ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ
ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУС ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ

С.Н. ТАШНАЗАРОВ, Д.Д. ПАШАХОДЖАЕВА

ХАЛҚАРО ҲИСОБ АСОСЛАРИ

ЎҚУВ ҚЎЛЛАНМА
(I ҚИСМ)

Самарқанд - 2020

УДК 33.07
КБК 65.052

С.Н. Ташназаров, Д.Д. Пашаходжаева. Халқаро ҳисоб асослари. Ўқув қўлланма. – Самарқанд: СамИСИ, 2020 йил. 144 бет.

Ушбу ўқув қўлланма халқаро ҳисоб асослари фанининг ўқув дастурига мувофиқ тайёрланган. Унда молиявий ҳисобот стандартларининг яратилиш тарихи, халқаро молиявий ҳисоботни тайёрлашнинг концептуал асослари, бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларининг (БҲХС) моҳияти ва қўлланилиши ёритилган.

Ушбу ўқув қўлланма олий таълим муассасаларида 5230900"Бухгалтерия ҳисоби ва аудит(тармоқлар ва соҳалар бўйича)" таълим йўналиши бўйича таҳсил олаётган бакалавриат талабаларига мўлжалланган.

Данноеучебное пособие подготовлено в соответствии учебной программы курса основы международные учета. В нем рассматриваются вопросы истории создания стандартов финансовой отчетности, концептуальные основы подготовки международной финансовой отчетности, сущность и применения международных стандартов бухгалтерского учета (МСБУ).

Учебное пособие рассчитанодля студентов бакалавриата высших учебных заведений обучающихся по направлению 5230900 "Бухгалтерский учет и аудит"

This study guide has been prepared in accordance with the curriculum of the course on the basis of international accounting. It examines the history of the creation of financial reporting standards, the conceptual framework for the preparation of international financial statements, the nature and application of international accounting standards (IAS).

The textbook is designed for undergraduate students of higher educational institutions studying in the direction 5230900 "Accounting and Auditing"

Иқтисод фанлари доктори, профессор К.Б.Уразов таҳрири остида

Тақризчилар: Иқтисодиёт фанлари доктори, профессор З.Н. Қурбанов
Иқтисодиёт фанлари доктори, доцент А.И. Аликулов
Иқтисодиёт фанлари номзоди, доцент Н.У. Худайбердиев

ISBN 978-9943-_____

© Самарқанд иқтисодиёт сервис институти, 2020

МУНДАРИЖА

КИРИШ 4
1. ХАЛҚАРО ҲИСОБ АСОСЛАРИ ФАНИНИНГ ПРЕДМЕТИ ВА МЕТОДИ 7
2. ХАЛҚАРО ҲИСОБ ТИЗИМИНИНГ ТАРИХИЙ ШАКЛЛАНИШИ 19
3. БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИНИНГ ХАЛҚАРО МОДЕЛЛАРИ.....29
4. БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ БЎЙИЧА ХАЛҚАРО ПРОФЕССИОНАЛ ТАШКИЛОТЛАР ҲАМДА УЛАР ФАОЛИЯТИНИНГ ТАВСИФИ.....37
5. БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ БЎЙИЧА МИЛЛИЙ ПРОФЕССИОНАЛ ТАШКИЛОТЛАР ҲАМДА УЛАР ФАОЛИЯТИНИНГ ТАВСИФИ.....49
6. БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИНИНГ УМУМИЙ ТАВСИФИ. МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИ ТУЗИШ ВА ТАҚДИМ ҚИЛИШНИНГ КОНЦЕПЦИЯСИ.....56
7. 1-СОН БҲХС “МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИ ТАҚДИМ ҚИЛИШ”, 14-СОН БҲХС “СЕГМЕНТЛАР БЎЙИЧА АХБОРОТЛАРНИНГ ТАВСИФИ” СТАНДАРТЛАРИНИНГ МАЗМУНИ ВА ҚЎЛЛАНИЛИШИ.....83
8.33-СОН БҲХС “АКЦИЯГА ТЎҒРИ КЕЛАДИГАН ФОЙДА” СТАНДАРТЛАРИНИНГ МАЗМУНИ ВА ТАВСИФИ,21-СОН БҲХС “ВАЛЮТА КУРСИ ЎЗГАРИШИНИНГ ТАЪСИРИ” СТАНДАРТЛАРИНИНГ МАЗМУНИ ВА ҚЎЛЛАНИЛИШИ.....121

ФОЙДАЛАНИЛАДИГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ.....140

КИРИШ

2015 йил 24 апрелда Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Фармони қабул қилинди. Ушбу фармонда халқаро тажрибаларни чуқур таҳлил қилиш ва шу асосда замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш, чет эл капитали иштирокида акциядорлик жамиятларини ташкил этиш, замонавий халқаро стандартлар ва бозор иқтисодиёти талабларига мос янги бўлинма ва лавозимларни жорий этиш, акциядорлик жамиятларини бошқариш тузилмаларини тубдан қайта ташкил этиш, етакчи хорижий таълим муассасалари билан ҳамкорлик қилиш, акциядорлик жамиятлари очиқлиги ва шаффофлигига имконият яратиш, улар томонидан халқаро стандартлар асосида аудит ва молиявий ҳисобот ахборотларини нашр қилиш вазифалари юклатилган.

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

Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёев “**Биринчи – ислоҳотларнинг қай даражада самара бераётганини кўрсатадиган мақсадли дастурларни амалга ошириш натижадорлиги. Булар қаторида саноат ва бошқа тармоқларни ривожлантиришнинг қуйидаги иқтисодий ва молиявий кўрсаткичларини келтириш мумкин: ишлаб чиқариш қувватларининг аҳволи, харажатларни ва таннархни пасайтириш, маҳаллийлаштириш ва рентабеллик даражасини, маҳсулот рақобатдошлигини сўзсиз ошириш**”[2] ни алоҳида қайд этди. Бундан кўриниб турибдики, молиявий ҳисоботда акс эттириладиган ишлаб чиқариш қувватларининг аҳволи, харажатлар ва таннарх, маҳаллийлаштириш ва рентабеллик даражаси каби кўрсаткичлар бугунги кунда ўта муҳим аҳамият касб этишини алоҳида таъкидлаш лозим.

2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналишлари бўйича Ҳаракатлар стратегиясига бошқарув тизимида халқаро инструментлар ва стандартлардан кенг фойдаланишни кўзда тутувчи вазифалар киритилган.

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

Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёевнинг 2017 йил 22 декабрида Олий Мажлисга мурожаатномасида "**Иқтисодиёт – бу ҳисоб-китоб дегани. Ҳар бир ишимизда пухта ҳисоб-китоб биринчи ўринда туриши лозим.**"[3] – деб таъкидлаганлари ҳам бухгалтерия ҳисоб-китоб ишларини замонавий даражага кўтаришни кўзда тутади.

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

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

Бугунги кунда ***Ўзбекистонда молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботини жаҳон андозалари даражасига чиқаришнинг ягона йўли*** бу молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини ва илғор хорижий тажрибаларни, соҳага доир жаҳон адабиётлари ва ҳужжатларини ўрганиш ҳамда уларни мамлакатимиз иқтисодиётининг хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда жорий қилишдан иборатдир. Бу йўл энг долзарб ва ўта муҳим йўлдир. Бундан бошқа йўл ҳам бўлиши мумкин эмас. Бу йўлдан оғишмай ҳаракат қилишимиз керак.

МҲХСлар мамлакатлар ўртасидаги ҳамкорликни, жумладан, иқтисодий муносабатларни ривожлантириш ва мамлакатларда инвестициявий муҳитни яхшилашда муҳим восита сифатида хизмат қилмоқда. Шунинг учун ҳам кун сайин халқаро стандартларни эътироф этувчи мамлакатлар сони ошиб бормоқда. Ўзбекистон Республикаси ҳам МҲХСга ўтишнинг ўзига хос йўлини танлади. Мамлакатимизда молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари талабларига уйғун бўлган ва миллий иқтисодиётимиз талабларига жавоб берадиган бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларини ишлаб чиқишга ва жорий қилишга киришилди. Ҳозирги кунда миллий стандартларимиз халқаро стандартларга мувофиқ ҳолда такомиллаштирилиб борилмоқда.

Ушбу ўқув қўлланмаси кейинги йилларда қабул қилинган ҳалқаро ҳужжатлар, "Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги" Қонун ва қонун ости меъёрий-ҳуқуқий хужжатлари, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари талаблари ҳамда нуфузли хорижий қўлланмаларга асосланиб тайёрланди. Молиявий

[3] Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёевнинг Олий Мажлисга мурожаатномаси //Халқ сўзи газетаси. 2017 йил 23 декабр. №258. 3-бет.

ҳисоботнинг халқаро стандартларидаги бандларда келтирилган қоидалар ўзбек тилига таржима қилинди. Қўлланмани ёзишда “PricewaterhouseCoopers. Академией PwC” томонидан ДипИФР имтиҳонлари учун ўқув қўлланмаси (2016) ҳамда “Аверчев И.В. МСФО. 1000 примеров применения-М.: Рид Групп, 2011.-992 с.” ҳамда “Раздаточный материал по курсу повышения квалификации: Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) китобларидаги халқаро стандартлар бўйича келтирилган амалий мисоллардан ўзгартиришсиз фойдаланилди. Ушбу адабиётлар матнда манба сифатида келтирилди.

Қўлланмада молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (IFRS), АҚШдаги GAAP, Буюк Британиядаги SSAPs, Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари, мамлакатимизда фаолият юритаётган хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналари тажрибалари ўз аксини топди.

“Халқаро ҳисоб асослари” фанининг ўқув дастури асосида тузилган мазкур қўлланма19 бўлимдан иборат.

Қўлланманинг ҳар бир мавзуси охирида таянч атамалар ва уларнинг қисқача тавсифи ва ўзини-ўзи текшириш учун назорат саволлари келтирилган.

Қўлланма Олий таълим муассасаларида 5230900 – Бухгалтерия ҳисоби ва аудит(тармоқлар ва соҳалар бўйича) таълим йўналиши бўйича бакалавриатда таълим олаётган талабаларга мўлжалланган.

Ундан бошқа таълим йўналишда таълим олаётган бакалавр талабалари, профессор-ўқитувчилар, мустақил изланувчилар, малака ошириш курслари тингловчилари ҳамда бухгалтерлар, аудиторлар, молиявий бошқарувчилар ва бошқа амалиёт ходимлари ҳам фойдаланишлари мумкин.

1. ХАЛҚАРО ҲИСОБ АСОСЛАРИ ФАНИНИНГ ПРЕДМЕТИ ВА МЕТОДИ

Режа:

1.Бухгалтерия ҳисобининг турлари

2.Халқаро ҳисоб асослари фанининг предмети ва методи

1. Бухгалтерия ҳисобининг турлари

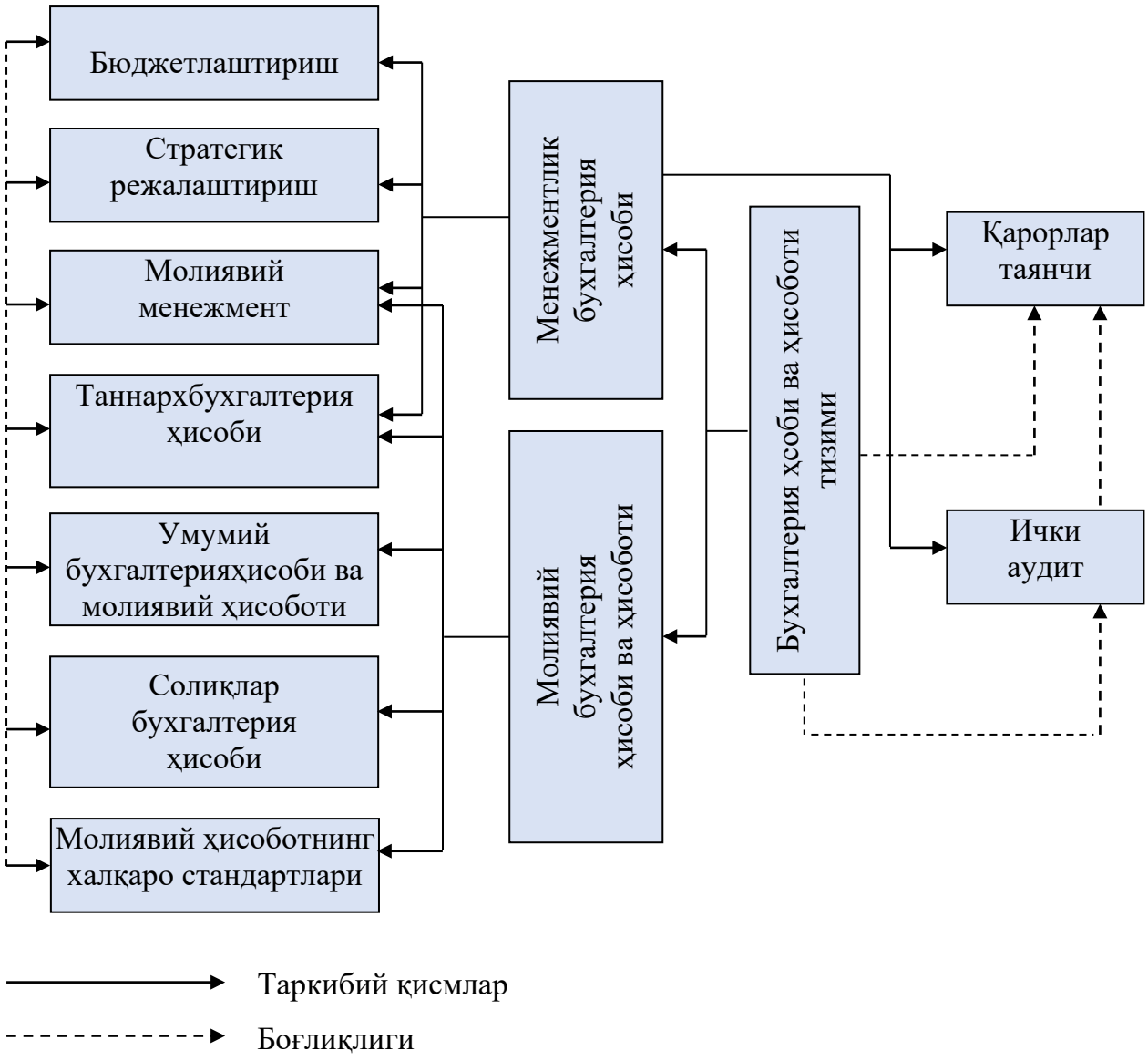
Бухгалтерия ҳисоби тизими мустақил иккита қисмга менежментлик (бошқарув) бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботига ажратилади. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари курсини “Халқаро ҳисоб асослари” фанининг алоҳида тармоғи сифатида қараш мақсадга мувофиқдир.

Менежментлик бухгалтерия ҳисоби – бу менежерлар томонидан бизнес фаолияти менежментида фойдаланиладиган ишончли ва ҳаққоний бўлган, асосан пулда ўлчаниладиган ва ўз вақтида бериладиган ахборотларни қайд қилиш, баҳолаш (ўлчаш), классификациялаш, тўплаш, тақдим қилиш жараёнларини қамраб оладиган тизимдир.

Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи – бухгалтерия ҳисоби бирликларида молиявий ҳисобот принциплари ва стандартлари асосида пулда ўлчаниладиган хўжалик операциялари ёзувларини амалга ошириш, ўлчаш (баҳолаш), тўплаш ва молиявий ҳисобот кўринишида фойдаланувчиларга қарорлар қабул қилиш учун тақдим қилиш тизимидир.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари – бу Халқаро ҳисоб асослари фанининг алоҳида тармоғи бўлиб, молиявий ҳисоботнинг концептуал асослари, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари зарурияти, ишлаб чиқилиши, уларнинг мазмуни, интерпритацияси ва қўлланилишининг методологик масалаларини ўрганувчи қисмидир.

Яхлит бухгалтерия ҳисоби тизимини ташкил этувчи менежментлик бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бухгалтерия ҳисобининг таркибий элементлари ва улар ўртасидаги ўзаро боғлиқликни маълум мазмунда акс эттириш мумкин (1.1-расм).Келтирилган чизмадан кўриниб турибдики, бизнингча, қуйидагилар бошқарув бухгалтерия ҳисобининг таркибий элементлари бўлиб ҳисобланиши лозим: стратегик режалаштириш, бюджетлаштириш, ички аудит ва қарорларни қабул қилиш.



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

Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи таркибига эса, умумий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисобти, солиқлар ҳисоби вамолиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлариникиритиш лозим. 1.1-расмда таннарх бухгалтерия ҳисоби ва молиявий менежментнинг иккаласига ҳам оидлиги кўрсатилган.

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

Менежментлик ва молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботларининг ҳар бир элементи ўзининг моҳиятига эга ва маълум мақсадларга хизмат қилади.

Жумладан, стратегик режалаштириш ва бюджетлаштириш қўйилган мақсадларга эришиш учун фаолиятнинг узоқ ва қисқа муддатли режаларини тайёрлашни қамраб олади. Таннарх ҳисоби маҳсулот (иш, хизмат)лар таннархининг шаклланиши, молиявий менежмент эса оптимал молиялаштириш, асосий ва ишчи капиталини самарали бошқариш билан бевосита қизиқади. Молиявий ҳисобот молиявий бухгалтерия ҳисобининг ташқи фойдаланувчилар учун асосий маҳсули ҳисобланган молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим қилиш воситаси сифатида намоён бўлади. Менежментлик бухгалтерия ҳисоби ахборотлари ички қарорлар таянчи ҳисобланади, ички аудит ёрдамида бирликнинг операциялари ва бошқарув фаолиятининг адекватлиги ва самарадорлиги назорат қилинади. Шуни таъкидлаш лозимки, менежментлик ва молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботларининг элементлари бир-биридан ажралган ҳолда амал қилмайди, балким бир-бири билан узвий алоқада бўлади ва бир бирини тўлдириб туради. Таннарх ҳисоби (cost accounting) менежментлик ва молиявий бухгалтерия ҳисоби учун ҳам база бўлиб хизмат қилади, стратегик режалаштириш ва молиявий менежмент бевосита таннарх ҳисоби ва молиявий ҳисоботларнинг ахборотларига таянади. Стратегик режалаштириш, бюджетлаштириш, таннарх ҳисоби, солиқлар ҳисоби, молиявий менежмент, ички аудит ва умумий бухгалтериянинг бошқа маълумотлари қарорлар қабул қилиш учун асос бўлиб хизмат қилади. Демак, бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи шундай бир тизим бўлиб шаклланиши керакки, унинг таркибий қисмлари, ушбу қисмларга кирувчи элементлар бир-бири билан узвий боғланган бўлиши лозим деган хулосага келиш мумкин.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг таркибий қисми бўлганлиги боис, даставвал Халқаро ҳисоб асослари фани тўғрисида тўхталиб ўтамиз.

Молиявий бухгалтерия ҳисоб ва ҳисоботига берилган таърифдан кўриниб турибдики, молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи ахборотлари ахборот фойдаланувчиларга молиявий ҳисобот кўринишида тақдим қилинади. Чунки, молиявий ҳисобот молиявий бухгалтерия ҳисобининг таркибий қисми, унинг маҳсули натижаси ҳисобланади. Шу боис, фаннинг номига албатта молиявий ҳисобот ҳам қўшилиб “молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи” деб аталиши мақсадга мувофиқдир. ***Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи тизим сифатида*** характерли хусусиятларини қуйидаги омиллар белгилашини таъкидлашимиз лозим:

1) Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг анъанавий процедурасига риоя қилади;

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

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

4) Менежмент тизимининг бошқа қуйитизимлари билан мустаҳкам став алоқада бўлади;

5) Мустақил фан тармоғи сифатида шаклланган.

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

Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи жараёнини қуйидаги тўртта босқичга ажратамиз:

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

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

Қайта ишлаш босқичида пулда ўлчаб баҳоланган маълумотлар ёзуви амалга оширилади, классификацияланади ва тўпланилади. Бухгалтерия ёзувлари журналларга ёзилади ва сўнгра классификациялаш мақсадида журналларда тўпланган ёзувлар бухгалтерия счётлари бўйича очилган бош регистрга (бош китобга) ўтказилади. Бухгалтерия счётлари пулда ўлчаниладиган иқтисодий ҳодисаларни классификация қилишда ва компаниялар молиявий стейтментларини тузишда муҳим восита ҳисобланади. Бухгалтерия счётларини молиявий стейтментлар мазмуни монантлигига қараб активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал, даромад ва харажатларни акс эттирувчи счётларга бўлиш мумкин. Бухгалтерия счётларига ёзувлар иккиёқлама бухгалтерия ҳисоби тизими орқали амалга оширилади ва бу счётларнинг дебетига ёзилган суммаларнинг счётлар кредитига ёзилган суммаларга тенглигини таъмин этиб туради. Бош китобдаги счётлар қолдиғи асосида **трансформацияланган трейл баланс (adjusted trial balance)** тузилади. Бу бизнинг амалиётимизда синтетик счётлар бўйича оборот ведомостига ўхшайди. Бизнинг фикримизча, дунёдаги илғор бухгалтерия ҳисоби жараёни тажрибасидан келиб чиқиб, трейл баланс тузиш амалиётига ўтишимиз керак.

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

- **Биринчи босқич.** Бош китобдаги счётлар қолдиғи асосида бошланғич трейл баланс тузилади. Бунда счётларнинг жами дебет қолдиғи счётларнинг жами кредит қолдиғига тенг бўлади;
- **Иккинчи босқич.** Трансформация (тўғирловчи) ёзувларни ўтказиш амалга оширилади. Бунда жами тўғирлашларнинг дебет оборотининг суммаси кредит оборотининг суммасига тенг бўлади;
- **Учинчи босқич.** Трансформацияланган трейл баланс тузиш. Бунинг учун биринчи босқичда аниқланган трейл балансга трансформацияланувчи ёзувлар таъсирини инобатга олиб янги счётлар қолдиғи чиқарилади. Бу трансформацияланган трейл баланс ҳисобланади;
- **Тўртинчи босқич**. Трансформацияланган трейл баланс қолдиқлари бухгалтерия баланси, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот ва хусусий капиталнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботлар устунига ўтказилади.
- **Бешинчи босқич.** Трансформацион жадвалдаги баланс, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот устунларидаги маълумотлар жамланади. Бу устунлардаги маълумотлар молиявий ҳисоботларнинг форматларига ўтказилади.

Трансформацион жадвалнинг қисқартирилган шаклдаги тузилишини 1.1-жадвалда кўришимиз мумкин.

1.1-жадвал

Трансформацион трейл баланс жадвали

Счётлар номи	Трейл баланс		Трансфор-мацион ёзувлар		Трансфор-мацион трейл баланс		Ф ва З тўғрисидаги ҳисобот		ХКҲ тўғриси-даги ҳисобот		Баланс	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Пул маблағлари	50				50						50	
Олинадиган счётлар	240				240						240	
Заҳиралар	850			85	765						765	
Аванс билан тўланган суғурта	20			5	15						15	
Молиявий инвестициялар	180				180						180	
Асосий воситалар	1150				1150						1150	
Номоддий активлар	225				225						225	
Асосий воситалар эскириши		220		40		260						260
Тўланадиган счётлар		450				450						450
Тақсимланмаган фойда		600				600			75	180		705
Акциядорлик капитали		1210				1210						1210
Меҳнат ҳақи	200				200		200					

харажатлари												
Материал бўйича харажатлар	380		85		465		465					
Бошқа харажатлар	100				100		100					
Суғурта харажатлари			5		5		5					
Асосий воситалар эскириши харажатлари			40		40		40					
Тушум		980				980		980				
Бошқа даромадлар		30				30		30				
Дивиденд харажатлари	75				75							
Фойда солиғи харажатлари	20				20		20					
Соф фойда							180					
Жами	**3490**	**3490**	**130**	**130**	**3530**	**3530**	**1010**	**1010**	**75**	**180**	**2625**	**2625**

Трейл баланснинг бизнинг амалиётимиздаги оборот ведомостидан фарқи, унинг аналитиклигидадир. Масалан, синтетик счётлар бўйича оборот ведомостидаги “таъминотчилар” счётида фақат умумий сумма кўрсатилса, трейл балансда унинг умумий суммаси ва унинг қайси таъминотчилар билан эканлиги ҳам кўрсатилади. Бу эса унинг фойдалилик даражасини оширади ва унинг ёрдамида корхонанинг молиявий ҳолати тўғрисида муҳим аналитик хулосаларни чиқариш мумкин бўлади. Трейл баланс ой охирида тузилади. Унда бухгалтерия счёти коди, счёт номи, дебет ва кредит оборотлар, дебет ва кредит қолдиқлар кўрсатилади ва бухгалтерия тенглиги таъмин этилади. Трейл балансда дебет ва кредит қолдиқлар тенглиги мавжуд бўлмаса, хатога йўл қўйилган ҳисобланади. Бу журналларга ёзувларни ўтказишда, журналлардан бош регистрга ўтказишда, регистрда счётлар қолдиғини ҳисоблашда, трейл балансни тузишда ёки тўплам суммасини ҳисоблашда йўл қуйилиши мумкин. Ушбу жараёндаги муҳим ишлардан биритўғирлашларлистини тайёрлаш бўлиб ҳисобланади ва бу жараён профессионал ёндашишни талаб қилади. Трейл

баланс корхона учун муҳим ахборот бўлганқарзнисбати кўрсаткичи ҳисобланади. Бу кўрсаткич корхонанинг жами мажбуриятларини жами активларига бўлиш орқали топилади ва корхонанинг риски ҳақидаги ахборотни таъмин этади. Трейл баланс молиявий стейтментлар тузиш учун етарли маълумотларни бера олмайди. Шу сабабли, счётлардаги ахборотлар ёрдамида ишчижадваллар ҳам тузилади.

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

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

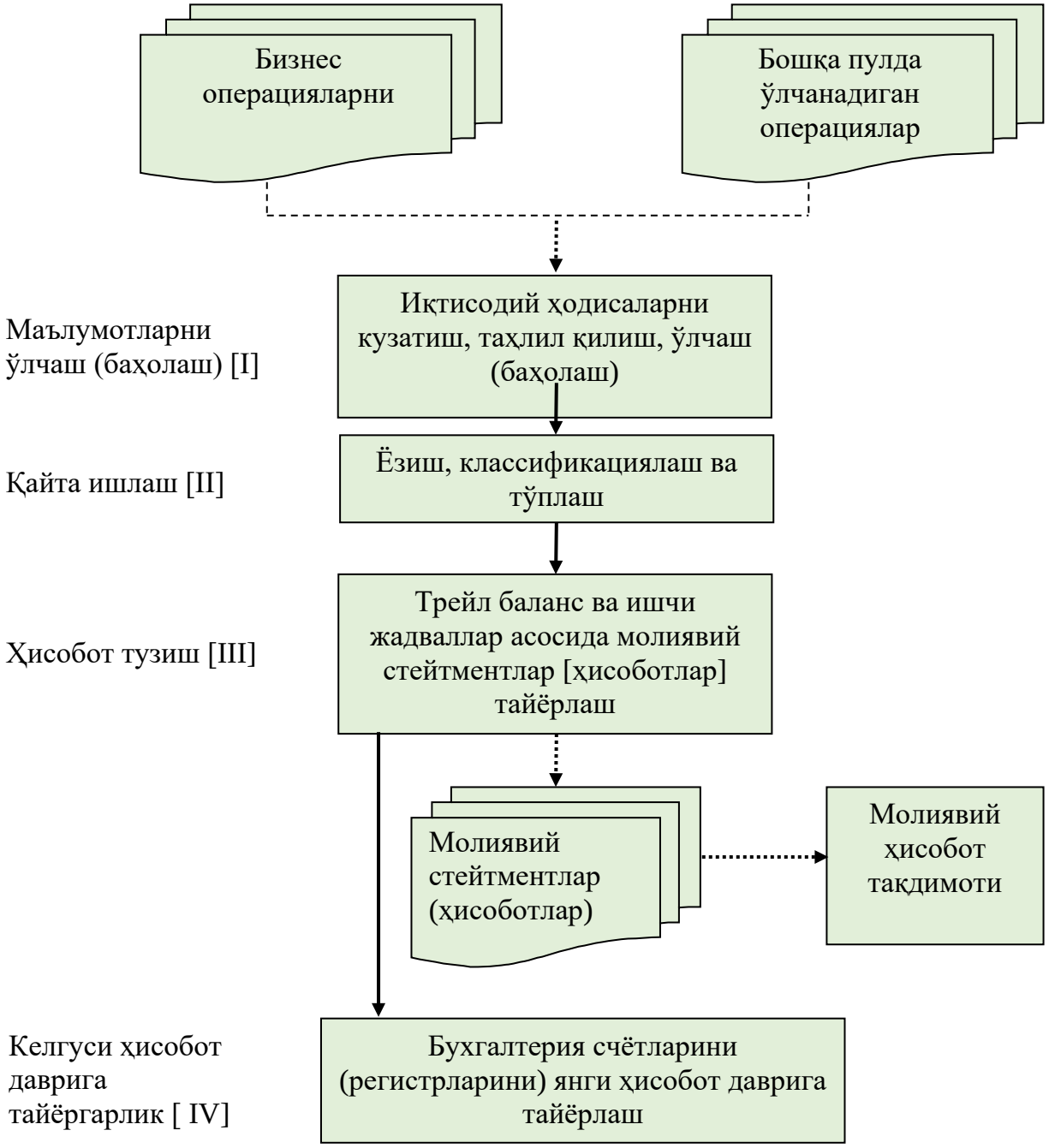
Стейтментлар тақдимот қилингандан сўнг бухгалтерия регистлари ёпувчи бухгалтерия ёзувлари орқали ёпилади ва келгуси ҳисобот даврига тайёргарлик ишлари амалга оширилади. Ушбу босқичдаги муҳим тайёргарлик ишларидан бири бухгалтерия регистрларини келгуси даврга тайёрлаш ҳисобланади. Ёпувчи бухгалтерия ёзувларини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

Молиявий бухгалтерия ҳисоби жараёнини схематик равишда қуйидаги 1.2-расм орқали ифодалашимиз мумкин. Ушбу жараённинг (3)-босқичида молиявий стейтментлар акс эттирилган. Бунда даромад ва харажатларга оид счётлар маълумотлари асосида молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот (стейтмент), капитал киритиш ва қайтариб олишга оид ахборотлар асосида капитал ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот (стейтмент) тузилиши кўрсатилган.

Пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот (стейтмент) тузилишида ахборотлар барча боғлиқ счётлардан олинади, чунки даромадлар ва харажатлар, сармояларнинг кириши ва чиқиши, активлар ва мажбуриятларнинг ҳаракати бевосита пул маблағларининг ҳаракати билан боғлиқликда бўлади. Бухгалтерия баланси активлар ва мажбуриятларга оид счётлар асосида тузилсада, қолган барча ҳисобот (стейтмент)лар билан ўзаро боғлиқликда бўлади. Масалан, молиявий натижалар тўғрисидаги стейтментдаги соф фойда хусусий капитал тўғрисидаги ҳисоботга ўтади ва сўнгра хусусий капиталнинг қолдиғи балансдагига мувофиқ бўлиши керак. Стейтментлар менежментлар

томонидан тасдиқланган ва ижобий аудит хулосасига эга бўлгандан сўнг қарор қабул қилувчиларга тақдимоти амалга оширилади.

Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг иккинчи муҳим хусусиятларидан бири унинг Қонунга таяниши, концептуал асосларининг мавжудлиги, молиявий ҳисобот принциплари ва бухгалтерия ҳисоби стандартларига ва бошқа қонуний талабларга риоя қилиниши ҳисобланади. Бухгалтерия ҳисоби миллий тизимининг шаклланишида Қонунлар тизими муҳим омил ҳисобланади.



1.2-расм. Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи жараёни босқичлари

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

2.Халқаро ҳисоб асослари фанининг предмети ва методи

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

Юқоридаги адабиётларни ўрганиш асосида халқаро ҳисоб асослари предметига қуйидагича таъриф берамиз: *“**Халқаро ҳисоб асослари фанининг предмети*** деб, у ўрганадиган объектларга айтилади. Бу объектларга активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал ва уларнинг ўзгаришига олиб келадиган бизнес операциялари ва даромадлар ва харажатлар.”*

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари курси Халқаро ҳисоб асослари фанининг маълум бир қисмини ўрганадиган бўлими ҳисобланади.

Юқорида молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботига берилган таърифда таъкидлаганимиздек, у молиявий ҳисоботнинг стандартлари асосида юритиладиган тизим сифатида тавсифланган. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг меъёрий-ҳуқуқий асосини ташкил этади.

Халқаро ҳисоб асослари фаннинг бўлими сифатида унинг предмети бўлиб, халқаро стандартларни ишлаб чиқишда асос бўлиб хизмат қиладиган объектлар ҳисобланади. Ушбу объектларга концептуал қоидалар, молиявий ҳисоботнинг элементлари ҳисобланган тушумларни тан олиш, ижара, пул маблағлари, резервлар, баҳоланган мажбуриятлар, шартли мажбуриятлар, шартли активлар, валюта курси ўзгариши, ходимларни рағбатлантириш, адолатли қийматда баҳолаш, заҳиралар, қурилиш шартномалари, бино, машина ва асбоб-ускуналар, биологик активлар, активларнинг қадрсизланиши, номоддий активлар ва гудвил, операцион сегментлар, боғлиқ томонлар, давлат

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

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

Биз Халқаро ҳисоб асосларининг фан сифатида шаклланишига асос бўладиган омилларни 1.2-жадвалда умумлаштирамиз.

1.2- жадвал

Халқаро ҳисоб асосларининг фан сифатида шаклланишига асослар

Асослар	***Тавсифи***
Мақсади	Фойдаланувчиларга бирликларнинг молиявий ҳолати, унинг операциялар таъсирида ўзгариши ва молиявий натижалар тўғрисида ахборот билан таъминлаш
Бирликлари (Ҳисоб субъектлари)	Хусусий тадбиркорлар, хусусий корхоналар, ўртоқлик ва жамиятлар, акциядорлик жамияти, йирик корпорациялар, ишлаб чиқариш кооперативи ва унитар корхоналар, банклар ва бюджет ташкилотлари, нодавлат нотижорат ташкилотлари
Предмети (Объектлари)	Активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал, иқтисодий ҳодисалар (жараёнлар), молиявий натижалар
Тамойил ва концепциялари	Учта фундаментал қоида: фаолиятнинг давомийлиги, доимийлик ва жамғарилиш. Молиявий стейтментлар сифат тавсифи: тушунарлилик, уйғунлик, ишончлилик, таққослана олиши.

	Концепция ва принциплари
Методи (усул ва услублари)	Объектларни ўрганишда қўлланиладиган усул ва услублар мажмуаси.
Процедураси	Пулда ўлчаниладиган иқтисодий ҳодисаларни кузатиш, идентификациялаш, ўлчаб баҳолаш, қайта ишлаш, молиявий стейтментлар тузиш ва тақдим қилишда бажариладиган бухгалтерия ҳаракатларининг мантиқий кетма-кетлиги .
Жараён маҳсули (молиявий стейтмент (ҳисобот)лар)	Молиявий стейтмент (ҳисобот)лар бухгалтерия жараёни натижасининг маҳсули ҳисобланади, фойдаланувчилар томонидан муҳим қарорлар қабул қилишда қўлланилади.
Харидорлари мавжудлиги (ахборот фойдаланувчилари)	Ички ахборот фойдаланувчилар (менежерлар), ташқи ахборот фойдаланувчилар

Халқаро ҳисоб асослари фанининг методи ушбу объектларни ўрганишда қўлланиладиган усул ва услублар мажмуасидир.

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

Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботида объектларни ўрганишда концепция ва принципларга таянилиши тан олинган.

Таянч атамалар:

1. Менежментлик бухгалтерия ҳисоби – бу менежерлар томонидан бизнес фаолияти менежментида фойдаланиладиган ишончли ва ҳаққоний бўлган, асосан пулда ўлчаниладиган ва ўз вақтида бериладиган ахборотларни қайд қилиш, баҳолаш (ўлчаш), классификациялаш, тўплаш, тақдим қилиш жараёнларини қамраб оладиган тизимдир.

2. Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи – бухгалтерия ҳисоби бирликларида унга оид Қонун, молиявий ҳисобот принциплари ва стандартлари асосида пулда ўлчаниладиган хўжалик операциялари ёзувларини амалга ошириш, ўлчаш (баҳолаш), тўплаш ва молиявий ҳисобот кўринишида фойдаланувчиларга тақдим қилиш тизимидир.

3. Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг анъанавий процедурасидеганда, пулда ўлчаниладиган иқтисодий операцияларни, ҳодисаларни ўлчаш, баҳолаш, ёзувларни амалга ошириш ва ҳисоботлар (стейтментлар) тақдим қилишнинг энг самара берадиган кетма-кетлиги тушунилади.

4. *“**Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг предмети*** деб, у ўрганадиган объектларга айтилади. Бу объектларга активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал ва уларнинг ўзгаришига олиб келадиган бизнес операциялари ва якуний молиявий натижалар киради.

5. Халқаро ҳисоб асосларикурси Халқаро ҳисоб асослари фанининг маълум бир қисмини ўрганадиган бўлими ҳисобланади. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг меъёрий-ҳуқуқий асосини ташкил этади.

6. Халқаро ҳисоб асослари фаннинг бўлими сифатида унинг предмети бўлиб, халқаро стандартларни ишлаб чиқишда асос бўлиб хизмат қиладиган объектлар ҳисобланади.

Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:

1. Замонавий бухгалтерия ҳисобининг таркибий қисмлари “менежментлик бухгалтерия ҳисоби” ва “молиявий бухгалтерия ҳисоби”га таъриф беринг.
2. Халқаро ҳисоб асослари фанининг ўзига хос хусусиятларини белгилайдиган омиллар ҳақида тўхталиб ўтинг.
3. Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг анъанавий процедураси.
4. Халқаро ҳисоб асослари фанининг предмети ва объектлари.
5. Халқаро ҳисоб асослари курси моҳияти ва унинг Халқаро ҳисоб асослари фанининг таркибий қисми эканлиги.
6. Халқаро ҳисоб асослари курси ўрганадиган муҳим объектлар.

2. ХАЛҚАРО ҲИСОБ ТИЗИМИНИНГ ТАРИХИЙ ШАКЛЛАНИШИ

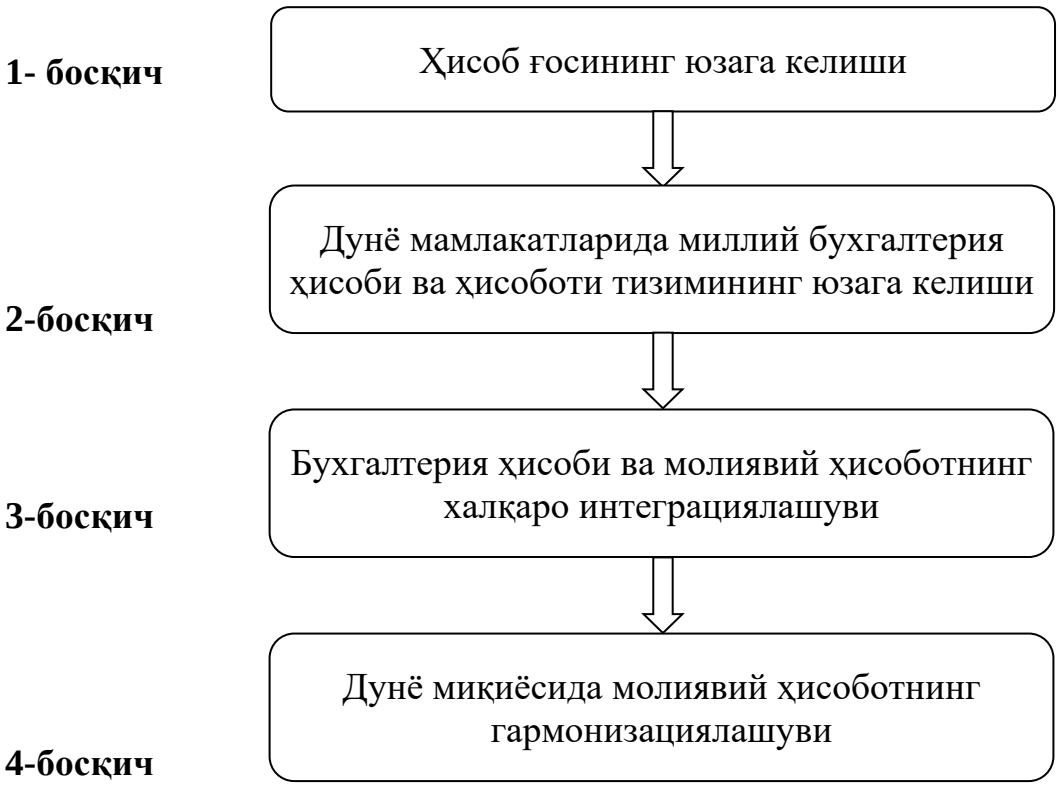
Режа:

1. Бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот тараққиёт босқичлари
2. Бухгалтерия ҳисоби мактабларининг таснифи ва тавсифи

1. Бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот тараққиёт босқичлари

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

Бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот тараққиётини қуйидаги тўртта босқичга бўлишимиз мумкин (2.1-расм):



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

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

VII-XIII асрда Хитойда моддий бойликларни ҳисобга олишнинг анча тараққий қилган тизими, яъни тўрт устунли тизими ***(Кирим – Чиқим = Охирги қолдиқ – Бошланғич қолдиқ)*** қўлланила бошлади [8, 6-бет].

