishchi kuchiga sarflangan qiymatdan koʻp boʻladi. Kapital harakatining uchinchi bosqichi

⁶ Маршалл А. Принципы политической экономии: /пер. с англ.- М.: Прогресс, 1981. - С. 107.

⁷ Макконнелл К.Р., Брю С.Л. Экономикс: принципы, проблемы и политика: 17 - е изд. – М.: ИНФРА – М, - С. 107.

⁸ Фишер С., Дорнбуш Р., Шмалензи Р. Экономика. М.: Дело-ЛТД, 1995. - С. 127.

⁹ Шодмонов Ш. ва бошқалар. Иқтисодиёт назарияси. Тошкент: Молия, 2002. - 37 б.

ishlab chiqarilgan tovarlarni sotishni o'z ichiga oladi. Bunda tovarlar pulga aylanib, dastlab pul shaklida sarf qilingan mablag' yana pul shaklida, ammo orttirilgan qiymat hisobiga ko'proq miqdorda qaytadi. Kapitalning bunday bosqichlardan o'tishi, uning doiraviy aylanishini tashkil etadi.

Kapital doiraviy aylanishining mazmuniga ko'ra ikki qismga: asosiy va aylanma kapitalga bo'linadi. Asosiy kapital qiymati bir necha doiraviy aylanishdan so'ng o'zining boshlang'ich qiymatini tiklasa, aylanma kapital bir doiraviy aylanishdan so'ng o'zining boshlang'ich shakliga qaytadi.

Kapitalning asosiy va aylanma kapital sifatida farqlanishi 1.1-jadvalda keltirilgan belgilar asosida amalga oshadi

1.1-jadval

Kapitalning aylanma va asosiy kapital sifatida farqlanish belgilari¹⁰

Aylanma	Asosiy
Kapital qiymatining aylanish usuliga ko'ra	
Bir doiraviy aylanish	Birnecha doiraviy aylanish
Kapital qiymatining ishlab chiqarishdan olinadigan daromadga bog'liqlik xususiyatiga ko'ra	
Daromadning asosini tashkil etadi	Daromadning bir qismini tashkil etadi
Kapitalning ishlab chiqarish jarayonida harakat qilish xususiyatlariga ko'ra.	
Natural buyum shaklini saqlab qolmay maxsulot tarkibiga to'liq kiradi	Natural buyum shaklini saqlab qolib maxsulot tarkibiga kirmaydi
Kapital qiymatining qayta tiklanish usuliga ko'ra	
Ashyoviy buyum sifatida bir doiraviy aylanishdan so'ng qayta tiklanadi	Birnecha doiraviy aylanishdan so'ng amortizatsiyalanib pul shaklidan asosiy kapital shakliga aylanadi

Kapital qiymatining aylanish usuliga ko'ra, asosiy kapital qiymati ikki qismga ajratilgan bo'lib, mahsulotga o'tgan qismi tovarlar va xizmatlar (ishlar) bilan birga muomalada bo'ladi va doiraviy aylanish jarayonida tovar shaklidan pul shakliga o'tadi va jamg'arilgan amortizatsiya summasi ko'rinishida to'planadi. Kapitalning mahsulotga o'tmagan qismi ishlab chiqarish doirasida mavjud moddiy va nomoddiy kapitalda gavalanganicha qolaveradi. Aylanma kapitalning aylanishi esa bir doiraviy aylanish davriga to'g'ri kelganligi uchun mehnat predmetlari qiymati to'la –to'kis aylanib, yangi mahsulot qiymati tarkibiga kiradi.

¹⁰ Муаллиф томонидан тузилган.

Asosiy kapital ishlab chiqarish jarayonida bir necha yillar mobaynida ishtirok etishi munosabati bilan ularning qiymati yaratilgan tovarlarga asta-sekin qismlab o'tkazilib boriladi. Bu yerda ishlab chiqarish jarayonida daromad olishga sababchi bo'lgan asosiy kapital bir hisobot davriga to'g'ri keladigan xarajatlar sifatida asta-sekinlik bilan uzoq yillar davomida mahsulot (tovar) qiymatiga o'tkazib boriladi. Aylanma kapital esa ushbu hisobot davriga tegishli bo'lgan daromadning asosini tashkil qilgan bo'lib, o'z qiymatini mahsulot qiymatiga to'lig'icha o'tkazadi.

Ishlab chiqarish jarayonida harakat qilish xususiyatiga ko'ra asosiy kapital buyum jihatdan mahsulot tarkibiga kirmaydi, balki uzoq davr mobaynida o'zining natural-buyum shaklini saqlab qoladi. Aylanma kapital esa o'zining natural-buyum shaklini to'lig'icha mahsulot tarkibiga o'tkazadi.

Qiymatni qayta tiklash usuliga ko'ra asosiy kapitalning ishlab chiqarishdan olingan daromadga o'tkazilgan qiymati bir necha doiraviy aylanish-lar davomida qatnashadi va amortizatsiyalanadi, pul shaklidan yangi asosiy kapital shakliga aylanadi. Aylanma kapital esa har bir doiraviy aylanishdan so'ng ashyoviy buyum sifatida qayta tiklanadi.

Hozirgi kunda iqtisodchi olimlar o'rtasida munozaraga sabab bo'layotgan masalalardan biri - bu kapitalni iqtisodiy kategoriya emas, balki buxgalteriya hisobi kategoriyasi sifatida e'tirof etish lozimligidir. Bizningcha, bunday munozaragao'rin bermaslik lozim. Chunki, kapital, avvalambor, iqtisodiy kategoriya va sifatida barcha iqtisodiy fanlarning asosi bo'lib hisoblanadi. Buxgalteriya hisobi ham iqtisodiy fan sifatida iqtisodiy tushuncha va qonuniyatlarni o'z maqsadi va vazifalari doirasida tadqiq etadi. Kapital tushunchasi buxgalteriya hisobi nuqtai nazaridan ham o'rganilishi tabiiydir.

Buxgalteriya hisobi darsligida kapitalni ta'sischi tomonidan qo'yilgan ulushlar majmuasi va korxonadan jamg'arilgan foyda deb qaralgan.¹¹

Amerikalik olimlarning fikricha, kapital – bu mulkdorning ixtiyoridagi moddiy va nomoddiy shakldagi mablag'lar va pul mablag'lari kabi iqtisodiy resurslardir.¹² Ushbu mulohazalar kapitalning iqtisodiy kategoriya ekanligini to'liq yoritmaydi. Balki, bu ta'riflar kapital mohiyatini buxgalteriya hisobi kategoriyasi sifatida ochib beradi xalos.

¹¹ Бухгалтерский учет/ Под ред. Безруких П.С. М.: Бухгалтерский учет, 2002. – С..527.

¹² Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэл Д. Принципы бухгалтерского учета./ Пер. Под ред. Я.В.Соколова. М.: Финансы и статистика, 1994. - С.24.

Bizning fikrimizcha, iqtisodiyot nazariyasida kapital tushunchasiga berilgan ta'riflar ko'proq nazariy, umumlashgan holda bo'lib, uning o'z-o'zidan ko'payish xususiyatini aks ettiradi. Buxgalteriya hisobidagi ta'riflarda esa uning aniq namoyon bo'lish shakllariga, buyumlashganligiga ko'proq urg'u beriladi. Bunday yondashish hech ham iqtisodiyot nazariyasiga zid emas. Buxgalteriya hisobida qiymatning qaerda ko'payishi va qanday ko'payish jarayoni, uning manbalari aniq bandlarda ko'rinib turadi. Demak, buxgalteriya hisobida kapitalga iqtisodiyot nazariyasida berilgan ta'rif yanada puxta tizimlashgan shaklda oydinlashadi.

Bizning fikrimizcha, buxgalteriya hisobi nuqtai nazaridan asosiy kapital bu - avvalo iqtisodiy kategoriya bo'lib, tayyorlash, ishlab chiqarish va sotish hamda noishlab chiqarish sohasida ishtirok etayotgan va kelgusida iqtisodiy naf keltiradigan aktivlardir. Asosiy va aylanma kapitalga ajaratish mezonini negzida ularning ma'lum bir qiymatga bog'liqligi emas, balki iqtisodiy naf keltira olishi yotishi kerak.

Xo'jalik yuritishning rivojlanish tarixiga nazar tashlaydigan bo'l-sak, asosan ishlab chiqarish vositalarigina asosiy kapital sifatida gavdalanishini va xo'jalik yurituvchi sub'ektlar tomonidan olinadigan daromadlar sababchisi ekanligini ko'rishimiz mumkin. Jamiyatning rivojlanish bosqichida iqtisodiy-ijtimoiy munosabatlardagi o'zgarishlar natijasida xo'jalik yurituvchi sub'ektlar faoliyatidagi ishlab chiqarish omillaridan bo'lgan kapitalning tarkibiy qismi bo'lgan asosiy kapital qatorida nomoddiy aktivlar, moliyaviy qo'yilmalar kabi aktivlar vujudga kela boshladi. Ushbu aktivlarning xo'jalik yurituvchi sub'ekt faoliyatidagi ishtiroki va daromad olishdagi ulushlari asosiy kapitalga aynan o'xshamasada, lekin korxonada faoliyatida bir doiraviy aylanishdan ko'ra ko'proq muddatda ishtirok etishlari va daromad olishga sababchi bo'lishlari asosiy kapitalga nisbatan o'xshashlikni keltirib chiqaradi. SHuning uchun ham asosiy kapitaldan farqlanuvchi aktivlarni vujudga kelishi endilikda buxgalteriya hisobida asosiy vositalar sifatida tan olingan va aksariyat korxonalarining buxgalteriya balansida faqatgina asosiy vositalarni aks ettirilishiga barham berildi. Asosiy vositalar bilan teng qatorda nomoddiy aktivlar, moliyaviy va kapital qo'yilmalar, kechiktirilgan xarajatlar va debitorlik qarzlarni ham aks ettirish zaruriyati kelib chiqdi.

Xo'jalik yurituvchi sub'ektlar faoliyatida ishtirok etadigan resurslar buxgalteriya hisobi amaliyotida aktivlar deb e'tirof etilib, ular shartli ravishda uzoq muddatli (asosiy kapital) va joriy aktivlar (aylanma kapital)

kabi guruhlarga ajratiladi. Bunday guruhlarga ajratishning asosini “Buxgalteriya hisobi to’g’risida qonun” tashkil qiladi. Ushbu qonun kapital hisobining huquqiy kontseptsiyasidir.

Aktivlarni uzoq muddatli aktivlar va joriy aktivlar guruhlariga ajratilishi, ularning bevosita xo’jalik yurituvchi sub’ektlarning faoliyatidan olinadigan daromadlar bilan bevosita bog’liqligi kapital hisobining iqtisodiy kontseptsiyasini tashkil etadi.

Uzoq muddatli aktivlarning buxgalteriya hisobi ob’ekti sifatidagi kontseptsiyasini ishlab chiqishda, avvalambor, ularning iqtisodiy mohiyati asos qilib olinishi lozim.

Uzoq muddatli aktivlarni tan olish va hisobda aks ettirish keng ma’nodagi aktivlarning mohiyatini tadqiq qilish muammolari bilan bevosita bog’liqdir. Mamlakatimiz buxgalteriya hisobi amaliyotida aktivlar korxonaga tegishli xo’jalik mablag’lari deb tan olingan va e’tirof etilgan. Ammo bu e’tirof asosan asosiy kapitalga talluqli bo’lgan. Hozirgi bozor munosabatlari sharoitida davrda uzoq muddatli aktivlar tarkibiga kiradigan buxgalteriya hisobining boshqa ob’ektlari ham paydo bo’lganki, ularning iqtisodiy mohiyati albatta asosiy kapitalning mohiyatidan farqlanadi. Jumladan, nomoddiy aktivlar, moliyaviy qo’yilmalar, uzoq muddatli debitor qarz va muddati uzaytirilgan xarajatlar ham korxonada faoliyatida uzoq muddat ishtirok etishadi. SHulardan nomoddiy aktivlar bevosita ishlab chiqarish jarayonida ishtirok etmasa ham, bilvosita daromad olishga sababchi bo’lib muayyan iqtisodiy naf keltiradi. Uzoq muddatli moliyaviy qo’yilmalar va investitsion mulk sifatida e’tirof etilayotgan aktivlar esa kelgusida daromad olish maqsadida kapitalni investitsiya qilishning yana bir yo’nalishi bo’lib hisoblanadi. Ushbu jihatlar uzoq muddatli aktivlarni tasniflash va tavsiflash asoslarini qayta ko’rib chiqishni taqozo etadi.

1.2. Uzoq muddatli aktivlarni tasniflash va tavsiflashning munozarali jihatleri

Prezident SH.M.Mirziyoev ta’kidlaganidek: Iqtisodiyot sohasida oldimizda turgan vazifalar haqida gapirganda, avvalo keng qamrovli iqtisodiy islohotlar negizida quyidagi maqsadlar mujassam ekanini qayd etish lozim: iqtisodiyotni modernizatsiya va diversifikatsiya qilish, mehnat unumdorligini oshirish orqali yuqori iqtisodiy o’sishni ta’minlash;¹³. Investitsiya jarayonlarini kuchaytirishga qaratilgan chora-tadbirlar natijasida uzoq muddatli aktivlarning tarkibida salmoqli hissaga ega

¹³Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёевнинг Олий Мажлисга Мурожаатномаси.
<https://president.uz/uz/lists/view/2228>

bo'lgan asosiy vositalarga qilingan investitsiyalar miqdori barqaror sur'atlarda o'sib bormoqda.

1.2 – jadval

Asosiy vositalarga investitsiyalar hajmi va tarkibi

Ko'rsatkichlar	2004		2006		2008		2010		2020	
	hajm, mlrd. so'm	sol. salm. %	hajm, mlrd. so'm	sol. salm. %	hajm, mlrd. so'm	sol. salm. %	hajm, mlrd. so'm	sol. salm. %	hajm, mlrd. so'm	sol. salm. %
Asosiy vositalarga investitsiyalar jami: shu jumladan	2473,2	100	3838,6	100	8483,7	100	15409,1	100	202000,1	100
Davlat byudjeti mablag'lari	368,5	14,9	426,1	11,1	763,5	9,0	1 201,9	7,8	35 548,40	17,60
Korxonalar va aholi mablag'lari	1375,1	55,6	1707,3	44,4	4572,7	53,9	7 288,5	47,3	69 989,10	34,60
Xorijiy investitsiyalar	605,9	24,5	641,1	16,7	2188,8	25,8	4 437,8	28,8	64 179,70	31,80
Tijorat banklari kreditlari va boshqa qarz mablag'lari	64,3	2,6	852,2	22,2	424,2	5	1 402,2	9,1	28 520,90	14,10
Byudjetdan tashqari fondlar mablag'lari	59,4	2,4	214,9	5,6	534,5	6,3	1 078,6	7	3 762,00	1,90

1.2-jadval ma'lumotlaridan ko'rinadiki, iqtisodiyotni modernizatsiyalash sharoitida asosiy vositalarga investitsiyalar hajmi muntazam oshib bormoqda. CHunonchi, ular 2020 yilda 2004 yilga nisbatan 80 barobarga ortgan. O'sish sur'atlari investitsiyalar manbalarini turlari bo'yicha tahlil qilinsa, eng yuqori ko'rsatkich byudjetdan tashqari fondlar mablag'lari va tijorat banklari kreditlari hamda boshqa qarz mablag'lari hissasiga to'g'ri kelib, ularning hajmi mos ravishda 400 va 60 baravarga ko'paygan. SHuningdek, o'zlashtirilgan barcha investitsiyalarning 70 foizga yaqini ishlab chiqarishni modernizatsiya

qilish va texnik qayta jihozlashga yo'naltirilganini alohida ta'kidlash lozim.

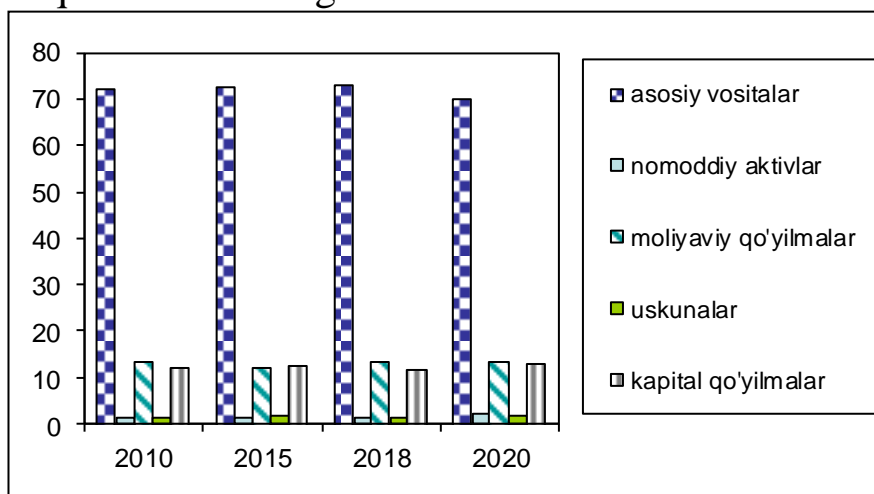
Oldingi paragrafda ta'kidlab o'tganimizdek, bozor munosabatlarining paydo bo'lishi bilan xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning moddiy texnika bazasi hisoblangan hamda uzoq muddatli aktivlarning salmoqli hissasini tashkil qiluvchi asosiy vositalar qatorida nomoddiy aktivlar, moliyaviy va kapital qo'yilmalar, kechiktirilgan xarajatlar va debitorlik qarzlari kabi buxgalteriya hisobining yangi ob'ektlari vujudga keldi. Xo'jalik yurituvchi sub'ektlar faoliyatida ishtirok etayotgan va tegishli hisobot davrida daromad olishga sababchi bo'layotgan nomoddiy aktivlar, moliyaviy va kapital qo'yilmalardan oqilona foydalanish uchun ularni bir tizimda tadqiq qilish hamda ular haqidagi ma'lumotlarni hisobotlarda yoritib berish zaruriyati kelib chiqdi. SHuningdek, uzoq muddatli aktivlarning ushbu turlarini alohida guruhga ajratish va hisobga olish lozim bo'ldi. Bunday tartibni buxgalteriya balansini orqali aks ettirish va ularni tarkibiy qismlarga ajratish hamda ular haqidagi ma'lumotlardan foydalanishni moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga muvofiqlashtirish zarurati tug'ildi. Bu, ayniqsa, transmilliy korporatsiyalarning vujudga kelishi natijasida kapitalning eksporti hamda importi tobora yuksalib borayotgan hozirgi sharoitda yanada muhim ahamiyat kasb etmoqda. Hozirgi kunda amaliyotda joriy qilingan uzoq muddatli aktivlarning tarkibi, ularga doir ayrim atamalarning qo'llanilishida moliyaviy hisobotning xalqaro standartlaridan chetlanishlar mavjud. Bularning barchasi, o'z navbatida, xorij va mamlakatimizdagi korxonalar faoliyatini tizimli o'rganishni taqozo qiladi.

O'zbekiston Respublikasi mustaqillikka erishgandan so'ng mamlakat iqtisodiy tizimida ro'y bergan o'zgarishlar, mulkdorlar sinfini paydo bo'lishi, mulkka bo'lgan egalik hissini vujudga kelishi, xo'jalik yurituvchi sub'ektlar o'rtasidagi iqtisodiy munosabatlar qirralarining kengayishi buxgalteriya hisobi ob'ektlarining ham ko'payishiga, chunki, uzoq muddatli aktivlar turlarini ko'payishiga olib keldi. Bu, o'z navbatida, uzoq muddatli aktivlarni hisobga olish va auditini o'tkazish bilan bog'liq muammolarini keltirib chiqardi.

Tadqiqot jarayonida kuzatishlarning dalolat berishicha, mustaqillikning dastlabki yillarida xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning buxgalteriya hisobi balansini birinchi bo'limida asosan salmoqli ulushni asosiy vositalar egallagan bo'lsa, keyinchalik nomoddiy aktivlar, moliyaviy investitsiyalar, uzoq muddatli debitorlik qarzlari va kechiktirilgan xarajatlar kabi moddalari ham paydo bo'ldi. Quyidagi 1.1-

rasmdan ko'rish mumkinki, oxirgi yillarda mamlakatimizda uzoq muddatli aktivlar tarkibini kengayib borishi va ularning ulushlarini ortib borishi kuzatilmoqda.

O'rganilgan adabiyot manbalari va me'yoriy xujjatlar shuni ko'rsatmoqdaki, uzoq muddatli aktivlarni tavsiflash va tasniflanish belgilarini yaqqol aniqlab bo'lmaydi. Mamlakatimiz iqtisodchi olimlari ilmiy ishlarining¹⁴ tahlili shuni ko'rsatmoqdaki, ularda uzoq muddatli aktivlarga aniq tavsif berilmagan.



**1.1 - rasm. Uzoq muddatli aktivlarning tarkibiy tuzilishi¹⁵
(foizlar hisobida)**

Respublikamizning me'yoriy –xuquqiy xujjatlarida, chunonchi “Buxgalteriya hisobi to'g'risida”gi qonunda, 1- son BXMS “hisob siyosati va moliviy hisobot”da keltirilgan uzoq muddatli aktivlarning tavsifi bizning fikrimizcha ular mazmun mohiyatini yaqqol ochib bera olmaydi. Fikrimizcha, buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonunning 4-moddasida “Asosiy” deb boshlangan jumlaning 1- qismida “Uzoq muddatli va” degan jumla bilan almashtirish maqsadga muvofiq. Bundan tashqari 1-son BXMS “ ”ning 11 punktini “Uzoq muddatli aktivlar – bu korxonadan tomonidan uzoq muddat mobayinida (12 oydan ko'p) foydalanish uchun ulush, hadya ko'rinishida hamda xarid qilib olinadigan, kelgusida iqtisodiy naf keltira olishi va nazorat qilinishi mumkinligi bilan tavsiflanadigan mablag'lardir” degan ta'rif bilan to'ldirish zarur.

Uzoq muddatli aktivlarning tasnifi mamlakat iqtisodchi olimlari tomonidan yetarli darajada tadqiq qilinmagan. Adabiyotlarda ularning tarkibiy qismlari alohida alohida holda tasniflangan, bunda asosiy

¹⁴ И.А. Завалишина. Янгича бухгалтерия ҳисоби. – Тошкент: “Иқтисодийёт ва ҳуқуқ дунёси” нашриёт уйи, 2004. - 128 б.; О.У.Бобоҷонов. Молиявий ҳисоб.- Тошкент: Шарк, 2000. -150 б.

¹⁵ Муаллиф томонидан “Финансы Узбекистана 2020. Стат.сборник.” маълумотлари асосида тузилган.

vositalarga nisbatan ko'proq urg'u berilgan¹⁶. SHuningdek, adabiyotlarda uzoq muddatli aktivlarga ta'rif berilmasdan, balki alohida asosiy vositalarga, nomoddiy aktivlarga, moliyaviy qo'yilmalarga ta'riflar berilgan. CHet ellik iqtisodchi olimlar tomonidan e'tirof etilgan uzoq muddatli aktivlar tarkibiy qismlarining tasniflanish tartibi 1.3- jadvalda keltirilgan.

1.3 -jadval

Xorijiy davlatlar olimlari tomonidan uzoq muddatli aktivlarning tasniflanishi¹⁷

Uzoq muddatli aktivlar	R.N.Entoni J.S.Rins ¹⁸	J.G.Siegel, D.Minars ¹⁹	K.D.Larson, R.B.V. Miller ²⁰	B.Nidlz, X.Anderson ²¹	T.P.Edmonds F.M.Nair. ²²	R. Libbi RA. Libbi ²³	R.L. Dixon X.E. Arnett ²⁴	R.X. Xermanson ²⁵	Bizning taklifimiz
A	1	2	3	4	5	6	7	8	9
1. Moddiy aktivlar:									
Er-	+	+	+	+	+	+		+	+
Bino va inshootlar –			+			+	+	+	+
Bino va asbob-uskunalar	+			+					
Mashina va asbob-uskunalar		+	+			+	+	+	
Mashina, asbob-uskuna va ofis jihozlari			+			+			+
O'rnatiladigan asbob-uskunalar									+
Mashina, zavod va asbob-uskunalar					+				
Erni obodonlashtirish			+						
Qazilma boyliklar		+							
Tabiiy resurslar	+		+	+	+	+	+	+	
Ijaraga olingan mulk									+
Ijaraga olingan mulkni obodonlashtirish									+

¹⁶ А.Абдуллаев ва бошқ. Молиявий ҳисоб. Т., «Fan va texnologiya», 2005. - 119 б.; И.А. Завалишина. Янгича бухгалтерия ҳисоби. – Тошкент: “Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси” нашриёт уйи, 2004. - 128 б.; М.Умарова, Ў.Эшбоев, К. Аҳмаджонов. Бухгалтерия ҳисоби. – Меҳнат, 1999. - 65 б.; О.У.Бобожонов. Молиявий ҳисоб.- Тошкент: Шарқ, 2000. - 150 б.

¹⁷ Муаллиф томонидан тузилган.

¹⁸ Anthony R.N., Recce J.S. Accounting principles. Seventh edition. Irwin. 1995. - 157 p.

¹⁹ Siegel, D.Minars Introduction to accounting I. Harper Perennial, New York. 1992. - 212 p.

²⁰ Larson K.D., Miller P.B. Financial accounting. Sixth edition, Irwin. 1995. - 322 p.

²¹ Нидлз Б.Х., Андерсон Х. Колдуелл Д. Принципы бухгалтерского учёта. М. Финансы и статистика, 1993. - С. 196-197.

²² Fundamental Financial Accounting Concepts. T.P.Edmonds, F.M.McNair, E.E.Milan, Ph.R. Olds. McGraw-Hill, Ins, 1996. - 375-379 p.

²³ Libby R., Libby P.A., Short D.G., Financial accounting. Irwin. 1996. - 408 p.

²⁴ The McGraw-Hill 36-hour. Accounting course. Third Edition/ R.L. Dihon, H.E. Arnett, Me Graw – Hill, Ins, 1993. - 126 p.

²⁵ Hermanson R.H., Edwards J.D., Maher M.W.. Accounting a business perspective. Irwin. 1995. - 364-418 p.

II Nomoddiy aktivlar:									
Gudvill	+	+	+	+	+	+	+	+	+
Patent	+		+	+	+	+	+	+	+
Mualliflik huquqi	+		+	+	+	+		+	+
Litsenziyalar		+		+		+			+
Savdo markalari		+	+	+	+	+	+	+	+
Franchayzes		+		+	+	+	+	+	+
Savdo nomi		+	+					+	
Maxfiy jarayonlar		+					+		
Tovar belgisi		+		+			+		+
Imtiyozlar	+								
Ijaraga olingan mulk		+	+	+		+	+		
Muddati uzaytirilgan xarajatlar	+								
Erdan foydalanish huquqi									+
Ilmiy tadqiqot va ilmiy konstruktorlik ishlanmalari	+	+		+		+	+	+	+
Uzoq muddatli oldindan to'lovlar							+		
III. Moliyaviy aktivlar	+	+	+	+		+	+	+	+
IV. Muddati uzaytirilgan xarajatlar va debitorlik qarzlari		+							+

Jadvaldan ko'rinib turibdiki, ko'pchilik mualliflar uzoq muddatli aktivlarni uchta yirik guruhga ajratganlar: 1) moddiy aktivlar, 2) nomoddiy aktivlar, 3) uzoq muddatli investitsiyalar.

J.G.Siegel va D.Minarslar esa «Muddati uzaytirilgan xarajatlar»-ni alohida to'rtinchi guruh qilib ajratganlar.

Ushbu mualliflar uzoq muddatli moddiy aktivlar tarkibini uchta guruhga ajratishadi. Birinchi guruhga yerni (R.L. Dixondan tashqari) kiritganlar. Ikkinchi guruhni mualliflar turlicha nomlaydilar. Bunda, ushbu guruhni R.N.Entoni va B.Nidlz – bino va asbob-uskunalar, T.P.Edmonts - mashina, bino va asbob-uskunalar deb ataydilar. Uchinchi guruhga tabiiy resurslarni kiritadilar.

Nomoddiy aktivlar tarkibini belgilashda, ko'pchilik olimlar tomonidan bir xil yondashishni kuzatishimiz mumkin. Ammo boshqa ayrim moddalarni ko'pchilik olimlar e'tirof etishmagan. Masalan, "muddati uzaytirilgan xarajatlar" (Deferred Charges)ni faqat R.N. Entoni va boshqalar (1 ustun) nomoddiy aktivlar qatoriga kiritgan. J.S. Siegel va boshqalar (2 ustun) esa bu moddani alohida to'rtinchi guruh sifatida e'tirof

etishgan. Xuddi shuningdek, “uzoq muddatli oldindan to’lovlar” moddasini R.L. Dixon nomoddiy aktiv sifatida e’tirof etgan.

Biz R. Entoni va R.L. Dixonning yuqorida qayd qilingan fikrlariga qo’shila olmaymiz, ya’ni uzoq muddatli debitorlik qarzlarni nomoddiy aktivlar tarkibiga kiritib bo’lmaydi. Chunki, uzoq muddatli debitorlik qarzlari buyumlashmagan aktivlar toifasiga mansub bo’lsa ham, kelgusida daromad keltirishni emas, balki korxonaga tegishli bo’lgan aktivlargagina haqdorlikni xarakterlaydi. Nomoddiy aktivlar kelgusida iqtisodiy naf keltirish xususiyatiga egadir. Shuning uchun uzoq muddatli debitor qarzlarni va muddati kechiktirilgan xarajatlarni alohida «Muddati uzaytirilgan debitor qarzlari va kechiktirilgan xarajatlari» nomi bilan to’rtinchi bo’limga kiritish lozim. O’z mohiyatiga ko’ra, muddati uzaytirilgan qarzlari moddiy yoki nomoddiy aktiv ham emas, bevosita daromad olishni maqsad qilib uzoq muddatga mo’ljallab qilingan investitsiya ham emas, balki kelgusida bilvosita daromad olishni ko’zda tutib amalga oshirilgan sarf-xarajatdir.

Bizning mamlakatimizda “Er” va “Tabiiy resurslar” xususiy mulk ob’ekti hisoblanmaydi. Bugungi kunga kelib yer uchastkalarini xususiylashtirish ob’ekti deb qabul qilish masalasi ko’tarilmoqda. Fikrimizcha, korxonalar yerga mulkiy egalik qilish huquqi bo’lganda ularni asosiy vositalar tarkibiga kiritish, doimiy va muddatli foydalanish uchun yerni ijaraga olish huquqiga ega bo’lgan holda esa foydalanish huquqi qiymatini nomoddiy aktiv sifatida tan olish va aks ettirishni maqsadga muvofiq, deb o’ylaymiz.

Tadqiqotlarning ko’rsatishicha, mamlakatimiz iqtisodchi olimlari tomonidan uzoq muddatli aktivlarning tasniflanishi yetarlicha o’rganilmagan

Fikrlarni umumlashtirib shu narsani aytish mumkinki, uzoq muddatli aktivlarni hisobga olish va ular to’g’risidagi ma’lumotlar asosida xo’jalik yurituvchi sub’ektning moliyaviy ahvolini tahlil qilishda moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilarga boshqaruv uchun zarur bo’lgan qarorlarni qabul qilish maqsadida ularni quyidagi tartibda tasniflash va tavsiflash mumkin (1.4 – jadval).

Uzoq muddatli aktivlarning tasniflanishi va tavsiflanishi²⁶

Tasnifi	Tavsifi	Tarkibi
Moddiy aktivlar	Korxonada faoliyatida bir yildan ortiq vaqt mobaynida ishtirok etadigan, kelgusida iqtisodiy naf keltira oladigan moddiy mablag'lar	<ul style="list-style-type: none"> – Asosiy vositalar – Uzoq muddatga ijaraga olingan asosiy vositalar – Kapital qo'yilmalar – O'rnatiladigan jihozlar
Nomoddiy aktivlar	Korxonada faoliyatida bir yildan ortiq vaqt mobaynida ishtirok etadigan, kelgusida iqtisodiy naf keltira oladigan, identifikatsiyalanuvchi, moddiy buyumlashgan shaklga ega bo'lmagan aktivlar	<ul style="list-style-type: none"> – Patentlar – Savdo markasi – Tovar belgisi – Dasturiy ta'minot – Erdan foydalanish xuquqi – Tashkiliy xarajatlar – Franchayz – Mualliflik xuquqi – Gudvill
Moliyaviy aktivlar	Kelgusida foiz (dividend), ulush ko'rinishida daromad olish maqsadida boshqa korxonalar faoliyatiga bir yildan ortiq muddatga qo'yilgan mablag'lar	<ul style="list-style-type: none"> – Qimmatbaho qog'ozlar – Avlod korxonalarga investitsiyalar – Qaram xo'jaliklarga investitsiyalar – Xorijiy kapitallik korxonalarga investitsiyalar
Muddati uzaytirilgan debitor qarzlari va kechiktirilgan xarajatlar	Bir yildan uzoq muddatga uzaytirilgan debitorlik qarzlari va kechiktirilgan xarajatlar	<ul style="list-style-type: none"> – Olinadigan veksellar – Uzoq muddatli ijaraga bo'yicha olinadigan to'lovlar – Xodimlarning qarzlari bo'yicha to'lovlar – Vaqtinchalik farqlar bo'yicha kechiktirilgan daromad solig'i – Kechiktirilgan qarzlari bo'yicha diskontlar

Bizning fikrimizcha, yuqorida bayon qilingan fikrlar, bir tomondan, uzoq muddatli aktivlar tarkibini moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari talablariga uyg'unlashtirishga ko'maklashsa, ikkinchi tomondan, korxonada

²⁶ Муаллиф томонидан тузилган.

faoliyatini tahlil qilishda ko'rsatgichlar tizimini tartibga solishni osonlashtiradi.

Uzoq muddatli aktivlarning to'g'risidagi ma'lumotlarni ixcham va yetarli darajada olish imkoniyatini tug'dirish hamda tahlil qilishni osonlashtirish uchun buxgalteriya hisobi balansining "Uzoq muddatli aktivlar" nomli 1 bo'limini quyidagicha ko'rinishda ifodalash maqsadga muvofiq bo'ladi (1.5-jadval).

Uzoq muddatli aktivlar korxonada faoliyatida ishtirok etadigan muhim iqtisodiy kategoriyalardan biri hisoblanadi. Yangi iqtisodiy munosabatlar sharoitida mazkur iqtisodiy kategoriya yetarlicha chuqur o'rganilmagan. SHuning uchun uning toifalarini aniqlovchi asosiy tavsiflarni har tomonlama ko'rib chiqish zarur.

Ko'pchilik iqtisodchilar uzoq muddatli aktivlarni ishlatish muddati 1 yildan ortiq bo'lgan aktivlar sifatida tasniflaydilar: uzoq muddatli kapital qo'yilmalar, nomoddiy aktivlar, asosiy vositalar, boshqa uzoq muddatli aktivlar. Bunday tarzda tasniflash buxgalteriya hisobi qoidalariga asoslanadi.

1.5-jadval

“Kvarts” AJining uzoq muddatli aktivlarini buxgalteriya balansida ifodalash²⁷

(2020 yil 1 yanvar holatiga, ming so'mda)

Balans moddalarining nomi	Davr boshiga	Davr oxiriga
I. Bo'lim Uzoq muddatli aktivlar		
1.1. Moddiy aktivlar (0100+0300+0700+0800-0200)	93465090	12459193
1.2. Nomoddiy aktivlar (0400+0830-0500)	36743	25214
1.3. Moliyaviy aktivlar (0600)	18627398	18627398
1.4. Uzoq muddatli debitorlik qarzlari va muddati kechiktirilgan xarajatlar (0900)	66728797	80298259
I Bo'lim bo'yicha jami	178858028	223542807

Professor G.V. Savitskayaning fikri bo'yicha uzoq muddatli aktivlar (asosiy kapital) - bu uzoq muddatli maqsadlarga yo'naltirilgan mablag'lar, ya'ni ko'chmas mulk, obligatsiyalar, aktsiyalar, foydali qazilma zahiralari, qo'shma korxonalar, nomoddiy aktivlar va hokazolar²⁸.

Iqtisodchi V.I. Макарьева²⁹ ning fikri bo'yicha uzoq muddatli aktivlar buxgalteriya hisobining bir bo'limi sifatida, ya'ni buxgalteriya hisobi

²⁷ Кварц АЖ ҳисоботида асосан муаллиф томонидан тузилган.

²⁸ Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности. - Минск: Новое знание. 1999. - С. 131.

²⁹ Макарьева В.И. Учет основных средств. - М.: Налоговый вестник. 2000. - С.57

qonun-qoidalariga binoan asosiy vositalar, nomoddiy aktivlar, moliyaviy qo'yilmalar, o'rnatiladigan uskunalar va jihozlarning korxonalar aktivlari sifatida mavjudligi va harakati haqidagi kerakli axborotni umumlashtirishga mo'ljallangan. Bu ta'rif uzoq muddatli aktivlarga ko'proq tavsif beradi, lekin buni ham yanada aniqlashtirish lozim.

I.A.Zavalishina "Yangicha buxgalteriya hisobi" kitobida uzoq muddatli aktivlarni quyidagicha tavsiflagan. "Uzoq muddatli aktivlar quyidagi vositalarni o'z ichiga oladi: 1) foydali xizmat ko'rsatish muddati bir yildan ko'p bo'lgan, 2) korxonalar faoliyatida ko'p marotaba foydalaniladigan, 3) qaytadan sotilmaydigan"³⁰. Uzoq muddatli aktivlarni iqtisodiy naf keltirishi shubha ostiga olinsa u holda ularni sotib yuborish mumkin bo'ladi. SHunday ekan u holda uzoq muddatli aktivlarni qaytadan sotilmay-digan vosita deb tavsiflash noto'g'ri bo'ladi.

Iqtisodchi V.V.Kovalev³¹ o'z ishida shuni qayd etadiki, uzoq muddatli aktivlar deganda umumiy holda korxonalar faoliyatida bir yildan ortiq foydalaniladigan mablag'lar tushuniladi.

Mazkur ta'rif, bizning fikrimizcha, uzoq muddatli aktivlarning faqatgina foydalanish muddatinigina aks ettiradi.

Prof. I.A.Blank uzoq muddatli aktivlarni umumiy holda quyidagicha tavsiflaydi³²: aktivlar korxonaning xo'jalik yuritishida foydalaniladigan iqtisodiy resurslarni aks ettiradi; aktivlar korxonaga investitsiya qilingan kapital hisobiga shakllangan korxonaning mulkiy qiymati bo'lib hisoblanadi; aktivlar korxonaning mulkiy qiymatini aks ettiradi; aktivlarga faqat korxonalar tomonidan nazorat qilinadigan iqtisodiy resurslar kiritiladi; korxonalar xo'jalik faoliyatida iqtisodiy resurs sifatida foydalaniladigan aktivlar ma'lum bir unumdorlik bilan xarakterlanadi; aktivlar foydani vujudga keltiradigan va jamlaydigan iqtisodiy resurs hisoblanadi; xo'jalik faoliyatida foydalaniladigan korxonalar aktivlari doimiy harakat jarayonida bo'ladi; korxonalar xo'jalik faoliyatida aktivlarning ishlatilishi vaqt omili bilan uzviy bog'liq; aktivlarni xo'jalik faoliyatida ishlatish tavakkalchilik omili bilan uzviy bog'liq; aktivlar tarkibida vujudga keladigan mulkiy qiymatliklar likvidlik omili bilan bog'langan.

Yuqoridagi ta'riflarning barchasi aktivlarni umumiy holda xarakterlaydi.

SHunday qilib, yuqorida keltirilgan ta'riflarni umumlashtirib, uzoq muddatli aktivlarga quyidagicha ta'rif berish mumkin: *uzoq muddatli*

³⁰ Завалишина И.А. Янгича бухгалтерия ҳисоби.- Тошкент: "Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси", 2005. - 128 б.

³¹ Ковалев В.В. Финансовый анализ. – М.: Финансы и статистика. 2001. - С. 127

³² Бланк И.А. Управление использованием капитала.- Киев: «Ника-Центр». 2000. - С. 153

aktivlar – bu korxonadan tomonidan uzoq muddat mobayinida (12 oydan ko'p) foydalanish uchun ulush, hadya ko'rinishida hamda xarid qilib olinadigan, kelgusida iqtisodiy naf keltira olishi va nazorat qilinishi mumkinligi bilan tavsiflanadigan mablag'lardir.

Uzoq muddatli aktivlarni hisob va hisobotda aks ettirishda ularning shakllanish bosqichlarini to'g'ri tasniflash va tavsiflanishiga muhim ahamiyat kasb etadi.

Uzoq muddatli aktivlarning shakllanishini korxonada faoliyati tsiklining rivojlanishiga qarab 3 ta asosiy bosqichga bo'lish mumkin (1.6 - jadval):

Kelgusi davrda korxonada faoliyati samarali bo'lishini ta'minlash uchun uzoq muddatli aktivlarini shakllantirish jarayoni biron maqsadga yo'naltirilgan bo'lishi lozim.

Uzoq muddatli aktivlar iqtisodiy kontseptsiyasining muhim jihati bo'lib ularni tan olish, baholash va buxgalteriya hisobida aks ettirish tamoyillarini aniq belgilash hisoblanadi. Bu masalalarni keyingi paragrafda tadqiq qilamiz.

1.6-jadval

Uzoq muddatli aktivlarni shakllanishida korxonada faoliyatining rivojlanish tsiklining bosqichlari³³

Bosqichlar	Mazmuni
Yangi korxonaning tashkil etilishi	Bu aktivlar shakllanishining eng mas'uliyatli bosqichlaridan biri (ular shakllanishining dastlabki bosqichi) - bu, asosan, yirik korxonalarni tashkil etish jarayonida yuzaga chiqadi. Bu bosqichda shakllanadigan uzoq muddatli aktivlar ko'p jihatdan boshlang'ich kapitalga bo'lgan talabni belgilaydi, foydaning shakllanish shartlarini aniqlaydi.
Faoliyat yuritayotgan korxonani kengaytirish, rekonstruksiya qilish va modernizatsiyalash.	Uzoq muddatli aktivlarning ushbu shakllanish bosqichini aktivlarning hayotiy tsikli davomidagi uzviy rivojlanish jarayoni sifatida ko'rish mumkin. Faoliyat yuritayotgan korxonada uzoq muddatli aktivlarining tarkibini yangilash va kengaytirish korxonani rivojlantirishning strategik maqsadlarini hamda investitsion resurslarni shakllantirish imkoniyatini hisobga olgan holda amalga oshiriladi.

³³ Муаллиф томонидан тузилган.

<p>Faoliyat ko'rsatayotgan korxonada yangi tuzilmaviy birliklarini shakllanti-rish (sho''ba korxonalar, filiallar va hokazolar).</p>	<p>Bu jarayon yangi tuzilmaviy mulkiy komplekslarni shakllantirish orqali amalga oshirilishi mumkin (yangi bino qurilganda eskisini shunday filial qilib qo'yish) yoki tayyor ko'chmas mulkni sotib olish orqali (davlat korxonasini xususiylashtirish, bankrot bo'lgan korxonani sotib olish kabilar).</p>
--	---

1.3. Modernizatsiyalash sharoitida uzoq muddatli aktivlarni tan olish, baholash va hisobga olishning o'ziga xos xususiyatlari

Uzoq muddatli aktivlarni tan olish, baholash va hisobga olishda ularni buxgalteriya balansida aks ettirishning statik va dinamik usullari muhim ahamiyatga kasb etadi. Aktivlar qiymatini ushbu usullar talablaridan kelib chiqib balansda aks ettirish natijasida mos ravishda statik balans va dinamik balans tuziladi.

Statik usulga ko'ra buxgalteriya balansini tuzishda uzoq muddatli aktivlarning aynan shu vaqtdagi qiymati asos qilib olinadi. Statik hisobning asosiy maqsadi korxonaning barcha aktivlarini sotishdan olgan foydani o'sha paytda mavjud bo'lgan kreditorlik qarzlarni to'lash uchun yetarligi to'g'risida axborot berishdan iborat. Statik balansning ustuvor maqsadi bo'lib, xo'jalik yurituvchi sub'ektni mablag' bilan ta'minlovchi shaxslar o'rtasida taqsimlash uchun yaroqli bo'lgan aktivlarning qiymatini namoyish qilish hisoblanadi.

XIX asrning oxiri XX asrning boshlarida xo'jalik yurituvchi sub'ektlar o'rtasidagi nizolar bo'yicha qabul qilgan ajrimlar mazmunida balansning asosiy vazifasi mulkni baholashga qaratilgan. Hisobotlar, eng avvalo, korxonalarning o'z majburiyatlari bo'yicha to'lov qobiliyatiga ega ekanligi haqida ma'lumot berishi lozim, deb hisoblangan. Statik balansning bosh maqsadi kreditorlar manfaatlarini himoya qilish va ro'y berishi mumkin bo'lgan bankrotlikning oldini olish deb ta'riflangan. SHuning uchun hisobot tuzishda bozor narxlarini asos qilib olish va korxonada faoliyatining pirovard moliyaviy natijasini faqat u tugatilgandan keyin hisoblab chiqish mumkin, deb e'tirof etilgan.

Real to'lov vositalari faqatgina korxonada aktivlarini sotish orqali aniqlanishi mumkin bo'lgani uchun, kreditorlar:

- hisobot tuzishda bozor narxlarini asos qilib olish kerakligini;
- korxonada faoliyatining oxirgi moliyaviy natijasini faqat u tugatilgandan keyin hisoblab chiqish lozim deb ta'kidlashganlar.

Uzluksiz faoliyat tamoyiliga amal qilinishini nazarda tutgan holda huquqshunoslar korxonani sohta tugatishni, ya'ni inventarizatsiya yakunlari bo'yicha har bir uzoq muddatli aktivlarni ularning sotilishi mumkin bo'lgan narxida baholashni tavsiya etishgan. SHunday qilib, statik hisob doirasida joriy bozor narxlarini balans tuzishda asosga qilib olish tartibi hamda hisobotga sub'ektivlik elementi kiritilgan.

Mulknı baholashning ob'ektivligini aniqlash mezonı va ko'rsatgıchi bo'lib ayirboshlash qiymati hisoblangan: Odatda, ayirboshlash qiymati chakana yoki birja bahosi sifatida namoyon bo'lgan. Ayirboshlash qiymati bozorning ob'ektivligiga aynan shu tartibga ko'ra korxonahisobchilari har bir hisobot sanasiga ob'ektning, uning oldingi davrda qanday baholanganligidan qat'iy nazar, joriy qiymatini aniqlashi lozim edi. Amortizatsiya tushunchasi balansda asosiy vositalar qiymatini pasaytirish, deb qaralgan. Bundan tashqari, baholash balansda aks ettirilishi lozim bo'lgan aktivlar doirasini qanday aniqlash masalasiga bog'liq bo'lmagan holda ko'rib chiqilgan.

Aktivlarnı balansda aks ettirishga bunday tartıbda yondashuv albatta joriy aktivlarga nisbatan to'g'ri kelishi mumkin, lekin uzoq muddatli aktivlarga nisbatan bunday tartıbnı joriy etish xatolik bo'lar edi. CHunki uzoq muddatli aktivlar korxonalar faoliyatida bir necha hisobot davri mobayinida ishtirok etishini va daromad keltirishini nazarda tutadigan bo'lsak ularni qayta baholab dastlabki qiymatini o'zgartirib yuborish mumkin bo'ladi va buni natijasida ob'ektivlik yo'qoladi.

Bozor munosabatlari sharoitida statik balansni tuzish tamoyillari quyidagi vazifalarnı yechish imkonini beradi:

- korxonah mulki qiymatini batafsil aks ettirish;
- mulk egalari va kreditorlar huquqlarini himoya qilish;
- risk miqdorini aniqlash;
- korxonah bankrotga uchragan vaziyatda uning mulkini kreditorlar va mulkdorlar o'rtasida taqsimlash;
- soliqqa tortiladigan bazani shakllantirish maqsadida kichik tadbirkorlar faoliyatining moliyaviy natijasini hisob tadbirlarini o'tkazmasdan aniqlash.

Statik balans tamoyillari soliq qonunchiligi me'yorlarini qo'pol ravishda buzishga yo'l qo'yadigan soliq to'lovchilar ustidan soliq nazoratini o'rnatish uchun foydalanilishi mumkin.

XX asrda ko'pchilik hollarda amalda bozor bahosi hisoblanadigan "adolatli qiymat" tushunchasi paydo bo'ldi. Bu esa buxgalteriya hisobida

dastlabki narxlar bo'yicha baholash tamoyilining hukmronligini shubha ostiga qo'ydi. Ushbu holat korxonalarda statik hisobni joriy etish va statik balansni tuzish zaruriyatini tug'diradi. Statik balans audit maqsadlari uchun juda qulaydir. Biroq amaliyotda qo'shimcha statik hisobni yuritish qo'shimcha ishlarni amalga oshirishni taqozo etadi. Hozirgi vaqtda buxgalterlar baholashning mantiqan muvofiq bo'lmagan har xil turlarini, hisobning maqsadlari, vazifalari va kontseptsiyalarini o'zida mujassamlashtirgan bitta an'anaviy balans tuzishni ma'qul ko'rishadi.

Dinamik hisob – bu muayyan paytga korxonaga kiritilgan kapitalning aylanma harakatini balansda ifodalashga imkon beruvchi hisob yuritish uslubidir. Dinamik balansda hisobning barcha ob'ektlari ularning tannarxi bo'yicha aks ettiriladi. Dinamik balansning ustuvor maqsadi bo'lib kapital qarama - qarshiliklarini aks ettirish va moliyaviy natijalarni daromadlarning xarajatlardan ortib ketishi sifatida hisoblab topishdan iborat. Bunda solishtirma daromadlar va xarajatlarni maqsadga muvofiq va asoslangan holda bir xillashtirish va foydani hisoblashga urg'u beriladi. Bunday hisoblash asosida aktivlarga yo'naltirilgan qo'yilmalarning tannarxiga, ya'ni dastlabki narxlariga e'tiborni qaratish yotadi. Real moliyaviy ahvolni aks ettirish ikkinchi darajali maqsad bo'lganligi uchun, aktivlarni qayta baholash va bozor narxlarini qo'llash kerak emas, degan tushuncha bu yerda ustun turadi.

