336



MOLIYAVIY HISOB



336

O‘ZBEKISTON RESPUBLIKASI OLIY VA O‘RTA MAXSUS TA’LIM VAZIRLIGI

TOSHKENT MOLIYA INSTITUTI

MOLIYAVIY HISOB

O‘zbekiston Respublikasi
Oliy va o‘rta maxsus ta’lim vazirligi
tomonidan o‘quv qo‘llanma sifatida tavsiya etilgan

Toshkent
«IQTISOD-MOLIYA»
2019

«QO‘QON UNIVERSITETI» MChJ NOTM
AXBOROT-RESURS
MARKAZI
№ 677

UO'K: 336.1(075)
KBK: 65.052ya73

Taqrizchilar: *i.f.d., prof.* **Z.T.Mamatov;**
i.f.d., dots. **K.M.Misirov**

B18 **Moliyaviy hisob:** O'quv qo'llanma / O.M.Kuljanov, X.A.Ortikov, L.P.Yugay, X.A.Tuxsanov, M.I.Xayitboev; – T.: «Iqtisod-Moliya», 2019. – 480 b.

Qo'llanmadan Oliy ta'limning iqtisodiyot yo'nalishidagi magistra-tura mutaxassisliklari uchun mo'ljallangan.

Ushbu o'quv qo'llanma Toshkent moliya institutining ilmiy-uslubiy Kengashi majlisida muhokama qilingan va nashrga tavsiya etilgan.

UO'K: 336.1(075)
KBK: 65.052ya73

ISBN 978-9943-13-777-6

© O.M.Kuljanov, X.A.Ortikov,
L.P.Yugay, X.A.Tuxsanov,
M.I.Xayitboev, 2019
© "IQTISOD-MOLIYA", 2019

KIRISH

Ushbu o‘quv qo‘llanma Oliy ta’limning Davlat ta’lim standartlari asosida magistratura mutaxassisliklari uchun yaratilgan bo‘lib, unda “Moliyaviy hisob” fanidan ishlab chiqilgan dasturdagi 15 ta bob qamrab olingan.

Odatda, buxgalterlik kasbi o‘z ishiga o‘ta yuqori mas’uliyat bilan yondashishni talab etadi, shuningdek, moliya-xo‘jalik faoliyati haqidagi ma’lumotlarning qanchalik to‘g‘ri, ishonchli ekanligi faqat buxgalterga bog‘liq bo‘ladi.

Zamonaviy buxgalter va har bir rahbar xodim tomonidan bank yoki kompaniyani rivojlanishi va moliyaviy barqarorligini ta’minlashida duch kelinayotgan iqtisodiy muammolarni hal qilishda o‘z buxgalterlariga ishonch hosil qilgani holda, ularni yuqori malakasi va ish tajribalari xalqaro amaliyot, ya’ni moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga tayanib eng yaqin yordamchi deb qarashi zarur. Bu esa respublikamiz iqtisodiyotini yanada rivojlanishining muhim omillaridan biriga aylanadi.

Zero, O‘zbekiston Respublikasi Prezidenti Sh.Mirziyoev ta’kidlaganidek: “Makroiqtisodiy barqarorlikni yanada mustahkamlash va iqtisodiy o‘sishning yuqori sur’atlarini saqlab qolish, jumladan, Davlat byudjeti barcha darajada mutanosib, milliy valyuta va ichki bozordagi narx darajasi barqaror bo‘lishini ta’minlash-eng muhim ustuvor vazifamizdir”[1].

O‘quv qo‘llanmada moliyaviy hisob va uning konseptual asoslari, asosiy vositalarni qayta baholash va ularning inventarizatsiyasi, intellektual mulk obyektlari hisobi, ijara, tovar-moddiy zaxiralarni baholash, daval xomashyolarni hisobga olish tartibi, idish operatsiyalari hisobi, korporativ qimmatli qog‘ozlarning buxgalteriya hisobi, xorijiy valyutadagi aktivlar va majburiyatlar hisobi, maqsadli tushumlarni

[1]Mirziyoev Sh.M. Tanqidiy tahlil, qat’iy tartib-intizom va shaxsiy javobgarlik-har bir rahbar faoliyatining kundalik qoidasi bo‘lishi kerak. T.: O‘zbekiston, 2017. 104 b.

hisobga olish, qarzlar bo‘yicha majburiyatlarni hisobga olish, konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot, pul oqimlari to‘g‘risidagi hisobotni tuzish va balans reformatsiyasi kabi masalalar ko‘rib chiqilgan.

Mazkur ishda bayon etilgan material yuzasidan barcha xulosa va takliflarni Toshkent moliya instituti “Buxgalteriya hisobi” kafedrasiga yuborish mumkin. O‘quvchining ushbu ish yuzasidan fikrini bilish mualliflar uchun qiziqarli bo‘lardi.

Mualliflar

I bob. MOLIYAVIY HISOB VA UNING KONSEPTUAL ASOSLARI

1.1. O'zbekiston Respublikasida buxgalteriya hisobini Buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari (BHXS) asosida tashkil qilishning muammolari
1.2. Moliyaviy hisobning xalqaro standartlar nuqtayi-nazaridan mohiyati va asosiy vazifalari
1.3. O'zbekiston Respublikasida xalqaro standartlar asosida buxgalteriya hisobiga doir me'yoriy hujjatlar
1.4. Xalqaro standartlarga muvofiq olib boriladigan hisob siyosati va moliyaviy hisobning asosiy tamoyillari
1.5. Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari (MHXS) va uni joriy qilishdagi ayrim muammolar

Tayanch so'z va iboralar: *moliyaviy hisob, Buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari (BHXS), Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari (MHXS), Buxgalteriya hisobining milliy standartlari (BHMS), konseptual asos, hisob siyosati, moliyaviy hisob tamoyillari, korxona mablag'lari, aktivlar, passivlar, xususiy kapital, dividend.*

1.1. O'zbekiston Respublikasida buxgalteriya hisobini Buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari (BHXS) asosida tashkil qilishning muammolari

O'zbekiston Respublikasi mustaqillikka erishganligi munosabati bilan qisqa davr ichida respublikamiz iqtisodini yuksaltirish uchun bir qator iqtisodiy islohotlarni amalga oshirish, bozor iqtisodiyotiga asoslangan huquqiy demokratik davlat qurish va uni rivojlantirish uchun ijtimoiy-iqtisodiy, huquqiy va siyosiy shart-sharoitlar yaratildi.

Eng muhimi shuki, mustaqillikning dastlabki yillari respublikamizning o'z taraqqiyot yo'lini faol izlash, Vatanimizni erkin,

kuchli va ravnaq topayotgan diyorga aylantirishga intilish davri bo'ldi. O'zbekiston Respublikasining siyosiy va iqtisodiy mustaqillikka erishishida, iqtisodiy strategiyani amalga oshirish uchun, eng avvalo, ijtimoiy yo'naltirilgan bozor iqtisodiyotini bosqichma-bosqich shakllantirish va unga o'tishning strategik yo'nalishini belgilab olish muhimdir.

Bugungi kunda iqtisodiyotimizga bozor elementlari va xalqaro tajribalarning tatbiq etilib borishi barcha xo'jalik mexanizmini takomillashtirishni va uni axborot ta'minotining asosi bo'lgan moliyaviy hisob va tahlil sohasida tub islohotlarni o'tkazish zaruriyati yuzaga keldi.

Ma'lumki, yaqin yillargacha hisob tizimi faqatgina xo'jalik muomalalarini qayd qilish va hisob hujjatlarini saqlash vositasi bo'libgina xizmat qilardi. Bu, albatta, ma'muriy-buyruqbozlik davriga xos bo'lgan elementlardan biri edi.

Bozor munosabatlariga o'tish esa buxgalteriya hisobining haqiqiy vazifalarining naqadar serqirra ekanligini yanada kengroq ochib berdi. Birinchidan, buxgalteriya hisobi xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyatini boshqarishning ajralmas bo'lagiga aylandi. Ikkinchidan, turli xil foydalanuvchilarni buxgalteriya axborotlari bilan ta'minlash markaziy masalalardan biriga aylandi. Va, nihoyat, zamonaviy buxgalter faqatgina hisob ishlarini yuritibgina qolmay, balki buxgalteriya ma'lumotlarini tahlil qilish, korxona iqtisodiy holatini tavsiflovchi turli xil koeffitsiyentlarni hisoblash, xo'jalik jarayonlariga baho berish, korxona istiqbolini belgilay olishi kerak. Bundan tashqari malakali zamonaviy buxgalter auditorlik faoliyati bilan shug'ullana olishi kerak.

Bozor iqtisodiyoti sharoitida korxonaning iqtisodiy hamda moliyaviy salohiyati va holati to'g'risidagi ma'lumotlar yetakchi bo'lib, foydalanuvchilarning turli toifalari: ta'sischi, aksiyador, kreditor, investor, mol yetkazib beruvchilar va boshqalar manfaatlarini qamrab oladi. Bunda foydalanuvchilarning har bir toifasi korxona moliyaviy holatini baholashda o'z manfaatlaridan kelib chiqadi va o'z mezonlariga amal qiladi.

Bugungi kunda tahlilning asosi bo‘lgan moliyaviy hisob korxonalar faoliyatini boshqarishda zarur bo‘lgan kerakli ma’lumotlarni yetkazib berish, to‘g‘ri va mukammal boshqaruv qarorlarini qabul qilishda asosiy manba bo‘lib hisoblanadi, ya’ni korxonada buxgalteriya hisobining to‘g‘ri yo‘lga qo‘yilishi, ayniqsa, bozor iqtisodiyoti sharoitida korxonaning iqtisodiy va moliyaviy salohiyatini oshirishga, yuqori samarali faoliyat ko‘rsatishga, turli raqobatchilar maydonida yengib chiqib, yuqori foyda olishga imkoniyat yaratadi.

Ma’lumki, moliyaviy hisobni rivojlantirish, isloh qilish bevosita bozor munosabatlariga o‘tish bilan uzviy bog‘liqdir. Bu esa respublikamizda moliyaviy hisobni xalqaro standartlar talablari asosida takomillashtirishni zaruriyat qilib qo‘ymoqda, ayniqsa, respublikamizning jahon hamjamiyatiga qo‘shilishi, turli xalqaro tashkilotlarda qatnashishi iqtisodiy ko‘rsatkichlarni joriy mezonlarga taqqoslashda hisobning uslubiy tamoyillarini jahon amaliyotida qabul qilingan standartlar talablariga javob berishini talab etadi.

Respublikamizda moliyaviy hisobni tartibga solish uchun mustahkam qonunchilik tizimi tashkil etildi: jumladan, “Buxgalteriya hisobi to‘g‘risida”gi qonun (1996-yil 30-avgust, yangi tahriri 2016-yil 13-aprel), «Mahsulot (ish, xizmat)larni ishlab chiqarish va sotish xarajatlarining tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to‘g‘risida Nizom» (1999-yil, 5-fevral), «Buxgalteriya hisobining milliy standartlari» (1998-2003 yil) va boshqa me’yoriy hujjatlar qabul qilindi. Natijada qator iqtisodiy muammolar hal etildi. Moliyaviy hisobni tashkil etishning uslubi va uslubiyotini takomillashtirishdan maqsad milliy va xorijiy mutaxassislarni hisob siyosati va hisobot axborotlarini tushunishlaridagi farqni bartaraf qilish, moliyaviy hisobni me’yoriy tartibga soluvchi milliy tizimini yaratish, buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobning yagona konsepsiyasini yaratish va ularni iqtisodiyotimizning o‘ziga xos xususiyatlarini hisobga olgan holda ishlab chiqish va tatbiq etish zaruriyatidan iboratdir.

Bu maqsadga erishish uchun buxgalteriya hisobining asosi hisoblangan moliyaviy hisobni takomillashtirish, hisobni amalga

oshirishda yangi progressiv usullarni qo'llash, xo'jalik faoliyatini tahlil qilish yordamida foydalanilmayotgan rezervlarni qidirib topish va ularni ishlab chiqarishga safarbar etish shu kunning dolzarb muammolaridan biri bo'lib hisoblanadi.

Buxgalteriya hisobini takomillashtirishda, eng avvalo, rivojlangan mamlakatlardagi buxgalteriya hisobi tizimidan keng foydalanish lozim. Mamlakatimizda amal qilib kelayotgan buxgalteriya hisobi tizimini xalqaro standartlar va me'yorlar talablari darajasida tashkil etish davr talabi hisoblanadi. Xorijiy davlatlar amaliyotidan ma'lumki, o'sha davlatlarda buxgalteriya hisobining 3 turi amal qiladi:

- boshqaruv hisobi;
- moliyaviy hisob;
- soliq hisobi.

Boshqaruv hisobi o'zida shunday hisob ma'lumotlarini jamlaydiki, bu ma'lumotlar faqat korxonaning o'zida boshqaruv uchun zarurdir. Boshqaruv hisobi ishlab chiqarish xarajatlari hisobi va tannarxni kalkulyatsiya qilish bilan birga, u mavjud holatni tahlil etish, qaror qabul qilish, kompyuterlar va texnologik dasturlardan foydalanish, resurslardan foydalanish va tannarxning shakllanishini boshqarish, xarajatlarning me'yordan chetga chiqishini tahlil etish va boshqalarni qamrab oladi. Boshqaruv hisobi ma'lumotlarida ma'lumotlarni tez olish, o'qish va ulardan foydalanib, operativ boshqaruv qarorlarini qabul qilish imkoniyati bo'lishi kerak.

Boshqaruv hisobida tayyorlangan ma'lumotlar korxonaning ichki hisobini boshqarish uchun zarur hisoblanadi. Asosan boshqaruv hisobida ishlab chiqarish xarajatlari hisobi va tannarxni kalkulyatsiya qilish bilan birga, u mavjud holatni tahlil etish, boshqaruv qarorlarini qabul qilish, javobgarlik markazlarini aniqlash va boshqalarni qamrab oladi [2].

Moliyaviy hisob shunday ma'lumotlarni o'zida mujassam etadiki, ushbu ma'lumotlar nafaqat korxona faoliyatiga rahbarlik qilishda foydalaniladi, balki tashqi foydalanuvchilarga ham tegishli ma'lumotlar

[2] Financial and managerial accounting. 12e. Carl S.Warren. James M.Reeve, Jonathan E.Duchac. 13 page. 2014.

taqdim qilinadi. Moliyaviy hisob axborotlarni umumlashtirish va sintez qilishga yo'naltirilgan. U ba'zi bir davr uchun korxona foydasini tezkor aniqlashga, korxonaning aktivlari va passivlarini hisobot balansi shaklida umumlashtirishga, korxonaning mulkiy va moliyaviy holatini ta'riflashga imkon beradi.

Moliyaviy hisob bu rasmiy hisob hisoblanib, undagi ma'lumotlar asosan tashqi foydalanuvchilar uchun xizmat qiladi.[3]

Soliq hisobi korxona, tashkilot va muassasalarda soliqlar va yig'imlarni o'z vaqtida va to'g'ri hisobga olish, soliq imtiyozlarini qo'llash hamda ularni o'z vaqtida byudjetga o'tkazilib borilishini ta'minlab beruvchi buxgalteriya hisobi turidir. Soliq hisobi o'z usullari yordamida soliq va yig'imlar, ularning obyekti, subyektlari va soliqqa tortish bazasini, to'lash muddatlarini aniqlab beradi.

1.2. Moliyaviy hisobning xalqaro standartlar nuqtayi-nazaridan mohiyati va asosiy vazifalari

Moliyaviy hisob yordamida mavjud moddiy qiymatliklar, pul mablag'larining harakati kuzatiladi va nazorat qilinadi, mahsulot ishlab chiqarish va uni sotish bilan bog'liq xarajatlar aniqlanadi, xo'jalik faoliyatining moliyaviy natijalari va korxonaning umumiy mulki haqidagi ma'lumotlar topiladi.

Moliyaviy hisob har qanday tizimda ham quyidagi uchta funksiyani bajaradi: 1) axborot berish; 2) nazorat qilish; 3) boshqaruv yechimlarini ishlab chiqish. Bu funksiyalarni bajarishda moliyaviy hisob har xil usullardan foydalanishi mumkin. Shuningdek, moliyaviy hisobi har xil ijtimoiy tizimlarda muayyan tizimning maqsadiga qarab har xil vazifalarni bajarishi mumkin.

Moliyaviy hisobning asosiy vazifalarini tushunib olish uchun uning obyektlarini bilib olish lozim bo'ladi. Ushbu obyektlar quyidagi guruhlardan tashkil topgan:

1. Korxona mablag' (resurs)lari: mehnat vositalari, tovar-moddiy boyliklar, pul mablag'lari, tayyor mahsulot, ustav fondi (kapitali),

[3] Financial and managerial accounting. 12e. Carl S.Warren. James M.Reeve,Jonathan E.Duchac. 13 page. 2014.

boshqa har xil fondlar, kelgusidagi xarajatlar va to'lovlar rezervi, korxonalar foydasi hisobidan tashkil qilingan har xil zaxira va hokazolar. Bu mablag'lar korxonaning ishlab chiqarish jarayoni uchun tegishli sharoit yaratib beradi.

4. Korxonalarda sodir bo'layotgan muhim jarayonlar: tovar-moddiy boyliklarni tayyorlash, mahsulot ishlab chiqarish, tayyor mahsulot, bajarilgan ish va xizmatlar realizatsiyasi, kapital qurilish va boshqa jarayonlardan iborat.

5. Hisoblashish muomalalari: byudjet, mol yetkazib beruvchi va pudratchilar, xaridorlar, ishchi va xizmatchilar, davlat banki va boshqa banklar hamda boshqa tashkilot va shaxslar bilan hisoblashishlardan iborat.

6. Korxona xo'jalik faoliyatining moliyaviy natijalari: jamoaning daromadi, foyda va zararlaridan iboratdir.

Ushbu obyektlarni o'rganish va nazorat qilish jarayonida uning vazifalari yuzaga keladi.

Hozirgi davr talabidan kelib chiqqan holda moliyaviy hisob oldiga qo'yilgan talablar asosan quyidagilardan iborat:

-qat'iy bir xillik (unifikatsiyalanganlik);

-ishlab chiqarish topshiriqlarining bajarilishini aks ettiradigan ko'rsatkichlarga asoslanishi;

-soliq solish bazasini va byudjetga boshqa ajratmalarni to'g'ri hisoblashi.

Jamiyatda moliyaviy hisob ma'lumotlaridan juda keng miqyosda foydalaniladi. Ushbu foydalanuvchilar o'z navbatida uchta guruhga bo'linadi:

- korxona boshqaruvchilari;
- moliyaviy manfaatdor shaxslar;
- moliyaviy manfaatdor bo'lmagan shaxslar.

Demak, 1-guruh ichki foydalanuvchiga va 2, 3-guruhlar tashqi foydalanuvchiga bo'linadi.

Tashqi foydalanuvchilarni asosan quyidagi ko'rsatkichlar qiziqtiradi:

1. Korxona aktivlari va passivlarining tuzilishi;
2. Korxonaning likvidligi;
3. O'zining va jalb qilingan kapitalning hissasi;
4. Aktivlarning aylanish tezligi;
5. Barcha aktivlar va realizatsiya qilingan mahsulotning rentabelligi;
6. Korxona ixtiyorida qoladigan sof foyda;
7. To'langan dividendlarning hissasi (agar aksiyadorlik kompaniyasi bo'lsa).

Chunki axborotdan foydalanuvchilar o'z manfaatini ko'zlagan holda u yoki bu axborot manbalaridan foydalanadilar. Masalan, soliq organlari soliqqa tortish uchun moliyaviy hisobot, deklaratsiya va tekshiruv ma'lumotlaridan foydalanadilar, xaridor mahsulot narxining asoslanish darajasini moliyaviy hisobotdan oladilar va hokazo.

Bozor iqtisodiyotiga o'tish munosabatlari tizimidagi o'zgarishlar, shuningdek fuqarolik-huquqiy doirasining kengayishi buxgalteriya hisobida adekvat (bir xillik) transformatsiyalash tamoyillarining zaruriyatini yuzaga chiqarmoqda.

Moliyaviy hisob konsepsiyalari va uning asosida ishlab chiqilayotgan qonun-qoidalar asosida xo'jalik subyektlarida moliyaviy hisobning yuritilishini bozor infrastrukturasiga mos elementlarini yaratish zarurligi sezilmoqda.

Bu borada O'zbekistonda hisob tizimini bozor iqtisodiyotiga mos tarzda tashkil etish vazifalari oldimizga qo'yiladi. Bu vazifalar quyidagilardan iborat:

- buxgalteriya hisobi bo'yicha amal qilinayotgan normativ aktlarni ishlab chiqarish va qayta ko'rib chiqish;
- hisobning turli normativ aktlarida bir xillikni ta'minlash. Ularni bir-birini inkor etishiga va jarayonlarni to'la qamrab olganligiga ahamiyat berish;
- buxgalterlik axborotini iste'mol qiluvchilarga to'liq, sifatli va davriy yetkazib berish va uni o'qish yuzasidan yagona tilga o'tkazish.

Konsepsiya – turli xil tarmoqqa tegishli xo'jaliklar, turli faoliyat ko'rinishlari, tashkiliy-huquqiy shakllarda buxgalteriya hisobini olib boruvchi va tashkil etuvchi asoslarni xarakterlaydi.

Konsepsiyalar birgalikda ham, alohida-alohida holatda ham buxgalteriya hisobining maqsadlariga qarshi bo'lmasligi lozim.

Moliyaviy hisob va moliyaviy hisobot konsepsiyasi moliyaviy hisob va hisobotning xalqaro standartlariga muvofiq, muayyan qoidalar va standartlar rioya qilingan holda tashkil etiladi.

Moliyaviy hisob quyidagi vazifalarni hal etishga qaratilgan:

- mavjud va potensial sarmoyadorlar va kreditorlarning tushunishi uchun qulay va xolis axborotni taqdim etish;

- mavjud va potensial sarmoyadorlar va kreditorlarga kutilajak daromadlar bilan bog'liq summalar, vaqt va tavakkalchiliklar haqida fikr yuritishga yordam beradigan axborotni taqdim etish;

- korxonaning xo'jalik resurslari, uning majburiyatlari, mulk tarkibi va uning hosil bo'lish manbalari, shuningdek, ularning o'zgarishlari haqidagi axborotni taqdim etish.

Moliyaviy hisob va moliyaviy hisobotni tuzish pul ifodasida amalga oshiriladi.

Tizimli moliyaviy hisobda to'plangan va ishlangan axborotdan korxona tashqarisidagi foydalanuvchilariga taqdim etishning asosiy uslubi bo'lib umumiy belgilangan tashqi hisoboti hisoblanadi.

Moliyaviy axborot quyidagi talablarni qondirishi kerak: tizimli (buxgalterlik) hisobida shakllanishi, aniq-puxta, xolis ahamiyatli bo'lishi kerak, bu, undan qabul qilinayotgan qaror natijasida ta'sir qilish uchun foydalanishga imkon beradi. Istiqbol jihatdan qadrli, aks aloqaga asoslanishi o'z vaqtida bo'lishi, boshqarishga oid yoki boshqa qarorlarni qabul qiladigan yoki tayyorlaydigan shaxslarga tushunarli bo'lishi kerak. Sintetik va tahliliy raqamlarning olib borilishini nazarda tutadigan buxgalterlik axboroti hosil bo'lishi to'g'riligini tekshirish va tasdiqlash imkonini beradi.

Moliyaviy hisobotlarida keltiriladigan buxgalterlik axboroti quyidagi talablarni qondirishi kerak: keltirilayotgan ma'lumotlarini taqqoslay olishlik: doimiy bo'lishi, ya'ni tanlangan davrda qabul qilingan metodologiya va hisob protseduralaridan foydalanishi kerak: ahamiyatli, ya'ni undan foydalanish muayyan darajada moliyaviy

hisobotda keltiriladigan faoliyat ko‘rsatkichlari va natijalariga ta’sir qilish mumkin.

Moliyaviy hisobotda keltiriladigan hisob axboroti konservativ bo‘lishi kerak, ya’ni aktivlar, mulkni baholashda, odatda, tannarxning eng pasti tanlanadi, agarda aktivlar yoki mulkning bozor narxi tannarxdan yuqori bo‘lsa, hisobotda boyliklar, eng past bahoda, ya’ni tannarx bo‘yicha ko‘rsatiladi. Aksincha, agarda aktivlar yoki mulkning bozor narxi tannarxdan past bo‘lsa, unda bu boyliklar bozor narxlarida aks ettiriladi. Ushbu xususiyat aktivlar va mulkni baholashda ehtiyotkorlikni ta’minlanganidek, foyda miqdorini aniqlashda ham muhim o‘rin tutadi. Moliyaviy hisobotlarda keltiriladigan buxgalterlik axboroti to‘la va axborot foydalanuvchilari uchun zaruriy manbalarni eng ko‘pini o‘z ichiga olgan bo‘lishi kerak.

Axborotlarga qiziqish quyidagi mazmunda berilishi talab etiladi:

- investorlar va ularning vakillari ular tomonidan qo‘yilgan investitsiyalardan kutilayotgan daromadlar va xatarlar haqidagi axborotlar haqida;

- investitsiyalar bo‘yicha imkoniyatlar va ularni idora etilishi haqida;

- tashkilotlarning dividend to‘lay olish qobiliyati haqida kabilar.

Moliyaviy hisobni tashkil etishdagi konsepsiyalarni ro‘yobga chiqarishda quyidagi talablar hisobga olinadi:

- tashkilotning majburiyatlari va mol-mulklari shu tashkilotdagi mulk egalarining majburiyatlari va mol-mulkidan alohida hisobga olinadi;

- tashkilot o‘zining faoliyatini kuzatilgan kelajakda ham davom ettiradi, bu tashkilotning faoliyatini to‘xtatish yoki likvidatsiya qilish kabi niyatlari mavjud bo‘lmaydi, shu bilan birga o‘rnatilgan qonun-qoidalar bo‘yicha majburiyatlar to‘lanib boriladi;

- tashkilot tomonidan tanlab olingan hisob siyosati joriy yilning keyingisiga nisbatan, bir tashkilot chegarasida, shuningdek o‘zaro bog‘liq tashkilotlar miqyosida qo‘llaniladi.

Moliyaviy hisobotni tashkil etish va tuzish konsepsiyasining asosiy prinsiplaridan yana biri har bir xo‘jalik operatsiyasini, xo‘jalik faktini

iqtisodiy mazmun va ikki xillik xususiyatidan kelib chiqib, moliyaviy hisobning bir xil summada aks ettirishga imkon beradigan ikkiyoqlama yozuv usulini qo'llash hisoblanadi.

Sintetik va tahliliy raqamlar yordamida tashkil etilajak tizimni buxgalterlik hisobi moliyaviy hisobotida umumlashtirilgan korxona mulki va uning shakllanish manbalari haqidagi aniq puxta axborotni olishga imkon beradi.

Moliyaviy hisob va hisobot asosida o'tkaziladigan korxonaning moliyaviy ahvolini tahlil qilish imkoniyatining mavjudligi ham asosiy qoida hisoblanadi. Korxonaning moliyaviy ahvolini tahlil qilish, balans aktivlari likvidliligini aniqlash, ishlab chiqarish zaxiralari va boshqa moddiy boyliklarning naqdligini aniqlash, shuningdek qator koeffitsiyentlarni hisoblashni nazarda tutadi.

Moliyaviy hisobotdan nafaqat korxona ichida foydalanish, balki u asosan tashqi foydalanuvchilarga yo'naltirilganligi sababli, xalqaro qoida va standartlarga muvofiq o'tkazilishi lozim bo'lgan auditorlik tekshiruvi zarurligini ham xarakterlaydi.

Auditor xulosasi mustaqil auditorlik firmasi tomonidan moliyaviy hisobotga izohlarni aks ettirgan holda tuziladi. Shuningdek, moliyaviy hisob va hisobot tizimini tashkil etish paytida inflyatsiyani hisobga olish muhim masala hisoblanadi.

Moliyaviy hisobning qabul qilingan prinsiplari mamlakatlarning ko'pchiligida boshlang'ich narxlarga asoslangan ko'rsatkichlarni o'z ichiga olgan moliyaviy hisobotlar (moliyaviy vedomostlar)ga yo'naltirilgan.

Bunday yondashuv ikki sabab bilan tushuntiriladi, boshlang'ich narxlar, korxona bitim sodir etilgan soniyasida to'lovni amalga oshirgan yoki mablag'larni olgan haqiqiy narxlarni ifodalaydi: boshlang'ich narxlar, odatda, mustaqil sheriklar o'rtasida tijorat bitimining tuzilishi natijasi hisoblanadi va shuning uchun xolis va tekshirib to'laydigan moliya operatsiyalarining ko'rsatkichlaridan iborat bo'ladi.

Respublikamizda bozor munosabatlariga asoslangan buxgalteriya hisobi va hisoboti tizimiga o'tish bo'yicha islohotlar olib borilmoqda. Chunki xalqaro standartlarga mos buxgalteriya hisobi, hisoboti va

ularning tahlilisiz korxonalar faoliyatini tashkil etish va rivojlantirish mumkin emas.

Mustaqillik yillarida respublikamizda buxgalteriya hisobi va hisobotini xalqaro standartlar darajasiga chiqarish borasida talaygina ishlar qilib kelinmoqda. Moliyaviy hisobotlar tizimidagi o'zgarishlar hisob tizimida qo'llanila boshlanishi bo'ldi. Bulardan tashqari buxgalteriya hisobi va audit bo'yicha Milliy Standartlarning ishlab chiqilishi va qabul qilinishi natijasida respublikamizning buxgalteriya hisobi va audit tizimida qator yangilanishlar sodir bo'ldi. 1996-yil 30-avgustda qabul qilingan (2016-yil 13-aprel yangi tahrirda) «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi qonunga muvofiq O'zbekiston Respublikasi xalqaro standartlari asosida buxgalteriya hisobining milliy standartlarini ishlab chiqdi. Hozirgi vaqtda bizda buxgalteriya hisobi milliy standartlarining (BHMS) 22 ta standarti O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligi tomonidan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya Vazirligida ro'yxatdan o'tgan.

№1 (BHMS) Hisob siyosati va moliyaviy hisobot. Bu standartda har bir xo'jalik yurituvchi subyekt o'ziga xo'jalik yuritish xususiyatlarini hisobga olgan holda qo'shimcha schyotlardan foydalanish va hisob siyosatini o'zi belgilab olishi aytib o'tilgan.

№2 (BHMS) Asosiy xo'jalik faoliyatidan olingan daromadlar. Bu standartga xo'jalikka kelib tushadigan daromadlarning aniqlanishi va daromad turlari berilgan.

№3 (BHMS) Moliyaviy natijalar to'g'risida hisobot. Bu standartda xo'jalik yurituvchi subyektlarning oladigan moliyaviy natijasi haqida tushunchalar berilgan.

№4 (BHMS) Tovar-moddiy zaxiralar. Bu standartda xo'jalik yurituvchi subyektlarning moddiy zaxiralari haqida ko'rsatmalar berilgan.

№5 (BHMS) Asosiy vositalar. Bu standartda xo'jalik yurituvchi subyektlarining asosiy vositalari eskirishini hisobga olish, ularning dastlabki qiymati, qayta tiklash qiymati, qoldiq qiymati bo'yicha hisoblash yo'llari ko'rsatilgan.

№6 (BHMS) Ijara hisobi. Bu standartda xo'jalik yurituvchi subyektlarning ijara (lizing) operatsiyalari bo'yicha tushunchalar ular bilan operatsiyalarni hisobga olish tartiblari berilgan.

№7 (BHMS) Nomoddiy aktivlar. Bu standartda xo'jalik yurituvchi subyektlarning nomoddiy aktivlari haqida tushunchalar, nomoddiy aktivlarni hisobga olish tartiblari berilgan.

№8 (BHMS) Jamlangan moliyaviy hisobotlar va shu'ba xo'jalik jamiyatlariga qo'yilgan sarmoyalarni hisobga olish. Bu standartda xo'jalik yurituvchi subyektlarning shu'ba korxonalarida hisob yuritish tartibi ularning moliya hisobotini tuzish imkoniyatlari ko'rsatilgan.

№9 (BHMS) Pul oqimi to'g'risida hisobot. Bu standartda xo'jalik yurituvchi subyektlarning pul mablag'lari bo'yicha, valyuta mablag'lari bo'yicha va boshqa pul oqimlari bo'yicha operatsiyalarini hisobga olish tartiblari ko'rsatilgan.

№10 (BHMS) Davlat subsidiyalari hisobi va davlat yordamini izohlash. Bu standartda xo'jalik yurituvchi subyektlarga davlat subsidiyasi berilganda va davlat tomonidan berilgan yordamni hisobga olish ishlarini yuritish tartiblari ko'rsatilgan.

№11 (BHMS) Ilmiy-tadqiqot va tajriba-konstruktorlik ishlariga qilingan xarajatlar. Bu standartda xo'jalik yurituvchi subyektlarning ilmiy-tadqiqot va tajriba-konstruktorlik qayta ishlash xarajatlarini hisobga olish tartiblari berilgan.

№12 (BHMS) Moliyaviy investitsiyalar hisobi. Bu standartda xo'jalik yurituvchi subyektlarning uzoq muddatli va qisqa muddatli moliyaviy investitsiyalar bo'yicha yuritiladigan operatsiyalari haqida tushuncha berilgan.

№14(BHMS) Xususiy kapital to'g'risidagi hisobot.

№15(BHMS) Buxgalteriya balansi.

№16 (BHMS) Buxgalteriya balansi tuzilgan sanadan keyingi kutilmagan hodisa va xo'jalik faoliyatida sodir bo'ladigan voqealar. Bu standartda xo'jalik yurituvchi subyektlarda kutilmagan sharoitlarni hisobga olish va buxgalteriya balansini tuzgandan keyin xo'jalikda bo'ladigan voqealarni hisobga olish tartiblari ko'rsatilgan.

№17 (BHMS) Kapital qurilish bo'yicha pudrat shartnomalari. Bu standartda xo'jalik yurituvchi subyektlarda kapital qurilishida pudrat shartnomasi asosida hisob yuritish tartiblari ko'rsatilgan.

№19 (BHMS) Inventarizatsiyani tashkil etish va o'tkazish. Bu standartda xo'jalik yurituvchi subyektlarning inventarizatsiya tashkil etish va o'tkazish tartiblari bo'yicha tushunchalar berilgan.

№20 (BHMS) Kichik tadbirkorlik subyektlari tomonidan soddalashtirilgan hisob yuritish va hisobot tuzish tartibi to'g'risida. Bu standartda xo'jalik yurituvchi subyektlarning kichik tadbirkorlik subyektlarining hisobotini tuzish tartiblari ko'rsatilgan.

№21 (BHMS) Xo'jalik yurituvchi subyektlar moliyaviy-xo'jalik faoliyatining buxgalteriya hisobi hisobvaraqlar rejasi va uni qo'llash bo'yicha yo'riqnoma. Bu standartda xo'jalik yurituvchi subyektlarning yangi schyotlar rejasini qo'llanilishi bo'yicha ko'rsatmalar berilgan. 2002-yil 1-yanvardan boshlab Respublikamiz buxgalteriya hisobini yuritishda yangi schyotlar rejasi asosida yangi hisobot tuzish shakllarida buxgalteriya hisobining milliy standartlariga mos hisob-kitob ishlarini boshladi.

№22 (BHMS)"Chet el valyutasida ifodalangan aktivlar va majburiyatlarning hisobi".

№23 (BHMS) "Qayta tashkil etishni amalga oshirishda moliyaviy hisobotni shakllantirish".

№24 (BHMS) "Qarzlar bo'yicha xarajatlar hisobi".

1.3. O'zbekiston Respublikasida xalqaro standartlar asosida buxgalteriya hisobiga doir me'yoriy hujjatlarni tayyorlanishi

Mustaqillik yillarida buxgalteriya hisobining rivojlanishiga nazar tashlar ekanmiz, unda uslubiy va tashkiliy jihatdan katta o'zgarishlar ro'y berganligini sezish mumkin.

Buxgalteriya hisobi yangi tizimining shakllanishiga eng avvalo mamlakatimizda dunyoning boshqa mamlakatlari bilan olib borayotgan

o‘zaro manfaatli iqtisodiy munosabatlarining ahamiyatini alohida ta’kidlash zarur. Chunki ushbu iqtisodiy munosabatlarning bevosita ta’siri ostida mamlakatimizda amal qilinayotgan qonunlar va korxonalarning moliyaviy faoliyatini tartibga soluvchi me’yoriy hujjatlarni qayta ko‘rib chiqishga va ularning aksariyatini batamom yangidan yaratishga to‘g‘ri kelmoqda.

Mamlakatimizda buxgalteriya hisobining bozor munosabatlari talablari asosida isloh qilishning to‘rtta bosqichda amalga oshirilishi rejalashtirilgan:

1. Buxgalteriya hisobining qonuniy asoslarini yaratish;

2. «Buxgalteriya hisobi to‘g‘risida»gi Qonun asosida buxgalteriya hisobining milliy standartlarini ishlab chiqish;

3. Buxgalteriya hisobining milliy standartlarini qo‘llash bo‘yicha yo‘riqnoma va uslubiy tavsiyalar ishlab chiqish;

4. Yuqoridagi qonuniy va me’yoriy hujjatlar asosida korxonalarning ish hujjatlarini, ya’ni korxonalarning hisob siyosatini ishlab chiqish.

Ushbu dastur asosida respublikamizda buxgalteriya hisobining uslubiy va tashkiliy masalalari bo‘yicha ancha ishlar qilindi. Jumladan, «Buxgalteriya hisobi va hisoboti to‘g‘risida»gi Nizom, «Mahsulot (ish, xizmat)larni ishlab chiqarish va uni sotish bo‘yicha mahsulot (ish, xizmat) tannarxiga kiritiladigan xarajatlar tarkibi va moliyaviy natijalarning shakllanishi tartibi to‘g‘risida»gi Nizom, «Buxgalteriya hisobi to‘g‘risida»gi O‘zbekiston Respublikasining Qonuni, «Buxgalteriya hisobining milliy standartlari». №1 sonli «Hisob siyosati va moliyaviy hisobot» №2, №3, №4, №5 kabi qonuniy va me’yoriy hujjatlar ishlab chiqilib, qabul qilindi.

Bu hujjatlar ichida O‘zbekiston Respublikasining «Buxgalteriya hisobi to‘g‘risida»gi qonunining buxgalteriya hisobini rivojlantirishdagi roli beqiyosdir. Chunki ushbu qonuniy hujjatda birinchi marta respublikamizda buxgalteriya hisobining huquqiy asoslarini yaratish bilan birgalikda korxona rahbarlari va mutaxassislarga buxgalteriya hisobining uslubiy va tashkiliy masalalarini yechishda yetarli darajada

huquq va imtiyozlar berildi. Ushbu huquq va imtiyozlardan foydalanish tartibi esa 1-sonli «Hisob siyosati va moliyaviy hisobot» standartining 1-50-bandlarida yoritib berilgan. Unda har bir korxona mustaqil ravishda o'zining buxgalteriya hisobi tizimini, ya'ni hisob siyosatini ishlab chiqishi va e'lon qilishi mumkinligi belgilab qo'yilgan.

Buxgalteriya hisobini bunday tarzda yo'lga qo'yilishining mohiyati shu bilan xarakterlanadiki, unda davlat tomonidan o'rnatilgan buxgalteriya hisobini yuritishning umumiy qoidalariga asoslangan holda har bir korxona ishlab chiqarish va moliyaviy faoliyatida ko'zlangan maqsadga erishish uchun buxgalteriya hisobi bajarishi lozim bo'lgan vazifalardan kelib chiqqan holda mustaqil ravishda hisob tizimini ishlab chiqadi.

Korxonalarga bunday huquq va imtiyozlarning berilishi mamlakatimizda buxgalteriya hisobining xalqaro standartlariga o'tishning ijobiy natijasi deb qarash mumkin, chunki buxgalteriya hisobi xalqaro standartlarining birinchisi «Hisob siyosati» deb ataladi.

Bugungi kunda «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi Qonun, Soliq kodeksi korxonalardan hisob siyosatini ishlab chiqish va amalga oshirishni talab qilmoqda. O'zbekiston Respublikasining Moliya vazirligi tomonidan ishlab chiqilgan, buxgalteriya hisobining 24 bo'limdan iborat birinchi milliy standarti 1998-yilda kuchga kirgan bo'lib, mazkur standart hisob siyosatini ishlab chiqishni, shuningdek, uni ro'yobga chiqarishning omillarini va tartibini reglamentga soladi.

Aytib o'tilgan me'yoriy-huquqiy hujjatlardan kelib chiqqan holda, hisob siyosati deganda, xo'jalik yurituvchi subyektning rahbari buxgalteriya hisobini yuritish va moliyaviy hisobot tuzish uchun qabul qilingan usullarning yig'masi tushuniladi, moliyaviy hisobot shu usullarga va ularning qoidalari va asoslariga muvofiq tuziladi, deb ta'rif beriladi.

Iqtisodiy adabiyotda u quyidagicha talqin qilinadi. Korxonaning hisob siyosati-bu korxona tomonidan umumqabul qilingan qoidalar va o'z faoliyatining o'ziga xos xususiyatlaridan kelib chiqib e'lon qilinadigan buxgalterlik hisobini olib borishning muayyan uslublari va shakllarining majmuidir.

«QO'QON UNIVERSITETI» MChJ NOTM
AXBOROT-RESURS
MARKAZI
№ 677

Korxonaning hisob siyosati rasmiy hujjat sanaladi. U bosh buxgalter tomonidan ishlab chiqiladi hamda boshliqning buyrug'i yoki farmoyishi bilan tasdiqlanadi.

Korxonada kelasi yil uchun «Hisob siyosati» yilning oxirida tayyorlanadi. Demak, u korxonaning navbatdagi yilda buxgalteriya hisobini olib borish bo'yicha o'ziga xos rejasi hisoblanadi.

Korxonaning hisob siyosati yil mobaynida doimiylik tusida bo'lishi kerak. Obyektiv sabablarsiz uni o'zgartirish mumkin emas. Me'yoriy-huquqiy hujjatlarga binoan, quyidagi hollardagina tasdiqlangan hisob siyosatiga o'zgartirishlar kiritish mumkin:

- korxona qayta tashkil etilganda, ya'ni, qo'shilganda yoki ajralib chiqqanda;
- mulk egalari o'zgarganda;
- davlat qonunlari o'zgarganda;
- hisobni olib borishining yangi shakllari va usullari joriy etilganda.

Hisob siyosatiga kiritilgan barcha o'zgartirishlar asoslangan bo'lishi hamda korxona rahbarining buyrug'i yoki farmoyishi bilan tasdiqlanishi kerak.

Hisob siyosati rasmiy hujjat sifatida majburiy tartibda quyidagi organlar: yuqori turuvchi tashkilotga, soliq inspeksiyasiga, bankka, ijtimoiy sug'urta, statistika boshqarmasi idoralariga topshiriladi.

U so'rov va talab bo'yicha prokuratura, sud va arbitraj organlariga, investorlar, aksiyadorlar, kredit beruvchilar, auditorlik firmasi va boshqa foydalanuvchilarga ham taqdim etilishi mumkin. Hisob siyosati korxona xodimlari uchun ochiq bo'lishi lozim.

Korxona hisob siyosatidan foydalanuvchi har bir shaxs o'z maqsadlari yo'lida uni o'rganadi va foydalanadi. Masalan, soliq inspeksiyasi undan soliqlar bo'yicha taqdim etilgan hisob-kitoblarning ishonchliligini, korxonada ularni hisobga olib borishning to'g'riligini nazorat qilish maqsadlarida foydalanadi. Banklar uchun esa, korxonaning hisob siyosati naqdga va naqdsiz hisob-kitoblar, kassa operatsiyalarini olib borish qoidalariga rioya etilishini nazorat qilish uchun kerak. Auditorlik firmasi hisob siyosati qanday tuzilganligi,

shuningdek, korxona tomonidan unga rioya etilishi darajasi haqida xulosa beradi. Investorlar, aksiyadorlar, kreditorlar esa, o‘z mablag‘larini sarflash, shartnomalar, bitimlar tuzish to‘g‘risida bir qarorga kelishdan oldin korxona hisob siyosatini o‘rganadilar.

Shunday qilib, korxona hisob siyosati moliyaviy hisobning nazariy, uslubiy, texnik, tashkiliy tomonlarini qamrab oladi.

Nazariy qism moliyaviy hisobning asosiy qoidalari, nizomlari va ilmiy qoidalarini o‘z ichiga oladi.

Hisobning uslubiy tomoni mulk va majburiyatlarni baholashning usullari, mulkning turli ko‘rinishlari bo‘yicha amortizatsiyani hisoblab yozish usullari, foyda, daromadni hisoblab chiqarishi uslublari va haqlarni nazarda tutadi.

Endilikda har qanday mulkchilik shaklidagi, tashkiliy-huquqiy tuzilishdagi va tarmoqqa tegishli korxonalar quyidagi sohalar bo‘yicha o‘z hisob siyosatini tanlab olishlari mumkin:

- asosiy vositalarning amortizatsiyasini hisoblash;
- asosiy vositalarni tuzatishni hisobga olish;
- materiallarni sotib olishni hisobga olish;
- moddiy aylanma mablag‘larning hisobini tashkil qilish va baholash;
- ishlab chiqarish xarajatlarini hisobga olish;
- materiallar, tugallanmagan ishlab chiqarish, tayyor mahsulot, jo‘natilgan tovarlarni baholash;
- ishlab chiqarilgan tayyor mahsulotni hisobda aks ettirish;
- mahsulot (ishlar, xizmatlar) realizatsiyasini hisobga olish;
- dargumon qarzlar bo‘yicha har xil zaxira (rezerv)larni yaratish;
- sof foyda hisobidan har xil fondlarni hosil qilish va boshqa masalalar bo‘yicha.

Hisobning texnik tomoni moliyaviy hisobni olib borishning shakli (qo‘llanilajak buxgalterlik registrlari tizimi)ni buxgalterlik xizmatining tashkiliy tadbirlarini, uning boshqaruv tizimidagi o‘rni bu tizimning boshqa elementlari va bo‘g‘inlari bilan o‘zaro aloqasi va o‘zaro ta’siri, bo‘linmalar bilan bozor iqtisodiyotining yuzaga kelishi va shakllanishi uchun xos bo‘lgan o‘zaro aloqalarni o‘z ichiga oladi.

Hisob siyosatining texnik jihatini yanada oydinroq yoritadigan bo'lsak, uning texnik aspektiga quyidagi masalalar kiritiladi:

- markazlashtirilgan schyotlar rejasi asosida ishchi schyotlar rejasini ishlab chiqish;
- buxgalteriya hisobining shakllarini tanlash;
- buxgalteriya hisobida hujjatlar aylanishi;
- mulk va majburiyatni inventarizatsiya qilish;
- ichki ishlab chiqarish hisoboti.

Hisob siyosatining tashkiliy aspektida buxgalteriya hisobining yechilishi zarur bo'lgan masalalari quyidagilardan iborat:

- buxgalteriya xizmatining tashkiliy shakllari;
- buxgalteriya xizmatining tarkibi va hisobni markazlashtirish darajasi;
- korxona bo'linmalarini alohida balansga o'tkazish.

Yuqorida uchta guruhga kiruvchi muammolarning eng optimal ravishda hal qilinishi korxona hisob siyosatining muvaffaqiyatli amalga oshirilishini ta'minlaydi. Chunki hisob siyosatining dastlabki bosqichi yoki uning uslubiy aspektida buxgalteriya hisobining asosiy vazifasi, ya'ni u bajarishi zarur bo'lgan yoki hal qilib berishi lozim bo'lgan hisob jarayonlari ko'rsatilgan bo'lsa, hisob siyosatining ikkinchi bosqichida ushbu vazifalarni amalga oshirish uchun zarur texnik usullar belgilab beriladi.

Ikkinchi bosqichda birinchi bosqichda belgilab berilgan vazifalarni bajarish uchun texnologik jarayon ishlab chiqiladi.

Uchinchi bosqichda, ya'ni hisob siyosatining tashkiliy aspektida ushbu texnologik jarayonni bajaruvchi ijrochilar va ularning xizmat vazifalari aniq belgilanishi zarur.

«Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi qonunga muvofiq korxonalarda buxgalteriya hisobini quyidagi shakllarda tashkil qilish mumkin:

- mustaqil bo'linma hisoblangan buxgalteriyani tashkil qilish;
- shartnoma asosida ixtisoslashgan professional tashkilotga buxgalteriya hisobini yuritishni topshirish;
- mutaxassislarga shartnoma asosida buxgalteriya hisobini yuritishni topshirish.

Albatta, buxgalteriya hisobini tashkil qilishning birinchi shaklini yirik va o'rta korxonalarda qo'llanilishi tabiiydir. Chunki bu korxonalarda buxgalteriya hisobida bajariladigan hisob ishlari hajmi ancha katta va murakkab bo'lib, ixtisoslashgan hisob bo'linmasi buxgalteriyani bilishini talab qiladi.

Buxgalteriya hisobini tashkil qilishni ikkinchi va uchinchi shakllari kichik korxonalarda amalga oshirilishi mumkin.

Korxona mustaqil ravishda buxgalteriya hisobini tashkil qilishning u yoki bu shaklini topmaydi. Har qanday sharoitda buxgalteriya hisobini yuritish va uning ahvoli uchun javobgarlik korxona rahbarining zimmasiga yuklatiladi. Chunki buxgalteriya hisobini yuritish uchun zarur bo'lgan sharoitlar va uning qonuniy-normativ bazasining moddiy jihatlarini ta'minlash, mutaxassislar va bosh buxgalterni tanlash va tayinlash korxona rahbarining zimmasiga yuklatiladi.

Korxonalarda buxgalteriya hisobini to'g'ri tashkil qilish uchun buxgalteriya apparati va uning tarkibini optimal belgilash katta ahamiyatga ega.

Buxgalteriya apparati va uning tarkibini belgilashda korxonada ishlab chiqarish faoliyatining hajmi va uning tarkibi bevosita ta'sir ko'rsatadi. Chunki korxonada ishlab chiqarish hajmi katta bo'lsa, buxgalteriya hisobi o'zining nazorat qilish va ma'lumot berish vazifasini bajarishi uchun buxgalteriya apparati va tarkibini shunga mos ravishda tashkil qilishi zarur.

Shuningdek, buxgalteriya apparati va tarkibini tashkil qilishga korxonaning moliyaviy va investitsion faoliyati ham ma'lum darajada ta'sir ko'rsatadi.

Korxonalardagi shart-sharoitlardan kelib chiqib, buxgalteriya hisobi markazlashtirilgan, markazlashtirilmagan va aralash shakllarda tashkil qilinishi mumkin. Buxgalteriya hisobi markazlashtirilgan shaklda tashkil qilinganda, buxgalteriya yagona bo'linma bo'lib faoliyat ko'rsatadi va barcha hisob ishlari buxgalterlar o'rtasida taqsimlanadi. Bunda buxgalterlarning ish jarayonidan samarali foydalanish imkoniyati vujudga keladi. Buxgalteriya hisobi markazlashtirilmagan shaklda

tashkil qilinganda markaziy buxgalteriya bilan birgalikda ishlab chiqarish bo'linmalarida ham buxgalteriya tashkil qilinadi. Bunday holda hisobning operativligi va tahliliy ma'lumotlar berish darajasi keskin ortadi.

Buxgalteriya hisobi aralash shaklda tashkil qilinganda markaziy buxgalteriyadan tashqari faqat korxonaning yirik ishlab chiqarish bo'linmalarida buxgalteriya tashkil qilinadi.

Korxona hisob siyosatining barcha uslubiy, texnik va tashkiliy tomonlari yoritib berilgandan so'ng u rahbarning buyrug'i yoki farmoyishi bilan rasmiylashtiriladi va yuridik kuchga ega bo'ladi.

1.4. Xalqaro standartlarga muvofiq olib boriladigan hisob siyosati va moliyaviy hisobning asosiy tamoyillari

Xo'jalik yurituvchi subyektning hisob yuritish siyosati subyekt tomonidan moliyaviy hisobotni tayyorlash va tuzishda qo'llaniladigan o'ziga xos qoidalar va amaliy yondashuvlarni ifodalaydi.

Xo'jalik yurituvchi subyektning hisob siyosati subyekt rahbari tomonidan «Hisob yuritish siyosati va moliyaviy hisobot» nomli 1-son BHMS asoslarida taqdim etiladigan moliyaviy hisobotning yilma-yil qiyoslanishi uchun tuziladi. Hisob yuritish siyosati shunday tashkil qilinishi kerakki, unda moliyaviy hisobot barcha uchun qulay bo'lgan BHMS asosida tuzilishi mumkin bo'lsin.

Xo'jalik yurituvchi subyektning hisob siyosati quyidagicha bo'lishi lozim:

- foydalanuvchilar ehtiyojlari uchun ahamiyatli;
- ishonchli bo'lishi;
- aynan shunday faoliyat yurituvchi boshqa subyektlarning moliyaviy hisobotlarini taqqoslash imkoniyatini berishi;
- tushunarli va oddiy bo'lishi shart.

Buxgalteriya hisobini yuritish va hisobot tuzishni tashkil qilishning aniq yo'nalishi bo'yicha subyektning hisob yuritish siyosat shakllantirilishida O'zbekiston Respublikasining «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi qonun hujjatlarini qo'llash lozim.

Korxonaning hisob yuritish siyosatini tanlash va asoslashga quyidagi omillar ta'sir etadi:

- mulkchilik shakli va tashkiliy-huquqiy shakl;
- faoliyat turi yoki tarmoq bo'ysunuvi;
- ishlab chiqarish ko'lami hamda ishlovchi xodimlarning soni;
- soliq solish tizimi bilan munosabat (har xil soliqlardan ozod bo'lish, soliq stavkalari, soliq solish bo'yicha imtiyozlar);
- bozor munosabatlariga o'tish sharoitida harakat qilish erkinligining darajasi;
- moliya-xo'jalik faoliyatining rivojlanish strategiyasi (uzoq kelajakda korxonaning iqtisodiy rivojlanish masalalari va maqsadlari, sarmoyalarning kutilayotgan yo'nalishlari, kelajakdagi masalalarni yechishdagi taktik yondashuvlar);
- boshqaruv faoliyatining texnik jihatdan qurollanganligi;
- korxonani ma'lumotlar bilan ta'minlashning samarali tizimining mavjudligi;
- buxgalteriya xodimlarining malaka darajasi, korxona rahbarlarining tashabbuskorligi, talabchanligi hamda tadbirkorligi;
- korxona ishi samarasidan moddiy manfaatdorlik va majburiyatlar bo'yicha moddiy javobgarlik tizimi.

Korxona rahbari yuqoridagi omillarni hisobga olgan holda hisob yuritish siyosatini asoslashi va to'g'ri yondashishi mumkin. Maxsus BHMSlar bo'lmaganda, korxona rahbari hisob yuritish siyosatini ishlab chiqishda o'z tushunchalaridan foydalanishga haqli, chunki u foydalanuvchilar uchun moliyaviy hisobotlardan foydali axborotlarni bera oladi. O'z tushunchalarini qo'llash jarayonida korxona rahbari BHMSning shu kabi masalalar bo'yicha talablari va ko'rsatmalarini, O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan e'lon qilingan har qanday boshqa axborotni, O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan belgilangan aktivlar, majburiyatlar, daromadlar va xarajatlar uchun ularni aniqlash, aks ettirish va o'lchash baholarini, kapitalning asosiy jahon moliyaviy bozorlari tomonidan qabul qilingan tarmoq amaliyotini ko'rib chiqadi.

Hisob yuritish siyosatini shakllantirishda buxgalteriya hisobini yuritish uchun tanlangan usullar ma'muriy hujjat e'lon qilingan yildan keyingi yilning 1 yanvaridan boshlab qo'llaniladi, hisobot yili davomida yangi tuzilgan xo'jalik yurituvchi subyektlar bundan mustasno. Yangi tuzilgan xo'jalik yurituvchi subyekt birinchi hisobotini e'lon qilgunga qadar, o'zi tanlagan hisob yuritish siyosatini rasmiylashtiradi va uni yuridik shaxs maqomini olgan vaqtdan boshlab, 90 kun ichida amalga oshiradi. Subyekt tomonidan tanlangan hisob yuritish siyosati yuridik shaxs maqomiga ega bo'lgan vaqtdan (davlat ro'yxatidan o'tgandan) keyin qo'llanilishi mumkin.

Kalendar yili davomida hisob yuritish siyosati o'zgartirilmaydi.

Quyidagi hollarda xo'jalik yurituvchi subyektning hisob yuritish siyosatida o'zgarishlar bo'lishi mumkin:

-subyekt qayta tashkil etilganida;

-mulkdorlar o'zgarganida;

-O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlari va O'zbekiston Respublikasida buxgalteriya hisobotini me'yoriy tartibga solish tizimida o'zgarishlar bo'lganida;

-Buxgalteriya hisobining yangi omillarini ishlab chiqishda.

O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlari bilan bog'liq bo'lmagan hisob siyosatidagi o'zgarishlarning oqibatlari buxgalteriya hisobi yuritishda o'zgartirilgan omillarning qo'llanilish kuni (oyning birinchi sanasi)dan subyekt tomonidan tekshirilgan qiymat ko'rinishida baholanishi kerak.

Xo'jalik yurituvchi subyektning hisob yuritish siyosati 1-son BHMS va «Moliyaviy hisobotni tayyorlash va taqdim etishning konseptual asoslari»da keltirilgan asosiy tamoyillarga asosan aniqlanishi mumkin:

-hisoblash tamoyili;

-ikki yoqlama yozish usuli;

-uzluksizlik;

-xo'jalik muomalalari, aktivlar va passivlarning puldagi bahosi;

-ishonchlilik;

- ehtiyotkorlik;
- mazmunning shakldan ustunligi;
- ko'rsatkichlarning qiyosiyligi;
- moliyaviy hisobotning betarafligi;
- aktivlar va passivlarning aniq bahosi;
- hisobot davri daromad va xarajatlarining mosligi;
- tushunarlilik, oddiylik;
- ahamiyatlilik;
- muhimlik;
- haqqoniy, xolis taqdim etish;
- tugatilganlik;
- izchillik;
- o'z vaqtidalik;
- offsetting (o'zaro qoplanish);
- xolislik (obyektivlik).

Hisoblash qoidasi. Hisoblash qoidasiga asosan aktivlar, passivlar, o'z kapitali, daromadlar, xarajatlar, xo'jalik muomalalari va hodisalar sodir etilgan paytda buxgalteriya hisobida ko'rsatiladi, ular bo'yicha pul mablag'lari yoki ularning ekvivalenti olingan yoki to'langan vaqt bundan mustasno.

Buxgalteriya yozuvlari hisobda hisoblash tamoyilidan foydalanilgan holda, xo'jalik muomalalarining sodir bo'lish vaqtida amalga oshiriladi. Bu tamoyilga muvofiq, mahsulot xaridorga berilgandan keyingina realizatsiya qilingan hisoblanadi, ya'ni yuklangan (tushirilgan) mahsulotning qiymati realizatsiyadan olingan tushum hisoblanadi. Ijara haqi o'zi to'lanishi lozim bo'lgan davrdagi xarajat sifatida ijarachining buxgalteriya registrlarida mos ravishda aks ettirilishi lozim. Shunday qilib, hisoblash tamoyili subyektning daromadlari va xarajatlari tegishli bo'lgan kelib tushish sanasidan qat'iy nazar, hisobot davrida aks ettirilishini bildiradi.

Moliyaviy hisobot, pul oqimlari to'g'risidagi hisobotdan tashqari, hisoblash qoidasi asosida tuziladi.

Ikki yoqlama yozish usuli. Ikki yoqlama yozish usuli bilan hisob yuritish qoidasi xo'jalik yurituvchi subyekt buxgalteriya muomalalarini

ikki yoqlama yozish tizimi asosida yuritish kerakligini bildiradi. Ikki yoqlama yozish tizimi bir xil muomala bo'yicha aynan bir xil summani buxgalteriya hisobining ikki hisob varag'ida birining debeti va boshqasining kreditida aks ettirilishidan iborat bo'ladi.

Uzluksizlik. Uzluksizlik tamoyili buxgalteriya hisobini yuritish muddati xo'jalik yurituvchi subyektning faoliyat ko'rsatish muddatiga mos kelishi kerakligini, ya'ni xo'jalik yurituvchi subyektda buxgalteriya hisobi uni tugatish yoki bankrot bo'lguniga qadar olib borilishi kerakligini bildiradi. O'z faoliyatini tugatgan kundan boshlab xo'jalik yurituvchi subyekt buxgalteriya hisobini yuritishni taqozo qilmaydi.

Xo'jalik muomalalari, aktivlar va passivlarning pul bahosi. Barcha xo'jalik muomalalari, aktivlar va passivlar yagona pul birligida baholanishi kerak. Bu korxona mulkini, uning majburiyatlarini baholash, har xil iqtisodiy qarorlar qabul qilish uchun boshqa subyektlar faoliyatining o'xshash ko'rsatkichlari bilan taqqoslash uchun zarurdir.

O'zbekiston Respublikasida so'm va uning tarkibiy qismi - tiyin pul o'lchovi bo'lib hisoblanadi.

Ayni vaqtda, agar resurslar, majburiyatlar va kapital chet el valyutasi ekvivalentida sotib olingan yoki kiritilgan bo'lsa, u holda tahliliy hisobda chet el valyutasi hisobini yuritish uchun zarur.

Ishonchlilik. Axborotda jiddiy yoki oldindan o'ylab kiritilgan xatolar bo'lmasa va foydalanuvchilar unga ishonsalar, u ishonchli hisoblanadi. Xo'jalik muomalalari ishonchliligini birlamchi hisob hujjatlari tasdiqlaydi.

Moliyaviy hisobotlar hamda hisob registrlaridagi ma'lumotlarning ishonchliligi uchun javobgarlik hisobot shakllari va boshqa moliyaviy ma'lumotlarni tuzgan va imzolagan shaxslar zimmasiga yuklanadi.

Ehtiyotkorlik. Ehtiyotkorlik tamoyili moliyaviy hisobotda aktivlar va daromadlarning orttirilgan bahosi hamda majburiyatlar yoki xarajatlarning bahosini pasaytirib ko'rsatilishiga yo'l qo'ymaslikni anglatadi. Ushbu tamoyilni qo'llash yashirin zaxiralarni hosil qilish yoki orttirilganligini ta'minlash aktivlar va daromadlarni, majburiyatlar va xarajatlarni ataylab pasaytirib yoki orttirib ko'rsatish huquqini bermaydi.

Mazmunning shakldan ustunligi. Bu tamoyil, agar axborot ishonchli bo'lsada, lekin yuridik jihatdan noto'g'ri shaklda taqdim

etilgan bo'lsa va qaror qabul qilish uchun zarur bo'ladigan barcha ma'lumotlarni o'zida aks ettirsagina qo'llaniladi. Bunday hujjat ma'lumotlar qanday shaklda taqdim etilishidan qat'iy nazar hisobga olinishi kerak.

Ko'rsatkichlarning qiyosiyligi. Moliyaviy axborot foydali va mazmunli bo'lishi uchun axborot har xil hisobot davrlari bo'yicha qiyosiy bo'lishi kerak. Moliyaviy hisobotda barcha qiyosiy axborotni avvalgi davrga nisbatan hamma ma'lumotlar bo'yicha yoritish zarur. O'tgan davr moliyaviy hisobotida sharhlangan va yozma joriy hisobot davri uchun taqdim etilgan hamda yangilangan bo'lishi kerak, bu joriy hisobot davri moliyaviy hisobotlarini xolis taqdim etilishi uchun zarur bo'lsagina amalga oshiriladi.

Moliyaviy hisobotning betarafligi. Moliyaviy hisobotda keltirilgan axborotlarning ishonchliligini ta'minlash uchun ular xatolardan xolis va mustaqil bo'lishi, ya'ni foydalanuvchilardan qat'iy nazar moliyaviy axborotlarning bir xil ko'rinishda taqdim qilinishini ta'minlashi kerak.

Aktivlar va majburiyatlarning haqiqiy bahosi. Aktivlar va majburiyatlarning haqiqiy baholash sharti ularning haqiqiy tannarxi yoki sotib olingan narxi baholashning asosi bo'lishini nazarda tutadi.

Hisobot davri daromadlari va xarajatlari mosligi. Hisobot davri daromadlari va xarajatlari mosligi faqat ushbu hisobot davrida daromad olishni ta'minlagan xarajatlar aks ettirilishini bildiradi. Agar ayrim ko'rinishdagi xarajatlar va daromadlarning bevosita bog'liqligini aniqlash qiyin bo'lsa, xarajatlar bir necha hisobot davrlari orasida taqsimotning biron-bir tartibi asosida taqsimlanadi.

Tushunarlilik. Moliyaviy hisobotlarda berilayotgan axborot foydalanuvchilar uchun oddiy va tushunarli bo'lishi kerak. Natijada foydalanuvchilarga moliyaviy hisobotlarni o'qiy olish talabini qo'yadi.

Ahamiyatlilik. Moliyaviy axborotlar foydalanuvchilar qarorlar qabul qilish jarayonida yordam berishi va muomala moliyaviy-xo'jalik faoliyatiga taalluqli voqealarini baholashda yordam berish ehtiyojlarini qondirishda ahamiyatli bo'lishi kerak.

Muhimlik. Agar axborotning muhimligi uni o'tkazib yuborganida yoki noto'g'ri tasavvur qilinganda, moliyaviy hisobotlar asosida axborotdan foydalanuvchilar tomonidan iqtisodiy qarorlar qabul qilishlariga ta'sir etsa, axborot muhim hisoblanadi.

Muhimlik tamoyiliga ko'ra moliyaviy hisobotlarda hamda tushuntirish xatlarida bitta moddada boshqa uncha muhim bo'lmagan bir xil tipdagi moddalarning summasi aks ettiriladi.

Haqqoniy va xolis taqdim etish. Moliyaviy hisobotlar foydalanuvchilarning turlaridan qat'iy nazar, subyektning moliyaviy holati, muomalalar natijalari, pul mablag'lari harakati haqida haqqoniy, xolis tasavvur hosil qilishi kerak.

Tugatilganlik. Ishonchlilikni ta'minlash maqsadida moliyaviy hisobotdagi axborot to'liq va tugatilgan bo'lishi kerak, ya'ni hisobot tuzish sohasida joriy davrdagi hamma muomalalar hisobga olinishi va buxgalteriya yozuvlari amalga oshirilishi va tugatilishi shart.

Izchillik. Foydalanuvchilar xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy ahvolidagi o'zgarish yo'nalishlarini aniqlash uchun turli davrlardagi hisobotlarni qiyoslash imkoniyatlariga ega bo'lishlari kerak.

Moliyaviy hisobot bandlarini taqdim etish va tasniflash, agar xo'jalik yurituvchi subyektning muomalalari mohiyatidagi va hisobotdagi shakllarni tahlil qilish tartibi yoki qonunda va atrof-muhitdagi jiddiy o'zgarishlar hisobotni taqdim etish turlarini o'zgartirish lozimligini taqozo etmasa, u holda davrdan-davrga saqlanib qolishi lozim.

O'z vaqtidalik. Ma'lumot o'z vaqtida taqdim etilsagina, foydalanuvchilar uchun foydali hisoblanadi.

Moliyaviy hisobot tuzilgan kundan keyin foydalanuvchilar ixtiyoriga belgilangan muddatda yetkazib berilmasa, moliyaviy hisobotlarning foydaliligi pasayib ketadi.

Hisobot ma'lumotlari asossiz kechiktirilsa, u o'z ahamiyatini yo'qotgan bo'ladi.

Offsetting (o'zaro qoplash). Aktivlar passivlar o'rtasida o'zaro qoplanishni amalga oshirish mumkin emas. Daromadlar va xarajatlar

hisoblangan bo'lsa, shunga qaramasdan xo'jalik yurituvchi subyekt moliyaviy hisobotlar izohida muhimlik qoidasiga asosan ushbu summani yoritish masalasini ko'rishi lozim.

Xolislik (obyektivlik). Moliyaviy hisobot subyektning moliyaviy ahvoli, faoliyatining moliyaviy natijalari va pul mablag'lari haqida xolis axborot berishi kerak. Xolislik qoidasiga erishish uchun har bir xo'jalik yurituvchi subyekt buxgalteriya hisobi yuritishda va moliyaviy hisobot tuzishda BHMS va hisob yuritishning asosiy tamoyillarini qo'llashi lozim.

"Moliyaviy hisobotni tayyorlash va taqdim etishning kontseptual asoslari"

Ahamiyatlilik – qaror qabul qilish davrida foydalanuvchilar ehtiyojlarini qondirish va korxona faoliyatiga baho berish uchun ahamiyatli bolishi lozim.

Tushunarlilik – hisobotlarda aks ettirilgan moliyaviy axborot foydalanuvchilarga tushunarli bo'lishi kerakligini bildiradi.

Tugallanganlik – moliyaviy hisobotlarning ishonchliligi hamda tushunarliligini ta'minlash maqsadida axborot to'liq hajmda taqdim etilishi lozim.

Izchillik – foydalanuvchilar korxonaning moliyaviy ahvolidagi o'zgartirish tamoyilini belgilash uchun hisobot davrida ularning moliyaviy hisobotlarini taqqoslash imkoniyatiga ega bo'lishlari kerak.

Ikki yoqlama yozuv – xo'jalik faoliyatida yuz bergan operatsiyani bir vaqtning o'zida buxgalteriya hisobida bir hisobvaraqning debetida hamda bir hisobvaraqning kreditida aks ettirishdir.

Hisoblash – daromadlar va xarajatlar buxgalteriya hisobida e'tirof etiladi va kelgan davrda tushishi yoki paydo bo'lishiga qarab moliyaviy hisobotlarda aks ettiriladi.

Uzluksizlik – korxona kelgusida faoliyatini davom ettiradigan subyekt deb hisoblanadi.

Ko'rsatkichlarning qiyosiyligi – moliyaviy axborot foydali va mazmunli bo'lishi uchun, bir hisobot davridagi axborot boshqa hisobot davridagisi bilan qiyoslanadigan bo'lishi kerak. Bu esa axborotdan

foydalanuvchilar uchun korxona bo'yicha kompleks moliyaviy ma'lumotlar bazasi bo'lib xizmat qiladi.

Moliyaviy hisobotdagi betaraflik – moliyaviy hisobotda beriladigan axborot ishonchli bo'lishi uchun taxminlardan holi bo'lishi lozim.

Hisobot davrida daromadlar bilan xarajatlarning muvofiqligi – hisobot davrida bo'lgan daromadlar bilan xarajatlarning muvofiqligining asosi mazkur davrda ushbu hisobot davridagi daromadlarni olishga asos bo'lgan xarajatlargina aks ettiriladi.

Jiddiylik – korxonaning moliyaviy axborotlarini noto'g'ri taqdim etish yoki taqdim etmaslik axborotdan foydalanuvchilarning moliyaviy hisobot asosida qabul qilingan moliyaviy qarorlariga ta'siri jiddiy hisoblanadi. Axborotning ahamiyatiga uning mohiyati ham, shuningdek uning qimmati ham bevosita ta'sir etadi.

Haqqoniyligi – moliyaviy hisobotlar foydalanuvchida korxonaning moliyaviy ahvoli, operatsiyalar natijalari, pul mablag'lari harakati to'g'risida haqqoniy va xolis tasavvur yaratishi lozim.

O'z vaqtida taqdim etish – hisobot axborotining asossiz darajada kechiktirilishi bilan u o'zining iqtisodiy ahamiyatini yo'qotadi. Axborotni o'z vaqtida taqdim etish uchun bitimning yoki boshqa voqeaning barcha jihatlari ma'lum bo'lgunga qadar hisobotga zarurat paydo bo'lishi mumkin, bu esa uning ishonchliligini buzadi. Agar hisobot barcha jihatlar ma'lum bo'lgunicha kechiktirilsa, hatto eng ishonchli axborot ham foydalanuvchilarga katta foyda keltirmaydi, chunki ular ilgariroq qaror qabul qilishga majbur bo'ladilar.[4]

1.5. Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari (MHXS) va uni joriy qilishdagi ayrim muammolar

Moliyaviy hisob moliyaviy hisobot deb nomlanadigan qator hisobotlarni tuzib topshirish bilan yakunlanadi. Moliyaviy hisobotning maqsadi xo'jalik subyektining moliyaviy ahvoli, faoliyati, moliyaviy

[4]Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 28-30 pages,2014

ahvolidagi o'zgarishlar to'g'risidagi axborotni taqdim etishdan iborat. Biroq moliyaviy hisobot iqtisodiy qarorlar qabul qilish uchun foydalanuvchilarga zarur bo'lgan butun axborotni o'z ichiga olmaydi, chunki hisobot asosan avvalgi voqealarning natijalarini aks ettiradi.

O'zbekiston Respublikasining «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi Qonuniga muvofiq (22-modda), yillik moliyaviy hisobot quyidagi shakllardan iborat bo'ladi:

- buxgalteriya balansi;
- moliyaviy natijalar to'g'risida hisobot;
- pul oqimlari to'g'risida hisobot;
- xususiy kapital to'g'risida hisobot;
- izohlar, hisob-kitoblar va tushuntirishlar.

Moliyaviy hisobotlarning izohlari tushuntirish xati ko'rinishida muntazam ravishda taqdim etiladi.

Izohlardagi ma'lumotlar taqdim etilgan moliyaviy hisobotning har bir tegishli bandi ko'rsatilgan holda berilishi kerak.

Moliyaviy hisobotlar ma'lum bir hisobot davri yoki ma'lum bir hisobot sanasi bo'yicha tuziladi. Bunda buxgalteriya balansi va schyotlardagi qoldiqlar bo'yicha ma'lumotlar ma'lum bir sanaga tuziladi, moliyaviy hisobot shakllarining qolganlari esa ma'lum bir davr uchun tuziladi.

Moliyaviy hisobotning hisobot davri 1-yanvardan 31-dekabrgacha bo'lgan kalendar yili hisoblanadi (1-BHMS, 60-b).

Moliyaviy hisobot qonun hujjatlarida ko'rsatilgan hollarda kalendar yilidan farqli ravishda davrlar bo'yicha (oy, chorak uchun) ham taqdim etilishi mumkin.

Moliyaviy hisobotlar uchun hisobot kuni hisobot davrining oxirgi kalendar kuni hisoblanadi. Subyektning yillik buxgalteriya balansi uchun hisobot kuni 31- dekabr hisoblanadi, moliyaviy natijalar to'g'risidagi yillik hisobot uchun hisobot davri 1-yanvardan 31-dekabrgacha bo'lgan davr hisoblanadi.

Xo'jalik subyektining yillik moliyaviy hisoboti mulk shaklidan qat'iy nazar, to'liq nusxalarda foydalanuvchilarga hisobot yilidan

keyingi yilning (1-BHMS, 62-63 band) 25-fevralgacha bo'lgan muddatda taqdim etiladi.

Davriy (choraklik) hisobot tarkibi yillik hisobotdan hisobot shakllari sonining kamayishiga qarab farqlanadi.

Choraklik moliyaviy hisobot hisobot choragidan keyingi oyning 25 kuni tugagach, taqdim etiladi.

Chunonchi, 1 yarim yil uchun moliyaviy hisobot shu yilning 25-iyulidan kechiktirmay taqdim qilinishi kerak.

Takrorlash uchun savollar

1. Korxonaning iqtisodiy hamda moliyaviy salohiyati va holati to'g'risidagi ma'lumotlar qayerdan olinadi?

2. Buxgalteriya balansi nima?

3. Hisoblash tamoyili nima?

4. Qaysi hollarda xo'jalik yurituvchi subyektning hisob yuritish siyosatida o'zgarishlar bo'lishi mumkin?

5. Buxgalteriya hisobi markazlashtirilgan shakli qanday tashkil qilinadi?

6. Xo'jalik yurituvchi subyektning hisob siyosati qanday bo'lishi lozim?

II bob. ASOSIY VOSITALARNI QAYTA BAHOLASH VA ULARNING INVENTARIZATSIYASI HISOBI

2.1. Asosiy vositalarni tan olish
2.2. Asosiy vositalarning kelib tushishi va baholanishi
2.3. Asosiy vositalarga o'tkaziladigan kapital qo'yilmalar
2.4. Asosiy vositalarni qayta baholash
2.5. Asosiy vositalar inventarizatsiyasi va uni hisobga olish

Tayanch so'z va iboralar: *asosiy vositalar hisobi, baholash, qayta baholash, kapital qo'yilma, amortizatsiya, eskirish, inventarizatsiya*

2.1. Asosiy vositalarni tan olish

Asosiy vositalarni hisobga olishda ularni aktiv sifatida tan olingan paytini belgilash, mazkur aktivlarga nisbatan qo'llaniladigan ularning balans qiymatini va amortizatsiyani hisoblash usullarini belgilash, shuningdek asosiy vositalarning balans qiymatidagi boshqa o'zgarishlarni va ularning chiqib ketishi hisobiga moliyaviy natijalarni aniqlash va hisobga olish muhim yo'nalishlari bo'lib hisoblanadi.

Asosiy vositalarni buxgalteriya hisobi va ular to'g'risidagi axborotlarni moliyaviy hisobotlarda ochib berish respublikamizda quyidagi me'yoriy-huquqiy hujjatlar bilan tartibga solinadi:

- O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2003-yil 9-oktyabrdagi 114-son buyrug'i bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2004-yil 20-yanvarda 1299-son bilan ro'yxatga olingan O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS 5) «Asosiy vositalar» (keyingi o'rinlarda - BHMS 5 deb yuritiladi);
- O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2004-yil 16-avgustdagi 101-son buyrug'i bilan tasdiqlangan va O'zbekiston

Respublikasi Adliya vazirligida 2004-yil 29-avgustda 1401-son bilan ro'yxatga olingan Asosiy vositalarni balansdan chiqarish tartibi to'g'risidagi nizom;

- 2002-yil 29-oktyabrdagi O'zbekiston Respublikasi Makroiqtisodiyot va statistika vazirligining 4-son, Moliya vazirligining 129-son, Davlat soliq qo'mitasining 2002-86-son qo'shma qarorlari bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2002-yil 4-dekabrda 1192-son bilan ro'yxatga olingan Asosiy fondlarni har yili 1 yanvar holatiga qayta baholash o'tkazishning tartibi to'g'risidagi nizom.

Mazkur me'yoriy-huquqiy hujjatlar asosiy vositalar buxgalteriya hisobi uslubiyatini u yoki bu faoliyat turiga bog'liq bo'lmagan holda tartibga soladi. Yuqorida sanab o'tilgan me'yoriy huquqiy hujjatlarda uzoq muddatli (kapital) mulklarni asosiy vositalar tarkibiga kiritish mezonlari, boshlang'ich qiymatning shakllanishi va keyinchalik o'zgartirish tartibi belgilab berilgan. Shuningdek, foydali ishlatish muddatini aniqlash tartibi, amortizatsiya hisoblash usullari, asosiy vositalarni qayta tiklash bo'yicha kapital va joriy xarajatlarni tan olish tartibi, asosiy vositalarni chiqib ketishi hisobi, moliyaviy hisoblarda hisob axborotlarini ochib berish qoidalari batafsil ko'rib o'tilgan.

Yuqorida sanab o'tilgan me'yoriy-huquqiy hujjatlardan tashqari asosiy vositalarni alohida xo'jalik operatsiyalarida va faoliyat turlarida hisobga olishda va asosiy vositalarni hisobotlarda aks ettirish uchun quyidagilardan ham foydalanish maqsadga muvofiq bo'ladi:

- O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik kodeksi;

- «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni;

- O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999-yil 5-fevraldagi 54-son qarori bilan tasdiqlangan «Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlarining tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida»gi nizom (keyingi o'rinlarda Xarajatlar tarkibi to'g'risidagi nizom deb yuritiladi);

- O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2006-yil 15-iyundagi 52-son buyrug'i bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2006-yil 17-iyulda 1595-son bilan

ro'yxatga olingan O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS 4) «Tovar-moddiy zaxiralar» (keyingi o'rinlarda BHMS 4 deb yuritiladi);

- O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan 1999-yil 19- oktyabrda EG/17-19-2075-son bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 1999-yil 2-noyabrda 833-son bilan ro'yxatga olingan O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS 19) «Inventarizatsiyani tashkil etish va o'tkazish» (keyingi o'rinlarda BHMS 19 deb yuritiladi);

- O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2002-yil 9-sentyabrdagi 103-son buyrug'i bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2002-yil 23-oktyabrda 1181-son bilan ro'yxatga olingan O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS 21) «Xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliya-xo'jalik faoliyati buxgalteriya hisobi schyotlar rejasi va uni qo'llash bo'yicha Yo'riqnoma» (keyingi o'rinlarda BHMS 21 deb yuritiladi);

- O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2004-yil 23-martdagi 51-son buyrug'i bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2004-yil 21-mayda 1364-son bilan ro'yxatga olingan O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobi milliy standarti (BHMS 22) «Chet el valyutasida ifodalangan aktivlar va majburiyatlar hisobi» (keyingi o'rinlarda BHMS 22 deb yuritiladi);

Moliyaviy hisobotlarning xalqaro standartlari tizimida asosiy vositalarning hisobi MHHS (IAS) 16 «Asosiy vositalar» bilan tartibga solinadi. Asosiy vositalarni hisobi bo'yicha moliyaviy hisobotlarning xalqaro standartlari va O'zbekiston Respublikasining buxgalteriya hisobi to'g'risidagi me'yoriy-huquqiy hujjatlarini tahlil qilish va taqqoslash ularda nazarda tutilgan me'yoriy-huquqiy me'yorlar moliyaviy hisobotlarning xalqaro standartlari me'yorlariga to'liq to'g'ri kelishini ko'rsatdi.

Asosiy vositalar ishlab chiqarishning moddiy qismining asosini tashkil etadi. Mehnat qurollari sifatida foydalanishga qabul qilinib, ular xomashyo va materiallar bilan ish kuchini birlashtirib yangi qiymat

yaratiladigan ishlab chiqarish jarayonini ishlashini ta'minlaydi. Asosiy vositalar ishlab chiqarish jarayonida o'zini moddiy shaklini saqlab qolishi bilan tavsiflanadi. BHMS 5 da asosiy vositalar korxona tomonidan uzoq muddat davomida xo'jalik faoliyatini yuritishda mahsulot ishlab chiqarish, ishlarni bajarish yoki xizmatlar ko'rsatish jarayonida yoxud ma'muriy va ijtimoiy-madaniy vazifalarni amalga oshirish maqsadida foydalanish uchun tutib turiladigan moddiy aktivlar sifatida belgilab o'tilgan. Asosiy vositalar ko'p hollarda korxona aktivlarini asosiy qismini tashkil qiladi va shuning uchun moliyaviy hisobotda uning moliyaviy holatini ko'rsatishda katta ahamiyatga ega bo'ladi. Agar korxonaga kelgusida aktiv bilan bog'liq iqtisodiy foyda kelib tushishiga ishonch bo'lsa va aktiv qiymatini aniq baholash mumkin bo'lsa, asosiy vositalar aktiv sifatida tan olinadi.

Asosiy vositalar obyektlarini tan olishning birinchi shartiga mos kelishini aniqlashda korxona boshlang'ich tan olish vaqtida mavjud bo'lgan faktlarga asoslanib kelgusida iqtisodiy foyda olinishi mumkin bo'lgan ehtimollik darajasini baholashi kerak. Bu korxonani olingan aktivlarga egalik qilish, foydalanish va farmoyish berish bilan bog'liq kelgusidagi barcha mukofotlar o'ziga tegishli ekanligiga va u ushbu aktivga egalik qilish bilan bog'liq barcha xavfni o'ziga olishiga ishonchi komil bo'lishi kerakligini bildiradi. Ushbu iqtisodiy foydani olishga yetarli ehtimoli mavjud bo'lishi korxonaning aktiv bilan bog'liq iqtisodiy foydani olishi va tegishli xavfni o'ziga olishiga nisbatan aniqlashni talab qiladi. Bunday aniqlash odatda iqtisodiy foyda va xavf to'liq ravishda korxonaga o'tganda mavjud bo'ladi. Asosiy vositalarni tan olishning yuqorida keltirilgan ikkinchi sharti amaliyotda buxgalteriya hisobini yengil qanoatlantiradi, chunki aktivni sotib olish to'g'risida guvohlik beruvchi ayirboshlash operatsiyalari natijasida uning qiymati aniqlanadi. Bunda, agar aktiv korxonaning o'zining kuchi bilan yaratilgan bo'lsa, u holda uning ishonchli baholanishi tashqi tomonlar bilan materiallarni xarid qilish bilan bog'liq operatsiyalarga, ish kuchiga haq to'lash va asosiy vositalarni barpo etish (qurish) jarayonidagi boshqa xarajatlarga asoslanib amalga oshirilishi mumkin.

Agar mol-mulk ishlab chiqaruvchi korxonaning omborida tayyor mahsulot sifatida saqlanayotgan bo'lsa, u asosiy vositalarga tegishli bo'lgan belgilarga javob bersa ham asosiy vositalar tarkibiga kiritilmaydi. Masalan, avtomobil zavodining tayyor mahsulot omboridagi avtomobil uning tayyor mahsuloti bo'lib hisoblanadi va aylanma mablag'lar tarkibida hisobga olinadi, lekin sotilgandan keyin ular xaridorda asosiy vositalar obyekti bo'lib hisoblanadi. Avtomobil zavodida avtomobillar o'zining xo'jalik zaruriyatlari uchun ishlatilishi rad etilmaydi. Bu holda ular kerakli ma'muriy va hisob jarayonlari tugagandan keyin tayyor mahsulotlardan xususiy asosiy vositalar tarkibiga o'tkaziladi. Asosiy vositalar tarkibiga o'rnatish (yirik hajmli yig'ish) hali boshlanmagan yoki tugallanmagan asbob-uskunalar, shuningdek tugallanmagan qurilish obyektlari, boshqa kapital va moliyaviy qo'yilmalar qo'shilmaydi.

Foydalanish bosqichiga qarab asosiy vositalar foydalanishda, zaxira (rezerv)da bo'lgan, qo'shimcha qurilish, qo'shimcha tarzda asbob-uskunalar bilan jihozlash, rekonstruksiya qilish, modernizatsiya qilish va qisman tugatish va konservatsiya qilish bosqichida bo'lganlarga bo'linadi.

Buxgalteriya hisobida uzoq muddatli mulklarni asosiy vositalar obyektlari sifatida tan olinishi uchun ularni yuqorida keltirilgan aniqlashlarga mos kelishi kamlik qiladi. Asosiy vositalar tarkibiga quyidagi mezonlarga javob beradigan moddiy aktivlar kiritiladi:

- bir yildan ortiq xizmat qilish muddati;
- bir birlik (to'plam) uchun qiymati O'zbekiston Respublikasida (xarid paytida) belgilangan eng kam oylik ish haqi miqdorining ellik baravaridan ortiq bo'lgan buyumlar.

Korxona rahbari hisobot yilida buyumlarni asosiy vositalar tarkibida hisobga olish uchun ular qiymatining eng kam chegarasini belgilashga haqli. Korxona rahbari buyumlarni asosiy vositalar tarkibida hisobga olish uchun ular qiymatining eng kam chegarasini belgilashdan tarmoq (mashinasozlik, qurilish, savdo, aloqa va hokazolar)ning xususiyatlariga, ishchilar soni bo'yicha korxonaning (mikrofirma, kichik

korxona, yirik korxona va hokazolar) shakliga va korxonaning xo'jalik operatsiyalarining ixtisoslashuviga asoslanishi mumkin.

Masalan, ustki kiyimlarni kimyoviy tozalash bilan shug'ullanuvchi «Fares» xususiy korxonasi korxona rahbari tomonidan tasdiqlangan 2015-yil uchun hisob siyosatini tayyorladi. Hisob siyosatining «Asosiy vositalar» bo'limida «asosiy vositalar tarkibiga quyidagi mezonlarga javob beradigan moddiy aktivlar kiritiladi: a) bir yildan ortiq xizmat qilish muddati; b) bir birlik (to'plam) uchun qiymati O'zbekiston Respublikasida (xarid paytida) belgilangan eng kam oylik ish haqi miqdorining 12 baravaridan ortiq bo'lgan buyumlar» deb keltirilgan.

Bunda xizmat muddati va qiymatidan qat'iy nazar, quyidagilar asosiy vositalar tarkibiga kiritilmaydi:

- maxsus asboblar va moslamalar (muayyan buyumlarni turkumlab va yoppasiga ishlab chiqarish uchun yoki yakka tartibdagi buyurtmalarni tayyorlash uchun mo'ljallangan, maqsadli yo'naltirilgan asboblar va moslamalar);
- maxsus va sanitariya kiyim-kechaklari, maxsus poyabzallar;
- ko'rpa-to'shak anjomlari;
- yozuv-chizuv anjomlari (kalkulyatorlar, stol ustiga qo'yiladigan asboblar va boshqalar);
- oshxona anjomlari, shuningdek oshxona uchun dasturxon-sochiqlar;
- tiklanishi bo'yicha xarajatlar qurilish-montaj ishlari tannarxiga kiritiladigan vaqtinchalik (notitul inshootlar) moslamalar va qurilmalar;
- kamida bir yillik foydalanish muddatiga ega bo'lgan almashtiriladigan uskunalar;
- ov qurollari (trallar, to'rlar, qarmoqlar, matraplar, rejalar va boshqalar).

Shuningdek quyidagilar ham asosiy vositalar bo'lib hisoblanmaydi:

- ishlab chiqaruvchining omborida tayyor mahsulot sifatida, savdo faoliyatini amalga oshiruvchi korxonalarning omborida tovar sifatida hisobda turgan mashinalar, asbob-uskunalar va boshqa shunga o'xshash buyumlar;

- o'rnatishga berilgan yoki o'rnatiladigan, yo'ldagi buyumlar;
- kapital va moliyaviy qo'yilmalar.

Shuni ta'kidlab o'tish joizki, bozor iqtisodiyoti sharoitida markazlashtirilgan rejali iqtisodiyotdan farqli ravishda buxgalteriya hisobida asosiy vositalarning yangi obyektlari qonunchilikka muvofiq korxona mulkdorligiga berilgan yer uchastkalari sifatida vujudga keladi va hisobga olinadi.

Asosiy vositalarning buxgalteriya hisobi birligi bo'lib inventar obyekti hisoblanadi. Bunda, asosiy vositalarning inventar obyekti sifatida barcha qurilmalari va anjomlariga ega bo'lgan obyekt yoki muayyan mustaqil vazifalarni bajarish uchun mo'ljallangan alohida konstruktiv asosdagi buyum tan olinishi kerak. Masalan, ishlab chiqarish binolarini barpo etishda odatda ularga yong'inga qarshi, havo almashtirish, isitish tizimlari biriktiriladi. Bunday qurilmalar buxgalteriya hisobida bino bilan yaxlit holda bir inventar obyekti sifatida ko'riladi. Biroq, asosiy binoga biriktirilgan yo'lovchi yoki yuk tashuvchi liftlar, sovutish bo'lmalari, ishlab chiqarish pechlari odatda alohida inventar obyektlari sifatida qaraladi. O'z navbatida o'zini bir butunligini namoyon qiladigan va aniq bir ishni bajarishga mo'ljallangan konstruktiv jamlangan buyumlarning alohida majmuasi ham inventar obyekti bo'lib xizmat qilishi mumkin. Bu yerda konstruktiv jamlangan buyumlarning alohida majmuasi sifatida umumiy moslamalarga va anjomlarga, umumiy boshqaruvga ega, bir poydevorda qurilgan, natijada majmuaga kiruvchi har bir buyum o'z vazifasini mustaqil ravishda emas, balki faqatgina majmua tarkibida bajara oladigan bir yoki turli mo'ljaldagi bitta yoki bir nechta buyumlar tushuniladi. Biroq, bitta asosiy vositada turlicha foydali foydalanish muddatiga ega bo'lgan bir nechta mustaqil obyektlar mavjud bo'lgan hollarda har bir bunday obyekt buxgalteriya hisobida alohida mustaqil inventar obyekti sifatida tan olinadi. Yuqorida keltirilgan misolga qaytib, faraz qilamiz, korxona foydali xizmat muddati 40 yil bo'lgan ishlab chiqarish binosiga ega va unga foydali xizmat muddati mol yetkazib beruvchi (ishlab chiqaruvchi) tomonidan kafolatlangan 25 yildan iborat zamonaviy yong'inga qarshi

tizim o‘rnatilgan. Mazkur holda binoga o‘rnatilgan yong‘inga qarshi tizimi asosiy vositalarning alohida inventar obyekti sifatida hisobga olinishi kerak.

Yerni tubdan yaxshilash (quritish, sug‘orish va boshqa meliorativ ishlar) bo‘yicha yer uchastkalariga, tabiatdan foydalanish obyektlari (suv, yer osti va boshqa tabiiy resurslar)ga kapital qo‘yilmalar buxgalteriya hisobiga mustaqil invetar obyekti sifatida (kapital qo‘yilmalar obyektlarining turlari bo‘yicha) qabul qilinadi. Korxonaning mulkdorligida bo‘lgan aniq bir uchastka doirasida yerni tubdan yaxshilashga kapital qo‘yilmalar kapital tusdagi ishlar bajarilgan va qabul qilingan inventar obyekti (asosiy vositalar obyekti)ning boshlang‘ich (qayta tiklash) qiymatiga haqiqiy kapital xarajatlar bahosi bo‘yicha qo‘shiladi.

Ikkita yoki undan ko‘proq korxona ulushli mulkdorligida bo‘lgan asosiy vositalar obyekti ularning har bir tomonidan boshlang‘ich qiymati bo‘yicha sherikning asosiy vositalar obyekti va o‘z navbatida mustaqil inventar obyekti bo‘ladigan unga tegishli umumiy mulkdagi uning ulushi (umumiy obyektning qismi)ga teng miqdorda hisobga olinadi.

Asosiy vositalarni buxgalteriya hisobini va ularni saqlanishi nazoratini tashkil etish maqsadida asosiy vositalarning har bir inventar obyektiga ularni buxgalteriya hisobiga qabul qilishda va qabul qilish boshlang‘ich hujjatlarini rasmiylashtirishda tartibli-seriyali tizim bo‘yicha tegishli inventar raqamlari beriladi. Inventar raqami inventar obyektining o‘zida bo‘yoq, temir jeton, kleymo yoki boshqa usullar bilan aks ettiriladi. Ko‘p yillik o‘simliklar, yerni meliorativ holatini yaxshilash bo‘yicha kapital xarajatlar va hokazolar bundan mustasnolikni tashkil etadi. Bunda inventar raqamlarini binolarga 001 dan 099 gacha, inshootlarga 100 dan 199 gacha, uzatish moslamalariga 200 dan 299 gacha va hokazo berish tavsiya etiladi.

Har xil foydali ishlatish muddatiga ega va alohida inventar obyekti sifatida hisobga olingan bir nechta qismlarga ega bo‘lgan inventar obyektlarining har bir qismiga alohida inventar raqami beriladi. Agar bir necha qismlardan iborat obyekt bo‘yicha obyektlar uchun umumiy

foydali ishlatish muddati belgilangan bo'lsa, u holda ko'rsatilgan obyekt bitta inventar raqami bilan hisobga olinadi.

Asosiy vositalar inventar obyektiga berilgan inventar raqami uning mazkur korxonada bo'lgan butun davri davomida (shu jumladan obyektni operativ ijaraga topshirishda, zaxiraga chiqarilganda, kapital ta'mirlashda, konservatsiya qilinganda, rekonstruksiya qilinganda va hokazolarda) saqlanib qoladi. Chiqib ketayotgan asosiy vositalar inventar obyektlarining inventar raqamini chiqib ketish yili tugagandan keyin besh yil davomida buxgalteriya hisobiga yangidan qabul qilingan obyektlarga bermaslik tavsiya etiladi.

2.2. Asosiy vositalarni kelib tushishi va baholanishi

Asosiy vositalar aktiv sifatida tan olinganda ular boshlang'ich qiymat bo'yicha baholanadi. Bunda boshlang'ich qiymat bo'lib to'langan va qoplanmaydigan soliqlarni (yig'imlarni), shuningdek aktivni undan mo'ljal bo'yicha foydalanish uchun ishchi holatiga keltirish bilan bevosita bog'liq bo'lgan yetkazib berish va montaj qilish, o'rnatish, ishga tushirish va istalgan boshqa xarajatlarni hisobga olgan holda, asosiy vositalarni tiklash (qurish va qurib bitkazish) yoki xarid qilish bo'yicha haqiqatda qilingan xarajatlarning qiymati tushuniladi. Shuni alohida ta'kidlash lozimki, qo'shilgan qiymat solig'i va aksiz soliqlari boshqa holatlarda qoplanadigan soliqlar hisoblanadi, ya'ni soliq to'lovchi korxonalar tomonidan mazkur soliqlar to'lanayotgan vaqtda qoplashga olish hisobga olinadi, lekin asosiy vositalar obyektlari sotib olinganda (qurilganda) yuqorida sanab o'tilgan soliqlar ularning boshlang'ich qiymatiga qo'shiladi.

Amaliyotda asosiy vositalarning boshlang'ich qiymati ularning kelib tushish manbaidan kelib chiqib aniqlanadi. Asosiy vositalar korxonaga kelib tushishi manbai bo'lib quyidagilar hisoblanadi:

- kapital qo'yilmalar tugaganidan so'ng qurilgan obyektni qabul qilish-topshirish;
- oldi-sotdi shartnomasi bo'yicha obyektni sotib olish;

- ustav kapitaliga ta'sischi ulushi ko'rinishida kelib tushishi;

- ta'sischilar tarkibidan chiqishda yoki tugatilayotgan tashkilotning mol-mulki uning ishtirokchilari o'rtasida taqsimlanayotganda ilgari boshqa tashkilotning ustav kapitaliga kiritilgan tashkilotning ta'sis ulushi qaytarilishidan kelib tushishi;

- tekinga kelib tushishi (hadya shartnomasi bo'yicha);

- ayirboshlash;

- tovar-moddiy zaxiralar tarkibidan o'tkazish;

- moliyaviy ijara (lizing) shartnomasi bo'yicha olish;

- qiymati belgilangan asosiy vositalarga kapital qo'yilmalar;

- asosiy vositalarning ortiqcha (hisobga olinmagan) obyektlarini aniqlash.

Korxona tomonidan asosiy vositalarni xarid qilish bilan bog'liq tegishli xarajatlar amalga oshirilgan hollarda ularning boshlang'ich qiymati shu xarajatlar summasiga ko'payadi.

Xarid qilish bilan bog'liq xarajatlarga quyidagilar kiradi:

- asosiy vositalar obyektiga doir huquqni sotib olish (olish) munosabati bilan amalga oshirilgan ro'yxatdan o'tkazish yig'imlari, davlat bojlari va boshqa shunga o'xshash to'lovlar;

- bojxona bojlari va yig'imlari;

- asosiy vositalar obyektlarini olish (barpo qilish) munosabati bilan soliqlar va yig'imlar summalari (agar ular qoplanmasa);

- asosiy vositalar obyektlarini olish (barpo qilish) bilan bog'liq axborot va maslahat xizmatlari uchun to'langan summalar;

- asosiy vositalar obyektlarini yetkazib berish (barpo qilish) xatarini sug'urtalash bo'yicha xarajatlar;

- asosiy vositalar obyektini olishdagi vositachilarga to'lanadigan haqlar;

- asosiy vositalarni o'rnatish, montaj qilish, sozlash va ishga tushirishga oid xarajatlar;

- aktivdan foydalanish maqsadi bo'yicha uni ishchi holatga keltirish bilan bevosita bog'liq boshqa xarajatlar.