Бу усулнинг қўлланилиши ҳисоб-китоблар ёзувини амалга оширишда жуда қўл келди ва дастлабки ҳисоб-китоб амалиётининг вужудга келишига сабаб бўлди. Ушбу тўрт устунли боғлиқлик асосида товар-моддий бойликлар

(турлари бўйича) натурал ўлчовда, пул маблағлари ва ҳисоб-китоблар эса пул ўлчовида ҳисобга олинди ва ёзувлар амалга оширилди. Ҳисобларда шаклланган маълумотлар мулкдорларга маблағлар ҳаракати устидан назорат ўрнатиш имконини очиб берди. Лекин, бу ёзувлар бир-бири билан тўлиқ узвий боғлиқликда юритилмас ва иш натижалари умумий маблағларнинг кўпайиши (камайиши)га қараб аниқланар эди.

1494 йил италян монахи, математик Лука Пачоли ўзининг математик китобига ёзган иловаларида ўша даврда италияда савдогарлар ўртасида тарқалган ҳисоб-китоб ишлари амалиётини ўрганиш асосида, иккиёқлама бухгалтериянинг қўлланилишини батафсил ёритиб берди [8, 42-бет].

Л.Пачоли бухгалтерларнинг бошланғич баланс тузишдаги ҳаракатини қуйидагича тавсифлайди: "…Барча дебет моддаларининг, қайсики жами аталадиган суммасини, кейин худду шунингдек, кредит жами суммасини аниқлаш зарур; булардан биринчиси - дебет бўйича жами, иккинчиси - кредит буйича жамиси деб аталади. Агар ушбу иккита сумма бир-бирига тенг бўлса, Сизнинг китобларингиз яхши юритилган деган хулосага келиш мумкин" [7, 28-бет]. Бу амалиёт натижаларини умумлаштириш ва унга математиканинг қўлланилиши ҳисоб ғоясининг вужудга келиш даврини бошлаб берди.

XIX асрнинг охирларига келиб бухгалтерия ҳисоби тараққиёти учун жуда қўлай муҳит юзага келди. Бу шарт-шароитларга қуйидагиларни киритишимиз мумкин: 1) индустриал саноат революцияси натижасида бизнеснинг масштаби ва уларнинг пулда ўлчаниладиган операциялари хилма-хиллиги кенгайди, 2) давлат миқёсида бюджет ва молиянинг ташкил этилиши, 3) қарз ва капитал (сармоя) берувчиларнинг ажралиши, 4) мулкдорлар ва менежерларнинг ажралиши, 5) масъулияти чекланган жамият принципларининг ишлаб чиқилиши, 6) тижорат банклари фаолияти кенгайиши, 7) акциядорлик жамиятлари ва акциядорлик капиталининг вужудга келиши, 8) қонуний муҳитнинг вужудга келиши.

Бу шарт-шароитлар бухгалтерия ҳисобининг умумтан олинган усулларининг кенг жорий қилиниш жараёнини тезлаштирди. Юзага келган муҳит ўз навбатида бухгалтерия ҳисоби методларини умумлаштирадиган ва уни оммовийлаштирадиган профессионал ташкилотларнинг юзага келишига олиб келди. Стандартлар ва этика қоидаларига мос профессионал бухгалтерларнинг вужудга келиши Европа мамлакатларида бухгалтерия ҳисоби профессионал идораларининг шаклланиши билан боғлиқдир. 1854 йил Қирол Чартер Шотландияда бухгалтерлар жамиятини тузишга асос солди. 1880 йил ***Англия ва Уелсда Чартер Бухгалтерлар Институти*** ташкил этилди. 1887 йил АҚШда Жамоат Бухгалтерлар Ассоциацияси (AAPA) фаолият бошлади ва ***"Journal of Accountancy"*** нашриёт органига эга бўлди [10, 5-бет]. 1904 йилда

АҚШда бухгалтерларнинг биринчи халқаро конгресси бўлиб ўтди ва мамлакатлар ўртасида бухгалтерия ҳисоби соҳасида фикрлар билан алмашиш имконияти юзага келди. Кейинчалик дунёнинг турли хил мамлакатларида даврий равишда конференциялар бўлиб турди. Бироқ ҳамкорлик борасида муҳим келишувга келинмади.

Бухгалтерия ҳисоби фанининг ривожланиши ва халқаро интеграциялашувида Америка-Англия давлатлари иқтисодчи олимларининг роли катта бўлди. Дунёда Америка бухгалтерияси асосчиларидан бири Чарльз Эзра Шпруг (1842-1912) эътироф этилади. У бухгалтерия ҳисоби фанининг алгебра, фалсафа ва бошқа фанлар билан чамбарчас боғлиқ эканлигини асослаб берди. Ч.Э. Шпруг ***Актив = Мажбурият + Капитал*** формуласини яратди.

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

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

1937 йилда Германияда, 1947 йил Францияда бухгалтерия ҳисоби счётлар миллий режаси пайдо бўлди ва счётлар режасини қўллаш мажбурий ҳолатга келтирилди[4]. Дунёнинг етакчи мамлакатларида миллий ҳисоб тизими шаклланди ва тараққий этди.

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

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

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

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

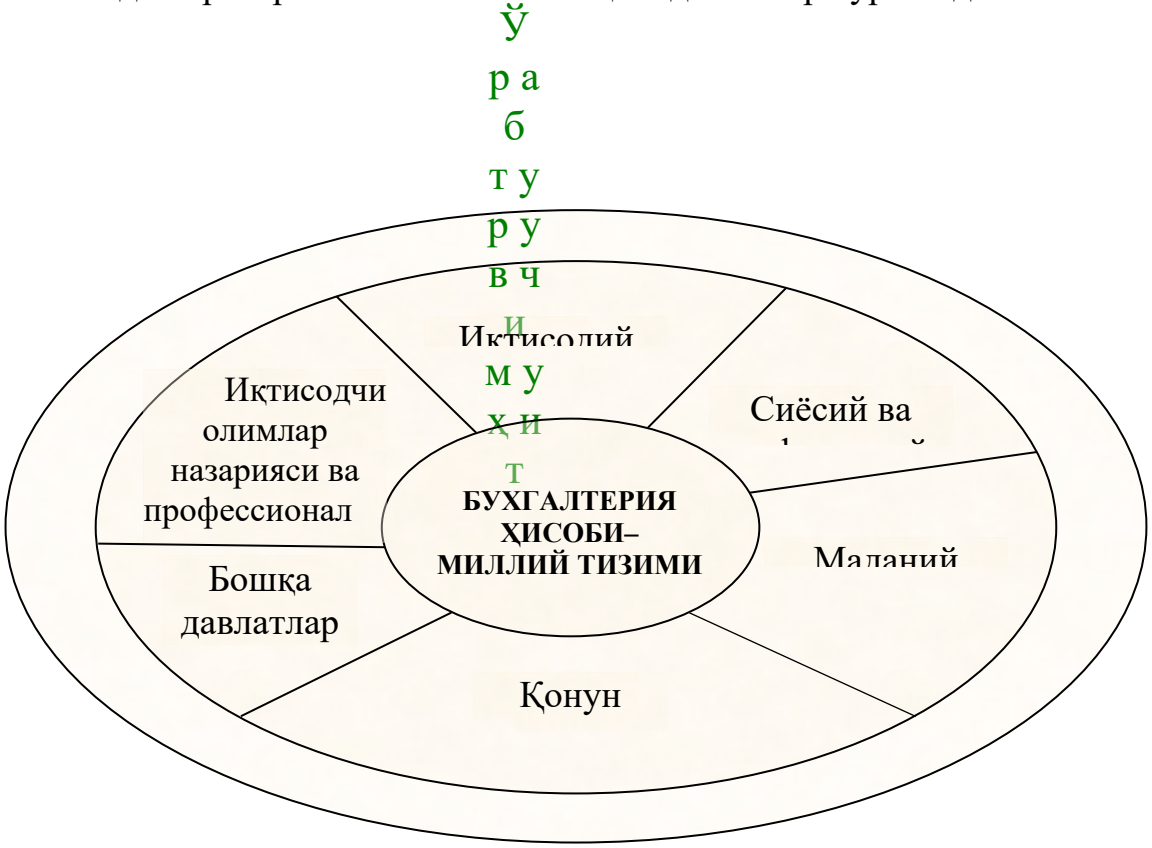
[4] Joel G. Siegel, David Minars. Introduction to accounting I. I. Harper Perennial, New York, 1992. 4-5 p.

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

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

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

Ушбу омиллар таъсирини 2.2-расм орқали ифодалашимиз мумкин. Шуни таъкидлаш жоизки, ушбу омиллар бухгалтерия ҳисоби тизимининг шаклланишида бир-бирига бевосита боғлиқликда таъсир кўрсатади.



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

Масалан, бошқа давлатлар, иқтисодчи олимлар назарияси ва профессионал ташкилотларнинг таъсири омиллари бевосита таъсир кўрсатиш билан бирга улар мамлакатнинг сиёсий, иқтисодий муҳити ва қонунлар тизимига ҳам таъсир кўрсатиш орқали билвосита таъсирини кўрсатиб туради. Миллий ҳисоб тизими шаклланишида бошқа давлатлар таъсири муҳим омил ҳисобланади. Масалан, Ўзбекистон Республикасида хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналарнинг фаолият юритиши учун қулай инвестициявий муҳитнинг яратилиши натижасида хорижий инвесторлар томонидан моддий ва

молиявий маблағларнинг киритилиши билан бирга ҳисоб сиёсати, такомиллашган бухгалтерия усул ва услублари, муолажалари, намунавий дастурлари, техник воситалари ҳам кириб келдики, бу ўз навбатида миллий ҳисоб тизимимиз шаклланишига ўз таъсирини кўрсатди.

2. Бухгалтерия ҳисоби мактабларининг таснифи ва тавсифи

Ҳозирги кунда у ёки бу давлатдаги миллий ҳисоб тизимлари дунёда бухгалтерия ҳисобини назарий жиҳатдан ташкил қилиш ва такомиллаштириш борасида бухгалтерия ҳисоби мактабларининг тутган ўрни каттадир. Дунёда тўртта асосий мактаб мавжуд эканлигини қайд қилинган, уларнинг асосий жиҳатларини қуйидагича жадвал кўринишида тавсифланади (2.1-жадвал):

2.1-жадвал

Дунёдаги тўртта асосий бухгалтерия ҳисоби мактабларининг тавсифи

Т №	Ҳисобнинг муаммолари	Бухгалтерия ҳисобининг турли мактаблари томонидан масаланинг ҳал этилиши			
		Италия	**Француз**	**Немис**	**Англо-Америка**
1	Ҳисобнинг мақсади	Хўжалик жараёнида қатнашган шахсларни назорат қилиш	Корхоналар ресурслари-дан фойда-ланиш самарадорлиги	Рационал ҳисоб процедуралар-ни ишлаб чиқиш	Маъмурият назорати
2	Ҳисобнинг предмети	Шахсларнинг ҳуқуқ ва мажбуриятлари	Ресурслар	Процедура	Маъмурларнинг хулқ-атвори
3	Ҳисобнинг объекти	Ҳужжатлар	Бойликлар	Бойликлар	Бойликлар
4	База бўлган фан	Ҳуқуқ	Иқтисодий назария	Математика	Психология
5	Баланс (мазмуни)	Ҳуқуқ ва мажбуриятларнинг тенглиги	Келиб тушиш ва чиқарилиш-лар (харажат ва даромад) тенглиги	Дебет ва кредит сальдо тенглиги	Маблағларнинг кредиторлик қарзлари ва капиталга тенглиги
6	Баланс	Счётлардан	Счётларда	Счётлар	Принципиал

	(счётларга нисбатан)	келиб чиқади	н келиб чиқади	балансдан келиб чиқади	эмас
7	Баҳо	Сотиш баҳоси	Таннарх	Принципиал эмас	Бошқариш мақсадларига бўйича эркин танлаш
8	Мазмунига кўра счётлар	Фақат шахсий (ҳисоб-китоб)	Фақат инвентар ва операцион	Актив-пассив	Экранлар
9	Счётлар таркиби ва мўлжалланган ли-ги бўйича	Бир қатор	Бир қатор	Икки қатор	Принципиал эмас
10	Икки ёқлама ёзувнинг сабаби	Ҳуқуқ ва мажбуриятларнинг ўзгариши	Бойликлар алмашиниши	Балансдан келиб чиқади	Кўриб чиқилмайди (принципиал эмас)
11	Метод	Индукция	Индукция	Дедукция	Индукция
12	Ҳисоб чегаралари	Микроҳисоб	Микро ва макроҳисоб	Микро ва макро ҳисоб	Микроҳисоб

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

Бу мактаблар ҳар бирининг ўзига хос томонлари мавжуд бўлиб, улар ҳисобнинг бир муаммосига турли хил ёндашишган. Масалан, ҳисобнинг мақсади италия мактабида – хўжалик жараёнларини назорат қилиш, француз мактабида – корхона маблағларидан самарали фойдаланиш, немис мактабида – тежамкор ҳисоб усулларини ишлаб чиқиш, англо–америка мактабида – маъмуриятнинг хулқ-атвори деб талқин қилади. Шунингдек, бухгалтерия ҳисоби фанининг илмий асосини ташкил қилувчи фан деганда, италия мактабида – ҳуқуқ фани, француз мактабида – иқтисодий назария фани, немис мактабида – математика фани, англо-америка мактабида – психология фанини биринчи ўринга қўядилар.[5]

[5]Р. Холбеков. Бухгалтерия ҳисобифани: ўтмишивабугуни //Бозор, пулвакредитЖ. 2002 №6, 57-бет.

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

XX асрнинг иккинчи ярми халқаро иқтисодий муносабатларнинг кучайиши, мамлакатлараро ва қитъалараро меҳнат тақсимоти, ишлаб чиқаришнинг кооперациялашуви, ихтисослашуви билан характерланади. Илмий-техник тараққиёт натижаларидан фойдаланиш натижасида чет эл инвестициясини жалб қилиш, ишлаб чиқаришнинг интернационализация-лашуви транснационал ва мультинационал корпорацияларнинг пайдо бўлишига олиб келди. Транснационационал корпорацияларга қуйидагилар мисол бўла олади: IBM (АҚШ), Тойота Мотор (Япония), Дженерал Электрик (АҚШ), Тошиба (Япония), Дженерал Моторз (АҚШ), Дюпон (АҚШ). Муҳими шуки, бутун жаҳон миқёсидаги маҳсулотларининг асосий қисми 25 та шундай йирик корпорацияларда ишлаб чиқарилади. Шунинг билан бирга ишонч билан айтиш мумкинки, XX асрда иқтисодни интернационализация қилиш бўлиб ўтди ва у билан бирга бухгалтерия ҳисоби интернационализация килинди [17].

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

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

мамлакатларидаги ушбу ютуқларни ўрганиш ва уни ўз мамлакатларида адаптациялаш ва қўллаш яхши самара берган. Худди шунингдек, бошқа бухгалтерия ҳисоби мавзуларида ҳам ҳамкорлик қилиш ва энг прогрессив деб ҳисобланган усул ва услубларни қўллаши бухгалтерия ҳисобининг такомиллашишига ва интеграциялашувига олиб келган.

Ўзбекистон Республикаси ҳам МҲХС ларига босқичма-босқич ўтмоқда. 2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналишлари бўйича ҳаракатлар стратегиясининг "иқтисодиёни ривожлантириш ва либераллаштиришнинг устувор йўналишлари" бўлимида "корпоратив бошқарувининг замонавий стандартлар ва усулларни жорий этиш, корхонларни стратегик бошқаришда акциядорларнинг ролини кучайтириш"устувор вазифасинингқўйилиши бошқарувнинг муҳим стандарти сифатида молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлариникенг жорий этишни тақозо қилади.

Таянч атамалар:

1. Моддий бойликларни ҳисобга олишнинг тўрт устунли тизими. VII-XIII асрларда Хитойда моддий бойликларни ҳисобга олиш фойдаланилган ва бугунги кунга қадар қўлланилиб келинаётган тизим. Унга мувофиқ, Кирим – Чиқим = Охирги қолдиқ – Бошланғич қолдиқ.

2. Ҳисоб ғояси. Маблағлар ва бошқа объектлар ҳаракатига оид бўлган ҳар бир жараённинг "сабаб ва оқибати" очиб берилиб, уларни бир-бирига узвий боғлиқликда ва тараққиётда қараб мавжуд ҳисоб тизимида корхонанинг молиявий ҳолатига таъсирини илмий асослаб бериш тизимидир.

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

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

5. Бухгалтерия ҳисобининг профессионаллашуви. Бу бухгалтерия ишларининг ушбу соҳада маълум профессионал билимларга эга бўлган мутахассислар томонидан бажарилиши ҳамда мамлакат даражасида бухгалтерия ҳисобининг муаммолари, жумладан стандартлаштириш, бухгалтерларнинг профессионал малакасини ошириш, ушбу профессиянинг

ахлоқ қоидаларини такомиллаштириш билан шуғулланадиган нотижорат ва нодавлат ташкилотларнинг фаолият юритиши.

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

7. Бухгалтерия ҳисоби бўйича халқаро ташкилотлар. Бухгалтерия ҳисоби халқаро интеграциялашуви жараёни, бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларини ишлаб чиқиш ҳамда бухгалтерия ҳисобининг халқаро муаммолари билан шуғулланувчи нотижорат профессионал ташкилотлар.

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

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

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

11. Бухгалтерия ҳисобининг ташкилий принциплари. Бухгалтерия ҳисоби амалиёти ва уни ташкил этишда асос қилиб олинадиган қоида ва талаблар мажмуасидир. Англо-америка классик адабиётларида уларга қуйидагилар киритилган: 1. Меҳнат тақсимоти; 2. Ахборотларнинг локолизацияси; 3. Назоратда рақобат; 4. Бухгалтериянинг ҳаракатдалиги; 5. Методологик мустақиллик; 6. Психологок муҳит.

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

13. Бухгалтерия ҳисобида муддатнинг тежалиши. Бухгалтерия ҳисобида ахборотларни катта аниқликда қисқароқ вақт ичида тақдим қилиниши талаб этилади. Муддат тушунчаси вақт тушунчаси билан мос келмайди. Вақтдан

тежаб қолинсада, лекин ахборотларни олиш муддати чўзилиб кетиши мумкин. Бухгалтерия ҳисобида муддатни тежаб қолиш вақтни тежашдан ҳам муҳимроқдир.

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

15. Бухгалтерия ҳисобини регламентлаштириш. Бухгалтерия ҳисобига давлат ҳамда ҳалқаро даражасида раҳбарлик қилиш, унинг мақсад ва вазифалари муштараклигини белгилаш, уни бизнесни бошқаришнинг самарали воситасига айлантириш.

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

Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:

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

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

3. Актив = Мажбурият + Капитал формуласи ким томонидан яратилган?

4. “Бухгалтерия ҳисоби назарияси” фанининг биринчи асосчилари кимлар?

5.Қандай зарурият ва шарт-шароитлар бухгалтерия ҳисобининг профессионал-лашувига олиб келди?

6. Миллий ҳисоб тизимининг шаклланишига таъсир кўрсатувчи омиллар?

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

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

3. БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИНИНГ ХАЛҚАРО МОДЕЛЛАРИ

Режа:

1. Британия –Америка ва континентал моделларининг тавсифи
2. Жанубий Америка ва бошқа моделларнинг тавсифи

1. **Британия –Америка ва континентал моделларининг тавсифи**

Бир қанча мамлакатлардаги миллий ҳисоб тизимларини ўрганиш асосида ўхшашлик белгиларига кўра бухгалтерия ҳисоби тизими тўртта моделга ажратилган: 1) Британия –Америка модели (Буюк Британия, АҚШ ва Голландия – сармоядорлар ва кредиторлар манфаатига хизмат қиладиган). 2) Континентал модел (Европанинг кўпгина мамлакатлари ва Япония – қонуний тартибга солинади ва ҳукуматга хизмат қилади). 3) Жанубий Америка модели (Бразилиядан ташкари испан тилидаги давлатлар – инфляция жараёнини ҳисобга олишга қаратилганлиги). 4) Янги юза келаётган моделлар (ислом модели, интернационал модели ва бошқа йўналишлар).

Британия-Америка модели камроқ регламентлаштирилган, яъни бухгалтерия ҳисобининг меъёрлари ва унга қўйиладиган талаблар давлатлар ҳукуматлари томонидан қатъий меъёрий-ҳуқуқий хужжатлар билан чегараланмаган, жумладан, бу моделга кирувчи мамлакатларда ҳукумат томонидан тасдиқланган ягона счётлар режаси мавжуд эмас. Фирма ва компаниялар бухгалтерия ҳисоби бўйича профессионал ташкилотлар томонидан таклиф қилинган счётлар режаси асосида бухгалтерия ҳисобининг махсус дастурлари талабларига жавоб берадиган ишчи счётлар режасини ишлаб чиқади. Бу ишчи счётлар режаси корхонанинг ҳисоб сиёсатида ўз аксини топади.

Ушбу моделнинг асосий ғояси – бу ҳисобнинг инвесторлар ва кредиторлар ахборот эҳтиёжларини қондиришга қаратилганлигидир.

Ушбу моделдан фойдаланувчи учта сардор мамлакатларда қимматли қоғозлар бозори жуда ривожланган бўлиб, қайсики кўпчилик корхоналар ушбу бозордан қўшимча молиявий маблағларни қўлга киритиш имкониятига эга бўлади. Фирма ва компанияларда бухгалтерия ҳисоби асосан бир-бирига чамбарчас боғлиқ бўлган иккита бухгалтерия орқали олиб борилади: Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва менежментлик (бошқарув) бухгалтерия ҳисоби.

Таннарх (cost) ҳисоби менежментлик бухгалтерия ҳисоби ва молиявий бухгалтерия ҳисобини ўзаро боғловчи воситалар бўлиши ва уларнинг ҳар иккаласига ҳам тааллуқли бўлиши лозим. Ушбу боғлиқликни кўргазмали тарзда қуйидагича ифодалаш мумкин (3.1-расмга қаранг):



3.1.-расм. Бухгалтерия ҳисоби тизими таркибий қисмларининг ўзаро боғлиқлиги.

Манба: Cost accounting. /Horngren George Foster 1991. 146-б.

Ушбу 3.1-расмдан кўриниб турибдики, ушбу кесишиш доираси менежмент ва молиявий бухгалтерия ҳисобини бир-бирига боғлайди ва уларнинг ажралмас яхлит бир тизим эканлигидан далолат беради.

Ушбу моделга кирувчи мамлакатларда бухгалтерия баланси вертикал услулда тузиш кенг қўлланилмоқда.

Ахборот фойдаланувчилар учун қулай имкониятларни юзага келтириш мақсадида корхонанинг молиявий ҳолатини тавсифловчи кўрсаткичлар, жумладан, жорий соф активлари, соф активлар кўрсаткичларини тайёр ҳолатда олиш учун бухгалтерия балансини вертикал усулда тузиш мақсадга мувофиқдир. Лекин, ушбу тартибда соф активлар суммасини ҳисоблаш мақсадида баланснинг пассив моддалари юқоридаги тартибдан фарқли ўлароқ, даставвал қисқа муддатли мажбуриятлардан узоқ муддатли мажбуриятларга, сўнгра капитал ва резервларга ўтиш тартибида вертикалига жойлаштирилади. Бу баланс ҳисоботи шакли қуйидаги жадвалда келтирилган (3.1-жадвал).

3.1-жадвал

Вертикал усулда тузилган бухгалтерия баланси структураси

Бухгалтерия баланси моддалари	**Ўтган йили**	**Ҳисобот йили**
I Узоқ муддатли активлар (асосий воситалар)		
1. Ер	45 000	45 000
2. Бино, машина ва асбоб-ускуналар	420 000	435 000
3. Номоддий активлар	84 000	76 000
4. Инвестициялар	25 000	28 000
5. Жами узоқ муддатли активлар (асосий воситалар) (1+2+3+4)	574 000	584 000
II Жорий активлар:		
6. Заҳиралар	65 000	72 000
7. Олинадиган счётлар	17 000	18 500
8. Пул маблағлари	22500	21 500
9. Жами жорий активлар (6+7+8)	104 500	112 000
III Жорий мажбуриятлар:		
10. Тўланадиган счётлар (қисқа муддатли мажбуриятлар)	38 500	47 500
11. Солиқ ва дивидендлар бўйича ҳисоб-китоблар	5 700	6 200
12. Жами жорий мажбуриятлар (10+11)	44 200	53 700
13. Соф жорий активлар (9-12)	60 300	58 300

14. Жорий мажбуриятлардан ташқари жами активлар (5-13)	513 700	525 700
15. Узоқ муддатли мажбуриятлар	42 000	43 000
16. Бизнеснинг жами соф активи (14-15)	**471 700**	**482 700**
IV Капитал ва резерв:		
17. Акциядорлик капитали	425 000	428 000
18. Резерв	46 700	54 700
19. Жами капитал ва резерв (17+18)	**471 700**	**482 700**

Ушбу бухгалтерия балансида 16-сатридаги “Бизнеснинг жами соф активи” 18-сатрдаги “Жами капитал ва резерв” кўрсаткичига тенг бўлиши талаб этилади.

Ушбу модель мамлакатлари компанияларида ҳисобот даври календарь йил ҳисобланмасдан, балки ҳисоб сиёсатида қайд қилинган бир йиллик (ёки 286 ҳафталик) давр қайд қилинади.

Англо-Америка классик адабиётларида бухгалтерия ҳисоби амалиёти ва уни ташкил этишда олтита ташкилий тамойил ажратилган [8, 112-бет.] Уларга қуйидагилар киритилган:

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

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

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

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

5. Методологик (услубий) мустақиллик. Ҳар бир ташкилот бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш, методологияси ва юритиш қоидаларини мустақил белгилайди. Қанча фирма бўлса, шунча ҳисоб усуллари мавжуд. “Ҳар бир хизмат ёки алоҳида бошлиқ – деб ёзади М. Киркман – унга қулай бўлган

тизимни, ўзига қулай бўлган бланкаларни жорий қилиш ва қайсидир сабаб билан ўзига мақбул бўлмаган ҳар қандай тизимга бўйин тобламаслик ҳуқуқига эга.”

6. Психологик муҳит. Ҳисобнинг асосий вазифаси корхона ходимлари томонидан суистеъмолларга йўл қўймасликни назорат қилиш ҳисобланади. Бунга бухгалтерия ходимлари билан бошқа бўлим ходимлари ўртасидаги ўзаро муносабатларни ташкил этиш, мажбуриятларни тақсимлаш, тартиб-интизомни ушлаб туриш бўйича комплекс тадбирлар киради.

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

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

Халқаро континентал моделига ривожланган Европа мамлакатлари, жумладан, Франция, Германия, Италия, Бельгия, Португалия, Испания, Швеция ва бошқа мамлакатларни киритиш мумкин. Ушбу моделнинг асосини бухгалтерия ҳисобининг италия, франция ва немис мактабларининг ғоялари ташкил этади. Ушбу мамлакатлар иқтисодиёти хусусияти бизнеснинг юқори даражада ривожланганлиги ҳамда компаниялар банклар билан мустаҳкам алоқаларни ўрнатганлиги билан тавсифланади. Компанияларни молиявий маблағлар билан таъминлашда банклар ниҳоят даражада катта роль ўйнайди, қайсики бухгалтерия ҳисобини банкларнинг ахборот талабларини қондиришга йўналтиришда салмоқли таъсир кўрсатади. Бу моделда кредиторлар ва ташқи инвесторларни ахборот билан таъминлаш ҳисобнинг устувор вазифаси ҳисобланмайди. Бунда компанияларнинг ҳисоб сиёсати биринчи навбатда ҳукуматнинг, жумладан, миллий макроиқтисодиёт режасига мувофиқ солиққа тортиш талабларини қондиришга қаратилганлиги билан ажралиб туради.

Барча йўналишдаги ва мактаблардаги француз бухгалтерлари учун ҳисобни унификациялашга, умумий принципларни ишлаб чиқиш анъанаси хусусиятлидир. Француз бухгалтериясининг олтита тамойилини қайд этиб ўтиш мақсадга мувофиқдир [8, 249-бет].

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

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

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

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

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

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

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

2. Жанубий Америка ва бошқа моделларнинг тавсифи

Жанубий Америка модели ҳам ўз хусусиятлари билан ажралиб туради. Давлат тили португал тили бўлган Бразилиядан ташқари бу давлатларни битта умумий тил – испан тили ва битта ўтмишга эга эканлиги бирлаштириб туради. Бу моделнинг юқорида баён қилинган моделлардан фарқли томони шундан иборатки, бунда ҳисоб маълумотлари инфляция даражасига корректировка қилинади. Умуман олганда, бу мамлакатларда ҳисобдавлат режалаштириш

органларининг талабларига йўналтирилган ва корхоналарда юритиладиган ҳисоб услубиёти етарли даражада унификацияланган ҳисобланади. Бундан ташқари ҳисоб ва ҳисоботларда давлатнинг солиқ сиёсатининг бажарилишни назорат қилиш учун фойдаланиладиган ахборотларга ҳам етарли даражада аҳамият қаратилган.

Янги юзага келаётган моделлар ҳам юқоридаги бошқа моделлардан ўзига хос жиҳатлари билан ажралиб туради. Буларга Ислом моделини киритишган. Бу моделга ислом дини давлатлари киритилган. Ислом дини давлат даражасига кўтарилган давлатларда ушбу муқаддас дин уйғулаган қоидалар мамлакатнинг ижтимоий иқтисодий ҳаётига тўлиқ кириб борган ва бу маълум даражада корхоналарда бухгалтерия ҳисобини ташкил этишда ҳам ўз таъсирини кўрсатади. Исломда ҳалоллик, бировнинг ҳақи (омонати)га хиёнат қилмаслик, олган даромадидан закот бериш, судхўрлик қилмаслик, тижоратда ҳамкор ва рақибларга нисбатан ёлғон ишлатмаслик, тарозидан урмаслик, қўлингиз ишда кўнглингиз оллоҳда бўлишлик, ишга виждонан муносабатда бўлишлик каби жиҳатлар юксак даражада қадрланади. Бу принципларга тижоратни бошқаришда, жумладан, ҳисоб-китобларни юритишда сўзсиз итоат қилишлик талаб этилади.

Таянч атамалар:

1.***Британия-Америка модели*** камроқ регламентлаштирилган, яъни бухгалтерия ҳисобининг меъёрлари ва унга қўйиладиган талаблар давлатлар ҳукуматлари томонидан қатъий меъёрий-ҳуқуқий хужжатлар билан чегараланмаган, жумладан, бу моделга кирувчи мамлакатларда ҳукумат томонидан тасдиқланган ягона счётлар режаси мавжуд эмас.

2.***Британия-Америка моделининг асосий ғояси*** -бу ҳисобнинг инвесторлар ва кредиторлар ахборот эҳтиёжларини қондиришга қаратилганлигидир

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

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

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

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

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

8.***Психологик муҳит***. Ҳисобнинг асосий вазифаси корхона ходимлари томонидан суистеъмолларга йўл қўймасликни назорат қилиш ҳисобланади. Бунга бухгалтерия ходимлари билан бошқа бўлим ходимлари ўртасидаги ўзаро муносабатларни ташкил этиш, мажбуриятларни тақсимлаш, тартиб-интизомни ушлаб туриш бўйича комплекс тадбирлар киради.

9.***Халқаро континентал моделига*** ривожланган Европа мамлакатлари, жумладан, Франция, Германия, Италия, Бельгия, Португалия, Испания, Швеция ва бошқа мамлакатларни киритиш мумкин. Ушбу моделнинг асосини бухгалтерия ҳисобининг италия, франция ва немис мактабларининг ғоялари ташкил этади. Ушбу мамлакатлар иқтисодиёти хусусияти бизнеснинг юқори даражада ривожланганлиги ҳамда компаниялар банклар билан мустаҳкам алоқаларни ўрнатганлиги билан тавсифланади

10.***Жанубий Америка модели*** ҳам ўз хусусиятлари билан ажралиб туради. Давлат тили португал тили бўлган Бразилиядан ташқари бу давлатларни битта умумий тил – испан тили ва битта ўтмишга эга эканлиги бирлаштириб туради. Бу моделнинг юқорида баён қилинган моделлардан фарқли томони шундан иборатки, бунда ҳисоб маълумотлари инфляция даражасига корректировка қилинади. Умуман олганда, бу мамлакатларда ҳисоб давлат режалаштириш

органларининг талабларига йўналтирилган ва корхоналарда юритиладиган ҳисоб услубиёти етарли даражада унификацияланган ҳисобланади. Бундан ташқари ҳисоб ва ҳисоботларда давлатнинг солиқ сиёсатининг бажарилишни назорат қилиш учун фойдаланиладиган ахборотларга ҳам етарли даражада аҳамият қаратилган.

Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:

1. Горизонтал усулда бухгалтерия баланси моддалари қандай тартибда жойлаштирилади?
2. Вертикал усулда тузилган бухгалтерия балансининг таркиби.
3. Англо-Америка мактабида бухгалтерия ҳисобининг қандай ташкилий тамойиллари амал қилади?
4. Англо-Америка мактабида психологик муҳит моҳияти.
5. Бухгалтерия ҳисоби халқаро контенентал моделига кирувчи мамлакатлар ва ушбу моделнинг асосий ғояси.
6. Француя бухгалтериясининг олтита тамойили
7. Франция счетлар режасининг умумий тавсифи
8. Жанубий Америка моделининг моҳияти ва хусусиятлари
9. Бухгалтерия ҳисобининг бошқа моделлари моҳияти ва ўзига хос хусусиятлари

4. БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ БЎЙИЧА ХАЛҚАРО ПРОФЕССИОНАЛ ТАШКИЛОТЛАР ҲАМДА УЛАР ФАОЛИЯТИНИНГ ТАВСИФИ

Режа:

1. Бухгалтерия ҳисоби бўйича халқаро профессионал ташкилотлар ҳамда улар фаолияти
2. Бухгалтерия Ҳисоби бўйича Халқаро Стандартлар Қўмитаси фаолияти

1.Бухгалтерия ҳисоби бўйича халқаро профессионал ташкилотлар ҳамда улар фаолияти

Иқтисодиётнинг глобаллашуви шароитида турли мамлакатларда сифатли, таққосланадиган ва ишончли ҳамда уйғун ахборотларни шакллантиришда ягона ёндашувга эришиш муҳим аҳамият касб этмоқда. Бундай имкониятга фақат молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини тан олиш ва унга мувофиқ ҳолда ҳисоботлар тузиш орқали эришиш мумкин. Бу қуйидаги омиллар билан белгиланади:

- Турли мамлакатда инвесторлар ва акционерларга потенциал компанияларнинг бир хил принциплар асосида, яъни таққосланувчанлик

асосида тайёрланган молиявий ҳисоботни яхшироқ таҳлил қилиш имкониятига эга бўладилар;

- Турли мамлакатларда турли фонд биржаларига ҳар бирига ўша мамлакатнинг стандартлари асосида тузилган молиявий ҳисоботдан кўра ҳаммаси учун ягона тан олинадиган битта молиявий ҳисоботни тузиш мақсадга мувофиқдир. Натижада, ҳисоботни тузиш харажатлари қисқаради ва капитални жалб қилиш имкониятлари кенгаяди;

- Трансмиллий корпорацияларда турли хил мамлакатларда жойлашган компанияларининг молиявий ҳисоботларини умум тан олинган қоидалар асосида консолидациялаш;

- МҲХСлари асосида тузилган молиявий ҳисоботлар инвестициявий муҳитни яхшилайди. Мамлакатга йирик компаниялар томонидан инвестицияларнинг кириб келишига имконият яратади.

Жаҳон амалиётида бухгалтерия ҳисобига доир стандартларни ишлаб чиқишда бухгалтерлар ва аудиторларнинг профессионал ташкилотлари муҳим роль ўйнайди. Профессионал ташкилотлар давлатга оид бўлмаган, нотижорат ташкилотлари бўлиб, ўзининг уставидан келиб чиқадиган вазифаларни амалга оширади. Профессионал ташкилотлар ўзига энг кучли, шу соҳанинг билимдони ва катта амалий тажрибаларга эга бўлган соҳа олимлари, компания ва фирмаларнинг молиявий менежерлари, бош бухгалтерларини бирлаштириб уларни битта мақсадга, яъни бухгалтерия ҳисоби ва аудитни ривожлантириш ишларига сафарбар қилади, бухгалтерия ҳисобининг стандартларини ишлаб чиқиш ва уни такомиллаштириш ишларини олиб боради.

Бухгалтерия ҳисоби масалалари билан шуғулланувчи халқаро ташкилотларга қуйидаги ташкилотларни киритиш мумкин:

1) Молиявий Ҳисобот Халқаро Стандартлари Кенгаши (IFRSB)
2) Бухгалтерлар Халқаро Федерацияси Қўмитаси (IFAC)
3) Бирлашган Миллиатлар Ташкилоти Халқаро Стандартлар бўйича Экспертлар Ҳукуматлараро Ишчи Гуруҳи (ISAR)
4) Иқтисодий Ҳамкорлик ва Тараққиёт Ташкилоти (OECD)

Молиявий Ҳисобот Халқаро Стандартлари Кенгаши (IFRSB) (2001 йилга қадар Қўмита эди - IASC) – бутун дунёдаги бухгалтерия ҳисоби соҳаси фаолиятидаги вакиллардан иборат аъзоларни бирлаштирган, ҳукуматга оид бўлмаган халқаро бухгалтерия ҳисоби ташкилоти бўлиб, унинг асосий мақсади молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларини ишлаб чиқиш, қабул қилиш ва доимий такомиллаштириб бориш бўлиб ҳисобланади.

IASB штаб квартираси Лондон шаҳрида жойлашган. Ушбу халқаро ташкилотнинг Кенгашига кўпмиллиард оборотдаги глобал ташкилот ва

компанияларда, дунё банкларида юқори мансабларда ишлаган, катта обрў эътиборга ва профессионал малакага эга бўлган мутахассислар жалб қилинган.

1975 йилда қўмита томонидан биринчи бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти "Ҳисоб сиёсатининг очиқланиши"ни нашр эттирди.

Халқаро молиявий ҳисобот деганда, МҲХС ёки АҚШнинг GAAP стандартларига мувофиқ ҳолда тузилган молиявий ҳисоботга айтилади. Ушбу иккита турдаги стандартлар дунёдаги барча фонд биржалари учун молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш қоидаларини тартибга солади ва ушбу биржалар томонидан тан олинади.

1992 йилда қабул қилинган IASCнинг уставида ушбу ташкилотнинг асосий мақсади қуйидагича ёритилган:

- "Жамоатчиликнинг манфаатларидан келиб чиқиб, молиявий ҳисоботларни тақдим қилиш жараёнида риоя қилиш ва унинг бутун дунё томонидан қабул қилиниши ва риоя қилинишини қўллаб-қуватлаш учун бухгалтерия ҳисоби стандартларини шакллантириш ва чоп эттириш; ҳамда
- молиявий ҳисоботларни тақдим қилишга доир Низом, ҳисоб стандартлари ва муолажаларини яхшилаш ва келишуви устида мунтазам ишлаш.