Dinamik balansda baholashning bir xilligi tamoyiliga rioya qilinishi lozim, chunki aktivlarning har qanday qayta baholanishi moliyaviy natijalarni buzib ko'rsatilishiga sabab bo'lib qolishi mumkin. Baholashni tanlashda zahiralarni xarid qilish narxi yoki tannarxning, bozor narxi yoki sotish narxining eng past bo'lgan narxlarda baholashni talab qiluvchi ehtiyotkorlik tamoyiliga rioya qilinishi lozim. Eng past narxlar tamoyili balansni ideal dinamik talqin qilishga mos kelmaydi, lekin shunga qaramasdan unga ustunlik beriladi. Dinamik talqin tarafdorlari aktivlarni balansda ularning tannarxi (xarid qilish qiymati, yoki ishlab chiqarish tannarxi, yoki ishlatish qiymati) bo'yicha baholashni afzal ko'rishadi, bundan tashqari balansning realligini tasdiqlash uslubini bo'lib faqat daromadlar va xarajatlarni hujjatli tekshirish mumkin deb uqtiradilar, qayta sanash uslublari esa inkor etiladi³⁴.

Dinamik balansning o'ziga xos xususiyatlaridan biri bo'lib xarajatlar va sarflar o'rtasidagi farqni aniqlash hisoblanadi. Xarajatlar deganda haqi to'langan yoki to'lanishi lozim bo'lgan aktivlar tushuniladi. Sarflar

³⁴ Рудановский А.П. Анализ баланса. - М.: Макиз, 1926. - С. 278

deganda esa o'z vazifasini bajara olmay qolgan, hisobdan chiqarilgan aktivlar tushuniladi. SHuning uchun buxgalteriya hisobining vazifasi xarajatlarning sarflarga aylanishini to'g'ri aks ettirishdan iborat bo'ladi.

Dinamik balansda debitorlik qarzdorligi sifatidagi daromad bilan daromadlarning kelib tushishi o'rtasiga qat'iy chegara qo'yiladi. Daromadlar o'z ichiga nafaqat hisobot davrining tushumlarini, balki bo'lajak sotishlarning ehtimoliy qiymatini ham olishi kerak. Debitorlik qarzdorligini hisobga olish buxgalteriya registrlarida to'lovni kechiktirilganligi uchun foizlarni aks ettirmasdan yuritilishi kerak. Bu balansda faqat real qo'yilgan kapitalni aks ettirish zarurati bilan tushuntiriladi. Foizlar "Foyda va zararlar" scheti bo'yicha faqat ularni to'lash paytida aks ettiriladi. Kreditorlik qarz aktivlarning, asosan pul mablag'larining kelgusidagi chiqib ketishi sifatida talqin etiladi.

Dinamik balansda ishchanlik obro'si – bu sarflarga aylanishi va kelajakda daromad keltirishi lozim bo'lgan xarajat. SHuning uchun, muvofiqlik tamoyiliga ko'ra, keyingi hisobot davrlarida bu xarajat amortizatsiyalanadi.

Dinamik balansda amortizatsiya uzoq muddatli aktiv qiymatini ko'chirish jarayoni sifatida ko'rib chiqilib, u aktivni ishlatish sharoitlari bilan asoslanadi. Amortizatsiyalanadigan aktiv qiymatining taqsimlanishi aktiv keltiradigan nafga bog'liq holda amalga oshiriladi. Bunda uning tugatish qiymati oldindan rejalashtiriladi, shuning uchun amortizatsiya me'yorlari aktivlarning ishlatish muddatlari bilan bog'lanmaydi.

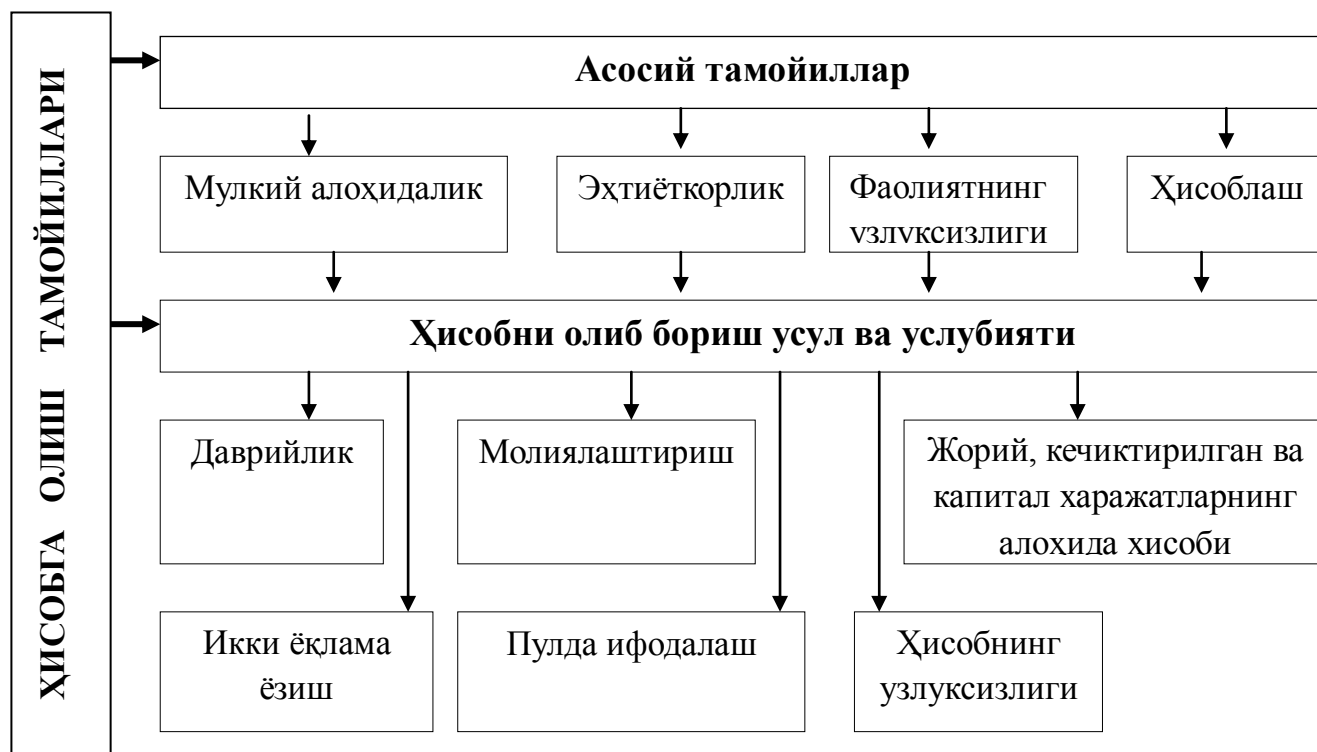
Dinamik hisobda amortizatsiya aktivlarning amortizatsiyasi emas, balki ular eskirishini aks ettiruvchi aktiv schetlarga nisbatan kontraktiv sifatida aks ettiriladi.

Dinamik hisob va dinamik balansda qimmatli qog'ozlarga xarajatlar ularning xarid narxlari bo'yicha ko'rsatiladi. Bunda kurslardagi farqlar faqat valyutani to'lash paytida qayd etiladi. "Foyda va zararlar" scheti dinamik balansda aniqlovchi xarakterga ega. Joriy yozuvlarning barcha summasi moliyaviy natijani to'g'ri aniqlash zaruratiga bo'ysundiriladi.

Dinamik hisob asosida istalgan vaqtda pul qanday qilib xom ashyoga va jihozga, keyin ishlab chiqarish jarayoni ta'sirida – tovarga, oxir oqibatda debitorlik qarzdorligi va pulga aylanishini ko'rish mumkin. Mazkur jarayon buxgalteriya hisobi vositasida kuzatilib, schetlarda mulk harakati va uning manbalari to'g'risidagi axborot aks ettiriladi.

Uzoq muddatli aktivlarni tan olish, baholash va hisobga olish tizimini shakllantirish muayyan bir tomoyillar izmiga bo'ysunishi kerak. Uzoq

muddatli aktivlarni hisobga olishda bevosita qo'llaniladigan tamoyillar 1.2-rasmda keltirilgan.



1.2 -rasm. Uzoq muddatli aktivlarni hisobga olish tamoyillari.³⁵

Birinchi tamoyil – bu mulkiy alohidalik tamoyili. Bu tamoyilga muvofiq korxonaning mulki va majburiyatlari mazkur korxonaga egalarning mulki va majburiyatlariga aralashtirilmasdan alohida - alohida hisobga olinadi. Mulkiy alohidalik tamoyili iqtisodiy sub'ektning uning egasiga nisbatan yuridik mustaqilligini ta'minlaydi.

Mulkiy alohidalik tamoyilining mohiyati, ahamiyati uni statik va dinamik balans tuzishda qo'llanishi E.S.Hmalenbax va J. Risharlarning statik va dinamik balans xisoboti nazariyasiga bag'ishlangan asarida atroflicha yritilgan. CHunonchi, ushbu asarda mulkiy alohidalilik tushunchasining mazmuni mazkur tushunchaning qaysi xisob (statik yoki dinamik) yo'nalishga bog'liqligi bilan farqlangan. Bu olimlarning fikricha, "dinamik buxgalteriya xisobi - bu korxonani tugatish mumkinligidan qat'iy nazar, uning samarali xo'jalik faoliyatining uzluksiz yoki qisqa oralik vaqtlar ichidagi xolatini qayd qilib borish maqsadidagi hisobga olish

³⁵ МХХС ва БҲМС асосида муаллиф томонидан тузилган.

tizimidir. Dinamik buxgalteriya hisobi korxonaning uzluksiz faoliyat yuritish tamoyiliga asoslanadi.

Statik buxgalteriya xisobi –bu korxonaning barcha aktivlarini sotish paytida, undan tushgan mablag'lar uning kreditorlik qarzlarni qoplashga yetarlimi yoki yo'qligini aniqlash imkonini beradigan hisob tizimidir. Statik buxgalteriya hisobi korxonaning faoliyatining uzluksizlik tamoyiliga ziddir»³⁶.

Moliyaviy hisobot kontseptsiyasiga muvofiq, mulkiy alohidalik tamoyilida buxgalteriya hisobini dinamik yuritish asos qilib olinadi va dinamik buxgalteriya balansi tuziladi.

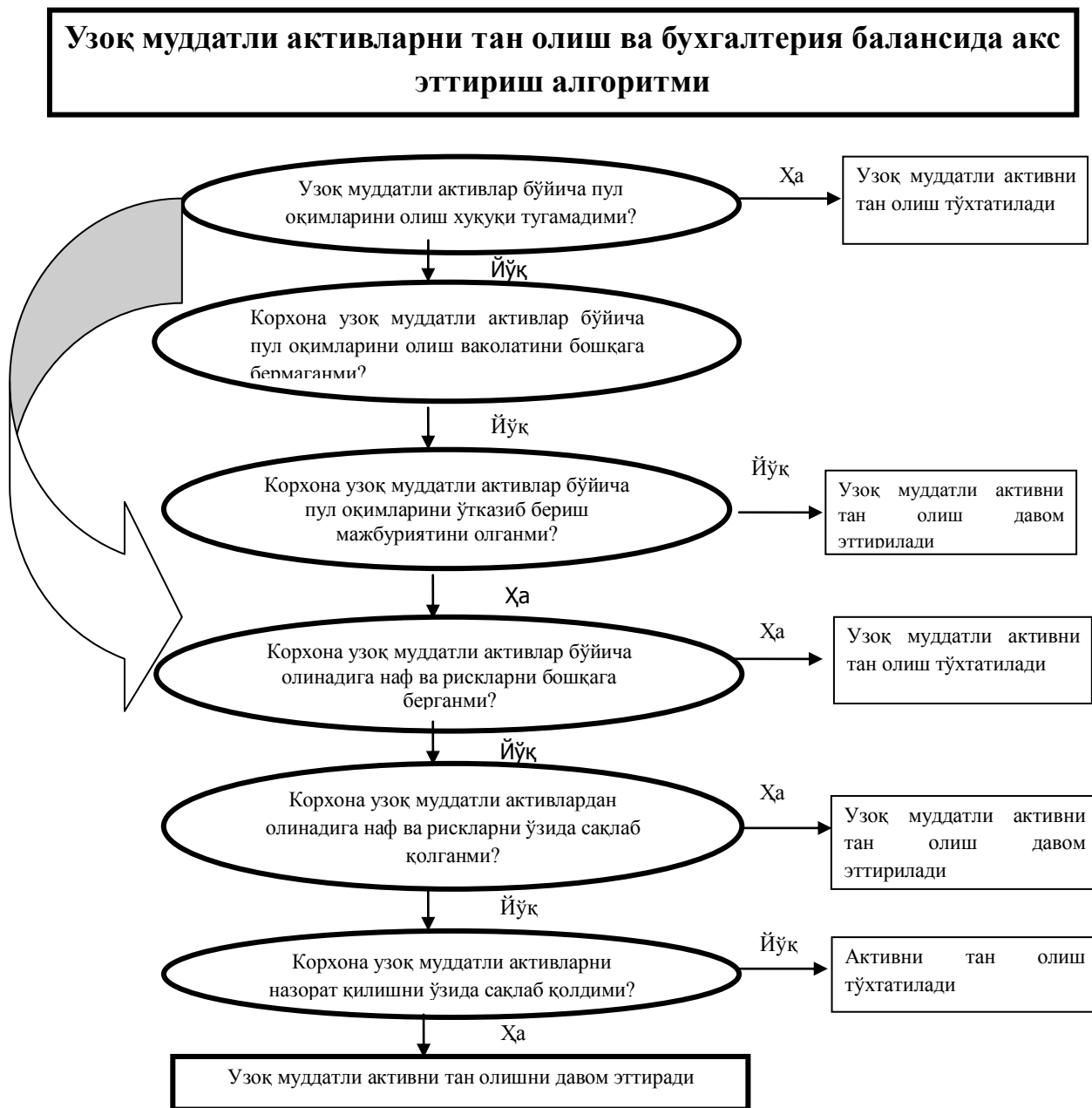
Mulkiy alohidalilik tamoyili korxonaning aktivlarini boshqa korxonalar aktivlaridan alohida ajratilgan holda hisobga olib borishni taqozo etadi. Mazkur tamoyilga muvofiq, korxonaning buxgalteriya balansida korxonaga tegishli bo'lgan mulklarga o'z aksini topadi. Korxonaning nazorati ostida bo'lgan, ammo korxonaning mulki hisoblanmagan aktivlar buxgalteriya balansidan tashqari schetlarda aks ettiriladi.

Uzoq muddatli aktivlarni mulkiy alohidalik tamoyiliga ko'ra tan olish va buxgalteriya balansida aks ettirish 1.3 - rasmda keltirilgan tartibda amalga oshiriladi.

Moliyaviy hisobotning xalqaro standarti (MHXS) talablariga ko'ra uzoq muddatli aktivlar buxgalteriya balansida aks ettiriladi, ular to'g'risidagi ma'lumotlar yoritib beriladi. Buxgalteriya hisobining milliy standartlari (BHMS) talablariga ko'ra esa uzoq muddatli aktivlar to'g'risidagi axborot buxgalteriya balansida, shuningdek "Asosiy vositalar harakati to'g'risidagi hisobot"da (faqatgina asosiy vositalarga tegishli bo'lgan qismi) yoritib beriladi. Bizning fikrimizcha, uzoq muddatli aktivlarning faqatgina bir ob'ektiga tegishli axborotni moliyaviy hisobot tarkibida alohida shaklda berish yetarli emas. CHunonchi, ushbu hisobot shakli MHXSda ham ko'zda tutilmagan. Korxonalarda asosiy vositalardan tashqari uzoq muddatli aktivlarning boshqa turlari ham mavjuddir. SHu bois bekor qilingan "Asosiy vositalar harakati to'g'risidagi" hisobot"ni o'rniga, uzoq muddatli aktivlar harakati to'g'risidagi ma'lumotni moliyaviy hisobotga ilova tariqasida keltirishni maqsadga muvofiq, deb

³⁶ Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика: Пер. с фр. /Под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2000. - С. 44.

hisoblaymiz. Mazkur hisobot ilova ko'rinishda taqdim etilishi maqsadga muvofiq bo'lgan hisobot shaklining tavsiya etilayotgan varianti monografiyaning 1-ilovasida keltirilgan.



1.3 - rasm. Uzoq muddatli aktivlarni tan olish va buxgalteriya balansida aks ettirish.³⁷

Buxgalteriya hisobini tartibga soluvchi qonunlar hamda fuqarolik kodeksi o'rtasida mulkiy alohidalilik tamoyilining ma'nosini talqin qilishda ayrim ziddiyatlar mavjud. Jumladan, fuqarolik kodeksiga

³⁷ Муаллиф томонидан тузилган.

muvoqif mulkiy alohidalilik tamoyilida nafaqat mulkiy huquqning mavjudligi, balki uning ishonchli boshqaruv asosida e'tirof etilishi ham tushuniladi. Mulkiy alohidalilik tamoyilini talqin qilishning yuridik tushunchasi buxgalteriya hisobi tushunchasiga qaraganda kengroqdir.

MHXSda mulkiy alohidalilik tamoyili asosiy tamoyillardan hisoblanmaydi. Agarda kompaniya foyda olishni nazorat qila bilsa, u holda ijaraga olingan mulk uning aktivi bo'lib hisoblanadi. 16-son MHXS "Ijara"ga asosan operatsiyalar o'zining yuridik shakliga emas, balki mohiyatiga asosan hisobga olinadi va hisobotda ko'rsatiladi. Moliyaviy ijara shartnomasining yuridik shakli ijaraga olinayotgan aktivga egalik huquqining o'tishini ko'zda tutmasligi mumkin. SHunga qaramay ijarachining buxgalteriya balansida moliyaviy ijarani korxonaning aktivi sifatida aks ettirish talablarini ko'zda tutadi. 16-son MHXS "Ijara"da shunday qayd etiladi: "agar bunday ijara operatsiyalari ijarachining balansida ko'rsatilmagan bo'lsa, bunda iqtisodiy resurslar va majburiyatlar darajasi sun'iy pasaytirilgan deb qaralib, moliyaviy munosabatlar buzilganligini bildiradi"³⁸.

Statik hisob kontseptsiyasiga binoan barcha ijaraga olinayotgan vositalar balansga kiritilmasligi va balansdan tashqari schetlarda aks ettirilishi kerak. Bu operativ yoki moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan aktivlar bo'lishidan qat'i nazar.

Dinamik hisob kontseptsiyasi egalik huquqi degan tushunchani e'tiborga olmaydi. Ushbu kontseptsiya nuqtai nazaridan korxonalar foydalanadigan har qanday aktiv buxgalteriya balansida ko'rsatilishi kerak.

Bizning fikrimizcha, uzoq muddatli aktivlarning hisobga olishda mulkiy alohidalilik tamoyili bilan yuridik shakldan iqtisodiy mazmunning ustuvorligi tamoyili o'rtasida uzviy bog'liqlik bo'lishi zarur. Bundan tashqari, ushbu ikki tamoyilning amal qilishi daromad va xarajatlarning mutanosiblik tamoyiliga asoslangan bo'lishi lozim. Mulkdan foydalanuvchi aktivlardan foydalanish natijasida iqtisodiy nafolar ekan, u holda mulkning yuridik huquqi aktivlarning buxgalteriya balansida aks ettirishga asos bo'lmasligi kerak.

Buxgalteriya hisobi amaliyoti va yuridik talqin nuqtai nazaridan kelib chiqib uzoq muddatli aktivlar hisobiga mulkiy alohidalilik tamoyilini qo'llash quyidagicha tashkil etilishi mumkin: shaxsiy mulkchilik, xo'jalik yuritish yoki operativ boshqaruv huquqida bo'lgan uzoq muddatli aktivlar,

³⁸ Молиявий ҳисоботнинг халқаро андозалари (рус тилидаги нашри) – М.: Аскери- АССА, 1998. - С.384.

boshqa yuridik shaxslarning uzoq muddatli aktivlaridan ajratilgan holda hisobga olinadi.

Uzoq muddatli aktivlar hisobi negizida yotuvchi keyingi muhim tamoyil – bu faoliyatning uzluksizligidir. Ushbu tamoyil korxonani bir maromda faoliyat yuritishini va yaqin kelajakda o'z faoliyatini davom ettirishini bildiradi. Uzluksiz tamoyiliga asosan korxonada o'z faoliyatini tugatish yoki qisqartirish niyati bo'lmaydi va shuning uchun uning majburiyatlar o'rnatilgan tartibda qondiriladi.

Faoliyat uzluksizligi tamoyili korxonani baholash usullarini tanlash imkoniyati asosida yuzaga keladi. Professor Ya.V.Sokolovning ta'kidlashicha, hukumat tomonidan o'tkaziladigan asosiy vositalarni qayta baholash faoliyat uzluksizligi tamoyilining muntazam ravishda buzilishiga olib keladi.³⁹ Bizning fikrimizcha, o'tkaziladigan qayta baholash mazkur tamoyilning buzilishiga olib kelmaydi. Mazkur tamoyil asosida aktivlarni o'zgarish baholarida hisobga olish emas, balki faoliyat yuritayotgan korxonani tan olish yotadi.

Dinamik hisob kontseptsiyasiga binoan asosiy vositalarni dastlabki yoki tiklanish baholari asosida baholash korxonani aktivlarining rentabelligini hisoblash uchun zarur. Korxonani faoliyat uzluksizligi tamoyili mos kelish tamoyili bilan solishtirilishi lozim, ya'ni unga ko'ra, xarajatlar o'sha hisobot davriga shunday mos kelishi kerakki, shunga yarasha daromad olingan bo'lishi kerak. Inflyatsiyaning o'sib boruvchi va tayyor mahsulotning narxni oshirishga olib keluvchi darajasi mazkur korxonaning asosiy vositalarini qayta baholash zaruriyatini keltirib chiqaradi.

Faoliyat ko'rsatayotgan korxonani uchun uzoq muddatli aktivlarni baholash balans qiymati bo'yicha amalga oshiriladi, bu yerda balans qiymati deganda dastlabki qiymati, shuningdek, joriy tiklanish, yoki o'tkazilgan qayta baholashlar yordamida hisoblash, yoki ekspert yo'li bilan aniqlangan joriy bozor baholari tushunilishi mumkin. Cheklangan xizmat muddatiga ega bo'lgan uzoq muddatli aktivlar uchun mazkur muddat davomida dastlabki qiymat tizimli ravishda kamayadi, shunga asosan, korxonaning buxgalteriya balansida uzoq muddatli aktivlar qoldiq qiymatda qayd etiladi. Agar korxonani o'z faoliyatini tugatsa, korxonani faoliyatining uzluksizlik tamoyili buziladi. Bunday sharoit korxonani mulkini baholash usulini o'zgartirish lozim.

³⁹Соколов Я.В., Палий В.Ф., Ремизов Н.А. и др. Реформа бухгалтерского учета. Российские и международные стандарты. Практика применения. – М.: Книжный мир, 1998. - С.13

O'z faoliyatini tugatayotgan korxonaga uchun uzoq muddatli aktivlarni baholashda sotish qiymati usuli qo'llanilishi lozim. Bunda quyidagi holatlar vujudga kelishi mumkin:

- yuridik shaxsning uzoq muddatli aktivlarini sotish qiymati kreditorlik qarzlarni qoplash uchun yetarli bo'ladi;

- yuridik shaxsning uzoq muddatli aktivlarini sotish qiymati kreditorlar talabini qondira olmaydi va ular o'zlariga tegishi mumkin bo'lgan ulushning bir qismini oladi;

- yuridik shaxsning uzoq muddatli aktivlarini sotish qiymati qarzlardan ancha ko'p va u qarzlarni to'raligicha qoplash uchun yetarli.

SHunday qilib, korxonaga faoliyatining uzluksizlik tamoyilini uzoq muddatli aktivlar buxgalteriya hisobiga tatbiq etib, quyidagicha ifodalash mumkin: faoliyat olib borayotgan korxonaning uzoq muddatli aktivlari balans qiymati (dastlabki, joriy tiklanuvchi, joriy bozor baholarida, qoldiq baholar)da baholanadi. Korxonaga faoliyati to'xtatilib oraliq tugatish balansi tuzilayotganda, uzoq muddatli aktivlar sotish qiymati bo'yicha baholanadi.

Moliyaviy hisobotlarni tuzish va taqdim etish kontseptual asosiga ko'ra, hisoblash tamoyili korxonaga xo'jalik faoliyatining ma'lum bir davrini tavsiflaydi, ya'ni sodir etilgan xo'jalik operatsiyalari aynan o'sha davrga taalluqli deb tan olinadi, bunda pul mablag'larini to'langan yoki olingan payti inobatga olinmaydi. SHunday qilib, hisoblash tamoyili bu buxgalteriya hisobida bo'lib o'tgan xo'jalik operatsiyalarni mazkur hisobot davrida tan olinishi lozim ekanligini e'tirof etish demakdir. SHuning uchun korxonaga foaliyati tugatilayotganda aktivlarni sotish bahosi ularni sotishdan olinadigan daromadlarni hisoblash imkonini beradi.

Bizning fikrimizcha, hisoblash tamoyilini 3 ta mustaqil tamoyilga ajratish maqsadga muvofiq. Bular: a) xarajatlarni aniqlash tamoyili; b) daromadlarning xarajatlarga mos kelish tamoyili; v) qayd qilish tamoyili.

Xarajatlarni aniqlash tamoyilining ma'nosi shundan iboratki, xarid qilingan aktivlarga to'langan pul va uning ekvivalentlari o'z holicha xarajat hisoblanmaydi, balki o'sha mablag'larni to'lash natijasida majburiyatlarining vujudga kelishi xarajat bo'lib hisoblanadi.

Daromadlarni qayd qilish tamoyili ularning haqiqatda kelib tushgan vaqtidan qat'i nazar, ular vujudga kelgan hisobot davrida tan olinishini bildiradi.

Hozirgi kunda buxgalteriya hisobi qoidalarida daromadni tan olishning asosiy mezonini qilib mulkka egalik huquqining hamda mulkka nisbatan risklarning sotuvchidan oluvchiga o'tishi payti qabul qilingan. Uzoq muddatli aktivlar bo'yicha operatsiyalarda alohida ob'ektlarni

vaqtin-chalik foydalanishga berishdan, sotilishi va boshqa chiqimlaridan ham daromadlar olish mumkin. Bunday daromadlar ham qayd etish tamoyili asosida tan olinishi va hisobga olinishi lozim.

Daromadlarning xarajatlarga mos kelish tamoyili shuni ko'zda tutadiki, daromad olish uchun qilingan xarajatlar buxgalteriya hisobida daromadlar ko'rsatilgan davrda keltiriladi. Bu tamoyilning muallifi nemis olimi E.S.Hmalenbax hisoblanadi. Uning fikricha, uzoq muddatli aktivlar - bu kelgusida daromad olish uchun bugun qilingan xarajatdir.

Mos kelish tamoyilining qo'llanish zaruriyatini Amerikalik iqtisodchi olimlar quyidagicha ta'kidlaganlar: "Mos kelish qoidasini shunday tushuntirish mumkin: daromad keltirishga sabab bo'lgan xarajatlar olingan daromad qaysi davrga tegishli bo'lsa, o'sha davrga tegishli bo'ladi"⁴⁰.

Professor M.I.Kuterning ta'kidlashicha, - "Mazkur tamoyilning qo'llanilishi davr xarajatlarini ishlab chiqarish tannarxiga tenglashtirishga imkon beradi"⁴¹.

Mos kelish tamoyilini amaliyotda qo'llash anchayin qiyin hisoblanadi. Mazkur tamoyilning qo'llanilishi hisobot davrida ishlab topilgan daromad, albatta, shu davrda amalga oshirilgan xarajatlarga bog'liq bo'lishini taqozo etadi. Ushbu tamoyilni amalga oshirish uchun xorij amaliyotida buxgalteriya hisobining maxsus usullarini qo'llash ko'zda tutilgan. Bu usullar konstatatsiya yoki transformatsiya deb ham ataladi. Xarajatlar va daromadlarni bir hisobot davrida hisobga olish konstatatsiya usuli deb e'tirof etiladi. Xarajatlar va daromadlar ikki va undan ortiq hisobot davrlariga tegishli bo'lsa, transformatsiya vujudga keladi.

Uzoq muddatli aktivlar buxgalteriya hisobiga xarajatlar transformatsiyasi jarayonini qo'llash ma'nosini quyidagicha ifodalash mumkin: uzoq muddatli aktivlarni sotib olish bo'yicha ularning dastlabki qiymati kelgusida olinadigan iqtisodiy naflarga mos ravishda amortizatsiya ajratmalari ko'rinishida xarajatlar hisobiga chiqariladigan kapitallashgan xarajatlarga transformatsiya qilinadi.

Uzoq muddatli aktivlarning tiklanishi bo'yicha amalga oshirilgan xarajatlar joriy xarajatlarga (agarda qilingan xarajatlar hisobot davrida olinadigan iqtisodiy nafga mos kelsa), kechiktirilgan xarajatlarga (agarda qilingan xarajatlar ikki va undan ortiq hisobot davrida iqtisodiy naf olishga imkon bersa), kapitallashgan xarajatlarga (agarda qilingan xarajatlar uzoq

⁴⁰ Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета: Пер. с англ./Под ред. Я.В.Соколова. – М.: Финансы и статистика, 1993. - С. 48

⁴¹ Кутер М.И. Теория и принципы бухгалтерского учета. Учебное пособие. - М.: Финансы и статистика, Экспертное бюро, 2000. - С.135

muddatli aktivlarning boshlang'ich qiymatini ko'paytirib, kelgusi davrda iqtisodiy naf olishga imkon bersa) transformatsiyalanadi.

Daromadni olish huquqi ushbu hisobot davriga mos kelsa, joriy daromad hisoblanadi, aksincha kelgusida daromad sifatida tan olinib, ularni olish huquqi ham kelgusida vujudga kelsa, u holda daromad transformatsiyalanadi.

Buxgalteriya hisobining asosiy tamoyillaridan biri bu ehtiyotkorlik tamoyilidir. Moliyaviy hisobotlarning xalqaro standartlarida mazkur tamoyilning quyidagicha ta'rifi berilgan: "Ehtiyotkorlik noaniqlik sharoitida zarur bo'lgan hisob-kitoblarni ishlab chiqish uchun tegishli bo'lgan mulohazani shakllantirishda muhim, shunday ehtiyotkorlik choralarini ko'rish natijasida aktivlar va daromadlar ortib ketmagan, majburiyat yoki xarajatlar pasayib ketmagan bo'lishi kerak."⁴²

SHunday qilib, ehtiyotkorlik tamoyili moliyaviy hisobotni tuzishda to'rtta qoidaga tayanadi: aktivlarni oshirmaslik, daromadlarni oshirmaslik, xarajatlarni kamaytirmaslik, majburiyatlarni kamaytirmaslik.

"Aktivlarni oshirmaslik" qoidasini uzoq muddatli aktivlarga nisbatan qo'llash Xalqaro standart tomonidan quyidagi holatlarda qo'llaniladi: uzoq muddatli aktivlarning buxgalteriya hisobida tan olinishida, ularning foydali xizmat ko'rsatish davri belgilanganda balans qiymatiga, uzoq muddatli aktivlarni undirib olinadigan qiymati miqdorida tuzatishlar kiritilganda.

Amerikalik olim A.A.Bernsteynning ta'kidlashicha: "Konservativizmning sharti asosiy vositalarning qiymatini doimo kamaytirishni yoki asosiy vositalarni hisobdan chiqarishda ko'riladigan zarar buxgalteriya hisobida bevosita hisobdan chiqarish bilan ko'rsatilishini talab etadi. Bu faqat qiymat va foydalilikning kamayishini ko'rsatish uchungina emas, balki kelajakdagi davrlarda aktivlarni foydalilik va unumlilik sharoitida ushlab tura olishiga qodir bo'lmay qolgan xarajatlardan xalos etish uchun ham zarur"⁴³.

SHunday qilib, ehtiyotkorlik tamoyili daromadlarning xarajatlarga mos kelishi tamoyiliga bilan o'zaro bog'liq. Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga muvofiq, uzoq muddatli aktivlarning iqtisodiy naf keltira olish qobiliyati ularning foydali ishlash davrini aniqlashning muhim omili hisoblanadi.

⁴² Международные стандарты финансовой отчетности. – М.: Аскери- АССА, 1998.- С. 40.

⁴³ Бернштейн Л.А. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация: Пер. с англ. /Научн. ред. перевода чл.-корр. РАН И.И. Елисеева. Гл. редактор серии проф. Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 1996. - С.146-147

“Aktivlarni oshirib yubormaslik” qoidasini ro’yobga chiqarish maqsadida kompaniya uzoq muddatli aktivlarning foydali ish davrini qisqartirishda tezlashtirilgan ammortizatsiya usulini qo’llashi mumkin.

Bunday baholashda xalqaro standartlar uzoq muddatli aktivlarning foydali xizmat davri mobaynidagi kompaniya xarajatlarini qoplash summasi sifatida talqin qiladi. Qoplanadigan summa uzoq muddatli aktiv ob’ektlarining balans qiymatidan kam bo’lmasligi lozim. Agar balans qiymati qoplanadigan summadan yuqori bo’lsa, ular o’rtasidagi farq kompaniya zarariga kiritiladi.

Buxgalteriya hisobining milliy standartida ehtiyotkorlik tamoyili o’z aksini topgan. CHunonchi, “Moliyaviy hisobotni tuzish va buxgalteriya hisobini yuritish va taqdim etish uchun kontseptual asos”da korxonalar hisob siyosatining ehtiyotkorlik tamoyillariga javob berishi qayd etilgan.

Uzoq muddatli aktivlarga nisbatan ehtiyotkorlik tamoyili buxgalteriya hisobi qoidalariga bog’liq holda aktivlarni baholashning eng kam bahodagi variantini qo’llashni taqozo etadi. Bu usul rus olimi A.K.Roshaxovskiy tomonidan to’liq talqin etilgan. Uning fikricha, “aktivlar qiymatini oshirib emas, balki pasaytirib ko’rsatil-gani ma’qul va ularning qiymati, ixtiyoriy summaga kamaytirilishi zarur. Mayda idora buyumlarining qiymati esa umuman buxgalteriya balansida aks ettirilmaydi. Bunday ehtiyotkorlik aktivlar qiymatini bo’rtirib ko’rsatishning oldini olishnigina emas, balki kelgusidagi ayrim zararlarni ham aktivlar qiymatini kamaytirish orqali hisobdan chiqarib yuborish imkonini beradi.”⁴⁴

Uzoq muddatli aktivlarning bir ob’ektiga nisbatan ikki xil ehtiyotkorlik kontseptsiyasi mavjud:

- dinamik buxgalteriya hisobi nuqtai nazaridan ehtiyotkorlik tamoyili, bunda uzoq muddatli aktivlarning ularni faqat sotish yoki boshqa sabablar bilan chiqib ketishi holatidagi real qiymatini aniqlashni ko’zda tutadi;

- statik buxgalteriya hisobi nuqtai nazaridan ehtiyotkorlik kontseptsiyasi, bu hali sotilmagan uzoq muddatli aktivlarning potentsial zararini e’tiborga olishni nazarda tutadi, ya’ni uzoq muddatli aktivlarning sof sotish qiymatini pasayishi e’tiborga olinadi.

Statik hisob kontseptsiyasi amaldagi buxgalteriya hisobotlarida to’liq qo’llanilmaydi.

⁴⁴ Рoшaxoвский A.K. Бaлaнcы aкциoнepных пpeдпpиятий. – CПб., 1910. - C.11

Buxgalteriya hisobi qoidalariga ko'ra egalik huquqiga binoan ob'ektlar foyda keltirishi yoki keltirmasligidan qat'iy nazar uzoq muddatli aktiv deb tan olinadi. Xalqaro standartlar qoidasiga ko'ra, foyda keltirmaydigan uzoq muddatli aktivlarga qilinadigan sarf xarajatlar zararga olib boriladi.

Uzoq muddatli aktivlarga nisbatan konservatizm tamoyiliga amal qilish mumkin emas, chunki har bir zarar keltiruvchi ob'ekt hisobdan chiqarilishi kerak, har qanday aktiv bahosining o'zgarishini o'sha ob'ektni sotish paytigacha amalga oshirish mumkin emas. Bundan tashqari konservatizm tamoyili boshqa tamoyillar bilan qarama - qarshi jihatlarga ega, chunonchi, korxonada faoliyatining uzluksizligi tamoyili bilan ham.

Biroq zamonaviy buxgalteriya hisobida ehtiyotkorlik tamoyili uzoq muddatli aktivlar ob'ektini qayta baholash va konservatsiyalashda ko'p qo'llanilmoqda. Uzoq muddatli aktivlar narxining oshib ketishi va uning natijasida ishlab chiqarilayotgan mahsulot tannarxi va mol - mulk solig'ining oshishini oldini olish uchun korxonada aktivlarini qayta baholashda shunday qayta baholash usullarini qo'llashga harakat qiladiki, buning natijasida uzoq muddatli aktivlar qiymati pasayadi.

Uzoq muddatli aktivlarni hisobga olishda davriylik, moliyalashtirish hamda joriy, kelgusi davr va kapital xarajatlarni alohida hisobga olish usullari metodologik usul bo'lib hisoblanadi.

Buxgalteriya hisobi davriyligi usuli aktivlarning sotib olish bo'yicha bir vaqtdagi xarajatlarni alohida hisobot davrlari bo'yicha taqsimlashni ko'zda tutadi. SHunday qilib, uzoq muddatli aktivlarni sotib olish bir vaqtda katta xarajatlar qilinishini taqozo etadi, lekin bu xarajatlar qaysi davrda vujudga kelgan bo'lsa, o'sha hisobot davriga kiritilmaydi. SHuning uchun aktivlardan foydalanish muddatining dastlabki hisob-kitobi amalga oshiriladi va ulardan samarali foydalanish davri aniqlanadi. SHuningdek, uzoq muddatli aktivlarning har bir hisobot davriga to'g'ri keluvchi qismi ajratiladi.

Moliyalashtirish usuli, asosan, moliyaviy va xo'jalik operatsiyalarini amalga oshirishda qo'llaniladi. Professor A.M.Galaganning ta'kidlashicha, "Moliyalashtirish - bu hisob qaydnomasini yuritishdir, bunda ham moliyaviy, ham xo'jalik tomonlar qayd etiladi".⁴⁵ SHunday qilib, qandaydir aktivni sotib olish operatsiyasi ikkita qo'shaloq schetlarda qayd etilishi mumkin. Bulardan biri - aktivlarni hisobga olish uchun, ikkinchisi - manbani hisobga olish uchun mo'ljallangan. Ushbu usul hozirgi kunda

⁴⁵ Галаган А.М. Государственное счетоводство. – М.: Финансовое издательство НКФ СССР, 1928. – С.138

mamlakatimizda byudjet muassasalarida asosiy vositalarni hisobga olishda qo'llanilmoqda.

Uzoq muddatli aktivlarni sotib olish paytida korxonaning bir vaqtdagi katta xarajatlari vujudga keladi. Bu xarajatlar pul mablag'lari to'lash, debitorlik qarzlarning vujudga kelishi, boshqa aktivlarga almashtirish orqali amalga oshirilishi mumkin. Ko'rsatilgan xarajatlar korxonaning uzoq muddatli aktivlari qiymatini oshirishi hamda joriy yoki kelajak davr xarajatlariga tegishli bo'lishi mumkin. SHuning uchun yuqoridagi xarajatlarni joriy, kelgusi davr va kapitallashtirilgan xarajatlarga ajratish juda muhim. Uzoq muddatli aktivlarni sotib olganda sotib olish bo'yicha xarajatlarning katta qismi kapitallashtiriladi, biroq xarajatlarning bir qismi joriy davr xarajatlariga kiritilishi mumkin. SHunday qilib, buxgalteriya hisobining asosiy tamoyillari uzoq muddatli aktivlarni hisobga olishning kontseptual asosini belgilaydi. Ushbu asosiy tamoyillarga tayangan xolda uzoq muddatli aktivlar bo'yicha operatsiyalarni moliyaviy hisobotda o'zaro aloqadorligini quyidagicha tasvirlash mumkin (1.4 –rasm).

Mazkur aloqadorlik uzoq muddatli aktivlarni kirim qilinishi, ichki xarakati va chiqib ketishi va ularni pul oqimlardagi xarakatini moliyaviy hisobotning shakllarida mantiqiy ketma-ketligini tasvirlaydi.

Asosiy vositalar, nomoddiy aktivlar, uzoq muddatli moliyaviy investitsiyalar va uzoq muddatli debitorlik qarzlari va kechiktirilgan xarajatlarni buxgalteriya balansida hisobot davri boshiga va oxiriga bo'lgan holatini ifodalasa, moliyaviy natijalar hisobotida ular bo'yicha hisoblangan eskirish qiymatlari va ularni sotish yuzasidan vujudga kelgan moliyaviy natijalarni aniqlanadi. Pul oqimlari to'g'risidagi hisobotda esa ularning xaridi va sotilishi hamda xarakati bilan vujudga keladigan pul oqimlari xarakati o'z aksini topadi.

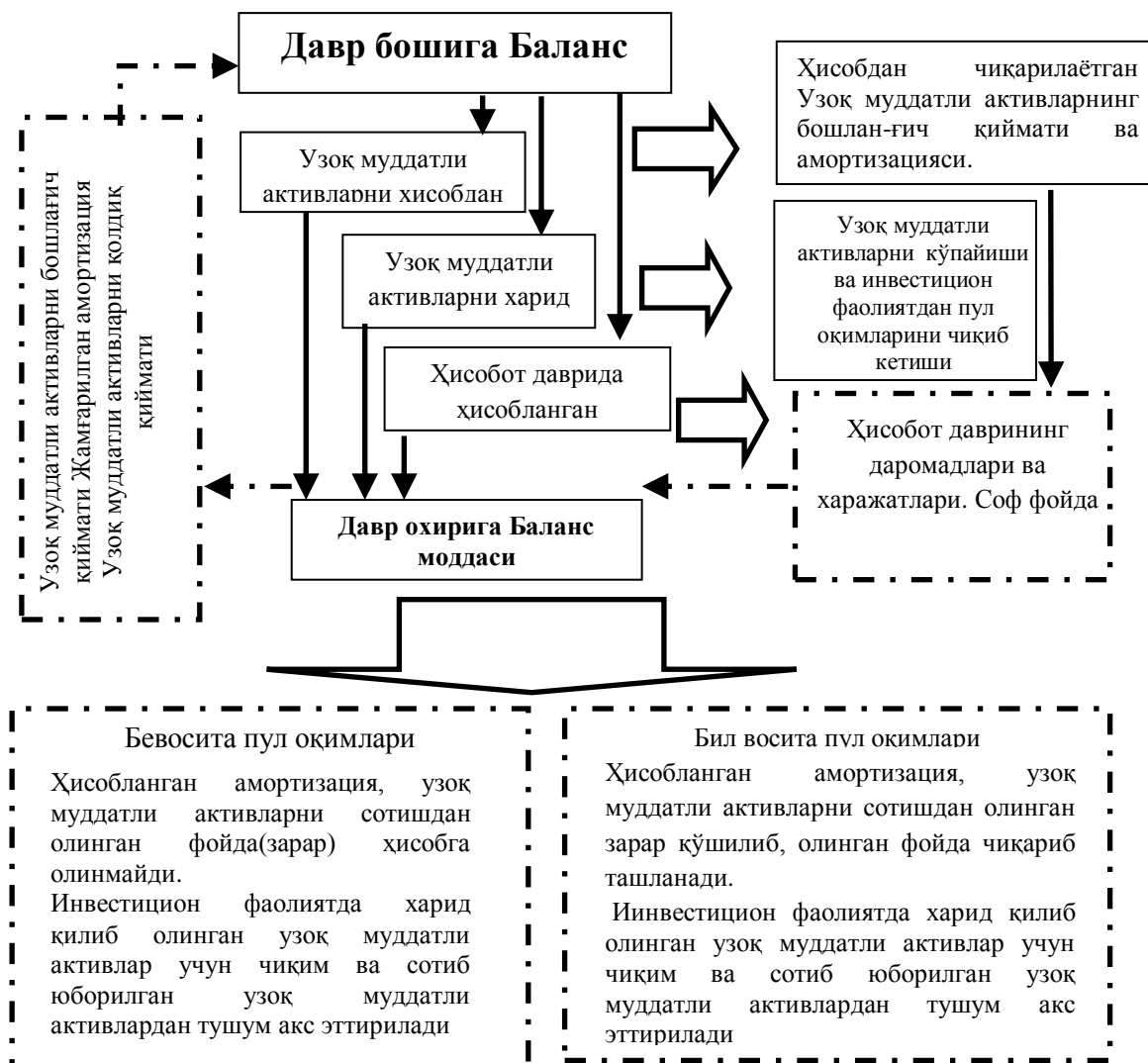
Birinchi bob bo'yicha xulosalar

Uzoq muddatli aktivlar hisobining kontseptual asoslarini tadqiq qilish natijasida quyidagi xulosalarni qilindi:

1. Bozor munosabatlari sharoitida tadbirkorlik maqsadida qo'yilgan kapital kompaniyaning faoliyatini kengaytirish imkonini berib, kelgusida rivojlanish uchun zarur foyda olish mavqeini yaratadi. Foyda olish uchun yo'naltirilgan kapital ishlab chiqarish va muomala jarayonida doimo harakatda bo'lib, bu harakat jarayonida doiraviy aylanishni sodir etadi.

Mazkur doiraviy aylanish jarayonining mazmuniga ko'ra kapital ikki qismga: asosiy va aylanma kapitalga bo'linadi.

Kapital iqtisodiy kategoriya va tushuncha sifatida barcha iqtisodiy fanlarning asosi bo'lib hisoblanadi. Buxgalteriya hisobi ham iqtisodiy fan sifatida iqtisodiy kategoriya va qonuniyatlarni o'z maqsadi va vazifasi doirasida tadqiq etadi. SHu jumladan, kapital tushunchasi buxgalteriya hisobi nuqtai nazaridan o'rganilishi tabiiydir.



Rasm 1.4 –rasm. Uzoq muddatli aktivlar bo'yicha operatsiyalar va ularni moliyaviy hisobotlardagi o'zaro aloqasi⁴⁶

Buxgalteriya hisobida kapitalga berilgan ta'riflarda uning aniq namoyon bo'lish shakllariga, buyumlashganligiga ko'proq urg'u beriladi. Bunday yondashish hech ham iqtisodiyot nazariyasiga zid emas. Buxgalteriya hisobida qiymatning qaerda ko'payishi va qanday ko'payish jarayoni, uning manbalari aniq bandlarda ko'rinib turadi. Demak,

⁴⁶ Муаллиф томонидан тузилган.

buxgalteriya hisobida kapitalga berilgan ta'rif yanada ham puxta tizimlashgan shaklda oydinlashadi. SHundan xulosa qilish mumkinki, kapital bu-avvalo iqtisodiy kategoriya bo'lib, tayyorlov, ishlab chiqarish va sotish jarayonlarida ishtirok etayotgan uzoq muddatli va joriy aktivlarning qiymatidir.

2. Buxgalteriya hisobida aktivlarning tan olish va aks ettirishning xuquqiy - iqtisodiy kontsepsiyasi mavjud.

Xo'jalik yurituvchi sub'ektning faoliyatida ishtirok etadigan resurslar aktivlar deb e'tirof etilib, ularni shartli ravishda uzoq muddatli va joriy aktivlar kabi guruhlarga ajratiladi. Bunday guruhlarga ajratishning asosini Buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun tashkil qiladi. Ushbu qonun aktivlar hisobining huquqiy kontsepsiyasini belgilaydi.

Bozor iqtisodiyoti sharoitida faoliyat ko'rsatayotgan har qanday xo'jalik yurituvchi sub'ekt o'z faoliyatini bir maromda yuritish uchun muayyan resurslarga ega bo'lishi lozim. Resurslarning mavjudligi va ulardan korxonada faoliyatida samarali va muayyan vaqt oralig'ida daromad olish maqsadida foydalanish aktivlarning iqtisodiy kontsepsiyasini belgilaydi.

3. Uzoq muddatli aktivlar korxonada faoliyatida ishtirok etadigan muhim iqtisodiy resurslardan biri hisoblanadi. Bular munosabatlari sharoitida ushbu resurslarning muhim ahamiyat kasb etishi ular ta'rif va tasniflash va tavsiflash asoslarini qayta ko'rib chiqishni taqozo etmoqda.

Uzoq muddatli aktivlar – bu korxonada tomonidan uzoq muddat mobayinida (12 oydan ko'p) foydalanish uchun ulush, hadya ko'rinishida hamda xarid qilib olinadigan, kelgusida iqtisodiy naf keltira olishi va nazorat qilinishi mumkinligi bilan tavsiflanadigan mablag'lardir.

Uzoq muddatli aktivlarni tasniflash negizida ularni xizmat qilish muddatidan, moddiylik va nomoddiylikidan tashqari, korxonada faoliyatini rivojlanish bosqichlari, ushbu bosqichlar oldiga qo'yiladigan maqsadlar asos qilib olinishi lozim.

Korxonada faoliyati tsiklini rivojlanishiga ko'ra uzoq muddatli aktivlarni (a) birlamchi shakllangan; (b) yangilangan(kengaytirilgan, rekonstruktsiya qilingan va modernizatsiyalangan); (v) yangi tuzilmaviy birliklarga kiritilgan guruhlarga ajratish maqsadga muvofiq.

Balans qiymati kelajakda foydalanish evaziga qoplanmasdan, balki sotish evaziga qoplanadigan uzoq muddatli aktivlarni sotish uchun mo'ljallangan aktivlar sifatida e'tirof etish lozim. Bunday aktivlarni hisob va hisobotda aks ettirishni tartibga solish uchun "Sotish uchun

mo'ljallangan uzoq muddatli aktivlar va tugatilayotgan faoliyat" nomli milliy standart qabul qilinishi kerak.

2. Uzoq muddatli aktivlarni tan olish, baholash, hisobga olish va hisobotda aks ettirish statik va dinamik usullarda amalga oshiriladi.

Statik usulga ko'ra buxgalteriya balansini tuzishda uzoq muddatli aktivlarning o'sha paytdagi qiymati asos qilinib olinadi. Statik hisob korxonada aktivlarini sotish paytida undan tushgan mablag'lar uning kreditorlik qarzlarni qoplashga yetarliligi yoki yetarli emasligi to'g'risida axborot beradi. Bu hisob korxonada faoliyatining uzluksizlik tamoyiliga asoslanmaydi.

Dinamik hisob – bu muayyan paytga korxonaga kiritilgan kapitalning aylanma xarakterini balansda tannarxi bo'yicha aks ettirish usulidir. Bu hisob korxonaning uzluksiz faoliyat yuritish tamoyiliga asolanadi.