Shuni alohida ta'kidlab o'tish joizki, xarid qilingan asosiy vositalarga haq to'lash bilan bog'liq xarajatlar (akkreditiv ochish

xarajatlari, o‘tkazmalar uchun bank komissiyasi, asosiy vositalarni chet el valyutasiga xarid qilish chog‘ida valyutani almashtirish bo‘yicha komissiya va boshqa bank xizmatlari), asosiy vositalarni xarid qilish bo‘yicha shartnomalarni tayyorlash, ro‘yxatdan o‘tkazish va yopish bilan bog‘liq xarajatlar hamda aktivlarni xarid qilish bilan bevosita bog‘liq bo‘lmagan boshqa xarajatlar asosiy vositalarning boshlang‘ich qiymatiga kiritilmaydi, balki ular sodir bo‘lgan hisobot davrida xarajatlar sifatida tan olinadi.

Asosiy vositalarni haq to‘lash yo‘li bilan xarid qilish kapital qo‘yilmalar tugagandan keyin pudratchi tashkilotdan qurilgan obyektni qabul qilish-topshirish yoki obyektni oldi-sotdi shartnomasiga muvofiq xarid qilish bilan amalga oshiriladi.

Qurilish pudrati shartnomasi bo‘yicha pudratchi shartnomada belgilangan muddatda buyurtmachining topshirig‘i bilan muayyan obyektni qurish yoki boshqa qurilish ishini bajarish majburiyatini oladi, buyurtmachi esa pudratchiga ishni bajarish uchun zarur sharoit yaratib berish, ishni qabul qilish va kelishilgan haqni to‘lash majburiyatini oladi.

Qurilish pudrati shartnomasi korxonani, binoni (jumladan uy-joy binosini), inshootni yoki boshqa obyektni qurish yoki qayta qurish haqida, shuningdek montaj, sozlash, ishga tushirish va qurilayotgan obyekt bilan bevosita bog‘liq bo‘lgan boshqa ishlarni bajarish haqida tuziladi. Qurilish pudrati shartnomasi to‘g‘risidagi qoidalar, agar shartnomada boshqacha tartib nazarda tutilgan bo‘lmasa, bino va inshootlarni kapital ta’mirlash ishlariga nisbatan ham tatbiq etiladi.

Oldi-sotdi shartnomasi bo‘yicha bir taraf (sotuvchi) tovarni boshqa taraf (sotib oluvchi)ga mulk qilib topshirish majburiyatini, sotib oluvchi esa bu tovarni qabul qilish va uning uchun belgilangan pul summasi (bahosi)ni to‘lash majburiyatini oladi. Sotuvchi sotib oluvchiga oldi-sotdi shartnomasida nazarda tutilgan tovarni topshirishi shart. Agar oldi-sotdi shartnomasida boshqacha tartib nazarda tutilgan bo‘lmasa, sotuvchi sotib oluvchiga ashyoni berish bilan bir vaqtda unga mansub ashyoni, shuningdek qonun hujjatlarida yoki shartnomada nazarda tutil-

gan ashyoga aloqador hujjatlar (texnik pasporti, sifat sertifikati, foydalanish bo'yicha yo'riqnoma va hokazolar)ni topshirishi shart.

Xo'jalik shartnomalarini tuzish, bajarish, o'zgartirish va bekor qilish, xo'jalik yurituvchi subyektlarning huquq va majburiyatlari hamda mahalliy davlat hokimiyati va davlat boshqaruv organlarining shartnoma munosabatlari sohasidagi vakolatlarining qonuniy asoslari O'zbekiston Respublikasini «Xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyatining shartnomaviy-huquqiy bazasi to'g'risida»gi Qonunida belgilab o'tilgan.

Taraflardan biri shartlashilgan muddatda tadbirkorlik faoliyati sohasida tovarlarni berish, ishlarni bajarish yoki xizmatlar ko'rsatish majburiyatini oladigan, ikkinchi taraf esa tovarlarni, ishlarni, xizmatlarni qabul qilib olish va ularning haqini to'lash majburiyatini oladigan kelishuv xo'jalik shartnomasi deyiladi.

Xo'jalik shartnomasi shartnoma predmetini, yetkazib beriladigan tovarning (ishning, xizmatning) miqdori, sifati, assortimenti va bahosini, shartnomaning bajarilish muddatlarini, hisob-kitob qilish tartibini, taraflarning majburiyatlarini, shartnoma majburiyatlari bajarilmaganda yoki lozim darajada bajarilmaganda taraflarning javobgarligini, nizolarni hal etish tartibini hamda taraflarning rekvizitlarini, shartnoma tuzilgan sana va joyni, shuningdek bunday turdagi shartnomalar uchun qonun hujjatlarida belgilangan yoki taraflardan birining arizasiga ko'ra o'zaro kelishuvga erishish lozim bo'lgan boshqa muhim shartlarni nazarda tutishi kerak.

Haq evaziga sotib olingan asosiy vositalar obyektining boshlang'ich qiymati quyidagi xarajatlardan tashkil topadi:

- aktivlarni yetkazib beruvchilarga hamda shartnoma bo'yicha qurilish-montaj ishlarini bajarganlik uchun pudratchilarga to'lanadigan summalar;
- asosiy vositalar obyektiga doir huquqni sotib olish munosabati bilan amalga oshirilgan ro'yxatdan o'tkazish yig'imlari, davlat bojlari va boshqa shunga o'xshash to'lovlar;
- bojxona bojlari va yig'imlari;
- asosiy vositalar obyektlarini sotib olish (barpo qilish) munosabati bilan soliqlar va yig'imlar summalari (agar ular qoplanmasa);

- asosiy vositalar obyektlarini sotib olish (barpo qilish) bilan bog'liq axboriy va maslahat xizmatlari uchun to'langan summalar;

- asosiy vositalar obyektlarini yetkazib berish (barpo qilish) xatarini sug'urtalash bo'yicha xarajatlar;

- asosiy vositalar obyektini sotgan vositachilarga to'lanadigan haqlar;

- asosiy vositalarni o'rnatish, montaj qilish, sozlash va ishga tushirishga oid xarajatlar;

- aktivdan foydalanish maqsadi bo'yicha uni ishchi holatga keltirish bilan bevosita bog'liq boshqa xarajatlar.

Kreditdan foydalanganlik uchun foizlarni to'lashga doir xarajatlar qarzga olingan sarmoya hisobidan butkul yoki qisman sotib olingan asosiy vositalarning boshlang'ich qiymatiga kiritilmaydi.

Haq to'lash yo'li bilan xarid qilingan asosiy vositalarning boshlang'ich qiymati shakllanishi va ularni buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibini misolda ko'rib o'tamiz.

2016-yil 10-avgustda «Komosh» korxonasi tabiiy toshlarni qayta ishlovchi dastgoh sotib oldi. Shartnomaga muvofiq dastgohning bahosi 10 800000 so'm, shu jumladan QQS - 1800 000 so'm. Shartnoma sharti bo'yicha «Komosh» korxonasi 2017-yil 6-avgustda dastgohning 40 % qiymati miqdorida avans to'lovini amalga oshirdi. Dastgohni sotib olishda «Komosh» korxonasi mazkur dastgohni texnik va boshqa ko'rsatkichlarini baholab beradigan «Uy-joy» injiniring kompaniyasining xizmatlaridan foydalangan va shartnomaga muvofiq uning xizmat haqi 600000 so'mni tashkil etgan. Dastgohdan foydalanish maqsadi bo'yicha uni ishchi holatga keltirish bilan bevosita bog'liq boshqa xarajatlar quyidagilardan iborat: yuklash-tushirish ishlari - 80 000 so'm; avtomobil transporti bilan olib kelish - 500 000 so'm, «Samo» korxonasining ekspeditorining xizmat safari xarajatlari- 100000 so'm, dastgohni olib kelishdagi sug'urta xarajatlari - 50 400 so'm, yig'ish va o'rnatishga ixtisoslashgan kompaniyaga to'lanadigan dastgohni o'rnatish va yig'ish xarajatlari - 200 000 so'm, dastgohni sinovdan o'tkazishda ishlatilgan materiallar qiymati - 65600 so'm, dastgohni ishga tushirish

jarayonida qatnashgan ishchilarning mehnat haqi xarajatlari - 150000 so'm va ishchilarning ish haqi fondidan 24 foiz miqdorida yagona ijtimoiy to'lovga 36000 so'm. 2017-yil 17- avgustda dastgoh foydalanishga topshirilgan. Shuningdek «Komosh» korxonasi 2017-yil 12-avgustda sotib olingan dastgoh bo'yicha yuzaga kelgan kreditorlik qarzini qolgan qismini to'lash maqsadida «Trast-bank»dan ikki yil muddatga, 20 % yillik stavka bo'yicha, foizlari har oyda to'lab boriladigan kredit olgan.

Mazkur holatda 2017-yil 31-avgustda «Komosh» korxonasi kredit bo'yicha foizlar hisoblashni quyidagicha amalga oshiradi:

6 480 000 so'm = 10 800 000 so'm - 4 320 000 so'm;

(6 480 000 so'm x 20 %) x (20 kun / 365 kun) = 71 014 so'm.

Dastgohning boshlang'ich qiymatini shakllanish tartibini ko'rib chiqamiz. Dastgohning boshlang'ich qiymati 12 582 000 so'mga teng.

10 800 000 so'm + 600 000 so'm + 80 000 so'm + 500 000 so'm + 100 000 so'm + 50 400 so'm + 200 000 so'm + 65 600 so'm + 150 000 so'm + 36 000 so'm.

Dastgohni xarid qilish bilan bog'liq operatsiyalar «Man» AJning buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

2016-yil 6-avgust holatiga:

-dastgohni yetkazib beruvchilarga avans to'lovi o'tkazib berilganda:

debet 4320 «Uzoq muddatli aktivlar uchun mol yetkazib beruvchilarga va pudratchilarga berilgan bo'naklar» schyoti 4320000 so'm;

kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 4 320 000 so'm;

4 320 000 so'm = 10 800 000 so'm x 40 % /100.

2017-yil 10-avgust holatiga:

-shartnoma bo'yicha xarid qilingan dastgohning qiymati:

debet 0820 «Asosiy vositalarni xarid qilish» schyoti 10800000 so'm;

kredit 6010 «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» schyoti 10 800 000 so'm;

-dastgohni yetkazib beruvchilarga oldin o'tkazib berilgan avansni qoplashga qabul qilish:

debet 6010 «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» schyoti 4 320 000 so'm;

kredit 4320 «Uzoq muddatli aktivlar uchun mol yetkazib beruvchilarga va pudratchilarga berilgan bo'naklar» schyoti 4 320 000 so'm;

-dastgohning texnik va boshqa ko'rsatkichlarini baholash bo'yicha bajarilgan ishlarning summasi:

debet 0820 «Asosiy vositalarni xarid qilish» schyoti 600 000 so'm;

kredit 6010 «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» schyoti 600 000 so'm;

-dastgohni keltirish, yuklash-tushirish, keltirishni sug'urtalash xarajatlari summasi:

debet 0820 «Asosiy vositalarni xarid qilish» schyoti 630 400 so'm;

kredit 6990 «Boshqa majburiyatlar» schyoti 630 400 so'm;

630 400 so'm = 500 000 so'm + 80 000 so'm + 50 400 so'm;

-dastgohni korxonaga keltirishga mas'ul bo'lgan ekspeditorning xizmat safari xarajatlari:

debet 0820 «Asosiy vositalarni xarid qilish» schyoti 100 000 so'm;

kredit 4220 «Xizmat safariga berilgan bo'naklar» schyoti yoki 6970 «Hisobdor shaxslarga bo'lgan qarz» schyoti 100 000 so'm.

2017-yil 12-avgust holatiga:

-olingan kredit summasiga:

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 6 480 000 so'm;

kredit 7810 «Uzoq muddatli bank kreditlari» schyoti 6480 000 so'm;

-dastgohni yetkazib beruvchilar oldidagi qarzni to'lash:

debet 6010 «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» schyoti 6 480 000 so'm;

kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 6 480 000 so'm.

2017-yil 17- avgust holatiga:

- dastgohni o'rnatish xarajatlari summasiga:

debet 0820 «Asosiy vositalarni xarid qilish» schyoti 200 000 so'm;

kredit 6990 «Boshqa majburiyatlar» schyoti 200 000 so'm;

-dastgohni sinovdan o'tkazish jarayonida ishlatilgan materiallar qiymatiga:

debet 0820 «Asosiy vositalarni xarid qilish» schyoti 65 600 so'm;

kredit 1090 «Boshqa materiallar» schyoti 65 600 so'm;

-ishga tushirish jarayonida ishtirok etgan ishchilarning mehnat haqi xarajatlari:

debet 0820 «Asosiy vositalarni xarid qilish» schyoti 186 000 so'm;

kredit 6710 «Mehnat haqi bo'yicha xodim bilan hisoblashishlar» schyoti 150 000 so'm;

kredit 6520 «Maqsadli davlat jamg'armalariga to'lovlar» schyoti 36 000 so'm;

-xarid qilingan dastgohni foydalanishga topshirilganda:

debet 0130 «Mashina va asbob-uskunalar» schyoti 12 582 000 so'm;

kredit 0820 «Asosiy vositalarni xarid qilish» schyoti 12582000 so'm;

-dastgohni keltirish, yuklash-tushirish va keltirishni sug'urtalash xarajatlari, shuningdek dastgohni o'rnatish bo'yicha bajarilgan ishlar qiymati bo'yicha qarzlarni to'lash:

debet 6990 «Boshqa majburiyatlar» schyoti 830 400 so'm;

kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 830 000 so'm;

830 400 so'm = 500 000 so'm + 80 000 so'm + 50 400 so'm + 200 000 so'm.

2016-yil 31- avgust holatiga:

-kredit bo'yicha hisoblangan foizlar summasiga:

debet 9610 «Foizlar ko'rinishidagi xarajatlar» schyoti 71 014 so'm;

kredit 6920 «Hisoblangan foizlar» schyoti 71 014 so'm.

Korxonani o'zining kuchi bilan yaratilgan asosiy vositalarning boshlang'ich qiymati ham xarid qilingan aktivlarni qiymatini aniqlashdagi tamoyillarga asoslangan holda aniqlanadi, ya'ni mazkur

obyektlarni tiklash (qurish, qurib bitkazish) bo'yicha haqiqiy xarajatlar summasidan iborat bo'ladi. Bularga xususan quyidagilar kirishi mumkin: material xarajatlar; mehnatga haq to'lash xarajatlari; qurilishda ishtirok etadigan amortizatsiyalanadigan mol-mulk bo'yicha hisoblangan eskirish summasi.

Boshlang'ich qiymat asosiy vositani olinishi yoki yaratilishi uchun sarflangan mablag'lar miqdoridir. Aktivning boshlang'ich qiymati aktivni yetkazib beruvchiga to'lovlarni, uni tashish va o'rnatish uchun mablag'larni, sug'urta va soliqlarni o'z ichiga oladi[5].

Qoldiq qiymat – amortizatsiya summasini chegirilgan holda asosiy vositalarning boshlang'ich qiymati[6].

Tiklash qiymati - asosiy vositalarni qayta baholash bilan bog'liq bo'lgan qiymati[7].

Xo'jalik usuli bilan qurilganda bevosita xarajatlar tarkibida hisobga olinadigan material xarajatlarga qiymati foydalanishga kiritiladigan asosiy vositalar qiymatida hisobga olinadigan materiallarni, asbob-uskunalarni xarid qilish xarajatlari qiymatini va xo'jalik usuli bilan qurilganda qurilish-o'rnatish ishlarini bajarishda foydalaniladigan butlovchi buyumlarni qiymatini kiritish lozim.

Mehnatga haq to'lash xarajatlariga xo'jalik usuli bilan qurilganda qurilish-o'rnatish ishlarini bajargan asosiy ishlab chiqarish ishchilarining mehnatiga haq to'lash xarajatlari hamda ish haqi fondidan yagona ijtimoiy to'lov summasi kiradi.

Hisoblangan amortizatsiya summasiga xo'jalik usulida ishlarni bajarish uchun foydalaniladigan asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar bo'yicha amortizatsiya ajratmalarini kiritish lozim. Asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar bo'yicha amortizatsiya ajratmalarini hisoblash BHMS 5 va O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2005-yil 25-martdagi 35-son buyrug'i bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2005-yil 27-iyunda 1485-son bilan ro'yxatga olingan O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobining

[5] Financial and managerial accounting. 12e. Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac. 820-page. 2014.
[6] Financial and managerial accounting. 12e. Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac. 820-page. 2014.
[7] Financial and managerial accounting. 12e. Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac. 820-page. 2014.

milliy standarti (BHMS 7) «Nomoddiy aktivlar»ga muvofiq amalga oshiriladi.

BHMS 21 ga muvofiq, kapital qurilish smetalarida, smeta-loyiha hisoblarida va titul ro'yxatlarida nazarda tutilgan bino va inshootlarni barpo etish, asbob-uskunalarni, vositalarni, inventarlarni va boshqa jihozlarni sotib olish bo'yicha xarajatlar (qurilish pudrat yoki xo'jalik usulida amalga oshirilishidan qat'iy nazar) 0810 «Tugallanmagan qurilish» schyotida aktivlar va majburiyatlarni hisobga oluvchi schyotlar bilan bog'langan holda hisobga olinadi. Asosiy vositalarni foydalanishga kiritilganda ularning boshlang'ich qiymati summasiga 0810 «Tugallanmagan qurilish» schyoti asosiy vositalarni hisobga oluvchi schyotlar (0100) bilan bog'langan holda kreditlanadi.

Bunda qurilish davrida qurilish uchun olingan uzoq muddatli kredit bo'yicha hisoblangan foizlar barpo etilgan asosiy vositalarning boshlang'ich qiymatiga kiritiladi. Korxona asosiy vosita (masalan, bino, inshoot va hokazolar)ni qurish (barpo etish) bilan bog'liq xarajatlarni to'lash uchun moliya-kredit tashkilotlaridan maqsadli kredit olgan hollarda, tegishli ravishda mazkur maqsadli kreditlar bo'yicha hisoblangan foizlar obyektni barpo etish (qurilish) pudrat yoki xo'jalik usulida amalga oshirilishidan qat'iy nazar barpo etish (qurilish) jarayoni davomida asosiy vositalar obyektining qiymatiga olib borilishi kerak.

Asosiy vositalarni barpo etish tugagan, ya'ni u foydalanishga berilgan hollarda, foizlarni kapitalizatsiya qilish to'xtatiladi, asosiy vositalar obyektlarini foydalanishga berilgandan keyin hisoblangan foiz xarajatlari esa korxonaning moliyaviy faoliyat bo'yicha xarajatlariga olib boriladi va 9610 «Foizlar ko'rinishidagi xarajatlar» schyotida hisobga olinadi.

Aktivni qurish (barpo etish) amalga oshiriladigan davrda maqsadli kreditlar bo'yicha hisoblangan foiz xarajatlarini buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibini quyidagi misolda ko'rib chiqamiz.

"Ishonch» korxonasi omborxona binosini qurishni xo'jalik usulida amalga oshiradi. Qurilish davri 3 yil. Qurilishni moliyalashtirish uchun «Kapitalbank»dan 4 yil muddatga, foiz stavkasi yillik 18 %, foizlar har yili to'lanadigan summasi 15 000 000 so'm bo'lgan kredit olingan.

«Ishonch» korxonasida kredit bo'yicha har yili foizlar hisoblash quyidagicha amalga oshiriladi:

15 000 000 so'm x 18 % / 100 = 2 700 000 so'm.

Kreditni olish va ular bo'yicha foizlarni hisoblash bilan bog'liq operatsiyalar «Ishonch» korxonasining buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

- olingan kredit summasiga:

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 15 000 000 so'm;

kredit 7810 «Uzoq muddatli bank kreditlari» schyoti 15000000 sum;

birinchi, ikkinchi va uchinchi yillarda:

- hisoblangan foizlar bo'yicha xarajatlar summasiga:

debet 0810 «Tugallanmagan qurilish» schyoti 2 700 000 so'm;

kredit 6920 «Hisoblangan foizlar» schyoti 2 700 000 so'm;

to'rtinchi yil:

- hisoblangan foizlar bo'yicha xarajatlar summasiga:

debet 9610 «Foizlar ko'rinishidagi xarajatlar» schyoti 2 700 000 so'm;

kredit 6920 «Hisoblangan foizlar» schyoti 2 700 000 so'm.

Korxona ustav kapitaliga ulush sifatida olingan asosiy vositalarning boshlang'ich qiymati deb, agar O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlarida boshqa holat nazarda tutilmagan bo'lsa, korxona ta'sischilari (ishtirokchilari) tomonidan kelishilgan ularning puldagi bahosi tan olinadi.

Mas'uliyati cheklangan hamda qo'shimcha mas'uliyatli jamiyatlarda ustav fondi (ustav kapitali)ga kiritiladigan ulush sifatida pul, qimmatli qog'ozlar, boshqa narsa yoki mulkiy huquqlar yoki pulda bahosi mavjud bo'lgan boshqa beriladigan huquqlar bo'lishi mumkin.

Jamiyatni ta'sis etilganda joylashtiriladigan aksiyalar ta'sischilar tomonidan jamiyat davlat ro'yxatidan o'tgandan keyin bir yildan kechikmagan muddatda to'langan bo'lishi kerak. Ko'rsatilgan muddat o'tgandan keyin ta'sischilar tomonidan to'lanmagan aksiyalar tugatilishi kerak. Jamiyatning qo'shimcha aksiyalar mazkur aksiyalarni chiqarish

to‘g‘risidagi qarorda ko‘rsatilgan joylashtirish muddatida to‘langan bo‘lishi kerak. Jamiyatning aksiyalari va boshqa qimmatli qog‘ozlarini to‘lash qonunchilikda o‘rnatilgan tartibda pul va boshqa to‘lov vositalari, mol-mulk, shuningdek pulda bahosi mavjud bo‘lgan huquqlar (shu jumladan mulkiy) amalga oshiriladi. Jamiyatning aksiyalarini to‘lash shakli ularni ta’sis etishda jamiyatni ta’sis etish shartnomasi (qayta tashkil etish qarori)da yoki jamiyatning ustavida, qo‘shimcha aksiya va boshqa qimmatli qog‘ozlar chiqarishda esa ularni joylashtirish to‘g‘risidagi qarorda belgilanadi.

Ulushlarni pulsiz mablag‘lar bilan to‘langanda qonunchilikda quyidagilar nazarda tutilgan:

- xususiy korxonalarda mulkdor ustav kapitaliga o‘zi kiritadigan mol-mulkni mustaqil baholaydi;

- mas’uliyati cheklangan hamda qo‘shimcha mas’uliyatli jamiyatlarda ishtirokchilar va qabul qilinadigan uchinchi shaxslar tomonidan jamiyatning ustav fondiga (ustav kapitaliga) qo‘shiladigan pulsiz hissalarning pul bahosi jamiyat ishtirokchilari umumiy yig‘ilishining jamiyatning barcha ishtirokchilari tomonidan bir ovozdan qabul qilinadigan qarori bilan tasdiqlanadi;

- aksiyadorlik jamiyatlarida jamiyatni ta’sis etish chog‘ida aksiyaga to‘lanadigan haq sifatida topshirilayotgan mol-mulkning puldagi bahosi muassislar o‘rtasidagi kelishuvga muvofiq chiqarilishi aniqlanadi. Agar jamiyatning shu yo‘sinda sotib olinayotgan aksiyalari va boshqa qimmatli qog‘ozlarining nominal qiymati qonun hujjatlarida belgilangan eng kam miqdordagi ish haqining ikki yuz baravaridan ko‘pni tashkil etsa, jamiyatning aksiyalari va boshqa qimmatli qog‘ozlarining haqi sifatida topshirilayotgan mol-mulkning puldagi bahosini mustaqil narxlovchi chiqarishi kerak.

Ushbu talablar nima uchun kiritilgan? Korxona o‘zining barcha majburiyatlari bo‘yicha javobgarlikni o‘zining barcha mol-mulki bilan bajarishi kerak. Ustav kapitali o‘z navbatida korxonaning kreditorlari manfaatlarini kafolatlaydigan mol-mulkni minimal miqdorini aniqlaydi. Shuning uchun ham ustav kapitali noto‘g‘ri (fiktiv) yoki sun’iy

oshirilmagan bo'lishi kerak. Ya'ni ulush sifatida kiritilgan mol-mulkni sotishdan mablag'lar ulushning nominal qiymatiga mos kelishi kerak. Mana shuni tasdiqlash maqsadida pulsiz kiritiladigan yirik ulushlarni mustaqil baholash amalga oshiriladi.

Shu bilan birga oddiy va imtiyozli aksiyalarni sotishdan olingan summalarning aksiyalar nominal qiymatidan oshgan miqdori, ya'ni aksiyalarni dastlabki sotishda nominal qiymatidan yuqori bahoda olingan emission daromad, shuningdek ustav kapitalini shakllantirish jarayonida vujudga keladigan kurs farqlarini summasi ko'rinishidagi qo'shilgan kapital mavjudligi va harakati to'g'risidagi axborotlar qo'shilgan kapital tarkibida hisobga olinishiga ham e'tibor qaratish lozim.

Korxona ustav kapitaliga ulush sifatida olingan asosiy vositalarning boshlang'ich qiymatining shakllanishi va ushbu operatsiyalarni buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibini quyidagi misolda ko'rib chiqamiz. «Humoyun» korxonasining ustav kapitali 50 000 000 so'm qilib ro'yxatdan o'tkazilgan. Ta'sis hujjatlariga muvofiq ta'sischi ustav kapitaliga ulush sifatida qiymati 30 000 000 so'm bo'lgan asosiy vositalar (ichimliklarni quyish liniyasi)ni va 20 000 000 so'm summadagi pul mablag'larini kiritishi kerak.

Ikkita holatni (ta'sis hujjatlarda nazarda tutilganga nisbatan ustav kapitaliga ulushni miqdori va asosiy vositalarni xarid qilish bilan bog'liq xarajatlarni amalga oshirilishidan kelib chiqib ko'rib chiqamiz.

«Humoyun» korxonasi ta'sischisi ustav kapitaliga ulush sifatida qiymati 30 000 000 so'm bo'lgan asosiy vositalar (ichimliklarni quyish liniyasi)ni kiritdi. Yetkazib berish xarajatlarini ta'sischi o'z kuchi bilan amalga oshirdi.

«Humoyun» korxonasi ustav kapitaliga ulush sifatida ta'sischilardan kelib tushgan asosiy vositalarni kirim qilish buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

-korxona ro'yxatga olinayotganda ustav kapitali summasiga:

debet 4610 «Ustav kapitaliga ta'sischilarning ulushlari bo'yicha qarzi» schyoti 50 000 000 so'm;

kredit 8330 «Pay va ulushlar» schyoti 50 000 000 so'm;

-ustav kapitaliga ulush sifatida ta'sischilardan asosiy vositalar (ichimliklarni quyish liniyasi) kelib tushishi:

debet 0310 «Mashina va asbob-uskunalar» schyoti 30 000 000 so'm;

kredit 4610 «Ustav kapitaliga ta'sischilarning ulushlari bo'yicha qarzi» schyoti 30 000 000 so'm.

2-holat.

«Taraqqiyot» korxonasi ta'sischisi ustav kapitaliga ulush sifatida qiymati 31 000 000 so'm bo'lgan asosiy vositalar (ichimliklarni quyish liniyasi)ni kiritdi. Omborgacha yetkazib berishni «Taraqqiyot» korxonasi ishchilari tomonidan amalga oshirilgan. Yetkazib berish xarajatlari quyidagilardan iborat: transport xarajatlari 500 000 so'm, ishchilarga ish haqi hisoblash 250 000 so'm va ishchilarning ish haqi fondidan 25 foiz miqdorida yagona ijtimoiy to'lovga 62 500 so'm.

Bu holatda asosiy vositalar (ichimliklarni quyish liniyasi)ning boshlang'ich qiymati quyidagidan iborat:

31 812 500 so'm=31 000 000 so'm + 500 000 so'm + 250 000 so'm + 62 500 so'm.

«Taraqqiyot» korxonasi ustav kapitaliga ulush sifatida ta'sischilardan kelib tushgan asosiy vositalarni kirim qilish buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

-korxona ro'yxatga olinayotganda ustav kapitali summasiga:

debet 4610 «Ustav kapitaliga ta'sischilarning ulushlari bo'yicha qarzi» schyoti 50 000 000 so'm;

kredit 8330 «Pay va ulushlar» schyoti 50 000 000 so'm;

-ustav kapitaliga ulush sifatida ta'sischilardan asosiy vositalar (ichimliklarni quyish liniyasi) kelib tushishi:

debet 0310 «Mashina va asbob-uskunalar» schyoti 31 812 500 so'm;

kredit 4610 «Ustav kapitaliga ta'sischilarning ulushlari bo'yicha qarzi» schyoti 30 000 000 so'm;

kredit 8530 «Tekinga olingan mulk» schyoti 1 000 000 so'm;

kredit 2310 «Yordamchi ishlab chiqarish» schyoti 500 000 so'm;
kredit 6710 «Mehnat haqi bo'yicha xodim bilan hisoblashishlar» schyoti 250 000 so'm;
kredit 6520 «Maqsadli davlat jamg'armalariga to'lovlar» schyoti 62 500 so'm.

Korxona tomonidan tekinga (hadya shartnomasi bo'yicha) olingan asosiy vositalarning boshlang'ich qiymati deb to'langan va qoplanmaydigan soliqlar (yig'imlar), yetkazib berish, o'rnatish, ulash, foydalanishga tushirish va aktivni ishchi holatiga keltirish bilan bevosita bog'liq bo'lgan boshqa har qanday xarajatlarni hisobga olgan holda buxgalteriya hisobiga qabul qilingan sanadagi ularning joriy qiymati tan olinadi. Joriy qiymat deganda ma'lum sanadagi amal qilayotgan bozor narxlari bo'yicha asosiy vositalarning qiymati yoki xabardor qilingan, bitimni amalga oshirishni xohlovchi, mustaqil taraflar o'rtasida bitimni amalga oshirishda aktivni sotib olish yoki majburiyatlarni bajarish uchun yetarli bo'lgan summasi tushuniladi.

O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksining 135-moddasiga muvofiq, tekinga (hadya shartnomasi bo'yicha) olingan asosiy vositalarning qiymati yuridik shaxslardan olinadigan foyda solig'i bo'yicha soliqqa tortish maqsadida soliq to'lovchining yalpi daromadiga qo'shiladi. Mol-mulk, mulkiy huquqlar tekin asosda olinayotganda oluvchi shaxsning daromadlari bozor qiymati bo'yicha belgilanadi. Mol-mulkning, mulkiy huquqlarning bozor qiymati hujjatlar bilan yoki baholovchi tomonidan tasdiqlanadi. Hujjatlar bilan tasdiqlash deb jo'natish (yetkazib berish) hujjatlari, yetkazib beruvchilarning narxlarga oid ma'lumotlari (prays-varaqlar), ommaviy axborot vositalaridan olingan ma'lumotlar, birja ma'lumotlari, davlat statistikasi organlarining ma'lumotlari e'tirof etiladi.

Korxona tomonidan tekinga (hadya shartnomasi bo'yicha) olingan asosiy vositalarning boshlang'ich qiymatini shakllanishi va ularni buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibini misolda ko'rib chiqamiz.

«Mega» korxonasi yanada kengroq rivojlantirish maqsadida «Alfa» MChJ korxonaga o'ziga tegishli asosiy vositalar (kompyuter)ni tekinga berdi. Kompyuterning joriy qiymati 850 000 so'mga teng.

Tekinga (hadya shartnomasi bo'yicha) kelib tushgan asosiy vositalar (kompyuter)ni kirim qilinishi «Mega» MChJning buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

debet 0150 «Kompyuter jihozlari va hisoblash texnikasi» schyoti 850 000 so'm;

kredit 8530 «Tekinga olingan mulk» schyoti 850 000 so'm.

Tayyor mahsulot tarkibidan asosiy vositalarga o'tkazilgan obyektlarning boshlang'ich qiymati Xarajatlar tarkibi to'g'risidagi nizomga muvofiq belgilanadigan ularning ishlab chiqarish tannarxiga teng bo'ladi.

Tayyor mahsulot tarkibidan asosiy vositalarga o'tkazilgan asosiy vositalarning boshlang'ich qiymatini shakllanishi va ularni buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibini misolda ko'rib chiqamiz. «Farovon» korxonasi tokarlik dastgohlarini ishlab chiqaradi. «Farovon» korxonasi rahbariyati ishlab chiqarish jarayonida foydalaniladigan tokarlik dastgohini yangilashga qaror qildi. Tokarlik dastgohini ishlab chiqarish tannarxi 8 500 000 so'm, tokarlik dastgohini sozlashishga tushirish jarayonida ishtirok etgan ishchilarga mehnat haqi xarajatlari 50 000 so'm va ishchilarning ish haqi fondidan 25 foiz miqdorida yagona ijtimoiy to'lovga 12 500 so'm.

Tayyor mahsulot tarkibidan o'tkazilgan tokarlik dastgohining boshlang'ich qiymati 8 562 500 so'm (8 500 000 so'm + 50 000 so'm + 12 500 so'm)ga teng.

Tayyor mahsulot tarkibidan o'tkazilgan tokarlik dastgohini kirim qilinishi «Farovonkorxonasining buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

-tayyor mahsulot tarkibidan o'tkazilgan tokarlik dastgohini qiymatiga:

debet 0820 «Asosiy vositalarni xarid qilish» schyoti 8 500 000 so'm;

kredit 2810 «Ombordagi tayyor mahsulotlar» schyoti 8 500 000 so'm;

-tokarlik dastgohini sozlash-ishga tushirish jarayonida ishtirok

etgan ishchilarga mehnat haqi hisoblash bilan bog'liq xarajatlar summasiga:

debet 0820 «Asosiy vositalarni xarid qilish» schyoti 62 500 so'm;

kredit 6710 «Mehnat haqi bo'yicha xodim bilan hisoblashishlar» schyoti 50 000 so'm;

kredit 6520 «Maqsadli davlat jamg'armalariga to'lovlar» schyoti 12 500 so'm;

-tayyor mahsulot tarkibidan o'tkazilgan tokarlik dastgohini foydalanishga berilganda:

debet 0130 «Mashina va asbob-uskunalar» schyoti 8 562 500 so'm;

kredit 0820 «Asosiy vositalarni xarid qilish» schyoti 8 562 500 so'm.

Tovar-moddiy zaxiralar tarkibidan (tayyor mahsulotlardan tashqari) asosiy vositalarga o'tkazilgan obyektlarning boshlang'ich qiymati BHMS 4 ga muvofiq belgilanadigan ularning balans qiymatiga teng bo'ladi.

Tovar-moddiy zaxiralar tarkibidan (tayyor mahsulotlardan tashqari) asosiy vositalarga o'tkazilgan asosiy vositalarning boshlang'ich qiymatini shakllanishi va ularni buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibini misolda ko'rib chiqamiz. Yengil avtomobillar savdosi bilan shug'ullanuvchi «Lada» MChJ transport vositasini yangilashga qaror qildi. «Lasetti» avtomobilining balans qiymati 15 000 000 so'mni, uni O'zbekiston Respublikasi Ichki ishlar vazirligining Davlat yo'l harakati xavfsizligi xizmati idoralarida ro'yxatga olish bilan bog'liq xarajatlar 150 000 so'm (misol uchun)ni tashkil etadi.

Tovarlar tarkibidan o'tkazilgan «Lasetti» avtomobilining boshlang'ich qiymati 15 150 000 so'm (15 000 000 so'm + 150 000 so'm)ga teng.

Tovarlar tarkibidan o'tkazilgan «Neksiya» avtomobilini kirim qilinishi «Lada» MChJning buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

-tovarlar tarkibidan o'tkazilgan «Neksiya» avtomobilini qiymatiga:

debet 0820 «Asosiy vositalarni xarid qilish» schyoti 15000000 so'm;

kredit 2910 «Ombordagi tovarlar» schyoti 15 000 000 so'm;

-«Lasetti» avtomobilini O'zbekiston Respublikasi Ichki ishlar vazirligining Davlat yo'l harakati xavfsizligi xizmati idoralarida ro'yxatga olish bilan bog'liq xarajatlar summasiga:

debet 0820 «Asosiy vositalarni xarid qilish» schyoti 150 000 so'm;

kredit 6990 «Boshqa majburiyatlar» schyoti 150 000 so'm;

- tovarlar tarkibidan o'tkazilgan «Neksiya» avtomobilini foydalanishga berilganda:

debet 0160 «Transport vositalari» schyoti 15 150 000 so'm;

kredit 0820 «Asosiy vositalarni xarid qilish» schyoti 15 150 000 so'm.

2.3. Asosiy vositalarga o'tkaziladigan kapital qo'yilmalar

Asosiy vositalarga o'tkaziladigan kapital qo'yilmalar asosiy vositalardan foydalanishdan kelgusida iqtisodiy foyda olishni oshirish shartlarida ularning boshlang'ich qiymatini oshiradi. Kelgusida olinadigan iqtisodiy foydani oshirmaydigan boshqa barcha xarajatlar ular amalga oshirilgan davrdagi davr xarajatlari sifatida tan olinishi lozim.

Qo'shimcha qurish, qo'shimcha tarzda asbob-uskunalar bilan jihozlash, modernizatsiya qilish ishlariga asosiy vositalar obyektining texnologik yoki xizmat mo'ljalining o'zgarishi, oshirilgan ishlar ko'lami va sifatni yanada yaxshilashga doir boshqa holatlar tufayli qilinishi lozim bo'lgan ishlar kiritiladi. Ya'ni asosiy vositalar obyektlari bilan bog'liq keyingi xarajatlar mazkur asosiy vositalar obyektini balansga birlamchi qabul qilinganda aniqlangan uning boshlang'ich hisoblab chiqilgan ishlab chiqarish samaradorligi me'yorlarini yoki foydali xizmat muddatini salmoqli ko'paytirib asosiy vositalarni holatini yaxshilaganda aktiv sifatida (ya'ni asosiy vositalarni boshlang'ich qiymati ko'payishi) tan olinadi.

Odatda rekonstruksiya qilishda ishlab chiqarish takomillashtiriladi va uning texnik-iqtisodiy ko'rsatkichlarini oshirish bilan bog'liq bo'lgan

hamda ishlab chiqarish quvvatlarini oshirish, mahsulot (ishlar, xizmatlar) sifatini yaxshilash va nomenklaturasini o'zgartirish maqsadlarida asosiy vositalarni rekonstruksiya qilish loyihasi bo'yicha amalga oshiriladigan mavjud asosiy vositalar obyektlari qayta quriladi. Texnik qayta qurollantirish deganda, ilg'or texnika va texnologiyalarni joriy etish, ishlab chiqarishni mexanizatsiyalash va avtomatlashtirish, ma'nan va jismonan eskirgan uskunalarni zamonaviylashtirish va ularni yangilari, unumdorligi yanada yuqori bo'lganlari bilan almashtirish asosida asosiy vositalar va ularning ayrim qismlarining texnik-iqtisodiy ko'rsatkichlarini oshirish bo'yicha chora-tadbirlar majmuasi tushuniladi.

Yuqorida aytib o'tganimizdek, asosiy vositalar obyektlarini qo'shimcha qurish, qo'shimcha tarzda asbob-uskunalar bilan jihozlash, rekonstruksiya qilish, modernizatsiya qilish va texnik qayta qurollantirishga doir xarajatlar, ular tugatilganidan so'ng asosiy vositalar obyektining faoliyat yuritishining qabul qilingan boshlang'ich me'yoriy ko'rsatkichlari (foydali ishlatish muddati, quvvati, qo'llash sifati va boshqalar) yaxshilanganligi (oshganligi) sababli, ular mos ravishda bunday obyektlarning boshlang'ich qiymatini oshiradi.

BHMS 21 ga muvofiq asosiy vositalar obyektlarini qo'shimcha qurish, qo'shimcha tarzda asbob-uskunalar bilan jihozlash, rekonstruksiya qilish, modernizatsiya qilish va texnik qayta qurollantirishda amalga oshiriladigan xarajatlar to'g'risidagi ma'lumotlarni umumlashtirish kapital qo'yilmalarni hisobga oluvchi schyotlar (0800)da amalga oshiriladi va ularni amalga oshirish jarayoni tugagandan keyin kapital qo'yilmalarni hisobga oluvchi schyotlari (0800)ning kreditidan asosiy vositalarni hisobga oluvchi schyotlar (0100) bilan bog'langan holda hisobdan chiqariladi.

Asosiy vositalar obyektlarini qo'shimcha qurish, qo'shimcha tarzda asbob-uskunalar bilan jihozlash, rekonstruksiya qilish, modernizatsiya qilish va texnik qayta qurollantirish jarayoni nazoratini tashkil etish maqsadida ushbu asosiy vositalar obyektlari bo'yicha inventar kartochkasini «Qo'shimcha qurish, qo'shimcha tarzda asbob-uskunalar bilan jihozlash, rekonstruksiya qilish, modernizatsiya qilish va

texnik qayta qurollantirishdagi asosiy vositalar» guruhiga o'tkazib qo'yish tavsiya etiladi. Asosiy vositalar obyekti foydalanishga kelib tushganda inventar kartochkani tegishli o'tkazib qo'yish amalga oshiriladi.

Agar asosiy vositalar obyektini qo'shimcha qurish, qo'shimcha tarzda asbob-uskunalar bilan jihozlash, rekonstruksiya qilish, modernizatsiya qilish natijasida uning boshlang'ich qiymatini ko'paytirish to'g'risida qaror qabul qilinsa, u holda inventar kartochkaning ma'lumotlariga tuzatishlar kiritiladi. Ko'rsatilgan inventar kartochkada tuzatishni aks ettirish qiyin bo'lsa, u holda qo'shimcha qurish, qo'shimcha tarzda asbob-uskunalar bilan jihozlash, rekonstruksiya qilish, modernizatsiya qilishni tavsiflovchi yangi ko'rsatkichlarni aks ettirish o'rniga yangi inventar kartochka (oldin berilgan inventar raqamni saqlagan holda) ochiladi.

Korxonaning yerni tubdan yaxshilash (quritish, sug'orish va boshqa meliorativ ishlar)ga kapital qo'yilmalari har yili butun ishlar majmuasi yakunlangan sanadan qat'iy nazar, hisobot yilida foydalanishga qabul qilingan maydonlarga tegishli xarajatlar summasida asosiy vositalar tarkibiga kiritiladi. Amalga oshirilgan xarajatlar summasiga 0111 «Yerni obodonlashtirish» schyotining debeti va 0850 «Yerni obodonlashtirishga kapital qo'yilmalar» schyotining krediti bo'yicha yozuvlar amalga oshiriladi. Shuningdek korxonani yerni tubdan yaxshilashga kapital qo'yilmalarini hisobi bo'yicha inventar kartochkasiga keyinchalik asosiy vositalarni boshlang'ich qiymatini ko'paytirish bilan tegishli yozuvlar qilinadi.

Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalarga doir kapital tusdagi tugallangan ishlar bo'yicha xarajatlar 0860 «Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalarga kapital qo'yilmalar» schyotining kreditidan 0112 «Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalarni obodonlashtirish» schyotining debetiga hisobdan chiqariladi. Amalga oshirilgan xarajatlar summasiga ijarachi tomonidan alohida inventar obyektiga alohida inventar kartochkasi ochiladi.

Operativ ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalarga doir kapital tusdagi tugallangan ishlar bo'yicha xarajatlar 0890 «Boshqa kapital qo'yilmalar» schyotining kreditidan 9220 «Boshqa aktivlarni chiqib ketishi» schyotining debeti bilan bog'langan holda hisobdan chiqariladi. Agar ijaraga beruvchi tomonidan xarajatlar qoplab berilsa, u holda xarajatlar 9220 «Boshqa aktivlarni chiqib ketishi» schyoti kreditidan 4890 «Boshqa debitorlar qarzi» schyotining debeti bilan bog'langan holda hisobdan chiqariladi. Agar ijaraga beruvchi tomonidan xarajatlar qoplab berilmasa, u holda xarajatlar 9220 «Boshqa aktivlarni chiqib ketishi» schyoti kreditidan 9430 «Boshqa operatsion xarajatlar» schyotining debeti bilan bog'langan holda hisobdan chiqariladi.

2.4. Asosiy vositalarni qayta baholash

Ishlab chiqarish korxonalarini iqtisodiy samaradorligini oshirish uchun ularni asosiy vositalar bilan ta'minlash va ularni tarkibini takomillashtirish hamda harakatdagi asosiy vositalarni o'z vaqtida yangilash, shuningdek ularni qayta tiklashni qat'iy va tenglashtirilgan darajasini ta'minlash muhim rol o'ynaydi.

Fan-texnika taraqqiyoti yutuqlarini ishlab chiqarishga tatbiq etish va ular asosida amaldagi ishlab chiqarish vositalarini yangilashni tezlashtirish muammosi O'zbekiston Respublikasining iqtisodiy siyosatida markaziy o'rinlardan birini egallaydi. U korxonalarni yanada tezroq ishlab chiqarishni texnik jihatdan qayta qurollantirishga, ishlab chiqarish jarayonlarini mexanizatsiyalashtirish va avtomatlashtirish imkoniyatlarini beradigan mashina va asbob-uskunalarni yaratish hamda ishlab chiqarishda qo'l mehnatini kamaytirish va mehnat sharoitlarini yaxshilash, uning ishlab chiqarish samaradorligini oshirish, ishlab chiqarish resurslarini iqtisod qilishga yo'naltiradi.

Korxonaning asosiy vositalari qiymatini amaldagi narxlar darajasiga muvofiq keltirish maqsadida ularni qayta baholash amalga oshiriladi.

Asosiy vositalarni qayta baholash deganda asosiy vositalar obyektlarining tiklash qiymatini hozirgi bozor narxlari darajasiga

moslash maqsadida ularni vaqti-vaqti bilan aniqlashtirish tushuniladi. Amaliyotda asosiy vositalarning boshlang'ich qiymati O'zbekiston Respublikasi hukumati qarorlari bo'yicha qayta baholanishi (shu jumladan vaqti-vaqti bilan) mumkin.

Mazkur hollarda asosiy vositalar qayta baholash natijasida hisob va hisobotda joriy qiymat bo'yicha aks ettiriladi. Joriy qiymat deganda, ma'lum sanadagi amal qilayotgan bozor narxlari bo'yicha asosiy vositalarning qiymati yoki xabardor qilingan, bitimni amalga oshirishni xohlovchi, mustaqil taraflar o'rtasida bitimni amalga oshirishda aktivni sotib olish yoki majburiyatlarni bajarish uchun yetarli bo'lgan summasi tushuniladi.

Asosiy vositalar obyektini har yili qayta baholash 2002-yil 29-oktyabrdagi O'zbekiston Respublikasi Makroiqtisodiyot va statistika vazirligining 4-son, Moliya vazirligining 129-son, Davlat soliq qo'mitasining 2002-86-son qo'shma qarorlari bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2002- yil 4-dekabrda 1192-son bilan ro'yxatga olingan Asosiy fondlarni har yili 1-yanvar holatiga qayta baholash o'tkazishning tartibi to'g'risidagi nizomga muvofiq amalga oshiriladi.

Qayta baholash paytida asosiy vositalarning to'liq tiklash qiymati aniqlanadi. Asosiy vositalarning to'liq tiklash qiymati deganda, tashkilot obyektlarni xuddi shunday yangi obyektlarga qayta baholash sanasida mavjud bo'lgan bozor narxlari va tariflari bo'yicha to'liq almashtirish shartida qilinishi lozim bo'lgan xarajatlarning to'liq qiymati tushuniladi. Bunda obyektlarni xarid qilish (qurish), tashish, o'rnatish (montaj qilish) xarajatlari, import qilinadigan obyektlar uchun esa bojxona to'lovlari va hokazolar ham xarajatlar tarkibida hisobga olinadi.

Ma'naviy eskirgan obyektlarning to'liq tiklash qiymati ham ularni tayyorlashga qayta baholash sanasida mavjud bo'lgan narxlar va tariflar bo'yicha aniqlanadigan mavjud xarajatlar asosida belgilanadi. Bunda obyektlarning ma'naviy eskirishi tegishli narxlar va tariflarning o'zgarish darajalari va sur'atlarida aks etishi hisobga olinadi.

Ishlab chiqarishdan olingan, hozirgi sharoitda ularning aniq nusxasini tayyorlash narxlari va xarajatlarini aniqlash amalda mumkin

bo'lmagan obyektlarning to'liq tiklanish qiymati aniqlanayotganda ularning qiymati ilgari chiqarilgan va hozirgi obyektlarning eng muhim foydalanish tavsiflari nisbati bo'yicha tuzatilgan, funksional jihatdan xuddi shunday chiqarilayotgan obyektlarning to'liq tiklanish qiymati asosida o'rnini bosish qiymati sifatida aniqlanadi.

Tashkilotlar mulkida, ularning xo'jalik yuritishida, tezkor boshqaruvida va moliyaviy ijarada (lizingda) bo'lgan, ularning texnik holatidan qat'iy nazar, ishlab turgan va foydalanilmaydigan, konservatsiyada bo'lgan, hisobdan chiqarishga tayyorlangan, lekin belgilangan tartibda tegishli hujjatlar bilan rasmiylashtirilmagan barcha asosiy vositalar, shuningdek tugallanmagan qurilish obyektlari va o'rnatish uchun mo'ljallangan uskunalar qayta baholanishi kerak. Yer uchastkalari va tabiatdan foydalanish obyektlarining qiymati qayta baholanmaydi.

Asosiy vositalar obyektlarini qayta baholashni o'tkazish maqsadi korxona qayta baholanishi kerak bo'lgan asosiy vositalar obyektlarining ro'yxatini tuzadi. Ro'yxatda asosiy vositalar obyektlari to'g'risida quyidagi ma'lumotlarni ko'rsatib o'tish tavsiya etiladi: aniq nomi; xarid qilish, qurish sanasi; obyektni buxgalteriya hisobiga qabul qilish sanasi.

Asosiy vositalarni qayta baholash uchun boshlang'ich ma'lumotlar bo'lib quyidagilar hisoblanadi: oldingi hisobot yilining 31-dekabr holatiga buxgalteriya hisobida hisobga olingan ularning boshlang'ich qiymati yoki joriy (qayta tiklash) qiymati (agar asosiy vositalar oldin qayta baholangan bo'lsa); ko'rsatilgan sana holatiga obyektdan foydalanishning barcha davrlari uchun hisoblangan amortizatsiya summasi; hisobot yilining 1-yanvar holatiga qayta baholanadigan asosiy vositalar obyektlarining joriy (qayta tiklash) qiymati to'g'risidagi hujjatlar bilan tasdiqlangan ma'lumotlar.

Asosiy vositalar qiymatini qayta baholash har yili joriy yilning 1-fevraligacha 1-yanvar holati bo'yicha qayta baholashni o'tkazish davrida narxlar darajasidan kelib chiqib o'tkaziladi. 1-yanvar holati bo'yicha asosiy vositalarni har yili qayta baholash oldingi qayta baholash natijasida olingan obyektlarning qayta tiklash qiymatidan, yil davomida

kelib tushgan asosiy vositalar bo'yicha esa - boshlang'ich qiymatidan amalga oshiriladi.

Asosiy vositalarning to'liq tiklash qiymati, tashkilotning xohishiga qarab, alohida obyektlar qiymatini baholanayotgan obyektlarga aynan o'xshash yangi obyektlarga doir hujjatlarga asoslanib tasdiqlangan va qayta baholash o'tkazilayotgan yilning 1 yanvar sanasida shakllangan bozor narxlari bo'yicha to'g'ridan-to'g'ri qayta hisoblash yo'li bilan (to'g'ridan-to'g'ri qayta baholash usuli) yoki asosiy fondlar turi bo'yicha va ularning xarid qilinganlik davriga bog'liq bo'lgan asosiy fondlar qiymati o'zgarishining tabaqalashtirilgan indekslarini qo'llagan holda alohida obyektlarning dastlabki (tiklash) qiymatini indekslash yo'li bilan (indeks usuli) asosiy vositalarning to'liq tiklash qiymati belgilanadi.

Indekslash yo'li bilan asosiy vositalarni qayta baholashda, buxgalteriya hisobida qayta baholashni o'tkazish sanasidagi holat bo'yicha qayd etilgan asosiy vositalar (shu jumladan ularga doir eskirish to'la hisoblab yozilgan obyektlar)ning eskirish summasi ularni tiklanish qiymatiga qayta hisoblashda asosiy vositalar qiymatini o'zgartirishning tegishli indekslariga ko'paytirilishi kerak. Asosiy vositalarni to'g'ridan-to'g'ri qayta baholash usuli bilan qayta baholashda buxgalteriya hisobida qayd etilgan eskirish summasi qayta baholashdan keyingi tiklanish qiymatining qayta baholashgacha bo'lgan qiymatga nisbati bilan hisoblab chiqariladigan qayta hisoblash koeffitsiyenti bo'yicha indekslanishi kerak.

Oldingi yillik qayta baholashdan keyin amalga oshirilgan, ilgariroq xususiylashtirish (davlat tasarrufidan chiqarish, qayta tashkil etish) davomida qayta baholangan mol-mulk bo'yicha, mol-mulkni xususiylashtirish jarayonida hosil bo'lgan gudvill summasi (firma bahosi) qayta baholash sanasidagi holat bo'yicha qayta baholashga doir rezerv summasi hisobiga kamaytiriladi.

Tashkilot qayta baholashni mustaqil ravishda yoki qonunchilikka muvofiq baholash faoliyati bilan shug'ullanish huquqiga ega bo'lgan ekspert mutaxassislarni jalb etgan holda amalga oshiradi.

To‘g‘ridan-to‘g‘ri qayta baholash usulini qo‘llagan holda obyektlarning to‘liq tiklash qiymatini hujjatlar asosida tasdiqlash uchun tashkilot, xohishiga ko‘ra, quyidagilardan foydalanishi mumkin:

- tayyorlovchi tashkilotlar va ularning rasmiy dilerlari, tovar-xomashyo birjalari, ko‘chmas mulk birjalaridan yozma shaklda olingan xuddi shunday mahsulotga doir narxlar to‘g‘risidagi ma’lumotlar;

- qayta baholashni o‘tkazish sanasiga va asosiy vositalarni xarid qilish sanasiga Markaziy bank kurslarining nisbati sifatida belgilanadigan hisob-kitob koeffitsiyentini qo‘llagan holda xarid qilish sanasiga EAVda asosiy fondlarning qiymati to‘g‘risidagi (tasdiqlovchi hujjatlar mavjud bo‘lganida) ma’lumotlar;

- tegishli davlat organlarida mavjud bo‘lgan narxlar darajasi to‘g‘risidagi ma’lumotlar;

- qayta baholashni o‘tkazish davrida ommaviy axborot vositalari va maxsus adabiyotlarda e’lon qilingan narxlar darajasi to‘g‘risidagi ma’lumotlar;

- asosiy vositalar qiymati to‘g‘risidagi baholovchining hisoboti.

Indeks usulini qo‘llagan holda asosiy fondlarni qayta baholash uchun foydalaniladigan qayta baholashning navbatdagi mos indekslari O‘zbekiston Respublikasi Davlat statistika qo‘mitasi tomonidan har yili 31-dekabrgacha ishlab chiqiladi va ommaviy axborot vositalarida rasman e’lon qilinadi.

1-yanvar holati bo‘yicha asosiy vositalarni qayta baholash natijalari moliyaviy hisobotda asosiy vositalarni qayta baholash amalga oshirilgan joriy davr uchun, ya’ni oylik hisobot tuzilganda - yanvar oyi hisobotida, choraklik hisoboti tuzilganda - birinchi chorak hisobotida, yillik hisobot tuzilganda - kalendar yil hisobotida aks ettiriladi.

Asosiy vositalarni qayta baholash natijalari moliyaviy hisobotda asosiy vositalarni qayta baholash o‘tkazilgan joriy davrda aks ettiriladi. Qayta baholash natijalari avvalgi hisobot yilidagi moliyaviy hisobot ma’lumotlariga kiritilmaydi hamda hisobot yili boshida moliyaviy hisobot ma’lumotlarini shakllantirishda qabul qilinadi. Bunda o‘tgan yil

yakuni va hisobot yili boshidagi ma'lumotlarning mos kelmasligi hisobot yilining dastlabki sanasidagi holatga ko'ra o'tkazilgan asosiy vositalarni qayta baholash natijasi sifatida tushuntiriladi hamda joriy davrdagi moliyaviy hisobotga tushuntirish xatida bayon etiladi. «Buxgalteriya balansi» (1-son shakl)ning «Hisobot yili boshiga» ustunida asosiy vositalarning qayta baholangan qiymati ko'rsatiladi.

Qayta baholash natijasida asosiy vositalar obyektini qo'shimcha baholash summasi rezerv kapitali tarkibidagi 8510 «Uzoq muddatli aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schyotiga hisobga kiritiladi. Qayta baholash natijasida asosiy vositalar obyekti narxining arzonlashgan (kamaygan) summasi avvalgi hisobot davrlarida o'tkazilgan ushbu obyektni qo'shimcha baholash summalari doirasida 8510 «Uzoq muddatli aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schyotiga rezerv kapitalining kamayishiga kiritiladi.

Asosiy vosita bo'yicha avvalgi qayta baholash (qo'shimcha baholash) summasidan oshgan narxini arzonlashgan (kamaygan) summasi xarajat sifatida tan olinadi va 9430 «Boshqa operatsion xarajatlar» schyotida aks ettiriladi.

Asosiy vositalarni qayta baholashni buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibini quyidagi misolda ko'rib chiqamiz. «Omad» MChJ tomonidan foydalanishning uchinchi yilini boshida amalga oshirilgan silliqlovchi dastgohni har yili 1-yanvar holatiga qayta baholashni ko'rib chiqamiz. Foydali xizmat muddati 5 yil va eskirish teng maromli usulda hisoblanadi. Oldingi qayta baholash 1,05 koeffitsiyent bilan amalga oshirilgan. 1-yanvar holatiga buxgalteriya hisobida quyidagi ma'lumotlar mavjud:

1. Silliqlovchi dastgohning boshlang'ich qiymati 14870100 so'm; 14870100 so'm = 14162000 so'm x 1,05.

2. Silliqlovchi dastgoh bo'yicha jamlangan eskirish summasi uchun birinchi yilning 1-yanvar holatiga 5 948 040 so'm;

5 948 040 so'm = 2 974 020 so'm + 2 974 020 so'm; bu erda:

- birinchi yil uchun jamlangan eskirish 2832400 so'm;

2 832400 so'm = 14 162 000 so'm / 5 yil;

-qayta baholashni hisobga olgan holda birinchi yil uchun jamlangan eskirish 2974 020 so'm;

2 974 020 so'm = 2832 400 so'm x 1,05;

-ikkinchi yil uchun jamlangan eskirish 2974020 so'm;

2 974 020 so'm = 14 870 100 so'm / 5 yil.

3. Silliqlovchi dastgohning qayta baholash natijalari (qoldiq) summasi 566 480 so'm;

566 480 so'm = 708 100 so'm - 141 620 so'm;

708 100 so'm = 14 870 100 so'm - 14 162 000 so'm;

141 620 so'm = 2 974 020 so'm - 2 832 400 so'm.

Qayta baholash natijalari (bahoni o'sishi yoki pasayishi)dan kelib chiqib ko'rib chiqamiz.

Silliqlovchi dastgohni 1,10 koeffitsiyent bilan qayta baholash amalga oshirildi.

Silliqlovchi dastgohni qayta baholash (bahoni o'sishi) «Yulduz» MChJning buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

-silliqlovchi dastgohni boshlang'ich qiymatini ko'payishi (bahoni o'sishi):

debet 0130 «Mashina va asbob-uskunalar» schyoti 1 487 010 so'm;

kredit 8510 «Uzoq muddatli aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schyoti 1 487 010 so'm;

1 487 010 so'm = 14 870 100 x 10 / 100;

-silliqlovchi dastgohni eskirish summasini ko'payishi (bahoni o'sishi):

debet 8510 «Uzoq muddatli aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schyoti 594 804 so'm;

kredit 0130 «Mashina va asbob-uskunalarning eskirishi» schyoti 594 804 so'm;

594 804 so'm = 5 948 040 x 10 / 100.

2.5. Asosiy vositalarning inventarizatsiyasi

Asosiy vositalarning inventarizatsiyasi – inventar raqamlar (inventar daftarlari) bo'yicha hisob ma'lumotlarini aktivlarni haqiqatda

mavjudligiga mos kelishi, ularning texnik holati va baholanishi tekshiriladigan jarayonni o‘z ichiga oladigan mol-mulk va majburiyatlarni umumiy inventarizatsiyasini bir qismini tashkil etadi.

Shuni ta’kidlash lozimki, inventarizatsiya asosiy vositalarni saqlanishi (mavjudligi)ni, keyingi buxgalteriya nazoratini va hisob ma’lumotlarini ishonchliligini ta’minlashning qulay va unumli vositasi bo‘lib hisoblanadi.

Asosiy vositalarning haqiqatda mavjudligini aniqlash va ularning butligini nazorat qilish maqsadida korxonalar tomonidan vaqti-vaqti bilan, biroq ikki yilda kamida bir marta asosiy vositalarni inventarizatsiyasi o‘tkaziladi, kutubxona fondlari esa besh yilda bir marta inventarizatsiya qilinadi. Barcha asosiy vositalar obyektlari: xususiylari, vaqtinchalik egalik qilish va foydalanish huquqi berilganlari, ijaraga olinganlari, mas’ul saqlashda bo‘lgan va qo‘yilganlari inventarizatsiyadan o‘tkaziladi.

Tashkilotning mulkini, shu jumladan asosiy vositalarni inventarizatsiyasini o‘tkazish va uning natijalarini rasmiylashtirishning umumiy qoidalari va umumbelgilangan tartibi BHMS 19 bilan belgilangan.

Korxona rahbari asosiy vositalar obyektlarini inventarizatsiyasini o‘tkazish sanasini va uni o‘tkazish tartibini tartibga solishni belgilash huquqiga ega. Bunda u hisobot yilida o‘tkaziladigan inventarizatsiya soni, ularni o‘tkazish sanasi, har birida tekshiriladigan mol-mulk ro‘yxatini belgilaydi. Bularning barchasi korxonaning hisob siyosatining obyekti bo‘lib hisoblanadi. Biroq buxgalteriya hisobi bo‘yicha qonunchilikda korxonalarning asosiy vositalarni inventarizatsiyadan o‘tkazish majburiyatlari nazarda tutilgan.

Korxona rahbarlari asosiy vositalarning to‘g‘ri hamda o‘z vaqtida o‘tkazilishi va ularning kutilmaganda o‘tkazilishini ta’minlash uchun javobgardir. Ular asosiy vositalarning haqiqatda mavjudligini qisqa muddatlarda to‘liq va aniq tekshirishni ta’minlaydigan sharoitlarni yaratib berishlari shart.

Bosh buxgalter tegishli bo‘linmalar va xizmatlar rahbarlari bilan birgalikda inventarlash o‘tkazishning belgilangan qoidalariga rioya etilishini sinchiklab nazorat qilishga majbur.

Quyidagi hollarda asosiy vositalar inventarizatsiyasi o'tkazilishi shart:

- mol-mulk ijaraga berilganda, sotib olinganda, sotilganda, shuningdek, davlat korxonasi o'zgartirilgan (davlat tasarrufidan chiqarilgan) chog'da qonunchilikda nazarda tutilgan hollarda;
- yillik moliyaviy hisobotni tuzish oldidan, inventarizatsiya hisobot yilining 1-oktyabridan kechiktirmay o'tkaziladigan mol-mulkdan tashqari.

Ayrim joylar va mavsumiy tusda ishlaydigan korxonalarda quyidagi hollarda asosiy vositalar inventarizatsiyasi o'tkaziladi:

- asosiy vositalar qayta baholanganda;
- moddiy javobgar shaxslar almashganda (ishlarni qabul qilish-topshirish kunida);
- o'g'irlik yoki suiiste'mol, shuningdek, boyliklarni ishdan chiqarish faktlari aniqlanganda;
- tabiiy ofatlar, yong'inlar, falokatlar yoki favqulodda holatlar yuzaga keltirgan boshqa favqulodda vaziyatlar yuz berganda;
- xo'jalik yurituvchi subyekt tugatilganda (qayta tashkil etilganda) tugatish (ajratish) balansini tuzish oldidan va buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotlarni tartibga solish bo'yicha O'zbekiston Respublikasi qonunchiligida nazarda tutilgan boshqa hollarda.

Umumiy (jamoaviy) moddiy javobgarlik sharoitida inventarizatsiya jamoa rahbari o'zgarganda, jamoadan uning ellik foizdan ortiq a'zolari chiqib ketganda, shuningdek jamoaning bitta yoki bir nechta a'zosi talabi bilan o'tkaziladi.

Asosiy vositalarni qayta baholashni o'tkazish bo'yicha tayyorgarlik ko'rish chora-tadbirlari kompleksida korxona rahbari tomonidan tasdiqlangan ro'yxatga muvofiq asosiy vositalar obyektlarining mavjudligini tekshirish tavsiya etiladi. Shu bilan birga asosiy vositalarni aniqlik kiritilgan baholarini inventarizatsiya o'tkazish va ularni qayta baholash jarayonida farqlab olish lozim. Asosiy vositalarining baholariga aniqlik kiritish deganda, masalan, aktivlarni boshlang'ich qiymati shakllanganda hisobga olinmagan yoki ortiqcha

qo‘shilgan xarajatlar aniqlanishi tushuniladi. Qayta baholashning maqsadi bo‘lib asosiy vositalarning hozirgi vaqtga real qiymatini ularning boshlang‘ich qiymatini bozor bahosini va qayta tiklash sharoitlarini hisobga olgan holda joriy (qayta tiklash) qiymatini keltirish yo‘li bilan aniqlash hisoblanadi.

Korxona rahbari o‘zining qarori bilan tanlash yo‘li (qisman), reja asosida va rejadan tashqari (to‘liq va tanlash yo‘li bilan), joriy va yillik o‘tkaziladigan inventarizatsiyalarni belgilashi mumkin. Reja asosida o‘tkaziladigan inventarizatsiya reja jadvaliga muvofiq, rejadan tashqari o‘tkaziladigani favqulodda holatlarda: o‘g‘irlik, yirik avariyalar va boshqa holatlar bo‘lganda amalga oshiriladi. Joriy inventarizatsiya hisobot yili davomida, yillik inventarizatsiya esa yillik moliyaviy hisobot tuzishdan oldin va asosiy vositalarni qayta baholashda o‘tkaziladi. Tanlash yo‘li bilan inventarizatsiya har xil sabablarga ko‘ra, shu jumladan asosiy vositalarni qayta baholashda o‘tkaziladi.

Inventarizatsiya o‘tkazish uchun korxonada doimiy ishlaydigan inventarizatsiya komissiyasi tuziladi. Ishlar hajmi katta bo‘lganda mol-mulk va moliyaviy majburiyatlar inventarizatsiyasini bir vaqtda o‘tkazish uchun ishchi inventarizatsiya komissiyasi tuziladi. Ishlar hajmi kichik va korxonada tekshiruv komissiyasi mavjud bo‘lganda inventarizatsiya o‘tkazishni unga yuklash mumkin.

Asosiy vositalarni inventarizatsiyasini o‘tkazish to‘g‘risidagi qarorni, doimiy ishlaydigan va ishchi inventarizatsiya komissiyalarining shaxsiy tarkibini korxona rahbari tasdiqlaydi. Komissiya tarkibi to‘g‘risidagi hujjat (buyruq, qaror, farmoyish) inventarizatsiyalarni o‘tkazish to‘g‘risidagi buyruqlar bajarilishini nazorat qilish daftarida ro‘yxatga olinadi. Buyruqda asosiy vositalar foydalanishda bo‘lgan joyida inventarizatsiyasini o‘tkazish bo‘yicha aniq vazifalarni, qoidalar va muddatlarini belgilash; asosiy vositalar obyektlarini haqiqatda mavjudligini hisob ma’lumotlaridan farqini rasmiylashtirishga alohida e’tibor qaratgan holda hujjatlashtirishning qoidalarini batafsil aniqlab berish lozim.

Doimiy ishlaydigan inventarizatsiya komissiyasi tarkibiga korxona rahbari yoki uning o‘rinbosari (komissiya raisi), bosh buxgalter va boshqa mutaxassislar (muhandislar, iqtisodchilar, texniklar va

hokazolar) kiritiladi. Shuningdek komissiya tarkibiga korxonaning ichki audit vakillari kiritilishi mumkin. Ishchi inventarizatsiya komissiyasi tarkibiga inventarizatsiya o'tkazishni tayinlagan korxona rahbari (komissiya raisi), mutaxassislar: tovarshunos, muhandis, texnolog, mexanik, ish yurituvchi, iqtisodchi, buxgalteriya xodimi va boshqalar kiritiladi. Inventarizatsiya o'tkazish chog'ida komissiyaning aqalli bitta a'zosi yo'q bo'lsa, bu hol inventarizatsiya natijalarini haqiqiy emas deb topish uchun asos bo'lib xizmat qiladi.

Komissiya tarkibiga inventarizatsiya o'tkazilayotgan qiymatliklarni, narxlari va birlamchi hisobni yaxshi biladigan tajribali xodimlar kiritilishi kerak. Bir moddiy javobgar shaxslarni xuddi shu xodimni ketma-ket ikki marta ishchi inventarizatsiya komissiyasining raisi qilib tayinlash taqiqlanadi.

Doimiy ishlaydigan inventarizatsiya komissiyalari:

- qiymatliklar saqlanishini ta'minlashga doir profilaktika ishlarini o'tkazadi, zarurat bo'lganda o'z majlislarida qiymatliklarning saqlanishi masalalari bo'yicha sex, bo'lim, shu'balar rahbarlarining axborotlarini tinglaydi;

- inventarizatsiya o'tkazilishini tashkil etadi va ishchi inventarizatsiya komissiyalari a'zolariga yo'l-yo'riq beradi;

- inventarizatsiya to'g'ri o'tkazilganini nazorat tariqasida tekshiruvlarni amalga oshiradi, shuningdek, inventarizatsiya orasidagi davrda saqlash va qayta ishlash joylarida tovar-moddiy qiymatliklarini tanlab inventarizatsiya o'tkazadi;

- inventarizatsiya natijalari to'g'ri chiqarilganini, bazalar, omborlar, omborxonalar, sexlar, qurilish uchastkalari va boshqa saqlash joylarida qiymatliklarni qayta navlarga ajratish bo'yicha takliflar asosli ekanligini tekshiradi;

- zarur hollarda (inventarizatsiya o'tkazish qoidalari jiddiy buzilganligi aniqlangan va boshqa hollarda) korxona rahbarining topshirig'iga binoan takroriy yalpi inventarizatsiyalarni o'tkazadi;

- qiymatliklar kamomadi yoki ularni shikastlashga, shuningdek, boshqa buzilishlarga yo'l qo'ygan shaxslardan olingan tushuntirishlarni ko'rib chiqadi va aniqlangan kamomadlar hamda qiymatliklarni

shikastlashdan ko'rilgan talofotlarni bir izga solish tartibi to'g'risida taklif beradi.

Ishchi inventarizatsiya komissiyalari:

- saqlash va ishlab chiqarish joylarida qiymatliklar va pul mablag'larini inventarizatsiyasini amalga oshiradi;

- korxona buxgalteriyasi bilan birgalikda inventarizatsiya natijalarini aniqlashda ishtirok etadi va kamomadlar hamda qayta navlarga ajratish chog'idagi ortiqcha chiqishlarni hisobga olish hamda tabiiy yo'qolish me'yorlari doirasida kamomadlarni hisobdan o'chirish bo'yicha takliflar ishlab chiqadi;

- tovar-moddiy qiymatliklarni qabul qilish, saqlash va berishni tartibga solish, hisobga olishni yaxshilash va ular saqlanishini nazorat qilishni tartibga solish masalalari, shuningdek, me'yordan ortiqcha va ishlatilmaydigan moddiy qiymatliklarni sotish bo'yicha takliflar kiritadi.

Ishchi inventarizatsiya komissiyalari quyidagi hollar:

- korxona rahbarining buyrug'iga muvofiq inventarizatsiyani o'z vaqtida o'tkazish va uni o'tkazish tartibiga rioya qilish uchun;

- tekshirilayotgan asosiy vositalar, tovar-moddiy qiymatliklar, pul mablag'lari va hisob-kitoblardagi mablag'larning haqiqatdagi qoldiqlari to'g'risidagi ma'lumotlar ro'yxatga to'liq va aniq qayd etilishi uchun;

- tovar-moddiy qiymatliklarning ular narxi belgilanadigan farqlovchi belgilari (turi, navi, rusumi, hajmi, preyskurant bo'yicha tartib raqami, artikuli va h.k.) ro'yxatda to'g'ri ko'rsatilishi uchun;

- belgilangan tartibga muvofiq inventarizatsiya materiallari to'g'ri va o'z vaqtida rasmiylashtirilishi uchun javobgar bo'ladi.

Inventarizatsiya komissiyalari a'zolari tovarlar, materiallar va boshqa qiymatliklar kamomadi va ishlatib yuborgani yoki ortiqcha chiqqanini yashirish maqsadida ro'yxatga boyliklarning haqiqatdagi qoldiqlari to'g'risida ataylab noto'g'ri ma'lumotlarni kiritganlik uchun belgilangan tartibga muvofiq javobgarlikka tortiladilar. Mol-mulkning haqiqatdagi mavjudligini tekshirishni boshlashdan oldin inventarizatsiya komissiyasi inventarizatsiya paytidagi eng so'nggi kirim-chiqim hujjatlarini yoki moddiy vositalar va pul mablag'lari harakati to'g'risidagi hisobotlarni olishi kerak.

Inventarizatsiya komissiyasining raisi hisobotlarga ilova qilingan barcha kirim-chiqim hujjatlariga «inventarizatsiyagacha ...da (sana)» deb ko'rsatgan holda viza qo'yadi, bu esa buxgalteriyaga hisob ma'lumotlari bo'yicha inventarizatsiya boshlash paytida mol-mulk qoldiqlarini aniqlash uchun asos bo'lib xizmat qilishi kerak. Moddiy javobgar shaxslar inventarizatsiya boshlanishiga qadar mol-mulkka doir barcha kirim-chiqim hujjatlari buxgalteriya yoki komissiyaga topshirilgani va ular javobgarligiga kelib tushgan barcha qiymatliklar kirim qilingani, chiqib ketganlari esa xarajatga hisobdan o'chirilgani to'g'risida tilxat beradilar. Mol-mulkni sotib olishga hisobdor summalari yoki uni olish uchun ishonchnomalari bo'lgan shaxslar ham shunday tilxat beradilar.

Inventarizatsiyani o'tkazish oldidan ishchi inventarizatsiya komissiyalari a'zolariga buyruq, komissiya raislariga esa plombir topshiriladi (inventarizatsiya komissiyasi ishlaydigan butun ish vaqtida plombir komissiya raisida saqlanadi).

Inventarizatsiyani boshlashga qadar quyidagilarni tekshirish zarur:

- inventar kartochkalari, inventar daftarlari yoki ro'yxatlarining, shuningdek analitik hisobning boshqa registrlarining mavjudligi va holati;

- texnik pasportlar yoki boshqa texnik hujjatlarning mavjudligi va holati;

- korxona tomonidan ijaraga, saqlashga va vaqtincha foydalanishga topshirilgan yoki qabul qilingan asosiy vositalarga doir hujjatlarning mavjudligi. Hujjatlar yo'q bo'lsa, ularning olinishi yoki rasmiylashtirilishini ta'minlash zarur.

Inventarizatsiya komissiyasi asosiy vositalarning haqiqiy qoldig'i to'g'risidagi ma'lumotlarni ro'yxatlarga to'liq va aniq kiritilishini, inventarizatsiya materiallarini to'g'ri va o'z vaqtida rasmiylashtirilishini ta'minlaydi. Mol-mulkni haqiqatda mavjudligini tekshirish moddiy javobgar shaxsning albatta ishtiroki bilan amalga oshiriladi. Buxgalteriya hisobi registrlarida yoki texnik hujjatlarda tafovut yoki noaniqliklar aniqlanganda tegishli to'g'rilashlar va aniqliklar kiritilishi kerak.

Asosiy vositalarni inventarizatsiyasini o'tkazish jarayonida komissiya majburiy tartibda obyektlarni naturada ko'zdan kechiradi va inventarizatsiya ro'yxatlariga ularning to'liq nomi, vazifasi, inventar raqamlari va asosiy texnik yoki foydalanish ko'rsatkichlarini qayd etadi. Komissiya mulkka egalik qilish davlat ro'yxatidan o'tkazilishi lozim bo'lgan binolar, inshootlar va boshqa ko'chmas mulk obyektlari bo'yicha tegishli guvohnomalar mavjudligini tekshiradi. Shuningdek komissiya korxona mulkdorligida bo'lgan yer uchastkalari, suv havzalari va boshqa tabiatdan foydalanish obyektlariga mulk huquqini tasdiqlovchi hujjatlarni mavjudligini ham tekshiradi.

O'zining asosiy vositalarini inventarizatsiyasini o'tkazish bilan bir qatorda ijaraga olingan va mas'uliyatli saqlashda bo'lgan asosiy vositalar ham tekshiriladi. Ko'rsatilgan obyektlar bo'yicha alohida ro'yxat tuziladi, unda ana shu obyektlar mas'ul saqlashga yoki ijaraga qabul qilinganligini tasdiqlaydigan hujjatlar ko'rsatib o'tiladi.

Inventarizatsiya o'tkazilayotganda inventarizatsiya bo'yicha birlamchi hisob hujjatlarining namunaviy shakllari BHMS 19 ning talablariga muvofiq qo'llanilishi kerak. Ish hayvonlari va mahsuldor mollar, parranda va asalari oilalari, ko'p yillik o'simliklar, ko'chatzorlar inventarizatsiyasi o'tkazilganda qishloq xo'jalik korxonalari uchun tasdiqlangan ro'yxat shakllari qo'llaniladi.

Asosiy vositalar ro'yxatga obyektning asosiy vazifasiga muvofiq nomlari bo'yicha qayd etiladi. Agar obyekt rekonstruksiya, modernizatsiya qilingan, kengaytirilgan, qayta jihozlangan yoki qisman tugatilgan va buning oqibatida uning asosiy vazifasi o'zgargan bo'lsa, u holda ro'yxatga yangi vazifasiga muvofiq keladigan nom bilan kiritiladi.

Agar komissiya kapital tusda qilingan ishlar (qavat qurish, yangi xonalar qurish va hokazolar) yoki imorat va inshootlarni qisman tugatish (ayrim konstruktiv unsurlarni buzish) buxgalteriya hisobida aks ettirilmagan deb topsa, u holda tegishli hujjatlar bo'yicha obyekt dastlabki qiymatining ko'payish yoki kamayish summasini aniqlashi va ro'yxatda qilingan o'zgarishlar to'g'risidagi ma'lumotlarni keltirishi kerak.

Mashinalar, asbob-uskunalar, kuch qurilmalari va transport vositalarining inventarizatsiya natijalari inventarizatsiya ro'yxatlariga yakka tartibda, inventar raqami, tayyorlagan (ishlab chiqarilgan) zavodi, ishlab chiqarilgan yili, ishlab chiqarish vazifasi, quvvatlari, yuk ko'tarish quvvati va boshqa ko'rsatkichlar ko'rsatilgan holda kiritiladi. Umumiy nomdagi va foydalanish maqsadi bir xildagi, bir xil qiymatdagi, korxonaning bir tarkibiy bo'linmasida foydalanishda bo'lgan, analitik hisobi inventar kartochkalarda yuritiladigan asosiy vositalar obyektlari (xo'jalik va ishlab chiqarish inventarlari, maxsus asbob-uskunalar va qurilmalar, dastgohlar, EHMlar va hokazolar) inventarizatsiya ro'yxatlariga nomlari va soni bo'yicha qo'shiladi.

Asosiy vositalarning inventar obyektlariga berilgan raqamlar, qoidaga ko'ra, o'zgarmasligi kerak. Obyektlar o'zlarining texnik ishlab chiqarish vazifasiga ko'ra kiritilishi kerak bo'lgan asosiy vositalar guruhidan boshqa guruhga xato ravishda kiritilgan hollarda, shuningdek, noto'g'ri raqam qo'yilganligi aniqlangan hollarda raqamlar o'zgartirilishi mumkin.

Inventarizatsiya paytida korxonadan tashqarida bo'lgan asosiy vositalar (uzoq reyslarda bo'lgan dengiz va daryo kemalari, temir yo'l harakatdagi tarkibi, avtomashinalar, kapital ta'mirlashga yuborilgan mashina va uskunalar va hokazo) doimiy ishlaydigan yoki ishchi komissiya tomonidan ular korxonadan vaqtincha chiqib ketishi paytiga qadar inventarizatsiyadan o'tkazilishi kerak.

Foydalanishga yaroqsiz va qayta tiklab bo'lmaydigan asosiy vositalar inventarizatsiya ro'yxatiga kiritilmaydi. Mazkur obyektlarga inventarizatsiya komissiyasi alohida ro'yxat tuzib, ularni foydalanishga topshirish vaqti va ushbu obyektlarni yaroqsiz holga keltirgan sabablar (shikastlanish, to'liq eskirish va hokazolar) ko'rsatiladi. Bunday obyektlarni hisobdan chiqarish umumiy belgilangan tartibda amalga oshiriladi.

Mulkning haqiqatda mavjudligi to'g'risidagi ma'lumotlar ikki nusxadan kam bo'lmagan inventarizatsiya ro'yxatlariga yoki inventarizatsiya dalolatnomalariga yoziladi. Ijaraga olingan va mas'uliyatli

saqlashda bo‘lgan asosiy vositalar obyektlari bo‘yicha alohida ro‘yxat tuziladi, unda ana shu obyektlar mas’ul saqlash yoki ijaraga qabul qilinganligini tasdiqlaydigan hujjatlar ko‘rsatib o‘tiladi.

Inventarizatsiya ro‘yxatlari hisoblash va boshqa texnika vositalardan foydalangan holda yoki qo‘lda to‘ldirilishi mumkin. Qo‘lda tuziladigan inventarizatsiya ro‘yxatlari aniq va tushunarli, ravshan qilib siyohda yoki sharikli ruchkada to‘ldiriladi. Hech qanday o‘chirish va tuzatib yozishlarga yo‘l qo‘yilmaydi.

Ro‘yxatlar to‘g‘ri chiziqli yozuvda foydalanish joyi, tasniflanuvchi guruhi, inventar raqamlari bo‘yicha tarkibi, obyektlarning asosiy texnik yoki foydalanish tavsifini ko‘rsatgan holda ularning to‘liq nomi (ularning foydalanish maqsadlariga muvofiq) bo‘yicha tuziladi. Ro‘yxatlarda inventarizatsiya o‘tkazilayotgan qiymatlar va obyektlarning nomi, ularning miqdori hisobda qabul qilingan nomenklaturasi va o‘lchov birliklari bo‘yicha ko‘rsatiladi. Qiymatliklar qanday o‘lchov birliklarida (donalarda, kilogrammlarda, metrlarda va hokazolarda) ko‘rsatilganidan qat’iy nazar inventarizatsiya ro‘yxatining har bir sahifasida so‘z bilan tovar-moddiy qiymatliklar tartib raqamlari soni va mazkur sahifada yozilgan barcha qiymatliklar miqdorining umumiy yakuni ko‘rsatiladi.

Ro‘yxatlarning barcha nusxalarida xatolarni tuzatish noto‘g‘ri yozuvlar ustiga chizish va chizilganlari ustiga to‘g‘ri yozuvlarni qo‘yish yo‘li bilan amalga oshiriladi. Tuzatishlar ta’kidlanishi va inventarizatsiya komissiyasining barcha a’zolari va moddiy javobgar shaxslar tomonidan imzolanishi kerak. Ro‘yxatlarda to‘ldirilmagan qatorlar qoldirilishiga yo‘l qo‘yilmaydi va oxirgi varaqlarda to‘ldirilmagan qatorlar chizib qo‘yiladi. Ro‘yxatlarning oxirgi varag‘ida baholarni va yakunlarni hisoblab chiqilganligini tekshirilganligi to‘g‘risida mazkur tekshirishlarni amalga oshirgan shaxslarning imzosi bilan belgi qo‘yiladi.

Ro‘yxatlar inventarizatsiya komissiyasining barcha a’zolari va moddiy javobgar shaxslar tomonidan imzolanadi. Ro‘yxat oxirida moddiy javobgar shaxslar komissiya qiymatliklar ularning ishtirokida

tekshirilganligini, komissiya a'zolariga nisbatan hech qanday da'volar yo'qligi va ro'yxatda sanalgan qiymatliklar mas'ul saqlashga qabul qilinganini tasdiqlaydigan tilxatni imzolaydilar. Moddiy javobgar shaxslar o'zgargan hollarda qiymatliklarni haqiqatda mavjudligini tekshirish paytida qiymatliklarni qabul qilgan shaxs inventarizatsiya ro'yxatlariga ularni olganligi, topshirgan shaxslar esa ularni topshirganligi xususida imzo chekadilar.

Agar mol-mulkni inventarizatsiyasi bir necha kun mobaynida o'tkazilsa, moddiy qiymatliklar saqlanayotgan xona inventarizatsiya komissiyasi ketayotganida muhrlanishi kerak. Inventarizatsiya komissiyalari ishida tanaffus bo'lganda (tushlik vaqti, tunda, boshqa sabablarga ko'ra) ro'yxatlar inventarizatsiya o'tkazilayotgan yopiq xonadagi yashikda (javon, seyfda) saqlanishi shart.

Moddiy javobgar shaxslar inventarizatsiyadan keyin inventarizatsiya ro'yxatlarida xatolarni aniqlagan hollarda ular darhol (ombor, omborxona, shu'ba va hokazolar ochilguniga qadar) buni ishchi inventarizatsiya komissiyasiga ma'lum qilishlari shart. Moddiy javobgar shaxslarning kamomad yoki ortiqcha chiqishi asosiy vositalar nomidagi xato, o'tkazib yuborish, yanglishish va hokazolar tufayli yuz bergani xususidagi tushuntirishlari ombor, omborxona, shu'ba ochilguniga qadar qabul qilinadi. Inventarizatsiya komissiyasi ko'rsatilgan faktlarni tekshirishni amalga oshiradi va ular tasdiqlangan taqdirda aniqlangan xatolarni belgilangan tartibda tuzatadi.

Inventarizatsiya tugaganidan keyin inventarizatsiya to'g'ri o'tkazilganini nazorat tariqasida tekshirishlar o'tkazilishi mumkin. Ularni inventarizatsiya komissiyalari a'zolari va moddiy javobgar shaxslar ishtirokida albatta inventarizatsiya o'tkazilgan ombor, omborxona, tarkibiy bo'linma ombori va hokazolar ochilishiga qadar o'tkazish kerak. Inventarizatsiyalar to'g'ri o'tkazilganini nazorat tariqasida tekshirish natijalari dalolatnoma bilan rasmiylashtiriladi va inventarizatsiya to'g'ri o'tkazilganligini nazorat tariqasida tekshirishlarni hisobga olish daftarida ro'yxatga olinadi.

Solishtirish qaydnomalari inventarizatsiyada hisob ma'lumotlaridan tafovutlar aniqlangan asosiy vositalar bo'yicha tuziladi.

Solishtirish qaydnomalarida inventarizatsiya natijalari, ya'ni buxgalteriya hisobi ma'lumotlari bo'yicha ko'rsatkichlar va inventarizatsiya ro'yxatlari (dalolatnomalari) ma'lumotlari o'rtasidagi tafovutlar aks ettiriladi.

Ortiqcha va kam chiqqan tovar-moddiy qiymatliklarning qiymati solishtirish qaydnomalarida ularning buxgalteriya hisobidagi bahosiga muvofiq keltiriladi. Inventarizatsiya natijalarini rasmiylashtirish uchun yagona registrlar qo'llanishi mumkin, ularda inventarizatsiya ro'yxatlari (dalolatnomalari) va solishtirish qaydnomalarining ko'rsatkichlari birlashtiriladi. Korxonaga tegishli bo'lmagan, lekin buxgalteriya hisobida qayd etilgan (mas'uliyatli saqlanishda bo'lgan, ijaraga olingan, qayta ishlash uchun olingan) qiymatliklarga alohida solishtirish qaydnomalari tuziladi. Solishtirish qaydnomalari hisoblash va boshqa texnika vositalaridan foydalanib, shuningdek, qo'lda tuzilishi mumkin. Ayni vaqtda komissiya bunda aybdor bo'lgan shaxslarni va u yoki bu obyektlarni konstruktiv o'zgartirish hisob registrlarida aks ettirilmaganligining sabablarini aniqlashi shart.

Inventarizatsiya ro'yxatlari va solishtirma qaydnomalar buxgalteriyaga topshiriladi va bu yerda ularning rasmiylashtirilishi va hisob-kitoblari tekshiriladi. Keyin markaziy inventarizatsiya komissiya solishtirma qaydnomalar ma'lumotlari bo'yicha hisob ma'lumotlaridan tafovutlar bo'yicha kerakli qarorlarni qabul qiladi va mazkur qarorlar korxona bo'yicha inventarizatsiya natijalari to'g'risidagi buyruq bilan tasdiqlanib qo'yiladi. Aniqlangan tafovutlar bo'yicha inventarizatsiya komissiyasi asosiy vositalarning kamomadi va boshqa yo'qotishlar faktlari ogohlantirish bo'yicha tadbirlar ishlab chiqadi va ularni tasdiqlash uchun markaziy inventarizatsiya komissiyasiga taqdim etadi.

Inventarizatsiya vaqtida aniqlangan qiymatliklar haqiqatda mavjudligi bilan buxgalteriya hisobi ma'lumotlari o'rtasidagi tafovutlarni tartibga solish to'g'risidagi takliflar ko'rib chiqish uchun korxona rahbariga taqdim etiladi. Qoplashga qabul qilish to'g'risidagi oxirgi qarorni korxona rahbari tomonidan qabul qilinadi.

Inventarizatsiya natijalari inventarizatsiya tugagan oydagi hisob va hisobotda, yillik inventarizatsiya esa yillik moliyaviy hisobotda aks ettirilishi kerak.

Hisobga qabul qilinmagan obyektlar, shuningdek, hisob registrlarida ularni tavsiflaydigan ma'lumotlar bo'lmagan yoki noto'g'ri ma'lumotlar ko'rsatilgan obyektlar aniqlangan taqdirda komissiya inventarizatsiya ro'yxatiga ana shu obyektlar bo'yicha yetishmaydigan yoki to'g'ri ma'lumotlarni va texnik ko'rsatkichlarni kiritishi kerak, masalan: binolar bo'yicha - ularning vazifasi, ular qurilgan asosiy materiallar, hajmi (tashqi yoki ichki tomondan o'lchab), maydoni (umumiy foydali maydoni), qavatlar soni (yerto'la, yarim yerto'la va hokazo-larsiz), qurilgan yili va hokazolar; kanallar bo'yicha - uzunligi, chuqurligi va eni (tubi va yuzasi bo'yicha), sun'iy inshootlar, tubi va yonlarini mahkamlash materiallari, ko'priklar bo'yicha - joylashgan yeri, materiallar turi va asosiy o'lchamlari; yo'llar bo'yicha - yo'l turi (tosh yo'l, profilli yo'l), uzunligi, qoplash materiallari va mashina qatnaydigan eni va hokazolar ko'rsatilishi kerak.

Inventarizatsiyada aniqlangan hisobga olinmagan obyektlarni baholash joriy qiymat bo'yicha o'tkazilishi, eskirish esa obyektlarning haqiqiy texnik holati bo'yicha belgilanishi, bunda baholash va eskirish to'g'risidagi ma'lumotlar tegishli dalolatnomalar bilan rasmiylashtirilishi kerak. Inventarizatsiya komissiyasi inventarizatsiyada aniqlangan hisobga olinmagan obyektlar qachon va kimning farmoyishi bilan barpo etilganini, ularni barpo etish xarajatlari qayerga hisobdan chiqarilganini aniqlashi va buni bayonnomada aks ettirishi shart.

Inventarizatsiyada aniqlangan ortiqcha asosiy vositalar obyektlarining qiymatini kirim qilish boshqa operatsion daromadlar sifatida 9390 «Boshqa operatsion daromadlar» schyotida aks ettiriladi.

Inventarizatsiyada aniqlangan ortiqcha asosiy vositalar obyektlarining qiymatini kirim qilish tartibini quyidagi misolda ko'rib o'tamiz. «Zamin» korxonasi ishlab chiqarish sexidagi asosiy vositalarni inventarizatsiyasini o'tkazdi va inventarizatsiya natijasida ortiqcha (hisobga olinmagan) tokarlik dastgohining mavjudligi aniqlandi. Tokarlik dastgohini joriy qiymati - 5 000 000 so'm.

Inventarizatsiya natijasida aniqlangan tokarlik dastgohining kirim qilinishi «Zamin» korxonasining buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

debet 0310 «Mashina va asbob-uskunalar» schyoti 5 000 000 so'm;

kredit 9390 «Boshqa operatsion daromadlar» schyoti 5 000 000 so'm.

Suiiste'molliklar oqibati bo'lgan kamomad va yo'qotishlar aniqlanganda tegishli materiallar kamomad va yo'qotishlar aniqlangandan so'ng 5 kun davomida tergov organlariga berilishi kerak, aniqlangan kamomad va yo'qotishlar summasiga esa fuqarolik da'vosi taqdim etiladi.

Inventarizatsiya vaqtida kamomadi fakti aniqlangan yetishmayotgan asosiy vositalar obyektlari aybdor shaxslar aniqlangan kunga qadar 5910 «Kamomad va qiymatliklarning buzilishidan yo'qotishlar» schyotida aks ettiriladi.

Takrorlash uchun savollar

1. Asosiy vositalar qanday hisobga olinadi?

2 . Asosiy vositalarni qayta baholash tartibi?

3. Asosiy vositalarning boshlang'ich qiymati nima?

4. Asosiy vositalar inventarizatsiyasini o'tkazish tartibi qanday?

5. Asosiy vositalar operativ ijarasi qaysi schyotlarda yuritiladi?

6. Korxona tomonidan tekinga (hadya shartnomasi bo'yicha) olingan asosiy vositalar qanday kirim qilinadi?

III bob. IJARA HISOBI

3.1. Ijara hisobi haqida tushuncha va ularning me'yoriy hujjatlari
3.2. Ijaraga beruvchi (lizingga beruvchi)da moliyaviy ijara bo'yicha operatsiyalarning hisobi
3.3. Ijarachi (lizingga oluvchi)da moliyaviy ijara bo'yicha operatsiyalarning hisobi
3.4. Operativ ijara hisobi

Tayanch so'z va iboralar: *ijara, lizing, moliyaviy lizing, aylanma mablag'lar, ijara subyektlari, ijara obyekti, ijaraga beruvchi, ijaraga oluvchi, operativ ijara, lizing to'lovi, kafolatlangan qoldiq qiymat, kafolatlanmagan qoldiq qiymat, oddiy foiz, murakkab foiz.*

3.1. Ijara hisobi haqida tushuncha va ularning me'yoriy hujjatlari

Ijara – ko'pgina davlatlarning korxonalari (kompaniyalari)ning investitsion siyosatining muhim tarkibiy qismi hisoblanadi. Ijara operatsiyalari bilan to'yinganlik va keng yoyilganligi mamlakatning iqtisodiyotini rivojlanganligini ko'rsatuvchi o'ziga xos ko'rsatkich hisoblanadi.

Ijara faoliyati o'zida ishlab chiqarishni kreditlash va investitsion faoliyat o'rtasidagi o'ziga xos bir shaklni namoyon etadi. Ijara to'lovlari odatda ijaraga beruvchiga qo'yilgan kapitalga o'rnatilgan o'rtacha me'yordan kam bo'lmagan foyda olish imkoniyatini ta'minlaydi, ijarachi uchun esa bir vaqtning o'zida yirik miqdorda pul mablag'larini chiqib ketishini amalga oshirmagan holda qimmat bahoda turuvchi mulklardan foydalanish va ijaraga olingan mulkdan foydalanish natijasida foyda olingandan keyin ijara to'lovlarini to'lash imkoniyatlari yuzaga keladi.

Ijara asosan aylanma mablag'lar yetishmasligidan yuzaga kelgan korxonalar uchun foydali hisoblanadi. Bunda ular o'zlarining asosiy vositalarini yangilay olmaydilar, fan-texnika taraqqiyoti natijalarini joriy qila olmaydilar va o'z navbatida ularni kreditlovchi tashkilotlarga qaram qilib qo'yadigan kreditlar olishga majburlar. Ijara sharoitida asosiy vositalarni olish korxonalarga ularni qarz mablag'lari hisobiga olganga qaraganda ko'proq mablag'larni iqtisod qilish imkoniyatlarini beradi.

Respublikamizda ijara munosabatlarini huquqiy tartibga solish uchta asosiy hujjat: O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik kodeksi, O'zbekiston Respublikasining «Ijara to'g'risida»gi qonuni bilan amalga oshiriladi. Ijara munosabatlari va ijara obyektlarini soliqqa tortishni tartibga solish O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksiga muvofiq amalga oshiriladi.

O'zbekiston Respublikasida ijara operatsiyalarini buxgalteriya hisobiga tegishli masalalarni tartibga solish uchun ijara operatsiyalari va ijara bo'yicha kelishuvlarni buxgalteriya hisobi va subyektlarning moliyaviy hisobotlarida aks ettirishni tartibga soluvchi me'yoriy-huquqiy hujjatlar qabul qilingan va hozirgi kunda ham ularni yaratish bo'yicha ishlar davom etayapti.

Shunday qilib ijara operatsiyalarini buxgalteriya hisobida aks ettirish bo'yicha me'yoriy hujjatlarni ishlab chiqishning boshlang'ich bosqichi bo'lib O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1998-yil 6-maydagi 194-son qarori bilan tasdiqlangan Ijara operatsiyalarini buxgalteriya hisobi va hisobotida aks ettirish tartibini qabul qilinishi hisoblanadi.

Ijara operatsiyalarini buxgalteriya hisobida aks ettirish bo'yicha me'yoriy hujjatlarni ishlab chiqishning asosiy bosqichi bo'lib Buxgalteriya hisobining xalqaro standarti BHXS (IAS) 17 «Ijara»da nazarda tutilgan asosiy me'yorlarga asoslangan holda O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan 1998-yil 30-sentyabrda 45-son bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 1998-yil 16-oktyabrda 503-son bilan ro'yxatga olingan O'zbekiston

Respublikasi Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS[8] 6) «Ijara hisobi»ni ishlab chiqilishi va tasdiqlanishi hisoblanadi. Mazkur standart bilan ijara va lizing operatsiyalarini buxgalteriya hisobini yuritishning yagona uslubiy asoslari aniqlab berilgan edi.