IASC ишлари профессионал бухгалтерлар томонидан тан олиниши билан бир қаторда бизнес ҳамжамиятлари, компанияларнинг молиявий менежерлари, молиявий таҳлилчилар, фонд биржалари, ҳуқуқшунослар, банкирлар ва қимматли қоғозлар ва савдо агентликлари, бутун тадбиркор ва ишбилармонлар томонидан эътироф этилмоқда ва улардан фойдаланувчиларнинг қатори кенгайиб бормоқда.

1983 йилдан 2001 йилга қадар IASC таркибига Бухгалтерларнинг Халқаро Федерацияси Қўмитасига (IFAC) аъзо бўлган барча бухгалтер ва аудиторлар-нинг профессионал ташкилотлари кирган. Қўмита томонидан 40 тадан ортиқ бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартлари (БҲХС) ишлаб чиқилган. Қўмита аъзолари томонидан IASCга аъзо бўлган мамлакатларда БҲХСларининг қўлланилиши назорат қилиб борилади. Лекин, IASC халқаро стандартларнинг қўлланилишини мажбурий тарзда амалга оширмайди. Чунки, ҳар бир мамлакат ўзининг қонунлари доирасида миллий хусусиятларини инобатга олган миллий бухгалтерия ҳисоби стандартларидан фойдаланиши мумкин.

2001 йилдан эътиборан Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартлари Қўмитаси Молиявий Ҳисоботнинг Халқаро Стандартлари Кенгашига айлантирилди (МҲХСК). МҲХСК **Восийлик институтига** бўйсинади (4.1-расм). Восийлик институтини эса Кузатув Кенгаши тасдиқлайди.



4.1-расм. МҲХСларини тартибга солувчи органлар структураси.

Манба: 2016 PricewaterhouseCoopers. Все права защищены.Учебное пособие. Подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2016 году. 0103. https://www.pwc.ru/ru/training/assets/dipifr-dec2014-textbook.pdf

Кузатув Кенгаши ва Восийлик институти Кенгашилари ва Қўмитаси ўртасидаги боғлиқлик ва ҳисобдорликни қуйидаги 4.2-расмда кенгроқ кўриш мумкин.

Кузатув Кенгашининг асосий вазифаси – молиявий ҳисоботнинг шакли ва мазмуни учун жавоб берадиган капитал бозорини тартибга солувчи билан Молиявий Ҳисоботнинг Халқаро Стандартлари Фонди (МҲХСФ) ўртасида расмий ҳамкорликни ўрнатишдан иборат.

Кузатув Кенгашининг функцияларига қуйидагилар киради:

- Восийларни тасдиқлаш процедурасини ишлаб чиқиш ва МҲХСФ уставига мувофиқ уларнинг таркибини тасдиқлаш;
- МҲХСКнинг молиялаштиришни таъминлаш бўйича Восийлик институти ишларининг мақсадга мувофиқлиги ва қонунийлигига баҳо бериш;
- МҲХСК стандартларни муҳокама қилиш, маъқуллаш ва чоп эттириш бўйича Восийлик институтининг мониторинг ишларига баҳо бериш;



4.2-расм. МҲХС Кенгашнинг структураси

Манба: МСФО в кармане 2015 – Delotte /https://www2.deloitte.com/content/dam/ 10-бет.

- МҲХСФ томонидан МҲХСК устидан назорат функциясини амалга оширишда стандартларни яратишда потенциал таъсир кўрсатадиган тартибга солувчи, ҳуқуқий ва сиёсий ҳодисаларни аниқлаб олишдаги жавобгарлиги доирасидаги масалаларни Восийлик институти аъзолари билан муҳокама қилиш;
- МҲХСФ кун тартибига кенг ижтимоий қизиқишни ўйғотувчи молиявий ҳисоботни муҳокама қилиш масалаларини қўйиш.

Восийлик институтининг функциялари қилиб қуйидагилар белгиланган:

- МҲХСК ва Стандартлар бўйича Маслаҳат Кенгашининг аъзоларини тайинлаш;

- МҲХСлари бўйича барча органларнинг иши самарадорлигини назорат қилиш;
- Молиялаштиришни таъминлаш;
- Бюджетни тасдиқлаш;
- Уставга ўзгартириш киритиш

МҲХСҚ (International Accounting Standards Board – IASB)15 та аъзодан ташкил топади (шундай 12 таси доимий асосда ишлайди) ва восийлар томонидан 3 йилда 5 йилгача тайинланади.

МҲХСКнинг асосий функцияларига қуйидагилар киритилган:

- МҲХСларини ишлаб чиқиш ва нашрдан чиқариш;
- стандартлар лойиҳаларини тайёрлаш ва оммавийлаштириш;
- стандартлар лойиҳаларини муҳокама қилиш учун оммавийлаштиришдан олинган таклифлар ва шарҳларни кўриб чиқиш тартибини белгилаш;
- хулосалар ясаш учун асосларни оммавийлаштириш.

МҲХСКнинг асосий қуйидаги учта мақсади эътироф этилган:

- Жамият мақсадларида юқори сифатли, тушунарли ва амалий жорий этиладиган бухгалтерия ҳисобининг бутун дунё стандартларини яратиш, қайсики бу ҳужжатлар халқаро фондлар бозорлари қатнашчилари ва бошқа фойдаланувчиларга қарорлар қабул қилишда кўмаклашиш учун молиявий ҳисоботларда ва бошқа молия ҳисоботларида юқори сифатли, шаффоф ва таққосланадиган ахборотларнинг яратилиши ва тақдим этилишини талаб этади.
- бутун дунёда стандартларнинг қабул қилиниши, риоя қилиниши ва ягона интерпритациясини қўллаб қувватлайди.
- бутун дунёда молиявий ҳисобот стандартларини максимал яқинлигини таъминлаш мақсадида молиявий ҳисобот стандартларини ишлаб чиқиш ва жорий қилинишининг масъул органлари билан ҳамкорлик қилиш.

IASC Правлениясі 1982 йилда Молиявий ҳисоботларни тузувчи ва улардан фойдаланувчи халқаро ташкилотлар, фонд биржалари, қимматли қоғозлар савдосини тартибга солувчи агентликлар, стандартларни қабул қилувчи органлар ва ҳукуматлараро ташкилотлар вакилларидан иборат ***Халқаро Маслаҳат Гуруҳига*** асос солди. 2002 йилда ушбу Гуруҳ Стандартлар бўйича Маслаҳат Кенгашига айлантирилди. Унда 48 та аъзо фаолият юритади, улар 3 йил муддатга тайинланган. Маслаҳат гуруҳига аъзо бўлган қуйидаги ташкилотларни алоҳида эътироф этиш мумкин:

- Европа комиссияси (кузатувчилари)
- Фонд биржалари Халқаро федерацияси
- АҚШ Молиявий ҳисоб стандартлари правлениясі
- Бухгалтерия ҳисоби таълими ва тадқиқотлар Халқаро Ассоциацияси

- Банк иши халқаро Ассоциацияси
- Халқаро Савдо Палатаси
- Эркин савдо иттифоқи халқаро конфедерацияси
- Меҳнатнинг халқаро конфедерацияси
- Халқаро Молиявий Корпорация
- Баҳолаш Стандартлари бўйича Халқаро Комиссия
- Халқаро Банк
- Иқтисодий ҳамжиҳатлик ва тараққиёт ташкилоти
- Трансмиллий корпорациялар ва инвестициялар бўйича БМТ бўлими

Маслаҳат Кенгаши махсус лойиҳалар бўйича техник масалалар, ишчи дастурларда белгиланган режалар ва устувор йўналишлар, IASB томонидан стандартларни қабул қилиш эҳтимоллиги ва старатегик масалалар бўйича маслаҳат беради. Бу гуруҳ IASB томонидан БҲХСларни қабул қилинишида фойдаланадиган расмий жараёнларда муҳим роль ўйнайди.

IASB томонидан МҲХСларини ишлаб чиқиш маълум бир процедурада амалга оширилади. Бу ҳолат ишлаб чиқарилаётган молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг сифатини ва ўта мукаммал бўлишини таъминлайди.

1997 йилда IASC Правлениями ***Интерпритация бўйича Доимий Қўмитани*** ташкил этди. Бу қўмитанинг асосий вазифаси қарама-қаршиликларни ёки ҳатто уларни ҳал қилиш бўйича расмий қўлланмалар йўқлиги туфайли уларни кўриб чиқишда мақбул бўлмаган ёндашишларни келтириб чиқарувчи бухгалтерия ҳисоби масалаларини ўз вақтида муҳокама қилишдан иборат. 2002 йилда ушбу Қўмита **Халқаро Молиявий Ҳисоботлар Интерпритацияси бўйича Қўмитага** айлантирилди (International Financial Reporting Interpretations Committee – IFRIC).

Халқаро Молиявий Ҳисоботлар Интерпритацияси бўйича Қўмитага турли хил 14 мамлакатлардан, шу жумладан бухгалтер/аудиторлик профессияси, молиявий ҳисоботни тузувчи ва фойдаланувчи гуруҳларнинг вакилларидан иборат.

Ушбу Қўмитага қуйидаги функциялар юклатилган:

- МҲХС (БҲХС ва МҲХС) қўлланилишини очиқлаш ва МҲХСларида кўриб ўтилмаган ҳисоб масалаларига доир тавсияномаларни тақдим этиш ҳамда МҲХСК талаби билан бошқа мажбуриятларни бажариш;
- МҲХСК томонидан интерпритация лойиҳалари кўриб чиқилгандан сўнг интрепритацияларни якуний қабул қилингунга қадар мақбул бўлган вақт оралиғида жамоатчилик шарҳларини олиш учун уларни оммовий нашр эттириш;

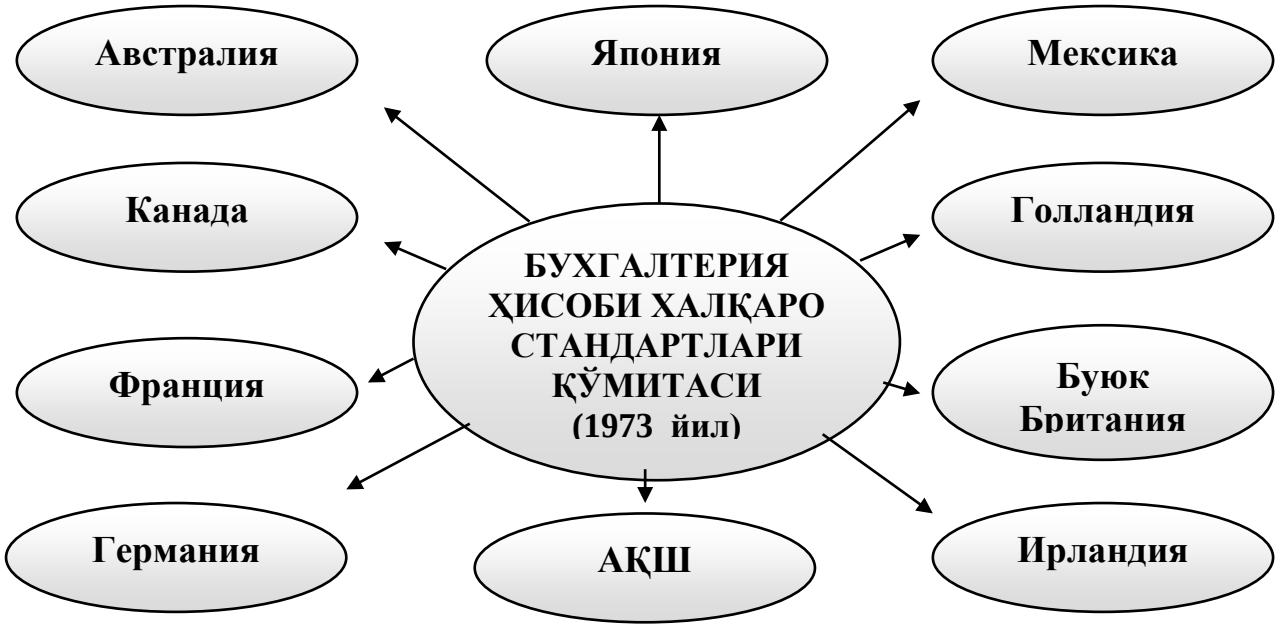
- МҲХСКга ҳисобот бериш ва ундан интерпритацияларнинг якуний лойиҳаси тасдиғини олиш;
- Юқоридаги функцияларни бажаришда бутун дунёда молиявий ҳисобот стандартларини максимал яқинлаштиришни таъминлаш учун молиявий ҳисоботнинг миллий стандартлари билан фаол ишлаш бўйича МҲХСКга мурожаат этиш.

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

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

1970 йиллардан кейин бухгалтерия ҳисобининг тараққиёти бевосита унинг масалаларини унификациялашдан иборатдир. Бу жараён халқаро профессионал ташкилотлар ёрдамида амалга ошди. Бухгалтерия ҳисоби бўйича халқаро профессионал ташкилотларнинг юзага келиши ва тараққий эттирилишида АҚШдаги Америка Бухгалтерия Ҳисоби Ассоциацияси (AAA), Бухгалтерларнинг Миллий Ассоциацияси (NAA) ва Сертификатли Жамоат Бухгалтерларнинг турли хил жамиятлари муҳим роль ўйнайди. Натижада, халқаро бухгалтерия ҳисоби муаммоларини ҳал қилиш мақсадида 1972 йили

Австралиянинг Садней шаҳрида бўлиб ўтган Бухгалтерларнинг Халқаро X конгрессида ҳамкорлик доирасида муҳим келишувларга эришилди. Ушбу келишувга мувофиқ 1973 йили Австралия, Канада, Франция, Германия, Япония, Мексика, Голландия, Буюк Британия, Ирландия ва Америка Қўшма Штатларидаги профессионал ташкилотлар **Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартлари Қўмитаси (IASC)**ни тузишга асос солдилар (4.3.-расм).



4.3.-расм. 1973 йил Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартлари Қўмитасига асос солган мамлакатлар.

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

2.Бухгалтерия Ҳисоби бўйича Халқаро Стандартлар Қўмитаси фаолияти

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

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

2002 йили Европа Комиссияси Европа Иттифоқининг директивасини қабул қилади, қайсики ушбу ҳужжатда Европа биржаларида акциялари

котировка қилинадиган барча компаниялар молиявий ҳисоботини МҲХСларига мувофиқ тақдим этишлари мажбур эканлиги қайд этилди.

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

2008 йилда бошланган жаҳон молиявий иқтисодий кризиси амалдаги БҲХСларининг айрим жиҳатлари давр талабларига мос эмаслигини, молиявий-иқтисодий кризис шароитида молиявий ҳисоботни тузиш методологиясини янада такомиллаштириш, амалдаги стандартларни қайта кўриб чиқиб уларни янги таҳрирда қайта ишлаб чиқиш зарурияти юзага келтирди.

2018 йил 1 январидан эътиборан тушумларни тан олишга доир 15-сон МҲХС “Шартномалар бўйича тушумлар”, 16-сон МҲХС “Ижара”, 17-сон МҲХС “Суғурта шартномалар” стандартлари МҲХС ва АҚШ GAAP стандартлари асосида ишлаб чиқилиб амалиётга жорий қилиниши бошланди.

Бугунги кунда МҲХСларни тан олаётган мамлакатлар сони кенгайиб бормоқда. Уларнинг рўйхатини 4.4.-расмда акс эттирамиз.

Бугунги кунда дунёдаги 45 мингдан ортиқ трансмиллий корпорациялар ва йирик компаниялар ўзларининг 250 мингдан ортиқ шўъба ва боғлиқ компаниялари билан биргаликда МҲХСларига мувофиқ молиявий ҳисоботни ихтиёрийлик асосда тузмоқдалар ва бу компаниялар учун катта имкониятларни яратмоқда. Европа Комиссияси МҲХСларни Европа иттифоқи мамлакатларида қўлланилиши молиявий ҳисоботни горманизациялашнинг энг мақбул воситаси сифатида қарамоқда ва уни қўллаб-қувватламоқда.



4.4.-расм. МҲХСларини қабул қилган давлатлар.

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

Таянч атамалар:

1. Бухгалтерия ҳисоби бўйича профессионал ташкилотлар - давлатга оид бўлмаган, нотижорат ташкилотлари бўлиб соҳадаги олимлар ва етакчи

мутахассисларни бирлаштириб, ўзининг уставидан келиб чиқадиган вазифаларни амалга оширади.

2. Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартлари Кенгаши (IASB) – бутун дунёдаги бухгалтерия ҳисоби соҳаси фаолиятидаги вакиллардан иборат аъзоларни бирлаштирган, ҳукуматга оид бўлмаган халқаро бухгалтерия ҳисоби ташкилоти бўлиб, унинг асосий мақсади молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларини ишлаб чиқиш, қабул қилиш ва доимий такомиллаштириб бориш бўлиб ҳисобланади.

3. Халқаро молиявий ҳисобот деганда, МҲХС ёки АҚШнинг GAAP стандартларига мувофиқ ҳолда тузилган молиявий ҳисоботга айтилади.

4. МҲХСларини ишлаб чиқиш процедурасибу – IASB Тайёрлов Қўмитаси томонидан чуқур тадқиқотлар, маслаҳатлар ва интерпитациялар натижаларини инобатга олган ҳолда принципларнинг лойиҳавий формулировкаси ва у асосда тайёрланган якуний формулировкаси негизида яратилган МҲХСларнинг бошланғич ва сўнгра охирги вариантини ишлаб чиқиш ҳамда правленияда тасдиқлаш билан боғлиқ муолажалар мажмуасидир.

5. Бухгалтерларнинг Халқаро Федерацияси Қўмитаси (IFAC) – аудит халқаро стандартларини қарор топтириш, бухгалтер ва аудиторлар этикасини ишлаб чиқиш, касб эгаларининг малакаси ва профессионал билимини ошириш ва такомиллаштиришга асосий эътибор қаратадиган ҳамда IASC билан ҳамкорликда ишлайдиган нодавлат ва нотижорат халқаро ташкилоти.

6. Гайтлайнс (Guidelines) – халқаро ва миллий профессионал ташкилотлар томонидан ишлаб чиқариладиган Малти Миллий Корпорациялар ҳамда бошқа молиявий ҳисобот тайёрловчиларда молиявий ҳисобот тузиш ва тақдим қилишда унинг таҳлилийлик даражаси ва таққосланувчанлик талабларини тартибга солувчи низом ёки йўриқнома кўринишидаги меъёрий ҳужжат.

7. БМТда бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлар бўйича Экспертларнинг Ҳукуматлараро ишчи гуруҳи (ISAR) – тараққий этаётган ва ўз миллий бухгалтерия ҳисоби стандартларини тўлиқ шакллантирмаган мамлакатларда бухгалтерия ҳисобини стандартлаштириш муаммолари, хусусан молиявий ҳисоботлар асосида ётадиган мақсад ва концепцияларни аниқ белгилаб берадиган ҳужжатларини ҳамда стандартларни ишлаб чиқиш ва жорий қилишда мантиқий ва кетма-кет амалга оширадиган тартиб ва қоидаларни яққол ўзида намаён қиладиган концептуал асосларни қўллашга доир ва бошқа долзарб масалалар билан шуғулланувчи ташкилотдир.

8. ЕСнинг бухгалтерия ҳисоби соҳасидаги фаолияти – бу Европа ҳамкорлик мамлакатларида молиявий фаолиятни рағбатлантириш ва капитал жамғарилишини фаоллаштириш мақсадида қабул қилинган умумий иқтисодий

фаолият принципларини унификациялаш дастурининг таркибий қисми ҳисобланган ҳисобни уйғунлаштириш ҳамда мамлакатларда ҳисоб соҳасидаги фарқларни имкон қадар камайтириш билан боғлиқ масалаларни ечишга қаратилгандир.

Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:

1. Бухгалтерия ҳисоби соҳасида қандай халқаро ташкилотлар мавжуд?
2. IASC (IRFSB) қандай таъсис этилган, унинг мақсади ва устав вазифалари нималардан иборат?
3. IASC ташкилий тузилиши ва БҲХСларни қабул қилиш процедураси?
4. IFACнинг мақсади ва фаолиятининг тавсифи?
5. БМТнинг бухгалтерия ҳисоби соҳасидаги фаолиятининг тавсифи?
6. ЕСнинг бухгалтерия ҳисоби соҳасидаги фаолиятининг тавсифи?
7. Дунёдаги бухгалтерия ҳисоби соҳасидаги минтақавий профессионал ташкилотларнинг фаолиятининг тавсифи?
8. Халқаро профессионал ташкилотларнинг Ўзбекистондаги фаолиятига тавсиф беринг.
9. Халқаро профессионал ташкилотларга аъзо бўлиш шарт-шароитлар ва заруриятлари нималардан иборат?

5.БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ БЎЙИЧА МИЛЛИЙ ПРОФЕССИОНАЛ ТАШКИЛОТЛАР ҲАМДА УЛАР ФАОЛИЯТИНИНГ ТАВСИФИ

Режа:

1. Франция, Германия, Япония ва бошқа ривожланган давлатларда бухгалтерия ҳисоби тизими.
2. Ўзбекистон Республикаси бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясининг фаолияти

1. Франция, Германия, Япония ва бошқа ривожланган давлатларда бухгалтерия ҳисоби тизими

Франция ўзига хос миллий ҳисоб тизимига ва бухгалтер профессиясининг юқори нуфузга эга эканлиги билан ажралиб туради. Бунга бухгалтерия ҳисобини қонуний тартибга солиб турилиши катта таъсир кўрсатди. Франция ҳукуматининг иқтисодни режалаштириш учун маълумот тўплашга, бухгалтерия ҳисобини ижтимоий мақсадлардаги вазифаларни ҳал қилишга қаратишга бўлган уринишлари қонунийлаштириш жараёнида ўз аксини топди. 1947 йили Бухгалтерлар Миллий Кенгаши томонидан ***Счётлар Режаси Унификацияси*** (***Uniform Chart of Accounts)***нинг ишлаб чиқилиши бухгалтерия ҳисобини тартибга солиш бўйича биринчи уриниш бўлди (16, 27-бет). Кейинги даврларда счётлар режаси такомиллаштирилиб борилди. Счётлар режасида микро ва макро бухгалтерия ҳисоби мақсадлари учун деталли молиявий ва статистик

ҳисобот шаклларига уйғун бўлган счётларнинг таснифланиши келтирилган ва мамлакатда барча корхоналарга жорий қилинган. Ушбу режа бухгалтерия ҳисоби таърифи, стандартлари, муолажалари ва молиявий ҳисоб формаларини очиб беради. Шу шаклда Тижорат Коди ваколати билан бухгалтерия ҳисоби стандартлари қарор топди. Бухгалтерия ҳисобини тартибга солишда Солиқ Қонуни, Тижорат Компаниялари Қонуни ҳам муҳим рол уйнайди. Францияда профессионал ташкилотлар қаторига ***Сертификатли Бухгалтерлар Миллий Ассоциацияси ва Бухгалтерлар Миллий Кенгаши киради*** (16, 28-бет). Миллий Кенгаш бухгалтерия ҳисоби стандартлари ва процедурасини ишлаб чиқишда етакчи бўлиб ҳисобланади.

Францияда бухгалтерия ҳисоби профессиясининг статуси юқори саналади. Профессия фаолиятини назорат қилиш ҳукумат органи ҳисобланган ***Бухгалтерия Ҳисоби Эксперти Ордерига*** юклатилган. Бухгалтерия амалиёти билан шуғулланувчиларнинг ушбу Ордерга аъзо бўлиши талаб қилинади. Францияда жамоат бухгалтерия ҳисоби хизмати фақат ушбу Ордерга аъзо бўлган амалиётчилар ёки бир қанча аъзоларни бирлаштирувчи ташкилот томонидан амалга оширилади. Шу сабабли, мамлакатда икки категория бухгалтерлар қонуний тан олинади: ***Эксперт бухгалтерлар (expert comptable)*** ва ***тажрибали бухгалтер (comptable agree)***.

Германияда ҳам Франциядаги каби бухгалтерия ҳисоби юқори даражада ташкил этилганлиги ва қонунлаштирилганлиги билан ажралиб туради. Кўпгина бухгалтерия ҳисоби стандартлари ва процедураси Қонун билан тартибга солинган. Бухгалтерия ҳисобини тартибга солишнинг қонуний масалалари Тижорат Коди, Корпорация Акти, Кооператив Акти ва бизнеснинг махсус жабҳаларига оид бошқа қонунларда ўз аксини топган. Масалан, ***Тижорат Коди*** бизнес бирликларида қуйидагиларни тартибга солиб туради. (16, 29-бет): 1) “Бухгалтерия ҳисоби принципларига” мувофиқ счётлар бўйича китобларни юритиш; 2) молиявий ҳисоботларни тайёрлаш; 3) Бухгалтерия ҳисобига оид китобларни ва корреспонденцияларни маълум вақт оралиғида сақлаш.

ЕЕСнинг саккизинчи Директивасида амалиётчи бухгалтерларнинг таълим, профессионал тайёргарлиги ва имтиҳонларга қуйиладиган талаблари белгилаб қўйилган (16, 29-бет). Профессионал бухгалтер бўлиш учун талабгор шахс Университетни ҳуқуқшунослик, экономикс ёки бизнес таълим йўналишлари бўйича тамомлаган бўлиши, сўнгра беш йил иқтисодиёт соҳаларида, шу жумладан тўғридан-тўғри бухгалтерия профессияси бўйича 4 йил амалий тажрибага эга бўлиши талаб этилади. Номзод маълум тайёргарлик курсларини ўтагандан сўнг ёзма ва оғзаси бухгалтерия ҳисоби, бизнес асослари фанларидан, Тижорат ва Солиқ Қонуни, бухгалтерия ҳисоби амалиёти ва

профессионал этикаси бўйича имтиҳон топширадилар. Ушбу талабларга жавоб берадиган ва босқичлардан ўтган номзодга профессионал бухгалтер сертификати берилади.

Японияда миллий ҳисоб тизимининг шаклланиши ва сертификатли жамоат бухгалтерларнинг бошқа ривожланган мамлакатлардаги каби кучли ва ҳурматга сазовор профессияга айланиши унча кўп вақтни талаб этмади. Япониянинг 1948 йилда қабул қилинган биринчи Миллий Конуни замоновий бухгалтерия ҳисоби тизими ва профессиясининг шаклланишига асос солди. Иккинчи Жаҳон Урушига қадар Япония бухгалтерия ҳисоби Европа назарияси ва амалиёти тажрибаси таъсирида шаклланди, чунки бу даврда 1890 йилдаги Германия Тижорат Коди патенти асосидаги норма ва қоидалар жорий қилинган эди. Урушдан кейинги даврда АҚШ доиралари таъсирида бухгалтерия ҳисоби шаклланди, жумладан 1948 йил АҚШ Қимматли Қағозлар ва Валюта Биржаси патенти асосида бухгалтерия ҳисоби қоидалари жорий қилинди. 1949 йили бухгалтерия ҳисобини тартибга солиш мақсадида Япония ҳукуматининг ***Иқтисодий Стабиллаштириш Кенгаши*** томонидан "Бизнес бухгалтерия ҳисоби принциплари" расмий тан олинди ва бизнес субъектлари томонидан унга амал қилиш мажбурийлиги белгиланди. Ушбу қабул қилинган ҳужжатларда япония корпорациялари ва фирмалари томонидан бухгалтерия ҳисоби счётлари бўйича ўз китобларини юритиш, фойда ва зарарлар тўғрисида ҳисобот ҳамда бухгалтерия балансини тайёрлаш ва тақдим қилиш тартиби белгилаб берилди. Бунга қўшимча равишда 1977 йили мамлакатда консолидациялашган молиявий ҳисобот тузиш талаб қилинадиган корпорациялар рўйхати ва мезони белгиланди. Бухгалтерия ҳисобини тартибга солишда Япония Солиқ Қонуни катта таъсир кўрсатди. Масалан, ушбу Қонун билан амортизация меъёрлари, ҳисоблаш тартиби ва иккиёқлама бухгалтерияда кўрсатилиши, мажбуриятларни баҳолаш тартиби ва уларни харажатларга киритиш кафолатлари белгилаб берилди.

Ҳозирги кунда Японияда бухгалтерия ҳисоби ва аудит профессионаллар томонидан тайёрланган ва молия вазирлиги томонидан нашр эттирилган ***"Бизнес Бухгалтерия Ҳисоби Принциплари ва Аудит Стандартлари"*** орқали тартибга солинади. 1948 йили Сертификатли Жамоат Бухгалтерлари Япония Институти ташкил этилди ва ҳозирги кунда ушбу ташкилот бухгалтерларнинг профессионал малакасини узлуксиз ошириш билан шуғулланиб келмоқда. Сертификатли жамоат бухгалтери бўлиш учун алоҳида имтиҳонлар топширилиши талаб этилади.

Италияда ҳам профессионал бухгалтерлар иккита категорияси эътироф этилади: ***Тижорат Доктори (Doctor of Commerce)*** ва ***Тижорат эксперти (Commercial Expert)***. Бироқ италия қонунчилиги бу икки прфессионал

даражадаги бухгалтерларни тайёрлаш таълим талабларида фарқ бўлишига қарамасдан ҳақиқий амалиётда уларнинг фарқли жиҳатларини белгилаб бермаган.

Тижорат Докторига талабгорэкономикс, бухгалтерия ҳисоби, банк иши ёки ҳуқуқ фанлари ўтилган таълим йўналишлари бўйича университетни тамомлаган бўлиши ҳамда Тижорат Доктори Ордери муассасасида давлат назорат имтиҳонларини топшириши шарт. Тижорат Доктори Ордери талабгордан худди Германияда мажуд тизим каби давлат имтиҳонини топширишдан олдин амалий иш стажига эга бўлиши талаб этилмайди. Ушбу ташкилот бухгалтерия ҳисоби ва аудит бўйича этика қоидаларини ва бухгалтерия ҳисоби принциплари бўйича тавсиялар ишлаб чиқиш билан машғул бўлмасдан, балки мамлакатдаги Тижорат Докторларини бирлаштиради, улардан имтиҳонлар қабул қилади ва жамоат хизматига шайлайди.

Тижорат эксперти даражасини олиш учун номзоддан бухгалтерия ҳисоби, математика ва ҳуқуқшунослик фанлари ўтилган бизнес мактабини тамомлаган бўлиши ва давлат назорат имтиҳонини топшириши талаб этилади. Бухгалтерларнинг Миллий Ассоциациясига аъзо бўлиш учун номзод икки йиллик иш тажрибасига эга бўлган Тижорат Доктори ёки Тижорат Эксперти бўлиши шарт (16, 12-бет).

Совет давридан кейин бухгалтерия ҳисобини ислоҳ қилиш тажрибасини ўрганишда ҳозирги кунда Россия амалиёти муҳим аҳамият касб этади. Россияда бухгалтерия ҳисобига оид бўлган меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларни учта даражага ажратиш мумкин:

1-даража. Қонуний актлар, РФ Президентининг фармонлари, ҳукумат қарорлари асосида бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш, юритиш тартибга солиш бевосита ёки билвосита амалга оширилади. Бу ўринда “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги” Қонунини (28.03.2002) келтириш мумкин.

2-даража. Бухгалтерия Ҳисоби ва Ҳисоботи бўйича Стандартлар (Низомлар).

3-даража. Методик кўрсатмалар, шарҳлар, инструкциялар, комментариялар, РФ МВ ва бошқа мутасадди вазирликлар хатлари

4-даража. Ташкилотларнинг бухгалтерия ҳисобига оид ишчи ҳужжатлари.

Россиядаги ҳисоб стандартлари янги тушунча бўлиб уларнинг расмий номланиши *Бухгалтерия Ҳисоби бўйича Қоидалар* деб аталади. Ҳозирги кунга қадар бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи бўйича 20 та Низом ишлаб чиқилган. Уларнинг таркиби қуйидагилардан иборат:

1.Ташкилотларнинг ҳисоб сиёсати. ПБУ 1/98 (09.12.1998 й)

2. Капитал қурилишида шартномалар ҳисоби. ПБУ 2/94 (20.12.1994)

3. Қиймати хорижий валютада акс эттирилган актив ва мажбуриятларнинг ҳисоби. ПБУ 3/2000. (10.01.2000)

4. Ташкилотларнинг бухгалтерия ҳисоботи. ПБУ 4/99 (06.07.1999)

5. Моддий-ишлаб чиқариш заҳиралари ҳисоби. ПБУ 5/01 (09.06.2001)

6. Асосий воситалар ҳисоби. ПБУ 6/01 (30.03.2001)

7. Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар. ПБУ 7/98 (25.11.1998)

8. Хўжалик фаолиятининг шартли фактлари. ПБУ 8/98 (25.11.1998)

9. Ташкилотларнинг даромадлари. ПБУ 9/99 (06.05.1999)

10. Ташкилотларнинг харажатлари. ПБУ 10/99 (06.05.1999)

11. Аффилированли шахслар бўйича ахборотлар. ПБУ 11/2000 (13.01.2000)

12. Сегментлар бўйича ахборотлар. ПБУ 12/2000 (27.01.2000)

13. Давлат ёрдамларининг ҳисоби. ПБУ 13/2000 (16.10.2000)

14. Номоддий активлар ҳисоби. ПБУ 14/2000 (16.10.2000)

15. Займлар ва кредитлар ҳамда кларга хизмат кўрсатиш харажатлари ҳисоби. ПБУ 15/01 (02.08.2001)

16. Тугаллнаётган фаолият бўйича ахборотлар. ПБУ 16/02 (02.07.2002)

17. Илмий-тадқиқот, тажриба-конструкторлик ва технологик ишлар бўйича харажатлар ҳисоби. ПБУ 17/02. (19.11.2002)

18. Фойда солиғи бўйича харажатлар ҳисоби. ПБУ 18/02 (19.11.2002)

19. Молиявий қуйилмалар ҳисоби. ПБУ 19/02. (10.12.2002)

20. Ҳамкорликдаги фаолиятга қатнашиши тўғрисидаги ахборотлар. ПБУ 20/03 (22.11.2003)

2001 1 январдан бошлаб Россияда янги счетлар режаси жорий қилинган. Ҳозирги кунда Россияда РФ МВ методологик Кенгаши ҳамда *Россия профессионал бухгалтерлар Институти президентлар Кенгаши* Россияда бозор иқтисодиётида бухгалтерия ҳисобининг Концепциясини қабул қилди ва мамалакатда бухгалтерия ҳисоби тизимини қайта ташкил этиш бўйича 2010 йилгача асосий вазифаларни белгилаб берди. Унинг асосий вазифаларидан бири келадиган Россия стандартларининг БҲХСларга тўлиқ мувофиқлигини таъминлаш ва Россия корхоналарини БҲХСларига ўтказиш ҳисобланади. Бу борадага тажрибаларни ўрганиш мақсадга мувофиқдир.

2. Ўзбекистон Республикаси бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясининг фаолияти

1992 йилда Ўзбекистон Республикаси бухгалтерлар ва аудиторлар Ассоциацияси ташкил этилди. 1998 йилдан эътиборан ушу нодавлат ва нотижорат ташкилот ***Ўзбекистон Бухгалтерлар ва Аудиторлар Миллий Ассоциациясига(ЎБАМА)*** айлантирилди.

Ассоциациянинг асосий мақсади мамлакатимизда бухгалтерлар ҳамда аудиторлар тажрибасини умумлаштириб, бозор ислоҳотларини амалга оширишда қатнашиш, бозор муносабатлари эҳтиёжлари ҳамда халқаро стандартлар талабларига мувофиқ равишда бухгалтерия ҳисоби ва аудит назариясини амалиётга тадбиқ этиш, бухгалтерлик ва аудиторлик фаолиятини ривожланиши ва такомиллашишида фаол қатнашиш, ўз аъзоларини миллий бухгалтерия ҳисоби ва аудит стандартларига, этика қоидаларига риоя қилинишини таъминлаш билан ижтимоий манфаатларини ҳимоя қилиш, уларнинг касбий қизиқишларини амалга оширишда кўмаклашиш ҳисобланади.

ЎБАМАнинг уставига мувофиқ ушбу ташкилотнинг асосий вазифалари қуйидагилардан иборат:

- Ассоциация аъзоларининг маълумот базаларини ташкил этиш ва юритиш;
- Бухгалтерлар ва аудиторлар малакасини Халқаро Бухгалтерлар Федерацияси (IFAC) ҳамда БМТнинг Савдо ва ривожланиш бўйича комиссиясининг (UNCTAD) талабларига мувофиқ мунтазам равишда ошириш бўйича тадбирлар ўтказиш, бухгалтерлар ва аудиторларни тайёрлаш ва қайта тайёрлаш бўйича курслар шаҳобчаларини ташкил этишда кўмаклашиш;
- Бухгалтерлар ва аудиторлар малакасини аниқлаш учун малака имтиҳонларини ўтказиш комиссиялари аъзолигига ўз вакилларини тавсия этиш;
- Бухгалтерлар ва аудиторлар малакасига қўйиладиган талаблар ва стандартларни ишлаб чиқишда, шунингдек молиявий ва бошқарув ҳисоби, аудит ва тадбиркорликка оид ҳуқуқий масалалар бўйича малакавий имтиҳонлар стандартларини белгилашда таклифлар билан қатнашиш;
- Бухгалтерлар ва аудиторларни тайёрлаш ва қайта тайёрлаш учун ўқув дастурлари ва методик қўлланмаларни тайёрлаш ва чиқариш;
- IFAC талабларига мувофиқ ўз аъзоларининг малакасини белгилаш учун малакавий имтиҳонлар ўтказиш;
- Ассоциация аъзоларининг ҳуқуқларини ҳимоя қилиш, уларнинг актив фаолият кўрсатиши учун шарт-шароит яратиш;
- Бухгалтерларнинг ахлоқий Кодексини ишлаб чиқиш ва қабул қилиш ҳамда унга риоя қилинишини таъминлаш;
- Бухгалтерия ҳисобини олиб бориш ва аудит ўтказиш бўйича методик кўрсатмалар ишлаб чиқиш ва нашр этиш, бухгалтерия ҳисоби ва аудит соҳасида мутахассислар ўртасида тажриба алмашиш ишларини ташкил этиш;
- Бухгалтерлик ва аудиторлик хизматини кўрсатувчи турли мулк шаклидаги корхоналарга методик, маслаҳат ва ахборот ёрдамини олишда кўмаклашиш;
- Бухгалтерлик, аудиторлик ва маслаҳат хизматлари бозорини мунтазам равишда ўрганиб туриш;

- Қонунга мувофиқ тартибда ноширлик фаолиятини олиб бориш;
- Аудиторлик, бухгалтерия ва солиқ қонунчилигини мукаммаллаштириш юзасидан таклифлар тайёрлаш;
- Амалдаги миллий бухгалтерия ҳисоби ва аудит фаолияти стандартларини мукаммаллаштириш ҳамда янги стандартларни ишлаб чиқишда иштирок этиш;
- Чет эллик ва халқаро нодавлат бухгалтерлар ва аудиторлар ташкилотлари билан алоқалар ўрнатиш ва ҳамкорлик қилиш;
- Бухгалтерия ҳисоби ва аудиторлик фаолиятини ривожлантириш, бухгалтерлар ва аудитор касбларини оммовийлаштириш мақсадида ҳудудий, республика ва халқаро семинарлар, конференциялар, симпозиумлар ташкил этиш;
- Халқаро бухгалтерия ҳисоби ва аудиторлик фаолияти стандартларини ўрганиш ҳамда уларни республикада тадбиқ этиш бўйича аниқ таклифлар ишлаб чиқиш;
- Бухгалтерларнинг Халқаро Федерацияси Қўмитаси (IFAC)га аъзо бўлиш ва унинг ишида фаол қатнашиш;
- Бухгалтерлар ва аудиторларнинг чет элда малака оширишларини ташкил этиш;
- Ассоциация аъзоларини бухгалтерия ҳисоби ва аудит соҳасида давлат унвонларига тақдим қилиш.