Uzoq muddatli aktivlar hisobini yuritishda mulkiy alohidalik, ehtiyotkorlik, mazmuni shakldan ustunligi, faoliyatni uzluksizligi, hisoblash, daromad va xarajatlarning mosligi kabi tamoyillar asosiy rol o'ynaydi.

Dinamik hisob usuli uzoq muddatli aktivlarni hisobga olish negizida yotuvchi tamoyillar o'rtasida o'zaro uzviy bog'liqlikni ta'minlaydi. Statik hisobda tamoyillar o'rtasidagi uzviy bog'liqlik to'liq ta'minlanmaydi.

Korxonalar uzoq muddatli aktivlar tarkibi moliyaviy hisobotda faqat asosiy vositalarga nisbatan atroflicha ochib beriladi. Boshqa uzoq muddatli aktivlar to'g'risidagi axborotlar moliyaviy hisobotda yetarlicha ochilmasdan qolmoqda. Ushbu kamchilikni bartaraf etish uchun moliyaviy hisobotning 3-shakli "Asosiy vositalar xarakati to'g'risidagi hisobot"ni bekor qilib, uning o'rniga moliyaviy hisobotga maxsus "Uzoq muddatli aktivlar xolati va xarakati to'g'risidagi ma'lumot" nomli ilovani kiritish maqsadga muvofiq, deb bilamiz. Ushbu ma'lumotnoma biz tomonimizdan ishlab chiqilgan va Moliya vazirligiga taqdim etilgan shakli, fikrimizcha, moliyaviy hisobotning axborot foydalanuvchilari uchun foydalilik darajasini yanada oshiradi.

II BOB ASOSIY VOSITALAR VA NOMODDIY AKTIVLAR BUXGALTERIYA HISOBINING METODOLOGIK MASALALARI

2.1. Asosiy vositalarni hisobga olish metodologiyasidagi muammolar va ularning yechimlari

Bozor munosabatlariga o'tish sharoitida ishlab chiqarishni raqobatbardoshligini oshiruvchi, maxsulot sifatini yaxshilovchi, maksimal foyda olish imkoniyatini hamda ishlab chiqarish jarayonining samaradorligini ta'minlovchi omil sifatida korxonalar faoliyatida asosiy vositalarning roli oshib bormoqda. Korxonalar faoliyatini pirovard natijasi qanday mehnat vositalarini ishlatilishga, ularni xolatiga, texnika taraqqiyoti darajasiga mosligiga bevosita bog'liq.

Mehnat vositalari har qanday ishlab chiqarishning majburiy moddiy elementi hisoblanadi. Ular odam mehnati maxsuloti va qiymatga ega bo'lgandagina, iqtisodiy qategoriya bo'lib hisoblanadi. Asosiy mehnat vositalarini iqtisodiy tabiati ularni korxonada ishlab chiqarilganligi, sotib olinganligi, lizinga(ijaraga) olinganligi yoki tekinga olinganligi kabi aniq shartlar bilan tavsiflanib, ularda mehnat sarfini namoyon bo'lishi va tan olingan iste'mol sifatlarini mavjudligi, ya'ni ulardan foydalanish mumkinligida namoyon bo'ladi. Ular ishlab chiqarish jarayonida uzoq vakt davomida natural shaklini saqlab qolgan xolda, sekin-asta o'z qiymatini ishlab chiqargan maxsulotga o'tkazish orqali ularga qilingan dastlabki sarf xarajatlar amortizatsiyalanadi (qayta tiklanadi).

Mehnat vositalarining jamiyat taraqqiyotida katta rol o'ynashi, ularning moddiy ishlab chiqarish taraqqiyoti darajasini belgilashi, mehnat unumdorligini oshirishi bu turdagi aktivlarni "asosiy kapital" nomi bilan atalishiga sabab bo'ldi..

"Asosiy kapital" tushunchasi iqtisodiy kategoriya sifatida iqtisodiyot nazariyasiga SHotlandiyalik iqtisodchi olim Adam Smit kiritgan. U "O prirode kapitala, yego nakoplenii i primeneni" kitobida «...erni yaxshilashga, daromad yoki foyda keltiruvchi, bir mulkdordan boshqa mulkdorga o'tmaydigan yoki kelgusida muomalada bo'lmaydigan zarur mashinalar va uskunalar yoki shunga o'xshash narsalarni sotib olishga nisbatan ishlatilishi mumkin. Bunday kapitalni to'liq xuquq bilan asosiy kapital deyish mumkin»⁴⁷ deb yozgan.

P.A. Samuelson va V.D. Nordxaus asosiy kapitalni uzoq muddat foydalanishga ega bo'lgan ishlab chiqarish, o'z o'rnida kelgusi ishlab

⁴⁷ Пети В., Смит А, Рикардо Д. Антология экономической классики. - М.: «Экономика». 1993. - С. 142

chiqarishda resurs sifatida foydalaniladigan qulay ashyo sifatida ko'rib chiqishgan.

Asosiy kapitalni fundamental jihatlaridan biri, deb uni «bir vaqtni o'zida ham resurs, ham mahsulot» ekanligini ta'kidlashgan. SHu bilan birga ushbu resursga mulkchilik xuquqi berilib, «unga odamlar yoki firmalarni egalik qilish, sotib olish, sotish yoki undan foydalanish qobiliyati aniqlagan»⁴⁸.

Asosiy kapitalni turlari bo'yicha nazariy tasniflash asosi bo'lib, mehnat vositalarini ishlab chiqarish jarayonidagi rolga qarab taqsimlanishi hisoblanadi. Birinchi guruhga korxonani ishlab chiqarish va ishlab chiqarish quvvatini texnik vositalari kiradi. Ikkinchi guruhga ishlab chiqarish jarayonini amalga oshirish uchun zarur bo'lgan mehnat vositalari, uchinchi guruhga esa transport vositalari, apparatlar va xo'jalik inventarlari kiradi.

SHuni takidlash kerakki olimlar orasida asosiy kapital tushunchasiga yagona yondoshish mavjud emas.

Masalan: R. Barr asosiy kapitalni mahsulotga texnik va iqtisodiy transformatsiyasi bo'yicha tasniflaydi: Asosiy kapital - bu o'z texnik tarkibini transformatsiyalamay ishlab chiqarishning bir necha bosqichida ishtirok etuvchi kapitaldir⁴⁹.

Yu. Brigxemni fikricha esa: «kapital termini ishlab chiqarishda ishlatiladigan asosiy fondlarga tegishli»⁵⁰.

M.Kreynina ko'rsatib o'tadiki, asosiy vositalar (asosiy kapital) o'z ichiga xarakatlanuvchi va konservatsiyadagi yoki qoldiq qiymat bo'yicha zaxiradagi binolar, mashinalar, uskunalarni oladi. Asosiy vositalar tarkibiga shuningdek yerlarni yaxshilashga sarflangan kapital qo'yilmalar xam kiritiladi⁵¹.

A. Xosking asosiy kapital elementiga xo'jalik yurituvchi sub'ektning o'zidagi va ijaradagi binolar, uskunalar, nomoddiy aktivlar, patentlar, savdo markalari va xokazolarni olib boradi⁵². U asosiy kapital elementlari tarkibida yerni ajratib ko'rsatadi. Mezon sifatida aktivni vujudga kelishi tamoyili, ya'ni tabiiy aktivlar tabiat bergan va odamlar tomonidan vujudga keltirilgan yoki qayta ishlangan va ishlab chiqarishda kelgusida ishlatishga

⁴⁸ Самуэльсон П.А, Нордхаус В.Д. Экономика. - М.: Бином -КноРус, 1997. – С.195

⁴⁹ Барр Р. Политическая экономия в 2-х томах. Т.1. - М.: Международные отношения, 1995.–С.102.

⁵⁰ Бригхем Ю., Гапенски Л. Финансовый менеджмент: Полный курс в 2 т. /пер. с англ., под ред. В.В.Ковалева. - СПб: Экономическая школа, 2001.- С. 163

⁵¹ Крейнина М.Н. Финансовый менеджмент. - М.: Изд-во "Дело и сервис", 1998. – С. 83

⁵² Хоскинг А. Курс предпринимательства: Пер. с англ. - М.: Международные отношения, 1993. - С. 92

mo'ljallanganligi olinadi. Demak, aktivni vujudga kelishi mezonini qo'llagan xolda xulosa qilish mumkinki: yer xamda boshqa tabiiy resurslarni asosiy kapital elementlari tarkibiga kiritish kerak emas.

SHunday qilib quyidagi xulosaga kelish mumkin, asosiy kapital «ishlab chiqarilgan ishlab chiqarish vositalarini» tashkil etadi: ishchilarning mehnatga bo'lgan qobiliyati so'zsiz albatta ashyoviy resurslarni ishlatgan holda «ishlab chiqarilgan». Asosiy kapital tarkibiga esa bizning fikrimizcha, kelgusida daromad olish maqsadida shakllantirilgan yer uchastkalari, ishlab chiqarish vositalari va binolarni olib borish mumkin.

Sobiq sotsialistik tuzim iqtisodiyotida «asosiy kapital» (asosiy vositalar) kategoriyasi atamalar tarkibidan chiqarilgan bo'lib, uning o'rniga asosiy fondlar tushunchasi kiritilgan edi.

“Asosiy vositalar” va “Asosiy fondlar” kategoriyalariga berilgan tariflarning eng keng tarqalganlari quyidagilardan iborat:

1. Asosiy vositalar va “Asosiy fondlar” sinonim tushunchalar bo'lib, yaxlit mazmunga ega. Ushbu nuqtai nazarda V.A. Pipso, L.I.Ushivitskiy, L.N.Bulavina⁵³, A.V.Mardovkin⁵⁴, G.A.Nikolaeva⁵⁵, E.X.Maxmudov⁵⁶... turadi. «Asosiy vositalar» tushunchasiga ta'rif berishda ular qavs ichida «Asosiy fondlar» tushunchasini keltiradilar.

2. Asosiy fondlar – bu moddiy va nomoddiy aktivlar majmui. Ushbu nuqtai nazarni V.P.Astaxov⁵⁷ qo'llaydi. V.P.Astaxovni fikricha asosiy vositalar «moddiy asosiy fondlar va «sezilmaydigan»- nomoddiy asosiy fond (nomoddiy aktiv) kabilardan iborat.

3. Asosiy vositalar – asosiy fondlarning qiymatidagi ko'rinishidir. Ushbu tushuncha A.S.Mimrikova⁵⁸(97),P.I.Poletaev⁵⁹, V.V.Ostapenko⁶⁰, O.Bobojonov⁶¹ kabilar tomonidan qo'llab quvvatlangan. P.I.Poletaev asosiy fondlarni shunday tariflaydi: «bu ishlab chiqarish binolari va inshootlari, qishloq xo'jaligi va yuk mashinalari, ishlab chiqarish uskunalari, transport vositalari va boshqa asosiy vositalarning qiymatidagi shakli»⁶².

⁵³ Пипсо В. А, Ушвицкий Л.И., Булавина Л.Н. Внеоборотные активы: учет, анализ, аудит: Учеб. пособие/Под ред. акад. Н.В. Бондаренко. - М: Финансы и статистика, 1999. – С. 79

⁵⁴ Мордовкин А.В. Бухгалтерский учет и налогообложение основных средств. - М.: Главбух, 1999. – С. 102

⁵⁵ Николаева Г.А. Основные средства. - М.: Издательство «ПРИОР», 1999. – С. 49

⁵⁶ Махмудов Э.Х. Корхона иқтисодиёти. (Ўқув қўлланма). –Тошкент. ТДИУ, 2004. – 106 б.

⁵⁷ Астахов В.П. Бухгалтерский учет и налогообложение основных средств. - Р.-н.Д.: Издательский центр «МарТ», 1999. - С. 134

⁵⁸ Мымрикова Л.С. Кругооборот и эффективность производственных фондов в сельском хозяйстве. - М.: «Экономика», 1971. - С. 75

⁵⁹ Полетаев П.И. Воспроизводство основных фондов и эффективность сельского хозяйства. - М.: «Колос», 1977. - С. 147.

⁶⁰ Остапенко В.В., Малис И.И. Оценка основных фондов и налоги//Финансы. - 1998 г. -№ 2. - С 35

⁶¹ Бобожонов О.Ў. Молиявий ҳисоб. Дарлик-Тошкент. Шарқ, 2000. – 150 б.

⁶² Полетаев П.И. Воспроизводство основных фондов и эффективность сельского хозяйства. - М.: «Колос», 1977. - С. 147.

Buxgalteriya hisobi nuqtai nazaridan yuqorida qayd etilgan tushunchalarning hech qaysisi asosiy vosita tushunchasi mohiyatini to'liq yoritmaydi. 5-son BHMS "Asosiy vositalar"ga muvofiq "Asosiy vositalar - korxonadan tomonidan uzoq muddat davomida xo'jalik faoliyatini yuritishda mahsulot ishlab chiqarish, ishlarni bajarish yoki xizmatlar ko'rsatish jarayonida yoxud ma'muriy va ijtimoiy-madaniy vazifalarni amalga oshirish maqsadida foydalanish uchun tutib turiladigan moddiy aktivlardir"⁶³.

Bizning fikrimizcha ushbu ta'rifni quyidagicha bayon etish lozim "Asosiy vositalar - bu kelgusida iqtisodiy naf keltiradigan, korxonadan tomonidan uzoq muddat davomida xo'jalik faoliyatini yuritishda mahsulot ishlab chiqarish, ishlarni bajarish yoki xizmatlar ko'rsatish jarayonida yoxud ma'muriy va ijtimoiy-madaniy vazifalarni amalga oshirish maqsadida foydalanish uchun tutib turiladigan moddiy aktivlar".

Aktivlarni asosiy vositalar tarkibiga kiritishda mezon sifatida ularning foydalanish muddati va qiymati asos qilib olinadi. CHunonchi bu tartib 5-son BHMS "Asosiy vositalar"da ham belgilab qo'yilgan. Unga muvofiq asosiy vositaning qiymati eng kam ish haqi miqdoriga bog'liq. Eng kam ish haqi miqdoringa oshishi asosiy vositalar tarkibida bo'lgan aktivlarni aylanma aktivlar tarkibiga o'tkazishga asos bo'ladi. Bu yerda asosiy vositalardan foydalanish muddati va ular orqali olinadigan iqtisodiy naf rol o'ynamay qoladi. Bizning fikrimizcha, aktivlarni asosiy vositalar tarkibiga kiritishdagi asosiy mezon bo'lib undan foydalanish mobayinida olinadigan daromad (iqtisodiy naf) bo'lishi lozim.

Biningcha, 5-son BHMS "Asosiy vositalar"ning 4 - bandida keltirilgan talabni quyidagi tahrirda o'zgartirish maqsadga muvofiq. "Asosiy vositalar tarkibiga quyidagi mezonlarga javob beradigan moddiy aktivlar kiritiladi:

- a) kelgusida iqtisodiy naf keltiradi;
- b) bir yildan ortiq xizmat qilish muddati;

Xizmat muddatidan qat'i nazar, quyidagilar asosiy vositalar tarkibiga kiritilmaydi:

- a) maxsus asboblardan va moslamalardan (muayyan buyumlarni turkumlab va yoppasiga ishlab chiqarish uchun yoki yakka tartibdagi buyurtmalarni tayyorlash uchun mo'ljallangan, maqsadli yo'naltirilgan asboblardan va moslamalardan);

- b) maxsus va sanitariya kiyim-kechaklari, maxsus poyabzallar;

⁶³ 5-БХМС. Тошкент. Бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциацияси. 2004. – 53 б.

- v) ko'rupa-to'shak anjomlari;
- g) yozuv-chizuv anjomlari (kalkulyatorlar, stol ustiga qo'yiladigan asboblari va boshqalar);
- d) oshxona anjomlari, shuningdek oshxona uchun dasturxon-sochiqlar;
- e) tiklanishi bo'yicha xarajatlar qurilish-montaj ishlari tannarxiga kiritiladigan vaqtinchalik (notitul inshootlar) moslamalar va qurilmalar;
- j) kamida bir yillik foydalanish muddatiga ega bo'lgan almashtiriladigan uskunalari;
- z) ov qurollari (trallar, to'rlar, qarmoqlar, matraplar, merejalar va boshqalar).

Asosiy vositalar tarkibida qonun hujjatlariga muvofiq korxonalar mulkiga o'tkazilgan yer uchastkalari ham hisobga olinadi.

Ko'p yillik ko'chatlarga, yerni tubdan yaxshilashga, ijaraga olingan asosiy vositalar ob'ektlariga kapital qo'yilmalar har yili barcha ishlar majmuasi yakunlangan sanadan qat'i nazar, hisobot yilida foydalanishga qabul qilingan asosiy vositalarga tegishli xarajatlar summasi miqdori asosiy vositalar tarkibiga kiritiladi."

Fikrimizcha "Asosiy fondlar" va "Asosiy vositalar" atamaları sinonim emas. Fond tushunchasi mablag'larni hosil qiluvchi manbasiga tegishlidir. CHunonchi, asosiy fondlar ustav kapitali va qo'shimcha kapitalni asosiy vositalarga talluqli qismini o'z ichiga oladi.

Fikrimizcha, terminalogik va mantiqiy tushunmovchiliklarni oldini olish uchun "asosiy fond" atamasini emas, balki "asosiy vosita" atamasini qo'llash zarur, chunki "asosiy vosita" atamasi ishlab chiqarishni bevosita xarakatga keltiruvchi vosita sifatida e'tirof etiladi hamda ob'ektning iqtisodiy manosini to'liq yoritib beradi.

Asosiy vositalar xarid qilish, qarzga olish, qurib bitkazish, ayirboshlash, hadya qilish, ta'sisчилarning ulushlari kabi turli yo'llar orqali shakllantiriladi. Mazkur aktivlarni kirim qilib olish hamda ulardan foydalanish jarayonida turli xarajatlar qilinadi. Bunday xarajatlar ikki turga: kapital xarajatlar va joriy - operatsion xarajatlarga bo'linadi.

Kapital xarajatlar- bu asosiy vositalarni xarid qilish yoki rivojlantirish uchun sarf bo'lgan mablag'lardir. Odatda, kapital xarajatlar aktivlar schetida aks ettirilib, balansda ko'rsatiladi, chunki ushbu xarajatlar bilan bog'liq bo'lgan iqtisodiy naf kelgusi davrda olinadi.

Operatsion xarajatlar esa asosiy vositalarni hisobot davri mobay-nida ishchi holatda saqlab turish bilan bog'liq sarflarni o'z ichiga oladi. Ushbu

sarflar xarajatlar schetida aks ettirilib, moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotning xarajatlar elementi sifatida e'tirof etiladi.

Ko'rinib turibdiki, kapital xarajatlar bilan operatsion xarajatlar bir-biridan farqllanadi. Kelgusida daromad olish maqsadida qilingan sarf-xarajatlarni kapitallashtirmaslik, ularni joriy hisobot davrida olingan daromadlar evaziga qoplash joriy davr moliyaviy natijalarini soxtalashtirishga, ya'ni xarajatlar orttirib ko'rsatilishga olib keladi.

SHu o'rinda Business Week ning 2002 yil 28 iyun sonida World Com kompaniyasining moliyaviy hisobotida amalga oshirilgan ko'zbo'yamachilik to'g'risidagi ma'lumotga e'tiborni qaratish mumkin. 2001 yil davomida va 2002 yilning birinchi choragi mobayinida 3,8 mlrd AQSH dollari miqdori-dagi operatsion xarajatlarning kapital xarajatlar deb e'tirof etilishi bunga sabab bo'lib, kompaniyaning moliyaviy ahvoli hisobotdagi ma'lumot-lar bo'yicha yaxshi deb ko'rsatilgan⁶⁴, ya'ni har bir aktsiyaga to'g'ri keladigan foyda ko'rsatgichi yuqori darajada bo'lishiga erishilgan.

2002 - hisobot yilining yakuni bo'yicha respublikamizdagi gaz ta'minoti korxonalari faoliyati tekshirilganda, asosiy vositani quvvatini oshirish (modernizatsiyalash) yuzasidan amalga oshirilgan xarajatlarni operatsion xarajatlar deb tan olinishi mulk solig'i ob'ekti bo'lgan asosiy vositalar qiymatini pasaytirib ko'rsatishga hamda joriy xarajatlarning oshib ketishi esa foyda va qo'shilgan qiymat soliqlari ob'ektining noto'g'ri shakllanishiga sababchi bo'lgan⁶⁵.

5 –son BHMS “Asosiy vositalar”ning 22 - bandiga muvofiq, asosiy vositalar qiymatiga o'tkaziladigan kapital qo'yilmalar kelgusida asosiy vosita-lardan foydalanish natijasida olinadigan iqtisodiy nafni olish imkoni ma'lum bo'lgan holdagina kapitallashtirilgan xarajatlar deb tan olinadi. Kelgusida olinadigan iqtisodiy nafni oshirmaydigan barcha boshqa xarajatlarga joriy xarajatlar hisoblanadi.

Sarf qilingan xarajatlar kelgusida iqtisodiy naf keltirishi shartmi? Buni kim aniqlaydi? Me'yoriy hujjatlarga muvofiq ushbu savollarga javoblarni ifodalovchi tartiblarni korxonra rahbariyati belgilashi lozim. Bunday tartib xarajatlarni kapitallashtirish yoki aksincha ularni operatsion xarajatlarga olib borishda sub'ektivlikka olib keladi. SHuningdek sub'ektivlik mulk solig'iga tortiladigan asosiy vositalar qiymatini shakllantirishda ob'ektivlikni pasaytiradi. Muammo yechimining topish uchun, bizning fikrimizcha, 5-son BHMS “Asosiy vositalar”ning 22,23-

⁶⁴ WWW. financy.ru/publ/mend/world.com.htm

⁶⁵ Фарғона вилоят давлат солиқ бошқармаси материаллари.

bandlarini izohli ilovalar bilan to'ldirish lozim, deb hisoblaymiz. CHunonchi, ushbu standartda xarajatlarni kapitallash-tirishning aniq mezon va cheklovlari belgilanishi lozim.

Asosiy vositalarni xarid qilish uchun odatda katta miqdordagi mablag' talab qilinadi. Korxonalarda esa hamma vaqt ham bo'sh turgan mablag'-larning o'zi bo'lavermaydi. SHuning uchun asosiy vositalarni qarzga chetdan jalb qilish maqbul variantlardan biri bo'lib qolmoqda. Buning uchun xo'jalik yurituvchi sub'ektlar qonunchilik talablaridan kelib chiqib, qarzli qimmatbaho qog'ozlarni muomalaga chiqaradilar. Bunda asosiy vosita-larni xarid qilish jarayonida ularning qiymatini shakllantirish va balansda aks ettirish bo'yicha muammolar kelib chiqadi. Albatta, bu yerda asosiy vositalar uchun to'lovlarning kechiktirilgan holatlari yoki pulsiz hisob-kitoblarni amalga oshirish nazarda tutilmoqda (aktsiyalarni chiqarish sharti bilan).

Asosiy vositani xarid qilish uchun korxonaga qarzli qimmatli qog'ozlarni (obligatsiya) yoki o'zining xususiy aktsiyalarini muomalaga chiqarib asosiy vositalarga ayirboshlashi mumkin. Bu yerda asosiy vositalarni qaysi bahoda kiritib olish haqida so'z boradi: qimmatli qog'ozning nominal qiymatidami yoki sof bozor bahosidami?

Korxonaga asosiy vositani olish uchun qarz qimmatli qog'ozini muomalaga chiqaradi. Mazkur muomalaga chiqarilgan qarz qimmatli qog'ozning sof bozor qiymati aniqlanadi. Asosiy vositalar scheti ana shu summaga debetlanadi, to'lanadigan uzoq muddatli obligatsiyalar scheti esa kreditlanadi. Obligatsiyani muomalaga chiqargan korxonaga ushbu obligatsiya uchun va'da qilingan foiz stavkasi bozor stavkasidan farq qilsa, u holda asosiy vositaning qiymati, albatta obligatsiyaning nominal qiymatidan farqlanadi. Va'da qilingan foiz stavkasi bozor stavkasidan past bo'lsa, u holda asosiy vositaning qiymati qarz qimmatli qog'ozning nominal qiymatidan yuqori bo'ladi. Aksincha, va'da qilingan foiz stavkasi bozor stavkasidan yuqori bo'lsa, u holda asosiy vositaning qiymati obligatsiyaning nominal qiymatidan past bo'ladi.

Asosiy vositani muomalaga chiqarilgan xususiy aktsiyalarga ayirboshlash operatsiyasi amalga oshirilganda, ikkita holatga e'tibor qaratish lozim. Birinchisi aktsiyaning bozor qiymatini ma'lum bo'lishi, asosiy vositaning sof bozor qiymatini aniqlash imkonining yo'qligi. Ikkinchi holat esa aktsiyaning bozor qiymatining ma'lum emasligi, aksincha, asosiy vositaning sof bozor qiymatini ma'lum ekanligi. Ushbu ikkala holatni ko'rib chiqamiz.

Aktsiyadorlik jamiyati to'qimachilik dastgohini sotib olish uchun muomalaga aktsiyasini chiqardi. Aktsiyaning sof bozor qiymati ma'lum. Dastgohning sof bozor qiymatini aniqlashning imkoni yo'q. U holda dastgoh aktsiyaning sof bozor qiymatidan kelib chiqib kirim qilinadi. Aksincha, aktsiyaning sof bozor qiymati ma'lum bo'lmasdan dastgohning sof bozor qiymati ma'lum bo'lsa, u holda dastgoh sof bozor qiymatida kirim qilib olinadi.

Yuqoridagilardan ko'rinib turibdiki, kapital xarajatlar asosiy vositalar qiymatini to'g'ri belgilashning muhim omili hisoblanadi. Chunki ularning qiymatini kelgusida mahsulot tannarxiga olib borib, uning shakllanishida va pirovard moliyaviy natijani aniqlash ob'ektivligini ta'minlashda katta ahamiyatga ega.

Bozor iqtisodiyoti sharoitida har bir xo'jalik yurituvchi sub'ekt faoliyatining natijasi bo'lgan moliyaviy natijalar asosiy faoliyat natijasidan olinadigan foyda(zarar)ga to'g'ri keladi. Moliyaviy natijaning shakllanishi va uni hisobga olish masalalari hozirgi sof raqobat muhitidagi bozor munosabatlari sharoitida muhim masalalardan biri bo'lib kelmoqda. 2004 yil 1 yanvardan boshlab, barcha xo'jalik sub'ektlarida amal qilayotgan schetlar rejasi moliyaviy natijalarni to'liq shallantirish imkoniyatini yaratgan bo'lsada, ammo ayrim operatsion faoliyat natijalarining to'g'ri shakllanishida fikr yuritish zarur bo'lgan ayrim muammolar ham mavjud. Bunday muammolar asosiy vositalarni qayta baholashdan so'ng hisobdan chiqarish bilan bog'liq operatsiyalar natijasida vujudga kelmoqda. Ushbu muammolarning muhokamasini amaliy materiallar asosida quyidagi ikki holat bo'yicha tahlil qilamiz.

Birinchi holatda asosiy vositalarni qayta baholamasdan hisobdan chiqarish operatsiyasini o'z ichiga olgan bo'lsa, ikkinchi holatda asosiy vositalarni qayta baholashdan keyin hisobdan chiqarish operatsiyasi aks ettirilgan (2.1 va 2.2 – jadvallarga qarang).

“Quva tekstil” MCHJ to'qish dastgohini 1.01.2010 yilda foydalanishga topshirilgan. Dastgohning boshlang'ich qiymati 42 000 000 so'm. Hisob siyosatiga ko'ra dastgohga amortizatsiya soliq qonunchiligiga mos keladigan bir tekis usulida hisoblangan. Amortizatsiya me'yori – 15%. 1.01.2015 yil dastgohni ma'naviy eskirgan, deb hisobdan chiqarishga qaror qilindi. Hisobdan chiqarish davrigacha dastgoh qayta baholanmagan. Asosiy vosita qayta baholanmaganligi tufayli “Uzoq muddatli aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar” schetida salbdo yo'q. Hisobdan chiqarish bilan bog'liq operatsiya 2.1 – jadvalda keltirilgan.

2.1- jadval

“Quva tekstil” MCHJda qayta baholanmagan asosiy vositani hisobdan chiqarish bilan bog’liq operatsiyani aks ettirish tartibi⁶⁶

№	Operatsiya mazmuni	Hisob–kitoblar	Schetlar korrespon.		Summa
			D ^t	K ^t	
1.	Dastgohni foydalanishga topshi-rish		0130	0810	42000000
2.	Dastgoh bo’yicha 5 yil davomida amortizatsiya hisoblash	42 000 000 * 15% * 5	2010	0230	31500000
3.	Dastgohni hisobdan chiqarish: a) boshlang’ich qiymati b) yig’ilgan amortizatsiya		9210	0130	42000000
			0230	9210	31500000
4.	Dastgohni hisobdan chiqarish bo’yicha zarar		9430	9210	10500000

2.1 - jadval ma’lumotidan ko’rinib turibdiki, dastgohni hisobdan chiqarish natijasida korxonaga 10 500 000 so’m zarar ko’rgan. Mazkur zarar korxonaning moliyaviy natijasiga salbiy ta’sir etib foyda solig’i bazasini kamayishiga sabab bo’ladi. Dastgohni hisobdan chiqarilishi evaziga mulk solig’i hisoblanadigan baza ham kamayadi.

Yuqoridagi xolatni asos qilib olgan holda qayta baholangan dastgohni hisobdan chiqarish bilan bog’liq xo’jalik operatsiyasini ko’rib chiqamiz. Dastgoh 2 koeffitsient miqdorida qayta baholangan. Ushbu operatsiya 2.2-jadvalda keltirilgan.

2.2-jadval

“Quva tekstil” MCHJda qayta baholangan asosiy vositani hisobdan chiqarish bilan bog’liq operatsiyani aks ettirish tartibi⁶⁷

№	Operatsiya mazmuni	Hisob–kitoblar	Schetlar korrespon.		Summa
			D ^t	K ^t	
1.	Dastgohni foydalanishga topshirish		0130	0810	42 000 000

⁶⁶ “Quva tekstil” MCHJ hisobotlari asosida muallif tomonidan tuzilgan.

⁶⁷ “Quva tekstil” MCHJning hisobotlari asosida muallif tomonidan tuzilgan.

2.	Dastgoh bo'yicha hisoblangan amortizatsiya 1- yil uchun	$(5000000*15\%)/100$	2010	0230	6 300 000
3.	Boshlang'ich qiymatiga nisbatan qayta baholash	$42000000*2.0-42000000$	0130	8510	42 000 000
4.	Hisoblangan amortizatsiyaga nisbatan qayta baholash	$6300000*2.0-6300000$	8510	0230	6 300 000
5.	Dastgoh bo'yicha 4 yil davomida amortizatsiya hisoblash	$(84\ 000\ 000*15\%)*4$	2010	0230	50 400 000
6.	Dastgohni hisobdan chiqarish		9210	0130	84 000 000
	a) boshlang'ich qiymati		0230	9210	56 700 000
	b) yig'ilgan amortizatsiya		8510	9210	35 700 000
	v)qayta baholash natijasi				
7.	Dastgohni hisobdan chiqarish yuzasidan moliyaviy natija		9210	9360	8 400 000
	a) foyda				
	b) zarar				

2.2 - jadval ma'lumotlaridan ko'rinib turibdiki, qayta baholangan dastgohni hisobdan chiqarish natijasida 8 400 000 so'm foyda ko'rilgan. Bu xususan qayta baholash natijasida "Uzoq muddatli aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar" schetiga olib borilgan farqni hisobdan chiqarish hisobiga vujudga kelgan.

Dastgohni qayta baholash - bu amalga oshirilmagan xarajatlar evaziga uning boshlang'ich qiymatini hamda jamlangan eskirishni bozor baholariga yetkazishdir.

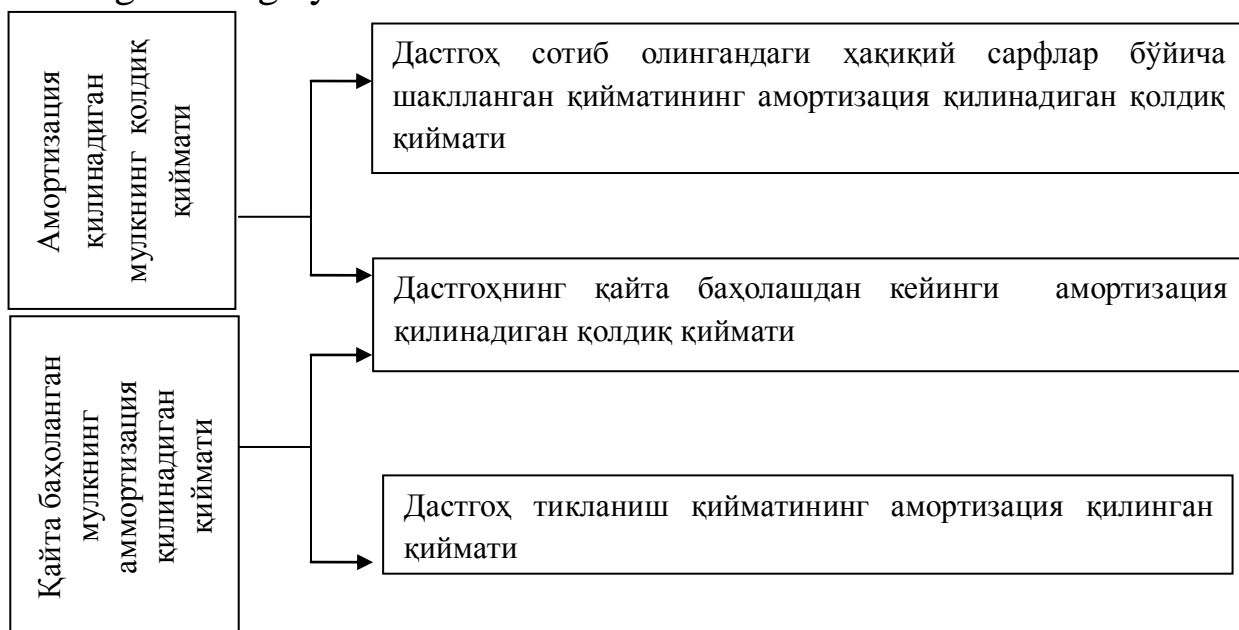
Agar qayta baholangan dastgohning qiymati to'liq amortizatsiyalanmagan bo'lsa, dastgohni hisobdan chiqarishda uning qoldiq qiymati sun'iy o'sadi. Qayta baholash natijasida amalga oshirilmagan xarajatlarni moliviy natijaning salbiy ta'sir etmasligi uchun o'rtadagi farqni bir qismi qayta baholashdan olingan qo'shimcha qiymat evaziga qoplanadi. Qayta baholashdan yuzaga kelgan qiymatning qolgan qismi (buni misolimizda 8 400 000 so'm) daromad sifatida tan olinadi.

Qayta baholangan qiymat bilan qoldiq qiymat o'rtasida o'zaro bog'liqlik 2.1-rasmdagi ko'rinishga ega. SHunday qilib, qayta baholangan asosiy vositaning qiymati quyidagi ikki: haqiqiy amalga oshirilgan

xarajatlar qoldiq qiymati va amalga oshirilmagan xarajatlar (tiklanish qiymati) summasining qoldiq qiymatlaridan iborat bo'ladi.

Bizning fikrimizcha, asosiy vositalarning qayta baholash natijasida vujudga kelgan farqning qoldiq qiymati asosiy vositalar chiqib ketishida moliviy natijalarining shakllanishiga ta'sir o'tkazmasligi kerak. Chunki ushbu qayta baholash natijasida asosiy vositalarning qiymatini oshirgan xarajatlar korxonadan haqiqatda amalga oshirilmagan xarajatlar bo'lib, ular asosiy vositalarning chiqib ketishi bilan bog'liq moliyaviy natijaga ta'sir etmasligi kerak. Qayta baholash jarayonida foydalaniladigan "Mol-mulknini qayta baholash bo'yicha tuzatishlar" schetini ham "Uzoq muddatli aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar" deb nomlanilsa to'g'riroq bo'lar edi.

Moliya vazirligi tomonidan ishlab chiqilgan asosiy vositalarni hisobga olishda asos bo'ladigan 5-son BHMS "Asosiy vositalar"dagi asosiy vositalarni qayta baholash tartibotiga e'tiborni qaratish lozim. Ushbu me'yoriy hujjatga asosan asosiy vositalar qayta baholanganda, boshlang'ich qiymat bilan tiklanish qiymati o'rtasidagi ijobiy farq «Asosiy vositalar» schetining debeti va «Uzoq muddatli aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schetining kreditida aks ettiriladi. Qayta baholanguncha bo'lgan davrda to'plangan amortizatsiya summasiga tegishli tuzatish «Uzoq muddatli aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schetining debeti va «Asosiy vositalarning eskirishi» schetining kreditiga yoziladi.



2.1-rasm. Dastgohning qayta baholangan qiymati bilan qoldiq qiymati o'rtasidagi o'zaro bog'liqlik⁶⁸.

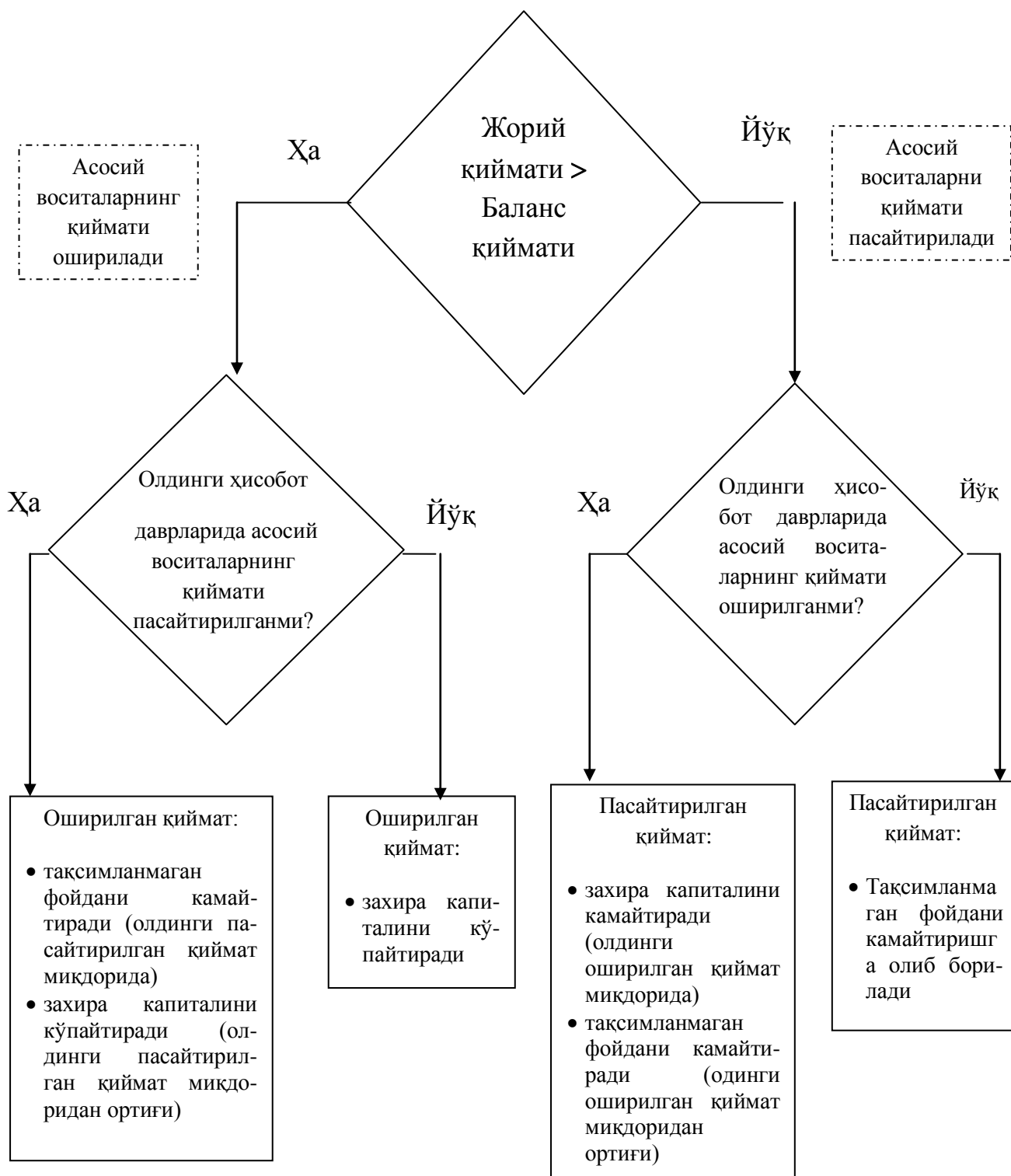
⁶⁸ Muallif tomonidan tuzilgan.

Ekspluatatsiya muddati tugagan yoki mulk egasining xohishiga ko'ra, muddatidan oldin asosiy vositalarni sotib yuborishda qayta baholangan asosiy vositalarni hisobdan chiqarish O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirining 2004 yil 16 avgustdagi 101 – sonli buyrug'i bilan tasdiqlangan “Asosiy vositalarni balansdan chiqarish tartibi to'g'risida”gi nizomga asosan amalga oshiriladi. Ushbu nizom talabiga muvofiq, tugatilayotgan yoki sotilayotgan qayta baholangan asosiy vositalarning qoldiq qiymati qayta baholanish natijasida vujudga kelgan farq hisobiga kamayib, moliyaviy natijaga o'z ta'sirini o'tkazadi. Bizning fikrimizcha, asosiy vositalarni tugatish yoki sotish jarayonini schetlarda aks ettirishda «Uzoq muddatli aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schetiga tegmaslik lozim. Aksincha, «Uzoq muddatli aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schetining kreditidagi qoldiq summa asosiy vositalarni qayta baholagan vaqtdan boshlab eskirish summasiga proporsional ravishda taqsimlanmagan foydani ko'paytirishi kerak. Asosiy vositalarni qayta baholash natijalariga ko'ra uning joriy qiymati aniqlanadi. Bizning fikrimizcha asosiy vositalarning joriy qiymati quyidagicha aniqlanishi lozim (2.2-rasm).

O'zbekiston Respublikasi iqtisodiyotining bozor munosabatlariga o'tishi amaliyotida buxgalteriya hisobida vujudga kelgan muammolardan biri - bu yer uchastkalarining buxgalteriya hisobi muammosidir. Mamlakat hisob tizimida yer uchastkalarining buxgalteriya hisobi masalalari uslubiy jihatdan kam o'rganilgan soha hisoblanadi.

Hozirgi davrga qadar buxgalteriya hisobida yer uchastkalari qiymatga ega bo'lgan iqtisodiy resurs sifatida to'liq e'tiborga olinmagan. Chunki yer davlat mulki bo'lib, umummilliy boyluk hisoblangan. Bugungi kunda xo'jalik sub'ektlari yer uchastkalariga nisbatan doimiy egalik va foydalanish, muddatli (vaqtinchalik) foydalanish va ijaraga olish huquqiga ega.

Er uchastkalarini ishlatayotganlar foydalanish huquqiga ega, shuning uchun yerdan foydalanish huquqi uchun to'lovlar operatsion xarajat sifatida hisobdan chiqarilmoqda va kapitallashmayapti. SHu sababli xo'jalik sub'ektlari buxgalteriya balansidagi uzoq muddatli aktivlar tarkibida yer uchastkalari aks etmaydi. Lekin ishlab chiqarish munosabatlarini omili sifatida daromad olish imkonini beradi.



2.2- rasm Asosiy vositalarning joriy qiymatini aniqlash⁶⁹

Davlatimizda shakllantirilayotgan yangi iqtisodiy munosabatlar va islohotlar, jumladan, agrar sektorda ham yer uchastkalari bo'yicha huquqiy munosabatlarda muayyan o'zgarishlarni yuzaga keltirmoqda. Ushbu o'zgarishlar kelgusida yerning buxgalteriya hisobi muammolarini, bu

⁶⁹ Муаллиф томонидан тузилган.

boradagi iqtisodchi olimlarning ishlarini o'rganish zaruriyatini keltirib chiqaradi.

Er alohida mulk ob'ekti hisoblanadi. Asosiy vositalarning boshqa ob'ektlaridan farqli o'laroq, yer uchastkalariga yuridik shaxslarning mutloq mulkdorlik huquqi bugungi kunda mavjud emas.

Egalik qilish uchun, foydalanishga, ijaraga berilgan yoki boshqa asoslarga ko'ra sotib olingan yer uchastkasiga nisbatan amaldagi qonunlarga muvofiq cheklashlar joriy qilingan. SHu sababli yer uchastkalarini to'liq emas, balki chegaralangan mulk sifatida korxonalarining asosiy vositalari tarkibiga kiritish masalasi munozarali bo'lib turibdi.

Ayrim mualliflar yerni "mulk" yoki "ko'chmas mulk huquqi" tushunchalari bilan chegaralamoqdalar. Ko'chmas mulk huquqi tushunchasi "fizik ob'ekt sifatida ko'chmas mulkdan farqlanuvchi qandaydir belgi bilan ifodalanmoqda".⁷⁰ SHu sababli yerga bo'lgan mulkdorlik huquqini buxgal-teriya hisobi tizimining "Nomoddiy aktivlar" qismida aks ettirishni taklif qilishmoqda.

Bizningcha, yuridik shaxslarning yer uchastkalari hisobini yuritish uchun "Asosiy vositalar" schetini qo'llashlari maqsadga muvofiq. Hisobning bu tartibi qator majburiyatlar bilan shartlanadi. Yer uchastkasi korxonaning mulkining moddiy qismi, ishlab chiqarishning asosiy vositasi va ko'chmas mulk ob'ekti hisoblanadi. U davlat yer kadastrida hisobga olingan chegara, maydon, joylashuv va boshqa tavsiflarga ega. SHunday qilib, yer uchastkasi nomoddiy aktivlar hisobiga kirmaydi. Yuqorida (birinchi bobda) aytib o'tganimizdek korxonaning aktivlarini aniqlashda uning mulkiy huquqi yuridik jihatdan birinchi darajali hisoblanmasligi kerak. Korxonaning balansidagi asosiy vositalarda korxonaning tasarrufidagi va nazoratga olingan yerlar, xususan, yer uchastkasidan foydalanishda cheklovlar mavjud bo'lsa ham, hisobga olinishi kerak. Yer uchastkalarining buxgalteriya hisobida hisobga olishda yangi yondashuvlar qo'llanilishi zarur. Bunda hisobga olish maqsadida yuridik shakl tamoyilidan iqtisodiy mazmun tamoyili ustun turishi kerak. Buxgalteriya hisobida yer uchastkalarini tan olish uchun yer uchastkasiga berilgan mulkiy huquqdan ko'ra uning daromad keltirishi va haqiqiy qiymati asosiy mezon bo'lishi kerak.

⁷⁰ Козменков С.В. О бухгалтерском учете земель сельскохозяйственных предприятий // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. -1996.- №6 – С.19-23

Er uchastkalarini buxgalteriya hisobi ob'ekti sifatida qabul qilish uchun ularni tasniflash katta ahamiyat kasb etadi. Qayd etish kerakki, asosiy vositalar ob'ekti amaldagi me'yoriy hujjatlar doirasida tasniflanmoqda, yer uchastkalarining tasniflanishi hozirgi vaqtga qadar aniq bir yechimga ega emas. Qonun va me'yoriy hujjatlar hamda boshqa adabiyotlarga tayangan holda buxgalteriya hisobi uchun yer uchastkalarining tasniflanishini taklif etish mumkin (2-ilova).

Jahon amaliyotida yer uchastkalari sotib olish maqsadiga qarab, asosiy vosita yoki investitsion mulk ob'ekti sifatida buxgalteriya hisobida aks ettirilishi mumkin.

Asosiy vositalar ob'ekti sifatida yer uchastkalari buxgalteriya hisobi bo'yicha me'yoriy hujjatlarda tavsiya etilganidek, alohida "Er" schetida aks ettirilishi mumkin, Yer uchastkalarining alohida sintetik "Er" schetlarida aks ettirilishi, bizningcha, yerdan foydalanish o'rniga qarab aniqlanishi kerak. Yerdan foydalanishda uning tabiiy tavsiflari va u yoki bu tarmoqda ishlab chiqarish jarayonida ishtirok etishidagi xususiyatlari e'tiborga olinishi zarur.

Qayta ishlash sanoati va qurilishda u xo'jalik operatsiyalari negizi sifatida, ya'ni mehnat jarayoni amalga oshayotgan joy sifatida ishlatiladi. Qazib olish sanoatida yerdan tabiiy kompleksning tarkibiy qismi sifatida foydali qazilmalar qazib olish maqsadida foydalaniladi. Qishloq xo'jaligida esa yerdan butunlay boshqa maqsadlarda foydalaniladi. Bu yerda yer nafaqat xo'jalik operatsiyalari negizi sifatida, balki mehnat quroli sifatida ham ishlatiladi. SHu sababli qishloq xo'jaligida yer uchastkalari va ularning qismlari hamda ulushlarini aks ettirish uchun alohida sintetik schetlar qo'llanilishi lozim.

Sanoatda yer xo'jalik operatsiyalari negizi bo'lib, sanoat inshootlari joylashgan maydon bilan bog'liq. SHuning uchun ham binolar, inshootlar va yo'llar hamda unda joylashgan boshqa ob'ektlarga haqiqatda yagona ko'chmas mulk ob'ekti sifatida qaraladi.

Korxonada vaqtincha foydalanilayotgan yoki ijaraga olingan yer uchastkalarini balansdan tashqari schetlarda aks ettirish mumkin. Ijaraga olingan yerni balansdan tashqarida aks ettirish tamoyili XIX asrda rus olimlari ishlarida o'z aksini topgan. CHunonchi, N. Utexin o'zining "Sel'skoxozyaystvennoe schetovodstve" kitobida: "ijaraga olingan yer qiymat o'lchovida hisobga olinmay, balki xo'jalikka tegishli bo'lmagan yer sifatida balansdan tashqari schetlarda aks ettiriladi. Ijaraga berilgan yer

esa daromad keltiruvchi xo'jalikning ajralmas mulkining bir qismi sifatida balansda hisobga olinishi kerak"⁷¹ ligini aytib o'tgan.

Er uchastkalari buxgalteriya hisobining alohida ob'ektlari bo'lganligi sababli mulk sifatida olingan yer asosiy vositalar scheti, ijaraga olingan yer maydonlari esa balansdan tashqari schetlarda aks ettirilishi taklif etiladi.