2002-yilning 13-dekabrida «Ijara to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Qonuniga o'zgartirishlar kiritilishi va 2004-yil 1-yanvardan boshlab mulkchilik shaklidan qat'iy nazar O'zbekiston Respublikasidagi barcha xo'jalik yurituvchi subyektlar (sug'urta tashkilotlari, banklar va kredit uyushmalari bundan mustasno) moliyaviy-xo'jalik faoliyatini buxgalteriya hisobining yangi schyotlar rejasiga o'tganligi munosabati bilan O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2004-yil 26-apreldagi 194-son «Ijara xizmatlarini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to'g'risida»gi qarori qabul qilingan edi. Mazkur qarorga muvofiq O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga manfaatdor vazirliklar va idoralar bilan birgalikda Buxgalteriya hisobida lizing operatsiyalarini aks ettirish tartibini ishlab chiqish va belgilangan tartibda tasdiqlash to'g'risida topshiriq bo'lgan edi.

O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining yuqorida aytib o'tilgan qaroriga muvofiq O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2004-yil 12- maydagi 75-son buyrug'i bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2004-yil 22-iyunda 1374-son bilan ro'yxatga olingan O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS[9] 6) «Ijara hisobi» qabul qilindi. Bundan tashqari, O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2004-yil 12-maydagi 74-son buyrug'i bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2004-yil 22-iyunda 1373-son bilan ro'yxatga olingan "Buxgalteriya hisobida lizing operatsiyalarini aks ettirish tartibi to'g'risida"gi Nizom[10] ham ishlab chiqilgan va qabul qilingan.

---

[8] O'z Res Moliya vazirligi tomonidan 1998 yil 30 sentyabrda 45-son bilan tasdiqlangan va O'z Res Adliya vazirligida 1998-yil 16-oktabrda 503-son bilan ro'yxatga olingan O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS 6) «Ijara hisobi».

[9] O'sha manba.

[10] "Buxgalteriya hisobida lizing operatsiyalarini aks ettirish tartibi to'g'risida"gi nizom.

O‘zbekiston Respublikasi Soliq kodeksining yangi tahririda ijara moliyaviy ijara va operativ ijaraga bo‘lingan. Shu munosabat bilan ijara munosabatlarini buxgalteriya hisobi atamalarini ijara munosabatlarini soliqqa tortishda qo‘llaniladigan atamalar bilan muvofiqlashtirish maqsadida quyidagi me’yoriy hujjatlar qabul qilindi:

O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2009-yil 6-apreldagi 41-son buyrug‘i bilan tasdiqlangan va O‘zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2009- yil 24-aprelda 1946-son bilan ro‘yxatga olingan O‘zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS 6) «Ijara hisobi» (keyingi o‘rinlarda BHMS 6 deb yuritiladi);

O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2009-yil 11-maydagi 54-son buyrug‘i bilan tasdiqlangan va O‘zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2009- yil 1-iyunda 1961-son bilan ro‘yxatga olingan Buxgalteriya hisobida ijara operatsiyalarini aks ettirish tartibi to‘g‘risidagi Nizom[11].

Shuningdek BHMS 6 ni yangi tahrirda qabul qilinishi, O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999-yil 5-fevraldagi 54-son qarori bilan tasdiqlangan «Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlarining tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to‘g‘risida»gi nizomga o‘zgartirish va qo‘shimchalar kiritilishi munosabati bilan O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2009-yil 18-apreldagi 46-son buyrug‘i (O‘zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2009-yil 25-mayda 1181-2-son bilan ro‘yxatga olingan) bilan O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2002-yil 9-sentyabrdagi 103-son buyrug‘i bilan tasdiqlangan va O‘zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2002-yil 23-oktyabrda 1181-son bilan ro‘yxatga olingan O‘zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS[12] 21) «Xo‘jalik yurituvchi subyektlarning moliya-xo‘jalik faoliyati

[11] O‘z Res Moliya vazirligining 2009-yil 11-maydagi 54-son buyrug‘i bilan tasdiqlangan va O‘RAV 2009-yil 1-iyunda 1961-son bilan ro‘yxatga olingan Buxgalteriya hisobida ijara operatsiyalarini aks ettirish tartibi to‘g‘risidagi nizom.

[12] O‘zR Moliya vazirligining 2009-yil 18-apreldagi 46-son buyrug‘i (O‘RAV 2009-yil 25-mayda 1181-2-son bilan ro‘yxatga olingan) O‘zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS 21) «Xo‘jalik yurituvchi subyektlarning moliya-xo‘jalik faoliyati buxgalteriya hisobi schyotlar rejasi va uni qo‘llash bo‘yicha Yo‘riqnoma».

buxgalteriya hisobi schyotlar rejasi va uni qo'llash bo'yicha Yo'riqnoma»ga o'zgartirish va qo'shimchalar kiritildi.

Moliyaviy hisobotlarning xalqaro standartlari tizimida ijara operatsiyalarining hisobi va ularga tegishli ma'lumotlarni ochib berish MHXS (IAS) 17 «Ijara» bilan tartibga solinadi. Moliyaviy hisobotlarning xalqaro standartlari va ijara operatsiyalarini buxgalteriya hisobi bo'yicha O'zbekiston Respublikasining me'yoriy-huquqiy hujjatlarini tahlil qilish va taqqoslash BHMS 6 «Ijara hisobi»da nazarda tutilgan me'yorlar moliyaviy hisobotlarning xalqaro standartlari me'yorlariga to'liq to'g'ri kelishini ko'rsatdi.

Mazkur Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS 6) «Ijara hisobi»ga sharh (keyingi o'rinlarda BHMS 6 ga sharhlar deb yuritiladi) ijara (lizing) operatsiyalarini ijaraga (lizingga) beruvchi va ijarachi (lizinga oluvchi)ning buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibini, shuningdek ijara (lizing) to'lovlari jadvali (tartibi)ni tuzish tartibini tushuntirish maqsadida ishlab chiqilgan.

Mazkur BHMS 6 ga sharh mulkchilik shakli va idoraviy bo'ysunishidan qat'iy nazar barcha xo'jalik yurituvchi subyektlarga (keyingi o'rinlarda korxona deb yuritiladi) (byudjet tashkilotlari, bank va kredit uyushmalaridan tashqari) tavsiya etiladi.

Mazkur BHMS 6 ga sharhlar quyidagi obyektlar va operatsiyalarda qo'llanilmaydi:

- tabiat resurslari, shu jumladan neft, tabiiy gaz va boshqa qayta tiklanmaydigan resurslarni qidiruv va foydalanish bilan bog'liq bo'lgan ijara kelishuvlari;
- intellektual mulk obyektlari bo'yicha litsenziya kelishuvlari.

Intellektual mulk obyektlari bo'yicha litsenziya kelishuvlari bo'yicha operatsiyalarning buxgalteriya hisobi O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2005-yil 25-martdagi 35-son buyrug'i bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2005-yil 27-iyunda 1485-son bilan ro'yxatga olingan O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS[13] 7) «Nomoddiy aktivlar»ga muvofiq amalga oshiriladi.

[13] O'z R MVg 2005 yil 25 martdagi 35-son buyrug'i bilan tasdiqlangan va O'RAV 2005 yil 27 iyunda 1485-son bilan ro'yxatga olingan O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS 7) «Nomoddiy aktivlar».

Ijara – kelishuvga binoan bir tomon (ijaraga beruvchi) boshqa tomonga (ijaraga oluvchiga) haq evaziga vaqtinchalik egalik qilish va foydalanish yoki kelishilgan muddat davomida mulkdan foydalanish huquqini berishdir.

Ijara subyektlari bo'lib quyidagilar hisoblanadi:

- ijaraga beruvchi – mulkning egasi yoki qonunchilikka muvofiq yoki mulkdor tomonidan mulkni ijaraga berish uchun vakolatlangan shaxslar;

- ijaraga oluvchi (ijarachi) – ijara shartnomasi asosida mulkni ijaraga oluvchi yuridik va jismoniy shaxslar.

Buxgalteriya hisobi maqsadida ijara quyidagilarga ajratiladi:

- moliyaviy ijara (lizingni qamrab olgan holda);

- operativ ijara.

Moliyaviy ijara – mulkni (moliyaviy ijara obyektini) shartnomaga binoan o'n ikki oydan ortiq muddatga egalik qilish va foydalanish huquqini berishda yuzaga keladigan ijaraviy munosabatlar. Bunda moliyaviy ijara shartnomasi quyidagi shartlardan biriga javob berishi kerak:

- moliyaviy ijara shartnomasining muddati tugagach, moliyaviy ijara obyekti ijaraga oluvchining mulki bo'lib o'tishi;

- moliyaviy ijara shartnomasining muddati moliyaviy ijara obyekti xizmat muddatining 80 foizidan ortiq bo'lsa yoki moliyaviy ijara obyektining moliyaviy ijara shartnomasi tugaganidan keyingi qoldiq qiymati uning boshlang'ich qiymatining 20 foizdan kamrog'ini tashkil qilishi;

- moliyaviy ijara shartnomasining muddati tugagach, ijaraga oluvchi moliyaviy ijara obyektini ushbu huquq sotilish kunidagi bozor qiymatidan ancha past narxda sotib olish huquqiga ega bo'lishi va bunda ijara muddatining boshida ushbu huquqning sotilishiga asoslangan ishonchning mavjud bo'lishi;

- moliyaviy ijara shartnomasi amal qiladigan davr uchun ijara to'lovlarining diskontlangan joriy qiymati, moliyaviy ijara obyektini ijaraga berish paytidagi joriy qiymatining 90 foizidan ortiq bo'lishi.

Operativ ijara – moliyaviy ijara shartnomasi hisoblanmaydigan mulkiy ijara shartnomasiga binoan mulkni vaqtinchalik egalik qilishga va foydalanishga yoki foydalanishga berish.

MHXS (IAS) 17 «Ijara»ga muvofiq buxgalteriya hisobi maqsadida ijara quyidagilarga ajratiladi:

- moliyaviy ijara;
- operatsion ijara.

Moliyaviy ijara – shartlari bo'yicha aktivga egalik qilish bilan bog'liq barcha xavf va foyda o'tishi salmoqli ravishda amalga oshadigan ijaradir. Quyidagilarni alohida yoki birgalikda bajarilishi odatda ijarani moliyaviy ijara sifatida tavsiflanishiga olib keladi:

- ijara muddati tugagach, ijara obyekti ijarachining mulki bo'lib o'tishi;
- ijarachi mazkur aktivni ushbu huquq sotilish kunidagi haqqoniy qiymatidan ancha past narxda sotib olish huquqiga ega bo'lishi va bunda ijara muddatining boshida ushbu huquqning sotilishiga asoslangan ishonchning mavjud bo'lishi;
- ijara muddati aktivning iqtisodiy xizmat qilish muddatining salmoqli qismini tashkil qilishi, agar mulkchilik huquqi berilmasa ham;
- ijara shartnomasi tuzilgan vaqtda minimal ijara to'lovlarining diskontlangan qiymati, ijara obyektini jami haqqoniy qiymatining salmoqli ulushini tashkil etishi;
- ijaraga olingan aktivlar faqat ijarachi hech qanday muhim o'zgarishlarsiz foydalanishi mumkin bo'lgan maxsus xarakterga ega bo'lishi.

Operatsion ijara – moliyaviy ijaradan farq qiladigan ijara.

«Ijara to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Qonuniga muvofiq lizing – moliyaviy ijaraning alohida turi bo'lib, unda bir taraf (lizing beruvchi) ikkinchi tarafning (lizing oluvchining) topshirig'iga binoan uchinchi tarafdan (sotuvchidan) lizing shartnomasida shartlashilgan mol-mulkni (lizing obyektini) mulk qilib oladi va uni lizing oluvchiga shu shartnomada belgilangan shartlarda haq evaziga egalik qilish va foydalanish uchun o'n ikki oydan ortiq muddatga beradi. Bunda lizing shartnomasi quyidagi talablardan biriga javob berishi kerak:

- lizing shartnomasining muddati tugagach, lizing obyekti lizing oluvchining mulki bo‘lib o‘tsa;

- lizing shartnomasining muddati lizing obyekti xizmat muddatining 80 foizidan ortiq bo‘lsa yoki lizing obyektining lizing shartnomasi tugaganidan keyingi qoldiq qiymati uning boshlang‘ich qiymatining 20 foizidan kam bo‘lsa;

- lizing shartnomasining muddati tugagach, lizing oluvchi lizing obyektini uning bozor qiymatidan past narxda evazini to‘lab sotib olish huquqiga ega bo‘lsa, bunda ana shu huquqni amalga oshirish kunidagi lizing obyekti qiymati asos bo‘ladi;

- lizing shartnomasi davri uchun lizing to‘lovlarining joriy diskontlangan (hisobga olingan) qiymati lizing obyektining lizingga topshirish paytidagi joriy qiymatining to‘qson foizidan ortiq bo‘lsa.

«Ijara to‘g‘risida»gi O‘zbekiston Respublikasi Qonuni lizing bo‘yicha tomonlarni uch taraflama munosabatlarini belgilab beradi va lizing subyektlari bo‘lib quyidagilar hisoblanadi:

Birinchi tomon - lizingga beruvchi – lizing shartnomasi bo‘yicha lizingga oluvchiga kelgusida berish maqsadida lizing obyektini mulk qilib sotib oluvchi shaxs. Ular safiga lizing munosabatlarini amalga oshirish jarayonida mulkni o‘z mulkchiligiga jalb qilingan yoki o‘zining xususiy pul mablag‘lariga xarid qiladigan va ularni lizingga oluvchiga lizing obyekti sifatida aniq bir haq evaziga ma’lum bir muddatga va lizing obyektiga mulkchilik huquqini lizingga oluvchiga o‘tish yoki o‘tmaslik sharti bilan ma’lum shartlar asosida vaqtinchalik egalik qilish va foydalanishga taqdim etadigan yuridik va jismoniy shaxslar kirishi mumkin. Mulk egasi sifatida quyidagi shaxslar chiqishi mumkin:

- ustav (Nizom)da mazkur xizmat turlari nazarda tutilgan bank muassasasi yoki uning filiallari, shuningdek mulkni ishchi holatda saqlash, ta’mirlash va unga xizmat ko‘rsatish bilan bog‘liq barcha xizmatlar majmuasini o‘ziga oladigan bankning ixtisoslashtirilgan shu’ba korxonalari;

- yuqorida aytib o‘tilgan Qonunga muvofiq tijorat tashkiloti sifatida ko‘rsatib o‘tilgan, o‘zining ta’sis hujjatlariga binoan lizingga

beruvchi vazifasini bajaruvchi, lizing operatsiyalarini amalga oshirish uchun maxsus tashkil etilgan moliyaviy lizing kompaniyasi;

- mulkni lizingga berish asosiy faoliyat turi hisoblanmaydigan, biroq ustavida mazkur faoliyat turi bilan shug'ullanish taqiqlab qo'yilmagan har qanday firma yoki korxona.

Ikkinchi tomon bo'lib lizingga oluvchi – egalik qilish va foydalanish uchun lizing shartnomasi bo'yicha lizing obyektini olayotgan shaxs hisoblanadi. Ular safiga lizing shartnomasiga muvofiq lizing obyektini aniq bir haq evaziga ma'lum bir muddatga va lizing shartnomasiga muvofiq ma'lum shartlar asosida vaqtinchalik egalik qilish va foydalanishga qabul qilishga majbur bo'lgan har qanday tashkiliy-huquqiy shakldagi yuridik shaxslar yoki jismoniy shaxslar kirishi mumkin.

Lizing munosabatlarining uchinchi ishtirokchisi bo'lib sotuvchi hisoblanadi. Sotuvchi bu lizingga beruvchiga lizing obyektini sotayotgan shaxsdir. Ular safiga lizingga oluvchi bilan tuzilgan oldi-sotdi shartnomasiga muvofiq lizing obyekti bo'lib hisoblanadigan u tomonidan ishlab chiqariladigan (sotib olinadigan) mulkni lizingga beruvchiga belgilangan muddatda sotadigan yuridik shaxs: mulkni ishlab chiqaruvchi, savdo-vositachi tashkilot, shuningdek jismoniy shaxslar kirishi mumkin.

Lizing obyekti lizingga oluvchining krediti (qarzi) hisobidan olinayotgan hollarda, aniq bir lizing obyektiga nisbatan lizingga beruvchining kreditori va lizingga oluvchi sifatida bir shaxs ishtirok etishiga yo'l qo'yilmaydi.

Yuqorida sanab o'tilgan lizing subyektlari o'rtasida odatda lizing munosabatlarini o'ziga xos xususiyatlarini ochib beradigan quyidagi shakldagi munosabatlar yuzaga keladi. Mulkning aniq bir turiga ehtiyoji bo'lgan bo'lg'usi lizingga oluvchi qaysi turdagi asbob-uskunalar o'ziga talab etilishini aniq biladi. Lizingga oluvchining manfaati bo'yicha u lozim bo'lgan texnik talablarga to'liq mos kelishi, uni ishlab chiqarishga ketadigan xarajatlar esa minimal darajada bo'lishi kerak. Shuning uchun ham foydalanuvchi ishlab chiqaruvchi firmani o'zi tanlashi va u bilan

oldi-sotdi shartnomasining barcha shartlarini kelishib olishi katta ahamiyatga ega. Oluvchi mazkur shartnomaning predmeti, bahosi, yetkazib berish muddati va joyi to‘g‘risida kelishib oladi. Mazkur mulkni xarid qilish uchun o‘zining xususiy mablag‘lari va qarz mablag‘larini olish imkoniyati yo‘qligi natijasida, lozim bo‘lgan mablag‘lari mavjud bo‘lgan bo‘lg‘usi lizingga beruvchiga bitimda ishtirok etishini so‘rab murojaat qiladi. Lizingga beruvchi bo‘lg‘usi foydalanuvchidan tayyor oldi-sotdi shartnomasini loyihasini oladi va faqat agar u lizing shartnomasi bo‘lgan hollardagina imzolaydi. Lizingga beruvchi xarid qilinayotgan asbob-uskunani mulkdoriga aylanadi, tegishli huquq va majburiyatlarni xarid qiladi. Biroq ish mohiyatiga ko‘ra lizingga beruvchining roli kerakli bo‘lgan asbob-uskunalarni xarid qilishni moliyalashtirish va ularni oldin kelishilgan shartlar asosida lizingga oluvchiga foydalanishga berish bilan chegaralanadi.

Ijara (lizing) obyektlari sifatida iste’mol qilinmaydigan har qanday buyumlar, shu jumladan korxonalar, mulkiy komplekslar, alohida binolar, inshootlar, uskunalar, transport vositalari hamda boshqa ko‘char va ko‘chmas mulklar (muomaladan chiqarilgan yoki muomalada bo‘lishi cheklangan mol-mulklar bundan mustasno) bo‘lishi mumkin.

Ikkilamchi ijara (ikkilamchi lizing) – ijarachi (lizingga oluvchi) ijaraga (lizingga) beruvchining roziligi bilan, ijaraga (lizingga) beruvchining oldida ijara (lizing) shartnomasi yuzasidan javobgarlikni saqlagan holda ijaraga olingan mulkni (lizing obyektini) boshqa shaxsga ikkilamchi ijara (ikkilamchi lizing)ga topshiradigan shartnoma munosabati.

Ijaraning (lizingning) boshlanish muddati bo‘lib, ijara shartnomasining shartlariga muvofiq ijarachi ijaraga olingan ijara obyektiga egalik qilish va foydalanish yoki foydalanish huquqini amalga oshirishni boshlagan sana hisoblanadi. Bu ijarani (lizingni) dastlabki (boshlang‘ich) tan olish sanasi (ya’ni ijarani (lizingni) amalga oshirish natijasida tegishli aktiv va majburiyatlarning tan olinishi). Ijara (lizing) muddati bo‘lib bekor qilinmaydigan ijara (lizing) kelishuvi amal qiladigan davr, shuningdek har qanday keyingi davrlar bo‘lib, bu davrlar

mobaynida ijarachi (lizingga oluvchi) ijara (lizing) shartnomasi tuzilganda aytib o'tilgandek, mazkur kelishuvni uzaytirishi mumkin.

Qonunchilikda ijaraning ayrim turlari uchun, shuningdek mol-mulkning ayrim turlarini ijaraga olish uchun eng ko'p (oxirgi) muddatlar belgilab qo'yilishi mumkin. Bunday hollarda, basharti ijara muddati shartnomada belgilangan bo'lmasa va qonunchilikda belgilangan oxirgi muddat tugagunicha taraflardan hech qaysisi shartnomadan voz kechmasa, oxirgi muddat o'tishi bilan shartnoma bekor bo'ladi. Qonunda belgilangan oxirgi muddatdan ortiq muddatga tuzilgan bunday mulk ijarasi shartnomasi oxirgi muddatga teng muddatga tuzilgan hisoblanadi.

Ijara (lizing) to'lovi – tuzilgan ijara (lizing) shartnomasi asosida ijarachi (lizingga oluvchi) tomonidan ijaraga (lizingga) beruvchiga to'lab beradigan summa.

Ijara haqi ijara shartnomasida ijaraga beruvchi va ijarachining o'zaro kelishuviga binoan belgilanadi. Yer va tabiiy resurslar uchun ijara haqi O'zbekiston Respublikasi qonunchiligida ko'rsatilgan tartibda va doirada belgilanadi.

Ijara haqi ijaraga olingan barcha mol-mulk uchun yaxlit holda yoki uning har bir tarkibiy qismi uchun alohida-alohida holda quyidagi ko'rinishlarda belgilanadi:

- vaqti-vaqti bilan yoki biryo'la to'lanadigan qat'iy summada belgilangan to'lovlar tariqasida;
- ijaraga olingan mol-mulkdan foydalanish natijasida olingan mahsulot, mevalar yoki daromadlarning belgilangan ulushi tariqasida;
- ijaraga oluvchi tomonidan ko'rsatiladigan ma'lum xizmatlar tariqasida;
- ijaraga oluvchi tomonidan ijaraga beruvchiga shartnomada kelishilgan ashyoni mulk qilib yoki ijaraga topshirish tariqasida;
- ijaraga olingan mol-mulkni yaxshilash bo'yicha shartnomada kelishilgan xarajatlarni ijaraga oluvchi zimmasiga yuklash tariqasida.

Ijara haqi miqdori tomonlarning kelishuviga muvofiq shartnomada ko'zda tutilgan muddatlarda o'zgartirilishi mumkin. Ijara haqining

miqdori tomonlardan birining talabiga va O‘zbekiston Respublikasining qonun hujjatlarida ko‘zda tutilgan hollarda muddatidan oldin qayta ko‘rib chiqilishi mumkin.

Ijaraga (lizingga) beruvchining foizli daromadi – ijara (lizing) to‘lovlari bilan qoplanadigan lizing obyekti qiymati o‘rtasidagi farq sifatida aniqlanadigan, ijara (lizing) to‘lovlarining qismidir.

Ijaraga (lizingga) beruvchining foizli daromadi moliyaviy ijara shartnomasi muddati davomida davrlar bo‘yicha taqsimlangan bo‘lishi va moliyaviy ijara shartnomasining har bir davrda qoplanmagan majburiyatlar qoldig‘iga doimiy daromadlarni o‘rnatish maqsadida ijara (lizing) to‘lovlarini to‘lash jadvali (tartibi)da aks ettirilishi kerak. Ijara (lizing) to‘lovlarini to‘lash jadvali (tartibi)ni tuzishni quyidagi misolda ko‘rib chiqamiz. Moliyaviy ijara obyekti ijara muddati tugagandan keyin ijarachining mulkchiligiga o‘tadigan moliyaviy ijara. 2015-yilning 15-fevralida «Yulduz» AJ (ijaraga beruvchi) va «Binokor» AJ (ijarachi) o‘rtasida quyidagi shartlar bo‘yicha moliyaviy ijara shartnomasi tuzilgan:

1.Moliyaviy ijara obyekti bo‘lib «Montaj-naladka» qurilish dastgohi hisoblanadi.

2. Ijaraga beruvchi moliyaviy ijara obyektini 3 000 000 so‘mga teng bozor qiymati bo‘yicha 2015-yilning 25-fevralida oldindan 100 foizlik avans to‘lovini amalga oshirish bilan sotib olgan.

3.Ijara muddati ijarachi tomonidan moliyaviy ijara obyektini qabul qilib olgan sanadan boshlab 3 yil (2015-yil 5-mart).

4. Ijara (lizing) to‘lovlari har kvartalda (jami o‘n ikki to‘lov) amalga oshiriladi. Bunda ular teng ulushlarda amalga oshiriladi, foizlar esa tegishli o‘tgan davrda asosiy qarzning ijara (lizing) to‘lovlari o‘rtasida qolgan qismidan kelib chiqib hisoblanadi.

5. Har bir davrda asosiy qarz summasi bo‘yicha majburiyatning qoldiqqa hisoblanadigan moliyaviy ijara shartnomasida nazarda tutilgan foiz stavkasi (ijaraga (lizingga) beruvchining daromadi stavkasi) yillik 30 %ga teng.

6. 2015-yilning 18-fevralida ijarachi qarzning asosiy summasini bir qismini qoplash hisobiga moliyaviy ijara obyektining 15 % qiymatiga teng bo'lgan avans to'lovini amalga oshiradi.

7. Moliyaviy ijara muddati tugagandan keyin va barcha ijara (lizing) to'lovlari to'langandan keyin moliyaviy ijara obyekti ijarachining mulkchiligiga o'tadi.

8. Moliyaviy ijara obyektining nazarda tutilgan foydali ishlatilish muddati - 5 yil.

Shartnoma shartlariga muvofiq ijara (lizing) to'lovlari jadvali quyidagi ko'rinishga ega bo'ladi.

Ijara (lizing) to'lovlari jadvali

Ijaraga beruvchi «Kamolot» AJ Manzil: Toshkent sh., Furqat ko'ch.			**Ijarachi «Soxibkor» AJ Manzil: Toshkent sh., T. To'la ko'ch.**		
Ob'ektning qiymati		3 000 000	Davr uchun foiz stavkasi		7,5 %
Oldindan to'lov (avans)		15 %	Davrni davomiyligi (oy)		3
Hisob birligi		So'm	Jami to'lovlar		12
Protsentlar stavkasi		30	Ijara to'lovlari summasi (so'm)		3 955 901,64
Moliyaviy ijara muddati (oylar)		36	Moliyaviy ijara bo'yicha jami foizlar (so'm)		1 405 901,64
Obyektning qoplanmagan qiymati, so'm		2 550 000	Diskont stavkasi		0,12928
To'lovlar soni (bir yilda)		4	Ijara to'lovi		329 658,47
to'lovlar (davr)	moliyaviy ijara obyektini olish	foizlarni qoplash	asosiy qarzni qoplash	ijara to'lovlari	moliyaviy ijara bo'yicha asosiy qarz
18.02.2017 - avans to'lovi			450 000,0	–450 000,0	
05.03.2008	3 000 000				2 550 000,00
0					2 550 000,00
1		191 250,00	138 408,47	329 658,47	2 411 591,53
2		180 869,36	148 789,11	329 658,47	2 262 802,43
3		169 710,18	159 948,29	329 658,47	2 102 854,14
4		157 714,06	171 944,41	329 658,47	1 930 909,73
5		144 818,23	184 840,24	329 658,47	1 746 069,49
6		130 955,21	198 703,26	329 658,47	1 547 366,23
7		116 052,47	213 606,00	329 658,47	1 333 760,23

8		100 032,02	229 626,45	329 658,47	1 104 133,77
9		82 810,03	246 848,44	329 658,47	857 285,34
10		64 296,40	265 362,07	329 658,47	591 923,27
11		44 394,24	285 264,22	329 658,47	306 659,04
12		22 999,43	306 659,04	329 658,47	0,00
Jami		1 405 901,64	2 550 000,00	3 955 901,64	

Ijara (lizing) obyektlarining joriy qiymati – ijara (lizing) obyektining muayyan bir sanadagi bozor baholari bo'yicha qiymati yoki mazkur ijara (lizing) obyektini sotib olish uchun yoki ushbu bitimni amalga oshirishni xohlovchi bir-biriga bog'liq bo'lmagan xabardor tomonlar o'rtasidagi majburiyatni bajarish uchun yetarli bo'lgan summa.

Kafolatlangan qoldiq qiymat - ijara (lizing) shartnomasining boshlanishida aniqlangan ijara (lizing) obyekti qiymatining bir qismi bo'lib, ijarachi (lizingga oluvchi) tomonidan yoki unga bog'liq uchinchi taraf tomonidan kafolatlanadi (majburiyat sifatida berkitiladi).

Kafolatlanmagan qoldiq qiymat - ijara (lizing) obyekti qiymatining bir qismi bo'lib, (ijara (lizing) shartnomasining boshlanishida aniqlangan), uning sotilishini ijaraga beruvchi (lizingga beruvchi) kafolatlamaydi yoki u ijaraga beruvchi (lizingga beruvchi) bilan bog'liq taraf tomonidangina kafolatlanadi.

Minimal ijara (lizing) to'lovlari – ijarachi (lizingga oluvchi) tomonidan ijara muddati davomida to'lanadigan ijara (lizing) to'lovlari va ijara (lizing) obyektining kafolatlangan qoldiq qiymati summasi.

Agar ijarachi (lizingga oluvchi) ijara (lizing) obyektini uni sotib olish sanasidagi joriy qiymatidan past narxda sotib olmoqchi bo'lgan hollarda, minimal ijara (lizing) to'lovlari barcha ijara (lizing) muddati davomidagi ijara (lizing) to'lovlari va ijara (lizing) shartnomasida ko'zda tutilgan ijara (lizing) obyektini sotib olish summasidan tashkil topadi.

Diskontlash bu kelajakda aniq bir vaqtda olinishi kutilayotgan pul mablag'larining joriy ekvivalentini aniqlashdir. Diskont stavkasi bo'lib turli xil vaqtdagi davrlarga tegishli bo'lgan pul mablag'lari summasini bir paytga keltirish uchun foydalanadigan stavka hisoblanadi.

Minimal ijara (lizing) to'lovlarining diskontlangan qiymati – ijara (lizing) shartnomasida ko'zda tutilgan foiz stavkasi yoki qarz kapitalining o'sib boruvchi foiz stavkasiga teng diskont stavkasi bo'yicha tuzatilgan ijara (lizing) muddatining boshlanishidagi minimal ijara (lizing) to'lovlarining joriy qiymati.

Minimal ijara (lizing) to'lovlarining diskontlangan qiymatini hisoblashda diskontlaydigan omil bo'lib moliyaviy ijara shartnomasida ko'zda tutilgan foiz stavkasi hisoblanadi, agarda uni aniqlash imkoniyati bo'lsa, aks holda ijarachining (lizingga oluvchining) qarz kapitali bo'yicha o'sib boruvchi foiz stavkasidan foydalaniladi.

Ijara (lizing) shartnomasida ko'zda tutilgan foiz stavkasi – ijara (lizing) muddatining boshlanishida ijara (lizing) obyektining joriy qiymati bilan minimal ijara (lizing) to'lovlari va kafolatlanmagan qoldiq qiymati summasi yig'indisining diskontlangan qiymatining teng bo'lishini ta'minlaydigan diskont stavkasidir.

Qarz kapitalining o'sib boruvchi foiz stavkasi – bu xuddi shunday ijara (lizing) shartnomasi uchun ijarachi (lizingga oluvchi) to'lashi lozim bo'lgan foiz stavkasi yoki (agar ushbu ko'rsatkichni aniqlash imkoni bo'lmasa) ijarachi (lizingga oluvchi) ijara (lizing) muddati boshlanishida mol-mulkni (xuddi shunday muddatga va shunga o'xshash ta'minot bilan) sotib olish uchun zarur bo'lgan mablag'larni qarzga olishda qabul qiladigan stavka yoki agarda ularni aniqlash imkoniyati bo'lmasa, ijara (lizing) muddatining boshlanishidagi O'zbekiston Respublikasi Markaziy bankining rasmiy qayta moliyalashtirish stavkasi.

Diskontlash va diskontlangan qiymatning mohiyatini ochib berish maqsadida birinchi navbatda pulning vaqt bo'yicha qiymatini ko'rib chiqish maqsadga muvofiq bo'ladi.

Pulning vaqt bo'yicha qiymatini mazmuni pul ma'lum bir vaqtlar oraliqlarida har xil qiymatga ega ekanligida, ya'ni pulning vaqt bo'yicha qiymatini ma'nosini quyidagi ibora orqali ifodalash mumkin: «bugungi bir so'm ertangi bir so'mdan qimmatroq turadi». Agar bugun bir so'mni investitsiya qilib kiratadigan bo'lsak, u holda biz ertaga bir so'mdan ko'proq olishimiz mumkinligining isboti buning sababi bo'lib

hisoblanadi. Ya'ni bugun mavjud bo'lgan pul summasining bir kundan (odatda yil yoki oy) keyingi kelgusidagi qiymati uning bugungi kundagi nominal qiymati va odatda foizlarda ifodalangan undan keladigan daromad summasiga teng bo'ladi. Masalan, qo'limizda mavjud bo'lgan 100 so'mlik banknota o'zining qiymati bo'yicha bir yildan keyin 100 so'm va unga qo'shilgan yana bir nechta so'm daromadga teng bo'ladi. Mazkur bir nechta so'mning miqdori foiz stavkasi bilan aniqlanadi.

Pulning qiymatini aniqlashda amaliyotda mutaxassislar ikki xil: oddiy va murakkab foizlardan foydalanadilar.

Oddiy foiz – bu doimiy asosiy summaga ko'paytiriladigan foiz stavkasidir. *Murakkab foiz* – bu o'zgarib turadigan asosiy summaga ko'paytiriladigan foiz stavkasidir.

Murakkab foizlarni hisoblash bir davr tugagandan keyin foiz to'lovlari va asosiy summa qo'shiladigan hamda olingan natijalar keyingi davrda foizni hisoblash uchun baza sifatida foydalaniladigan hollarda yuzaga keladi. Bunday jarayonlardan bir davrdan ikkinchisiga o'tishlar mavjud bo'lgan barcha davrlar davomida foydalaniladi.

Masalan, agar Siz yilda bir marta to'lash sharti bilan yillik 10 % asosida bankka 1 000 so'm investitsiya qiladigan bo'lsangiz, u holda birinchi yilning oxirida Siz 1 100 so'mga ega bo'lasiz va bu quyidagi shaklda hisoblanadi:

1 000 +10 % (1 000) = 1 000 x (1 + 10 %) = 1 000 x (1,10) = 1 100.

Birinchi yil uchun olingan foiz 100 (1 100 - 1 000 = 100) so'mga teng bo'ladi.

Ikkinchi yilning oxirida Siz 1 210 so'mga ega bo'lasiz va bu quyidagi shaklda hisoblanadi:

1 100+10% (1 100) = 1 100x(1 + 10%)= 1 100 x (1,10)= 1210 so'm.

Ikkinchi yil uchun mazkur ifodani ikki yil uchun boshlang'ich investitsiya summasidan foizlarni hisoblashni ko'rsatadigan boshqacha usulda ham tuzish mumkin:

1 000 x (1,10) x (1,10) = 1 000 x (1,10) 2 = 1 210 so'm.

Ikkinchi yil uchun olingan foiz 110, (1 210 - 1 100 = 110) so'mga teng bo'ladi.

Agar Siz pulingizni bankda saqlashni davom ettiradigan bo'lsangiz, u holda keyingi yilda jamg'arilgan summa quyidagi shaklda ko'payadi:

1 000 x (1,10) x (1,10) x (1,10) x = 1 000 x (1,10) 3 = 1 331 so'm.

Uchinchi yil uchun olingan foiz 121 (1 331 - 1 210 = 121) so'mga teng bo'ladi.

Yoki kelgusi qiymatni aniqlashning umumiy ko'rinishi quyidagi formula bilan aniqlanadi.

$$S = P (1 + i) n \qquad (1)$$

bu yerda: S - kelgusi qiymat; R - joriy qiymat; i - foiz stavkasi; n - vaqtning davrlari soni.

Pulning bugungi qiymati kelgusidagi puldagi qiymati sifatida ifodalanishi mumkinligiga o'xshash tarzda pulning kelgusidagi qiymatining bugungi kundaga joriy (hozirgi kundagi, diskontlangan, haqiqiy yoki o'tkazilgan) qiymatida ham ifodalanishi mumkin.

Masalan, agar Siz uch yildan keyin 1 000 so'mga ega bo'lishni xohlasangiz, u holda 10 foizlik yillik murakkab foizlar hisoblanadigan bankning jamg'arma schyotiga bugungi kunda qancha pul qo'yish kerakligini hisoblab chiqish mumkin bo'ladi. Buning uchun formula (1) dan foydalanamiz va R - joriy qiymatni chiqaramiz:

$$R = S / (1 + i)n = Sx (1 / (1 + i)^n). \qquad (2)$$

Formula (2) dan kelib chiqib quyidagiga ega bo'lamiz:

R = 1 000 x (1 / (1 + 0,1) 3) = 1 000 x (1 / 1,331) = 751,3 so'm.

Shunday qilib, uch yildan keyin 1 000 so'mga ega bo'lish uchun 10 foizlik yillik murakkab foizlar hisoblanganda biz bugungi kunda 751,3 so'm qo'yishimiz kerak bo'ladi. Tegishli ravishda 751,3 so'm biz uch yildan keyin olishni kutayotgan 1 000 so'mning diskontlangan (bugungi) qiymati bo'lib hisoblanadi. Diskontlangan qiymatni aniqlash jarayonini diskontlash deb nomlash mumkin.

Yuqorida aytib o'tilganiday moliyaviy ijara (lizing)da ijarachi (lizingga oluvchi) ijara (lizing) to'lovlari to'lashning jadvali (tartibi)ga

muvofiq ijara (lizing) to'lovlarini moliyaviy ijara (lizing) muddati davomida bir maromda to'lab borishi kerak. Odatda moliyaviy ijara (lizing)ning muddati bir yildan ko'p bo'lganligi sababli tegishli ravishda ijaraga beruvchi (lizingga beruvchi) moliyaviy ijara (lizing) muddati boshlanishida ijara (lizing) to'lovlarining diskontlangan qiymatini formula (2) dan foydalanib aniqlab oladi.

Mazkur Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS 6) «Ijara hisobi»ga sharhda ijara obyektlarini ijaraga beruvchi (lizingga beruvchi) va ijarachi (lizinga oluvchi)ning buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibi moliyaviy ijara va operativ ijara kesimida ko'rib chiqilgan. Moliyaviy ijarani buxgalteriya hisobida aks ettirishni ko'rilganda «moliyaviy ijara» tushunchasi o'z ichiga «lizing» tushunchasini ham qamrab oladi.

3.2. Ijaraga beruvchi (lizingga beruvchi)da moliyaviy ijara bo'yicha operatsiyalarning hisobi

Ijaraga beruvchi (lizingga beruvchi) tomonidan amalga oshirilgan va moliyaviy ijara shartnomasiga muvofiq ijarachi (lizingga oluvchi) tomonidan qoplanadigan moliyaviy ijara obyektini yetkazib berish va belgilangan maqsadda foydalanish uchun uni yaroqli holga keltirish bilan bog'liq bo'lgan xarajatlar moliyaviy ijara obyektining qiymatiga qo'shiladi. Bunda, agar moliyaviy ijara shartnomasiga muvofiq yuqoridagi xarajatlar ijarachi (lizingga oluvchi) tomonidan qoplanmaydigan bo'lsa, ular yuzaga kelgan paytdagi tegishli hisobot davri xarajatlari sifatida tan olinadi.

Yangi xarid qilinayotgan moliyaviy ijara obyektlarini boshlang'ich qiymatini shakllanishi va ularni xarid qilish hamda u bilan bog'liq xarajatlarni buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibini quyidagi misolda ko'rib chiqamiz. «Meridian» MChJ yangi tokarlik dastgohini moliyaviy ijara obyekti sifatida berish bo'yicha moliyaviy ijara shartnomasini tuzdi. U tokarlik dastgohini 15 000 000 so'mga xarid qildi. Tokarlik dastgohini ijarachiga yetkazib berish va uni belgilangan maqsadi bo'yicha foydalanish uchun yaroqli holatga keltirish bilan bog'liq

xarajatlar quyidagilardan iborat: «Lotos» MChJ transport tashkiloti tomonidan ko‘rsatilgan transport xizmati 100 000 so‘m, ishchilarga ish haqi hisoblash 30 000 so‘m va ishchilarning ish haqi fondidan 25 foiz miqdorida yagona ijtimoiy to‘lovga 7 500 so‘m.

Tokarlik dastgohini yetkazib berish va uni belgilangan maqsadi bo‘yicha foydalanish uchun yaroqli holatga keltirish bilan bog‘liq xarajatlar ijarachi tomonidan qoplanish shartidan kelib chiqib ko‘rib chiqamiz.

Moliyaviy ijara shartnomasiga muvofiq tokarlik dastgohini yetkazib berish va uni belgilangan maqsadi bo‘yicha foydalanish uchun yaroqli holatga keltirish bilan bog‘liq xarajatlar ijarachi tomonidan qoplanadi.

Tokarlik dastgohini keyinchalik uni moliyaviy ijaraga berish maqsadida xarid qilish «Meridian» MChJning buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

- tokarlik dastgohini sotib olish summasiga, QQS summasi qo‘shilgan holda:

debet 0820«Asosiy vositalarni xarid qilish» schyoti 15000000 so‘m;

kredit 6010 «Mol yetkazib beruvchilar va pudrat-

chilarga to‘lanadigan schyotlar» schyoti 15 000 000 so‘m;

- tokarlik dastgohini xarid qilish bilan bevosita bog‘liq, ya’ni shartnomaga muvofiq ijarachi tomonidan qoplanadigan tokarlik dastgohini yetkazib berish xarajatlari:

debet 0820 «Asosiy vositalarni xarid qilish» schyoti 100000so‘m;

kredit 6990 «Boshqa majburiyatlar» schyoti 100 000 so‘m;

- shartnoma bo‘yicha ijarachi tomonidan qoplanadigan tokarlik dastgohini belgilangan maqsadi bo‘yicha foydalanish uchun yaroqli holatga keltirish bilan bog‘liq xarajatlar:

debet 0820 «Asosiy vositalarni xarid qilish» schyoti 37 500 so‘m;

kredit 6710 «Mehnat haqi bo‘yicha xodim bilan

hisoblashishlar» schyoti 30 000 so‘m;

kredit 6520 «Maqsadli davlat jamg‘armalariga

to‘lovlar» schyoti 7 500 so‘m;

- tokarlik dastgohini yetkazib beruvchi va transport tashkiloti oldidagi qarzlar to‘langanda:

debet 6010 «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to‘lanadigan schyotlar» schyoti 15 000 000 so‘m;

debet 6990 «Boshqa majburiyatlar» schyoti 100 000 so‘m;

kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 15 100 000 so‘m.

Moliyaviy ijara shartnomasining sharti bo‘yicha moliyaviy ijara obyekti sotuvchi tomonidan ijaraga beruvchini (lizingga beruvchini) chetlab bevosita ijaraga oluvchiga (lizingga oluvchiga) yetkazib berilgan hollarda, ijaraga beruvchining (lizingga beruvchining) buxgalteriya hisobida moliyaviy ijara obyektining kirimi va chiqimi to‘g‘risidagi yozuvlar moliyaviy ijara obyektining harakatini tasdiqlovchi birlamchi hujjatlar asosida amalga oshiriladi.

Agar moliyaviy ijara shartnomasining sharti bo‘yicha ijaraga beruvchi (lizingga beruvchi) tomonidan moliyaviy ijara obyekti sotib olingan bo‘lsa, lekin ijaraga oluvchi (lizingga oluvchi) ma’lum sabablarga ko‘ra uni qabul qilishdan bosh tortsa, mazkur moliyaviy ijara obyekti undan foydalangunga yoki chiqib ketgunga qadar kapital qo‘yilmalarni hisobga oluvchi schyotlarda (0800) hisobga olinadi.

Ijaraga (lizingga) beruvchining buxgalteriya hisobida moliyaviy ijara aktiv (debitorlik qarzi) sifatida moliyaviy ijara muddati boshlanishidagi moliyaviy ijara obyektining joriy qiymati yoki minimal ijara (lizing) to‘lovlarining diskontlangan qiymati bo‘yicha, agar u past bo‘lsa, tan olinishi lozim.

Agar minimal ijara (lizing) to‘lovlarining diskontlangan qiymati moliyaviy ijara obyektining joriy qiymatidan yuqori bo‘lsa, unda moliyaviy ijara ijaraga beruvchining (lizingga beruvchining) buxgalteriya hisobida aktiv (debitorlik qarzi) sifatida moliyaviy ijara obyektining joriy qiymati bo‘yicha tan olinishi lozim.

Moliyaviy ijara obyektlari berilganda, ijaraga beruvchining (lizingga beruvchining) buxgalteriya hisobida aktiv (debitorlik qarzi) sifatida tan olinadigan qiymat bilan moliyaviy ijara obyektining

boshlang'ich (agar berilayotgan obyekt oldin foydalanilmagan bo'lsa) yoki qoldiq (agar obyekt berilgunga qadar foydalalanishda bo'lgan bo'lsa) qiymati o'rtasidagi farq 8510 «Uzoq muddatli aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schyotida hisobga olinadigan moliyaviy ijara obyektlarining qayta baholash natijalarini, ya'ni ushbu moliyaviy ijara obyekti bahosining oldingi o'sishi summasining, ijara obyekti bahosining oldingi pasayishi summasidan ortgan summasini hisobga olgan holda tuzatishlar qilingandan so'ng, kechiktirilgan daromad (xarajat) sifatida aks ettiriladi va ijara (lizing) to'lovining hisoblanishiga qarab bir maromda (oyma-oy) asosiy faoliyatning boshqa daromadlariga (boshqa operatsion xarajatlariga) olib boriladi.

Quyida moliyaviy ijara obyektlarini berishning buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibini obyektlarni yangiligi yoki foydalanishdaligidan kelib chiqib ko'rib chiqamiz.

Yangi xarid qilingan moliyaviy ijara obyektlarini ijarachiga (lizingga oluvchiga) berishni buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibini quyidagi misolda ko'rib chiqamiz. Oldingi misolni davom ettiramiz. «Meridian» MChJda tokarlik dastgohining balans qiymati 15 137 200 so'm. Ijara muddati 3 yil.

Tokarlik dastgohining qiymatidan kelib chiqib ko'rib chiqamiz.

«Meridian» MChJ tokarlik dastgohini 15 200 000 so'm qiymatda bergan.

Ijarachiga tokarlik dastgohini berish «Matonat» MChJning buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

- tokarlik dastgohini buxgalteriya hisobida tan olingan qiymat bo'yicha berilganda:

debet 0920 «Moliyaviy ijara bo'yicha olinadigan
to'lovlar» schyoti 15 200 000 so'm;
kredit 9220 «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi»
schyoti 15 200 000 so'm;

- tokarlik dastgohining balans qiymati hisobdan chiqarilganda:

debet 9220 «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi»
schyoti 15 137 200 so'm;

kredit 0820 «Asosiy vositalarni xarid qilish» schyoti15137200 so'm;

- tokarlik dastgohini moliyaviy ijaraga berish natijasida paydo bo'lgan kechiktirilgan daromad summasiga:

debet 9220 «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi» schyoti 62 800 so'm;

kredit 7230 «Boshqa uzoq muddatli kechiktirilgan daromadlar» schyoti 62 800 so'm;

62 800 so'm = 15 200 000 so'm - 15 137 200 so'm;

- ijara (lizing) to'lovlari jadvaliga (tartibiga) muvofiq, tokarlik dastgohining berilishi natijasida paydo bo'lgan uzoq muddatli kechiktirilgan daromadlarning joriy qismi o'tkazilganda:

debet 7230 «Boshqa uzoq muddatli kechiktirilgan daromadlar» schyoti 20 933 so'm;

kredit 6230 «Boshqa kechiktirilgan daromadlar» schyoti 20933 so'm;

20 933 so'm = 62 800 so'm / 3;

- ijara (lizing) to'lovlari jadvaliga (tartibiga) muvofiq, tokarlik dastgohining berilishi natijasida paydo bo'lgan kechiktirilgan daromadlarning joriy qismi summasini boshqa operatsion daromadlarga bir maromda (har oyda) olib borilganda:

debet 6230 «Boshqa kechiktirilgan daromadlar» schyoti 1 744 so'm;

kredit 9390 «Boshqa operatsion daromadlar» schyoti 1 744 so'm;

1 744 so'm = 20 933 so'm / 12.

3.3. Ijarachi (lizingga oluvchi)da moliyaviy ijara bo'yicha operatsiyalarning hisobi

Moliyaviy ijarada moliyaviy ijara obyektiga egalik qilish va foydalanish huquqi bilan bog'liq barcha risklar ijarachiga (lizingga oluvchiga) o'tkaziladi. Bunda, lizing bo'yicha ijaraga olingan mol-

mulkning tasodifan nobud bo'lishi yoki tasodifan buzilishi xavfi, agar lizing shartnomasida boshqacha tartib nazarda tutilgan bo'lmasa, lizing oluvchiga bu mol-mulkni topshirish paytida o'tadi. Ijarachining (lizingga oluvchining) buxgalteriya hisobida moliyaviy ijara aktiv va majburiyat sifatida moliyaviy ijara muddati boshlanishidagi moliyaviy ijara obyektining joriy qiymati yoki minimal ijara (lizing) to'lovlarining diskontlangan qiymati bo'yicha, agar u past bo'lsa, tan olinishi lozim.

Agar minimal ijara (lizing) to'lovlarining diskontlangan qiymati moliyaviy ijara obyektining joriy qiymatidan past bo'lsa, unda moliyaviy ijara ijaraga oluvchining (lizingga oluvchining) buxgalteriya hisobida aktiv va majburiyat sifatida minimal ijara (lizing) to'lovlarining diskontlangan qiymati bo'yicha tan olinishi lozim.

Agar minimal ijara (lizing) to'lovlarining diskontlangan qiymati moliyaviy ijara obyektining joriy qiymatidan yuqori bo'lsa, unda moliyaviy ijara ijaraga oluvchining (lizingga oluvchining) buxgalteriya hisobida aktiv va majburiyat sifatida moliyaviy ijara obyektining joriy qiymati bo'yicha tan olinishi lozim.

Ijarachi (lizingga oluvchi) tomonidan amalga oshirilgan moliyaviy ijara obyektini sotib olish, yetkazib berish yoki belgilangan maqsadda foydalanish uchun yaroqli holga keltirish bilan bog'liq xarajatlar moliyaviy ijara obyektining qiymatiga qo'shiladi.

Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha moliyaviy ijara obyektlarini olish bilan bog'liq operatsiyalarni ijarachining buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibini quyidagi misolda ko'rib chiqamiz.

«Yulduz» MChJ (ijarachi) moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha «Mashlizing» MChJ (ijaraga beruvchi)dan silliqlovchi dastgohni oldi. Silliqlovchi dastgohning qiymati 14 000 000 so'm. Silliqlovchi dastgohni olib kelish, o'rnatish va ishga tushirish bilan bog'liq xarajatlar quyidagilardan iborat: yordamchi materiallar (sement, qum) 25 000 so'm, tashkilotning transport bo'linmasi tomonidan ko'rsatilgan transport xizmatlari 75 000 so'm, ishchilarga ish haqi hisoblash 50 000 so'm va ishchilarning ish haqi fondidan 25 foiz miqdorida yagona ijtimoiy to'lovga 12 500 so'm. Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha

silliqlovchi dastgohni olib kelish bilan bog'liq operatsiyalar «Kelajak» MChJning buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

- silliqlovchi dastgohni ijarachining buxgalteriya hisobida aktiv va majburiyat sifatida tan olinadigan qiymati bo'yicha kirim qilish:

debet 0820 «Asosiy vositalarni xarid qilish» schyoti 14000000 so'm;

kredit 7910 «To'lanadigan moliyaviy ijara» schyoti 14 000 000 so'm;

- silliqlovchi dastgohni belgilangan maqsadi bo'yicha foydalanish uchun yaroqli holatga keltirish bilan bog'liq bo'lgan xarajatlar:

debet 0820 «Asosiy vositalarni xarid qilish» schyoti 162 500 so'm;
kredit 1050 «Qurilish materiallari» schyoti 25 000 so'm;
kredit 2310 «Yordamchi ishlab chiqarish» schyoti 75 000 so'm;
kredit 6710 «Mehnat haqi bo'yicha xodim bilan hisoblashishlar» schyoti 50 000 so'm;
kredit 6520 «Maqsadli davlat jamg'armalariga to'lovlar» schyoti 12 500 so'm;

- silliqlovchi dastgohni boshlang'ich qiymat bo'yicha foydalanishga topshirish (ularning asosiy vositalar tarkibiga o'tkazilishi):

debet 0310 «Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalar» schyoti 14 162 500 so'm;
debet 0820 «Asosiy vositalarni xarid qilish» schyoti 14 162500 so'm.

Moliyaviy ijarada har bir hisobot davri uchun moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalardan foydalanish bilan bog'liq moliyaviy ijara obyekti bo'yicha amortizatsiya ajratmasi va ularni ishlashga yaroqli holatda saqlab turish xarajatlari kabi xarajatlar yuzaga keladi. Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalar bo'yicha amortizatsiyani hisoblash O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2003-yil 9-oktyabrdagi 114-son buyrug'i bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2004-yil 20- yanvarda 1299-son bilan ro'yxatga olingan O'zbekiston

Respublikasi Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS 5)[14] «Asosiy vositalar»ga muvofiq amalga oshiriladi.

Ijarachi (lizingga oluvchi) moliyaviy ijara shartnomasi muddati tugagandan keyin moliyaviy ijara obyektiga mulkiy egalik qilish huquqini olishiga ishonchi bo'lmasa, u holda u quyidagilardan qaysi biri qisqaligidan kelib chiqib: moliyaviy ijara shartnomasi muddati davomida yoki moliyaviy ijara obyektining xizmat qilish muddati davomida to'liq amortizatsiya qilishi mumkin.

Ijarachining (lizingga oluvchining) aniq bir davrdagi moliyaviy ijara obyekti bo'yicha amortizatsiya ajratmasi va moliyaviy xarajatlari (moliyaviy ijara bo'yicha foizlari) summasi mazkur davrda to'lanishi lozim bo'lgan ijara (lizing) to'lovlari summasiga teng bo'lmasligi mumkin.

Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalardan foydalanish bilan bog'liq xarajatlarni buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibini quyidagi misolda ko'rib chiqamiz.

«Yulduz» MChJ tomonidan olingan silliqlovchi dastgoh bo'yicha oldingi misolni davom ettiramiz. Silliqlovchi dastgohning boshlang'ich qiymati 14 162 000 so'm, moliyaviy ijaraning muddati 5 yil, foydali xizmat muddati 6 yil va eskirish to'g'ri chiziqli usulida hisoblanadi. Dastgohni joriy ta'mirlash amalga oshiriladi va u bilan bog'liq xarajatlar quyidagilardan iborat: yoqilg'i-moylash materiallari 10 000 so'm, ehtiyot qismlar 15 000 so'm, ishchilarga ish haqi hisoblash 20 000 so'm va ishchilarning ish haqi fondidan 25 foiz miqdorida yagona ijtimoiy to'lovga 5 000 so'm.

Mazkur misolda dastgoh bo'yicha eskirish to'g'ri chiziqli usulida, moliyaviy ijara muddatidan kelib chiqib, ya'ni 5 yildan kelib chiqib hisoblanadi. Chunki moliyaviy ijaraning muddati silliqlovchi dastgohning foydali xizmat muddatiga nisbatan qisqaroq.

Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohidan foydalanish bilan bog'liq xarajatlar «Kelajak» MChJning buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

[14] O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2003-yil 9-oktyabrdagi 114-son buyrug'i bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2004-yil 20-yanvarda 1299-son bilan ro'yxatga olingan O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS 5) «Asosiy vositalar».

- moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohga har oyda eskirish hisoblanganda:

debet 2010 «Asosiy ishlab chiqarish» schyoti 236 034 so'm;

kredit 0299 «Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalarning eskirishi» schyoti 236 034 so'm;

2 832 400 so'm = 14 162 000 so'm / 5 yil; 236 034 so'm = 2 832 400 so'm / 12 oy;

-moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohni joriy ta'mirlash bo'yicha xarajatlar:

debet 2010 «Asosiy ishlab chiqarish» schyoti 50 000 so'm;

kredit 1030 «Yoqilg'i» schyoti 10 000 so'm;

kredit 1040 «Ehtiyot qismlar» schyoti 15 000 so'm;

kredit 6710 «Mehnat haqi bo'yicha xodim bilan hisoblashishlar» schyoti 20 000 so'm;

kredit 6520 «Maqsadli davlat jamg'armalariga to'lovlar» schyoti 5 000 so'm.

Moliyaviy ijara bo'yicha foizlar moliyaviy ijara shartnomasi muddati davomida davrlar bo'yicha taqsimlangan bo'lishi va har bir davrda qoplanmagan majburiyatlar qoldig'iga doimiy foiz stavkasini o'rnatish maqsadida ijara (lizing) to'lovlarini to'lash jadvali (tartibi)da aks ettirilishi kerak.

Moliyaviy ijara obyektini olish paytida moliyaviy ijara foizi bo'yicha xarajatlar buxgalteriya hisobida aks ettirilmaydi. Bunda moliyaviy ijara foizi bo'yicha xarajatlar, pulni to'lash vaqti va kelib tushishidan qat'iy nazar, tegishli hisobot davrlarida ijara (lizing) to'lovlarini to'lash jadvali (tartibi)ga muvofiq hisoblanadi.

Moliyaviy ijara bo'yicha foizlarni hisoblash va ijara (lizing) to'lovlarini ijaraga (lizingga) beruvchiga to'lash bilan bog'liq operatsiyalarni buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibini quyidagi misolda ko'rib chiqamiz. «Yulduz» MChJ tomonidan olingan silliqlovchi dastgoh bo'yicha oldingi misolni davom ettiramiz. Ijara (lizing) to'lovlari har oyda teng ulushlarda amalga oshiriladi. Moliyaviy ijara shartnomasida ko'zda tutilgan foiz stavkasi yillik 15 foizga teng.

Moliyaviy ijara shartnomasiga muvofiq to'lov muddati yetib kelmagan ijara (lizing) to'lovlari bo'yicha ijaraga beruvchiga bo'nak to'lash ijara (lizing) to'lovlari jadvaliga (tartibiga) muvofiq har oylik ijara (lizing) to'lovlarining 40 foizi miqdorida amalga oshiriladi va oxirgi hisob-kitob joriy oyning 30 sanasida qilinadi.

Moliyaviy ijara bo'yicha foizlarni hisoblash va ijaraga beruvchiga ijara (lizing) to'lovlarini to'lash bo'yicha operatsiyalar «Kelajak» MChJning buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

- ijara (lizing) to'lovlari jadvaliga (tartibiga) muvofiq to'lov muddati yetib kelmagan ijara (lizing) to'lovlari bo'yicha ijaraga beruvchiga bo'nak to'langanda:

debet 4330 «Boshqa berilgan bo'naklar» schyoti 165 223 so'm;

kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 165 223 so'm;

413 058 so'm = 236 033 so'm + 177 025 so'm; 165 223 so'm = 413 058 so'm x 40 % / 100;

- ijara (lizing) to'lovlari jadvaliga (tartibiga) muvofiq moliyaviy ijara bo'yicha uzoq muddatli majburiyatlarning joriy qismi o'tkazilganda:

debet 7910 «To'lanadigan moliyaviy ijara» schyoti 2 832 400 so'm;

kredit 6950 «Uzoq muddatli majburiyatlar -

joriy qismi» schyoti 2 832 400 so'm;

2 832 400 so'm = 14 162 000 so'm / 5 yil;

- moliyaviy ijara bo'yicha hisoblangan foizlar:

debet 9610 «Foizlar ko'rinishidagi xarajatlar»

schyoti 177 025 so'm;

kredit 6920 «Hisoblangan foizlar» schyoti 177 025 so'm;

2 124 300 so'm = 14 162 000 so'm x 15 % / 100; 177 025 so'm = 2 124 300 so'm / 12 oy;

- ijara (lizing) to'lovlari jadvaliga (tartibiga) muvofiq to'lov muddati yetib kelganda, ijaraga beruvchiga oldin to'langan bo'naklarni qoplashga (hisoblashga) olib borilganda:

debet 6920 «Hisoblangan foizlar» schyoti 70 810 so'm;

debet 6950 «Uzoq muddatli majburiyatlar -
joriy qismi» schyoti 94 413 so'm;
kredit 4330 «Boshqa berilgan bo'naklar» schyoti 165 223 so'm.

70 810 so'm = 177 025 so'm x 40% / 100; 94 413 so'm = 236 033 so'm x 40% / 100;

- ijara (lizing) to'lovlari jadvaliga (tartibiga) muvofiq to'lov muddati etib kelganda, ijaraga beruvchiga ijara (lizing) to'lovlarining joriy qismini to'lash bo'yicha oxirgi hisob-kitob qilinganda:

debet 6920 «Hisoblangan foizlar» schyoti 106 215 so'm;
debet 6950 «Uzoq muddatli majburiyatlar -
joriy qismi» schyoti 141 620 so'm;
kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 247 835 so'm;

106 215 so'm = 177 025 so'm - 70 810 so'm; 141 620 so'm = 236 033 so'm - 94 413 so'm; 247 835 so'm = 106 215 so'm + 141 620 so'm.

«Ijara to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Qonuniga muvofiq, agar shartnomada boshqacha tartib nazarda tutilgan bo'lmasa, ijarachi mustaqil ravishda ijaraga olingan mol-mulkni tarkibiga ularni qiymatini oshiradigan o'zgartirishlar kiritish, rekonstruksiya qilishni, kengaytirishni, texnik jihatdan qayta qurollantirishni amalga oshirish huquqiga ega.

Ijarachining (lizingga oluvchining) moliyaviy ijara obyektini yaxshilash (obodonlashtirish, qo'shimcha qurish, qo'shimcha asbob-uskunalar bilan ta'minlash, rekonstruksiya, modernizatsiya qilish, texnik qayta qurollantirish va shunga o'xshash boshqa) xarajatlari moliyaviy ijara obyekti qiymatini ko'paytiruvchi kapital qo'yilmalar sifatida aks ettiriladi.

Moliyaviy ijara shartnomasida boshqacha tartib nazarda tutilgan bo'lmasa, ijarachi korxona ijaraga beruvchining ruxsatidan qat'iy nazar, ijaraga olingan mol-mulkni ajratib bo'lmaydigan tarzda yaxshilash qiymatini olishga haqli.

Agar moliyaviy ijara obyekti, ijaraga (lizingga) beruvchining ruxsati bilan yaxshilangan bo'lsa, shartnomaning amal qilish muddati tugagandan so'ng yoki shartnoma bekor qilingach, ijarachi (lizingga

oluvchi) ana shu maqsad yo'lida sarflagan barcha xarajatlarining qoplanishini talab qilish huquqiga ega, agarda moliyaviy ijara shartnomasida o'zgacha shartlar ko'zda tutilmagan bo'lsa.

Ijaraga (lizingga) beruvchining ruxsatisiz amalga oshirilgan moliyaviy ijara obyektini yaxshilashga sarflangan mablag'lar (qo'yilmalar) va ularni moliyaviy ijara obyektiga zarar yetkazmagan holda ajratib olish imkoniyati bo'lmasa, moliyaviy ijara shartnomasining amal qilish muddati tugagach yoki shartnoma bekor qilingach, ular ijaraga (lizingga) beruvchiga tekinga o'tadi, agarda moliyaviy ijara shartnomasida o'zgacha shartlar ko'zda tutilmagan bo'lsa. Biroq, agarda ularni moliyaviy ijara obyektiga zarar yetkazmagan holda ajratib olish mumkin bo'lsa va agar ijaraga (lizingga) beruvchi ularning qiymatini to'lashga rozi bo'lmasa, bunday hollarda ijarachi (lizingga oluvchi) ularni ajratib olishi mumkin.

Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalarni yaxshilash (obodonlashtirish, qo'shimcha qurish, qo'shimcha asbob-uskunalar bilan jihozlash, rekonstruksiya, modernizatsiya qilish, texnik jihatdan qayta qurollantirish va boshqalar) xarajatlari summasi moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalarni qiymatini ko'paytiruvchi kapital qo'yilmalar sifatida buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibini quyidagi misolda ko'rib chiqamiz. «Billur» MChJ tomonidan olingan silliqlovchi dastgoh bo'yicha oldingi misolni davom ettiramiz. Silliqlovchi dastgohni 2 000 000 so'mlik modernizatsiya qilish amalga oshirilgan. Silliqlovchi dastgohni modernizatsiya qilish bilan bog'liq xarajatlar quyidagilardan iborat: ehtiyot qismlar 1 950 000 so'm, ishchilarga ish haqi hisoblash 20 000 so'm va ishchilarning ish haqi fondidan 25 foiz miqdorida yagona ijtimoiy to'lovga 5 000 so'm. Moliyaviy ijaraning muddatidan 4 yil qolgan va moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalarga eskirish to'g'ri chiziqli usulida hisoblanadi.

Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohni modernizatsiya qilish bilan bog'liq operatsiyalar «Billur» MChJ ning buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

-silliqlovchi dastgohni modernizatsiya qilish amalga oshirilganda:

debet 0860 «Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalarga capital qo'yilmalar» schyoti 2 000 200 so'm;

kredit 1040 «Ehtiyot qismlar» schyoti 1 950 000 so'm;

kredit 1090 «Boshqa materiallar» schyoti 25 200 so'm;

kredit 6710 «Mehnat haqi bo'yicha xodim bilan hisoblashishlar» schyoti 20 000 so'm;

kredit 6520 «Maqsadli davlat jamg'armalariga to'lovlar» schyoti 5 000 so'm;

-silliqlovchi dastgohni modernizatsiya qilish bo'yicha kapital qo'yilmalar asosiy vositalar tarkibiga o'tkazilganda:

debet 0112 «Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalarni obodonlashtirish» schyoti 2 000 000 so'm;

kredit 0860 «Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalarga kapital qo'yilmalar» schyoti 2 000 000 so'm;

-moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohni modernizatsiya qilish bo'yicha eskirish hisoblanganda:

debet 2010 «Asosiy ishlab chiqarish» schyoti 41 667 so'm;

kredit 0212 «Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalarni obodonlashtirishning eskirishi» schyoti 41 667 so'm;

500 000 so'm = 2 000 000 so'm / 4 yil;

41 667 so'm = 500 000 so'm / 12 oy.

O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2001-yil 31-dekabrdagi 490-son «O'zbekiston Respublikasining 2002-yilgi asosiy makroiqtisodiy ko'rsatkichlari prognozi va davlat byudjeti parametrlari to'g'risida»gi qaroriga muvofiq mulkchilik shakllaridan qat'iy nazar, xo'jalik yurituvchi subyektlar har yili 1 yanvardagi holatiga ko'ra asosiy vositalar qiymatini, ularni joriy narxlarga muvofiqlashtirish uchun O'zbekiston Respublikasi Makroiqtisodiyot va statistika vazirligi tomonidan tasdiqlangan tartibda qayta baholaydilar.

2002-yil 29-oktyabrdagi O‘zbekiston Respublikasi Makroiqtisodiyot va statistika vazirligining 4-son, Moliya vazirligining 129-son, Davlat soliq qo‘- mitasining 2002-86-son qo‘shma qarorlari bilan tasdiqlangan va O‘zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2002-yil 4-dekabrda 1192-son bilan ro‘yxatga olingan Asosiy fondlarni har yili 1 yanvar holatiga qayta baholash o‘tkazishning tartibi to‘g‘risidagi nizomga muvofiq moliyaviy ijara shartnomasi bo‘yicha olingan asosiy vositalar va moliyaviy ijara shartnomasi bo‘yicha olingan asosiy vositalarni obodonlashtirilishi asosiy fondlar tarkibiga kiradi.

Shuning uchun moliyaviy ijara obyektini har yili qayta baholash ijarachi (lizingga oluvchi) tomonidan 2002-yil 29-oktyabrdagi O‘zbekiston Respublikasi Makroiqtisodiyot va statistika vazirligining 4-son, Moliya vazirligining 129-son, Davlat soliq qo‘ mitasining 2002-86-son qo‘shma qarorlari bilan tasdiqlangan va O‘zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2002-yil 4-dekabrda 1192-son bilan ro‘yxatga olingan Asosiy fondlarni har yili 1 yanvar holatiga qayta baholash o‘tkazishning tartibi to‘g‘risidagi nizomga muvofiq amalga oshiriladi.

Moliyaviy ijara shartnomasi bo‘yicha olingan asosiy vositani qayta baholash natijasida bahosi pasayishi summasining oldingi qayta baholash (ko‘paygan baho)dan ortgan qismi xarajat sifatidan tan olinadi va 9430 «Boshqa operatsion xarajatlar» schyotida aks ettiriladi.

Moliyaviy ijara shartnomasi bo‘yicha olingan asosiy vositalar va moliyaviy ijara shartnomasi bo‘yicha olingan asosiy vositalarni obodonlashtirilishni qayta baholashni buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibini quyidagi misolda ko‘rib chiqamiz. Oldingi misolni davom ettiramiz va «Billur» MChJ tomonidan moliyaviy ijaraning uchinchi yilini boshida amalga oshirilgan silliqlovchi dastgohni har yili 1 yanvar holatiga qayta baholashni ko‘rib chiqamiz. Oldingi qayta baholash moliyaviy ijara obyektini qiymatini 5 foizga oshirish bilan amalga oshirilgan. 1 yanvar holatiga buxgalteriya hisobida quyidagi ma’lumotlar mavjud:

1. Silliqlovchi dastgohning boshlang‘ich qiymati 14 870 100 so‘m
14 870 100 so‘m = 14 162 000 so‘m x 1,05.

2. Silliqlovchi dastgoh bo'yicha jamlangan eskirish summasi uchinchi yilning 1 yanvar holatiga 5 948 040 so'm

5 948 040 so'm = 2 974 020 so'm + 2 974 020 so'm; bu yerda:

- birinchi yil uchun jamlangan eskirish 2 832 400 so'm;

2 832 400 so'm = 14 162 000 so'm / 5 yil;

- qayta baholashni hisobga olgan holda birinchi yil uchun jamlangan eskirish 2 974 020 so'm

2 974 020 so'm = 2 832 400 so'm x 1,05;

- ikkinchi yil uchun jamlangan eskirish 2 974 020 so'm

2 974 020 so'm = 14 870 100 so'm / 5 yil.

3. Silliqlovchi dastgohning qayta baholash natijalari (qoldiq) summasi 566 480 so'm

566 480 so'm = 708 100 so'm - 141 620 so'm;

708 100 so'm = 14 870 100 so'm - 14 162 000 so'm;

141 620 so'm = 2 974 020 so'm - 2 832 400 so'm.

4. Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohni modernizatsiya qilishning boshlang'ich qiymati 2 000 000 so'mga teng.

Qayta baholash natijalari (bahoni o'sishi yoki pasayishi)dan kelib chiqib ikkita holatni ko'rib chiqamiz.

1-holat

Moliyaviy ijaraning uchinchi yilini boshida moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohni va moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohni obodonlashtirilishini (modernizatsiya qilish) 1.10 koeffitsiyent bilan qayta baholash amalga oshirildi.

Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohni va moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohni obodonlashtirilishini (modernizatsiya qilish) qayta baholash (bahoni o'sishi) «Yulduz» MChJning buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

debet 0310 «Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalar» schyoti 1 487 010 so'm;

debet 0112 «Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalarni obodonlashtirish» schyoti 200 000 so'm;
kredit 0299 «Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalarning eskirishi» schyoti 594 804 so'm;
kredit 0212 «Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalarni obodonlashtirishning eskirishi» schyoti 50 000 so'm;
kredit 8510 «Uzoq muddatli aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schyoti 1 042 206 so'm

1 487 010 so'm = 14 870 100 x 10 / 100; 200 000 so'm = 2 000 000 x 10 / 100; 594 804 so'm = 5 948 040 x 10 / 100; 50 000 so'm = 500 000 x 10 / 100;

1 042 206 so'm = 1 487 010 so'm + 200 000 so'm - 594 804 so'm - 50 000 so'm.

2-holat

Moliyaviy ijaraning uchinchi yilini boshida moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohni va moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohni obodonlashtirilishini (modernizatsiya qilish) 0,92 koeffitsiyent bilan qayta baholash amalga oshirildi.

Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohni va moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohni obodonlashtirilishini (modernizatsiya qilish) qayta baholash (bahoni pasayishi) «Yulduz» MChJning buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

debet 0299 «Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalarning eskirishi» schyoti 475 843 so'm;
debet 0212 «Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalarni obodonlashtirishning eskirishi» schyoti 40 000 so'm;
kredit 8510 «Uzoq muddatli aktivlarni qayta

baholash bo'yicha tuzatishlar» schyoti 566 480 so'm;
debet 9430 «Boshqa operatsion xarajatlar» schyoti 267 285 so'm;
kredit 0310 «Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalar» schyoti 1 189 608 so'm;
kredit 0112 «Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalarni obodonlashtirish» schyoti 160 000 so'm

475 843 so'm = 5 948 040 x 8 / 100; 40 000 so'm = 500 000 x 8 / 100;

-833 765 so'm = 475 843 so'm + 40 000 so'm - 1 189 608 so'm - 160 000 so'm; -267 285 so'm = 566 480 so'm - 833 765 so'm; 1 189 608 so'm = 14 870 100 x 8 / 100; 160 000 so'm = 2 000 000 x 8 / 100.

Agar moliyaviy ijara shartnomasida moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalar moliyaviy ijara muddati tugagandan keyin yoki ijarachi (lizingga oluvchi) tomonidan shartnomada kelishilgan sotib olish narxini hammasini to'langan holda u tugashidan oldin ijarachi (lizingga oluvchi)ning mulkchiligiga o'tishi nazarda tutilgan bo'lsa, ijara obyektiga mulkchilik huquqi ijarachi (lizingga oluvchi)ga o'tadi va u buxgalteriya hisobida ijarachining mulki sifatida hisobga olinadi.

Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalarni ijarachi (lizingga oluvchi)ning mulkchiligiga o'tishini buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibini quyidagi misolda ko'rib chiqamiz. Oldingi misolni davom ettiramiz va faraz qilamiz, «Yulduz» MChJ tomonidan moliyaviy ijaraning uchinchi yilini 5 yanvarida silliqlovchi dastgohni sotib olish narxini to'ladi. Moliyaviy ijaraning uchinchi yilining 5 yanvar holatiga buxgalteriya hisobida quyidagi ma'lumotlar mavjud:

1. Silliqlovchi dastgohning boshlang'ich qiymati 16 357 110 so'm 14 870 100 so'm + 1 487 010 so'm.

2. Silliqlovchi dastgoh bo'yicha jamlangan eskirish summasi 6 542 844 so'm

5 948 040 so'm + 594 804 so'm.

3. Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohni modernizatsiya qilishning boshlang'ich qiymati 2 200 000

so‘mga (2 000 000 so‘m + 200 000 so‘m) va uning jamlangan eskirish summasi 550 000 so‘mga (500 000 so‘m + 50 000 so‘m) teng.

4. Moliyaviy ijara shartnomasi bo‘yicha asosiy qarzning qoplanmagan qoldiq summasi quyidagicha: 236 033 so‘m - joriy qismi, 8 497 200 so‘m -uzoq muddatli qismi.

Moliyaviy ijara shartnomasi bo‘yicha olingan silliqlovchi dastgohning ijarachining mulkiga o‘tishi buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

-moliyaviy ijara shartnomasi bo‘yicha olingan silliqlovchi dastgohni obodonlashtirish (modernizatsiya qilish) qiymatini qo‘shgan holda moliyaviy ijara shartnomasi bo‘yicha olingan silliqlovchi dastgohning o‘z asosiy vositalari tarkibiga o‘tkazilishi:

debet 0130 «Mashina va asbob-uskunalar» schyoti 18 557 110 so‘m;

kredit 0310 «Moliyaviy ijara shartnomasi bo‘yicha olingan asosiy vositalar» schyoti 16 357 110 so‘m;

kredit 0112 «Moliyaviy ijara shartnomasi bo‘yicha olingan asosiy vositalarni obodonlashtirish» schyoti 2 200 000 so‘m;

-moliyaviy ijara shartnomasi bo‘yicha olingan silliqlovchi dastgohni va moliyaviy ijara shartnomasi bo‘yicha olingan silliqlovchi dastgohni obodonlashtirish (modernizatsiya qilish)ni o‘z asosiy vositalari tarkibiga o‘tkazilganda, ular bo‘yicha jamlangan eskirish summalarini o‘tkazish (ko‘chirish):

debet 0299 «Moliyaviy ijara shartnomasi bo‘yicha olingan asosiy vositalarning eskirishi» schyoti 6 542 844 so‘m;

debet 0212 «Moliyaviy ijara shartnomasi bo‘yicha olingan asosiy vositalarni obodonlashtirishning eskirishi» schyoti 550 000 so‘m;

kredit 0230 «Mashina va asbob-uskunalarning eskirishi» schyoti 7 092 844 so‘m;

- moliyaviy ijara shartnomasi bo‘yicha asosiy qarzning qoplanmagan qoldiq summasi to‘langanda:

debet 6950 «Uzoq muddatli majburiyatlar - joriy qismi» schyoti 236 033 so'm;

debet 7910 «To'lanadigan moliyaviy ijara» schyoti 8 497 200 so'm;

kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 8 733 233 so'm.

Moliyaviy ijara shartnomasi tugatilganda ijarachi (lizingga oluvchi) tomonidan moliyaviy ijara obyektini qaytarish munosabati bilan balansdan chiqarish, moliyaviy ijara shartnomasiga muvofiq moliyaviy ijara to'xtatilgan sanadagi moliyaviy ijara obyektining qoplanmagan qiymati summasi bo'yicha amalga oshiriladi.

Moliyaviy ijara obyektining chiqib ketishidan moliyaviy natija (foyda yoki zarar) moliyaviy ijara obyektining qoldiq (balans) qiymati bilan ijara (lizing) to'lovlari jadvali (tartibi) bo'yicha qolgan qarz o'rtasidagi farq sifatida moliyaviy ijara obyektining chiqib ketishi bilan bog'liq bo'lgan xarajatlar summasini hisobga olgan holda aniqlanadi.

Moliyaviy ijara obyektining chiqib ketishidan moliyaviy natija (foyda yoki zarar)ni aniqlaganda, oldingi qayta baholashlardagi moliyaviy ijara obyekti qiymatining ko'paygan qoldiq summasi, ya'ni oldingi baholashlardagi qiymatining ko'payish summasining oldingi baholashlardagi qiymatining kamayish summasidan ortgan qismi moliyaviy ijara obyektining chiqib ketishidan ko'rilgan daromad tarkibiga qo'shiladi va bir vaqtning o'zida 8510 «Uzoq muddatli aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schyoti bo'yicha rezerv kapitalini kamaytiradi.

Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalarni ijaraga (lizingga) beruvchiga qaytarishni buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibini quyidagi misolda ko'rib chiqamiz. Oldingi misollarni shartlarini davom ettiramiz va faraz qilamiz, moliyaviy ijaraning uchinchi yilini 8 yanvarida «Billur» MChJ silliqlovchi dastgohni ijaraga beruvchiga qaytarib berdi. Moliyaviy ijaraning uchinchi yilining 8 yanvar holatiga buxgalteriya hisobida quyidagi ma'lumotlar mavjud:

1. Silliqlovchi dastgohning boshlang'ich qiymati 16 357 110 so'm 14 870 100 so'm + 1 487 010 so'm.

2. Silliqlovchi dastgoh bo'yicha jamlangan eskirish summasi 6 542 844 so'm

5 948 040 so'm + 594 804 so'm.

3. Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohni modernizatsiya qilishning boshlang'ich qiymati 2 200 000 so'mga (2 000 000 so'm + 200 000 so'm) va uning jamlangan eskirish summasi 550 000 so'mga (500 000 so'm + 50 000 so'm) teng.

4. Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha asosiy qarzning qoplanmagan qoldiq summasi quyidagicha: 236 033 so'm - joriy qismi, 8 497 200 so'm -uzoq muddatli qismi.

5. Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohni qayta baholash natijalari (qoldiq) summasi 1 458 686 so'm ((708 100 so'm + 1 487 010 so'm) - (141 620 so'm + 594 804 so'm)).

6. Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohini obodonlashtirish (modernizatsiya qilish)ni qayta baholash natijalari (qoldiq) summasi 150 000 so'm (200 000 so'm - 50 000 so'm).

Ijaraga beruvchi tomonidan moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohni obodonlashtirish (modernizatsiya qilish) qiymatini qoplanishi va moliyaviy ijara shartnomasiga muvofiq ijarachi tomonidan amalga oshiriladigan qaytarish bo'yicha xarajatlardan kelib chiqib ko'rib chiqamiz.

Ijaraga beruvchi tomonidan moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohni obodonlashtirish (modernizatsiya qilish) qiymati qoplanmaydi va moliyaviy ijara shartnomasiga muvofiq ijarachi tomonidan qaytarish bo'yicha xarajatlar amalga oshirilmaydi. Silliqlovchi dastgohni modernizatsiya qilishda ishlatilgan ehtiyot qismlar va yordamchi materiallarni silliqlovchi dastgohga zarar yetkazmasdan undan ajratib bo'lmaydi.

Ijaraga beruvchiga moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohni qaytarish buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

- moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohni va moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi

dastgohni obodonlashtirish (modernizatsiya qilish)ni boshlang'ich (qayta tiklash) qiymatiga:

debet 9210 «Asosiy vositalarni chiqib ketishi» schyoti 18 557 110 so'm;

kredit 0310 «Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalar»schyoti 16 357 110 so'm;

kredit 0112 «Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalarni obodonlashtirish» schyoti 2 200 000 so'm;

-moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohni va moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohni obodonlashtirish (modernizatsiya qilish)ni jamlangan eskirishi summasiga:

debet 0299 «Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalarning eskirishi» schyoti 6 542 844 so'm;

debet 0212 «Moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalarni obodonlashtirishning eskirishi» schyoti 550 000 so'm;

kredit 9210 «Asosiy vositalarni chiqib 7 092 844 so'm;

-moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohni va moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohni obodonlashtirish (modernizatsiya qilish)ni qayta baholash natijalari (qoldiq) summasiga:

debet 8510 «Uzoq muddatli aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schyoti 1 608 686 so'm;

kredit 9210 «Asosiy vositalarni chiqib ketishi» schyoti 1 608 686 so'm;

1 608 686 so'm = 1 458 686 so'm + 150 000 so'm;

-ijara (lizing) to'lovlari jadvaliga muvofiq asosiy qarzning qoplanmagan qoldiq summasiga:

debet 6950 «Uzoq muddatli majburiyatlar - joriy qismi» schyoti 236 033 so'm;

debet 7910 «To'lanadigan moliyaviy ijara» schyoti 8 497 200 so'm;

kredit 9210 «Asosiy vositalarni chiqib ketishi» schyoti 8 733 233 so'm;

- moliyaviy ijara shartnomasi bo'yicha olingan silliqlovchi dastgohni qaytarish natijasida ko'rilgan zarar summasiga:

debet 9430 «Boshqa operatsion xarajatlar» schyoti 1 122 347 so'm;

kredit 9210 «Asosiy vositalarni chiqib ketishi» schyoti 1 122 347 so'm.

3.4. Operativ ijara hisobi

Operativ ijarada, ijara obyektiga egalik qilish bilan bog'liq bo'lgan barcha risklar ijarachiga o'tmaydi va shuning uchun operativ ijara shartnomasi bo'yicha olingan ijara obyektlari ijaraga beruvchining balansida hisobga olinishi lozim. Operativ ijara obyekti ijaraga beruvchida asosiy vositalar tarkibida O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2003-yil 9-oktyabrdagi 114-son buyrug'i bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2004-yil 20- yanvarda 1299-son bilan ro'yxatga olingan O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS 5) «Asosiy vositalar»ga muvofiq hisobga olinadi.

Operativ ijarada ijaraga beruvchining operativ ijara obyektlarini saqlab turish bilan bog'liq xarajatlari (amortizatsiya ajratmalari, sug'urtalash, kapital va joriy ta'mirlash, operativ ijara obyektlari bilan bog'liq soliqlar va boshqa xarajatlar) ushbu xarajatlar yuzaga kelgan hisobot davrining joriy xarajatlari sifatida tan olinadi.

Operativ ijara bo'yicha hisoblangan va ijaraga beruvchi tomonidan olinadigan ijara tushumlari daromad sifatida ular hisoblangan hisobot davrida tan olinadi.

Operativ ijarada, ijara obyektiga egalik qilish bilan bog'liq bo'lgan barcha risklar ijarachiga o'tmaydi va shuning uchun operativ ijara

shartnomasi bo'yicha olingan ijara obyektlari ijarachining balansida hisobga olinmasligi lozim.

Operativ ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalar ijarachi tomonidan balansdan tashqari 001 «Operativ ijara shartnomasi bo'yicha olingan asosiy vositalar» schyotida operativ ijara shartnomasida ko'rsatilgan qiymatda hisobga olinadi.

Operativ ijarada ijarachi tomonidan hisoblangan va to'lanadigan ijara to'lovlari, ularni foydalanish maqsadiga qarab mahsulot (ish, xizmat)larning ishlab chiqarish tannarxiga va (yoki) davr xarajatlari (sotish xarajatlari, ma'muriy xarajatlar, boshqa operatsion xarajatlar)ga olib boriladi.

Operativ ijara shartnomasida ijara obyekti, ijara muddati tugashi yoki tugamasidan, agarda shartnomada shartlashilgan sotib olish narxining barchasi ijarachi tomonidan to'langanda, ijarachining mulkiga o'tishi ko'zda tutilishi mumkin.

Agar shartnomada ijara obyektini sotib olish ko'zda tutilmagan bo'lsa, u tomonlarning qo'shimcha kelishuvi bilan o'rnatilishi mumkin, unda ijara obyektidan foydalanish uchun oldin to'langan to'lovlar sotib olish bahosida hisobga olinishi haqida kelishish huquqiga ega.

Ijara muddatining tugashi yoki uning tugaguniga qadar shartnomada ko'zda tutilgan sotib olish narxini ijarachi tomonidan to'liq kiritilgan holda va ijara obyektiga egalik qilish huquqi unga o'tganda, u buxgalteriya hisobida ijarachining mulki sifatida hisobga olinishi shart.

Ijarachining operativ ijara obyektini yaxshilash (obodonlashtirish, qo'shimcha qurish, qo'shimcha asbob-uskunalar o'rnatish, rekonstruksiya, modernizatsiya qilish, texnik qayta qurollantirish va boshqa) xarajatlari operativ ijara obyekti qiymatini ko'paytiruvchi kapital qo'yilmalar sifatida aks ettiriladi.

Agar operativ ijara obyekti ijaraga beruvchining ruxsati bilan yaxshilangan bo'lsa, operativ ijara shartnomasining amal qilish muddati tugagandan so'ng yoki operativ ijara shartnomasi bekor qilingach, ijarachi ana shu maqsad yo'lida sarflagan barcha xarajatlarining qoplanishini talab qilish huquqiga ega, agarda operativ ijara shartnomasida o'zgacha shartlar ko'zda tutilmagan bo'lsa.

Ijaraga beruvchining ruxsatisiz amalga oshirilgan operativ ijara obyektini yaxshilashga sarflangan xarajatlar (qo‘yilmalar) va ularni operativ ijara obyektiga zarar yetkazmagan holda ajratib olish imkoni bo‘lmasa, operativ ijara shartnomasining amal qilish muddati tugagach yoki shartnoma bekor qilingach, ular ijaraga beruvchiga tekinga o‘tadi, agarda operativ ijara shartnomasida o‘zgacha shartlar ko‘zda tutilmagan bo‘lsa. Biroq, agarda ularni operativ ijara obyektiga zarar yetkazmagan holda ajratib olish mumkin bo‘lsa va agar ijaraga beruvchi ularning qiymatini qoplashga rozi bo‘lmasa, bunday hollarda ijarachi ularni ajratib olishi mumkin.

Operativ ijara bilan bog‘liq operatsiyalarni ijaraga beruvchi va ijarachining buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibini quyidagi misolda ko‘rib chiqamiz.

«Farxod» MChJ (ijaraga beruvchi) maxsus transport vositasini operativ ijara shartnomasi bo‘yicha «Korpus» MChJ (ijarachi)ga berdi. Maxsus transport vositasining boshlang‘ich qiymati 55 000 000 so‘m, foydali xizmat muddati 10 yil va eskirish to‘g‘ri chiziqli usulida hisoblanadi. Operativ ijara shartnomasiga muvofiq ijara to‘lovi «Farxod» MChJ tomonidan oyiga 1 000 000 so‘m miqdorida o‘rnatilgan. Shartnomada maxsus transport vositasining qiymati 55 000 000 so‘m ko‘rsatilgan. Operativ ijara shartnomasiga muvofiq ijaraning birinchi oyining boshida ijarachi tomonidan oylik ijara to‘lovi summasining 40 foizi miqdorida oldin to‘lov (bo‘nak) amalga oshiriladi. Operativ ijara davomida «Korpus» MChJ tomonidan maxsus transport vositasini 5 000 000 so‘mlik modernizatsiya qilish ishlarini amalga oshirgan. Maxsus transport vositasini modernizatsiya qilish bilan bog‘liq xarajatlar quyidagilardan iborat: ehtiyot qismlar 4 900 000 so‘m, yordamchi materiallar 38 000 so‘m, ishchilarga ish haqi hisoblash 50 000 so‘m va ishchilarning ish haqi fondidan 25 foiz miqdorida yagona ijtimoiy to‘lovga 12 500 so‘m. Maxsus transport vositasini modernizatsiya qilish bilan bog‘liq xarajatlar summasining 5 000 000 so‘mi «Farxod» MChJ tomonidan qoplanadi.

Operativ ijara bilan bog'liq operatsiyalarni «Farxod» MChJning buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibini quyidagi misolda faoliyat turidan kelib chiqib ko'rib chiqamiz.

«Farxod» MChJning asosiy faoliyati bo'lib mulkni operativ ijaraga berish hisoblanadi.

Operativ ijara bilan bog'liq operatsiyalar «Binokor» MChJning buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

-operativ ijara shartnomasi bo'yicha berilgan maxsus transport vositasiga eskirish hisoblanganda:

debet 9430 «Boshqa operatsion xarajatlar» schyoti 458 334 so'm;

kredit 0260 «Transport vositalarining

eskirishi» schyoti 458 334 so'm

458 334 so'm = 55 000 000 so'm / 10 yil / 12 oy;

-operativ ijara shartnomasiga muvofiq to'lov muddati yetib kelmagan ijara to'lovlari bo'yicha bo'nak kelib tushganda:

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 400 000 so'm;

kredit 6390 «Boshqa olingan bo'naklar» schyoti 400 000 so'm;

-operativ ijara shartnomasiga muvofiq joriy davrga tegishli bo'lgan ijara to'lovlari hisoblanganda:

debet 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan

olinadigan schyotlar» schyoti 1 000 000 so'm;

kredit 9030 «Ishlar bajarish va xizmatlar

ko'rsatishdan daromadlar» schyoti 1 000 000 so'm;

-operativ ijara shartnomasiga muvofiq to'lov muddati yetib kelganda, ijarachidan oldin olingan bo'naklar qoplashga (hisoblashga) olib borilganda:

debet 6390 «Boshqa olingan bo'naklar» schyoti 400 000 so'm;

kredit 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan

olinadigan schyotlar» schyoti 400 000 so'm;

-operativ ijara shartnomasiga muvofiq to'lov muddati yetib kelganda ijara to'lovlarining qolgan summasini kelib tushishi:

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 600 000 so'm;

kredit 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan

olinadigan schyotlar» schyoti 600 000 so'm;

- ijarachi tomonidan amalga oshirilgan maxsus transport vositasini modernizatsiya qilish bo'yicha xarajatlarning qoplash uchun tan olinishi:

debet 0160 «Transport vositalari» schyoti 5 000 000 so'm;

kredit 6990 «Boshqa majburiyatlar» schyoti 5 000 000 so'm;

- ijarachi tomonidan amalga oshirilgan maxsus transport vositasini modernizatsiya qilish bo'yicha xarajatlarni qoplash uchun pul mablag'lari o'tkazilganda:

debet 6990 «Boshqa majburiyatlar» schyoti 5 000 000 so'm;

kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 5 000 000 so'm.

Takrorlash uchun savollar

1. Operativ ijara nima?

2. Moliyaviy ijara obyekti nima?

3. Diskontlangan qiymati nima?

4. Moliyaviy ijara obyektlari nima?

5. Transport vositalari qanday tartibda ijaraga beriladi?

6. Ijara munosabatlarini huquqiy tartibga soluvchi asosiy hujjatlar?

IV INTELLEKTUAL MULK BILAN BOG'LIQ OPERATSIYALAR HISOBI

4.1. Intellektual mulk obyektlari hisobining vazifalari va ularni baholash

4.2. Intellektual mulk obyektlarini (nomoddiy aktivlar)ni qabul qilish va hisobdan chiqarish tartibi

4.3. Intellektual mulk obyektlar (nomoddiy aktivlar)ga amortizatsiya (eskirish) hisoblash tartibi va usullari

4.4. Intellektual mulk obyektlarini (nomoddiy aktivlar) hisobdan chiqarish hisobi

Tayanch so'z va iboralar: *intellektual mulk, intellektual mulk obyektlari, egalik qilish huquqi, nou-xau, patent, mualliflik huquqi, sanoat dizayni, sanoat markalari, savdo belgilari, franshiza, tashkiliy xarajat, gudvill, nomoddiy aktivlar, diskontlangan qiymat.*

4.1. Intellektual mulk obyektlari hisobining vazifalari va ularni baholash

Respublikamizda innovatsion g'oyalarga asoslangan texnika va texnologiyalarni rivojlantirish vazifasi qo'yilgan bo'lib, har bir tadbirkor subyektlaridan (yuridik va jismoniy shaxslar) bu masalada yanada faolroq bo'lishga undaydi. Respublikamizda 2018-yil Davlat dasturida belgilangan vazifalarni bajarish natijasida yangi intellektual mulk obyektlar miqdori jihatdan avvalgi yillarga qaraganda, joriy yilda ortib borish tendensiyasiga ega bo'layotganligini kuzatish mumkin. O'z navbatida yaratilayotgan intellektual mulk obyektlari qiymatini aniqlash uzoq vaqt davom etuvchi murakkab mehnatni talab etadi.

Innovatsiya g'oyalar asosida yaratilayotgan intellektual mulk obyektlarini korxonaning mahsuloti yoki tovariga aylantirish jarayoni

juda muhim vazifa bo‘lib, uning samarasi esa mutlaq huquqlar egaligidan uni real ko‘rinishdagi daromad (foyda) olish imkoniyatini beradi.

Bugungi kunda intellektual mulk obyektlarga yuqori texnologiyali ishlab chiqarish sohalarida talab tobora ortib bormoqda. Intellektual mulk obyektlari tadbirkorlik subyektlarining umumiy aktivlar qiymatini shakllantirishida sezilarli ta’sir ko‘rsatadi. Amaliyotda intellektual mulk obyektlari qiymati tadbirkorlik subyektining jami aktivlar qiymatidan ko‘p bo‘lishi, shuningdek marketing strategiyasini belgilashda asosiy manbalarga aylanishi ham mumkin (masalan, xorijiy davlatlarda bu 50 foizdan ortadi). Bu esa, ko‘proq bozorda o‘zining biznesiga ega bo‘lgan tadbirkorlik subyektlari (tovar belgilari yoki mashhur brendlar) va bozorda ilm-fan yutuqlari bo‘yicha mahsulotiga ega bo‘lgan faoliyat ko‘rsatuvchilar uchun muhim hisoblanadi.

Fikrimizcha intellektual mulk obyektlarini baholashning iqtisodiy mohiyati shundaki, ularga egalik qilish bo‘yicha mutlaq huquqlar qiymatini belgilash va mulk egasiga ma’lum ma’noda foyda olish imkoniyatini beradi va bir vaqtning o‘zida kelgusida yaratilayotgan intellektual mulk obyektlari uchun qancha pul to‘lash mumkinligini anglatadi. Intellektual mulk obyektlarini baholashda turli uslublar, jumladan bozor yoki investitsiyali hamda turli yondashuvlar, jumladan, daromadli, taqqoslanuvchanlik, xarajatlilik asosida amalga oshiriladi. Bir vaqtning o‘zida intellektual mulk obyekti qiymatini baholash tadbirkorlik subyektlarining ustav kapitalidagi hissasini ham oshirishni talab etadi.

Shuning uchun intellektual mulk obyektlarga bo‘lgan mutlaq huquqlar tegishli tarzda haqqoniy (obyektiv) baholanishi va shu asosida subyektning balansiga nomoddiy aktivlar ko‘rinishida kiritilishi eng muhim vazifalardan biriga aylanib bormoqda.

O‘zbekiston Respublikasi Fuqarolik kodeksida ham intellektual mulkni insonning ijodiy faoliyati natijalariga bo‘lgan huquqi sifatida qaraladi. Buning natijasida mulk huquqi shaxsning o‘ziga qarashli mol-mulkka o‘z xohishi bilan va o‘z manfaatlarini ko‘zlab egalik qilish,

undan foydalanish va uni tasarruf etish, shuningdek o'zining mulk huquqini, kim tomonidan bo'lmasin, har qanday buzishni bartaraf etishni talab qilish huquqidan iborat bo'ladi.

O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksiga muvofiq intellektual mulk obyektlari jumlasiga quyidagilar kiritilgan:

- *intellektual faoliyat natijalari bo'yicha:* fan, adabiyot va san'at asarlari, ijrolar, fonogrammalar, efir yoki kabel orqali ko'rsatuv yoxud eshittirish beruvchi tashkilotlarning ko'rsatuvlari yoki eshittirishlari, elektron hisoblash mashinalari uchun dasturlar va ma'lumotlar bazalari, ixtirolar, foydali modellar, sanoat namunalari, seleksiya yutuqlari, - oshkor etilmagan axborot, shu jumladan ishlab chiqarish sirlari (nou-xau);

- *fuqarolik muomalasi ishtirokchilarining, tovarlar, ishlar va xizmatlarning xususiy alomatlarini aks ettiruvchi vositalar bo'yicha:* firma nomlari, tovar belgilari (xizmat ko'rsatish belgilari), tovarlar chiqarilgan joy nomi.

- *Kodeksda yoki boshqa qonunlarda nazarda tutilgan hollarda:* boshqa fuqarolik muomalasi ishtirokchilarining, tovarlar va xizmatlarning xususiy alomatlarini aks ettiruvchi vositalar.