Ассоциациянинг олий бошқарув органи Ассоциация аъзоларининг Конференцияси бўлиб ҳисобланади. Конференция бир йилда камида бир марта ўтказилади. Конференция ташкилотнинг фаолиятида асосий йўналишларни белгилайди, уставини қабул қилиш, унга ўзгартириш киритиш, Кенгаш ва Тафтиш комиссияси аъзоларини сайлаш, Ассоциация филиаллари вилоят конференциялари тақдими бўйича вилоятдаги филиаллар Раисларини тасдиқлаш, Кенгаш ва Тафтиш комиссиясининг ҳисоботларини эшитиш ва тегишли қарор қабул қилиш ва бошқа бир қанча мутлоқ ваколатлар берилган.

Ассоциация Кенгаши Конференциялар оралиғидаги муддат ичида Ассоциация фаолиятининг умумий раҳбарлигини олиб боради. Кенгаш мажлислари йилига камида тўрт марта чақирилади. Кенгашнинг мутлоқ ваколатига келажакда бўладиган вазифалар ҳамда Конференция қарорларини бажаришга қаратилган аниқ тадбирларни режалаштириш ва ташкил этиш, конференциянинг кун тартибини тайинлаш ва бошқа ваколатлар киритилган.

Таянч атамалар:

1.***Бухгалтерия ҳисобини регламентлаштириш***. Бухгалтерия ҳисобига давлат ҳамда ҳалқаро даражасида раҳбарлик қилиш, унинг мақсад ва

вазифаларини муштараклиги белгилаш, уни бизнесни бошқаришнинг самарали воситасига айлантириш.

2. ***Бухгалтерия ҳисобини унификациялаш***. Бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва юритиш процедурасини халқаро давлат ва корхона даражада тартибга солиш, бухгалтерия ҳисоби объектлари ва жараёнларини ҳужжатлаштириш, бухгалтерия ҳисобининг умумэътироф этилган усул ва услубларини жорий қилиш, молиявий ҳисоботнинг шакллари ва уларнинг мазмуни белгилаш.

3. ***Молиявий бухгалтерия ҳисоби***. Умумқабул қилинган бухгалтерия ҳисоби тамойиллари асосида юритилиб, фирма ва компанияларнинг молиявий ҳолати тўғрисидаги ахборотларни ички ва ташқи ахборот фойдаланувчиларга тақдим қилиш тизимидир.

Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:

1. Француя бухгалтериясининг олтита тамойили
2. Франция счетлар режасининг умумий тавсифи
3. Қайси йилда Ўзбекистон Республикаси бухгалтерлар ва аудиторлар Ассоциацияси (ЎБАМА) ташкил этилди.
4. ЎБАМАнинг мақсади ва вазифалари

6. БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИНИНГ УМУМИЙ ТАВСИФИ. МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИ ТУЗИШ ВА ТАҚДИМ ҚИЛИШНИНГ КОНЦЕПЦИЯСИ

Режа:

1. Бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартларининг умумий тавсифи
2. Молиявий ҳисоботни тузиш ва тақдим қилишнинг концепцияси

1. Бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартларининг умумий тавсифи

Молиявий бухгалтерия ҳисоби концептуал қоидалари ва принципларини амалиётга жорий қилишда стандартлар ва стандартлаштириш муҳим роль ўйнайди.

Буюк Британиядаги CIMA институти махсус луғатида бухгалтерия ҳисоби маъносидаги стандартларни эса қуйидагича тавсифлайди: “Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг аниқланган стандартлари Бухгалтерия Ҳисоби Амалиёти Стандартлари Стейтмент (SSAPs)ларидан келиб чиқадиган тармоқ бўлиб, қуйидагиларни қамраб олади: (1) молиявий бухгалтерия ҳисоби принципларини; (2) қўлланиладиган атамаларнинг аниқланишини; (3) бизнеснинг махсус турларида принципларнинг қўлланилишини; (4) молиявий

стейтментлар (ҳисобот) мазмуни ва шаклини (тавсифланиши ва тақдим қилиниши)”[6].

Бухгалтерия ҳисоби стандартлари бухгалтерия ҳисоби объектларини тан олиш ва баҳолаш тартиби, принцип ва қоидаларнинг қўлланилиши ҳамда молиявий ҳисоботларда очиқланадиган ахборотларнинг мазмуни ва таркибига доир минимал талабларни белгилайди. Бухгалтерия ҳисоби стандартлари ҳозирги кунда молиявий ҳисобот стандартлари деб юритилади.

Молиявий ҳисобот стандартлари- бу бухгалтерия ҳисоби концептуал асослари (қоидалари)ни амалиётга жорий қилиш воситаси бўлиб, у бухгалтерия ҳисоби объектларини ўрганиш борасидаги умумий ғояларни мужассамлантирувчи ҳужжатлар тизимидир.Ушбу тизим қуйидагиларни қамраб олиши лозим: (1) Молиявий бухгалтерия ҳисоби муҳим атамаларининг тавсифини. (2) молиявий бухгалтерия ҳисоби концептуал қоидаларининг, жумладан, тамойил (концепт)ларнинг қўлланилишини. (3) Молиявий стейтментларнинг мазмуни ва унда акс эттириладиган ахборотлар таркиби.

Молиявий ҳисобот стандартларига қўйиладиган талабларга қуйидагиларни киритиш мумкин: (1) энг умумий доирадаги масалаларни қамраб олиши; (2) қисқа, ихчам, мазмунли ва тушунарли бўлиши; (3) турли хил шароитда қўллана олишлиги; (4) бухгалтерия ҳисоби соҳасида энг илғор тажрибаларни умумлаштира олиши;

Молиявий ҳисобот стандартлари унинг барча масалаларни батафсил қамраб олишни, аниқ вазиятли ҳолларда қандай ҳаракат қилишини белгилашни мақсад қилиб қўймайди. Унинг мақсади, бухгалтерларга вазиятни тушунишга ёрдам бериш, унинг ҳаракат қилиш йўлини кўрсатишдан иборат.

Стандартларнинг фақат умумий қоидалар билан чегараланиши иккита муҳим имкониятни очиб беради. ***Биринчидан***, стандартларда аниқ вазиятли ҳолатларда масалаларнинг айрим томонларини бухгалтерларнинг ўз профессионал доирасида ҳал қилишга йўл бериши, уларни профессионал даражасини ошириш устида ишлашга, масалаларни ҳал қилишда ижодий ёндашишга, профессионал компитенциясини юксалтиришга муҳит яратади. ***Иккинчидан***, стандартларнинг умумий масалалар билан чегараланиши унинг хато қилиш, айрим вазиятли ҳолларга стандарт қоидаларининг тўғри келмаслик каби ҳолатларини камайтиради, яъни уни обрўйсизлантиришдан сақлайди, қўлланилиш доирасини янада кенгайтиради.

Бухгалтерия стандартлари жуда ихчам, қисқа, мазмунан бой, тушунарли ва оммабоп бўлиши керак. Масалан, 1-сон Бухгалтерия Ҳисобининг Халқаро Стандарти (БҲХС) “Молиявий ҳисоботни тақдим қилиш” деб аталиб, унда

[6]Management accounting. Official terminology of the CIMA. The CIMA 63 Portland Plase, London WIN 4AB, 1991.15 p.

молиявий ҳисоботнинг фойдалилигини ошириш мақсадида уни тузиш ва тақдим қилишдаги бир қанча мулоҳазалар, унинг таркиби бўйича тавсиялар ва мазмунига қўйиладиган минимал талаблар белгиланган. Ушбу стандарт фойда олиш мақсадидаги барча корхоналарга, жумладан банк ва суғурта компаниялар учун ҳам, мўлжалланган. Бундан ташқари, хоҳловчи давлат секторидаги ҳукумат нотижорат компаниялари ҳам ушбу стандартдан фойдаланишлари мумкин. Стандарт молиявий ҳисоботларда акс эттирилиши шарт бўлган моддаларнинг тартиби ва уларнинг шаклларини белгилашни мақсад қилмайди, балки фойдаланувчилар учун аҳамият касб этадиган, моҳият ва функция жиҳатдан турли хил бўлган ва ҳисоботларда алоҳида бўлим сифатида кўрсатилишга сазовор бўлган моддаларнинг қаторини келтиради.

Стандартларга қўйиладиган муҳим талаблардан бири унинг тушунарлигидир. Стандартлар фақат бухгалтер ва аудиторларга мўлжалланган бўлмасдан, у кенг ишбилармонларга, менежерларга, маркетинг соҳаси ходимларига ва бошқа бухгалтерия соҳаси билан боғлиқ ҳолда ишловчи ходимларга ҳам тушунарли бўлиши керак.

Стандартларнинг турли хил шароитда қўлланилиши деганда, унинг бухгалтерия ҳисоби бирликлари, юз бераётган операциялар ва объектларни ҳисобга олишнинг хусусиятларини инобатга олиш даражаси ва ҳар хил вазиятларда қўллана олишлиги тушунилади. Стандартлар барча бизнес бирликлари турлари, жумладан ишлаб чиқариш, савдо-тижорат ва хизмат кўрсатувчи бирликларнинг ҳар бирига уйғун бўладиган қоидаларни ифодалаши керак. Бу эса ҳамма тармоқлар учун ягона бухгалтерия ҳисоби принципларини яратиш демакдир. Масалан, маҳсулот таннархи кўрсаткичининг моҳияти очилаётганда, у ўзида товар ва иш (хизматлар) таннархини ҳам қамраб олиши керак. Стандарт маъносида таннарх дейилганда, у ҳам ишлаб чиқарилган маҳсулот, ҳам сотилган товар, ҳам бажарилган иш ёки кўрсатилган хизмат таннархини ўз ичига олиши керак бўлади.

Бухгалтерия ҳисоби стандартлари бухгалтерия ҳисоби тараққиёти давомида юзага келган ҳаётий зарурий ҳужжат ҳисобланади. Бухгалтерия ҳисоби стандартларини ишлаб чиқиш ва уларга риоя қилиш заруриятлари қуйидаги омиллардан келиб чиқади.

Биринчидан, бозор иқтисодиёти шароитида молиявий ахборотлардан фойдаланувчилар сони кескин ошади. Уларнинг ҳар бири тақдим қилинаётган молиявий ахборотлар таркиби, миқдори ва сифатига турлича талабларни қўяди. Барча ахборот фойдаланувчиларнинг манфаатларини умумлаштириш ва уларнинг ҳаммаси учун бир шаклдаги ҳисобот тузишга эришиш ҳисоб стандартларига умумий риоя қилиш натижасида мумкин бўлади.

Иккинчидан, ташқи ва ички ахборот фойдаланувчилар ўз компаниялари молиявий хўжалик фаолияти ёки маблағлардан самарали фойдаланиш хусусида асосли қарорлар қабул қилиш учун ўзлари қизиқадиган бир нечта компанияларнинг молиявий ҳисоботлари билан танишадилар, уларни таққослаб таҳлил қиладилар. Турли хил мулк шакллари асосида ва турли хил фаолият билан шуғулланадиган компаниялар молиявий ҳисоботларнинг таққосийлигига эришиш ҳам ҳисоб стандартларига умумий риоя қилиш маҳсули ҳисобланади.

Учинчидан, молиявий бухгалтерия ҳисоби стандартлари ёрдамида бухгалтерия ҳисобини мамлакат миқиёсида тартибга солиб туриш, бошқариш ва ягона ҳисоб сиёсатини юритиш имкониятлари яратилади. Стандартлар бухгалтерия ҳисобининг концептуал қоидаларини амалиётга жорий қилишга эришишнинг натижаси ҳисобланади.

Тўртинчидан, халқаро муносабатларнинг чуқурлашуви, миллатлараро корпорацияларнинг ва чет эл сармоясидаги корхоналарнинг вужудга келиши, халқаро бухгалтерия ҳисоби қоидаларини умумлаштиришни зарурият қилиб қўяди. Бухгалтерия ҳисоби бўйича халқаро доирада умум эътироф этилган қоидаларни умумлаштириш бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларини ишлаб чиқиш орқали эришилиши жаҳон ҳамжамияти томонидан тан олинган.

Халқаро ҳисоб таълимотида бухгалтерия ҳисобига оид стандартларни уч тоифага ажратадилар: (1) Бухгалтерия Ҳисобининг Халқаро Стандартлари (БҲХС ёки IAS); (2) Молиявий Ҳисоботнинг Халқаро Стандартлари (МҲХС ёки IFRS) (3) Бухгалтерия Ҳисобининг Миллий Стандартлари (БҲМС ёки NAS).

1-сон БҲХСда “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари – бу Молиявий Ҳисоботнинг Халқаро Стандартлари Кенгаши томонидан қабул қилинган стандартлар ва интерпретациялардир” – деб таъкидланган. Уларга киради:

а) Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартлари (IAS);

б) Молиявий Ҳисоботнинг Халқаро Стандартлари (IFRS);

с) Интерпретациялар (SICва IFRICлар).

БҲХС (IAS - International Accounting Standarts)лар Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартлари бўйича Кенгаши (БҲХСК) (IASB) томонидан ишлаб чиқилади. Ҳозирги пайтда ушбу Қўмита таркибида 112 мамлакатдан 153 аъзо 2 миллиондан ортиқ бухгалтерларнинг манфаатларини ҳимоя қилмоқдалар. 2018 йил 1 январь ҳолати бўйича БҲХСК томонидан 1 та концептуал асос, 29 та БҲХСлари (охирги стандартнинг рақами 41), 17 та Молиявий Ҳисобот Халқаро стандартлари (МҲХС), 33 та стандартларга интерпретациялар (SIC) ҳамда 23 та IFRICлар нашр қилинганлиги кўрсатилган. Бухгалтерия ҳисоби халқаро

стандартлари ва молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари инглиз ва ўзбек тилидаги рўйхатини 6.1-жадвалда келтирамиз.

6.1-жадвал

2018 йил 1январь ҳолати бўйича Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартлари таркиби

Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартлари (БҲХС)	
I. Молиявий бухгалтерия ҳисоби фундаментал асослари	
Conceptual Framework for Financial Reporting	Молиявий ҳисоботнинг концептуал асослари
II. Молиявий ҳисобот ва ахборотларни тақдим қилиш	
IAS-1 Presentation of Financial Statements	**1-сон БҲХС** Молиявий ҳисоботни тақдим қилиш
IAS-7 Statement of Cash Flows	**7-сон БҲХС**Пулмаблағлариҳаракатитўғрисидагиҳисобот
IAS-8 Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors	**8-сон БҲХС** Ҳисоб сиёсати, ҳисобли баҳолашлардаги ўзгаришлар ва хатолар
IAS-10 Events After the Reporting Period	**10-сон БҲХС** Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар
IAS-26 Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans	**26-сон БҲХС**Пенсиядастурларибўйичаҳисобваҳисобот
IAS-29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies	**29-сон БҲХС** Гиперинфляция шароитида молиявий ҳисобот
IAS-34 Interim Financial Reporting	**34-сон БҲХС** Оралиқ молиявий ҳисобот
IAS-21 The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates	**21-сон БҲХС** Валюта курслари ўзгаришининг таъсири
IAS-24 Related Party Disclosures	**24-сон БҲХС**Боғлиқтомонлартўғрисидаахборотлартавсифи
IAS-33 Earnings Per Share	**33-сон БҲХС** Акцияга фойда
III. Активлар, мажбуриятлар ва инвестициялар стандартлари	
IAS-2 Inventories	**2-сон БҲХС** Заҳиралар
IAS-16 Property, Plant and Equipment	**16-сон БҲХС** Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар

IAS-40 Investment Property	**40-сон БҲХС** Инвестициявий кўчмас мулк
IAS-38 Intangible Assets	**38-сон БҲХС** Номоддий активлар
IAS-36 Impairment of Assets	**36-БҲХС** Активларнинг қадрсизланиши
IAS-12 Income Taxes	**12-сон БҲХС** Фойда солиғи
IAS-37 Provisions ,Contingent Liabilities and Contingent Assets	**37-сон БҲХС** Резервлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар
IAS-17 Leases	**17-сон БҲХС** Ижара
IAS-19 Employee Benefits	**19-сон БҲХС** Ходимларни рағбарлантириш
	IV. Даромад ва харажатлар
IAS-18 Revenue	**18-сон БҲХС** Тушумлар
IAS-11 Construction Contracts	**11-сон БҲХС** Қурилишдаги битимлар
IAS-20 Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance	**20-сон БҲХС** Давлат субсидиялари ҳисоби ва давлат ёрдами тўғрисидаги ахборотлар тавсифи (очиқлаш)
IAS-23 Borrowing Cots	**23-сон БҲХС** Қарзлар бўйича харажатлар
IAS-41 Agriculture	**41-сон БҲХС** Қишлоқ хўжалиги
	V**. Молиявий инструментлар**
IAS-32 Financial Instruments: Presentation	**32-сон БҲХС** Молиявий инструментлар: тақдим қилиш
IAS-39 Financial Instruments : Recognition and Measurement	**39-сон БҲХС** Молиявий инструментлар: тан олиш ва баҳолаш
VI. Бизнес бирлашишлари ва молиявий ҳисобот консолидацияси	
IAS-27 Separate Financial Statements	**27-сон БҲХС**Алоҳида молиявий ҳисобот
IAS-10 Consolidated Financial Statements	**10-сон БҲХС**Консолидациялашган молиявий ҳисобот
IAS-28 Investments in Associates and Joint Ventures	**28-сон БҲХС** Ассоциациялашган компанияларда инвестициялар ва қўшма корхоналар

Б.Молиявий Ҳисобот Халқаро Стандартлари (IFRS) таркиби

IFRS-1 First–time Adoption of International Financial Reporting Standards	**1-сон МҲХС** Молиявий Ҳисобот Халқаро Стандартларини биринчи марта қўллаш

IFRS-2 Share-based Payment	**2-сон МҲХС**Акциялар асосида тўловлар
IFRS-3 Business Combinations	**3-сон МҲХС** Бизнеснинг бирлашиши
IFRS-4 Insurance Contacts	**4-сон МҲХС** Суғурта шартномалари
IFRS-5 Noncurrent Assets Held for Sale and Discontinued Operations	**5-сон МҲХС** Сотиш учун мўлжалланган оборотдан ташқари активлар ва тугалланган фаолият
IFRS-6 Exploration for and Evaluation of Mineral Resources	**6-сон МҲХС** Фойдали қазилмалар заҳиралари разведкаси ва баҳолаш
IFRS-7 Financial Instrument: Disclosure	**7-сон МҲХС** Молиявий инструментлар: ахборотларни очиқлаш
IFRS-8 Operating Segments	**8-сон МҲХС** Операцион сегментлар
IFRS-9 Financial Instruments	**9-сон МҲХС** Молиявий инструментлар
IFRS-10 Consolidated Financial Statements	**10-сон МҲХС** Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар
IFRS-11 Joint Arrangements	**11-сон МҲХС** Қўшма тадбиркорлик
IFRS-12 Diclosure of Interest in Other Entities	**12-сон МҲХС** Бошқа ташкилотларга қатнашиш тўғрисида ахборотларни очиқлаш
IFRS-13 Fair Value Measurement	**13-сон МҲХС** Адолатли қийматни баҳолаш
IFRS-14 Regulatory Deferral Accounts	**14-сон** МҲХС Муддати узайтирилган счётларни тартибга солиш
IFRS-15 Revenue from contracts with Customers	**15-сон МҲХС** Харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар (2018 йил 1 январдан кучга киради)
IFRS-16 Leases	**16-сон МҲХС** Ижара (2019 йил 1 январдан кучга киради)
IFRS-17 Insurance contracts	**17-сон** Суғурта шартномалари

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

МҲХС бухгалтерия ҳисобининг жаҳон ютуқлари асосида турли мамлакатларда жойлашган ахборот фойдаланувчилар учун ахборотларни тайёрлаш ва тақдим қилишининг умумий қоида ва принципларини белгилаш тизимидир. МҲХСларига риоя қилиш мажбурий ҳуқуқий характерга эга бўлмасдан, улар тавсиянома характерига эга.

МҲХСлар аҳамияти, унинг зарурияти ва имкониятлари қуйидаги омиллар билан белгиланади:

- Мамлакатларда молиявий ҳисоботни тузиш ва тақдим этишда синалган, ҳар томонлама ўйланган ва кутилган самарани берадиган, энг муҳими сифатли ва объектив, ўз вақтида ахборотларни таъминлайдиган дунёда тан олинган методологияни жорий қилиш имконияти туғилади;
- Миллий стандартлар, Низомлар ва қоидаларни ишлаб чиқишда халқаро меъёр ва норма сифатида фойдаланиш мумкинлиги (Россия, Қозоғистон ва Ўзбекистон учун ҳам ўта муҳим аҳамият касб этади);
- Халқаро фонд биржалари, валюта биржалари, капитал бозорлари ва бошқа дунё бозорларга кириш учун Молиявий Ҳисоботлар Халқаро Стандартлари ёки GAAPларга мувофиқ молиявий ҳисобот тузиш ва тақдим қилишнинг талаб этилиши;
- Европа тикланиш ва тараққиёт банки, Жаҳон банки, Осиё тараққиёт банки, Халқаро валюта жамғармасидан валюта маблағлари олинганда МҲХСлари асосида ҳисобот тузилишининг талаб этилиши;
- Мамлакатга хорижий инвестицияларни жалб қилиш мақсадида хорижий инвесторлар учун молиявий ҳисобот МҲХСлари ёки GAAPларга мувофиқ тузилиши талаб этилган ҳолларда;
- Экспорт ва импорт операцияларини амалга оширишда хорижий ҳамкорлар томонидан молиявий ҳисобот МҲХСлари асосида тузилиши талаб этилганда;
- Иқтисодиётда юқори инфляция мавжуд бўлганда ушбу жараённи ҳисобга олган ҳолда молиявий ҳисобот тузишга зарурият бўлганда;
- Ҳукумат қарори билан акциядорлик жамиятлари, хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналарда МҲХСларига мувофиқ молиявий ҳисобот жорий қилиниши ёки трансформация қилиниши талаб этилганда.
- Компания ва ташкилотларнинг ўз ташаббуслари билан МҲХСларига ўтишга қарор қилинганда.

МҲХСларни турли хил миллий ҳисоб тизимига эга бўлган мамлакатларда қўлланилиши кўзда тутилганлиги сабабли улар таркибий тузилиши бўйича ҳам барча учун бир хил бўлиши керак. Ҳаракатдаги халқаро стандартлар таркиби бўйича уч қисмдан иборат. Биринчи қисм - кириш, иккинчи қисм - ҳисоб объектининг тавсифи (очилиши), учинчи қисм - бухгалтерия ҳисоби стандарти (хулосаси) деб аталади.

Шуни таъкидлаш лозимки, ҳозирги пайтда нашр қилинган МҲХСлар бир-бирига боғлиқдир ва биргаликда ягона тизимни ташкил этади. Шундай қилиб, битта стандартнинг қўлланилиши, шу узлуксиз тизимнинг бошқа

қисмларини қўллашни талаб қилади, яъни битта стандартни бошқа стандартлардан ажратиб олган ҳолда фойдаланиш мумкин бўлмайди.

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

Кўпчилик чет эл адабиётларида бухгалтерларнинг бошқарувида тутган ўрни уларнинг бошқарув жараёнида иштирок этишини ёритиш орқали очиб берилган. Жумладан, Буюк Британиялик иқтисодчи олимлар Ч.Т.Ҳорнгрен, Г.Фостер компания ва фирмалар менежментида бухгалтерларнинг роли масаласини менежментнинг учта, яъни чизиқли, стаф ва функционал ваколатлари моҳиятини очиш орқали қуйидагича ёритиб беради: “Чизиқли ваколат – бу тўғридан-тўғри ваколатли бўйсиниш бўлиб, бунда бевосита пастки бўлимлар ваколатининг юқорида турган бўлимлар ваколатига бўйсинишидир. Стаф ваколати – бу ўзаро мулоқот бўлиб, буйруқли бошқаришга асосланмасдан, ходимларнинг пастки, ёнидаги ва юқоридаги ваколатлар билан иш алоқасида бўлишидир. Функционал ваколат бу – буйруқ асосида ёнидаги ёки пастки бўлимларга ўзаро ҳурмат асосида махсус функционал вазифаларни бажариш учун берилади.

….Стаф ваколати берилган департаментларнинг принципиал вазифаси чизиқли департаментларга таянч бўлиш ва уларга хизмат кўрсатиш ҳисобланилади”[7].

Бозор иқтисодиёти ривожланган мамлакатлардаги кўпчилик ишлаб чиқариш ва қурилиш компаниялари учун характерли бўлган менежмент ваколатларининг ташкилий қисмий тузилишини Буюк Британиядаги “Laing Alarko JV” компаниясининг ЎзБАТ Самарқанд Сигарет фабрикаси қурилиш лойиҳасини амалга ошириш бўйича ташкил қилинган “Лэнг Аларко Ўзбекистан” шўъба корхонаси мисолида кўриб ўтайлик (6.1-расм).

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

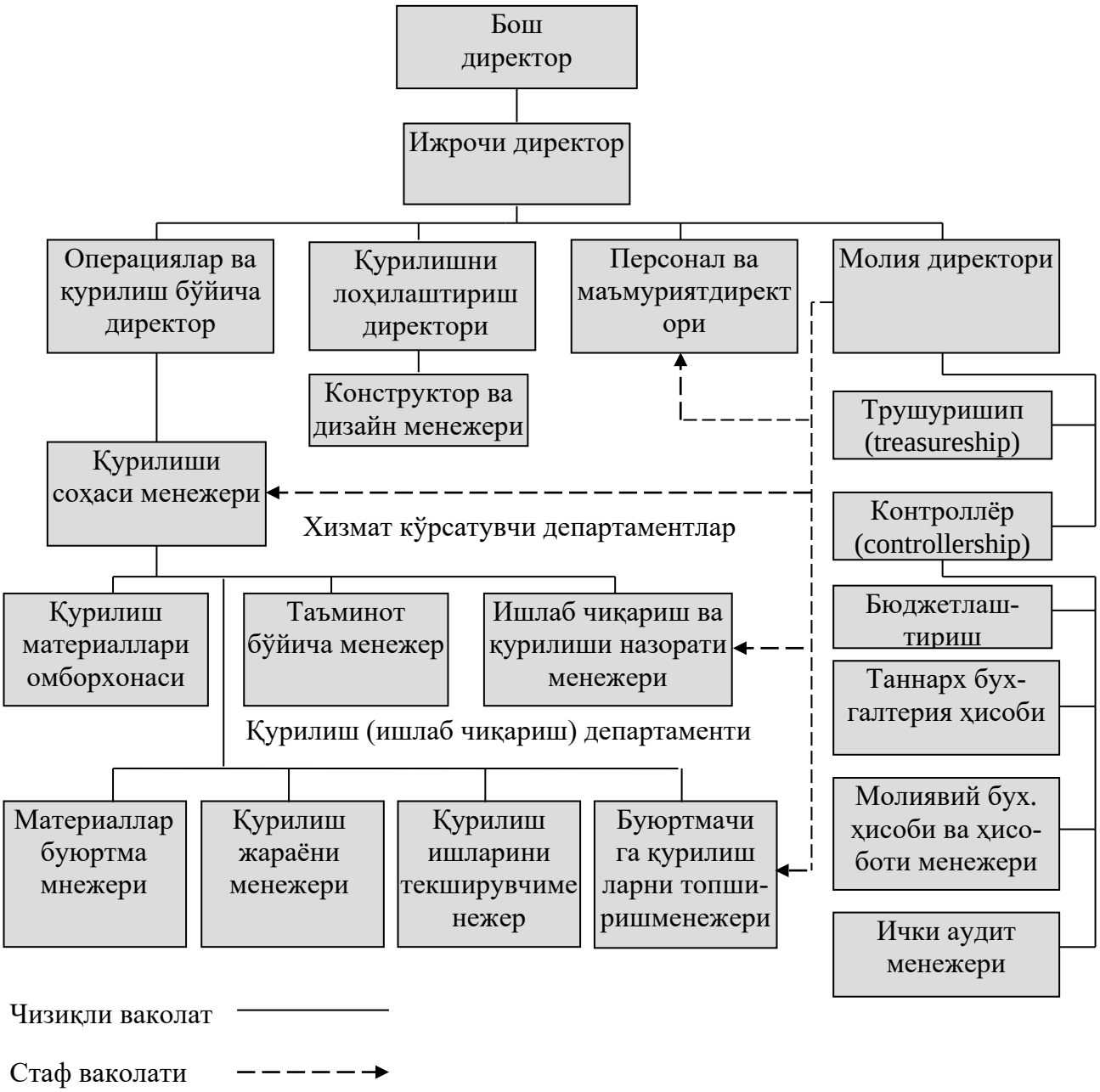
Тришурешип капитал сармояси, қисқа муддатли молиялаштириш, банк ва кредитлаш, суғурта ва пул маблағлари менежери билан боғлиқ ишларга жавобгар ҳисобланади. Тришурлар асосан операция жараёнидаги муаммолардан келиб чиқадиган молиявий масалалар билан қизиқади.

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

[7]Cost Accounting: A Managerial Emphasis. T. CharlesT. Horngren. 1991. 9-10-p

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

6.2-расмда контроллёр департаментининг “Лэнг Аларко Ўзбекистон” шўъба корхонаси амалиётида ташкил этилганлиги кўрсатилган. Ушбу диаграммада бошқарув бухгалтерия ҳисобининг амалиётдаги элементлари таннарх бухгалтерия ҳисоби, бюджет ва бажарилишларни назорат қилиш, ички аудит таркиби келтирилган.



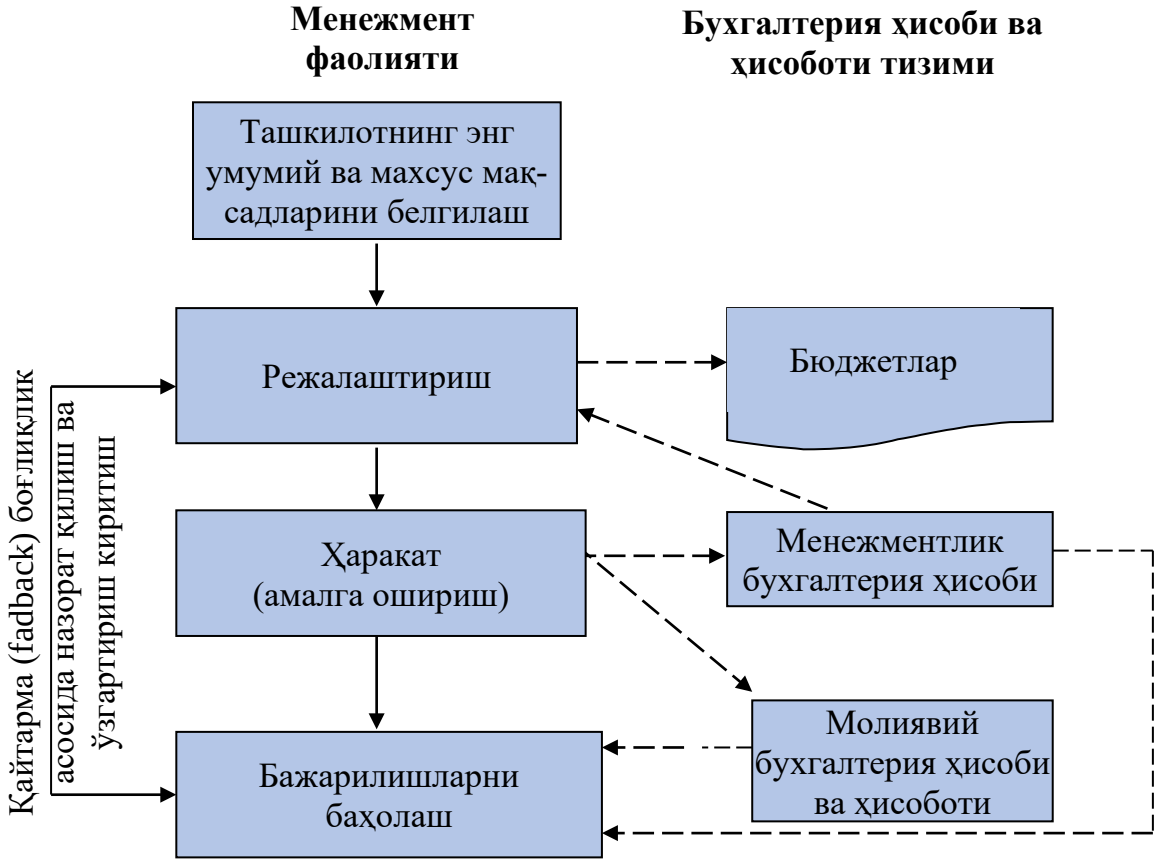
6.1-расм. Буюк Британиядаги “Laing Alarko JV” компаниясининг “Лэнг Аларко Ўзбекистон” шўъба корхонаси ташкилий тузилиши

Молиявий бухгалтерия ҳисоби эса “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Қонун ва миллий стандартларда кўзда тутилган принциплар асосида ташкил қилинади. Компания таннарх бухгалтерия ҳисоби, персонал, таъминот ва қурилиш жараёни, бажарилган ишларни буюртмачига топшириш департаментлари билан стаф мулоқотида бўлади. Бошқа чизиқли ва стаф департаментлар бухгалтерия ҳисоби процедураси ва сиёсатига мувофиқ ҳисобот берадилар. Масалан, *персонал департаменти* ишчи ва ходимлар, уларнинг иш соатлари ва иш ҳақларининг ҳисобини юритади ва бухгалтерия ҳисоби департаментига ҳисобот бериб туради. Персонал департаменти ходимлар билан боғлиқ барча ишларга масъул бўлим ҳисобланади. Бизнинг

амалиётимизда иш ҳақини бухгалтерлар ҳисоблайдилар. Чет эл компаниялари амалиётида эса персонал билан боғлиқ барча жараёнларни, шу жумладан, иш ҳақини ҳисоблашни мутахассислашган персонал департаменти бажаради. Бу эса унинг нуфузини янада оширади.

Бухгалтерия ҳисобининг ХИИКлар менежментида тутган ўрни уларнинг менежмент жараёнида бевосита иштирок этишида ёрқин намоён бўлади.

Бизнингча, бошқарувда бухгалтерия ҳисоби иштирокини менежментнинг қуйидаги умумэътироф этилган тўртта ўзаро боғлиқ ва кетма-кет амалга ошириладиган босқичларида аниқлаш лозим (6.2.-расм):



6.2-расм. Менежмент фаолияти ва унда бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи тизимининг иштироки.

Манба:Charles T. Horngren, George Foster. Cost accounting. Prentice-Hall International, Inc. 1991. 5-бетдаги расм қайтаишланди.

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

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

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

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

Мукаммал режалар ишлаб чиқилгандан сўнг, фаолиятга жалб қилинган маблағларнинг ҳаракати амалга оширилади. Режадаги маҳсулотни ишлаб чиқариш (ишларни бажариш ва хизматларни кўрсатиш) учун моддий, молиявий ва меҳнат сарфлари юз беради ва натижада ишлаб чиқариш, сотиш ва молиявий натижалар шакллана боради. Ҳаракат жараёнининг юз бериши эришилган бажарилишларни ўлчаш ва баҳолаш заруриятини келтириб чиқаради. Ҳақиқатдаги ҳаракат (амалга оширилиш) ва бажарилишларни баҳолаш натижалари бошқарув (менежментлик) ҳамда молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи учун объект сифатида хизмат қилади. Ушбу жараёнлар бошланғич ҳужжатлар билан расмийлаштирилади, бухгалтерия ҳисоби счётлари ва регистрларида қайдэтилади, бажарилишлар ҳисоботи тузилади ва менежерларга тақдим этилади. Менежерлар ҳақиқатда эришилган натижаларнинг бюджетларга мувофиқлигини назорат қилиб боради. Агарда жиддий фарқ вужудга келса, бюджетларга ўзгартиришлар киритиш масаласи ўртага қўйилади ва бу ўзгартиришлар менежерлар томонидан қабул қилинса, кейинги назорат фаолиятида ушбу ўзгартиришлар асосидаги бюджет лойиҳаларидан фойдаланилади. Ҳаракатлар (амалга оширилиш) ва бажарилишни баҳолаш жараёнидаги ҳисобга олинган маълумотларни менежерларга етказилиши **“қайтарма боғлиқлик” (fadback)** ни юзага келтиради.

Компанияларда юқорида таъкидлаганимиздек менежмент тизими юзага келган тақдирдагина МҲХСларини қўллаш етарли натижа ва самара беради.

МҲХСлари бухгалтерларни тайёрлаш тизимида муҳим ўрин тутади. Бугунги кунда 115 дан дунё мамлакатларида минглаб компаниялар ўзларининг ташаббуслари билан молиявий ҳисоботини молиявий ҳисоботнинг халқаро

стандартларига мувофиқ ҳисобот тайёрлашни амалга оширар экан, албатта МҲХСларини чуқур биладиган ва қўллай оладиган профессионал бухгалтерлар ва аудиторларга эҳтиёж ҳам кескин ошади.

МҲХСлари бухгалтерларда қуйидаги билим, тажрибалар ва амалий компетенцияларини шакллантиришда муҳим роль ўйнайди:

- Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ молиявий ҳисоботни тузиш ва тақдим этиш концептуал асосларини билиши ва тушунтириб бера олиши ҳамда молиявий ҳисобот принципларини қўллай олиши;
- молиявий ҳисобот халқаро стандартларига мувофиқ ҳолатда ҳисоб сиёсатини шакллантира олиши;
- молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларининг мазмуни, атамалари, баҳолаш ва тан олиш мезонлари, ҳисобга олиш методларини билиши ва уларни молиявий ҳисоботни тузишда қўллай олиши;
- молиявий ҳисоботда очиқланадиган ахборотларга қўйиладиган талабларни билиши ва қўллай олиши;
- таркибида шўъба, ассоциациялашган ва қўшма корхоналар кирувчи бош компаниянинг консолидациялашган молиявий ҳисоботини тузишнинг методологик асосларини билиши ва ҳисоботни тузиши;
- бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари асосида тузилган молиявий ҳисоботни МҲХСлари талабларига мувофиқ келадиган молиявий ҳисоботга трансформация қила олиши;
- компанияларнинг молиявий ҳисоботи асосида ҳисоб коэффициентларини ҳисоблаш ва улар асосида компаниянинг молиявий ҳолатига баҳо бера олиши, қарорлар лойиҳаларини тайёрлай олиши;
- компаниянинг молиявий ҳисоботларини лойиҳалаштириш (бюджетлаштириши), стратегик режалаштириши ва молиявий менежментни амалга ошира билиши;
- МҲХСлари асосидаги махсус дастурларда ишлай олиши ва ахборотларга замонавий ахборот технологияларидан фойдаланиб ишлов бериш ва уни узата олиши;
- МҲХСларининг асл манбаларига кира олиши учун инглиз тилини билиши.

Ҳозирги кунда дунё миқёсида МҲХСларини ўрганиш йўлга қўйилган. Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари бўйича билимга ва тажрибага эга бўлган профессионал бухгалтерлар ва аудиторлар учун МҲХСларини ўрганиш ва бу соҳада ўзларининг билимларини тасдиқлашлари учун АССА халқаро молиявий ҳисобот бўйича дипломни (АССА ДипИФР) кўзда тутадиган

имтиҳон тизимини йўлга қўйган. Бу МҲХСларини ўрганиш ва уни қўллай олишда муҳим роль ўйнамоқда. Олий таълим муассасаларида бухгалтерия ҳисоби ва аудит мутахассисликлари учун “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари” курсини ўрганиш ҳам айнан юқорида санаб ўтилган билим ва кўникмаларни шакллантиришга қаратилган.

2. Молиявий ҳисоботни тузиш ва тақдим қилишнинг концепцияси

Молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим қилишнинг концептуал асослари (бундан кейин концептуал асослар) ҳужжатининг ўзи алоҳида стандарт ҳисобланмайди. Шунга қарамасдан ушбу ҳужжат молиявий ҳисоботнинг сифатига бўлган асосий талабларни белгилайди ва ҳисоботнинг стандартлари билан тўғридан-тўғри тартибга солинмайдиган ҳолатлардаги вазиятларда қарорлар қабул қилишда база ҳисобланади

IASB томонидан эътироф этилган молиявий ҳисоботнинг халқаро концепциясининг асосий мақсадлари қуйидагилардан иборат:

a) IASB Правлениясига келгусидаги МҲХСларини ишлаб чиқиш ва амалдагиларини қайта кўриб чиқишда ёрдамлашиш;

b) IASB Правлениясига МҲХСларида рухсат этилган ҳисоб интерпритацияларига муқобил ёндашиш миқдорини қисқартириш асосларини таъминлаш йўли билан молиявий ҳисоботни тақдим этиш қоидалари, бухгалтерия стандартлари ва процедураларини гармонизациялаш ҳатти-ҳаракатларида ёрдам бериш;

c) Стандартлаштиришнинг миллий органларига миллий стандартларни ишлаб чиқишда кўмаклашиш;

d) Молиявий ҳисобот тузувчиларга МҲХСларини қўллаш бўйича ҳамда БҲХСларнинг келгусида предмети бўладиган мавзулар устида ишлашда ёрдам бериш;

e) Аудиторларга молиявий ҳисоботларнинг МҲХСларига мувофиқлиги тўғрисида хулосага келишларида ёрдам бериш;

f) БҲХСларига мувофиқ тузилган молиявий ҳисобот фойдаланувчиларига уларда акс эттирилган ахборотларни интерпритациясида ёрдам бериш;

g) IASC иши билан қизиқувчиларга Қўмитанинг МҲХСларини шакллантиришдаги ёндашишлари тўғрисида ахборотлар билан таъминлаш.