Erni unumdorligini oshirish hamda undan foydalanish samaradorligini yaxshilash maqsadida sarflangan kapital qo'yilmalar asosiy vositalarning buxgalteriya hisobi ob'ekti sanalib, amortizatsiya hisoblanishi mumkinmi?

Mazkur masalalarni tadqiq qilish uchun yer uchastkalari xususiy mulk sifatida buxgalteriya hisobida hisobga olingan davrga mansub bo'lgan manbalarga murojaat qilishga to'g'ri keldi. Ushbu masala rus iqtisodchilari orasida XIX asrning oxiri - XX asr boshlarida keskin munozaraga asos bo'ldi. 1906 yilda N. Utexin, A. Moroxovetsning "Korennoe uluchshenie zemel'ь" nomli asaridagi alohida schet zarurligi to'g'risida berilgan taklifga shunday fikr bildirgan: "Ularni (erni tubdan yaxshilash) yerdan qaytarib olish mumkin emasligi tufayli ulardan olingan foyda bu kapital foizi emas, bu renta hisoblanib, melioratsiya qiymati yerda ko'rsatilgan xizmat hisobiga kiradi. Ushbu kapital amortizatsiya qilinmaydi. SHu sababli "foiz va so'ndirish" summasini "amortizatsiyadan" hisoblab olish noto'g'ri".⁷² SHunday qilib, yer rentasi sifatida izohlangan yer uchastkalarini ishlatishdan olingan daromad va uni yerni yaxshilashga ketgan xarajatlar bilan taqqoslash zaruriyati N. Utexinning asosiy dalili hisoblanadi.

1897 yilda N. Utexin o'zining "Sel'skoxozyaystvennoe schetovodstvo" ishida: "Melioratsiya bo'yicha xarajatlar yer qiymatiga kiritilmaydi, uning qiymati yerning xudud miqyosidagi ta'sir etuvchi qiymatiga qo'shiladi va yerning o'zida yashirin qiymat hisoblanadi",⁷³ deb yozadi. Ta'kidlanganki, yerni tubdan o'zgartirishga sarflangan kapital qo'yilmalar yer qiymatini ko'paytiradi, demak, yer uchastkalari singari ular bo'yicha amortizatsiya ham hisoblanmaydi.

1903 yilda A. Skvortsov "Основы экономики земледелия." ishida bosh-qa fikrni bildirgan: "Amortizatsiya, umuman, so'ndirilishi kerak emas", shu-ning uchun uning qiymati ham so'ndirilmay, yer narxiga

⁷¹ Утехин Н. Сельскохозяйственное счетоводство. – СПб.: Издание А.Ф.Деврьна, 1897. – С.296

⁷² Популярное руководство к общедоступному сельскохозяйственному счетоводству по способу «Время-деньги» А.Е. Мороховца. Мнение Н. Утехина. – Казань: Электрическая типография Л.П.Антонова, 1996.- С.23

⁷³ Утехин Н. Сельскохозяйственное счетоводство. – СПб.: Издание А.Ф.Деврьна, 1897. – С.165

o'tkaziladi. Amalda esa melioratsiyaning katta qismi tez so'ndiriladi (bir yilda 4-5% so'ndiriladi).⁷⁴

Amaldagi me'yoriy xujjatlarga asosan yerni tubdan o'zgartirishga sarflangan kapital qo'yilmalarga amortizatsiya hisoblanadigan uzoq muddat-li aktivlarning alohida ob'ekti sifatida qaraladi. Demak, sarflangan kapital xarajatlar inventar xususiyatga ega bo'lib asosiy vositalar kabi amortizatsiyalanadi.

Bizningcha, yerni dastlabki xolatini yaxshilashga qilingan kapital qo'yilmalar yerning ajralmas tarkibiy qismi hisoblanadi, shu sababli buxgalteriya hisobining alohida ob'ekti bo'lolmaydi hamda yer uchastkalaridan ajratilishi mumkin emas. Aksincha yer uchastkalarini obodonlashtirish bo'yicha amalga oshirilgan kapital sarflar muayan vaqt oralig'ida amortizatsiyalanishi kerak.

Er uchastkalari hisobi ikki variantda amalga oshirilishi mumkin.

Birinchi variant (shu kungacha afzal ko'rilgan) yer uchastkalarining natural ifodasini faqat balansdan tashqari schetlarda aks ettirish bilan bog'liq.

Ikkinchi variant qiymat o'lchovida balansda aks ettirish bilan bog'liq. Yer uchastkalari hisobining yagona tartibi hali ishlab chiqilmagan va yerga egalik hamda undan foydalanishning huquqiy masala-larini tartibga solish boshlang'ich davrni boshidan kechirmoqda. SHuning uchun ham yer uchastkalarini buxgalteriya hisobida aks ettirish masala-lari respublikamiz olimlarining ilmiy yo'nalishlarida uchramaydi.

Er uchastkalariga narx belgilash usullarini rus iqtisodchilari N. Utexin (1897), N.P.Zalamanov (1899), A.Skvortsov (1905), A.Gulyaev (1906), D.Pesterjinskiy (1906) va boshqalar o'zlarining ilmiy ishlarida aks ettirishgan. Bunda yer hisobi buxgalteriya hisobining umumiy tizimiga kiritilgan.

N. Utexin yer qiymatini aniqlashda uchta usulni taklif qilgan: sotish narxlarida; ijara to'lovlarida; sof foydadan hisoblangan renta bo'yicha.

A. Skvortsov esa yerning qiymatini foyda kapitalizatsiyasi bo'yicha aniqlash usulini afzal ko'rgan: "Tabiat kuchini ifodalovchi ishlab chiqarishda ishlayotgan yer ichki (mehnat) qiymatiga ega emas. Yer renta

⁷⁴ Скворцов А. Основы экономики земледелия. Часть 2. Организация хозяйства и счетоводства. – СПб.Типография И.Н.Скороходова, 1903.- С.270

summasi yerning bozor bahosi bilan to'g'ri kelmasa ham" uning kapitalizatsiyasi bilan baholanishi kerak.⁷⁵

Er umummilliy mulkka aylantirilganligi tufayli sobiq Sovet Ittifoqida yerdan bepul foydalanilgan va u baholanmagan. SHuning uchun ham yer buxgalteriya hisobining ob'ekti sifatida tan olinmagan va uning buxgalteriya hisobi yuritilmagan. XX asrning 90-yillarida yer munosabatlarida keskin o'zgarishlar amalga oshirilganligi sababli yer uchastkalarining haqiqiy bahosini aniqlash zaruriyati paydo bo'la boshladi.

Er bahosi bozor va normativ narx bo'yicha aniqlanadi. Xalqaro amaliyotda yerning bozor bahosini aniqlashda turli xil usullardan foydalaniladi, jumladan: savdoni taqqoslash usuli, yer uchun qoldiq usuli, yer ren-tasini kapitallashtirish usuli va boshqalar. Ta'kidlash joizki, chet elda qo'llanilayotgan yer uchastkalarini bozor bahosini aniqlash usullarini hozirgi paytda bizning mamlakatimizda turli sabablarga ko'ra qo'llab bo'lmaydi. Masalan, savdoni taqqoslash usuli yer uchastkalarining oldisotdi bitimlari to'g'risida ko'p hajmdagi haqiqiy va ishonchli axborotning mavjudligiga asoslanadi. Yer uchun qoldiq usuli kapitalizatsiya usulining turi bo'lib, mulk kompleksi axborot bazasiga kirib borishga asoslanadi. Bunda kapitalizatsiya koeffitsienti alohida yer va binolar uchun ko'chmas mulk ob'ektlari bo'yicha taqqoslangan holda aniqlanadi. Lekin hozirda respub-likamizda ochiq bozor yo'q, yer uchastkalarini sotib oluvchi yoki sotuvchilar ham yo'q. SHuning uchun ushbu usuldan ham foydalanish imkoniyati cheklangan.

Davlat tomonidan korxonalariga yer uchastkalarini ajratish sharoitida har bir korxonaga avvaldan ajratilgan yerlardan foydalanish huquqiga ega. Bunda narxlar bozor qiymatiga to'g'ri kelmaydi, balki qonunda belgilangan me'yorlarga asoslanadi. Yerning bozor qiymatini aniqlash imkoni bo'lmaganligi uchun ham ushbu usuldan ham foydalanib bo'lmaydi.

Er rentasi kapitalizatsiyasi usuli yerdan foydalanishdan olingan foyda ko'rsatkichlari va yer uchun kapitalizatsiya koeffitsientiga asoslanadi.

O'zbekiston Respublikasida yer uchastkalarini xususiy yer egalari ijaraga berish amaliyoti ham kam tarqalgan. Ijaraga, asosan, bo'sh, davlat zahirasiidagi yerlar berilmoqda. Bunda ijara to'lovining hajmi ijrochi hokimiyatning tegishli organlari tomonidan yerni ishlatish maqsadi va ijarachilar toifalariga qarab o'rnatiladi. SHu sababli yer rentasi kapi-

⁷⁵ Скворцов А. Основы экономики земледелия. Часть 2. Организация хозяйства и счетоводства. – СПб.:Типография И.Н.Скороходова, 1903. -С.267.

talizatsiyasi usulini qo'llashda kelgusida olinadigan daromadlar bilan operatsion xarajatlar oqimini aniqlash imkonini beradigan axborotlarni to'plash qiyinchilik tug'dirmoqda.

Yaqin kelajakda yer uchastkalarini bozor bahosi bilan baholash usuli amaliyotga kirishi mumkin. Bu o'z o'rnida yerlarni mulkka berishda, garovga qo'yishda, korxonaning ustav kapitalidagi ulushini berishda, sovg'a qil-ganda, oldi-soti munosabatlarini tartibga solishda muhim o'rin tutadi. Bozor narxi yer uchastkalarining sotish narxini o'rnatish va tenderlar orqa-li sotish uchun belgilanadi. Lekin yer uchastkalarini bozor qiymatida baho-lash usullarini chuqur o'rganish hisob-kitoblarning keng axborot ta'mino-tiga bog'liq bo'ladi. Yer uchastkalarini bozor qiymatida baholash amaldagi xalqaro standart baholariga to'g'ri keladigan hisoblash usullariga mos kelsagina, kutilayotgan samarani berishi mumkin. Hozirgi kunda mamlakatda yer uchastkalarini baholashda me'yoriy narxlardan foydalanish o'z afzalligi-ga ega bo'lmoqda.

Korxonada yer uchastkalarini baholash ularni shakllanish usullaridan kelib chiqib amalga oshiriladi. Ushbu usullar asosida yer uchastkalarini baholashning biz tomonimizdan taklif etilayotgan variantlarini 3- ilovada keltirilgan.

O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2006 yil 24 iyuldagi "Yuridik va jismoniy shaxslarning bino va inshootlari bilan band qilingan yer uchastkalarini xususiylashtirish to'g'risida"gi farmoniga muvofiq 2007 yil 1 yanvardan boshlab yuridik shaxslarga, 2008 yil 1 yanvardan boshlab esa jismoniy shaxslarga yer uchastkalari xususiy mulk sifatida sotilishi yer oldi-soti munosabatlarining mazmuniga keskin ta'sir etadi. Natijada yerning bozor bahosini aniqlash va yerga mulkiy egalik qilish huquqini buxgalteriya hisobida aks ettirish zarurati vujudga keladi. CHunki yerni xarid qilishda uning qiymatini aniqlash lozim.

Er uchastkalari boshlang'ich narxini ularning sotib olinishi bilan bog'liq haqiqiy xarajatlar summasini qo'shish yo'li bilan aniqlash lozim. Yer uchastkalarining qiymatiga ularning sotib olish qiymatidan tashqari 5-son BHMS "Asosiy vositalar"da belgilangan xarajatlar, ya'ni yer uchastkasini sotib olishdagi maslahat, axborot va vositachilik xizmatlari, soliq va davlat bojlari hamda boshqa to'lovlar qo'shilishi kerak. Bundan tashqari, boshlang'ich narxga yerni mulk hisobiga o'tkazish, drenaj, tozalash, yerni tekislash va boshqa xarajatlar kiritilishi lozim.

Er uchastkasi buzishga mo'ljallangan eski binolar bilan birga olinishi mumkin. SHu sababli savol tug'iladi: qanday qilib eski bino va inshootlarning tugatilishini hisobda aks ettirish mumkin: yer uchastka-

sining boshlang'ich narxiga qo'shish yo'li bilanmi yoki bunda asosiy vositalar ob'ektlarini avval kirim qilib, so'ngra ularni hisobdan chiqarish paytidagi daromad yoki xarajatlarga olib borish yo'li bilanmi? Bizningcha, ushbu xarajatlar yoki daromadlarni yer uchastkasining boshlang'ich narxidan mutanosib ravishda chiqarish yoki kiritish maqsadga muvofiqdir. Bunda eski bino va inshootlarni sotib olish korxonaning kapital qo'yilmalari ob'ekti hisoblanmaydi. Eski binolar iqtisodiy naf keltirmaydi, ular aktiv hisoblanmaydi va korxonaga balansi hisobiga kiritilmaydi.

Er maydoni kapital qo'yilmalar ob'ekti hisoblanadi, shu sababli sotib olish, kerak bo'lmagan binolarni buzish bilan bog'liq xarajatlar yer uchastkasining boshlang'ich narxiga kiritilishi kerak. SHu bilan bir qatorda, uchastkaning boshlang'ich narxini eski bino va inshootlarni yo'qotishga ketgan qiymatga kamaytirish kerak. Qolgan moddiy boyliklarni kirim qilishda esa korxonaning operatsion foydasini ko'paytirish lozim.

Er va boshqa ob'ektlarning yagona qiymati paushal' to'lov sifatida aniqlanadi. Paushal' baho sotib olingan yer va binolar o'rtasida mutanosib ravishda bo'linishi kerak. Bunday sharoitda ko'chmas mulk ob'ektlarining bozor qiymati asos qilib olinishi lozim.

2.2. Nomoddiy aktivlarning buxgalteriya hisobini takomillashtirish masalalari

Xalqaro amalyotda nomoddiy aktivlar biznesdagi muvofaqiyatning muhim kaliti sifatida e'tirof etilmoqda. Xo'sh, nomoddiy aktivlarning o'zi nima? Ushbu aktivlar tarkibiga nimalar kiritilishi kerak?

Ushbu savollarga adabiyotlarda yaxlit javob topish qiyin. Nomoddiy aktivlar to'g'risida so'z yuritib, ayrim mutaxassislar "aktivlar" so'zining o'zini qo'llamaslikni afzal ko'radilar. Ayrim iqtisodchilar hisobga olish va boshqarishga molik bo'lgan hamda ayni paytda ishbilarmonlik nayranglaridan farqlanadigan "hech narsani" ularni "Intangible assets" o'rniga shunchalik "intangibles", deb ataydilar. Bizningcha "intangibles" va "Intangible assets" tushunchalarini o'zaro bir birini to'ldiruvchi tushunchalar sifatida qarash lozim, chunki oddiy "aktivlar" (assets) deganda qandaydir resurslarni yoki ishlab chiqarish vositalari tushuniladi.

Bizning fikrimizcha, nomoddiy aktivlarning vujudga kelishi nuqtai nazaridan kelib chiqib ularni quyidagicha guruhlash mumkin (2.3-rasm).

Industriyalaşgan jamiyatdan iqtisodiyotda bilimlarning roli ortgan tizim sari o'tish jarayonidagi o'zgarishlar boshqa aktivlarga qaraganda nomoddiy resurslarga ega bo'lgan korxonalar qiymatining yuqori bo'lishini taqozo etmoqda. Lekin ushbu holat nomoddiy aktivlarni tan olish va buxgalteriya hisobida aks ettirish me'yorlari chegaralanganligi sababli ko'pchilik kompaniyalarning buxgalteriya balansida o'z aksini topmagan va o'z navbatida, ularning moliyaviy hisobotlarida aks ettirilmagan. Bugungi kunda kompaniya qiymatini aniqlash jarayonini hisobga olganda, korxonalar rahbariyati uchun nomoddiy aktivlar va uning kompaniya umumiy qiymatidagi o'rnini bilan bog'liq bo'lgan holatni ochib tashlash muhim masala hisoblanadi.



2.3 - rasm. Nomoddiy aktivlarni guruhlash⁷⁶

Jahonning fond birjalari va kredit bozorlarida ishtirok etish imkoniyatini qo'lga kiritishga intilgan yirik kompaniyalar o'z faoliyati hisobini yuritish va investitsiyalar aniqligiga erishishda nomoddiy aktivlar hisobini takomillashtirish usullarini izlamoqdalar.

⁷⁶ Муаллиф томонидан тузилган.

Milliy buxgalteriya hisobi standartlarining xalqaro moliyaviy hisobot standartlariga yaqinlashishi natijasida nomoddiy aktivlar tarkibini optimallashtirish orqali kompaniya qiymatini boshqarish uchun keng yo'l ochilmoqda.

Nomoddiy aktivlarni tan olish va buxgalteriya hisobida aks ettirishga ta'sir etuvchi ichki va tashqi omillar mavjud. Tashqi omillar mamlakatdagi iqtisodiy tizim va holatni o'z ichiga olsa, ichki omillar, avvalo, fundamental nomoddiy aktivlarning an'anaviy ishlab chiqarish vositalaridan farqlanishi bilan belgilanadi.

Birinchi, yuridik nuqtai nazardan, nomoddiy aktivlar buyumli ob'ekt emas, balki alohida huquqlar, ya'ni ishlab chiqarish texnologiyasi, savdo markasiga egalik qilish huquqlari kabi buyumlashmagan, lekin daromad keltiradigan ob'ekt hisoblanadi.

Ikkinchi, kam chiqim nomoddiy aktivlar katta ko'lamda foydani olishga qulay imkoniyat yaratadi. Va nihoyat, uchinchi, nomoddiy aktivlarning korxonalar xo'jalik faoliyatiga jalb qilinishiga ushbu aktivlarga xos bo'lgan qator kamchiliklar (muayyan xizmatlar va tovarlar bozorining yo'qligi, risk va maxsus cheklovlarning mavjudligi) to'siq bo'lmoqda.

SHunday qilib, bir tomondan, korxonalarining xo'jalik faoliyatiga nomoddiy aktivlarni jalb qilish, ikkinchi tomondan, buxgalteriya hisobi tizimidagi islohotlar sharoitida nomoddiy aktivlarning nazariy va amaliy masalalarini yetarli darajada ishlab chiqish ular hisobini takomillashtirishni zaruriyat qilib qo'ymoqda.

Hozir jahon amaliyotida buxgalteriya hisobini unifikatsiyalash muammosini hal etishda ikkita asosiy qarash mavjud bo'lib, bular hisoblar uyg'unlashganligi va standartligidir. Buxgalteriya hisobining turli tizimlarini uyg'unlashtirish g'oyasi Yevropa Hamjamiyati (EX) doirasida 1961 yildan buyon amalga oshiriladi. Standartlashtirish g'oyasi 1973 yildan xalqaro moliyaviy hisobotlar standartlari qo'mitasi tomonidan ilgari surib kelinmoqda.

Kompaniyalarning buxgalteriya hisobi tizimini uyg'unlashtirish rejasi doirasida Yevropa Hamjamiyati tomonidan 1978 yil va 1983 yillarda to'rtinchi va yettinchi Direktivalar qabul qilinib qonunchilikka kiritilgan holda barcha Yevropa Hamjamiyati mamlakatlarida joriy etildi.

Nomoddiy aktivlarga kelsak, Yevropa Hamjamiyati direktivalari ularga nisbatan yangi qoidalar belgilamagan. Nomoddiy aktivlarni baholashdagi asosiy yondoshuv ularni boshlang'ich (dastlabki)

qiymatlarda tan olish va hisobotlarda aks ettirishdan iborat bo'lib qolmoqda.

“Haqiqiy va xolisona aks ettirish” umumiy formulasi bilan bog'liq bo'lgan ustuvor tamoyil nomoddiy aktivlarga nisbatan ham qo'llaniladi. Asosiy aktivlarni qayta tiklash va qayta baholash tadbirlari nomoddiy aktivlar uchun ruxsat etilmaydi. Istisno tariqasida a'zo mamlakatlarda inflyatsiya ta'sirini hisobga oluvchi rasmiy hisobotlarni taqdim etish, maxsus qoidalar qabul qilish holati e'tiborga olinadi. Bunday holatda nomoddiy aktivlar qayta baholanishi mumkin.

2002 yil 19 iyulda Yevroparlament va Yevropa hamjamiyati kengashi tomonidan barcha ro'yxatdan o'tgan kompaniyalarning yig'ma balansini tayyor-lash uchun 2005 yil yanvar oyidan xalqaro buxgalteriya hisoboti standartlari (hozirda moliyaviy hisobotlarning xalqaro standartlari-MHHS) qabul qilindi.

MHHSQ (moliyaviy hisobotlarning xalqaro standartlar qo'mitasi) nomoddiy aktivlar hisobi muammosiga Ye № 9 “Tadqiqotlar va ishlanmalar bo'yicha xarajatlar hisobi” standarti loyihasini 1977 yil fevral oyida taqdim qilish bilan birinchi bor murojaat qilgan. Ushbu masala dolzarbligi sababli 1980 yildan 9 – son MHHS “Tadqiqotlar va ishlanmalar bo'yicha xarajatlar hisobi” amalga kiritilgan.

9 – son MHHS “Tadqiqotlar va ishlanmalar bo'yicha xarajatlar hisobi” talabiga ko'ra ilmiy tadqiqotlar va tajribalar bo'yicha xarajatlar ikki guruhga ajaratildi:

- tadqiqotlar bo'yicha xarajatlar;
- ishlanmalar bo'yicha xarajatlar.

Tadqiqotlarga ketadigan xarajatlar sarflangan vaqti davomida hisob-ga olinadi. Ishlanmalarga ketgan xarajatlar qat'iy shartlarda (mahsulot yoki jarayon aniq izohlanganda, texnik amalga oshishi, bozor mavjudligi yoki korxonada foydalanish mumkinligi isbotlanganda) aktivlar sifatida tan olinadi. Mazkur shartlarga rioya etilmaganda esa ishlanmaga ketgan xarajatlar aktiv sifatida ko'rsatilishi mumkin emas.

1993 yil dekabrda MHHSQ 9 – son MHHS “Tadqiqotlar va ishlanmalar bo'yicha xarajatlar hisobi”ning yangi nashrini ishlab chiqib, 1995 yil 1 yanvarda amalga kiritdi. Ushbu standart 1999 yilning 1 iyuliga qadar qo'llanildi, so'ngra 38 – son MHHS “Nomoddiy aktivlar” bilan almashtirildi.

38 – son MHHS “Nomoddiy aktivlar”ga binoan, nomoddiy aktivlar aniq mezonlarga javob bersagina kompaniya tomonidan tan olishi belgilangan. Bundan tashqari, mazkur standart nomoddiy aktivlar balans

qiymatini baholash usulini belgilaydi va ular haqidagi axborotni hisobotda yoritish talabini qo'yadi.

38 – son MHHS “Nomoddiy aktivlar” nomoddiy aktivlarni “Fizik shaklga ega bo'lmagan ishlab chiqarish yoki ma'muriy maqsadlarda foydalaniluvchi identifikatsiyalangan mahsulot yoki xizmatlarga taalluqli aktiv” sifatida tavsiflaydi.

Birinchi bor e'tirof etilgandan so'ng, 38 – son MHHS “Nomoddiy aktivlar” bo'yicha nomoddiy aktivlar quyidagi ikki usulda hisobga olinishi talab qilinadi:

- 1) asosiy usul - qadrsizlangan yig'ilgan amortizatsiya va zararni dastlabki narxdan chiqarib tashlash;
- 2) muqobil usul - qadrsizlanishdan so'ng yig'ilgan amortizatsiya va zararni qayta baholangan narxdan chiqarib tashlash.

Amortizatsiya nomoddiy aktivlarning iqtisodiy naf keltirish davri mobaynida doimiy ravishda hisoblanadi. Amortizatsiyaning bunday usuli kelgusida nomoddiy aktivdan foydalanish natijasida olinadigan iqtiso-diy nafni shakllantirishga kompaniyaning munosabatini belgilaydi. Agar bu usulni qo'llash imkoni bo'lmasa, amortizatsiyaning to'g'ridan-to'g'ri hisoblash usulini qo'llash lozim. Amortizatsiya muddati kamida har yili ko'rib chiqilishi kerak.

38 – son MHHS “Nomoddiy aktivlar” kompaniya ichida paydo bo'lgan gudvill, savdo markalari, mijozlar ro'yxati va shunga o'xshash moddalarni aktiv sifatida tan olishga ruxsat bermaydi. Lekin ilmiy tadqiqotlar uchun sarf - xarajatlarning texnik va tijorat nuqtai nazardan amalga oshirish imkoniyati yaqqol ko'rinsa, xarajatlar kapitalizatsiyalashishi mumkin.

2004 yil 31 martda 38 - MHHSga o'zgartirishlar kiritildi. “Identifikatsiyalashtirilganlik” ta'rifini quyidagilar bilan almashtirildi:

- ajralib chiquvchi, ya'ni ajralishga molik bo'lgan yuridik shaxs bilan savdo - sotiq, litsenziya berish, ijaraga berishda yoki almashishda namoyon bo'ladi;
- boshqa shartnomaviy yoki yuridik huquqlar natijasi bo'ladi.

SHuningdek, nomoddiy aktivlarning nafli foydalanish uchun belgilangan 20 yillik muddati bekor qilindi. Nomoddiy aktivlardan foydalanish noaniq muddatga ega bo'lib, ushbu davr mobaynida korxonalar iqtisodiy foyda oladi. Bunday aktivlarning amortizatsiyasi o'rniga 36- son MHHS “Aktivlar qadrsizlanishi”ga muvofiq nomoddiy aktivlarning yillik qadrsizlanishi tekshiruvdan o'tkaziladi.

SHunday qilib, yuqoridagi tavsiflar nomoddiy aktivlar buxgalteriya hisobining tarixiy rivojlanish qonuniyatiga ega ekanligidan darak beradi. Nomoddiy aktivlar hisobi XX asrda me'yoriy boshqaruv va milliy hisoblar tizimidagi kamchiliklar mutanosibligi bilan tavsiflanadi.

Xalqaro miqyosda moliyaviy hisobotlarni solishtirishga to'siq bo'lgan nomoddiy aktivlarning xalqaro talqinida katta farqlar mavjud edi. XX asr oxiri - XXI asr boshlarida ikki yetakchi hisob modellarida yaqinlashish va konvertatsiyalash tendentsiyasi ko'zga tashlana boshladi.

Yaqinlashish - bu nomoddiy aktivlarni hisobga olishda milliy hisob tizimiga o'zgartirishlar kiritish orqali amalga oshirish demakdir. Masalan, MHHS va AQSH buxgalteriya hisobining umumqabul qilingan tamoyillariga (GAAP) asosan milliy hisob tizimiga nomoddiy aktivlarni hisobga olish bo'yicha o'zgarishlar kiritildi.

Konvertatsiya milliy hisobotlar tizimining o'sha davlatning yetakchi korxonalar talablariga mosligida namoyon bo'ladi. Korxonalar ravnaq topish yo'lida dunyoning yetakchi mamlakatlaridan orqada qolmagan holda nomoddiy resurslarni nomoddiy aktivlar sifatida samarali jalb qiluvchi va ulardan foydalanuvchi bo'lib hisoblanadi. SHuning uchun ham ular hisobning yangi modeliga o'tishni, ya'ni konvertatsiya jarayonini amalga oshiradilar.

Yaqinlashishda amaldagi buxgalteriya hisobi tizimiga sezilarli o'zgartirishlar kiritilmagan holda bir tizimdan ikkinchi tizimga o'tiladi. Konvertatsiya esa uzoq davom etadigan evolyutsion jarayon hisoblanib, pirovard natijada mavjud bozorning qaysi biri ustun turishini aniqlaydi. Konvertatsiya, bundan tashqari, mamlakatning ichida amalda bo'lgan usullarning o'zgartirilishini talab qiladi. Evolyutsion konvertatsiya jarayoni, odatda, mayda bo'laklarni o'z ichiga olgan yuqori darajadagi yangi tizimning yaratilishiga olib keladi. Taxminlar bo'yicha buxgalteriya hisobida qo'llaniladigan yuqori darajadagi tizim - bu moliyaviy hisobotlarning xalqaro standartlari bo'lib qolmoqda.

O'tkazilgan tadqiqotlar rasmiy hisobotlarni taqdim etish xalqaro qoidalari istiqbolini o'rganish imkonini berishi bilan muhimdir.

Jahon fond birjalarida qimmatli qog'ozlar kotirovkasi yuqori bo'lgan kompaniyalar moliyaviy hisobotlarini MHHSga muvofiq tuzishi va chop etishi lozim. BHMS bo'yicha o'z hisoblarini yuritayotgan ko'pchilik korxonalar jahon bozoriga chiqish uchun tuzilgan hisobotlarini MHHS bo'yicha transformatsiya (aylantirishi)lashi kerak. Bundan quyidagilar kelib chiqadi:

- 1) milliy hisobotning nomoddiy aktivlarni aks ettirish qismini MHHSga transformatsiyalash;
- 2) MHHSga muvofiq, gudvillga nisbatan qiymatlarni qadrsizlantirish bo'yicha tekshiruv usullarini qo'llashi.

Bizning fikrimizcha, mahalliy hisobotlarning MHHSga muvofiq tuzilgan transformatsiyasi - bu hisobotlarni BHMS asosida tuzilgan MHHS talablariga muvofiq o'zgartirish (tasniflash va baholash) va buxgalteriya hisobi bo'yicha hisobotlarda axborotlarni yoritib berish jarayonidir.

Hisobotlarni transformatsiyalash jarayoni standart ketma - ketlikda amalga oshiriladi. U quyidagi bosqichlarni o'z ichiga oladi:

1. Tayyorlov bosqichi.
2. Ish bosqichi.
3. CHet el valyutasida hisoblash.
4. Moliyaviy hisobotlarni shakllantirish.

Tayyorlov bosqichida quyidagilarni aniqlash zarur:

- transformatsiyaning maqsadi;
- MHHS bo'yicha birinchi hisobotni shakllantirish davri;
- MHHSga o'tish sanasi va taqqoslama axborotlarni taqdim etish davrlari sanasi;
- kompaniya hisobotida ishlatilayotgan valyuta va hisobotdagi valyuta;
- tili;
- transformatsiyani amalga oshirish usuli;
- auditning zaruriyati;
- ishning umumiy qiymati.

Ish bosqichining asosiy maqsadi nomoddiy aktivlarning BHMS bo'yicha va MHHS bo'yicha farqlarini aniqlashdan iborat.

Birinchi, 38 – son MHHS “Nomoddiy aktivlar” va 7- son BHMS“Nomoddiy aktivlar”da bo'lmagan nomoddiy aktivlarni tan olish mezonini o'z ichiga oladi:

- mazkur aktiv bilan bog'liq bo'lgan iqtisodiy naflarning mavjudligi;
- aktivni ishonchli baholash imkoni.

Ushbu mezon korxonadan yaratilgan hamda sotib olingan nomoddiy aktivlarga nisbatan qo'llaniladi. Kompaniyalarning birlashishi natijasida paydo bo'lgan nomoddiy aktivlar alohida tan olinib, ularga ishonchli baho beriladi. Bundan tashqari, MHHS yuridik shakldan iqtisodiy mazmuni yuqori qo'yadi. Ya'ni BHMSdan farqli o'laroq, intellektual faoliyatni tasdiqlovchi hujjatlar kerakli tartibda rasmiylashtirilmagan ob'ektlarni nomoddiy aktivlar sifatida hisobga olishda to'siq bo'lmasligi kerak.

Ikkinchidan, nomoddiy aktivlarga kvalifikatsion ob'ekt sifatida yondashish yuzasidan mahalliy va xalqaro hisobda muhim farqlar mavjud. Ushbu farqlarni 4 ilovada keltirilgan ma'lumotlardan ko'rish mumkin.

SHunday qilib, o'tkazilgan tahlil aktivlarni nomoddiy aktivlar ob'ektiga milliy va xalqaro standartlar bo'yicha olib borishdagi farqlarni ko'rsatadi. Ushbu farqlarni bartaraf etish uchun bizningcha, moliyaviy hisobot elementlarining tasniflanishi bilan bog'liq bo'lgan quyidagi transformatsion jarayonlar amalga oshiriladi:

- MHHS mezonlariga to'g'ri kelmaydigan ob'ektlarni chiqarib tashlash;
- yangi hisobga olish ob'ektlarini kiritish;
- reklassifikatsiyalash (qayta tasniflash).

Transformatsion jarayonni davom ettirish uchun nomoddiy aktiv dastlabki qiymatini aniqlash qoidasining taqqoslama tahlilini o'tkazish zarur. Ushbu tahlilni o'tkazish ketma-ketligi 5- ilovada keltirilgan.

Transformatsion yozuvlarni tuzish uchun 38 – son MHHS “Nomoddiy aktivlar” va 7 – son BHMS “Nomoddiy aktivlar”lardagi foydali xizmat ko'rsatish muddati va amortizatsiya hisoblash usullari bo'yicha farqlarni aniqlanadi.

Aksariyat nomoddiy aktivlar uchun foydalanish muddati 20 yil bilan chegaralanishiga qaramay, undan ko'p ham bo'lishi mumkin. Buning uchun korxonada nomoddiy aktivlardan foydalanish mumkin bo'lgan muddatni asoslanishi lozim. SHuningdek, 38 – son MHHS “Nomoddiy aktivlar” nomoddiy aktivlardan foydalanishning qisqartirilgan muddatini o'rnatishi ham mumkin. Bu chunonchun tez ma'naviy eskirishga molik bo'lgan yangi texnologiyalar, dasturiy ta'minot kabi nomoddiy aktivlarga tegishlidir.

7 – son BHMS “Nomoddiy aktivlar”da belgilangan nomoddiy aktivlar amortizatsiyasining hisoblash usuli 38 –son MHHS “Nomoddiy aktivlar”ga muvofiqlashtirilgan. Biroq, MHHSda nomoddiy aktivlar amortizatsiyasi usulini har moliyaviy yil oxirida qayta ko'rib chiqilishi belgilangan. Agar aktivning iqtisodiy naf olish jadvalida keskin o'zgarishlar yuz bergan bo'lsa, amortizatsiya hisobini yuritish usuli o'zgartirilib, hisoblangan amortizatsiya to'g'rilanishi ko'zda tutilgan. Ushbu tartiblar 7-son BHMS “Nomoddiy aktivlar”da ko'zda tutilmagan.

SHunday qilib, o'tkazilgan tahlil hisob qoidalaridagi o'zgarishlarni ko'rsatib beruvchi transformatsiya hujjatlarini shakllantirishga imkon yaratdi. Biz tomonimizdan kiritilgan nomoddiy aktivlarning

transformatsion ish jadvali 6-ilovada keltirilgan. Transformatsion jadval tarkibi 2.3 -jadvalda berilgan.

To'g'ridan – to'g'ri nomoddiy aktivlar qismini aks ettirishda buxgalteriya balansi va moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot transformatsiya ob'ekti hisoblanadi, chunki ular MHHS bo'yicha moliyaviy hisobotlar asosiy elementlarini o'zida jamlaydi

2.3- jadval

Nomoddiy aktivlarni transformatsion ish jadvali⁷⁷

Hujjat	7-BHMS bo'yicha ma'lumotlar	Transformatsion yozishmalar				MHHS bo'yicha ma'lumotlar
		Yo ₁	Yo ₂	...	Yon	
Buxgalteriya balansi	B	Yo ₁	Yo ₂	...	Yon	$B + \sum \dot{E}_i$
Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot	M	Yo ₁	Yo ₂	...	Yon	$M + \sum \dot{E}_i$

Valyuta bo'yicha moliyaviy hisobotni joriy valyuta bilan mos kelmagan holda taqdim etish uchun ma'lumotlar 21 – son MHHS “Valyuta kursi o'zgarishining ta'siri” talablari bo'yicha chet el valyutasida hisoblanadi.

So'nggi oxirgi bosqichda moliyaviy hisobot qismlarini MHHSga muvofiq shakllantirish kerak. Hisob-kitoblar shaklining ko'rsatkichlari yakuniy transformatsion jadvalning “MHHS bo'yicha ma'lumotlar” ustunida chet el valyutasi yoki so'mda shakllantiriladi. Transformatsion jadval ma'lumotlariga asosan Buxgalteriya balansi va Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotlar tuziladi.

Nomoddiy aktivlar tarkibidagi gudvillni ko'pchilik iqtisodchi olimlar buxgalteriya hisobining nisbatan yangi paydo bo'lgan ob'ekti, deb e'tirof etadilar. Aslida gudvill feodal munosabatlarning tugatilishi va kapitalistik ishlab chiqarish vujudga kelishi munosabati bilan dastlab G'arbiy Yevropada kapitalning konsentratsiyalashuvi (markazlashuvi)da, ochiq bozorda mayda kompaniyalarning sotib olinishi natijasida vujudga kelgan. O'shanda butun boshli kompaniyalar oldi - sotdi bitimlarining mazmunini tashkil qilib, mulk sifatida xarid qilina boshlagan. Korxonaning oldi - sotdi bitimlari qiymatini baholash xarakteri oddiy bo'lishiga qara-masdan, bitim alohida ob'ektlarining amaldagi narxi bozor bahosiga mos bo'lgan, bu

⁷⁷ Муаллиф томонидан тузилган.

xarid qilib olinadigan korxonaning sof aktivlari qiymatini xolisona va asosli deb hisoblash imkonini bermagan va korxonaning haqi-qiy qiymatini ko'rsatmagan. Boshqacha qilib aytadigan bo'lsak, xaridor alohida aktivlarni xarid qilmay, balki bir - biriga bog'liq bo'lgan mulkiy qiymatlarni sotib olishi tufayli ishlab chiqarish jarayonida ishlab chiqarish vositalari bilan mehnatning uzviy bog'liqligini saqlab qolish maqsadida ko'proq butun boshli korxonani xarid qilib olishga rozilik bergan. Aynan mulk qiymatidan ortiq miqdorda to'lanadigan ushbu baho gudvillning kelib chiqishiga sababchi bo'lgan.

Gudvillning vujudga kelishi korxonani sotish yoki sotib olishdan manfaatdorlikni keltirib chiqaradi. Bitimdagi qatnashchilardan biri tomonidan kutilmagan va mavhum omillar ta'sirida gudvillni noaniq baholash oqibatidagi mavjud xavf - xatar bitimdagi ikkinchi qatnashchiga muayyan yutuqni olib kelishi muqarrar. Bunga xarid qilib olinayotgan korxonaning moliyaviy ahvoli to'g'risidagi to'laqonli axborotning yo'qligi, bozor kon'yunkturasiga ko'ra sotuvchilarning ko'pligi, xaridorlarning kamligi uchun ustivorlik xaridorlarda bo'lishi, aksincha sotuvchilardagi ustivorlik sotuvchilarning ozligi yoki xaridorlarning ko'pligi hisobiga vujudga kelishi sababchi bo'lishi mumkin.

SHunday qilib, gudvillning vujudga kelish oqibati korxonalarni sotishga rag'batlantirib, pirovard natijada kapitalning kontsentratsiyalashuvini keltirib chiqaradi. Bu esa raqobatning susayishiga, so'ngra esa monopoliyaning kuchayishiga olib keladi. SHu sababli korxonalar o'rtasidagi oldi-sotdi bitimlari ixtiyoriy ravishda ikki tomonning kelishuviga asosan amalga oshirilgan bo'lsa ham, bozor iqtisodiyotining boshlang'ich bosqichi uchun ijtimoiy-siyosiy nuqtai nazardan salbiy holat deb qaralgan. O'sha davrning qonunchiligida, xususan, Angliyada korxonalar oldi-sotdisi va buning natijasida gudvillning vujudga kelishi qonun bilan ta'qiqlab qo'yilgan. 1417 yildan boshlab 200 yil mobaynida korxonalar oldi-sotdisi bo'yicha bitimlar natijasida bitim ishtirokchilariga nisbatan jarima solish orqali gudvillning vujudga kelishi ta'qiqlangan, hattoki, bu qamoq jazosi bilan jazolanishgacha borib yetgan. Gudvill faqat 1620 yilga kelib, Buyuk Britaniya qonunchiligida rasman tan olindi⁷⁸.

Gudvillning buxgalteriya hisobi kategoriyasi sifatida tan olinishi dastlab I.F.SHerning ilmiy tadqiqotlarida uchraydi. I.F.SHer gudvillni balansning alohida xususiyatga ega bo'lgan moddasi sifatida aks ettirishni

⁷⁸ Соколов Я.В., Пятов М.Л. Гудвил: «новая» категория бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. 1997. - № 2 - С. 46

tavsiya etgan. Uning yozishicha, gudvill kapitalning ko'payish jarayoni va u kom-paniyalarning birlashishi natijasida vujudga keladi.⁷⁹

Kapitalning ko'payishi xarid qilib olinayotgan korxonaning aktivlari qiymatini gudvill hisobiga sun'iy ravishda oshirish orqali vujudga kelib, bu aktivlar qiymati xarajatlar hisobiga bir tekisda hisobdan chiqarilmasligi natijasida moliyaviy natijalar soxtalashtiriladi. Natijada moliyaviy hisobot ko'rsatkichlari bilan nayrang qilish imkoni paydo bo'ladi. Bu esa aktsiyalar bozor qiymatining o'zgarishiga o'z ta'sirini o'tkazadi.

Buxgalteriya hisobining yana bir yirik nazariyotchilaridan biri E.SHmalenbax gudvill hisobiga vujudga keladigan foydani birinchi raqamli tijorat fondi deb tushuntiradi⁸⁰. E.SHmalenbaxning fikricha, kompaniya qo'shimcha foydani jamoa ishini optimallashtirish hisobiga oladi. Bunday mulohaza P.J.Prudonning nazariyasiga ham mos keladi. Ya'ni qo'shilgan qiymat jamoa a'zolari mehnatini yagona tashkiliy - ishlab chiqarish jarayonining birligi asosida tashkil qilish natijasida paydo bo'ladi.

Gudvill hisobini aks ettirish yuzasidan E.SHmalenbaxning yondashuvi quyidagicha:

- qo'yilgan kapital yuzasidan olinadigan daromad o'rtacha tarmoq ko'rsatkichidan ortmaydi;
- foyda xodimlar bilan ishlashning alohida xususiyatlari hisobiga vujudga keladi, bu esa gudvillning paydo bo'lishi faqat xodimlar sababchi ekanligini bildiradi;
- kutilayotgan ortiqcha foyda, bu rejalarni muvaffaqiyatli amalga oshirish natijasida kapitalga aylanadigan zahiradir;
- gudvill kompaniya oldi-sotdisida emas, balki kompaniya tomonidan o'z mahsulotlarini sotish jarayonida paydo bo'ladi.

Bizning fikrimizcha, Gudvillning paydo bo'lishi va uning hisobda aks ettirilishi borasidagi bunday yondashuvga ham to'liq qo'shib bo'lmaydi. Gudvillning vujudga kelishiga faqatgina xodimlar omili ta'sir etishini hisobga olish hozirgi kunda gudvillning tabiati va mazmuniga to'g'ri kelmaydi. Gudvillning paydo bo'lishi va hisobga olinishi, birinchi navbatda, korxonaning sof aktivlari qiymatidan ularning bozor qiymati farqlanishi natijasida yuz beradi va bunga to'langan to'lov sof bozor qiymatidan yuqori bo'lishi asos bo'ladi. Kompaniya aktiv-larining sof

⁷⁹ Ўша ерда, - С. 47.

⁸⁰ Соколов Я.В., Пятов М.Л. Гудвил: «новая» категория бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. 1998. - № 11 – С. 94

qiymatidan bozor qiymatining yuqori bo'lishiga esa faqat xodimlarning xatti - harakatlari yetarli emas, balki kompaniya nufuzining oshishiga sababchi bo'ladigan quyidagi holatlarning mavjudligi ham bo'ladi.:

- ishonchli va sinalgan ta'minotchilar guruhining mavjudligi;
- ishonchli va sinalgan doimiy xaridorlarning borligi;
- yuqori samara berishi mumkin bo'lgan kommunikatsiyalarning mavjudligi;
- bozorga yaqinligi;
- xom ashyo bazasiga yaqinligi;
- alohida xususiyatlarga ega bo'lgan an'analarning mavjudligi va hokazolalar.

Mamlakatimizda xususiylashtirish jarayonidagi ayrim holatlar korxonalar balansida gudvillning paydo bo'lishiga sabab bo'ldi. Jumladan, davlat mulki tasarrufidagi korxonalar xususiylashtirilganda, ularning ustav kapitali qayta baholanib, qiymati oshirilishi evaziga yuzaga kelgan farq balansning aktiv tomonida gudvill sifatida aks ettirildi. Odatda gudvill korxonaning nufuzi ekanligi ma'lum bo'lsa- da, bunday hol zarar ko'rib ishlayotgan korxonalar balansida ham mavjud bo'lgan. Vaholanki, biz yuqorida aytib o'tganimizdek, gudvill korxonaning o'zida paydo bo'lmasdan, balki korxonalar qo'shilishi va sotib olinishi jarayonida sinergik samara natijasida vujudga kelib, u qo'shilgan korxonalar balansida aks ettiriladi. SHulardan kelib chiqib, davlat tasarrufidagi korxonalarni xususiylashtirish jarayonida investorlar tomonidan aktsilarni sotib olishini hisobga olgan holda bunday sinergik samarani investorning balansida aks ettirish maqsadga muvofiqdir.

Xususiylashtirish jarayonini hisobga olishni tartibga solish uchun O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi hamda O'zbekiston Respublikasi Soliq Qo'mitasining 1995 yil 23 martdagi 33\27 -sonli xati talabiga muvofiq, xo'jalik yurituvchi sub'ektlar ustav kapitali qiymatining oshirilishi buxgalteriya balansining aktiv tomonida gudvill moddasining paydo bo'lishiga olib keldi. Buning natijasida gudvill qiymatini xarajatlar sifatida hisobdan chiqarish zarurati tug'iladi. Natijada mahsulot ishlab chiqarish tannarxi ortadi. Bundan tashqari, gudvill qiymati hisobiga uzoq muddatli aktivlarning ko'payishi mulk solig'i ob'ektining ortib ketishiga olib keladi.

2005-hisobot yilida «Fargonaazot» hissadorlik jamiyatining ustav kapitalini 35 mlrd. so'mga ko'paytirish haqida qaror qabul qilinishi hisobiga aktsiyadorlik jamiyatining buxgalteriya balansining aktivida 35

mlrd. so'mlik gudvill vujudga kelgan. Buning natijasida hisobot yilining o'zida gudvill amortizatsiyasi bo'yicha 1,5 mlrd. so'mlik xarajat ishlab chiqarilayotgan mahsulot tannarxiga olib borilgan. Ko'rinib turibdiki, nomoddiy aktivlar ob'ektini tan olish bo'yicha qabul qilingan ushbu tartib korxonada faoliyati natijalariga o'z salbiy ta'sirini o'tkazgan. Bundan tashqari u korxonada qiymatining ob'ektivligini pasaytirgan.

Gudvill va nomoddiy aktivlarning ayrim turlaridan foydalanish muddati noma'lum bo'lsa, MHHS qoidalariga binoan amortizatsiya hisoblanmaydi. Buning o'rniga, har yili qiymatning qadrsizlanishi tekshiruvdan o'tkaziladi. Bunday tartib Respublikamiz BHMSda keltirilmagan. Bizning fikrimizcha, 7 – son BHMS “Nomoddiy aktivlar”da gudvill amortizatsiyasi o'rniga uning qiymatining qadrsizlanishi tekshiruvdan o'tkazilish tartibini kiritish maqsadga muvofiq bo'lardi.

2.3. Asosiy vositalarning amortizatsiyasi hisobining munozarali masalalari

Foydalanish jarayonida asosiy vositalar mahsulot ishlab chiqarishga va ishlab chiqarish jarayonini boshqarishga zarur bo'lgan foydali jihatlarini asta-sekin yo'qota boradi. Bu jarayonning intensivlik darajasi har hil guruhdagi asosiy vositalar uchun turlicha. Binolar va qurilmalar guruhidagi asosiy vositalar, mashinalar, asbob-uskunalar, transport vositalari guruhidagi asosiy vositalardan ko'ra uzoqroq ishlatiladi. Agar korxonada kelajakda ham o'z faoliyatini davom ettirishni rejalashtirgan bo'lsa, korxonada aniq bir iqtisodiy usul yordamida asosiy vositalarning qiymatini qoplab turishi lozim, bu esa aynan –amortizatsiyadir. Tadqiqotlar natijasiga ko'ra tan olishimiz kerakki, asosiy vositalar amortizatsiyasi – bu “texnikaviy” tushunishdagi oddiy taqsimlash jarayoni emas, balki yakuniy moliyaviy natijani shakllantiruvchi muhim omildir va birinchi jarayonning shartlilik darajasi ikkinchisida nomayon bo'ladi.

Amortizatsiya bilan asosiy vositalarni baholashning o'zaro bir-biriga bog'liqligi, amortizatsiyalash mexanizmini kontseptual va kalkulyatsiya qilish darajalarida tadqiqot o'tkazishni taqazo etadi.

Bundan tashqari, asosiy vositalar amortizatsiyasi kompaniyaning investitsiya (mablag' kiritish) jarayonining tarkibiy qismi hisoblanib, korxonada daromadi va mulkiga nisbatan davlatning fiskal siyosatini elementi hamdir.

Amortizatsiya tushunchasining tarixi ko'p asrlarni qamrab olgan. Ba'zi fikrlarga qaraganda "amortizatsiya" tushunchasini qadimgi rimliklar ham bilishgan⁸¹.

Amalda XVII asrga qadar amortizatsiyani hisoblash zaruriyati bo'lmagan, chunki asosiy vositalar sezilarli ahamiyatga ega bo'lmagan, hisob davri va xarakatdagi korxonalar tushunchalari ishlatilmagan.

Ilk bor asosiy vositalar amortizatsiyasini nazariy tushunchasi Djon Mellisda (1586 y) uchramiz: "amortizatsiya bu ko'chmas mulkni to'g'ridan-to'g'ri sarf qilish"⁸².