Intellektual mulk obyektlari buxgalteriya hisobida nomoddiy aktivlar nomi bilan hisobga olinadi. Nomoddiy aktivlarning hisobga olinishi moliyaviy hisobotlarni tuzuvchi xo'jalik yurituvchi subyektlar uchun juda muhim ahamiyatga ega. Uni yuritish tartibi *"Nomoddiy aktivlar"* nomli 7-son BHMSda aks ettirilgan.

Nomoddiy aktivlar - xo'jalik yurituvchi subyektlarga xo'jalik faoliyatida foydalanish yoki boshqarish, uzoq vaqt (bir yildan ortiq) mobaynida foydalanish uchun mo'ljallangan moddiy xususiyatga ega bo'lmagan mol-mulk obyektlaridir. *Nomoddiy aktivlar – korxona faoliyatida 1 yildan ortiq muddatda foydalanadigan moddiy xususiyatga ega bo'lmagan mol mulk obyektlaridir*[15].

Nomoddiy aktivlarning hisobga olinishi moliyaviy hisobotlarni tuzuvchi xo'jalik yurituvchi subyektlar uchun juda muhim ahamiyatga

[15] Financial and managerial accounting.12e. Carl S.Warren,James M.Reeve, Jonathan E.Duchac 612-page.2014.

ega. Uni yuritish tartibi *"Nomoddiy aktivlar"* nomli 7-son BHMSda aks ettirilgan.

Mazkur BHMSda nomoddiy aktivlar, aktivni tan olinish payti va nomoddiy aktivlarning hisobga olinish tartibi tushunchasining aniq ta'rifi bayon qilingan. **Nou-xau** – ishlab chiqarish xo'jalik faoliyati jarayonida foyda keltiruvchi yangi texnologiyadir. Nou-xau xo'jalik yurituvchi subyekt ta'sischilari kelishuvida aniqlangan qiymat bo'yicha xo'jalik yurituvchi subyekt ustav kapitaliga ulush hisobida ta'sischilar kiritishi ham mumkin. Tashkiliy xarajatlar, xo'jalik yurituvchi subyektni tashkil qilish davomida vujudga keladi, xo'jalik yurituvchi subyekt har bir ishtirokchisi faoliyatning boshlang'ich davridagi tashkiliy xarajatlar va yo'qotishlardan tashqari, maslahatchilar xizmatlari, reklama tadbirlari, hujjatlarni tayyorlash, ro'yxatga olish va xarajatlardan iborat bo'ladi.

Patent – bu yuridik jihatdan tan olingan va ro'yxatga olingan mutlaq huquqdir.

Patent – tegishli tashkilotlar tomonidan yuridik tan olingan korxona huquqidir[16].

Patentga tegishli huquq uning egasiga tashqaridan boshqa shaxslar aralashmasligi sharti bilan buyumdan yoki g'oyadan foydalanish, ularni ishlab chiqarish, sotish va nazorat qilish imkonini beradi. Patentning tegishli organlar tomonidan ro'yxatdan o'tkazilishi uning himoyalanishiga kafolat bermaydi. Ushbu huquqlar sudda muvaffaqiyat bilan himoyalanmaguniga qadar raqobatbardosh bo'la olmaydi. Shuningdek, sudda huquq himoya qilinishi bilan bog'liq barcha xarajatlarni patent bahosining bir qismi sifatida kapitallashtirish lozimligi to'g'risida umumiy kelishuv mavjud. Mabodo sud jarayonida yutqazilsa, u bilan bog'liq xarajatlar ham amortizatsiya qilinmagan patent qiymati ham hisobdan chiqariladi.

Sanoat dizaynini ro'yxatdan o'tkazish – ishlab chiqarishda yaratilgan buyumning namunasi ham patentga o'xshab ketadi. Ammo patent faoliyatni himoya qilsa sanoat dizaynini ro'yxatga olish esa tashqi

[16]Financial and managerial accounting.12e.Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac. 612- page. 2014.

ko'rinishni himoya qiladi. Masalan, kompyuter terminalining yangi dizayni dizaynning ro'yxatga olinishi bilan yangi "Pentium-5"-kompyuter esa-patent bilan himoya qilinadi.**Mualliflik huquqlari** – musiqa, adabiyot, tasviriy san'at asarlariga taqdim etiladigan mualliflik himoyasidir. Mualliflik huquqi sohiblariga o'z ishlarini nashr qilish, qayta nashr qilish va ko'paytirish, ko'chirma nushalarini sotish, yozib olish huquqi beradi. Mualliflik huquqi qiymati tannarx qoidasiga binoan o'lchanadi, deb faraz qilinadi. U, ko'pincha, butun amal qilish muddati mobaynida iqtisodiy qiymatga ega bo'lmaydi va uning qiymati mualliflik huquqiga oid ishning daromad keltira boshlashi kutilayotgan davr davomida amortizatsiya qilinishi lozim bo'ladi. Ammo u har qanday holatda ham butun amal qilish muddatidan ortiq vaqt davomida (muallifning hayot ekanligi davrining yana 50 yil) amortizatsiya qilinmasligi kerak.

Savdo markalari yoki **savdo belgilari** (misol uchun "Coca-cola") – mahsulot yoki xizmatlarga oid berilgan nomlar, ramzlar yoki boshqa xil (aniqlab beruvchi) identifikatsiyalar. Ular egalik qilishni asoslash uchun ro'yxatga olinishi, ro'yxatga olinganlari esa, ularning faoliyat muddatlarini ma'lum bir davrga uzaytirish asosida yangilanib borishi mumkin. Bunday hollarda nomlanishlar, ramzlar va mahsulotning boshqa aniqlovchi identifikatsiyalari yuridik jihatdan himoyalanadi. Savdo markasining sotib olinishi vaqtida to'langan pul mablag'lari qiymati kapitallashtirib boriladi. Uning foydalanilishi, himoya qilinishi, kengaytirilishi, ro'yxatdan o'tkazilishi yoki sudda himoya qilinishi natijasida yuzaga kelgan pul summalari ham kapitallashtiriladi. Bu tariqa kapitallashtirilgan summalar savdo markasining foydali xizmat qilishi muddati mobaynida yoki ushbu muddatlardan qaysi biri nisbatan qisqa bo'lib chiqishidan kelib chiqqan holda 40 yil mobaynida amortizatsiya qilinishi lozim.

Franshizalar odatda davlat tomonidan davlat mol-mulkidan (masalan, kabel televideniyesi kompaniyasi) foydalanish huquqiga egalik qilish uchun yoki kommunal xizmatlar ko'rsatish (elektr energiyasi), shuningdek xo'jalik yurituvchi subyektlar tomonidan aniq

maqsadlar va aniq xizmatlardan ("O'zbekiston havo yo'llari") foydalanish huquqiga egalik qilishlari uchun beriladi.

Ko'pgina hollarda franshizani olish qiymati yuqori bo'ladi va odatda franchayzi franchayzorga uning boshlang'ich qiymatini to'lashi talab etiladi. Franshizaning boshlang'ich qiymati kapitallashtirilishi va undan keyingina xarajatlar yuzasidan hisobdan chiqarilishi lozim. Franshizalardan amortizatsiya qilish uning oldingi davriy baholari bilan birgalikda aniq belgilangan xizmat qilish muddatiga asoslanadi. Biroq to'liq amortizatsiya davri 40 yildan oshib ketishi mumkin emas.

Tashkiliy xarajatlar – xo'jalik faoliyatni tashkil qilinishi vaqtida yuz bergan xarajatlardir. Unga bevosita tegishli bo'lgan xarajatlar (masalan, yuridik, buxgalteriya, kanselyariya va harakatlanish xarajatlari) tashkiliy xarajatlar sifatida kapitallashtiriladi. Faoliyatning birinchi yilida jami summalarni xarajatlarga kiritish xarajatning daromad bilan muvofiq kelmasligiga olib keladi. ***Tashkiliy xarajatlar*** – *korxona faoliyatini tashkil qilinishi vaqtida yuz bergan xarajatlar*[17].

Eng ommaviy tarqalgan va oddiy aktivlar bo'lib **Gudvill (firma bahosi)** hisoblanadi. U o'zida firmaning aniqlanadigan aktivlaridan olinishi kutilayotgan daromadlariga qo'shimcha ravishda daromadlarning ko'payishiga olib keluvchi firmaning imidji natijasida yuzaga kelgan qimmatlikni aks ettiradi.

Gudvill (firma bahosi) – *firmaning aniqlanadigan aktivlaridan olinishi kutilayotgan daromadlariga qo'shimcha ravishda daromadlarning ko'payishiga olib keluvchi firmaning imidji (brendi) natijasida yuzaga kelgan qimmatlikni aks ettiradi*[18]. Gudvill, faqat, bir xo'jalik yurituvchi subyekt ikkinchisini sotib olgan hollardagina ro'yxatdan o'tkaziladi. U sotib olish dalilisiz ham amal qilishi mumkin, biroq buxgalteriya hisobida, bir korxona boshqasini sotib oladigan bo'lsa yoki ularning qo'shilishi yuz beradigan bo'lsagina tan olinadi.

Xo'jalik yurituvchi subyektlarning nomoddiy aktivlari tarkibida 0400-son schyotida quyidagilar aks ettiriladi: patentlar, litsenziyalar, aqliy mulk, savdo markalari (bunga firma markalari va

[17] Financial and managerial accounting, 2e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 611- page, 2014.
[18] Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 613- page,2014.

nashr etiladigan nomlar ham kiradi), mutlaq huquqlar, kompyuterlarning dasturiy ta'minoti, mualliflik huquqlari, mijozlarning ro'yxatlari, litsenziyalar, marketing huquqlari, import kvotalari, tashkiliy xarajatlar (yangi xo'jalik yurituvchi subyektni tashkil qilish xarajatlari, yani "boshlang'ich xarajatlar"), nou-xau, bozor to'g'risidagi bilimlar, gudvill (firma bahosi), texnikaga oid ko'nikmalar va h.k.

0500-son buxgalteriya schyotining kreditida nomoddiy aktivlarning yig'ilib boradigan amortizatsiyasi hisobga olinadi.

Nomoddiy aktivlar korxonaning aktivi ko'rinishida, agar u:

- *aktiv talabini qondirsa;*
- *o'lchash imkoniga ega bo'lsa;*
- *o'z ahamiyatiga ega bo'lsa;*
- *ishonchli bo'lsa;*
- *kelgusida iqtisodiy foyda keltirsa;*
- *aniq (ya'ni, undan u ishlatiladigan ishlab chiqarishdan alohida ajratilgan holda foydalanilishi mumkin)* bo'lganidagina tan olinadi.

Aktiv, agar xo'jalik yurituvchi subyekt undan kelgusida olinadigan alohida sotish, almashtirish yoki taqsimlash imkoniga ega bo'lsagina, bo'linishi mumkin.

Quyidagilar nomoddiy aktivlarning buxgalteriya hisobini yuritishning asosiy qoidalari bo'lib hisoblanadi:

- xarid qilish, vaqtidagi tannarx qoidasi;
- ko'rilgan zararlar va mazkur xarajatlarning qilinishi natijasida olinadigan daromadning bir vaqtning o'zida aks ettirilishini talab qiluvchi foydalanish davridagi muvofiqlik qoidasi;
- hisobdan chiqarish vaqtida, yani chiqib ketishlardan ko'rilgan foyda yoki zarar hisobdan chiqarish vaqtida aktivning olingan to'lov va balans qiymati o'rtasidagi farqqa teng deb tan olinganidagi daromadni tan olish qoidasi.

Nomoddiy aktivlar quyidagicha baholanishi mumkin:

- tomonlar kelishuvi bahosi bo'yicha;
- ularni ta'sischilar ustav kapitaliga ulush hisobidan kiritganda;
- nomoddiy aktivlar obyektlarini tayyorlik holatiga keltirish va

sotib olish haqiqiy xarajatlari bahosi bo'yicha - boshqa tashkilotlar va shaxslardan sotib olinganda;

- ekspert yo'li bilan belgilangan baho bo'yicha - boshqa korxona va shaxslardan bepul olinganda.

Nomoddiy aktivning bahosi amal qilish muddati mobaynida yoki muvofiqlik qoidasiga binoan nomoddiy aktivning taxmin qilinayotgan xizmat qilish muddati mobaynida muntazam ravishda hisobdan chiqarib borilishi lozim. Mazkur jarayon nomoddiy aktivlarning amortizatsiya qilinishi deb ataladi.

7-son BHMS ning 39-bandida nomoddiy aktivning amortizatsiya qilinadigan qiymati muntazam asosda quyidagi tarzda taqsimlab borilishi lozim bo'lgan amortizatsiya qilish muddatlari belgilangan:

- uning foydali xizmat ko'rsatish muddati mobaynida (biroq xo'jalik yurituvchi subyektning faoliyat ko'rsatish muddati doirasida);

- foydali foydalanish muddatlarini aniqlash imkoni bo'lmagan 5 yil hisobida (biroq, xo'jalik yurituvchi subyektning faoliyat muddati doirasida).

Nomoddiy aktivning iqtisodiy xizmat ko'rsatish muddatini belgilash odatda qiyin bo'lgani sababli, uning xizmat ko'rsatish muddatini aniqlash uchun quyidagi omillar hisobga olinishi lozim:

- xizmat ko'rsatishning eng ko'p muddatini cheklashi mumkin bo'lgan yuridik, tartibga soluvchi va shartnoma qoidalari;

- mo'ljal qilinayotgan xizmat qilish muddatini o'zgartirishi mumkin bo'lgan yangilash yoki muddatni uzaytirishga oid shartlar;

- xizmat qilish muddatini kamaytirish mumkin bo'lgan eskirish, talab va boshqa xil iqtisodiy omillar;

- kutilayotgan ish muddati yoki xodimlar guruhiga muvofiq kelishi mumkin bo'lgan xizmat qilish muddati;

- nomoddiy aktivning mavjud raqobatbardoshligini cheklashga qodir raqobatchilar va boshqa subyektlarning kutilayotgan xatti-harakatlari;

- turli xizmat ko'rsatish muddatlaridagi ko'pgina alohida aktivlarning asosi bo'lishi mumkin bo'lgan nomoddiy aktiv.

4.2. Intellektual mulk obyektlarini (nomoddiy aktivlar)ni qabul qilish va hisobdan chiqarish tartibi

Buxgalteriya hisobi tizimidagi yangi obyekt nomoddiy aktivlarning dastlabki hisobini tashkil etish, korxonalarning moliya-xo'jalik faoliyatlarida buxgalteriya hisobi ishlarini to'g'ri olib borish, xarajatlarni tannarxga yoki davr xarajatlariga qo'shish, moliyaviy natijalarni aniqlash imkonini beradi.

Tarmoq korxonalarda nomoddiy aktivlarning dastlabki qiymatini shakllantirish tartibini quyidagicha ifodalash mumkin (Jadval).

Nomoddiy aktivlarning sotib olish manbalari baholash darajasiga bog'liq bo'ladi. Nomoddiy aktivlarning baholari quyidagi turlarga bo'linadi: shartnoma bahosi, kelishilgan baho, bozor bahosi, balans bahosi. Mulkning, dastlabki qiymati xarajatlarga bevosita bog'liq. Bu esa o'z navbatida qo'shma korxonalarda nomoddiy aktivlarni to'g'ri guruhlanishini taqozo qiladi.

Hujjatlashtirish orqali nomoddiy aktivlar buxgalteriya hisobi schyotlarida vaqtida aks ettiriladi va ularni uzluksiz nazorat qilib borish mumkin bo'ladi.

Nomoddiy aktivlar hisobini yurituvchi korxonalar buxgalteriya hisobi hujjatlarini tuzish va ularning aylanishini amaldagi me'yoriy hujjatlar asosida mustaqil ravishda belgilaydilar. Xo'jalik yurituvchi subyektlar tomonidan qayd etilayotgan hujjatlarda nomoddiy aktivlarning o'ziga xos xususiyatlarini hisobga olib, nomoddiy aktivlarning kelib tushishi, chiqib ketishi, tavsifnomasi, foydali xizmat qilish muddatlari, dastlabki qiymati, amortizatsiya me'yorlari kabi muhim rekvizitlarni o'z ichiga olishi kerak.

Nomoddiy aktivlarni hujjatlashtirish ma'lum xususiyatlarga ega. Ushbu xususiyatlar nomoddiy aktivlarning boshlang'ich hisobini to'g'ri tashkil qilishga imkoniyatlar beradi.

Intellektual mulk obyektlar (nomoddiy aktivlar)ning tashkil etish manbalari bo'yicha dastlabki qiymatini shakllanishi

Dastlabki qiymatni shakllantiruvchi omillar	Nomoddiy aktivlarning shakllanish manbalari				
	Ustav kapitaliga hissa sifatida qo'yish	Xarid qilish	Korxonaning o'zida yaratish	Boshqa aktivlarga almashtirish	Grant-lar asosida olish
Nomoddiy aktivlarning bahosi:					
– shartnoma bahosi		+			
– bozor (joriy) bahosi				+	+
– balans bahosi (qiymati)	+	+	+	+	+
Xarid qilish xarajatlari;					
– davlat bojlari va yig'imlari (ro'yxatdan o'tish)	+	+		+	
– soliqlar	+	+		+	
– ijaraga berish xarajatlari	+	+	+	+	+
– reklama xarajatlari		+			
– boshqa xarajatlar	+	+	+	+	

Ushbu hujjat Patent idoralarida qayd etilgan bo'lishi lozim. Tabiiy resurslarga bo'lgan (yer, suv, geologiya) huquqlarini sotib olish yuridik va jismoniy shaxslar bilan tuzilgan shartnomalar asosida belgilanadi. Shuningdek, ayrim nomoddiy aktivlar ham borki, ular korxona faoliyatida muhim rol o'ynaydi. Masalan, oshkor etilmagan axborotlar va ularni himoya qilinishi.

Korxona va firmalarda nomoddiy aktivlar harakatini hisobga olish ularning maxsus hisob kartochkalarida yuritilishi kerak. Chunki, keyingi yillarda avtomobilsozlik korxonalarida nomoddiy aktivlarning salmog'i sezilarli darajada oshib bormoqda. Bu o'z navbatida buxgalteriya hisobi oldiga hujjatlashtirish jarayonlarini to'g'ri va aniq tashkil etish hamda takomillashtirishni taqozo etmoqda.

Asosiy vositalar bo'yicha yuritiladigan analitik hisob kartoch-kasining keraksiz bo'lgan rekvizitlaridan ozod qilib nomoddiy aktivlarga xos bo'lgan qo'shimcha rekvizitlarni qo'llash mumkin .

«Buxgalteriya hisobi to‘g‘risida»gi Qonunga asosan (9-modda) boshlang‘ich hisob hujjatlari xo‘jalik muomalalari amalga oshirib bo‘lingandan so‘ng tuziladi. Nomoddiy aktivlarni hisobga olishda dastlabki hujjatlar (shartnoma, dalolatnoma) quyidagi asosiy rekvizitlariga ega bo‘lishi lozim; hisob (arxiv) raqami, nomi va shartli shifri, axborotlarning material ko‘rinishi, obyektlardan foydalanish muddatlari, asl nushalarining saqlash joyi, joriy etgan shaxslar (korxona, tashkilot), obyektdan foydalanuvchilar, hujjatlarni saqlash raqamlari, xarajatlarga olib borish obyektlari va boshqa ko‘rsatkichlar. Shuningdek, qonunga ko‘ra hisobot davriga tegishli bo‘lgan xo‘jalik muomalalari va ular amalga oshirilganligini tasdiqlovchi hujjatlar olinmagan bo‘lsa, tegishli boshlang‘ich hujjatlar rasmiylashtirilib, buxgalteriya hisobida aks ettirilishi ko‘rsatiladi.

Nomoddiy aktivlarning dastlabki va jamlama hisobi iqtisodiy adabiyotlarda to‘liq yoritilmagan.

Korxonalarida nomoddiy aktivlar bo‘yicha dastlabki hisobini tashkil qilishda ularni qayd etuvchi yangi hujjat shakllarini ishlab chiqish va uni amaliyotga joriy etish kerak bo‘ladi. Nomoddiy aktivlarni kirimga olish uchun quyidagi hujjatlarni qo‘llash maqsadga muvofiqdir.

1. Nomoddiy aktivlarni qabul qilish-topshirish dalolatnomasi (NMA –1 shakl).

Mazkur dalolatnomaning shakli amaliyotda me’yoriy - huquqiy jihatdan o‘z tasdig‘ini topmoqda, uning shakli dissertatsiya ilova qismida namuna sifatida taqdim etildi. Nomoddiy aktivlar qaysi manba hisobidan qabul qilinmasin (xarid qilish, ustav kapitaliga qo‘shish, boshqa aktivlarga almashtirish, grant yoki subsidiya ko‘rinishida olish, korxonaning o‘zida shakllantirish va boshqalar), ular shartnomalarga muvofiq *«Nomoddiy aktivlarni qabul qilish-topshirish dalolatnomasi» NMA-1 shakl* bo‘yicha rasmiylashtirilishi lozim.

Dalolatnoma nomoddiy aktivni qabul qiluvchi guruh hay’ati tomonidan har bir obyekt uchun bir nushada tuziladi. Shuningdek, bir turdagi nomoddiy aktivlar uchun oldin tuzilgan dastlabki dalolatnomalar umumlashtirilib *"Umumiy dalolatnoma"* tuziladi. Masalan, sanoat

namunasiga bo'lgan bir necha xil ishlab chiqarish huquqiga egalik qiluvchi patentlar yoki turli xil o'lchamdagi bir nechta yer maydonlaridan foydalanish huquqlari uchun ruhsatnoma (litsenziya)lar bo'lishi mumkin. Dalolatnomaning asosiy vositalarni hisobga oladigan dalolatnomasidan farqli tomonlari shundaki, avvalo bu shaklning sodda hamda kerakli rekvizitlarga ega bo'lganligidadir.

Nomoddiy aktivlarni qabul qilish dalolatnomasi tuzilib so'ng buxgalteriyaga topshiriladi. Dalolatnoma bilan birga obyektlarning boshqa hujjatlari ham taqdim etiladi. Shuni ham ta'kidlash joizki, ayrim nomoddiy aktivlar obyektlari bo'yicha dalolatnomani to'ldirish aktivning o'ziga xos xususiyatlaridan kelib chiqqan holda hisob yuritish siyosatida belgilanadi.

2. Nomoddiy aktivlarni tugatilishi (hisobdan chiqarish) dalolatnomasi (NMA- 2 shakl).

Korxonalarining hisob yuritish siyosatiga muvofiq ulardagi mavjud nomoddiy aktivlarini hisobdan chiqarish bo'yicha *«Nomoddiy aktivlarni hisobdan chiqarish dalolatnomasi»* deb nomlanagan dalolatnomaning yangi shakli (NMA-2 shakl) ishlab chiqildi va uni amaliyotga joriy etish mumkin.

Ushbu shaklda nomoddiy aktivlar obyektlarini hisobdan chiqarish paytida xo'jalik yurituvchi subyekt rahbari tayinlangan hay'at tomonidan ikki nusxada tuziladi. Ushbu dalolatnomaning birinchi nusxasi buxgalteriyaga, ikkinchi nusxasi esa javobgar shaxsga beriladi. Dalolatnomada nomoddiy aktivlarning nomi, sanasi, inventar (arxiv raqami), hisobdan chiqarish sababi, balans qiymati, amortizatsiyaning yillik me'yori, amortizatsiya summalari aks ettiriladi.

Tomonlar o'rtasidagi patent, litsenziya olishga tuzilgan shartnoma shartlari bajarilib, sanoat namunasi huquqi bo'yicha patent yoki tabiiy resurslardan foydalanish huquqlariga bo'lgan guvohnomalar o'z kuchini yo'qotganda korxonada nomoddiy aktivlarni tugatish dalolatnomasi rasmiylashtiriladi. Nomoddiy aktivlarni hisobdan chiqarish komissiya a'zolarining xulosalariga asoslanib, hisobdan chiqariladi va yakuniy moliyaviy natija aniqlanadi.

1. Nomoddiy obyektlarni amortizatsiyasini hisoblash qaydnomasi (NMA-3 shakl).

Korxonalarida nomoddiy aktivlardan foydalanish jarayonida ular o'zining dastlabki qiymatini yo'qotib boradi. Ushbu aktivlar buxgalteriya hisobi milliy standart qoidalariga asosan nomoddiy aktivda mujassamlashgan iste'mol xususiyatlari sarflanganda, balans qiymati tegishli summaga kamayib boradi. Bu esa, nomoddiy aktivlarning butun foydali xizmat qilish muddatlari davomida qoldiq qiymati chegirilgan holda, dastlabki qiymatini xarajatga muntazam o'tkazish hisobiga amalga oshiriladi. Demak, nomoddiy aktivlarga amortizatsiya hisoblanganda belgilangan me'yorlarga asosan «Nomoddiy aktivlariga amortizatsiyani hisoblash qaydnomasi» tuzilishi kerak.

Shuni ta'kidlab o'tish joizki, iqtisodiy adabiyotlarda amortizatsiya qaydnomasining tegishli bo'lgan ustunlarida nomoddiy aktivlar amortizatsiya me'yorlari ham keltiriladi. Lekin, ushbu me'yorlar ilmiy jihatdan to'liq asoslanilmagan. Buning asosiy sababi amortizatsiya me'yorlari haqidagi maxsus hujjatlar ishlab chiqilmagan. Nomoddiy aktivlar bo'yicha amortizatsiyani hisoblash qaydnomasining amaldagi namunaviy shakliga amortizatsiya me'yorlarini qayd etuvchi ustunini kiritish mumkin.

Nomoddiy aktivlar amortizatsiyasini hisob-kitob qilishda ishchi jadvali korxona bo'yicha hisobot oyida yoziladigan nomoddiy aktivlar amortizatsiya summasini belgilash uchun foydalaniladi. Ushbu jadvalning qo'llanilishi amortizatsiya hisoblash jarayonini yanada soddalashtirishga olib keladi. Bunda hisob-kitob quyidagicha amalga oshiriladi: oy boshidagi amortizatsiya summasiga kelib tushgan nomoddiy aktivlar bo'yicha hisoblangan amortizatsiya summasi qo'shilib, o'tgan oyda hisobdan chiqqan nomoddiy aktivlar bo'yicha amortizatsiya summasi chegirib tashlanadi. Bunda hisob-kitob ma'lumotlari faqat amortizatsiya qismida keltirilib, u nomoddiy aktivlar dastlabki qiymati asosida belgilanadi.

Nomoddiy aktivlar amortizatsiyasining qiymati guruhlashgan me'yorlar bo'yicha belgilanib, bular patentlar, litsenziyalar kabilarning

turlariga qarab ajratiladi. Shuningdek, bu ishlanma jadvalida amotizatsiya summasi har bir foydalanish obyektlari bo'yicha belgilanadi. Bunda amortizatsiya ajratmalari xarajatlar tarkibiga kiritiladi.

Nomoddiy aktivlar amortizatsiyasining qiymati patentlar, litsenziyalar kabilarning turlariga qarab ajratiladi[19].

Nomoddiy aktivlar harakatini hisobga oluvchi dastlabki va jamlama hujjatlar tarkibida bizning fikrimizcha ko'ra quyidagi hujjatlardan ham foydalanish maqsadga muvofiqdir:

- *Nomoddiy aktivlarni ishlab chiqarish jarayonida qo'llanganishi bo'yicha korxona rahbarining buyrug'i (NMA-4 shakl);*

- *Nomoddiy aktivlar obyektlaridan foydalanish muddatlari to'g'risidagi bayonnoma (NMA-5 shakl);*

- *Nomoddiy aktivning maxfiyligi to'g'risidagi korxona rahbarining buyrug'i (NMA-5a shakl); (8-ilova).*

Bunday hujjatlar o'z mazmuni va ahamiyatiga ko'ra, bir-biriga mos kelishi va unda obyektlarni hujjatlarda aks ettirishga asos bo'ladi. Nomoddiy aktivlarning o'zini yoki uning ishlatilish tartibini bayon etuvchi hujjatlar, shuningdek, xo'jalik yurituvchi subyektning u yoki bu mulkiy huquqlarini tasdiqlovchi hujjatlar ana shunday hujjatlar jumlasiga kiradi.

Sanoat namunasi bo'yicha olgan patent yoki guvohnomalar maxsus hujjatlar bilan rasmiylashtiriladi. Xo'jalik yurituvchi subyekt biror bir huquqni sotib olgan taqdirda ular ana shu mualliflik huquqlarini sotgan huquqiy va jismoniy shaxs bilan tuzilgan, kuchga kirgan shartnoma asosdagina hisobda qayd etiladi, shuningdek, yuqorida ko'rsatilgan dastlabki va yig'ma hujjatlarning sonini qisqartirish, to'ldirish tartibini soddalashtirish, sifatini yaxshilash va ularni kompyuter dasturlariga moslashtirish kerak.

Nomoddiy aktivlar xarid qilish bahosi bo'yicha aks ettiriladi. Xarid qilish qiymati barcha xarajatlarni, shu jumladan, sotib olish bahosi, tashish bo'yicha xarajatlar, shuningdek, sotib olish bilan bog'liq bo'lgan

[19]Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren, James M.Reeve, Jonathan E.Duchac, 638- page, 2014.

boshqa har xil xarajatlarni o'z ichiga oladi. Nomoddiy aktivlarning sotib olinishiniga oid buxgalteriya provodkalari quyidagicha:

Dt 6010 Kt 5110- Yetkazib beruvchiga to'lov;

Dt 0830 Kt 6010-Kapital qo'yilmalar hisobidan sotib olish;

Dt 0400 Kt 6010-Mol yetkazib beruvchilardan sotib olish.

Agar nomoddiy aktivlar pulsiz yoki beg'araz almashish (barter) yo'li bilan sotib olinsa ularning qiymati bozor narxi asosidan kelib chiqib, olingan huquqlar asosida aniqlanishi mumkin:

Dt 0830 Kt 6010 Dt 0400 Kt 0830.

Nomoddiy aktivning firmaning o'zi tomonidan tashkil qilinishi vaqtida va xarajatlar summasini aniq belgilab olish mumkin bo'lsa, ushbu aktiv haqiqiy tannarx bo'yicha aks ettiriladi.

Dt 0830 Boshqa aktivlarni sotib olish.

Kt 1010,6710,6520,2010 Nomoddiy aktivning tashkil qilinish xarajatlari.

Dt 0400 Nomoddiy aktivlarni schyoti.

Kt 0890 Boshqa aktivlarni sotib olish.

Nomoddiy aktivlar quyidagi hollarda hisobdan chiqarilishi mumkin:

- xizmat muddati tugagandan so'ng;
- to'liq eskirishi vaqtida;
- boshqa jismoniy va yuridik shaxslarga sotilishi vaqtida;
- boshqa jismoniy va yuridik shaxslarga tekinga berilishi vaqtida;
- boshqa jismoniy va yuridik shaxslarga ustav kapitaliga badal sifatida berilishi vaqtida.

Hisobdan chiqarishga oid buxgalteriya provodkalarini keltiramiz.

Boshqa jismoniy va yuridik shaxslarga sotish hollarida:

Dt 5110 Kt 4010 Tushum summasiga.

Dt 9220 Kt 6410 QQS summasiga.

Dt 9220 Kt 0400 Nomoddiy aktivning boshlang'ich qiymati bo'yicha hisobdan chiqarilishi.

Dt 0500 Kt 9220 Hisoblangan eskirishning hisobdan chiqarilishi.

Dt 9220 Kt 9320 Sotishdan ko'rilgan foyda.

Boshqa jismoniy va yuridik shaxslarga tugatish hollarida:

Dt 9220 Kt 0400 Nomoddiy aktivning boshlang'ich qiymati bo'yicha hisobdan chiqarilishi.

Dt 0500 Kt 9220 Hisoblangan eskirish.

Dt 9220 Kt 6710,6520 Tugatishga oid xarajatlar.

Dt 9430 Kt 9220 Tugatishdan ko'rilgan zarar.

Dt 1040 Kt 9320 Temir-tersaklarning kirim qilinishi.

Nomoddiy aktivlarning sotilishi va tekinga berilishiga oid oborotlar QQSga tortiladi.

Tekinga berish vaqtida QQS to'lovchisi bo'lib, uni beruvchi tomon hisoblanadi (qabul qiluvchi tomon foyda solig'ini to'laydi).

Xo'jalik yurituvchi subyektlar odatda huquqiy himoya qilinadigan va litsenzion shartnomalar bilan rasmiylashtiriladigan nomoddiy aktivlar obyektlarini emas, balki ulardan foydalanishga oid huquqni sotadilar. Bunday hollarda nomoddiy aktivlar qiymati va ularning eskirish summasi o'zgarmaydi va sotish schyoti bo'yicha faqatgina tegishli nomoddiy aktivlar obyektlariga bo'lgan huquqni sotishdan tushgan tushum summasigina aks ettiriladi.

Nomoddiy aktivlarning buxgalteriya hisobini tashkil etish va uni yuritish muhim masalalardan bo'lib, «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi Qonun hamda «Nomoddiy aktivlar» nomli 7-son milliy standart talablari asosida amalga oshiriladi. Nomoddiy aktivlarni to'g'ri hisobga olish va doimiy ravishda nazorat qilinib turilishi kerak. Xo'jalik yurituvchi subyektlardagi nomoddiy aktivlar quyidagi manbalardan qabul qilinadi:

- pul mablag'lari evaziga;
- kreditlar hisobiga;
- sotib oluvchi korxona kapitali aksiyalariga almashish orqali;
- boshqa korxonalardan hadya (tekinga) sifatida;
- o'zida yaratish;
- davlat granti;
- ustav kapitaliga ulush sifatida va h.k.

Boshlang'ich hujjatlar asosida nomoddiy aktivlar qaysi manbalardan kelib tushishidan qat'iy nazar qabul qilish hujjatlari bo'yicha kirimga olinishi lozim. Nomoddiy aktivlarni kirim qilishda ularning huquqiy egaligini tasdiqlovchi (muhofaza etuvchi hujjatlarga) alohida e'tibor berilishi kerak. Ushbu hujjatlar nomoddiy aktivlarni hisobga olishga asos bo'ladi. Ushbu monografiyada nomoddiy aktivlarni buxgalteriya balansida aks ettirish masalalari ilmiy va nazariy jihatdan chuqurroq tadqiq etildi. Pul mablag'lari evaziga xarid qilingan nomoddiy aktivlarning qiymati ularni sotib olish, yig'imlar, soliq va boshqa xarajatlardan tashkil topadi.

Kreditga olingan nomoddiy aktivlarning qiymati, quyidagilardan tashkil topadi:

1. Sotib olishning pul o'lchovidagi bahosi (bozor qiymati);

2. Qarzdorlik summalari bo'yicha kelajakda to'lanishi lozim bo'lgan pul to'lovlarining tegishli bo'lgan bozordagi foiz stavkasi bo'yicha diskontlashgan qiymat.

Diskontlashgan qiymat shunday tushunchaki, u kelgusi aktivlarning kirimi yoki chiqimining bugungi qiymati deb baholanadi. Agarda qarzdorlik hujjati foizsiz va aktivning joriy pul qiymatini aniqlash imkoni bo'lsa, unda puldagi qiymatidan ko'p to'lanadigan summa foiz bo'yicha xarajatlar ko'rinishida tan olinadi va butun qarzdorlik davrlari bo'yicha taqsimlanadi. Agar, nomoddiy aktivlarning puldagi qiymatini aniqlash imkoni bo'lmasa, foiz bo'yicha umumiy xarajatlarni aniqlashda va bu aktivning joriy qiymatini hisoblash uchun ustunlikka ega bo'lgan foiz stavkasidan foydalaniladi. Shunday qilib, nomoddiy aktivlar puldagi qiymatiga ekvivalent bo'lgan bahoda ifodalanishi mumkin.

Korxona aksiyalari evaziga almashtirish orqali kirimga olinadigan nomoddiy aktivlar quyidagicha tartibda hisoblanishi kerak: korxona kapitalining aksiyalari nomoddiy aktivlarni sotib olish maqsadida chiqarilgan taqdirda, nomoddiy aktivlar yoki ularning haqiqiy bozor qiymati bo'yicha yoki chiqarilgan aksiyalarning bozor qiymati bo'yicha ularning qaysi biri haqqoniy va obyektivligiga qarab aks ettiriladi.

Xo'jalik yurituvchi subyektlar biron bir subyektga ishlab chiqarish faoliyatini rag'batlantirish maqsadida nomoddiy aktivlarni hadya sifatida berishi ham mumkin. Hadya qilingan nomoddiy aktivlar hisobi faqat haqiqiy qiymati bo'yicha baholash tamoyiliga qat'iy rioya qilingan holda ifodalanadi. Hadya qilingan nomoddiy aktivlarning qiymati mavjud bo'lmasa, unda, nomoddiy aktivlar qiymati yetkazib berish hujjatlaridagi qiymat asosida baholanadi.

Nomoddiy aktivlar va xususiy kapital schyotlari hadya qilishda aktivning joriy bozor qiymatini haqiqiy baholash natijasida ko'payib boradi.

Xususiy kapital schyotining ko'payishi hadya qilingan nomoddiy aktiv va korxona kapitalining ko'payishini ifodalaydi. Shuningdek, hadya tariqasida olingan amortizatsiyalanadigan nomoddiy aktivlar hisob registrlarida aks ettirilgan baholar asosida oddiy usulda amortizatsiya qilinishi kerak.

Davlat granti asosida olingan nomoddiy aktivlarni buxgalteriya hisobida aks ettirishda quyidagi mezonlar asos qilib olinishi kerak deb hisoblaymiz;

- joriy xarajatlar yoki daromadlarga taalluqli bo'lgan yordam summasi davrining sof foydasini aniqlashda hisobga olinishi lozim;

- kelgusi davrlarga taalluqli bo'lgan yordam summasi muddatini uzaytirish kerak va daromadlarga olish u bilan bog'liq bo'lgan xarajatlar paydo bo'lganda amalga oshirilishi lozim;

- nomoddiy aktivlarni olish bilan bog'liq yordam yoki nomoddiy aktivning amortizatsiyasi olib tashlangan holdagi boshlang'ich bahosidan chegirib tashlanishi kerak.

Masalan, tovar belgisi uchun guvohnomaga egalik qilinganda (Sotib olish qiymati-300000 so'm) uning qiymatini 40 foizi davlat tomonidan ajratilgan grant hisobiga qoplanadi. Guvohnomadan foydalanish muddati 10 yil (o'z kuchini yo'qotish muddati).

Biz yuqoridagi har ikki usulni, ya'ni sof qiymat va muddatini uzaytirish usullari hisob-kitob qilish tartibini buxgalteriya jurnal yozuvlarida quyidagicha aks ettiramiz:

1. Sof qiymat usuli bo'yicha:

a) Sotib olishni aks ettirish (mamlakat valyutasida):

Debet: 0420-«Tovar belgisi» schyoti -300000 so'm.

Kredit: 5110-«Hisob-kitob» schyoti-300000 so'm.

b) Grant olishni aks ettirish:

Debet: 5110-«Hisob-kitob» schyoti-120000 so'm.

Kredit: 8810-«Grantlar» schyoti –120000.

v) Xizmat qilish muddatlari mobaynida har yilning oxirida amortizatsiya xarajatlarini aks ettirish:

Debet: 2000, 2300, 2500, 9400-«Xarajatlarni hisobga oluvchi» schyotlar -18000 so'm.

Kredit: 0520-«Tovar belgilarining amortizatsiyasi» schyoti – 18 000 so'm.

2. Muddatini uzaytirish usuli.

a) Sotib olishni aks ettirish:

Debet: 0420 –«Tovar belgisi» schyoti -300000 so'm.

Kredit: 5110-«Hisob-kitob»schyoti-300000 so'm.

b) Grant olishni aks ettirish:

Debet: 5110-«Hisob-kitob»schyoti-120000 so'm.

Kredit: 8810-«Grantlar»schyoti –120000.

v) Xizmat qilish muddatlarida amortizatsiya xarajatlarini aks ettirish:

*Debet: 2000, 2300, 2500, 9400-«Xarajatlarni hisobga oluvchi schyotlar» -30000 so'm. (1/10*300000).*

Kredit: 0520-«Tovar belgisining amortizatsiyasi»schyoti-30000 so'm.

*Debet: 8810 "Grantlar"schyoti –12000 so'm. (1/10*120000).*

Kredit: 2000, 2300, 2500, 9400-«Xarajatlarni hisobga oluvchi» schyotlar-12000 so'm.

Ikkala usulning qo'llanilishi korxonalar daromadlarga bir hilda ta'sir qiladi. Farq esa buxgalteriya balansida bo'lib, muddatini uzaytirish usulini qo'llaganda nomoddiy aktivlar (bizning misolda tovar belgisiga guvohnoma)ning umumiy qiymati amortizatsiyalanmagan konpensatsiya

summasiga kamaytirilgan holda aks ettiriladi. Sof qiymat usulida esa, nomoddiy aktivlarning sof qiymati aks ettiriladi.

Xarid qilib olinayotgan nomoddiy aktivlarning dastlabki qiymati ham soliq solinadigan bazaga ta'sir etishi mumkin. Bunda olinayotgan nomoddiy aktivning bozor qiymati bilan balansdagi qoldiq qiymatlari olinadi.

«Davlat subsidiyalarining hisobi va davlat yordami bo'yicha ko'rsatiladigan ma'lumotlar» 10-sonli buxgalteriya hisobining milliy standartida nomoddiy aktivlar bilan bog'liq subsidiyalarni odatda daromad sifatida tan olinishi ta'kidlangan.[20]

Aktivlarga kiritiladigan davlat subsidiyalari, shu jumladan, nolikvid subsidiyalar maqsadli tushumlar deb aks ettiriladi va shu aktivning foydali xizmat muddati davomida daromad sifatida muntazam asosida e'tirof etiladi. Davlat subsidiyasi nomoddiy aktivlarning balans qiymatini kamaytiradi va hisoblanadigan amortizatsiyani qisqartirish yo'li bilan uning foydali xizmat qilish muddati davrlarida moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotlarda aks ettirilib borilishi lozim.

Korxona faoliyatida nomoddiy aktivlarning bir necha turini umumiy tarzda xarid qilib olish mumkin. Chunki ko'p holatlarda bu aktivlar to'plamining bahosi ularning alohida sotib olish bahosidan kamroq bo'lishi, o'z navbatida, bu xaridorlar e'tiborini jalb etish maqsadida amalga oshiriladi. Boshqa holatlarda nomoddiy aktivlar ilova ko'rinishida xarid qilinadi, ya'ni firma bahosi (gudvill) qiymatiga kadrlar malakasi va tashkiliy xarajatlar qo'shib sotib olinadi. Guruhli yoki umumiy summaga sotib olish usuli deb ataladigan sotib olishning ushbu turi umumiy qiymatini sotib olingan bir necha xil nomoddiy aktivlar bo'yicha taqsimlash muammosini keltirib chiqaradi. Bunday aktivlarni alohida identifikatsiyalanishi mumkin emas, aksincha, ularning qiymati korxonaning boshqa aktivlari bilan o'zaro aloqadorlik tufayli oshadi. Umumiy qilingan xarajatlarni taqsimlashda har bir nomoddiy aktivlarni alohida obyekt sifatida bo'lib olish zarur. Chunki, har bir obyekt uchun xarajatlarni aniqlab olish, kelgusida amortizatsiya uchun asos bo'ladi.

---

[20] "Davlat subsidiyalarining hisobi va davlat yordami bo'yicha ko'rsatiladigan ma'lumot".(BXMS-10) O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi, 1998 yil, 19-oktyabr,52-son.

Nomoddiy aktivlarni buxgalteriyada hisobga olish tartibi quyidagi mazmunga ega;

1. Shartnomaga asosan kompyuter dasturiga ega bo'lish. Kelishilgan narxi-1000000 so'm (QQS bilan birga):

a) Debet:0830-«Nomoddiy aktivlarni sotib olish» schyoti -1000000 so'm.

Kredit: 6010 «Mol yetkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblar» schyoti-1000000 so'm.

b) Debet: 0430 «Dasturiy ta'minot» schyoti-1000000 so'm.

Kredit: 0830 «Nomoddiy aktivlarni sotib olish» schyoti - 1000000 so'm.

2. Ta'sischilardan ulush asosida nomoddiy aktivlarning olinishi (yer maydonlaridan foydalanish uchun guvohnoma);

- Dastlabki qiymati:

Debet: 0440 «Yer va tabiiy resurslardan foydalanish huquqi» schyoti-500000 so'm.

Kredit: 4610 «Ustav kapitaliga badallar bo'yicha ta'sischilarning qarzlari» schyoti-500000 so'm.

- amortizatsiya qiymati;

Debet: 4610 «Ustav kapitaliga badallar bo'yicha ta'sischilarning qarzi» schyoti-200000 so'm.

Kredit: 0540 «Yer va tabiiy resurslardan foydalanish huquqlarining amortizatsiyasi» schyoti-200000 so'm.

- qoldiq qiymati:

Debet: 4610 «Ustav kapitaliga badallar bo'yicha ta'sischilar qarzi» schyoti-300000 so'm.

Kredit: 8510 «Aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schyoti-300000 so'm.

Yuqoridagi buxgalteriya yozuvlarini yana quyidagi ko'rinishda ham aks ettirish mumkin:

Debet: 0440 «Yer va tabiiy resurslardan foydalanish huquqi» schyoti-500000 so'm.

4610 «Ustav kapitaliga badallar bo'yicha

ta'sischilarning qarzi» schyoti-200000 so'm.

Kredit:0540 «Yer va tabiiy resurslardan foydalanish huquqlarining amortizatsiyasi» schyoti-200000 so'm.

Korxonalarning hisob siyosatida buxgalteriya hisobini jurnal-order shakli tanlab olingan bo'lsa, 0400-«Nomoddiy aktivlar» va 0500-«Nomoddiy aktivlarning amortizatsiyasi» schyotlari turkumlari bo'yicha sintetik hisobi 10 va 13-sonli jurnal-orderda olib borilishi kerak.

Nomoddiy aktivlardan, jumladan, patent yoki litsenziyalar uchun royalti va «paushal-to'lov» ko'rinishidagi summalarni o'tkazib beradi. Litsenziya egasi-bu nomoddiy aktivlarga egalik qiluvchi hamda Davlat Patent Idorasi (DPI)da ro'yhatga olingan litsenziyalar shartnomasi asosida nomoddiy aktivdan foydalanish huquqini uchinchi shaxsga topshirgan yuridik yoki jismoniy shaxsdir.

Litsenziat esa, bu litsenziya shartnomasiga asosan nomoddiy aktivdan foydalanish huquqini olgan jismoniy yoki yuridik shaxsdir. Har ikkisining faoliyati uchun asos tuzilgan litsenziya shartnomasi (bitim) hisoblanadi. Bu yerda litsenziya shartnomasi patent egasi (litsenziar)ning aqliy mulkini muhofaza qiladigan obyektidan shartnomada ko'zda tutilgan hajmda foydalanish huquqini topshirish to'g'risidagi bitimi hisoblanadi.

Bu bitimga muvofiq boshqa shaxs (litsenziat) shartnomada ko'zda tutilgan royalti va paushal-to'lovlari ko'rinishida to'lovlarni litsenziarga o'tkazish hamda shartnomada ko'zda tutilgan boshqa xarajatlarni bajarish majburiyatini oladi. To'lovlarga kelsak ularni quyidagicha ifodalash mumkin.

Royalti to'lovi litsenziat litsenziya bitimga binoan mahsulot qiymatidan vaqti-vaqti bilan ajratma sifatida yoki savdo-sotiqdan tushgan mablag' miqdoridan foiz tarzida yoki mahsulot birligidan yig'im tarzida litsenziarga to'laydigan mablag'dir.

«Paushal-to'lovi» esa sotiladigan litsenziyali mahsulotning amaldagi miqdori qanchaligidan qat'iy nazar litsenziya shartnomasiga binoan aqliy mulk obyektlaridan foydalanish huquqini berganligi uchun to'lanadigan mablag'ning qat'iy belgilab qo'yilgan miqdori bo'lib, uni

to‘liq yoki bo‘lib-bo‘lib to‘lashni ifodalaydi. Bu to‘lovlar operatsion faoliyatdan olingan daromadlar bo‘lib, «Pul oqimlari to‘g‘risidagi» buxgalteriya hisobi milliy standartining 11-bandi bilan tartibga solinadi.

Shunday holatlar ham bo‘lishi mumkinki, litsenziya shartnomasida ko‘zda tutilmagan xizmatlarga litsenziat to‘lovlarni amalga oshirishi kerak bo‘ladi. Bu to‘lov turini «plast-kost» ya’ni qo‘shimcha xizmatlar uchun to‘lovlar deb ataladi. Litsenziya shartnomasiga ko‘ra litsenziat (patentdan foydalanish huquqiga ega bo‘lgan shaxs) litsenziarga royalti bo‘yicha to‘laydigan summalarni quyidagi buxgalteriya yozuvlarda o‘z ifodasini topadi;

1. Royalti bo‘yicha to‘lanadigan summalarning hisoblanishi:

Debet: 9430 «Boshqa operatsion xarajatlar»schyoti-10000 s.

Kredit:6930 «Royalti bo‘yicha qarzlar»schyoti-10000 s.

2. Bankdagi hisob-kitob schyotidan o‘tkazib berish:

Debet: 6930 «Royalti bo‘yicha qarz» schyoti-10000 so‘m.

Kredit: 5110 «Hisob-kitob» schyoti-10000 so‘m.

3. Litsenziar faoliyati bo‘yicha daromadlar quyidagicha aks ettiriladi;

Debet: 4850 "Olinadigan royalti" schyoti –40000 so‘m.

Kredit: 9510 «Royalti ko‘rinishidagi daromadlar» schyoti-40000 so‘m.

Debet:5110 «Hisob-kitob» schyoti-40000 so‘m.

Kredit: 4850 "Olinadigan royalti" schyoti –40000 so‘m.

Litsenziar «Asosiy xo‘jalik faoliyatidan tushgan daromadlar» (2-son BHMS) buxgalteriya hisobi milliy standartining 20-bandiga asosan, litsenziya uchun to‘lanadigan haqni quyidagi tartibda hisoblashi mumkin: «Aktiv sifatida foydalanilgan litsenziyalar va royaltilar uchun to‘lovlar bitimning mazmuni va shartiga muvofiq ravishda odatda daromad hisoblanadi».[21]

«Moliyaviy hisobotni tayyorlash va taqdim etish uchun konseptual asos»ning 50-bandida xo‘jalik yurituvchi korxonalar xususiy kapitali tarkibiga ustav, qo‘shilgan, zaxira kapitali va taqsimlanmagan foydadan

[21] O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi. «Asosiy xo‘jalik faoliyatidan tushgan daromadlar» (BHMS-2 son) 1998-yil 20-avgust. № 41.

iboratligi ko'rsatib o'tilgan. Zaxira kapitali subyektlar ustaviga muvofiq sof foyda hisobidan tashkil topadi, shuningdek, u mulkni qayta baholash natijasida tashkil bo'ladigan inflyatsiya zaxiralari, qaytarib bermaslik sharti bilan olingan mulk qiymatlarida ham hisobga olinadi.

Nomoddiy aktivlar buxgalteriya balansiga olingandan so'ng, u qayta baholash sanasida bozor qiymati bo'yicha qayta baholanadi, unda jamg'arilgan amortizatsiya chiqarib tashlanadi. Demak, nomoddiy aktivlarni qayta baholashdan olingan daromadlar ham moliyaviy hisobotlarda aks ettirishi lozim. Biroq, «Korxonalarning chorakli va yillik moliyaviy hisobot shakllarini to'lg'azish bo'yicha ko'rsatma»[22]ga muvofiq «Xususiy kapital to'g'risidagi hisobot» 5-shaklda nomoddiy aktivlarning qayta baholashdan olingan qiymatning miqdori uchun alohida satr (kodi) belgilanmagan.

O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksining 31-moddasi 13-bandiga asosan, quyidagi yuridik shaxslarning nomoddiy aktiv obyektlaridan olgan daromadlari (foyda) solig'i to'lashdan ozod qilinadi;

1. Patent egasi (litsenziar) o'ziga tegishli ishlab chiqarishda nomoddiy aktivlardan foydalanishdan, shuningdek, ularga litsenziyalarni sotishdan olingan daromadlar harakat muddati doirasida foydalanish muddatlari boshlangan paytidan;

- patent bo'yicha ixtirolar va seleksiya yutuqlari 5 (besh) yil davomida; dastlabki patent bo'yicha ixtirolar va guvohnoma bo'yicha seleksiya yutuqlari, patent bo'yicha sanoat namunalari 3 (uch) yil davomida; dastlabki patent bo'yicha sanoat namunasi 2 (ikki) yil davomida.

2. Litsenziat (litsenziya shartnomasi buyumidan foydalanish huquqini olgan shaxs) nomoddiy aktivlardan olgan daromadlari undan foydalana boshlangan davrdan boshlab;

- patent bo'yicha ixtirolar seleksiya yutuqlari 5 (besh) yil davomida; dastlabki patent bo'yicha sanoat namunasi 2 (ikki) yil davomida; guvohnoma bo'yicha tovar belgisi va xizmat ko'rsatish belgisi-1 (bir) yil davomida.

[22] O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2002 yil 7-fevral Buyrug'iga 2-Ilova.

Ushbu Soliq kodeksining 58-moddasi "T" bandiga muvofiq jismoniy shaxslarning soliqqa tortiladigan daromadiga quyidagilar qo'shilmaydi. Patent egasi bo'lgan jismoniy shaxs (litsenziar) o'zi ishlab chiqarishida intellektual mulkdan foydalanishdan yoki ularga litsenziyani sotishdan olingan daromad miqdori harakat muddati darajasida foydalanish boshlangan paytdan, shuningdek, litsenziat sanoat mulkidan foydalana boshlangan paytdan:

- patent bo'yicha ixtirolar va seleksiya yutuqlari-5 (besh) yil davomida; dastlabki patent bo'yicha ixtirolar va guvohnomalar bo'yicha sanoat namunalari- 3 (uch) yil davomida; dastlabki patent bo'yicha sanoat namunasi-2 (ikki) yil davomida.

Nomoddiy aktivlaridan foydalanib olingan daromadlar (foyda)dan Soliq Kodeksinig 31-moddasi 13-bandlarida ko'rsatilgan soliq imtiyozlarinig muddatlari tugatilgandan so'ng korxona buxgalteriyasida olingan daromad miqdori aniqlanib, belgilangan foizlarda daromad solig'i hisoblab chiqiladi.

Nomoddiy aktivlardan foydalanishdan olinadigan daromadni yalpi daromad miqdoridagi ulushi haqida axborotlarga ega bo'lish maqsadida yangi schyotlar rejasida alohida schyot ochish kerak deb hisoblaymiz. Ushbu schyotlar rejasida «Daromadlar va xarajatlar» deb nomlangan 9-bo'limidagi 9000-«Asosiy (operatsion) faoliyatdan olingan daromadlar hisobi schyotlari»ga nomoddiy aktivlardan foydalanishdan olingan daromad ulushini to'liq hisobga olish maqsadida 9060-«Patent yoki litsenziya asosida ishlab chiqilgan mahsulotlarni sotishdan olingan daromadlar» schyotini kiritishni taklif qilamiz. Soliq Kodeksining 31-moddasiga asosan subyekt schyotida mahsulot (ishlar, xizmatlar) sotishdan kelgan daromadlaridan hisoblanayotgan soliq stavkalaridan ma'lum vaqt davomida to'lovlardan ozod qilinadi. Shuningdek Soliq Kodeksining 71-moddasida intellektual mulk obyektlariga bo'lgan huquqlarni olganlik uchun patent bo'yicha bojlar, ro'yxatga olish yig'imlari va litsenziya to'lovlar qo'shilgan qiymat solig'ini to'lashdan ozod qilingan.

Xo'jalik subyektlari o'zlarining mol-mulkidan, shuningdek, nomoddiy aktivlariga ega bo'lganligi uchun, ushbu kodeksning 90-

moddasiga asosan, nomoddiy aktivlarining yillik balansi o'rtacha qoldiq qiymatidan 3,5 foiz miqdorida mol-mulk solig'ini to'lash majburiyatini oladi. Tarmoq korxonalarida «Pul oqimlari to'g'risida»gi hisobotida pul mablag'larining harakatini 9-sonli buxgalteriya hisobi milliy standarti qoidalariga muvofiq tarzda tuzadilar. Mazkur standartning 11-bandida operatsion faoliyatdan pul oqimi subyektning asosiy faoliyatidan kelib chiqadi deb belgilanadi va royalti bilan bog'liq pul mablag'lari tushumi operatsion faoliyatining asosiy pul oqimlari sifatida ifodalanadi. Patent egasi (litsenziar) royalti, "Paushal-to'lov" va "plast-kost" ko'rinishidagi (sanoat mulki obyektlaridan foydalanish huququni berganligi uchun) litsenziatdan olgan daromadlarini, shuningdek, litsenziat esa royalti, "Paushal-to'lov" va "plast-kost" ko'rinishidagi (intellektual mulkdan foydalanganligi uchun) litsenziarga to'lovlarning umumiy qiymati "Pul oqimlari to'g'risidagi hisobot" shaklida ham aks ettirilishi lozim. Tomonlar o'rtasida tuzilgan litsenziya shartnomasiga ko'ra litsenziat litsenziarga qat'iy belgilab qo'yilgan bir yo'la yoki davriy shaklda haq to'laydi.

Xo'jalik subyektlarining birlashuvida yoki bir subyekt ikkinchi bir subyektning sof aktivlari va ishlab chiqarish faoliyati huquqini sotib olishi oqibatida bir iqtisodiy birlikka qo'shilishidan gudvill (Goodwill) paydo bo'ladi.

Gudvillning paydo bo'lishini quyidagi formula orqali ifodalanadi:

Gs=(Tp+L)-(Ga+Na.

Bu yerda: Gs-gudvill summasi;

Tp-to'lanadigan pul mablag'lari;

L-majburiyatlar;

Ga-joriy aktivlarning bozor qiymati;

Na-uzoq muddatli aktivlarning bozor qiymati.

Korxonalarning birlashuvidan inventarga o'tgan barcha sotib olingan aktivlar va passivlar konsolidatsiyalashgan va hisobot ma'lumotlariga, odatda, sotib olish sanasiga bo'lgan qiymat bo'yicha kiritiladi. Sotib olish narxini aktivlarning hisob narxidan, shartnoma bo'yicha o'tkaziladigan majburiyatlarni chegirib tashlaganda ortiq

bo'lishi gudvill sifatida qayd qilinishi lozim. Sotib olish sanasiga oluvchi korxona tomonidan konsolidatsiyalashgan balans tuziladi va bu asosida ishchi jadvallari tayyorlanadi. Bu ishchi jadvalida balans moddalari va uning qiymatlari, tuzatuvchi yozuvlar keltiriladi: Masalan, bir korxona ikkinchi korxonaning 100 foiz oddiy aksiyalarini 1500000 so'mga sotib oldi, bu summa aktivlarning qoldiq qiymatidan 300000 so'mga ko'p. Bu ortiq summani birinchi korxona investori quyidagicha ifodalaydi: 180000 so'm sotib olingan korxonaning aktivlari qiymatini ko'paytirish hisobiga va qolgan 120000 so'm esa investor oladigan gudvill hisobiga. Shuningdek, sotib olish qiymati nominal qiymatidan oshganida amalga oshiriladigan tuzatishlarni ko'rsatuvchi ishchi jadvalini tuzadi.

4.3. Intellektual mulk obyektlar (nomoddiy aktivlar)ga amortizatsiya (eskirish) hisoblash tartibi va usullari

«Nomoddiy aktivlar» nomli 7-son buxgalteriya hisobining milliy standartida amortizatsiyani quyidagi usullarni qo'llash tavsiya etiladi;

1. To'g'ri chiziqli usul (Straight-line method), bu usulda aktivdan foydalanishning butun davri mobaynida eskirishning doimiy summalarini hisoblab yozishdan iborat bo'ladi. Bu obyektning amortizatsiyalanadigan qiymati xizmat qilish muddatlari mobaynida teng ulushlarda hisobdan chiqarib boriladi. Demak, bu usulda nomoddiy aktivlarning har yildagi amortizatsiya summalari bir xil ko'rinishda bo'ladi, qoplanayotgan amortizatsiya bir xil sur'atda ortadi, natijada obyektning ichki qiymati bir xil darajada kamayib boradi. Shunga muvofiq to'g'ri chiziq usulida amortizatsiya ajratmalarini hisob-kitob qilish quyidagi formula asosida amalga oshiriladi:

$$A_s = \frac{D_q - T_q \quad \text{ёки} \quad (T_F - T_H)}{H_M},$$

bu yerda: A_s-amortizatsiya summasi, D_q-dastlabki qiymati, T_q-tugatilish qiymati, T_F-tugatishdan olingan foyda, T_H-tugatilish bo'yicha xarajatlar, H_M-xizmat qilish muddati.

Masalan, Mahsulotlar belgisiga bo'lgan guvohnomaning dastlabki qiymati 500000 so'm, undan foydalanish muddati 10 yil. Bu muddat ichida guvohnomaga har yili bir xil me'yorda amortizatsiya hisoblanadi.

Ma'lumotlaridan ko'rinib turibdiki, birinchidan, guvohnoma uchun 10 yil davomida amortizatsiya ajratmasi bir xil tartibda hisoblangan, ikkinchidan, qoplanayotgan amortizatsiya summasi ham bir darajada ortib borgan, uchinchidan esa qoldiq qiymati proporsional ravishda kamayib boradi. Ushbu usulda amortizatsiya aktivning xizmat muddatini uzoq davom etishiga bog'liqligiga asoslanadi va amortizatsiya me'yorlari doimiy hisoblanadi.

2. *Bajarilgan ishlar hajmiga mutanosib taqsimlash usuli (Rroduction method) yoki ishlab chiqarish usuli.* Bu usul obyektning foydaliligini ishlatishning butun davrida uning jami ishlab chiqarishga tegishli o'lchov birliklari (natura, qiymat va mehnat o'lchovlari)da baholanishiga asoslangan. Hisob-kitob qilinayotgan amortizatsiya ekspluatatsiya natijasi bo'lib, unda hisobot vaqtlari hech qanday ahamiyatga ega bo'lmaydi.

Amortizatsiya ajratmalari bilan mahsulot birligi o'rtasida bog'liqlik bo'lib, jamg'arilayotgan amortizatsiya (accumulated depriciation) ortib boradi, aktivning qiymati esa, aksincha kamayib boradi. Ushbu holda foydalanishning i- yildagi nomoddiy aktiv amortizatsiyasi quyidagi formula bo'yicha hisoblab chiqiladi:

$$A_i = \frac{(D_q - T_q)\, \Pi_i}{\sum_{i=1}^{n} \Pi},$$

bunda D_q - nomoddiy aktivlarning dastlabki qiymati;

T_q–foydalanishning oxirgi n-yildagi tugatish qiymati, P_i – n-yildagi ishlab chiqarish, P – foydalanishning butun davridagi jami ishlab chiqarish, n – obyektning xizmat qilish muddati.

Masalan, sanoat mulk obyektlaridan foydalanib (foydalanish uchun huquqiy muhofaza patent) olingan mahsulotlar birligi shartnoma bo'yicha kirimga olingan patentning dastlabki qiymatiga nisbatan aniqlanadi.

3. Jadallashtirilgan hisobdan chiqarish usuli (Accelerated methods). Bu usulda amortizatsiya to'g'ri chiziqli usulga nisbatan ikki barobar tez hisoblanadi. Aktivning qiymati birinchi yilda oxirgi yilga nisbatan deyarli sezilarli qismi hisobdan chiqariladi. Shuning uchun amortizatsiyaning bu usulini ba'zi iqtisodiy adabiyotlarda «Soliq amortizatsiyasi» deb ham yuritiladi. Bunday amortizatsiyadan soliqqa tortiladigan foydani aniqlashda foydalanilishi mumkin. Ishlab chiqarish jarayonlarining takomillashib borishi nomoddiy aktivlardan foydalanish muddatlarini qisqartirish, ularni muddatida hisobdan chiqarish kerakligini taqozo etadi. Jadallashtirilgan amortizatsiya usulining mohiyati shundan iboratki nomoddiy aktivlardan foydalanishning dastlabki yillarida ular boshlang'ich qiymatining asosiy qismi hisobdan chiqariladi. Bizning fikrimizga ko'ra bunga:

birinchidan, nomoddiy aktivlardan eng ko'p muddatda foydalanish ularning dastlabki yillariga ko'p to'g'ri keladi;

ikkinchidan, amortizatsiya qilinadigan nomoddiy aktiv tezlikda ma'naviy eskirgan taqdirda uni almashtirish yoki yangisini xarid qilib olish uchun maxsus zaxira yaratish maqsadga muvofiqdir;

uchinchidan, amortizatsiya qilinadigan obyektlardan foydalanishning oxirgi yillariga to'g'ri keladigan, ularni tuzatishga sarflanadigan xarajatlar ulushini ishlab chiqarish tannarxiga ko'paytirmasdan (amortizatsiya summasining bu yillarda kamayishi hisobiga) aks ettirilishi lozim.

Jadallashtirilgan usulda amortizatsiyani hisoblanganda sonlar ya'ni kumulyativ usulini ham qo'llash maqsadga muvofiq deb o'ylaymiz. Chunki amaldagi me'yoriy hujjatlarda bu masalaga yetarlicha yondashilmagan.

Amortizatsiya bo'yicha sonlar yig'indisi usulini qo'llash yaxshi samara keltiradi. Sonlar yig'indisi (Sum-of-the-years-digits method) bo'yicha hisobdan chiqarish ya'ni kumulyativ usul aktivni xizmat qilish yillari summasi orqali aniqlanadi va bu summa hisoblash koeffitsiyentida mahraj bo'lib xizmat qiladi. Koeffitsiyentning sur'atida aktivning xizmat muddati oxirigacha qolgan yillar soni turadi, bu teskari

tartibda ko'rsatiladi. Sonlar yig'indisi-nomoddiy aktivdan foydalanishda yillar mobaynidagi tartib raqamlarini qo'shishdan olingan summa bo'lib, tegishli yilning amortizatsiya me'yori obyektning dastlabki qiymati bilan uning likvidlik qiymati o'rtasidagi farqqa ko'paytiriladi. Umumiy formula quyidagi ko'rinishda bo'ladi.

$$A_i = \frac{(n - i + 1) * (D_q - T_q)}{S},$$

bunda – S – jami yillar.

Amortizatsiya boshlanadigan obyektlardan foydalanish muddati yetarlicha davomli bo'lgan taqdirda sonlar yig'indisi quyidagi formula bo'yicha aniqlanadi:

$$S = n\,(n+1) / 2.$$

bunda n – amortizatsiya obyekti faoliyat ko'rsatadigan yillar soni.

Jadallashtirilgan amortizatsiyaning qoldiqni kamayib borish usuli (Declining-balancemehtod)-sonlar yig'indisi usuli tamoyillariga asoslangan bo'lib, har qanday qat'iy me'yor qo'llanilishi mumkin bo'lsa ham, lekin to'g'ri chiziqli usulda foydalangan me'yorga nisbatan ikki marotaba ko'paytirilgan me'yor qo'llaniladi.

Amortizatsiya qoldiqni kamayib borish usuli bilan hisoblanayotganda tegishli koeffitsiyentlardan foydalaniladi. Bizning fikrimizcha, nomoddiy aktivlarga davlatning amortizatsiya siyosatiga bog'liq ravishda ikki marotaba tezlashtirilgan usulda hisoblanishi lozim. Xorij davlatlarida bu koeffitsiyentlar turli xil ko'rinishda bo'ladi: xususan, Fransiyada aktivning xizmat qilish muddati 4 yilgacha bo'lsa, 1.5, 5 yildan 6 yilgacha 2.0 va 6 yildan ortiq bo'lsa 2.5 koeffitsiyentlar qo'llaniladi. Italiyada 2.0, Kanadada 2.0 va 3.0, AQShda 1.5 va 2.0, Germaniyada 1.3 dan 2.0 gacha koeffitsiyentlardan foydalaniladi[23].

Nomoddiy aktivlarning yuqorida ta'kidlab o'tilgan amortizatsiyasini hisoblash usullari taqqoslansa, hisobot davrlari bo'yicha amortizatsiya summalarining ortishi, qoldiq qiymatlarining kamayib borishini ko'rish mumkin. Agar ma'lum yildagi raqamlarga e'tibor berilsa, to'g'ri chiziqli va bajarilgan ishlar hajmiga taqsimlash

[23] Meshcheryakova O. "Nalogovie sistemi razvitix stran". (Spravochnik)- M.: Fond "Pravovaya kultura", 1995g. 125 str.

usullariga qaraganda jadallashtirilgan usulda aktiv qiymatining deyarli 70-80 foizi amortizatsiya xarajatlari ko'rinishida mahsulotlar tannarxiga yoki davr xarajatlariga olib borilishini ko'rish mumkin. Bu esa avvalgi ikki usullarda 50-55 foizni tashkil etadi.

Shuni ta'kidlab o'tish zarurki, g'arb davlatlarida buxgalteriya hisobi va soliq solish maqsadlarida amortizatsiyani alohida hisoblab chiqishga yo'l qo'yiladi. Biz soliqqa tortiladigan foydani hisoblab chiqish uchun buxgalter qaysi usuldan foydalanishidan qat'iy nazar, nomoddiy aktivlar bo'yicha jadallashtirilgan amortizatsiya usullaridan foydalanib xarajatlarni jadallashtirilgan qoplash tizimini joriy etish lozim deb hisoblaymiz. Xarajatlarni jadallashtirilgan qoplash tizimiga muvofiq xarajatlarni qoplash davri nomoddiy aktivlarning turli obyektlari uchun 1 yildan 20 yilgacha bo'ladi. Bunda xarajatlarni qoplash davri 1 yildan 10 yilgacha bo'lgan nomoddiy aktivlar uchun 2.0 koeffitsiyent bilan qoldiq qiymat usulidan foydalaniladi.

To'g'ri chiziqli usul (Straight-line method), bu usulda aktivdan foydalanishning butun davri mobaynida eskirishning doimiy summalarini hisoblab yozishdan iborat bo'ladi.

Bajarilgan ishlar hajmiga mutanosib taqsimlash usuli (Rroduction method). Bu usul obyektning foydaliligi ishlatishning butun davrida uning jami ishlab chiqarishga tegishli o'lchov birliklari (natura, qiymat va mehnat o'lchovlari)da baholanishiga asoslangan. Jadallashtirilgan usuli (Accelerated methods). Bu usulda amortizatsiya to'g'ri chiziqli usulga nisbatan ikki barobar tez hisoblanadi. Yillar yig'indisi (Sum-of-the-years-digits method) bo'yicha hisobdan chiqarish kumulyativ usulda aktivni xizmat qilish yillari summasi orqali aniqlanadi [24].

Shuningdek, qoplash davri 10-20 yilgacha bo'lgan nomoddiy aktivlar uchun 1.5 koeffitsiyent bilan qoldiq qiymat usulidan foydalanish korxona uchun samarali bo'lishi mumkin.

Nomoddiy aktivlardan kutilayotgan iqtisodiy samara o'zgaradigan bo'lsa, ularga nisbatan qo'llaniladigan amortizatsiya usuli har yili hisobot davri oxirida qaytadan ko'rib chiqilishi kerak. Amortizatsiya

[24] Financial and managerial accounting, 12e, Carl S. Warren, James M. Reeve, Jonathan E. Duchac, 648- page, 2014.

usuli o'zgargan taqdirda joriy davr uchun hisoblab yozilgan amortizatsiyaga tuzatish kiritiladi.

«Nomoddiy aktivlar» nomli 7-son buxgalteriya hisobi milliy standartga ko'ra, hisobot davri uchun amortizatsiya me'yorlarini qayta ko'rib chiqish va tuzatish mumkinligini e'tirof etadi. Amortizatsiya summasi qolgan davrlar uchun taqsimlanadi, bu esa xo'jalik yurituvchi subyektlarning soliqqa tortiladigan bazasiga ta'sir ko'rsatadi. Yuqoridagi misolda dasturiy ta'minotning xizmat qilish muddati 10 yil, dastlabki qiymati 500000 so'mga teng. Lekin bu obyektdan yana 4 yil foydalanish mumkinligi aniqlandi. Demak, dasturning foydalanish muddati 10 yildan 5 yilgacha kamaydi. Dasturiy ta'minotga yillik amortizatsiya summasi buxgalteriya yozuvlarida quyidagi tartibda aks ettirladi;

Debet:0430 «Dasturiy ta'minoti» schyoti-45000 so'm.
Kredit:0530 «Dasturiy ta'minot amortizatsiyasi» schyoti - 45000 so'm.

Dasturiy ta'minotning qolgan qiymati esa to'rt yil uchun teng bo'lgan summada hisob-kitob qilinadi:

(500000-45000-5000=405000 so'm).

Qoldiq qiymati 405000 so'mga teng bo'lib u 4 yilga taqsimlanadi. (405000/4);

Debet: 9400 «Davr xarajatlari» schyotlari – 101250 so'm.

Kredit: 0530 «Dasturiy ta'minot amortizatsiyasi» schyoti-101250 so'm

Nomoddiy aktivlarning amortizatsiyalangan qiymatini hisobdan chiqarish buxgalteriya o'tkazmalarida quyidagicha aks ettiriladi: amortizatsiya qiymati 5000 so'm bo'lgan nomoddiy aktiv hisobdan chiqarildi.

Debet: 0510-0590-«Nomoddiy aktivlar amortizatsiyasi» schyotlari-5000 so'm

Kredit: 9220-«Boshqa aktivlarning sotilishi va turli chiqimi» schyoti- 5000 so'm.

G'arb davlatlarida buxgalter xodimlar aktivlarning amortizatsiya me'yorlarini qayta ko'rib chiqishgani bilan ularning bahosini

o'zgartirmaydilar, chunki aktivlarning bahosi o'zgarganda muvofiqlilik yoki taqqoslash tamoyili buziladi. Bunda hisobot yilidagi daromad (foyda) bilan xarajatlar bilan o'zaro solishtirish imkoniyatiga ega bo'linmaydi.

Amortizatsiyalanadigan mulk ko'pgina hollarda aktivlarning asosiy qismini tashkil etadi. Bu haqda iqtisodchi olima M.Yusupova quyidagi fikrni bildiradi: «Amortizatsiya hisobi, faqatgina boshqaruv hisobinigina emas, balki moliyaviy hisobning ham asosiy bo'lagidir»[25]. Bu fikrlarga iqtisodchi olim B.Hasanov esa quyidagicha yondashadi: «Nomoddiy aktivlar bo'yicha amortizatsiya hisoblash ularning boshlang'ich qiymati unumli foydalanish muddatiga teng ravishda amalga oshiriladi»[26].

Nomoddiy aktivlarga hisoblanayotgan amortizatsiya summasini xarajatlar tarkibiga to'g'ri aks ettirishning iqtisodiyoti rivojlangan davlatlar olimlari, jumladan amerikalik olimlar Nidlz. B, Anderson. X va Kolduell D. lar quyidagicha izohlaydilar: «Asosiy vositalar bo'yicha egri tartibda, nomoddiy aktivlar bo'yicha esa to'g'ri usul bilan amortizatsiya hisoblanishi kerak»[27].

Nomoddiy aktivlarning amortizatsiyasi, bizning fikrimizga ko'ra, xuddi shu obyektni yana qayta xarid qilib olishni anglatmaydi. Korxona xo'jalik faoliyatida bir necha nomoddiy aktivlarni xarid qilib olishi mumkin. Amortizatsiya xarajatlarini bir marotaba qoplash kerak bo'ladi. Bu esa ularga hisoblanayotgan amortizatsiyaning to'g'ri chiziqli usulidan foydalanish kerakligini taqozo qiladi.

Nomoddiy aktivlar bo'yicha amortizatsiya hisoblanganda belgilangan me'yorlarga asosan «Nomoddiy aktivlar bo'yicha amortizatsiya» qaydnomasi (NMA 5-shakl) joriy davrda tuziladi. Mazkur qaydnomada nomoddiy aktivlarning dastlabki (balans) qiymati, foydalanish (xizmat) muddati yillik amortizatsiya me'yorlari, jami amortizatsiya summalari, oy davomidagi amortizatsiya summalari va qoldiq qiymati ko'rsatib boriladi.

---

[25] Yusupova M.B, Jumaboev G'.B " Moliyaviy hisob tamoyillari" Andijon-1999 yil, 22-bet.
[26] Xasanov. B.A "Moddiy va nomoddiy aktivlar amortizatsiyasi". "O'IA", 2000 y. 8-son.
[27] B. Nidlz, D. Kolduell, X. Andeson. "Printsipi buxgalterskogo ucheta". M.; "FiS". 1999 g. 229 s.

4.4. Intellektual mulk obyektlarini (nomoddiy aktivlar) hisobdan chiqarish hisobi

Iqtisodiyotni yuksalish davrida bozor raqobatiga javob beradigan mahsulot (ishlar, xizmat)larni ishlab chiqarishda eski mulk o'rniga yangisini sotib olish, eskisini sotish hisobiga daromadlar olish har bir tadbirkorning muhim vazifasidir.

Nomoddiy aktivlar quyidagi sabablarga ko'ra hisobdan chiqariladi:

- to'liq amortizatsiyalanganda:
- *qisman amortizatsiyalanganda:*
- *sotilganda:*
- *tekinga berilganda:*
- *ustav sarmoyasiga qo'shilganda.*

Bu «Nomoddiy aktivlar» buxgalteriya hisobi milliy standart va «Nomoddiy aktivlarni baholash, Intellektual mulkni baholash» standartlarida ham o'z ifodasini topgan. Nomoddiy aktivlarni hisobdan chiqarishning moliyaviy natijalari balansdagi va soliqqa tortiladigan foydaning miqdoriga bevosita ta'sir ko'rsatadi.

Nomoddiy aktivlar hisobdan chiqarilganda hisobdan chiqarish dalolatnomasi (NMA-3 shakl) tuziladi. Uni hujjatda nomoddiy aktivlarni xo'jalikdan chiqarish sababi, balans qiymati, amortizatsiya me'yori, amortizatsiyaning jami qiymati ko'rsatiladi. Nomoddiy aktivlar belgilangan xizmat muddatlari davomida amortizatsiyalanib boradi va xizmat muddati tugagandan so'ng to'liq amortizatsiyalanib hisobdan chiqariladi.

Bu aktivlar boshqa aktivlardan farqli o'laroq to'liq amortizatsiyalangandan so'ng ulardan qayta foydalanilmaydi va qoldiq qiymati nolga teng bo'ladi.

Nomoddiy aktivlar to'liq amortizatsiyalanganda hisobdan chiqarish quyidagi buxgalteriya yozuvlari orqali amalga oshiriladi;

Debet: 9220 «Boshqa aktivlarning sotilishi va turli chiqimi» schyoti.

Kredit: 0410-0490 «Nomoddiy aktivlar» schyoti.

Tadqiqot natijalari shuni ko'rsatdiki, nomoddiy aktivlar bo'yicha «Schyotlar rejasi»da ma'lum yangi schyotlar kiritish zaruriyati kelib chiqmoqda. Bizning fikrimizcha, schyotlar rejasiga alohida «Patentlarni sotilishi va hisobdan chiqarilishi» (9230) deb nomlangan schyotni kiritish maqsadga muvofiq bo'lar edi, natijada bir vaqtning o'zida patentning amortizatsiyalanish qiymati buxgalteriya yozuvlarida alohida aks etgan bo'lur edi. Buni quyidagicha ifodalash mumkin:

Debet: 0510 -«Patentning amortizatsiyasi» schyoti

Kredit: 9230-«Patentlarni sotish va hisobdan chiqarilishi» schyoti

Patentlarni hisobdan chiqarishda «Nomoddiy aktivlarni hisobdan chiqarish dalolatnomasi» (NMA-3 shakl) bilan birga tomonlar o'rtasida tuzilgan shartnomalar ham asos bo'ladi. Nomoddiy aktivlarni sotish ya'ni realizatsiya qiymati bu - bitim (shartnoma) tuzilayotgan paytda manfaatdor taraflar o'rtasida ayirboshlash mumkin bo'lgan summa hisoblanadi. Nomoddiy aktivlar xizmat muddati davomida hisobdan chiqarilib, uchinchi bir yuridik yoki jismoniy shaxslarga sotilganda olingan daromad yoki zarar nomoddiy aktivning balans (qoldiq) qiymati o'sishidagi tafovut sifatida belgilanadi. U «Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot»da (2-shakl) daromad yoki xarajat sifatida tan olinadi. Yangi schyotlar rejasiga muvofiq nomoddiy aktiv obyektlarni sotishdan olingan daromad (foyda) «Boshqa aktivlarning sotilishi va turli chiqimdan olingan foyda» (9320) schyotining «Nomoddiy aktivlarning sotilishi va turli chiqimdan olingan foyda» (9321) schyotida quyidagicha aks ettiriladi:

Debet: 9220–«Boshqa aktivlarni sotilishi va turli chiqimlari»schyoti.

Kredit: 9320–«Boshqa aktivlarning sotilishi va turli chiqimdan olingan foyda» schyoti.

Nomoddiy aktivlarning sotilishi jarayonida olingan foydani to'g'ri hisobga olish maqsadida 9321 schyotning «Nomoddiy aktivlarning sotilishi va turli chiqimidan olingan foyda» schyotini taklif etamiz.

Nomoddiy aktivlarni sotilishidan ko'rilgan zararlarni (9432) «Boshqa aktivlarning realizatsiyasi va turli chiqimi bo'yicha zararlar» schyotida aks ettiriladi:

Debet: 9220-«Boshqa aktivlarning sotilishi va turli chiqimi» schyoti Kredit: 9432–«Boshqa aktivlarning realizatsiyasi va turli chiqimi bo'yicha zararlar» schyoti.

Ushbu masalalarni quyidagi misollarda ko'rib o'tamiz.

Korxona tuzilgan shartnomaga muvofiq kompyuter uchun dasturiy ta'minot sotib olgan. Olingan dasturiy ta'minot balans qiymati – 200000 so'm, foydali xizmat muddati –5 yil. Bu obyekt 4 yildan so'ng boshqa yuridik shaxsga sotiladi. Yillik amortizatsiya me'yori 20 foiz yoki dastur 4 yilda 80 foiz (4y*20foiz)ga amortizatsiyalangan;

*Es=Bq*Ef/100*

(200000*80/100=100000 so'm).

Bu yerda: Es-amortizatsiya summasi, Bq-balans (dastlabki) qiymati, Tf-foiz.

Tomonlar o'rtasida tuzilgan kelishuvga ko'ra, dasturni sotib oluvchi tomon 100000 so'm o'tkazib berishga rozilik beradi. Demak, subyekt o'z tasarrufidagi kompyuterni sotishdan 60000 so'm daromad (foyda) oladi. Bu quyidagi buxgalteriya yozuvlarida aks ettiriladi:

1. Sotilgan kompyuter dasturining dastlabki qiymati hisobdan chiqarildi:

Debet: 9220–«Boshqa aktivlarning sotilishi va turli chiqimi» schyoti 200000 so'm.

Kredit: 0430–«Dasturiy ta'minot» schyoti 200000 so'm.

Bizning fikrimizga ko'ra, dasturiy ta'minotni hisobdan chiqarish va sotish bo'yicha 9223 schyotni «Dasturiy ta'minotni sotish va turli chiqimi» deb nomlash maqsadga muvofiq deb o'ylaymiz.

Bu esa, nomoddiy aktiv obyektlari harakati to'g'risida yanada aniqroq bo'lgan ma'lumotlarni olish va balans tuzish jarayonini soddalashtiradi.

2. Dasturiy ta'minotning eskirish summasi ulardan foydalanilgan butun davr uchun quyidagi tartibda hisobdan chiqariladi:

Debet: 0530 – «Dasturiy ta'minotning amortizatsiyasi» schyoti - 160000 so'm.

Kredit: 9223 – «Dasturiy ta'minotning sotilishi va turli chiqimi» schyoti-160000 so'm.

Obyektdan 48 oy yani 4 yil foydalanilgan, shuning uchun eskirish 160000 so‘mga teng. (200000/60 oy*48 oy=160000 so‘m).

3. Dasturiy ta'minotni sotishdan tushum olindi:

Debet: 5110–«Hisob-kitob» schyoti-100000 so‘m.

Kredit: 9223–«Dasturiy ta'minotning sotilishi va turli chiqimi schyoti»-100000 so‘m.

4. Dasturiy ta'minotni sotishdan olingan daromad (foyda) summasiga:

Debet: 9223–«Dasturiy ta'minotning sotilishi va turli chiqimi» schyoti 60000 so‘m.

Kredit: 9323–«Dasturiy ta'minotning sotilishi va turli chiqimidan olingan foyda» schyoti 60000 so‘m.

Biz shu o‘rinda 9220 «Boshqa aktivlarning sotilishi va turli chiqimi» schyotining mazmunini quyidagicha nomlanishni tavsiya qilamiz: 9221–«Nomoddiy aktivlarning sotilishi va boshqa sabablar bo‘yicha chiqib ketishi». Bu esa hisob ishlarini yaxshilashga olib keladi. Avtomobilsozlik korxonalarida nomoddiy aktivlarni boshqa mulklarga almashtirishi mumkin. Masalan, ma'naviy jihatdan eskirib qolgan "Windows-2012" dasturini "Windows-2016"ga almashtiriladi: bunday hollarda sotib olish bahosi qarama-qarshi savdoda sotilgan eski obyektning qiymati hajmidagi yangi narxdan beriladigan chegirma summasiga kamaytiriladi. Nomoddiy aktivlarni ayirboshlashdan olinadigan foyda yoki zararni aniqlashning maxsus qoidalari mavjud bo‘lib, ayirboshlanayotgan obyektlar tasnifiga bog‘liqdir.

Bir xil guruhda bo‘lmagan nomoddiy aktivlarni ayirboshlashdan olingan foyda yoki zarar alohida ko‘rsatilishi kerak. Buxgalteriya hisobida yangi nomoddiy aktivlar obyektini (dasturiy ta'minot) hisobga olish yoki dasturni balans qiymatiga to‘langan pul mablag‘laridagi summani qo‘llash bilan ifodalanadi. Kompyuterlar uchun dasturiy ta'minotni ayirboshlashda ko‘rilgan zarar schyotlarda quyidagicha aks ettiriladi. Yuqorida keltirilgan kompyuter dasturining qiymati 100000 so‘m bo‘lgan. U holda:

- yangi dastur (Windows-2016) qiymati – 500000 so‘m;

- eski dasturga chegirma- 20000 so‘m;

- zarur bo‘lgan pul mablag‘lar – 430000 so‘m.

Demak, chegirma eski dasturning balans qiymatidan kam (100000-20000) 80000 so‘m. Yo‘qotishlar, ya’ni zarar 80000 so‘mni tashkil etadi:

Debet: 0431 "Dasturiy ta'minot" (yangisi) schyoti– 500000 so‘m;

0530 "Dasturiy ta'minotning amortizatsiyasi" schyoti – 50000 so‘m;

9432 "Nomoddiy aktivni sotishdan zarar" schyoti – 80000 so‘m;

Kredit: 0430 "Dastur ta'minot" schyoti – 200000 so‘m;

5110 "Hisob-kitob" schyoti – 430000 so‘m.

Xizmat muddati tugashga qadar subyektning faoliyatidan chiqib ketgan nomoddiy aktivlar ham mos keluvchi buxgalteriya schyotlaridan hisobdan chiqariladi. Amortizatsiya aktivlarini qayta turkumlash holatida hisobga olinadi, so‘ngra amortizatsiya ortib borish yakuni bilan va aktivlar «Boshqa aktivlar» schyotiga hisobdan chiqariladi. Bundan tashqari agarda aktivlarning bozor qiymati ularning balans qiymatidan kam bo‘lsa, u holda zarar hisoblanadi va «Boshqa aktivlar» bozor qiymati bo‘yicha debetlanadi, aksincha bozor qiymati balans qiymatidan ortiq bo‘lsa «Boshqa aktivlar» schyoti kreditlanadi, ammo foyda hisobga olinmaydi. Shunday nomoddiy aktivlar borki ularni buxgalteriyada hisobga olish, daromad (zarar)larni qayd etish o‘ziga xos xususiyatlarga ega. Kabel televideniyesi orqali uzatilgan teledasturlarni uzatishda telestudiyalarda dasturlarning qiymatini «Bajarilgan ish va ko‘rsatilgan xizmatlarning tannarxi» (9130) schyoti debeti va «Xaridor va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» (4010 schyot) schyotining kreditida aks ettiriladi. Sotish bo‘yicha byudjetga to‘lovlarning summasi esa schyotlarda quyidagicha aks ettiriladi:

Debet: 4010–«Xaridor va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» schyoti.

Kredit: 6410-"Byudjetga to'lovlar bo'yicha qarzdorlik"schyoti.

Buxgalteriya ma'lumotlarining nomoddiy aktivlarga nisbatan haqiqiyligi, boshqa mulk kabi vaqti-vaqti bilan o'tkazilib turiladigan yo'qlama (inventarizatsiya)lar bilan tasdiqlanishi lozim. Aktivlarning inventarizatsiyasi «Inventarizatsiyani tashkil etish va o'tkazish» buxgalteriya hisobi milliy standarti bilan tartibga solinadi[28].

Mazkur standartning 30-bandida nomoddiy aktivlar inventarizatsiya qilinganda quyidagilar hisobga olinishi ko'zda tutilgan:

-subyektlarning ulardan foydalanish huquqini tasdiqlovchi hujjatlar mavjudligini;

-nomoddiy aktivlarni balansda to'g'ri va o'z vaqtida aks ettirilganligini tekshirish.

Tekshirishda patent, litsenziya, guvohnomalar va shartnomalar haqiqatda mavjudligi, ulardan foydalanish muddatlari, olingan mahsulot (ishlar, xizmatlar)lar miqdori, keltirilayotgan daromad (zarar)lar ham ko'rib chiqiladi. Bunda inventarizatsiya o'tkazishning asosiy manbasi «Nomoddiy aktivlarni qabul qilish-topshirish» dalolatnomasi (NMA-1 shakl) hisoblanadi.

Joriy etilgan «Inventarizatsiyani tashkil qilish va o'tkazish» (19-son BHMS) standartning umumiy qoidalar bo'limida subyektning barcha mol-mulk tarkibi bo'yicha inventarizatsiya o'tkazish muddatlari belgilab berilgan, ammo, moliya-xo'jalik faoliyatida nomoddiy aktivlarning inventarizatsiyasini o'tkazish muddati haqida hech narsa deyilmagan. Nomoddiy aktivlar uzoq muddatli aktivlarning asosiy qismini tashkil etar ekan, uni doimo nazorat qilib turish zaruriyati kelib chiqadi. Nazorat esa, belgilangan vaqtlardagi inventarizatsiya o'tkazish orqali amalga oshiriladi. Bizning fikrimizcha, nomoddiy aktivlar o'ziga xos xususiyatlarini hisobga olgan holda ularning inventarizatsiyasi muddati kamida bir yilda bir marta o'tkazilishi kerak.

---

[28] "Invetarizatsiyani tashkil etish va o'tkazish". 19-sonli buxgalteriya hisobi milliy standarti. (O'RMV. 1999y.15-oktyabr. 17-19-2075).

Takrorlash uchun savollar

1. Nomoddiy obyektlarga amortizatsiyasini hisoblash?

2. Intellektual mulk obyektlarini (nomoddiy aktivlar) hisobdan chiqarish hisobi?

3. Nomoddiy aktivlar quyidagi sabablarga ko'ra hisobdan chiqariladi?

4. Amortizatsiya bo'yicha sonlar yig'indisi usulini qo'llash yaxshi samara keltiradi?

5. Patent nima?

6. Intellektual mulk obyektlarini (nomoddiy aktivlar)ni qabul qilish va hisobdan chiqarish tartibi qanday?

V bob. TOVAR-MODDIY ZAXIRALARINI BAHOLASH VA ULARNING SOF SOTISH QIYMATI HISOBI

5.1. Tovar-moddiy zaxiralarning iqtisodiy mohiyati, turkumlanishi va asosiy tamoyillari
5.2. Tovar-moddiy zaxiralarini baholash
5.3. Tovar-moddiy zaxiralarning sof sotish qiymati

Tayanch so'z va iboralar: *tovar moddiy zaxiralar, mehnat vositalari, ishchi kuchi, xomashyo, materiallar, tayyor mahsulot, tovar, ishlab chiqarish zaxiralari, LIFO, FIFO, AVECO, mol yetkazib beruvchilar, transport-tayyorlov xarajatlari, sof sotish qiymati.*

5.1. Tovar-moddiy zaxiralarning iqtisodiy mohiyati, turkumlanishi va asosiy tamoyillari

Tovar-moddiy zaxiralar mehnat vositalari va ishchi kuchi bilan birgalikda qishloq xo'jalik korxonasining ishlab chiqarish jarayonini ta'minlaydi. Tovar–moddiy zaxiralar joriy aktivlarning tarkibida katta ulushni egallab, ularga ishlab chiqarish jarayonida foydalaniladigan xomashyo va materiallar, tugallanmagan ishlab chiqarish, tayyor mahsulotlar, tovarlar, o'stirilayotgan va boquvdagi chorva mollari kiradi. So'nggi yillarda mamlakatimiz qishloq xo'jalik korxonalarining aylanma aktivlari tarkibida tovar–moddiy zaxiralar ulushi kamayib, debitor qarzlar ulushi esa oshib borishi kuzatilmoqda.

Shunday qilib, aylanuvda bo'lgan mablag'lar doiraviy aylanishning ikki bosqichida material shaklini oladi: birinchi bosqichda (P-T), ya'ni ta'minot jarayonida ishlab chiqarish uchun zarur bo'lgan mehnat predmetlari (xomashyo va materiallar, yoqilg'ilar, ehtiyot qismlar va boshqalar) sotib olinadi; mehnat predmetlarining bir qismi bevosita avvalgi bosqichda yaratilgan o'z mahsuloti hisobiga to'ldiriladi

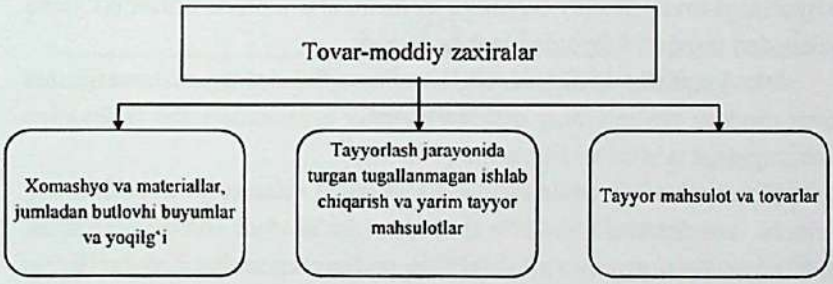
(urug'lik, ozuqa va boshqalar); doiraviy aylanishning ikkinchi bosqichida (M ... T') ishlab chiqarish jarayoni natijasida tayyor mahsulotlar yaratiladi.

Agar birinchi holatda aylanma mablag'lar mehnat predmetlari sifatida namoyon bo'lsa, ikkinchi holatda ular mehnat mahsuli hisoblanadi. Biroq, har ikkala holatda ham ularda aylanish tavsifi bir xildir: ular aylanma mablag'larning bir shaklidan boshqa shakliga o'tib, bir bosqich davomida to'la aylanishni amalga oshiradilar.

Tovar-moddiy zaxiralar iqtisodiy kategoriya sifatida ilmiy-uslubiy va me'yoriy manbalarda turlicha ta'riflangan. Jumladan, 4-sonli «Tovar-moddiy zaxiralar» nomli BHMSga muvofiq: «tovar-moddiy zaxiralar – keyinchalik sotish maqsadida normal faoliyat yuritish jarayonida tutib turiladigan va ishlab chiqarish jarayonida mavjud bo'lgan, shuningdek mahsulot ishlab chiqarish, ishlarni bajarish yoki xizmatlar ko'rsatish jarayonida yoxud ma'muriy va ijtimoiy-madaniy vazifalarni amalga oshirish uchun foydalaniladigan moddiy aktivlar»[29].

Tovar-moddiy zaxiralarni turkumlashga Respublikamiz olimlari Sh.Xaydarov, X.Tuxsanovlar tomonidan quyidagicha yondashilgan:

Xo'jalik yurituvchi subyektlar amaliyotida tovar-moddiy zaxiralarning uch turi mavjud (1-rasm).

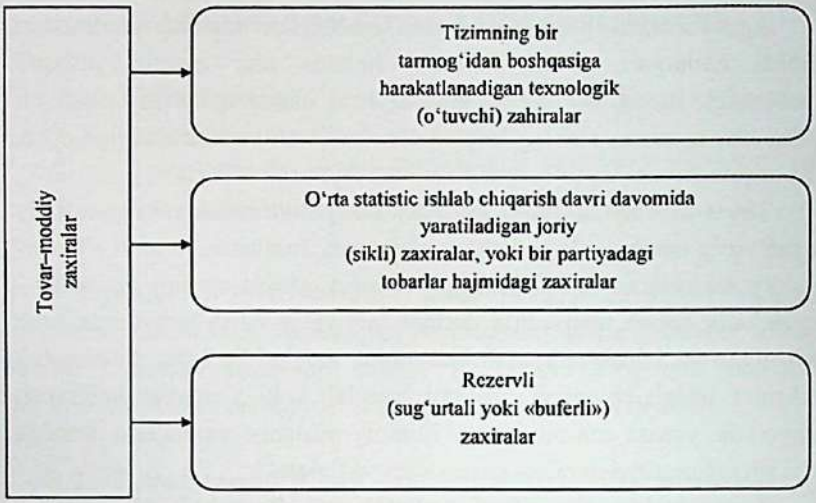


1-rasm. **Tovar-moddiy zaxiralar turlari**[30]

[29]O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya Hisobining Milliy Standartlari O'zBAMA nashriyot-axborot Markazi. T., 2007. 198 b.

[30]Xaydarov Sh., Tuxsanov H. Tovar-moddiy zaxiralarning tasnifi va ularning buxgalteriya hisobi uslubiy asoslari // Soliq solish va buxgalteriya hisobi. T., 2006. №4. 6 b.

Tovar-moddiy zaxiralar o‘z maqsadiga ko‘ra quyidagi toifalarga bo‘linadi (2-rasm).