Бухгалтерия ҳисобининг халқаро концепциясида аниқ объектни баҳолаш ёки у тўғрисида ахборотларни ёритиб бериш тартибини белгиламайди ва бу Концепциядаги ҳеч бир нарча қайсидир аниқ МҲХСлари ўрнини босмайди. Лекин, МҲХСлари ишлаб чиқилаётганда ушбу концепция қоидаларига таянилади, яъни аниқ МҲХСлари қоидалари концептуал қоидаларга тўлиқ мувофиқ келиши таъмин этилади.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро концепти молиявий ҳисоботнинг назарий асосларида ўз аксини топади.

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

Молиявий ҳисоботнинг назарий асосларининг асосий компонентларини қуйидаги 6.3.-расмда акс эттирилган.

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



6.3.-расм. Молиявий ҳисоботнинг назарий асослари компонентлари

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХС)даги “Молиявий ҳисоботни тузиш ва тақдим қилишнинг Концептуал Асослари” ҳужжатида концептуал асосларнинг қуйидаги жабҳалари эътироф этилган: a) молиявий ҳисоботнинг мақсадлари; b) молиявий ҳисобот (стейтмент)ларда мазмун касб этган ахборотларнинг фойдалилигини белгиловчи сифат тавсифлари; c)

молиявий ҳисоботлар элементларини аниқлаш, тан олиш ва ўлчаш; ва d) капитал тушунчаси ва капитални қўллаб-қувватлаш концепти[8].

Концептуал асосларга қуйидагича таърифни келтирамиз:

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

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

Мамлакатимиз молиявий ҳисобот концептуал асосларини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш мақсадида унинг қуйидаги жабҳаларини эътироф этиш мақсадга мувофиқ деб ўйлаймиз:

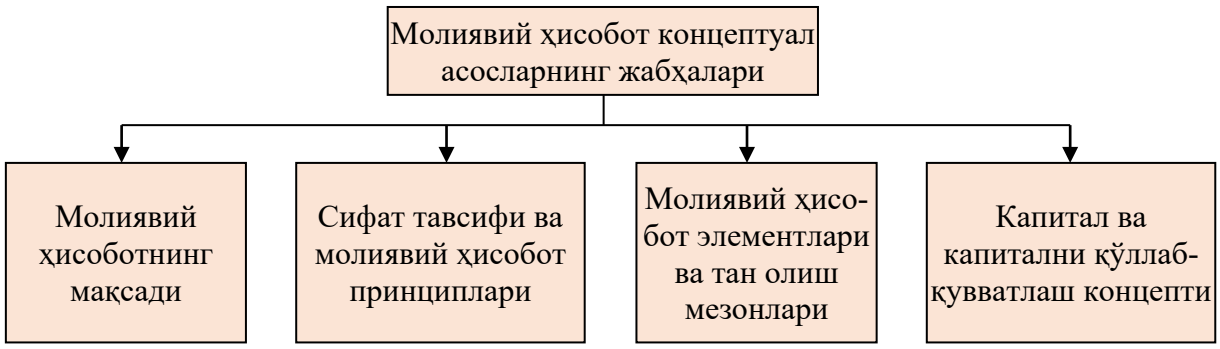
(1) молиявий ҳисоботнинг мақсади;

(2) молиявий ҳисоботда акс эттирилган кўрсаткичларнинг сифат тавсифи ва молиявий ҳисобот принциплари (концептлари);

(3) молиявий ҳисобот элементлари тавсифи, тан олиш мезонлари;

(4) капитал ва капитални қўллаб қувватлаш концепти.

Ушбу таснифланишни чизма кўринишида 6.4.-расмда акс эттирамиз:



6.4.-расм. Молиявий ҳисобот концептуал асосларининг таркибий жабҳалари.

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

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

Ушбу концептуал асосларда молиявий ҳисоботнинг мақсадини (11-бандини) қуйидагича ёритиш мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз: **“Молиявий ҳисоботнинг мақсади – бу маълум бир вақт моментида корхонанинг молиявий ҳолати, ҳисобот даврида унинг ўзгариши, молиявий натижалари ҳамда пул оқими ҳақидаги ва бошқа молиявий ахборотларни умумий бўлган тартибда корхона менежерларига ҳамда асосан потенциал инвесторлар, кредиторлар ва бошқа ташқи ахборот фойдаланувчиларга уларнинг ўз қизиқишлари ва фаолият хусусиятларидан келиб чиқиб, қарорлар қабул қилишлари учун тақдим этишдан иборат”.**

Хорижий ва маҳаллий адабиётлардаги мулоҳазалар асосида эътироф этишимиз мумкинки, **молиявий ҳисобот принциплари – бу бухгалтерия ҳисоби концептуал асосларининг элементи бўлиб, улар молиявий ҳисоботдаги ахборотларнинг сифат тавсифини таъминловчи умумэътироф этилган қоидаларнинг мажмуаси ва уларни қўллаш тизимидир.**

Бухгалтерия ҳисоби халқаро концепциясида “Йўл қўйилишлар” ***(Underlying assumption)*** ва “Сифат тавсифи” ***(Qualitative Characteristics)***тушунчалари таркиби қуйидагича тавсифланади:

Фундаментал йўл қўйилишлар:

- Жамғарилиш базиси **(Accural basic)**;
- Ҳаракатдаги корхона **(Going concern)**
- Доимийлик (**Consistency**)

Молиявий ҳисоботнинг сифат тавсифи:

- Тушунарлилик **(Understandability)**;
- Уйғунлик **(Relevance);**
- Моддийлик **(Materiality);**
- Ишончлилик **(Reliability)**:

Адолатлиаксэттириш**(Faithful Representation)**

Мазмунингшаклданустиворлиги**(Substance Over Form)**

Нейтраллик**(Neutrality)**

Тўлалик**(Prudence)**

Тугалланганлик**(Completeness)**

- Таққосланишлик **(Comparability)**;
- УйғунваИшончлиахборотларчегараланишлари**(Constraints on Relevant and Reliable Information)**;

Ўзвақтидалик **(Timeliness)**

Нафва СарфўртасидагиБаланс **(Balance between Benefit and Cost)**

Сифаттавсифлариўртасидагибаланс**(Balance between QualitativeCharacteristics)**

- Ҳаққонийваобъективтақдимэтиш (True and Fair View/Fair Presentation);

Бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартларида концептуал асосларга киритилган жабҳалардан кўриниб турибдики, *“йўл қўйилишлар”* ва *“сифат тавсифлари”* тушунчалари молиявий ҳисобнинг энг умумий фундаментал қоидаларни белгилаб беради. Бу қоидалар бухгалтерия ҳисоби принциплари ва стандартларини ишлаб чиқишда ҳам асос қилиб олинади.

Асосий принципларнинг моҳияти билан қисқача танишиб чиқайлик.

Бухгалтерия ҳисоби ўз вазифаларини ҳал қилиш учун молиявий ҳисобот ***жамғарилиш (ҳисоблаш)*** асосида тузилади. Ушбу асосга кўра юз берган операциялар ва бошқа ҳодисалар содир бўлган вақтида қайд қилинади (пул ёки унинг эквиваленти олинганда ёки тўланганда эмас) ва улар ҳақиқатда юз берган даврдаги бухгалтерия ёзувларида қайд қилинади. Ушбу ҳолат даврга оид молиявий ҳисоботда ўз аксини топади. Бу асосда ёзувларнинг амалга оширилиши фойдаланувчиларга пул маблағларини тўлаш ва олиш билан боғлиқ бўлган ўтган ҳодисалар тўғрисидаги ахборотларни бериш билан бир қаторда келгусида тўланиши шарт бўлган мажбуриятлар ва жўнатилган ресурслар бўйича олиниши талаб қилинадиган пул маблағлари бўйича ҳам ахборотлар олиш имконини беради.

Молиявий ҳисобот шундай йўл қўйилиш асосида тузиладики, бунда компания ўз операцион фаолиятини узлуксиз бўлган даврда давом эттиради. ***Ҳаракатдаги корхона*** йўл қўйилишининг моҳияти шундан иборатки, бунда компания ўз фаолиятини тугатиш ёки кескин даражада қисқартириш каби ҳолатлар назарда тутилмаган ҳолларда давом эттиради.

Бухгалтерия ҳисоби принциплари кенг ёндашишларга имкон беради ва бу эса бухгалтерия ҳисобининг кўплаб усул ва услублари бўлишини тақозо қилади. Ҳар бир бухгалтерия ҳисоби бирлиги ўз ҳисоб сиёсатида қўлланиладиган усулларни мустақил танлаб-белгилаб оладилар. Агар жорий ҳисобот даврида танланган усуллар доимий ўзгартирилса мақсадга эришиб бўлмайди, чунки бу ўзгартиришлар молиявий натижаларга таъсир кўрсатади. Шу боис, танланган усулларнинг ўзгартирилмаслиги нуқтаи назаридан корхоналар молиявий бухгалтерия ҳисобини юритишда ***доимийликка*** таяниши лозим. Бу принципнинг моҳияти шундан иборатки, агарда корхона аниқ бир туркумдаги ахборотларга ишлов бериш учун маълум бир усулни танласалар, ўз фаолияти давомида худду шу туркумдаги барча ахборотларга ишлов беришда ушбу усулга таяниши лозим. Бу принципга амал қилиш фирма ўзининг

фаолиятининг бутун даври давомида танлаган усулини ўзгартира олмаслигини англатмайди. Агарда мақсадга мувофиқлиги асосланса, корхона қўллаётган усулини ўзгартириши мумкин. Бунда усулни ўзгартириш натижасида молиявий натижаларга кўрсатиладиган таъсирига тўғирлашлар киритилиши талаб этилади. Шуни таъкидлаб ўтишимиз лозимки, доимийлик тамойили бухгалтерия ҳисоби халқаро концепциясида йўл қўйилишларга киритилмаган, лекин 1-сон БҲХС “Бухгалтерия ҳисоби сиёсати тавсифи”да келтирилган. Бу шундан далолат берадики, концептуал қоидалар умумий қоидаларни мужассамлаштиради. Бухгалтерия ҳисоби стандартлари эса аниқ ҳолатларни акс эттириб, концепциялар асосида ишлаб чиқилади, яъни ҳисоб сиёсати концепциясида кўрсатилган принципларни тўлиқ эътироф этади ва у ёки бу жараёнларни батафсил ёритиш учун айрим муҳим тамойил (усул)ларни ҳам келтиради.

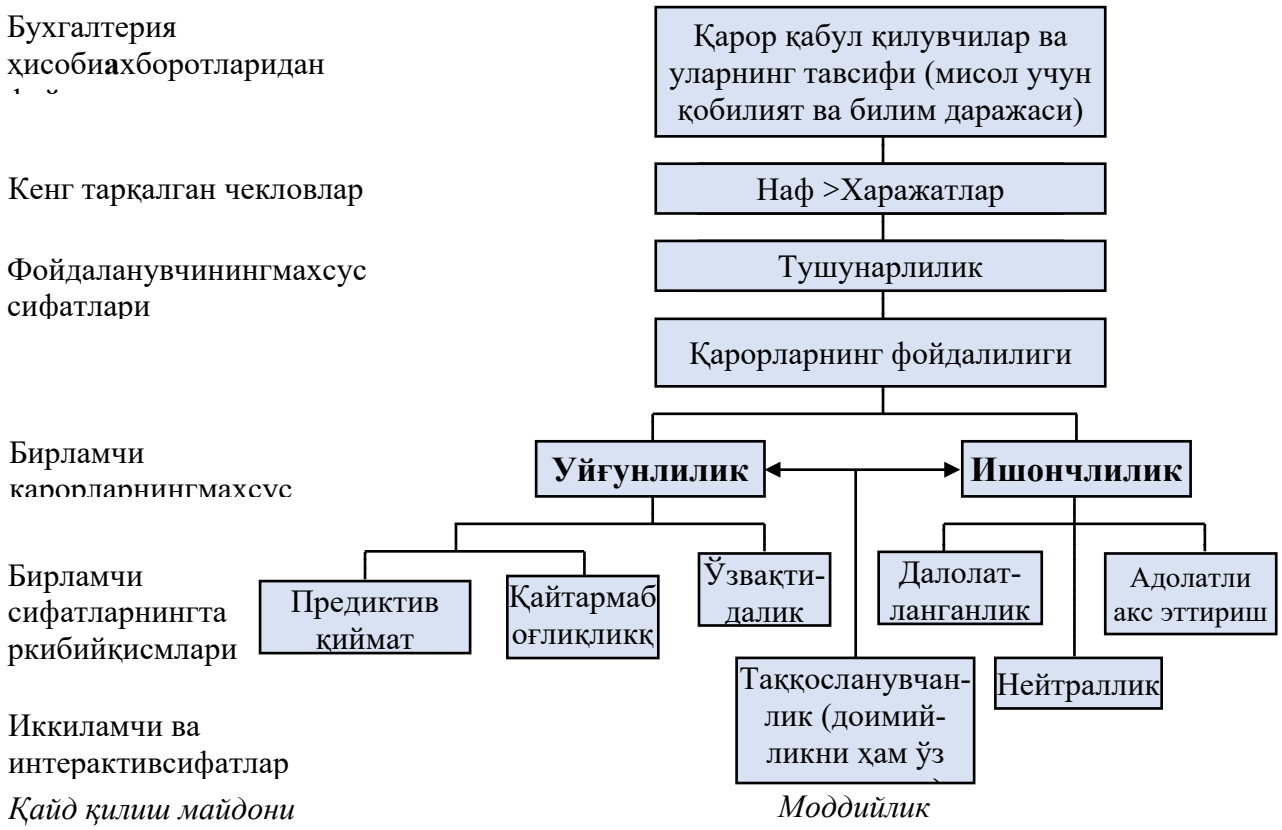
Молиявий ҳисобот ахборотларнинг сифат тавсифини белгилашда унинг ***тушунарлиги*** муҳим роль ўйнайди. Бунинг учун ахборот фойдаланувчилар тадбиркорлик, иқтисодий фаолият ва бухгалтерия ҳисоби бўйича етарли билимларга эга бўлиши ҳамда ахборотларни ўрганишга етарли даражада хоҳиш ва қизиқиши бўлиши керак. Шуни таъкидлаб ўтиш жоизки, молиявий ҳисоботда акс эттирилиши керак бўлган айрим қийин масалаларнинг фойдаланувчилар томонидан иқтисодий қарорлар қабул қилишда муҳимлигини инобатга олиб, унинг қийин тушунилиши туфайли тушириб қолдирилмаслиги керак.

Фойдаланувчиларга фойдали ахборотларни таъмин этиш учун улар ***уйғун (аҳамиятли)*** бўлиши керак. Ахборотлар фойдаланувчилар томонидан бўлиб ўтган, ҳозирги ва келгусидаги ҳодисаларни баҳолаш ёки ўтган баҳолашларни тасдиқлаш ёки тузатишлар киритиш бўйича иқтисодий қарорларнинг қабул қилинишида ёрдам бера олган тақдирдагина уйғун бўлади.

Фойдаланувчиларга тақдим қилинаётган ахборотларнинг фойдали бўлишини таъмин этишда ***ишончлилик*** ҳам асос қилиб олинади. Ахборотлар ишончлилик тавсифига эга бўлиши учун ушбу ахборотлар етарли даражада салмоқли хатолардан ва бузиб кўрсатишлардан ҳоли бўлиши ва фойдаланувчилар ушбу ҳисоботдаги ахборотларнинг адолатли акс эттирилганлигига ишонч билдириши керак бўлади.

Молиявий ҳисобот сифат тавсифи принципларини ўрганишда уларнинг иархиясини белгилаш муҳим аҳамият касб этади. Принциплар иархияси уларнинг молиявий ахборотлар фойдалилик даражасини аниқлашда тутган ўрнини белгилашда қўл келади. АҚШдаги Қўлланмаларда келтирилган бухгалтерия ҳисоби сифат принциплари иеархиясини келтириб ўтишни мақсадга мувофиқ, деб ўйлаймиз (6.5.-расм).

Ушбу чизмада бухгалтерия ҳисобида даромаднинг харажатлардан катта бўлишлиги, тушунарлилиги, фойдалилигини таъмин этишда ахборотларнинг уйғунлилиги ва ишончлилиги принциплари келтирилган. Уларнинг таркибий қисми ва тутган ўрни кўрсатилиб берилган. Молиявий бухгалтерия ҳисобининг фундаментини ташкил этувчи қоидалари қуйидаги гуруҳларга ажратилган: *Фундаментал йўл қўйишлар* (бизнес бирлиги, ҳаракатдаги корхона, пулда ўлчаш, доллар стабиллиги, даврийлик); *бошқа базис концептлар* (молиявий ҳисоботнинг умумий мақсади, мазмуннинг шаклдан устунлиги, доимийлик, иккиёқламалик, артикуляция); энг муҳим принциплар (нархнинг ўзгариши (ёки таннарх), мувофиқлик, даромадларни қайд қилиш, харажатларни қайд қилиш, наф ва сарфни қайд қилиш, тўлиқ очиб бериш); *конвенциялар* (таннарх-даромад, моддийлик, консерватизм*); молиявий ҳисоботнинг объективлиги*; *сифат тавсифи* (уйғунлик, ишончлилик ва таққосланувчанлик).



6.5.-расм. Молиявий ҳисобот сифат тавсифлари иеархияси.

Манба: Hermanson, Roger H. Accounting: a business perspective /Roger H. Hermanson, James Don Edwards, Michael W. Maher. 6th ed., Irwin, Printed in the USA, 1995. 189 p

Биз юқоридаги тажрибалардан келиб чиқиб, бухгалтерия ҳисобининг концептуал қоидаларини уч гуруҳга ажратиб ўрганиш мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз (бунда биринчи ва иккинчи гуруҳларни Молиявий Ҳисоботнинг

Концептуал Асослари ҳужжатида эътироф этилган гуруҳланишларни асос қилиб олинади):

Биринчи гуруҳга молиявий ҳисоботнинг фундаментал қоидалари – йўл қўйилишлари киритилади. Бунга **корхона фаолиятининг узлуксизлиги (ҳаракатдаги корхона), бухгалтерия ҳисоби бирлиги, базисли жамғарилиш, доимийлик (кетма-кетлик)** каби (қоида)ларини ўз ичига олади.

Иккинчи гуруҳга молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг сифат жиҳатларини тавсифлайдиган талаблар - сифат тавсифлари принциплари – деб атаймиз. Бунга халқаро концептуал асосларда эътироф этилган **тушунарлилик, уйғунлик, ишончлилик, холис ва объектив акс эттириш ва таққосланишликни** киритамиз. Ахборотларнинг уйғунлиги унинг солмоқлилиги (моддийлик), ўз вақтидалик билан таъмин этилади. Ишончлилик эса ҳаққоний (адолатли) акс эттириш, мазмуннинг шаклдан устунлиги, нейтраллик, хушёрлик ва тўлалик орқали ўз аксини топади. Бундан ташқари, халқаро стандартларда **уйғунлик ва ишончлиликнинг чегараланишлари** тушунчаси мавжуд бўлиб, унга – ўзвақтидалик, наф ва сарфлар ўртасидаги баланс ва сифат тавсифлари ўртасидаги баланс - киритилган.

Учинчи гуруҳга молиявий бухгалтерия ҳисобининг умумий процессуал қоидаларини-принциплари (концептлари) киритилади. Булар **пулда ифодалаш, валюта стабиллиги**, **таннарх, иккиёқламалик, реализация, консерватизм, кетма–кетлик, мувофиқлик, тугалланганлик, оффсетинг (моддаларнинг бир-бирини қоплаши)дан**иборат бўлади.

Йиғилган илғор тажрибалар ва бухгалтерия ҳисобининг халқаро таълимотига асосланиб, мамлакатимизда молиявий бухгалтерия ҳисобининг концептуал асосларини ташкил этувчи қоида ва принципларниқуйидагича номлаш ва муҳимлилик асосида 6.2-жадвалда келтирилган тартибда кетма-кет жойлаштиришни таклиф этамиз:

*6.2-**жадвал***

Молиявий ҳисобот принципларининг таснифи ва таркиби

	Қоидалар ва принципларнинг гуруҳлари ва таркиби
I.	**Бухгалетерия ҳисобининг фундаментал қоидалари:** 1.Корхона фаолияти узлуксизлиги (ҳаракатдаги корхона) 2. Бухгалтерия ҳисоби бирлиги 3. Жамғарилиш (ҳисоблаш) 4. Доимийлик (кетма-кетлик)
II.	**Молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг сифат тавсифи:** 1. Тушунарлилик 2. Уйғунлик (аҳамиятлилик) 2.1. Салмоқлилик

	2.2. Ўз вақтидалик 2.3. Наф ва сарф ўртасидаги мутоносиблик 2.4. Самарадорлик 3. Ишончлилик 3.1. Ҳаққоний (адолатли) акс эттириш 3.2. Мазмуннинг шаклдан устунлиги 3.3. Нейтраллик 3.4. Ялпи акс эттириш 3.5. Ҳушёрлик 3.6. Текширувга оидлиги 4. Холис ва объектив акс эттириш 5. Таққосланишлилик (солиштирувчанлик)
III.	**Бухгалтерия ҳисоби процессуал принциплари:** 1. Пулда ифодалаш 2. Валюта стабиллиги 3. Ҳақиқий таннархда баҳолаш 4. Мувофиқлик 5. Реализация 6. Консерватизм 7. Икки ёқламалик 8. Тугалланганлик; 9. Оффсетинг (моддаларнинг бир-бирини қоплаши)

Молиявий бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи фундаментал қоидалари, сифат тавсифлари ва процессуал принциплар ёки концептларининг молиявий ҳисоб жараёни ва ҳисоботларнинг шаклланишига ўз таъсирини кўрсатади. Йўл қўйилишлар, сифат тавсифи талаблари ва процессуал принциплари молиявий бухгалтерия ҳисоби ва молиявий стейтментларни тайёрлаш ва тақдим қилиш жараёнига бир-бирига боғлиқ бўлмаган ҳолда таъсир кўрсатмайди. Уларнинг таъсири бир-бирига боғлиқликда, комплекс, уйғун ва бир-бирини инкор этмаган ҳолда амалга ошади.

Молиявий ҳисобот принципларининг муҳим жиҳати шундан иборатки, улар кўпроқ халқаро хусусиятга эга. Юқоридаги қаторда келтирилган принциплар халқаро ташкилотлар томонидан эътироф этилган. Молиявий ҳисоботни тузиш ва тақдим қилишнинг миллий Концептуал Асослари ва 1-сон БҲМС “Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот” стандартида келтирилган молиявий ҳисобот принципларининг моҳияти ва мазмунини бухгалтерия ҳисоби халқаро концептуал асосларидаги қоидаларга солиштириш айрим тафовутларни аниқлаш имконини беради.

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

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

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

Молиявий ҳисоботнинг элементларини тан олишнинг учта мезони амал қилади:

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

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

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

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

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

Жисмоний капитални тутиб туриш. Ушбу концепцияга мувофиқ, ишлаб топилган фойда ҳисобот даврининг охирида корхона жисмоний ишлаб чиқариш қуввати (операцион қуввати) (ёки ушбу қувватга эришиш учун зарур бўлган ресурслар ёки фондлар)нинг ҳисобот даври бошидаги жисмоний ишлаб

чиқариш қувватидан барча тақсимлашларни ва мулкдорларнинг ҳиссасини олиб чиқиб кетилишини ҳисобга олмагандаги ошган қисми сифатида аниқланади. Капитални қўллаб-қувватлаш бирликларнинг номинал пул бирлигида ёки доимий харид қуввати бирлигида ҳисобланиши ҳам мумкин.

Таянч атамалар:

1. Молиявий бухгалтерия ҳисоби стандартлари – бу концептуал асослари қоидаларини амалиётга жорий қилиш воситаси бўлиб, у бухгалтерия ҳисоби мавзуларини ўрганиш борасидаги умумий ғояларни мужассамлантирувчи тизимдир. Ушбу тизим қуйидагиларни қамраб олади: 1) Бухгалтерия ҳисоби муҳим атамаларининг тавсифи, 2) молиявий бухгалтерия ҳисоби концептуал қоидаларининг, жумладан, принцип (концепт)ларнинг қўлланилиши, 3) молиявий ҳисоботларнинг мазмуни ва шакли.

2. Бухгалтерия ҳисоби стандартларининг тушунарлилиги – бу стандартларга қўйиладиган муҳим талаблардан бири бўлиб, улар фақат бухгалтер ва аудиторларга мўлжалланган бўлмасдан, кенг ишбилармонлар, менежерлар, маркетинг соҳаси ходимлари ва бошқа бухгалтерия соҳаси билан боғлиқ ҳолда ишловчи персоналларга ҳам тушунарли бўлиши керак.

3. Бухгалтерия ҳисоби стандартларнинг қўлланилиш имкониятидеганда стандартларнинг бухгалтерия ҳисоби бирликлари, юз бераётган операциялар ва объетларни ҳисобга олишнинг хусусиятларини инобатга олиш даражаси ва ҳар хил вазиятларда қўллана олишлиги тушунилади. Стандартлар барча бизнес бирликлари турлари, жумладан ишлаб чиқариш, савдо-тижорат ва хизмат кўрсатувчи бирликларнинг ҳар бирига уйғун бўладиган қоидаларни ифодалаши керак. Бу эса ҳамма тармоқлар учун ягона бухгалтерия ҳисоби принципларини яратиш демакдир.

4. Бухгалтерия ҳисоби стандартларининг амалий асослари – стандартлар чуқур назарий масалаларга асосланиши билан бирга ушбу соҳадаги энг илгор тажрибалар ва жуда кўп бирликларда қўлланилаётган амалий-услубий тажрибаларга таянади.

5. Бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартлари (БҲХС) – юқори малакали халқаро профессионал ташкилотлар томонидан ишлаб чиқилган ва тавсиянома характерига эга бўлган бухгалтерия ҳисоби қоидалари, методлари, атамалари ва процедураси мажмуасидир.

6. Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари (БҲМС) **–**мамлакат иктисодиётининг миллий хусусиятларини инобатга олган ҳамда миллий қонунлар талабларига мувофиқ ишлаб чиқилган ва мамлакат ичида қўлланиладиган стандартлар тизимидир.

7. Сертификатли амалиётчи бухгалтер (CAP) – ЎР БАМА аъзоси ҳисобланган ва унинг тавсияномасига эга бўлган ҳамда тегишли имтиҳонларни муваффақиятли топширган профессионал амалиётчи бухгалтерларга берилган сертификат даражаси.

8. Ўзбекистон Республикасининг БҲХСларига ўтишнинг ўзига хос йўлини – бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартлари талабларига уйғун бўлган ва миллий талабларимизга жавоб берадиган бухгалтерия ҳисоби миллий стандартларини яратиш ва амалиётда жорий қилиш.

9. ***Стаф ваколати***берилган департаментларнинг принципиал вазифаси чизиқли департаментларга таянч бўлиш ва уларга хизмат кўрсатиш ҳисобланилади.

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

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

12.Молиявий ҳисоботнинг мақсадибу – маълум бир вақт моментида корхонанинг молиявий ҳолати, ҳисобот даврида унинг ўзгариши, молиявий натижалари ҳамда пул оқими ҳақидаги ва бошқа молиявий ахборотларни умумий бўлган тартибда корхона менежерларига ҳамда асосан потенциал инвесторлар, кредиторлар ва бошқа ташқи ахборот фойдаланувчиларга уларнинг ўз қизиқишлари ва фаолият хусусиятларидан келиб чиқиб қарорлар қабул қилишлари учун тақдим этишдан иборат.

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

14.Фундаментал “йўл қўйилишлар” (Underlying assumption) бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартларида концептуал асосларга киритилган жабҳаларни таъминлашда молиявий ҳисобнинг энг умумий фундаментал қоидаларни белгилаб беради ва бу қоидалар бухгалтерия ҳисоби принциплари ва стандартларини ишлаб чиқишда ҳам асос қилиб олинади. Уларни жамғарилиш базиси ва ҳаракатдаги корхона принциплари белгилаб беради.

15.Ахборотларнинг уйғунлиги (аҳамиятлик) (Relevance) – Ахборот фойдаланувчилар томонидан корхона фаолиятига доир бўлиб ўтган, ҳозирги ва келгусидаги ҳодисаларни баҳолаш ёки ўтган баҳолашларни тасдиқлаш ёки тузатишлар киритиш бўйича иқтисодий қарорларнинг қабул қилинишида ёрдам беришда ахборотларнинг фойдалигини таъминланишидир.

16. Ахборотларнинг ишончлилиги (Reliability) – Фойдаланувчиларга тақдим қилинаётган ахборотларнинг етарли даражада салмоқли хатолардан ва бузиб кўрсатишлардан ҳоли бўлиши ва фойдаланувчилар ҳисоботдаги ахборотларнинг адолатли акс эттирилганлигига ишонч билдиришига эришиш мақсадида ахборотларнинг фойдалигини таъминланишидир.

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

18. Жисмоний капитални тутиб туриш концептида ишлаб топилган фойда ҳисобот даврининг охирида корхона жисмоний ишлаб чиқариш қуввати (операцион қуввати) (ёки ушбу қувватга эришиш учун зарур бўлган ресурслар ёки фондлар)нинг ҳисобот даври бошидаги жисмоний ишлаб чиқариш қувватидан барча тақсимлашларни ва мулкдорларнинг ҳиссасини олиб чиқиб кетилишини ҳисобга олмагандаги ошган қисми сифатида аниқланади.

Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:

1. Бухгалтерия ҳисоби стандартларининг мазмун ва моҳияти.
2. Бухгалтерия ҳисоби стандартларига қўйиладиган талаблар.
3. Бухгалтерия ҳисоби стандартларини ишлаб чиқиш ва уларга риоя қилиш заруриятлари.
4. БҲХСларининг умумий тавсифи, таснифи, уларнинг рақами ва номланиши.
5. БҲХС, МҲХС, SEC ларнинг тавсифи, уларнинг фарқлари ва ягона тизими.
5. МҲХСларнинг такомиллашув жараёни.
6. МҲХСларга қўйиладиган талаблар.
7. Дунё мамлакатлари миллий стандартларининг МҲХСларга мувофиқлиги.
8. МҲХСларга ўтиш йўллари.
9. МҲХСларга ўтиш учун зарур шарт-шароитлар.
10. Ўзбекистон Республикаси БҲМСларининг МҲХСларига мувофиқлиги.
11. Ўзбекистон Республикаси БҲМСларининг такомиллашув жараёни.
12. МҲХСлари имкониятлари, аҳамияти ва зарурияти.

13. Компанияларнинг замонавий менежмент тизими ва унда бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботининг иштироки.
14. Бухгалтерларни таёрлашда МҲХСлари роли.
15. Молиявий ҳисоботнинг назарий асослари
16. Бухгалтерия ҳисоби халқаро концептуал асосларининг асосий жабҳалари ва мақсадлари
17. Молиявий ҳисоботнинг мақсади
18. Бухгалтерия ҳисоби халқаро принциплари ва уларнинг таснифи ва моҳияти
19. Томойилларнинг иеархияси деганда нима тушунилади?
20. Ўзбекистонда миллий концептуал асосларни халқаро концептларга мувофиқлаштириш

7. 1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботни тақдим қилиш”, 14-сон БҲХС “Сегментлар бўйича ахборотларнинг тавсифи” стандартларининг мазмуни ва қўлланилиши

Режа:

1. 1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботни тақдим қилиш”
2. 14-сон БҲХС “Сегментлар бўйича ахборотларнинг тавсифи” стандартларининг мазмуни ва қўлланилиши

1. 1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботни тақдим қилиш”

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш учун мамлакатда маълум бир шарт-шароитлар вужудга келиши лозим. Ушбу шарт-шароитларга қуйидагиларни киритиш мақсадга мувофиқ.

Биринчидан, мамлакатда бозор иқтисодиёти элементларининг тўлиқ мавжудлиги ва бизнес бирликларида дунё стандартларига уйғун менежмент тизимининг шаклланган бўлиши лозим. Юқорида таъкидлаганимиздек, бухгалтерия ҳисоби менежерларга қарорлар қабул қилиш учун ахборот етказади, менежментда иштирок этади ва менежмент тизимининг таркибий қисми ҳисобланади. Шу боис, бухгалтерия ҳисоби тизимида олиб борилаётган ислоҳатлар менежмент тизими ва фанидаги олиб борилаётган ислоҳатларга монанд ва унинг таркибий қисми бўлиши керак.

Иккинчидан, мамлакатда жаҳон талаблари ва бозор инфраструктурасига мос молия ва банк тизими шаклланган бўлиши лозим. Молия ва банк институтлари, қимматбаҳо қоғозлар биржалари бухгалтерия ҳисоби тизими шаклланишига муҳим даражада таъсир кўрсатиб туради. Жаҳон ҳамжамияти томонидан миллий бухгалтерия ҳисоби тизимини эътироф этиши кўп жиҳатдан мамлакатда шаклланган молиявий тузулмаларнинг барқарорлиги ва мустаҳкамлигига боғлиқ.

Учинчидан, мамлакатда мустақил, нодавлат жамоат бухгалтерия ҳисоби профессионал ташкилотларининг мавжудлиги. Фикрларимизга таянган ҳолда

бухгалтерия ҳисоби масалаларини стандартлаштиришда мустақил профессионал институтлар фаолиятини ташкил этиш ва ривожлантириш зарур.

Тўртинчидан, тадбиркорлик фаолиятини тартибга соладиган, жумладан чет эл инвестицияларини жалб қилишни рағбарлантирадиган ва сармоядорларнинг ҳуқуқларини ҳимоя қиладиган демократик қонунлар тизимининг мавжудлиги.

Бешинчидан, сертификатли, профессионал амалиётчи бухгалтерлар армиясининг мавжудлиги. Ўқитиш, имтиҳонларни топшириш тизимини ва тартибини ишлаб чиқиш ва ташкил қилиш ишларини Профессионал Бухгалтерлар Институтига юклаш мақсадга мувофиқ.

Олтинчидан, бухгалтерия ҳисоби атамаларини халқаро атамаларга яқинлаштириш. Бу борада, дунёдаги нуфузли Қўлланмаларни ўзбек тилига таржима қилиш, қолаверса атамалар луғатини ишлаб чиқиш муҳим аҳамият касб этади.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш учта қадамда олдинга силжиш ҳисобланади:

1) МҲХСларига мувофиқ келадиган ҳисоб сиёсати ишлаб чиқилади, қайсики, бутун тизимни МҲХСларга ўтишини таъминлайди. Бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш, юритиш ва молиявий ҳисоботни тузиш ва тақдим этишда энг замонавий усул ва услубларни қўллаш имконияти юзага келади.

2) МҲХСлари бўйича кириш бухгалтерия баланси ва бошқа ҳисобот шакллари тузилади. Мисол учун, 31.12.2017 йил учун молиявий ҳисобот МҲХСларига мувофиқ тузилаётган бўлса ўтиш нуқтаси бўлиб 01.01.2015 йил ҳисобланади. Чунки, бунда ахборотларнинг солиштирувчанлиги таъминланади. Таққосланувчанлик халқаро ҳисоботнинг энг муҳим афзалликларидан ҳисобланади. Халқаро стандартларга кириш бухгалтерия баланси бошқа ҳисобот турларини ҳам МҲХСларига ўтказишга асос бўлади.

3) Молиявий ҳисоботнинг шаффофлиги ошади. Молиявий ҳисоботлардаги ахборотларнинг ишончлигини ва объективлигини таъминлайди. Ахборот фойдаланувчиларнинг қизиқишлари билан биргаликда уларнинг сони юксалади.

1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш”нинг мақсади умумий фойдаланишдаги молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосларини белгилаш бўлиб ҳисобланади. Бунда компаниянинг ўтган даврдаги молиявий ҳисоботи ҳамда бошқа компанияларнинг молиявий ҳисоботлари билан таққосланувчанлиги таъмин этилади.

Умумий фойдаланишдаги молиявий ҳисобот – бу ўзларининг махсус ахборотларга бўлган эҳтиёжларини қондиришга қаратилган ҳисоботни талаб қила олмайдиган фойдаланувчиларга мўлжалланган ҳисоботдир.

Изоҳлар – бу молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисобот, алоҳида фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капитал тўғрисидаги ҳисобот ва пул маблағлари тўғрисидаги ҳисоботларга қўшимча маълумотларни берувчи ахборотларни қамраб олади. Изоҳлар кўрсатилган ҳисоботлардаги моддаларни баён этилиши ёки деталлашган расшифировкасини ҳамда ушбу ҳисоботларга очиқлашларни, шунингдек, ҳисоботда тан олиниши кўзда тутилмаган моддалар ҳақида ахборотларни ўз ичига олади.

Бошқа тўплам даромадлар даромадлар ва харажатлар моддаларини ўз ичига олади (шу жумладан реклассификацияга нисбатан корректировка), қайсики улар фойда ва зарарлар таркибида тан олинмайди, улар бошқа МҲХСларда талаб этилади ва йўл қўйилади.

Бошқа тўплам даромадлар компонентлари ўз ичига олади:

(a) қайта баҳолашдан қийматнинг ўсиши ўзгариши (16-сон БҲХС “Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар” ва 38-сон БҲХС “Номоддий активлар”);

(b) 19-сон БҲХС “Ходимларни рағбатлантириш”нинг 93а-бандига мувофиқ тан олинган белгиланган тўловлар билан пенсия режаларидан актуар фойда ва зарарлар;

(c) хорижий бўлинма молиявий ҳисоботини ўтказишда юзага келадиган фойда ва зарарлар (21-сон БҲХС “Валютани алмаштириш курси ўзгаришининг таъсири”);

(d) сотиш учун мавжуд бўлган молиявий активларни такроран баҳолаш натижасида юзага келган фойда ва зарарлар (39-сон БҲХС “Молиявий инструментлар: тан олиш ва баҳолаш”);

(e) пул маблағларини хеджилаштиришда хеджилаштириш инструментларидан фойда ва зарарларнинг самарали қисми (39-сон БҲХС).

Фойда ва зарарлар – харажатлар чегирилган даромад, бунга бошқа тўплам даромадлар компонентлари кирмайди.

Умумий тўплам даромад – бу давр давомида мулкдор билан мулкдор сифатида юз берган операцияларнинг натижасида ўзгаришлар ҳисобланмаган тарздаги бошқа операциялар натижасида капиталнинг ўзгариши.

Умумий тўплам даромад фойда ва зарарлар ва бошқа тўплам даромадларнинг барча компонентларини ўз ичига олади.

Халқаро молиявий ҳисоботнинг тўлиқ комплекти қуйидаги ***таркибий қисмлардан*** ташкил топади:

a) Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот **(Statement of financial position);**

b) фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳамда бошқа тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисобот **(Statement of profit or loss and other comprehensive income)**;

c) хусусий капиталнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот(**Statement of changes in equity)**;

d) пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот**(Statement of Cash Flows)**;

e) ҳисоб сиёсати ва изоҳлар, яъни ҳисоботга (тушунтиришлар) очиқлашлар;

f) энг олдинги таққосланадиган давр бошида молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, агарда корхона ҳисоб сиёсатини ретроспектив қўлласа ёки ўзининг молиявий ҳисоботида моддаларни ретроспектив қайта ҳисоблашни амалга оширса ёки ўзининг молиявий ҳисоботида моддаларнинг реклассификациясини амалга оширса.