XIX asrga kelib "amortizatsiya", buxgalteriya hisobining asosiy muammolaridan biriga aylandi, chunki texnika taraqqiyoti tufayli jixozlarning "ma'naviy eskirish" tushunchasi paydo bo'ldi.⁸³ Buning natijasida yangi yondoshish vujudga kela boshladi: "amortizatsiya" – asosiy vositalarni bir maromda ushlab turish usuli deb qaraladi. J.G. Kurselъ – Senel keng va tor ma'nodagi amortizatsiya ta'limotini barpo etdi. Keng ma'nodagi amortizatsiya barcha aktivlarga tegishli ekanligi ko'zda tutiladi, har bir aktiv "amortizatsiya" jamg'armasini yaratishga ishlatiladi va har bir aktivga amortizatsiyaning maxsus me'yorini belgilanadi. Keng ma'noda amortizatsiya fondlar uchun to'lovni eslatadi, amortizatsiya jarayonida esa mulkdor o'zini o'zi sug'urtalaganga o'xshaydi.

Tor ma'nodagi amortizatsiya faqatgina asosiy vositalarning buxgalteriya hisobiga bog'liq xolos⁸⁴.

Amortizatsiyani buxgalteriya hisobida xarajat sifatida tan olinishi tarixan uzoq vaqtni o'z ichiga oladi. Amortizatsiya hisoblash jarayonining nafaqat bir korxonalar uchun balki butun makroiqtisodiyot uchun muhimligini AQSHda bo'lib o'tgan Buyuk dipressiya misoli asosida ko'rishimiz ham mumkin.

1930 yilning sentyabr oyida, Nyu-york fond birjasining fond listingi bo'yicha ko'mitasining ijrochi assistenti Dj.M.B.Xoksi iqtisodiy inqiroz sabablarini o'rgangan holda Amerika buxgalterlar s'ezdida chiqish qilib buxgalteriya hisobida bir xil yondashish, ayniqsa bu yondashish amortizatsiya hisoblash jarayonida yo'qligini keskin tanqid qildi, chunki u vaqtlarda qat'iy qoidalar va usullar bo'lmagan va kompaniyalar qaysi

⁸¹ Сокалов Я.В. Бухгалтерский учёт: от истоков до наших дней. Учебное пособие для вузов. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. -С 89.

⁸² Ўша ерда. – С.89.

⁸³ Метьюс М.Р. Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учёта Учебник. Пер. с англ. /Под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999.-С. 31.

⁸⁴ Сокалов Я.В. Бухгалтерский учёт: от истоков до наших дней. Учебное пособие для вузов. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. - С 154.

qoida va usullarni qo'llaganliklarini ko'rsatishmasdi⁸⁵. Turli xil yondoshishlar amortizatsiya tushunchasiga ham aloqadordir, ular hozirgi kunda ham ko'p bo'lib, ularning har biri amortizatsiya tushunchasining bir qirrasini yoritadi xolos:

1. "Amortizatsiya –bu ishlatib kelinayotgan aktivning foyda keltiradigan muddati davomida uning qiymatini pasaytirish". (16-MHXS)⁸⁶.

2. Amortizatsiya (o'rta asrlarda lotincha-atonizailo- pasaytirish, o'chirish ma'nosini anglatib): a) fondlarning asta – sekin eskirishi (moslamalar, binolar va qurilmalar) va ularning qiymatini ishlab chiqarilgan mahsulotga o'tkazish; b) soliq solinadigan mulkning qiymatini kamaytirish (kapitallashtirilgan soliqning miqdoriga)⁸⁷

3. Amortizatsiya -a) asta sekin eskirayotgan asosiy fondlar qiymatini ishlab chiqarilayotgan mahsulotga o'tkazish; b) pul mablag'larini maqsadli jamg'arish va keyinchalik ularni ishdan chiqqan asosiy fondlarni tiklash uchun sarf qilish⁸⁸.

4. Amortizatsiya (keyingi lotin tilida – amortizatio - kamaytirish, o'chirish)- bu ob'ektiv jarayon hisoblanib, eskirib borayotgan mehnat qurollarining qiymatini ular yordamida ishlab chiqarilgan mahsulotlarga asta - sekin o'tkazishdir⁸⁹.

5. Depreciation (qiymatning kamayishi, arzonlashuv, amortizatsiyaga o'tkazish, eskirish) - foyda va zararlar schetiga o'tkaziladigan va eskirish yoki aktiv bahosining kamayishini ifodalovchi summa deb hisoblanadi.⁹⁰

6. Amortizatsiya –bu sotib olingan aktivlarning qiymatini aktivlarni ishlatish natijasida kutilayotgan foydani olish davriga mutanosib va doimiy ravishda taqsimlab turish.⁹¹

7. Tayyor mahsulotga (bajarilgan ishlarga, ko'rsatilgan xizmatlarga) asosiy vositalarning qiymatini asta - sekin o'tkazish va erkin pul mablag'larini eskirgan aktivlarni tiklashga ishlatish uchun jamg'arishdagi iqtisodiy usulga amortizatsiya deyiladi⁹².

8. Amortizatsiya bu: a) asta - sekin eskirayotgan asosiy vositalarning qiymatini ishlab chiqarilayotgan mahsulot tannarxiga o'tkazishdir. b) pul

⁸⁵ Хендриксен З.С. Ван Бреда М.Ф. - Теория бухгалтерского учёта: Пер. с англ. /Под ред. проф. Я.В. Соколова. - М.: Финансы и статистика, 1997. - С. 46

⁸⁶ Международные стандарты финансовой отчетности. М.: Аскери- АССА, 1998. - С. 356.

⁸⁷ Большой энциклопедический словарь. М.: Финансы и статистика. 1998. -С. 45.

⁸⁸ Большой экономический словарь.М.: Фонд «Правовая культура». 1994. - С. 22.

⁸⁹ Финансово-кредитный словарь. М.: Финансы и статистика .1984. Т. 1. - С. 38.

⁹⁰ Бизнес: Оксфордский толковый словарь. - С. 188.

⁹¹ Хендриксен Э. С, ван Бреда М. Ф. Теория бухгалтерского учёта: Пер. с англ. /Под ред. проф. Я.В. Соколова. - М.: Финансы и статистика, 1997. - С. 331

⁹² Палий В. Ф. Современный бухгалтерский учет. М: Бухгалтерский учет. 2003.- С.87 - 88.

mablag'larini maqsadli jamg'arish va keyinchalik ularni ishdan chiqqan asosiy vositalarni tiklashga sarf qilish⁹³.

Amerika Qo'shma shtatlarida ko'pincha amortizatsiyaga soliq solinmaydigan foydaning oddiy bir qismi deb qaraladi.

B.Nidlz, X.Anderson va D.Kolduell. amortizatsiyani ishlab chiqarish vositalarining qiymatini o'tkazish jarayoni deb takidlashadi va shu vositalar foydali ishlab chiqarishga qodir davrda va ishlatishga mo'ljallangan vaqtlarida mazkur o'tkazmalarini hisobot davrlariga bo'lib chiqish deb hisoblashadi. Bundan tashqari, ular buxgalteriya hisobida amortizatsiya atamasini ishlatishda uzoq vaqt mobaynida ob'ektning eskirishi yoki bozor qiymatini pasayish deb tushunilmay, balki bu ishlab chiqarish aktivlarining qiymatini ularning foydali ishlash davri mobaynida hisobdan chiqarish deb e'tirof etishgan. Amortizatsiya baholash jarayoni deb hisoblanmaydi⁹⁴.

R.Entoni va Dj.Ris eskirishni (amortizatsiyani) bino va moslamalarning kapitallashgan qiymatini davriy xarajatga o'tkazish deb aytishgan⁹⁵.

M.R. Метьюс va M.X.B. Перера eskirishni (amortizatsiyani) besh hil ko'rinishini talqin qilishadi⁹⁶:

1. Aktivlarning fizik eskirishidan ko'rilgan zarar.
2. Aktivga ta'sir ko'rsatgan tashqi sabablar natijasida, masalan, vaqt o'tishi bilan texnikaviy eskirish va talabga javob bermay qolishi, ya'ni bozor talab qilgan mahsulotni ishlab chiqishga qodir bo'lmay qolganligi.
3. Aktivlar qiymatining pasayishi.
4. Xarajatlarning taqsimlash jarayoni.
5. Ishdan chiqib ketayotgan asosiy vositalarni almashtirishga ishlatiladigan fondga ajratmalar.

SHu bilan birgalikda mualliflarning fikricha buxgalteriya xisobida eskirish (amortizatsiya) - bu mazmun bo'yicha moliyaviy tushuncha, chunki u aktivning pulga ekvivalent tenglikdagi moliyaviy qiymatini aniq bir vaqtga ko'rsatib turadi yoki shu vaqtdagi aktivning sotilish bahosini aks ettiradi. Demak, buxgalteriya hisobining maqsadiga ko'ra amortizatsiyani faqat sotish bahosini pasaytirish deb hisoblash kerak, lekin

⁹³ Голошапов Н. А. Словарь-справочник аудитора. М.: ИНФРА-М, 2006. - С. 14.

⁹⁴ Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета.: Пер. с англ./Под ред. Я.В.Соколова. - М.: Финансы и статистика, 1994 - С. 201 - 202

⁹⁵ Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры. /Пер. с англ. Под ред. и с предисловием А.М. Петрачкова. - М.: Финансы и статистика, 1993. - - С. 127- 128.

⁹⁶ Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б., Теория бухгалтерского учета. Учебник. Пер. с англ. /Под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999.- С. 284 - 288.

buxgalteriya hisobida shakllanib qolgan barcha aktivlar qiymatining kamaytirish degan farazni qabul qilib bo'lmaydi.

Mavjud turli talqinlarga va qarashlarga, atamaning nomini o'zi asos bo'lgan. Lotincha pretium – qiymati yoki bahosi degani. Demak, ge-pretium - bu uning pasayishi. Diepreciation atamasi, mos ravishda, qiymatning pasayishini anglatadi. Lekin buxgalteriya hisobida an'anaviy yondoshishga binoan amortizatsiya aktivlar qiymatining pasayishi bilan yoki ob'ektdan foydalanish natijasidagi eskirishi bilan bog'liq emas. Bu qarama – qarshilikka e'tibor berildi va bevosita amortizatsiya atamasidan foydalanilsa yuqoridagi chalkashliklardan qutilish mumkin deyildi.

Yaqin vaqtlargacha mamlakat buxgalteriya xisobi amaliyotida ham “eskirish” va “amortizatsiya” atamalaridan foydalanishda o'xshash qarama-qarshiliklar, mavjud edi. Amortizatsiya tushunchasining ahamiyati va mohiyati to'g'risidagi masala xozirgi kunda ham chalkash bo'lib turishi aniq.

Asosiy vositalar amortizatsiyasi tushunchasi buxgalteriya hisobida turlicha talqin etilib, mazkur talqin turli qarashlarga asoslanadi. Bu qarashlar quyidagilardir: buxgalteriya, moliyaviy, soliq, iqtisodiy. Buxgalteriya qarashiga binoan, amortizatsiya – bu asosiy vositalarni sotib olinishi bilan bog'liq bo'lgan xarajatlarni ushbu vositalardan foydalanish davriga mutanosib ravishda taqsimlash jarayoni tushuniladi. Ushbu qarash asosiy vositalarni sotib olishga sarflangan xarajatlarni hisobdan chiqarishda muddatni aniqlash, amortizatsiya me'yorlari hisobi, taqsimlash usulini tanlash, davriy hisobdan chiqarish summalarini joriy daromad bilan solishtirish uchun hisob-kitob qilish, buxgalteriya hisobida va balansda amortizatsiyani aks ettirish tartibini o'z ichiga oladi.

Amortizatsiya muammosi shundaki, hisobot davrida asosiy vositalarni sotib olishga ketgan xarajatlarning hisobot davrining xarajatlariga olib borish ko'plab tahminiy asoslarga ko'ra hisoblangan stoxastik birlik sifatida namoyon bo'ladi.

1930 yilda professor N.A. Blatov «Balansovedenie» kitobida shunday ta'riflagan: «Amortizatsiya mablag'lari mol-mulkning baholash elementi sifatida doimo katta va kichik miqdordagi tasmollangan kattalikni bildiradi. O'zining eskirishi yoki yeyilishidan yil davomida yo'qotilgan aniq mol-mulk miqdorini aniqlab bo'lmaydi».⁹⁷ SHunday bo'lsa ham, tegishli qarorlar qabul qilishda mazkur axborotning relevantligi nuqtai nazaridan buxgalteriya hisobining tadqiqotchilari amortizatsiyaga iqtisodiy

⁹⁷ Блатов Н.А. Балансоведение(курс общий).-Л.: Экономическое образование, 1930. - С.101

mazmun beradi. Ko'pchilik buxgalterlar amortizatsiyaning iqtisodiy mohiyatini aniqlashda uning semantik ma'nosidan kelib chiqishdi. «Amortizatsiya» atamasi buxgalteriyada mol - mulk qiymatini muntazam pasaytirish ma'nosida ishlatiladi. SHu sababli XX asrda rus iqtisodchilari amortizatsiyani to'g'ridan-to'g'ri mol-mulk qiymatining kamayishi deb e'tirof etib, zararlar va foydalar hisobiga o'tkazib yuborgan. SHuningdek, ayrim hisobchilar yuqoridagi ko'rsatilgan bevosita usuldan tashqari, amortizatsiya hisobining bilvosita usulini taklif etishgan.

1905 yilda S.M.Barats «Kurs dvoynoy buxgalterii» kitobida mol-mulk qiymatini pasaytirish jarayonini buxgalteriya hisobida aks ettirishda ikki usuldan foydalanishni taklif etgan. Birinchi usulda har yilgi mol-mulk schetidan foyda va zararlar schetiga «asta - sekin kamaytirilib, haqiqiy qiymatiga keltirishga mo'ljallangan summa» hisobdan chiqarilgan.⁹⁸ Ikkinchi usulda mol - mulk scheti o'zgarishsiz qoladi. Pasaytirishga mo'ljallangan summani foyda va zararlar schetining debetiga va so'ndirish kapitali yoki fond schetlarining kreditiga yoziladi. S.M. Barats amortizatsiya hisob-kitoblarida o'rtacha foizni qo'llashga qat'iy qarshi bo'lgan. Lekin uning ta'kidlashicha «aniq so'ndirish me'yorlarini o'rnatishdagi barcha qiyinchiliklar shundaki, mulk qancha vaqt xizmat qilishi mumkin va uni ta'mirlashga har yili qancha summa zarur. Agar ushbu ikki savolga aniq matematik javob bera olish mumkin bo'lganda, amortizatsiya masalasida bunday bahs va tortishuvlar vujudga kelmas edi».⁹⁹

A. Gulyaev 1906 yilda buxgalteriya kursining nazariy qismida amortizatsiya jarayonini har yilgi mulk qiymatini zararga olib borish deb ta'rif bergan. SHunda u ham S.M.Barats kabi mol-mulk qiymatini so'ndirishning ikki usulini ko'rib chiqqan. A Gulyaev mol-mulk schetidan, bevosita foyda va zararlar schetiga hisobdan chiqarish usulini qo'llashda so'ndirilgan, lekin xizmat ko'rsatishi mumkin bo'lgan mulkning, qayta baholanishi lozim deb hisoblagan. Bunday mulkning qayta baholanishini mol - mulk schetining debetida hamda foyda va zararlar schetining kreditida ko'rsatish kerak. Ikkinchi usulda A.Gulyaev mulkni so'ndirish jarayonini kapitalni so'ndirish (yoki amortizatsiya) schetlarini ishlatishni taklif qilgan.¹⁰⁰

Amortizatsiya schetini qo'llash zaruratini 1918 yilda Ye.E.Sivers ko'rsatib bergan. Uning ta'kidlashicha, ko'chmas mulkni so'ndirishni

⁹⁸ Барац С.М. Курс двойной бухгалтерии. –СПб.: Типография М.М.Стасюлевича, 1905.- С.16.

⁹⁹ Барац С.М. Курс двойной бухгалтерии. –СПб.: Типография М.М.Стасюлевича, 1905. - С.620

¹⁰⁰ Гуляев А. Курс бухгалтерии. Часть теоретическая.-М.: Издание К.И.Тихомирова, 1906. - С. 90-91

mulk qiymatini bevosita kamaytirish hisobiga emas, balki alohida kapitalni so'ndirishni tashkil etish yo'li bilan amalga oshirish kerak. Ye.E.Sivers «kapitalni so'ndirishni tashkil qilishdan maqsad mulkning yeyilishi va qadrsizlanishidan vujudga kelgan zararni qoplashdir», - deb ko'rsatgan.¹⁰¹

N.Arinushkin ham ikki asosiy usulni farqlagan bo'lib, ularni “Birlamchi narxlarning oydinlilik tamoyillarini hisobga olmagan holda to'g'ridan-to'g'ri hisobdan chiqarish” va “Birlamchi narxning permanentligi va amortizatsiya fondini tashkil etish tamoyilini hisobga olgan holda hisobdan chiqarish” deb atagan. SHuningdek, mol-mulkning yeyilishi uchun amortizatsiya hisobini to'g'ridan –to'g'ri ushbu mulkdan olishni noto'g'ri deb hisoblaydi. CHunki birlamchi narxlar permanentlik tamoyilini passivning «Amortizatsiya fondi» moddasi bo'yicha amortizatsiya ajratmalari to'planib, mulk esa yildan-yilga aktiv bo'yicha boshlang'ich narxlarda aks ettiriladi.¹⁰² SHunday qilib, ko'pchilik mualliflar mulkning so'ndirish qiymatini aks ettirish uchun alohida schet kerak degan fikrlar keltirilgan turli adabiyotlarda mulkning so'ndirish qiymati manbalari har xil nomlangan: «So'ndirish kapitali», «So'ndirish kapitali yoki fond», «Amortizatsiya fondi», «Amortizatsiya kapitali».

Sobiq ittifoq tizimi davrida korxonalarining buxgalteriya hisobida eskirish va amortizatsiya hisobi aniq chegaralangan. Bunda balans passividagi «Amortizatsiya fondi» moddasiga sovet korxonalarida asosiy vositalarni qayta tiklash manbasi sifatida qaralgan. SHakllangan amortizatsiya fondi yangidan taqsimlangan.

1924 yilda muhandis S.E.Veytsman amortizatsiya ajratmalarini korxonaga aylantirish mablag'laridan davlat tomonidan majburan olib qo'yish zarurligini taklif qilgan. O'zining “Vosstanovlenie osnovnogo fonda gosudarstvennogo xozyaystva i rol' metalla” nomli ilmiy ishida o'sha vaqtda xalq xo'jaligida asosiy kapitaldagi vujudga kelgan iqtisodiy bo'xron, ya'ni asosiy kapitalni yangilashning moliyaviy manbai bo'lmaganligi sababli, yangi jihozlar sotib olinmagani eskilari yangilanmaganligini ta'kidlagan edi. S.E.Veytsmaning fikricha, bu muammoni hal etishning birdan-bir yo'li “amortizatsiya mablag'larini sanoat korxonalaridan majburan olish va asosiy kapitalni tiklashda ularni amortizatsiya fondi shaklida tashkil etish hamda undan oqilona va to'g'ri foydalanishdir”.¹⁰³

¹⁰¹ Сиверс Е.Е. Учебник счетоводства. –Петроград: Издание А.Э.Винека, 1918. - С. 27

¹⁰² Аринушкин Н.С. Балансоведение(курс элементарный). – Самара: Издание автора, 1927.- С. 97.

¹⁰³ Вейцман С.Е. Восстановление основного фонда государственного хозяйства и роль металла. Л.: - Типография Морского Водомства, 1924 – С.25.

Ushbu muammo hozirga kunda byudjetdan moliyalashtiriladigan tashkilotlarda sodir bo'lmoqda, ya'ni asosiy vositalarning eskirishi hisoblangan vaqtda mutanosib ravishda asosiy vositalarni qayta tiklash va ta'mirlash uchun ajratiladigan zahiralar bugungi kunda o'z mohiyatini yo'qotgan deb bekor qilingan. Natijada asosiy vositalarni kapital ta'mirlash va qayta tiklash uchun moliyaviy manbani shakllantirish yo'qotilgan. Bizning fikrimizcha, byudjet tashkilotlarida bu holatni tiklash zarurati tug'ilmoqda. Sababi yangi jihozlar sotib olish, eskilarini yangilash uchun moliyalashtirish manbai bo'lishi va u nazorat qilinishi lozim.

Professor V.I. Stotskiy sobiq sovet xalq xo'jaligi va kapitalizm tizimida amortizatsiya ajratmalarining vazifasi turli xil bo'lganligini ko'rsatadi. Uning yozishicha, "Kapitalistik xo'jalik yuritishda amortizatsiya avanslangan asosiy kapitalning qismlar bo'yicha qaytarilishi, boshqacha qilib aytganda, xususiy kapitalning saqlab qolinishi, o'z navbatida, kapitalistik munosabatni ham saqlab qolish demakdir. Sotsialistik xo'jalik yuritishda esa amortizatsiya printsip jihatdan boshqa maqsadni amalga oshiradi, ya'ni sanoat asosiy fondlarining rejali qayta tiklanishini ta'minlaydi".¹⁰⁴

Sobiq sovet ittifoqida buxgalteriya hisobida amortizatsiya va asosiy vositalarning eskirishi orasida qat'iy farq qiluvchi kontseptsiya shakllanib qolgan edi. Ularni alohida hisobda yuritish esa 1936 yilda kiritilgan.

Amortizatsiya ajratmalari ishlab chiqarish xarajatlarining tarkibiy elementi hisoblangan. Amortizatsiya ajratmalarining mahsulotning tannarxiga qo'shilishi korxonada faoliyati natijalaridan qat'iy nazar, amortizatsiya fondini tashkil etishni kafolatlagan. Amortizatsiya ajratmalari asosiy vositalarning haqiqiy xizmat muddatidan kelib chiqqan holda hisoblangan. Amortizatsiya ajratmalari ularning maqsadiga qarab ikki qismga: asosiy vositalarni qayta tiklashni moliyalashtirish va kapital ta'mirlashni moliyalash qismlariga bo'lingan. Amortizatsiya ajratmalari alohida sanoat sohalari va alohida asosiy vositalar bo'yicha tabaqalashgan. Amortizatsiya fondi mablag'lari davlat fondiga yig'ilgan. O'sha davrda korxonada amortizatsiya mablag'larining 80 foizidan ko'prog'i yuqori tashkilotlarga o'tkazilardi. Ushbu mablag' faqatgina tegishli kapital qo'yilmalar rejalashtirilgandagina korxonaga qaytib kelishi mumkin edi.

¹⁰⁴ Стоцкий В.И. Баланс промышленного предприятия и его анализ.- Л.: ОГИЗ государственное издательство политической литературы, 1941. - С.14.

Amortizatsiya ajratmalaridan farqli o'laroq, asosiy vositalarning eskirishidan to'plangan summa asosiy vositalarning ishlash jarayonida yemirilishi yoki boshlang'ich qiymatining kamaytirilgan miqdorini aks ettirgan. Eskirish ajratmasi hisoblanishi ayni paytda korxonada ustav fondining kamayishiga olib keladi. Ushbu operatsiyaning iqtisodiy ma'nosi shundaki, asosiy vositalarning yeyilishi ko'payganda, korxonaning mulk qiymati kamaygan, bu esa ustav fondining umumiy miqdori hisoblangan.

O'tgan asrning to'qqonchi yillarining ikkinchi yarmida sobiq sovet ittifoqi hududida tashkil etilgan qo'shma korxonalarda hisob yuritishning isloh qilingan shaklini joriy etilishi munosabati bilan asosiy vositalarning eskirishi va amortizatsiyasini hisobga olish tartibiga o'zgartirishlar kiritilgan. "Ustav fondi" scheti qo'shma korxonada ishtirokchilarining qo'shgan ulushlarini aks ettirishga mo'ljallangan. "Amortizatsiya fondi" scheti bekor qilingan. Asosiy vositalar amortizatsiyasi buxgalteriya hisobida ishlab chiqarish xarajatlarining debetida va "Asosiy vositalar eskirishi" schetining kreditida aks ettirilgan. SHunday qilib, asosiy vositalar amortizatsiyasi hisobi sohasida o'tgan, XX asrning dastlabki yillaridagi amal qilingan tamoyillarga qaytish sodir bo'ldi. Bu, avvalam bor, amortizatsiya ajratmalarini asosiy vositalarning haqiqiy foydalanish muddatiga asoslanib hisoblashdan voz kechish va amortizatsiya ajratmalarini hisobga olish tizimini o'zgartirishga olib keldi. Amortizatsiya ajratmalari ishlab chiqarish xarajatlari schetining debeti va asosiy vositalarning eskirishi schetini kreditida aks ettirilishiga o'tish hisoblangan amortizatsiya ajratmalarini to'lig'icha korxonada ixtiyorida qolishini bildiradi. Bunday tartibda aks ettirish bozor iqtisodiyoti shakllangan barcha mamlakatlarda amal qiladi.

Mamlakatimizda amortizatsiya masalalari yuzasidan mavjud adabiyot manbalari va me'yoriy hujjatlarni o'rganish, shunday xulosaga olib keladiki, buxgalteriya hisobida amortizatsiya funksiyalarini bir marotabalik xarajatlarga taqsimotiga olib borib, uni asosiy vositalarni sotib olish va aktivlarni qayta tiklash uchun mablag'larning to'planishi bilan bog'laydi. Amaldagi amortizatsiya hisobining iqtisodiy mohiyati ko'rib chiqilganda, korxonada daromadining uning xarajatlariga mosligi tamoyili kabi muhim jihat hisobga olinmaydi.

Xorij amaliyotida, qolaversa, me'yoriy hujjatlarda amortizatsiya asosiy vosita qiymatini ularning foydali ekspluatatsiya qilish muddati mobaynida ishlab chiqarilayotgan mahsulot, ko'rsatilayotgan xizmat hamda bajarilgan ishning tannarxiga olib boriladigan eskirishning qiymat

o'rchovidir deb ta'rif berilgan¹⁰⁵. Amortizatsiya hisoblash jarayonida korxonalar xarajatlari asosiy vositalarning ishlash davri bo'yicha shunday taqsimlanishi kerakki, bunda undan foydalanish natijasida olinayotgan daromad bilan xarajatlar muvofiqligi ta'minlansin. Lekin hozirgi davrda xarajatlar va daromadni muvofiqlik tamoyili muhim ahamiyatga ega emas, chunki amaldagi buxgalteriya hisobi qoidalariga asosan asosiy vositalar amortizatsiyasi korxonaning moliyaviy xo'jalik faoliyati natijalariga qaramay hisoblanmoqda. O'zbekiston Respublikasining amaldagi soliq kodeksida asosiy vositalarning eskirish me'yorlarini qo'llash majburiyati yuqorida aytilgan fikrlarni inkor etmoqda. Jumladan, foydali xizmat muddati mazkur soliq kodeksi talabiga muvofiq, sub'ektiv tarzda belgilab berilmoqda.

Bizningcha, amortizatsiyaning bunday tarzda hisoblanishi bozor iqtisodi tamoyillariga javob bermaydi. Kapital qo'yilmalar yuzasidan qilingan xarajatlar korxonalar tomonidan mahsulotni ishlab chiqarishda asosiy vositalardan foydalanishdan olinadigan iqtisodiy naf nuqtai nazaridan baholanishi kerak. Korxonaning amortizatsiya siyosati asosiy vositalar ob'ektidan foydalanish mobaynida iqtisodiy naf olishning taxminiy davridan kelib chiqib belgilanishi kerak.

Hozirgi kunda mamlakatimiz korxonalari amaliyotida qo'llanilayotgan amortizatsiya hisoblash tizimi aksariyat hollarda asosiy vositalarning ekspluatatsiya me'yoriy muddati davomida amortizatsiya ajratmalarining mutanosib usuliga asoslanadi. Amortizatsiya o'tkazmalarining bunday tizimi oddiy bo'lib, mahsulot tannarxining keskin o'zgarishiga yo'l qo'ymaydi. Lekin ushbu usul, asosan, asosiy vositalardan foydalanish muddati vaqtida xarajatlarni teng taqsimlash funksiyasini bajaradi va foyda hamda xarajatlar orasidagi mutanosiblik tamoyilini ta'minlamaydi.

Jahon moliyaviy – iqtisodiy inqiroz ta'sirini bartaraf etish chora tadbirlarida belgilangan qat'iy tejamkorlik tizimini joriy etish, ishlab chiqarish xarajatlari va mahsulot tannarxini kamaytirishni rag'batlantirish hisobidan korxonalarining raqobatbardoshligini oshirishga katta e'tibor berilgan. To'qimachilik korxonalarida mahsulot tannarxini kamaytirishga yo'naltirilgan takliflar ichida asosiy vositalar amortizatsiyasini hisoblashni takomillashtirish muhim ahamiyatga ega. Jumladan asosiy vositalarga amortizatsiya hisoblash usullari Soliq qonunchiligiga asosan amalda qo'llanilayotgan amortizatsiya usuliga nisbatan muqobil amortizatsiya

¹⁰⁵ Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. Министерство финансов Республики Узбекистан, Национальная ассоциация бухгалтеров и аудиторов Узбекистана. Ташкент 2004. – С. 59

hisoblash usuli tavsiya etildi. Tavsiya etilga usul bo'yicha hisob kitoblar 2.5 –jadvalda keltirilgan.

2.5 – jadval

“Quva tekstil” MCHJning asosiy vositalariga amortizatsiya hisoblash bo'yicha hisob kitoblar¹⁰⁶

yillar	Boshlang'ich qiymati so'm	Yillik amortizatsiya me'yori		
		Bir tekisda usul	Ishlab chiqarish usuli (me'yor bo'yicha) taklif etilayotgan usul	Ishlab chiqarish usuli (haqiqatda) taklif etilayotgan usul
1	40 000 000	6 000 000	5 716 815	4 564 600
2	40 000 000	6 000 000	5 716 815	4 564 600
3	40 000 000	6 000 000	5 716 815	4 564 600
4	40 000 000	6 000 000	5 716 815	4 564 600
5	40 000 000	6 000 000	5 716 815	4 564 600
6	40 000 000	6 000 000	5 716 815	4 564 600
7	40 000 000	4 000 000	5 699 110	4 564 600
		40 000 000	40 000 000	31 952 200

Jadval ma'lumotlaridan ko'rinib turibdiki soliq qonunchiligi bo'yicha hisoblanayotgan amortizatsiya qiymati bir yil uchun 6 000 000 so'mni tashkil etgan holda, ishlab chiqarish usuliga ko'ra 4 564 600 so'mni tashkil etmoqda. Taklif etilayotgan usul bo'yicha faqatgina bir jihoz uchun tannarxni bir yilda 1 434 400 so'mga kamaytirish imkoniyati mavjud.

Asosiy vositalar eskirishini hisoblash usulini tanlashda uning unumli foydalanish muddati asos qilib olinishi va u mulk egasining ixtiyori bilan tanlanishi zarur. Amalda qo'llanilayotgan tartibga ko'ra, me'yordagi amortizatsiya me'yorlariga asoslanib eskirish hisoblanishi bozor munosabatlari va mulkiy huquq me'yorlariga mos kelmaydi. Chunki har bir yaratilayotgan yoki xarid qilinayotgan asosiy vosita uchun qilingan xarajatlar asosiy vositalardan unumli foydalanish jarayonida olinadigan daromadlarga mutanosib ravishda va o'z davrida hisobdan chiqarilishi lozim. Bu buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonunning 7 - moddasiga hamda Buxgalteriya hisobi milliy standartlari bo'yicha moliyaviy hisobot tuzishning kontseptual asoslarida keltirilgan muvofiqlik tamoyiliga mos keladi. Shularni hisobga olib, bizningcha, Soliq Kodeksining 144-

¹⁰⁶ “Кува текстил” МЧЖ маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

moddasini yettinchi xat boshini quyidagi tahrirda bayon etish lozim. “Asosiy vositalarga amortizatsiya soliq solinadigan davr mobaynida bir tekisda hisoblash usuliga asoslanib hisoblanadi.

Agarda xo’jalik yurituvchi sub’ektlar asosiy vositalar amortizatsiyasini hisoblash bo’yicha tezlashtirilgan yoki ishlab chiqarish usullarini qo’llasa, u holda soliqqa tortish maqsadidagi usul bilan amaldagi usul o’rtasidagi farq vaqtinchalik farq deb e’tirof etilishi lozim”.

Ayrim iqtisodchi olimlar XX asrning boshlarida daromadlar va xarajatlar mutanosibligini ta’minlash maqsadida amortizatsiya ajratmalarini korxonaning olgan foydasiga mutanosib ravishda hisoblashni taklif etadilar. Jumladan, Ye.E.Sivers olingan foydaga nisbatan foizlar hisobida amortizatsiya ajratmalarini hisoblash usulini taklif etgan holda shunday deb ta’kidlaydi: “Agarda kam miqdorda foyda ko’rilganda edi, ko’p miqdordagi amortizatsiya ajratmalarini amalga oshirishga hojat qolmagan bo’lardir”.¹⁰⁷

Bugungi kunda ko’plab to’qimachilik korxonalari ushbu ajratmalar hisobiga qiyin moliyaviy ahvolga tushib qolmoqdalar.

Olinadigan foyda hajmiga bog’liq bo’lgan amortizatsiyalarni hisoblash usuli amortizatsiyaning miqdorini o’zgaruvchanligiga sabab bo’ladi. Bu foyda katta bo’lgan yillarda amortizatsiya hajmini ko’paytirishga, zarar ko’rilgan yillarda esa uni kamaytirish imkonini yaratadi. Bu esa hozirgi moliyaviy - iqtisodiy inqirozdan chiqish sharoitida korxonada istiqboliga va raqobatbardosh mahsulotlar ishlab chiqarishda juda qo’l kelishi mumkin. Daromadlarning xarajatlarga mosligi tamoyilini amalga oshirish maqsadida asosiy vositalarni sotib olishda amalga oshirilgan xarajatlarni asosiy vositalarning sof foydaga qo’shgan ulushiga tenglashtirish asosida qo’llaniladigan taqsimlash amortizatsiya ajratmalarini hisoblashning bir usuli bo’lishi mumkin. Bunday usulni 1905 yilda S.M.Barats taklif qilgan.¹⁰⁸ Ushbu usul hozirda ayrim amerikalik iqtisodchilar tomonidan, jumladan, O.Djonsonning «Amortizatsiyaning ikki kontseptsiyasi» ishida taklif qilingan.¹⁰⁹

Asosiy faoliyatdan olingan foydadan ulush usuli deganda shunday foydani nazarda tutish kerakki, bunda ishlab chiqarishda band va daromad olishga bevosita sababchi bo’lgan asosiy vositalarning boshlang’ich qiymatini asosiy faoliyatdan olinishi kutilayotgan foyda summasiga nisbatini asosiy vositalarni ekspluatatsiya qilish muddatiga nisbatan

¹⁰⁷ Сиверс Е.Е. Учебник счетоводства. – Петроград: Издание А.Э.Винека, 1918. - С. 208

¹⁰⁸ Барат С.М. Курс двойной бухгалтерии. СПб.: Типография М.М.Стасюлевича, 1905. - С. 622

¹⁰⁹ Орасе Жоунсон. Two Concepts of Depreciation // Журнал оф Ассоунтинг Ресерчс Х, Спринг, 1968, - Р. 29-37

hisoblangan koeffitsientni asosiy faoliyatdan olinishi kutilayotgan foydaga ko'paytmasi orqali ifodalanadi. Amortizatsiya ajratmalari summasi quyidagicha aniqlanadi¹¹⁰.

$$A_c = i * \Phi_{af\phi}, \quad (2.1)$$

$$i = \frac{A_o * 1/t}{\Phi_{af\phi}} \quad (2.2)$$

A_s - yillik amortizatsiya summasi;

i - asosiy vositalar qiymatining asosiy faoliyatdan olinishi kutilayotgan foydadagi ulushi summasiga nisbati koeffitsienti;

A_0 - aktivlarning boshlang'ich qiymati:

F_{aff} - hisobot davrida asosiy faoliyatdan olinishi kutilayotgan foyda summasi

t - asosiy vositalarning xizmat qilish muddati.

Misol uchun hisobot yilidagi asosiy vositaning boshlang'ich qiymati 15 000 000 so'm. Hisobot yilida olinishi kutilayotgan asosiy faoliyatdan foyda 25 000 000 so'mni tashkil etsa, asosiy vositalarning foydalanish muddati 5 yil, u holda amortizatsiya summasi quyidagicha bo'ladi.

$$i = \frac{15\,000\,000 * 1/5}{25\,000\,000} = 0,12 \quad A_c = 0,12 * 25\,000\,000 = 1\,800\,000 \text{ c}\ddot{y}\text{M}$$

Bunday usulning afzalligi shundaki, u amortizatsiyaning turli shakllarini qo'llash imkonini beradi.

Korxonada foydasining muayyanligiga qarab muayyan amortizatsiya, sof foydadagi ulushi kamayganda – tezlatilgan amortizatsiya amalga oshiriladi.

Ushbu usulni qo'llash aktivlarning qaysi davr mobaynida foyda keltirishini aniqlashni ko'zda tutadi. Eng yaxshi istiqbollarni ham noaniqliklarni keltirib chiqaradi. Bundan tashqari, ushbu usul avval kiritilgan kapital qo'yilmalar qiymatini joriy foyda bilan vaqt oralig'idagi bog'liqligini ta'minlab turadi.

Xarajatlarning daromadlar bilan mutanosibligi tamoyilini amalga oshirishda amortizatsiya ajratmalari summasini zahiralash usuli taklif etiladi. Bunday zahirani tashkil qilish haqidagi taklifni 1928 yilda nemis iqtisodchisi B.Penndorf kiritgan. Uning ta'kidlashicha: "Agar yil

¹¹⁰ Муаллиф томонидан таклиф этилган.

yakunlari bo'yicha muntazam yoki bir me'yordagi ajratmalarni amalga oshirish qatorida favqulodda xarajatlarni so'ndirish amalga oshirilsa, unga qarshi chiqish kerak emas, chunki korxonaning manfaati uchun kerak bo'lgan zahiralash shu tariqa shakllanadi".¹¹¹

Taklif qilinayotgan amortizatsiyani zahiralash usuli amortizatsiyaning ikki oqimini keltirib chiqaradi: asosiy (amortizatsiya me'yorlari bo'yicha ajratmalar) va qo'shimcha (korxonaning moliyaviy-xo'jalik natijalariga ko'ra, hisoblangan). Zahiralash usuli amortizatsiyani tezlatish mexanizmining o'rnini deyarli bosadi.

Korxonaning faoliyatini zarar bilan yakunlangan yillarda amortizatsiyani kechiktirilgan xarajatlarning sifatida ko'rsatish mumkin. Keyinchalik foyda olinganda, bunday xarajatlarning joriy xarajatlarning deb tan olinadi. Agar korxonaning faoliyati foyda bilan yakunlansa, amortizatsiya zahiralari amalga oshirilishi mumkin. Amortizatsiya zahiralash jarayoni buxgalteriya hisobida ishlab chiqarish xarajatlari hisob raqami tarkibida "qo'shimcha amortizatsiya xarajatlari" shetining debetida (yangi kiritish lozim) hamda «Amortizatsiya zahirasi» shetining (yangi kiritish lozim) kreditida aks ettirilishini tavsiya qilamiz. "Qo'shimcha amortizatsiya xarajatlari" sheti "Asosiy vositalar" shetiga nisbatan kontraktiv shet emas va uning boshlang'ich qiymatini kamaytirmaydi, balki tartibga soluvchi zahira sifatida aks etadi. Qo'shimcha amortizatsiya mahsulot tannarxiga qo'shiladi, lekin asosiy vositalarga ketgan xarajatlarni qoplamaydi. SHunday qilib, u aylanma mablag'larni ko'paytiradi, lekin amortizatsiya zahirasi ishlatilishini kamaytirmaydi. Amortizatsiya ajratmalarini zahiralash jarayoni korxonaning faoliyatidan kelib chiqib quyidagicha aks etadi (2.6-jadval).

2.6-jadval

Amortizatsiya ajratmalarini zaxiralash jarayoni usuli¹¹²

Korxonaning faoliyat ko'rsatish davri	Korxonaning moliyaviy natijalari	Asosiy amortizatsiya	Qo'shimcha amortizatsiya	Qo'shimcha shartlar
1 yil	Foyda	Joriy xarajatlarning	Amortizatsiya zahirasi	

¹¹¹ Пенндорф Б. Фабричная бухгалтерия в связи с калькуляцией и статистикой. –Л.: Наука и школа, 1928. - С. 109

¹¹² Муаллиф томонидан тузилган.

2 yil	Zarar			Amortizatsiya zahirasi ishlatilishi
3 yil	Zarar	Kechiktirilgan xarajatlar		
4 yil	Foyda	Joriy xarajatlar		Kechiktirilgan xarajatlarni joriy xarajatlarga olib borish
5 yil	Foyda	Joriy xarajatlar	Amortizatsiya zahirasi	
6 yil	Zarar	Kechiktirilgan xarajatlar		
7 yil	Foyda	Joriy xarajatlar		Kechiktirilgan xarajatlarni joriy xarajatlarga olib borish
8 yil	Foyda	Joriy xarajatlar	Amortizatsiya zahirasi	
9 yil	Zarar			Amortizatsiya zahirasi ishlatilishi

Amaldagi mazkur qoida, ya'ni amortizatsiya ajratmalarini ishlab chiqarilgan mahsulot tannarxiga qo'shish - bu, barcha paytda ham amortizatsiya ajratmalarini hisoblashda qo'llanilishi mumkin emas.

Mahsulotga bo'lgan talabning pasayishida bunday amortizatsiya ajratmasini hisobga olish usulining xatoligini A.P.Rudanovskiy qayd etgan. Uning ta'biri bo'yicha "jihozlarni tiklash uchun ajratmalarni daromadlar scheti o'rniga mahsulot kalkulyatsiya qilinadigan schetga olib borish xato bo'lib, mahsulotga bo'lgan talabning pasayishi natijasida qilingan ajratmalar zahiralarda - mahsulot tannarxida yig'ilib qoladi.¹¹³"

A.P.Rudanovskiyning fikricha, "amortizatsiya ajratmalari haqiqiy foyda hisobiga ajratilishi kerak, agar u yo'q bo'lsa, defitsitga olib borilishi

¹¹³ Рудановский А.П. Анализ баланса.- М.: Макиз, 1926. - С. 393

kerak, chunki amortizatsiya ajratmalari bo'yicha qilingan xarajatlar sotilmagan mahsulot zahirasini ko'paytiradi xolos".¹¹⁴

Amortizatsiya ajratmalari jarayonini buxgalteriya yozuvlaridagi mantiqiylikni narxiga amortizatsiya ajratmalari qiymati qo'shilgan mahsulotning sotilishidan tushgan daromadni olish tamoyili bo'yicha baholash asosida ko'rish kerak. Agar bunday mahsulotning sotilish dinamikasi barqaror bo'lsa va pul tushumi orqali amortizatsiya ajratmalari qaytgan bo'lsa, ushbu ajratmalarni mahsulot (xizmat) tannarxiga qo'shish maqsadga muvofiq bo'ladi. Buxgalteriya hisobida bunday aks ettirish usuli nafaqat korxonalariga asosiy vositalarga ketgan xarajatlarini qaytarish, balki qo'shimcha mablag'larni ham jalb qilish imkonini beradi.

Agar amortizatsiya ajratmalarini amalga oshirish davrida korxonaning moliyaviy holati og'ir bo'lsa, ushbu ajratmalarni kechiktirilgan xarajatlarga olib borish mumkin. Bu esa muayyan foyda olish davrida mazkur xarajatlarni mahsulot (xizmat) tannarxiga qo'shish imkonini beradi. Lekin mahsulotga bo'lgan talabning pasayishi sharoitida mahsulot sotilishidan foyda olish ko'zda tutilmaganda, amortizatsiya xarajatlarini buxgalteriya hisobida korxonaning amalga oshirilmagan (realizatsiya qilinmagan) xarajatlari qismiga olib borish eng yaxshi usul hisoblanadi. Buxgalteriya hisobida amortizatsiya ajratmalarini hisoblashning bunday usuli mahsulotning sotuvga kiritilishi va haqiqiy moliyaviy natijani shakllantirish imkonini beradi. Lekin bunda amortizatsiya ajratmalari asosiy vositalarni sotib olishga ketgan xarajatlar bilan bog'liq bo'lgan so'ndirishda aks etadi. Amortizatsiya nazariyasi va amaliyotida buxgalteriya va soliq amortizatsiyalarining o'zaro munosabatlarini ikki kontseptsiyasi qo'llaniladi. Birinchi kontseptsiyada buxgalteriya amortizatsiyasi soliq amortizatsiyasiga tenglashtiriladi va umumiy asoslangan mablag'lar hisobiga o'tkaziladi. Bunda amortizatsiya soliqdan xolis bo'lgan foyda qismiga olib boriladi. Ikkinchi kontseptsiyada buxgalteriya amortizatsiyasi va soliq amortizatsiyasi davlat tomonidan o'rnatilgan me'yorlarga asosan o'rnatiladi. Buxgalteriya amortizatsiyasini hisoblash sotib olish bilan bog'liq bo'lgan xarajatlarni qoplash fondining shakllanishiga olib keladi. Bunda buxgalteriya amortizatsiyasi soliq amortizatsiyasiga moslashtiriladi.

Bizningcha, buxgalteriya va soliq amortizatsiyasi kontseptsiyasining farqi mavjud bo'lishi kerak. Amortizatsiya siyosatini yuritish umumdavlat

¹¹⁴ Рудановский А.П. Анализ баланса.- М.: Макиз, 1926. - С. 495.

ahamiyatiga ega. Ushbu masala mamlakatimizda Soliq Kodeksida o'z ifodasini topgan.

Demokratik boshqaruv sharoitida har bir korxonada ishlab chiqarilayotgan mahsulotning individual xususiyatidan va sotilishidan kelib chiqib, amortizatsiya hisoblash usullaridan o'ziga mosini tanlash huquqiga ega. Qo'shimcha amortizatsiya miqdori buxgalteriya amortizatsiyasining tarkibiy qismi hisoblanadi.

Zahira uslubining qo'llanishi buxgalteriya va soliq amortizatsiyasi orasidagi farqni yaqqol ko'rsatadi.

Agar buxgalteriya amortizatsiyasi soliq amortizatsiyasidan ko'p bo'lsa, ularning farqi kechiktirilgan xarajatlar moddasida aks ettirilishi kerak. Bunda amortizatsiya zahirasi miqdorida soliqqa tortilgan foyda kamayadi. Soliq amortizatsiyasining buxgalteriya amortizatsiyasidan ko'payishi buxgalteriya balansining passiv qismidagi majburiyatlar moddasida aks etishi kerak. Bunday vaziyatda esa soliqqa tortiladigan foyda ko'payadi.

Asosiy vositalar uchun sarflangan mablag'larni kapitallashuvi va kelgusida ishlab topilgan daromadlar hisobidan qoplanish jarayonini yuqorida ta'kidlaganimizdek amortizatsiya orqali amalga oshiriladi. Maxsulot sotishdan tushgan mablag' tarkibida asosiy vositalarning qiymati amortizatsiya ko'rinishida nomoyon bo'ladi. Agarda sotilgan mahsulot uchun mablag'ni tushishi va daromadni tan olishda kassa usulidan foydalanilganda bu jarayoni to'la qonli amalga oshgan deb hisoblash mumkin. Lekin hamisha xam sotilgan maxsulotlar uchun pul mablag'lari to'lig'icha kelib tushmasdan debitorlik qarzlarni paydo bo'lishiga olib keladi. SHuning uchun hisoblash usuliga ko'ra daromadlar tan olinganda asosiy vositalarning amortizatsiyalanuvchi qismi debitorlik qarzlarni unidirilmay qolgan qismi miqdorida qoplanmay qoladi. Xulosa qilish mumkinki asosiy vositalarga eskirish hisoblansa daromadlarni tan olishning xisoblash usuliga mos kelishi, amortizatsiyalashda esa kassa usuliga to'g'ri kelishi ma'lum bo'ladi. SHuning uchun asosiy vositalarga sarflangan mablag'lar qiymatini amortizatsiyalanishi faqatgina daromadlarni tan olishning kassa usulini qo'llagandagina to'g'ri bo'ladi.

Ikkinchi bob bo'yicha xulosa

Tadqiqotlarimizning natijalariga ko'ra asosiy vositalar va nomoddiy aktivlarni hisobga olish uslubiyotini takomillashtirish borasida quyidagi xulosalarga keldik:

1. Asosiy vositalar xarid qilish, qarzga olish, qurib bitkazish, ayirboshlash, hadya qilish, ta'sisчилarning ulushlari kabi turli yo'llar orqali shakllantiriladi. Aktivlarni kiritib olish hamda ulardan foydalanish jarayonida tegishli xarajatlarni amalga oshirish zaruriyatini keltirib chiqaradi. Bunday xarajatlarni ikki turga: kapital xarajatlarni va joriy operatsion xarajatlarga bo'linadi.

Kelgusida daromad olish maqsadida qilingan sarf-xarajatlarni kapitallashtirmay, joriy hisobot davri ichida olingan daromadlar hisobiga qoplansa, u holda joriy davrdagi moliyaviy natijalar ob'ektivligi ta'minlanmaydi. SHuning uchun ham asosiy vositalarni shakllantirishda vujudga keladigan xarajatlarni kapitallashtirish muhim jarayon bo'lib hisoblanadi. Xarajatlarni kapitallashtirish asosiy vositalarning boshlang'ich qiymatini to'g'ri shakllanishini va kelajakda ularni olinadigan daromadlarga mutanosib ravishda hisobdan chiqarish ob'ektivligini ta'minlaydi.

2. Amaldagi schetlar rejasi moliyaviy natijalarni to'liq shallantirish imkoniyatini yaratgan bo'lsada, ayrim operatsion faoliyat natijalarining to'g'ri shakllanishida fikr yuritishga molik bo'lgan muammolar ham mavjud. Bunday muammolar asosiy vositalarni qayta baholashdan so'ng hisobdan chiqarish bilan bog'liq operatsiyalar natijasida vujudga kelmoqda.

Asosiy vositalarni qayta baholash natijalarini buxgalteriya hisobida aks ettirilishida munozarali masalalar mavjud. Bular tadqiqotlar davomida o'z yechimini topdi. Tegishli me'yoriy hujjatlarga o'zgartirishlar kiritish yuzasidan tavsiyalar berildi. Ushbu tavsiyalar O'zbekiston Respublikasi moliya vazirligi tomonidan qabul qilindi.

3. Davlatimizda shakllantirilayotgan yangi iqtisodiy munosabatlar va islohotlar, jumladan, agrar sektorda ham yer uchastkalari bo'yicha huquqiy munosabatlarda muayyan o'zgarishlarni yuzaga keltirmoqda. Ushbu o'zgarishlar kelgusida yerning buxgalteriya hisobi muammolarini bu boradagi iqtisodchi olimlarning ishlarini o'rganish zaruriyatini keltirib chiqardi.