2-rasm. **Maqsadiga qarab tovar-moddiy zaxiralarning toifalari**

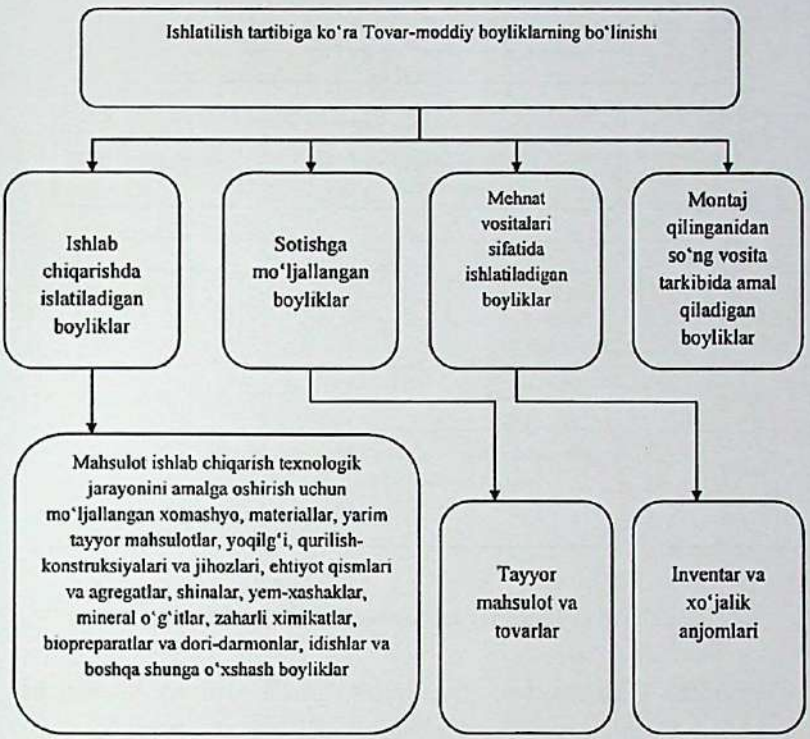
Tashkilotga egalik huquqi va boshqa shunga o‘xshash huquq bo‘yicha tegishli bo‘lmagan, biroq shartnoma shartlari bo‘yicha uning ixtiyoridagi tovar-moddiy boyliklar kiritilib, ular alohida turlari bo‘yicha balansdan tashqari schyotda hisobga olinadi.

Biz yuqorida keltirgan ta’rif va tavsiflarni o‘rganish natijasida tovar-moddiy zaxiralarning qishloq xo‘jalik korxonalarining faoliyatiga mos quyidagi ta’rifni taklif etamiz (1-ilova)[31].

Tovar-moddiy zaxiralar – bu kapital doiraviy aylanishining birinchi bosqichidagi moddiy aktivlar, ya’ni hali ishlab chiqarish jarayoniga berilmagan va o‘zlarining natural-moddiy shaklini to‘liq saqlab turgan ishlab chiqarish zaxiralari; asosiy podaga o‘tkazish yoki sotish maqsadida o‘stirilayotgan va boquvdagi chorva mollari; ishlab chiqarishdan olingan tayyor mahsulotlar; sotish uchun mo‘ljallangan

[31]Haydarov Sh., Tuxsanov H. Tovar-moddiy zaxiralarning tasnifi va ularning buxgalteriya hisobi uslubiy asoslari // Soliq solish va buxgalteriya hisobi. T., 2006. №4. 10 b.

tovarlar; tugallanmagan ishlab chiqarish va yarim tayyor mahsulotlar hamda ishlab chiqarishdagi brakdan iborat.



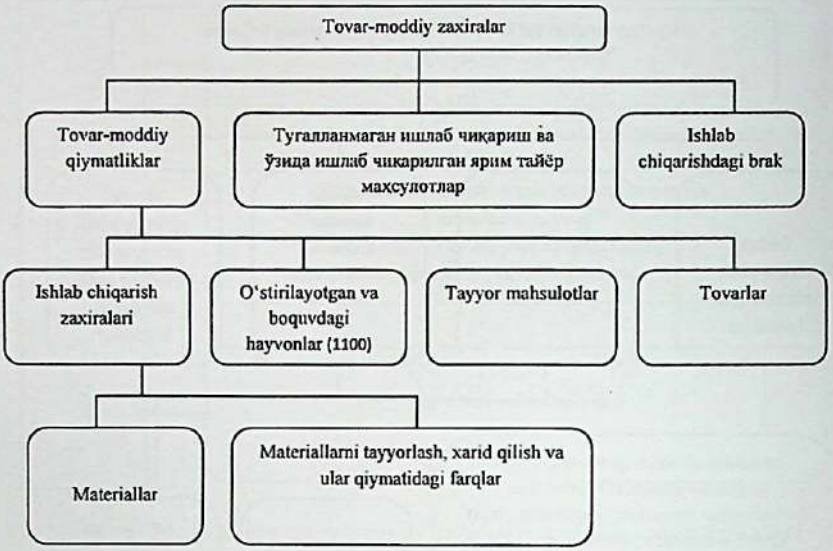
3-rasm. **Tovar-moddiy zaxiralarni ishlatilish tartibiga qarab tasniflash**[32]

Ushbu ta'rif asosida tovar-moddiy zaxiralarni iqtisodiy mohiyatiga ko'ra quyidagicha turkumlash maqsadga muvofiq (5-rasm).

Bizning fikrimizcha, ushbu ta'rif va turkumlash qishloq xo'jalik korxonalarida tovar-moddiy zaxiralar hisobini tashkil etish, ularni baholash, joriy hisobni yuritish va hisobotda aks ettirish, ichki nazoratni va tahlil tizimini tashkil etish, umuman tovar-moddiy zaxiralarni

[32]Haydarov Sh., Tuxsanov H. Tovar-moddiy zaxiralarning tasnifi va ularning buxgalteriya hisobi uslubiy asoslari // Soliq solish va buxgalteriya hisobi. T., 2006. №4. 11 b.

boshqarish talablariga javob beradi. Shuningdek, tovar-moddiy zaxiralar hisobining asosiy tamoyillariga ham mos keladi.



4-rasm. **Tovar-moddiy zaxiralarni turkumlanishi**[33]

Iqtisodchi - amaliyotchi mutaxassis I.A.Zavalishina yozishicha tovar-moddiy zaxiralar hisobining asosiy tamoyillari quyidagicha:

– moddiy ishlab chiqarish zaxiralari buxgalteriya hisobiga o'zining haqiqatdagi tannarxi bo'yicha qabul qilinadi;

– tovar-moddiy zaxiralarning tannarxi xarid qilish va tovar-moddiy zaxiralarni ularning saqlanadigan joyiga yetkazib berish va tegishli holatga keltirish bilan bog'liq barcha xarajatlar va transport-tayyorlov xarajatlarini o'z ichiga oladi;

– qiymati xarid qilish chog'ida chet el valyutasida belgilangan tovar-moddiy zaxiralarni baholash zaxiralarni buxgalteriya hisobiga qabul qilish (bojxona yuk deklaratsiyasini rasmiylashtirish–import

[33]Tadqiqotlar asosida muallif tomonidan ishlab chiqilgan.

chog'ida) sanasiga bo'lgan O'zbekiston Respublikasi Markaziy bankining kursi bo'yicha so'mlarda amalga oshiriladi;

– tovar-moddiy qiymatliklarni ishlab chiqarishga berish chog'ida (tovarlarning realizatsiya qilinishi chog'ida) ularning baholanishi, zaxiralarni baholashning ikkita usulidan bittasi bo'yicha amalga oshiriladi:

– o'rtacha tannarxi bo'yicha (AVECO);

– xarid qilishlar vaqti bo'yicha birinchi xaridlar tannarxida (FIFO).

– hisobot davrining oxiriga borib tovar-moddiy zaxiralar buxgalteriya balansida foydalanilayotgan zaxiralarni baholash usullaridan kelib chiqqan holda belgilanadigan qiymat bo'yicha aks ettiriladi. Ya'ni, balansdagi TMZlarning qiymati ularni baholashning korxona hisob siyosati tomonidan tanlangan usuliga bevosita bog'liq;

– tovar-moddiy qiymatliklar TMZlarni hisobga olish schyotlarida ikkita baholashdan eng pasti – haqiqatdagi tannarxi (xarid qilish bahosi yoki ishlab chiqarish tannarxi bo'yicha yoki bozor bahosi sof sotish qiymati) bo'yicha hisobga olinadi;

– yil davomida narxi tushirilgan, ma'naviy eskirgan yoki o'zining boshlang'ich sifatini qisman yo'qotgan qiymatliklar buxgalteriya balansida hisobot yilining oxirida sotilishi mumkin bo'lgan baho bo'yicha, agar u tayyorlashning (xarid qilishning) boshlang'ich qiymatidan past bo'lsa, narxlardagi farqni tashkilotning moliyaviy natijalariga kiritish bilan aks ettiriladi[34].

Ishlab chiqarish zaxiralari – bu hali ishlab chiqarish jarayoniga berilmagan va o'zlarining natural-moddiy shaklini to'la saqlab turgan mehnat predmetlari, xo'jalik yurituvchi subyektning moliya-xo'jalik faoliyatida foydalanish va sotish uchun mo'ljallangan materiallar, tayyor mahsulotlar hamda tovarlardir.

Moddiy aylanma ishlab chiqarish zaxiralari guruhi turli ko'rinishdagi tovar-moddiy qiymatliklarning anchagina katta miqdorini o'z ichiga oladi.

---

[34]Zavalishina I. Yangicha buxgalteriya hisobi. T.: Iqtisodiyot va huquq dunyosi, 2004. B. 268-272.

Tovar-moddiy zaxiralar xo'jalikka olinish manbalariga ko'ra xarid qilingan va o'zida ishlab chiqarilgan turlariga bo'linadi.

Tovar-moddiy zaxiralar hisobining asosiy vazifalari quyidagilardan iborat:

– moddiy boyliklarning harakatini o'z vaqtida va to'g'ri hujjatlashtirish;

– moddiy boyliklar saqlanishini, ularning saqlanish joylari va moddiy javobgar shaxslar bo'yicha hisobga olishni muntazam nazorat qilish;

– mablag'lardan qat'iy maqsadga ko'ra va belgilangan me'yorlarga muvofiq foydalanishni doimiy nazorat qilish;

– tasdiqlangan normativlarga muvofiq tovar-moddiy zaxiralarining mavjudligini nazorat qilish;

– tugallanmagan ishlab chiqarish, ish va xizmatlar uchun sarflarni joriy hisobda to'g'ri hisobga olishni hamda hisobot (balans)da xolisona aks ettirishni ta'minlash;

– buxgalteriya hisobi ma'lumotlarini va zaxiralarning saqlanish joylaridagi haqiqiy qoldiqlarini inventarizatsiya qilish orqali vaqti-vaqti bilan taqqoslab turish.

2-sonli «Zaxiralar» nomli moliyaviy hisobot xalqaro standarti(2-IAS)ga muvofiq tovar-moddiy zaxiralar tannarxiga ularning xarid qiymati, mahsulotlarni qayta ishlash bilan bog'liq xarajatlar, hamda tovar-moddiy zaxiralar tashib keltirish va tegishli holatga keltirish xarajatlari kiritilishi lozim. Shunday qilib, tannarx uchta elementdan tashkil topadi. Ularni batafsil ko'rib chiqamiz.

1. Xarid qilish xarajatlariga: xarid bahosi, olib kirish uchun boj to'lovlari; soliqlar (soliq organlari tomonidan korxonaga qaytariladigan soliq summalaridan tashqari); tayyor mahsulotlar, materiallar va xizmatlarni xarid qilish bilan bevosita bog'liq transport-tayyorlov va boshqa xarajatlar (savdo chegirmalari, oshiqcha to'lovlarning qaytarilishi va boshqalar xarid xarajatlarini aniqlashda chegirib tashlanadi). Devalvatsiya kuchaygan sharoitida 21-sonli «Valyuta kurs farqlari o'zgarishining ta'siri» nomli MHXSga muvofiq xarid

xarajatlariga chet el valyutasi bo'yicha kurs farqlari ham kiritilishi mumkin.

2. Qayta ishlash xarajatlariga: ishlab chiqarish birliklari bilan bevosita bog'liq xarajatlar; materiallarni tayyor mahsulotlarga qayta ishlash chog'ida qilinib, taqsimlangan doimiy va o'zgaruvchan bilvosita ishlab chiqarish xarajatlari kiradi.

Bilvosita doimiy xarajatlarni taqsimlash ishlab chiqarish qurilishlarining normativ quvvatiga asosan amalga oshiriladi (qurilmalarning normativ quvvati deganda ishlab chiqarish darajasi tushuniladi. U normal sharoitda texnik ishlarda rejalashtirilgan yo'qotishlarni hisobga olgan holda o'rtacha bir necha davrlarda erishiladi).

Taqsimlangan bilvosita xarajatlar, ular qilingan davrdagi xarajatlar deb qaraladi, ya'ni bunday xarajatlar zaxiralar tannarxini ko'paytirmaydi. Boshqa tomondan, ishlab chiqarish hajmlari oshirilganda doimiy xarajatlarning har bir ishlab chiqarish birligiga to'g'ri kelishi kamayadi va mos ravishda tovar-moddiy zaxiralarning baholanishi pasayadi.

Bilvosita o'zgaruvchan xarajatlar ishlab chiqarish quvvatlaridan haqiqiy foydalanish asosida har bir ishlab chiqarish birligiga taqsimlanadi. Yondash va qo'shimcha mahsulot ishlab chiqarilganda asoslangan taqsimlash bazasiga muvofiq, masalan, har bir mahsulotning sotish bahosi, uning miqdoriga mutanosib taqsimlanadi. Qo'shimcha mahsulotlar sotish mumkin bo'lgan bahoda baholanadi va ularning qiymati asosiy mahsulot tannarxidan chegirib tashlanadi.

2-sonli MHXSga muvofiq quyidagi xarajatlar tovar-moddiy zaxiralar tannarxiga qo'shilmaydi:

– normativdan oshiqcha yo'qotishlar (materiallarning oshiqcha sarflanishi, rejalashtirilmagan ishlab chiqarish xarajatlari);

– saqlash xarajatlari, agar ular ishlab chiqarish jarayonida zarur hisoblansa;

– ma'muriy ustama xarajatlar;

– realizatsiya xarajatlari.

3. Boshqa xarajatlar: noishlab chiqarish yoki buyurtma bo'yicha tovarni qadoqlash xarajatlari kiritiladi.

Bunday qoidalar 4-sonli «Tovar-moddiy zaxiralar» BHMSda ham o'z aksini topgan.

Zaxiralarni baholash ularni joriy hisob va moliyaviy hisobotlarda haqqoniy aks ettirishda muhim ahamiyatga ega. 2-sonli MHXSga muvofiq tovar-moddiy zaxiralarni baholashning asosiy tamoyili ularni ikkita miqdor – tannarx va sof sotish qiymatidan pastroq baholash hisoblanadi. Ushbu tamoyil asosan ehtiyotkorlik tamoyilidan kelib chiqadi va moliyaviy hisobotning asosiy vazifasi – korxonaning haqiqiy moliyaviy holati va uning kelgusidagi imkoniyatlarini aks ettirish konsepsiyasidan kelib chiqadi.

Moliyaviy axborotlardan foydalanuvchilarning har xil guruhlari, birinchi navbatda, investorlar va kreditorlar korxona aktivlarini baholash haqqoniy bo'lishi va eng muhimi oshirib ko'rsatilmasligidan manfaatdordirlar. Zaxiralarni baholashga qo'yiladigan ushbu talablar aktivlarni boshlang'ich (tarixiy) qiymati bo'yicha aks ettirish zarurati tamoyilidan ustunlik qiladi. Ishlab chiqarish va savdo tashkilotlari odatda normal faoliyat jarayonida katta miqdordagi zaxiralarga ega bo'lsa, zaxiralar aktivlarning eng katta ulushini tashkil etishi mumkin. Shu munosabat bilan tovar-moddiy zaxiralarni haqqoniy baholash alohida ahamiyat kasb etadi. Shuning uchun korxonalar real bozor baholarini oshib ketishiga yo'l qo'ymaydigan baholash usullarini tanlash va qo'llash o'ta dolzarb hisoblanadi. Ushbu mezon zaxiralarni ishlab chiqarish va xarid qilish bo'yicha korxonaning o'z xarajatlarini pasaytirishga intilishga majbur qiladi.

Ya'ni zaxiralarning haqiqiy tannarxi sof sotish qiymatidan oshib ketmasligi lozim. Chunki baholashlar o'rtasidagi farqlar (haqiqiy tannarx sof sotish qiymatidan oshgan hollarda) zararga olib boriladi va mos ravishda foydani kamaytiradi. Xo'jalik yurituvchi subyektlar zaxiralar bilan bog'liq xarajatlarni nazorat qilishga katta e'tibor qaratishga majbur. Bu maqbul mol yetkazib beruvchilarni izlash, ishlab chiqarishning tejamli va samarali usullarini qo'llash orqali erishiladi.

4-sonli «Tovar-moddiy zaxiralar» nomli BHMSga zaxiralarni haqiqiy tannarxidan va sotish mumkin bo'lgan bahodan kelib chiqqan holda eng past bahoda baholash tamoyili kiritilgan bo'lib, xalqaro standartlarga izchil o'tishni ta'minlamoqda. Lekin 4-sonli «Tovar-moddiy zaxiralar» nomli BHMSda sotish mumkin bo'lgan baho tushunchasi aniq ta'riflanmagan. 2-sonli «Zaxiralar» nomli MHXSga muvofiq sof sotish qiymati deganda zaxiralarni sotishga tayyorlash va uni tashkil etish bilan bog'liq bo'lgan, korxonaning asosiy faoliyatida taxmin qilingan xarajatlar summasiga kamaytirilgan qiymat tushuniladi. 4-sonli BHMSdan hamda 2-sonli MHXSdan kelib chiqib, zaxiralarni qayta baholash zaruratining quyidagi zarur hollarini alohida ko'rsatilgan:

Shuningdek, 2-sonli «Zaxiralar» nomli MHXSda agar sotishning o'zi bilan bog'liq taxmin qilinayotgan xarajatlar oshib borayotgan bo'lsa, zaxiralarni tannarx bo'yicha baholanmasligi ta'kidlangan.

2-sonli «Zaxiralar» nomli MHXS zaxiralarni hamma vaqt ham tannarxidan past qiymatda, hatto sotishning sof qiymati kichik miqdorda bo'lsa ham, hisobdan chiqarmaslikni belgilaydi. Bunday vaziyat, sof sotish bahosining materiallar tannarxiga nisbatan pasayishiga qaramasdan, tayyor mahsulotlar ishlab chiqarish uchun mo'ljallangan materiallar tannarxidan yuqori bahoda sotiladi. Ushbu holat ham o'ta muhim va bozor iqtisodiyoti sharoitida korxonalarga haqiqiy holatni baholash imkonini beradi. 2-sonli «Zaxiralar» nomli MHXS oldingi hisobot davrida qilingan zaxiralarning tannarxi va sof sotish qiymati o'rtasidagi farq keyingi hisobot davrida sof sotish qiymatining oshirilishi belgilangan. Bu vaqtda oldin hisobdan o'chirilgan summa qoplanishi lozim va zaxiralar balansda yana tannarx bo'yicha aks ettiriladi. Agar keyingi hisobot davrida qandaydir boshqa zaxiralarni hisobdan chiqarish talab qilinsa, qoplash summasi ushbu muomaladan ko'rilgan zararni tegishli miqdorda kamaytiradi.

Korxonalarda tovar-moddiy zaxiralar doimo harakatda bo'lishi (oldin xarid qilinganlari sarflanishi, yangilari sotib olinishi, ishlab chiqarishdan olingan tayyor mahsulotlar sotilishi va yangidan ishlab chiqarilganlari omborga kirim qilinishi) va shu bilan bir xildagi materiallar, tovarlar va hokazolarni haqiqiy tannarxi surunkali o'zgarib

turadi. Bunda tovar-moddiy zaxiralar birligi tannarxini qanday baholash masalasi vujudga keladi. Vaqtinchalik davrlar davomida bir xildagi zaxiralar haqiqiy tannarxning o'zgarishi ularning baholash usulini tanlash muammosini yanada kuchaytiradi. Baholash usulini tanlash korxona aktivlari miqdori va olingan foyda (zarar) summasining o'zgarishiga ta'sir ko'rsatadi.

2-sonli MHXS donabay o'lchanadigan, bir-birining o'rnini bosmaydigan tovar-moddiy zaxiralar, hamda tovarlar va maxsus loyihalar bo'yicha bajarilgan xizmatlar uchun har bir aniq buyumning tannarxini alohida aniqlashni belgilaydi.

Boshqa tovar-moddiy zaxiralar uchun 2-sonli MHXS FIFO usuli va o'rtacha tannarx (AVEKO) bo'yicha baholash usullarini tavsiya qiladi. Bunda o'rtacha tannarx usuli uchun davriy asosda ishlab chiqarilgani kabi, zaxiralarning keyingi partiyalari olinishi me'yori bo'yicha ham hisoblab chiqarilgan, o'rtacha o'lchangan usul qo'llanilishi mumkin.

2-sonli MHXS faqat muqobil usul sifatida LIFO usulidan foydalanishga ruxsat beradi. Xalqaro amaliyotda bunday yondashuv, eng avvalo korxona aktivlarini haqiqiy baholash talablaridan kelib chiqadi. LIFO metodi qo'llanilganda korxonada qoladigan zaxiralar moliyaviy hisobotda, qoidaga ko'ra, bozor baholaridan farq qiladigan bahoda aks ettirilib, sotilgan zaxiralar tannarxi oshadi, foyda esa mos ravishda 2-sonli MHXSdan farqli o'laroq, 4-sonli BHMSda LIFO usulini qo'llash tavsiya etilmagan. Rivojlanayotgan mamlakatlar sharoitida aynan LIFO usuli qulay ekanligini ta'kidlash mumkin. Chunki bu ehtiyotkorlik tamoyilining hal qiluvchi ahamiyati bilan bog'liq. Daromadlar hisoblash tamoyiliga asosan aniqlangani bois, o'rtacha tannarx usuli yoki FIFO usulini qo'llash axborotdan foydalanuvchilarda tannarxni pasaytiruvchi, natijada foydani oshirib ko'rsatilgan tasavvurga olib kelishi mumkin. Bu hol haqiqiy foydalilikni chalkashtirib, bozor iqtisodiyotiga o'tish sharoitida ma'lum xavf-xatar vujudga keltiradi.

Yuqorida bayon qilinganlar asosida 2-sonli «Zaxiralar» MHXS va 4-sonli «Tovar-moddiy zaxiralar» BHMS asosiy qoidalarining qiyosiy tahlilini 1-ilovada umumlashtiramiz.

Shunday qilib, tovar – moddiy zaxiralar iqtisodiy tushunchasining xalqaro standartlarda belgilangan asosiy qoidalarni, mazmunini, turkumlanishi va uslubiyatini hamda xorij tajribalarini o'rganish va mulohaza qilish tovar–moddiy zaxiralarni xalqaro standartlar qoidalaridan kelib chiqqan holda, ularni ta'minot, ishlab chiqarish va moliyaviy sikliga muvofiq mustaqil iqtisodiy kategoriya deb hisoblash zarur.

Tovar–moddiy zaxiralarning roli mahsulotlar (xomashyo, materiallar) joriy mahsulotlar (tugallanmagan ishlab chiqarish), yarim tayyor mahsulotlar, tayyor mahsulot, turli xo'jalik jarayonlari: ta'minot, ishlab chiqarish va realizatsiya jarayonlari o'rtasidagi uzilishlar bilan bog'liq.

Tovar–moddiy zaxiralar tashqi mol yetkazib beruvchilar va ishlab chiqarish iste'molchilari o'rtasidagi bog'lovchi halqa bo'lganligi sababli zaxira darajasi: ishlab chiqarishning tavsifi va hajmi, ishlab chiqariladigan mahsulot turlari (xususiyatlari), barqaror ta'minlash va kelgusidagi realizatsiya imkoniyatlari, sotib olish xarajatlari bilan belgilanadi.

Tovar–moddiy zaxiralarni hisobga olish bo'yicha xorij tajribasini o'rganish hamda buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari (2–IAS) va №4–«Tovar-moddiy zaxiralar» nomli buxgalteriya hisobi milliy standarti (№4-BHMS) tamoyillarini qiyosiy tahlil qilish asosida quyidagi xulosalar shakllantirildi:

Xalqaro standartlarning asosiy qoidalari №4 «Tovar–moddiy zaxiralar» nomli BHMSda o'z aksini topgan va tovar–moddiy qiymatliklar kirimi va chiqimi (ishlatishi)ni baholashda o'xshashligidan dalolat beradi. Bu esa hisobotlarni xalqaro standartlar talablariga muvofiq tuzish uchun muhim ahamiyatga ega.

Lekin umumiy qoidalar va tamoyillarning o'xshashligi bilan bir qatorda ushbu hujjatlar mazmunida farqlar yaqqol namoyon bo'lmoqda.

Qishloq xo'jalik korxonalarida tovar–moddiy zaxiralarni hisobga olish qoidalari va amallarining konservativligi saqlanib qolmoqda.

Tovar-moddiy zaxiralar yangi qiymat yaratish jarayonida ishtirok etadigan mablag'lar doiraviy aylanishining barcha bosqichlarini qamrab oladi. Shu munosabat bilan tovar-moddiy zaxiralarning barcha turlari,

tugallanmagan ishlab chiqarishni qo'shgan holda, harakatlanishi, o'zgarishi va qoidalarini hisobga olgan holda sotish hajmi, sotilgan mahsulotlarning tannarxi va yalpi foyda bilan taqqoslanishi lozim.

Materiallar har qanday xo'jalik jarayonini amalga oshirishning sharti bo'lsada, ular hisobini tartibga soluvchi hujjatlarda, xususan №4–BXMSda materiallarga iqtisodiy kategoriya sifatida ta'rif berilmagan. Muammoni chuqur o'rganish asosida tovar–moddiy zaxiralarning mazkur tarkibiy qismini, uning iqtisodiy mohiyatini aks ettiradigan quyidagi ta'rifini taklif qilamiz.

Materiallar – tovar-moddiy zaxiralarining bir qismi bo'lib, quyidagilar uchun mo'ljallangan: keyinchalik sotilishi mo'ljallangan mahsulotni ishlab chiqarish, tayyorlash uchun ishlatish; sotish uchun mo'ljallangan ishlarni bajarish va xizmat ko'rsatish; boshqaruv ehtiyojlari uchun korxonaning ichida ishlatilishi; korxonaning oddiy tijorat faoliyatida sotish kabilar.

Shunday qilib, o'tkazilgan tahlil natijalari №4 «Tovar-moddiy zaxiralar» nomli BHMSda aks ettirilgan, tovar-moddiy zaxiralar to'g'risidagi hisob axborotlarini shakllantirish uslubiyati bozor sharoitiga, moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari va jahon amaliyotiga ko'p jihatdan faqat shaklangina mos keladi deb ta'kidlashga to'liq asos beradi. Amaliyotda esa tovar-moddiy zaxiralarni hisobga olishning tamoyillari, qoidalari va amallari avvalgidek qolmoqda, ya'ni davlat nazorat, xususan soliq organlarining talablarini qondirishga qaratilgan, qat'iy o'rnatilgan tartib saqlanib qolmoqda. Bu vaziyat esa qishloq xo'jalik korxonalarida investitsion muhit va butun agrar sektorda bozor infratuzilmalari elementlarining rivojlanishiga to'sqinlik qiladi.

5.2. Tovar-moddiy zaxiralarini baholash

O'zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi Qonun, shuningdek, 4-son BHMS "Tovar-moddiy zaxiralar"ga muvofiq, tovar-moddiy zaxiralarni baholash quyidagi ikki bahoning eng pasti bo'yicha - balans tuzilayotgan sanadagi haqiqiy tannarxi bo'yicha (sotib olish narxi yoki ishlab chiqarish tannarxi) yoki bozor bahosi bo'yicha

(sof sotish qiymati) amalga oshiriladi. Boshqacha qilib aytganda, tovar-moddiy zaxiralar qoldiqlari qiymatini moliyaviy hisobotda aks ettirishda (Buxgalteriya balansining 140-satri-1-shakl), xo'jalik yurituvchi subyektlar balans tuzilishi sanasidagi tovar-moddiy zaxiralar aniq moddasining haqiqiy matnini (sotib olish narxi yoki ishlab chiqarish tannarxi) uning balans tuzilishi sanasida aniqlangan bozor qiymatiga solishtirishi va buxgalteriya balansining tegishli satrida olingan narxlarning eng kami bo'yicha aks ettirishi kerak.

Masalan, Karamel konfetlari ishlab chiqaruvchi «Roshina» MChJda 2017-yil 31-dekabr holatiga 3500 kg qoldiq tayyor mahsulot bor edi. Korxonaning buxgalteriya hisobi ma'lumotlariga ko'ra, 1 kilogramm karamel konfetining haqiqiy tannarxi 2150 so'mga teng. Hisobot yilining oxirida barcha ko'rsatkichlari bo'yicha korxonada ishlab chiqariladigan konfetga o'xshash karamel konfetining 1 kilogrammi bozor qiymati 2000 so'm ekanligi aniqlandi. Demak, «Roshina» MChJ 2017-yil 31-dekabr holatiga tuzilgan buxgalteriya balansida «Tayyor mahsulot» satrida 7000 ming so'm (3500 kg x 2 000 so'm)ni ko'rsatishi, 525 ming so'mni esa operatsion faoliyatdan ko'rilgan zarar hisobiga o'tkazishi kerak bo'lib, ushbu operatsiya buxgalteriya provodkasida quyidagicha aks ettiriladi:

Debet 9430 «Boshqa operatsion xarajatlar» schyoti 525 000 so'm;

Kredit 2810 «Ombordagi tayyor mahsulot» schyoti 525 000 so'm.

Quyida tovar-moddiy zaxiralarning haqiqiy tannarxi va bozor qiymatlari (sof sotish qiymati)ning shakllanishi va baholanishi tartibini batafsil ko'rib chiqiladi.

BHMS №4 ko'ra, tovar-moddiy zaxiralar tashkilotning buxgalteriya balansiga dastlab ularni sotib olish qiymati (yetkazib beruvchiga to'langan summalar) hamda ularni sotib olish bilan bog'liq barcha xarajatlarni o'z ichiga olgan tannarxi bo'yicha kiritiladi, qo'shimcha qiymat solig'i va boshqa qoplanadigan soliqlar (O'zbekiston Respublikasi qonunchiligida ko'zda tutilgan hollardan tashqari) bundan mustasno.

Odatda buxgalteriya hisobi va soliq solish amaliyotida tovar-moddiy zaxiralarni sotib olish qiymati (yetkazib beruvchi to'lanadigan summalar) va ularni sotib olish bilan bog'liq barcha xarajatlar ***tovar-moddiy zaxiralarning sotib olish qiymati*** deb ataladi.

Tovar-moddiy zaxiralarni sotib olish qiymati va ularni sotib olish bilan bog'liq barcha xarajatlar tovar-moddiy zaxiralarning sotib olish qiymati tushuniladi[35].

Tovar-moddiy zaxiralarni sotib olish bilan bog'liq bo'lgan va ularning tannarxiga kiritiladigan xarajatlarga (ya'ni sotib olish qiymatiga) quyidagilar kiradi:

- boj to'lovlari va yig'imlari;
- bir birlik tovar-moddiy zaxira sotib olishdagi soliqlar va yig'imlar summasi (agar ular korxonaga qoplanmasa);
- tovar-moddiy zaxiralarni sotib olishda qatnashgan ta'minotchi va vositachi korxonalarga to'lanadigan komission mukofotlar;
- tovar-moddiy zaxiralarni sertifikatsiya qilish va ularni sotib olish bilan bog'liq texnik sharoitlarga muvofiq sinovdan o'tkazish bo'yicha xarajatlar;
- tovar-moddiy zaxiralarni tayyorlash va ulardan kundalik foydalanish manziliga yetkazib berish bilan bog'liq xarajatlar. Ularga transport-tayyorlov xarajatlari, yuklash-tushirish ishlari uchun tariflarni to'lash (fraxt) hamda tovar-moddiy zaxiralarni kundalik foydalanish joyiga transportirovka qilish, shuningdek, tovar-moddiy zaxiralarni transportirovka qilish tavakkalchiliklarini sug'urtalash bo'yicha xarajatlar kiradi;
- tovar-moddiy zaxiralarni sotib olishga bevosita bog'liq bo'lgan boshqa xarajatlar.

Tovar-moddiy zaxiralarni sotib olish xarajatlari ularni paydo bo'lishini tasdiqlovchi boshlang'ich hujjatlarga asosan aniqlanadi. Unda, savdo diskontlari, siylovlari va shunga o'xshash boshqa chegirmalar tovar-moddiy zaxiralarni sotib olish xarajatlarini belgilashda amalga oshiriladi.

[35] Financial and managerial accounting. 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 768-page, 2014.

Transport-tayyorlov xarajatlari, yuklash-tushirish ishlari uchun tariflarni to'lash (fraxt) hamda tovar-moddiy zaxiralarni kundalik foydalanish joyiga transportirovka qilish, shuningdek, tovar-moddiy zaxiralarni sug'urtasi bo'yicha xarajatlardir.[36]

«Sveto-poligraf» MChJ matbaa korxonasi A4 formatli qog'oz yetkazib berishga ixtisoslashgan «Poligraf-sellyuloza» MChJ bilan A4 formatli qog'ozni sotib olish to'g'risida shartnoma tuzdi. Shartnoma shartlariga ko'ra, bir pachka qog'ozning narxi 4500 so'mga teng. Shartnomada muayyan miqdorda qog'oz sotib olishda savdo chegirmalarining quyidagi shartlari ko'rsatildi:

100 dan 1 000 pachkagacha- 1,5 foiz;

1 000 dan 5 000 pachkagacha - 3 foiz;

5 000 pachkadan ko'p - 4 foiz.

«Sveto-poligraf» MChJ matbaa korxonasi savdo chegirmalari berish shartlaridan foydalanib, 2 000 pachka qog'ozni 100 foiz oldindan to'lovni amalga oshirib sotib oldi, ya'ni 8 730 000 (2 000 pachka x 4 500 so'm) x 97 % so'm to'ladi. Mos ravishda, yetkazib beruvchi tomonidan to'ldiriladigan schyot-fakturada bir pachka qog'oz bahosi 4 365 so'm (ya'ni 8 730 000 so'm / 2 000 pachka) miqdorida qayd etiladi.

Shuni ham hisobga olish kerakki, buxgalteriya hisobi amaliyotida sotib olingan tovar-moddiy zaxiralar tannarxiga ularni sotib olish bo'yicha to'lovlarni amalga oshirish xarajatlarining ham kiritilishi ko'p uchraydi. Bu noto'g'ridir. Chunonchi, BHMS 4 ning 13-bandiga ko'ra, sotib olingan tovar-moddiy zaxiralarni to'lash bilan bog'liq xarajatlar (masalan, akkreditiv ochish bo'yicha xarajatlar, bankning o'tkazmalar uchun komissiyasi, tovar-moddiy zaxiralarni xorijiy valyutaga sotib olishda valyuta konvertatsiyasi uchun bank komissiyasi va boshqa bank xizmatlari uchun xarajatlar), sotib olish bo'yicha bitimlarni tayyorlash, ro'yxatdan o'tkazish va yopish bilan bog'liq xarajatlar va sotib olish bilan bevosita bog'liq bo'lmagan boshqa xarajatlar tovar-moddiy zaxiralarni ***sotib olish bilan bog'liq bo'lgan haqiqiy xarajatlar qo'shilmaydi.***

[36]Financial and managerial accounting, 2e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 772-page, 2014.

«Dizayn-furnicha» AJ 2016-yil 25-iyulda rossiyalik xorijiy hamkori bilan qayin navidagi 5 000 m^3 yog'ochni 1 kub metri 2 800 rubldan sotib olish bo'yicha shartnoma tuzdi. Yetkazib berish shartnomasiga ko'ra, xaridor umumiy yog'och qiymatining 50 foiz miqdoridagi summani yetkazib beruvchi bankining akkreditiv schyotiga oldindan o'tkazib berishi kerak. «Dizayn-furnicha» AJ 2016-yil 1-avgustda yetkazib beruvchi bankida akkreditiv schyot ochdi va unga shartnomada ko'rsatilgan summani o'tkazdi. Akkreditiv schyot ochilgan sanada O'zbekiston Respublikasi Markaziy banki tomonidan belgilangan rublning so'mga nisbatan qiymati (keyinchalik 1 rublning so'mga nisbatan kursi) 35 so'mni tashkil qildi. Akkreditiv schyot ochish bilan bog'liq xarajatlar o'tkazilayotgan valyuta summasining 0,3 foiziga teng bo'ldi. Bunda bankning akkreditiv o'tkazma uchun komissiyasi o'tkazmaning 0,1 foizini tashkil qildi. Bitim loyihasini tayyorlash jarayonida yuridik firmaga 8 000 rub to'landi, bitimni ro'yxatdan o'tkazish va yopish bilan bog'liq xarajatlar esa bitim summasining 0,1 foiziga teng bo'ldi.

Bundan tashqari, milliy valyutani rublga konvertatsiyalashda konvertatsiyalangan xorijiy valyuta summasining 0,15 foizi miqdorida komission mukofot to'landi. 2006-yil 6-avgustda yog'ochning jami partiyasi yuklandi. Yog'ochni yuklab berish sanasidagi 1 rublning so'mga nisbatan kursi 36 so'mni tashkil qildi. Bitim shartlariga ko'ra, yog'och FOB - jo'natish punkti shartlariga muvofiq yetkazib berildi. Shu munosabat bilan, fraxt xarajatlari (transport, ekspeditsiyalash, yuklash-tushirish ishlari, yetkazib berishni sug'urtalash, transport tarasi uchun to'lov va boshqalar) 3 500 000 rublni tashkil qildi va bu bo'yicha hisob-to'lov hujjati yuk-bojxona deklaratsiyasi rasmiylashtirish kunida taqdim qilinadi. 2016-yil 14-avgustda yuk-bojxona deklaratsiyasi rasmiylashtirildi va tasdiqlandi, unga ko'ra davlat boj to'lovi invoysda ko'rsatilgan qiymatning 5 foizini, bojxonada rasmiylashtirish uchun to'lov esa bojxona deklaratsiyasida ko'rsatilgan tovar qiymatining 0,1 foizini tashkil qildi. Import qilinayotgan tovarlar bo'yicha qo'shilgan qiymat solig'i (QQS) stavkasi boj qiymatining 20 foiziga teng. Yuk-

bojxona deklaratsiyasida ko'rsatilgan sanada 1 rublning so'mga nisbatan kursi 36,5 so'mni tashkil qildi. Yetkazib berilgan yog'och partiyasi 2016-yil 18-avgustda ombor mudiri tomonidan qabul qilindi va omborga kirim qilindi.

«Dizayn-furnicha» AJning buxgalteriya hisobida yog'ochni sotib olish bilan bog'liq operatsiyalar quyidagicha aks ettiriladi:

2016-yil 1- avgust:

-yetkazib beruvchi bankida akkreditiv schyotining ochilishini aks ettirish:

debet 5510 «Akkreditivlar» schyoti 245 000 000 so'm;

kredit 5210 «Mamlakat ichidagi valyuta schyotlari» schyoti 245 000 000 so'm;

245 000 000 so'm = 7 000 000 rub. x 35 so'm;

-sotib olinayotgan materiallarni to'lab berish bilan bog'liq bo'lgan xarajatlar summasiga:

debet 9430 «Boshqa operatsion xarajatlar» schyoti 4 690 000 so'm;

kredit 5210 «Mamlakat ichidagi valyuta schyotlari» schyoti 4 690 000 so'm;

4 690 000 so'm = 134 000 rub. x 35 so'm. Xarajatlar summasini hisoblash quyidagi ko'rinishga ega:

-akkreditiv schyot ochish bilan bog'liq xarajatlar - 21 000 rub. (7 000 000 x 0,3%);

-akkreditiv o'tkazma uchun bank komissiyasi - 70 000 rub. (7 000 000 x 1,0%);

- kontraktni tayyorlash uchun to'lov - 8 000 rub.;

- kontraktni ro'yxatga olish va yopish bo'yicha xarajatlar -14 000 rub. (14 000 000 x 0,1%);

- xorijiy valyutani konvertatsiyalash xarajatlari - 21 000 rub. (14 000 000 x 0,15%).

Jami - 134 000 rub. (21 000 + 70 000 + 14 000 + 21 000).

2016-yil 6-avgust:

-yog'ochni sotib olish narxida xarid qilinishini aks ettirish:

debet 1010 «Xomashyo va materiallar» schyoti 504 000 000 so'm;
kredit 6010 «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» schyoti 504 000 000 so'm.
2016-yil 14-avgust:
-xarid qilingan yog'och bo'yicha davlat boj to'lovi summasiga:
debet 1010 «Xomashyo va materiallar» schyoti 25 550 000 so'm;
kredit 6990 «Boshqa majburiyatlar» schyoti 25 550 000 so'm;
25 550 000 so'm = (14 000 000 rub. x 5 %) x 36,5 so'm;
-xarid qilingan yog'ochni bojxonada rasmiylashtirish xarajatlari summasiga:
debet 1010 «Xomashyo va materiallar» schyoti 511 000 so'm;
kredit 6990 «Boshqa majburiyatlar» schyoti 511 000 so'm;
511 000 so'm = (14 000 000 rub. x 0,1 %) x 36,5 so'm;
-import qilingan yog'och bo'yicha qo'shilgan qiymat solig'i summasiga («Dizayn-furnicha» AJ umumbelgilangan soliqlar to'lovchisi hisoblanib, qo'shilgan qiymat solig'i bo'yicha imtiyozlarga ega emas):
debet 4410 «Byudjetga soliqlar va boshqa majburiy to'lovlar bo'yicha avans to'lovlari» schyoti 102 200 000 so'm;
kredit 6990 «Boshqa majburiyatlar» schyoti 102 200 000 so'm;
2 800 000 rub. = 14 000 000 rub. x 20 % / 100; 102 200 000 so'm = 2 800 000 rub. x 36,5 so'm;
-davlat boji to'lovi, bojxonada rasmiylashtirish xarajatlari va import qilinadigan tovarlar bo'yicha VDS to'lab berilganda:
debet 6990 «Boshqa majburiyatlar» schyoti 128 261 000 so'm;
kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 128 261 000 so'm;
- yuk-bojxona deklaratsiyasi rasmiylashtirish sanasida to'lov uchun taqdim etilgan fraxt bo'yicha xarajatlar summasiga:
debet 1010 «Xomashyo va materiallar» schyoti 127 750 000 so'm;
kredit 6020 «Mol yetkazib beruvchilar
va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar»
yoki 6990 «Boshqa majburiyatlar» schyoti 127 750 000 so'm;
127 750 000 so'm = 3 500 000 rub. x 36,5 so'm.
2016-yil 18-avgust. Buxgalteriya provodkasi talab qilinmaydi,

chunki xarid qilingan yog'ochga mulkiy huquq yuklash paytida «Dizayn-furnicha» AJga o'tganligi sababli materiallar, ularni hisobga olish schyotlarida aks ettirilgan.

To'lovlar muddatidan ilgari amalga oshirilishi yoki tovarni katta hajmda xarid qilinishi yoki tomonlar kelishuvida ko'zda tutilgan boshqa shu kabi sabablarga ko'ra beriladigan pul chegirmalari sotib olingan tovar-moddiy zaxiralarning qiymatini kamaytirmaydi, balki ular yuzaga kelgan hisobot davrida moliyaviy-xo'jalik faoliyat natijalariga olib boriladi.

5.3. Tovar-moddiy zaxiralarning sof sotish qiymati

"Buxgalteriya hisobi to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Qonunining 12-moddasiga, shuningdek 4-sonli BHMSning P-bandiga asosan, tovar-moddiy zaxiralarni baholash quyidagi ikki bahoning eng pasti bo'yicha - hisobot davri oxiridagi haqiqiy tannarxi (sotib olish narxi yoki ishlab chiqarish tannarxi) bo'yicha yoki bozor bahosi bo'yicha (sof sotish qiymati) amalga oshiriladi. Tovar-moddiy zaxiralarni moliyaviy hisobotning elementi sifatida ularni tan olish masalalari, jumladan haqiqiy tannarxi, ya'ni sotib olish bahosi yoki ishlab chiqarish tannarxi bo'yicha baholash masalalari turli maqolalarda batafsil muhokama qilingan. Birinchi navbatda tovar-moddiy zaxiralarning sof sotish qiymati tushunchasining mohiyatini aniqlab olish maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz.

Ma'lumki, 4- sonli BHMSga muvofiq, sof sotish qiymati – tovar-moddiy zaxiralarni maqsadiga ko'ra foydalaniladigan holatga keltirish va sotish bo'yicha baholangan xarajatlar chegirilgan holdagi ularning joriy qiymatidir. Bunda joriy qiymat – tovar-moddiy zaxiralarning ma'lum sanadagi amalda bo'lgan bozor bahosi bo'yicha qiymati yoki yetarli darajada ma'lumotga ega, bitim tuzishga xohishi bo'lgan, o'zaro bir-biridan mustaqil bo'lgan tomonlar o'rtasida bitim amalga oshirish natijasida aktivni xarid qilish yoki majburiyatni amalga oshirish uchun yetarli bo'lgan summadir.

O‘z navbatida 2-sonli Moliyaviy hisobotning xalqaro standarti “Tovar-moddiy zaxiralar” sof sotish qiymatini quyidagicha ta’riflaydi: “Ehtimol sof sotish qiymati – bu faoliyatning normal amalga oshirilishi chog‘ida ko‘zda tutilayotgan sotish bahosi bo‘lib, undan ishlarni bajarish uchun paydo bo‘lishi mumkin bo‘lgan xarajatlar va sotish uchun paydo bo‘lishi mumkin bo‘lgan xarajatlar chegirib tashlanadi”.

Haqqoniy qiymat – bu yetarli darajada ma’lumotga ega, bitim tuzishga xohishi bo‘lgan va o‘zaro bir-biridan mustaqil bo‘lgan tomonlar o‘rtasida bitimni amalga oshirish natijasida aktivni xarid qilish yoki majburiyatni amalda qoplash uchun yetarli bo‘lgan summadir. Ehtimol sof sotish qiymati tashkilot tomonidan normal faoliyat olib borish jarayonida tovar-moddiy zaxiralarni sotishdan kutiladigan tushumning sof summasi bilan bog‘liqdir. Haqqoniy qiymat esa yetarli darajada yaxshi ma’lumotga ega bo‘lgan, bitim tuzishga xohishi bo‘lgan bozordagi xaridorlar va sotuvchilar o‘rtasida bitim tuzish natijasida xuddi shunga o‘xshash tovar-moddiy zaxiralarni almashtirishi mumkin bo‘lgan summani aks ettiradi. Birinchi ta’kidlangan qiymat aniq bir tashkilot uchun maxsus bo‘lgan qiymat hisoblanadi, ikkinchisi esa bunday hisoblanmaydi. Tovar-moddiy zaxiralarning sof sotish qiymati haqqoniy qiymatdan sotish bilan bog‘liq xarajatlar chegirib tashlangan summaga teng bo‘lmasligi ham mumkin.

Tovar-moddiy zaxiralarning bahosi pasaytirilishi mumkin, agar ular shikastlangan bo‘lsa, agar ular to‘liq yoki qisman eskirgan bo‘lsa yoki ularning sof sotish qiymati pasaygan bo‘lsa. Tovar-moddiy zaxiralarning qiymati xuddi shuningdek pasaytirilishi mumkin, agar zaxiralarni komplektlash, ularni tovar ko‘rinishiga keltirish bo‘yicha ishlar bilan bog‘liq tan olingan xarajatlar yoki sotish bo‘yicha ko‘zda tutilayotgan xarajatlar oshib ketadigan bo‘lsa. Tovar-moddiy zaxiralarni ularning tannarxidan sof sotish qiymatigacha bahosini pasaytirish amaliyoti, tovar-moddiy zaxiralar moliyaviy hisobotda ularni sotish yoki ulardan foydalanishdan kutiladigan summadan yuqori bo‘lgan summada aks ettirilmasligi uchun, zaxiralar haddan tashqari jamg‘arilib qolgan va ularning aylanishi sekinlashib qolgan hollarda amalga oshiriladi.

Ta'kidlash joizki, tovar-moddiy zaxiralarning sof sotish qiymati miqdori ularning tannarxidan past bo'lgan taqdirda, ular sof sotish qiymati bo'yicha aks ettiriladi. Odatda sof sotish qiymati tovar-moddiy zaxiralarning har bir birligi (turi) bo'yicha aniqlanadi.

1-misol. Uy-ro'zg'or mebeli ishlab chiqarish bo'yicha "Koshona" korxonasi moliyaviy hisobotni har chorakda taqdim etadi. 2017-yilning II kvartali oxirida uning omborida quyidagi tayyor mahsulotlar qoldiqlari mavjud edi: "Ixcham" oshxona garnituri- 3 komplekt, "Bahor" oshxona garnituri - 2 komplekt, "Oqshom" devor garnituri - 2 komplekt, "Bo'rsiq" yumshoq o'rindiqlari (kreslo) - 5 dona, mehmonxona stoli (2,5 x 1,5) - 8 dona, yumshoq mehmonxona stullari - 54 dona, mehmonxona stoli (4 x 1,8) - 3 dona, "Oddiy" kompyuter stoli - 5 dona, "Lyuks" kompyuter stoli - 8 dona, "Modern" kompyuter stoli - 6 dona, "Fentezi" kompyuter stoli - 4 dona.

Korxona tayyor mahsulotlari zaxiralarining sof sotish qiymati to'g'risida 2017-yil II choragi oxiri holatiga ma'lumot (hisobot) tuzish talab etiladi.

Baholangan sof sotish qiymatining aniqlanishi ikkita baholovchi qiymatning mavjud bo'lishini talab etadi: tovar-moddiy zaxiralar birligini sotishning bozor bahosi va zaxiralarni komplektlash va ularni tovar ko'rinishiga keltirish bo'yicha ishlar uchun ko'zda tutilayotgan xarajatlar yoki esa ularni sotish bo'yicha ko'zda tutilayotgan xarajatlar. Ma'lumki, xo'jalik yuritish amaliyotida korxonalar pul ko'rinishida bo'lmagan aktivlarning bozor bahosini ularni qayta baholash o'tkazish yo'li orqali aniqlashlari mumkin. Tovar-moddiy zaxiralarni ularning sof sotish qiymatini aniqlash maqsadida baholash – bu tovar-moddiy zaxiralar qiymatini ularning joriy qiymatiga muvofiq keltirish maqsadida davriy tartibda aniqlashtirib borishdir.

Tovar-moddiy zaxiralar odatda ularning alohida birliklari tannarxini, qayta baholashni o'tkazish sanasida shakllangan xuddi shunga o'xshash baholanadigan tovar-moddiy zaxiralarning hujjatli tasdiqlangan joriy qiymatlari bo'yicha, qayta hisoblash yo'li bilan qayta baholanadi.

Qayta baholash tashkilot tomonidan mustaqil ravishda yoki qonunchilik hujjatlariga muvofiq baholash faoliyati bilan shug'ullanish huquqiga (litsenziyasiga) ega bo'lgan ixtisoslashgan tashkilot (mutaxassis-ekspertlar)ni jalb etish orqali amalga oshiriladi[37].

Tovar-moddiy zaxiralar birligining joriy qiymatini hujjatli tasdiqlash uchun tashkilotning ixtiyoriga ko'ra quyidagilardan biri foydalanilishi mumkin:

a) ishlab chiqaruvchilar va ularning rasmiy dilerlari, tovar-xomashyo birjalari, ko'chmas mulk birjalaridan yozma shaklda olingan tovar-moddiy zaxiralarning o'xshash birligini joriy qiymati (narxi) to'g'risidagi ma'lumotlar;

b) xarid qilish sanasida (tasdiqlovchi hujjat mavjud bo'lganida) erkin almashtiriladigan valyutada tovar-moddiy zaxiralar birligining tannarxi to'g'risida ma'lumotlar, bunda xorijiy valyutalar kurslarining O'zbekiston Respublikasi Markaziy banki tomonidan qayta baholashni o'tkazish sanasi va tovar-moddiy zaxiralarning tegishli birligini xarid qilish sanasida belgilangan so'mga nisbati sifatida belgilanadigan hisob-kitob koeffitsiyenti qo'llanadi;

d) tegishli davlat organlaridagi mavjud bo'lgan narxlar darajasi to'g'risidagi ma'lumotlar;

e) qayta baholashni o'tkazish davrida ommaviy axborot vositalari va maxsus adabiyotlarda chop etilgan narxlar darajasi to'g'risidagi ma'lumotlar;

f) baholovchining tovar-moddiy zaxiralarga tegishli birligining joriy qiymati to'g'risidagi hisoboti.

4-sonli BHMSning 45-bandiga muvofiq, tovar-moddiy zaxiralar odatda "moddalar bo'yicha usul" asosida sotishning sof qiymatiga qadar arzonlashtiriladi. Bunda bir turdagi yoki o'zaro bog'langan tovar-moddiy zaxiralarni guruhlash mumkin bo'ladi, ya'ni: bir xil assortimentga taalluqli bo'lgan zaxiralar; bir xil maqsadga mo'ljallangan yoki bir xil pirovard ishlatishga ega bo'lgan zaxiralar; bir geografik hududda ishlab chiqariladigan yoki ushbu hudud bozorida talab

[37]Financial and managerial accounting.12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 772-page, 2014.

qilinadigan zaxiralar; ushbu assortimentda boshqa zaxiralardan alohida baholanishi mumkin bo'lmagan tovar-moddiy zaxiralar. Tovar-moddiy zaxiralarni tayyor mahsulot (ishlar, xizmatlar) yoki muayyan tarmoqdagi yoxud birgina geografik zonadagi tovar-moddiy zaxiralarga bo'lib tasniflashga asoslanib arzonlashtirish huquqiy jihatdan to'g'ri emas.

Tovar-moddiy zaxiralarni ehtimolli sof sotish qiymatiga arzonlashtirish usullarini 2-sonli Moliyaviy hisobotning xalqaro standarti "Tovar-moddiy zaxiralar" ham xuddi yuqorida keltirilganidek tavsiflaydi: Zaxiralar odatda ehtimolli sof sotish qiymatigacha har bir zaxira moddasi asosida hisobdan chiqariladi. Biroq, ayrim sharoitlarda bir-biriga o'xshash va o'zaro bir-biriga bog'liq moddalarni guruhlashtirish juda qulay bo'lishi mumkin. Bunday holat, bir xil mahsulot assortimentiga tegishli zaxiralar, bir xil maqsadga mo'ljallangan yoki oxirgi ishlatilishi bir xil bo'lgan, bir geografik hududda ishlab chiqarilgan va sotiladigan hamda ushbu assortimentning boshqa moddalaridan alohida baholash imkoniyati deyarli bo'lmagan zaxiralar bilan amalga oshirilishi mumkin. Zaxiralarni namuna sifatida tayyor mahsulotlar, yoki muayyan tarmoqdagi yoxud geografik segmentdagi barcha zaxiralar sifatida guruhlab hisobdan chiqarish maqsadga muvofiq emasdir. Xizmat ko'rsatish sohasi tashkilotlari odatda xarajatlarni, har biri bo'yicha alohida sotish bahosiga ega bo'lgan alohida xizmatlar bo'yicha jamg'arib (akkumulyatsiya qilib) boradi. Shunday qilib, har bir bunday xizmat alohida modda sifatida aks ettiriladi.

Buxgalteriya hisobining xalqaro amaliyotida tovar-moddiy zaxiralarni sof sotish qiymatiga baholash zaxiralarning umumiy hajmi usuli bo'yicha amalga oshirish holatlari ham uchrab turadi.

Shunday qilib, har bir modda bo'yicha usulida tovar-moddiy zaxiralarning sof sotish qiymati zaxiralarning har bir nomi (navi, markasi, turi va shu kabilar) bo'yicha tannarxi va bozor bahosini solishtirish (taqqoslash) yo'li orqali aniqlanadi; asosiy tovar guruhlari bo'yicha usulida tovar-moddiy zaxiralar sof sotish qiymatini tovarlarning har bir kategoriyasi (guruhlari) bo'yicha umumiy tannarxi

va umumiy bozor bahosini solishtirish natijasida aniqlash ko'zda tutiladi; zaxiralarning umumiy hajmi usuli qo'llanilganda esa barcha zaxiralarning umumiy tannarxi ularning umumiy bozor bahosi bilan solishtiriladi va baholash sifatida ushbu miqdorlardan eng kichigi tanlab olinadi.

Takrorlash uchun savollar

1. Tovar-moddiy zaxiralarni sotib olish bilan bog'liq bo'lgan va ularning tannarxiga kiritiladigan xarajatlarga qaysilar kiradi?

2. Tovar-moddiy zaxiralarning iqtisodiy mohiyati, turkumlanishi va asosiy tamoyillari qanday?

3. Maqsadiga qarab tovar-moddiy zaxiralarning toifalari qanaqa?

4. Tovar-moddiy zaxiralar hisobining asosiy tamoyillari qanday?

5. Ishlab chiqarish zaxiralari nima?

6. Moliyaviy axborotlardan foydalanuvchilarning qanday guruhlari mavjud?

VI bob. DAVAL XOMASHYO BILAN BOG‘LIQ OPERATSIYALARNI BUXGALTERIYA HISOBI

6.1. Daval xomashyo bilan bog‘liq operatsiyalarning huquqiy asoslari

6.2. Daval xomashyo bilan bog‘liq operatsiyalarni soliqqa tortish asoslari

6.3. Daval xomashyosi bilan bog‘liq operatsiyalarni davalga beruvchidagi hisobi

6.4. Daval xomashyosi bilan bog‘liq operatsiyalarni qayta ishlovchidagi hisobi

Tayanch so‘z va iboralar: *daval xomashyo, davalga beruvchi, davalga oluvchi, qayta ishlovchi, daval xomashyo bilan bog‘liq operatsiyalarni soliqqa tortish, ish bahosi, qat’iy smeta, pudrat shartnomsi, daval asosida berilgan prokat.*

6.1. Daval xomashyo bilan bog‘liq operatsiyalarning huquqiy asoslari

Amaliyotda xo‘jalik yurituvchi subyekt xomashyosini yoki materialini unga egalik qilish huquqini saqlab qolgan holda boshqa xo‘jalik yurituvchi subyektga qayta ishlashga berish operatsiyalari tez-tez uchrab turadi. Bu jarayonda qayta ishlashga berilgan xomashyo rus tilida «давальческое сырьё» deb nomlanadi. Albatta, bu buxgalteriya hisobini yuritishda ishlatiladigan maxsus termin (atama) bo‘lgani uchun rus tilida umumqabul qilingan so‘zlar lug‘atida deyarli uchramaydi. Shu sababli mazkur termin buxgalteriya va unga tutdosh sohalardagi mutaxassislarga qulay hamda talabalarning tushunishi oson bo‘lishi uchun uni o‘zbek tilida shartli ravishda «daval» so‘zi bilan ataladi. Ba’zi hujjatlarda ushbu atama «qayta ishlashga berilgan xomashyo» deb ham ishlatilishi mumkin.

Ko‘pgina korxonalar o‘zining ishlab chiqarish faoliyati bilan bog‘liq xarajatlarini optimal holatga keltirishga intilishadi va buning ko‘proq ommaviylashgan usuli bo‘lib pudrat shartnomasi tuzish hisoblanadi, ya’ni xomashyo va materiallarni qayta ishlashga va ulardan tayyor mahsulot ishlab chiqarishga daval shartnomasi asosida berish hisoblanadi. Bu holatda qayta ishlovchi korxona davalga beruvchidan xomashyo va materiallarni oladi, o‘zining ishlab chiqarish quvvati bilan qayta ishlaydi, olingan tayyor mahsulotni davalga beruvchiga qaytarib beradi.

Xomashyo va materiallarni daval asosida qayta ishlashga berish shartnomasining asosiy xususiyati shundan iboratki, davalga beruvchi (xomashyo va materiallarni qayta ishlashga beruvchi korxona) nafaqat tayyor mahsulotni tasarruf qiladi, balki birlamchi xomashyo (materiallar) va chiqindilarga egalik huquqini ham saqlab qoladi. Qayta ishlovchi faqat xomashyo (materiallar)ni qayta ishlaydi va tayyor mahsulotlarni davalga beruvchiga qaytarib beradi. Bunday shartnomaning imtiyozlari o‘z-o‘zidan ko‘rinib turibdi. Agar qandaydir bir mahsulot ishlab chiqarishga qaror qilingan bo‘lsa, lekin ishlab chiqarish quvvati yetmasa, tegishli asbob-uskunalarni sotib olishga esa vaqt ham, pul mablag‘lari ham yo‘q bo‘lsa, bunday holatdan chiqib ketishning faqat bir yo‘l qoladi, bu ham bo‘lsa qayta ishlovchiga tayyor mahsulot ishlab chiqarishini buyurtma berish. Bu o‘z navbatida qayta ishlovchiga ham qulay, u ishlab chiqarilgan mahsulotni kimga va qanday sotish kerakligi to‘g‘risida bosh qotirmaydi.

Mazkur daval xomashyo materiallar bilan bog‘liq operatsiyalarni buxgalteriya hisobi bo‘yicha ma’ruza matni O‘zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksi, O‘zbekiston Respublikasining «Buxgalteriya hisobi to‘g‘risida»gi qonuni, O‘zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobining milliy standartlari va buxgalteriya hisobi va hisobotlarni tartibga solish bo‘yicha boshqa me’yoriy-huquqiy hujjatlarga muvofiq daval asosida qayta ishlashga berilgan xomashyo bilan bog‘liq operatsiyalarni buxgalteriya hisobida aks ettirish va hujjatlarda rasmiylashtirish tartibini tushuntirish maqsadida ishlab chiqilgan.

Buxgalteriya hisobi maqsadida daval xomashyo (daval asosida qayta ishlashga berilgan (olingan) xomashyolar va materiallar) deb davalga beruvchiga tegishli bo'lgan, davalga beruvchi ularni mahsulot ishlab chiqarish uchun boshqa shaxsga sanoat asosida qayta ishlashga beradigan hamda tuzilgan xomashyo va materiallarni daval asosida qayta ishlash shartnomasiga muvofiq ularni keyinchalik davalga beruvchiga qaytaradigan xomashyo va materiallar tushuniladi.

Buxgalteriya hisobi maqsadida daval xomashyo deb mahsulot ishlab chiqarish uchun boshqa shaxsga qayta ishlashga beradigan hamda tuzilgan xomashyo va materiallarni daval asosida qayta ishlash shartnomasiga muvofiq ularni keyinchalik davalga beruvchiga qaytaradigan xomashyo va materiallar tushuniladi[38].

Daval asosida qayta ishlashga berilgan xomashyolar bilan bog'liq operatsiyalarni hisobga olish bo'yicha O'zbekiston Respublikasi qonunchiligiga va iqtisodiy adabiyotlarga muvofiq daval asosida qayta ishlashga berilgan xomashyolar bilan bog'liq operatsiyalarni subyektlari bo'lib quyidagilar hisoblanadi:

– davalga beruvchi — xomashyo va materiallarni daval asosida qayta ishlash bo'yicha tuzilgan shartnomaga muvofiq qaytarish sharti bilan xomashyo va materiallarga egalik qilish huquqini o'zida saqlab qolgan holda mahsulot ishlab chiqarish (ish bajarish va xizmatlar ko'rsatish) uchun boshqa shaxsga sanoat asosida qayta ishlashga beruvchi shaxs;

– qayta ishlovchi – xomashyo va materiallarni daval asosida qayta ishlash bo'yicha tuzilgan shartnomaga muvofiq qaytarish sharti bilan xomashyo va materiallarni mahsulot ishlab chiqarish (ish bajarish va xizmatlar ko'rsatish) uchun sanoat asosida qayta ishlashga qabul qiluvchi shaxs.

Daval asosida qayta ishlashga berilgan xomashyolar bilan bog'liq operatsiyalar buxgalteriya hisobi tartibini belgilovchi asosiy me'yoriy-huquqiy hujjatlar bo'lib quyidagilar hisoblanadi:

– O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik kodeksi;

[38]Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 912-page.

– O‘zbekiston Respublikasining «Buxgalteriya hisobi to‘g‘risida»gi qonuni;

– O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999-yil 5-fevraldagi 54-sonli qarori bilan tasdiqlangan Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlarining tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to‘g‘risida Nizom;

– O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2006-yil 15-iyundagi 52-sonli buyrug‘i bilan tasdiqlangan va O‘zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2006-yil 17-iyulda 1595-son bilan ro‘yxatga olingan O‘zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobi milliy standarti (BXMS 4-son) «Tovar-moddiy zaxiralari»;

– O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2002-yil 9-sentyabrdagi 103-sonli buyrug‘i bilan tasdiqlangan va O‘zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2002-yil 23-oktyabrda 1181-son bilan ro‘yxatga olingan O‘zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobi milliy standarti (BHMS 21-son) «Xo‘jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy-xo‘jalik faoliyati buxgalteriya hisobi schyotlar rejasi va uni qo‘llash bo‘yicha yo‘riqnoma»;

– buxgalteriya hisobini tartibga solish bo‘yicha boshqa idoraviy me’yoriy-huquqiy hujjatlar.

O‘zbekiston Respublikasiga chet eldan keltirilgan daval asosida qayta ishlashga berilgan xomashyolar bilan bog‘liq operatsiyalar buxgalteriya hisobi tartibini belgilovchi asosiy me’yoriy-huquqiy hujjatlar bo‘lib quyidagilar hisoblanadi:

– O‘zbekiston Respublikasining «Buxgalteriya hisobi to‘g‘risida»gi, «Valyutani tartibga solish to‘g‘risida»gi qonunlari;

– Valyutani tartibga solish masalalari bo‘yicha O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining Farmonlari, qarorlari, O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining qarorlari va farmoyishlari;

– O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2004-yil 23-martdagi 51-sonli buyrug‘i bilan tasdiqlangan va O‘zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2004-yil 21-mayda 1364-son bilan ro‘yxatga olingan O‘zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobi milliy

standarti (BHMS 22-son) «Chet el valyutasida ifodalangan aktivlar va majburiyatlar hisobi»;

– 2004-yil 2-sentyabrdagi O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 98-sonli, Iqtisodiyot vazirligining 41-sonli, Davlat soliq qo'mitasining 2004-57-sonli, Markaziy bankning 257-V-sonli, Davlat statistika qo'mitasining 8-sonli qarorlari bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2004-yil 17- avgustda 1411-son bilan ro'yxatga olingan «Chet el valyutasida ifodalangan operatsiyalarni buxgalteriya hisobi, statistika va boshqa hisobotlarda aks ettirish tartibi to'g'risidagi Nizom»;

– valyuta operatsiyalarini tartibga solish masalalari bo'yicha boshqa idoraviy me'yoriy-huquqiy hujjatlar.

Daval xomashyo bilan bog'liq operatsiyalarning hisobini asosiy vazifalari bo'lib quyidagilar hisoblanadi:

– daval xomashyo bilan bog'liq operatsiyalarni hujjatlarda to'g'ri va o'z vaqtida aks ettirish;

– daval asosida qayta ishlashga qabul qilingan xomashyo va materiallarni saqlash va harakatining barcha bosqichlarida butligini nazorat qilishni ta'minlash;

– qayta ishlovchi korxonada daval xomashyo va materiallarni qayta ishlash hamda ulardan tayyor mahsulot ishlab chiqarish bo'yicha bajarilgan ishlar va ko'rsatilgan xizmatlarni tannarxini aniqlash;

– mahsulot ishlab chiqarish, ish bajarish va xizmat ko'rsatishning texnologik jarayonlaridan kelib chiqqan holda har bir tayyor mahsulot birligiga ketadigan daval xomashyo va materiallarni sarflanish me'yorini saqlash.

Mazkur ma'ruza matnida daval asosida qayta ishlashga berilgan xomashyo bilan bog'liq operatsiyalarni huquqiy va soliqqa tortish masalalari asoslari, shuningdek daval asosida qayta ishlashga berilgan xomashyo bilan bog'liq operatsiyalarni buxgalteriya hisobida aks ettirish va hujjatlarda rasmiylashtirish tartibi ko'rib chiqilgan.

Daval xomashyo deb nomlanadigan operatsiyalarning umumiy qoidasi quyidagicha: Ma'lum bir mahsulotni sotib olishni maqsad qilgan

tashkilot uni ishlab chiqarish uchun materiallarni sotib oladi va tegishli mahsulot ishlab chiqaruvchi tashkilotga ushbu materiallardan kerakli mahsulotini ishlab chiqarishga buyurtma beradi.

Ma'lum turdagi mahsulotni sotib olish maqsad qilinib, tashkilot uni ishlab chiqarish uchun materiallarni sotib oladi va ushbu materiallardan kerakli mahsulotini ishlab chiqarishga buyurtma berishi[39].

Daval xomashyo termini bu faqat buxgalteriya hisobi termini hisoblanadi. Fuqarolik qonunchiligi nuqtai nazaridan qaraganda daval xomashyo bilan bog'liq operatsiyalar pudrat shartnomalarining bir turi hisoblanadi. Bunda davalga beruvchi va qayta ishlovchi o'rtasida tovar-moddiy zaxiralarni qayta ishlash, saralash yoki qo'shimcha qayta ishlash bo'yicha tuzilgan shartnomalar bo'yicha tomonlarning o'zaro munosabatlari O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik kodeksining «Pudrat» nomli 37-bobida nazarda tutilgan me'yorlar bilan tartibga solinadi.

Daval asosida xomashyo va materiallarni qayta ishlash va ulardan tayyor mahsulot ishlab chiqarishning umumiy chizmasi quyidagicha ko'rinishga ega bo'ladi:

<table>
<tr><td rowspan="3">Daval beruv-chi</td><td colspan="2">Xomashyo va materiallarni qayta ishlashga berish</td><td rowspan="3">Qayta ishlov-chi</td></tr>
<tr><td colspan="2">Qayta ishlov berilgan xomashyo va materiallarni va ulardan ishlab chiqarilgan tayyor mahsulotlarni qaytarish</td></tr>
<tr><td colspan="2">Xomashyo va materiallarni qayta ishlash va ulardan tayyor mahsulotlar ishlab chiqarish bo'yicha bajarilgan ish va ko'rsatilgan xizmatlar uchun to'lov.</td></tr>
</table>

5-rasm. **Daval asosida xomashyo va materiallarni qayta ishlash va ulardan tayyor mahsulot ishlab chiqarish**

[39] Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 912-page.

O‘zbekiston Respublikasi Fuqarolik kodeksining 631-moddasiga muvofiq pudrat shartnomasi bo‘yicha bir taraf (pudratchi) ikkinchi taraf (buyurtmachi)ning topshirig‘iga binoan ma’lum bir ishni bajarish va uning natijasini buyurtmachiga belgilangan muddatda topshirish majburiyatini oladi, buyurtmachi esa ish natijasini qabul qilib olish va buning uchun haq to‘lash majburiyatini oladi.

Agar qonun hujjatlarida yoki taraflar kelishuvida boshqacha tartib nazarda tutilgan bo‘lmasa, ishni bajarish uchun pudratchi tavakkal qiladi. Materiallarning tasodifan nobud bo‘lish yoki tasodifan buzilish xavfi, agar qonun hujjatlarida yoki shartnomada boshqacha tartib belgilangan bo‘lmasa, pudratchining pudrat shartnomasida shartlashilgan ishni topshirish muddati kelguncha materiallarni bergan taraf zimmasida, bu muddatdan keyin esa ishni topshirishni kechiktirib yuborgan taraf zimmasida bo‘ladi.

Shuningdek yuqorida aytib o‘tilgan Kodeksning 632-moddasiga muvofiq pudrat shartnomasi ashyoni tayyorlash yoki uni qayta ishlash yoxud boshqa ishni bajarib, natijasini buyurtmachiga berish yoki boshqacha tarzda topshirish haqida tuziladi. Pudratchi o‘zi bergan materiallar va uskunalarning sifati tegishli darajada bo‘lmaganligi uchun, shuningdek uchinchi shaxslar huquqlari bo‘lgan materiallar va uskunalarni berganligi uchun javobgar bo‘ladi.

Pudrat shartnomasida bajariladigan ishning bahosi yoki uni aniqlash usullari ko‘rsatiladi. Ular shartnomada ko‘rsatilgan bo‘lmasa va shartnoma shartlari bo‘yicha belgilanishi mumkin bo‘lmagan hollarda shartnomani bajarganlik uchun o‘xshash vaziyatlarda odatda shunday tovarlar, ishlar yoki xizmatlar uchun olinadigan baho bo‘yicha haq to‘lanishi kerak.

Pudrat shartnomasidagi ishning bahosi pudratchining chiqimlarini va unga to‘lanadigan haqni o‘z ichiga oladi. Ishning bahosi smeta tuzish yo‘li bilan aniqlanishi mumkin. Ish pudratchi tomonidan tuzilgan smeta bo‘yicha bajarilgan taqdirda, smeta buyurtmachi tomonidan tasdiqlangan paytdan boshlab kuchga ega bo‘ladi va pudrat shartnomasining bir qismi bo‘lib qoladi.

Ishning bahosi (smeta) taxminiy yoki qat'iy bo'lishi mumkin. Pudrat shartnomasida bunday ko'rsatma bo'lmasa, ishning bahosi (smeta) qat'iy hisoblanadi.

Agar qo'shimcha ishlarni bajarish zarur bo'lib qolsa va shu sababli ishning taxminan belgilangan bahosini (taxminiy smetani) ancha oshirishga to'g'ri kelsa, pudratchi bu haqda buyurtmachini vaqtida ogohlantirishi shart. Buyurtmachi pudrat shartnomasida ko'rsatilgan ishning bahosini (smetani) oshirishga rozi bo'lmagan taqdirda, shartnomadan voz kechishga haqli. Bunday hollarda pudratchi buyurtmachidan ishning bajarilgan qismining bahosini to'lashni talab qilishi mumkin.

Buyurtmachini pudrat shartnomasida ko'rsatilgan ishning bahosini (smetani) oshirish zarurligi to'g'risida o'z vaqtida ogohlantirmagan pudratchi ish uchun shartnomada ko'rsatilgan baho bo'yicha haq olish huquqini saqlab qolgan holda shartnomani bajarishi shart.

Pudratchi, qoida tariqasida, qat'iy baho (qat'iy smeta)ni oshirishni, buyurtmachi esa uni kamaytirishni talab qilishga, shu jumladan bajarilishi kerak bo'lgan ishning to'la hajmini yoki buning uchun zarur xarajatlarni pudrat shartnomasi tuzilayotgan paytda nazarda tutish imkoniyati bo'lmagan hollarda ham, haqli emas.

Pudratchi tomonidan taqdim qilinishi kerak bo'lgan materiallar va uskunalar, shuningdek uchinchi shaxslar tomonidan unga ko'rsatiladigan xizmatlar bahosi ancha oshgan va buni shartnoma tuzish vaqtida nazarda tutish mumkin bo'lmagan hollarda O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik kodeksining 383-moddasiga va O'zbekiston Respublikasining «Xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyatining shartnomaviy-huquqiy bazasi to'g'risida»gi qonuni 15-moddasiga muvofiq pudratchi belgilangan ish bahosini (smetani) oshirishni talab qilishga, buyurtmachi bu talabni bajarishdan bosh tortgan taqdirda esa, shartnomani bekor qilishni talab qilishga haqli.

O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik kodeksining 646-moddasiga binoan buyurtmachi bajarilgan ishni pudrat shartnomasida nazarda tutilgan muddatda va tartibda pudratchi ishtirokida ko'rib chiqishi va

qabul qilishi, ish natijasini yomonlashtiradigan darajada shartnomadan chekinish yoki boshqa kamchiliklar aniqlangan taqdirda esa, bu to'g'rida pudratchiga darhol ma'lum qilishi shart.

Agar pudrat shartnomasida bajarilgan ishga yoki uning ayrim bosqichlariga oldindan haq to'lash nazarda tutilgan bo'lmasa, buyurtmachi pudratchiga shartlashilgan haqni ish tegishli tarzda va kelishilgan muddatda yoxud buyurtmachining roziligi bilan muddatidan oldin bajarilib, uning natijalari uzil-kesil topshirilganidan keyin to'lashi shart.

Pudratchi qonun hujjatlarida yoki pudrat shartnomasida nazarda tutilgan hollarda va miqdordagina o'ziga bo'nak yoki zakalat (oldindan to'lov) berilishini talab qilishga haqli (O'zR FK 638-modda).

Korxona va tashkilotlarning moliyaviy ahvolini mustahkamlash, yetkazib berilgan mahsulot, bajarilgan ishlar va xizmatlar uchun iste'molchilarning o'z vaqtida hisob-kitob qilishlarini ta'minlash, xalq xo'jaligida to'lov intizomining ahvoli uchun rahbarlarning mas'uliyatini oshirish maqsadida O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 1995-yil 12-maydagi PF-1154-sonli «Xalq xo'jaligida hisob-kitoblar o'z vaqtida o'tkazilishi uchun korxona va tashkilotlar rahbarlarining mas'uliyatini oshirish borasidagi chora-tadbirlar to'g'risida»gi (O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 1999-yil 19-iyuldagi 11F-2340-sonli va 2003-yil 4- iyuldagi PF-3274-sonli Farmonlari bilan kiritilgan o'zgartirishlar bilan) Farmoni bilan barcha mulkchilik shakllaridagi xo'jalik yurituvchi subyektning iste'molchilar buyurtmachilarga, ular yetkazib beriladigan (bajariladigan) ishlar, xizmatlar qiymatining kamida 15 foizini oldindan to'lamasalar, mahsulot jo'natishi, ishlarni bajarishi va xizmatlar ko'rsatishi taqiqlangan, qonunchilikda belgilangan holatlar bundan mustasno.

Shuning uchun pudratchi bajariladigan ish va ko'rsatiladigan xizmatlar qiymatining 15 foizidan kam bo'lmagan avans to'lashni talab qilishi shart, qonunchilikda belgilangan holatlar bundan mustasno.

Soliqlar va majburiy to'lovlarning byudjetga o'z vaqtida va to'la tushishini ta'minlash, soliq va to'lov intizomini mustahkamlash,

shuningdek xo'jalik yurituvchi subyektlarning byudjet oldidagi o'z majburiyatlarini bajarish uchun mas'uliyatini oshirish maqsadida O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 1996-yil 9-avgustdagi PF-1504-sonli «Byudjet bilan hisob-kitoblar uchun xo'jalik yurituvchi subyektlarning mas'uliyatini oshirish chora-tadbirlari to'g'risida»gi (O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 1999-yil 29-martdagi PF-2279-sonli, 2000-yil 5-dekabrdagi PF-2772-sonli va 2003-yil 1-oktyabrdagi PF-3274-sonli Farmonlari bilan kiritilgan o'zgartirishlar bilan) Farmoni bilan 1996-yilning 1- sentyabridan boshlab O'zbekiston Respublikasi doirasida barter asosida mahsulot yetkazib berish to'g'risida shartnomalar tuzish taqiqlangan.

Shuning uchun bajariladigan ish va ko'rsatiladigan xizmatlar uchun haq to'lash pul mablag'lari bilan amalga oshirilishi shart.

Daval xomashyoni qayta ishlash bilan bog'liq haqiqiy xarajatlar daval xomashyoni qayta ishlash bahosini aniqlash vaqtida (smeta tuzilayotganda) nazarda tutilgan xarajatlardan kam bo'lgan hollarda, basharti buyurtmachi pudratchining tejami bajarilgan ish sifatiga ta'sir etganligini isbotlay olmasa, pudratchi ishlar uchun pudrat shartnomasida ko'rsatilgan baho bo'yicha haq olish huquqini saqlab qoladi. Pudrat shartnomasida pudratchining tejami taraflar o'rtasida taqsimlanishi nazarda tutilishi mumkin (O'zR FK 637-modda).

Pudratchi buyurtmachi bergan materialdan «tejab-tergab va rejali» foydalanishga majbur. Ish tugaganidan so'ng pudratchi ishlatilgan material to'g'risida buyurtmachiga hisobot berishi, shuningdek uning qoldig'ini qaytarib berishi yoxud o'z ixtiyoridagi foydalanilmay qolgan materialning qiymatini hisobga olib, buyurtmachining roziligi bilan ishning bahosini kamaytirishi shart. Bu haqda O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik kodeksining 640-moddasida aytib o'tilgan.

Agar buyurtma pudratchi tomonidan ish natijasini yomonlashtirishga olib keladigan yoki uni shartnomada nazarda tutilgan maqsadlar uchun foydalanishga yaroqsiz qilib qo'yadigan boshqa kamchiliklar bilan shartnomadan chetga chiqqan holda bajarilgan bo'lsa, buyurtmachi o'z xohishiga ko'ra pudratchidan kamchiliklarni oqilona

muddatda va o‘z hisobidan bartaraf etishni yoki ish uchun belgilangan bahoni mutanosib ravishda kamaytirishni talab qilishga haqli. Agar shartnomaga muvofiq kamchiliklarni buyurtmachi bartaraf qiladigan bo‘lsa, u amalga oshirilgan xarajatlar qiymati pudratchi tomonidan qoplanishiga umid qilishga haqli. Daval xomashyo va materiallardan ishlab chiqarilgan tayyor mahsulotlar yoki qayta ishlangan xomashyo va materiallarning sifati bo‘yicha tomonlarning munosabatlari O‘zbekiston Respublikasi Fuqarolik kodeksining 647-652-moddalarida nazarda tutilgan me’yorlar bilan tartibga solinadi.

O‘zbekiston Respublikasi Fuqarolik kodeksidan keltirilgan me’yorlar ko‘rilayotgan operatsiyalarni soliq va buxgalteriya hisobida talqin qilishni belgilovchi quyidagi huquqiy tavsiflarni berish imkoniyatini beradi:

– qayta ishlovchiga qayta ishlashga berilgan xomashyo va materiallar hamda qayta ishlovchi tomonidan ulardan tayyor mahsulot ishlab chiqarilagan daqiqadan boshlab tayyor mahsulot davalga beruvchining mulki hisoblanadi;

– davalga beruvchidan qabul qilingan xomashyo va materiallar hamda ulardan ishlab chiqarilgan mahsulotlar davalga beruvchiga qaytarib berilgunga qadar ularning saqlanishi va butligiga mas’ul bo‘lgan qayta ishlovchining tasarrufida bo‘ladi;

– qayta ishlovchiga berilgan materiallarning qiymati pudrat shartnomasining bir turi bo‘lgan mazkur shartnomaning qiymatiga kirmaydi.

Xo‘jalik shartnomalarini tuzish, bajarish, o‘zgartirish va bekor qilish, xo‘jalik yurituvchi subyektlarning huquq va majburiyatlari hamda mahalliy davlat hokimiyati va davlat boshqaruv organlarining shartnoma munosabatlari sohasidagi vakolatlarining qonuniy asoslari O‘zbekiston Respublikasini «Xo‘jalik yurituvchi subyektlar faoliyatining shartnomaviy-huquqiy bazasi to‘g‘risida»gi qonunida belgilab o‘tilgan.

Taraflardan biri shartlashilgan muddatda tadbirkorlik faoliyati sohasida tovarlarni berish, ishlarni bajarish yoki xizmatlar ko‘rsatish majburiyatini oladigan, ikkinchi taraf esa tovarlarni, ishlarni, xizmatlarni

qabul qilib olish va ularning haqini to‘lash majburiyatini oladigan kelishuv xo‘jalik shartnomasi deb tan olinadi.

Xo‘jalik shartnomasi shartnoma predmetini, yetkazib beriladigan tovarning (ishning, xizmatning) miqdori, sifati, assortimenti va bahosini, shartnomaning bajarilish muddatlarini, hisob-kitob qilish tartibini, taraflarning majburiyatlarini, shartnoma majburiyatlari bajarilmaganda yoki lozim darajada bajarilmaganda taraflarning javobgarligini, nizolarni hal etish tartibini hamda taraflarning rekvizitlarini, shartnoma tuzilgan sana va joyni, shuningdek bunday turdagi shartnomalar uchun qonun hujjatlarida belgilangan yoki taraflardan birining arizasiga ko‘ra o‘zaro kelishuvga erishish lozim bo‘lgan boshqa muhim shartlarni nazarda tutishi kerak.

O‘zbekiston Respublikasi Fuqarolik kodeksining 37-bobi, O‘zbekiston Respublikasini «Xo‘jalik yurituvchi subyektlar faoliyatining shartnomaviy-huquqiy bazasi to‘g‘risida»gi qonuni va boshqa me’yoriy-huquqiy hujjatlarda nazarda tutilgan me’yorlar bo‘yicha daval xomashyo va materiallarni qayta ishlash va ulardan tayyor mahsulot ishlab chiqarish shartnomasi quyidagi shartlarni o‘z ichiga olishi kerak:

- shartnoma predmeti;
- tomonlar o‘rtasida xavfni taqsimlanishi;
- xomashyo va materiallarni nomi va soni;
- tayyor mahsulotning nomi, standartlari va texnik tavsifi;
- bajarish muddati va uni buzilganligi uchun majburiyat va javobgarliklar;
- qayta ishlovchiga to‘lanadigan haq va uning xarajatlarini qoplashni o‘z ichiga oladigan ishning qiymati;
- o‘zaro hisob-kitob qilish usullari;
- tejalgan mablag‘larni taqsimlash tartibi;
- tomonlarning huquq va majburiyatlari;
- tomonlarning javobgarligi;
- shartnomani bekor qilish tartibi;
- yakuniy holatlar va tomonlarning rekvizitlari.

Daval xomashyo va materiallarni qayta ishlash va ulardan tayyor mahsulot ishlab chiqarish shartnomasining namunaviy shakli mazkur ma'ruza matnining 1-sonli ilovasida keltirib o'tilgan.

Shuni alohida nazarda tutish kerakki, agar xomashyo va materialarni daval asosida qayta ishlashga berish hujjatlarda noto'g'ri rasmiylashtirilsa (rasmiylashtirilmasa), bunday operatsiyalar soliq idoralari tomonidan mol-mulkni tekinga berish operatsiyalari deb talqin qilinishi mumkin. Bu o'z navbatida xomashyo va materiallar qiymatini qonunchilikda o'rnatilgan tartibda soliqlarga tortilishiga olib keladi.

6.2. Daval xomashyo bilan bog'liq operatsiyalarni soliqqa tortish asoslari

O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksining 22-moddasiga muvofiq daval xomashyo va materiallari deb, buyurtmachi mahsulot ishlab chiqarish uchun boshqa shaxsga sanoat asosida qayta ishlashga beradigan hamda tuzilgan shartnomaga muvofiq mahsulot keyinchalik buyurtmachiga qaytariladigan buyurtmachiga tegishli xomashyo va materiallar tushuniladi.

Mahsulotni davalga beruvchiga sotish, ya'ni mahsulotga egalik huquqini qayta ishlovchidan davalga beruvchiga o'tish holatining yo'qligi daval xomashyodan mahsulot ishlab chiqarish operatsiyalarini soliqqa tortish maqsadida soliq solinadigan aylanmaga qo'shish imkoniyatini bermaydi. Shuni aytib o'tish lozimki, O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksining 199-moddasiga muvofiq tovarlarni va boshqa mol-mulkni daval asosida berish QQS bo'yicha soliqqa tortish maqsadida tovarlarni (ishlarni, xizmatlarni) realizatsiya qilish oboroti hisoblanmaydi.

Tovarlar daval xomashyo va materiallardan tayyorlangan taqdirda, soliq solinadigan baza qo'shilgan qiymat solig'ini kiritmagan holda ularni qayta ishlash xizmatlarining qiymati asosida, aksiz to'lanadigan tovarlar bo'yicha esa, ularni qayta ishlash xizmatlari qiymati asosida,

O‘zbekiston Respublikasi Soliq kodeksining 232-moddasiga muvofiq hisoblab chiqarilgan aksiz solig‘ini hisobga olgan holda belgilanadi.

O‘zbekiston Respublikasi Soliq kodeksiga muvofiq aksiz to‘lanadigan tovarlarni daval asosida qayta ishlashga topshirish, shuningdek daval xomashyo va materiallarni, shu jumladan aksiz to‘lanadiganlarni qayta ishlash mahsuli bo‘lgan aksiz to‘lanadigan tovarlarni ishlab chiqaruvchi tomonidan daval xomashyo va materiallarning mulkdoriga topshirish aksiz solig‘i solinadigan obyekt bo‘lib hisoblanadi.

Daval xomashyo va materiallardan ishlab chiqarilgan aksiz to‘lanadigan tovarlar bo‘yicha soliq solinadigan baza aksiz to‘lanadigan tovarlarni ishlab chiqarishga doir ishlar qiymatini hamda daval xomashyo va materiallar qiymatini o‘z ichiga oladi.

O‘zbekiston Respublikasi Soliq kodeksining 237-moddasiga muvofiq aksiz to‘lanadigan tovarlar olinayotganda yoki O‘zbekiston Respublikasining bojxona hududiga import qilinayotganda, agar mazkur tovarlardan keyinchalik aksiz to‘lanadigan tovarlar ishlab chiqarish uchun xomashyo sifatida foydalanilgan bo‘lsa, O‘zbekiston Respublikasi hududida to‘langan aksiz solig‘i summasi chegirib tashlanadi.

Aksiz to‘lanadigan tovar (xomashyo) yetkazib beruvchilar mazkur tovar (xomashyo) bo‘yicha aksiz solig‘i summasini schyot-fakturada ajratib ko‘rsatishlari kerak. Olinayotgan aksiz to‘lanadigan tovar (xomashyo) bo‘yicha aksiz solig‘i summasi schyot-fakturada ajratib ko‘rsatilmagan bo‘lsa, aksiz solig‘ining mazkur summasi chegirib tashlanmaydi.

Chegirma soliq davrida realizatsiya qilingan aksiz to‘lanadigan tovarlar hajmiga to‘g‘ri keladigan aksiz to‘lanadigan tovar (xomashyo) hajmidan kelib chiqqan holda aniqlangan aksiz solig‘ining schyot-fakturada yoki bojxona yuk deklaratsiyasida ko‘rsatilgan summasiga nisbatan amalga oshiriladi.

O‘zbekiston Respublikasi Soliq kodeksining 237-moddasida nazarda tutilgan qoidalari daval xomashyo va materiallardan

tayyorlangan aksiz to'lanadigan tovarlar topshirilayotganda ham aksiz to'lanadigan daval xomashyo va materiallarning mulkdori aksiz solig'i to'laganligini tasdiqlashi sharti bilan qo'llaniladi.

6.3. Daval xomashyosi bilan bog'liq operatsiyalarni davalga beruvchidagi hisobi

Daval asosida beriladigan xomashyo va materiallarning baholash tannarxi bo'yicha amalga oshiriladi. Daval asosida beriladigan xomashyo va materiallarning tannarxi O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2006-yil 15-iyundagi 52-sonli buyrug'i bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2006-yil 17-iyulda 1595-son bilan ro'yxatga olingan O'zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobi milliy standarti (BHMS №4) «Tovar-moddiy zaxiralari»da belgilangan tartibda shakllanadi.

Chet el valyutasiga xarid qilingan va daval asosida beriladigan xomashyo va materiallarning tannarxi O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2004-yil 23-martdagi 51-sonli buyrug'i bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2004-yil 21-mayda 1364-son bilan ro'yxatga olingan O'zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobi milliy standarti (BHMS №22) «Chet el valyutasida ifodalangan aktivlar va majburiyatlar hisobi»ga va 2004-yil 11- sentyabrdagi O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 98-sonli, Iqtisodiyot vazirligining 41-sonli, Davlat soliq qo'mitasining 1104-57-sonli, Markaziy bankning 257-V-sonli, Davlat statistika qo'mitasining 8-sonli qarorlari bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2004-yil 17-avgustda 1411-son bilan ro'yxatga olingan «Chet el valyutasida ifodalangan operatsiyalarni buxgalteriya hisobi, statistika va boshqa hisobotlarda aks ettirish tartibi to'g'risidagi Nizom»ga muvofiq amalga oshiriladi.

Daval asosida beriladigan xomashyo va materiallar tashkilotga - davalga beruvchiga quyidagilar natijasida kelib tushadi:

– yetkazib berish (oldi-sotdi) shartnomasi bo'yicha xarid qilish;

– ta'sischilardan tashkilotning ustav kapitaliga ulush sifatida kelib tushishi;

– ta'sischilar tarkibidan chiqishda yoki tugatilayotgan tashkilotning mol-mulki uning ishtirokchilari o'rtasida taqsimlanayotganda boshqa tashkilotning ustav kapitaliga kiritilgan tashkilotning ta'sis ulushi qaytarilishidan kelib tushishi;

– tekinga kelib tushish (hadya shartnomasi bo'yicha);

– ayirboshlash;

– ortiqcha (hisobga olinmagan)larini ayirboshlash;

– tashkilotning o'zida tayyorlanishi;

– mulk huquqi olinishiga olib keladigan boshqa operatsiyalar va hodisalar.

O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2002-yil 9-sentyabrdagi 103-sonli buyrug'i bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2002-yil 23-oktyabrda 1181-son bilan ro'yxatga olingan O'zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobi milliy standarti (BHMS №21) «Xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy-xo'jalik faoliyati buxgalteriya hisobi schyotlar rejasi va uni qo'llash bo'yicha Yo'riqnoma»ga muvofiq korxonaga tegishli xomashyo va materiallar, yoqilg'i, ehtiyot qismlar, butlovchi buyumlar, sotib olingan yarim tayyor mahsulotlar, konstruksiyalar, detallar, idish materiallari, inventarlar, xo'jalik jihozlari va boshqa qiymatliklarning mavjudligi va harakati to'g'risida axborotlarni umumlashtib daval asosida berilgunga qadar materiallarni hisobga oluvchi schyotlarda (1070dan tashqari 1000) amalga oshiriladi.

Daval asosida beriladigan oldi-sotdi shartnomasiga asosan xarid qilingan xomashyo va materiallar tannarxini shakllanishini va ularni buxgalteriya hisobi schyotlarida aks ettirilish tartibini misolda ko'rib chiqamiz.

Elektr dvigatellar ishlab chiqaruvchi «Murod» MChJ metall prokatni daval asosida qayta ishlash hamda ulardan elektr dvigatellar uchun detallar ishlab chiqarishga berish uchun oldi-sotdi shartnomasiga muvofiq xarid qildi. Metallning bahosi 24 000 000 so'mni, QQS

(bahodan 20%) esa 4 800 000 so'mni tashkil etadi. Metall prokatiga haq to'lash bo'yicha shartnomaning sharti narxning 70% oldindan to'lash. Metall prokatini korxonagacha olib kelishni «Murod» MChJ amalga oshirgan. Metall prokatini omborgacha olib kelish xarajatlari quyidagilardan iborat: transport xarajatlari 300 000 so'm, ishchilarga ish haqi hisoblash 50 000 so'm va ishchilarning ish haqi fondidan 25 foiz miqdorda yagona ijtimoiy to'lovga 12500 so'm.

«Murod» MChJ QQS to'lovchi hisoblanadi va xarid qilingan metall prokati bo'yicha olingan QQSni qoplashga qabul qiladi.

Metall prokatning tannarxi quyidagicha shakllanadi:

24 362 000 so'm= 24 000 000 so'm + 362 000 so'm.

Oldi-sotdi shartnomasi bo'yicha xarid qilingan metall prokatini kirim qilish «Murod» MChJning buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

– oldi-sotdi shartnomasida nazarda tutilgan miqdorda avans to'lovlari amalga oshirilganda:

debet 4310 «TMZlar uchun mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga berilgan avanslar» schyoti

16 800 000 so'm;

kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 16 800 000 so'm;

16 800 000 so'm = 24 000 000 so'm x 70 % / 100;

– oldi-sotdi shartnomasi bo'yicha mol yetkazib beruvchilardan metall prokati kelib tushganda (QQS hisobga olinmagan holda):

debet 1010 «Xomashyo va materiallar» schyoti 24 000 000 so'm;

kredit 6010 «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» schyoti

24 000 000 so'm;

– qoplashga qabul qilinadigan QQS summasiga:

debet 4410 «Byudjetga soliqlar va yig'imlar bo'yicha bo'nak to'lovlari (turlari bo'yicha)» schyoti 4 800 000 so'm;

kredit 6010 «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» schyoti

4 800 000 so'm;

– *metall prokatini xarid qilish bilan bog'liq xarajatlar:*

debet 1010 «Xomashyo va materiallar» schyoti 362 500 so'm;

kredit 2310 «Yordamchi ishlab chiqarish» schyoti 300 000 so'm;

kredit 6710 «Mehnat bo'yicha xodim bilan hisoblashishlar» schyoti 50 000 so'm;

kredit 6520 «Maqsadli davlat jamg'armalariga to'lovlar» schyoti 12 500 so'm;

– oldin berilgan avanslarni qoplashga qabul qilish:

debet 6010 «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» schyoti 16 800 000 so'm;

kredit 4310 «TMKlar uchun mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga berilgan avanslar» schyoti 16 800 000 so'm;

– mol yetkazib beruvchilar oldidagi qarzni to'lash:

debet 6010 «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» schyoti 12 000 000 so'm;

kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 12 000 000 so'm;

12 000 000 so'm * 24 000 000 so'm + 4 800 000 so'm - 16 800 000 so'm;

– oldin to'langan QQSni qoplashga qabul qilish:

debet 6410 «Byudjetga to'lovlar bo'yicha qarz (turlari bo'yicha)» schyoti 4 800 000 so'm;

kredit 4410 «Byudjetga soliqlar va yig'imlar bo'yicha bo'nak to'lovlari (turlari bryicha)» schyoti 4 800 000 so'm.

O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2002-yil 9-sentyabrdagi 103-sonli buyrug'i bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2002-yil 23-oktyabrda 1181-son bilan ro'yxatga olingan O'zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobi milliy standarti (BXMS №21) «Xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy-xo'jalik faoliyati buxgalteriya hisobi schyotlar rejasi va uni qo'llash bo'yicha Yo'riqnoma»ga muvofiq xomashyo va materiallarni boshqa korxona daval asosida ish bajarish va xizmat ko'rsatish uchun olgan korxona bunday xomashyo va materiallarni balansdan chiqarmaydi,

balki 1070 «Chetga qayta ishlash uchun berilgan materiallar» schyotida hisobga olib borishni davom ettiradi.

1070 «Chetga qayta ishlash uchun berilgan materiallar» schyotida daval asosida qayta ishlash uchun berilgan xomashyo va materiallarning mavjudligi va harakati hisobga olinadi. Bunda xomashyo va materiallarga qayta ishlov berish bilan bog'liq chetdagi korxonalarga to'langan xarajatlar bevosita qayta ishlov berishdan olingan buyumlarni hisobga oladigan schyotlarning debetiga olib boriladi.