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

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

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

(c) БҲХСларига мувофиқ бухгалтерия балансида ташкилотнинг тан олинмаган маблағлари [9].

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботга қуйидагича таъриф берамиз: **“Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот (Бухгалтерия баланси) – бу молиявий ҳисоботнинг асосий компоненти бўлиб, ҳисобот даврининг охиридаги вақт моментида компаниянинг молиявий ҳолати, яъни унинг активлари, мажбуриятлари ва хусусий капиталининг таснифланган таркиблари бўйича ҳолатини ва ҳисобот даврида ўзгаришини тавсифловчи ҳамда тизимли равишда асосан ташқи ва ички ахборот фойдаланувчиларга компаниянинг молиявий ҳолатини баҳолаш ва унга доир қарорларни қабул қилиш учун тақдим қилинадиган ахборотларнинг стандартлашган тизимидир.**”

Бухгалтерия балансининг молиявий ҳолатни акс эттирувчи ҳисобот деб ҳам юритилади, чунки бу ҳисоботнинг мақсади компаниянинг ҳисобот

даврининг охирида маълум бир вақт моментида молиявий ҳолатини акс эттирувчи ҳисоботи ҳисобланади.

Халқаро стандартларда компаниянинг ***бухгалтерия баланси*** минимум қуйидаги чизиқли моддаларни ўз таркибига олиши шарт (7.1.-жадвал)

7.1-жадвал

Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот элементлари

Ўзбекча варианти	Инглизча варианти
1. Мулк (ер), бино ва машина ва асбоб-ускуналар	Property, plant and equipment
2.Инвестициявий мулк	Investment property
3. Номоддий активлар	Intangible assets
4.Молиявий активлар	Financial assets
5.Ҳиссали қатнашиш методи бўйича ҳисобга олинган инвестициялар	Investments accounted for using the equity method
6.Биологик активлар	Biological assets
7.Заҳиралар	Inventories
8.Савдо ва бошқа дебиторлик қарзлари	Trade and other receivables
9.Пул маблағлари ва пул эквивалентлари	Cash and cash equivalents
10.Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва чиқиб кетаётган гуруҳларнинг сотишга мўлжалланган активлари	Assets classified as held for sale, and assets indicated in disposal groups classified as held for sale
11.Жорий ва муддати узайтирилган солиқ активлари (алоҳида)	Current and deferred tax assets (separately)
12.Савдо ва бошқа мажбуриятлар	Trade and other payable
13.Жорий ва муддати узайтирилган мажбуриятлар (алоҳида)	Current and deferred tax liabilities (separately)
14.Резервлар	Provisions
15.Молиявий мажбуриятлар	Financial liabilities
16.Чиқиб кетаётган гуруҳлар сотишга мўлжалланган активлари бўйича мажбуриятлар	Liabilities included in disposal groups classified as held for sale
17.Амалдаги капитал ва резервлар	Issued capital and reserves attributable to owners of the parent
18.Назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси	Non-controlling interest

Бухгалтерия балансида акс эттирилаётган ахборотларнинг таркибини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш мақсадида ва бу борада хулосалар чиқариш учун қуйидаги солиштириш жадвалини тузамиз (7.2-жадвал).

7.2-жадвал

Бухгалтерия балансида тўғридан-тўғри акс эттирилаётган ахборотлар қатори

БҲМСларига мувофиқ	МҲХСларига мувофиқ таклифлар
77.1. Моддий активлар	77.1 Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар
77.2. Номоддий активлар	77.2. Номоддий активлар
	77.3. Инвестициявий мулк
77.3. Молиявий активлар	77.4. Молиявий активлар (77.5, 77.7 ва 77.8 дан ташқари)
	77.5. Ҳиссали қатнашиш асосида киритилган инвестициялар
77.4. Заҳирлар	77.6. Заҳиралар
77.5. Дебиторлик қарзи	77.7. Савдо ва бошқа дебиторлик қарзлари
77.6. Пул маблағи ва пул эквивалентлари	77.8. Пул маблағлари ва пул эквивалентлари
77.7. Кредиторлик қарзи	77.9. Савдо ва бошқа кредиторлик қарзлари
	77.10. Баҳоланадиган мажбуриятлар
	77.11. Молиявий мажбуриятлар (77.9 ва 77.10дан ташқари)
	77.12. Солиқ мажбуриятлари (77.13дан ташқари)
	77.13. Фойда солиғи бўйича мажбуриятлар
	77.14. Муддати узайтирилган солиқ активлари
77.8. Ажратмалар	
77.9. Фоиз тўлашни талаб қилувчи мажбуриятлар	
77.10. Ўз сармояси ва заҳиралар	77.15. Хусусий капитал ва резервлар.

1-сон БҲМСда “Изоҳлар, ҳисоб-китоблар ва тушунтиришларда тақдим этиладиган ахборотлар” 80-бандида субъект тушунтиришларида ҳамда 1-сон

МҲХСга мувофиқ бухгалтерия балансида ёки унга бериладиган очиқланишларда қуйидагиларни очиб беришга мажбур эканлиги кўрсатилган (7.3-жадвал):

7.3-жадвал

Бухгалтерия балансида ёки унга бериладиган очиқлашларда қайд қилинадиган ахборотлар қаторини солиштириш

1-сон БҲМС	1-сон МҲХС
80.1. Акциядорлик маблағларининг ҳар бир тоифаси бўйича: 80.1.1. Эълон қилинган акциялар сони;	76. (а) Акциядорлик капиталининг ҳар бир синфи учун: (i) Чиқаришга рухсат берилган акциялар сони;
80.1.2. Чиқарилган, ҳақи тўла тўланган, чиқарилган, лекин ҳақи тўла тўланмаган акциялар сони;	(ii)Чиқарилган ва тўлиқ тўланган, шунингдек, чиқарилган лекин тўлиқ тўланмаган акциялар сони;
80.1.3. Акцияларнинг номинал қиймати;	(iii)Акцияларнинг номинал қий-мати ёки акция номинал қийматга эга эмаслигини кўрсатиш;
80.1.4. Йилнинг бошида ва охирида ҳақи тўланмаган акцияларнинг камайиши;	(iv)Давр боши ва охирида муоммаладаги акциялар миқдори текшируви;
80.1.5. Акциядорлик маблағларининг ҳар бир тоифасига тааллуқли ҳуқуқлар, афзалликлар ва чеклашлар, шу жумладан дивидендларни тақсимлаш ва сармояни қоплашга доир чеклаш;	(v)Тааллуқли класслар билан боғлиқ бўлган ҳуқуқ, имтиёзлар ва чегараланишлар, шу жумладан дивиденд тақсимлаш ва капиталга тўловлардаги чегараланишлар;
80.1.6. Жамиятнинг ўзига, хўжалик юритувчи субъектларга қарашли шўъба ва уюшган жамиятларга тегишли акциялар;	(vi)Ташкилотнинг ўзи томонидан ушлаб қолинган ташкилот ёки шўъба ёки ассоциациялашган компанияларнинг акциялари;
80.1.7. Опцион ва савдо контракти бўйича эмиссия учун заҳирага ажратилган акциялар, шу жумладан уларнинг муддатлари ва миқдорлари;	(vii) Опцион шартномалари бўйича чиқарилган ёки сотиш учун заҳира қилинган акциялар, шартлари ва суммалари кўрсатилган ҳолда.
80.2. Ўз сармоясидаги заҳиралар моҳияти ва мақсадлари баёни;	(b) хусусий капитал доирасида ҳар бир заҳира хусусияти ва мақсадини тавсифи
80.3. Мажбуриятларда дивидендларни тўлаш учун ажратилган пул миқдор-ларининг мавжудлиги (акциядорлар ёки	

муассислар, иштирокчилар йиғилишида расмий равишда маъқулланмаган тўловлар миқдорининг мавжудлиги).	

Ушбу жадвалда келтирилган қоидаларни солиштириш натижасида бир қанча хулосаларни келтириш мумкин. Солиштириш натижалари шуни кўрсатадики, миллий ва халқаро стандартлардаги қоидалар асосан бир-бирига мувофиқ келади, лекин айрим масалаларда такомиллаштириш зарурияти мавжуд.

Бухгалтерия балансида ахборотларни акс эттириш қоидалари. Ташкилот стандартнинг 57-67-бандларига мувофиқ равишда қисқа муддатли ва узоқ муддатли активларни тўғридан-тўғри балансда алоҳида бўлим сифатида тақдим этишлари шарт. Бунда истисно ҳолатлар ҳисобга олинади.

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

Қисқа муддатли активлар. Актив айланма маблағ сифатида мажбурий тартибда таснифланиши лозим, агарда у қуйидаги мезонлардан биронтасини қаноатлантирса:

(a) уни сотиш кўзда тутилади ёки сотишга ёки ташкилотнинг операцион циклининг одатий шароитида истеъмол қилишга мўлжалланади;

(b) у асосан сотиш мақсадига қаратилган бўлади;

(c) уни ҳисобот санасидан кейин ўн икки ой давомида реализация қилиш кўзда тутилади;

(d) у пул маблағлари ва пул эквивалентларидан ташкил топади (7-сон МҲХС “Пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот” стандартида белгиланган), қачонки уни алмаштириш ёки қайсидир мажбуриятни ҳисобот санасидан кейин энг кам ҳолатда ўн икки ой давомида узиш таъқиқланган ҳолатлар бўлмаса.

Қисқа муддатли активларнинг таркиби ва таснифини 7.2-расмда келтирамиз.



7.2-расм. Қисқа муддатли активлар таснифи

Қисқа муддатли активлар учта фарқловчи жиҳатга эга [11]:

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

Узоқ муддатли активлар. Юқорида қайд қилинган мезонларига жавоб бермайдиган бошқа барча активлар узоқ муддатли активлар сифатида таснифланиши лозим. Узоқ муддатли активларнинг таснифланишини қуйидаги 2.3-расмда акс эттириш мумкин. Чет эл адабиётларида кўпчилик муаллифлар “ер ва ерни ободонлаштириш” ҳамда “табиий ресурслар”ни узоқ муддатли моддий активлар таркибига киритишади.

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

(a) уни ташкилотнинг одатий операцион цикли доирасида узиш кўзда тутилади;

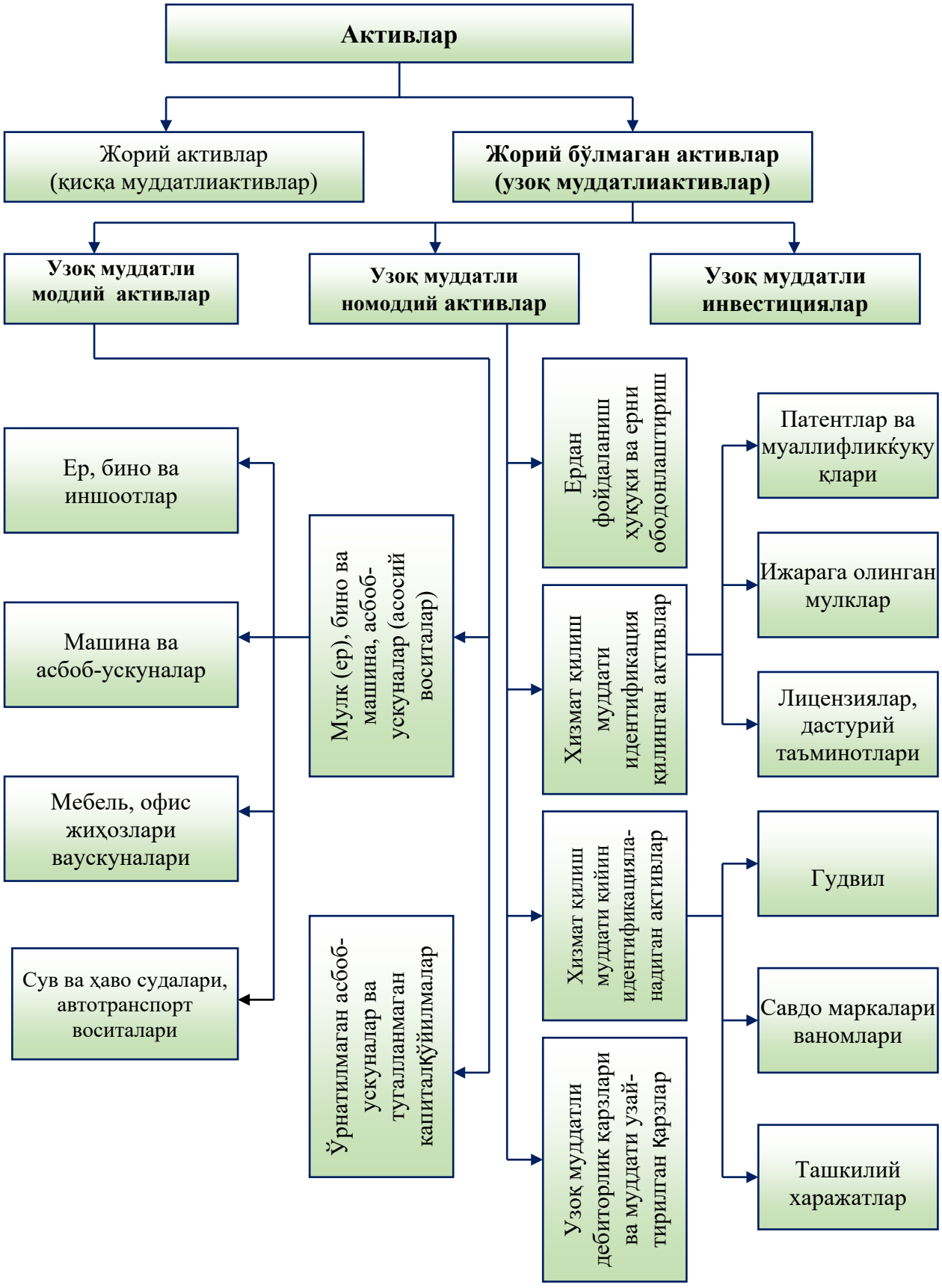
(b) унинг асосан сотиш мақсадига мўлжалланганлиги;

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

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

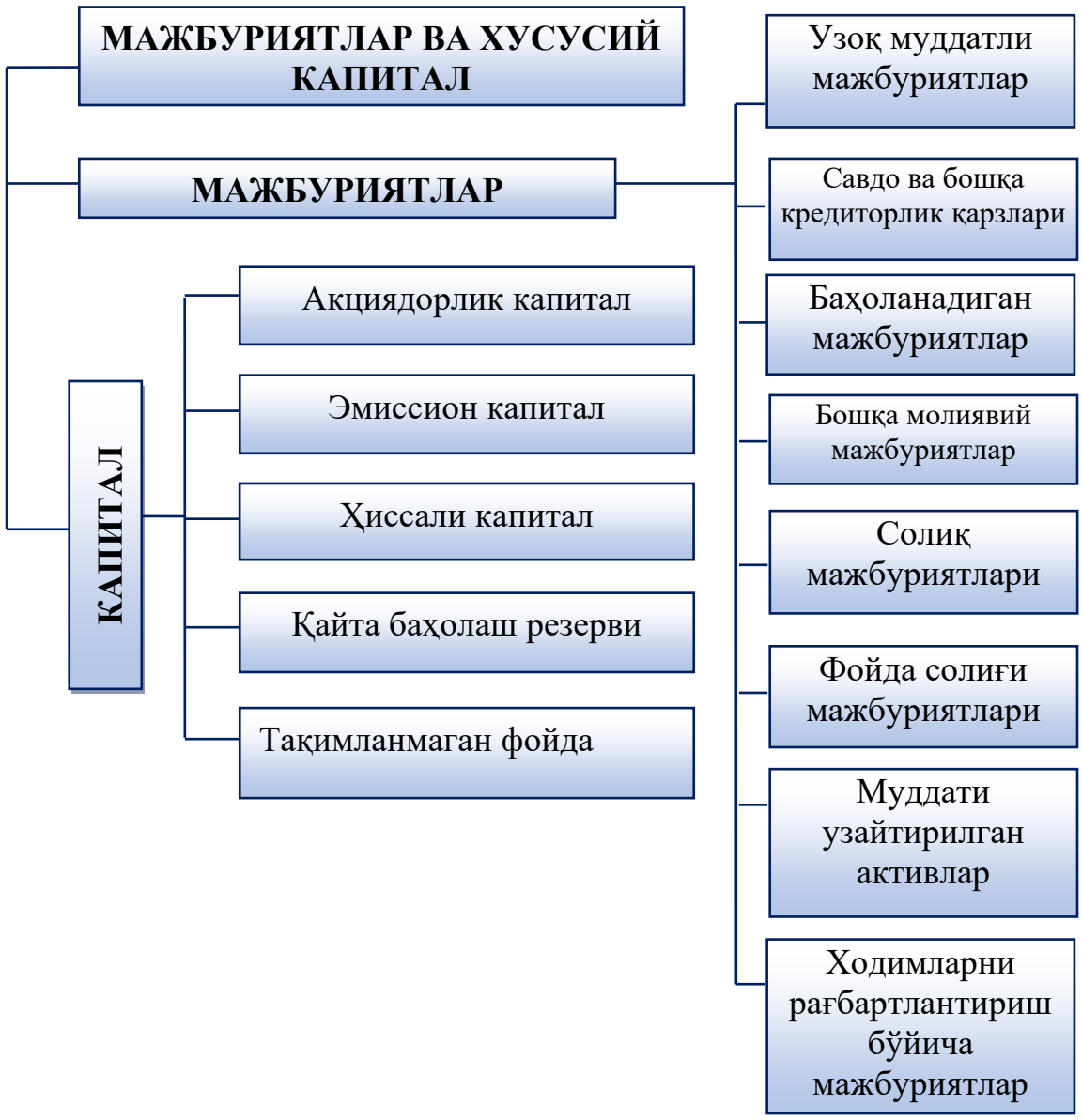
Узоқ муддатли мажбуриятлар. Юқорида қайд қилинган мезонларига жавоб бермайдиган бошқа барча мажбуриятлар узоқ муддатли мажбуриятлар сифатида таснифланиши лозим.

1-сон БҲХСда 74-77-моддаларида компаниянинг тўғридан-тўғри бухгалтерия балансида ёки бўлмаса ҳисоботларга изоҳларда акс эттириши талаб этиладиган ахборотлар қатори ҳам келтирилган.



7.3-расм. Узоқ муддатли активлартаркибий қисмлари

Капитал бўлимида қуйидаги элементлар акс эттирилади:



7.4-расм. Мажбурият ва хусусий капитал таснифи

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

2) эмиссион даромад, акцияларнинг номинал қийматидан ортган қисми;

3) резерв ва тақсимланмаган фойда;

4) назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси.

Мажбуриятлар ва капитал таркиби ва таснифини 7.4-расмда акс эттирамиз.

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

Бу борада қуйидаги тажрибани келтириш мақсадга мувофиқ ҳисобланади (7.4-жадвал):

7.4-жадвал.

Бухгалтерия балансида моддаларни ликвидлик даражасига қараб жойлаштириш

Активлар	Мажбуриятлар ва капитал
• Пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари; • Савдо ва бошқа дебиторлик қарзлари, шу жумладан, ҳисобот санасидан 12 ойдан ортиқ қопланиш муддатдагилари; • Заҳиралар; • Бошқа молиявий активлар, шу жумладан, ҳисобот санасидан 12 ойдан ортиқ қопланиш муддатдагилари; • Ҳиссали қатнашиш методи бўйича ҳисобга олинган инвестициялар, шу жумладан, ҳисобот санасидан 12 ойдан ортиқ қопланиш муддатдагилари; • Номоддий активлар; • Мулк(ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар;	• Савдо ва бошқа кредиторлик қарзлари, шу жумладан, ҳисобот санасидан 12 ойдан ортиқ қопланиш муддатдагилари; • Солиқ мажбуриятлари, шу жумладан ҳисобот санасидан 12 ойдан ортиқ қопланиш муддатдагилари; • Узоқ муддатли фоиз мажбуриятлари, шу жумладан, ҳисобот санасидан 12 ой давомида қопланиш муддатдагилари; • Резервлар, шу жумладан, ҳисобот санасидан 12 ой давомида қопланиш муддатдагилари; • Жами мажбуриятлар; • Тақсимланмаган фойда; • Резерв капитали; • Чиқарилган акциядорлик капитали (шу жумладан, назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси) ёки

	ҳиссали капитал; • Жами капитал

17

	Сатр	2016 й. 31 дек.	2015 й. 31 дек.
АКТИВЛАР			
ОБОРОТДАН ТАШҚАРИ АКТИВЛАР			
Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар	010	X	X
Гудвил	020	X	X
Номоддий активлар	030	X	X
Ҳиссали қатнашиш методи бўйича ҳисобга олинадиган инвестиция	040	X	X
Сотиш учун мавжуд бўлган инвестиция	050	X	X
Жами оборотдан ташқари активлар (010+020+030+040+050)	**060**	X	X
АЙЛАНМА МАБЛАҒЛАР			
Заҳиралар	070	X	X
Савдо ва бошқа дебиторлик қарзлари	080	X	X
Бошқа айланма маблағлар	090	X	X
Пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари	010	X	X
Жами айланма маблағлар (070+080+090+010)	**020**	X	X
Жами активлар (060+030)	**030**	X	X
ХУСУСИЙ КАПИТАЛ ВА МАЖБУРИЯТЛАР			
БОШ КОМПАНИЯ АКЦИЯДОРЛАРИГА ТААЛЛУҚЛИ БЎЛГАН ХУСУСИЙ КАПИТАЛ			
Акциядорлик капитали	040	X	X
Эмиссион капитал	050	X	X
Қайта баҳолаш учун резерв	060	X	X
Тақсимланмаган фойда	070	X	X
Назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси	080	X	X
Жами хусусий капитал (040+050+060+070+080)	090	X	X
МАЖБУРИЯТЛАР			
УЗОҚ МУДДАТЛИ МАЖБУРИЯТЛАР			
Узоқ муддатли қарзлар	100	X	X
Муддати узайтирилган қарзлар	110	X	X
Узоқ муддатли резервлар	120	X	X
Жами узоқ муддатли мажбуриятлар	**130**	X	X

(100+110+120)			
ҚИСҚА МУДДАТЛИ МАЖБУРИЯТЛАР			
Савдо ва бошқа кредиторлик қарзлари	140	X	X
Қисқа муддатли қарзлар	150	X	X
Узоқ муддатли қарзларнинг жорий қисми	160	X	X
Тўланадиган жорий солиқлар	170	X	X
Қисқа муддатли резервлар	180	X	X
Жами қисқа муддатли мажбуриятлар (140+150+160+170+180)	190	X	X
Жами мажбуриятлар (130+190)	200	X	X
Жами хусусий капитал ва мажбуриятлар (090+200)	210	X	X

Манба:©2016 PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2016 году0315-бетдаги жадвал қайта ишланган.

Бухгалтерия балансининг халқаро стандартлар талаблари асосида тузилган шаклини қуйидаги Reckitt & Colman pls компаниясининг мисолида келтирамиз (7.6-жадвал):

7.6-жадвал

Reckitt & Colman pls Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот (Бухгалтерия баланси)*31 декабрь 2011
(минг АҚШ доллари ҳисобида, акциялардаги рақамлардан ташқари)

	Дек. 31, 2010	**Дек. 31, 2011**
Активлар		
Узоқ муддатли активлар		
1. Номоддий активлар	212,196	210,486
2. Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар	1,579,580	1,623,113
3. Минус: жамғарилган депресиация	[183,792]	[178,260]
4. Инвестициялар	694,276	685,150
5.Жами узоқ муддатли активлар[1+2-3+4]	**2,302,260**	**2,340,489**
Айланма активлар		
6.Заҳиралар	961,689	925,026
Олинадиган счётлар:		
7. Олинадиган савдо счётлари	177,502	182,406
8. Олинадиган бошқа счётлар	4,203	3,205

9. Пул маблағлари ва эквивалентлари	121,744	118,446
10. Бошқа жорий активлар	30,452	25,450
11. Жами айланма активлар [6+7+8+9+10]	**1295,590**	**1,254,533**
12. Муддат узайтирилган солиқлар		
13. Муддати узайтирилган харажатлар	**4,475**	**4,475**
Жами активлар [5+11+12+13]	**3602,325**	**3,599,497**
Акциядорлик капитали ва мажбуриятлар		
***Акциядорлик капитал*:**		
14. Имтиёзли акция – Бир донаси қиймати - 100$, 6%, кумлятив, конвертабил (эълон қилинган, ишлаб чиқарилган ва муомаладаги акция 10000)	1,000	1,000
15. Оддий акциялар – Бир донаси қиймати – 10 $, эълон қилинган 350,000,000 акция, ишлаб чиқарилган ва муомаладаги акция 200,000,000	2,000,000	2,025,000
16.Тақсимланмаган фойда	1,015,382	1,008,317
17. Соф фойда	14,800	12,845
18. Қайта баҳолашдаги фарқлар		
19.Акциядор камчилигининг ҳиссаси		
20. Жами хусусий капитал[14+15+16+17+ёки-18+19]	**3,031,182**	**3,047,162**
21. *Резервлар*	**16,450**	**15,250**
Мажбуриятлар		
22. Тўланадиган савдо счёти	309,563	320,500
23. Бошқа тўланадиган счётлар	85,480	74,285
24. Фойда солиғи бўйича мажбуриятлар	2,960	3,020
25. Узоқ муддатли дебтлар	155,450	138,040
26. Жами мажбуриятлар [22+23+24+25]	**553453**	**535,845**
27. *Муддати узайтирилган солиқлар*	**1,240**	**1,240**
Жами капитал ва мажбурият [20+21+26+27]	**3,602,325**	**3,599,497**

Ушбу халқаро стандартлар талабида тузилган бухгалтерия баланси бир қанча афзалликларга ва бизнинг амалиётимиздаги бухгалтерия балансидан фарқли жиҳатларга эга. ***Биринчидан,*** ҳисобот шакли қисқа ва аниқ тузилганлиги билан ажралиб туради. Номоддий активлар қолдиқ қийматда кўрсатилган, мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар эса бошланғич

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

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

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

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

Юқоридаги стандарт талабларидан хулоса қилиш мумкин:

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

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

(a) тушум;

(b) молиялаштириш бўйича харажатлар;

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

(d) солиқлар бўйича харажатлар;

(e) алоҳида сумма, қайсики, юзага келади:

(i) солиқлардан кейин тугалланаётган фаолиятдаги фойда ёки зарарлари;

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

(f) фойда ёки зарарлар;

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

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

(i) умумий тўплам даромади.

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

(a) Фойда ва зарарлар олиб борилади;

(i) Назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси;

(ii) Бош компания мулкдорлари.

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

(i) Назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссаси;

(ii) Бош компания мулкдорлари.

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

Қуйидаги даромад ва харажат моддаларининг алоҳида очиқланиши талаб этилади:

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

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

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

(e) тугалланаётган фаолият;

(f) суд тортишувлари бўйича муросага келиш;

(g) бошқа баҳоланадиган мажбуриятлар қайтарилиши.

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

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботнинг мақсади даромад ва харажатларни ташкилотнинг асосий (одатдаги) фаолияти ва асосий бўлмаган (одатдаги бўлмаган) фаолияти натижасида юзага келиши

асосида таснифлаб,асосий фаолиятнинг фойдаси (зарари),солиқ тўлагунга қадар фойдаси ҳамда соф фойдаси тўғрисидаги ахборотларни уларнинг даромад ва харажатлари омиллари билан биргаликда тақдим этишдан иборатдир. Соф фойда тўғрисидаги ахборотни тақдим этиш ҳисоботнинг бош мақсадидир.

Компанияларнинг “Фойда ва зарарлар тўғрисида”ги ҳисоботида ёки унга берилган изоҳларида ***харажатларнинг хусусияти*** ёки уларнинг корхона ***доирасидаги функцияларига*** асосланган харажатлар таснифидан фойдаланган ҳолда харажатлар таҳлилини келтиришлари лозим.

Таҳлилнинг биринчи шакли “Харажатлар хусусияти бўйича” деб аталади. Бу усулда харажатлар фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда уларнинг хусусияти бўйича бирлаштирилади (масалан, амортизация, материаллар хариди, транспорт харажатлари, ходимларни рағбатлантириш ва реклама харажатлари) ва улар ташкилот ичида турли хил мўлжалланганлигига мувофиқ қайта тақсимланмайди. Бу метод енгил қўлланилиши мумкин. Чунки, харажатларни функционал таснифига мувофиқ тақсимлаш талаб этилмайди. Ушбу “харажатларни хусусияти бўйича” методи асосида таснифлаш қуйидаги кўринишга эга бўлади:

Тушум		X
Бошқа даромадлар		X
Тайёр маҳсулот ва тугалланмаган ишлаб чиқариш заҳираларидаги ўзгаришлар	X	
Хом-ашё ва ишлатиладиган материаллардан фойдаланиш	X	
Ходимларни рағбатлантириш харажатлари	X	
Депресиация ва амортизация харажатлари	X	
Бошқа харажатлар	X	
Жами харажатлар		(X)
Фойда		X

Таҳлилнинг иккинчи шакли “Харажатларни мўлжалланганлиги бўйича” методи деб аталади ва сотиш таннархининг қисми сифатида мўлжалланганлигига мувофиқ ҳолда харажатларнинг ажратилишини беради. Мисол сифатида тайёрлов-сотиш харажатлари, маъмурий фаолиятни юритиш харажатларини келтириш мумкин. Ташкилот ҳисоботда энг минимум бошқа харажатлардан ажратган ҳолда алоҳида сотиш таннархи кўрсаткичини акс эттиради. Ушбу метод ёрдамида таснифлашга мисол қилиб қуйидаги ҳисобот шаклини келтиришимиз мукин бўлади:

Тушум	X
Сотиш таннархи	(X)
Ялпи фойда	X
Бошқа даромадлар	X
Тайёрлов-сотиш харажатлари	(X)
Маъмурий харажатлар	(X)
Бошқа харажатлар	(X)
Фойда	X

Фойда ва зараралар ва бошқа тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисобот структурасини қуйидаги 7.7-жадвалда акс эттирилган.

7.7-жадвал

АВС компаниясининг 2016 йил 31 декабрь билан якунланадиган йил учун фойда ва зараралар ҳамда бошқа тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисоботи

	Сатр	2016 й.	2015 й.
Тушум	010		
Сотиш таннархи	020		
Ялпи фойда (010-020)	**030**		
Фоиз даромадлари	040		
Тижорат харажатлари	050		
Маъмурий харажатлар	060		
Амортизацияланадиган қиймати бўйича ҳисобга олинадиган молиявий активларнинг чиқиб кетишидан фойда/зараралар	070		
Амортизацияланадиган қиймати бўйича ҳисобга олинадиган молиявий активларни фойда ва зараралар орқали адолатли қиймати бўйича ҳисобга олинадиган категорияга реклассификация қилишдан юзага келадиган фойда/зараралар	080		
Қадрсизланишдан зарар	090		
Молиявий харажатлар	100		
Ҳиссали қатнашиш методи бўйича ҳисобга олинадиган инвестициялардан даромадлар	110		
Солиқгача фойда (030 + 040 – 050 – 060 +(-) 070 +(-) 080 – 090 – 100 + 110)	**120**		
Фойда солиғи	130		
Йил учун ДАВОМ ЭТАДИГАН ФАОЛИЯТДАН	**140**		

олинадиган фойда (120 -130)			
Йил учун ТУГАЛЛАНАЁТГАН ФАОЛИЯТДАН зарар	150		
ЙИЛ УЧУН ФОЙДА (140-150)	**160**		
Бошқа тўплам даромадлар:			
Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда реклассификация қилиниши мумкин бўлмаган компонентлар			
Асосий воситаларни қайта баҳолаш	170		
Компаниянинг танлови бўйича бошқа тўплам даромадлар орқали адолатли қиймати бўйича ҳисобга олинадиган ҳиссали инвестициялардан фойда/зарарлар	180		
Белгиланган тўловлар билан пенсия режалари бўйича актуар фойда/зарарлар	190		
Ассоциациялашган компаниялар мулки қийматининг ошишидаги ҳиссаси	200		
Ўз кредит рисклари билан боғлиқ молиявий мажбуриятлар адолатли қийматининг ўзгариши	210		
Реклассификация қилиниши мумкин бўлмаган компонентларга оид фойда солиғи	220		
Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда реклассификацияланиши мумкин бўлган компонентлар			
Бошқа тўплам даромадлари орқали адолатли қиймати бўйича ҳисобга олинадиган молиявий активлар (ҳиссали инструментлар) бўйича фойда/зарарлар	230		
Хорижий шўъба компанияларни қайта ҳисоб-китоб қилишдан курс фарқлари	240		
Пул маблағларини самарали хеджилаштириш натижалари	250		
Реклассификациялаш мумкин бўлган компонентларга оид фойда солиғи	260		
ЙИЛ УЧУН ФОЙДА СОЛИҒИДАН КЕЙИН БОШҚА ТЎПЛАМ ДАРОМАДЛАР (+(-)230+(-)240+(-) 250-260	270		
ЙИЛ УЧУН ЖАМИ ТЎПЛАМ ДАРОМАДЛАР	280		

(160+270)			
Фойда, тўғри келади:			
Назорат қилинадиган акциядорларга	290		
Назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссасига	300		
Жами тўплам даромадлар, тўғри келади			
Назорат қилинадиган акциядорларга	310		
Назорат қилинмайдиган қатнашиш ҳиссасига	320		
Акцияга фойда:			
Базисли	330		
Пасайтирилган	340		

Манба:©2016 PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2016 году0320-0321-б. Қайта ишланган.

Халқаро стандартлар талаблари асосида тузилган “Фойда ва зарарлар тўғрисида”ги ҳисоботни Reckitt & Colman pls компанияси мисолида кўрамиз (7.8-жадвал):

7.8-жадвал

Reckitt & Colman pls

2016ҳисобот йили учун фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот*, **

(минг АҚШ доллар ҳисобида)

	2015 й.	**2016 й.**
1. ***Соф реализация***	4,308,490	4,285,445
2. Сотиш таннархи	2,712,570	2,695,400
3. ***Ялпи фойда [1-2]***	**1,595,920**	**1,590,045**
4. Реализация бўйича харажатлар	1,145,171	1,137,681
5. Тадқиқот ва ишланмалар харажатлари	6,415	3,485
6. Умумий маъмурий харажатлар	256,035	265,436
7. Бошқа операцион даромадлар	15,650	15,323
8. Бошқа операцион харажатлар	180,200	179,381
*9. **Операцион фаолият натижалари [3-4-5-6+7-8]***	**23,749**	**19,385**
10. Шўъба компанияларга инвестициядан олинган даромад	2,845	4,245
11. Фоизлар бўйича соф харажатлар	415	377
12. Бошқа операцион бўлмаган харажатлар	8,419	7,839
13. Операцион бўлмаган фаолият натижалари [10-11-12]	**5,989**	**3,971**

14. Фойда солиғига қадар фойда [9+ёки-13]	**17,760**	**15,414**
15. Фойда солиғи	2,960	
16. Солиқдан кейинги фойда [14-15]	14,800	2,569
17. Акционер камчилигининг ҳиссаси	_____ _	12,845
18. Соф фойда [16-17] 19. Акцияга фойда	**14,800**	_____ **12,845**
	0.074	0.063

Изоҳ: *Харажатлар функцияси бўйича таснифланган*

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

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

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

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

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

(c) Бекор бўлган;

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

(i) фойда ва зарарлар моддалари;

(ii) бошқа тўплам даромадлари моддалари;

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

Компания капиталнинг ўзгариши тўғрисидаги ҳисоботда ёки унга изоҳларда капиталнинг ҳар бир компоненти бўйича бошқа тўплам даромадларни ҳар бир моддалари кесимида таҳлилини тақдим қилишлари талаб этилади.

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

Хусусий капитал ўзгариши тўғрисидаги ҳисоботнинг структураси қуйидаги жадвалда келтирилган (7.9-жадвал)

7.9-жадвал

Хусусий капитал ўзгариши тўғрисидаги консолидациялашган ҳисобот структураси

	Акцияларлик капитали	**Эмиссион капитал**	**Қайта баҳолаш резерви**	**Тақсимланмаган фойда**	**Акциядорларнинг капитали,жами**	**Назорат қилинмайдиган ҳиссаси**	**Жами капитал**
Бошидаги қолдиқ	**X**	**X**	**X**	**X**	**X**	**X**	**X**
Ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар ва хатолар				(X)	(X)	(X)	(X)
Корректировка қилинган қолдиқ	**X**	**X**	**X**	**X**	**X**	**X**	**X**
Йил бўйича тўплам даромад			X	X	X	X	X
Дивидендлар				(X)	(X)	(X)	(X)

Тақсимланмаган фойдага ўтказиш			(X)	X	-		-
Акциялар эмиссияси	X	X			X		X
Охирги қолдиқ	**X**	**X**	**X**	**X**	**X**	**X**	**X**

Манба.©2016 PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2016 году0323-б

Халқаро стандартлар талабларига уйғун бўлган хусусий капитал тўғрисидаги ҳисоботни келтирамиз (7.10-жадвал).

7.10-жадвал

Reckitt & Colman pls2011ҳисобот йили учун
Хусусий капитал ўзгариши тўғрисидаги ҳисобот*
(минг АҚШ доллар ҳисобида)

	Акциядорлик капитали	Резерв капитал	Тақсимланмаган фойда	Соф фойда	Colman plк хусусий капитали	Акциядор камчилигининг	Қайта ҳисоб-лашлаги фарқ	Жами
31/12/2010	***2,026,000***		***1,008,317***	***12,845***	***3,047,162***			***3,047,162***
Капиталга бадал киритиш ва дивиденд тўлаш натижасида ўзгариши:								
Капиталга бадал	[25,000]				[25,000]			[25,000]
Дивидендтўловлари				[5,780]	[5,780]			[5,780]
Фойдада акс эттирилмаган акциядорлик капиталдаги бошқа ўзгаришлар:								

Курс фарқи								
Бошқа фарқлар								
Фойдада акс эттирилмаган акциядорлик капиталдаги ўзгаришлар:								
Тақсимланмаган фойдага олиб бориш			7,065	[7,065]				
2011 йил солиқдан кейинги фойдаси				14,800	14,800			14,800
31/12/2011	2,001,000		1,015,382	14,800	3,031,182			3,031,182

Хусусий капитал ўзгариши тўғрисидаги ҳисоботнинг қуйидаги хусусиятларини эътироф этиш мумкин.

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

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

Учинчидан, эмиссион капитал акциядорлик капиталнинг ичида акс эттирилган;

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

Чет эл тажрибасида ўртоқликдаги жамиятларнинг фойдаси учта таркибий қисмлардан иборат эканлиги қайд қилинган: 1) иштирокчиларнинг капиталига девидендлар; 2) шахсий иштирокини ҳисобга олиб иштирокчилар томонидан амалга оширилган ишлар, хизматлар учун тўланадиган компенсация тўловлари; 3) тижорат хатаридан олинган қўшимча фойда.

Фойдани тақсимлашнинг учта усули амал қилади: 1) Белгиланган қатъий пропорция бўйича; 2) киритилган капиталдаги ҳиссаси бўйича; 3) иштирокчиларнинг шахсий иштироки ҳиссасини ҳисобга олган ҳолда тақсимлаш.

Белгиланган қатъий пропорция бўйича *тақсимлашда қатнашчилар ўзаро маълум тақсимлаш пропорцияларини келишиб олишади. Масалан, учта иштирокчилар мос равишда 50%, 20% ва 30% тақсимлаш ставкаларини таъсис шартномаларида келишиб олган бўлса, уларнинг шахсий иштироки, киритган капитали ҳиссаси, хусусий капиталнинг ҳаракати ва бошқа омиллардан қатъий назар шу пропорцияларда тақсимланади. Мисол учун, масъулияти чекланган жамият ҳисобот даврида 50 000 п.б. миқдорида фойда олди. Унинг юқоридаги қатъий ставкалар бўйича тақсимотини қуйидагича бўлади.*

Дебет 8710 "Ҳисобот даврининг тақсимланмаган фойдаси" 50.000 п.б.

Кредит 8330 " Пай ва ҳиссалар":

*Биринчи иштирокчи капитал қуйилма ҳисоби [50.000 * 50%] 25.000 п.б.*

*Иккинчи иштирокчи капитал қўйилма ҳисоби [50.000 * 20%] 10.000*

*Учинчи иштирокчи капитал қўйилма кирими ҳисоби [50.000 * 30%] 15.000*

Ушбу биринчи усул иштирокчиларнинг киритган ҳиссалари ҳамда иштирокчиларнинг корхонадаги шахсий иштироки нисбатан бир хил бўлган ҳолларда қўллаш мақсадга мувофиқдир. Бу усулда ҳисоб-китоб ишлари осонлашади.