Er uchastkalarini korxonalarining to'liq emas, balki chegaralangan mulki sifatida asosiy vositalar tarkibiga olib borish masalasi munozarali bo'lib turibdi.

Bizningcha, yuridik shaxslarning yer uchastkalari hisobini yuritish uchun "Asosiy vositalar" schetini qo'llashlari maqsadga muvofiq. Hisobning bu tartibi qator majburiyatlar bilan shartlanadi. Yer uchastkasi korxonada mulkning moddiy qismi, ishlab chiqarishning asosiy vositasi va

ko'chmas mulk ob'ekti hisoblanadi. Yer uchastkalarining hisobga olishda yangi kontseptual ishlanmalar qo'llanilishi kerak. Bunda hisobga olish maqsadida yuridik shakl tamoyilidan iqtisodiy mazmun tamoyili ustun turishi kerak. Buxgalteriya hisobida yer uchastkalarini tan olish uchun yer uchastkasiga berilgan mulk huquqi va uning haqiqiy qiymati asosiy mezon bo'lishi kerak.

4. Oxirgi yillarda korxonaning ishlab chiqarish va moliyaviy faoliyatida nomoddiy aktivlardan foydalanish darajasi o'sib, ularning roli keskin ortdi. SHu sababli korxonalar uchun nomoddiy aktivlar buxgalteriya hisobini yuritish hamda uni takomillashtirish muammosi dolzarb masalaga aylandi.

Nommodiy aktivlar tarkibidagi gudvillni ko'pchilik iqtisodchi olimlar buxgalteriya hisobining nisbatan yangi paydo bo'lgan ob'ekti deb e'tirof etishmoqda. Aslida G'arbiy Yevropada kapitalning konsentratsiyalashuvi (markazlashuvi)da, ochiq bozorda mayda kompaniyalarning sotib olinishi natijasida vujudga kelgan.

SHunday qilib, tadqiqotlarimiz natijasida nomoddiy aktivlar buxgalteriya hisobining tarixiy rivojlanish qonuniyati aniqlandi. Xalqaro miqyosda moliyaviy hisobotlarni solishtirishga to'siq bo'lgan nomoddiy aktivlarning xalqaro talqinida katta farqlar mavjud edi. Mazkur farqlarni bartaraf etish uchun yaqinlashish va konvertatsiyalash tendentsiyasi paydo bo'la boshladi. Dissertatsiyada ushbu masalalar bo'yicha tadqiqot olib borilgan va ilmiy asoslangan xulosalar keltirilgan.

5. Har bir xo'jalik yurituvchi sub'ekt bir maromda o'z faoliyatini yuritishi uchun ishlab chiqarish vositalarini xarid qilish yoki qarzga olish masalasini hal qilish zarur.

Qayd etish kerakki, asosiy vositalarni ijaraga olish yoki berish bo'yicha operatsiyalarning buxgalteriya hisobi uslubiyati, birinchi navbatda, ijara munosabatlarini boshqarishning huquqiy asoslariga bog'liq bo'ladi.

Lizing ijara munosabatlarini bir turi ekanligi ijara munosabatlariga tegishli umumiy yondashuvlarni lizing munosabatlariga qo'llanilishiga asos bo'layotganligi va ularni hisobga olish xususiyatlari tadqiqot ob'ektlaridan biri bo'ldi va lizing operatsiyalarini hisobga olish tizimini tartibga solish maqsadida me'yoriy xujjatlarga tegishli o'zgartirishlar kiritish lozim.

Uzoq muddatli ijarani moliyaviy ijara, joriy ijarani operativ ijara deb nomlash maqsadga muvofiq.

6. Xo'jalik faoliyatini muntazamligini belgilovchi tamoyilga ko'ra, buxgalteriya hisobida ikki moliyaviy oqimning mutanosibligini, ya'ni korxonaning daromad va xarajatlari hamda ularning muayyan aniq davrga taqqoslash imkoniyati mavjudligini ta'minlanishi lozim.

O'tmishda amortizatsiya ajratmalari asosiy vositalarning haqiqiy xizmat muddatidan kelib chiqqan holda ikki qismga: asosiy vositalarni qayta tiklashni moliyalashtirish va kapital ta'mirlashni moliyalash qismlariga bo'linar edi. Hozirgi kunda mamlakatimiz korxonalari amaliyotida qo'llanilayotgan amortizatsiya tizimi aksariyat hollarda asosiy vositalarning ekspluatatsiya me'yoriy muddati davomida amortizatsiya ajratmalarining mutanosib usuliga asoslanadi. Amortizatsiya o'tkazmalarining bunday tizimi oddiy bo'lib, mahsulot tannarxining keskin o'zgarishiga yo'l qo'ymaydi. Lekin ushbu usul, asosan, asosiy vositalarni ishlatish muddati vaqtida xarajatlarni teng taqsimlash funksiyasini bajaradi va foyda hamda xarajatlar orasidagi mutanosiblik tamoyilini ta'minlamaydi.

Asosiy vositalarga amortizatsiya hisoblash usulini tanlashda uning unumli foydalanish muddati asos qilib olinishi va u mulk egasining ixtiyori bilan tanlanishi zarur. Amalda qo'llanilayotgan tartibga ko'ra, me'yordagi amortizatsiya me'yorlariga asoslanib eskirish hisoblanishi bozor munosabatlari va mulkiy huquq me'yorlariga mos kelmaydi. Chunki har bir yaratilayotgan yoki xarid qilinayotgan asosiy vosita uchun qilingan xarajatlar asosiy vositalardan unumli foydalanish jarayonida olinadigan daromadlarga mutanosib ravishda va o'z davrida hisobdan chiqarilishi lozim.

7. Asosiy vositlarga sarflangan mablag'lar qiymatini amortizatsiyalanishi faqatgina daromadlarni tan olishning kassa usulini qo'llagandagina to'g'ri bo'lishini ta'kidlash lozim.

III BOB. INVESTITSIIYALAR VA BOSHQA UZOQ MUDDATLI AKTIVLARNING BUXGALTERIYA HISOB METODOLOGIYASINI TAKOMILLASHTIRISH

3.1. Kapital qo'yimalarga doir investitsiyalar hisobini tashkil etish muammolari

Bozor munosabatlari sharoitida har bir xo'jalik yurituvchi sub'ekt aktivlarini shakllantirish uchun o'zida mavjud yoki qarzga olingan mablag'lar bilan investitsion operatsiyalarni amalga oshiradi. Aktivlarni bunday tartibda shakllantirishga kapital qo'yimlar deb aytiladi. Uzoq muddatli aktivlarni, jumladan, moddiy, nomoddiy va moliyaviy aktivlarni shakllantirishning o'ziga xos alohida xususiyatlari mavjud bo'lib, mazkur jihatlar aktivlarni tan olish va buxgalteriya balansida aks ettirishda muhim rol o'ynaydi.

Kapital qo'yimlar deb sotuvga mo'ljallanmagan uzoq muddatli aktivlarni sotib olishga hamda shakllantirish va hajmini ko'paytirishga ketgan xarajatlar tushuniladi. Qimmatli qog'ozlarga va boshqa korxonalar ustav kapitaliga yo'naltirilgan kapital qo'yimlar bundan mustasno.

Kapital qo'yimlar quyidagi operatsiyalar natijasida vujudga keladi:

- 1) binolar, inshootlar, asbob-uskunalar, transport vositalari va asosiy vositalarning alohida ob'ektlari (ular qismlari)ni sotib olish orqali;
- 2) yangi qurilish shaklidagi kapital qurilishni amalga oshirish hamda mavjud asosiy vositalarni rekonstruktsiya qilish yoki modernizatsiyalash orqali;
- 3) er uchastkalarini sotib olish orqali;
- 4) lizingga berish sharti bilan asosiy vositalarni xarid qilish orqali;
- 5) nomoddiy xarakterga ega bo'lgan aktivlarni sotib olish va shakllantirish orqali.

Iqtisodiyotga oid adabiyotlarda¹¹⁵ «kapital qo'yimlar» atamasi asosiy vositalarni shakllantirishga va tiklashga ketgan xarajatlarni o'z ichiga olishi ta'kidlangan.

Bizning fikrimizcha, bozor munosabatlari rivojlangan sharoitda uzoq muddatli aktivlar yangi ob'ektlarining paydo bo'lishi munosabati bilan asosiy vositalarni, nomoddiy aktivlarni xarid qilish bilan bog'liq xarajatlar hamda lizingga olingan asosiy vositalarni va yerni obodonlashtirish uchun sarf qilingan moddiy xarajatlar majmuasi kapital qo'yimlarni tashkil etadi. SHuning uchun, uzoq muddatli moddiy va nomoddiy aktivlarni

¹¹⁵ Умарова М., Эшбоев Ў., Ахмаджонов К. Бухгалтерия ҳисоби. Тошкент:, Мехнат, 1999.- 70 б.; Бобожонов О.. Молиявий ҳисоб. Тошкент: Шарқ, 2000.- 150 б.

shakllantirish uchun yo'naltirilgan investitsiya sarflarini kapital qo'yilmalar deb atash maqsadga muvofiq bo'lar edi.

Kapital qo'yilmalar maqsadida amalga oshirilgan mablag'lar harakatini aks ettirish uchun 21- BHMSda 0800 "Kapital qo'yilmalar" scheti joriy etilgan bo'lib, unga moddiy va nomoddiy aktivlarning ob'ektlarini, turlarini hisobga olish maqsadida tegishli schetlar belgilangan.

Bizning fikrimizcha, schetlarning nomlanishi ularning maqsadlarini to'liq ochib bermaydi. SHuning uchun "Kapital qo'yilmalar" deb nomlangan 0800 schetini kengaytirilgan variantda, jumladan, 0810- "Asosiy vositalarni qurish uchun sarflangan kapital qo'yilmalar", 0820- "Asosiy vositalarni sotib olish uchun sarflangan kapital qo'yilmalar", 0830 – "Asosiy podani shakllantirish uchun sarflangan kapital qo'yilmalar", 0840- "Erni obodonlashtirish uchun sarflangan kapital qo'yilmalar", 0850- "Lizingga berish maqsadida shakllantirilgan asosiy vositalar uchun sarflangan kapital qo'yilmalar", 0850- "Uzoq muddatli ijaraga olingan asosiy vositalarni obodonlashtirish uchun sarflangan kapital qo'yilmalar" 0860- "Nomoddiy aktivlarni sotib olish uchun sarflangan kapital qo'yilmalar", va 0890-"Boshqa kapital qo'yilmalar" deb nomlanishi ulardagi uzoq muddatli aktivlarni shakllantirish uchun yo'naltirilgan investitsiyalar to'g'risidagi axborotlarning to'laqonliligini ta'minlagan bo'lar edi.

Buxgalteriya balansida kapital qo'yilmalar «Tugallanmagan kapital qo'yilmalar» moddasida ko'rsatilib, unda korxonadan xo'jalik yo'li bilan qurib bitkazilgan va xarid qilib olingan asosiy vositalar uchun sarflangan, yerni obodonlashtirish uchun sarflangan, uzoq muddatli ijaraga olingan asosiy vositalarni obodonlashtirishga sarflangan, xarid qilib olingan nomoddiy aktivlar uchun sarflangan kapital qo'yilmalar qiymatida aks ettiriladi.

Kapital qo'yilmalar hisobini yuritishda quyidagi vazifalar belgilanishi kerak:

–ob'ektlar turiga qarab qurilishga ketgan barcha xarajatlarni o'z vaqtida, to'liq va haqiqiy aks ettirish;

–ishga tushirilayotgan va sotib olingan asosiy vositalar, yer uchastkalari va nomoddiy aktivlarning inventar qiymatini to'g'ri aniqlash hamda aks ettirish;

–qurilish ishlarining bajarilishi, ishlab chiqarish quvvatini ishga tushirish va asosiy vositalar ob'ektlari ustidan nazoratni ta'minlash;

–uzoq muddatli investitsiyalarni moliyalashtirish manbalarining mavjudligi va ishlatilishi ustidan nazoratni amalga oshirish.

Korxonaning kapital qo'yilmalari hisobi quyidagi haqiqiy sarf qilingan xarajatlar guruhlarini bo'yicha olib boriladi:

- 1) alohida asosiy vositalar ob'ektlari, yer uchastkalari va nomoddiy aktivlarni xarid qilish bo'yicha;
- 2) umumiy qurilish va unga kiruvchi alohida ob'ektlar (bino- inshoot va hokazo) bo'yicha.

Asosiy vositalar ob'ektlarini qurish mobaynidagi xarajatlar hisobini qurilishni amalga oshirayotgan korxonada qurilish boshlangan davrning boshidan ob'ektlarni ishga tushirishgacha bo'lgan davr oralig'ida alohida olib boradi.

Buxgalteriya hisobida qurilish ob'ektlari bo'yicha xarajatlar smeta hujjatlari bilan aniqlanadigan xarajatlar texnologik tarkibi bo'yicha guruhlanadi.

Xarajatlar hisobini quyidagi tarkib bo'yicha olib borish tavsiya etiladi:

- 1) qurilish ishlari bo'yicha;
- 2) uskunalarni montaj qilish ishlari bo'yicha;
- 3) montajga topshirilgan uskunani sotib olish bo'yicha;
- 4) montajga muhtoj bo'lmagan uskunani, ish quroli va inventarni hamda montajga molik doimiy zahiraga mo'ljallangan uskunalarini sotib olish bo'yicha;
- 5) boshqa kapital xarajatlar bo'yicha;
- 6) asosiy vositalar qiymatini ko'paytirmaydigan xarajatlar bo'yicha.

Ushbu ishlar bo'yicha xarajatlarni hisobga olish tartibi ularni ishlab chiqarish usuliga (pudrat yoki xo'jalik) bevosita bog'liq.

Pudrat usulida belgilangan tartibda bajarilgan va rasmiylashtirilgan qurilish ishlari va uskuna montaji bo'yicha ishlar uskuna - buyurtmachi tashkilotining 0810-“Asosiy vositalarni qurish uchun sarflangan kapital qo'yilmalar” schetida pudrat korxonada bilan tuzilgan shartnoma narxiga muvofiq amalga oshirilgan hisob-kitoblar asosida aks ettiriladi.

Ishlab chiqarish-xo'jalik usulida bajarilgan ishlar korxonaning qurilish ishlarini olib boruvchi brigada yoki guruh tomonidan amalga oshiriladi. Kapital qo'yilmalar qiymati 0810 “Asosiy vositalarni qurish uchun sarflangan kapital qo'yilmalar” schetida hisobga olib borilib, qurilish ishlarini rejalashtirish va tannarxining hisobi bo'yicha amalga oshiriladi. Bunda 0810- “Asosiy vositalarni qurish uchun sarflangan

kapital qo'yilmalar" schetida haqiqatda amalga oshirilgan xarajatlar qiymatida aks ettiriladi.

Bizning fikrimizcha, asosiy vositalarni qurishning usullariga qarab ularning hisobini alohida-alohida schetlarda yuritish maqsadga muvofiqdir. Jumladan, qurilish ishlarini pudrat usulida olib borilganda, 0810 -"Asosiy vositalarni pudrat usulida qurish uchun sarflangan kapital qo'yilmalar" schetida, qurilish ishlarini xo'jalik usulida amalga oshirilganda, 0811- "Asosiy vositalarni xo'jalik usulida qurish uchun sarflangan kapital qo'yilmalar" schetida aks ettirilishi lozim. Qurilish usullarining turlicha bo'lishi asosiy vositalarni qurish bilan bog'liq kapital qo'yilmalarni va ob'ekt qurilishi tugagandan so'ng uni ekspluatatsiyaga topshirish jarayoni hamda soliqqa tortish masalalariga aniqlik kiritish imkoniyatini yaratadi.

Qurilish ishlarini xo'jalik usulida amalga oshirganda, korxonaning xarajatlar hisobini quyidagi xarajatlar moddasi tarkibida yuritish tavsiya etiladi:

1. "Moddiy xarajatlar"
2. "Mehnat xarajatlari"
3. "Qurilish mashina va mexanizmlarini ushlab turish va ekspluatatsiyasiga ketgan xarajatlar"
4. "Ustama xarajatlar"

"Moddiy xarajatlar" moddasida to'g'ridan-to'g'ri qurilishda ishlatilgan materiallar, qurilmalarga sarflangan xarajatlar aks ettiriladi. Ular ehtiyot qismlarni, yoqilg'i, elektr energiyasi, bug', suv va boshqa moddiy resurslarni o'z ichiga oladi.

"Mehnat xarajatlari" moddasida qurilishga qabul qilinib, uchastkalar ishchilari tarkibiga kiritilgan (shtatga kiritilmaganlarni qo'shgan holda) ishlab chiqarishda qatnashgan ishchilar va muhandis-texnik xodimlarning mehnatiga to'langan haq va ular yuzasidan yagona ijtimoiy to'lovga ajratmalar bo'yicha xarajatlar aks ettiriladi.

"Qurilish mashina va mexanizmlarini ushlab turish va ekspluatatsiyasiga ketgan xarajatlar" moddasi quyidagilarni o'z ichiga oladi:

–qurilish mashina va mexanizmlari boshqaruvida band bo'lgan va uchastkalar ishchilari tarkibiga kiritilgan holda ishchilar mehnatiga to'lanadigan ish xaqi bilan bog'liq xarajatlar;

–qurilish mashina va mexanizmlarining to'liq tiklanishi hamda asosiy vositalar tarkibida hisobga olingan ishlab chiqarish moslamalari va uskunalarning amortizatsiyasi bilan bog'liq xarajatlar;

–eksplutatsiya maqsadlarida ishlatilgan yoqilg'i, energiya va moddiy resurslar sarfi bilan bog'liq xarajatlar;

–shartnoma shartlari bilan belgilangan miqdorda qurilish mashinalari va mexanizmlar ishlatilgani uchun ijara to'lovi bilan bog'liq xarajatlar;

–qurilish mashinalari va mexanizmlarining texnik xizmati va diagnostikasi yuzasidan qilingan xarajatlar;

–qurilish mashinalari va mexanizmlari, ishlab chiqarish moslamalari va uskunalari ta'mirlashning turli ko'rinishlariga sarflangan xarajatlar;

–qurilish mashinalari va mexanizmlaridan foydalanish bilan bog'liq bo'lgan boshqa xarajatlar.

“Ustama xarajatlar” moddasida esa quyidagi xarajatlar o'z aksini topadi:

–ma'muriy-boshqaruv xarajatlari (ish haqi xarajatlari, yagona ijtimoiy to'lov bo'yicha o'tkazmalar, idora xarajatlari va boshqalar);

–qurilish maydonlarida ishni tashkil etishga ketgan xarajatlar (vaqtinchalik ta'mirlash va ishlab chiqarish bilan bog'liq bo'lgan inshootlar, moslama va qurilmalar; o't o'chirish va qo'riqlashga ketgan xarajatlar, nashriyot va ratsionalizatorlik takliflari bilan bog'liq xarajatlar; geodezik ishlar yuzasidan xarajatlar va boshqalar);

–qurilish ishchilariga xizmat ko'rsatish xarajatlari (kadrlarni tayyorlash va qayta tayyorlashga ketgan xarajatlar; qurilishga jalb etilgan va qurilish mashinalari va mexanizmlari eksplutatsiyasida band bo'lgan ishchilar ish haqi to'lovlari yuzasidan yagona ijtimoiy to'lovlar, o'tkazmalar; nokapital ishlar; sanitariya-gigienik va xizmat sharoitlarini ta'minlashga ketgan xarajatlar; mehnat muhofazasi, texnik xavfsizlik bilan bog'liq va boshqa xarajatlar);

–boshqa ustama xarajatlar (majburiy sug'urta xarajatlari; nomoddiy aktivlar amortizatsiyasi; me'yoriy hujjatlarda belgilangan stavka chegarasida bank kreditlari yuzasidan foiz to'lovlari; tasdiqlangan me'yorlar miqdorida reklama bilan bog'liq bo'lgan xarajatlar; ustama xarajatlar me'yorida hisobga olinmagan, lekin ustama xarajatlarga olib boriladigan xarajatlar ishlab chiqarishda olingan jarohat oqibatida ishga layoqatliligi yo'qotilganligi uchun nafaqa; qonun bo'yicha soliq yig'ish, belgilangan yig'im va boshqa majburiy to'lovlar; byudjetdan tashqari maxsus fondlarga o'tkazmalar; qurilishning shartnomaviy narxida ko'zda tutilgan bo'lsa, vaqtinchalik inshootlarni qurish uchun zahiraga o'tkazmalar; pudratchi faoliyatiga kiruvchi boshqa xarajatlar hisobida qurilish buyurtmachisining ustama xarajatlari).

Korxonada tomonidan qurilish ob'ektlari uchun zarur bo'lgan asosiy vositalar qiymati to'langan yoki to'lovga qabul qilingan bo'lsa, ularni kirim qilib, hisobga qo'ygandan so'ng 0810 –“Asosiy vositalarni xo'jalik usulida qurish uchun sarflangan kapital qo'yilmalar” schetida aks ettiriladi.

Smetada ko'zda tutilgan boshqa kapital xarajatlar 0810 –“Asosiy vositalarni xo'jalik usulida qurish uchun sarflangan kapital qo'yilmalar” schetida xarajatlarni amalga oshirish jarayonida shartnomaviy narxlarda to'langan yoki to'lovga qabul qilingan hujjatlar asosida aks ettiriladi.

Asosiy vositalar qiymatini oshirmaydigan xarajatlar hisobini yuritishda, bizning fikrimizcha, asosiy vositalar qiymatini ko'paytirish xarajatlari qurilish ob'ektlariga ketgan xarajatlardan alohida belgilangan tartibda rasmiylashtirilgan holda 0812 - “Asosiy vositalar qiymatini ko'paytirish uchun sarflangan kapital qo'yilmalar” schetida hisobga olinishi lozim. Amaldagi schetlar rejasida bunday schet ko'zda tutilmagan, shuning uchun mazkur schetni kiritishni taklif etamiz.

Qurilishi tugatilganda, ob'ekt ekspluatatsiyaga belgilangan tartibda rasmiylashtiriladi. Ushbu ob'ektlar bo'yicha xarajatlar ularning inventar qiymati hamda boshqa xarajatlari 0810 –“Asosiy vositalarni pudrat usulida qurish uchun sarflangan kapital qo'yilmalar” va 0811-“Asosiy vositalarni xo'jalik usulida qurish uchun sarflangan kapital qo'yilmalar” schetlaridan kirim qilingan mulk sifatida hisobdan chiqariladi.

Qurilishi tugatilgan binolar va inshootlar o'rnatilgan uskunalar va ob'ektlar qayta ta'mirlanishi bo'yicha tugatilgan ishlar - bular dastlabki tannarxning ko'payishiga olib keluvchi asosiy vositalar tarkibiga kiritiladi.

Bunga asosiy vositalarni qabul - topshiruv dalolatnomasi asos bo'la oladi. SHartnoma bilan belgilangan tartibda amalga kiruvchi ob'ektlar qismi bo'yicha mablag'lar, belgilangan tartibda rasmiylashtirilgan ob'ekt qismlari bo'yicha qiymatlar o'sha tayyor bo'lgan qismi bo'yicha kirim qilinadi.

Asosiy vositalar qiymatini ko'paytirmaydigan xarajatlar 0810 schetidan ko'zda tutilgan moliyaviy manbadan u yoxud bu ishlar yoki amalga oshirilgan operatsiyalar to'liq tugatilganda hisobdan chiqariladi.

Tugatilgan qurilish ob'ektlarining inventar qiymati quyidagi tartibda aniqlanadi:

1. Bino va inshootlarning inventar qiymati qurilish ishlari va ularga to'g'ri keluvchi boshqa kapital xarajatlar qo'shilishidan hosil bo'ladi. Boshqa kapital xarajatlar ob'ektlar inventar qiymatiga to'g'ridan-to'g'ri

yo'nalishda kiritiladi. Ular bir necha ob'ektga tegishli bo'lgan hollarda qiymati shartnoma narxlariga mutanosib ravishda taqsimlanadi. Agar ob'ektlar qismlar bo'yicha ishga tushirilsa, uni smetaga kiritilgan me'yorlar va qurilayotgan ob'ektlarning umumiy shartnoma qiymatida boshqa kapital xarajatlar ishga tushirilayotgan ob'ekt inventar qiymatiga kiritiladi. Bu holatda qurilish tugatilgandan va boshqa kapital xarajatlar haqiqiy summasi aniqlangandan so'ng ishga tushirilgan ob'ektlarning inventar narxini hisob-kitob qilish maqsadga muvofiq.

2. Uskunaning inventar qiymati uni sotib olishdagi haqiqiy qiymati va sotib olish jarayonida amalga oshirilgan haqiqiy xarajatlar hamda qurilish-montaj ishlari, boshqa kapital xarajatlar qiymatining qo'shilishidan hosil bo'ladi. Agar qurilish - montaj ishlari yuzasidan xarajatlar hamda boshqa xarajatlar bir necha tur uskunalarga to'g'ri kelsa, u holda ular qiymati yetkazib beruvchilar narxlarida uskunalari turi bo'yicha mutanosib ravishda taqsimlanadi.

3. Montaj talab qilmaydigan, kam qiymat va tez eskiruvchi uskunalari, qurollar va inventarlar hamda montaj talab qiluvchi doimiy zahiraga olinadigan uskunalari qiymati yetkazib beruvchilarning narxlarini va olib kelish qiymatini yig'indisidan hosil bo'ladi.

4. Ko'rsatilgan turdagi uskunalari, qurollar, inventar va ularni hisobdan chiqarish, qurilayotgan ob'ektlarni ishga tushirish yoki amaldagi ob'ektlarni rekonstruksiyalash, texnik qayta jihozlash qiymati 0810 – "Asosiy vositalarni pudrat usulida qurish uchun sarflangan kapital qo'yilmalar" va 0811 – "Asosiy vositalarni xo'jalik usulida qurish uchun sarflangan kapital qo'yilmalar" schetlarida bir vaqtning o'zida kirim qilinishi kerak.

Bino -inshootlar, uskunalari, transport vositalari va qurilishdan alohida sotib olingan asosiy vositalar ularni sotib olish va ishga yaroqli darajaga yetkazish xarajatlari qo'shish natijasida hosil bo'ladi.

Nomoddiy aktivlar inventar qiymati ularni shakllantirish yoki sotib olish va ularni ishga yaroqli holatigacha yetkazish xarajatlari yig'indisidan hosil bo'ladi.

Nomoddiy aktivlar korxonani tashkil etish yoki kirim qilish jarayonida ularning qabul-topshiruv dalolatnomasi asosida nomoddiy aktivlar tarkibiga kiritiladi.

Nomoddiy aktivlar (patentlar, litsenziyalar, dasturlar, yer uchashtalariga mulkiy huquq) 0860 - "Nomoddiy aktivlarni sotib olish uchun sarflangan kapital qo'yilmalar" schetida to'lov hujjatlariga muvofiq aks ettiriladi.

Korxonada tomonidan nomoddiy aktivlarning alohida turi shakllantirilganda, 0861 –“Nomoddiy aktivlarni shakllantirish uchun sarflangan kapital qo'yilmalar” schetida haqiqiy xarajatlar qiymatida aks ettiriladi.

Kelgusida korxonada faoliyatida foydalanish uchun xarid qilib olingan uskunalarda ham kapital qo'yilmalar deb hisoblanishi lozim. Chunki ularning xarid qilib olishdan maqsad kelgusida asosiy vosita sifatida foydalanishdir. SHuning uchun ham o'rnatiladigan jihozlarni hisobga olish uchun hozirgi kunda amaldagi schetlar rejasida ko'zda tutilgan 0710 “O'rnatiladigan jihozlar” scheti o'rniga, ularni 0820 “Asosiy vositalarni xarid qilib olish uchun sarflangan kapital qo'yilmalar” schetida hisobga olish maqsadga muvofiq bo'ladi.

Bozor munosabatlari sharoitida xo'jalik yurituvchi sub'ektlar o'zlarining asosiy faoliyatidan tashqari bo'sh turgan mablag'laridan samarali foydalanish maqsadida ularni turli moliyaviy bozordagi qimmatli qog'ozlarga investitsiya qiladi. Moliyaviy bozorda ishtirok etadigan qimmatli qog'ozlarga qo'yilgan investitsiyalarni baholash ular ishtirokidagi faoliyatdan olingan daromadlarni tan olish va buxgalteriya hisobida aks ettirishda ayrim muammolarni uchrashi ularni hisobga olishni takomillashtirish zaruratini keltirib chiqarmoqda. Bu muammolarga doir tadqiqotlarni navbatdagi paragrafda davom ettiramiz.

3.2. Uzoq muddatli moliyaviy investitsiya va ularga doir jarayonlarning buxgalteriya hisobini takomillashtirish masalalari

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt o'zidagi mavjud bo'sh turgan mablag'lardan samarali foydalanish maqsadida uzoq muddatli aktivlardan asosiy va nomoddiy aktivlarni xarid qilish hisobiga yoki moliyaviy qo'yilmalarni amalga oshirish orqali investitsion jarayonni amalga oshiradilar.

Asosiy vositalarni yoki nomoddiy aktivlarni xarid qilishdan asosiy maqsad kelgusida ishlab chiqarishni, ish bajarishni yoki xizmat ko'rsatishni kengaytirish orqali daromadlarni ko'paytirishdir.

Uzoq muddatli moliyaviy qo'yilmalarni amalga oshirishdan maqsad esa kelgusida foiz yoki dividend ko'rinishidagi daromadlarni olish hisoblanadi.

Moliyaviy investitsiyalar odatda ikki turdagi qimmatli qog'ozlarni xarid qilish orqali amalga oshiriladi. Bular qarzli qimmatli qog'ozlari hamda ulushli qimmatli qog'ozlardir.

Qarzli qimmatli qog'ozlar - korxonalar bilan kreditorlik munosabatlarini ko'zda tutuvchi vositalardir. Qarzli qimmatli qog'ozlarga korporativ obligatsiyalar, konvertirlanadigan qarzarlar, tijorat qog'ozlari va barcha ta'minlangan qarz qimmatli qog'ozlari misol bo'la oladi. Olinadigan savdo qarzdorligi va olinadigan kreditlar qarz qimmatli qog'ozlari hisoblanmaydi, chunki ular qimmatli qog'ozlar tavsifiga mos kelmaydi.

Qarzli qimmatli qog'ozlarga qilingan investitsiyalar hisobga olish nuqtai nazardan uchta katta toifaga bo'linadi. Bular quyidagilardir:

- qarz uzilgungacha ushlab turiladigan qarz qimmatli qog'ozlari: bu toifaga korxonalarining xarid qilib olingan va qaytarish vaqtigacha ushlab turiladigan qarz qimmatli qog'ozlari kiradi;

- savdoga oid qarz qimmatli qog'ozlari: bu toifaga narxlardagi kichik farqlar bo'yicha daromad olish maqsadida yaqin kelajakda sotish uchun mo'ljallab xarid qilingan va ushlab turilgan qarz qimmatli qog'ozlari kiradi;

- sotishga aloqador qarz qimmatli qog'ozlari: bu toifaga qaytarish vaqtigacha ushlab turiladigan yoki savdo qarz qimmatli qog'ozlari kabi tavsiflanmaydigan qarz qimmatli qog'ozlari kiradi. Qarzli qimmatli qog'ozlarni toifalari bo'yicha quyidagicha hisobga olish mumkin (3.1 – jadval)

Qarzli qimmatli qog'ozlarini tan olish va buxgalteriya hisobida aks ettirish uchun uning qiymatini aniqlab olish zarur. Quyidagi jadvalda keltirilganidek, qimmatli qog'ozlarning toifalari ularni baholashning asosi bo'lib xizmat qiladi. Qarz uzilgungacha ushlab turiladigan va sotishga mo'ljallangan qarzli qimmatli qog'ozlari uzoq muddatli moliyaviy qo'yilmalar

3.1-jadval

Qarzli qimmatli qog'ozlarini toifalari bo'yicha tan olish va baholash tartibi¹¹⁶

Qarz qimmatli qog'ozlarining toifalari	Baholash	Qayta baholashda
Qarz uzilgungacha ushlab turiladigan	Amortizatsiyalan a-digan qiymatda	Daromad tan olinmaydi.
Savdoga oid	Haqqoniy qiymatda	Sof daromad sifatida tan olinadi

¹¹⁶ Муаллиф томонидан тузилган.

Sotishga mo'ljallangan	Haqqoniy qiymatda	1) sof daromad sifatida tan olinadi; 2) aksionerlik kapitalining alohida tarkibiy qismi sifatida tan olinadi.
------------------------	-------------------	--

sifatida e'tirof etilib, uzoq muddatli aktivlarda qayd etiladi. Savdo qarz qimmatli qog'ozlari esa aksariyat hollarda qisqa muddatli moliyaviy qo'yilmalar sifatida tan olinib, aylanma mablag'lar tarkibida hisobi yuritiladi. Qimmatli qog'ozlarning moliyaviy aktivlar sifatida tan olinishi va uzoq yoki joriy muddatli aktivlar tarkibiga ajratilishi hamda muomalada bo'lish muddati orqali aniqlanishi moliyaviy hisobotning xalqaro standartlarida ham, buxgalteriya hisobining milliy standartlarida ham keltirib o'tilgan. Bu yerda qimmatli qog'ozlarning qaysi toifaga mansubligi emas, balki ularning muomaladagi muddati asos bo'lib xizmat qiladi.

Qarz qimmatli qog'ozlarini tan olib, buxgalteriya hisobida aks ettirishda ularning baholanishiga e'tiborni qaratish lozim.

Qarz uzilgungacha ushlab turiladigan qimmatli qog'ozlarni amortizatsiyalangan qiymati bo'yicha hisobga olinsa, sotishga mo'ljallangan qarz qimmatli qog'ozlarini sof bozor qiymatida hisobga olish ko'zda tutilgan. Bu moliyaviy hisobotning xalqaro standarti talabidir. Aksincha, buxgalteriya hisobining milliy standartida uzoq muddatli moliyaviy qo'yilmalarni xarid narxlarida aks ettirish ko'zda tutilgan. Bizning fikrimizcha, hisobot davri buxgalteriya hisobida qarz uzilgungacha ushlab turiladigan qarz qimmatli qog'ozlarini amortizatsiyalangan qiymati bo'yicha, sotishga mo'ljallangan qarz qimmatli qog'ozlarini esa sof bozor qiymatida aks ettirish maqsadga muvofiqdir. Chunki qarz uzilgungacha ushlab turiladigan qarz qimmatli qog'ozlariga qimmatli qog'ozlar bozoridagi tez-tez o'zgarib turadigan narxlar kon'yunkturasining ta'siri sezilarli bo'lmaydi. Aksincha, sotishga mo'ljallangan qarz qimmatli qog'ozlari esa ushbu narxlarga juda ham bog'liqdir, shuning uchun ularni buxgalteriya hisobida sof bozor qiymatida tan olib, aks ettirish ob'ektivlikni ta'minlaydi.

12- son BHMS "Moliyaviy investitsiyalarni hisobga olish"da keltirilgan uzoq muddatli investitsiyalarni qayta baholashni hisobga olishda xarid qiymati bilan bozor qiymatining eng kami asosida investitsiyalarning umumiy portfeli usuli bilan baholanadi. Bu investitsiyalar umumiy portfeli bo'yicha aniqlanadi. Bizning fikrimizcha, ushbu usulni faqat qarz uzilgungacha ushlab turiladigan qarzli qimmatli

qog'ozlarga nisbatan qo'llash lozim. Sotishga mo'ljallangan qarz qimmatli qog'ozlarini qayta baholashda esa bu usuldan foydalanib bo'lmaydi. Chunki sotishga mo'ljallangan qarzli qimmatli qog'ozlarni muomaladagi vaqti juda tez o'zgarib va ushbu qimmatli qog'ozlar portfeli turli muddatdagi va toifadagi qimmatli qog'ozlardan iborat bo'ladi. Sotishga mo'ljallangan qimmatli qog'ozlarni istalgan vaqtda va miqdorda xaridorga sotib yuborish yoki ularni xarid qilib olish mumkin. SHuning uchun mazkur milliy standartning 15.3-bandiga qo'shimcha ravishda sotishga mo'ljallangan qarz qimmatli qog'ozlarini investitsiya tur(guruh)lari bo'yicha baholash usulini qo'llashni ko'zda tutish lozim.

Qarz uzilgungacha ushlab turiladigan qarz qimmatli qog'ozlarini amortizatsiyalangan qiymati bo'yicha hisobga olish quyidagicha amalga oshiriladi. Obligatsiyaning xarid qilib olishda emitent tomonidan tavsiya etilgan foiz stavkasi qarz qimmatli qog'ozlari bozoridagi foiz stavkasidan past bo'lishi yoki aksincha tarzda bo'lishi mumkin. Bunda emitentning taklif etgan foiz stavkasi bozordagi taklif etilgan foiz stavkasidan past bo'lsa u holda qarz qimmatli qog'ozni diskontlangan narxda sotilib o'rtada chegirma paydo bo'ladi. Qarzli qimmatli qog'ozni sotib olgan investor mazkur amortizatsiya summasini qarzli qimmatli qog'ozni muomalada bo'lgan davrida daromad sifatida moliyaviy hisobotda aks ettiradi. Qanday tartibda va miqdorda daromadni aks ettirish tartibi 12-son BHMS "Moliyaviy investitsiyalarni hisobga olish" da belgilab qo'yilmagan.

Ushbu standartning 12- moddasida "Investitsiyalarning xarid qiymati bilan qarzga berilgan qimmatli qog'ozlarning to'lash qiymati o'rtasidagi tafovut (diskont yoki xarid qilish chog'ida mukofot tarzida berilgan mablag') investor tomonidan investitsiyalar bo'yicha doimiy daromad bo'lishi uchun xarid qilingan paytdan boshlab qarz to'langan paytgacha hisobdan o'chiriladi",- degan ko'rsatma mavjud¹¹⁷.

Jahon amaliyotidan ma'lumki, investitsiyalarning xarid qiymati bilan qarzga berilgan qimmatli qog'ozlarni to'lash qiymati o'rtasidagi tafovutni qarzli qimmatli qog'ozlarining muomalada bo'lgan davri mobaynida bir tekisda yoki samarali foizlar usulini qo'llagan holda hisobdan chiqariladi. SHuning uchun, bizning fikrimizcha, buxgalteriya hisobining 12-son BHMS "Moliyaviy investitsiyalarning hisobga olish"ning 12- bandini

¹¹⁷ 12-БҲМА Молиявий инвестицияларни ҳисобга олиш. Ўзбекистон Республикаси молия вазирлиги томонидан тасдиқланган 23.12.1998 й. Н 65

quyidagi tahrirda bayon etish maqsadga muvofiq bo'ladi: "Investitsiyalarning xarid qiymati bilan qarzga berilgan qimmatli qog'ozlarning to'lash qiymati o'rtasidagi tafovut (diskont yoki xarid qilish chog'ida mukofot tarzida berilgan mablag') investor tomonidan investitsiyalar bo'yicha doimiy daromad yoki xarajat bo'lishi uchun xarid qilingan paytdan boshlab qarz to'langan paytgacha bir tekisda yoxud samarali foiz usulini qo'llab hisobdan o'chiriladi".

CHegirmani obligatsiyaning muomalada bo'lish vaqtiga teng taqsimlash yoki samarali foiz usulini qo'llash orqali buxgalteriya hisobida aks ettirish mumkin. Agarda teng taqsimlash usulidan foydalanilsa, u holda obligatsiyaning muomaladagi davrini hamda foizlarning hisoblanish oralig'ini e'tiborga olish lozim. Bunda chegirma qarz qimmatli qog'ozining muomaldagi davriga proportsional ravishda taqsimlanadi va foizlar bo'yicha daromad sifatida hisobdan chiqarilib boriladi.

Samarali foiz usulini qo'llashda esa quyidagi shakldagi jadvaldan foydalanishni tavsiya etamiz (3.2-jadval).

Qarz uzulgungacha ushlab turiladigan qarz qimmatli qog'ozlar moliyaviy hisobotlarda quyidagicha aks ettiriladi.

Buxgalteriya hisobi balansida: Joriy aktivlar tarkibida - olinadigan foizlar ko'rinishida. Uzoq muddatli moliyaviy investitsiyalar tarkibida - Qarz uzulgungacha ushlab turiladigan qarzli qimmatli qog'ozlar, amortizatsiya qiymati bo'yicha .

Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotda: Moliyaviy faoliyat bo'limida foiz bo'yicha daromad moddasida.

Agarda obligatsiyaning xarid narxi bilan qarz uzulgungacha bo'lgan muddat o'rtasidagi tafovut – chegirmani bir tekisda hisobdan chiqarish usuli qo'llanilganda, buxgalteriya balansida qarz qimmatli qog'ozlar quyidagicha aks ettirilgan bo'lar edi:

3.2-jadval

Qarz uzilgungacha ushlab turiladigan qarz qimmatli qog'oz bo'yicha chegirmalar amortizatsiyasi va foizlar daromadini hisoblash jadvali¹¹⁸
(samarali foiz usuli, so'm hisobida)

Sana	Olingan pul mablag'lari	Foizlar bo'yicha daromad	Obligatsiya bo'yicha amortizatsiya chegirmalari	Obligatsiyaning balans qiymati

¹¹⁸ Муаллиф томонидан тузилган.

Buxgalteriya balansida: Joriy aktivlar tarkibida – olinadigan foizlar ko'rinishida. Uzoq muddatli moliyaviy investitsiyalar tarkibida – so'ndirilguncha ushlab turiladigan qimmatli qog'ozlar, amortizatsiya qiymati bo'yicha.

Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotda: Moliyaviy faoliyat tarkibida foiz bo'yicha daromad moddasida.

Yuqorida keltirilganlar chegirma amortizatsiyasini samarali foiz usuli bilan bir tekisda hisobdan chiqarish usullarini taqqoslash natijasida aniqlanishicha, moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotda foydani samarali foiz usulida bir tekisda usulni qo'llaganga nisbatan kamroq miqdorida aks ettirishga olib keladi. Aksincha chegirmani bir tekisda hisobdan chiqarish usulida foyda miqdorini ko'proq aks ettirishga erishiladi. Bundan ko'rinib turibdiki, ikkinchi usulni qo'llash orqali korxonaning foyda solig'i bazasi orttirib ko'rsatiladi. SHuning uchun korxonada samarali foiz usulini qo'llab, chegirmalarni hisobdan chiqarsa, maqsadga muvofiq bo'ladi, deb o'ylaymiz. CHunki chegirma qarz qimmatli qog'ozining muomalada bo'lgan dastlabki davrida past bo'lishi mutanosib ravishda chegirma amortizatsiyasi bo'yicha daromad miqdorini kam bo'lishiga sababchi bo'ladi.

Ulushli qimmatli qog'ozlar egalik ulushini ko'rsatuvchi qimmatli qog'ozlardir. Ular oddiy, imtiyozli yoki boshqa turdagi aktsiyalarga bo'linadi. Ular ham sotib olish va egalik ulushini kelishilgan hamda belgilangan baholarda joylashtirish huquqini o'z ichiga oladi, masalan, warrantlar, huquq va opsiyonlar bo'lishi mumkin. Ulushli qimmatbaho qog'ozlar sotib olinganda, uning qiymatiga qimmatbaho qog'ozni sotib olish bahosi, brokerlik komission va boshqa sotib olish bilan bog'liq to'lovlar kiradi.

Bir korporatsiya boshqa korporatsiyaning oddiy aktsiyalarida ulushli qatnashish darajasini hisobga olgan holda investitsiyalar hisobini yuritadi. Bir korporatsiyaning ikkinchi kompaniya oddiy aktsiyalariga investitsiyasi aktsiyalar foiziga binoan ovoz berish huquqiga qarab tavsiflanadi va u quyidagicha bo'ladi:

–egalik huquqi umumiy aktsiyalarning 20 foizigacha bo'lsa, u holda investor passiv ulushga ega deb hisoblanadi.

–egalik huquqi umumiy aktsiyalarning 20 foizi bilan 50 foizi o'rtasida bo'lsa, u holda investor sezilarli ta'sirga ega deb hisoblanadi.

–egalik huquqi umumiy aktsiyalarning 50 foizidan yuqori bo'lsa, investor nazorat paketiga ega deb hisoblanadi.

Egalik huquqining darajasi bevosita ulushli qimmatli qog'ozlarni hisobga olish usulini aniqlab beradi.

SHunday qilib, ulushli qimmatli qog'ozlar bo'yicha hisob va hisobot mazmuni ulushlarga ko'ra kompaniya faoliyatiga ta'sir darajasi va qimmatli qog'ozlar turiga bog'liqdir. Ulushli qimmatli qog'ozlar ham hisobga olish nuqtai nazaridan aktsiyalardagi ulushi 20 foizdan kam bo'lgan, egalik qilish huquqi 20 foizdan 50 foizgacha bo'lgan hamda 50 foizdan yuqori bo'lgan toifalarga bo'linadi. Aktsiyalarning egalik huquqi 20 foizdan kam bo'lgan toifasiga, o'z navbatida, sotish uchun mo'ljallangan va savdoga oid qimmatli qog'ozlari kiradi. Ulushli qimmatli qog'ozlarni hisobga olish tartibi 3.3 – jadvalda keltirilgan.

3.3-jadval

Ulushli qimmatli qog'ozlarni hisobga olish tartibi¹¹⁹

Egallik qilish hissasi	Baholash usuli	Egalik qilishdan foyda va zarar
Egalik qilish 20% gacha:	haqiqiy qiymat usuli	E'lon qilingan dividendlar miqdorida daromad tan olinadi.
Egalik qilish 20 % dan 50% gacha	ulushli qatnashish usuli	E'lon qilingan dividendlar miqdori daromad deb tan olinmaydi. Investitsiya qilingan korxonaning taqsimlanadigan foydasidan ulush miqdori daromad deb tan olinadi
Egalik qilish 50 % dan yuqori	konsolidatsiya	tan olinmaydi

Ulushli qimmatli qog'ozlarni sotib olish vaqtida hisobga olish uchun uning qiymatini aniqlab olish zarur. Agarda xarid qilib olinayotgan qimmatli qog'ozlarning qiymati uchun boshqa aktivlarni ayirboshlash lozim bo'lsa, ayirboshlanayotgan aktivning bozor qiymati yoki ulushli qimmatli qog'ozning bozor qiymati bunga asos bo'ladi. Ikkalasining ham bozor qiymatini aniqlash imkoni bo'lmasa, u holda ulushli qimmatli qog'ozning xarid narxi ekspert yo'li bilan aniqlanishi zarur. Buxgalteriya hisobi 12-son BHMS "Moliyaviy investitsiyalarni hisobga olish"ning 10-bandida oxirgi jumlaning davomi quyidagicha tahrirda bayon etilishi maqsadga muvofiq: "Agar investitsiya boshqa aktivga almashtirilib, to'la

¹¹⁹ Хориж тажрибаси асосида муаллиф томонидан тузилган.

yoki qisman olingan bo'lsa va bunda aktivning ham, investitsiyaning ham joriy qiymati (bozor qiymati) ma'lum bo'lmasa, u holda investitsiya narxini ekspert yo'li bilan aniqlash lozim".

Ulushli qimmatli qog'ozlarni xarid qilib olingandan so'ng hisobotlarda aks ettirish quyidagicha amalga oshiriladi. Ulushga egalik 20 foizni tashkil etganida, investitsiyalar haqiqiy qiymat usulida baholanib, moliyaviy hisobotlarda aks ettiriladi. Faraz qilaylik, "Quva paxta tozalash zavodi" hissadorlik jamiyati Aktsionerlik tijorat paxta bankining nominal qiymati 500 so'm bo'lgan 100 000 dona oddiy aktsiyalarini xarid qilib olgan. Aktsionerlik tijorat paxta bankining ustav kapitali nominal qiymati 500 so'mlik bo'lgan 1 000 000 dona aktsiyadan iborat. "Quva paxta tozalash zavodi" hissadorlik jamiyatining Aktsionerlik tijorat paxta bankining ustav kapitalidagi ulushi 10 foizni tashkil etadi. Hisobot yili yakuniga ko'ra, Aktsionerlik tijorat paxta banki aktsionerlari olingan 2 000 000 so'mlik sof foydaning 1 000 000 so'mini dividend sifatida taqsimlashga qaror qildi. Ushbu operatsiya "Quva paxta tozalash zavodi" hissadorlik jamiyatida quyidagicha aks ettiriladi:

Dt "Olinadigan dividendlar"	100 000 so'm
-----------------------------	--------------

Kt "Foiz ko'rinishidagi daromad"	100 000 so'm
----------------------------------	--------------

Bu yerda investitsiyalar bo'yicha dividend investor tomonidan daromad sifatida olinmoqda. Aktsiyadorlik tijorat paxta bankining hisobot yilidagi ishlab topgan foydasining taqsimlanmay qolgan qismi uning xususiy kapitali miqdorini ko'paytiradi. Buning natijasida "Quva paxta tozalash zavodi" hissadorlik jamiyati tomonidan dastlabki qilingan investitsiya hajmi o'zgarmagan holda uning Aktsiyadorlik tijorat paxta bankining xususiy kapitalidagi ulushi kamayadi. Chunki investitsiyalarni hisobga olishning haqiqiy qiymat usuli investitsiyaning dastlabki qiymatiga tuzatish kiritishni talab qilmaydi.

Ulushga egalik 20 foizdan yuqori bo'lganda esa investitsiyalar ulushli qatnashish usuli bo'yicha baholanib, moliyaviy hisobotlarda aks ettiriladi. Faraz qilaylik, "Quva paxta tozalash zavodi" hissadorlik jamiyati Aktsionerlik tijorat paxta bankining yana 200 000 dona aktsiyasini qo'shimcha ravishda xarid qilib oldi. Buning natijasida uning egalik ulushi 30 foizni tashkil etdi. Hisobot yilida Aktsionerlik tijorat paxta banki 3 000 000 so'mlik sof foyda olishga erishdi. Aktsionerlar umumiy yig'ilishining qaroriga ko'ra, 2 000 000 so'mlik foyda dividend sifatida aktsionerlarga taqsimlandi. Ushbu operatsiyani "Quva paxta tozalash

zavodi” hissadorlik jamiyati quyidagi buxgalteriya yozuvlarida aks ettiradi:

- | | | | |
|----|-------------------------------------|---------|---------|
| 1) | Dt “Olinadigan dividendlar” | 600 000 | |
| | Kt “Investitsiyalar” | | 600 000 |
| 2) | Dt “Investitsiyalar” | 900 000 | |
| | Kt “Foiz ko’rinishidagi daromadlar” | | 900 000 |

Ushbu buxgalteriya yozuvidan so’ng “Quva paxta tozalash zavodi” hissadorlik jamiyatining Aktsionerlik tijorat paxta banki ustav kapitalidagi ulushi 300 000 so’nga ortadi. Buning natijasida uning egalik ulushi darajasi pasaymasdan qoladi.