Daval asosida qayta ishlashga berilgan xomashyo va materiallar bo'yicha bajarilgan ish va ko'rsatilgan xizmatlar qiymati (daval asosida berilgan xomashyo va materiallar qiymatidan tashqari) quyidagicha hisobga olinadi:

- agar daval asosida berilgan xomashyolar qayta ishlovdan keyin to'g'ridan-to'g'ri asosiy faoliyati turi hisoblanadigan tayyor mahsulot ishlab chiqarish (ish bajarish va xizmat ko'rsatish) uchun to'liq xajmda berilsa – asosiy ishlab chiqarishini hisobga oluvchi schyotlarda (2000);
- agar daval asosida berilgan xomashyolar qayta ishlovdan keyin to'g'ridan-to'g'ri yordamchi ishlab chiqarish faoliyati turi hisoblanadigan tayyor mahsulot ishlab chiqarish (ish bajarish va xizmat ko'rsatish) uchun to'liq hajmda berilsa – yordamchi ishlab chiqarishni hisobga oluvchi schyotlarida (2300);
- agar daval asosida berilgan xomashyolar qayta ishlovdan keyin to'g'ridan-to'g'ri bir nechta turdagi tayyor mahsulot ishlab chiqarish (ish bajarish va xizmat ko'rsatish) uchun to'liq hajmda berilsa – umumishlab chiqarish xarajatlarini hisobga oluvchi schyotlarida (2500);
- agar daval asosida berilgan xomashyolar qayta ishlovdan keyin to'g'ridan-to'g'ri ishlab chiqarishda vujudga keladigan yaroqsiz mahsulotlardagi kamchiliklarni bartaraf etish uchun to'liq hajmda berilsa – ishlab chiqarishdagi yaroqsiz mahsulotlarni hisobga oluvchi schyotlarida (2600);
- agar daval asosida berilgan xomashyolar qayta ishlovdan keyin to'g'ridan-to'g'ri korxonaning xizmat ko'rsatuvchi xo'jaliklarda tayyor mahsulot ishlab chiqarish (ish bajarish va xizmat ko'rsatish) uchun

to‘liq hajmda berilsa — xizmat ko‘rsatuvchi xo‘jaliklarni hisobga oluvchi schyotlarida (2700);

- agar daval asosida berilgan xomashyolar qayta ishlovdan keyin to‘g‘ridan-to‘g‘ri davalga beruvchining tegishli omborlariga to‘liq hajmda kelib tushsa — materiallarni hisobga oluvchi schyotlarida (1000).

Xomashyo va materiallarni daval asosida berish bo‘yicha operatsiyalar korxonaning xohishiga ko‘ra mazkur ma’ruza matnining 2-son ilovasida keltirilgan shakldagi «Xomashyo va materiallarni daval asosida qayta ishlashga qabul qilish-topshirish to‘g‘risidagi dalolatnoma»si bilan yoki mazkur ma’ruza matnining 3-son ilovasida keltirilgan shakldagi «Xomashyo va materiallarni daval asosida qayta ishlashga topshirish yuk xati» bilan rasmiylashtiriladi.

«Xomashyo va materiallarni daval asosida qayta ishlashga qabul qilish-topshirish to‘g‘risidagi dalolatnoma» va «Xomashyo va materiallarni daval asosida qayta ishlashga topshirish yuk xat»larida daval asosida qayta ishlashga berilgan xomashyo va materiallar tavsiflovchi quyidagi ma’lumotlar ko‘rsatiladi:

Buxgalteriya hisobida har bir hujjatga tartib raqami beriladi.

Shuning uchun «__-sonli dalolatnoma» va «__-sonli yuk xati» qatorlarida ularning tartib raqami ko‘rsatilishi kerak.

O‘zbekiston Respublikasining «Buxgalteriya hisobi to‘g‘risida»gi qonunining 9-moddasiga muvofiq birlamchi hujjatlar operatsiyalar amalga oshirilgan sanada tuzilishi lozim. Shuning uchun «Tuzilgan sana» qatorida ko‘rsatiladigan dalolatnoma yoki yuk xatini tuzish sanasi bilan xomashyo va materiallarni daval asosida qayta ishlashga qabul qilish-topshirish sanasiga to‘g‘ri kelishi kerak.

«Davalga beruvchi» va «Qayta ishlovchi» qatorlarida ularning to‘liq nomi ko‘rsatiladi.

«Joylashgan joyi» qatorlarida Davalga beruvchi va Qayta ishlovchining manzillari ko‘rsatiladi.

Bundan tashqari «Xomashyo va materiallarni daval asosida qayta ishlashga qabul qilish-topshirish to‘g‘risidagi dalolatnoma» va «Xomashyo va materiallarni daval asosida qayta ishlashga topshirish

yuk xati»larida daval asosida qayta ishlashga berilgan xomashyo va materiallarning nomi, soni va bahosi (shartnoma bo'yicha) to'g'risidagi ma'lumotlar ko'rsatiladi va ikkita nusxada tuziladi hamda davalga beruvchining va qayta ishlovchining vakillari tomonidan imzolanadi. Birinchi nusxa qayta ishlovchiga beriladi, ikkinchi nusxa esa davalga beruvchida qoladi.

Xomashyo va materiallarni daval asosida berish bo'yicha operatsiyalar rasmiylashtirish uchun qo'llaniladigan birlamchi hujjat davalga beruvchi korxonaning hisob siyosatida aks ettirilishi kerak.

Agar tuzilgan shartnomaning shartiga ko'ra qaytariladigan chiqindilar davalga beruvchi korxonaga qaytarib beriladigan bo'lsa, u holda qaytariladigan chiqindilar keyinchalik foydalanish mumkin bo'lgan qiymatlarda kirim qilinadi va materiallarni hisobga oluvchi schyotlar (1000)ning tegishli schyotlarida hisobga olinadi.

Qayta ishlovga berilgan daval xomashyosi va materiallarni qabul qilish va topshirish bilan bog'liq xo'jalik operatsiyalarni davalga beruvchi korxonaning buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibini misol yordamida ko'rib chiqamiz.

♦ «Yulduz» MChJ (davalga beruvchi) «Progress» MChJ (qayta ishlovchi) daval metall prokatini qayta ishlash va undan elektr dvigatellar uchun detal ishlab chiqarish uchun daval asosida shartnoma tuzdi. Daval asosida beriladigan metall prokatining qiymati 17 000 000 so'm.

• «Progress» MChJ daval asosida berilgan metall prokatining 17000000 so'm qiymatdagi ishlatilmay qolgan qismini qaytarib bergan. Taxminiy smetaga muvofiq daval asosida berilgan metall prokati qayta ishlash bo'yicha bajarilgan ish va xizmatlar qiymati 17000000 so'mni tashkil etadi. Shartnoma shartiga ko'ra daval asosida berilgan metall prokatini qayta ishlash bo'yicha bajarilgan ish va xizmat uchun haq to'lash taxminiy smetada ko'rsatilgan qiymatning 40% oldin avans tariqasida amalga oshiriladi.

Metall prokatini daval asosida berish va daval asosida berilgan metall prokatini qayta ishlash bo'yicha bajarilgan ish va xizmatlarni

qabul qilish bilan bog'liq xo'jalik operatsiyalari «Yulduz» MChJning buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

– metall prokatini elektr dvigatellar uchun detal ishlab chiqarish maqsadida daval asosida «Progress» MChJga berish:

debet 1070«Chetga qayta ishlash uchun berilgan materiallar» schyoti 17 000 000 so'm;

kredit 1010«Xomashyo va materiallar» schyoti 17 000 000 so'm;

– metall prokatini daval asosida qayta ishlash shartnomasida ko'rsatilgan avans to'lovlari amalga oshirilganda:

debet 4310«TMQlar uchun mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga berilgan avanslar» schyoti 720 000 so'm;

kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 720 000 so'm;

720 000 so'm = 1 800 000 so'm x 40% / 100.

Daval asosida berilgan metall prokatini qayta ishlash bo'yicha bajarilgan ish va xizmatlarni qabul qilish bilan bog'liq xo'jalik operatsiyalari ikki holat bo'yicha korxonani QQS to'lovchisi hisoblanishi yoki hisoblanmasligiga, daval asosida berilgan metall prokatidan chiqqan chiqindilar qaytarilishiga va metall prokatidan ishlab chiqarilgan detallarni davalga beruvchining omboriga yetkazib berish bilan bog'liq xarajatlarni amalga oshirilishiga qarab ko'rib chiqamiz.

«Yulduz» MChJ QQS to'lovchi bo'lib hisoblanadi. Metall prokatini daval asosida qayta ishlash shartnomasiga muvofiq daval asosida berilgan metall prokatidan ishlab chiqarilgan elektr dvigatel detallarini yetkazib berishni «Yulduz» MChJ amalga oshiradi. Daval asosida berilgan metall prokatidan ishlab chiqarilgan elektr dvigatel detallarini yetkazib berish xarajatlari quyidagilardan iborat: korxonaning transport bo'limi tomonidan ko'rsatilgan transport xarajatlari 100 000 so'm, ishchilarga ish haqi hisoblash 50 000 so'm va ishchilarning ish haqi fondidan 25 foiz miqdorda yagona ijtimoiy to'lovga 12500 so'm.

Daval asosida berilgan metall prokatidan ishlab chiqarilgan elektr dvigatel detallarini «Progress» MChJdan qabul qilish bilan bog'liq xo'jalik operatsiyalari «Yulduz» MChJning buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

– «Progress» MChJ tomonidan qaytarilgan ishlatilmay qolgan daval asosida berilgan metall prokatlar kirim qilinganda:

debet 1010«Xomashyo va materiallar» schyoti 2 000 000 so‘m;

kredit 1070 «Chetga qayta ishlash uchun

berilgan materiallar» schyoti 2 000 000 so‘m;

– daval asosida qayta ishlashga berilgan metall prokatini qiymatini ishlab chiqarish xarajatlariga o‘tkazilganda:

debet 2010 «Asosiy ishlab chiqarish» schyoti 15 000 000 so‘m;

kredit 1070 «Chetga qayta ishlash uchun

berilgan materiallar» schyoti 15 000 000 so‘m;

15 000 000 so‘m = 17 000 000 so‘m - 2 000 000 so‘m;

– daval asosida berilgan metall prokatini qayta ishlash bo‘yicha bajarilgan ish va xizmatlarni qiymatini ishlab chiqarish xarajatlariga o‘tkazilganda:

debet 2010 «Asosiy ishlab chiqarish» schyoti 1 800 000 so‘m;

kredit 6010 «Mol yetkazib beruvchilar va

pudratchilarga to‘lanadigan schyotlar» schyoti 1 800 000 so‘m;

- daval asosida berilgan metall prokatini qayta ishlash bo‘yicha bajarilgan ish va xizmatlarni qiymatidan hisoblangan va qoplashga qabul qilingan QQS summasiga:

debet 4410 «Byudjetga soliqlar va yig‘imlar

bo‘yicha bo‘nak to‘lovlari (turlari bo‘yicha)» schyoti 360 000 so‘m;

kredit 6010 «Mol yetkazib beruvchilar va

pudratchilarga to‘lanadigan schyotlar» schyoti 360 000 so‘m;

360000 so‘m = 1 800 000 so‘m x 20 % / 100;

- daval asosida berilgan metall prokatidan ishlab chiqarilgan elektr dvigatel detallarini yetkazib berish xarajatlari summasiga:

debet 2010 «Asosiy ishlab chiqarish» schyoti 162 500 so‘m;

debet 2310 «Yordamchi ishlab chiqarish» schyoti 100 000 so‘m;

kredit 6710 «Mehnat haqi bo‘yicha xodim

bilan hisoblashishlar schyoti 50 000 so‘m;

kredit 6520 «Maqsadli davlat

jamg'armalariga to'lovlar» schyoti 12 500 so'm;

– oldin berilgan avanslarni qoplashga qabul qilish:

debet 6010 «Mol yetkazib beruvchilar va

pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» schyoti 720 000 so'm;

kredit 4310 «TMQlar uchun mol yetkazib beruvchilar

va pudratchilarga berilgan avanslar» schyoti 720 000 so'm;

– daval asosida berilgan metall prokatini qayta ishlash bo'yicha bajarilgan ish va xizmatlari va QQS summasi uchun «Progress» MChJga pul mablag'lari o'tkazib berilganda:

debet 6010 «Mol yetkazib beruvchilar va

pudratchilarga to'lanadigan schyotlar»schyoti 1 440 000 so'm;

kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 1 440 000 so'm.

1 440 000 so'm = 1 800 000 so'm + 360 000 so'm - 720 000 so'm;

– oldin to'langan QQSni qoplashga qabul qilish:

debet 6410«Byudjetga to'lovlar bo'yicha

qarz (turlari bo'yicha)» schyoti 360 000 so'm;

kredit 4410 «Byudjetga soliqlar va yig'imlar

bo'yicha bo'nak to'lovlari (turlari bo'yicha)» schyoti 360 000 so'm.

Xarajatlar hisobi, tayyor mahsulotning tannarxini aniqlash va ularni chetga (sotish, boshqa korxonalarning ustav kapitaliga ulush sifatida berish, tekinga berish va boshqa) chiqib ketishlari quyidagi me'yoriy-huquqiy hujjatlarga muvofiq amalga oshiriladi:

O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999-yil 5-fevraldagi 54-sonli qarori bilan tasdiqlangan «Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlarining tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida Nizom;

O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2006-yil 15-iyundagi 52-sonli buyrug'i bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2006-yil 17-iyulda 1595-son bilan ro'yxatga olingan O'zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobi milliy standarti (BHMS № 4) «Tovar-moddiy zaxiralari»;

O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2002-yil 9-sentyabrdagi 103-sonli buyrug‘i bilan tasdiqlangan va O‘zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2002-yil 23-oktyabrda 1181-son bilan ro‘yxatga olingan O‘zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobi milliy standarti (BHMS №21) «Xo‘jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy-xo‘jalik faoliyati buxgalteriya hisobi schyotlar rejasi va uni qo‘llash bo‘yicha Yo‘riqnoma» va boshqalar.

6.4. Daval xomashyosi bilan bog‘liq operatsiyalarni qayta ishlovchidagi hisobi

Agar qayta ishlovchi korxona faqatgina daval xomashyodan emas, balki o‘zining xomashyo va materiallaridan ham mahsulot ishlab chiqaradigan bo‘lsa, xomashyo va materiallarning ombordagi hisobini va boshqa operatsiyalar hisobini ham alohida-alohida tashkil qilishi lozim. Qayta ishlovchi daval xomashyo va materiallarning analitik hisobini davalga beruvchilar, nomlari, soni va qiymati, shuningdek saqlash va qayta ishlash (ish bajarish, mahsulot ishlab chiqarish) joylari bo‘yicha yuritadi.

O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2002-yil 9-sentyabrdagi 103-sonli buyrug‘i bilan tasdiqlangan va O‘zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2002-yil 23-oktyabrda 1181-son bilan ro‘yxatga olingan O‘zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobi milliy standarti (BHMS №21) «Xo‘jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy xo‘jalik faoliyati buxgalteriya hisobi schyotlar rejasi va uni qo‘llash bo‘yicha Yo‘riqnoma»ga muvofiq qayta ishlovchi korxona qayta ishlashga qabul qilingan daval xomashyo va materiallarni balansdan tashqari 003 «Qayta ishlovga qabul qilingan materiallar» schyotida shartnomalarda ko‘rsatilgan narxlar bo‘yicha hisobga olib boradi.

Balansdan tashqari 003 «Qayta ishlovga qabul qilingan materiallar» schyoti qayta ishlovchi tomonidan to‘lanmaydigan va qayta ishlashga qabul qilingan buyurtmachining xomashyo va materiallarining mavjudligi va harakati to‘g‘risidagi axborotlarni umumlashtirish uchun

mo'ljallangan. Bunda balansdan tashqari 003 «Qayta ishlovga qabul qilingan materiallar» schyotida analitik hisobi davalga beruvchilar, materiallarning turlari, soni va ularning saqlash joylari bo'yicha yuritadi.

Daval asosida qayta ishlashga qabul qilingan xomashyo va materiallar bo'yicha bajarilgan ish va ko'rsatilgan xizmatlar tannarxi sifatida ularning ishlab chiqarish tannarxi tan olinadi. Daval asosida qayta ishlashga qabul qilingan xomashyo va materiallar bo'yicha bajarilgan ish va ko'rsatilgan xizmatlarning ishlab chiqarish tannarxiga ularni ishlab chiqarish bilan bevosita bog'liq bo'lgan, ishlab chiqarish texnologiyasi va uni tashkil etish bilan shartlangan xarajatlar kiritiladi. Ularga quyidagilar tegishli bo'ladi: bevosita va bilvosita moddiy xarajatlar, bevosita va bilvosita mehnat xarajatlari, ishlab chiqarish xususiyatiga ega bo'lgan boshqa bevosita va bilvosita xarajatlar.

Bevosita va bilvosita moddiy xarajatlar, bevosita va bilvosita mehnat xarajatlari, ishlab chiqarish xususiyatiga ega bo'lgan boshqa xarajatlar[40].

Bevosita xarajatlar bu – alohida bir tur tovar-moddiy zaxiralarni ishlab chiqarish (ishlar bajarish va xizmatlar ko'rsatish) jarayoni bilan bevosita bog'liq bo'lgan va ularning bir birligi tannarxiga olib boriladigan ishlab chiqarish xarajatlaridir.

Bilvosita xarajatlar bu – bir nechta tur tovar-moddiy zaxiralarni ishlab chiqarish (ishlar bajarish va xizmatlar ko'rsatish) jarayoni bilan bog'liq bo'lgan, ma'lum bir tur tovar-moddiy zaxiralarining bir birligi tannarxiga to'g'ridan-to'g'ri olib bo'lmaydigan va natijada ular o'rtasida taqismlanadigan hamda ularning bir birligi tannarxiga taqsimlash yo'li bilan olib boriladigan ishlab chiqarish xarajatlaridir.

Daval asosida qayta ishlashga qabul qilingan xomashyo va materiallar bo'yicha bajarilgan ish va ko'rsatilgan xizmatlarning ishlab chiqarish tannarxini tashkil etuvchi xarajatlar ularning iqtisodiy mazmuniga ko'ra quyidagi elementlar bo'yicha guruhlarga ajratiladi:

– ishlab chiqarish moddiy xarajatlar (qaytariladigan chiqitlar qiymati chiqarib tashlangan holda);

[40]Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 916-page.

– ishlab chiqarish xususiyatiga ega bo‘lgan mehnatga haq to‘lash xarajatlari, shu jumladan ular bo‘yicha hisoblangan yagona ijtimoiy to‘lov summalari;

– ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo‘lgan asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar amortizatsiyasi;

– ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo‘lgan boshqa xarajatlar.

Daval asosida qayta ishlashga qabul qilingan xomashyo va materiallar bo‘yicha bajarilgan ish va ko‘rsatilgan xizmatlarning ishlab chiqarish tannarxini tashkil etuvchi xarajatlar ularning iqtisodiy mazmuniga ko‘ra quyidagi elementlar bo‘yicha guruhlar:

– *moddiy xarajatlar;*

– *ishlab chiqarish xususiyatiga ega bo‘lgan mehnatga haq to‘lash xarajatlari;*

– *ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo‘lgan amortizatsiya ajratmasi;*

– *boshqa xarajatlar.*[41]

Daval asosida qayta ishlashga qabul qilingan xomashyo va materiallar qayta ishlash tugagandan keyin davalga beruvchining omborigacha yetkazib berish bilan bog‘liq xarajatlar, tashkilotni boshqarish bo‘yicha umumiy xarajatlar (ma’muriy xarajatlar), boshqa operatsion xarajatlar, moliyaviy faoliyat bo‘yicha xarajatlar va favqulodda zararlar daval asosida qayta ishlashga qabul qilingan xomashyo va materiallar bo‘yicha bajarilgan ish va ko‘rsatilgan xizmatlarning ishlab chiqarish tannarxiga kiritilmaydi.

Daval asosida qayta ishlashga qabul qilingan xomashyo va materiallar qayta ishlash bo‘yicha bajarilgan ish va ko‘rsatilgan xizmatlarning ishlab chiqarish tannarxiga qo‘shiladigan xarajatlar O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999-yil 5-fevraldagi 54-sonli qarori bilan tasdiqlangan Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlarining tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to‘g‘risida Nizomga muvofiq aniqlanadi.

---

[41] Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 917-page.

Daval asosida qayta ishlashga qabul qilingan xomashyo va materiallarni qayta ishlash bo'yicha bajarilgan ish va ko'rsatilgan xizmatlarning haqiqiy ishlab chiqarish tannarxini aniqlash O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2006- yil 15-iyundagi 52-sonli buyrug'i bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligining 2006-yil 1-iyulda 1595-son bilan ro'yxatga olingan O'zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobi milliy standarti (BHMS №4) «Tovar moddiy zaxiralari»da belgilangan usullar bilan amalga oshiriladi.

Daval asosida qayta ishlashga qabul qilingan xomashyo va materiallar bo'yicha bajarilgan ish va ko'rsatilgan xizmatlar bo'yicha xarajatlar (daval asosida berilgan xomashyo va materiallar qiymatidan tashqari) hisobi quyidagicha yuritiladi:

- daval asosida qabul qilingan xomashyo va materiallar bo'yicha bajarilgan ish va ko'rsatilgan xizmatlar asosiy faoliyat turi hisoblanadigan korxonalarda;
- asosiy ishlab chiqarishni hisobga oluvchi schyotlarda (2000);
- daval asosida qabul qilingan xomashyo va materiallar bo'yicha bajarilgan ish va ko'rsatilgan xizmatlar yordamchi ishlab chiqarish faoliyat turi hisoblanadigan korxonalarda — yordamchi ishlab chiqarishini hisobga oluvchi schyotlarda (2300);
- daval asosida qabul qilingan xomashyo va materiallar bo'yicha bajarilgan ish va ko'rsatilgan xizmatlar korxonaning xizmat ko'rsatish faoliyat turi hisoblanadigan korxonalarda xizmat ko'rsatuvchi xo'jaliklarni hisobga oluvchi schyotlarda (2700).

Daval asosida qabul qilingan xomashyo va materiallar kirim qilinganda qayta ishlovchining birlamchi hujjatlarda majburiy ravishda davalga beruvchining nomi, xomashyo va materiallarning nomi, ularning soni va qiymati, shuningdek saqlash va qayta ishlash joyi xomashyo va materiallar korxonaga xomashyo materiallarni daval asosida qayta ishlash shartnomasiga muvofiq kelib tushganligi to'g'risida belgi qo'ygan holda ko'rsatiladi.

Agar tuzilgan shartnomaning shartiga ko‘ra qaytariladigan chiqindilar qayta ishlovchi korxonada qoladigan bo‘lsa, qaytariladigan chiqindilar joriy qiymat bo‘yicha materiallarni hisobga oluvchi schyotlar (1000)ning debetida daromadlarni hisobga oluvchi schyotlar bilan bog‘langan holda kirim qilinadi.

Qayta ishlovchi tomonidan xomashyo va materiallarni daval asosida qayta ishlash shartnomasida ko‘rsatilgan ishlar bajarilgandan keyin, daval asosida qayta ishlangan xomashyo va materiallarni davalga beruvchiga qaytarib beradi va unga mazkur ma’ruza matnining 4-son ilovasida keltirilgan shakldagi «Daval asosida qayta ishlangan xomashyo va materiallarni qabul qilish-topshirish to‘g‘risidagi dalolatnoma»ni, mazkur ma’ruza matnining 5-son ilovasida keltirilgan shaklda «Daval asosida qayta ishlashga qabul qilingan xomashyo va materiallarni ishlatilishi to‘g‘risida hisobot»ni va schyot-fakturani taqdim qiladi.

Daval asosida qayta ishlangan xomashyo va materiallarni qabul qilish-topshirish to‘g‘risidagi dalolatnomada daval asosida qabul qilingan xomashyo materiallardan ishlab chiqarilgan tayyor mahsulotlar soni va tayyor mahsulotni ishlab chiqarish xarajatlari yoki bajarilgan ishlar va ko‘rsatilgan xizmatlar qiymati to‘g‘risidagi ma’lumotlar ko‘rsatiladi.

Daval asosida qayta ishlangan xomashyo va materiallarni qabul qilish-topshirish to‘g‘risidagi dalolatnoma ikkita nusxada tuziladi hamda davalga beruvchining va qayta ishlovchining vakillari tomonidan imzolanadi. Birinchi nusxa davalga beruvchiga beriladi, ikkinchi nusxa esa qayta ishlovchida qoladi.

Daval asosida qayta ishlashga qabul qilingan xomashyo va materiallarni ishlatilishi to‘g‘risida hisobot olingan, ishlatilgan, ishlatilmay qolgan xomashyo (materiallar)ning nomi va soni, ushbu xomashyo (materiallar)dan ishlab chiqarilgan tayyor mahsulotlarning sonini turlari, shuningdek chiqindilar qaytariladiganlarini qo‘shgan holda to‘g‘risida ma’lumotlarni o‘z ichiga oladi.

Daval asosida qayta ishlashga qabul qilingan xomashyo va materiallarni ishlatilishi to‘g‘risida hisobot ikkita nusxada tuziladi hamda qayta ishlovchining vakili tomonidan imzolanadi. Birinchi nusxa davalga beruvchiga beriladi, ikkinchi nusxa esa qayta ishlovchida qoladi.

O‘zbekiston Respublikasi Soliq kodeksining 222-moddasiga muvofiq qo‘shilgan qiymat solig‘i solinadigan aylanmani va qo‘shilgan qiymat solig‘idan ozod qilingan aylanmani amalga oshirayotgan yuridik shaxslar, shuningdek qo‘shilgan qiymat solig‘i to‘lovchisi bo‘lmagan yuridik shaxslar tovarlarni (ishlarni, xizmatlarni) oluvchi shaxsga schyot-faktura taqdim etishlari shart, quyidagi hollar bundan mustasno:

- yo‘lovchilar tashishni yo‘l chiptalari bilan rasmiylashtirish;
- tovarlar (ishlar, xizmatlar) aholiga naqd pulda realizatsiya qilingan hollarda sotib oluvchiga fiskal xotirali nazorat-kassa mashinasi cheki, terminal cheki, kvitansiya berish;
- tovarlarning eksport-import tarzida yetkazib berilishini rasmiylashtirish;
- qabul qilish-topshirish dalolatnomasi rasmiylashtirish;
- bank operatsiyalarini mijozning shaxsiy schyotidan ko‘chirma berish orqali rasmiylashtirish;
- sug‘urta xizmatlarini kafillik shartnomasi va sug‘urta ishi orqali rasmiylashtirish;
- O‘zbekiston Respublikasi Soliq kodeksining 222-moddasining birinchi qismida ko‘rsatilgan ma’lumotlar mavjud bo‘lgan taqdirda, ishlar (xizmatlarni) haqiqatda mazkur ishlar bajarilganligini (xizmatlar ko‘rsatilganligini) tasdiqlovchi hujjatlar bilan rasmiylashtirish.

Qo‘shilgan qiymat solig‘i to‘lovchisi bo‘lmagan, shuningdek qo‘shilgan qiymat solig‘i to‘lashdan ozod qilingan oborotni amalga oshirayotgan yuridik shaxslar schyot-fakturada qo‘shilgan qiymat solig‘i summasini ko‘rsatmaydi hamda «qo‘shilgan qiymat solig‘isiz» degan shtamp bosadi.

Schyot-fakturada faqatgina daval xomashyo va materiallarni qayta ishlash bo'yicha bajarilgan ish va ko'rsatilgan xizmatlar qiymati ko'rsatiladi. Daval xomashyo va materiallarning qiymati schyot-fakturada ko'rsatilmaydi.

Schyot-fakturaning shakli va uni to'ldirish tartibi 2007-yil 29-dekabrdagi O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 111-sonli va Davlat soliq qo'mitasining 2007-66-sonli «Soliq hisobotining shakllarini tasdiqlash to'g'risida»gi qarori bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2008-yil 21-yanvarda 1760-son bilan ro'yxatga olingan.

Balansdan tashqari 003 «Qayta ishlovga qabul qilingan materiallar» schyotida xomashyo va materiallarni turlari bo'yicha yuritiladigan daval asosida qayta ishlashga qabul qilingan xomashyo va materiallarni mavjudligi va harakatlanishini buxgalteriya hisobida aks ettirish maqsadida korxonaning buxgalteriyasi tomonidan mazkur ma'ruza matnining 6-ilovasida keltirilgan «Daval asosida qayta ishlashga qabul qilingan xomashyo va materiallarni hisobga olish qaydnomasi» tuziladi. Bunda, daval asosida qayta ishlashga qabul qilingan xomashyo va materiallarning miqdoriy va summaviy ko'rsatkichlarining kamayishi to'g'risidagi ma'lumot daval asosida qayta ishlashga qabul qilingan xomashyo va materiallarning guruhlari bo'yicha «Xo'jalik operatsiyasi mazmuni» ustunining tegishli qatorida «minus» belgisi bilan ko'rsatiladi.

Daval xomashyosi va materiallarni qabul qilish, qayta ishlash va ularni qayta ishlov berildan keyin topshirish bilan bog'liq xo'jalik operatsiyalarni qayta ishlovchi korxonaning buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibini misol yordamida ko'rib chiqamiz.

«Progress» MChJ (qayta ishlovchi) «Yulduz» MChJ (davalga beruvchi) bilan metall prokatini qayta ishlash va undan elektr dvigatellar uchun detal ishlab chiqarish uchun daval asosida shartnoma tuzdi. Daval asosida qabul qilingan metall prokatining qiymati 15 000 000 so'm. Taxminiy smetaga muvofiq daval asosida qabul qilingan metall

prokatini qayta ishlash bo'yicha bajarilgan ish va xizmatlar qiymati quyidagilardan iborat:

– ishlab chiqarish jarayonida foydalaniladigan mashina va asbob-uskunalar bo'yicha hisoblangan eskirishi summasi 850 000 so'm;

– ishchilarga hisoblangan ish haqi summasi 350 000 so'm;

– ishchilarning ish haqi fondidan 25 foiz miqdorda yagona ijtimoiy to'lov summasi 87 500 so'm;

Rentabellilik darajasi 30 foiz. Shartnoma shartiga ko'ra daval asosida qabul qilingan metall prokatini qayta ishlash bo'yicha bajarilgan ish va xizmatlar uchun haq to'lash taxminiy smetada ko'rsatilgan qiymatning 40 % oldin avans tariqasida amalga oshiriladi.

Daval asosida kelib tushgan metall prokatini qabul qilish, qayta ishlash va daval asosida kelib tushgan metall prokatini qayta ishlash asosida bajarilgan ish va xizmatlarni «Yulduz» MChJga topshirish bilan bog'liq xo'jalik operatsiyalari «Progress» MChJning buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

- metall prokatini daval asosida qayta ishlash shartnomasiga muvofiq kelib tushgan metall prokati kirim qilinganda:

debet 003 «Qayta ishlovga qabul qilingan materiallar» schyoti 15 000 000 so'm;

- metall prokatini daval asosida qayta ishlash shartnomasida ko'rsatilgan avans to'lovlari kelib tushganda:

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 713 600 so'm;

kredit 6310 «Xaridorlar va buyurtmachilardan

olingan bo'naklar» schyoti 713 600 so'm;

713 600 so'm = 1 784 000 so'm x 40 % / 100;

- daval asosida qayta ishlashga qabul qilingan metall prokatini qayta ishlash bo'yicha bajarilgan ish va ko'rsatilgan xizmatlar xarajatlarini aks ettirish:

debet 2010 «Asosiy ishlab chiqarish» schyoti 1 787 500 so'm;

kredit 0230 «Mashina va asbob-uskunalarning

eskirishi» schyoti 850 000 so'm;

kredit 2510 «Umumishlab chiqarish

xarajatlari» schyoti 500 000 so‘m;
kredit 6710 «Mehnat haqi bo‘yicha xodim
bilan hisoblashishlar» schyoti 350 000 so‘m;
kredit 6520 «Maqsadli davlat
jamg‘armalariga to‘lovlar» schyoti 87 500 so‘m.

Daval asosida qabul qilingan metall prokatidan ishlab chiqarilgan detallarni topshirish bilan bog‘liq xo‘jalik operatsiyalari ikki holat bo‘yicha korxonani QQS to‘lovchisi hisoblanishi yoki hisoblanmasligiga, daval asosida berilgan metall prokatidan chiqqan chiqindilarni qaytarilishiga va daval asosida kelib tushgan metall prokatidan ishlab chiqarilgan detallarni davalga beruvchining omboriga yetkazib berish bilan bog‘liq xarajatlarni amalga oshirilishiga qarab ko‘rib chiqamiz.

«Progress» MChJ QQS to‘lovchi bo‘lib hisoblanadi. Metall prokatini daval asosida qayta ishlash shartnomasiga muvofiq daval asosida qabul qilingan metall prokatidan ishlab chiqarilgan elektr dvigatellar uchun tayyor detallarni «Yulduz» MChJning omborlarigacha yetkazib berishni «Progress» MChJ amalga oshiradi. Daval asosida qabul qilingan metall prokatidan ishlab chiqarilgan elektr dvigatel detallarini «Yulduz» MChJning omborlarigacha yetkazib berish xarajatlari quyidagilardan iborat: korxonaning transport bo‘limi tomonidan ko‘rsatilgan transport xarajatlari 50 000 so‘m, ishchilarga ish haqi hisoblash 30 000 so‘m va ishchilarning ish haqi fondidan 25 foiz miqdorda yagona ijtimoiy to‘lovga 7 500 so‘m. Daval asosida qabul qilingan metall prokatidan chiqqan chiqindilar «Progress» MChJ ixtiyorida qoladi va uning joriy qiymati 800 000 so‘m.

Daval asosida qabul qilingan metall prokatidan ishlab chiqarilgan elektr dvigatel detallarini «Yulduz» MChJga topshirish bilan bog‘liq xo‘jalik operatsiyalari «Progress» MChJning buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

– daval asosida qabul qilingan metall prokatidan elektr dvigatellar uchun ishlab chiqarilgan detallarini «Yulduz» MChJga topshirilganda ularni qiymatini hisobdan chiqarish:

kredit 003 «Qayta ishlovga qabul qilingan
materiallar» schyoti 15 000 000 so‘m;

- daval asosida qabul qilingan metall prokati qayta ishlash bo‘yicha bajarilgan ish va ko‘rsatilgan xizmatlar bo‘yicha tushum summasiga:

debet 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan
olinadigan schyotlar» schyoti 2 319 200 so‘m;
kredit 9030 «Ish bajarish va xizmat
ko‘rsatishdan daromadlar» schyoti 2 319 200 so‘m;
2 319 200 so‘m = 1 784 000 so‘m + (1 784 000 so‘m x 30 % / 100);

- hisoblangan QQS summasiga:

debet 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan
olinadigan schyotlar» schyoti 463 840 so‘m;
kredit 6410 «Byudjetga to‘lovlar bo‘yicha qarz
(turlari bo‘yicha)» schyoti 463 840 so‘m;
463 840 so‘m = 2 319 200 so‘m x 20 % / 100;

- *daval* asosida qabul qilingan metall prokati qayta ishlash bo‘yicha bajarilgan ish va ko‘rsatilgan xizmatlarning tannarxini hisobdan chiqarish:

debet 9130 «Bajarilgan ish va ko‘rsatilgan
xizmatlarning tannarxi» schyoti 1 784 000 co‘m;
kredit 2010 «Asosiy ishlab chiqarish» schyoti 1 784 000 so‘m;

- *korxona* ixtiyorida qoladigan daval asosida qabul qilingan metall prokatidan chiqqan qaytariladigan chiqindilar summasiga:

debet 1010 «Boshqa materiallar» schyoti 800 000 so‘m;
kredit 9390 «Boshqa operatsion daromadlar» schyoti 800 000 so‘m;

- daval asosida qabul qilingan metall prokatidan ishlab chiqilgan elektr dvigatel detallarini «Yulduz» MChJning omborlaridan chiqarib berish xarajatlari summasiga:

debet 9410 «Sotish xarajatlari» schyoti 87 500 so‘m;
kredit 2310 «Yordamchi ishlab chiqarish» schyoti 50 000 so‘m;

kredit 6710 «Mehnat haqi bo'yicha xodim
bilan hisoblashishlar» schyoti 30 000 so'm;
kredit 6520 «Maqsadli davlat jamg'armalariga
to'lovlar» schyoti 7 500 so'm;
«Olingan avanslarni qoplashga qabul qilish:
debet 6310 «Xaridorlar va buyurtmachilardan
olingan bo'naklar» schyoti 713 600 so'm;
kredit 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan
olinadigan schyotlar» schyoti 713 600 so'm;
– daval asosida qabul qilingan metall prokatini qayta ishlash bo'yicha bajarilgan ish va xizmatlari va hisoblangan QQS uchun «Yulduz» MChJdan pul mablag'lari kelib tushganda:
debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 2 069 440 so'm;
kredit 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan
olinadigan schyotlar» schyoti 2 069 440 so'm;
2 069 440 so'm = 2 319 200 so'm + 463 840 so'm - 713 600 so'm;
– qo'shilgan qiymat solig'i bo'yicha byudjet oldidagi qarz to'langanda:
debet 6410 «Byudjetga to'lovlar bo'yicha qarz
(turlari bo'yicha)» schyoti 463 840 so'm;
kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 463 840 so'm;
– ish bajarish va xizmat ko'rsatishdan daromadlar schyotlarini yopilishi:
debet 9030 «Ish bajarish va xizmat
ko'rsatishdan daromadlar» schyoti 2 319 200 so'm;
kredit 9910 «Yakuniy moliyaviy natija» schyoti 2 319 200 so'm;
– bajarilgan ish va ko'rsatilgan xizmatlarning tannarxi schyotini yopilishi:
debet 9910 «Yakuniy moliyaviy natija» schyoti 1 784 000 so'm;
kredit 9130 «Bajarilgan ish va ko'rsatilgan
xizmatlarning tannarxi» schyoti 1 784 000 so'm;
– boshqa operatsion daromadlar schyotini yopilishi:

debet 9390 «Boshqa operatsion daromadlar» schyoti 800 000 so‘m;

kredit 9910 «Yakuniy moliyaviy natija» schyoti 800 000 so‘m;

– sotish *xarajatlari schyotining yopilishi:*

debet 9910 «Yakuniy moliyaviy natija» schyoti *87 200 so‘m;*

kredit 9410«Sotish xarajatlari» schyoti *87 200 so‘m.*

Har bir hisobot davri oxirida 9910 «Yakuniy moliyaviy natija» schyotining debeti va krediti bo‘yicha aylanmalari yig‘iladi hamda hisobot davrining yakuniy moliyaviy natijasini ifodalovchi ushbu schyot bo‘yicha umumiy qoldiq hisoblab chiqariladi.

Hisobot davri yakuni bo‘yicha yillik moliyaviy hisobot tuzishda 9900 «Yakuniy moliyaviy natija» schyoti 8710 «Hisobot davridagi taqsimlanmagan foyda (qoplanmagan zarar)» schyoti bilan bog‘langan holda aniqlanadi.

Bu holatda moliyaviy natija, ya’ni daval asosida qabul qilingan metall prokati qayta ishlash bo‘yicha bajarilgan ish va ko‘rsatilgan xizmatlardan ko‘riladigan foyda 1 248 000 so‘mni tashkil etadi va buxgalteriya hisobida quyidagi yozuv bilan aks ettiriladi:

debet 9910 «Yakuniy moliyaviy natija» schyoti 1 248 000 so‘m;

kredit 8710 «Hisobot davrining taqsimlanmagan

foydasi (qoplanmagan zarari)» schyoti 1 248 000 so‘m.

Takrorlash uchun savollar

1. Daval xomashyo bilan bog‘liq operatsiyalarning huquqiy asoslarini aytib bering?

2. Qayta ishlashga berilgan xomashyolar bilan bog‘liq operatsiyalarni subyektlari bo‘lib quyidagilar hisoblanadi?

3. Daval xomashyo deb nimaga aytiladi?

4. Pudrat shartnomasi nima?

5. Daval xomashyo bilan bog'liq operatsiyalarni soliqqa tortish asoslari qanday?

6. Daval xomashyosi bilan bog'liq operatsiyalarni davalga beruvchidagi hisobi qanday?

7. Daval xomashyosi bilan bog'liq operatsiyalarni qayta ishlovchidagi hisobi qanday?

VII bob. IDISHLARNI BUXGALTERIYA HISOBIDA AKS ETTIRISH

7.1. Idishlarni hisobga olishning xususiyatlari
7.2. Idishlarni xaridorlardagi hisobi

Tayanch so'z va iboralar: *idish(lar), saqlash uchun idishlar, o'rash-joylash uchun idishlar, tashish uchun idishlar, idishlarni hisobga olish, idish va idish materiallari, tovarlar bilan band va bo'sh idishlar, bir marotaba ishlatiladigan idishlar, ko'p marotaba ishlatiladigan idishlar.*

7.1. Idishlarni hisobga olishning xususiyatlari

Idishlar bilan bo'lgan operatsiyalar, materiallar bilan bo'lgan operatsiyalar har doim o'ziga xos xususiyatlarga ega bo'lib kelgan. «Idishlar» tushunchasi moddiy ishlab chiqarish sohasi korxonalarida mahsulotlarni, savdo va umumiy ovqatlanish korxonalarida tovarlarni o'rash-joylash va tashish uchun foydalaniladigan materiallarni o'z ichiga oladi.

Korxonalarida mahsulotlarni, tovarlarni o'rash-joylash va tashish uchun foydalaniladigan materiallardir[42].

Idishlar bajaradigan vazifalariga qarab quyidagilarga bo'linadi:

- tovar-moddiy qiymatliklarni omborlarda saqlash yoki mahsulot ishlab chiqarish, ishlarni bajarish va xizmatlar ko'rsatish texnologik jarayonini amalga oshirish uchun mo'ljallangan idishlar (saqlash uchun idish);

- tovar-moddiy zaxiralarning ishlab chiqarish jarayonida, omborlarda yoki savdo joylarida o'rash-joylash uchun mo'ljallangan idishlar (o'rash-joylash uchun idish);

[42]Financial and managerial accounting. 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 917-page.

- tovar-moddiy zaxiralarning ishlab chiqaruvchidan iste'molchiga qadar harakati jarayonida tashish va saqlash uchun mo'ljallangan idishlar (tashish uchun idish).

Idishlar bajaradigan vazifalariga qarab quyidagilarga bo'linadi:

- *saqlash uchun idishlar;*
- *o'rash-joylash uchun idishlar;*
- *tashish uchun idishlar*[43].

Idishlar bajaradigan funksiyalariga ko'ra tashqi va bevosita o'rash-joylash idishlariga bo'linadi. Bevosita (birlamchi) o'rash-joylash idishlari o'ziga joylangan tovardan ajralmaydi va tovarni saqlash vositasi (masalan, ichimliklar uchun shisha va plastik butilkalar, tunuka konserva bankalari va boshqalar) hisoblanadi. Tashqi o'rab-joylash (masalan, polietilen va qog'oz qoplar, yashiklar va boshqalar) birlamchi shikastlanishdan va tashqi ta'sirlardan saqlaydi.

Yetkazish shartlari va foydalanish miqdoriga (marotabasiga) ko'ra ko'p marotaba va bir marotaba ishlatiladigan idishlarga bo'linadi. Idishlarning analitik hisobi quyidagi turlar bo'yicha yuritiladi: yog'och materiallaridan; karton va qog'ozdan; metalldan; plastmassadan; shishadan; gazlama va nogazlama materiallardan bo'lgan idishlar va boshqa idishlar.

Idishlarni tan olish paytini belgilash, balans qiymatini baholash, idishlar tannarxiga kiritiladigan xarajatlarni belgilash, xarajatlarni, shu jumladan xarajat sifatida idishlar qiymatini keyinchalik tan olish; idishlar qiymatini sotishning sof qiymati darajasigacha kamaytirish, ularni chiqib ketishi bo'yicha moliyaviy natijalarni aniqlash, shuningdek inventar va xo'jalik jihozlarining tegishli mezonlariga mos keladigan idishlar hisobi BHMS 4 ga mazkur sharhlarning 2-6-paragraflarida nazarda tutilgan tartibda amalga oshiriladi.

BHMS 21 ga muvofiq barcha turdagi idishlarning (xo'jalik inventari sifatida foydalaniladigandan tashqari) mavjudligi va harakati quyidagicha yuritiladi:

---

[43]Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 917-page.

- savdo va umumiy ovqatlanish faoliyati bilan shug'ullanadigan korxonalarda - 2950 «Tovarlar bilan band va bo'sh idishlar» schyotida;

- boshqa korxonalarda - 1060 «Idish va idish materiallari» schyotida. Mazkur schyotda idishlarni tayyorlash va ularni ta'mirlash uchun mo'ljallangan idishbop materiallar ham hisobga olib boriladi.

Chakana savdo korxonalari va umumiy ovqatlanish korxonalarining bufetlaridagi shisha idishlar (shishalar, bankalar va boshqalar)ning mavjudligi va harakati 2920 «Chakana savdodagi tovarlar» schyotida hisobga olinadi.

Shuningdek idishlarning tarkibida idishlarni tayyorlash va ta'mirlash uchun maxsus mo'ljallangan materiallar va detallar - idishbop materiallar (yashiklarni yig'ish uchun detallar, bochka taxtasi, temir gardish, pardali va polietilenli tiqin, viskozadan to'qilgan qalpoqchalar, zarqog'oz va boshqalar) ham hisobga olib boriladi.

Yuklanadigan mahsulotlar (tovarlar)ning saqlanishini ta'minlash maqsadida vagonlar, kemalar, avtotransport va boshqa transport vositalarini qo'shimcha jihozlash uchun mo'ljallangan buyumlar 1010 «Xomashyo va materiallar» schyotida hisobga olib boriladi.

Idishlarni xarid qilish sharoitlaridan qat'iy nazar (sotib olish yoki bevosita tashkilotda tayyorlangan) ular buxgalteriya hisobiga BHMS 4 ga muvofiq aniqlanadigan haqiqiy tannarx bo'yicha qabul qilinadi.

Xarid qilingan idishlar kirim qilinishi va ularning harakati, shuningdek ularning chiqib ketishi boshqa tovar-moddiy zaxiralarga o'xshash tartibda va shakldagi boshlang'ich hujjatlari bilan rasmiylashtiriladi. Shuningdek idishlarni hisobga olishning xususiyatlaridan kelib chiqib ularni harakatini aks ettiradigan boshqa birlamchi hujjatlar ham ishlatilishi mumkin.

Agar ko'p marta ishlatiladigan idishlar tabiiy eskirish natijasida yaroqsiz holga kelib qolsa, ularning qiymati 2950 «Tovarlar bilan band va bo'sh idishlar» schyotining (savdo va umumiy ovqatlanish faoliyati bilan shug'ullanuvchi korxonalar uchun) va 1060 «Idish va idish materiallari» schyotining (boshqa korxonalar uchun) kreditidan hisobdan

chiqariladi va 9410 «Boshqa operatsion xarajatlar» schyotining debetiga olib boriladi.

Foydali ishlatish muddati tugashidan oldin (buzilishi, sinishi va boshqalar natijasida) yaroqsiz holga kelib qolgan ko'p marta ishlatiladigan idishlar qiymati 2950 «Tovarlar bilan band va bo'sh idishlar» schyotining (savdo va umumiy ovqatlanish faoliyati bilan shug'ullanuvchi korxonalar uchun) va 1060 «Idish va idish materiallari» schyotining (boshqa korxonalar uchun) kreditidan 9410 «Boshqa operatsion xarajatlar» schyotining debetiga olib borish bilan hisobdan chiqariladi.

Quyida idishlarni chetdan sotib olish yoki korxonaning o'zida ishlab chiqarish natijasida omborga kirim qilingandan keyingi harakatining hisobini, shuningdek, idishlar hisobining mol yetkazib beruvchi va xaridorlarda bir marotaba va ko'p marotaba ishlatiladigan idishlar kesimida ko'rib o'tamiz.

1. Bir marotaba ishlatiladigan idishlarning mol yetkazib beruvchidagi hisobi

Bir marotaba ishlatiladigan idishlar korxona tomonidan ularni ishlab chiqarishga berilganda yoki tovar-moddiy zaxiralar chiqib ketganda xarajatlarga hisobdan chiqariladi va qaytarilishi lozim emas. Ishlab chiqarish jarayonida mahsulotlarni o'rash-joylash uchun mo'ljallangan idishlar qiymati tannarxga qo'shiladi, savdo joylarida va omborlarda tovarlarni o'rash-joylash uchun ishlatilganlari esa sotish bilan bog'liq xarajatlarga olib boriladi.

Mahsulotlarni o'rash-joylash uchun mo'ljallangan idishlar qiymati tannarxga o'tkiziladi[44].

Tashkilotlarda (savdo va umumiy ovqatlanish faoliyati bilan shug'ullanadigan korxonalardan tashqari) bir marotaba ishlatiladigan idishlar 1060 «Idish va idish materiallari» schyotidan hisobdan chiqariladi va quyidagilarga olib boriladi:

- 2010 «Asosiy ishlab chiqarish», 2310 «Yordamchi ishlab chiqarish», 2510 «Umumishlab chiqarish xarajatlari», 2610 «Ishlab

[44]Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 918-page.

chiqarishdagi yaroqsiz mahsulotlar», 2710 «Xizmat ko‘rsatuvchi xo‘jaliklar» schyotlariga (ya’ni mahsulotning ishlab chiqarish tannarxiga qo‘shiladi) - agar mahsulotni idishlarga o‘rash-joylash asosiy, yordamchi ishlab chiqarish sexlarida va xizmat ko‘rsatuvchi xo‘jaliklarda amalga oshirilsa;

- 9410 «Sotish xarajatlari» schyotiga (ya’ni davr xarajatlariga qo‘shiladi) - agar mahsulotni idishlarga o‘rash-joylash ularni omborga topshirilgandan keyin yoki mahsulotlar (tovarlar)ni sotish jarayonida amalga oshirilsa.

1-misol. Yog‘och (stolyar) yelimi ishlab chiqarish bilan shug‘ullanuvchi «Komfort» MChJ o‘zining mahsulotlarini qadoqlash uchun bir martalik qog‘oz qoplarni xarid qildi. Mahsulotni qadoqlash qog‘oz qoplar berilgan ishlab chiqarish sexida amalga oshiriladi. Qog‘oz qoplarning qiymati 3 000 000 so‘mni va QQS summasi 600 000 so‘mni tashkil etadi. QQS summasi qoplashga qabul qilinadi.

Qog‘oz qoplarni kirim qilish va ishlab chiqarish sexiga berish bilan bog‘liq operatsiyalar buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

-qog‘oz qoplarni kirim qilinganda (QQSsiz):

debet 1060 «Idish va idish materiallari»schyoti 3 000 000 so‘m;

kredit 6010 «Mol yetkazib beruvchilar va pudrat-

chilarga to‘lanadigan schyotlar» schyoti 3 000 000 so‘m;

-qoplashga qabul qilingan QQS summasi:

debet 4410 «Byudjetga soliqlar va boshqa majburiy

to‘lovlar bo‘yicha bo‘nak to‘lovlari (turlari

bo‘yicha)» schyoti 600 000 so‘m;

kredit 6010 «Mol yetkazib beruvchilar va pudrat-

chilarga to‘lanadigan schyotlar» schyoti 600 000 so‘m;

-qog‘oz qoplar ishlab chiqarish sexiga berildi:

debet 2010 «Asosiy ishlab chiqarish» schyoti 3 000 000 so‘m;

kredit 1060 «Idish va idish materiallari»schyoti 3 000 000 so‘m.

2. *Ko‘p marotaba ishlatiladigan idishlarning mol yetkazib beruvchidagi hisobi*

Idishlarning aylanishi masalasi bo'yicha mol yetkazib beruvchilar va xaridorlarning o'zaro munosabatlarini aniqlash bo'yicha asosiy talablar O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik kodeksining 450-moddasida tartibga solinadi. Agar mahsulot yetkazib berish shartnomasida boshqacha tartib nazarda tutilmagan bo'lsa, xaridor (oluvchi) tovar keltirilgan ko'p marotaba ishlatiladigan idish va o'rash materiallarini mol yetkazib beruvchiga qonun hujjatlarida belgilangan tartib va muddatlarda qaytarishga majbur. Boshqa idish va o'rash materiallari faqat mahsulot yetkazib berish shartnomasida nazarda tutilgan hollardagina yetkazib beruvchiga qaytarilishi lozim.

Yuqorida keltirilgan me'yorlar quyidagilarni aniqlashtiradi: xaridor tomonidan o'zining tavsifi bo'yicha ko'p marotaba ishlatiladigan idishlarga to'g'ri keladigan idishlarni qaytarmasligi mumkin bo'lishi uchun bu holatlar mol yetkazib berish shartnomasida belgilab o'tilishi shart. Bular asosan ma'lum bir sharoitlarga ko'ra idishlarni qaytarish maqsadga muvofiq bo'lmagan yoki imkoniyat bo'lmagan hollarda bo'lishi mumkin. Masalan, tovarlarni yetkazib berish katta material xarajatlarni talab qiladigan uzoq tog'li tumanlarda joylashgan korxonalarda bo'lishi mumkin.

Ko'p marotaba ishlatiladigan idishlar mol yetkazib beruvchi (ishlab chiqaruvchi) bilan xaridor o'rtasida ko'p marotaba aylanadi va tovar-moddiy zaxiralardan bo'shatilgandan keyin qonunchilikda yoki shartnomada belgilangan tartibda mol yetkazib beruvchi korxonaga qaytarilishi lozim.

O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksiga muvofiq garov qiymatiga ega bo'lgan qaytariladigan tarani, shu jumladan shisha idishni jo'natish qo'shilgan qiymat solig'i bo'yicha tovarlarni (ishlarni, xizmatlarni) realizatsiya qilish oboroti hisoblanmaydi. Qaytariladigan idish bo'lib mahsulot solib jo'natilgan, qiymati ushbu mahsulot qiymatiga kiritilmaydigan hamda shu mahsulotni yetkazib berish uchun tuzilgan shartnomada (kontraktda) belgilangan shartlarda va muddatlarda mahsulot yetkazib beruvchiga qaytarilishi lozim bo'lgan idishlar hisoblanadi.

Shartnoma shartlari bo'yicha xaridor ko'p marotaba ishlatiladigan idishlarni qaytarishga majbur bo'lmagan hollarda uning qiymati mol yetkazib beruvchining schyot-fakturasida unda qadoqlangan sotilishi lozim bo'lgan tovar-moddiy zaxiralarning sotish bahosiga qo'shilgan holda ko'rsatiladi. Bunda xaridor kirim qilayotganda qiymatini aniqlash uchun imkoniyat yaratish maqsadida idish qiymatini alohida ko'rsatish huquqiga ega. Mol yetkazib beruvchida qaytarilmaydigan ko'p marotaba ishlatiladigan idishlarning hisobi tovar-moddiy zaxiralarning sotish hisobiga o'xshash tarzda amalga oshiriladi.

Bunda qaytarilishi lozim bo'lmagan ko'p marotaba ishlatiladigan idishlarni qaytarilishi bilan bog'liq bo'lgan operatsiyalar mol yetkazib beruvchining buxgalteriya hisobida chetdan ko'p marotaba ishlatiladigan idishlar sotib olishga o'xshash tarzda aks ettiriladi. Mol yetkazib beruvchiga qaytarilgan bo'sh idishlar qiymati mol yetkazib beruvchi (idish qabul qiluvchi) tomonidan xaridorga (idish topshiruvchiga) tegishli shartnoma (oldi-sotdi, yetkazib berish va h.k.)da nazarda tutilgan bahoda to'lab beriladi.

Shartnoma shartlari bo'yicha xaridor ko'p marotaba ishlatiladigan idishlarni qaytarishga majbur bo'lgan hollarda uning qiymati schyot-faktura va (yoki) boshqa yo'l (tovarlarni kuzatib boruvchi) hujjatlarda tegishli shartnomalarda ko'rsatilgan summada alohida qatorda, unda qadoqlangan mahsulotlar (tovarlar)ning sotish bahosiga qo'shilmagan holda ko'rsatiladi. Mol yetkazib beruvchilarda ko'p marotaba ishlatiladigan idishlarni qaytarilganda ularni kirim qilish tegishli shartnomalarda ko'rsatilgan summalarda amalga oshiriladi. Qaytarilishi lozim bo'lgan ko'p marotaba ishlatiladigan idishlarning xaridor tomonidan qaytarilishi va ushbu idishlardagi tovar-moddiy zaxiralar sotib olingan yetkazib beruvchi tomonidan idishlarning olinishi daromad keltiruvchi operatsiya sifatida qaralmaydi.

Agar qaytarilishi lozim bo'lgan ko'p marotaba ishlatiladigan idishlar belgilangan muddatda va sonda qaytarilmasa, buxgalteriya hisobida ularni berish asosiy faoliyatdan daromad va xarajatlar sifatida ular yuzaga kelgan hisobot davrida ularning joriy qiymati bo'yicha aks

ettiriladi. Ko'p marotaba ishlatiladigan idishlarni qaytarish bo'yicha majburiyatlarni bajarilmaganligi uchun shartnoma (yetkazib berish, oldi-sotdi va h.k.) shartlarida qo'shimcha sanksiyalar nazarda tutilishi mumkin.

O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksiga muvofiq, agar idishlar belgilangan muddatda qaytarilmasa, bunday idishni berish soliq solinadigan oborotga kiritiladi. Idish shartnomada nazarda tutilgan muddatda qaytarilmasa, bu idishni qaytarish uchun belgilangan sana qaytarilishi lozim bo'lgan idishning realizatsiya qilish oboroti amalga oshirilgan sana hisoblanadi.

Qaytarilishi lozim bo'lgan ko'p marotaba ishlatiladigan idishlar qaytarilmaganda QQS to'lash davrini aniqlashda yuzaga keladigan qiyinchiliklardan qochish maqsadida korxonalar shartnomalarni rasmiylashtirishga e'tiborli bo'lib yondashishlari lozim. Masalan, soliq idoralari xodimlari idishlarni ortib jo'natish sanasida QQS hisoblamasliklari uchun xaridorlar bilan tuzilgan shartnomada qaytariladigan idishlar berilayotganligini ko'rsatishlari shart. Bundan tashqari mol yetkazib beruvchiga idishlar qaytarilishi lozim bo'lgan sanani va ularni qaytarish tartibini ham ko'rsatib o'tishni tavsiya etamiz.

2-misol. «Oltin don» MChJ polietilen qoplarga qadoqlangan o'zi ishlab chiqargan un mahsulotlarini 3 000 dona qopini sotdi va QQS to'lovchisi hisoblanadi. Polietilen qoplar qaytarilishi lozim. Polietilen qoplarlarning tannarxi 400 so'mni, ularning joriy qiymati 600 so'mni tashkil etadi va 2 200 dona polietilen qop qaytarilgan.

Qaytarilishi lozim bo'lgan polietilen qoplar bilan bog'liq operatsiyalar «Oltin don» MChJning buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

- xaridor va buyurtmachilarga un mahsulotlari ortilganda (chiqarilganda):

debet 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan
olinadigan schyotlar» schyoti 1 200 000 so'm;
kredit 1060 «Idish va idish materiallari»schyoti 1 200 000 so'm;

- xaridor va buyurtmachilar tomonidan polietilen qoplar qaytarilganda:

debet 1060 «Idish va idish materiallari» schyoti 880 000 so'm;

kredit 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» schyoti 880 000 so'm;

880 000 so'm = 2 200 dona x 400 so'm;

- qaytarilmagan polietilen qoplarning tannarxi summasi hisobdan chiqarilganda:

debet 9110 «Sotilgan tayyor mahsulotlarning tannarxi» schyoti 320 000 so'm;

kredit 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» schyoti 320 000 so'm;

320 000 so'm = 800 dona x 400 so'm;

- qaytarilmagan polietilen qoplarning joriy qiymati summasiga: debet 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan

olinadigan schyotlar» schyoti 480 000 so'm;

kredit 9010 «Tayyor mahsulotlarni sotishdan

daromadlar» schyoti 480 000 so'm;

480 000 so'm = 800 dona x 600 so'm;

- qaytarilmagan polietilen qoplarning qiymatiga nisbatan QQS hisoblanganda:

debet 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan

olinadigan schyotlar» schyoti 96 000 so'm;

kredit 6410 «Byudjetga to'lov bo'yicha qarz

(turlari bo'yicha) » schyoti 96 000 so'm;

96 000 so'm = 480 000 so'm x 20 % / 100;

- qaytarilmagan polietilen qoplar va QQS summasi uchun xaridor va buyurtmachilardan pul mablag'lari kelib tushganda:

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 576 000 so'm;

kredit 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan

olinadigan schyotlar» schyoti 576 000 so'm;

576 000 so'm = 480 000 so'm + 96 000 so'm.

Xaridorlar qaytarib berganda olingan ko'p marotaba ishlatiladigan

idishlarni ishchi holatga keltirish uchun amalga oshirilgan ta'mirlar va ularga xizmat ko'rsatish bo'yicha xarajatlar (masalan, tozalash, ayrim detallari, qismlarini almashtirish va h.k.) shartnomada nazarda tutilgan tartibda xaridorlar tomonidan qoplanishi mumkin.

3. Garov summasi o'rnatilgan ko'p marotaba ishlatiladigan idishlarning mol yetkazib beruvchidagi hisobi

Tovar-moddiy zaxiralar bilan yetkazib beriladigan ko'p marotaba ishlatiladigan idishlarning bir qancha turlari uchun mol yetkazib beruvchi xaridordan garov summasini undirishi mumkin, ushbu summa xaridorga undan idishlar ishga yaroqli (buzilmagan) holatda olingandan so'ng qaytariladi. Idish uchun garov summalarini undirishga preyskurantlar, yetkazib berishning alohida sharoitlari yoki taraflar uchun majburiy boshqa qoidalar bilan nazarda tutilgan hollarda yo'l qo'yiladi.

Tovar-moddiy zaxiralar bilan yetkazib beriladigan idishlarning bir qancha turlari uchun mol yetkazib beruvchi xaridordan garov summasini undirishi mumkin[45].

Garov summasi o'rnatilgan ko'p marotaba ishlatiladigan idishlar schyot-faktura va (yoki) boshqa yo'l (tovarlarni kuzatib boruvchi) hujjatlarda tegishli shartnomalarda ko'rsatilgan garov summasi bo'yicha alohida qatorda, unda qadoqlangan mahsulotlar (tovarlar)ning sotish bahosiga qo'shilmagan holda ko'rsatiladi. Mol yetkazib beruvchilarda ko'p marotaba ishlatiladigan idishlarni qaytarilganda ularni kirim qilish balans qiymati bo'yicha amalga oshiriladi.

Xaridor tomonidan garov summasi o'rnatilgan ko'p marotaba ishlatiladigan idishlar qayta ishlatish uchun yetkazib beruvchiga ishga yaroqli (buzilmagan) holatda qaytarilganda, unga (idishni topshiruvchiga) uning uchun to'langan summalar qaytariladi. Bunda garov summasi o'rnatilgan ko'p marotaba ishlatiladigan idishlarning xaridor tomonidan qaytarilishi va ushbu idishlardagi tovar-moddiy zaxiralar sotib olingan yetkazib beruvchi tomonidan idishlarning olinishi daromad keltiruvchi operatsiya sifatida qaralmaydi.

[45]Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 920-page.

Agar garov summasi o'rnatilgan ko'p marotaba ishlatiladigan idishlar belgilangan muddatda va sonda qaytarilmasa, buxgalteriya hisobida ularni berish asosiy faoliyatdan daromad va xarajatlar sifatida ular yuzaga kelgan hisobot davrida aks ettiriladi, ya'ni xaridor tomonidan mol yetkazib beruvchiga garov summasi o'rnatilgan ko'p marotaba ishlatiladigan idishlar qaytarilmagan hollarda mazkur idishlar uchun garov summasi qaytarilmaydi va mol yetkazib beruvchi mazkur garov summasini moliyaviy natijalariga olib boradi. Garov summasi o'rnatilgan ko'p marotaba ishlatiladigan idishlarni qaytarish bo'yicha majburiyatlarni bajarilmaganligi uchun shartnoma (yetkazib berish, oldi-sotdi va h.k.) shartlarida qo'shimcha sanksiyalar nazarda tutilishi mumkin.

O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksiga muvofiq qaytariladigan idish soliq solinadigan aylanmaga kiritilgan taqdirda, idish belgilangan muddatda qaytarilmasa, soliq solinadigan baza mazkur idishning qo'shilgan qiymat solig'i summasini ham o'z ichiga oladigan garov qiymati asosida belgilanadi.

Garov summasi o'rnatilgan ko'p marotaba ishlatiladigan idishlar qaytarilmaganda QQS to'lash davrini aniqlashda yuzaga keladigan qiyinchiliklardan qochish maqsadida korxonalar shartnomalarni rasmiylashtirishga e'tiborli bo'lib yondashishlari lozim. Masalan, soliq idoralari xodimlari idishlarni ortib jo'natish sanasida yoki olingan garov summasidan QQS hisoblamasliklari uchun xaridorlar bilan tuzilgan shartnomada qaytariladigan idishlar berilayotganligini ko'rsatishlari shart. Bundan tashqari mol yetkazib beruvchiga idishlar qaytarilishi lozim bo'lgan sanani va ularni qaytarish tartibini ham ko'rsatib o'tishni tavsiya etamiz.

3-misol. «Sintez» MChJ temir bochkalarga o'rab-joylangan o'zi ishlab chiqargan katalizatorni 700 dona bochkada sotadi va QQS to'lovchisi hisoblanadi. Temir bochkalar qaytarilishi lozim. Har bir temir bochkaga garov summasi 42 000 so'm qilib o'rnatilgan. Garov summasi o'rnatilgan temir bochkalarning tannarxi (balans qiymati) 30

000 so‘mni tashkil etadi. Garov summasi o‘rnatilgan temir bochkaning 500 donasi yaxshi holatda qaytarilgan.

Shuningdek xaridor bilan shartnomaga muvofiq «Sintez» MChJ garov summasi o‘rnatilgan qaytarilgan temir bochkalarni tozalash va ta’mirlashni amalga oshiradi. Tozalash va ta’mirlash bo‘yicha xarajatlar quyidagilardan iborat: material xarajatlari 40 000 so‘m; ishchilarga ish haqi hisoblash 60 000 so‘m va ishchilarning ish haqi fondidan 25 foiz miqdorda yagona ijtimoiy to‘lovga 15 000 so‘m. Xaridor xarajatlarni garov summasi hisobidan qoplab berishga rozi.

Garov summasi o‘rnatilgan temir bochkalar bilan bog‘liq operatsiyalar «Sintez» MChJning buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

-xaridor va buyurtmachilardan garov summasi kelib tushganda:

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 29 400 000 so‘m;

kredit 6990 «Boshqa majburiyatlar» schyoti 29 400 000 so‘m;

29 400 000 so‘m = 700 dona x 42 000 so‘m;

-xaridor va buyurtmachilarga katalizatorlar ortilganda (chiqarilganda):

debet 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan

olinadigan schyotlar» schyoti 21 000 000 so‘m;

kredit 1060 «Idish va idish materiallari» schyoti 21 000 000 so‘m;

21 000 000 so‘m = 700 dona x 30 000 so‘m;

-xaridor va buyurtmachilar tomonidan garov summasi o‘rnatilgan temir bochkalar qaytarilganda:

debet 1060 «Idish va idish materiallari» schyoti 15 000 000 so‘m;

kredit 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan

olinadigan schyotlar» schyoti 15 000 000 so‘m;

15 000 000 so‘m = 500 dona x 30 000 so‘m;

-garov summasi o‘rnatilgan temir bochkalarning qaytarilmagan-larini tannarxi hisobdan chiqarilganda:

debet 9110 «Sotilgan tayyor mahsulotlarning

tannarxi» schyoti 6 000 000 so‘m;

kredit 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan

olinadigan schyotlar» schyoti6 000 000 so‘m;

6000 000 so‘m = 200 dona x 30 000 so‘m;

-garov summasi o‘rnatilgan qaytarilmagan temir bochkalarni garov summasi qiymatiga:

debet 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan

olinadigan schyotlar» schyoti 7 000 000 so‘m;

kredit 9010 «Tayyor mahsulotlarni sotishdan

daromadlar» schyoti 7 000 000 so‘m;

8 400 000 so‘m = 200 dona x 42 000 so‘m;

7000 000 so‘m = 8 400 000 so‘m x 100 % / 120;

-garov summasi o‘rnatilgan temir bochkalarning qaytarilmaganlarini qiymatiga nisbatan QQS hisoblanganda:

debet 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan

olinadigan schyotlar» schyoti 1 400 000 so‘m;

kredit 6410 «Byudjetga to‘lov bo‘yicha qarz

(turlari bo‘yicha)» schyoti 1 000 000 so‘m;

1 400 000 so‘m = 7 000 000 so‘m x 20 % / 100;

-garov summasi o‘rnatilgan temir bochkalarning qaytarilganlarini tozalash va ta’mirlash bo‘yicha xarajatlar amalga oshirilganda:

debet 6990 «Boshqa majburiyatlar» schyoti 115 000 so‘m;

kredit 1090 «Boshqa materiallar» schyoti 40 000 so‘m;

kredit 6710 «Mehnat haqi bo‘yicha xodim bilan

hisoblashishlar» schyoti 60 000 so‘m;

kredit 6520 «Maqsadli davlat jamg‘armalariga to‘lovlar» schyoti 15 000 so‘m;

-garov summasi o‘rnatilgan temir bochkalarning qaytarilmaganlari uchun garov summasi qismini ushlab qolinganda:

debet 6990 «Boshqa majburiyatlar» schyoti 8 400 000 so‘m;

kredit 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan

olinadigan schyotlar» schyoti 8 400 000 so‘m;

-xaridor va buyurtmachilarga garov summasining qolgan qismi qaytarilganda:

debet 6990 «Boshqa majburiyatlar» schyoti 20 885 000 so'm;

kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 20 885 000 so'm;

20 885 000 so'm = 29 400 000 so'm - 8 400 000 so'm - 115 000 so'm.

Savdo tashkilotlarida garov summasi o'rnatilgan ko'p marotaba ishlatiladigan idishlarni buxgalteriya hisobida aks ettirish ishlab chiqarish korxonalaridagi tartibga o'xshash tarzda amalga oshiriladi. Garov summasi o'rnatilgan ko'p marotaba ishlatiladigan idishlarni hisobida 1060 «Idish va idish materiallari» schyotining o'rniga 2950 «Tovarlar bilan band va bo'sh idishlar» schyoti qo'llaniladi, ta'mirlash va xizmat ko'rsatish bo'yicha xarajatlar amalga oshirilganda esa 9430 «Boshqa operatsion xarajatlar» schyotining o'rniga 9410 «Sotish xarajatlari» schyoti qo'llaniladi.

7.2. Idishlarni xaridorlardagi hisobi

O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksining 142-moddasiga muvofiq, agar mol yetkazib beruvchidan qabul qilingan qaytariladigan idish qiymati olingan tovar-moddiy zaxiralar narxiga qo'shilgan bo'lsa, qaytariladigan idishning qiymati ularning ehtimol tutilgan foydalanilishi yoki ularni realizatsiya qilish narxi bo'yicha ularni sotib olish uchun qilingan xarajatlarning umumiy summasidan chiqarib tashlanadi. Mol yetkazib beruvchidan tovar-moddiy zaxiralar bilan qabul qilingan hamda qaytarilmaydigan idishlar va o'rash materiallari qiymati ularni sotib olish xarajatlari summasiga kiritiladi. Idishlarni qaytariladigan yoki qaytarilmaydigan idishlar jumlasiga kiritish tovar-moddiy zaxiralarni sotib olish shartnomasi (kontrakti) shartlari bilan belgilanadi.

Xarajatlar tarkibi to'g'risidagi nizomda mahsulot tannarxiga kiritiladigan moddiy resurslar xarajatlaridan qaytariladigan idish va o'rash materiallari qiymati ularning amalda sotilishi, foydalanilishi yoki omborga kirim qilinishi narxi bo'yicha chiqarib tashlanishi nazarda tutilgan.

Mol yetkazib beruvchilardan tovar-moddiy zaxiralar bilan birga kelib tushgan idishlar kelib tushgan tovar-moddiy zaxiralarni kirim qilinishi bilan bir vaqtning o'zida quyidagicha hisobga olib boriladi:

- bir marotaba ishlatiladigan idishlar - tovar-moddiy zaxiralarning qiymati bilan birgalikda;

- agar ko'p marotaba ishlatiladigan idishlarga garov summasi o'rnatilgan bo'lsa - shartnomada ko'rsatilgan garov summasi bo'yicha;

- agar ko'p marotaba ishlatiladigan idishlar qaytarilishi lozim bo'lmasa, lekin qiymati tovar-moddiy zaxiralar bahosiga qo'shilgan va foydalanish yoki sotilishi mumkin bo'lsa - foydalanilish yoki sotilish mumkin bo'lgan qiymat bo'yicha;

- agar ko'p marotaba ishlatiladigan idishlar qaytarilishi lozim bo'lmasa, lekin qiymati alohida qatorda ko'rsatilgan bo'lsa - yo'l (kuzatish) hujjatlarida ko'rsatilgan summa bo'yicha.

Qaytarilishi lozim bo'lgan ko'p marotaba ishlatiladigan idishlar qaytarilmasa, ularning qiymati tovar-moddiy zaxiralarni yetkazib beruvchilarga ularning shartnomada ko'rsatilgan qiymati bo'yicha qoplab beriladi.

Ko'p marotaba ishlatiladigan idishlarni qaytarilgan mol yetkazib beruvchilar tomonidan amalga oshirilgan ta'mirlar va ularga xizmat ko'rsatish bo'yicha xarajatlar (masalan, tozalash, ayrim detallari, qismlarini almashtirish va h.k.)ni qoplash summasi davr xarajatlari (boshqa operatsion xarajatlar) tarkibiga qo'shiladi.

Quyida ko'p marotaba ishlatiladigan idishlarni kirim qilish bilan bog'liq operatsiyalarni buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibini misollarda ko'rib o'tamiz.

4-misol. «Madina» MChJ elektr dvigatellar ishlab chiqarish bilan shug'ullanadi va QQS to'lovchisi hisoblanadi. «Madina» MChJ 150 dona plastmassa yashiklarda elektr dvigatellar uchun ehtiyot qismlarni sotib olgan. Plastmassa yashiklar qaytarilishi lozim. 120 dona plastmassa yashiklar qaytarilgan.

Shuningdek, mol yetkazib beruvchi bilan tuzilgan shartnomaga muvofiq «Madina» MChJ mol yetkazib beruvchi tomonidan plastmassa yashiklar qaytarilganda amalga oshirilgan ta'mirlash bo'yicha xarajatlarni qoplab beradi. Ta'mirlash xarajatlari 40 000 so'm.

Plastmassa yashiklarga garov summasi o'rnatilganligidan kelib chiqib ko'rib chiqamiz.

Plastmassa yashiklarga garov summasi 2 000 so'm qilib o'rnatilgan. Ta'mirlash xarajatlari garov summasi hisobidan qoplanadi.

Garov summasi o'rnatilgan plastmassa yashiklarni kirim qilinishi bilan bog'liq operatsiyalar «Madina» MChJni buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

-mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga garov summasi o'tkazib berilganda:

debet 4890 «Boshqa debitorlar qarzlari» schyoti 300 000 so'm;

kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 300 000 so'm;

300 000 so'm = 150 dona x 2 000 so'm;

-mol yetkazib beruvchilar va pudratchilardan garov summasi o'rnatilgan plastmassa yashiklarda ehtiyot qismlar kelib tushganda:

debet 1060 «Idish va idish materiallari» schyoti 300 000 so'm;

kredit 6010 «Mol yetkazib beruvchilar va

pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» schyoti 300 000 so'm;

-garov summasi o'rnatilgan plastmassa yashiklar qaytarilganda:

debet 6010 «Mol yetkazib beruvchilar va pudrat-

chilarga to'lanadigan schyotlar» schyoti 240 000 so'm;

kredit 1060 «Idish va idish materiallari»schyoti 240 000 so'm;

240 000 so'm = 120 dona x 2 000 so'm;

- garov summasi o'rnatilgan plastmassa yashiklarning qaytarilmaganlarini qiymatiga to'g'ri keladigan QQS summasiga tuzatishlar kiritilganda:

debet 4410 «Byudjetga soliqlar va boshqa majburiy to'lovlar

bo'yicha bo'nak to'lovlari (turlari bo'yicha)» schyoti 10 000 so'm;

kredit 1060 «Idish va idish materiallari» schyoti 10 000 so'm;

60 000 so'm = 30 dona x 2 000 so'm; 10 000 so'm = 60 000 so'm x 20 % / 120;

-qaytarilmagan plastmassa yashiklarning qiymati garov summasi hisobidan to'langanda:

debet 6010 «Mol yetkazib beruvchilar va

pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» schyoti 60 000 so'm;

kredit 4890 «Boshqa debitorlar qarzlari» schyoti 60 000 so'm;

60 000 so'm = 30 dona x 2 000 so'm;

-mol yetkazib beruvchilarga garov summasi hisobidan plastmassa yashiklarni ta'mirlash bo'yicha xarajatlar summasini qoplab berilganda:

debet 9430 «Boshqa operatsion xarajatlar» schyoti 40 000 so'm;

kredit 4890 «Boshqa debitorlar qarzlari» schyoti 460 000 so'm;

-mol yetkazib beruvchilar va pudratchilardan garov summasi qaytarilganda (kelib tushganda):

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 200 000 so'm;

kredit 4890 «Boshqa debitorlar qarzlari» schyoti 200 000 so'm;

200 000 so'm = 300 000 so'm - 60 000 so'm - 40 000 so'm.

Ko'p marotaba ishlatiladigan idishlarni ishchi holatda mol yetkazib beruvchilarga qaytarish uchun amalga oshirilgan ta'mirlar va ularga xizmat ko'rsatish bo'yicha xarajatlar (masalan, tozalash, ayrim detallari, qismlarini almashtirish va h.k.) davr xarajatlari (boshqa operatsion xarajatlar) tarkibiga qo'shiladi.

5-misol. «Umida» MChJ temir yashiklarga o'rab-joylangan materiallarni xarid qiladi va temir yashiklarni qaytarishda ta'mirlash ishlarini amalga oshiradi. Ta'mirlash bo'yicha xarajatlar quyidagilardan iborat: material xarajatlari 60 000 so'm; ishchilarga ish haqi hisoblash 50 000 so'm va ishchilarning ish haqi fondidan 25 foiz miqdorda yagona ijtimoiy to'lovga 12 500 so'm.

Temir yashiklarni ta'mirlash bilan bog'liq operatsiyalar «Umida» MChJning buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

debet 9430 «Boshqa operatsion xarajatlar» schyoti 122 500 so‘m;
kredit 1090 «Boshqa materiallar» schyoti 60 000 so‘m;
kredit 6710 «Mehnat haqi bo‘yicha xodim bilan
hisoblashishlar» schyoti 50 000 so‘m;
kredit 6520 «Maqsadli davlat jamg‘armalariga
to‘lovlar» schyoti 12 500 so‘m.

6-misol. «Umida» MChJ salqin ichimliklar ishlab chiqarish bilan shug‘ullanadi va u 20 dona plastmassa bochkalarda qo‘shimcha modda (biodobavka) xarid qildi. Plastmassa bochkalar ko‘p marotaba ishlatiladigan idishlar hisoblanadi. Schyot-faktura bo‘yicha plastmassa bochkalarning qiymati bilan birga qo‘shimcha modda (biodobavka) xarid qilish xarajatlari 8 000 000 so‘mni tashkil qiladi. Plastmassa bochkalari qaytarilishi lozim emas.

Plastmassa bochkalarni qiymati schyot-fakturada ko‘rsatilmaganligi bo‘yicha ko‘rib chiqamiz.

Plastmassa bochkalarni qiymati schyot-fakturada ko‘rsatilmagan. Qo‘shimcha modda (biodobavka)lar ishlatilgandan keyin plastmassa bochkalarining qiymati har biri 10 000 so‘m qilib belgilangan.

Qaytarilishi lozim bo‘lmagan plastmassa bochkalar bilan bog‘liq operatsiyalar «Umida» MChJni buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

-qo‘shimcha modda (biodobavka) kirim qilinganda:
debet 1010 «Xomashyo va materiallar» schyoti 8 000 000 so‘m;
kredit 6010 «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to‘lanadigan schyotlar» schyoti 8 000 000 so‘m;

-qo‘shimcha modda (biodobavka) ishlab chiqarish sexiga berilganda:
debet 2010 «Asosiy ishlab chiqarish» schyoti 8 000 000 so‘m;
kredit 1010 «Xomashyo va materiallar» schyoti 8 000 000 so‘m;

- plastmassa bochkalar omborga kirim qilinganda:
debet 1060 «Idish va idish materiallari» schyoti 200 000 so‘m;

debet 2010 «Asosiy ishlab chiqarish» schyoti 200 000 so‘m;
200 000 so‘m = 20 dona x 10 000 so‘m.

Takrorlash uchun savollar

1. Idishlarni hisobga olishning xususiyatlari qanday?

2. Idishlar bajaradigan vazifalariga qarab qaysi turlarga bo‘linadi?

3. Idishlar bajaradigan funksiyalariga ko‘ra qaysi turlarga bo‘linadi?

4. Ko‘p marta ishlatiladigan idishlar hisobiqanday?

5 Bir marotaba ishlatiladigan idishlarning mol yetkazib beruvchidagi hisobi qanday yuritiladi?

VIII bob. KORPORATIV QIMMATLI QOG'OZLAR BILAN BOG'LIQ OPERATSIYALARNI BUXGALTERIYA HISOBI

1. Aksiyalarni buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibi
2. Aksiyalar bilan bog'liq operatsiyalarni investordagi hisobi
3. Korporativ obligatsiyalarni buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibi
4. Korporativ obligatsiyalar bilan bog'liq operatsiyalarning obligatsiyalarni jamiyat – emitentidagi hisobi

Tayanch so'z va iboralar: *qimmatli qog'ozlar, korporativ qimmatli qog'ozlar, aksiya, obligatsiya, aksiyadorlik jamiyati, emitent, emissiya, oddiy aksiya, imtiyozli aksiyalar hisobi, emissiya daromadi, to'lanadigan obligatsiyalar buxgalteriya hisobi.*

8.1 Aksiyalarni buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibi

Qimmatli qog'ozlar deb ularni chiqargan yuridik shaxs bilan ularning egasi o'rtasidagi mulkiy huquqlarni yoki qarz munosabatlarini tasdiqlaydigan, dividendlar yoki foizlar tarzida daromad to'lashni hamda ushbu hujjatlardan kelib chiqadigan huquqlarni boshqa shaxslarga o'tkazish imkoniyatini nazarda tutadigan hujjatlar tan olinadi («Qimmatli qog'ozlar bozori to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Qonunining moddasi, 22.07.2008 y. № URK.-163, keyingi o'rinlarda O'RK.-163 deb yuritiladi). Qimmatli qog'ozlarning qiymati O'zbekiston Respublikasi milliy valyutasida ifodalanadi. Emissiyaviy qimmatli qog'ozlarni chiqarish va joylashtirish ularni emissiyasi deb nomlanadi.

Aksiya – o'z egasining aksiyadorlik jamiyati foydasining bir qismini dividendlar tarzida olishga, aksiyadorlik jamiyatini boshqarishda ishtirok etishga va u tugatilganidan keyin qoladigan mol-mulkning bir qismiga bo'lgan huquqini tasdiqlovchi, amal qilish muddati

(belgilanmagan egasining nomi yozilgan emissiyaviy qimmatli qog‘oz. Aksiyalar faqat hujjatsiz shaklda, ya’ni depozitariyning hisobga olish registrlaridagi yozuvlar tarzida chiqariladi.

Obligatsiya deb obligatsiyani saqlovchining obligatsiyaning nominal qiymatini yoki boshqa mulkiy ekvivalentini obligatsiyani chiqargan shaxsdan obligatsiyada nazarda tutilgan muddatda olishga, obligatsiyaning nominal qiymatidan qayd etilgan foizni olishga bo‘lgan huquqini yoxud boshqa mulkiy huquqlarini tasdiqlovchi emissiyaviy qimmatli qog‘oz tushuniladi. Korporativ obligatsiyalar bu aksiyadorlik jamiyatlari tomonidan chiqariladigan obligatsiyalar bo‘lib hisoblanadi. Korporativ obligatsiyalarni faqat aksiyadorlik jamiyatlari:

- auditorlik tashkilotining xulosasi bilan tasdiqlangan o‘z kapitalining obligatsiyalar chiqarish to‘g‘risida qaror qabul qilingan gmkadagi miqdori doirasida;

- keyingi uch yil mobaynida rentabellik, to‘lovga qobiliyatlilik, moliyaviy barqarorlik va likvidlikning auditorlik tashkiloti xulosalari bilan tasdiqlangan ijobiy ko‘rsatkichlariga ega bo‘lsa, shuningdek qonun hujjatlarida belgilangan tartibda mustaqil reyting bahosini olgan bo‘lsa;

- investorlarga tegishli mablag‘larning emitentlar tomonidan to‘lanishi bo‘yicha to‘lov agentlari vazifasini bajaruvchi tijorat banklari ishtirokida chiqarishi mumkin.

Korporativ obligatsiyalar ularning egalariga ochiq, aksiyadorlik jamiyatini boshqarishda ishtirok etish huquqini bermaydi.

Obligatsiyalar naqd va naqdsiz shaklida chiqarilishi mumkin. Naqdsiz shakldagi obligatsiyalar muomalaga depozitariyning hisobga olish registrlaridagi yozuvlar tarzida, naqd shaklida — qog‘oz sertifikat shaklida chiqariladi.

Boshqa emissiyaviy qimmatli qog‘ozlar bo‘lib emitentning opsioni va qimmatli qog‘ozlarga doir fyuchers hisoblanadi. Emitentning opsioni – emitentning muayyan miqdordagi qimmatli qog‘ozlarini opsionda ko‘rsatilgan muddatda qat’iy belgilangan narxda sotib olish huquqini tasdiqlovchi emissiyaviy qimmatli qog‘oz.

Qimmatli qog‘ozlarga doir fyuchers deb o‘zida nazarda tutilgan muddatda muayyan miqdordagi qimmatli qog‘ozlarni qat’iy belgilangan narxda sotib olish yoki sotish majburiyatini tasdiqlovchi emissiyaviy qimmatli qog‘oz tan olinadi.

Aksiyadorlik jamiyati — emitentning aksiya chiqarish to‘g‘risidagi qarori davlat ro‘yxatidan quyidagicha o‘tkazilishi kerak:

- yuridik shaxs maqomini olgandan keyin - bir oydan kechikmasdan;

- qo‘shimcha chiqarilganda yoki aksiyaning nominal qiymati oshirilganda yoki ustavga o‘zgartirish kiritilganda — aksiya chiqarish to‘g‘risida qaror qabul qilingandan yoki ustavga o‘zgartirish kiritilgandan keyin 3 oydan kechikmasdan.

Emissiyaviy qimmatli qog‘ozlarni chiqarish to‘g‘risidagi qarorda quyidagilar ko‘rsatilishi kerak:

1)emitentning to‘liq, nomi, joylashgan yeri (pochta manzili);

2)aksiyalarni chiqarish to‘g‘risidagi qaror tasdiqlangan sana;

3)aksiyalarni chiqarish to‘g‘risidagi qarorni tasdiqlagan emitent boshqaruv organining nomi;

4)aksiyalarning nomi va ularning chiqarilish shakli;

5)aksiyalar egasining huquqlari;

6)aksiyalarni joylashtirish shartlari;

7)aksiyalarning chiqarilishdagi soni;

8)aksiyalarni nominal qiymati.

Aksiyalarni qiymati pul mablag‘lari bilan to‘lanmagan hollarda aksiya chiqarish to‘g‘risidagi qarorda aksiyalar to‘lanishi mumkin bo‘lgan mol-mulkning ro‘yxati nazarda tutilishi shart.

Aksiya chiqarish to‘g‘risidagi qarorda aksiyalar chiqarishda emitent tomonidan, ular joylashtirilmagan holda aksiyalar chiqarish amalga oshirilmagan deb hisoblanadigan chiqarilgan aksiyalar ulushini belgilashi mumkin. Ushbu ulush chiqarilgan aksiyalarning umumiy hajmining 60 foizidan kam bo‘lmagan miqdorda aniqlanishi mumkin. Bunda aksiya chiqarish to‘g‘risidagi qarorda aksiyalar chiqarish amalga oshirilmagan va chiqarilgan aksiyalarning belgilangan ulushi

joylashtirilmagan hollarda, aksiyalar uchun haq to‘lash sifatida emitent tomonidan olingan mablag‘larni qaytarish tartibi ko‘zda tutilishi kerak.

Aksiya chiqarish to‘g‘risidagi qaror quyidagilar tomonidan tasdiqlanadi:

- emitentning ustaviga muvofiq emitentni boshqaruv organi tomonidan (qoidaga ko‘ra mazkur holatda boshqaruv organi deb aksiyadorlar yig‘ilishi tushuniladi);

- agar aksiyadorlik jamiyatining ustavida nazarda tutilgan bo‘lsa, Kuzatuv kengashi tomonidan.

Emissiyaviy qimmatli qog‘ozlarning chiqarilishini davlat ro‘yxatidan o‘tkazish uchun quyidagi hujjatlar taqdim etiladi:

1)aksiya chiqarishni davlat ro‘yxatidan o‘tkazish uchun ariza;

2)aksiya chiqarish to‘g‘risidagi qarorni emitentni vakolatli organi tomonidan qabul qilinganligini tasdiqlovchi hujjat (majlis bayonnomasi, majlis bayonnomasidan ko‘chirma) kvorum va ovoz berish natijalari ko‘rsatilgan holda notarial tasdiqlangan nusxasi. Aksiya chiqarish to‘g‘risidagi qaror Kuzatuv kengashi tomonidan qabul qilinsa, ovoz berishda ishtirok etgan Kuzatuv kengashinng a’zolarining F.I.Sh. ikki nusxada ko‘rsatiladi;

3)qo‘shimcha va o‘zgartirishlarni qo‘shgan holda ustav va ta’sis hujjatlari (birgalikda ishlash shartnomasi)ni notarial tasdiqlangan nusxasi;

4)uchta nusxada emissiya risolasi (chiqarish anketasi[46]) va aksiyalarni chiqarish to‘g‘risidagi qaror uchta nusxada;

5)emitentning ro‘yxatga olish kartasi;

6)aksiya chiqarishni davlat ro‘yxatidan o‘tkazish uchun belgilangan yig‘imni to‘laganligi to‘g‘risidagi hujjatning nusxasi (mazkur chiqarilayotgan emissiyaviy qimmatli qog‘ozlar nominal qiymatining 0,01 foizi miqdorida, ilgari ro‘yxatdan o‘tkazilgan chiqarilishdagi emissiyaviy qimmatli qog‘ozlarning nominal qiymati oshirilgan hollarda emitent mazkur chiqarilishdagi emissiyaviy qimmatli

[46] Emissiya hajmi hujjatlarni taqdim etish vaqtida eng kam ish haqining 25 ming barobaridan ortgan hollarda obunadan qat’iy nazar aksiyalarni joylashtirishda davlat ro‘yxatidan o‘tkazish emissiya risolasini ro‘yxatdan o‘tkazish yo‘li bilan amalga oshiriladi. Qolgan hollarda davlat ro‘yxatidan o‘tkazish chiqarish anketasini ro‘yxatdan o‘tkazish yo‘li bilan amalga oshiriladi.

qog‘ozlar nominal qiymati oshgan summasining 0,01 foizi miqdorida respublika byudjetiga yig‘im to‘laydi);

7)aksiyalar chiqarilishini ro‘yxatga olish bo‘yicha taqdim qilingan: hujjatlarni kurib chiqish uchun belgilangan yig‘imning to‘langanligini tasdiqlovchi to‘lov hujjatining nusxasi (eng kam ish haqining besh barobari miqdorida);

8)emitentning vakolatli organi tomonidan aksiyalarning emissiya prospektini (chiqarish anketasi), (majlisning bayoni (bayonnomadan ko‘chirma), tasdiqlovchi hujjatning emitent tomonidan tasdiqlangan nusxasi, shuningdek ko‘rsatilgan masala bo‘yicha kvorum va saylash natijalari ko‘rsatilgan holda. Kuzatuv kengashi tomonidan emissiya npospekti (chiqarish anketasi) tasdiqlanganda, ikki nusxada saylovda qatnashgan Kuzatuv kengashining a’zolarini familiyasi, ismi, otasining ismi) ko‘rsatiladi;

9)ikki nusxada taqdim qilingan hujjatlar ro‘yxati.

Aksiyalar chiqarishni davlat tomonidan ro‘yxatga olish quyidagicha amalga oshiriladi:

a) O‘zbekiston Respublikasi Davlat mulki qo‘mitasi huzuridagi Qimmatli qog‘ozlar bozori faoliyatini muvofiqlashtirish va nazorat qilish Markazining markaziy apparatida:

—agar emitentning birlamchi chiqargan aksiyalar emissiyasining hajmi davlat tomonidan ro‘yxatga olish uchun hujjatlar taqdim qilingan davrdagi eng kam oylik ish haqining 50 ming martasiga teng yoki undan ko‘p bo‘lsa;

—agar emissiya sug‘urta tashkilotlari, fond birjalari, investitsiya institutlari, xorijiy investitsiyalarga ega bo‘lgan korxonalar tomonidan (emissiya summasidan qat’iy nazar) amalga oshirilsa;

b) O‘zbekiston Respublikasi Davlat mulki qo‘mitasi huzuridagi Qimmatli qog‘ozlar bozori faoliyatini muvofiqlashtirish va nazorat qilish Markazining hududiy bo‘limlarida, agar emitentning birlamchi chiqargan aksiyalarining emissiyasi hajmi, davlat tomonidan ro‘yxatga olish uchun hujjatlar taqdim qilingan davrdagi eng kam oylik ish haqi miqdorining 50 ming martasidan kam bo‘lsa (2002-yil 10-iyulda 1159-

son bilan ro'yxatga olingan «Aksiyadorlik jamiyatlari aksiyalarini chiqarish, davlat ro'yxatidan o'tkazish va chiqarilgan aksiyalarni inkor qilish tartibi to'g'risida Nizom»ning 21-bandi).

Chiqarish hajmidan qat'iy nazar aksiyalarning keyingi chiqarilishi dastlabki chiqarilgan aksiyalar ro'yxatga olingan organda amalga oshiriladi.

Aksiyalar chiqarilishining davlat tomonidan ro'yxatga olinishi, emitent tomonidan barcha zaruriy hujjatlar ilova qilingan holda fiza taqdim qilgan vaqtdan boshlab 30 kundan kechikmasdan amalga oshiriladi.

Chiqarilgan aksiyalar davlat tomonidan ro'yxatga olingandan keyin emitentga quyidagilar beriladi:

— aksiya chiqarish to'g'risidagi qarorning bir nusxasi (bir nusxasi Qimmatli qog'ozlar bozori faoliyatini muvofiqlashtirish va nazorat qilish Markazida qoladi, bir nusxasi Markaziy depozitariyga beriladi);

— chiqarilgan aksiyalarga davlat identifikatsiya tartib raqami berilgan va uni davlat ro'yxatiga olinganligi to'g'risidagi belgisi bilan aksiyalar emissiyasi prospektining (chiqarish anketasi) nusxasi.

Aksiyalar chiqarilishi davlat tomonidan ro'yxatga olingandan so'ng emitent ikki hafta muddat ichida ommaviy axborot vositalarida aksiyalar chiqarilishi to'g'risidagi axborotlarni chop ettirish (ma'lumotlarni ochish)ga majbur.

Axborotlar quyidagilarni o'zida jam etishi kerak:

— chiqarishni davlat ro'yxatidan o'tkazish bo'yicha ma'lumotlarni qo'shgan holda aksiyalarni chiqarish to'g'risidagi ma'lumotlar;

— investorlarni emissiya risolasi (chiqarish anketasi) bilan tanishish joyi va tartibi (ularni joylashtirish boshlanishidan ikki hafta oldindan kechikmasdan);

— aksiyalarni emissiya risolasi (chiqarish anketasi)dagi o'zgarishlar to'g'risidagi ma'lumot - mazkur o'zgarishlarni qimmatli qog'ozlar bozorini tartibga solish bo'yicha vakolatli davlat organi tomonidan ro'yxatga olingan vaqtdan boshlab ikki ish kunidan kechikmasdan.

Ma'lumotlarni ochishdan tashqari emitent bir yil ichida emissiya qilingan aksiyalarni o'zining ta'sischilari o'rtasida joylashtirishni amalga oshirishga majbur.

Aksiyadorlik jamiyatlari tashkil qilinganda aksiyalar uning ta'sischilari tomonidan nominal qiymati bo'yicha to'lanadi va aksiyalarning birinchi marta chiqarilishi ta'sischilar o'rtasida joylashtirilishi kerak.

Aksiyalarni chiqaruvchi (sotuvchi) emitent - jamiyat aksiyalarni emissiyasi va joylashtirish bilan bog'liq operatsiyalarni quyidagi schyotlardan foydalanib aks ettiradi:

—8310 «Oddiy aksiyalar»;

—8320 «Imtiyozli aksiyalar»;

—4610 «Ustav kapitaliga ta'sischilarning ulushlari bo'yicha qarzi».

Aksiyalarni chiqarish va joylashtirish bilan bog'liq xarajatlar moliyaviy faoliyat bo'yicha xarajatlar tarkibiga qo'shiladi.

Depozitariylarning xizmat haqi boshqa operatsion xarajatlar tarkibiga qo'shiladi.

Aksiya bilan bog'liq operatsiyalar emitent — aksiyadorlik jamiyatining buxgalteriya hisobida quyidagi yozuvlar bilan aks ettiriladi:

a) jamiyat ro'yxatdan o'tganda ta'sischilarning ustav kapitalidagi qarzi (aksiyalarning nominali bo'yicha umumiy qiymatiga) aks ettiriladi:

debet 4610 «Ustav kapitaliga ta'sischilarning ulushlari bo'yicha qarzi» schyoti;

kredit 8310 «Oddiy aksiyalar» schyoti; kredit 8320 «Imtiyozli aksiyalar» schyoti;

b) ustav kapitaliga ta'sischilarning ulushlari bo'yicha qarzi qoplanadi:

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti; debet 5010 «Milliy valyutadagi pul mablag'lari» schyoti; debet materiallarni hisobga oluvchi schyotlar (1000); debet 0820 «Asosiy vositalarni xarid qilish» schyoti; debet 0830 «Nomoddiy aktivlarni xarid qilish» schyoti; kredit

4610 «Ustav kapitaliga ta'sischilarning ulushlari bo'yicha qarzi» schyoti.

Emitent — aksiyadorlik jamiyatining aksiyalarni chiqarish va joylashtirish bilan bog'liq xarajatlari quyidagi buxgalteriya yozuvlari bilan aks ettiriladi:

debet 9630 «Qimmatli qog'ozlarni chiqarish va tarqatish bo'yicha xarajatlar» schyoti;

kredit 6010 «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» schyoti va boshqalar.

Emissiyaviy qimmatli qog'ozlarning chiqarilishini davlat ro'yxatidan o'tkazishda emitent mazkur chiqarilishdagi emissiyaviy qimmatli qog'ozlar nominal qiymatining 0,01 foizi miqdorida respublika byudjetiga yigim to'laydi:

debet 9430 «Boshqa operatsion xarajatlar» schyoti; kredit 6410 «Byudjetga to'lovlar bo'yicha qarz (turlari bo'yicha)» schyoti.