Киритилган капиталдаги ҳиссаси бўйича усулида ҳар бир иштирокчининг умумий капиталдаги ҳиссасига қараб тақсимланади. Иштирокчиларнинг ҳиссаси ҳисобот даври давомида капитал қўйилма ва капитални чегириб олиш ҳисобидан ўзгарадиган бўлса ўртача капитал асосида ҳиссани аниқлаш мақсадга мувофиқдир. Капиталнинг ҳаракатига доир қуйидаги маълумотлар берилган (7.11-жадвал).

7.11-жадвал

Масъулияти чекланган жамиятда иштирокчиларнинг капитали ҳаракати

(минг пул бирлигида)

Иштирокчилар	***Саналар***	***Кўрсаткичлар***	***Капитал қўйилма (киритиш)***	***Капитални чегириб олиш***	***Қолдиқ капитал***
Биринчи иштирокчи	1.02. 1.04. 1.11.	Капитал киритиш Чегириб	150.000 30.000	 10.000	150.000 140.000 170.000

		олинди Капитал киритиш			
Иккинчи иштирокчи	1.02 1.06. 1.12	Капитал киритиш Капитал киритиш Чегириб олинди	80.000 9.000	 15.000	80.000 89.000 74.000

Ушбу 2-жадвал маълумотлари асосида ҳар бир иштирокчининг ўртача капиталини аниқлаймиз:

*Биринчи иштирокчининг ўртача капитали: 150.000*2 ой/11 + 140.000*7 ой /11 +170.000*2/11 = 147273 п.б. Жамидаги ҳиссаси: 147.273/231.637 = 64%*

*Иккинчи иштирокчининг ўртача капитали: 80.000*4/11 + 89.000*6/11 + 74.000* 1/11 = 84.364 п.б. Жамидаги ҳиссаси: 84.364/231.637= 36%*

Жами ўртача капитал 147.273+84.364 =231.637 п.б.

Мисол учун, ҳисобот даврида 120.000 п.б.да тақсимланадиган фойда олинган бўлса, уни қуйидагича тақсимлаймиз

Дебет 8710 "Ҳисобот давринг тақсимланмаган фойдаси" 120.000 п.б.

Кредит 8330 " Пай ва ҳиссалар":

*Биринчи иштирокчи капитал қуйилма ҳисоби [120.000 * 64%] 76.800 п.б.*

*Иккинчи иштирокчикапитал қўйилма ҳисоби [120.000 * 36%] 43.200*

Иштирокчиларнинг шахсий иштироки ҳиссасини ҳисобга олган ҳолда тақсимлаш усулида иштирокчиларнинг реал ишда қатнашишини ҳисобга олади. Бунда иштирокчилар тақсимланадиган фойдадан уларнинг реал ишдаги шахсий иштирокини ҳисобга олиб рағбатлантиришни ҳамда киритган капиталига фоизлар белгилаб олади. Натижада, ходимнинг ҳам шахсий иштироки ҳамда капитал киритишдаги ҳиссаси рағбатлантирилади. Қолган суммаси эса иштирокчилар ўртасида тенг тақсимланади. Рағбатлантириш суммаси ҳамда капиталга бериладиган фоизлар тақсимланадиган фойдани аниқлагунча харажатлар таркибига киритилмайди. Бу ҳолатда ушбу кўрсаткичлар тақсимлаш мезони сифатида қаралади, халос.

Юқоридаги мисолимизни давом эттирган ҳолда иштирокчилар қуйидагиларни келишиб олишди дейлик (7.12-жадвал):

7.12-жадвал

Масъулияти чекланган жамиятда фойданинг мезонлар бўйича тақсимоти

(минг п.б.)

Иштирокчилар	***Шахсий иштироки учун рағбатлантириш***	***Дастлаб киритган капиталига фоиз***	***Жами***
Биринчи иштирокчи	50.000	150.000 *15% = 22.500	72.500
Иккинчи иштирокчи	20.000	80.000 * 15% = 12.000	32.000
Жами	***70.000***	***34.500***	***104.500***

Юқоридаги мисолимизда тақсимланадиган фойда 120 000 п.б. Бундан жадвалдаги тақсимланган сумма чегирилса 15500 п.б. қолади [120000 – 104500]. Ушбу сумма иккита иштирокчига тенг тақсимланади, яъни 7750 п.б. бўлади. Натижада иштирокчиларга тақсимланган фойда қуйидагича бўлади:

Дебет 8710 “Ҳисобот даврининг тақсимланмаган фойдаси” 120.000 п.б.

Кредит 8330 “ Пай ва ҳиссалар”:

Биринчи иштирокчи капитал қуйилма ҳисоби [72.500+7750] 80.250 п.б.

Иккинчи иштирокчи капитал қўйилма ҳисоби [32.000+7750] 39.750

Таъкидлаб ўтилган усулларни амалиётимизда қўллаш фойдани тақсимлашнинг адолатлилик принципларини рўйобга чиқаришга олиб келади.

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

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

Ушбу ҳисоботда акс эттириладиган ахборотлар таркибини Reckitt & Colman pls компанияси мисолида кўриб ўтайлик (7.13-жадвал).

7.13-жадвал

Reckitt & Colman pls

Пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот

2011 молиявий ҳисобот йили учун*

	2010	2011
Ҳисобот йилининг бошида пул маблағлари	**118,446**	**108,016**
Операцион фаолият натижалари	25,991	19,400
Тўланадиган фойда солиғи	60	60
Депресиация ва амортизация	[6,600]	[4,200]
Узоқ муддатли резервлардаги ўзгаришлар	[150]	120
Узоқ муддатли активларни ҳисобдан чиқаришданолинган фойда (зарар)	50	[70]
Операцион фаолиятдан олинган пул маблағларининг ялпи суммаси	**19,351**	**15,310**
Заҳираларнинг кўпайиши	[26,633]	[15700]
Савдо дебиторлик қарзларининг кўпайиши	4,904	5,600
Савдо кредиторлик қарзларнинг кўпайиши	258	250
Айланма капиталдаги бошқа ўзгаришлар	998	250
Операцион фаолиятдан олинган пул маблағларининг соф суммаси	**[1,122]**	**5,710**
Асосий воситаларни ошиши бўйича пул тўловлари	[18,940]	[14,400]
Асосий воситаларни сотишдан тушган пул маблағлари	18,920	9,200
Инвестицияларга қўшимча пул тўловлари	2,200]	[1,200]
Харидлар бўйича пул тўловлари		
Олинган фоизлар ва дивидендлар	2,400	2,200
Қимматли қоғозлар савдосидаги пул оқими	420	220
Инвестициявий фаолиятда фойдаланилган пул маблағларининг соф суммаси	**[522]**	**1,730**
Капиталга бадаллар	[5,000]	[2,500]
Компания дивиденди ва акционер камчиликка тўланган дивидендлар	[5,780]	[5,800]
Қарз мажбуриятларини чиқариш	2,300	[120]
Қарз мажбуриятларини тўлаш	[1,400]	2,200
Тўланган фоизлар	[850]	220
Молиялаштириш бўйича фаолиятда ишлатилган пул маблағларининг соф суммаси	**[11,252]**	**[4,270]**
Тижорат фаолияти натижасида пул маблағлари ва эквивалентлари қолдиғининг ўзгариши	5,150	5.200

Консолидациялашган компанияларда ўзгариши натижасида пул маблағлари ва эквивалентлари қолдиғининг ўзгариши		
Валюта курси ўзгариши натижасида пул маблағлари ва эквиваленти қолдиғининг ўзгариши	9,400	9,500
Йил охирида пул маблағлари ва эквиваленти	**121,744**	**118,446**
Савдо қимматли қоғозлар ва бошқа инструментлар		
Балансда кўрсатилган ликвидли активлар		

Пул оқими тўғрисидаги ҳисоботнинг хусусиятларига қуйидагиларни киритиш мумкин бўлади.

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

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

Молиявий ҳисоботнинг изоҳларида фойдаланувчиларга фойдали бўлган қўшимча ахборотларни ўз ичига олади. Молиявий ҳисоботга берилган изоҳларда қуйидаги ахборотлар ўз аксини топади: a) молиявий ҳисоботни тайёрлаш асослари тўғрисидаги ахборотлар ва салмоқли операциялар ва ҳодисалар учун танланган ва қўлланиладиган ҳисоб сиёсати; b) молиявий ҳисоботда акс эттирилмай қолган, лекин БҲХСлари талаби билан тақдим қилинадиган ахборотларни очиб бериш; c) молиявий ҳисоботда акс эттирилмаган, лекин объектив тасаввур учун зарур бўлган қўшимча ахборотларни тақдим қилиш.

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

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

Бизнинг амалиётимизда ҳозирги кунга қадар молиявий ҳисоботга изоҳларнинг назарий ва услубий тартиби белгиланмаган. Корхона ва ташкилотларда стандарт талабларига риоя қилинмаган ҳолда изоҳларни

келтирмоқдалар. Шу сабабли, изоҳларда келтириладиган ахборотлар таркибини миллий стандартларга киритиш лозим.

2. 14-сон БҲХС “Сегментлар бўйича ахборотларнинг тавсифи” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

Кўплаб корхоналар бир қанча гуруҳ товарлар ва хизматлар ишлаб чиқаради ёки географик районларда рентабилликнинг турли хил меъёрларида, тараққий этиш имкониятларида, келгусидаги истиқболларда ва рискларда ишлайди. Турли хил товарлар ва хизматлар ва унинг турли хил географик районларда фаолияти тўғрисидаги ахборотлар одатда сегментлар ахборотлари деб аталади, қайсики бу ахборотлар халқаро корхонанинг риски ва фойдасини баҳолашда қўл келади. Шундай қилиб сегментлар тўғрисидаги ахборотлар молиявий ахборотлар фойдаланувчиларнинг эҳтиёжини қондириш учун зурурий ахборот сифатида кенг кўриб чиқилади.

14-сон БҲХС “Сегментлар бўйича ахборотларнинг тавсифи”нинг асосий мақсади молиявий ҳисобот фойдаланувчиларига ёрдам бериш мақсадида ҳисоботларда сегментлар бўйича молиявий ахборотларни – корхона томонидан ишлаб чиқариладиган турли хил типдаги товарлар, хизматлар ва корхона фаолият юритадиган турли хил географик минтақаларга оид ахборотларни – акс эттириш тамойилларини белгилаш бўлиб ҳисобланади. Жумладан:

(а) корхонанинг ўтган даврлардаги фаолият натижаларини яхшироқ тушуниш;

(б) корхонанинг риски ва фойдасини яхшироқ баҳолаш;

(с) Бутун корхонага нисбатан асосли қарорларни қабул қилиш.

Ушбу стандарт қимматли қоғозларнинг очиқ бозорида ҳиссали ёки қарзли қимматли қоғозлар эркин айланадиган ва ҳиссали ёки қарзли қимматли қоғозларни муомалага чиқариш арафасида турган корхоналарда ушбу стандартлардан фойдаланишлари зарур. Қимматли қоғозлар эркин айланмайдиган корхоналарда эса сегментлар бўйича ахборотларни очиқлаш ўз ҳохиши бўйича акс эттиради. (3. 4-моддалар.)

14-сон БҲХСга мувофиқ (9-модда) стандарт мақсадларида қуйидаги сегментлар амал қилади: хўжалик сегменти; географик сегмент.

Хўжалик сегменти – бу компаниянинг алоҳида товарлар (хизмат кўрсатишлар) ни ёки бир-бири билан боғлиқ бўлган маҳсулотлар ёки хизматлар гуруҳларини ишлаб чиқариш билан машғул бўлган ҳамда бошқа хўжалик сегментларининг риски ва фойдасидан ажратилган ҳолда рискка тортиладиган ва фойда оладиган алоҳида ажратилган компоненти ҳисобланади.

География сегменти – бу компаниянинг аниқ иқтисодий муҳитида товар ва хизматларни ишлаб чиқаришда қатнашадиган ҳамда бошқа иқтисодий

шароитларда амал қиладиган компонентларнинг риски ва фойдасидан алоҳида ажратилган компоненти ҳисобланади.

Ҳисобот берадиган сегмент – бу юқорида берилган аниқликлар асосида белгиланган хўжалик ва географик сегмет бўлиб, қайсики халқаро стандартга мувофиқ сегментар ахборотларни ифодалаб бериши талаб этилади.

Ушбу сегментларга оид ҳисоботларда акс эттириладиган кўрсаткичларга қўйидагиларни киритишимиз мумкин: сегментлар даромади; сегментлар харажати; сегмент натижалари; сегмент активлари; сегмент мажбуриятлари.

Сегментлар даромади – бу компаниянинг фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботида акс эттирилган ташқи харидорларга сотиш ва ушбу компаниянинг бошқа сегментлари билан битимлар бўйича сегментга бевосита оид бўлган даромадлари ҳамда компания даромадининг сегментга асосли равишда олиб бориш мумкин бўлган даромадларининг таллуқли қисмидан ташкил топган даромадидир. Сегментар даромадларга фавқулоддаги ҳолатлар натижалари, энг муҳими молиявий характерда бўлмаган фоизлар ва дивидендлар, молиявий характерда бўлмаган инвестицияларни сотишдан олинган даромадлар ёки қарзларни узишдан олинган даромадлар кирмайди

Сегментлар харажатлари – бу сегментнинг асосий фаолияти натижасида юзага келган ва унга тўғридан-тўғри олиб бориш мумкин бўлган ва харажатларнинг асосли равишда олиб борилиши мумкин бўлган таллуқли қисми, жумладан ташқи межозларга сотишга оид бўлган харажатлар ва бир компаниядаги бошқа сегментларга оид бўлган операциялар бўйича харажатлар киради. Сегмент харажатларига фавқулоддаги ҳолатлар натижалари; фоизлар; молиявий характерга эга бўлмаган инвестицияларни сотишдан ёки қарзларни узишдан кўрилган зарарлар; компаниянинг ассоциациялашган компаниялар, қўшма корхоналар ва қатнашиш методида ҳисобга олинган бошқа инвестициялар зарарларининг компанияга тўғри келадиган ҳиссаси; фойда солиғига ажратмалар; бутун компанияга оид бўлган умумий маъмурий харажатлар кирмайди.

Сегмент натижалари– бу харажатларини чигиргандан кейинги даромаддир.

Сегмент активлари – бу сегментнинг асосий фаолиятида фойдаланадиган ва бевосита унга таллуқли бўлган ҳамда асосли равишда унга олиб бориладиган активлардир. Агар сегмент натижалари фоизли даромадлар ёки дивиденд даромадларини ҳам ўз ичига олса, у ҳолда сегмент активлар уларга алоқадор дебиторлик қарзларини ҳам қамраб олади. Сегмент активлари фойда солиғи бўйича активларни ўз ичига олмайди.

Сегмент мажбуриятлари – бу сегментнинг операцион фаолияти натижасида юзага келган ва бевосита унга таллуқли бўлган операцион

мажбуриятлари ҳамда унга асосланган ҳолда олиб бориладиган операцион мажбуриятларидир.

Халқаро стандартларга мувофиқ тузилган сегмантал ҳисоботни қуйидаги жадвалда келтиришимиз мумкин (7.11-жадвал).

7.11-жадвал

Компаниясининг сегментал ҳисоботи

А. Барча харажатлар Сегментлар бўйича тақсимланади:

Кўрсаткичлар	А сегмент бўйича	В сегмент бўйича	Жами
1. Реализация (Sales)	$ 2500.000	$1500 .000	$ 4000.000
2. Айирилади:Ўзгарувчан харажатлар (Variable expenses)	700.000	650.000	1350.000
3. Маржинал даромад (Contribution margin) (1-2)	**$1800.000**	**$ 850.000**	**$ 2650.000**
4. Айирилади: Тўғридан-тўғри доимий харажатлари (Direct fixed expenses)	450.000	550.000	1000.000
5. Билвоситахаражатларгақадарда ромад (Contribution to indirect expenses)	**$1350.00 0**	**$300.000**	**$1650.000**
6. Айирилади: Билвосита доимий харажатлар (Indirect fixed expenses)	270.000	330.000	600.000
7. Соф фойда (Net income)	**$ 1080.000**	**$ (30.000)**	**$1050.000**

Б. Билвосита харажатлар сегментлар бўйича тақсимланмайди.

Кўрсаткичлар	Сегмент А	Сегмент В	Жами
1. Реализация (Sales)	***$ 2.500.000***	***$1500 .000***	***$4000 .000***
2. Айирилади: Ўзгарувчан харажатлар (Variables expenses)	700.000	650.000	1350.000
3. Маржинал даромад			**$2.65**

(Contribution margin)	**$1.800.000**	**$850.000**	**0.000**
4. Айирилади: Тўғридан-тўғри ўзгармас харажатлар (Direct fixed expenses)	450.000	550.000	1.000.000
5. ***Билвоситахаражатларгақадарда ромад (Contribution to indirect expenses)***	**$1.350.000**	**$300.000**	**$1.650.000**
6. Айирилади: Билвосита доимий харажатлар (Indirect fixed expenses)			600.000
7. Соф фойда			***$1.050.000***

Манба: R.H. Hermanson, J.D.Edwards, M.W.Maher. Accounting a business perspective. Irwin, 1996. 881-p.

Сигменталҳисоботнитузишдабошланғичваиккиламчиформатнитанлашкаттааҳамияткасбэтади.

Агаркомпаниянингфойдамеъёрлариварисклариасосанишлабчиқарилаётгантоварларвахизматларўртасидагифарқларданкелибчиқса, уҳолдасегментахборотларинитақдимқилишучунбошланғичформатбўлибхўжаликсегментлариолинади.

Бундайҳоллардаиккиламчиахборотларгеографиксегментларбўйичаберилади.

Худдишунингдек,

компаниянингрискларивафойданормалариасосанунингтурлихилмамлакатлардаёкитурлихилгеографикзоналардаишлашигабоғлиқбўлса,

сегментахборотларинитақдимқилишучунбошланғичформатбўлибгеографиксегментбўлибҳисобланади.

Иккиламчиахборотларэсатоварларёкиуларнинггуруҳларибўйичатайёрланади.

Компанияларсегменталҳисоботларидақуйидагиахборотларочиқланишилозим:

I. Ҳисоботнинг бошланғич формати:

(a) Ташқи мижозларга сотишдан олинган сегмент даромади ва бошқа сегментлар билан операцияларидан олинган даромадлари алоҳида акс эттирилши шарт.

(b) Сегмент натижаси

(c) Сегмент активларининг жамланган баланс қиймати суммаси

(d) Сегмент мажбуриятлари

(e) Бир йил ва ундан ортиқ муддатга фойдаланиш мақсадида активлар хариди учун харажатлар суммаси

(f) Даврда сегмент фаолияти натижаларига киритиладиган сегмент активлари депресиацияси ва амортизацияси

(g) Пул харажатлари шаклида бўлмаган бошқа харажатлар

(h) Компаниянинг ассоциациялашган компаниялар, қўшма корхоналар ёки ҳисса методида ҳисобга олинадиган бошқа инвестициялар фойда ёки зарарларида ҳиссаси, агарда ушбу ассоциациялашган корхонанинг бутун фаолияти ушбу ягона сегментда мужассамлашган бўлса.

II. Иккиламчи сегмент ахборотлари

Агар сегмент ахборотларини тақдим қилиш учун компаниянинг бошланғич формати хўжалик сегментлари бўлса қуйидаги ахборотларни тақдим қилиши талаб этилади:

(a) мижозларнинг географик жойлашиши асосида географик районлари бўйича ташқи мижозлардан сегмент даромади, қайсики ушбу сегментнинг ташқи мижозларга сотиш натижасида олган даромади компаниянинг ташқи мижозлардан олган умумий даромадининг10 фоизидан кам бўлмаган ҳолларда;

(b) активларнинг географик жойлашиши бўйича ҳар бир географик сегмент бўйича сегмент активларининг умумий баланс суммаси, қайсики ушбу сегмент активлари барча географик активлар суммаларининг 10 фоиздан кам бўлмаган ҳолларда;

(c) активларнинг географик жойлашиши бўйича ҳар бир географик сегмент учун бир йил муддатдан ортиқ хизмат қилишга мўлжалланган (асосий воситалар ва номоддий активлар) сегмент активларини харид қилиш учун тўпланган харажатлар, қайсики ушбу сегмент активлари барча географик активлар суммаларининг 10 фоиздан кам бўлмаган ҳолларда.

Агар компанияда сегмент ахборотларини тақдим қилиш учун бошланғич формат бўлиб географик сегментлар ҳисобланса, у ҳолда ҳар бир хўжалик сегменти учун қуйидаги сегмент ахборотлари тақдим қилиниши лозим, қайсики унинг ташқи мижозларга сотишдан даромади компаниянинг барча ташқи мижозларга сотишдан олган тушумининг 10 фоизидан камни ташкил этмаса, ёки унинг активлари бутун хўжалик сегментлари активларининг 10 фоизидан камни ташкил этмаса:

(a) ташқи мижозлардан олинган сегментлар даромади;

(b) сегмент активларининг йиғилган баланс суммаси;

(c) давр мабойнида бир йил муддатдан ортиқ хизмат қилишга мўлжалланган (асосий воситалар ва номоддий активлар) сегмент активларини харид қилиш учун тўпланган харажатлар.

Таянч атамалар:

1. ***Умумий фойдаланишдаги молиявий ҳисобот*** бу – ўзларининг махсус ахборотларга бўлган эҳтиёжларини қондиришга қаратилган ҳисоботни талаб қила олмайдиган фойдаланувчиларга мўлжалланган ҳисоботдир.

2. ***Изоҳлар*** бу – молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисобот, алоҳида фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капитал тўғрисидаги ҳисобот ва пул маблағлари тўғрисидаги ҳисоботларга қўшимча маълумотларни берувчи ахборотларни қамраб олади. Изоҳлар кўрсатилган ҳисоботлардаги моддаларни баён этилиши ёки деталлашган расшифировкасини ҳамда ушбу ҳисоботларга очиқлашларни, шунингдек ҳисоботда тан олиниши кўзда тутилмаган моддалар ҳақида ахборотларни ўз ичига олади.

3. ***Бошқа тўплам даромадлар*** даромадлар ва харажатлар моддаларини ўз ичига олади (шу жумладан реклассификацияга нисбатан корректировка), қайсики улар фойда ва зарарлар таркибида тан олинмайди, улар бошқа МҲХСларда талаб этилади ва йўл қўйилади.

4. Фойда ва зарарлар – харажатлар чегирилган даромад, бунга бошқа тўплам даромадлар компонентлари кирмайди.

5. Умумий тўплам даромад бу – давр давомида мулкдор билан мулкдор сифатида юз берган операцияларнинг натижасида ўзгаришлар ҳисобланмаган тарзда операциялар натижасида капиталнинг ўзгариши.

6. Бухгалтерия баланси бу **–** молиявий ҳисоботнинг асосий компоненти бўлиб, ҳисобот даврининг охиридаги вақт моментида компаниянинг молиявий ҳолати, яъни унинг активлари, мажбуриятлари ва хусусий капиталининг таснифланган таркиблари бўйича ҳолатини ва ҳисобот даврида ўзгаришини тавсифловчи ҳамда тизимли равишда асосан ташқи ва ички ахборот фойдаланувчиларга компаниянинг молиявий ҳолатини баҳолаш ва унга доир қарорларни қабул қилиш учун тақдим қилинадиган ахборотларнинг стандартлашган тизимидир.

7. Классости моддалар. Ташкилот балансида ёки унинг изоҳларида ҳар бир тақдим этилган чизиқли моддаларга ташкилотнинг операциялари мазмунига мувофиқ ҳолда таснифланган ***классости моддаларини*** очиқлаши шарт. Классости моддаларини деталлаштириш даражаси молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари талабларидан келиб чиқиб тааллуқли суммаларнинг миқдори, характери ва мўлжалланганлигига қараб амалга оширилади. Ҳар бир моддада очиқлаш фарқланади.

8. Компаниялар “Фойда ва зарарлар тўғрисида”ги ҳисоботида ёки унга берилган изоҳларида ***харажатларнинг хусусияти ёки уларнинг корхона***

доирасидаги функцияларига асосланган харажатлар таснифидан фойдаланган ҳолда харажатлар таҳлилини келтиришлари лозим.

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

10. ***Хўжалик сегменти –*** бу компаниянинг алоҳида товарлар (хизмат кўрсатишлар) ни ёки бир-бири билан боғлиқ бўлган маҳсулотлар ёки хизматлар гуруҳларини ишлаб чиқариш билан машғул бўлган ҳамда бошқа хўжалик сегментларининг риски ва фойдасидан ажратилган ҳолда рискка тортиладиган ва фойда оладиган алоҳида ажратилган компоненти ҳисобланади.

11. ***География сегменти –*** бу компаниянинг аниқ иқтисодий муҳитида товар ва хизматларни ишлаб чиқаришда қатнашадиган ҳамда бошқа иқтисодий шароитларда амал қиладиган компонентларнинг риски ва фойдасидан алоҳида ажратилган компоненти ҳисобланади.

12. ***Ҳисобот берадиган сегмент –*** бу юқорида берилган аниқликлар асосида белгиланган хўжалик ва географик сегмет бўлиб, қайсики халқаро стандартга мувофиқ сегментар ахборотларни ифодалаб бериши талаб этилади.

13. Оддий акция – ҳисса бўйича инструменти бўлиб, бошқа ҳиссали инструментларига нисбатан камроқ нуфузга эга ҳисобланади**.**

14. ***Оддий акцияга тўғри келадиган базисли фойда –*** бу ҳисобот даврида оддий акция эгаларига ҳисобланадиган соф фойда ёки зарар суммасидан ҳисобот давридаги имтиёзли акциялар бўйича дивидендларни чигиргандан кейинги соф фойда ёки зарар суммасидир.

15. ***Оддий акцияларнинг ўртача салмоқли миқдори –*** ҳисобот даврининг бошида муомалада бўлган оддий акцияларнинг миқдорини ҳисобот даври давомида сотиб олинган ва жойлаштирилган оддий акциялар миқдорига тўғирлаш ва вақтинчалик салмоқлилик коэффициентига кўпайтириш натижасида келиб чиққан кўрсаткич ҳисобланади.

Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:

1. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш зарурати ва имкониятлари.

2.1-сон БҲХС стандартининг мақсади ва қўлланилиш доираси.

3. 1-сон БҲХС стандартида атамалар тавсифи.

4. 1-сон БҲХС қачон қўлланилади.

5. Қандай ҳолларда молиявий ҳисобот БҲХСлари бўйича биринчи молиявий ҳисобот ҳисобланади?

6. БҲХСлари бўйича биринчи молиявий ҳисобот тузишда ҳисоб сиёсати.

7. Халқаро стандартлар бўйича биринчи молиявий ҳисобот қамраб олган давр.

8. Бошланғич бухгалтерия баланси.

9. Бошқа стандартлар талабларига истиснолар.

10. Миллий қоидалар бўйича ҳисобот ва МҲХСлари бўйича тузилган ҳисобот ўртасидаги фарқлар тўғрисида очиқлашлар.

11. 14-сон МҲХС стандартида атамалар тавсифи.

12. 14-сон МҲХС қачон қўлланилади

8. 33-СОН БҲХС “АКЦИЯГА ТЎҒРИ КЕЛАДИГАН ФОЙДА” СТАНДАРТЛАРИНИНГ МАЗМУНИ ВА ТАВСИФИ ,21-СОН БҲХС “ВАЛЮТА КУРСИ ЎЗГАРИШИНИНГ ТАЪСИРИ” СТАНДАРТЛАРИНИНГ МАЗМУНИ ВА ҚЎЛЛАНИЛИШИ

Режа:

1. 33-сон БҲХС “Акцияга тўғри келадиган фойда” стандартининг мақсади ва қўлланилиши
2. 21-сон БҲХС “Валюта курси ўзгаришининг таъсири” стандартларининг мазмуни ва қўлланилиши

33-сон БҲХС “Акцияга тўғри келадиган фойда” стандартининг мақсади ва қўлланилиши.

Ушбу стандартнинг асосий мақсади акцияга тўғи келадиган фойдани ҳисоблаш тамойилларини белгилаш ва турли хил корхоналарнинг бир даврдаги фаолияти натижаларини ҳамда ушбу битта корхонанинг турли хил ҳисобот даврларидаги фаолияти натижаларини солиштириш имкониятини яхшилашдан иборат.

Ушбу 33-сон БҲХС оддий акциялари ёки потенциал оддий акциялари иккиламчи фонд бозорларида эркин айланадиган ва оддий акцияларни ёки потенциал акцияларни чиқариш ва жойлаштириш жараёнида бўлган компаниялар томонидан қўлланилиши лозим (33.1).

Агар она ширкатнинг молиявий ҳисоботи ва консолидациялашган молиявий ҳисоботи тақдим қилинадиган ҳолларда 33-сонли стандартда талаб қилинадиган ахборотлар фақат консолидациялаш асосида тақдим қилинади.

Агар компания фонд биржаларида котировка қилинган оддий акцияларига ёки потенциал оддий акцияларига эга бўлмаган, лекин акцияга тўғри келадиган фойда суммаси тўғрисида ахборотларни очиқлайдиган бўлса, 33-сон БҲХСга мувофиқ акцияга тўғри келадиган фойда кўрсаткичларини ҳисоблашлари лозим.

Ушбу стандартда қуйидаги атамаларнинг тавсифи келтирилган:

Оддий акция – ҳисса бўйича инструменти бўлиб, бошқа ҳиссали инструментларига нисбатан камроқ нуфузга эга ҳисобланади.

Потенциал оддий акциялар – молиявий инструмент ёки бошқа шартнома бўлиб, унинг эгасига оддий акцияларга мулк ҳуқуқини беради.

Варрантлар ва опционлар – бу молиявий инструмент бўлиб, унинг эгасига оддий акцияларни харид қилиб олиш ҳуқуқини беради.

Ушбу стандартга мувофиқ , оддий акцияга тўғри келадиган базисли фойда суммасини (EPS) аниқлаш учун даврда оддий акция эгаларига тўғри келадиган соф фойда ёки зарар суммасини ушбу даврда муомалада бўлган оддий акцияларнинг ўртача салмоқли миқдорига бўлиш орқали топилади

$$EPS = \frac{Оддийакцияларгатугрикеладиганфойдасуммаси}{Муомалагачикарилганоддийакцияларнингуртачасалмоклимикдори}$$

Акцияга тўғри келадиган базисли фойда суммасини аниқлаш учун ҳисобот даврида *оддий акция эгаларига ҳисобланадиган соф фойда ёки зарар* ҳисобот давридаги имтиёзли акциялар бўйича дивидендларни чегиргандан кейинги соф фойда ёки зарар ҳисобга олинади.

Оддий акцияларнинг ўртача салмоқли миқдори ҳисобот даврининг бошида муомалада бўлган оддий акцияларнинг миқдорини ҳисобот даври давомида сотиб олинган ва жойлаштирилган оддий акциялар миқдорига тўғирланган ва вақтинчалик салмоқлилик коэффициентига кўпайтириш натижасида келиб чиққан кўрсаткич ҳисобланади.

Вақтинчалик салмоқлилик коэффициенти алоҳида акциянинг муомалада бўлган кунини ҳисобот давридаги умумий кунлар сонига бўлиш орқали топилади.

Кўп ҳолларда етарли асослар мавжуд бўлса ўртача салмоқли кўрсаткични аниқлашда тахминий ҳисоб-китоблар тузишга рухсат этилади.

1-мисол. Оддий акцияларнинг ўртача миқдорини аниқлашга доир мисол

(минг дона ҳисобида)

Саналар	***Кўрсаткичлар***	***Чиқарилган акциялар***	***Сотиб олинган акциялар***	***Муомаладаги акциялар***
01.01.2006	Йил бошидаги сальдо	2000	300	1700
31.05.06	Янги акциялар жойлаш-тирилди (пул тўлови)	800	–	2500
01.12.0	Акция сотиб олинди	–	250	2250

6	(пул тўлови)			
31.12.06	Йил охирида сальдоси	2800	550	2250

Изоҳ: Ушбу мисол 33-сон БҲХС 15-моддасида келтирилган мисол асосида тузилди

Оддий акциянинг ўртача салмоқли миқдорини ҳисоблаш:

(1700 x 5/12) + (2500 x 6/12) + (2250 x 1/12) = 2146 акция ёки:
(1700 x 12/12) + (800x7/12) – (250x1/12) = 2146 акций
Демак, акциянинг ўртача салмоқли миқдори 2146 акцияга тенг экан.

2-мисол.Битта акцияга тўғри келадиган фойда суммасини аниқалаш (Хермансон 483-484 б). АҚШдаги Bindley Western Industries компанияси муомалага чиқарган оддий акцияларининг ўртача миқдори 10,139,662 акцияга, муомаладаги оддий акцияга тўғри келадиган фойда суммаси эса $12,891,000 га тенг. EPS кўрсаткичи

$$EPS = \frac{\$12{,}891{,}000}{10{,}139{,}662} = \$1.27$$

Ушбу кўрсаткични мукаммал ўрганиш учун акциянинг ўртача миқдорига тўғри келадиган операцион фаолият натижалари, асосий бўлмаган фаолият натижалар, фавқулотдаги фаолият натижалар, ҳисоб сиёсатини ўзгартиришдаги натижалардаги ўзгаришлар ҳамда соф фойдага нисбатан ҳам аниқлаш мақсадга мувофиқдир.

Таҳлил мақсадларида баҳонинг даромадлилиги коэффициети (БДК) ҳам ҳисобланади:

$$БДК = \frac{Биттаоддийакциянингжорийбозорбахоси}{EPS}$$

Ҳуқуқ чиқарилгунга қадар ҳамма даврлар учун акцияга тўғри келадиган базисли фойда суммасини ҳисоблаш учун оддий акциялар миқдори ҳуқуқ чиқарилгунга қадар муомаладаги оддий акция миқдорини қуйидаги коэффициентга кўпайтириш орқали топилади:

Бевосита ҳуқуқни амалга оширишдан олдин акцияларнинг адолатли қиймати

Чиқариш ҳуқуқсиз акцияларнинг ҳисобланган адолатли қиймати

Чиқариш ҳуқуқсиз акцияларнинг адолатли қиймати бевосита ҳуқуқни амалга оширишдан олдин акцияларнинг тўплам адолатли қийматига ҳуқуқни амалга оширишдаги олинган келиб тушушларни қўшиш орқали топилган натижани ҳуқуқни бажаргандан кейинги муомалада мавжуд бўлган акциялар миқдорига бўлиш орқали топилади.

3-мисол. Ҳуқуқни чиқаришга доир мисол

Соф фойда 2004: 1100; 2005: 1500; 2006: 1800

Ҳуқуқ чиқарулгунга қадар 500 акция

Ҳуқуқни чиқариш Муомаладаги ҳар бир бешта акцияга битта янги акция

(жами 100 янги акция)

Опционни амалга ошириш баҳоси: 5.00

Ҳуқуқни бажаришнинг охирги санаси:

1 март 2004

Бевосита ҳуқуқни амалга оширишдан олдин битта оддий акция адолатли қиймати (1 март 2004) 11.0

*Чиқариш ҳуқуқисиз акцияларнинг ҳисобланган адолатли қийматини аниқлаш*Муомаладаги бутун акцияларнинг адолатли қиймати + ҳуқуқни бажаришдан олинган умумий сумма

Ҳуқуқни бажаргунга қадар муомаладаги акциялар миқдори+ҳуқуқни амалга оширишда жойлаштирилган акцияларнинг миқдори

(11.00x500 акция) + (5.00 x 100 акция)

500 акция + 100 акция

Чиқариш ҳуқуқисиз акцияларнинг ҳисобланган қиймати =10.00

Тўғирловчи коэффициентни ҳисоблаш

Ҳуқуқни бажаргунга қадар акцияларнинг адолатли қиймати (11.00) = 1.1

Чиқариш ҳуқуқисиз акцияларнинг ҳисобланган қиймати (10.00)

Акцияга тўғри келадиган фойдани ҳисоблаш

2001 йилда ҳисоботда кўрсатиладиган акцияга тўғи келадиган фойдаси 1100/500 акция 2.20

2001 йилда ҳуқуқлар чиқариш учун тўғирланган акцияга тўғри

келадиган фойда 1100/(500 акций х1.1) 2.00

2002 йилда ҳуқуқни чиқаришдан олинган самарани ҳисобга олган ҳолда акцияга тўғри келадиган фойда

$$\frac{1500}{(500\text{x}1.1\text{x}2/12) + (600\text{x}10/12)} = 2.54$$

2003 й акцияга тўғри келадиган фойда 1800/600 акция 3.00

21-сон БҲХС “Валюта курсларидаги ўзгаришларнинг таъсирлари” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

Хорижий валюталардаги операциялар ва инвестициялар алмаштириш курсларининг мунтазам тебраниши бизнес рискларини кўпайтиради. Компаниялар чет эл валютаси билан боғлиқ фаолиятларини икки жиҳатини таъкидлаб ўтиш лозим:

- Корхона чет эл валютасида операцияларни амалга ошириши; ҳамда
- хорижий юридик шахслар орқали хорижий фаолият юритиши мумкин.

Валюта операциялари ва хорижий фаолиятларини корхонанинг молиявий ҳисоботида акс эттириши учун хориждаги ишлаб чиқариш (хизмат кўрсатиш) фаолияти ёки бошқа фаолияти бўйича молиявий ҳисоботини корхона ҳисоботининг валютасига ағдарилиши талаб этилади. Бундан ташқари корхона ўзининг молиявий ҳисоботини чет эл валютасида тақдим этишлари мумкин. Бундай ҳолатларда компанияда савол туғилади: қайси алмаштириш курсини қўллаш керак ва қандай қилиб алмаштириш курсларининг ўзгариши таъсирини молиявий ҳисоботда акс эттириш керак?

21-сон БҲХС “Валюта курси ўзгаришининг таъсири” стандарти ушбу масалалар ечимига қаратилган. **Ушбу стандартнинг мақсади – қандай қилиб хорижий валютадаги опеарцияларни ҳамда хорижий бўлинмалар фаолиятини корхонанинг молиявий ҳисоботида акс эттириш ва молиявий ҳисоботни тақдим қилинаётган ҳисобот валютасига трансформация қилиш тартибини белгилаш бўлиб ҳисобланади.**

Чет эл валютасидаги операциялар ва хорижий фаолият ҳисобининг асосий масаласи бўлиб, қайси алмаштириш курсларидан фойдаланиш ва молиявий ҳисоботда курс ўзгариши жараёнларининг молиявий таъсирини тан олиш принципларини белгилаш бўлиб ҳисобланади.

21-сон БҲХС иккита масалага бағишланган:

1) алоҳида операциялар валютасини қайта ҳисоблаш ва консолидация жараёнида ҳисоботни қайта ҳисоблаш;

2) бутун бир компаниянинг ҳисоботини қайта ҳисоблаш.

21-сон БҲХСнинг қўлланилиш доираси (3 §):

(a) 39-сон МҲХС “Молиявий инструментлар – тан олиш ва баҳолаш” халқаро стандарти қўлланилиш доирасидаги операциялар ва қолдиқлардан ташқари хорижий валютада доминация қилинадиган операциялар ва қолдиқларни ҳисобга олиш;

(b) ташкилотнинг молиявий ҳисоботини консолидациялаш ёки ҳиссали қатнашиш методи бўйича ҳисобга олиш асосида тузилган молиявий ҳисоботига киритилган хорижий компаниянинг натижалари ва молиявий ҳолатини ўтказиш;

(c) ташкилотнинг натижалари ва молиявий кўрсаткичларини тақдим қилиш валютасига ўтказиш.

Ушбу стандарт қоидаларини ифодалаб беришда қуйидаги атамалардан фойдаланилган:

Ҳисобот бераётган компаниябу –шўъба корхона, филиал, ассоциациялашган компания ёки қўшма фаолият кўринишида хорижий бўлинмага эга бўлган компаниядир.

Хорижий бўлинмаёки хорижий фаолиятбу –ҳисобот бераётган ташкилотнинг шўъба, ассоциациялашган, қўшма фаолият ёки шундай бўлинмасики, қайсики, унинг фаолияти ҳисобот бераётган компаниянинг мамлакати ва валютасидан фарқ қиладиган мамалакатда амалга оширилади ёки валютасига асосланади.