Ulushli qimmatli qog’ozlarni egalik qilish ulushlariga ko’ra, hisobga olish usulini qo’llash tartibini Buxgalteriya hisobining 12-milliy standartiga moliyaviy investitsiyalarni baholash bo’limining 12 -bandidan keyin kiritish maqsadga muvofiq bo’lardi.

Muomaladagi ulushli qimmatli qog’ozlarni investorning o’zi tomonidan sotib olish amaliyotda tez uchraydigan holdir. O’z aktsiyalarini xarid qilib olishdan asosiy maqsad qimmatli qog’ozlarning bozordagi xarid kursini oshirish, qaytarib bozorda sotish jarayonida daromad ko’rish, yil yakuniga ko’ra olingan foydadan dividendlarni kamroq to’lashni mo’ljallash kabilardir. Ayrim iqtisodchi olimlar o’z aktsiyalarini sotib olishni investitsion faoliyat deb e’tirof etish lozimligi to’g’risidagi fikrlarni oldinga surmoqdalar. Jumladan, i.f.d., prof. K.B.O’razov o’zining “Iqtisodiyotni erkinlashtirish sharoitida buxgalteriya hisobining kontseptual masalalari” nomli risolasida “Xususiy aktsiyalarni sotib olishni korxonalar turli maqsadlarda, masalan, ayrim shaxslarning korxonalar mulkiga monopol egalik qilish yoki keyinchalik sotib olingan xususiy aktsiyalarni ularning bozor baholari oshgan paytda sotib, qo’shimcha daromad olish maqsadlarida amalga oshiradilar. SHuning uchun korxonalar tomonidan o’zlarining xususiy aktsiyalarini sotib olishni ham moliyaviy investitsiyaning bir turi sifatida e’tirof etishni maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz”,¹²⁰ -deb ta’kidlaydi. Bizning fikrimizcha, xususiy aktsiyalarning sotib olinishini investitsiyaning bir turi sifatida e’tirof etish to’g’ri emas. Chunki Buxgalteriya hisobining 12- son BHMS “Moliyaviy investitsiyalarni hisobga olish”da berilgan “Moliyaviy

¹²⁰ Ўразов К.Б. Иқтисодийотни эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг концептуал масалалари. Тошкент. Фан, 2005. – Б. 89

investitsiyalar-xo'jalik yurituvchi sub'ekt tasarrufidagi daromad olishga (foiz, royalti, dividend va ijara haqi shaklida) mo'ljallangan, investitsiya qilingan sarmoya qiymatining ortishi yoki investitsiya qiluvchi kompaniya boshqa naf olish uchun foydalanadigan aktivlardir",¹²¹ -degan ta'rifga mos kelmaydi. Xususiyl aktsiyalarni xarid qilish jarayonida pul mablag'larining sarf bo'lishi hisobiga boshqa hech qanday aktivlar paydo bo'lmaydi, balki aktsionerlarning ustav kapitalidagi ulushlari kamayadi, xolos.

Bizningcha, ulushli va qarzli qimmatli qog'ozlarni bozor kon'yunkturasiga ko'ra, vaqti-vaqti bilan qayta baholab turish lozim. Ushbu qimmatli qog'ozlarni qayta baholashdagi ijobiy farqlar mulkni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar schetining debetida aks ettiriladi. Qayta baholash natijasida investitsiyalarning qiymati pasaytirilsa, ularni oldingi qayta baholash davrida hisobga olingan ijobiy farq kamaytirilib, mulkni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar scheti debetlanadi. Agarda oldingi qayta baholashda hisobga olingan ijobiy farq qayta baholashda qimmatli qog'ozlar qiymati pasaytirilgandagi summadan kam bo'lsa, u holda o'rtadagi farq taqsimlanmagan foyda hisobidan qoplanadi.

3.3. Uzoq muddatli debitorlik qarzlari va kechiktirilgan xarajatlar hisobini takomillashtirish masalalari

Moliyaviy, xo'jalik operatsiyalari natijasida korxonalarda boshqa yuridik va jismoniy shaxslarning mulkiy javobgarligi vujudga keladi. Ya'ni yuz bergan moliyaviy, xo'jalik munosabatlari uchun to'lovni amalga oshirish majburiyati paydo bo'ladi. Bunday majburiyat debitorlik qarzi, deb e'tirof etilib, xo'jalik yurituvchi sub'ekt buxgalteriya balansida aktiv sifatida aks ettiriladi.

Bozor munosabatlari rivojlangan sari debitorlik qarzlarning turi va mazmuni kengayib bormoqda. Tovar, xizmat va ishlarni sotishdan vujudga keladigan debitorlik qarzlari, operatsion va nooperatsion faoliyat turlaridan paydo bo'ladigan debitorlik qarzlari shular jumlasidandir.

Uzoq muddatli debitorlik qarzlari buxgalteriya balansining uzoq muddatli aktivlari tarkibida aks ettiriladi, qisqa muddatli, ya'ni joriy debitorlik qarzlari esa joriy aktivlar tarkibida keltiriladi.

¹²¹ 12-БХМА Молиявий инвестицияларни ҳисобга олиш. Ўзбекистон Республикаси молия вазирлиги томонидан тасдиқланган 23.12.1998 й. Н 65

Qisqa muddatli debitorlik qarzlari bir operatsion tsikl mobaynida qondiriladi, bularning aksariyati savdo debitorlik qarzlari va joriy operatsion faoliyatga taalluqli debitorlik qarzlari bo'lib hisoblanadi.

Uzoq muddatli debitorlik qarzlari, asosan, soliq hisobidagi foyda bilan moliyaviy hisob foydasi o'rtasidagi farq evaziga vujudga kelayotgan qarzlarni hamda mulkni ijaraga va lizingga berish natijasida vujudga keladigan qarzlarni o'z ichiga oladi.

Respublikamizda amalda bo'lgan me'yoriy hujjatlarga ko'ra tovarlar oldi-sotdisi bilan bog'liq debitorlik qarzlarni qisqa muddatli hisoblanadi. CHunonchi, 90 kunda to'langan qarzlarni muddatiga o'tmagan, 90 kundan ortiq muddatda to'lanmagan qarzlarni muddati o'tgan debitorlik qarzlarni hisoblanadi. Biroq, korxonalar faoliyatida ushbu xarakterdagi qarzlarni bir yil muddatdan ortiq vaqtda ham mavjud bo'ladi. Bunday qarzlarni muddati uzaytirilgan debitorlik qarzlarni sifatida tan olish qonun hujjatlarida nazarda tutilmagan. Fikrimizcha, ushbu xarakterdagi qarzlarni kelgusida foiz ko'rinishida daromad keltiruvchi moliyaviy investitsiyalar sifatida qayta rasmiylashtirish maqsadga muvofiqdir.

Ma'lumki, buxgalteriya hisobi xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy-iqtisodiy ahvoli, faoliyatining samaradorligi, umuman, unga tegishli barcha iqtisodiy ma'lumotlarni mazkur ma'lumotlardan foydalanuvchilarga belgilangan shakl va mazmunda yetkazib berishi lozim. Buxgalteriya hisobini tashkil etish va yuritish korxonaning hisob siyosatiga muvofiq olib boriladi. Hisob siyosatida buxgalteriya hisobining milliy standartlaridagi belgilangan tamoyil va usullardan qaysi birini tanlaganligi bayon etiladi. Buning oqibatida korxonaning hisob siyosati bo'yicha aniqlangan buxgalteriya foydasi bilan soliq qonunchiligi asosida aniqlangan soliq hisobi foydasi o'rtasidagi farq paydo bo'ladi. Bunday farqlar ikki turga ajratiladi: doimiy va vaqtinchalik farqlar.

Doimiy va vaqtinchalik farqlarga kiruvchi xarajat moddalari «Mahsulot(ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlarining tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida»gi Nizomning (O'zR VM 1999 yil 5 fevraldagi 54- sonli qarori) 1- va 2- ilovalarida keltirilgan.

Doimiy farq sirasiga kiruvchi xarajatlar buxgalteriya hisobi bo'yicha soliqqa tortiladigan foydasiga qayta qo'shiladi va keyingi hisobot davrida hisobga olinmaydi.

Vaqtinchalik farqni vujudga keltirgan xarajatlar va daromadlar hisobot davri buxgalteriya foydasiga kiritiladi hamda keyingi hisobot davrlarida soliq bazasidan va summasidan chiqariladi. Farqlarning vujudga

kelishi va hisobga olinishining mazmuni shundaki, buxgalteriya hisobi korxonada hisob siyosatida nazarda tutilgan tamoyil va usullarni qo'llaydi, foyda solig'ini hisoblash vaqtida soliq qonunchiligida qo'llaniladigan usullardan kelib chiqqan holda foyda solig'i summasini aniqlaydi. Vaqtinchalik farqlarni vujudga keltiruvchi ayrim hollarga quyidagilarni kiritish mumkin:

Moliyaviy hisobotlarni tuzish maqsadida xarajatlar hisoblash va muddatini uzaytirish usullariga asosan tan olinsa, soliq solish maqsadida esa to'lov vaqtida tan olish usuli qo'llaniladi;

Moliyaviy hisobotlarni tuzish maqsadlarida olinadigan schetlar bo'yicha zahiralarni qo'llash usuli ishlatilsa, soliq solish maqsadlarida to'g'ri hisobdan chiqarish usuli qo'llaniladi;

Tovar-moddiy zahiralari bo'yicha soliqqa tortish maqsadida tovar zahiralarni baholashning «FIFO» usuli qo'llanilsa, moliyaviy hisobotlarni tuzish maqsadida esa o'rtacha tortilgan qiymat usuli qo'llaniladi;

Amortizatsiya hisoblash bo'yicha soliq solish maqsadida to'g'ri chiziqli usul qo'llanilsa, moliyaviy hisobotlarni tuzish maqsadida esa qiymatni tezlashtirilgan ravishda hisobdan chiqarish usullari qo'llaniladi.

Byudjetga to'lanadigan foyda solig'i summasi ($S_{\text{btd}(f)}$) moliyaviy hisob bo'yicha hisoblangan soliq to'langungacha bo'lgan foyda(zarar) ($MX_{\text{stf}(z)}$)ga doimiy farqlarni (Df) qo'shib, vaqtinchalik farqlarni (Vf) mohiyati jihatidan qo'shish yoki ayirish orqali hisoblab chiqariladi, ya'ni quyidagicha bo'ladi:¹²²

$$S_{\text{btd}(f)} = MX_{\text{cmf}(z)} + Df \pm Vf \quad (3.1)$$

Moliyaviy hisobda foyda solig'ini hisobga olish maqsadida 9810-«Foyda solig'ini to'lash» scheti ishlatiladi. Hisoblangan foyda solig'i summasiga 9810- «Foyda solig'ini to'lash» scheti debetlanadi, ya'ni moliyaviy hisob bo'yicha soliq solingungacha bo'lgan foyda(zarar)ga doimiy farq summasi qo'shib, soliq stavkasiga ko'paytiriladi hamda hisoblangan summaga 9810- «Foyda solig'ini to'lash» scheti debetlanadi.

Vaqtinchalik farq oqibatida 9810-«Foyda solig'ini to'lash» schetning debetidagi summa bilan soliq qonunchiligiga asosan hisoblangan soliq summasi orasidagi farq summasi muddati uzaytirilgan debitorlik qarzigacha olib boriladi.

Soliq qonunchiligi bilan moliyaviy hisob o'rtasidagi vaqtinchalik farqqa oid bo'lgan hisob kitoblarni «Quva tekstil» MCHJ korxonasi materiallaridan foydalanib amalga oshiramiz. Xizmat muddati 5 yil

¹²² Amaldagi soliq qonunchiligiga asosan muallif tomonidan ishlab chiqilgan.

bo'lgan yigirish dasgohi korxonaning buxgalteriya balansida mavjud bo'lib uning boshlang'ich qiymati 40 000 000 so'mni tashkil etadi. Korxonada hisob siyosati bo'yicha bu asosiy vositaga tezlashtirilgan usulda, aynan yillar yig'indisi (kummulyativ son) usulida amortizatsiya hisoblandi. Ma'lumki, soliq qonunchiligi bo'yicha to'g'ri chiziqli usul orqali amortizatsiya hisoblanishi kerak. Bundan tashqari, birinchi yilda mahsulot sotishdan olingan daromad 2 697 656 000 so'm, ikkinchi yilda 2 786 798 000 000 so'm, uchinchi yilda 4 298 024 000 so'm, to'rtinchi yilda 5 319 472 000 so'm va beshinchi yilda 5 518 961 000 so'm bo'lgan. Sotilgan mahsulot tannarxi mos ravishda 2 324 743 000 so'm, 2 499 683 000 so'm, 3 766 024 000 so'm, 4 543 287 so'm va 4 521 787 000 so'mni tashkil qilgan. Boshqa ma'lumotlar, hisob-kitoblar va buxgalteriya yozuvlarini 3.4.- jadvalda keltiramiz.

Jadval ma'lumotlaridan ko'rinib turibdiki, asosiy vositaga amortizatsiya hisoblashning birinchi davrlarida vujudga kelgan vaqtinchalik farq «Muddati uzaytirilgan foyda solig'i bo'yicha debitorlik qarzi»i schetiga olib borilgan. Amortizatsiya hisoblashning so'nggi yillarida esa bu schetda qoldiq qolmagan.

Keltirilgan misolda bu davr besh yilni tashkil etmoqda. Asosiy vositaga tezlashtirilgan usul orqali hisoblangan amortizatsiya xarajatlari summasi asosiy vositaning yangilik davrida ko'proq summani, xizmat muddatining so'nggi yillarida esa kamroq summani tashkil etadi. SHundan kelib chiqib, asosiy vosita xizmat muddatining ilk davrlarida ko'proq xarajat tan olinayotganligi uchun moliyaviy hisob bo'yicha soliq xarajatlari soliq hisobi bo'yicha to'lanadigan foyda solig'idan kam bo'ladi, xizmat muddatining so'nggi yillarida esa buning aksi kuzatiladi.

SHu munosabat bilan amalda vaqtinchalik farqlar moliyaviy hisobda «Muddati uzaytirilgan foyda solig'i bo'yicha debitorlik qarzi» yoki «Muddati uzaytirilgan foyda solig'i bo'yicha majburiyatlar» schetida aks ettiriladi.

Vaqtinchalik farqlar hisobga olingan hisobot davrlaridagi soliq stavkalari kelgusida o'zgarish mumkin. SHuning uchun oldingi yillar bilan soliq stavkalari o'zgarishi sababli debitorlik qarzlari miqdorida ham tegishli o'zgarishlarni amalga oshirish zarur bo'ladi. Agar foyda solig'i stavkasi yillar bo'yicha har xil stavkada bo'lsa, u holda yilning 1 yanvar sanasiga yillik foyda solig'i stavkasidan kelib chiqqan holda tuzatuvchi buxgalteriya o'tkazmasini amalga oshirish lozim. Tuzatuvchi buxgalteriya yozuvi 8710- "Taqsimlanmagan foyda" scheti orqali amalga oshiriladi. Yuqoridagi misolimizda keltirilgan yillar bo'yicha foyda solig'i stavkasi,

aytaylik, ikkinchi yilda 15% ga, uchinchi yilda 12 % ga, to'rtinchi yilda va beshinchi yilda 10% ga o'zgargan bo'lsin. U holda tuzatuvchi buxgalteriya yozuvi quyidagicha bo'ladi (3.5 - jadval).

Jadval ma'lumotlarini yanada yaxshiroq tushunish maqsadida 0950-“Vaqtinchalik farqlar bo'yicha kechiktirilgan foyda solig'i” schetini «T» shakli orqali ko'rib chiqamiz (3.1- rasmga qarang, ming so'm hisobida). Ko'rinib turibdiki, asosiy vositaning xizmat muddati davomida amortizatsiya hisoblashning tezlashtirilgan usulini qo'llash orqali vujudga kelgan vaqtinchalik farq alohida schetda aks ettirilib, muddat so'nggida esa bu schetda hech qanday qoldiq qolmayapti.

3.4 -jadval

“QUVA tekstil” MCHJda vaqtinchalik farqni yillar bo'yicha aks ettirish tartibi¹²³

(ming so'm hisobida)

№	Ko'rsatkichlar	2004 yil	2005 yil	2006 yil	2007 yil	2008 yil	Jami
1	Mahsulot sotishdan tushgan tushum	2697656	2786798	4298024	5319472	5518961	2062091 1
2	Sotilgan mahsulot tannarxi	2324743	2499683	3766024	4543287	4521787	1765552 4
3	Sotishdan foyda	372913	287115	532000	776185	997174	2965387
4	Davr xarajatlari	338546	284857	444635	642543	713935	2424516
5	Amortizatsiya: moliyaviy hisob bo'yicha, soliq hisobi bo'yicha	13333	10667	8000	5333	2667	40000
		8000	8000	8000	8000	8000	40000
6	Soliqqa tortilgungacha bo'lgan foyda: moliyaviy hisob bo'yicha soliq hisobi bo'yicha	34367	2258	87365	133642	283239	540871
		39700	4925	87365	130975	277906	540871
7	Moliyaviy hisob bo'yicha soliq xarajati	6186	338	10483	134331	28552	58990
8	Soliq hisobi bo'yicha to'lanishi	7146	738	10483	13031	27592	58990

¹²³ “QUVA tekstil” MCHJ materiallari asosida muallif tomonidan tuzilgan

	kerak bo'lgan soliq summasi											
9	Vaqtinchalik farq summasi	+960		+400		0		-400		-960		0
10	31-dekabrga buxgalteriya yozuvi:	yozu vlar	summa	yozuvi ar	sum ma	yozu vlar	sum ma	yozuvi ar	summ a	Yozuvi ar	sum ma	
	a)	9810 0950 6410	6186 960 7146	9810 0950 6410	338 400 738	9810 6410	1048 3 1048 3	9810 6410 3210	13433 1 13031 400	9810 6410 3210	2855 2 2759 2 960	
	b)	yozu vlar	summa	yozuvi ar	sum ma	yozu vlar	Sum ma	yozuvi ar	Summ a	yozuvi lar	sum ma	
		-	-	-	-	3210 0950	267 267	3210 0950	533 533	-	-	

Foyda solig'i stavkasini o'zgarishini aks ettiruvchi tuzatuvchi buxgalteriya yozuvlari¹²⁴
(ming so'm hisobida)

Ko'rsatkichlar	2004 yil		2005 yil		2006 yil		2007 yil		2008 yil	
1) Soliqqa tortilguncha bo'lgan foyda: -moliyaviy hisob bo'yicha	34367		2258		87365		133642		283239	
-soliq hisobi bo'yicha	39700		4925		87365		130975		277906	
2) Soliq stavkasi,%	18		15		12		10		10	
3) Buxgalteriya yozuv:	yozuvl ar	summa	yozuvl ar	summa	yozuvl ar	summa	yozuvl ar	summa	yozuvl ar	summa
1-yanvar sanasiga tuzatuvchi yozuv	-	-	8710	160 ⁽¹⁾	8710	240 ⁽²⁾	8710	160 ⁽⁴⁾		
			0950	160	0950	240	0950	160		

¹²⁴ Муаллиф томонидан тузилди.

31-dekabr sanasiga	a)										
	yozuvl ar	summa	yozuvla r	summa	yozuvla r	summa	yozuvl ar	summ a	yozuvl ar	summ a	
	9810	6186	9810	338	9810	10483	9810	13431	9810	28552	
	0950	960	0950	400		10483					
	6410	7146	6410	738	6410		6410	13031	3210	960	
							3210	400	6410	27592	
b)		yozuvl ar	summa	yozuvla r	summa	yozuvla r	summa	yozuvl ar	summ a	yozuvl ar	summ a
		-	-	-	-	3210	267 ⁽³⁾	3210	533	-	-
						0950	267	0950	533 ⁽⁵⁾		

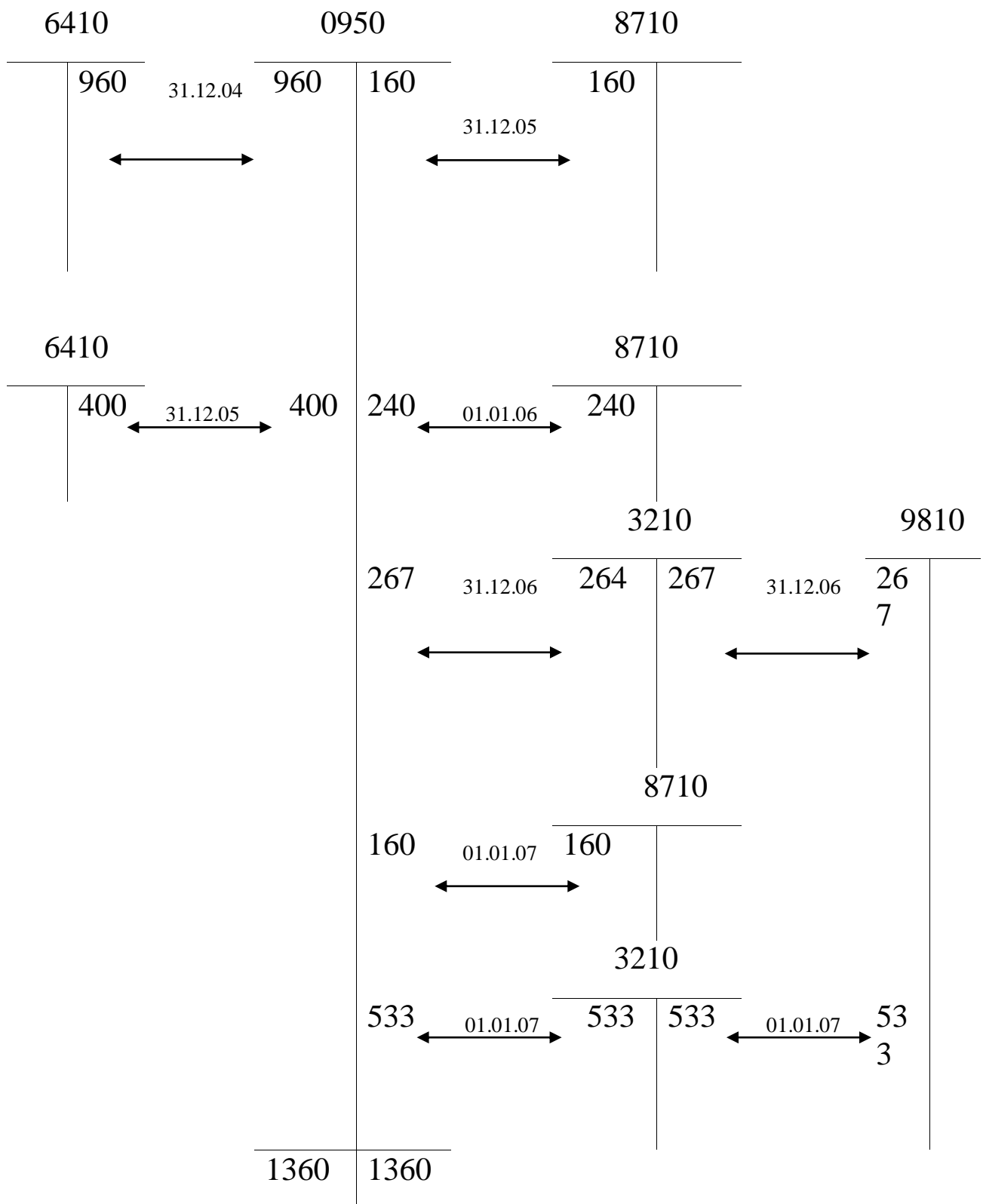
$$(1) \frac{960}{18} \times 15 - 960 = -160 \text{ ming so'm}$$

$$(2) \frac{(960 - 160 + 400)}{15} \times 12 - 1200 = -240 \text{ ming so'm}$$

$$(3) (5333 - 8000) \times 10\% = -267 \text{ ming so'm}$$

$$(4) \frac{(960 - 160 + 400 - 240)}{12} \times 10 - (960 - 160 + 400 - 240) = -160 \text{ ming so'm}$$

$$(5) (2667 - 8000) \times 10\% = -533 \text{ ming so'm}$$



3.1-rasm. 0950 -“Vaqtinchalik farqlar bo’yicha kechiktirilgan foyda solig’i” schetning «T» shakli

Yuqoridagilardan kelib chiqqan holda, buxgalterga vaqtinchalik farqlarni vujudga keltiruvchi holatlarni, ularning nazoratini, tegishli tuzatuvchi yozuvlarni amalga oshirish, vaqtinchalik farq vujudga kelgan davr so’ngida farqni aks ettiruvchi schetda qoldiq qoldirmaslik kabi

mas'uliyatli vazifa yuklatiladi. SHu o'rinda foyda solig'i stavkasi o'zgarishi natijasida amalga oshirilayotgan tuzatuvchi buxgalteriya yozuvi 8710-“Taqsimlanmagan foyda (qoplanmagan zarar)” schetiga olib borilganligi “Buxgalteriya hisobining milliy standartlari”ga mos kelarmikan degan savol tug'iladi. 3-son BHMS, ya'ni “Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot” standartining 16- bandi aynan quyidagicha bayon qilingan: “Asosiy (jiddiy) xatolar moliyaviy hisobotlarni tayyorlash chog'ida oldingi davrlardagi yo'l qo'yilgan xatolarga kiritilgan tuzatish miqdori (qiymati) hisobot davridagi sof daromad yoki zararga qo'shiladi”.¹²⁵ Ko'rinib turibdiki, tuzatuvchi buxgalteriya yozuvi 1 yanvarda amalga oshirilayotganligi hamda moliyaviy hisobotlar hali tayyorlanmaganligini e'tiborga olib, 8710-“Taqsimlanmagan foyda” scheti orqali emas, balki hisobot davrining sof foydasi yoki zararida aks ettirilishi kerak. Agar hisobot davrining sof foydasi yoki zarariga olib borilsa, u holda ikki marta soliqqa tortish yuz beradi, bu birinchidan. Ikkinchidan, 3-son BHMS “Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot”da asosiy (jiddiy) xatolar deb tasniflangan, bu tuzatuvchi yozuv asosiy (jiddiy) xato natijasi emas. Uchinchidan, 8-son MHHS “Hisobot davri sof foydasi yoki zarari, hisob siyosatidagi o'zgarishlar va asosiy (jiddiy) xatolar”dagi asosiy (jiddiy) xatolar matematik xato natijasida hisob siyosatini qo'llashdagi xatoliklar, buzilgan ma'lumotlar (yolg'on yoki e'tiborsizlik) natijasida vujudga keladi deyilgan bo'lsa, tuzatuvchi buxgalteriya yozuvi bunga mos kelmaydi.

Yuqoridagilardan kelib chiqqan holda, foyda solig'i stavkasining o'zgarishi bo'yicha amalga oshiriladigan tuzatuvchi yozuvni hisobot davrining sof foydasi yoki zarariga emas, balki 8710- “Taqsimlanmagan foyda” schetiga olib borish maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz. Albatta, bunday tuzatishlar moliyaviy hisobotlarga ilova qilinayotgan tushuntirish xatida to'liq ochib beriladi.

Soliq hisobi bilan moliyaviy hisob o'rtasidagi farqni ayrim iqtisodchilar soliq aktivi deb aks ettirishni taklif qilishmoqda¹²⁶. Soliq aktivi deb tan olinishiga asos bo'ladigan mezon sifatida oldindan to'langan soliqlar soliq organlarining xo'jalik yurituvchi sub'ektga to'lanishi lozim bo'lgan debitorlik qarz sifatida qaralishidir. Bizning fikrimizcha oldindan to'langan soliq summalari va lizingga berilgan asosiy vositalar bo'yicha olinishi lozim bo'lgan lizing to'lovlarini kechiktirilgan qarzlar deb atalishi

¹²⁵ Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари. Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциацияси. Тошкент, 2004. – Б. 48

¹²⁶ Феоктистов И.Н. Расходы организации. М.: - «Гросс Медиа», 2007.- С. 137

maqsadga muvofiq bo'lardi. Buning tasdig'i sifatida quyidagi fikrni keltirish mumkin. Oldindan to'langan soliq va olinadigan lizing to'lovlarining kelgusida to'liq qoplanishida muayyan risk mavjud shuning uchun ham ularni aktiv deb tan olinishi va ulardan kelgusida iqtisodiy naf ko'rish anchagina shubha ostida bo'lib qolmoqda. SHuning uchun ham ularni kechiktirilgan qarzlari deb tan olinishi ularning mohiyatiga mos keladi.

Uzoq muddatli debitorlik qarzi deb aks ettirilayotgan "olingan veksellarning uzoq muddatli qismi", "xodimlarning uzoq muddatli qarzi" va "boshqa uzoq muddatli debitorlik qarzi" buxgalteriya balansining joriy aktivlar qismida muddati uzaytirilgan debitor qarzlari deb aks ettirish maqsadga muvofiqdir. Agarda yuqorida ta'kidlangan debitorlik qarzlari bo'yicha muayyan foiz va'da qilingan va uni olish kafolati mavjud bo'lgan xolda ularni qarzlarga bo'lgan xuquq sifatida nomoddiy aktivlar tarkibida aks ettirish lozim bo'ladi.

Uchinchi bob bo'yicha xulosa

Mazkur bobdagi tadqiqotlar natijasiga ko'ra quyidagi xulosalar qilindi:

1. Bozor munosabatlari sharoitida har bir xo'jalik yurituvchi sub'ekt aktivlarini shakllantirish uchun o'zida mavjud yoki qarzga olingan mablag'lar bilan investitsion operatsiyalarni amalga oshirishi natijasida aktivlarni shakllantirishga kapital qo'yilmalarni amalga oshiradi. Kapital qo'yilmalar deb sotuvga mo'ljallanmagan uzoq muddatli aktivlarni sotib olishga hamda shakllantirish va hajmini ko'paytirishga ketgan xarajatlar tushuniladi.

2. Kapital qo'yilmalar hisobini yuritishga mo'jallangan schetlarning nomlanishi ularning maqsadlarini to'liq ochib bermaydi. 21-son BHMS "Buxgalteriya hisobi hisobvaraqlar rejasi va uni qo'llash bo'yicha yo'riqnoma"da ko'zda tutilgan 0800 - "Kapital qo'yilmalar" deb nomlangan schetini kengaytirilgan variantda nomlanishi ulardagi uzoq muddatli aktivlarni shakllantirish uchun yo'naltirilgan investitsiyalar to'g'risidagi axborotlarning to'laqonliligini ta'minlashi lozim. CHunonchi, ushbu schetda kapital qo'yilmalarni asosiy vositalarni qurish usullariga qarab hisobini alohida-alohida schetlarda yuritish maqsadga muvofiqdir. Jumladan, qurilish ishlari pudrat usulida olib borilganda 0810 - "Asosiy vositalarni pudrat usulida qurish uchun sarflangan kapital qo'yilmalar" schetida, qurilish ishlarini xo'jalik usulida amalga oshirilganda 0811- "Asosiy vositalarni xo'jalik usulida qurish uchun sarflangan kapital

qo'yilmalar" schetida aks ettirilishi lozim. Qurilish usullarining turlicha bo'lishi asosiy vositalarni qurish bilan bog'liq kapital qo'yilmalarni va ob'ekt qurilishi tugagandan so'ng uni ekspluatatsiyaga topshirish jarayoni hamda soliqqa tortish masalalariga aniqlik kiritish imkoniyatini yaratadi.

Asosiy vositalar qiymatini ko'paytirish xarajatlari qurilish ob'ektlariga ketgan xarajatlardan alohida belgilangan tartibda rasmiylashtirilgan holda taklif etilayotgan 0812- "Asosiy vositalar qiymatini ko'paytirish uchun sarflangan kapital qo'yilmalar" schetida hisobga olinishi lozim.

3. O'rnatiladigan jihozlar ham kapital qo'yilmalarning bir ko'rinishi sifatida e'trof etilishi kerak. Ushbu xarid qilib olingan va o'rnatilishi lozim bo'lgan jihozlar hisobi uchun 21-son BHMS "Buxgalteriya hisobi hisobvaraqlar rejasi va uni qo'llash bo'yicha yo'riqnoma"ga 0813 – "O'rnatiladigan jihozlarni xarid qilish uchun sarflangan kapital qo'yilmalar" schetini kiritish kerak.

4. Moliyaviy investitsiyalar moliyaviy hisobda amaldagi tartibga ko'ra juda ham kengaytirilgan tarzda aks ettirilgan. Bu bilan boshqa aktivlarga qaraganda moliyaviy investitsiyalarga bo'lgan e'tibor kuchliroq degan tushuncha kelib chiqadi. Amalyotda esa hali moliyaviy investitsiyalarning uzoq muddatlardagi ulushi deyarli sezilarli emas va bundan tashqari keltirilgan moddalardagi ma'lumotlar barchasi qimmatli qog'ozlarga tegishlidir. SHuning uchun ham buxgalteriya balansida keltirilgan "Qimmatli qog'ozlar" (040-satr), "SHu'ba xo'jalik jamiyatlariga investitsiyalar" (050-satr), "Tobe xo'jalik jamiyatlariga investitsiyalar" (060-satr), "Xorijiy sarmoya ishtirokidagi korxonaga investitsiyalar" (070-satr) va "Boshqa uzoq muddatli investitsiyalar" (080-satr) moddalarini umumiy bitta "Moliyaviy aktivlar" moddasiga birlashtirib 030 satrda aks ettirish lozim. Yuqorida nomlari keltirilgan moddalardagi ma'lumotlarni kengaytirilgan holda buxgalteriya balansiga ilova tariqasida taqdim etish maqsadga muvofiq bo'ladi.

5. Bozor munosabatlari rivojlangan sari debitorlik qarzlarning turi va mazmuni kengayib bormoqda. Tovar, xizmat va ishlarni sotishdan vujudga keladigan debitorlik qarzlari, operatsion faoliyatning boshqa turlaridan paydo bo'ladigan debitorlik qarzlari shular jumlasidandir. Asosiy vositalarni uzoq muddatli ijaraga(lizingga) berish va ular bo'yicha olinadigan to'lovlar esa ijaraga oluvchi uchun kechiktirilgan qarzlardir shuning uchun ularni debitorlik qarzi emas, balki muddati uzaytirilgan qarzlardir deb e'tirof etish zarur.

FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR RO'YXATI

1.1. O'zbekiston Respublikasining qonunlari

1. O'zbekiston Respublikasining Konstitutsiyasi Toshkent. O'zbekiston, 2003. 40-b.
2. O'zbekiston Respublikasining yangi tahrirdagi Soliq Kodeksi .2020 y.
3. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017 yil 7 fevraldagi “2017–2021 yillarda O'zbekiston Respublikasini rivojlantirishning beshta ustuvor yo'nalishi bo'yicha Harakatlar strategiyasi” PF-4947-sonli Farmoni.
4. O'zbekiston Respublikasining “Buxgalteriya hisobi to'g'risida”gi Qonuni – Toshkent: O'zbekiston Respublikasi Oliy Majlisining Axborotnomasi, 2016 yil.
5. “Lizing to'g'risida”gi O'zbekiston Respublikasining Qonuni. O'zbekistonning yangi qonunlari. -Toshkent: Adolat, 1999.
6. O'zbekiston Respublikasining “Auditorlik faoliyati to'g'risida”gi Qonuni – Toshkent: O'zbekiston Respublikasi Oliy Majlisining Axborotnomasi, 2000 yil, 5-6-son, 149-modda.
7. O'zbekiston Respublikasining “Aktsiyadorlik jamiyatlari va aktsiyadorlarning huquqlarini himoya qilish to'g'risida”gi Qonuni. 2014 yil 6 mayda O'RQ-370-son bilan tasdiqlangan (manba: www.lex.uz).
8. O'zbekiston Respublikasining “Mas'uliyati cheklangan hamda qo'shimcha mas'uliyatli jamiyatlar to'g'risida”gi Qonuni. 2001 yil 6 dekabrda 310-II-son bilan tasdiqlangan (manba: www.lex.uz).
9. Bankrotlik to'g'risida. O'zbekiston Respublikasining Qonuni. – Toshkent, (yangi tahriri). 24.04.2003.
10. Mulkchilik to'g'risida. O'zbekiston Respublikasining Qonuni. – Toshkent, 07.05.2003.
11. Xususiy korxonalar to'g'risida. O'zbekiston Respublikasining Qonuni. – Toshkent, 11.12.2003
12. Valyutani tartibga solish to'g'risida. O'zbekiston Respublikasining Qonuni, (yangi tahrir). – Toshkent, 11.12.2003.
13. O'zbekiston Respublikasining «Mehnat kodeksi» (1995 yil 21 dekabr). Toshkent: Iqtisodiyot va huquq dunyosi, 2004, 344-b.
14. Auditorlik faoliyati to'g'risida. O'zbekiston Respublikasi Qonuniga o'zgartirish va qo'shimchalar kiritish haqidagi O'zbekiston Respublikasining Qonuni. O'RQ-110. – Toshkent, 17.09.2007.
15. O'zbekiston Respublikasining Soliq kodeksi. – Toshkent: Adolat, 2008. 692-b.

16. O'zbekiston Respublikasining "Qimmatli qog'ozlar bozori to'g'risida"gi Qonuni - Toshkent: O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlari to'plami, 2008 yil, 29-30-son, 278-modda.

1.2. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining Farmon va Qarorlari

17. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2008 yil 15 iyuldagi PQ-916-son "Innovatsion loyihalar va texnologiyalarni ishlab chiqarishga tadbiriq etishni rag'batlantirish borasidagi qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida"gi qarori. Oliy Majlis Axborotnomasi, 7-son 387-modda.

18. "Bozor islohotlarini chuqurlashtirish va iqtisodiyotni yanada erkinlashtirish sohasidagi ustuvor yo'nalishlar amalga oshirilishini jadallashtirish chora-tadbirlari to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Prezidentining PF-3618-sonli Farmoni. –Toshkent 14.06.2005.

19. «Tadbirkorlik sub'ektlarini huquqiy himoya qilish tizimini yanada takomillashtirish chora-tadbirlari to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Prezidentining PF-3619-sonli Farmoni.-Toshkent 14.06.2005.

20. «Tadbirkorlik sub'ektlari tomonidan taqdim etiladigan hisobot tizimini takomillashtirish va uni noqonuniy talab etganlik uchun javobgarlikni kuchaytirish to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Prezidentining PQ-100-sonli Qarori. 15.06.2005.

21. Auditorlik tashkilotlari faoliyatini yanada takomillashtirish hamda ular ko'rsatayotgan xizmatlar sifati uchun javobgarlikni oshirish to'g'risida. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining PQ-615-sonli Qarori. – Toshkent 04.04.2007.

22. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "Ishlab chiqarishni modernizatsiyalash, texnik va texnologik qayta jihozlashni rag'batlantirishga oid qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida"gi 2007 yil 14 martdagi PF-3860-sonli Farmoni. // O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlari to'plami, 2007 yil, 11-son, 96-modda.

23. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "Iqtisodiyotning real sektori korxonalarini qo'llab-quvvatlash, ularning barqaror ishlashini ta'minlash va eksport salohiyatini oshirish chora-tadbirlari dasturi to'g'risida"gi 2008 yil 28 noyabrdagi PF-4058-sonli Farmoni. // O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlari to'plami, 2008 yil, 49-son, 477-modda.

1.3. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining qarorlari

24. “Mahsulot (ish, xizmat)larni ishlab chiqarish va sotish xarajatlari tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida” gi Nizom. (2003 yil 15 oktyabrdagi 444-son qaror bilan o'zgartirishlar kiritilgan) - Toshkent, 1999 yil 5 fevral, № 54.

25. “Statistik va moliyaviy hisobotni yanada takomillashtirish borasida chora – tadbirlar to'g'risida”. - Toshkent 2002 yil 25 iyun, № 30.

26. “Xususiylashtirilgan korxonalarda korporativ boshqarishni takomillashtirish chora-tadbirlari to'g'risida” – Toshkent, 2003 yil 19 apreль, № 189.

27. “Xo'jalik yurituvchi sub'ektlar xarajatlari va moliyaviy natijalarining shakllanishi hisobi tartibini takomillashtirish to'g'risida ”. – Toshkent, 2003 yil 15 oktyabrъ, № 444.

28. Valyuta bozorini yanada erkinlashtirish va almashtirish kurslarini bir xillashtirish chora-tadbirlari to'g'risida. –Toshkent, 2003 yil 11 iyun, № 260.

29. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining «To'g'ridan-to'g'ri xususiy xorijiy investitsiyalarni jalb etishni rag'batlantirish borasidagi qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida»gi Farmonini amalga oshirish chora-tadbirlari haqida. – Toshkent, 2005 yil 2 avgust, № 180.

30. Xorijiy investitsiyalar ishtirokidagi korxonalarga berilayotgan imtiyozlarning rag'batlantiruvchi rolini oshirishga doir qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida. – Toshkent, 2006 yil 1 may, № 74.

II. O'ZBEKISTON RESPUBLIKASI PREZIDENTINING ASARLARI VA MA'RUZALARI

31. SH.Mirziyoev “Tanqidiy tahlil, qat'iy tartib-intizom va shaxsiy javobgarlik – har bir rahbar faoliyatining kundalik qoidasi bo'lishi kerak” nomdagi kitobi. “O'zbekiston”. 2017 y. 6 b.

III. KITOB VA TURKUM NASHRLAR

39. Abdukarimov B., Jabriev A., Zuxurov N., Qutbitdinov A., Pardaev M., SHovqiev E. Korxonalar iqtisodiyoti. – Toshkent: Fan, 2005. – 238 b.

40. Abdullaev A., Qayumov I. Buxgalteriya hisobi. II nashr. – Toshkent: Minhoj, 2002. –191 b.

41. Abdullaev A., Mo'yidinov E., Yusupova M., Soliev B., Rustamov Q. Moliyaviy hisob. Toshkent, “Fan va texnologiya”, 2005. – 288 b.

42. Абрамычев А.В., Лихачев О.В., Пучкова С.И. Организационная работа в промышленности. – М.: Экономика, 2005. – 128 с.

chetnosti aktsionernykh kompaniy kapitalisticheskix stran: Uchebnoe posobie.-M: MGIMO, 1987.-174 s.

43. Akramov E.A. Korxonalarning moliyaviy holati tahlili. Toshkent: "Moliya" nashriyoti, 2003 yil -224 b.

44. Anischenko A.V. Remont osnovnykh sredstv: uchyot i nalogi. - M.: OOO «StatusKvo97», 2005.-160 s.

45. Andrissen D., Tissen R. Nevesomoe bogatstvo. Opredelite stoimost' vashey kompanii v ekonomike nematerialnykh aktivov/ Per. s angl. – M.: ZAO «Olimp-Biznes», 2004.-304 s.

46. Arsenov V.S., Granich L.S., Altuxova N.V., Yatsenko A.M., Xoxlov Yu.I. Uchyot zatrat v oblasti prirodopol'zovaniya na predpriyatii. - Saratov: Izd-vo AO RNPTS «Areal», 1994. - 132 s.

47. Astaxov V.P. Buxgalterskiy uchyot: vneoborotnye aktivy i tsennyye bumagi. - M.: Gardarika, Ekspertnoe byuro, 1997. - 400 s.

48. Audit. Uchebnik dlya VUZov/ V.I. Podolskiy, G.B. Polyak i dr.: Pod red. Prof. V.I. Podolskogo. M.: YuNITI-DANA, 2001. 655 s.

49. Balansovedenie. Seriya «Vysshee obrazovanie». Rostov-na-Donu: Feniks, 2004.-480 s.

50. Balakireva N.M. Nematerialnyye aktivy: uchyot, audit, analiz. Uchebnoe posobie.-M.: Izd-vo Eksmo, 2005.-416 s.

51. Barats S.M. Kurs dvoynoy buxgalterii. - Spb.: Tipografiya M.M. Stasyulevicha, 1905. - 681 s.

52. Bernar I., Kolli J.-K. Tolkovyy ekonomicheskii i finansovyy slovar'. T. 2 - M.: Mejdunarodnyye otnosheniya, 1994. - 407 s.

53. Bernstayn L.A. Analiz finansovoy otchetnosti: teoriya, praktika i interpretatsiya: Per. s angl. /Nauchn. red. perevoda chl.-korr. RAN I.I. Yeliseeva. Gl. redaktor serii prof. Ya.V. Sokolov. – M.: Finansi i statistika, 1996. -624 s.

54. Betge Yorg. Balansovedenie: Per. s nem. /Nauchnyy redaktor V.D. Novodvorskiy; vstuplenie A.S. Bakaeva: prim. V.A. Verxova. - M.: Izd-vo «Buxgalterskiy uchyot», 2000. - 454 s.

55. Birman G., Schmidt S. Ekonomicheskii analiz investitsionnykh proektov /Per. s angl. pod red. L.P. Belyx. - M.: Banki i birji, YuNITI, 1997. - 631s.

56. Blatov N.A. Balansovedenie (kurs obshchiy). - L.: Ekonomicheskoe obrazovanie, 1930. - 296 s.

57. Bleyk Djon, Amat Oriol. Yevropeyskiy buxgalterskiy uchyot. Spravochnik /Per. s angl. - M.: Informatsionno-izdatel'skiy dom «Filin'», 1997.- 400 s.

58. Bobojonov O., Jumaniyozov K. Moliyaviy hisob. Toshkent: Moliya, 2002. – 672 b.
59. Bol'shoy buxgalterskiy slovar'. Po red. A.N. Azriliyana.- M.: Institut novoy ekonomiki, 1999. -574 s.
60. Brighem Yu., Gapenski L. Finansovyy meneyment: Polnyy kurs: V 2-x t. /Per. s angl. Pod red. V.V.Kovaleva. SPb.: Ekonomicheskaya shkola. 2001. 669 s.
61. Buxgalterskiy uchyot: Uchebnik /Pod red. Bezrukix P.S. - M.: Buxgalterskiy uchyot, 2002. - 624 s.
62. Buxgalterskiy uchyot i analiz v SSHA. Tom 2. - Belgorod: Nauchnoпроизводственная фирма «Комек», 1991. - 113 s.
63. Buxgalterskiy uchyot i analiz v SSHA. Tom 3. - Belgorod: Nauchnoпроизводственная фирма «Комек», 1991. - 166 s.
64. Buxgalterskiy uchyot v usloviyax rynochnoy ekonomiki Uzbekistana. T.1 / Itkin Yu.M, Gadoev E.F., Sotivaldiev A.S., Tulaxadjaeva M.M. – Tashkent, 1999. -232 b.
65. Buxgalterskiy uchyot v usloviyax rynochnoy ekonomiki Uzbekistana. T.2 / Itkin Yu.M, Gadoev E.F., Sotivaldiev A.S., Tulaxadjaeva M.M. – Tashkent, 2000. -262 b.
66. Burtsev V.V. Organizatsiya sistema vnutrennego kontrolya kommercheskix organizatsii.- M.: Finansy i statistika, 2002. – 157 s.
67. Buxgalteriya hisobining milliy standartlari. –Toshkent: “O’zbekiston buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasi”, 2004.
68. Van Horn Dj. K. Osnovy upravleniya finansami: Per. s ang. /Gl. red. serii Ya.V. Sokolov. - M.: Finansy i statistika, 2001. - 456 s.
69. Valueva T.F. Organizatsiya uchyota i otchetnosti v aktsionernyx kompaniyax Frantsii: Uchebnoe posobie. - M.: Izd-vo MGIMO, 1983. - 63 s.
70. Vahidov S., Mahamadiev A., Vohidov T. Xalq xo’jaligining turli tarmoqlarida buxgalteriya hisobining xususiyatlari. O’quv qo’llanma. – Toshkent: O’zbekiston yozuvchilar uyushmasi adabiyot jamg’armasi nashriyoti, 2004. –238 b.
71. Vahobov A., Ibrohimov A., Ishonqulov N. Moliyaviy va boshqaruv tahlili. – Toshkent: SHarq, 2005. – 480 b.
72. Veytsman N.R. Kurs balansovedeniya. - M.: TSentrosoyuz, 1928.- 280 s.
73. Veytsman S.E. Vosstanovlenie osnovnogo fonda gosudarstvennogo xozyaystva i rol' metalla. - L.: Tipografiya Morskogo Vedomstva, 1924.- 27 s.
74. Voytexov P.G. Normy amortizatsii i otsenka imushchestva. - M.-L.: AO»Promizdat», 1926. - 228 s.

75. Volkov N.G. Uchyot dolgosrochnykh investitsiy i istochnikov ix finansirovaniya. - M.: Finansy i statistika, 1994. - 128 s.
76. Volkova V.M., Laxova Ye.V. Mejdunarodnye standarty buxgalterskogo uchyota. Osnovnye printsipy i priemy konvertatsii. - M.: Izdatel'skiy dom «Auditor», 2000. - 80 s.
77. Voronin V.P. i dr. Uchet tsennykh bumag: uchebnoe posobie. – M.: KNORUS, 2009. – 336 s.
78. Gadoev E.F., Haydarov SH.U. va boshqalar. Yillik hisobot – 2005 – 2005. Toshkent: O'zbekiston, 2005. - 448 b.
79. Gadoev E.F., Yugay L.P. Buxgalteriya hisobi milliy standartini ishlab chiqish bo'yicha tavsiyalar. Toshkent: “Iqtisodiyot va huquq dunyosi” nashriyot uyi, 1997. -144 b.
80. Gadoev E.F., Xasanov N.X., Yugay L.P. Uchyot i nalogooblojenie osnovnykh sredstv i nematerialnykh aktivov. Tashkent: Izd. Dom «Mir ekonomiki i prava», 2004. -208 s.
81. Goremykin V.A. Osnovy tekhnologii lizingovykh operatsiy. - M.: OSB-89, 2000.-512 s.
82. Gulyamova F.G. Uchyotnaya politika prepriyatiya. – Tashkent: Izd. dom «Mir ekonomiki i prava», 2004. –208 s.
83. Direktivy Yevropeyskogo Ekonomicheskogo Soobshchestva i garmonizatsiya standartov buxgalterskogo uchyota. Tom 1 /Per. s angl. - Belgorod: Izd-vo «Belaudit», 1993. -320 s.
84. Dodonov A.A. Amortizatsiya i iznos osnovnykh sredstv. - M.: Izd-vo Moskovskogo tekhnologicheskogo instituta, 1994. - 168 s.
85. Do'smurov R.D. Buxgalteriya hisobi nazariyasi: Darslik. T. 2007-256b
86. Evdokimova A.V. Vnutrenniy audit i kontrol' finansovogo-xozyaystvennoy deyatel'nosti organizatsii: Prakt. posob. - M.: «Dashkov i K», 2009.-208 s.
87. Edronova V.N., Mizikovskiy Ye.A. Uchyot i analiz finansovykh aktivov: aktsii, obligatsii, vekselya. - M.: Finansy i statistika, 1995. - 272 s.
88. Jilinskaya L.F., Jilinskaya T.A. Istoriya razvitiya buxgalterskogo ucheta, analiza i audita: uchebnyy kompleks. – Minsk: Sovremennaya shkola, 2008. – 392 s.
89. Zavalishina I.A. Yangicha buxgalteriya hisobi. – Toshkent: «Iqtisodiyot va huquq dunyosi» nashriyot uyi, 2004. – 476 b.
90. Zaxarin V.R. Uchet osnovnykh sredstv i nematerialnykh aktivov: spravochnik buxgaltera: prakt. rukovodstvo.- M.: Eksmo, 2008.- 320 s.