Misol. Aksiyadorlik jamiyati (AJ) uchta ta'sischi tomonidan ta'sis etilgan. AJning ustav kapitali - 600 mln so'm (413 793 $ uchun dollar kursi 1450 so'm). U 60 000 dona oddiy aksiyalar ajratilgan. Aksiyalarning nominal qiymati - 10 000 so'm. AJ ta'sis etilganda aksiyalar nominal qiymati bo'yicha joylashtirilishi va pul mablag'lari bilan to'lanishi ta'sis hujjatlarida aytib o'tilgan. Ta'sischilar o'rtasida aksiyalar quyidagi shaklda taqsimlangan: ta'sischi I. Safarovga — 40 % aksiyalar, ta'sischi A.M. Dolmatovga — 35 % aksiyalar, ta'sischi K.M. Lavrovga — 25 % aksiyalar tegishli. Aksiyalar joylashtirilganda ta'sischilar tomonidan ularning 50 % qiymati to'langan, qolgan 50 % aksiyalarni chiqarish ro'yxatga olingandan keyin uch oy o'tib to'langan.

Buxgalteriya hisobida analitik hisobni shunday tashkil qilish kerakki, u AJ ta'sischilari bo'yicha axborotni kapitalni shakllanish bosqichlari va aksiyalarni turlari bo'yicha jamlashni ta'minlab bersin. 8310 «Oddiy aksiyalar» schyotini Schyotlar rejasida nazarda tutilmagan, lekin ustav kapitalini shakllanishini to'g'ri aks ettirish uchun zarur bo'lgan quyidagi schyotlarga ajratish lozim:

8310 «Oddiy aksiyalar — e'lon qilingan» - aksiyalarni chiqarish to'g'risidagi qarorga muvofiq joylashtirishga mo'ljallangan aksiyalarning nominal qiymatini aks ettirish uchun;

8311 «Oddiy aksiyalar — obuna kapitali» - obuna bo'lingan aksiyalarni hisobga olish uchun;

8312 «Oddiy aksiyalar — to'langan kapitali» — ta'sischilar tomonidan qiymati to'langan aksiyalarni aks ettirish uchun.

№	Xo'jalik operatsiyalarining mazmuni	Summasi, ming so'm	Schyotlarning bog'lanishi	
			debet	kredit
AJ ning davlat ro'yxatidan o'tgan sanasiga				
1	Ta'sis hujjatlariga muvofiq AJ ning ustav kapitali aks ettiriladi	600 000	4610	8310
Aksiyalarni 50 % qiymati to'lanish sanasiga				
2	I. I. Safarovning to'lovi aks ettirilgan. Aksiyaning qiymatini 50 % (600 000 x 0,4 x 0,5)	120 000	5110	4610
3	A.M. Dolmatovning to'lovi aks etti- rilgan. Aksiyaning qiymatini 50 % (600 000 x 0,35 x 0,5)	105 000	5110	4610
4	K. M. Lavrovning to'lovi aks ettirilgan. Aksiyaning qiymatini 50 % (600 000 x 0,35 x 0,5)	75 000	5110	4610
Aksiyalarni chiqarish to'g'risidagi hisobot tasdiqlanish sanasiga				
	I.I. Safarov obuna bo'lgan va to'lagan aksiyalarning qiymati aks ettiriladi	240 000 120 000	8310 8311-1	8311- 1 8312- 1
	A.M. Dolmatov obuna bo'lgan va to'lagan aksiyalarning qiymati aks ettiriladi	210 000 105 000	8310 8311-2	8311- 2 8312- 2
	K.M. Lavrov obuna bo'lgan va to'lagan aksiyalarning qiymati aks ettiriladi	150 000 75 000	8310 8311-3	8311- 3 8312- 3
Aksiyalarni chiqarish to'g'risidagi hisobot tasdiqlanish sanasiga				
	I.I. Safarovning aksiyalar qiymatini qolgan qismini to'lovi aks ettiriladi (240 000 — 120 000)	120 000	5110 8311-1	4610 8312-1
	A.M. Dolmatovning aksiyalar qiymatini qolgan qismini to'lovi aks ettiriladi (210 000 — 105 000)	105 000	5110 8311-2	4610 8312-2
	K.M. Lavrovning aksiyalar qiymatini qolgan qismini to'lovi aks ettiriladi (150 000 — 75 000)	75 000	5110 8311-3	4610 8312-3

8311 «Oddiy aksiyalar— obuna kapitali» va 8312 «Oddiy aksiyalar — to'langan kapitali»ni ta'sischilar kesimida ham taqdim etish mumkin, masalan:

8311-1 «Oddiy aksiyalar — I.I. Safarovning obuna kapitali»;

8311-2 «Oddiy aksiyalar — A.M. Dolmatovning obuna kapitali»;

8311-3 «Oddiy aksiyalar — K.M. Lavrovning obuna kapitali».

Aksiyalarni birinchi marta (birinchi egalariga sotilishida) nominal qiymatidan yuqori narxda sotilishidan emissiya daromadi yuzaga keladi va ularni hisobga olish uchun maxsus 8410 «Emissiya daromadi» schyoti nazarda tutilgan.

8410 «Emissiya daromadi» schyotining krediti bo'yicha birinchi marta (birinchi egalariga) sotilishda aksiyalarni nominal qiymatidan ortgan summa hisobga olinadi. U foyda solig'i, yagona soliq to'lovini hisoblash obyekti bo'lib hisoblanmaydi.

8410 «Emissiya daromadi» schyotining krediti bo'yicha mazkur summalarni sotib olingan xususiy aksiyalarni bekor qilishda sotib olish qiymati va nominal qiymati o'rtasidagi farqni qoplash uchun ishlatilishi hisobga olinadi.

Aksiyadorlik jamiyatining emissiya daromadi quyidagicha aks ettiriladi:

debet 5010 «Milliy valyutadagi pul mablag'lari» schyoti;

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti;

kredit 4610 «Ustav kapitaliga ta'sischilarning ulushlari bo'yicha qarzi» schyoti;

kredit 8410 «Emissiya daromadi» schyoti.

Misol. AJ nominal qiymati 10 000 so'm bo'lgan 10 000 dona aksiya chiqaradi. Ularda bir dona aksiyaning narxi 10 500 so'm qilib sotilgan.

Jamiyatning emissiya daromadi 5 000 ming so'mni [(10 500 - 10 000) x x 10000] tashkil etadi.

№	Xo'jalik operatsiyalarining mazmuni	Summasi,	Schyotlarning bog'lanishi	
		ming so'm	debet	kredit
A Jning davlat ro'yxatidan o'tgan sanasiga				
1	Aksiyalarni nominal qiymatidan yuqori narxda sotilishi aks ettiriladi	100 000 5 000	5010 5110	4610 8410

Aksiyadorlik jamiyatining ustav kapitali chet el valyutasida shakllangan hollarda ta'sis hujjatlarini ro'yxatdan o'tkazish vaqtidagi valyuta kursi bilan ustav kapitaliga ulushlarning haqiqatda kiritish vaqtidagi valyuta kursining har xil bo'lishi natijasida kurs farqi kelib chiqadi. Bunday kurs farqlari 8420 «Ustav kapitalini shakllantirishdagi kurs farqi» schyotida hisobga olinadi.

Salbiy kurs farqlari 8420 «Ustav kapitalini shakllantirishdagi kurs farqi» schyotining debetida oldingi ijobiy kurs farqlari miqdorida hisobga olinadi. Ustav kapitalini shakllanishida salbiy kurs farqini ijobiy kurs farqidan oshib ketgan summalari moliyaviy faoliyat bo'yicha xarajatlarga olib boriladi.

Misol. Ta'sis hujjatlariga muvofiq AJ (chet el investitsiyasi mavjud bo'lgan korxona)ning ustav kapitali 400 ming AQSh dollarini tashkil etadi. Chet ellik ta'sischining ulushi 100 % ga teng. Ulush sifatida qiymati 350 ming AQSh dollari bo'lgan asbob-uskuna va 50 ming AQSh dollari miqdorida pul mablag'i kiritilgan.

Dollar kursi quyidagicha bo'lgan:

hujjatlarni ro'yxatdan o'tkazish sanasiga – 1 450 so'm;

asbob-uskunalar va pul mablag'lari kiritilgan sanaga –1 465 so'm.

№	Xo'jalik operatsiyalarining mazmuni	Summasi, ming so'm	Schyotlarning bog'lanishi	
			debet	kredit
AJning davlat ro'yxatidan o'tkazish sanasiga				
1	Ta'sis hujjatlariga muvofiq AJning ustav kapitali aks ettiriladi (400 x 1 450)	580 000	4610	8310
Aksiyalarning qiymatini to'lash (asbob-uskunalar va pul mablag'lari kiritish) sanasiga				
3	Aksiyalarning qiymati ulush sifatida asbob-uskuna bilan to'lash kurs farqi aks ettiriladi	507 500 5 250	0820	4610 8420

	1(1465 — 1450) x 350]			
	Aksiyalarning qiymatini to'lash kurs farqi aks ettiriladi 1(1465 - 1450) x 350]	72 500 75	5210	4610 8420
4	Ustav kapitaliga ulush sifatida kiritilgan asbob-uskunalar foydalanishga kiritilganda	512 750	0130	0820

Chet el valyutasida aks ettirilgan ustav kapitali oshirilganda (qaytirilganda) buxgalteriya hisobi maqsadida ustav kapitalining faqat oshirilgan (kamaytirilgan) qismi ta'sis hujjatlariga tegishli o'zgartirishlar ro'yxatdan o'tkazilgan sanadan Markaziy bank kursi bo'yicha milliy valyutaga qayta hisoblanadi.

Aksiyadorlik jamiyatlari xususiy aksiyalarini sotib olishi mumkin. Odatda bular quyidagi sabablar bilan asoslanadi:

—aksiya kursini saqlab turish;

—qolgan har bir aksiyaga dividendlarni oshirish;

—aksiyalarni o'zining xodimlari o'rtasida joylashtirish;

—qolgan aksiyalarni nominal qiymatini oshirish;

—nazorat o'rnatish uchun aksiyalarni boshqa korxonalar tomonidan sotib olinishini oldini olish.

Aksiyadorlik jamiyati tomonidan xususiy aksiyalarni sotib olish fakti ular tomonidan moliyaviy qo'yilmalarni amalga oshirishni emas, balki mablag'larni xususiy manbalarini kamayishini namoyon qiladi. Sotib olingan xususiy aksiyalar hisobi quyidagi bir nomdagi kontrpassiv schyotlarda yuritiladi:

8610 «Sotib olingan xususiy aksiyalar – oddiy»;

8620 «Sotib olingan xususiy aksiyalar – imtiyozli».

Ustav kapitaliga kontrpassiv schyoti sifatida ular aksiyadorlik jamiyatining xususiy kapitalini kamaytiradi va balansda ustav kapitali miqdoridan chiqarib tashlanishi kerak. Xususiy aksiyalarni xarid qilish natijasi bo'lib aktivlar va Aksiyador kapitalining kamayishi hisoblanadi.

Aksiyadorlik jamiyati tomonidan sotib olingan xususiy aksiyalar jamiyat tomonidan belgilangan barcha jarayonlar (ta'sis hujjatlarini qayta ro'yxatdan o'tkazish) bajarilgandan keyin tugatilishi mumkin. Ya'ni aksiyadorlik jamiyatining ustav kapitali sotib olingan aksiyalarning nominal qiymatiga ularni tugatish yo'li bilan kamayadi.

Sotib olingan xususiy aksiyalar boshqa sarmoyadorlarga hattoki nominal qiymatidan past narxga sotilishi mumkin. Aksiyalarni birinchi emissiyasida bunga ruxsat etilmaydi.

Aksiyadorlik jamiyati tomonidan xususiy aksiyalarini sotib olish, tugatish va sotish bo'yicha operatsiyalar buxgalteriya hisobida quyidagi yozuvlar bilan aks ettiriladi:

a) aksiyadorlik jamiyati tomonidan xususiy aksiyalarni sotib olish aks ettiriladi:

debet 8610 «Sotib olingan xususiy aksiyalar — oddiy» schyoti;

debet 8620 «Sotib olingan xususiy aksiyalar — imtiyozli» schyoti;

kredit 5010 «Milliy valyutadagi pul mablag'lari» schyoti;

kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti;

kredit 6620 «Chiqib ketayotgan ta'sischilarga ulushlari bo'yicha qarz» schyoti;

b) sotib olingan xususiy aksiyalar tugatilishi (nominaldan past) aks ettiriladi:

-sotib olish qiymatiga:

debet 8310 «Oddiy aksiyalar» schyoti;

debet 8320 «Imtiyozli aksiyalar» schyoti;

kredit 8610 «Sotib olingan xususiy aksiyalar— oddiy» schyoti;

kredit 8620 «Sotib olingan xususiy aksiyalar — imtiyozli» schyoti;

-nominal qiymatdan past bo'lgan farqqa:

debet 8310 «Oddiy aksiyalar» schyoti;

debet 8320 «Imtiyozli aksiyalar» schyoti;

kredit 9590 «Moliyaviy faoliyatning boshqa daromadlari» schyoti;

d) sotib olingan xususiy aksiyalar tugatilishi (nominaldan yuqori) aks ettiriladi:

- nominal qiymatiga:

debet 8310 «Oddiy aksiyalar» schyoti;

debet 8320 «Imtiyozli aksiyalar» schyoti;

kredit 8610 «Sotib olingan xususiy aksiyalar — oddiy» schyoti;

kredit 8620 «Sotib olingan xususiy aksiyalar — imtiyozli» schyoti;

- nominal qiymatdan yuqori bo'lgan farqqa:

debet 8410 «Emission daromad» schyoti;

debet 9690 «Moliyaviy faoliyat bo'yicha boshqa xarajatlar» schyoti;

kredit 8610 «Sotib olingan xususiy aksiyalar — oddiy» schyoti;

kredit 8620 «Sotib olingan xususiy aksiyalar — imtiyozli» schyoti;

e) sotib olingan xususiy aksiyalarni sotib olish qiymatidan yuqori narxda sotilishi aks ettiriladi:

- sotib olish qiymatiga:

debet 5010 «Milliy valyutadagi pul mablag'lari» schyoti;

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti;

kredit 8610 «Sotib olingan xususiy aksiyalar— oddiy» schyoti;

kredit 8620 «Sotib olingan xususiy aksiyalar — imtiyozli» schyoti;

- sotib olish qiymatidan yuqori bo'lgan farqqa:

debet 5010 «Milliy valyutadagi pul mablag'lari» schyoti;

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti;

kredit 9590 «Moliyaviy faoliyatning boshqa daromadlari» schyoti;

d) sotib olingan xususiy aksiyalarni sotib olish qiymatidan past narxda sotilishi aks ettiriladi:

- sotish qiymatiga:

debet 5010 «Milliy valyutadagi pul mablag'lari» schyoti;

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti;

kredit 8610 «Sotib olingan xususiy aksiyalar - oddiy» schyoti;

kredit 8620 «Sotib olingan xususiy aksiyalar - imtiyozli» schyoti;

- sotib olish qiymatidan past bo'lgan farqqa:

debet 9690 «Moliyaviy faoliyat bo'yicha boshqa xarajatlar» schyoti;

kredit 8610 «Sotib olingan xususiy aksiyalar - oddiy» schyoti;

kredit 8620 «Sotib olingan xususiy aksiyalar - imtiyozli» schyoti.

Sotib olingan aksiyalar sotib olish qiymatidan past narxda sotilganda va 8410 «Emissiya daromadi» schyotidagi summalar kamlik qilganda aksiyadorlik jamiyati zarar ko'radi hamda ularni moliyaviy faoliyat bo'yicha boshqa xarajatlar tarkibida aks ettiradi.

Misol. Aksiyadorlik jamiyati aksiyadorlardan nominal qiymati 10 000 so'm bo'lgan 10 000 dona xususiy oddiy aksiyalarni har birini 11 000 so'mdan sotib oldi.

Aksiyalarni sotib olish aksiyadorlarning umumiy yig'ilishining qaroriga muvofiq ustav kapitalini kamaytirish maqsadida amalga oshirilgan. Sotib olishdan keyin aksiyalar tugatiladi va jamiyatning ustavi qayta ro'yxatdan o'tkaziladi. Jamiyatda emissiya daromadi yo'q. Buxgalteriya hisobida quyidagi yozuvlar qilinadi:

	Xo'jalik operatsiyalarining mazmuni	Summasi, ming so'm	Schyotlarning bog'lanishi	
			debet	kredit
1	Xususiy oddiy aksiyalarni sotib olish aks ettiriladi	110 000	8610	5110
2	Sotib olingan xususiy aksiyalarni tugatilishi (nominal qiymati bo'yicha) aks ettiriladi	100 000	8310	8610
3	Nominaldan yuqori kirim farqi xarajatlarga hisobdan chiqariladi	10 000	9690	8610

8.2. Aksiyalar bilan bog'liq operatsiyalarni investordagi hisobi

Sotib olingan aksiyalar xaridorda moliyaviy investitsiyalar sifatida ko'riladi.

Ular xarid qiymati bo'yicha baholanadi va bu qiymatga brokerlar xizmati uchun to'langan haq, bank xizmati uchun to'lovlar, bojlar va boshqa xarajatlar kiritiladi.

Aksiya — investitsiyalarni xarid qilish investorning buxgalteriya hisobida investor uchun depozitariyda ochilgan depo schyotida kirim yozuvi amalga oshirilgan sana bo'yicha aks ettiriladi.

Jamiyatni ta'sis etish (tashkil etish)da xarid qilingan aksiyalar quyidagi yozuvlar bilan aks ettiriladi:

a) pul mablag'lari bilan ulush kiritilganda:

debet 0610 «Qimmatli qog'ozlar» schyoti;

debet 5810 «Qimmatli qog'ozlar» schyoti (tez sotiladigan aksiyalarni, ya'ni zarurat bo'lganda tezda pul mablag'lariga aylantirish

mumkin bo‘lgan aksiyalarni xarid qilganda. Bunday aksiyalar bir yilgacha bo‘lgan muddatga xarid qilinadi);

kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti;

b) mol-mulk bilan ulush kiritilganda:

debet 0610 «Qimmatli qog‘ozlar» schyoti;

debet 5810 «Qimmatli qog‘ozlar» schyoti;

kredit 9210 «Asosiy vositalarning chiqib ketishi» schyoti;

kredit 9220 «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi» schyoti.

Agar xarid qilingan aksiyalarni sotib olish qiymati nominal qiymatidan yuqori bo‘lsa, xarid qilingan vaqt bilan qoplash (sotish) vaqtigacha bo‘lgan davr davomida sotib olish va nominal qiymat o‘rtasidagi farq summasini qismlarini hisobdan chiqarish amalga oshiriladi:

debet 9690 «Moliyaviy faoliyat bo‘yicha boshqa xarajatlar» schyoti;

kredit 0610 «Qimmatli qog‘ozlar» schyoti.

Aksiyalarni qoplanish vaqtida 0610 «Qimmatli qog‘ozlar» schyotida hisobga olinadigan baho nominal qiymatiga to‘g‘ri kelishi kerak.

Misol. Korxona summasi 22 mln so‘m bo‘lgan 2 000 dona aksiyani xarid qildi. Aksiyalarning nominal qiymati 10 ming so‘m. Korxona mazkur aksiyalar paketini 15 oy o‘tgandan keyin sotishni rejalashtirgan.

№	Xo‘jalik operatsiyalarining mazmuni	Summasi, ming so‘m	Schyotlarning bog‘lanishi	
			debet	kredit
1	Investitsiya — aksiya aks ettiriladi	22 000	0610	5110
2	Har oyda 15 oy davomida aksiyalarning sotib olish narxi va nominal qiymat o‘rtasidagi farqni qismlari teng ravishda (bir me’yorda) hisobdan chiqariladi (2 000 / 15)	133 333	9690	0610

Aksiyalarni sotib olish narxi va nominal qiymati o'rtasidagi farq 2 mln so'mni [(11 000 - 10 000) x 2 000] tashkil etadi. U 15 oy davomida moliyaviy faoliyat bo'yicha xarajatlarga hisobdan chiqarilishi kerak.

Agar korxona tomonidan xarid qilingan aksiyalarni sotib olish qiymati nominal qiymatidan past bo'lsa, xarid qilingan vaqt bilan qoplash (sotish) vaqtigacha bo'lgan davr davomida sotib olish va nominal qiymat o'rtasidagi farq summasini qismlarini qo'shimcha hisoblash amalga oshiriladi. Bunda quyidagi yozuvlar qilinadi:

debet 0610 «Qimmatli qog'ozlar» schyoti;

kredit 9690 «Moliyaviy faoliyatning boshqa daromadlari» schyoti.

Bu holda ham aksiyalarni qoplanish vaqtida 0610 «Qimmatli qog'ozlar» schyotida hisobga olinadigan bahosi nominal qiymatiga to'g'ri kelishi kerak.

Misol. Korxona summasi 18 mln so'm bo'lgan 2000 dona aksiyani xarid qildi. Aksiyalarning nominal qiymati 10 ming so'm. Korxona mazkur aksiyalar paketini 15 oy o'tgandan keyin sotishni rejalashtirgan.

Aksiyalarni nominal qiymati va sotib olish narxi o'rtasidagi farq 1 mln so'mni [(10 000 ~ 9 000) x 2 000] tashkil etadi. O'z navbatida u 15 oy davomida teng ulushlarda moliyaviy faoliyatning daromadlariga hisobdan chiqarilishi kerak.

№	Xo'jalik operatsiyalarishshg mazmuni	Summasi ming so'm	Schyotlarning bog'lanishi	
			debet	kredit
1	Investitsiya — aksiya aks ettiriladi	18 000	0610	5110
2	Har oyda 15 oy davomida aksiyalarning sotib olish narxi va nominal qiymati o'rtasidagi farqni qismlari teng ravishda (bir me'yorda) hisobdan chiqariladi (2000 / 15)	133 333	0610	9590

Uzoq muddatli aktivlar sifatida tasnif etilgan aksiyalarga investitsiyalar xarid qilingandan keyin quyidagi usullarning biri bo'yicha balansda:

- xarid qiymati bo'yicha;
- qayta baholashni hisobga olgan qiymat bo'yicha;
- xarid qiymati va bozor qiymatining umumiy investitsiyalar usuli bo'yicha aniqlangan eng kam bahosi bo'yicha hisobga olinadi.

Uzoq muddatli investitsiyalarni qayta baholashning amalga oshirish davriyligi korxonaning hisob siyosatida aniqlangan bo'lishi kerak.

Qisqa muddatli investitsiyalarga kiradigan qimmatli qog'ozlarni sotib olish bo'yicha operatsiyalar hisobda uzoq muddatli qimmatli qog'ozlarga o'xshash tarzda aks ettiriladi.

Aksiya murojaat qilish muddatiga ega bo'lmaydi, shuning uchun sotib olish narxi va nominal qiymati o'rtasidagi farqni hisobdan chiqarish muddatini investor o'zi aniqlashi kerak.

Misol. Korxona 100 dona, nominal qiymati 10 000 so'm bo'yicha xarid qilgan qimmatli qog'oz – aksiyani qayta baholashni amalga oshiradi. Aksiyalarni qayta baholash vaqtidagi bozor qiymati 11 200 so'mni tashkil etadi.

Korxonaning hisob siyosatida aksiyalar qayta baholangan qiymat bo'yicha hisobga olinishi nazarda tutilgan.

Aksiyalar qiymatining o'sish summasi rezerv kapitalining tarkibida 8510 «Uzoq muddatli aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar» schyotida hisobga olinadi.

№	Xo'jalik operatsiyalarinipg mazmuni	Summasi, ming so'm	Schyotlarning bog'lanishi	
			debet	kredit
1	Aksiyalarni xarid qilish nominal qiymati bo'yicha aks ettiriladi	1 000	0610	5110
2	Aksiyalar qiymatining o'sish summasi aks ettiriladi (1 200 — 10 000) x 100)	120	0610	8510

8.3. Korporativ obligatsiyalarni buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibi

Obligatsiyalarni chiqarish, ro'yxatdan o'tkazish va sotish «Korporativ obligatsiyalarni chiqarish, davlat ro'yxatidan o'tkazish va ular bo'yicha qarzlarni uzish tartibi to'g'risida»gi Nizomga (2002-yil 10-iyulda 1158-son bilan ro'yxatga olingan) muvofiq amalga oshiriladi.

Obligatsiyalar naqdsiz va naqd shaklda chiqarilishi mumkin. Naqdsiz shakldagi obligatsiyalar operatsiyaga depozitariyning hisobga olish registrlaridagi yozuvlar tarzida, naqd shaklida — Qog'oz sertifikat shaklida chiqariladi.

Qimmatli qog'ozlarning chiqarilish shakli qonun hujjatlariga muvofiq qimmatli qog'ozlar chiqarish to'g'risidagi qarorda belgilanadi.

Naqd obligatsiyalar quyidagi majburiy rekvizitlardan iborat bo'lishi shart (lotin alifbosiga asoslangan davlat tilida):

— emitentning firma nomi va joylashgan manzili;

— qimmatli qog'ozning nomi — «OBLIGATSIA»;

— obligatsiya blankasining tartib raqami va seriyasi;

— obligatsiyaning turi (oddiy, yutuqli, foizli va boshqalar);

— obligatsiyaning nominal qiymati;

— chiqarilgan obligatsiyalarning davlat tomonidan ro'yxatga olingan sanasi va davlat identifikatsiya tartib raqami;

— daromadning foizli stavkasi (agar u chiqarish bo'yicha qarorda ko'zda tutilgan bo'lsa);

— emitentning rahbari va bosh buxgalterning imzosi;

— yuridik shaxsning firma nomi yoxud obligatsiyalar ushlovchi jismoniy shaxsning familiyasi, ismi, otasining ismi (nomiga yozilgan obligatsiyalar uchun);

— tirajlarni, o'yinlarni o'tkazish shartlari (yutuqli obligatsiyalar uchun);

— obligatsiyaga nisbatan chiqarilgan tovarning nomini ko'rsatish (maqsadli obligatsiyalar uchun);

— obligatsiyalarning qarzlarini uzish shartlari.

Obligatsiyaga foizlar to'lash uchun kuponli varroq ilova qilinishi mumkin. Foizlar to'lash uchun kupon quyidagi asosiy rekvizitlardan iborat bo'lishi kerak:

— kuponning tartib raqami;

— obligatsiyaning tartib raqami va seriyasi;

— emitentning nomi;

— davlat identifikatsiya tartib raqami;

— foizlar to'lashning davriyligi (sanasi);

— vakolatli shaxslarning imzolari va emitentning muhri.

Emitent – jamiyat tomonidan obligatsiyalarni birinchi egalariga sotish obligatsiyalarni joylashtirish deb nomlanadi. U Fuqarolik-huquqiy shartnomaga asosan amalga oshiriladi va obligatsiyalarni to'liq to'lash shartlarini nazarda tutadi.

Obligatsiyalar chegaralanmagan investorlar doirasi o'rtasida ochiq obuna bo'lish (ochiq joylashtirish) yo'li bilan va oldindan aniq bo'lgan chegaralangan investorlar doirasi o'rtasida yopiq obuna bo'lish (xususiy joylashtirish) yo'li bilan joylashtirilishi mumkin.

Keyinchalik obligatsiyalar aylanishi va sotish, sotib olish, ayirboshlash hamda obligatsiyaning egasini almashishiga olib keladigan boshqa harakatlar obyekti bo'lishi mumkin.

Obligatsiyalarni ochiq obuna bo'lish va yopiq obuna bo'lish yo'li orqali joylashtirishda hujjatlarni taqdim qilishda emissiya hajmi eng kam ish haqi miqdorining 25 ming martasidan ko'p bo'lsa, davlat tomonidan ro'yxatga olish emissiya prospektini ro'yxatga olish yo'li orqali amalga oshiriladi. Boshqa hollarda esa davlat tomonidan ro'yxatga olish chiqarish anketasini ro'yxatga olish orqali amalga oshiriladi.

Obligatsiyalarni chiqarish to'g'risidagi qaror Kuzatuv kengashi tomonidan qabul qilinadi, agar jamiyatning ustavida boshqa holat ko'zda tutilmagan bo'lsa. Obligatsiyalarni chiqarish to'g'risidagi qarorda emitent tomonidan chiqarilgan obligatsiyalarning shunday ulushi belgilanishi mumkinki, ular joylashtirilmagan holda obligatsiyalarning chiqarilishi amalga oshirilmagan deb hisoblanadi. Ushbu ulush chiqarilgan obligatsiyalarning umumiy hajmining 60 foizidan kam bo'lmagan miqdorda aniqlanishi mumkin. Bunda obligatsiyalarni chiqarish bo'yicha qarorda, obligatsiyalarni chiqarish amalga oshirilmagan va chiqarilgan obligatsiyalarning belgilangan ulushi joylashtirilmagan hollarda, obligatsiyalar uchun haq to'lash sifatida emitent tomonidan olingan mablag'larni qaytarish tartibi ko'zda tutilishi kerak.

Yopiq obuna bo‘lish yo‘li orqali joylashtiriladigan obligatsiyalar chiqarish bo‘yicha qarorda, ushbu qarorga muvofiq emitent joylashtirilishi kerak bo‘lgan shaxslar doirasi aniqlanishi shart.

Obligatsiyalar chiqarish (emissiyasi) o‘z ichiga quyidagi bosqichlarni oladi:

a) Kuzatuv kengashi tomonidan obligatsiyalar chiqarish bo‘yicha qaror qabul qilish;

b) emissiya risolasini yoxud obligatsiyalar chiqarish anketasini tayyorlash va tasdiqlash;

d) obligatsiyalarning chiqarilishini davlat tomonidan ro‘yxatga olish;

e) ro‘yxatga oluvchi organ tomonidan hisobga qo‘yish maqsadida obligatsiyalarning chiqarilishini tasdiqlovchi hujjatlarning asl nusxalarini Markaziy depozitariyga yuborish;

f) obligatsiyalar sertifikatlarini tayyorlash (naqd obligatsiyalar chiqariladigan bo‘lsa);

g) obligatsiyalarning chiqarilishi to‘g‘risidagi ma’lumotlarni chop etish yo‘li orqali axborotlarni ochish;

h) ro‘yxatga oladigan organga obligatsiyalar chiqarilishining yakunlari to‘g‘risida hisobotni taqdim etish;

i) obligatsiyalar chiqarilishining yakunlari to‘g‘risidagi axborotlarni ochish.

Obligatsiyalar:

- oddiy va yutuqli;
- foizli va foizsiz (maqsadli) qilib chiqarilishi mumkin.

Oddiy obligatsiyalardan daromad quyidagilardan tashkil topadi:

a) chiqarish shartlarida belgilangan nominal qiymat bo‘yicha belgilangan muddatlarda qarzni uzish va belgilangan foizlarni to‘lash hisobidan (foizli obligatsiyalar);

b) nominal qiymati bo‘yicha belgilangan muddatda qaytarish hisobiga, bunda foyda obligatsiyalarning nominal qiymati va ularning joylashtirish narxi o‘rtasidagi farq sifatida belgilanadi (diskont obligatsiyalar).

Nominal qiymatga diskont yoki foiz ko'rinishida foydaga qo'shimcha ravishda belgilangan yutuqli obligatsiyalar chiqarishda, muntazam (doimiy) ravishda o'tkaziladigan tirajlar bo'yicha yutuq ko'rinishida to'lanadigan daromad belgilanishi kerak. Daromadi faqat muntazam ravishda o'tkaziladigan tirajlar ko'rinishida belgilanadigan obligatsiyalar chiqarish taqiqlanadi.

Maqsadli (foizsiz) obligatsiyalar bo'yicha daromad tovar (xizmat) ko'rinishida belgilanadi. Maqsadli obligatsiyalarning majburiy rekviziti bo'lib qaysi tovarga (xizmatga) nisbatan chiqarilganligini ko'rsatilishi hisoblanadi.

O'zbekiston Respublikasining qonun hujjatlari bilan taqiqlanmagan boshqa turdagi obligatsiyalarni muomalaga chiqarishga ruxsat beriladi.

Obligatsiyalarning chiqarilishi davlat tomonidan ro'yxatga olingandan so'ng emitent quyidagilarga majbur:

— ikki hafta muddat ichida obligatsiyalarning chiqarilishi to'g'risidagi ma'lumotlarni OAVda chop etish yo'li bilan ochishi;

— uch oy muddat ichida ro'yxatga oladigan organ bilan kelishilgan holda (naqd holda chiqarishda) namunaga muvofiq obligatsiyalarni tayyorlashi.

Obligatsiyalarning joylashtirish muddati obligatsiyalar emissiyasi risolasi (chiqarish anketasi)da belgilanadi, lekin chiqarilgan obligatsiyalar davlat ro'yxatidan o'tkazilgan sanadan boshlab 1 yil muddatdan oshib ketmasligi kerak.

Chiqarilgan obligatsiyalar emitent tomonidan turli narxlarda joylashtirilishi mumkin (obligatsiyalarning joylashtirish narxi emitent tomonidan aniq belgilangan hollar bundan mustasno).

Emissiya risolasida (chiqarish anketasi) obligatsiyalarni joylashtirishning raqamlardagi taxminiy narxi (narxlari) yoxud joylashtirish narxlarining (narxini) belgilash tartibi belgilanadi.

Joylashtirish narxlarining (narxini) belgilash tartibi o'zgaruvchan miqdorli formula ko'rinishida belgilanishi mumkin, ya'ni:

— aniq xorijiy valyuta kursini o'zgarishidan;

— qimmatli qog'ozlar savdosini tashkil qiluvchilarda qimmatli qog'ozlar kotirovkasini o'zgarishidan;

— savdo natijalaridan, shuningdek boshqa omillardan (auksion, konkurs).

Obligatsiyalarning joylashtirish narxini belgilash tartibi ushbu tartibdagi ko'rsatilgan ko'rsatkichlar (omillar)ning o'zgarishiga bog'liq holda joylashtirishning muddati davomida belgilangan barcha sanaga obligatsiyalarning joylashtirish narxini belgilash imkonini berishi kerak.

Obligatsiyalarning emissiya risolasi (chiqarish anketasi)da ularning nominal qiymatidan (diskont obligatsiyalar) past narxda joylashtirish ko'zda tutilishi mumkin.

Obligatsiyalarning emissiya risolasi (chiqarish anketasi)ga o'zgartirishlar yoki qo'shimchalar kiritish, u davlat tomonidan ro'yxatga olingandan so'ng (ularni chiqarish yakunlari to'g'risidagi hisobotni taqdim qilguncha) quyidagi hollarda ruxsat beriladi:

— emissiya risolasi (chiqarish anketasi)da sezilarli ahamiyatga ega bo'lmagan noaniqliklar yoxud noto'g'ri ma'lumotlar aniqlanganda;

— obligatsiyalarning chiqarish shakli o'zgarganda.

Obligatsiyalar bo'yicha qarzlarni to'lash va chiqarish bo'yicha majburiyatlarni bajarish, emitent tomonidan obligatsiyalar emissiya risolasida (chiqarish anketasida) belgilangan tartibda va muddatlarda amalga oshiriladi.

Emitent qaytadan tashkil qilingan hollarda, uning obligatsiyalar bo'yicha qarzlarini uzish majburiyatlari Fuqarolik qonun hujjatlariga muvofiq uning huquqiy vorisiga o'tadi.

8.4. Korporativ obligatsiyalar bilan bog'liq operatsiyalarning obligatsiyalarni jamiyat – emitentidagi hisobi

Obligatsiyalarni chiqaruvchi (sotuvchi) emitent – jamiyat obligatsiyalarni emissiyasi va joylashtirish bilan bog'liq operatsiyalarni quyidagi schyotlardan foydalanib aks ettiradi:

—0960 «Diskont (chegirma)lar bo'yicha uzoq muddatli kechiktirilgan xarajatlar» obligatsiyalarni qoplanish davri davomida xarajatlarga taqsimlanadigan obligatsiyalarni nominal qiymatidan past narxda sotishdagi diskont (chegirmalar) bo'yicha;

—3220 «Diskont (chegirma)lar bo'yicha kechiktirilgan xarajatlar» obligatsiyalarni qoplanish davri davomida xarajatlarga taqsimlangan obligatsiyalarni nominal qiymatidan past narxda sotishdagi diskont (chegirmalar) bo'yicha;

—6220 «Mukofot (ustama)lar ko'rinishidagi kechiktirilgan daromadlar» obligatsiyalarni qoplanish davri davomida daromadlarga taqsimlanadigan obligatsiyalarni nominal qiymatidan yuqori narxda sotishdagi mukofot (ustama)lar bo'yicha;

—6830 «To'lanadigan obligatsiyalar» yoki 7830 «To'lanadigan obligatsiyalar» — olingan summaga;

—9530 «Foizlar ko'rinishidagi daromadlar» (9590 «Moliyaviy faoliyatning boshqa daromadlari»);

—9610 «Foizlar ko'rinishidagi xarajatlar».

Xususiy qimmatli qog'ozlarni chiqarish va joylashtirish bilan bog'liq xarajatlar, xususan qimmatli qog'ozlar emissiya risolasini tayyorlash, varaqlar (blankalar)ni tayyorlash va xarid qilish, qimmatli qog'ozlarni ro'yxatdan o'tkazish va shunga o'xshash boshqa xarajatlar moliyaviy faoliyat bo'yicha xarajatlar tarkibiga qo'shiladi.

Depozitariylarning xizmat haqi hamda respublika byudjetiga ro'yxatga olish yig'imi to'lash boshqa operatsion xarajatlar tarkibiga qo'shiladi:

debet 9430 «Boshqa operatsion xarajatlar» schyoti;

kredit 6010 «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to'lanadigan schyotlar» schyoti;

kredit 6410 «Byudjetga to'lovlar bo'yicha qarz (turlari bo'yicha)» schyoti.

Obligatsiyalarni nominal bo'yicha sotish, qarz bo'yicha foizlar hisoblash va obligatsiyalarni qoplash emitentda quyidagi buxgalteriya yozuvlari bilan aks ettiriladi:

a) obligatsiyalarni nominal narxi bo'yicha sotish aks ettiriladi:

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti - kelib tushgan pul mablag'lari summasiga;

kredit 6830 «To'lanadigan obligatsiyalar» schyoti - kelib tushgan pul mablag'lari summasiga;

b) qarz bo'yicha foizlar hisoblanadi va to'lanadi (obligatsion qarz shartlari bo'yicha hisob-kitobda):

debet 9610 «Foizlar ko'rinishidagi xarajatlar» schyoti;

kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti;

v) obligatsiyalarni qoplanishi:

debet 6830 «To'lanadigan obligatsiyalar» schyoti;

kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti.

Misol. Aksiyadorlik jamiyati har birining nominal qiymati 100 ming so'm bo'lgan 1 000 dona obligatsiyani joylashtiradi. Obligatsiyalar nominal qiymati bo'yicha 12 oy muddatga, obligatsiya qiymati va yillik 26 % dan kelib chiqqan to'lovlar bir vaqtda qoplanishi sharti bilan to'liq joylashtirilgan.

Obligatsiyalarni joylashtirish va ularni qiymati foizlar bilan birga qoplanishi buxgalteriya hisobida quyidagi yozuvlar bilan aks ettiriladi:

№	Xo'jalik operatsiyalarining mazmuni	Summasi, ming so'm	Schyotlarning bog'lanishi	
			Debet	kredit
1	Obligatsiyalarni nominal bo'yicha joylashtirilganda pul mablag'larini olinishi aks ettiriladi	100 000	5110	6830
2	Obligatsiyalarning qiymati qoplanishi aks ettiriladi	100 000	6830	5110
3	Obligatsiyalarga foiz to'lash bilan hisoblanadi	26 000	9610	5110

Obligatsiyalarni mukofot bilan sotish (obligatsiyalarning sotish narxi uning nominal qiymatidan yuqori) emitent tomonidan quyidagi yozuvlar bilan aks ettiriladi:

a) obligatsiyalarni nominaldan yuqori narxi bo'yicha sotish aks ettiriladi:

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti — kelib tushgan pul mablag'lari summasiga;

kredit 6830 «To‘lanadigan obligatsiyalar» schyoti — obligatsiyaning nominal summasiga;

kredit 7830 «To‘lanadigan obligatsiyalar» schyoti — obligatsiyaning nominal summasiga;

kredit 6220 «Mukofot (ustama)lar ko‘rinishidagi kechiktirilgan daromadlar» schyoti – mukofot (ustama)lar summasiga;

kredit 7220 «Mukofot (ustama)lar ko‘rinishidagi uzoq muddatli kechiktirilgan daromadlar» schyoti – mukofot (ustama)lar summasiga;

b) uzoq muddatli kechiktirilgan daromadlarning bir qismini joriyga o‘tkazish aks ettiriladi:

debet 7220 «Mukofot (ustama)lar ko‘rinishidagi uzoq muddatli kechiktirilgan daromadlar» schyoti;

kredit 6220 «Mukofot (ustama)lar ko‘rinishidagi kechiktirilgan daromadlar» schyoti;

d) joriy kechiktirilgan daromadlarning bir qismini hisobdan chiqariladi (daromad hisoblanadi):

debet 6220 «Mukofot (ustama)lar ko‘rinishidagi kechiktirilgan daromadlar» schyoti – mukofot (ustama)lar summasiga;

kredit 9530 «Foizlar ko‘rinishidagi daromadlar» schyoti.

№	Xo‘jalik operatsiyalarining mazmuni	Summasi, ming so‘m	Schyotlarning bog‘lanishi	
			debet	kredit
1	Obligatsiyalarni nominaldan yuqori narx bo‘yicha joylashtirilganda pul mablag‘larini olinishi aks ettiriladi	100 000 000	10 5110	6830 6220
2	Nominaldan yuqori narx bo‘yicha sotilgan obligatsiyalarni qoplanishi muddati davomida daromad aks ettiriladi	10 000	6220	9530
3	Obligatsiyalarning qiymati qoplanishi va foiz hisoblash aks ettiriladi	100 000 000	26 6830 9610	5110

Misol. Aksiyadorlik jamiyati har birining nominal qiymati 100 ming so‘m bo‘lgan 1 000 dona obligatsiyani 12 oy muddatga joylashtiradi. Obligatsiyalar 110 ming so‘m narxi bo‘yicha to‘liq joylashtirilgan. Obligatsiya qarzining sharti bo‘yicha obligatsiya qiymati

va yillik 26 % (nominal qiymat)dan kelib chiqqan to'lovlar bir vaqtda qoplanishi nazarda tutilgan.

Obligatsiyalarni nominaldan yuqori narxlar bo'yicha joylashtirish va ularni qiymati foizlar bilan birga qoplanishi buxgalteriya hisobida quyidagi yozuvlar bilan aks ettiriladi:

Obligatsiyalarni diskont bilan sotish (obligatsiyalarning sotish narxi uning nominal qiymatidan past) emitent tomonidan quyidagi yozuvlar bilan aks ettiriladi:

a) obligatsiyalarni nominaldan past narxi bo'yicha sotish aks ettiriladi:

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti — kelib tushgan pul mablag'lari summasiga;

debet 0960 «Diskont (chegirma)lar bo'yicha uzoq muddatli kechiktirilgan xarajatlar» schyoti;

debet 3220 «Diskont (chegirma)lar bo'yicha kechiktirilgan xarajatlar» schyoti;

kredit 6830 «To'lanadigan obligatsiyalar» schyoti — obligatsiyaning nominal summasiga;

kredit 7830 «To'lanadigan obligatsiyalar» schyoti — obligatsiyaning nominal summasiga;

b) uzoq muddatli kechiktirilgan xarajatlarning bir qismini joriyga o'tkazish aks ettiriladi:

debet 3220 «Diskont (chegirma)lar bo'yicha kechiktirilgan xarajatlar» schyoti;

kredit 0960 «Diskont (chegirma)lar bo'yicha uzoq muddatli kechiktirilgan xarajatlar» schyoti;

d) joriy kechiktirilgan xarajatlarning bir qismini hisobdan chiqariladi:

debet 9610 «Foizlar ko'rinishidagi xarajatlar» schyoti;

kredit 3220 «Diskont (chegirma)lar bo'yicha kechiktirilgan xarajatlar» schyoti.

Misol. Aksiyadorlik jamiyati har birining nominal qiymati 100 ming so'm bo'lgan 1 000 dona obligatsiyani 12 oy muddatga

joylashtiradi. Obligatsiyalar 95 ming so'm narxi bo'yicha to'liq joylashtirilgan. Obligatsiya qarzining sharti bo'yicha obligatsiya qiymati va yillik % (nominal qiymat)dan kelib chiqqan to'lovlar bir vaqtda 0 nazarda tutilgan.

Obligatsiyalarni nominaldan past narxlar bo'yicha joylashtirish ularni qiymati foizlar bilan birga qoplanishi buxgalteriya hisobida quyidagi yozuvlar bilan aks ettiriladi:

№	Xo'jalik operatsiyalarining mazmuni	Summasi, Ming so'm	Schyotlarning bog'lanishi	
			debet	kredit
1	Obligatsiyalarni nominaldan past narx bo'yicha joylashtirilganda pul mablag'larini olinishi aks ettiriladi	95 000 000	5110 3220	6830
2	Nominaldan yuqori narx bo'yicha sotilgan obligatsiyalarni qoplanishi muddati davomida xarajat aks ettiriladi	5 000	9610	3220
3	Obligatsiyalarning qiymati qoplanishi va foiz hisoblash aks ettiriladi	95 000 000 26	6830 9610	5110

Boshqa mablag'lar bo'lmagan hollarda obligatsiyalarni qoplash rezerv fondi hisobidan amalga oshirilishi mumkin (O'zbekiston Respublikasi «Aksiyadorlik jamiyatlari va aksiyadorlarning huquqlarini himoya qilish to'g'risida» Qonunining 34-moddasi, 26.04.1996 y. № 223-1).

Bir nechta hollarda, xususan emitent — jamiyat o'zining qarz majburiyatlarini bajara olmaganda obligatsiya egalariga ularni oddiy aksiyalarga almashtirish yo'li bilan ta'sischilar tarkibiga kirishni taklif qiladilar.

Ko'rsatilgan operatsiyalar buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

a) belgilangan muddatda emitent — jamiyatning aksiyalariga almashtirilishi kerak bo'lgan obligatsion qarzlarni joylashtirilishi:

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti;

kredit 6830 «To'lanadigan obligatsiyalar» schyoti;

kredit 7830 «To'lanadigan obligatsiyalar» schyoti;

b) belgilangan muddatda obligatsiyalar emitentning aksiyalariga almashtirish yo'li bilan qoplanadi:

debet 6830 «To'lanadigan obligatsiyalar» schyoti;

debet 7830 «To'lanadigan obligatsiyalar» schyoti;

kredit ta'sischilarga bo'lgan qarzni hisobga oluvchi schyotlar (6600);

d) obligatsiyalarga almashtirish yo'li bilan joylashtirilgan qo'shimcha aksiyalar summasiga ustav kapitalini ko'payishi aks ettiriladi (ta'sis hujjatlariga o'zgartirishlar davlat ro'yxatidan o'tkazilgandan keyingi yozuv):

debet ta'sischilarga bo'lgan qarzni hisobga oluvchi schyotlar (6600);

kredit ustav kapitalini hisobga oluvchi schyotlar (8300).

Aksiyalarni almashtirish yo'li bilan joylashtirilgan aksiyalarning nominal qiymati bilan aksiyaga almashtirilgan obligatsiyaning nominal qiymati o'rtasidagi farq emissiya daromadini o'zida namoyon etadi.

Olingan emissiya daromadining summasi quyidagi yozuv bilan aks ettiriladi:

debet ta'sischilarga bo'lgan qarzni hisobga oluvchi schyotlar (6600);

kredit 8410 «Emissiya daromadi» schyoti.

Obligatsiyalarni xarid qilish xaridorda moliyaviy investitsiyalar sifatida ko'riladi. Ular brokerlar xizmati uchun to'langan haq, bank xizmati uchun to'lovlar, bojlar va boshqa xarajatlar qo'shiladigan xarid qiymati bo'yicha baholanadi.

Agar obligatsiya to'liq yoki qisman ularni emissiyasini amalga oshirish yo'li bilan xarid qilanayotgan bo'lsa, u holda xarid qiymati chiqarilgan qimmatli qog'ozlarning joriy qiymatiga teng bo'ladi, ya'ni ularning nominal qiymatiga teng bo'lmaydi.

Agar obligatsiya to'liq yoki qisman ularni boshqa aktivga ayirboshlash yo'li bilan xarid qilinayotgan bo'lsa, u holda uning xarid qiymati berilgan aktivning joriy qiymatiga qarab aniqlanadi.

Xarid qilgungacha bo'lgan davr uchun foizlar ulushini o'z ichiga olgan xarid qiymati bo'yicha obligatsiyalarni xarid qilish sotuvchiga

to‘langan foizlar miqdorini chiqarib tashlab, xarid qiymati bo‘yicha hisobga olinadi.

Obligatsiyalarning xarid qiymati bilan qoplash qiymati o‘rtasidagi tafovut (diskont yoki xarid qilish chog‘ida mukofot tarzida berilgan mukofot) xarid qilingan paytdan boshlab to qoplanish paytigacha bo‘lgan davr davomida hisobdan chiqariladi.

Qisqa muddatli obligatsiyalar:

- bozor qiymati;
- xarid qiymati va bozor qiymati kabi ikki qiymatning eng kami bo‘yicha hisobga olinishi kerak.

Agar qisqa muddatli obligatsiyalar xarid va bozor qiymatlaridan kam baholanish bo‘yicha hisobga olinadigan bo‘lsa, balans qiymati umuman barcha investitsiyalar qiymati asosida yoki investitsiyalar turlari bo‘yicha yoxud alohida investitsiyalar asosida aniqlanadi.

Qisqa muddatli obligatsiyalar bozor qiymatining o‘zgarishidan keladigan daromad yoki zarar shu daromad yoki zarar sodir bo‘lgan hisobot davrida tan olinadi.

Agar qisqa muddatli obligatsiyalar bozor qiymati bo‘yicha hisobga olinsa, u holda investitsiyalarning balans qiymatining kamayishi yoki ko‘payishini quyidagicha aks ettiradi:

-daromad yoki xarajat sifatida;

-xususiy kapital tarkibida qayta baholashdan daromad sifatida. Moliyaviy investitsiyalar qiymati kamaygan taqdirda kamaytirish xususiy kapitalda aks ettirilgan o‘sha investitsiyalarni bahosini o‘sishi summasi hisobidan amalga oshiriladi. Agar moliyaviy investitsiyalar qiymatini kamaytirish miqdori qayta baholashdan olingan daromad miqdoridan ko‘p bo‘lsa, bu tafovut xarajat sifatida hisobga olinishi lozim. Qiymati pasaytirilgan investitsiyalarni bahosini o‘sish miqdori shu investitsiyalardan kelgan zarar qoplangandan so‘ng xususiy kapitalni ko‘payishiga kiritiladi.

Uzoq muddatli obligatsiyalar buxgalteriya balansida:

— xarid qiymati bo‘yicha:
— qayta baholashni hisobga olgan qiymat bo‘yicha;

— xarid qiymati va bozor qiymatining umumiy investitsiyalar usuli bo‘yicha aniqlangan eng kam bahosi bo‘yicha hisobga olinadi.

Obligatsiyalarni sotib oluvchi obligatsiyalarni xarid qilishni quyidagi schyotlardan foydalanib aks ettiradi:

0610 «Qimmatli qog‘ozlar», 5800 «Qisqa muddatli investitsiyalar»;

6210 «Diskont (chegirma)lar ko‘rinishidagi kechiktirilgan daromadlar» qoplanish davri davomida daromadlarga taqsimlanadigan xarid qilingan obligatsiyalar bo‘yicha diskont (chegirma)lar bo‘yicha;

9530 «Foizlar ko‘rinishidagi daromadlar» (9590 «Moliyaviy faoliyatning boshqa daromadlari»);

9610 «Foizlar ko‘rinishidagi xarajatlar».

Obligatsiyalarni chegirma bilan (nominal qiymatidan past narxda) sotib olish quyidagi yozuvlar bilan aks ettiriladi:

a) obligatsiyalarni chegirma bilan xarid qilish aks ettiriladi:

debet 0610 «Qimmatli qog‘ozlar» schyoti — obligatsiyalarning nominal qiymatiga;

kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti — chegirmani hisobga olgan holda to‘lov summasi;

kredit 6210 «Diskont (chegirma)lar ko‘rinishidagi kechiktirilgan daromadlar» schyoti — chegirma summasiga;

kredit 7210 «Diskont (chegirma)lar ko‘rinishidagi uzoq muddatli kechiktirilgan daromadlar»;

b) uzoq muddatli kechiktirilgan chegirmalar joriyga o‘tkazilishi aks ettiriladi:

debet 7210 «Diskont (chegirma)lar ko‘rinishidagi uzoq muddatli kechiktirilgan daromadlar»;

kredit 6210 «Diskont (chegirma)lar ko‘rinishidagi kechiktirilgan daromadlar» schyoti;

d) daromad hisoblanadi (chegirma hisobdan chiqariladi):

debet 6210 «Diskont (chegirma)lar ko‘rinishidagi kechiktirilgan daromadlar» schyoti;

kredit 9530 «Foizlar ko‘rinishidagi daromadlar» schyoti.

Misol. Korxona har birining nominal qiymati 100 ming so‘m bo‘lgan 100 obligatsiyani 95 ming so‘mga sotib oladi. Obligatsiyalarni qoplash muddati — 12 oy. Obligatsiya qarzining sharti bo‘yicha obligatsiya qiymati va yillik 26 % (nominal qiymat)dan kelib chiqqan to‘lovlar bir vaqtda qoplanishi nazarda tutilgan.

Obligatsiyalarni chegirma bilan (nominal qiymatidan past narxda) sotib olish buxgalteriya hisobida quyidagi yozuvlar bilan aks ettiriladi:

№	Xo‘jalik operatsiyalarining mazmuni	Summasi, ming so‘m	Schyotlarning bog‘lanshii	
			debet	kredit
1	Obligatsiyalar nominal qiymatidan past narxda xarid qilinishi aks ettiriladi	9 500 500	5810, 0610	5110 6210
2	Nominal qiymatidan past narxda xarid qilingan obligatsiyalarni qoplanishi davri davomidagi daromadlar aks ettiriladi	5 000	6210	9530
3	Obligatsiya qiymati va obligatsion qarz bo‘yicha foizni qoplanishi aks ettiriladi	95 000 26 000	5110	5810 0610 9530

Obligatsiyalarni ustamalar (mukofot) bilan sotib olish quyidagicha:

a) mukofot bilan obligatsiyalarni xarid qilish aks ettiriladi: debet 0610 «Qimmatli qog‘ozlar» schyoti — obligatsiyalarning nominal qiymatiga;

debet 0990 «Boshqa uzoq muddatli kechiktirilgan xarajatlar» schyoti - ustama (mukofot) summasiga;

debet 3290 «Boshqa kechiktirilgan xarajatlar» schyoti — ustama (mukofot) summasiga;

kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti— chegirmani hisobga olgan holda to‘langan summa;

b) uzoq muddatli kechiktirilgan xarajatlarning bir qismi joriyga o‘tkazish aks ettiriladi:

debet 3290 «Boshqa kechiktirilgan xarajatlar» schyoti;

kredit 0990 «Boshqa uzoq muddatli kechiktirilgan xarajatlar» schyoti.

Takrorlash uchun savollar

1. Aksiyalarni buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibi qanday?

2 . Qimmatli qog'ozlar nima?

3. Aksiya chiqarish to'g'risidagi qaror kimlar tomonidan tasdiqlanadi?

4. Aksiyadorlik jamiyatiga ta'rif bering?

5. Aksiyalarni emissiya risolasi nima?

6. Korporativ obligatsiyalarni buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibi qanday?

IX bob. CHET EL VALYUTASIDAGI AKTIVLAR VA MAJBURIYATLAR HISOBI

9.1. Buxgalteriya hisobida chet el valyutasidagi operatsiyalarni aks ettirish tartibi

9.2. Chetdan keltirilgan tovar-moddiy qiymatliklar va boshqa aktivlarning buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibi

9.3. Kurs farqlari hisobi

Tayanch so'z va iboralar: *valyuta, depozit, hisobraqam, ssuda, maxsus schyotlar, Markaziy bank kursi, ekvivalent qiymat, valyuta kurslaridan farq hisobi, ijobiy kurs farqlar buxgalteriya hisobi, salbiy kurs farqi, milliy valyuta.*

9.1. Buxgalteriya hisobida chet el valyutasidagi operatsiyalarni aks ettirish tartibi

Chet el valyutasidagi operatsiyalar, shu jumladan quyidagilar bo'yicha operatsiyalar, buxgalteriya hisobida ular amalga oshirilgan sanadagi O'zbekiston Respublikasi Markaziy banki kursi bo'yicha so'm ekvivalentida aks ettiriladi:

a) kassadagi, bankdagi depozit va ssuda hisobraqamlaridagi, akkreditivlardagi valyuta mablag'lari, valyutadagi ssuda qarzlari;

b) chet el valyutasidagi debitorlik va kreditorlik qarzlari, kreditlar va qarzlar;

d) tuzilgan shartnomalar bo'yicha chetdan keltirilgan tovar-moddiy boyliklar va boshqa aktivlarni bojxona yuk deklaratsiyasini rasmiylashtirish sanasida kirim qilish;

e) chet el valyutasida bojxona to'lovlarini amalga oshirish;

f) chet el valyutasida ifodalangan pul hujjatlari;

g) chet el valyutasidagi qimmatli qog'ozlar.

Buxgalteriya hisobini yuritish maqsadida chet el valyutasidagi ayrim operatsiyalarni so‘mga qayta hisoblash sanasi O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2004-yil 23-martdagi 51-sonli buyrug‘i bilan tasdiqlangan O‘zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobining milliy standarti (22-son BHMS) “Chet el valyutasida ifodalangan aktivlar va majburiyatlarning hisobi”ning (2004- yil 21-may, ro‘yxat raqami 1364, - O‘zbekiston Respublikasi qonun hujjatlari to‘plami, 2004 y., 20-son, 246- modda) ilovasida keltirilgan.

Chet el valyutasidagi operatsiyalar ushbu valyutaning so‘mga nisbatan Markaziy bankning operatsiya amalga oshirilgan sanasidagi kursi bo‘yicha so‘mda qayta hisoblanishi lozim.

Buxgalteriya hisobida chet el valyutasini xarid qilish va sotish Markaziy bankning valyutani xarid qilish yoki sotish kuniga bo‘lgan kursi bo‘yicha aks ettiriladi.

Chet el valyutasini Markaziy bank kursidan past yoki yuqori qiymatda sotish (xarid qilish) natijasida vujudga keladigan kurs farqlari xo‘jalik yurituvchi subyektning moliyaviy natijalariga moliyaviy faoliyatdan daromadlar (xarajatlar) sifatida olib boriladi.

Buxgalteriya hisobida chet el valyutasini sotish quyidagi tartibda aks ettiriladi:

a) chet el valyutasini Markaziy bank kursi bo‘yicha valyuta schyotidan o‘tkazilishi (ko‘chirilishi):

debet bankdagi maxsus schyotlardagi pul mablag‘larini hisobga oluvchi schyotlar (5500);

kredit chet el valyutasidagi pul mablag‘larini hisobga oluvchi schyotlar (5200);

b) chet el valyutasini Markaziy bank kursidan yuqori bahoda sotilganda sotilgan chet el valyutasining so‘mdagi ekvivalentini hisob-kitob schyotiga kirim qilinishi:

debet hisob-kitob schyotidagi pul mablag‘larini hisobga oluvchi schyotlar (5100) - sotilgan chet el valyutasining sotish kunidagi valyuta bozoridagi bitim kursi bo‘yicha so‘mdagi ekvivalent qiymatiga;

kredit bankdagi maxsus schyotlardagi pul mablag'larini hisobga oluvchi schyotlar (5500) - sotilgan chet el valyutasining Markaziy bank kursi bo'yicha so'mdagi ekvivalent qiymatiga;

kredit 9540 "Valyutalar kurslari farqidan daromadlar" schyoti - sotilgan chet el valyutasining sotish kunidagi valyuta bozoridagi bitim kursi bo'yicha so'mdagi ekvivalent qiymati bilan sotilgan chet el valyutasining Markaziy bank kursi bo'yicha so'mdagi ekvivalent qiymati o'rtasidagi farq summasiga;

d) chet el valyutasini Markaziy bank kursidan past bahoda sotilganda sotilgan chet el valyutasining so'mdagi ekvivalentini hisob-kitob schyotiga kirim qilinishi:

debet hisob-kitob schyotidagi pul mablag'larini hisobga oluvchi schyotlar (5100) sotilgan chet el valyutasining sotish kunidagi valyuta bozoridagi bitim kursi bo'yicha so'mdagi ekvivalent qiymatiga;

debet 9620 "Valyutalar kurslari farqidan zararlar" schyoti - sotilgan chet el valyutasining sotish kunidagi valyuta bozoridagi bitim kursi bo'yicha so'mdagi ekvivalent qiymati bilan sotilgan chet el valyutasining Markaziy bank kursi bo'yicha so'mdagi ekvivalent qiymati o'rtasidagi farq summasiga;

kredit bankdagi maxsus schyotlardagi pul mablag'larini hisobga oluvchi schyotlar (5500) - sotilgan chet el valyutasining Markaziy bank kursi bo'yicha so'mdagi ekvivalent qiymatiga.

Buxgalteriya hisobida chet el valyutasini sotib olish quyidagi tartibda aks ettiriladi:

a) chet el valyutasini sotib olish uchun xarid kuniga bo'lgan valyuta bozoridagi bitim kursi bo'yicha hisob-kitob schyotidan so'm mablag'larini o'tkazish (ko'chirish):

debet bankdagi maxsus schyotlardagi pul mablag'larini hisobga oluvchi schyotlar (5500);

kredit hisob-kitob schyotidagi pul mablag'larini hisobga oluvchi schyotlar (5100);

b) chet el valyutasini Markaziy bank kursidan yuqori bahoda xarid qilinganda:

debet chet el valyutasidagi pul mablag'larini hisobga oluvchi schyotlar (5200) - xarid qilingan chet el valyutasining Markaziy bank kursi bo'yicha so'mdagi ekvivalent qiymatiga;

debet 9620 "Valyutalar kurslari farqidan zararlar" schyoti - xarid qilingan chet el valyutasining Markaziy bank kursi bo'yicha so'mdagi ekvivalent qiymati bilan xarid qilingan chet el valyutasining xarid kunidagi valyuta bozoridagi bitim kursi bo'yicha so'mdagi ekvivalent qiymati o'rtasidagi farq summasiga;

kredit bankdagi maxsus schyotlardagi pul mablag'larini hisobga oluvchi schyotlar (5500) - xarid qilingan chet el valyutasining xarid kunidagi valyuta bozoridagi bitim kursi bo'yicha so'mdagi ekvivalent qiymatiga;

d) chet el valyutasini Markaziy bank kursidan past bahoda xarid qilinganda:

debet chet el valyutasidagi pul mablag'larini hisobga oluvchi schyotlar (5200) - xarid qilingan chet el valyutasining Markaziy bank kursi bo'yicha so'mdagi ekvivalent qiymatiga;

kredit bankdagi maxsus schyotlardagi pul mablag'larini hisobga oluvchi schyotlar (5500) - xarid qilingan chet el valyutasining xarid kunidagi valyuta bozoridagi bitim kursi bo'yicha so'mdagi ekvivalent qiymatiga;

kredit 9540 "Valyutalar kurslari farqidan daromadlar" schyoti - xarid qilingan chet el valyutasining Markaziy bank kursi bo'yicha so'mdagi ekvivalent qiymati bilan xarid qilingan chet el valyutasining xarid kunidagi valyuta bozoridagi bitim kursi bo'yicha so'mdagi ekvivalent qiymati o'rtasidagi farq summasiga;

Buxgalteriya hisobida konsignantga bo'lgan chet el valyutasidagi kreditorlik qarzi konsignatsiyaga olingan tovarlarni sotish sanasidagi Markaziy bankning kursi bo'yicha vujudga keladi. Qarzning keyingi hisobi mazkur Nizomga muvofiq amalga oshiriladi.

Mahsulot (ish, xizmat)larga chet el valyutasi ekvivalentida baho (tarif) belgilaydigan, to'lovlarni esa, milliy valyuta – so'mda oladigan xo'jalik yurituvchi subyektlar, mahsulot (ish, xizmat)larni sotish

sanasidan to‘lov kelib tushgan (amalga oshirilgan) sanasigacha bo‘lgan davrda Markaziy bank kursining o‘zgarishi sababli vujudga kelgan ijobiy kurs farqini 9540 “Valyutalar kurslari farqidan daromadlar” schyotiga, salbiy kurs farqini esa 9620 “Valyutalar kurslari farqidan zararlar” schyotiga olib boradi.

9.2. Chetdan keltirilgan tovar-moddiy qiymatliklar va boshqa aktivlarning buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibi

Chetdan keltirilgan tovar-moddiy qiymatliklar va boshqa aktivlarning (konsignatsiya shartnomasi bo‘yicha chetdan keltirilgan tovarlar bundan mustasno) xarid qiymati (keyingi o‘rinlarda - xarid qiymati) quyidagi formula bo‘yicha aniqlanadi:

$$S = Shq + T + Bx,$$

bu yerda

S - chetdan keltirilgan tovar-moddiy qiymatliklar va boshqa aktivlarning xarid qiymati;

Shq - Bojxona yuk deklaratsiyasini to‘ldirish sanasidagi Markaziy bank kursi bo‘yicha hisoblangan chetdan keltirilgan tovar-moddiy qiymatliklar va boshqa aktivlarning shartnoma qiymati;

T - bojxona to‘lovlari.

QQSni to‘lovchi korxonalar chetdan keltirilgan tovarlarga hisoblangan QQS summasini xarid qiymatiga qo‘shmaydi, balki umumiy belgilangan tartibda byudjetga to‘lashi lozim bo‘lgan QQS ni aniqlashda chegirib boradi.

QQSni to‘lovchi bo‘lmagan korxonalar chetdan keltirilgan tovarlarga hisoblangan QQS summasini xarid qiymatiga qo‘shadi.

O‘zining ehtiyojlari uchun chetdan keltirilgan asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar hisobda boshlang‘ich qiymati bo‘yicha QQS summasini qo‘shgan holda aks ettiriladi.

Bx – chetdan keltirilgan tovar-moddiy qiymatliklar va boshqa aktivlarni sotib olish bilan bog‘liq bo‘lgan boshqa xarajatlar. Ushbu

xarajatlar O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999-yil 5-fevraldagi 54-sonli qarori bilan tasdiqlangan (O‘zbekiston Respublikasi Hukumati qarorlari to‘plami, 1999 y., 2-son, 9-modda) "Mahsulot (ish, xizmat)larni ishlab chiqarish va sotish xarajatlari tarkibi va moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to‘g‘risidagi nizom"ning 1.1.12 bandiga va O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan 1998-yil 27-avgustda 44-son bilan tasdiqlangan buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS 4-son) “Tovar-moddiy zaxiralari” ga (1998-yil 28-avgust, ro‘yxat raqami 486 - “Me’yoriy hujjatlar axborotnomasi” 1999 y., 5-son) va O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2003-yil 9-oktyabrdagi 114-sonli buyrug‘i bilan tasdiqlangan buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS 5-son) “Asosiy vositalar” ga (2004-yil 20-yanvar, ro‘yxat raqami 1299 - O‘zbekiston Respublikasi qonun hujjatlari to‘plami, 2004 y., 3-son, 35-modda) muvofiq shakllanadi.

Chetdan keltirilgan tovar-moddiy qiymatliklar va boshqa aktivlarni (konsignatsiya shartnomasi bo‘yicha chetdan keltirilgan tovarlar bundan mustasno) xarid qilish bilan bog‘liq operatsiyalar buxgalteriya hisobida quyidagi tartibda aks ettiriladi:

a) tovar-moddiy qiymatliklar va asosiy vositalar obyektlarini yuk bojxona deklaratsiyasini to‘ldirish sanasidagi Markaziy bank kursi bo‘yicha kirim (qabul) qilish:

debet kapital qo‘yilmalarni hisobga oluvchi schyotlar (0800), o‘rnatiladigan asbob-uskunalarni hisobga oluvchi schyotlar (0700), materiallarni hisobga oluvchi schyotlar (1000), tovarlarni hisobga oluvchi schyotlar (2900);

kredit 6010 "Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to‘lanadigan schyotlar" schyoti - qarzlarning joriy qismi yoki 7010 “Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to‘lanadigan schyotlar” schyoti - qarzlarning uzoq muddatli qismi;

b) bojxona to‘lovlari (import uchun QQS dan tashqari) va chetdan keltirishda vujudga keladigan va belgilangan tartibda xarid qilish qiymatiga qo‘shiladigan boshqa xarajatlar:

debet kapital qo‘yilmalarni hisobga oluvchi schyotlar (0800), o‘rnatiladigan asbob-uskunalarni hisobga oluvchi schyotlar (0700), materiallarni hisobga oluvchi schyotlar (1000), tovarlarni hisobga oluvchi schyotlar (2900);

kredit 6410 “Byudjetga to‘lovlar bo‘yicha qarz (turlari bo‘yicha)” schyoti;

kredit turli kreditorlarga bo‘lgan qarzlarni hisobga oluvchi schyotlar (6900);

d) QQSni to‘lovchi korxonalar uchun chegirishga olib borilgan QQS summasiga:

debet 4410 “Byudjetga soliqlar va yig‘imlar bo‘yicha bo‘nak to‘lovlari (turlari bo‘yicha)” schyoti;

kredit 6410 “Byudjetga to‘lovlar bo‘yicha qarz (turlari bo‘yicha)” schyoti;

e) QQS ni to‘lamaydigan korxonalar uchun xarid qiymatiga qo‘shilgan QQS summasiga:

debet materiallarni hisobga oluvchi schyotlar (1000) yoki tovarlarni hisobga oluvchi schyotlar (2900);

kredit 6410 “Byudjetga to‘lovlar bo‘yicha qarz (turlari bo‘yicha)” schyoti;

f) asosiy vositalar va nomoddiy aktivlarning boshlang‘ich qiymatiga qo‘shiladigan QQS summasiga:

debet kapital qo‘yilmalarni hisobga oluvchi schyotlar (0800), o‘rnatiladigan asbob-uskunalarni hisobga oluvchi schyotlar (0700);

kredit 6410 “Byudjetga to‘lovlar bo‘yicha qarz (turlari bo‘yicha)” schyoti.

Konsignatsiya shartnomasiga asosan chetdan keltirilgan tovarlar bo‘yicha operatsiyalar xo‘jalik yurituvchi subyektlarning buxgalteriya hisobida quyidagi tartibda amalga oshiriladi:

a) konsignatsiya shartnomasi bo‘yicha chetdan keltirilgan tovarlar konsignatorning buxgalteriya hisobida balansdan tashqari 004 “Komissiyaga qabul qilingan tovarlar” schyotining debeti bo‘yicha aks ettiriladi;

b) chetdan keltirilgan konsignatsiya tovarlari bo‘yicha bojxona to‘lovlari, QQS qo‘shilgan holda hisoblanganda:

debet 3290 “Boshqa kechiktirilgan xarajatlar” schyoti;

kredit 6410 "Byudjetga to‘lovlar bo‘yicha qarz (turlari bo‘yicha)" schyoti;

d) chetdan keltirilgan konsignatsiya tovarlari bo‘yicha QQS va bojxona to‘lovlari bo‘yicha qarzlar to‘langanda (qoplanganda):

debet 6410 "Byudjetga to‘lovlar bo‘yicha qarz (turlari bo‘yicha)" schyoti;

kredit pul mablag‘larini hisobga oluvchi schyotlar;

e) konsignatsiya tovarlari sotilganda:

debet 4010 "Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar" schyoti - shartnoma bahosi bo‘yicha sotilgan tovarlar summasiga hisoblangan QQS (QQS ni to‘lovchilar uchun) qo‘shilgan holda;

kredit 9030 "Ishlar bajarish va xizmatlar ko‘rsatishdan daromadlar" schyoti komissiya mukofotlari (rag‘batlantirish) summasiga;

kredit turli kreditorlarga bo‘lgan qarzlarni hisobga oluvchi schyotlar (6900) - tovar invoysi va BYuD bo‘yicha sotish sanasidagi Markaziy bank kursi bo‘yicha konsignatsiya tovari qiymatiga;

kredit 6410 "Byudjetga to‘lovlar bo‘yicha qarz (turlari bo‘yicha)" schyoti - komissiya mukofotidan kelib chiqib aniqlanadigan QQS summasiga (QQS ni to‘lovchilari uchun).

Bir vaqtning o‘zida, sotilgan konsignatsiya tovarlari qiymatini hisobdan chiqarish balansdan tashqari 004 "Komissiyaga qabul qilingan tovarlar" schyotining krediti bo‘yicha aks ettiriladi.

f) sotilgan konsignatsiya tovarlarining ulushiga to‘g‘ri keladigan chetdan keltirilgan konsignatsiya tovarlari bo‘yicha QQS qo‘shilgan holda bojxona to‘lovlari bo‘yicha xarajatlarni ushbu tovarlarni sotish paytida moliyaviy natijalarga olib borib hisobdan chiqarish:

debet davr xarajatlarini hisobga oluvchi schyotlar (9400);

kredit 3290 "Boshqa kechiktirilgan xarajatlar" schyoti.

Konsignatsiya shartnomasi bo‘yicha olingan tovarlar konsignantga

qaytarilgan hollarda, 3290 "Boshqa kechiktirilgan xarajatlar" schyotida aks ettirilgan bojxona to'lovlari va QQS bo'yicha konsignator xarajatlarining qaytarilgan tovarlar ulushiga to'g'ri keladigan qismi konsignatorlarning moliyaviy natijalariga (davr xarajatlariga) olib borib hisobdan chiqariladi;

g) xaridorlar va buyurtmachilardan pul mablag'lari kelib tushganda:

debet pul mablag'larini hisobga oluvchi schyotlar;

kredit 4010 "Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar" schyoti;

h) byudjetga QQS bo'yicha (QQS ni to'lovchilar uchun) qarzlar to'langanda (qoplanganda):

debet 6410 "Byudjetga to'lovlar bo'yicha qarz (turlari bo'yicha)";

kredit pul mablag'larini hisobga oluvchi schyotlar;

i) konsignatorga qarzlar to'langanda (qoplanganda):

debet turli kreditorlarga bo'lgan qarzlarni hisobga oluvchi schyotlar (6900);

kredit pul mablag'larini hisobga oluvchi schyotlar.

9.3. Kurs farqlari hisobi

Xo'jalik yurituvchi subyektlar balansning valyuta moddalarini har oyi hisobot oyining oxirgi sanasi va xo'jalik operatsiyalarni amalga oshirish sanasida Markaziy bank kursi bo'yicha qayta baholashni amalga oshiradi.

Mazkur Nizomda qayta baholash va kurs farqlarini aniqlash maqsadida balansning valyuta moddalariga quyidagilar kiradi:

a) kassadagi, bankdagi depozit va ssuda schyotlaridagi valyuta mablag'lari, shu jumladan akkreditivlar;

b) chet el valyutasidagi pul hujjatlari;

d) chet el valyutasida ifodalangan qisqa muddatli va uzoq muddatli investitsiyalar;

e) chet el valyutasida ifodalangan debitorlik va kreditorlik qarzlar, kreditlar va pul qarzlar.

1. Quyidagilar qayta baholanmaydi:

a) chet el valyutasiga sotib olingan xo'jalik yurituvchi subyektning asosiy vositalari, nomoddiy aktivlari, o'rnatiladigan asbob-uskunalari, kapital qo'yilmalari, tovar-moddiy qiymatliklari;

b) ustav kapitali miqdori va xo'jalik yurituvchi subyektning, shuningdek chet el investitsiyalariga ega bo'lgan korxonalarning ta'sischilari (qatnashchilari) ulushlarining nisbatlari.

Balansning valyuta moddalarini har oy qayta baholash natijasida vujudga keladigan kurs farqlari to'g'ri olib borish usuli qo'llanilganda moliyaviy-xo'jalik faoliyati natijalariga hisobdan chiqariladi va buxgalteriya hisobida quyidagi schyotlarda aks ettiriladi:

a) ijobiy kurs farqi - 9540 "Valyutalar kurslari farqidan daromadlar" schyotining kredeti bo'yicha;

b) salbiy kurs farqi - 9620 "Valyutalar kurslari farqidan zararlar" schyotining debeti bo'yicha.

2. Balansning valyuta moddalarini har oy qayta baholash natijasida vujudga keladigan kurs farqlari jamg'arish usuli qo'llanilganda ular vujudga kelgan vaqtda moliyaviy-xo'jalik faoliyati natijalariga olib borilmaydi va buxgalteriya hisobida quyidagi schyotlarda aks ettiriladi:

a) ijobiy kurs farqi - 6230 "Boshqa kechiktirilgan daromadlar" schyotining krediti bo'yicha - ularning joriy qismi va (yoki) 7230 "Boshqa uzoq muddatli kechiktirilgan daromadlar" schyotining krediti bo'yicha - ularning uzoq muddatli qismi;

b) salbiy kurs farqi - 3290 "Boshqa kechiktirilgan xarajatlar" schyotining debeti bo'yicha - ularning joriy qismi va (yoki) 0990 "Boshqa uzoq muddatli kechiktirilgan xarajatlar" schyotining debeti bo'yicha - ularning uzoq muddatli qismi.

Jamg'arish usulini qo'llash natijasida jamg'arilgan kurs farqlari moliyaviy-xo'jalik faoliyat natijalariga quyidagi tartibda olib boriladi:

a) chet el valyutasidagi debitorlik va kreditorlik qarzlari bo'yicha - ularning to'lanishi (yoki hisobdan chiqarilishi) bo'yicha;

b) boshqa hollarda - balansning tegishli valyuta moddalari bilan xo'jalik operatsiyalari amalga oshirilishi bo'yicha.

3. Kurs farqlaridan vujudga kelgan uzoq muddatli kechiktirilgan daromadlar va xarajatlarning joriy qismini o'tkazish buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

a) ijobiy kurs farqi bo'yicha vujudga kelgan uzoq muddatli kechiktirilgan daromadlarning joriy qismi o'tkazilganda:

debet 7230 "Boshqa uzoq muddatli kechiktirilgan daromadlar" schyoti;

kredit 6230 "Boshqa kechiktirilgan daromadlar" schyoti;

b) salbiy kurs farqi bo'yicha vujudga kelgan uzoq muddatli kechiktirilgan xarajatlarning joriy qismi o'tkazilganda:

debet 3290 "Boshqa kechiktirilgan xarajatlar" schyoti;

kredit 0990 "Boshqa uzoq muddatli kechiktirilgan xarajatlar" schyoti;

Jamg'arilgan kurs farqlarini moliyaviy-xo'jalik faoliyatining natijalariga mazkur Nizomning 22 bandida ko'rsatilgan tartibda olib borish buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

a) ijobiy kurs farqi:

debet 6230 "Boshqa kechiktirilgan daromadlar" schyoti;

kredit 9540 "Valyutalar kurslari farqidan daromadlar" schyoti;

b) salbiy kurs farqi:

debet 9620 "Valyutalar kurslari farqidan zararlar" schyoti;

kredit 3290 "Boshqa kechiktirilgan xarajatlar" schyoti.

Kurs farqlarini buxgalteriya hisobida yuritishni soddalashtirish maqsadida kechiktirilgan daromadlar va xarajatlar schyotlarida mos ravishda aks ettirilgan ijobiy va salbiy kurs farqlarini hisobdan chiqarishni hisobot oyining oxiridagi chet el valyutasining bir birligiga to'g'ri keladigan kurs farqining o'rtacha miqdori bo'yicha amalga oshirishga ruxsat etiladi (kurs farqini o'rtacha miqdori bo'yicha

hisobdan chiqarishning shartli misoli mazkur Nizomning ilovasida keltirilgan).

Kurs farqlarini olib borishda qo'llanilayotgan usullar xo'jalik yurituvchi subyektning hisob siyosatida aks ettirilishi lozim. Xo'jalik yurituvchi subyektlar hisob siyosatini kalendar yil davomida o'zgartirmasligi lozim, bundan O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan 1998-yil 26-iyulda 17-07/86-son bilan tasdiqlangan O'zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobining milliy standarti (1-sonli BHMS) "Hisob siyosati va moliyaviy hisobot" (1998-yil 14-avgust, ro'yxat raqami 474 - Me'yoriy hujjatlar axborotnomasi, 1999 y., 5-son)ning 56-bandida nazarda tutilgan hollar mustasno.

Kurs farqlarini olib borishning jamlash usulidan to'g'ri olib borish usuliga o'tishda balansning valyuta moddalarini har oyda qayta baholash natijasida oldin to'plangan kurs farqlari xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy-xo'jalik faoliyati natijalariga hisob siyosati qabul qilingan kalendar yilining oxirigacha har oyda (bir me'yorda) hisobdan chiqarib boriladi.

Ustav kapitali miqdori chet el valyutasida o'rnatilgan hollarda har bir ta'sischi tomonidan ulushlarning kiritilishi Markaziy bankning ulushni kiritish sanasidagi kursi bo'yicha amalga oshiriladi.

Ustav kapitali miqdori chet el valyutasida o'rnatilgan hollarda va ustav kapitaliga ulushlar kiritish milliy valyuta - so'mda yoki boshqa mulk shaklida amalga oshirilganda ham, qayta hisoblash Markaziy bankning ulushlarni kiritish sanasidagi kursi bo'yicha amalga oshiriladi.

Xo'jalik yurituvchi subyektning ustav kapitalini shakllantirishda ta'sis hujjatlarini ro'yxatdan o'tkazish sanasidagi va haqiqatda ustav kapitaliga ulushlarni kiritish sanasidagi Markaziy bank kurslari o'rtasida vujudga keladigan ijobiy kurs farqi buxgalteriya hisobida qo'shilgan kapital sifatida 8420 "Ustav kapitalini shakllantirishdagi kurs farqi" schyotida aks ettiriladi.

Xo'jalik yurituvchi subyektning ustav kapitalini shakllantirishda ta'sis hujjatlarini ro'yxatdan o'tkazish sanasidagi va haqiqatda ustav kapitaliga ulushlarni kiritish sanasidagi Markaziy bank kurslari o'rtasida

vujudga keladigan salbiy kurs farqi buxgalteriya hisobida 8420 "Ustav kapitalini shakllantirishdagi kurs farqi" schyotining debetida ustav kapitalini shakllanishida vujudga kelgan oldingi ijobiy kurs farqi summasi chegarasida aks ettiriladi. Ustav kapitalini shakllantirishdagi salbiy kurs farqi summasining ijobiy kurs farqi summasidan oshgan qismi moliyaviy faoliyat bo'yicha xarajatlarga olib keladi.

Chet el valyutasida aks ettirilgan ustav kapitali oshirilganda (kamaytirilganda) buxgalteriya hisobi maqsadida ustav kapitalining faqat oshirilgan (kamaytirilgan) qismi ta'sis hujjatlariga tegishli o'zgartirishlar ro'yxatdan o'tkazilgan sanadagi Markaziy bank kursi bo'yicha milliy valyutaga qayta hisoblanadi.

Ustav kapitalini qo'shimcha oshirilganligi (kamaytirilganligi)ni shakllantirishda vujudga keladigan kurs farqlarining buxgalteriya hisobi ushbu Nizomning 30 va 31-bandlarida belgilangan tartibda amalga oshiriladi.

Agar chet el valyutasida aks ettirilgan ustav kapitalining oshirilishi munosabati bilan ulushlar kiritish qonunchilikka muvofiq ta'sis hujjatlariga o'zgartirishlarni ro'yxatdan o'tkazishga qadar amalga oshirilgan bo'lsa, buxgalteriya hisobida ushbu xo'jalik operatsiyasi ta'sischilarga qarzlarni hisobga oluvchi schyotlar (6600)ning kreditida aktivlarni hisobga oluvchi schyotlar bilan bog'liqlikda aks ettiriladi.

Sug'urta tashkilotlarida Ustav kapitalining valyuta ekvivalenti qismidagi valyuta mablag'larini har oyda qayta baholash natijasida vujudga keladigan ijobiy kurs farqlari rezerv kapitali tarkibidagi "Devalvatsiya uchun rezerv" schyotiga olib boriladi. Ustav kapitalining valyuta ekvivalenti qismidagi valyuta mablag'larini har oyda qayta baholash natijasida vujudga keladigan salbiy kurs farqlari rezerv kapitali tarkibidagi "Devalvatsiya uchun rezerv" schyotiga oldingi ijobiy kurs farqlari summasi chegarasida kamaytirishga olib boriladi. Salbiy kurs farqi summasining ijobiy kurs farqi summasidan oshgan qismi moliyaviy faoliyat bo'yicha xarajatlarga olib boriladi.

Jamg'arish usulida 6230 "Boshqa kechiktirilgan daromadlar", 7230 "Boshqa uzoq muddatli kechiktirilgan daromadlar", 3290 "Boshqa

kechiktirilgan xarajatlar", 0990 "Boshqa uzoq muddatli kechiktirilgan xarajatlar" schyotlarida hisobga olingan kurs farqlari "Buxgalteriya balansi" (1-sonli shakl)ning aktiv va passivining tegishli qatorlarida va boshqa hisobotlarning tegishli moddalarida aks ettiriladi.

Xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy natijalariga olib borilgan kurs farqlari moliyaviy hisobotning "Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot" (2-sonli shakl), statistik hisobotning "Korxonaning xarajatlari to'g'risidagi hisobot" (5-s-sonli shakl) va boshqa hisobotlarning tegishli moddalarida aks ettiriladi.

Kurs farqlarini o'rtacha miqdor bo'yicha hisobdan chiqarishga shartli misol

Balansning valyuta moddasining nomi	AQSh dollarining summasi	Milliy valyutadagi summasi (so'mda)			Balansning valyuta moddalarini har oyi qayta baholash natijasida jamlangan kurs farqlari (so'mda)	
		MB kursi 1$=900 so'm	MB kursi 1$=950 so'm	MB kursi 1$=1000 so'm	Ijobiy 6230 boshqa kechiktirilgan daromadlar" schyotining krediti bo'yicha	Salbiy 3290 "Boshqa kechiktirilgan xarajatlar" schyotining debeti bo'yicha
Valyuta mablag'lari	100 $	90 000	95 000	100 000	5 000 (95 000 - 90 000) 5 000 (100 000 - 95 000)	
Debitorlik qarzlari	300 $	270 000	285 000	300 000	15 000 (285 000 - 270 000) 15 000 (300 000 - 285 000)	
Kreditorlik qarzlari	500 $	450 000	475 000	500 000		25 000 (475 000 - 450 000) 25 000 (500 000 - 475 000)
JAMI	**900 $**				**40 000**	**50 000**

Xo'jalik yurituvchi subyektning ustav kapitali shakllanishida vujudga kelgan kurs farqlari buxgalteriya balansi (1-sonli shakl)ning passivida "Qo'shilgan kapital" moddasida, "Xususiy kapital to'g'risidagi hisobot" (5-sonli shakl)ning "Qo'shilgan kapital" ustunida va boshqa hisobotlarning tegishli moddalarida aks ettiriladi.

Bir birlik chet el valyutasiga to'g'ri keladigan o'rtacha kurs farqi hajmini hisoblash:

(40 000 so'm + 50 000 so'm) / 900 $ = 90 000 so'm / 900 $ = 100 so'm

Masalan:

200 AQSh dollari miqdorida kreditorlik qarzi to'landi, moliya-xo'jalik faoliyati natijasiga hisobdan chiqariladigan salbiy kurs farqi summasi 20 000 so'm (200 $ x 100 so'm) ga teng.

debitorlardan 150 AQSh dollari miqdorida valyuta mablag'i kelib tushdi, moliya-xo'jalik faoliyati natijasiga hisobdan chiqariladigan ijobiy kurs farqi summasi 15 000 so'm (150$ x 100 so'm) ga teng.

Takrolash uchun savollar

1. Buxgalteriya hisobida chet el valyutasidagi operatsiyalarni aks ettirish tartibi qanday?

2. Kredit chet el valyutasidagi pul mablag'larini hisobga oluvchi schyotlar qaysilar?

3. Kredit bankdagi maxsus schyotlardagi pul mablag'larini hisobga oluvchi schyotlar qaysilar?

4. Chetdan keltirilgan tovar-moddiy qiymatliklar va boshqa aktivlarning buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibi qanday?

5. Chetdan keltirilgan tovar-moddiy qiymatliklar va boshqa aktivlarni xarid qilish bilan bog'liq operatsiyalar buxgalteriya hisobida qanday tartibda aks ettiriladi?

6. Kurs farqlari hisobi qanday hisoblanadi?

X bob. QARZLAR BO'YICHA XARAJATLAR HISOBI

10.1. Qarzlar bo'yicha xarajatlar tushunchasi
10.2. Qarzlar bo'yicha xarajatlarni tan olish
10.3. Qarzlar bo'yicha xarajatlarni kapitalizatsiya hisobi

Tayanch so'z va iboralar: *qarz, qarzlar bo'yicha xarajatlar hisobi, kvalifikatsiyalangan aktiv, kapitalizatsiya xarajatlarini buxgalteriya hisobi, o'rtacha hisoblangan kapitalizatsiya qilish stavkasi, hisoblangan foizlar, foizlar ko'rinishidagi xarajatlar.*

10.1. Qarzlar bo'yicha xarajatlar tushunchasi

Mahsulot, ishlar va xizmatlarni kengaytirilgan ishlab chiqarish jarayonida qarz mablag'lari, shu jumladan banklar va boshqa kredit tashkilotlaridan olingan qarz mablag'lari, boshqa tadbirkorlik subyektlaridan yoki davlatdan olingan qarzlar, qimmatli qog'ozlarni (obligatsiyalar, veksellar va h.k.) chiqarish yo'li bilan qo'lga kiritilgan qarz mablag'lari muhim rol o'ynaydi. Kapital qo'yilmalar obyektlarini yoki eksklyuziv, spetsifik mahsulot turlarini ishlab chiqarishni o'z vaqtida moliyalashtirish uchun olingan buyurtmalarni tezkor bajarish maqsadida qarz mablag'larini jalb qilish va ulardan foydalanish, odatda, juda manfaatli hisoblanadi, albatta agar ular oqilona asoslarda jalb qilingan bo'lsa.

Tegishlicha, qarz mablag'larini jalb qilish va ulardan foydalanish xo'jalik yurituvchi subyektdan muayyan sarf-xarajatlarni taqozo etadi. Odatda, qarz mablag'larini jalb qilishga bog'liq xarajatlar konsalting, yuridik va boshqa xizmatlarga haq to'lash xarajatlaridan iborat, bunday xizmatlar zarur hujjatlarni (loyiha-smeta hujjatlari, biznes-reja, notarial tasdiqlash, baholovchi xulosasi va h.k.) tuzish uchun ko'rsatiladi. Qarz mablag'laridan foydalanishga bog'liq xarajatlar odatda qarzlar va

kreditlar bo‘yicha foizlarni to‘lash bo‘yicha sarf-xarajatlar shaklida ifodalanadi.

O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999-yil 5-fevraldagi 54-son qarori bilan tasdiqlangan “Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlarining tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to‘g‘risida”gi nizomga muvofiq, qarz mablag‘larini jalb qilishga bog‘liq xarajatlar boshqa operatsion xarajatlar sifatida aks ettiriladi. Bunda Nizomning xarajatlar tarkibi to‘g‘risidagi "B" bo‘limida belgilanganidek, qarz mablag‘laridan foydalanishga bog‘liq foizlar bo‘yicha xarajatlar xo‘jalik yurituvchi subyektning moliyaviy faoliyati bo‘yicha xarajatlari sifatida aks ettiriladi. Biroq ushbu Nizomning 3.1-bandida ko‘zda tutilganidek, investitsiya davrida kapital qo‘yilmalar tarkibiga kiruvchi investitsiyalarga olingan bank va boshqa moliya-kredit tashkilotlari kreditlari bo‘yicha foizlar kapital qo‘yilmalar tarkibiga kiradi.

Bundan tashqari, O‘zbekiston Respublikasi Soliq kodeksining 145-moddasiga ko‘ra, kredit shartnomasida nazarda tutilgan stavkalar doirasida muddati o‘tgan va uzaytirilgan kreditlar (zayomlar) bo‘yicha foizlar ham, bundan investitsiya davrida kapital qo‘yilmalar tarkibiga kiruvchi investitsiyalar uchun olingan kreditlar va zayomlar bo‘yicha foizlar mustasno, soliq to‘lovchining xarajatlariga kiradi va soliqqa tortiladigan foydani aniqlashda chegirib tashlanishi kerak.

Xarajatlarni qarz mablag‘lari bo‘yicha foizlar ko‘rinishida hisobga olishning yana bitta jihatini aytib o‘tish joiz. Chunonchi, "Asosiy vositalar" deb nomlangan 5-son BHMS 12-bandiga ko‘ra, Qurilish davrida qurilish uchun olingan uzoq muddatli kredit bo‘yicha hisoblangan foizlar barpo etilgan asosiy vositalarning boshlang‘ich qiymatiga kiritiladi. "Nomoddiy aktivlar» deb atalgan 7-son BHMS 15-bandiga muvofiq esa, Nomoddiy aktivlarni ishlab chiqish davrida ularni ishlab chiqish uchun olingan kredit bo‘yicha hisoblangan foizlar ishlab chiqilgan nomoddiy aktivlarning boshlang‘ich qiymatiga kiritiladi.

Yuqorida keltirilgan vaziyatlardan kelib chiqib, buxgalteriya hisobida, moliyaviy hisobotda qarzlar bilan bog‘liq xarajatlarni aks

ettirish masalalarini tartibga soluvchi me'yoriy hujjatga zarurat paydo bo'ldi. O'zbekiston Respublikasi moliya vazirining 2009-yil 5-avgustdagi 79-son buyrug'i bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2009-yil 18-avgustda 1996-son bilan ro'yxatga olingan Buxgalteriya hisobi milliy standarti "Qarzlar bo'yicha xarajatlar hisobi" (24-son BHMS) mana shunday hujjat bo'ldi.

Bunda "Qarzlar bo'yicha xarajatlar hisobi" milliy standartining qabul qilinishini belgilab bergan omillar quyidagilardir:

- qarzlar bo'yicha xarajatlarning buxgalteriya hisobini tartibga soluvchi alohida me'yoriy hujjatning yo'qligi;
- buxgalteriya hisobi mutaxassislarining qarzlar bilan bog'liq xarajatlarni aks ettirishga an'anaviy yondashuvlari (hisobot davri xarajatlariga kiritish);
- xo'jalik subyektlarining hisob siyosatini shakllantirish va tuzishga rasmiy yondashuvi;
- mazkur masalani tartibga soluvchi tarmoqqa oid me'yoriy va uslubiy hujjatlarning yo'qligi;
- buxgalteriya xodimlarining qo'shimcha hisob-kitoblar qilmaslik va soliq idoralariga tushuntirishlar bermaslik uchun xo'jalik operatsiyalarini aks ettirishning oddiyroq usullarini qo'llashga moyilligi;
- buxgalteriya hisobining «mazmunning shakldan ustunligi", "daromadlar va xarajatlarning bir-biriga mosligi", "solishtirilish" va shu kabi boshqa tamoyillariga yetarlicha e'tibor berilmasligi va h.k.

"Qarzlar bo'yicha xarajatlar hisobi" 24-son BHMS loyihasini ishlab chiqishdagi asosiy yondashuvlar:

- Buxgalteriya hisobi xalqaro standartlari (jumladan 23-son BHXS (IAS) talablariga moslashtirishga yo'nalganlik;
- milliy iqtisodiyotimiz va biznesni yuritish muhitining o'ziga xos xususiyatlarini hisobga olish;
- BHXC tizimida qabul qilingan atamalarni saqlab qolish;
- BHMS loyihasi asosiy me'yorlari va talablarini buxgalteriya hisobi va audit amaliyotchi-mutaxassislari bilan keng muhokama qilish.

24-son BHMS O'zbekiston Respublikasining «Buxgalteriya hisobi to'g'risida"gi Qonuni asosida ishlab chiqilgan va O'zbekiston Respublikasida buxgalteriya hisobini me'yoriy tartibga solish tizimining elementi hisoblanadi.

Mazkur BHMSning maqsadi bo'lib, sug'urta tashkilotlari, banklar va boshqa kredit tashkilotlaridan tashqari tashkiliy-huquqiy shakli va idoraviy bo'ysunuvidan qat'iy nazar, barcha xo'jalik yurituvchi subyektlarda (bundan keyingi o'rinlarda xo'jalik yurituvchi subyekt deb yuritiladi) qarzlar bo'yicha xarajatlarning buxgalteriya hisobi uslubiyotini va ular to'g'risida ma'lumotlarni ochib berishni belgilash hisoblanadi.

Shuni ta'kidlash kerakki, 24-son BHMS majburiyat sifatida qaralmaydigan xususiy kapitalga (jumladan imtiyozli aksiyalarga) nisbatan qilingan haqiqiy yoki ko'zda tutilayotgan xarajatlarga qo'llanilmaydi. O'zbekiston Respublikasining «Aksiyadorlik jamiyatlari va aksiyadorlarning huquqlarini himoya qilish to'g'risida"gi Qonuniga asosan, imtiyozli aksiyalar o'z egalariga jamiyat foyda ko'rish-ko'rmasligidan qat'iy nazar, muayyan dividendlar olish huquqini beradi. Odatda, imtiyozli aksiyalar muayyan nominal qiymatga hamda dividendlarning uning nominal qiymatiga nisbatan qat'iy qayd etilgan stavkasiga (foizlarda) ega. Iqtisodiy mohiyat va mantiqiy yondashuv asosida xulosa qilish mumkinki, olingan foydaning miqdoridan qat'iy nazar, ushbu foydaning bor-yo'qligidan qat'iy nazar, aksiyadorlik jamiyati imtiyozli aksiyalar bo'yicha dividendlar to'lashi shart, ya'ni mazkur moliyaviy instrument aksiyadorning aksiyadorlik jamiyati ustav kapitalidagi ulushi (hissasi)ni tasdiqlaydi va dividendlarning majburiy to'lanishini taqozo etadi, Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga muvofiq, majburiyat sifatida qaraladi. Biroq aksiyadorlik jamiyatida imtiyozli aksiyalar bo'yicha bunday majburiyat bo'lsa, dividendlar to'lash bo'yicha ham haqiqiy, ham prognozlanadigan xarajatlar (ular imtiyozli aksiyalarning nominal qiymatidan foiz stavkasida aks ettiriladi) mazkur BHMSda qaralmaydi.

Qarzlar bo'yicha xarajatlar – xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan qarz mablag'larini olishi sababli amalga oshirilgan foizli va boshqa xarajatlar.

Qarzlar bo'yicha xarajatlar – kompaniya qarz mablag'larini olish uchun amalga oshirilgan xarajatlari.[47]

Qarzlar bo'yicha xarajatlar quyidagilarni o'z ichiga oladi:

a) banklar va kredit tashkilotlaridan olingan qisqa muddatli va uzoq muddatli qarzlar bo'yicha foizlar;

1-misol

2016-yil 18-oktyabrda «Alfa» tashkiloti bankdan bir yil muddatga 5 000 000 so'm miqdorida yillik 24 foizga qarz oldi. Foizlar muddat oxirida asosiy qarz summasi bilan birga to'lanadi. Bir yil 360 kun, bir oy 30 kun hisobida olingan.