Функционал валютабу –асосан компания ўз фаолиятини амалга оширадиган иқтисодий маконда фойдаланадиган валюта.

Ҳисобот тақдим қиладиган валюта бу –ҳисобот тақдим қилинадиган валюта.

Хорижий валюта бу – ташкилотнинг функционал валютасидан фарқ қиладиган ҳар қандай валютадир.

Курс фарқи – бир хил миқдордаги бирликни бир валютадан бошқа бир валютага бошқа валюта курси бўйича қайта ҳисоблаш натижасида юзага келадиган фарқдир.

Охирги курс – ҳисобот санасидаги спот курс.

Хорижий корхонага соф инвестиция бу –ҳисобот бераётган корхонанинг хориж корхонаси соф активларидаги ҳиссаси.

Молиявий ҳисоботни тайёрлашда ҳар бир компания –мустақил компания, хорижий бўлинмаларга эга бўлган компания (масалан, бош компания) ёки хорижий бўлинмалар (масалан, шўъба компания ёки ваколатхоналар) ўзининг функционал валютасини белгилайди. Компаниялар хорижий валютадаги моддаларини ўзининг функционал валютасига ўтказади ва бундай ўтказиш (трансформация)нинг натижаларини молиявий ҳисоботда акс эттиради.

Компания функционал валютасини асосан ўзининг фаолиятини амалга оширадиган иқтисодий маконда белгилайди, қайсики унда ўзининг асосий пул маблағларини ишлаб топади ва ундан фойдаланади. Кўпчилик Ўзбекистон компаниялари учун функционал валюта Ўзбекистон Республикаси сўмидир. Агарда битта А гуруҳига кирувчи компаниялар масалан, Корея, Хитой ва Россия каби давлатларга фаолият юритса, ёки компаниянинг экспорт операцияларидан тушган тушумнинг 50% еврода, қолган 50% АҚШ долларида бўлса, у ҳолда функционал валюта сифатида қайси валюта олинади?

Стандартда компания ўзининг функционал валютасини белгилашда қуйидагиларни ҳисобга олиши лозимлиги қайд қилинган:

- Товарлар ва хизматлар нархига энг кўп таъсир кўрсатадиган валютани (бу шундай валютаки, қайсики унда сотиш нархи белгиланади ва ҳисоб-китоблар амалга оширилади);
- товарлар ва хизматларни тақдим этишда сарфланадиган меҳнат, моддий ва бошқа харажатларни аниқлайдиган валютани (бу шундай валютаки, қайсики унда таъкидлаб ўтилган харажатлар аниқланади ва улар учун ҳисоб-китоблар амалга оширилади);
- мамлакат валютаси, қайсики унинг рақобат шароити ва норматив базаси товарлар ва хизматларнинг сотиш нархини асосий тарзда аниқлайди.

Бундан ташқари қуйидаги омиллардан ҳам фойдаланиш мумкин:

- Фаолиятини молиялаштиришда келиб тушадиган маблағлар валютаси;
- операцион фаолиятидан келиб тушадиган пул маблағлари сақланадиган валюта;

Хорижий бўлинмалар ўзининг функционал валютасини белгилашда қуйидагиларни ҳисобга олади:

- хорижий бўлинма ҳисобот бераётган компаниянинг фақатгина операцияларини кенгайтиришга қаратилганми ёки ушбу фаолият салмоқли даражада мустақил амалга оширилмоқдами;
- хорижий бўлинманинг умумий ҳажмида ҳисобот бераётган компания билан амалга оширган операциялари салмоқли ҳисобланадими;
- хорижий бўлинманинг пул маблағлари оқими ҳисобот бераётган компаниянинг пул маблағлари оқимига тўғридан-тўғри таъсир кўрсатадими, ҳамда ҳисобот бераётган компания фойдасига ўтказиб бериладиган пул маблағларининг нақд мавжудми;
- ҳисобот бераётган компания томонидан қўллаб қувватланмасдан амалдаги ва кутилаётган ҳиссали мажбуриятларга хизмат кўрсатишлари учун хорижий бўлинманинг пул маблағлари оқими етарлими?

Агарда асосий (базали) операциялар, ҳодисалар ва ҳолатларда ўзгаришлар юз берса, компания функционал валютасини ўзгартириши мумкин.

21-сон БҲХСнинг муҳим хусусиятларидан бири барча баланс моддаларини **пул (монетар) ва пул бўлмаган (номонетар)** моддаларга бўлиш ҳисобланади.

Пул (монетар) моддаларига пул маблағлари ва ҳисоб-китоблар киради. Пул (монетар) моддаларининг бош тавсифи бўлиб, фикслангган ёки аниқланган валюта бирлиги миқдорини олишга (ёки тақдим қилиш бўйича мажбуриятлар) бўлган ҳуқуқдир. Буларга мисол қилиб, ходимларга пул маблағлари кўринишида тўлашга мўлжалланган пенсиялар ва бошқа нафақалар, пул кўринишида узиладиган мажбуриятлар, мажбурият сифатида тан олинган дивидендларни келтириш мумкин. Худду шу тартибда фикслангмаган хусусий ҳиссали инструментлари миқдорини олиш бўйича контракт ёки активларнинг фикслангмаган суммаси, қайсики шарти бўйича олинадиган (ёки тақдим қилинадиган) ва унинг адолатли қиймати фикслангмаган ёки валюта бирлигининг маълум миқдорига тенг бўлса пул моддалари ҳисобланади.

Пул бўлмаган (номонетар) моддаларга бошқа моддалар киради. Пул моддаларидан пул бўлмаган моддаларнинг асосий фарқ қилувчи жиҳати валюта бирлигининг фикслангган ёки аниқланган миқдорини олишга (тақдим қилиш бўйича мажбуриятга) бўладиган ҳуқуқнинг мавжуд эмаслигидир. Буларга мисол қилиб, товар ва хизматлар (мисол учун аванс билан тўланган ижара ҳақи) учун олдиндан тўловлар, ишбилармонлик репутацияси, номоддий активлар, заҳиралар, асосий воситалар ҳамда пул бўлмаган активларни тақдим қилиш йўли билан тартибга солинадиган мажбуриятлардир.

Хорижий валютадаги операциялари – хорижий валютада ҳисоб-китоб талаб қилинадиган қуйидаги операцияларни ўз ичига олган операциялардир. Қачонки ташкилот:

(a) нархи хорижий валютада кўрсатилган товар ва хизматларни харид қилади ёки сотади;

(b) маблағларни қарзга беради ёки қарзга олади, уни тўланиши ёки олиниши хорижий валютада кўрсатилади; ёки

(c) хорижий валютада ифодаланган бошқа тартибда активларни харид ёки реализация қилади ёки мажбуриятларни ўз зиммасига олади ёки тўлайди.

Бошланғич тан олиш.Хорижий валютадаги операцияларни бошланғич тан олиш хорижий валютага операция юз берган санадаги жорий алмаштириш курсини қўллаш орқали функционал валютада ҳисобга олинади.

1-мисол. Компаниянингмолиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида пул маблағлари таркибида 400 фунт стерлинг (£) мавжуд. Бухгалтер ушбу суммани

ҳисобга олинаётган даврдаги ўртача курс билан ($1.72 = £1) акс эттирган. Хорижий валютадаги сумма кейинги саналарда ҳам сақланган. 2015 йил 30 июнда доллар курси $1.72 = £1 нисбатга ўзгарган.

Топшириқ. Курс фарқи қандай тан олинади?

Ечиш:

Бошланғич тан олишда (£400 x1.72 = $688)……$688

Сўнги баҳолаш (£400 x1.76 = $704)…….....$704

Курс фарқидан фойда (704-688)..... $16

Д-т Пул маблағлари..... $16

К-т Курс фарқи бўйича фойда..... $16

Манба: 0614 ©2016 PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2016 году.0506-бет.

2-мисол.А компанияси йирик хорижий фирманинг Ўзбекистондаги шўъба корхонаси ҳисобланади. Ушбу компания функционал валютаси Евро қилиб белгиланган. 2016 йил 1 мартида янги очилган ишлаб чиқариш корхонаси учун 85.500 минг сўмга Ўзбекистондан асбоб-ускуна сотиб олди. Ушбу кундаги курс, 3820 сўм қилиб белгиланган. Асбоб-ускунанинг Евродаги қиймати 22.382 Еврони ташкил этади. Бу қуйидаги бухгалтерия ёзуви билан акс эттирилади.

Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар.....22.382€

Тўланадиган счётлар.....22.382€

Агар тўловлар 2016 йил 01-апрелда амалга оширилса, ушбу кундаги курс 3825 сўмни ташкил этади. У ҳолда 2016 йил 1 апрелида компания таъминотчи компанияга 85.500 минг сўм тўлаб беради. Бу ушбу кундаги курс билан 22.353 Еврони ташкил этади. Натижада, 29 евро (22.382 – 22.353) курс фарқидан зарар юзага келаяпди. Бу жараённи қуйдагича счётларда акс эттирамиз:

Тўланадиган счётлар.....22382 €

Пул маблағлари .....22353 €

Курс фарқи бўйича фойда.....29

Ушбу стандартда қуйидаги операциялар ва фаолиятларга алоҳида тавсиф берилган:

(1) Чет эл валютасидаги операциялар;

(2) хорижий фаолият тўғрисидаги молиявий ҳисобот;

Хорижий валютадаги операцияларни функционал валютада даставвал тан олиш хорижий валютадаги суммага операция амалга оширилган санада функционал валюта билан хорижий валюта ўртасидаги жорий валюта курсини қўллаш йўли билан ҳисобга олиниши лозим.

Давомий баҳолаш.Стандартнинг 23-бандига мувофиқ ҳар бир ҳисобот даври учун:

(a) Чет эл валютасидаги моддалар охирги курсни ҳисобга олган ҳолда тақдим қилиниши лозим;

(b) чет эл валютасидаги бошланғич (тарихий) қиймат асосида ҳисобга олинган пул бўлмаган моддалари эса операция юз берган санадаги валюта курси асосида тақдим қилиниши лозим;

(c) чет эл валютасидаги адолатли қиймат асосида акс эттирилган пул бўлмаган моддалар қийматини аниқлаш пайтида амал қилган валюта курси орқали акс эттирилади.

Ушбу қоидаларнинг қўлланилишини айрим мисолларда кўриб ўтамиз.

3-мисол. "American Oilseeds" корхонасининг 2005 йил 25 ноябрда валюта счётида 15400 АҚШ доллари мавжуд. Ушбу кундаги курс (1150.00 сўм) бўйича 17.710.000 сўмни ташкил этади. Молиявий ҳисобот 31 декабрь ҳолати бўйича тузилади. Ушбу санадаги охирги курс 1155 сўмни ташкил этди. Ҳисобот санасига қадар валюта маблағларида ўзгариш юз берган эмас. У ҳолда БҲХСлари талабларига мувофиқ молиявий ҳисоботда 15.400 АҚШ доллари 31 декабрдаги курс бўйича 17.787.000 сўм миқдорда акс эттирилади.

4-мисол. Компания 2005 йилда 41.000 АҚШ долларига асбоб-ускуналарни харид қилди. Харид қилинган санадаги курс 1050 сўм. Асосий воситалар 43.050.000 сўмга (41000 х 1050 сўм) кирим қилинди. Ҳисобот санасидаги курс 1155 сўм. БҲХСлари талабларига мувофиқ молиявий ҳисоботда мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар кирим қилинган санадаги суммада, яъни 43.050.000 сўмда акс эттирилади. Охирги курсда қайта ҳисобланмайди.

5-мисол. Дельта компанияси 2012 й 31 март билан якунланадиган йил учун молиявий ҳисоботни тайёрламоқда. Компаниянинг ушбу санадаги молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботидан кўчирма келтирилмоқда:

2012 йил 31 мартидаги заҳира.....20.000

Савдо кредиторлик қарзи.....11.800

Жорий йилнинг фойдаси.....8.200

Жами.....20.000 20.000

Заҳиралар таннархи 2012 йил 31 март ҳолати бўйича $960 минг эҳтиёт қисмларини ҳам ўз ичига олади, қайсики 2012 йил 31 январда европадаги таъминотчилардан €800 минг харид қилиб олинган. Ушбу эҳтиёт қисмлари 2012 йил 31 март ҳолатида фойдаланилмаган, тўлов тўлиқ амалга оширилган.

Сана	**Алмаштириш курси ($1 ва 1€ нисбати)**
2012 йил 31 январ	1.20
2012 йил 31 март	1.30

2012 йил 31 май 1.35

Топшириқ.

2012йил 31 март ҳолатида Дельта компаниясининг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботини тузиш.

Ечиш. 21-сон БҲМС “Валюта курси ўзгаришининг таъсири” принципларига мувофиқ заҳиралар қиймати алмаштириш курси бўйича доллар суммасида конвертацияланади. Алмаштириш курси харид санасидаги курс ҳисобланади ва ҳисобот санасида қайта баҳоланмайди.

Евродаги савдо кредиторлик қарзи эса молиявий ҳисобот тузиш санасидаги валюта курсидан фойдаланиб қайта конвертацияланиши лозим (€800 x 1.30 = $1040).

Натижада, салбий курс фарқи юзага келади ($1040 - $960 = $80). Ушбу $80 сумма операцион харажатлар таркибида акс эттирилиши лозим.

2012 йил 31 мартидаги заҳира.....20.000

Савдо кредиторлик қарзи.....11.880

Жорий йилнинг фойдаси.....8.120

Жами.....20.000 20.000

Манба: ©2016 PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2016 году. 2106-бет

Курс фарқини тан олиш. Пул моддалари бўйича ҳисоб-китоблар натижасида ёки пул моддаларини ҳисобот даври давомида ёки олдинги молиявий ҳисоботларда дастлабки тан олишда ҳисобга олинган курсдан фарқ қиладиган курс бўйича қайта ҳисоблашда юзага келадиган курс фарқи стандартнинг 32-бандидаги ҳолатдан ташқари қайси ҳисобот даврида юзага келган бўлса ўша даврнинг фойда ва зарарларида тан олинади.

Истиснолар:

- 39-сон БҲХСга мувофиқ хеджилаштириш бўйича ҳисоб қўлланилиши тақозо қилинган ҳолатларда;
- ҳисоб бераётган компаниянинг хорижий бўлинмаларга соф инвестициясининг қисми ҳисобланган валюта активлари бўйича курс фарқлари.

Агар хорижий операциялар натижасида юзага келган монетар модда ва операцияни қайд қилиш санасидаги ҳамда ҳисоб-китобларни амалга ошириш санаси ўртасидаги вақт оралиғида алмаштириш курси ўзгарса, курс фарқи юзга келади. Қачонки, операция ва у бўйича ҳисоб-китоблар бир даврнинг ўзида амалга ошса, бу ҳолатда юзага келган курс фарқи ҳам шу даврда тан олинади. Бироқ, агарда операция бўйича ҳисоб-китоблар ҳисобот давридан кейинги даврда амалга оширилса, бундай ҳолатларда ҳисоб-китоб амалга оширилган

санагача бўлган ҳар бир даврда тан олинадиган курс фарқи ҳар бир даврда валюта алмаштириш курсининг ўзгаришига қараб аниқланади.

6-мисол. АВС компанияси 2015 йил 3 декабрда хорижий валютада 25.000 АҚШ долларига хам-ашё сотиб олди. Ушбу санада курс 3200 сўмни ташкил этди. Бу суммада 80.000.000 сўмни ташкил этади. 2015 йил 31 декабрь куни курс 3210 сўмни ташкил этди. Ҳисоб-китоблар, яъни пул тўловлари 2016 йили 15 январда амалга оширилди. Ушбу санада валюта алмаштириш курси 3220 сўмни ташкил этди.

Аниқлаш талаб этилади:

Халқаро стандартлар талабларидан келиб чиқиб, ҳар бир ҳисобот даври учун курс фарқи суммасини аниқлаш.

Ечиш. Мисолимизда операция юз берган сана 2015 йил 3 декабрь, ҳисоб-китоб амалга оширилган сана 2016 йил 15 январь бўлиб ҳисобланади. Демак, курс фарқи икки ҳисобот даврига тааллуқли.

2015 йилга тааллуқли бўлган курс фарқи 2015 йил 31 декабрдаги курс билан 2015 йил 3 декабрдаги алмаштириш курслари ўртасидаги фарқни операция суммасига кўпайтириш орқали топилади. Бизнинг мисолда бу курс фарқи бўйича зарар сифатида юзага келган, яъни, 25000 (3210-3200) = 25.000 х 10 сўм = 250.000 сўмни ташкил этади.

2016 йилга тааллуқли бўлган курс фарқи 2016 йил 15 январдаги курс билан 2015 йил 31 декабрдаги алмаштириш курслари ўртасидаги фарқни операция суммасига кўпайтириш орқали топилади. Бизнинг мисолда бу ҳам курс фарқи бўйича зарар сифатида юзага келган, яъни, 25.000 (3220 – 3210) = 25000 х 10 сўм = 250.000 сўмни ташкил этади.

Энг кичик баҳода баҳолаш қоидаси (LMS). 2-сон БҲХС “Заҳиралар” ёки 36-сон “Активларнинг қадрсизланиши” стандартларига мувофиқ заҳиралар бошланғич таннарх ва реализациянинг соф сотиш қийматидан қайси бири кичик бўлса, ушбу қийматда баҳоланиши кўзда тутилган.

Ушбу ҳолатда заҳираларнинг бошланғич қиймати у аниқланган пайтидаги (тарихий курс), реализациянинг соф сотиш қиймати эса кейинги саналарда у аниқланган пайтида (масалан, ҳисобот санасидаги курсда) белгиланган курсларда баҳоланади. Натижада, курс фарқи юзага келади.

Қуйидаги мисолда кўриб ўтамиз:

7-мисол. Ўзбекистондаги А фирма Европадаги энг йирик компаниянинг бўлинмаси ҳисобланади. Ҳисоботни тузиш санасида фирма ўзининг заҳираларини LCM тизимида баҳолайди. Функционал валюта сифатида Евро қабул қилинган (8.1-жадвал).

8.1.-жадвал

А компанияси заҳираларини Ўзбекистон сўмида баҳолаш
(минг сўм)

Заҳиралар коди	**Бошланғич қиймат**	**Бўлиши мумкин реализация нархи**	**Сотишнинг кутилаётган харажатлари**	**Реализациянинг соф сотиш қиймати**	**Энг кичик баҳода баҳолаш (LCM)**
a	b	c	d	e = c-d	min (b, e)
4268	19400 (курс 3300)	19800	85	19715 (курс 3345)	19400
4294	25400 (курс 3310)	25100	35	25065 (курс 3345)	25065
5260	35000 (курс 3290)	35800	100	35700 (курс 3345)	35000
Жами	***79800***	***80700***	***220***	***80480***	***79465***

А компанияси заҳираларини Еврода баҳолаш

Заҳиралар коди	**Бошланғич қиймат**	**Бўлиши мумкин реализация нархи**	**Сотишнинг кутилаётган харажатлари**	**Реализациянинг соф сотиш қиймати**	**Энг кичик баҳода баҳолаш (LCM)**
a	b	c	d	e = c-d	min (b, e)
4268	5879	5919	25	5894	5879
4294	7674	7504	10	7494	7494
5260	10638	10704	30	10674	10638
Жами	***24191***	***24127***	***65***	***24062***	***24011***

Манба:[16, 721-722-бетдаги] мисоллар қайта ишланган.

Ушбу жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, активларнинг қадрсизланиши натижасида Ўзбекистон сўмида баҳоланганда ҳам, еврода баҳоланган ҳолларда ҳам зарар юзага келган.

Курс фарқи иккита турга бўлинади: **реализация қилинган ва реализация қилинмаган**.

8-мисол. Импорт шартномасига мувофиқ А компанияси 2016 йил 12 декабрда 15.000 АҚШ долларига хом-ашё ва материалларни харид қилиб олди. Ушбу кундаги курс 3320 сўмни ташкил этади. Компаниянинг функционал

валютаси Ўзбекистон сўми қилиб белгиланган. У ҳолда Ўзбекистон сўмидаги суммаси 49.800 минг сўмни ташкил этади

Бухгалтерия проводкаси қуйидагича бўлади:

Хом-ашё ва материаллар.....49.800.000 сўм (15.000$)

Тўланадиган счётлар.....49.800.000 сўм

Агарда, ушбу кредиторлик қарзи ушбу ҳисобот даврининг ичида тўланса юзага келган курс фарқи реализация қилинган ҳисобланади. Масалан, 2016 йил 24 декабрда тўлов 15.000 АҚШ доллари миқдорида амалга оширилди. Ушбу кундаги курс 3323 сўм қилиб белгиланган. Бу Ўзбекистон сўмида 49.854,5 минг сўмни ташкил этади. Натижада, курс фарқи (49.854,5–49.800,0 = 54,5 минг сўм). Бу операция қуйидагича бухгалтерия ёзувлари орқали киритилади:

Тўланадиган счёт.....49.800.000 сўм

Курс фарқи (реализация қилинган).....54.500 сўм

Валюта счёти .....49.854.500 сўм

Агарда, кредиторлик қарзи ҳисобот даврининг ичида тўланмаса, у ҳолда ҳисобот даври тугагунга, яъни тўловлар амалга оширилгунга қадар реализация қилинмаган курс фарқи юзага келади. Масалан, юқоридаги мисолнинг иккинчи ҳолатида таҳлил қиладиган бўлсак, яъни тўлов кейинги ҳисобот йилида амалга оширилган ҳолатни кўриб чиқсак. Бундай ҳолларда 2016 ҳисобот йилида реализация қилинмаган курс фарқи тан олинади. 2016 йил 31 декабрдаги курс 3328 сўм бўлди. Реализация қилинмаган курс фарқи 15.000 х (3328-3320) = 120.000 сўм бўлади. Бу қуйидаги ёзув билан акс эттирилади:

Курс фарқи (реализация қилинмаган).....120.000 сўм

Тўланадиган счётлар.....120.000 сўм

Қачонки, пул бўлмаган моддалар бўйича фойда ва зарарлар тўғридан-тўғри капиталда тан олинса, ушбу фойда ва зарарларнинг ҳар қандай валюта компонентлари ҳам тўғридан-тўғри капиталда тан олинади. Ёки аксинча, агар пул бўлмаган моддалар бўйича фойда ва зарарлар ҳисоботнинг фойда ва зарарларида тан олинса, ушбу фойда ва зарарларнинг ҳар қандай валюта компоненти ҳам фойда ва зарарлар сифатида тан олинади.

9-мисол. Юқоридаги мисолимизда “American Oilseeds” корхонасининг 2005 йил 25 ноябрда валюта счётида 15400 АҚШ доллари ушбу кундаги курс (1150 сўм) бўйича 17.710.000 сўмни ташкил этади. Ҳисобот санасига қадар валюта маблағларида ўзгариш юз берган эмас. Молиявий ҳисоботда 15.400 АҚШ доллари 31 декабрдаги курс бўйича 17.787.000 сўм миқдорда акс эттирилади. Ўртадаги фарқ суммаси ижобий курс фарқи бўлиб, ушбу даромад суммаси 77.000 сўм (17.787.000 – 17.710.000) 2005 йилнинг даромади сифатида тан олинади.

10-мисол. Компанияга 2005 йил август ойига “Buzton” компаниясидан алоқа (интернет) хизматлари учун 80.87 АҚШ долларига счёт-фактура (invoice) келиб тушди. 2005 йил31 августидаги курс 1132.69 сўмни ташкил этади. Счёт-фактурада кўрсатилган сумма 91600.64 сўмни ташкил этади. Ушбу сумма 2005 йил 7 сентбарда ўтказилиб берилди. Ушбу санада АҚШ долларининг курси 1134.41 сўм қилиб белгиланган. Тўланадиган сумма 91739.08 сўмни ташкил этади. Натижада, юзага келган курс фарқи корхонанинг ушбу даврда, яъни сентябрь ойида юзага келган харажати сифатида тан олинади.

Хорижий инвестицияларга киритилган соф инвестициялар таркибини ташкил этадиган пул моддалари бўйича юзага келган курс фарқлари компания молиявий ҳисоботида инвестициялар реализация қилинганга қадар хусусий капитал сифатида тавсифланади, ундан кейин эса даромад ёки харажат сифатида тан олиниши керак (17-§).

Ҳисоботнинг ўтказилиши. Фирма ҳисоб-китобларни функционал валютадан фарқ қиладиган валютада юритиши мумкин. Бундай ҳолларда21-сонли БҲХСларига мувофиқ ҳолда барча моддалар функционал валютага қайта ҳисобланиши керак бўлади.

Пул моддалари ҳисобот ёпиладиган санадаги курс, пул бўлмаган моддалар – тарихий курс, фойда ва зарарлар операциялар юз берган санадаги курс бўйича ҳисобланади, қайсики ҳисобот даврдаги операцияларнинг ўртача миқдоридаги курси сифатида аниқланади.

Стандартнинг 35-37-бандларига мувофиқ, компания ўзининг функционал валютасини алмаштириши мумкин. Бундай ҳолларда перспектив асосда ёндашилиб ҳисоботга ўтган даврлар учун ретроспектив қайта ҳисоблаш амалга оширилмайди.

Мазкур стандартнинг 38-47-бандларига мувофиқ, компания ўзининг ҳисоботини ҳар қандай валютада юритиши мумкин. Агарда ҳисобот бераётган компаниянинг таркибига турли хил функционал валютада ҳисобот юритадиган корхоналар кирадиган бўлса, уларнинг барчаси ташкилот учун ягона бўлган валютада ҳисоботларини қайта ағдариши талаб этилади. Мисол учун, ташкилот таркибига кирувчи корхоналардан бири Россия рублида, бошқаси Қозоқ тенгесида, яна бири АҚШ долларида ёки Ўзбекистон сўмида юритган тақдирда, ташкилот белгилаган масалан, АҚШ долларида ҳисоботни тузиб тақдим этишлари шарт бўлади.

Ташкилот ўзининг молиявий ҳисоботини ҳар қандай валютада (ёки валюталарда) тақдим этишлари мумкин.

Агар тақдим қилиш валютаси ташкилотнинг функционал валютасидан фарқ қиладиган бўлса, у ўзининг натижалари ва молиявий кўрсаткичларини тақдим қилиш валютасига қайта ҳисоблашларни амалга оширади. Мисол учун,

гуруҳ таркибига ҳар хил функционал валютадан фойдаланувчи алоҳида ташкилотлар кирадиган бўлса, ушбу ташкилотларнинг ҳар бирининг натижалари ва молиявий кўрсаткичлари ҳаммаси учун умумий бўлган валютада ифодаланади, қайсики бу консолидациялашган молиявий ҳисоботни тақдим этиш имкониятини беради (38§).

Функционал валютаси гиперинфляция иқтисодиёти шароитида бўлмаган ташкилотларнинг натижалари ва молиявий кўрсаткичлари тақдим қилиш валютасига қўйидаги процедуралардан фойдаланган ҳолда қайта ҳисобланади:

(a) Ҳар бир тақдим қилинган баланс бўйича активлар ва мажбуриятлар (таққосланадиган маълумотлар ҳам киради) ушбу балансни тақдим қилиш санасидаги охирги курс бўйича қайта ҳисобланади;

(b) ҳар бир фойда ва зарарлар ҳисоботи бўйича даромад ва харажатлар (таққосланадиган маълумотлар ҳам киради) операциялар амалга ошган санасидаги курс бўйича қайта ҳисоблаш амалга оширилади; ва

(c) барча юзага келган курс фарқлари капиталнинг алоҳида компоненти сифатида тан олинади (39§).

Функционал валютаси гиперинфляция иқтисодиёти бўлмаган ташкилотларнинг натижалари ва молиявий кўрсаткичлари тақдим қилиш валютасига қўйидаги процедуралардан фойдаланган ҳолда қайта ҳисобланади:

Барча суммалар (активлар, мажбуриятлар, ҳиссали инструментлар, даромад ва харажатлар (таққосланадиган маълумотлар ҳам ичида)) энг сўнги санадаги охирги курс бўйича қайта ҳисоблаш амалга оширилади.

Хорижий фаолият тўғрисида молиявий ҳисоботни ағдаришда қўлланиладиган усуллар ҳисобот берадиган корхона томонидан амалга ошириладиган молиялаштириш услубларига боғлиқ бўлади. Шу мақсадда ташқи фаолият 1) ҳисобот бераётган корхона фаолиятининг ажралмас қисми сифатида хорижий фаолият ва 2) хорижий корхонага ажратилади.

Ҳисобот бераётган корхона фаолиятининг ажралмас қисми ҳисобланган хорижий фаолият ишларни хорижда шундай амалга оширадики, бунда у ҳисобот бераётган корхона фаолиятининг давоми ҳисобланади. Масалан, бундай корхоналар фақат ҳисобот бераётган корхона томонидан импорт қилинган товарларни сотиши ва тушумларни қайтариши мумкин. Бундай ҳолларда ҳисобот валютаси ва ушбу хорижий фаолият амалга оширилаётган мамлакат валютаси ўртасидаги айирбошлаш курси ўзгариши ҳисобот бераётган корхона операциялари пул оқимига суст бўлмаган таъсирини кўрсатади. Шундай қилиб, валюта курсининг ўзгариши ҳисобот бераётган корхонанинг хорижий фаолиятга соф инвестициясига эмас, балки ушбу фаолиятнинг алоҳида пул моддаларига таъсир кўрсатади.

Хорижий корхона эса пул маблағлари ва бошқа пул моддаларини жамғаради, харажат ва даромадлар юзага келади, маҳаллий валютада қарз операцияларини амалга оширишлари ҳам мумкин. У чет эл валютасидаги жумладан, ҳисобот валютасидаги операцияларида иштирок этиши мумкин бўлади. Ҳисобот валютаси ва маҳаллий валюта ўртасидаги алмаштириш курслари ўзгариши юз берганда хорижий корхонанинг ҳамда ҳисобот бераётган корхонанинг ҳам операциялари жорий ва келгусидаги пул маблағлари оқимига катта таъсир кўрсатмайди ёки бутунлай таъсир қилмайди. Валюта курсининг ўзгариши хорижий корхонанинг алоҳида пул ва пул бўлмаган моддаларига нисбатан кўпроқ ҳисобот бераётган корхонанинг хорижий корхонага киритган соф инвестициясига таъсир кўрсатади.

Ҳисобот бераётган корхонанинг ажралмас қисмини ташкил этувчи хорижий фаолият тўғрисидаги молиявий ҳисобот 21-сон БҲХСнинг 8-22-моддаларига мувофиқ ҳолда ўтказилади. Бунда ушбу ташкилотнинг операциялари бевосита ҳисобот бераётган корхонанинг ўзининг операциялари ҳисобланади.

Ҳисобот бераётган корхона молиявий ҳисоботига киритиш учун хорижий корхонанинг молиявий ҳисоботини ағдаришда қуйидаги процедуралар амалга оширилиши лозим:

(a) Хорижий корхонанинг пул ва пул бўлмаган активлари ва мажбуриятлари охирги курс бўйича айирбошланиши лозим;

(b) хорижий корхонанинг даромад ва харажатлари операциялар юз берган санадаги айирбошлаш курси бўйича ағдарилади. Бунга хорижий корхона иқтисодиёти гиперинфляцияни бошидан кечираётган мамлакат валютасида ҳисоб берган ҳоллар мустасно ҳисобланади. Бундай ҳолларда даромад ва харажат моддалари охирги курс бўйича қайта ҳисобланади;

(c) курс фарқи соф инвестициялар тўлиқ реализациясига қадар хусусий капитал сифатида таснифланиши лозим.

Компаниямолиявий ҳисоботларида очиқлашлари шарт:

- Давр учун фойда ва зарарлар таркибида тан олинган курс фарқи суммаси;
- бошқа жамланган даромадлар таркибида тан олинган ва капиталнинг алоҳида компоненти сифатида классификацияланган соф курс фарқлари, ҳамда ушбу курс фарқи суммаларининг давр бошида ва охиридаги суммаларининг таққосланмаси;
- агар тақдим қилиш валютаси функционал валютадан фарқ қилса, қайси валюта функционал валюта эканлиги ҳамда ҳисоботни тақдим қилишда бошқа валютани ишлатиш сабаблари.

Юқоридаги фикрлардан хулоса қилиш мумкинки, курс фарқларини тан олиш, баҳолаш ва уларни молиявий ҳисоботларда акс эттириш мураккаб жараён ҳисобланади. Курс фарқлари даромад ва харажат сифатида фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда ёки тўғридан-тўғри хусусий капиталнинг элементи сифатида балансда акс эттирилади. Ҳар қандай компания халқаро ҳисоботини ҳар қандай валютада тайёрлашлари мумкин. Шу боис, муҳим масалалардан бири валютани танлаш ва шу валютада ҳисоботни тақдим қилиш ҳисобланади.

Таянч атамалар:

1. Ҳисобот бераётган компаниябу –шўъба корхона, филиал, ассоциациялашган компания ёки қўшма фаолият кўринишида хорижий бўлинмага эга бўлган компаниядир.

2. Хорижий бўлинмаёки хорижий фаолиятбу –ҳисобот бераётган ташкилотнинг шўъба, ассоциациялашган, қўшма фаолият ёки шундай бўлинмасики, унинг фаолияти ҳисобот бераётган компаниянинг мамлакати ва валютасидан фарқ қиладиган мамалакатда амалга оширилади ёки валютасига асосланади.

3. Функционал валютабу –асосан компания ўз фаолиятини амалга оширадиган иқтисодий маконда фойдаланадиган валюта.

4. Ҳисобот тақдим қиладиган валютабу –ҳисобот тақдим қилинадиган валюта.

5. Хорижий валюта бу – ташкилотнинг функционал валютасидан фарқ қиладиган ҳар қандай валютадир.

6. Курс фарқи – бир хил миқдордаги бирликни бир валютадан бошқа бир валютага бошқа валюта курси бўйича қайта ҳисоблаш натижасида юзага келадиган фарқдир.

7. Охирги курс – ҳисобот санасидаги спот курс.

8. Хорижий корхонага соф инвестициябу –ҳисобот бераётган корхонанинг хориж корхонаси соф активларидаги ҳиссаси.

9. Пул (монетар) моддаларигапул маблағлари ва ҳисоб-китоблар киради. Пул (монетар) моддаларининг бош тавсифи бўлиб фикснланган ёки аниқланган валюта бирлиги миқдорини олишга (ёки тақдим қилиш бўйича мажбуриятлар) бўлган ҳуқуқдир.

10. Пул бўлмаган (номонетар) моддаларга бошқа моддалар киради. Пул моддаларидан пул бўлмаган моддаларнинг асосий фарқ қилувчи жиҳати валюта бирлигининг фикслашган ёки аниқланган миқдорини олишга (тақдим қилиш бўйича мажбуриятга) бўладиган ҳуқуқнинг мавжуд эмаслигидир.

11. Хорижий валютадаги операциялари – хорижий валютада ҳисоб-китоб талаб қилинадиган қуйидаги операцияларни ўз ичига олган операциялардир, қачонки ташкилот:

(a) нархи хорижий валютада кўрсатилган товар ва хизматларни харид қилади ёки сотади;

(b) маблағларни қарзга беради ёки қарзга олади, уни тўланиши ёки олиниши хорижий валютада кўрсатилади; ёки

(c) хорижий валютада ифодаланган бошқа тартибда активларни харид ёки реализация қилади ёки мажбуриятларни ўз зиммасига олади ёки тўлайди.

Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:

1. Чет эл валютаси билан боғлиқ фаолиятнинг асосий жиҳатлари нималардан иборат?

2. Халқаро стандартларда хорижий фаолиятга қандай тавсиф берилган?

3. Чет эл валютасидаги операцияларни ҳисобга олишнинг асосий мезонлари нималардан иборат?

4. Курс фарқини тан олиш.

5. Курс фарқини даврий баҳолаш

4. Ҳисобот бераётган корхонанинг ажралмас қисми сифатида хорижий фаолият ва хорижий корхонага таъриф беринг.

5. Хорижий корхонанинг ҳисоботини ағдаришда қўлланиладиган процедура қандай амалга оширилади?

Фойдаланиладиган адабиётлар рўйхати

Қонунлар, Ўзбекистон Республикаси Президентининг фармонлари, асарлари ва Вазирлар Маҳкамасининг қарорлари

1. Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги Қонуни. 2016 йил 14 апрель.

2. Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисидаги Ўзбекистон Республикаси Президентининг Фармони. 2015 йил 24 апрель.

3. 2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналишлари бўйича ҲАРАКАТЛАР СТРАТЕГИЯСИ.

4. Мирзиёев Ш.М. Танқидий таҳлил, қатъий тартиб интизом ва шахсий жавобгарлик – ҳар бир раҳбар фаолиятининг кундалик қоидаси бўлиши керак. Мамлакатимизни 2016 йилда ижтимоий иқтисодий ривожлантиришнинг асосий якунлари ва 2017 йилга мўлжалланган иқтисодий дастурнинг энг муҳим устувор йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамасининг кенгайтирилган мажлисидаги маъруза, 2017 йил 14 январь.-Тошкент: “Ўзбекистон”, 2017, -104 б.

5. Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёевнинг Олий Мажлисга Мурожаатномаси. 2017 йил 23 декабрь. Халқ сўзи газетаси. №258

6. Давлат улуши бўлган акциядорлик жамиятлари ва бошқа хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти самарадорлигин баҳолаш мезонлари тўғрисидаги Низом. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2015 йил 28 июлдаги 207-сон қарори билан тасдиқланган.

Меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар ва ўқув адабиётлар

1. Халқаро молиявий ҳисобот стандартлари асосида банкларда бухгалтерия ҳисоби. Ўқув қўлланма. Ҳаммуаллиф – Т.: “МОЛИЯ”, 2010 -272 б.

2. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари. http://finansist.uz/uz/moliyaviy-hisobotning-xalqaro-standartlari-ozbekistonda-qollanilishi/ 2018 й.

3. Жалолова Д. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари - Т.: Молия институти, 2004. - 25 б.

4.PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2016 году.

5. International Financial Reporting Standards. www.ifrs.org/issued-srandards/list of-standards/ 2018 й.

6.Международные стандарты финансовой отчетности. http://www.ifrs.org.ua/mezhdunarodny-e-standarty-finansovoj-otchyotnosti/

7. Хендриксен. М.Ф. Ван Бреда. Теория бухгалтерского учета. М.,. Финансы и статистика, 1997.

8. Соколов Я. В. Очерки по истории бухгалтерского учета.–М.: Финансы и статистика, 1991.–400 с.

9. Hermanson, Roger H. Accounting: a business perspective /Roger H. Hermanson, James Don Edwards, Michael W. Maher. 6th ed., Irwin, Printed in the USA, 1995. 926 p.

10. Pizzey, Alan. Accounting and Finance. A firm foundation. 3rd Edition, London, Cassell, 1992. 512 p.

11. Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник. – 3-е изд., испр. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2008. – 512 с. — (Высшее образование).

12. МСФО в кармане 2015 – Delotte /https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/ru/Documents/audit/russian/ifrs-in-your-pocket.pdf

13. Ташназаров С.Н., Ташназарова Д.С.Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари. Маъруза матни. СамИСИ, 2018. 421 б.

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

15. Ташназаров С.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида молиявий ҳисобот: *муаммо ва ечимлар*. Монография. - Т.: “Navro’z”, 2016 й. 295 б.

16. Аверчев И.В. МСФО. 1000 примеров применения-М.: Рид Групп, 2011.-992 с.

17. Раздаточный материал по курсу повышения квалификации: «Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО). Ўзбекистон аудиторлар палатаси. Ташкент-2015. 335-бет.

18. Ўзбекистан Республики бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари тўплами.–Ташкент: “NORMA”, 2011.–360-бет.

19. Самиддин Ташназаров. Молиявий ҳисоботнинг назарий ва методологик асосларини такомиллаштириш. Монография. GlobeEdit. OmniScriptum Publishing Group. 2018

ҚАЙДЛАР УЧУН

2020 йил. Қоғоз бичими А5,
Офсет қоғози. Times New Roman” гарнитураси
Босма табоғи 9
Буюртма № 36, Адади 20 нусха

Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти
Босмахонасида чоп этилди
Манзил: А. Темур кўчаси, 9-уй