91. Zudilin A.P. Buxgalterskiy uchyot na kapitalisticheskix predpriyatiyax: Uchebnoe posobie. - 2-e izd., pererab. i dop. - M.: Izd-vo UDN, 1990. – 144 s.
92. Ibrohimov A.K., Karimov A.A. Qo'shma korxonalarda buxgalteriya hisobi. – Toshkent: O'zbekiston, 1994. –104 b.
93. Ibrohimov A.K., Karimov A.A. Xorij sarmoyalari buxgalteriya hisobi. – Toshkent: O'zbekiston, 1999. –143 b.
94. Ivashkevich V.B. Uchyot i analiz zatrat na modernizatsiyu oborudovaniya. - M.: Finansy, 1970. - 96 s.
95. Ismanov I.N., Ermatov A. Moliyaviy menejment. O'quv qo'llanma. – Farg'ona, “Texnika” nashriyoti, 2007. - 186 b.
96. Karimov A.A. va boshq. Buxgalteriya hisobi. Oliy o'quv yurti talabalari uchun darslik. – Toshkent: SHarq, 2004. – 592 b.
97. Kachalin V.V. Finansovyy uchyot i otchetnost' v sootvetstvie so standartami GAAP. –M.: Delo, 2000. –432 s.
98. Kabatova Ye.V. Lizing: pravovoe regulirovanie, praktika. - M.: INFRA-M, 1996.-204 s.
99. Kalacheva S.A. Operatsii s nedvijimost'yu. - M.: Izdatel'stvo PRIOR, 1997.-176 s.
100. Kiparisov N.A. Kurs teorii buxgalterskogo uchyota. - M.: Gosplanizdat, 1950.-263 s.
101. Kovalev A.P. Otsenka stoimosti aktivnoy chasti osnovnykh fondov. Uchebno-metodicheskoe posobie. - M.: Finstatinform, 1997. - 175 s.
102. Kovalev V.V. Arenda: pravo, uchyot, analiz, nalogooblojenie. - M.: Finansy i statistika, 2000. - 272 s.
103. Kovalev V.V. Finansovyy menedjment: teoriya i praktika. - M.: TK Velbi, Izd-vo Prospekt, 2007. - 1024 s.
104. Kovalev V.V. Kurs finansovogo menedjmenta. – M.: TK Velbi, Izd-vo Prospekt, 2008. – 448 s
105. Kovalev V.V. Finansovyy analiz: Upravlenie kapitalom. Vyb or investitsiy. Analiz otchetnosti. - 2-e izd., pererab. i dop. - M.: Finansy i statistika, 1997. - 512 s.
106. Kojinov V. Ya. Buxgalterskiy uchyot. Prognozirovanie finansovogo rezultata. - M.: «Ekzamen», 1999. - 320 s.
107. Kondrakov N.P., Krasnova L.P. Printsipy buxgalterskogo uchyota. Uchebnoe posobie. – M.: FBK PRESS, 1997. – 192 s.
108. Kolass B. Upravlenie finansovoy deyatelnost'yu predpriyatiya. Problemy, kontseptsii i metody: Uchebn. posobie /Per. s frants. Pod red. prof. Ya.V. Sokolova. - M.: Finansy, YuNITI, 1997. - 576 s.

109. Korostelev S.P. Основы теории и практики оценки недвижимости. Учебное пособие. - М.: Русская Деловая Литература, 1998. - 224 с.
110. Krasnoglazov B.P. Недвижимость: оценка, аренда, купля-продажа. - М: АО «Fininvest, 1992 - 146 с.
111. Kudbiev D.K. Проблемы анализа использования основных фондов в торговле. – Ташкент: О’zbekiston, 1990. – 126 с.
112. Kudbiev D. Современные проблемы бухгалтерского учета основных средств.- Самарканд, SKI, 1997. – 41 с.
113. Kulikova L.I. Финансовый учет. - 2-е изд., перераб. и доп. - Казань: Изд-во KFEI, 1999. -212 с.
114. Kulikova L.I. Учет основных средств: современная концепция и тенденции развития. - Казань: Изд-во KFEI, 2000. - 308 с.
115. Kuter M.I. Теория и принципы бухгалтерского учета. Учебное пособие. - М.: Финансы и статистика, Экспертное бюро, 2000. - 544 с.
116. Kuter M.I. Теория бухгалтерского учета: Учебник.- 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2008.- 592 с.
117. Макарьева V.I. Учет основных средств. – М.: Налоговый вестник, 2000.-176 с.
118. Makkonnell K.R., Bryu S.L. Экономика: принципы, проблемы и политика: 17 - ye изд. – М.: INFRA – М, 2009. – 916 с.
119. E.H. Mahmudov. Korxonalar iqtisodiyotii. O’quv qo’llanma.- T.: O’zbekiston Yozuvchilar uyushmasi Adabiyot jamgarmasi nashriyoti, 2005-160 b.
120. Melkumov Ya.S. Ekonomicheskaya otsenka effektivnosti investitsiy i finansirovanie investitsionnykh proektov. - М.: IKTS «DIS», 1997. - 160 с.
121. Mejdunarodnye standarty finansovoy otchetnosti. – М.: Askeri- ASSA, 1998.- 384 с
122. Midlton D. Бухгалтерский учет и принятие финансовых решений: Пер. с англ. /Под ред. I.I. Yeliseevoy. - М.: Audit, YuNITI, 1997. - 408 с.
123. Musaev X.N. Audit. Darslik. – Toshkent: Moliya, 2003. – 220 b.
124. Myuller G., Gernon X., Mink G. Учет: международная перспектива: Пер. с англ. - М.: Финансы и статистика, 1992. - 136 с.
125. Метьюс M.S., Перера M.X.B. Теория бухгалтерского учета. Учебник. Пер. с англ. /Под ред. Ya.V. Sokolova, I.A. Smirnovoy. - М.: Audit, YuNITI, 1999.-663 с.

126. Nagaev R.T., Ibragimov L.G. Upravlenie zemelnymi resursami irazvitie rynka zemli v gorodax. Teoriya, analiz, praktika. - Kazan': Izdatel'stvo «Dom pechati», 1998. - 134 s.
127. Nidlz B., Anderson X., Kolduell D. Printsipy buxgalterskogo ucheta: Per. s angl./Pod red. Ya.V.Sokolova. - M.: Finansy i statistika, 1994. - 496 s.
128. Nikonov A.A. Uchyot arendnykh operatsiy. - M.: FBK-PRESS, 1998. - 144 s.
129. Ovsyichuk M.F. Audit. Organizatsiya i metodika provedeniya. - M.: TOO «Inteltext», 1996. 270 s.
130. Otsenka rynochnoy stoimosti nedvijimosti. Seriya «otsenochnaya deyatelnost'». - M.: Delo, 1998. - 384 s.
131. Ochilov I., Azlarov D., Avloqulov A. Moliyaviy hisob - O'quv qo'llanma. - Toshkent: TMI. - 2004. - 328 b.
132. Pardaev A.X. Boshqaruv hisobi. - Toshkent, Akademiya, 2002. - 176 b.
133. Pardaev A.X., Azimov B. Korxonalar faoliyatini soliqlar vositasida tartibga solish. - Toshkent: «ZAR-QALAM» nashriyoti, 2005. - 109 b.
134. Pardaev A., Kostaev. Aktsiyadorlik jamiyatlarida moliyaviy natijalarning hisobi va tahlili. Toshkent: «Fan va texnologiya» nashriyoti, 2006. - 166 b.
135. Pardaev M.Q. Iqtisodiy tahlil nazariyasi. Samarqand: Zarafshon, 2001. - 272 b.
136. Pardaev M.Q., Shoalimov A.X., Pardaev I.R., Isroilov J.I. Boshqaruv tahlili. Toshkent: «Iqtisodiyot va huquq dunyosi» nashriyot uyi. 2005. -
137. Paliy V. F., Sokolov Ya.V. Teoriya buxgalterskogo uchyoata: Uchebnoe posobie. - M.: Finansy i statistika, 1984. - 279 s.
138. Penndorf B. Fabrichnaya buxgalteriya v svyazi s kalykulyatsiey i statistikoy. - L.: Nauka i shkola, 1928.
139. Peti V., Smit A., Rikardo D. Antologiya ekonomicheskoy klassiki. - M.: «Ekonomika», 1993.
140. Pipko V.A. Buxgalterskiy uchyoat osnovnykh sredstv i prochix vneoborotnykh aktivov (I razdel aktiva balansa). - Stavropol': Stavropol'skaya gosudarstvennaya sel'skoxozyaystvennaya akademiya, 1994. - 150 s.
141. Popova, L.V. Uchet i analiz bankrotstv: uchebnoe posob. - M.: Delo i Servis, 2009. - 240 s.

142. Rabinovich X.A. Uchyot osnovnykh fondov. - M.: Finansy, 1975. – 72 s.
143. Raz'yasneniya Mejdunarodnykh Standartov Finansovoy Otchetnosti. Perevod s angl. Ye. Besspalova. – Almaty, 2002
144. Reynbot P.I. Polnyy kurs kommercheskoy buxgalterii. SPb. - M.: Izdanie knigo-prodavtsha-tipografa M.O. Vol'fa, - 1876. - 373 s.
145. Reforma buxgalterskogo uchyota. Rossiyskie i mejdunarodnye standarty. Praktika primeneniya /Sokolov Ya.V., Paliy V.F., Remizov N.A. i dr.-M.: Kniznyy mir, 1998. - 208 s.
146. Rishar J. Buxgalterskiy uchyot: teoriya i praktika: Per. s fr. /Pod red. Ya.V. Sokolova. – M.: Finansy i statistika, 2000. - 160 s.
147. Roshaxovskiy A.K. Balansy aktsionernykh predpriyatiy. - SPb, 1910.-63 s.
148. Rudanovskiy A.P. Analiz balansa. – M.: Makiz, 1926. -718 s.
149. Rudanovskiy A.P. Teoriya balansovogo uchyota. Otsenka kak tsel' balansovogo uchyota. Schetnoe ischislenie. - M.: 1928. - 206 s.
150. Rusakova Ye.A. Uchyot osnovnykh sredstv /Pod red. A.S. Bakaeva. - M.: Izd-vo «Buxgalterskiy uchyot», 1998. - 160 s.
151. Samuel'son P.A, Nordhaus V.D. Ekonomika. - M.: Binom - KnoRus, 1997.
152. Sdelki s zemley v Rossiyskoy Federatsii. Uchebno-prakticheskoe posobie /Pod red. O.M. Ogloblina. - M.: 1999. - 367 s.
153. Sivers Ye.E. Uchebnik schetovodstva.- Petrograd: Izdanie A.E. Vineka, 1918.-403 s.
154. Skvortsov A. Osnovy ekonomiki zemledeliya. CHast' 2. Organizatsiya khozyaystva i schetovodstva. - SPb: Tipografiya I.N. Skorokhodova, 1903. -343s.
155. Sokolov Ya.V. Buxgalterskiy uchyot: ot istokov do nashix dney: Uchebnoe posobie dlya vuzov. - M.: Audit, YuNITI, 1996. - 638 s.
156. Sokolov Ya.V. Osnovy teorii buxgalterskogo uchyota. – M.: Finansi i statistika, 2000. - 544 s.
157. Sokolov Ya.V., Paliy V.F., Remizov N.A. i dr. Reforma buxgalterskogo uchyota. Rossiyskie i mejdunarodnye standarty. Praktika primeneniya. – M.: Kniznyy mir, 1998.- 240 s.
158. Solov'eva O.V. Zarubejnye standarty uchyota i otchetnosti: Uchebnoe posobie. - M.: «Analitika- Press», 1998. - 288 s.
159. Stonikov L.V. Vnutrennyy kontrol' i audit. – M.: Finstatinform, 2000. 223 s.

160. Starovoytova Ye.V. Buxgalterskie aspekty pereotsenki osnovnix fondov. – M.: “Analitika- Press”, 1998. -116 s.
161. Staxanov A.Yu. Buxgalterskiy balans. Mejdunarodnyye i rossiyskie standarty. -M.: «Biznes-inform», 1999. - 159 s.
162. Stotskiy V.I. Balans promyshlennogo predpriyatiya i yego analiz. - M.- L.: OGIZ Gosudarstvennoe izdatel'stvo politicheskoy literatury, 1941. - 127s.
163. Strumilin S.G. K perestroyke buxgalterskogo balansa. - M.: Soyuzorguchyot, 1933. - 145 s.
164. Terexov A.A. Audit. – M.: Finansy i statistika, 1998. – 512 s.
165. Teoriya kapitala i ekonomicheskogo rosta: Ucheb. posobie/ Pod red. S.S.Dzarasova-M.: Izd-vo MGU, 2004.-400 s.
166. Tkach V.I., Tkach M.V. Mejdunarodnaya sistema uchyota i otchetnosti. - M: Finansy i statistika, 1991. - 160 s.
167. Utexin N. Sel'skoxozyaystvennoe schetovodstvo. - SPb: Izdanie A.F. Devreyna, 1897. - 296 s.
168. O'zbekiston jamiyatni demokratlashtirish va yangilash, mamlakatni modernizatsiya va isloh qilish yo'lida. – Toshkent: Akademiya, 2005, - 640 b.
169. Urazov K.B. Iqtisodiyotni erkinlashtirish sharoitida buxgalteriya hisobining kontseptual masalalari. –Toshkent, “Fan” nashriyoti, 2005. 201 b.
170. Urazov K.B. Investitsiyalarning buxgalteriya hisobi va soliqqa tortish. – Toshkent: “Iqtisodiyot va huquq dunyosi” nashriyot uyi, 2003. – 168b.
171. Umarova M., Eshboev O'., Axmadjonov K. Buxgalteriya hisobi. Toshkent, “Mehnat”- 1999. - 262 b.
172. Fridman Djek, Odduey Nikolas. Analiz i otsenka prinosyayey do-xod nedvijimosti: Per. s angl. - M.: Delo, 1997. - 480 s.
173. Fisher S., Dornbush R., Shmalenzi R. Ekonomika. M.: Delo-LTD, 1995- 400 s.
174. Finansovo-kreditnyy entsiklopedicheskiy slovar'// Koll. Avtorov. Pod общ. Red. AG.Gryaznovoy.-M.:Finansy i statistika, 2002.
175. Xaydarov SH.U, Ortiqov X.A.Ortiqov, X.A.Tuxsanov. Lizing: tan olish, baholash va uning hisobi.- T.: Norma, 2006.-247b.
176. Hasanov B. Boshqaruv hisobi: nazariya va uslubiyot. – Toshkent: Moliya, 2003. – 248 b.
177. Hasanov B., Hoshimov A. Boshqaruv hisobi. – Toshkent: Iqtisod-moliya, 2005. – 308 b.

178. Xaxonova N.N. Reformirovanie buxgalterskogo uchyota. – M.: Izd-vo “Buxgalterskiy uchyot”, 2003.-192 s.
- 179.Xelfert E. Texnika finansovogo analiza /Per. s angl. pod red. L.P. Belix. - M: Audit, YuNITI, 1996. - 663 s.
- 180.Xendriksen E.S., Van Breda M.F.. Teoriya buxgalterskogo uchyota: Per. s angl. /Pod red. prof. Ya.V. Sokolova. - M.: Finansy i statistika, 1997.- 576 s.
181. Xenni van Gryuning Mejdunarodnye standarty finansovoy otchetnosti. Prakticheskoe rukovodstvo. Per. s angliyskogo. – M.: Izdatel’stvo «Vesi mir», 2006. – 344 s.
182. Xolbekov R.O. Ishlab chikarish xisobini tashkil kilish tamoyillari va uslubiyoti. Monografiya. – T.:Fan, 2005. – 198b.
- 183.CHedvik L. Osnovy finansovogo uchyota /Per. s angl. pod red. V.A.Mikryukova. - M.: Banki i birji, YuNITI, 1997. - 252 s.
184. Щadilova S.N. Osobennosti vedeniya buxgalterskogo ucheta s primeneniem MSFO. – M.: IKTS «Delo-servis», 2007. – 320 b.
- 185.SHer Iogann. Buxgalteriya i balans /Per. s nem. TSederbauma S.I. Redaktsiya, dopolneniya i primechanie Lunskogo N.S. /Ekonomicheskaya jizn’, 1926.-560 s.
186. SHmalenbax E. Schetnye plany: Opyt unifitsirovannoy klassifikatsii schetov proizvodstvennykh predpriyatiy /Per. s nem. D.I. Korylova. - SPb.: Ekonomicheskoe sobranie, 1928. - 92 s.
- 187.SHneydman L.Z. Uchyot novyx vidov imushchestva i operatsiy. - M.: Buxgalterskiy uchyot, 1993. -112 s.
- 188.SHodmonov SH.SH., Alimov R.H., Jo’raev T.T. Iqtisodiyot nazariyasi, Toshkent: Moliya, 2002. 416 b.
189. Entoni R. Ris Dj. Uchyot: situatsii i primery /Per. s angl. Pod red. i s predisloviem A.M. Petrachkova. – M.: Finansy i statistika, 1993. - 560 s.
190. Ekonomika: ucheb. Pod red. A.I.Arhipova, A.K.Vo’l’shakova. M.: Prospekt, 2005. -840 s
191. Ekonomicheskaya teoriya: uchebnyk dlya stud. Vuzov. V.D.Kamaev i dr. M.: VLADOS, 1999.- 400 s.

IV. JURNALLARDAGI MAQOLLARGA VA ILMIY ISHLAR TO’PLAMLARIGA HAVOLALAR

189. Abdukarimov I.T. Menejerga debitor va kreditor qarzlari to’g’risida. // Bozor, pul va kredit. 2000.-10-son. -13-21- betlar.

190. Abdukarimov I.T. Menedjeru o buxgalterskom balanse i yego strukture // Рынок, деньги i kredit. – 1999.- №1- S.66-68
191. Akramov E. Vajneyshie rezultaty. //Ekonomicheskiy vestnik Uzbekistana. – 2002.-№3.S.25-27
- 192.Andrianova N.V., Goroxova N.G., Davydova T.G. Spisanie dobavochnogo kapitala pri vybytii osnovnykh sredstv. //Konsulytant. - 2000. - № 9.- s.7-15.
- 193.Bakaev A. Vajnyy etap v razvitiі natsional'nogo buxgalterskogo uchyota. //Ekonomika i jizn'. - 1996. - № 50. - s. 2.
- 194.Bakaev A.S. Osnovnyye napravleniya razvitiya buxgalterskogo uchyota v Rossii. //Buxgalterskiy uchyot. - 2001. - № 3. - s. 3-6.
- 195.Basalaeva M.A., Andrianova N.V., Zoloeva Ya.O. Soglasenie o razdele produktsii: perspektivy uchyota i audita. //Konsulytant. -1999. - № 9. - s. 20- 22.
- 196.Bezrukix P.S. Uchyot vneoborotnykh aktivov. //Buxgalterskiy uchyot. -2001. -№ 4. -s. 11-17.
- 197.Belov N.A. O rezultatax pereotsenki //Buxgalterskiy uchyot. - 1960. - № 10. - s. 2-4.
- 198.Beluxa M.Ya. Spisanie summ pereotsenki pri vybytii osnovnykh sredstv //Buxgalterskiy uchyot. - 2000. - № 15. - s. 33-37.
- 199.Bobrova N., Gordonov M., TSigel'nik A. Pereotsenka: kak sostavit' statisticheskiy otchet //Ekonomika i jizn'. - 1994. - № 4. - s. 4.
- 200.Bobrova N., Rusakova Ye. Pereotsenka osnovnykh fondov //Ekonomika i jizn'. - 1994. -№ 7.- s. 13.
- 201.Volovich M.A. Osnovnyye sredstva: priznanie, otsenka i raskrytie v finansovoy otchetnosti v Rossii i na Zapade // Buxgalterskiy uchyot. - 1999. - № 5-s. 94-103.
202. Jo'raev N., Abdinazarov B. Nomoddiy aktivlar hisobi. // Bozor, pul va kredit. – 2002. № 8. –72-75- betlar.
203. Isman'ov I.N. Bydgetovka s'etsialistov buxgaltersk'omu delu v SSHA. //Ek'onomika i statistika. – T'shkent, 1994.- № 10-11.- s. 57.
204. Isman'ov I.N. S'liq s'lish tambyillari. // Iqtisod va hisob'at. - T'shkent, 1997. - № 1. - 27 b.
205. Isman'ov I.N., Umar'ov T.Q. Iqtisodiy etikasiga amal qilish masalalariga d'ir. // Iqtisodiy va ta'lim. - T'shkent, 2004.- № 2. - 50-53 b.

206. Ismanov I.N., Murodov F. Mʼliyaviy hisob bilan soliq hisobi bʼrtasidagi vaqtinchalik farqlarni hisobga olish. // *VZB, bul va kredit.* – Tʼshkent, 2005.-№ 2. - 29-31 b.

207. Ismanov I.N., Tʼshnazarov S. Daromad ham, investitsiya ham emas. // *Soliq tʼbuvchining jurnali.*- Tʼshkent, 2006.- № 6. - 57-58 b.

208. Ismanov I.N. Asʼsiy vʼsitalar harakatini aks ettirish uslubi. // *VZB, bul va kredit.* – Tʼshkent, 2006.- № 6. - 69-70 b.

209. Ismanov I.N. Metʼdʼlʼgiya buxgalterskʼgʼ ucheta zemli. // *Iqtisodiy va taʼlim.* - Tʼshkent, 2006. - № 1 – S. 127-132.

210. Ismanov I.N., Muhammadzoda G. Ekʼnʼmika Uzbekistana: razvitiya bʼmʼshlennʼsti i ube rʼf v natsʼbnalʼbu ekʼnʼmiki. // *Vʼbʼskʼ ekʼnʼmicheskix nauk.* - M.: 2006. -№ 2 – S. 89-90.

211. Ismanov I.N. Infʼrmatsiya bʼ strukture kapitala-ʼsnʼva dlya bʼrnyatiya finansʼvʼkʼ resheniy bʼ fʼrmirʼvaniyu aktivʼv bʼredʼriyatiy. // *Nauchʼ-teʼreticheskiy jurnal. Fundamentalʼke i bʼrikladʼke issledʼvaniya.* – M.: 2006.- № 2 - S. 26-27.

212. Ismanov I.N. Asʼsiy vʼsitalar amʼrtizatsiyasi hisobining bahsli masalalari. // *Iqtisodiy va taʼlim.* – Tʼshkent, 2006.- № 4 – 91-95 b.

213. Ismanov I.N. Bʼblemʼ, vʼznikauyuʼie bʼi bʼtrajenii v buxgalterskʼm uchete i bʼchetʼsti xʼzyaustvennʼkʼ bʼeratsiy svyazannʼkʼ s bʼrvatizatsiey bʼredʼriyatiy. // *Ekʼnʼmika i finansʼ.* - M.: 2007. - № 6 - S.52-53.

214. Ismanov I.N. Uchet vʼbʼtiya ʼsnʼvʼkʼ sredstv. // *Ekʼnʼmika i finansʼ.*- M.: 2007. - № 6 - S. 54-56.

215. Ismanov I.N. Uzʼq muddatli aktivlarni bahʼlash. // *Tʼzbekistʼn qishlʼq xʼjaligi.* - Tʼshkent. 2008. - № 1. - 28 b.

216. Ismanov I.N. Jahʼn mʼliyaviy – iqtisodiy inqirʼzini yumshatish jaraʼniga sanʼat kʼrʼbnalarida mahsulʼt tannarxini basaytirishning taʼsiri. // *Iqtisodiy va taʼlim.*- Tʼshkent. 2009. - № 2. – 107-110 b.

217. Ismanov I.N. VZB iqtisodiyʼtga bʼtish sharʼtida asʼsiy vʼsitalar uchetining ayrim muammʼlari // *VZB iqtisodiyʼti muammʼlari va matlubʼt kʼbʼeratsiyasi mavzusidagi xalqarʼ ilmiy-amaliy anjuman materiallari.*- Samarqand, 1995. – 64 b.

218. Ismanov I.N. Jamiyat taraqqiyʼtida uchet va nazʼratning bʼrni va ahamiyati. // *VZB munʼsabatlar va matlubʼt*

кўбейратсийасини ривўйлантириш муаммалари mavzusidagi ilmiy-amaliy anjuman. - Samarkand, 1996.- 65 b.

219. Ismanov I.N. Qarzar b'uyicha xarajatlarni kapitallashuvini hisbga olishning ayrim muammalari. // Iqtisodiyotni erkinlashtirish sharoitida Ўzbekiston Respublikasi sug'urta b'zbrini rивўйлантириш mavzusidagi ilmiy-amaliy anjuman ma'ruzalar to'blami. – Toshkent, 2004.- 85-87 b.

220. Ismanov I.N. Reformirovaniye buxgalterskoy ucheta v Respublike Uzbekistan. // Reformirovaniye buxgalterskoy ucheta i buxgalterskoy o'brazovaniya v sootvetstviy s mejdunarodnymi standartami. Materialy nauchno-prakticheskoy konferentsii. «Tatarskie chteniya». - M.: 2001.-S.61-63.

221. Ismanov I.N. Asosiy vositalarni qayta baholashning ayrim masalalari.//Agrar sohada iqtisodiy islohtlarni chuqurlashtirish-ning ustuvor u'nalishlari. Respublika ilmiy –amaliy konferentsiyasi materiallari.- Farg'ona, 2005.- 116-119 b.

222. Ismanov I.N. Gudvillni baydo b'lishi va uni hisbga olishning ayrim masalalari. // Milliy iqtisodiyot tarmoqlarini isloh qilish va barqaror rивўylanish muammalari" mavzusidagi ilmiy-amaliy anjuman tezislari to'blami. – Toshkent, 2005.- 58-60 b.

223. Ismanov I.N. Uzq muddatli aktivlarning buxgalteriya hisbida tan olishning ayrim masalalari. // Transport va qurilish inshootlarining zamnaviy muammalari mavzusidagi respublika ilmiy-amaliy konferentsiyasi materiallari. 2 - qism. – Jizzax, 2006. – 197-199 b.

224. Ismanov I.N. B'blemi buxgalterskoy ucheta doxodov to investitsii v dolevie tsennie bumagi. //Materiali VIII mejdunarodnoy konferentsii. N'vie ximicheskie tehnologii: o'zuvdstvo i primeneniye. Razdel 2. Ekonomika i organizatsiya o'zuvdstva. – Benza, 2006. – S.95-97.

225. Ismanov I.N. Teoreticheskie aspekti tosenki tosnovnix sredstv. //Iqtisodiy tizimning barqaror va mutanosib makroiqtisodiy ko'rsatkichlarini ta'minlash muammalari mavzusidagi ilmiy-amaliy anjuman materiallari. – Andijon, 2006. – 27-31 b.

226. Ismanov I.N. M'liyaviy investitsiyalar hisbini takmillashtirish masalalari. // B'zbr munoabatlarini sharoitida b'shqaruv faoliyatini takmillashtirish mavzusidagi respublika ilmiy-amaliy konferentsiyasi materiallari. – Farg'ona, 2007. – 102-104 b.

227. Ismanov I.N. Asosiy vositalar tushunchasining iqtisodiy mohiyati va mazmuni. //“Iqtisodiyotni erkinlashtirish sharoitida buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil va auditning dylzarb muammolari” mavzusidagi ilmiy - amaliy anjuman materiallari. – Farg’ona, 2008. - 6-10 b.

228. Ismanov I.N. Yer uchastkalarining buxgalteriya hisobiga dylr muammolar va ularning yechimlari. // Buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil va auditning nazariy va metodologik muammolari mavzusidagi xalqarv ilmiy-amaliy konferentsiya materiallari. 2 - kitob. - Toshkent, 2009. – 41-43 b.

229. Ismanov I.N. Moliyaviy investitsiyalar auditini otkazish tartibi va uni takmillashtirish masalalari. // Buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil va auditning nazariy va metodologik muammolari mavzusidagi xalqarv ilmiy-amaliy konferentsiya materiallari. 2 - kitob. –Toshkent, 2009. – 146-147 b.

230. Ismanov I.N., Fozilov H. Asosiy vositalar rentabilligining iqtisodiy tahlili. // Farg’ona davlat univesiteti ilmiy jurnali № 4, 2006 y. 90-92 b.

231. Ismanov I.N., Xalilova T. Problemi v upravlenii razvitiya tekstilnoy promishlennosti v Uzbekistane “Bozor munosabatlari sharoitida boshqaruv faoliyatini takomillashtirish” mavzusidagi Respublika ilmiy-amaliy konferentsiyasi materiallari. Farg’ona 29-30 may 2007 yil. 123-124

232. Karimov A. Korporativ boshqaruv tizimida buxgalteriya hisobi // Bozor, pul va kredit. – Toshkent 2006. 3-son.

233. Karaseva T.I. Uchyot materialnogo osnovnogo kapitala v Rossii i za rubejom (sravnitelnyy analiz) //Institut nalogoplateytsika. - 1998. - № 3.-s. 17-23.

234. Kvasha Ya.K. K pereotsenke osnovnykh fondov //Voprosy ekonomiki. -1969. -№3. -s. 23-28.

235. Kovalev V.V. Finansovaya arenda: kak yee ponimayut v Rossii i na Zapade //Buxgalterskiy uchyot. - 1998. - № 4. - s. 90-95.

236. Kozmenkov S.V. O buxgalterskom uchyote zemel sel'skoxozyaystvennykh predpriyatiy// Ekonomika sel'skoxozyaystvennykh i pererabatyvayuyshix predpriyatiy. – 1996. - № 6. – s.19-23.

237. Paliy V.F. O predmete buxgalterskogo uchyota. // Buxgalterskiy uchyot. 2006. №5. – 55-58.

238. Pardaev A.X., Kurbanov Z.N. Uchyot tsennykh bumag v aktsionerneykh obshchestvax. // Ekonomika i statistika. – 1994. - № 10-11.

239. Rasskazova – Nikolaeva S.A. Printsipy regulirovaniya buxgalterskogo uchyota. // Buxgalterskiy uchyot. – 2006. №7.-S.49-53.
240. Sokolov Ya.V., Pyatov M.L. Gudvill: «novaya» kategoriya buxgalterskogo uchyota//Buxgalterskiy uchyot.-1997.-№2.- s.46
241. Sokolov Ya.V., Pyatov M.L. Gudvill: «novaya» kategoriya buxgalterskogo uchyota//Buxgalterskiy uchyot.-1998.-№11.- s.94
242. Sotov A.I. Otrajenie prav na zemllyu v buxgalterskom uchyote// Konsulytant.-1999.- № 13.- s.6-9
243. Terexova V.A. Amortizatsionnaya politika predpriyatiya: perspektivy reformirovaniya //Buxgalterskiy vestnik. - 1997. - s. 21-27.

V. DISSERTATSIYA VA DISSERTATSIYA AVTOREFERATLARI

242. Akimova N.V. Uchyot i analiz vneoborotnogo kapitala na promyshlennyykh predpriyatiyax pri perexode na mejdunarodnyye standarty finansovoy otchetnosti. Avtoreferat dissertatsii na soiskanie uchenoy stepeni kandidata ekonomicheskix nauk.- Oryol, 2004
243. Ibragimov A.K. Ishlab chiqarish xarajatlari hisobi, audit va qishloq xo'jalik mahsulotlari tannarxini aniqlashni takomillashtirish. Iqtisod fanlari doktori ilmiy darajasini olish uchun dissertatsiya va avtoreferat. – Toshkent: Bank-moliya akademiyasi, 2002.
244. Listopad Ye.E. Uchyot i audit osnovnykh sredstv. Avtoreferat dissertatsii na soiskanie uchenoy stepeni kandidata ekonomicheskix nauk. - M.: 2004
245. Panina I.V. Organizatsiya uchyota lizingovykh operatsiy xozyaystvuyushix sub'ektov. Avtoreferat dissertatsii na soiskanie uchenoy stepeni kandidata ekonomicheskix nauk - Voronej, 2004
246. Pardaev M.Q. Iqtisodiyotni erkinlashtirish sharoitida iqtisodiy tahlilning nazariy va metodologik muammolari. Iqtisod fanlari doktori ilmiy darajasini olish uchun dissertatsiya va avtoreferat. – Toshkent.: Bank-moliya akademiyasi, 2002.
247. Qudbiev D. Uchyot i analiz osnovnykh fondov v torgovle v novyx usloviyax xozyaystvovaniya (voprosy teorii i praktiki). Dissertatsiya i avtoreferat na soiskanie uchenoy stepeni doktora ekonomicheskix nauk. - M.: 1991
248. Hasanov B.A. Boshqaruv hisobi va ichki audit metodologiyasini takomillashtirish masalalari. Iqtisod fanlari doktori ilmiy

darajasini olish uchun dissertatsiya avtoreferati. - Toshkent: Bank-moliya akademiyasi, 2004.

249. Urazov K.B. Iqtisodiyotni erkinlashtirish sharoitida buxgalteriya hisobining nazariy va metodologik muammolari. Iqtisod fanlari doktori ilmiy darajasini olish uchun dissertatsiya avtoreferati. – Toshkent: Bank-moliya akademiyasi, 2006.

250. Hamdamov B.K. O'zbekiston iqtisodiyotining hisob va hisobot tizimida auditorlik nazoratini rivojlantirishning uslubiy asoslari. Iqtisod fanlari doktori ilmiy darajasini olish uchun dissertatsiya avtoreferati. – Toshkent: Bank-moliya akademiyasi, 2007.

VI. XORIJ NASHRLARI

252. Anthony R.N., Recce J.S. Accounting principles. Seventh edition. Irwin.1995. 450 p.

253. R.L. Dison, H.E.Arneet. Accounting course. Third Edition. Me Graw-Hill> Ins, 1993 400 p.

254. J.G.Siegel, D.Minars Introduction to accounting. I. Harper Perennial, New York, 1992. 350 p.

255. Kieso D, Weygandt J. Intermediate Accounting, 6 th ed. John Wiley & Sonc Inc., 1989. 650 p.

256. K.D.Larson, P.B.W.Miller. Financial accounting. Sixth edition, Irwin, 1995. -686 r.

257. Hermanson R.H., Edwards J.D., Maher M.W. Accounting a business perspective. Irvin. 1995 . – 520 p.

258. Fundamental Financial Accounting Concepts. T.P.Edmonds, F.M.McNair, E.E.Milan, Ph.R. Olds. McGraw-Hill, Ins, 1996. -601 r.

259. R. Libby, P.A. Libby, D.G. Short, Financial accounting. Irwin. 1996. -752

260. Orace Johnson. Two Concepts of Deprecation// Journal of Accounting Research H. Spring, 1968, p 29-37

261. International Financial Reporting Standard (IFRS) 2007. William Clowes Ltd. – p. 2513.

VII. STATISTIK TO'PLAMLAR

262. Yillik statistik to'plam 2004-2020 y.y. – Toshkent: Goskomstat Respubliki Uzbekistan

263. Finansy Uzbekistana 2008-2020 gg. – Tashkent: Goskomstat Respubliki Uzbekistana.

264. Statisticheskiy yejegodnik regionov Uzbekistana 2008-2020 gg. – Tashkent. Goskomstat Respubliki Uzbekistana.

INTERNET SAYTLARI

265. <http://www.nalog.uz>

266. <http://www.mf.uz>

267. <http://www.finstst.ru>

268. <http://www.norma.uz>

269. <http://www.edu.uz>

ILOVALAR

1-ilova

BUXGALTERIYA BALANSIGA ILOVA Uzoq muddatli aktivlar xarakati to'g'risidagi ma'lumot

200_ y. “ _____ ” _____

Korxonalar _____

Soliq to'lovchining identifikatsion raqami (STIR)

Faoliyat turi _____ (OKNXO)

Tashkiliy xuquqiy shakl /mulk shakli

O'lchov birligi: ming so'm

I. MODDIY AKTIVLAR

Ko'rsatgichlar		Hisobot yili boshiga qoldiq	Kelib tushdi	CHiqi b ketdi	Hisobot yili oxiriga qoldiq
nomi	Kodi				
1	2	3	4	5	6
Er				()	
Erni obodonlashtirish uchun kapital sarflar				()	
Bino				()	
Inshoot va uzatuvchi qurilmalar				()	
Mashina va jihozlar				()	
Transport vositalari				()	
Xo'jalik inventarlari				()	
Ishchi poda				()	
Maxsuldor poda				()	
Ko'p yillik ekinlar				()	
Boshqa asosiy vositalar				()	

turi					
Itogo				()	

Ko'rsatgichlar		Hisobot yili boshiga qoldiq	Hisobot yili oxiriga qoldiq
nomi	Kodi		
1	2	3	4
Asosiy vositalar amortizatsiyasi – jami			
SHu jumladan:			
erni obodonlashtirish bo'yicha kapital sarflar			
bino va inshootlar			
mashina, jixoz, transport vositalari			
Boshqalar			
Ijaraga berilgan asosiy vosita ob'ektlari – jami			
SHu jumladan:			
bino			
Inshoot			
Konservatsiyadagi asosiy vositalar			
Ijaraga olingan asosiy vositalar- jami			
SHu jumladan:			
Ijaraga olingan asosiy vositalar amortizatsiyasi - jami			
SHu jumladan:			
Lizingga olingan asosiy vositalar – jami			
SHu jumladan:			
Lizingga olingan asosiy vositalar			

amortizatsiyasi – jami			
SHu jumladan:			
MA'LUMOT UCHUN	Kodi	Hisobot yili boshiga	O'tgan yilning boshiga
	2	3	4
Asosiy vositalarni qayta baholash natijalari:			
boshlang'ich(tiklanish) qiymati			
Amortizatsiya			
Asosiy vositalar ob'ektining qiymatini rekonstruktsiya qilish, qisman tugatish va qo'shimcha qurish natijasidagi o'zgarishi	Kodi	Hisobot yili boshiga	Hisobot yili oxiriga
	2	3	4
MA'LUMOT UCHUN	kodi	Hisobot yili boshiga	Hisobot yili oxiriga
Kapital qo'yilmalar - jami			
SHu jumladan:			
Asosiy vositalarni shakllantirish uchun			
Nomoddiy aktivlarni shakllantirish uchun			
Uzoq muddatli moliyaviy investitsiyalarni shakllantirish uchun			
Lizingga berish maqsadida asosiy vositalarni shakllantirish uchun			
O'rnatiladigan jixozlar			

II NOMODDIY AKTIVLAR

Ko'rsatgichlar		Hisobot davri boshiga	Kelib tushdi	CHiqi b ketdi	Hisobot davri oxiriga
nomi	kodi				
1	2	3	4	5	6
Patentlar, litsenziya va "nou-xau"lar				()	

Tovar belgisi va xizmat ko'rsatish belgisiga egalik huquqi, sanoat namunasi				()	
Dasturiy ta'minot				()	
Er va yer osti boyliklaridan foydalanish xuquqi				()	
Tashkiliy xarajatlar				()	
Franchayzing				()	
Mualliflik xuquqi				()	
Gudvill				()	
Boshqa nomoddiy aktivlar				()	

Ko'rsatgichlar		Hisobot yili boshiga	Hisobot yili oxiriga
nomi	kodi		
1	2	3	4
Nomoddiy aktivlarning amortizatsiyasi- jami			
SHu jumladan:			
Patentlar, litsenziya va "nou-xau"lar			
Tovar belgisi va xizmat ko'rsatish belgisiga egalik huquqi, sanoat namunasi			
Dasturiy ta'minot			
Er va yer osti boyliklaridan foydalanish xuquqi			
Tashkiliy xarajatlar			
Franchayzing			
Mualliflik xuquqi			
Gudvill			
Boshqa nomoddiy			

aktivlar			
Mualliflik xuquqi			
Gudvill			
Boshqa nomoddiy aktivlar			

III. UZOQ MUDDATLI MOLIYAVIY INVESTITSIYALAR

Ko'rsatgichlar		Hisobot yili boshiga	Hisobot yili oxiriga
nomi	kod		
1	2	3	4
Qimmatli qog'ozlarga investitsiyalar			
SHu'ba xo'jalik jamiyatlariga			
Tobe xo'jalik jamiyatlariga			
Xorijiy sarmoya ishtirokidagi korxonaga investitsiyalar			
Berilgan qarzlilar			
Depozitga qo'yilmalar			
Boshqa uzoq muddatli investitsiyalar			
Jami			

IV. UZOQ MUDDATLI KECHIKTIRILGAN DEBITOR QARZLAR VA XARAJATLAR

Ko'rsatgichlar		Hisobot yili boshiga	Hisobot yili oxiriga
nomi	kod		
1	2	3	4
Debitorlik qarzi - jami			
SHu jumladan:			
xaridorlar va buyurtmachilar bilan hisob kitoblar bo'yicha			
Moliyaviy hisob bilan soliq hisobi			

o'rtasidagi vaqtinchalik farqlar bo'yicha			
Berilgan avanslar			
boshqalar			
Uzoq muddatli kechiktirilgan xarajatlar –jami			
SHu jumladan			
Jami			

Raxbar _____
(imzo) (f.i.sh.)

«__» _____ 200__ g.

Bosh hisobchi _____
(imzo) (f.i.sh.)

Er uchastkalarining tasniflanishi

Tasniflanish alomati	Tasniflanish guruhlari
Sotib olish maqsadi	Oddiy xo'jalik faoliyati va qo'shimcha daromad keltirmaydigan yer uchastkalari. Kapital qiymatini ko'paytirish uchun foyda olishga mo'ljallangan yer uchastkalari.
Mulk shakli	Davlat tasarrufidagi yer uchastkalari Fuqarolar tasarrufidagi yer uchastkalari Yuridik shaxslar tasarrufidagi yer uchastkalari
Huquqiy status	SHaxsiy mulk hisoblangan yer uchastkalari doimiy (muddatsiz) foydalanish huquqi berilgan yer uchastkalari. Muddatli foydalanish huquqiga ega bo'lgan yer uchastkalari. Ijaraga berilgan yer uchastkalari.
Yo'nalish maqsadi	Qishloq xo'jaligi uchun yer uchastkasi Yashash joylari, sanoat va boshqa sohalarda ishlab chiqarish bazasi hududi uchun yer uchastkalari O'rmon fondi uchun yer Suv fondi uchun yer Alohida qo'riqlash hududi uchun yer
Er uchastkalarida bo'lgan inshootlar bilan aloqasi	Ishlab chiqarish va boshqa xo'jalik qurilmalari bilan bog'liq yer uchastkasi. Ijtimoiy soha ob'ektlari bilan egallagan yer uchastkalari. Qurilishi bo'lmagan yer uchastkalari.
CHegaralar	Muomaladan olingan yer uchastkalari Muomalada chegaralangan yer uchastkalari
Yuklangan	Servitutli yer uchastkalari Servitutsiz yer uchastkalari
Taqsimlangan	Taqsimlanadigan yer uchastkalari Taqsimlanmaydigan yer uchastkalari

Er uchastkalari, ularni olish usullariga qarab baholash variantlari

Er uchastkalarini olish usuli	Er uchastkalarini baholash usuli
Er uchastkasini undagi davlat korxonalarini bilan xususiylashtirish	Erning normativ narxi (bozor narxi)
Er uchastkasini avval xususiylashtirilgan binolar, inshootlar, qurilishi bitmagan ob'ektlari bilan sotib olish	Boshlang'ich qiymat
Tender asosida tadbirkorlik faoliyati uchun shaxsiy mulk uchun yer uchastkasini olish	Boshlang'ich baho
Avval xususiylashtirilgan korxonalarini kengaytirish va qo'shimcha qurilish uchun yer uchastkalarni olish	Boshlang'ich baho
Erni ta'sischi ustav kapitaliga kiritish	Erning normativ bahosi (bozor narxi)
Erni mulkka xadya tariqasida olish	Erning normativ bahosi (bozor narxi)
Er uchastkasini boshqa mulkka almashtirish	Almashtiradigan mulk qiymati
Erni ijaraga olish	Ijara muddatiga hisoblangan kapitalizatsiyalangan ijara summasi
Erni foydalanishga olish	Foydalanish muddatiga hisoblangan kapitallashgan foydalanish huquqi qiymati

38- MHHS va 7 -BHMS bo'yicha nomoddiy aktiv ob'ektlarining tan olinishi

Ob'ekt	Alohida sotib olingan		Korxonaning o'zi tashkil qilgan		Kompaniyalar birlashishi	
	MHHS	BHMS	MHHS	BHMS	MHHS	BHMS
Faqat mualliflik huquqi va ishlab chiqarishning shaxsiy mulk huquqi	NA	NA	NA	NA	NA	NA
EHM uchun dasturiy ta'minot	NA	X	X, NA	NA	NA	X
Mahsulot belgisi va xizmat ko'rsatish belgisiga yakka huquq, mahsulot ishlab chiqarish joyi nomi	NA	NA	X	NA	NA	NA
Litsenziya va franshizalar	NA	X,NA	-	-	NA	X,NA
Tashkiliy xarajatlar	-	-	X	NA	X	NA
Korxonona nufuzi (gudvill)	-	-	X	B	NA	NA
Mijozlar ro'yxati, firma shiorlari, nashriyot bo'yicha huquqlar	NA	NA	X	X,NA	NA	B
Import bo'yicha kvotalar	NA	NA	NA	B	NA	B
Sotish huquqiga egalik	NA	B	-	-	NA	B
Bozordagi ulushga	NA	B	X	B	NA	B

egallik huquqi						
Ilmiy tadqiqot ishlari bo'yicha xarajatlar	X	NA	X	X,NA	NA	NA
Tajriba konstruktorlik ishlari bo'yicha xarajatlar	NA	NA	NA	X,NA	NA	NA

Izoh: NA – ob'ekt nomoddiy aktiv sifatida tan olingan.
sifatida. B-berilmagan.

X – xarajat

5- ilova

Nomoddiy aktivning dastlabki qiymatini aniqlash qoidalarining taqqoslama tahlili

Sotib olish usuli	Baxolash usuli	
	MHHS -38	BHMS – 7
Alohida – alohida	Sotib olishga haqiqatda ketgan barcha xarajatlar summasi bo'yicha	
Birlashma qismi sifatida	Haqqoniy qiymat bo'yicha	Balans qiymati bo'yicha
Hukumat subsidiyalari hisobiga	Haqqoniy qiymat bo'yicha yoki nominal qiymatga mos ushbu bilan bog'liq bo'lgan xarajatlar bo'yicha	Bozor qiymatida
Boshqa aktivlarga almashtirish hisobiga	Tashkil etish va tayyorlashga ketgan barcha haqiqiy xarajatlar summasi bo'yicha	
Ish faoliyati obro'si (gudvill)	Kompaniya tomonidan sotib olinayotgan aktivlar va majburiyat sotib olish qiymatining identifikatsiyalangan xaqqoniy qiymatidan oshib ketishi	Korxonaning sotib olish narxi bilan uning barcha aktivlar va majburiyatlari orasidagi farq

Nomoddiy aktivlar turlari bo'yicha ma'lumot

Indeks	Hisob ma'lumotlari	Savdo belgilari, firma nishonlari	EHM dasturiy ta'minoti	Litsenziya va franshizlar	Mualliflik huquqi, patent va boshqa mulk huquqlari, vazmat	Tugalanmagan nomoddiy	Faoliyat obro'si (gudvill)	Summa
BHMS								
R ₁	davr boshiga balans qiymati							
R ₂	foydali xizmat muddati							
R ₃	amortizatsion usul							
R ₄	davr boshiga amor- tizatsiya							
R ₅	davr davomida hi- soblangan amor- tizatsiya							
R ₆	davr yakuniga amor-tizatsiya							
R ₇	Tugatish va hisobdan chiqarish							
R ₈	yakuniy balans qiymati							
R ₉	qiymati kamayishdan zarar							
MHHS								
I ₁	davr boshiga balans qiymati							
I ₂	foydali xizmat muddati							
I ₃	amortizatsiya usuli							
I ₄	davr boshiga amortizatsiya							
I ₅	davr davomida hisob-langon amortizatsiya							
I ₆	davr yakuniga amor-tizatsiya							

I ₇	hisobdan chiqarish va ketish							
I ₈	yakuniy balans qiymati							
I ₉	qiymati kamayishdan zarar							
CHetlanishlar								
I ₁ – R ₁	davr boshiga balans qiymati							
I ₂ – R ₂	foydali xizmat muddati							
I ₃ – R ₃	amortizatsion usul							
I ₄ – R ₄	davr boshiga amortizatsiya							
I ₅ – R ₅	davr davomida hisoblangan amortizatsiya							
I ₆ – R ₆	davr yakuniga amortizatsiya							
I ₇ – R ₇	hisobdan chiqarish va ketish							
I ₈ – R ₈	yakuniy balans qiymati							
I ₉ – R ₉	qiymati kamayishdan zarar							

I.N.Ismanov

UZOQ MUDDATLI AKTIVLAR
HISOBINI TAKOMILLASHTIRISH

Texnik muharrir: R.Axmedov

Badiiy muharrir: D. Gulomov

Sahifalovchi: A. Poluektova

Bosishga ruxsat etildi: 25.06.2021-yil. Nashriyot bosma tabog'i – 17,75.

Shartli bosma tabog'i – 8,875. Bichimi 84x108 1/16.

Adadi 100.

«Poligraf Super Servis» MChJ

Manzil: 150100, Farg'ona viloyati, Farg'ona shahri, Aviasozlar ko'chasi, 2-uy.

«ClassiC»
nashriyoti

ISBN: 978-9943-7698-0-9



9 789943 769809