Moliyaviy hisobotda 2016-yil 31-dekabrda tugaydigan davr uchun foizlar ko'rinishidagi xarajatlar sifatida quyidagi hisob-kitoblarga asosan 24 000 so'm miqlorida hisoblangan va e'tirof etilgan:

5 000 000 so'm x 24 % x 72 / 360 kun = 240 000 so'm.

Buxgalteriya hisobida xarajatlarning foizlar ko'rinishida bunday hisoblab chiqilishi quyidagicha aks ettiriladi:

Debet 9610 «Foizlar ko'rinishidagi xarajatlar» schyoti 240000;

Kredit 6920 «Hisoblangan foizlar» schyoti 240000;

b) qarzlar bilan bog'liq bo'lgan diskontlar (chegirmalar) yoki mukofotlar (ustamalar), shu jumladan obligatsiyaga tegishli diskontlar (chegirmalar) yoki mukofotlarning (ustamalarning) hisobdan chiqarilishi;

2-misol

Turar joy binosi qurilishini moliyalashtirish uchun qurilish tashkiloti 1 mln dona 5-yillik obligatsiyalar chiqardi, har birining nominal qiymati 10 000 so'mga teng. Obligatsiyalar fond bozorida nominal qiymatining 95 foizi bo'yicha joylashtirildi. Obligatsiyalar bo'yicha 5 foiz miqdorida diskontni hisobdan chiqarish (amortizatsiya)

[47]Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren, James M.Reeve, Jonathan E.Duchac, 1217-page.

asta-sekin obligatsiyalar aylanishi muddati davomida qarz bo'yicha xarajatlarni ko'paytirgan holda amalga oshiriladi.

Obligatsiyalar aylanishi muddatining birinchi yil uchun chegirmasini bunday hisobdan chiqarish (amortizatsiya) buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

debet 9610 «Foizlar ko'rinishidagi xarajatlar» schyoti 100 mln so'm;

kredit 0960 «Diskontlar (chegirmalar) bo'yicha uzoq muddatli kechiktirilgan xarajatlar" schyoti100 mln so'm.

d) O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobining milliy standarti (b-sonli BHMS) «Ijara hisobi»ga (ro'yxat raqami 1946, 2009-yil 24-aprel) muvofiq buxgalteriya hisobida aks ettirilgan moliyaviy ijara va/yoki lizingga taalluqli bo'lgan to'lovlar.

Kvalifikatsiyalangan aktiv – belgilangan maqsadi bo'yicha foydalanish yoki sotish uchun tayyorlash albatta salmoqli vaqtni talab qiladigan aktiv.

Kvalifikatsiyalangan aktiv – sotish yoki foydalanishga tayyor holatga keltirish uchun ma'lum bir vaqt talab etadigan aktiv[48].

Mazkur holatda aksariyat xo'jalik yurituvchi subyektlarda savol tug'ilishi mumkin: salmoqli vaqt qanday o'lchanadi? Javob: vaqtning salmoqliligi xo'jalik yurituvchi subyektning o'zi tomonidan faoliyat xususiyatlari va mahsulot, ishlar va xizmatlarni ishlab chiqarish jarayonining xususiyatlaridan kelib chiqib mustaqil belgilanadi. Katta miqdordagi qarz mablag'laridan tez-tez foydalanib turadigan xo'jalik subyektlari uchun bir yoki ikki oy salmoqli vaqt bo'lishi mumkin, qarz mablag'laridan juda kam foydalanadigan yoki katta bo'lmagan miqdorda qarz oladigan boshqa kompaniyalar uchun esa xuddi o'sha 1 yoki 2 oy salmoqli vaqt bo'lmasligi mumkin.

Aniq bir vaziyatlarga bog'liq ravishda, belgilangan maqsadi bo'yicha foydalanish holatigacha keltirilishi salmoqli vaqtni talab etadigan quyidagi aktivlar kvalifikatsiyalanadigan aktivlar bo'lib hisoblanishi mumkin: binolar, inshootlar, ishlab chiqarish mashinalari va

[48]Financial and managerial accounting. 12e, Carl S.Warren, James M.Reeve, Jonathan E.Duchac, 1217-page.

uskunalari, nomoddiy aktivlar, elektr stansiyalari, investitsiya ko'chmas mulki va shu kabilar.

Kvalifikatsiyalangan aktivlarga quyidagilar kirmaydi:

a) xarid qilish paytida belgilangan maqsadi bo'yicha foydalanish uchun yoki sotish uchun tayyor bo'lgan aktivlar;

b) boshqa turdagi investitsiyalar va har kuni katta miqdorlarda, qayta takrorlanadigan asosda ishlab chiqariladigan tovar-moddiy zaxiralari, garchand ularning ishlab chiqarilishi uzoq muddatni talab etgan taqdirda ham (masalan, viski, vino, konyak va shu kabilarni ishlab chiqarish) kvalifikatsiyalanadigan aktiv bo'lib hisoblanmaydi;

d) yer uchastkasi.

Biroq, agarda yer maydonida biror-bir yer tuzilish ishlari amalga oshirilayotgan bo'lsa, qarzlar bo'yicha xarajatlarni yer maydoni qiymatiga qo'shish mumkin, chunki ushbu xarajatlar mazkur yer maydonini foydalanishdan yoki uni sotishdan olingan daromadlar bilan solishtiriladi (qoplanadi).

Agar yer maydoni xarid qilib olingan va yer tuzilish ishlari bino yoki inshootlarni qurish maqsadida amalga oshirilayotgan bo'lsa, bunday hollarda qarzlar bo'yicha xarajatlar yer maydoni qiymatiga emas, balki qurilayotgan obyektlar qiymatiga qo'shilishi lozim.

10.2. Qarzlar bo'yicha xarajatlarni tan olish

Qarzlar bo'yicha xarajatlar, mazkur BXMSning II bobi 2-paragrafiga muvofiq kapitalizatsiya qilinadigan qismidan tashqari qolgan qismi, ular amalga oshirilgan davrning xarajatlari (moliyaviy faoliyat bo'yicha xarajatlar) sifatida tan olinishi lozim.

Kvalifikatsiyalangan aktivni xarid qilish, qurish yoki ishlab chiqarish bilan bevosita bog'liq bo'lgan qarzlar bo'yicha xarajatlar ushbu aktivning tannarxiga olib borish yo'li orqali kapitalizatsiya qilinishi lozim.

3-misol

Tashkilot bino qurilishi uchun 1000000 so'm miqdorida yiliga 12 foizga besh yil muddatga va foizlarni yiliga ikki marta - 30 iyun va 31 dekabrda to'lash majburiyati bilan maqsadli kredit oldi. BHMSning mazkur bandiga ko'ra, mazkur kredit bo'yicha qarzlar bo'yicha xarajatlar bino qurilishi davrida uning dastlabki qiymatiga ular qaysi davrda amalga oshirilgan bo'lsa, o'sha qismida qo'shiladi.

30 iyun va 31 dekabr - bino qurilishi davrida buxgalteriya registrlarida qarzlar bo'yicha xarajatlarni tan olish bo'yicha yozuvlar qilinadi:

debet 08 70 «Tugallanmagan qurilish» schyoti 60 000;

pul mablag'larini hisobga olish schyotlari krediti 60 000;

(1 000 000 X 12% x 1/2) 60 000.

Qarzlar bo'yicha xarajatlar kvalifikatsiyalangan aktivning qiymatiga qo'shish yo'li bilan kapitalizatsiya qilinadi, agarda:

a) undan xo'jalik yurituvchi subyekt kelgusida iqtisodiy manfaatlar olishi mumkin bo'lsa;

b) bunda xarajatlarni ishonchli o'lchash imkoniyati mavjud bo'lsa.

Kvalifikatsiyalangan aktivni xarid qilish, qurish yoki ishlab chiqarish bilan bevosita bog'liq bo'lgan qarzlar bo'yicha xarajatlar - bu, agar tegishli aktiv uchun xarajatlar amalga oshirilmagan taqdirda, vujudga kelmasligi mumkin bo'lgan qarzlar bo'yicha xarajatlardir. Aniq bir kvalifikatsiyalangan aktivni xarid qilish uchun xo'jalik yurituvchi subyekt mablag'larni aynan shu maqsadda chetdan jalb qilgan hollarda, ushbu aktiv bilan bevosita bog'liq bo'lgan qarzlar bo'yicha xarajatlar aniq ravishda belgilanishi (o'rnatilishi) mumkin.

Aniq bir qarz va kvalifikatsiyalangan aktiv o'rtasida bevosita bog'liqlikni aniqlash va teskari holatda jalb qilmaslik mumkin bo'lgan qarzlarni aniqlash qiyinchiliklarni keltirib chiqarishi mumkin. Mazkur turdagi qiyinchiliklar quyidagi hollarda:

- xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy faoliyati markazlashtirilgan tartibda muvofiqlashtirilgan bo'lsa;

- xo'jalik yurituvchi subyektlar guruhi turli foiz stavkalari bo'yicha qarz mablag'larini olish uchun qator qarz majburiyatlaridan

foydalansa va ushbu mablag'larni guruhga kiruvchi xo'jalik jamiyatlariga turli asoslarda qarzga bersa, paydo bo'lishi mumkin.

Mazkur holat valyuta kurslarining tebranishida, shuningdek yuqori inflyatsiya sharoitida chet el valyutasida denominatsiya qilingan yoki unga bog'langan qarzlar guruh tomonidan foydalangan hollarda yanada mushkullashadi. Bular natijasida kvalifikatsiyalangan aktivni xarid qilish bilan bevosita bog'liq bo'lgan qarz mablag'laridan foydalanish bo'yicha xarajatlar miqdorini aniqlash qiyinlashadi va u xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyatining professional mulohazasiga asoslangan baholashni talab etadi.

Kvalifikatsiyalangan aktivni xarid qilish uchun maxsus jalb qilingan qarz mablag'lari doirasida mazkur aktiv bo'yicha kapitalizatsiya qilish uchun ruxsat etilgan qarzlar bo'yicha xarajatlar summasi, ushbu qarz bo'yicha davr mobaynida qilingan haqiqiy xarajatlardan ushbu qarz mablag'larini vaqtinchalik investitsiya qilishdan olingan har qanday investitsiya daromadi summasini chegirib tashlangandan so'ng qolgan summa sifatida aniqlanishi lozim.

Kvalifikatsiyalangan aktivni moliyalashtirish bo'yicha kelishuvlar xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan qarz mablag'larini olishga va ushbu mablag'larning bir qismi yoki hammasi kvalifikatsiyalangan aktiv uchun qilingan xarajat sifatida ishlatilishidan oldin, ular bilan bog'liq bo'lgan xarajatlarning paydo bo'lishiga olib kelishi mumkin. Bunday sharoitlarda qarz mablag'lari ko'p hollarda, ular kvalifikatsiyalangan aktiv uchun sarflangunga qadar vaqtincha investitsiya qilinishi mumkin.

Davr mobaynida kapitalizatsiya qilish uchun ruxsat etilgan qarzlar bo'yicha xarajatlar summasini aniqlashda bunday mablag'lardan olingan har qanday investitsiya daromadi amalga oshirilgan qarzlar bo'yicha xarajatlar summasidan chegirib tashlanadi.

Umumiy maqsadlarda jalb qilingan va kvalifikatsiyalangan aktivni xarid qilish uchun foydalanilgan qarz mablag'lari doirasida kapitalizatsiya qilish uchun ruxsat etilgan qarzlar bo'yicha xarajatlar summasi ushbu aktiv uchun amalga oshirilgan xarajatlarga nisbatan kapitalizatsiya stavkasini qo'llash orqali aniqlanishi lozim.

Kvalifikatsiyalangan aktivni xarid qilish uchun maxsus olingan qarzlardan tashqari, davr mobaynida xo'jalik yurituvchi subyektning qoplanmay qolgan qarzlariga nisbatan hisoblangan qarzlar bo'yicha xarajatlarning o'rtacha tortilgan miqdori kapitalizatsiya stavkasi bo'lib hisoblanadi.

U qarzlar bo'yicha barcha xarajatlarning o'rtacha hisoblab chiqarilgan miqdorining davr uchun qarzlar bo'yicha qarzdorlikning umumiy summasiga nisbati sifatida hisoblab chiqiladi, kvalifikatsiyalangan aktivni xarid qilish uchun maxsus olingan qarzlar bundan istisno.

Davr mobaynida kapitalizatsiya qilingan qarzlar bo'yicha xarajatlar summasi ushbu davr mobaynida amalga oshirilgan qarzlar bo'yicha xarajatlar summasidan oshib ketmasligi lozim.

Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotni tuzishda qarzlar bo'yicha xarajatlarning o'rtacha tortilgan miqdorini hisoblash maqsadida bosh va shu'ba xo'jalik jamiyatlarining barcha qarzlarini kiritish mumkin yoki boshqa sharoitlarda har bir shu'ba xo'jalik jamiyati uchun mazkur shu'ba xo'jalik jamiyatining qarz mablag'lariga nisbatan hisoblangan qarzlar bo'yicha xarajatlarning o'rtacha tortilgan miqdorini qo'llash mumkin.

Kvalifikatsiyalangan aktivning balans qiymati yoki ko'zlangan yakuniy tannarxi uning joriy qiymatidan yoki sof sotish qiymatidan oshib ketsa, uning balans qiymati buxgalteriya hisobi bo'yicha boshqa BHMSlarda belgilangan talablarga muvofiq qisman yoki to'liq hisobdan chiqariladi. Bunda, ayrim holatlarda kvalifikatsiyalangan aktiv qiymatining ilgari amalga oshirilgan qisman hisobdan chiqarilgan miqdori buxgalteriya hisobi bo'yicha xuddi o'sha BHMSga muvofiq qayta tiklanishi mumkin.

3-misol

Zavod balansida ixtisoslashtirilgan uskuna bor. Uni 450 000 so'mga sotib yuborish mumkin. Zavod xodimlarining hisob-kitoblariga qaraganda ixtisoslashtirilgan uskunadan zavodda foydalanishni davom ettirishdan iqtisodiy naf 650 000 so'mni tashkil etadi. Bu

ixtisoslashtirilgan uskuna qolgan foydalanish muddatida yaratadigan qiymatdir. Shunday qilib, ixtisoslashtirilgan uskunaning qoplanadigan summasi 650 000 so'mni tashkil etadi. Dastgoh kvalifikatsiyalangan aktiv bo'lib, uning balans qiymati davr oxirida 590 000 so'mni tashkil qildi. Davr davomida qarzlar bo'yicha xarajatlarning 120 000 so'mlik summasi mazkur uskunaga tegishli. Kvalifikatsiyalangan aktiv bo'yicha qarz xarajatlarining hamma 120 000 so'mlik summasi kapitallashtirilishi kerak. Shu bilan birga, uskunaning qadrsizlanishidan zararni ham tan olish kerak - u 60 000 so'mga teng (590 000 so'm + 120 000 so'm - 650 000 so'm).

10.3. Qarzlar bo'yicha xarajatlarni kapitalizatsiya hisobi

Xo'jalik yurituvchi subyekt qarzlar bo'yicha xarajatlarni kapitalizatsiya qilishni kvalifikatsiyalangan aktiv tannarxining bir qismi sifatida kapitalizatsiya qilishni boshlash sanasidan boshlab amalga oshirishi lozim. Kapitalizatsiya qilishni boshlash sanasi bo'lib, xo'jalik yurituvchi subyekt bir vaqtning o'zida birinchi marta quyida keltirilgan shartlarning barchasiga muvofiq kelish sanasi hisoblanadi:

a) mazkur aktiv bo'yicha xarajatlarni amalga oshirganda; Tashkilot faoliyatini kengaytirish munosabati bilan qo'shimcha omborxonalar qurishni mo'ljallamoqda. Tashkilot qurilish uchun yer uchastkasini sotib oldi va qurilish ishlarini loyihalashtirish va amalga oshirishga ruxsatnoma olish uchun vakolatli organlarga hujjatlar topshirdi. Shu tariqa tashkilotda mazkur kvalifikatsiyalangan aktiv bo'yicha xarajatlar yuzaga keladi.

b) qarzlar bo'yicha xarajatlarni amalga oshirganda; Neft qazib olish sohasi uchun ixtisoslashtirilgan uskunalarga talabning oshishi va bo'sh ishlab chiqarish quvvatlari mavjudligi munosabati bilan dastgoh qurish tashkiloti rahbariyati buyurtma bo'yicha uskuna ishlab chiqarish va uni sotish haqida qaror qabul qildi. Bu turdagi uskunalar asosan xorijdan keltiriladi, chunki mahalliy tashkilotlar texnologik

jarayonning uzoq muddatliligi (2 yil atrofida), spetsifikatsiyaga bog'liqligi va kapitalharjligi munosabati bilan uni ishlab chiqarishdan manfaatdor emas. Birinchi buyurtmani olganidan keyin tashkilot o'z ishlab chiqarish sexlarida yig'ishni boshladi. Tashkilot rahbariyati ishlab chiqarishni imtiyozli aksiyalarning qo'shimcha emissiyasi hisobiga moliyalashtirish va xususiy zaxiralarini ishlab chiqarishni kengaytirishga yo'naltirishga qaror qildi. Mazkur uskuna kvalifikatsiyalangan aktiv ekanligiga qaramay, qarzlar bo'yicha xarajatlar yuzaga kelmaydi, tegishlicha, xarajatlarni kapitalizatsiya qilish imkoniyati ham yo'q. 23-son BHXS (IAS) «Qarzlar bo'yicha xarajatlar» majburiyat sifatida qaralmaydigan aksiyadorlik kapitaliga (jumladan imtiyozli aksiyalarga) nisbatan haqiqiy yoki mo'ljallanayotgan xarajatlarga tegishli emas.

d) aktivni belgilangan maqsadi bo'yicha ishlatishga yoki sotishga tayyorlash uchun zarur bo'lgan faoliyatni amalga oshirganda.

Yer uchastkalariga narxlarning oshib ketishi va foydali taklif kelib tushgani munosabati bilan, «Elektrmontaj-sarmoya» AJ rahbariyati bir necha gektar yer xarid qilish uchun qarz mablag'larini jalb qiladi. Xariddan keyin bir yil o'tib tashkilot rahbariyati yer uchastkasini yo sotib yuborish, yoki keyinchalik ijaraga berish maqsadida qurilish boshlash haqida qaror qabul qiladi. Shu paytgacha yer maydonini sotib yuborish yoki undan foydalanish uchun hech qanday tayyorlov ishlari olib borilmagan. Mazkur holda kapital kiritmalar amalga oshirilganiga va qarz bo'yicha xarajatlar yuzaga kelganiga qaramay, mazkur aktiv bo'yicha qarz xarajatlarini kapitalizatsiya qilish mumkin emas, chunki aktivni maqsadli foydalanish yoki sotishga tayyorlash ishlari olib borilmagan.

Kvalifikatsiyalangan aktiv uchun qilingan xarajatlar faqatgina pul to'lovlarida, boshqa aktivlarni o'tkazib berishda yoki foizli majburiyatlarni qabul qilishda ifodalangan xarajatlarni o'z ichiga oladi. Xarajatlar mazkur aktiv bilan bog'liq oraliq to'lovlar va O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobining milliy standarti (10-sonli BHMS) «Davlat subsidiyalari hisobi va davlat yordamining ochib berilishi»da

(ro'yxat raqami 562,1998-yil 3-dekabr) ko'zda tutilgan tartibda olingan subsidiyalar miqdoriga kamaytiriladi.

Ilgari kapitalizatsiya qilingan qarzlar bo'yicha xarajatlarni o'z ichiga olgan davr davomidagi aktivning o'rtacha balans qiymati odatda ushbu davrda kapitalizatsiya stavkasi qo'llaniladigan xarajatlarning asoslangan taxminiy qiymatiga teng bo'ladi.

«Samshaharqurilish» AJ qurilish tashkiloti davlat muassasasiga yangi bino qurmoqda. Tashkilot qurilishni moliyalashtirish uchun 25 000 000 so'm miqdorida qarz jalb qildi. 5 000 000 so'm miqdorida davlat subsidiyasi berilgan. Shuningdek, davr davomida oraliq to'lovlar ko'rinishida 12 000 000 so'm olindi. Kvalifikatsiyalangan aktivning o'rtacha balans qiymati uchun bazani tashkil qiluvchi miqdor 18 000 000 so'mga teng (35 000 000 - 5 000 000 - 12 000 000). Qarz bo'yicha foiz stavkasi yiliga 10 % ni tashkil qiladi. Qarz bo'yicha foizlar birinchi yil oxirida to'landi. Birinchi yil davomida qarz umuman so'ndirilmagan, kvalifikatsiyalangan aktivning o'rtacha balans qiymati 1 800000 so'mni tashkil qiladi (18 000 000 so'm x 10%). Qarzlar bo'yicha xarajatlar 700 000 so'mni tashkil qiladi (25 000 000 so'm x 10% -1 800 000 so'm).

Ikkinchi yil kvalifikatsiyalangan aktivning o'rtacha balans qiymati binodan qisman foydalanish boshlanishi qurilish bo'yicha qo'shimcha xarajatlar va kelib tushgan oraliq to'lovlar natijasida o'zgaradi. Bunda qarz bo'yicha mablag'lar qaytarilmagan, deb hisoblanadi.

Kvalifikatsiyalangan aktivning ikkinchi yil uchun o'rtacha balans qiymatini hisoblash (so'm):

Birinchi yil oxiriga 18000000.
Plyus: qarzlar bo'yicha kapitalizatsya qilingan
xarajatlar birinchi yili 1 800 000.
Plyus: qurilishga qo'shimcha xarajatlar 9 000 000.
Minus: kelib tushgan oraliq to'lovlar (11 000 000).
Minus: foydalanishga qisman topshirish (2 000 000).
Ikkinchi yili muayyan talablarga javob beruvchi
aktivning o'rtacha balans qiymati 15 800 000.

Shunday qilib, ikkinchi yil uchun qarz bo'yicha foizlar 1 580 000

so‘m miqdorida kapitalizatsiya qilinadi (15 800 000 so‘m x 10%). Ikkinchi yil uchun qarz bo‘yicha foizlar summasi 2 500 000 so‘mni tashkil qiladi (25 000 000 so‘m x 10%), undan 1 580 000 so‘m kapitalizatsiya qilinadi, 920 000 so‘m esa qarzlar bo‘yicha xarajatlarga o‘tkaziladi.

Aktivni belgilangan maqsadlarda ishlatishga yoki sotishga tayyorlash uchun zarur bo‘lgan faoliyat nafaqat aktivning o‘zini jismoniy yaratishini o‘z ichiga oladi. Unga aktivni jismoniy yaratishni boshlashdan oldin amalga oshiriladigan texnik va ma’muriy ishlar ham kiradi, masalan, qurilishni boshlash uchun zarur bo‘lgan ruxsatni olish bilan bog‘liq faoliyat. Biroq, bunday faoliyatga aktivga egalik qilish taalluqli emas, agarda bunda uning holatini o‘zgartiruvchi ishlab chiqarish yoki modifikatsiya bo‘lmasa. Masalan, qurilish uchun yerni tayyorlash ishlari amalga oshirilgan davrda qarzlar bo‘yicha amalga oshirilgan xarajatlar ushbu ishlarni amalga oshirish davri davomida kapitalizatsiya qilinadi. Biroq, kelgusida qurilish uchun sotib olingan yer, unda hech qanday tayyorlash ishlari olib borilmasdan egalik qilib turilgan davrdagi qarzlar bo‘yicha xarajatlar kapitalizatsiya qilinmaydi.

Xo‘jalik yurituvchi subyekt kvalifikatsiyalangan aktivni tayyorlash bo‘yicha faol harakatni to‘xtatgan davomiy davrlar mobaynida qarzlar bo‘yicha xarajatlarni kapitalizatsiya qilishni to‘xtatishi lozim.

Xo‘jalik yurituvchi subyekt aktivni belgilangan maqsadda ishlatishga yoki sotishga tayyorlash uchun zarur bo‘lgan faoliyatni to‘xtatib turgan davomiy davrlarda ham qarzga olingan mablag‘lar bo‘yicha xarajatlar qilishi mumkin. Bunday xarajatlarga kapitalizatsiya qilish sifatida turkumlanmaydigan tugallanmagan qurilishni saqlab turish xarajatlari kiradi. Biroq, odatda xo‘jalik yurituvchi subyekt asosiy (zaruriy) texnik va ma’muriy ishlarni amalga oshirayotgan davrda qarzlar bo‘yicha xarajatlarni kapitalizatsiya qilishni to‘xtatmaydi.

Vaqtinchalik to‘xtatib turish aktivni belgilangan maqsadda ishlatishga yoki sotishga tayyorlash jarayonining bir qismi bo‘lib hisoblanganda ham qarzlar bo‘yicha xarajatlarni kapitalizatsiya qilish to‘xtatilmaydi.

Masalan, zaxiralarni yetarli darajada yig'ish davrida yoki suvning yuqori darajada bo'lishi ko'prik qurilishini kechiktirganda, agar ushbu geografik hudud uchun qurishning belgilangan davri davomida suvning bunday yuqori darajada bo'lishi odatiy hol bo'lsa, qarzlar bo'yicha xarajatlarni kapitalizatsiya qilish davom ettiriladi.

Xo'jalik yurituvchi subyekt qarzlar bo'yicha xarajatlarni kapitalizatsiya qilishni tugatishi lozim, qachonki:

a) aktivni belgilangan maqsadda ishlatishga yoki sotishga tayyorlash uchun zarur bo'lgan barcha ishlar tugatilganda. "Barcha ishlar tugatilganda" deganda kundalik ma'muriy ishlar hali davom etayotgani, kvalifikatsiyalanadigan aktivni belgilangan maqsadda foydalanish uchun qandaydir arzimas yakuniy ishlar olib borilishi yoki talab qilinishi, biroq, qarzlar bo'yicha xarajatlarni kapitalizatsiya qilish nuqtayi nazaridan, bu aktiv ustida olib boriladigan ishlarni o'z muddatida tugatishga to'sqinlik qilmasligi tushuniladi.

b) kvalifikatsiyalanadigan aktivni qurish qismlar bo'yicha tugatilganda vahar bir qismni boshqa qismlarni qurish davomida ishlatish mumkin bo'lsa.

Tashkilot stadion, trenajyor zal va sun'iy suzish havzasidan iborat sport majmuasini qurish jarayonida trenajyor zalni qurib bitkazdi va yaqin kunlarda birinchi mijozlarni qabul qilishga tayyorlanmoqda. Shunday qilib, kvalifikatsiyalanadigan aktivning ushbu qismi bo'yicha barcha ishlar tugatilgani munosabati bilan trenajyor zalga tegishli xarajatlar qismida qarzlar bo'yicha xarajatlarni kapitalizatsiya qilish tugatilishi kerak.

Har biri alohida ishlatishga yaroqli bo'lgan bir necha binolardan iborat bo'lgan biznes-markaz kvalifikatsiyalanadigan aktiv hisoblanadi va undagi har bir qism boshqa qismlarni qurish hali davom etayotgan paytda ishlatilishi mumkin bo'lsa.

Tashkiliy qismlaridan har qaysisi alohida ishlatilishi mumkin bo'lishidan oldin to'liq tugatilishi lozim bo'lgan kvalifikatsiyalanadigan aktivga bir maydonda joylashgan, korxonaning turli sexlarida ketma-

ketlik bilan amalga oshiriladigan bir necha ishlab chiqarish jarayonlarini birlashtiradigan sanoat korxonasi misol bo'lishi mumkin.

Qarzlar bo'yicha xarajatlarni kapitalizatsiya qilish to'xtatilmaydi yoki tugatilmaydi, agar:

a) faoliyat qisqa vaqtga to'xtatib qo'yilgan bo'lsa;

Mehnatni muhofaza qilish bo'yicha qonunchilikning o'zgargani va qo'shimcha talablar qo'yilgani sababli qurilish kompaniyasi quruvchilar uchun maxsus kiyim-bosh bo'yicha yangi normativlarni bajarish uchun qurilish maydonchalaridan biridagi ishlarni ikki haftaga to'xtatib qo'yishga majbur.

b) hisobot davri davomida texnik yoki ma'muriy ishlarning katta qismi bajarilayotgan bo'lsa;

v) faoliyatning vaqtinchalik to'xtatib qo'yilishi aktivni belgilangan maqsadda foydalanishga yoki sotishga texnologik tayyorlash jarayonining zaruriy qismi bo'lsa;

g) aktivni sotish yoki undan foydalanish uchun aktivni butlash ishlarini to'liq tugatish zarur bo'lsa.

Po'lat quyish zavodi bir nechta ishlab chiqarish sexlarini o'z ichiga oladi, biroq uning barcha sexlarini qurib bitkazmasdan undan foydalanishni boshlab bo'lmaydi, chunki ishlab chiqarish jarayoni zavodning turli sexlarida ketma-ket amalga oshiriladi.

Yuqorida keltirilgan talablarni qarzlar bo'yicha xarajatlarni hisobga olish nuqtayi nazaridan umumlashtiradigan misolni ko'rib chiqamiz.

2017-yil 30-noyabrda "Axmon" tashkiloti qurilish tashkiloti bilan bir necha yil ilgari sotib olingan yer uchastkasida yangi ofis binosini qurish uchun 200 000 000 so'mlik shartnoma tuzdi. "Axmon" tashkiloti ofis qurilishi uchun beshta to'lovni amalga oshirdi. Qurilish 2004-yil 31-dekabrda tugallandi.

2017-yil davomida "Axmon" tashkiloti quyidagi to'lovlarni amalga oshirdi (so'mlarda):

2017-yil 1-yanvar	20 000 000
2017-yil 31-mart	30 000 000

2017-yil 30-iyun 50 500 000

2017-yil 30-sentyabr 60 600 000

2017-yil 31-dekabr 38 900 000

Jami: 200 000 000.

«Axmon» tashkilotining 2017-yil 31-dekabr sanasiga majburiyatlari:

Qurilishni moliyalash uchun 2017-yil 1-yanvarda so'ndirish muddati 4 yil bo'lgan veksel chiqarildi, murakkab mukofotlash nominal yillik stavkasi -12 foiz, mukofot har chorakda hisoblanadi, vekselning asosiy summasini va mukofotni to'liq qoplash muddati – 2027-yil 31-dekabr. Vekselning nominal qiymati - 80 000 000 so'm.

Muomala muddati 10 yilga teng uzoq muddatli 10 foizli veksel 2017-yil1 yanvarda chiqarilgan bo'lib, mukofotlar yili 31 dekabrda to'lanadi.

Vekselning nominal qiymati - 60 000 000 so'm.

3. Uzoq muddatli bank qarzi - 100 000 000 so'm, mukofotlar stavkasi - yiliga 11 foiz. Qarz 2017-yil 1-yanvarda 5 yilga olingan, mukofot summasi har yili 31 dekabrda to'lanadi.

Tashkilot o'zining hisob siyosatiga muvofiq kvalifikatsiya-lanadigan aktivlar bo'yicha qarzlar xarajatlarini kapitalizatsiya qiladi. O'rtacha hisoblangan jamg'arilgan xarajatlar: (so'm).

Sana	Xarajatlar	Kapitalizatsiya qilish davri*	O'rtacha hisoblangan jamg'arilgan xarajatlar
2017 yil 1 yanvar	20 000 000	12/12	20 000 000
2017 yil 31 mart	30 000 000	9/12	22 500 000
2017 yil 30 iyun	50 500 000	6/12	25 250 000
2017 yil 30 sentyabr	60 600 000	3/12	15150000
2017yil 31 dekabr	38 900 000	0/12	0
Jami:	200000000		82 900 000

* Xarajatlar qilingan sana bilan qarzlar bo'yicha xarajatlarni kapitalizatsiya qilish tugatilgan sana o'rtasidagi oylar soni (2004-yil 31-dekabr).

Yil davomida qarz bo'yicha oldini olish mumkin bo'lgan xarajatlar: 10 040 705 so'm * (maqsadli qarzlar bo'yicha xarajatlar).

2 900 000 so'm x 0.10625** = 308 125 so'm (umumiy qarz bo'yicha xarajatlar) Jami: 10 348 830 so'm.

Jami xarajatlar - maqsadli xarajatlar = umumiy maqsadlar uchun qarzlar hajmidan xarajatlar 82 900 000 - 80 000 000 = 2 900 000 so'm.

*Maqsadli veksel bo'yicha mukofotning miqdorini aniqlash uchun 2004 yilning har choragi oxirida ushbu chorak boshida veksel qiymatini va unga hisoblangan mukofotni aniqlash va uni chorak uchun mukofot stavkasiga ko'paytirish lozim.

1-chorak uchun maqsadli veksel bo'yicha foizlar ko'rinishidagi xarajatlar: 80 000 000 so'm x 3 % = 2 400 000 so'm.

2-chorak uchun maqsadli veksel bo'yicha foizlar ko'rinishidagi xarajatlar: 82 400 000 so'm x 3 % = 2 472 000 so'm.

3-chorak uchun maqsadli veksel bo'yicha foizlar ko'rinishidagi xarajatlar: 84 872 000 so'm x 3 % = 2 546 160 so'm.

4-chorak uchun maqsadli veksel bo'yicha foizlar ko'rinishidagi xarajatlar: 87 418 000 so'm x 3 % = 2 622 545 so'm.

Jami bir yildagi maqsadli qarz

bo'yicha foizlar ko'rinishidagi xarajatlar: 10 040 705 so'm.

Pul mablag'larining vaqt bo'yicha qiymatini hisoblash uchun jadval yoki kompyuterdan foydalanish yanada aniqroq natija beradi: 10 040 800 so'm.

** Umumiy maqsadlar uchun qarzga olingan mablag'lar bo'yicha kapitalizatsiya qilishning o'rtacha hisoblangan stavkasi:

Asosiy summa Foizli xarajatlar

10%,uzoq muddatli veksel 60 000 000 so'm 6 000 000 so'm.

11 %, uzoq muddatli bank qarzi 100 000 000 so'm 11 000 000 so'm.

160 000 000 so'm 17 000 000 so'm.

$$\text{O'rtacha hisoblangan kapitalizatsiya qilish stavkasi} = \frac{\text{Davr uchun foizli xarajatlar umumiy summasi}}{\text{Qarz mablag'lari o'rtacha summasi}}$$

O'rtacha hisoblangan kapitalizatsiya qilish stavkasi 17000000so'm/ 160 000 000 co'm= 10,625%.

Bir yildagi qarzlar bo'yicha faktik xarajatlar:

12%, maqsadli veksel (hisob-kitoblar yuqorida keltirilgan) = 10 040 705 so'm.

10%, uzoq muddatli veksel (60 000 000 x 10%)= 6 000 000 so'm.

11 %, uzoq muddatli bank qarzi P (100 000 000 x 11 %)= 11 000 000 so'm.

Jami:27 040 705 so'm.

Davr davomida kapitalizatsiya qilingan qarzlar bo'yicha xarajatlar summasi oldini olish mumkin bo'lgan xarajatlar summasining eng kam qiymati (10 348 830 so'm), hamda shu davr davomida ko'rilgan xarajatlar summasi (27 040 705 so'm).

Tegishlicha, davr davomida kapitalizatsiya qilingan qarzlar bo'yicha xarajatlar summasi 10 348 830 so'mga teng. Shuningdek, foizlar ko'rinishidagi xarajatlar 16 691 875 so'mni tashkil qiladi (27 040 705 so'm -10 348 830 so'm).

E'tibor bering, quyidagi o'tkazmalarda, misolimiz shartlariga ko'ra, faqat maqsadli qarz bo'yicha har chorakda hisoblangan foizlar ko'rinishidagi xarajatlar berilgan.

2014-yil 1-yanvar.

Debet 0810 «Tugallanmagan qurilish» schyoti 20 000 000.

Kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 20 000 000.

2014-yil 31-mart.

Debet 0810 «Tugallanmagan qurilish» schyoti 30 000 000.

Kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 30 000 000.

Debet 0810 «Tugallanmagan qurilish» schyoti 2 400 000.

(Foizlar ko'rinishidagi kapitalizatsiya qilingan xarajatlar)

Kredit 6920 «Hisoblangan foizlar (maqsadli veksel)" schyoti* 2400000.

2014 yil 30 iyun.

Debet 0810«Tugallanmaganqurilish»schyoti 50500000.

Kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 50 500 000.

Debet 0810 «Tugallanmagan qurilish» schyoti 2 472 000.

(Foizlar ko'rinishidagi kapitalizatsiya qilingan xarajatlar)

Kredit 6920 «Hisoblangan foizlar (maqsadli veksel)" schyoti* 2 472 000.

2014 yil 30 sentyabr.

Debet 0810 «Tugallanmagan qurilish» schyoti 60 600 000.

Kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 60 600 000.

Debet0810«Tugallanmaganqurilish»schyoppi 2546160.

(Foizlar ko'rinishidagi kapitalizatsiya qilingan xarajatlar) Kredit 6920 «Hisoblangan foizlar (maqsadli veksel)" schyoti* 2 546 160.

* Misol shartlari bo'yicha 1,2 va 3-chi choraklar uchun qarzlar bo'yicha haqiqiy xarajatlar oldini olish mumkin bo'lgan qarz xarajatlariga teng. Shu munosabatda 1,2 va 3-chi choraklar uchun qarzlar bo'yicha xarajatlar summasi kapitalizatsiya qilinadi. 2004-yil 31-dekabr.

Debet 0810 «Tugallanmagan qurilish» schyoti 38 900 000.

Kredit5110 «Hisob-kitob schyot» schyoti 38 900 000.

Debet 0810 «Tugallanmagan qurilish» schyoti (Foizlar ko'rinishidagi kapitalizatsiya qilingan xarajatlar)** 2930670.

Debet 9610 «Foizlar ko'rinishidagi xarajatlar» schyoti 16691875.

Kredit «Hisob-kitob schyoti» schyoti 17 000 000.

Kredit 6920«Hisoblangan foizlar (maqsadli veksel)" schyoti* 2622545.

**bir yil uchun qarzlar bo'yicha kapitalizatsiya qilinadigan xarajatlar summasi minus 1, 2 va 3-chi choraklar uchun qarzlar bo'yicha

kapitalizatsiya qilinadigan xarajatlar summasi (2 400 000 so‘m + 2472 000 so‘m + 2 546 160 so‘m) 2930670 so‘mga teng.

E’tibor bering, mazkur misolda qarzlar bo‘yicha, umumiy maqsadlar uchun qarzga olingan mablag‘lar bo‘yicha xarajatlarni kapitalizatsiya qilishni yaqqol ko‘rsatish maqsadida foizlar ko‘rinishidagi xarajatlar yillik asosda hisoblanadi. Qarzlar bo‘yicha foizlar har oyda yoki har chorakda hisoblanadigan bo‘lsa, foizlar ko‘rinishidagi barcha xarajatlarni hisobga olib yuqoridagi yondashuvga muvofiq hisob-kitoblar to‘g‘ri chiziqli bo‘ladi.

Takrorlash uchun savollar

1. Qarzlar bo‘yicha xarajatlar tushunchasiga ta’rif bering?

2. Qarz mablag‘larini qanday jalb qilish mumkin?

3. "Qarzlar bo‘yicha xarajatlar hisobi" milliy standartining qabul qilinishini belgilab bergan omillar qaysilar?

4. Kvalifikatsiyalangan aktivga ta’rif bering?

5. Qarzlar bo‘yicha xarajatlarni tan olish necha bosqichga bo‘linadi?

6. Qarzlar bo‘yicha xarajatlarni kapitalizatsiya hisobi qanday yuritiladi?

XI bob. MAQSADLI TUSHUMLAR HISOBI

11.1. Maqsadli tushumlarning hisob obyekti sifatidagi mohiyati, tasnifi va tavsifi

11.2. Maqsadli tushumlar hisobining vazifalari va tamoyillari

11.3. Grantlar va subsidiyalar hisobi

11.4. A'zolik badallarining hisobi

Tayanch so'z va iboralar: *maqsadli tushumlar, maqsadli moliyalashtirish, grantlar hisobi, subsidiyalar hisobi, a'zolik badallari, maqsadli foydalanish uchun soliq imtiyozlari, maqsadli tushumlar tamoyillari.*

11.1. Maqsadli tushumlarning hisob obyekti sifatidagi mohiyati, tasnifi va tavsifi

Maqsadli tushumlar muhim iqtisodiy kategoriya, tushuncha, shuningdek xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyatiga oid ko'rsatkichlardan biridir. Sobiq rejali iqtisodiyot davrida turli korxonalar amaliyotida maqsadli mablag'larning olinishi, korxonaga davlat tomonidan dotatsiya yoki subsidiyalarning berilishi, jamoatchilik tashkilotlarida uning a'zolari tomonidan kirish badallarini to'lashlari kabi hollar mavjud bo'lgan. Bunday hollar hozirgi bozor iqtisodiyoti sharoitida yanada ham keng tus olmoqda. Chunonchi, hozirgi davrda xo'jalik yurituvchi subyektlar amaliyotida xalqaro tashkilotlar tomonidan e'lon qilingan tenderlarda maxsus grantlarni yutib olish hollarini, ularga davlat tomonidan subsidiya, dotatsiya hamda soliqlar bo'yicha katta imtiyozlarning berilishi kabi hodisalarni ko'p uchratish mumkin.

Demak, yuqoridagilardan xulosa qiladigan bo'lsak, maqsadli tushumlar iqtisodiyot nazariyasi va amaliyotiga oid ko'hna

tushunchalardan biri hisoblanadi. Iqtisodiyot nazariyasi, mikroiqtisodiyot, makroiqtisodiyot, moliya, buxgalteriya hisobi, audit, iqtisodiy tahlil va boshqa maxsus fanlarda maqsadli tushumlarni turlicha nomlanganligini ham ko'rish mumkin. Masalan, maqsadli moliyalashtirish, maqsadli mablag'lar, maqsadli fondlar kabilar shular jumlasidandir.

Maxsus iqtisodiy fanlarda, chunonchi korxona iqtisodiyoti, moliya, buxgalteriya hisobi, audit, iqtisodiy tahlilga oid fanlarda maqsadli tushumlar xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy holati va mulkiy ahvolini ifodalovchi ko'rsatkichlardan biri sifatida tavsiflanadi.

Buxgalteriya hisobiga oid qonun hujjatlarida hamda ular asosida yozilgan darsliklar, o'quv qo'llanmalari va boshqa adabiyotlarda maqsadli tushumlar xo'jalik yurituvchi subyektlar mablag'larining tashkil toptirishning manbalaridan biri, shuningdek ular daromadlar hamda majburiyatlarning bir turi sifatida e'tirof etiladi.

Xo'sh, maqsadli tushumlarning o'zi nima? Korxonalar hayotida ularning vujudga kelish sabablari, ahamiyati nimalarda namoyon bo'ladi? Mamlakatimizda bemiqiyos darajada erkinlashtirish va modernizatsiyalashtirish ishlari olib borilayotgan hozirgi sharoitda maqsadli tushumlarga bo'lgan munosabat qanday bo'lishi lozim? Xo'jalik yurituvchi subyektlar uchun maqsadli tushumlar daromad yoki majburiyatning bir turi hisoblanadimi?

Ushbu savollarga javob topish uchun «maqsadli tushumlar» atamasiga buxgalteriya hisobiga oid maxsus adabiyotlarda hamda me'yoriy hujjatlarda berilgan ta'riflarga, ularning mohiyatini ochib berilganligiga, shuningdek maqsadli tushumlarning tasniflash va tavsiflash asoslariga qisqacha to'xtalamiz.

Professor V.P. Astaxov o'zining «Teoriya buxgalterskogo ucheta» nomli darsligida[49] maqsadli tushumlarni korxonalar xususiy kapitalining tarkibiy elementi sifatida ta'kidlab o'tgan. Biroq ushbu kitobda maqsadli tushumlarga ta'rif berilmagan va ularning mazmuni yoritilmagan.

[49] Astaxov V.P. Teoriya buxgalterskogo ucheta. Rostov-na –Donu, Izd. Dom MarT, 2000. S.45.

Rossiyada chop etilgan «Bolshoy buxgalterskiy slovar»da[50] maqsadli tushumlarga quyidagicha ta'rif va tavsif berilgan: «Maqsadli tushumlar – bu maqsadli tadbirlarni moliyalashtirish uchun mo'ljallangan mablag'lardir. Ularga ma'lum maqsadlarda boshqa korxonalardan kelib tushgan mablag'lar, hukumat organlaridan olingan subsidiyalar, ota–onalarning bolalar muassasalari xarajatlari uchun kiritgan pullik badallari va boshqalar kiradi.

Iqtisodiy terminlar glossariysiga oid internet tarmog'ida berilgan ta'rifga ko'ra «maqsadli tushumlar– bu aniq obyektlar va (yoki) tadbirlarning moliyalashtirilishi. Maqsadli tadbirlar uchun mo'ljallangan mablag'lar davlat va nodavlat tashkilotlari tomonidan ajratiladi hamda ular faqat belgilangan maqsadlar uchun ishlatilishi mumkin»[51].

Maqsadli tushumlar to'g'risida hattoki OAVlarda ham maqolalar berilgan. Chunonchi, Moskvada chiqadigan «Финансовая газета»da maqsadli tushumlarga oid berilgan quyidagi axborotlar buning yorqin misolidir. «Maqsadli moliyalashtirish – bu beruvchi shaxslar tomonidan ular ko'zda tutgan maqsadlarga muvofiq ishlatilishi mumkin bo'lgan mablag'lardir. Iqtisodiy mohiyatiga ko'ra maqsadli moliyalashtirish deganda pul mablag'larini: tijorat va notijorat faoliyatning turli darajalarida bir tarkibiy birlikdan boshqasiga nazoratli o'tkazilishi; korxona rivojlanishini moliyalashtirish (masalan reklamani, kapital qurilishni, faoliyatning yangi yo'nalishini rivojlantirish va boshqa investitsiyalar uchun); maqsadli tadbirlarni o'tkazish uchun davlat organlaridan mablag'larni olinishi; notijorat tashkilotlar tomonidan mablag'larni badal sifatida olinishi va boshqalar tushuniladi. Maqsadli moliyalashtirish tushunchasi fuqorolik qonunchiligi tizimida shartnomaning aniq turi bilan yoki moliyalashtirish manbaining aniq turi bilan bog'liq emas»[52].

Maqsadli tushumlar tushunchasi respublikamizning buxgalteriya hisobiga oid me'yoriy hujjatlarida ham o'z aksini topgan. Chunonchi,

[50] Bolshoy buxgalterskiy slovar. Pod redaktsiey A.N. Azriliyana. M.: Institut novoy ekonomiki, 1999. S. 535.
[51] www.glossary.ru
[52] Finansovaya gazeta. Regionalniy vipusk. № 9. mart. 2006.

respublikamizning 15-son BHMS «Buxgalteriya balansi»da[53] maqsadli tushumlar korxonalar xususiy kapitalining tarkibiy elementlaridan biri sifatida e'tirof etilgan. Mos ravishda, moliyaviy hisobotning shakllari va ularni to'lg'azish tartibida[54] maqsadli tushumlarni moliyaviy hisobotning 1-shakli «Buxgalteriya balansi»da maxsus moddada (460-qator) hamda 5-shakli «Xususiy kapital to'g'risida hisobot»da maxsus 8-ustunda aks ettirish, 21-son BHMS «Xo'jalik yurituvchi subyektlar moliyaviy xo'jalik faoliyati buxgalteriya hisobi schyotlar rejasi va uni qo'llash bo'yicha yo'riqnoma»da[55] maqsadli tushumlar harakatini schyotlarda aks ettirish tartibi belgilangan.

Maqsadli tushumlar respublikamizda buxgalteriya hisobiga oid adabiyotlarda buxgalteriya hisobining muhim obyektlaridan biri sifatida e'tirof etilgan va tavsiflangan. Chunonchi, professor K.B. Urazov maqsadli tushumlarga quyidagicha ta'rif bergan: «Maqsadli tushumlar (MT) – korxonaga turli maqsadlarda turli manbalardan kelib tushgan mablag'lar majmuasi (grantlar, subsidiyalar, a'zolik badallari, soliqlar bo'yicha imtiyozlar va boshqalar)»[56].

Maqsadli tushumlarga yuqoridagi mazmunda yoki shunga o'xshash bo'lgan mazmunlarda berilgan ta'rif va tavsiflarni boshqa adabiyotlarda[57] ham ko'rish mumkin.

Yuqorida keltirilgan qisqacha sharhlardan ko'rinib turibdiki, respublikamizda chop etilgan adabiyotlarda maqsadli tushumlarning mohiyati juda ham qisqa yoritilgan. Chop etilgan adabiyotlarda maqsadli tushumlarning tasnifi va tavsifi keng ochib berilmagan.

Bizning fikrimizcha, buxgalteriya hisobiga oid adabiyotlarda, ayniqsa darslik, o'quv va amaliy qo'llanmalarda maqsadli tushumlarning atroflicha tasnifi va tavsifi berilishi, ularning hisob va hisobotda aks ettirilish jihatlari keng yoritilishi lozim.

---

[53] O'z.R AV tomonidan 2003-yil 20-martda ro'yxatga olingan. № 1226.
[54] O'z.R AV tomonidan 2003-yil 24-yanvarda ro'yxatga olingan. № 1209.
[55] O'z. R AV tomonidan 2002-yil 23-oktyabrda ro'yxatga olingan.№ 1181.
[56] Urazov K.B. Buxgalteriya hisobi va audit. O'quv qo'llanma. T.: O'qituvchi, 2004. 45-b.
[57] Xoshimov B. Buxgalteriya hisobi nazariyasi: Darslik. T.: Yangi asr avlodi, 2004; Bobojonov O., Jumaniyazov K. Moliyaviy hisob: Darslik. T.: Sharq. 2002.

Fikrimizcha, «maqsadli tushumlar» atamasiga beriladigan ta'rif, ularga bo'lgan zaruratni, olinadigan mablag'lar turlarini, ularning kelib tushish manbalarini, bu mablag'lardan foydalanish yo'nalishlarini o'zida mujassamlashtirmog'i lozim. Yuqorida keltirilgan ayrim ta'riflardan ko'rinib turibdiki, adabiyotlarda ushbu talablarga yetarlicha to'liq e'tibor berilmagan. Shuningdek, berilgan ta'riflardan maqsadli tushumlarning korxona uchun aktiv (mablag') yoki daromad yoki majburiyat ekanligini anglash qiyin.

Ushbu muhim jihatlarni e'tiborga olgan holda, bizning fikrimizcha, maqsadli tushumlarga quyidagicha ta'rif berish maqsadga muvofiqdir: *«**Maqsadli tushumlar** – bu xo'jalik yurituvchi subyektlarning turli maqsadli tadbirlar, ishlar va xizmatlar uchun moliyalashtirish manbalari yetarli bo'lmagan zarurat hollarda byudjetdan, o'zga yuridik va jismoniy shaxslardan beg'araz moliyaviy yordam sifatida olgan pul mablag'lari, moddiy va nomoddiy aktivlari, shuningdek ular ixtiyorida maqsadli foydalanish uchun qoldirilgan majburiyatlar majmuasidir».*

Biz tomonimizdan taklif etilayotgan ushbu ta'rif maqsadli tushumlarni turli belgilari bo'yicha tasniflashga hamda ularni tavsiflashga imkon beradi, deb hisoblaymiz.

Fikrimizcha, maqsadli tushumlarni tasniflash negiziga quyidagi belgilarni asos qilib olish ular mohiyatini hamda ahamiyatini atroflicha ochib berishga imkon beradi (1-rasm).

1. Turiga ko'ra maqsadli tushumlar grantlar, subsidiyalar, dotatsiyalar, a'zolik badallari, maqsadli ishlatiladigan soliq imtiyozlari va boshqa maqsadli mablag'lardan tarkib topadi.

2. Ko'rinishiga ko'ra maqsadli tushumlar pul mablag'lari, moddiy va nomoddiy aktivlar, voz kechilgan majburiyatlardan iborat bo'ladi.

3. Foydalanish yo'nalishlariga ko'ra maqsadli tushumlarning ishlatilishi, odatda, cheklanmaydi. Ularni, chunonchi, kapital qurilish, harakatdagi ishlab chiqarish quvvatlarini kengaytirish va modernizatsiya qilish, kapital va joriy ta'mirlash, ilmiy g'oyalar, ishlanmalar va innovatsion loyihalarning yaratilishini moliyalashtirish, shuningdek

xodimlar mehnatini rag'batlantirish, joriy xarajatlar va zararlarni qoplash va boshqa maqsadlarda ishlatishga mo'ljallangan maqsadli tushumlarga ajratish mumkin.

4. Olinish manbalariga ko'ra maqsadli tushumlarni davlat byudjetidan, mahalliy boshqaruv organlaridan, xalqaro tashkilotlardan, xorijiy davlatlar va shaxslardan, mahalliy xo'jalik yurituvchi shaxslardan, ta'sischilar va jismoniy shaxslardan olingan maqsadli tushumlarga ajratish mumkin.

Maqsadli tushumlarni oluvchi shaxslarning turlari va ularning maqomiga ko'ra ham alohida turlarga ajratish mumkin. Ushbu belgisiga ko'ra ularni, chunonchi, byudjet tashkilotlari, tijorat tashkilotlari, notijorat tashkilotlari, jismoniy shaxslar (individual tadbirkorlar) tomonidan olingan maqsadli tushumlarga bo'lish mumkin.

Maqsadli tushumlarni kapitallashuviga ko'ra ham alohida turlarga ajratish mumkin. Bu belgisiga ko'ra olingan maqsadli tushumlar xo'jalik yurituvchi subyektlar va jismoniy shaxslarda kapitallashgan, ya'ni aktiv ko'rinishiga ega bo'lgan hamda kapitallashmagan, ya'ni joriy xarajatlarni va zararlarni qoplashga sarflangan maqsadli tushumlarga bo'linadi.

Maqsadli tushumlarning har biri, yuqorida ta'kidlab o'tganimizdek, o'zining mazmun va mohiyatiga ega. Quyida ularning asosiylariga qisqacha to'xtalamiz.

Grantlar – bu korxonaga davlat (hukumat) hamda nodavlat, chet el, xalqaro tashkilot va fondlar tomonidan ma'lum maqsadlar uchun berilgan beg'araz, gumanitar pul mablag'lari yoki moddiy texnik yordam summasi. Grantlar pul mablag'lari, texnik vositalar va boshqa moddiy boyliklar ko'rinishida olinadi. Ushbu maqsadli tushumlarning xarakterli jihati shundaki, ular aniq maqsadga ishlatilishi lozim. Ajratilgan grantlarni maqsadli ishlatilishi ularni beruvchi shaxslar tomonidan nazorat qilinadi.

Subsidiyalar – bu korxonaga uning operatsion (asosiy) faoliyatini rivojlantirish maqsadida ma'lum bir shartlarga ko'ra davlat tomonidan pul va moddiy aktivlar bilan berilgan yordam summasi. Maqsadli

tushumlarning ushbu turi korxonalarga o‘z mablag‘lari yetishmagan hollarda qaytarib berilmaydigan moliyaviy yordam sifatida beriladi.

A’zolik badallari – bu jamoatchilik tashkilotlarining ta’sis hujjatlariga binoan belgilangan a’zolik badallari summasi. Bunday maqsadli tushumlarga misol sifatida «Kamolat» yoshlar uyushmasi a’zolarining, Assotsiatsiyalar a’zolarining a’zolik badallarini keltirish mumkin. Ushbu tushumlar jamoatchilik tashkilotlarining ustav maqsadi va vazifalarini bajarish, ularning xarajatlarini qoplash uchun ishlatiladi.

Maqsadli foydalanish uchun soliq imtiyozlari – bu davlat qonunlari asosida korxonani maqsadli vazifalarni bajarish uchun soliqdan ozod etish natijasida to‘plangan mablag‘lar majmuasi. Bunday maqsadli tushumlarga misol sifatida mahalliylashtirish, davlat ahamiyatiga molik investitsiya dasturlarida ishtirok etishga doir faoliyatni olib borganlik uchun davlat tomonidan belgilangan soliqlardan ma’lum muddatlargacha belgilangan tartibda hisoblanadigan, biroq korxonalar ixtiyorida qoldiriladigan soliqlarni keltirish mumkin. Maqsadli vazifalarni bajarish uchun korxonalar ixtiyorida soliq imtiyozlari sifatida qoldirilgan mablag‘larning ishlatilishi davlat soliq organlari tomonidan nazorat qilinadi.

Boshqa maqsadli tushumlar – bu maqsadli tushumlarning yuqorida zikr etilgan guruhlariga kiritilmagan turlaridir. Ularga, masalan yuqori tashkilotlar (vazirliklar, idoralar, hokimliklar)dan ma’lum maqsadlarda ajratilgan dotatsiyalar kiradi. Ushbu mablag‘larning ishlatilishi ularni bergan davlat boshqaruv organlari, shuningdek davlat soliq idoralari tomonidan nazorat qilinadi.

Respublikamizning qonun hujjatlariga ko‘ra korxonalar tomonidan boshqa shaxslardan ma’lum bir maqsadlarda olingan ayrim mablag‘lar maqsadli tushumlar sifatida tan olinmaydi. Chunonchi, ularga korxonalar tomonidan boshqa shaxslardan beg‘araz olingan mulk, qaytarib bermaslik sharti bilan olingan moliyaviy yordamlar kiradi. Ushbu tushumlar mos ravishda korxonalarning rezerv kapitali va boshqa operatsion daromadlari sifatida tan olinadi.

Shunday qilib, maqsadli tushumlarning yuqorida keltirilgan qisqacha izohidan quyida xulosalarni qilish mumkin.

Birinchidan, maqsadli tushumlar korxonaning aktivlarini, ya'ni mablag'larini ko'paytiradi, demak ushbu mazmunda maqsadli tushumlar korxona uchun o'ziga xos daromad hisoblanadi, ular korxonalarning xususiy kapitalini ko'paytiradi.

Ikkinchidan, maqsadli tushumlar biron maqsadlar uchun korxona tomonidan qilinayotgan xarajatlarni qoplash uchun mablag' manbasi hisoblanadi, demak bu mazmunda maqsadli tushumlar daromad emas, balki sarf-xarajatni qoplash manbai hisoblanadi. Bu mazmundagi maqsadli tushumlar respublikamizning qonun hujjatlariga ko'ra korxonalarning mablag'larini ko'payishiga olib kelsada, ularning daromadi sifatida qaralmaydi.

Uchinchidan, beg'araz olingan mulk va beg'araz olingan moliyaviy yordamlar ham o'zining mazmun va mohiyatiga ko'ra korxonalar aktivlarini maqsadli ko'paytirsada, biroq xususiy kapital ushbu elementlarining huquqiy maqomi yetarlicha asoslanmagan. Bizning fikrimizcha, korxonalar aktivlarini ko'payishiga olib keluvchi, ularning ixtiyorida qoluvchi beg'araz olingan mulk hamda beg'araz olingan moliyaviy yordamni ham maqsadli tushumlar sifatida tan olish yoki olinmasligi masalasini uzil-kesil hal etish lozim.

To'rtinchidan, umuman olinganda har korxona kelib tushadigan va uning ixtiyorida qoladigan har qanday tushum daromad sifatida qaralishi lozim. Soliqqa tortish nuqtayi nazaridan maqsadli tushumlarni davlat tomonidan belgilangan soliqlarga tortiladigan yoki undan ozod etilgan daromadlar sifatida qaralishi to'g'riroqdir. Bunday tartibni yaxlit tarzda o'rnatilishi maqsadli tushumlarning boshqa tushumlar singari mohiyatini, korxonalar iqtisodiyotini barqarorligini ta'minlashdagi ahamiyatini aniqroq ifoda etgan bo'lar edi.

Bozor iqtisodiyotini tobora erkinlashtirish, mavjud moddiy texnika bazasini modernizatsiya qilish, mehnat jamoalarini qo'llab-quvvatlash, aholini ijtimoiy himoya qilish, bir so'z bilan aytganda, mamlakat ijtimoiy-iqtisodiy hayotini yaxshilashda maqsadli tushumlarning

ahamiyati beqiyosdir. Ular mablag‘ tanqisligini o‘z boshidan kechirayotgan har bir xo‘jalik yurituvchi subyektni oyoqqa turishining, ular barqarorligini ta’minlashning, shuningdek kelgusida faoliyat samaradorligini oshirishning muhim vositalaridan biri hisoblanadi. Shu bois ham, fikrimizcha, iqtisodiy adabiyotlarda maqsadli tushumlarning o‘rni va ahamiyatini kengroq yoritish foydadan holi emas. Holbuki amaliyotda maqsadli tushumlar o‘z o‘rniga ega. Ulardan xalq xo‘jaligining turli tarmoqlarida keng foydalanayotgan korxonalar kam emas. Buni chunonchi, «Samarqand issiqlik manbai» AJ hamda Samarqand shahar xususiy uy-joy mulkdorlari shirkatlari uyushmasi misolida yorqin ko‘rish mumkin (3-ilova).

«Samarqand issiqlik manbai» AJda olingan maqsadli tushumlar alohida turlarining bajarilgan ishlarni moliyalashtirishdagi hissasi

№	Ko‘rsatkichlar	2013		2014		2015		2016		2017	
		mln. so‘m	hissa %	mln. so‘m	hissa %	mln. so‘m	hissa %	mln. so‘m	hissa %	mln. so‘m	hissa %
1	Baholar o‘rtasidagi farqlarni qoplash uchun olingan dotatsiya	771	100	647	43,8	491	32,9	263	5,2	204	11,4
2	Davlat subsidiyasi			450	30,5	334	22,4	533	10,6	450	25,2
3	Grantlar			204	13,8	522	35,0	3923	78,0	689	38,5
4	Maqsadli foydalanish uchun soliq imtiyozlari			175	11,9	146	9,8	309	6,2	445	24,9
5	JAMI	771	100	1476	100	1493	100	5028	100	1788	100

Jadval ma’lumotlaridan ko‘rinib turibdiki, «Samarqand issiqlik manbai» AJning jami xarajatlarini qoplashda turli manbalardan va turli ko‘rinishda olingan maqsadli tushumlar muhim o‘rin egallagan. Chunonchi, ushbu AJda bajarilgan ishlarga ketgan sarf xarajatlarni o‘z

daromadlari evaziga qoplanish darajasi 2013 yilda 67 %, 2014-yilda 54 %, 2015-yilda 49 %, 2016-yilda 22 %, 2017-yilda 56 % miqdorini tashkil etgan. AJning bajarilgan ishlarga qilgan sarfini qoplashda maqsadli tushumlar hissasi, mos ravishda, 2013-yilda 33 % ni, 2014-yilda 52 % ni, 2015-yilda 51 % ni, 2016-yilda 78 % ni, 2017-yilda 44 % ni tashkil etgan.

Jadval ma'lumotlaridan ko'rinib turibdiki, bajarilgan ishlarga qilingan sarf xarajatlarni qoplashda maqsadli tushumlar alohida turlarining hissasi hisobot yillarida turlicha bo'lgan. Chunonchi, 2003-yilda olingan maqsadli tushumlarning barchasi baholar o'rtasidagi farqlarni qoplash uchun olingan dotatsiyadan iborat bo'lgan. 2014-yildan keyingi davrda dotatsiyalarning hissasi kamayish tendensiyasiga ega bo'lgan. Shu bilan birga AJda keyingi yillarda olingan maqsadli tushumlarda davlat subsidiyalari, grantlar, maqsadli foydalanish uchun soliq imtiyozlari muhim ahamiyat kasb etgan. Chunonchi, olingan grantlarning hissasi kuzatilgan yillarda 13,8 foizdan 78 foizgacha bo'lgan. Davlat subsidiyalarining hissasi kuzatilgan yillarda 10,6 foizdan to 30,5 foizgacha ko'tarilgan. Maqsadli foydalanish uchun soliq imtiyozlari ko'rinishidagi maqsadli tushumlar hissasi ushbu yillarda 6,2 foizdan 24,9 foizgacha bo'lgan miqdorni tashkil etgan. Bularning barchasi «Samarqand issiqlik manbai» AJ faoliyatida maqsadli tushumlarning muhim ahamiyat kasb etganligidan darak beradi.

Samarqand shaxri bo'yicha maqsadli tushumlar evaziga o'z faoliyatini yuritayotgan subyektlar tarkibida xususiy uy-joy mulkdorlari shirkatlari (XUJMSh) ham mavjud. Ushbu turdagi subyektlar tomonidan olingan maqsadli tushumlar ichida xalqaro tashkilotlar ajratgan grantlar muhim ahamiyat kasb etadi.

11.2. Maqsadli tushumlar hisobining vazifalari va tamoyillari

Maqsadli tushumlar moliyalashtirishning muhim turlaridan biri sifatida buxgalteriya hisobida o'zining soniy va sifat jihatdan ifodasini

topishi lozim. Boshqaruv vositasi bo'lgan buxgalteriya hisobida maqsadli tushumlarga doir ma'lumotlarni aks ettirilishi moliyalashtirishning ushbu manbasidan samarali foydalanish darajasini ifodalovchi sifat ko'rsatkichlarni aniqlash imkonini berishi kerak. Bu talablarga javob beradigan buxgalteriya hisobi tizimining mavjudligi maqsadli tushumlardan yetarlicha samara olishda muhim ahamiyat kasb etadi.

Maqsadli tushumlar hisobining asosiy maqsadi ularning olinishi va ishlatilishi to'g'risidagi batafsil ma'lumotlarni ham ichki, ham tashqi axborot foydalanuvchilar uchun yetkazib berishdan iborat. Ushbu maqsadga erishish uchun korxonalarda buxgalteriya hisobi quyidagi vazifalarni bajarishi lozim:

- **birinchidan,** maqsadli tushumlarni tuzilgan shartnomalarga ko'ra o'z vaqtida kelib tushishini tegishli hujjatlar bilan rasmiylashtirish;
- **ikkinchidan,** kelib tushgan maqsadli tushumlarni turlariga ko'ra ular hisobi uchun mo'ljallangan buxgalteriya hisobi schyotlarida aks ettirish;
- **uchinchidan,** maqsadli tushumning har bir turini aynan olingan maqsadi uchun ishlatilishini nazorat qilish imkonini beruvchi tartibda hisobda aks ettirish;
- **to'rtinchidan,** maqsadli tushumlarning ishlatilmay qolingan qismini joriy hisob va hisobot registrlarida, chunonchi bosh kitob, jurnal orderlar, buxgalteriya balansi va moliyaviy hisobotning boshqa shakllarida to'g'ri aks ettirish.

Maqsadli tushumlar buxgalteriya hisobini yuritish negizida umumqabul qilingan tan olish, o'lchash va baholash mezonlari yotadi.

Maqsadli tushumlarni tan olish deganda ularning har biriga aniq nomni berish, shuningdek maqsadli tushumlar har biri miqdorini son jihatdan ifodalovchi ko'rsatkichni hisobotga ma'lum bir sanadan boshlab kiritish tushuniladi.

Maqsadli tushumlarni o'lchash deganda ularning har biri miqdorini pul birligi bo'lgan milliy valyutada ifodalash tushuniladi.

Maqsadli tushumlarni baholash deganda ular qiymatini kelishuv yoki shartnoma baholarda tan olish hamda hisobotda aks ettirish tushuniladi.

Mustaqillik yillarida respublikamizda maqsadli tushumlarni tan olish, o'lchash, baholash va hisobga olishning me'yoriy-huquqiy asoslari yaratildi.

O'zbekiston Respublikasida maqsadli tushumlar hisobining me'yoriy-huquqiy bazasi

№	Me'yoriy-huquqiy hujjat nomi	Maqsadli tushumlar bo'yicha belgilangan jihatlar
1	Moliyaviy hisobotni tayyorlash va taqdim etish uchun konseptual asos	Maqsadli tushumlarni tan olish, o'lchash, baholash mezonlari va tamoyillari belgilangan
2	BHMS № 10 «Davlat subsidiyalari hisobi va davlat yordami to'g'risida axborotni ochib berilishi»	Davlat subsidiyalari va davlat yordamining mohiyati, ularni hisobga olish tartibi belgilangan
3	BHMS № 2 «Asosiy faoliyatdan olingan daromadlar»	Maqsadli tushumlarni olingan daromadlarning bir turi sifatida tan olish va hisobga olish tartibi belgilangan
4	BHMS № 14 «Xususiy kapital to'g'risida hisobot»	Maqsadli tushumlarni moliyaviy hisobotda aks ettirish tartibi belgilangan
5	BHMS № 15 «Buxgalteriya balansi»	Maqsadli tushumlar qoldig'ini buxgalteriya balansida aks ettirish tartibi belgilangan
6	BHMS № 21 «Xo'jalik yurituvchi subyektlar moliyaviy xo'jalik faoliyati buxgalteriya hisobi schyotlar rejasi va uni qo'llash bo'yicha yo'riqnoma»	Maqsadli tushumlarning alohida turlari hisobi uchun alohida schyotlar tizimi belgilangan va ushbu schyotlarni yuritish tartibi belgilangan
7	Moliyaviy hisobot shakllarini to'lg'azish Tartibi	Maqsadli tushumlarni moliyaviy hisobot shakllarida aks ettirish tartibi belgilangan
8.	Soliq imtiyozlarini buxgalteriya hisobida aks ettirish to'g'risida Nizom	Maqsadli foydalanish uchun soliq imtiyozlarini buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibi belgilangan

Maqsadli tushumlar hisobini to'g'ri tashkil etishning muhim shartlaridan biri bo'lib ular hisobini yuritishda umumbelgilangan tamoyillarga amal qilish hisoblanadi. Bunday tamoyillarga quyidagilar kiradi (jadval).

Maqsadli tushumlar hisobini yuritish negizida yotuvchi asosiy tamoyillar

Tamoyilning nomi	Tamoyilning mohiyati va undan foydalanish
Hisoblash	Maqsadli tushumlar hisobini olinishi to'g'risida shartnoma tuzilishi vaqtidan boshlab yuritish
Davriylik	Maqsadli tushumlarni kelib tushishi va ishlatilishini hisobot davrlari bo'yicha hisobga olish
Baholash	Maqsadli tushumlarni yagona pul birligida hisob va hisobotda aks ettirish
Ikki yoqlama yozuv	Maqsadli tushumlar kirimi va chiqimiga doir operatsiyalarni bir schyotning debeti va boshqa schyotning kreditida aks ettirish
Mazmunning shakldan ustunligi	Maqsadli tushumlar kirimini yuridik huquqni o'tish davriga qarab balansga kiritish
Ehtiyotkorlik (konservatizm)	Maqsadli tushumlarga oid daromadlarni kamaytirmaslik, ularga oid xarajatlarni ko'p etib ko'rsatmaslik
Betaraflik	Maqsadli tushumlar kirimi va chiqimiga oid axborotlarni barcha foydalanuvchilar uchun betaraf holda aks ettirish
To'liq ochib berish	Maqsadli tushumlar to'g'risida axborotlarni atroflicha izohlash

Maqsadli tushumlar hisobi ushbu mablag'lar tahlili hamda auditi uchun asosiy axborot manbai hisoblanadi. Bu, o'z navbatida, maqsadli tushumlar hisobi oldiga ularning holati va harakati, ushbu mablag'lardan maqsadi bo'yicha to'g'ri va samarali foydalanganlik to'g'risidagi axborotlarni tizimli ravishda shakllantirishdek muhim talabni qo'yadi. Ushbu talabga javob berishning muhim sharti bo'lib korxonalarda maqsadli tushumlar hisobini respublikamizning 21-son BHMS «Xo'jalik yurituvchi subyektlar moliyaviy xo'jalik faoliyati buxgalteriya hisobi schyotlar rejasi va uni qo'llash bo'yicha yo'riqnoma»da ko'zda tutilgan quyidagi schyotlar asosida yuritish hisoblanadi:

* 8810 «Grantlar»;
* 8820 «Subsidiyalar»;
*8830 «A'zolik badallari»;
*8840 «Maqsadli foydalanish uchun soliq imtiyozlari»;
*8890 «Boshqa maqsadli tushumlar».

Maqsadli tushumlar hisobi uchun mo'ljallangan ushbu schyotlarning

barchasi passiv schyotlardir. Maqsadli tushumlarning olinishi va ishlatilmasdan qolgan qismi (qoldig'i) ushbu schyotlarning kreditida, maqsadli tushumlarning ishlatilishi esa ularning debetida aks ettirilishi lozim.

Korxonalar tomonidan tuziladigan moliyaviy hisobot shakllari olingan maqsadli tushumlarning ishlatilish yo'nalishlari hamda ularning ishlatilmasdan qolgan qismi to'g'risidagi ma'lumotlarni hisobot davrlari bo'yicha shakllantirish imkonini berishi kerak.

11.3. Grantlar va subsidiyalar hisobi

Xo'jalik yurituvchi subyektlarga grantlar hukumat tomonidan, turli nodavlat tashkilotlar, fondlar tomonidan beg'araz, gumanitar yordam tariqasida muhim ijtimoiy maqsadlarda, iqtisodni rivojlantirishni rag'batlantirish uchun, shuningdek ilmiy-texnik va innovatsion dasturlarni bajarish maqsadida kelib tushadi. Grant mablag'lari faqat belgilangan maqsadlarda ishlatilishi lozim.

Buxgalteriya hisobida grantlar hisobi hisoblash tamoyiliga asoslangan holda olib boriladi. Ushbu tamoyilga ko'ra grantlar kelib tushishiga qarab emas, balki grant ajratilganligi to'g'risida xabarnomani olinishiga ko'ra hisobga olinishi lozim. Bu xabarnoma asosida ajratilgan grant summasiga 21-son BHMSda belgilangan tartibga muvofiq quyidagicha yozuv qilinadi:

Debet 4890 «Boshqa debitorlar qarzlari».

Kredit 8810 «Grantlar».

Grantlar korxonaga pul mablag'lari, uzoq muddatli aktivlar, tovar-moddiy boyliklar ko'rinishida kelib tushishi mumkin. Grant olish bo'yicha tuzilgan shartnoma asosida, shuningdek olingan grant summasiga guvohlik beruvchi hujjatlar asosida ularning kelib tushishi hisobda quyidagicha aks ettiriladi.

Xorijiy valyutada olingan maqsadli tushumlar tegishli schyotlarda Markaziy bankning ushbu mablag'lar kelib tushgan kuniga e'lon qilgan kurslari bo'yicha milliy valyutada hisobga olinadi. Grant ajratilgan va

haqiqatda kelib tushgan vaqt o'rtasida valyuta kursidagi o'zgarishlar korxonada kurs o'rtasidagi farq sifatida quyidagicha aks ettiriladi:

Debet 4890 «Boshqa debitorlar qarzlari».

Kredit 9540 «Valyuta kurslari farqidan daromadlar».

Grantlarni kelib tushishini schyotlarda aks ettirish tartibi

№	Operatsiyaning mazmuni	Summa*	Debet	Kredit	Asosli hujjat
1	Grantlarni asosiy vositalar ko'rinishida olinishiga	15000000	0120-0190	4890	Shartnoma, schyot-faktura, kirim dalolatnomasi
2	Grantlarni nomoddiy aktivlar ko'rinishida olinishiga	14000000	0410-0490	4890	Shrtnoma, schyot-faktura, kirim dalolatnomasi
3	Grantlarni o'rnatiladigan jihozlar ko'rinishida olinishiga	3000000	0710-0720	4890	Shartnoma, schyot-faktura, kirim dalolatnomasi
4	Grantlarni tugallanmagan qurilish obyektlari ko'rinishida olinishiga	60000000	0890	4890	Shartnoma, schyot-faktura, kirim dalolatnomasi
5	Grantlarni TMB ko'rinishida olinishiga	20000000	1000, 2900	4890	Shartnoma, schyot-faktura, kirim dalolatnomasi
6	Grantlarni pul mablag'lari ko'rinishida olinishiga	15000000	5010, 5110 5210, 5500	4890	Bank ko'chirmalari

Olingan grantlarning ishlatilishi tuzilgan shartnoma shartlariga to'liq muvofiq bo'lishi lozim. Korxonaning hisob siyosatiga ko'ra olingan grantlarning ishlatilishi hisobda ikkita usulda amalga oshirilishi mumkin. Bular: (1) bevosita usul; (2) bilvosita usul.

Bevosita usulda olingan grantlarning ishlatilishi to'g'ridan-to'g'ri 8810 «Grantlar schyotining debetida aks ettiriladi, bunda qilingan sarflarni ifodalovchi schyotlar kreditlanadi. Ushbu usulda ishlatilmasdan qolingan grantlarning korxona ixtiyorida qoldirilgan qismi 21-son BHMSda belgilangan tartibga ko'ra korxonalarning rezerv kapitali yoki ustav kapitali hisobi uchun mo'ljallangan schyotlarga o'tkaziladi.

* Summalar shartli olingan

Grantlarning ishlatilishini bevosita usulda schyotlarda aks ettirish tartibi

№	Operatsiyaning mazmuni	Summa	Debet	Kredit	Asosiy hujjat
1	Grant hisobidan ish haqi hisoblanganda	500000	8810	6710	Hisob-to'lov qaydnomasi
2	Grant hisobidan ijtimoiy sug'urtaga ajratma qilinganda	120000	8810	6520	Hisob-kitob
3	Grant hisobidan materiallar hisobdan chiqarilganda	100000	8810	1000	Dalolatnoma
4	Grant hisobidan safar xarajatlari hisoblanganda	60000	8810	6970	Bo'nak hisoboti
5	Grant hisobidan turli xizmatlar uchun hisoblanganda	200000	8810	6010, 6990	Shartnomalar, schyot-fakturalar
6	Grantning ishlatilmay qolgan qismi ustav kapitaliga o'tkazilganda	150000	8810	8330	Qaror, shartnoma
7	Grantning ishlatilmasdan qolgan qismini rezerv kapitaliga o'tkazilishiga	150000	8810	8520	Qaror, shartnoma

Olingan grantlar ishlatilishi hisobining bilvosita usulida uni olgan korxonaning barcha xarajatlari dastlab ishlab chiqarish yoki davr xarajatlarini hisobga oluvchi schyotlarda (2010,9410,9420,9430) olib boriladi. Hisobot davri oxirida ushbu schyotlarning debetida to'plangan summa olingan grant hisobidan qoplanadi va unga 21-son BHMSda belgilangan tartibga muvofiq quyidagicha yozuv qilinadi:

Debet 8810 «Grantlar».

Kredit 2010 «Asosiy ishlab chiqarish», 9400 «Davr xarajatlari».

Olingan grantlarning analitik hisobi ularning tushish manbalari va maqsadlari bo'yicha yuritiladi.

Davlat subsidiyalarining grantlardan bir qancha farqlari mavjud. Bular:

- dotatsiyaga muhtoj va sanatsiyaga tushgan korxonalarga yordam sifatida beriladi;
- ular ma'lum shartlarga ko'ra ajratiladi;
- tender (konkurs)ga asoslanmaydi;
- korxonada ishlab chiqarishni rivojlantirish va uni rag'batlantirish maqsadlarida ishlatiladi;

- pul mablag'lari yoki moddiy boyliklar ko'rinishda beriladi.

Buxgalteriya hisobida davlat subsidiyalari ham xuddi grantlar kabi hisoblash tamoyiliga asoslangan holda aks ettiriladi. Bunda mos ravishda 7- va 8- jadvallarda keltirilgan yozuvlarga o'xshash yozuvlar qilinadi, faqatgina 8810 schyotning o'rniga mos ravishda 8820 «Subsidiyalar» schyoti ishlatiladi.

Grantlar va subsidiyalar hisobini tashkil etilishini «Samarqand issiqlik manbai» AJda o'rganish quyidagi xulosalarni qilish imkonini berdi.

Birinchidan, ushbu korxonada subsidiyalar hisobi ikki turga ajratilib, ularga biriktirilgan quyidagi schyotlarda hisobga olinadi:

*8810 «Mahalliy byudjetdan olingan subsidiyalar»;

*8820 «Respublika byudjetidan olingan subsidiyalar».

AJning bosh kitobida ushbu schyotlarga ochilgan hisob-varaqalaridan ko'chirmalar ishimizning ilova qismida keltirilgan.

Ikkinchidan, har ikkala turdagi subsidiyalar pul mablag'lari ko'rinishida va sxema bo'yicha mavjud qarzlarni qoplash ko'rinishida olinadi.

Uchinchidan, pul ko'rinishida olingan subsidiyalar bank muassasasida ochilgan maxsus g'aznachilik schyotiga kelib tushadi.

To'rtinchidan, maxsus g'aznachilik schyotiga kelib tushgan davlat subsidiyalarining ishlatilishi bevosita g'aznachilik boshqarmasi tomonidan nazorat qilinadi.

Beshinchidan, AJda olingan subsidiyalar ishlatilishini hisobga olishda bevosita usuldan foydalaniladi, ya'ni olingan subsidiyalarning ishlatilishiga quyidagicha yozuvlar qilinadi:

Debet 8810 «Mahalliy byudjetdan olingan subsidiyalar»,
8820 «Respublika byudjetidan olingan subsidiyalar».
Kredit 6010 «Ta'minotchilarga to'lanadigan schyotlar»,
4310 «Ta'minotchilarga to'langan bo'naklar»,
6410 «Byudjetga qarzlar».

Oltinchidan, olingan subsidiyalarning ishlatilmasdan qolgan qismini davlat organlarining qaroriga asosan AJda qoldirilgan qismi uning

boshqa operatsion daromadlariga o'tkaziladi. Bu operatsiyalar hisobda quyidagicha aks ettirilgan:

Debet 8810 «Mahalliy byudjetdan olingan subsidiyalar»,

8821 «Respublika byudjetidan olingan subsidiyalar».

Kredit 9390 «Boshqa operatsion daromadlar».

«Samarqand issiqlik manbai» AJda olingan grantlar va subsidiyalarning analitik hisobi «Isitish qozonlarini kapital ta'mirlash», «Sxemalar bo'yicha qarzlarni yopish», «O'tgan yillar zararlarini qoplash», «Baholar o'rtasidagi farqlarni qoplash» moddalari bo'yicha olib borilgan.

11.4. A'zolik badallarining hisobi

A'zolik badallari mablag'larining bir qismi uning a'zolari badallari evaziga vujudga keladigan tashkilotlarda mavjud bo'ladi. Bunday tashkilotlarga asosan nodavlat, notijorat tashkilotlar, masalan uyushmalar, assotsiatsiyalar, fondlar va shu kabilar kiradi.

Bu turdagi tashkilotlarda a'zolik badallarining miqdori ularning ustav hujjatlari asosida belgilanadi. A'zolik badallarini to'lagan shaxslarga a'zolik daftarchasi beriladi. Nodavlat, notijorat tashkilotlarda ularning a'zolarini hisobga olish daftari yuritilib, har bir a'zoga identifikatsion raqam beriladi.

A'zolik badallarining hisobi 21-son BHMSga muvofiq 8830 «A'zolik badallari» schyotida yuritiladi. Bu doimiy passiv schyotning kreditida a'zolik badallarini ko'payishi, uning debetida esa a'zolik badallarining kamayishi aks ettiriladi.

Nodavlat, notijorat tashkilotlarida a'zolik badallarini kelib tushishi 21-son BHMSga muvofiq kassa va bank hujjatlari asosida quyidagicha aks ettiriladi:

Debet 5010 «Kassa»,

5110 «Hisob-kitob schyoti».

Kredit 8830 «A'zolik badallari».

Kelib tushgan a'zolik badallari jamoat tashkilotlarining daromadi

hisoblanmaydi, mos ravishda ular soliqqa tortilmaydi. Ular nodavlat va notijorat tashkilotlarining ustav maqsadi va vazifalarini bajarish bilan bog'liq xarajatlarni qoplash uchun ishlatiladi yoki ularning ustav kapitaliga, rezerv kapitaliga kiritiladi. Bu mazmundagi operatsiyalar 21-son BHMSga muvofiq quyidagi yozuvlar bilan aks ettiriladi.

A'zolik badallari hisobini amaliyotda yuritish tartibi biz tomonimizdan «Samarqand sanoatchilar uyushmasi» hamda «O'zbekiston Respublikasi buxgalterlar va auditorlar milliy Assotsiatsiyasi Samarqand bo'limi» misollarida o'rganib chiqildi.

A'zolik badallarining ishlatilishini schyotlarda aks ettirish tartibi

№	Operatsiyaning mazmuni	Summa	Debet schyot	Kredit schyot	Asos bo'luvchi hujjat
1	A'zolik badallari hisobidan ish haqi hisoblanganda	50000	8830	6710	Hisob-to'lov qaydnomasi
2	A'zolik badallari hisobidan ijtimoiy sug'urtaga ajratma qilinganda	12000	8830	6520	Hisob-kitob
3	A'zolik badallari hisobidan materiallar hisobdan chiqarilganda	10000	8830	1000	Dalolatnoma
4	A'zolik badallari hisobidan safar xarajatlari hisoblanganda	16000	8830	6970	Bo'nak hisoboti
5	A'zolik badallari hisobidan turli xizmatlar uchun hisoblanganda	20000	8830	6010, 6990	Shartnomalar, schyot-fakturalar
6	A'zolik badallari evaziga qoplanmagan zararlarning qoplanishiga	650000	8830	8710	Qaror, buyruq
6	A'zolik badallari ustav kapitaliga o'tkazilganda	500000	8830	8330	Qaror, shartnoma
7	A'zolik badallari rezerv kapitaliga o'tkazilganda	500000	8830	8520	Qaror, shartnoma

Samarqand sanoatchilar uyushmasi o'z ustaviga muvofiq Samarqand viloyatida joylashgan ishlab chiqarish korxonalari faoliyatiga ilmiy-uslubiy, tashkiliy, maslahat, o'zaro foydali seminarlar, ko'rgazmalar, ilmiy g'oyalar, ishlanmalar va innovatsion loyihalar

yarmarkalarini o'tkazish borasida ko'mak ishlarini olib boradi. Ushbu uyushma hozirgi kunda o'z tarkibida 50 dan a'zolariga ega. Uyushmaga a'zolik badali 1000000 so'm miqdorida belgilangan. Uyushma a'zolari tomonidan taqdim etilgan a'zolik badallari sanoatchilar o'rtasida yuqorida nomlari zikr etilgan tadbirlarga sarflanadi. Uyushmada a'zolik badallarining kelib tushishi va ishlatilishining hisobi 21-son BHMSda belgilangan tartibga mos ravishda yuritadi.

Takrorlash uchun savollar

1. Maqsadli tushumlarning hisob obyekti sifatidagi mohiyatini tushuntirib bering.

2. Maqsadli tushumlar nima?

3. Grantlarga ta'rif bering?

4. Maqsadli foydalanish uchun soliq imtiyozlariga nimalar kiradi?

5. Maqsadli tushumlar hisobining vazifalari va tamoyillarini ayting.

6. A'zolik badallarining hisobi qanday yuritiladi ?

XII bob. ASOSIY XO‘JALIK FAOLIYATIDAN OLINGAN DAROMADLAR HISOBI

12.1. Amal qilish sohasi va tushunchalar
12.2. Daromadni o‘lchash
12.3. Bitimni tuzish faktini aniqlash va tovarlarni realizatsiya qilish
12.4. Xizmatlar ko‘rsatish (ishlar bajarish)
12.5. Foizlar, royalti, dividendlar (boshqa daromadlar)

Tayanch so‘z va iboralar: *daromad, foyda, tushum, zararlar, sof tushum hisobi, tannarx, daromadni o‘lchash, joriy narxlardagi qiymatni hisoblash, konsignant, konsignator, foizlar, royalti, dividendlar hisobi.*

12.1. Amal qilish sohasi va tushunchalar

O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan 1998-yil 20-avgustda 41-son bilan tasdiqlangan va O‘zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 1998-yil 26-avgustda 483-son bilan ro‘yxatga olingan O‘zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS № 2) «Asosiy xo‘jalik faoliyatidan olingan daromadlar» (keyingi o‘rinlarda-BHMS №2 deb ataladi) daromadlar mohiyatini tushuntirish, daromadlar tarkibini aniqlash, daromadlarni tan olish payti va ularni o‘lchashni belgilab berish maqsadida ishlab chiqilgan. Daromadlarni umumlashtirilgan holatda xo‘jalik yurituvchi subyektlar faoliyatining mahsuli sifatida aniqlashtirish mumkin. Daromadlar o‘z navbatida xo‘jalik yurituvchi subyektlarning faoliyat ko‘rsatish manbalaridan biri bo‘lib hisoblanadi. Daromadlarsiz hech qanday foyda mavjud emas, o‘z navbatida foydasiz xo‘jalik yurituvchi subyektning o‘zi mavjud emasdir.

Moliyaviy hisobotning xalqaro standarti (IAS) 18 «Tushum» daromad tushunchasini quyidagicha tavsiflab beradi: tushum (daromad)-kompaniyaning odatdagi faoliyati davomida paydo bo'ladigan davr mobaynidagi iqtisodiy naflarning yalpi kelib tushish oqimi bo'lib, bunday oqim Aksiyador (mulkdor)larning kirish badallarini hisobga olmagan holda kompaniyaning kapitalini oshirishga olib keladi.

Boshqacha qilib aytganda, daromadni xo'jalik yurituvchi subyekt aktivlarining oqimi yoki uning tovarlarni yetkazib berish yoxud tovarlarni ishlab chiqarish, xizmatlar ko'rsatish yoxud uning asosiy faoliyatini tashkil etadigan boshqa operatsiyalar natijasida kreditorlik qarzlarining qoplanishi sifatida ham belgilash mumkin.

Ba'zan esa daromad tushunchasi uning xususiy kapitalga nisbatan ta'siridan kelib chiqib aniqlanadi va u hisobot davri davomida aktivlarning ko'payishi yoki majburiyatlarning qisqarishi ko'rinishida xususiy kapitalning oshishiga olib keladigan iqtisodiy naflarning ko'payishi sifatida ham aniqlanadi. Bunda xususiy kapitalning egalari tomonidan kiritilgan qo'yilmalar natijasida xususiy kapitalning oshishi hisobga olinmaydi.

Daromad va zararlar hisoboti ma'lum bir hisobot davri mobaynida kompaniyaning moliyaviy ko'rsatkichlarini aniqlashga xizmat qiladi[58].

Asosiy xo'jalik faoliyatidan olinadigan daromad asosiy, operatsion (asosiy faoliyat bilan bevosita bog'liq bo'lmagan boshqa daromadlar) va moliyaviy faoliyatdan olinadigan daromadlardan iborat bo'ladi va quyidagicha ta'riflanadi: «xo'jalik yurituvchi subyektning odatdagi faoliyati davomida vujudga keladigan davr ichida mulk egalarining o'z sarmoyalariga badali bilan bog'liq bo'lgan ko'payishlarni istisno etganda, xususiy kapitali ko'payishiga olib keladigan tushumlar».

Operatsion faoliyatdan olingan daromadlar ishlab chiqarish binoan bog'liq xarajatlar va xarajatlarni kamaytiradigan daromadlar imtiyozlar va chegirmalar hisobidan olinadigan barcha daromadlar[59].

---

[58]Financialandmanageriaccounting. 12 e, CarlS.Warren, JamesM.Reeve, Janathan. 1105 page.
[59]Financial and manageri accounting. 12 e, Carl S.Warren, James M.Reeve, Janathan. 1105 page.

Kompaniya faoliyatiga qilingan barcha xarajatlari mahsulot tannarxi kiritiladigan va kiritilmaydigan xarajatlarga bo'linishi lozim.[60]

Xo'jalik yuritish amaliyotiga, shuningdek O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999-yil 5-fevraldagi 54-son qarori bilan tasdiqlangan Mahsulot (ish, xizmat)larni ishlab chiqarish va sotish xarajatlari tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risidagi nizomga asosan, xo'jalik yurituvchi subyektlar tomonidan ularning xo'jalik faoliyatini yuritish natijasida oladigan daromadlari quyidagi asosiy bo'limlar bo'yicha hisobotga kiritiladi:

- realizatsiyadan olingan sof tushum;
- asosiy faoliyatdan olingan boshqa daromadlar (operatsion daromadlar);
- moliyaviy faoliyatdan olingan daromadlar;
- favqulodda daromadlar.

Mazkur standartga asosan xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan asosiy faoliyatdan va asosiy bo'lmagan faoliyatdan olingan daromadlar uning yalpi daromadini tashkil etadi.

Bunda BHMS №2 ga muvofiq, daromadlar deyilganda xo'jalik yurituvchi subyektning odatdagi faoliyati davomida olingan daromadlar tushuniladi, jumladan quyidagilar ham:

- tovar-moddiy zaxiralarni sotishdan, xizmatlar ko'rsatilishidan olinadigan, mahsulotni realizatsiya qilishdan kelib tushgan yoki kelib tushishi lozim bo'lgan tushum ko'rinishidagi daromad;
- foizlar, dividendlar, royalti va boshqa ko'rinishdagi daromadlarni olish imkonini beradigan aktivlarni boshqa xo'jalik yurituvchi subyektga foydalanish uchun o'tkazib berish.

Tovarlar sirasiga xo'jalik yurituvchi subyektlar tomonidan realizatsiya qilish maqsadida ishlab chiqarilgan mahsulotlar va qayta sotish uchun mo'ljallangan tovarlar yoki keyinchalik qayta sotish maqsadida saqlanayotgan boshqa aktivlar kiradi.

Xizmat ko'rsatish odatda xo'jalik yurituvchi subyektning shartnomada belgilab qo'yilgan shartlarni kelishilgan davr davomida

[60] Financial and manageri accounting, 12 e, Carl S.Warren, James M.Reeve, Janathan. 1105 page.

bajarishni o‘z ichiga oladi. Xizmatlar bir yoki bir necha davrlar davomida bajarilishi mumkin. Xizmat ko‘rsatishga doir ayrim bitimlar pudrat usulida amalga oshiriladigan qurilish bilan bevosita bog‘liq bo‘ladi, masalan, arxitektorlar va qurilish ishlari loyihasi boshqaruvchilari xizmatiga doir bitimlar O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan 1998-yil 2-noyabrda 58-son bilan tasdiqlangan va O‘zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 1998-yil 23-dekabrda 579-son bilan ro‘yxatga olingan O‘zbekiston Respublikasining Buxgalteriya hisobi milliy standarti (BHMS №17) «Kapital qurilish bo‘yicha pudrat shartnomalari»da batafsil qarab chiqiladi.

Xo‘jalik yurituvchi subyektning aktivlaridan boshqa xo‘jalik yurituvchi subyektlar tomonidan foydalanilishi quyidagi ko‘rinishdagi daromadlarga olib keladi:

- xo‘jalik yurituvchi subyektga qarashli bo‘lgan va ma’lum miqdorda haq to‘lash sharti bilan foydalanish uchun berilgan pul mablag‘lari yoki pul o‘rnini bosa oladigan aktivlar (pul ekvivalentlari) yoxud so‘mlarni aks ettiruvchi foizlar;

- xo‘jalik yurituvchi subyektning uzoq muddatli aktivlaridan, masalan, patentlar, savdo markalari, mualliflik huquqlari va kompyuter dasturlaridan pul to‘lash sharti bilan foydalanish uchun berilgan, foydalanganlik uchun to‘lanadigan royaltilar;

- ishtirokchilar (muassislar) o‘rtasida ularning xususiy sarmoyadagi ulushiga mutanosib ravishda foydani taqsimlashdan olinadigan boshqa daromadlari.

Ta’kidlab o‘tish joizki, BHMS №2 ning ta’sir etish doirasi quyidagilar natijasida paydo bo‘ladigan daromadlarga nisbatan qo‘llanilmaydi:

- lizing bitimlaridan olinadigan daromadlar (mazkur bitimlardan olinadigan daromadlar O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2009-yil 6-apreldagi 58-son buyrug‘i bilan tasdiqlangan va O‘zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2009-yil 24-aprelda 1946-son bilan ro‘yxatga olingan O‘zbekiston Respublikasi Buxgalteriya

hisobining milliy standarti (BHMS №6) «Ijara hisobi»da batafsil ravishda ko'rib chiqiladi);

- hisoblangan dividendlar va investitsiyalardan olinadigan boshqa daromadlar (moliyaviy investitsiyalardan olinadigan daromadlar hamda shu'ba xo'jalik jamiyatlariga kiritilgan investitsiyalardan olinadigan daromadlar O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan 1998-yil 23-dekabrda 65-son bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 1999- yil 16-yanvarda 596-son bilan ro'yxatga olingan O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS №12) «Moliyaviy investitsiyalar hisobi»da hamda O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan 1998-yil 14-oktyabrda 50-son bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 1998-yil 28-dekabrda 580-son bilan ro'yxatga olingan O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS №8) «Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotlar va shu'ba xo'jalik jamiyatlariga kiritilgan investitsiyalar hisobi»da batafsil ravishda ko'rib o'tiladi);

- sug'urta kompaniyasi bilan amalga oshirilgan sug'urta shartnomalari;

- moliyaviy aktivlar va moliyaviy majburiyatlar joriy qiymatidagi yoki ularni realizatsiya qilish hollardagi o'zgarishlar;

- boshqa aylanma mablag'lar qiymatidagi o'zgarishlar;

- chorva hayvonlar va qishloq xo'jaligi hamda o'rmon xo'jaligi mahsulotining tabiiy o'sishi;

- mineral ma'danlarni qazib olish.

12.2. Daromadni o'lchash

Asosiy xo'jalik faoliyatidan olinadigan daromad xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan uning schyotiga kelib tushadigan yalpi tushumlardan yoki olinishi mumkin bo'lgan tushumlardan iborat. Uchinchi shaxslar nomidan undirib olinadigan, xo'jalik yurituvchi subyektga kelib tushadigan va xususiy kapitalning ko'payishiga olib

kelmaydigan bilvosita soliqlar summasi asosiy xo'jalik faoliyati daromadiga kiritilmaydi. Vositachilik faoliyatida xo'jalik yurituvchi subyektga kelib tushadigan yalpi tushumlar asosiy xo'jalik faoliyatidan olinadigan daromad hisoblanmaydi. Bunday hollarda faqatgina vositachilik haqi daromad hisoblanadi.

BHMS №2 ning 8-bandiga muvofiq, asosiy xo'jalik faoliyatidan olinadigan daromad joriy narxlarda olingan yoki olinishi lozim bo'lgan tushum (to'lov) qiymati bo'yicha baholanadi.

BHMS №2 joriy narxlardagi qiymat tushunchasini quyidagicha izohlaydi: joriy narxlardagi qiymat – bu aktivning sotilishi yoki majburiyatning qoplanishi mumkin bo'lgan qiymatidir. Shuning bilan birga, O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2003-yil 9-oktyabrdagi 114-son buyrug'i bilan tasdiqlangan va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2004-yil 20-yanvarda 1299-son bilan ro'yxatga olingan O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS №5) «Asosiy vositalar»ga muvofiq, joriy qiymat - bu ma'lum sanadagi amal qilayotgan bozor narxlari bo'yicha asosiy vositalarning qiymati yoki har tomonlama xabardor qilingan, bitimni amalga oshirishni xohlovchi, mustaqil tomonlar o'rtasida bitimni amalga oshirishda aktivni sotib olish yoki majburiyatlarni bajarish uchun etarli bo'lgan summadir.

Tovarlarni realizatsiya qilishdan va xizmatlarni ko'rsatishdan olinadigan daromad subyektlar o'rtasida shartnomada ko'zda tutilgan sotish narxlari bo'yicha aniqlanadi. Bitimdan kelib chiqadigan daromad summasi olingan yoki olinishi lozim bo'lgan pul mablag'lari yoki pul ekvivalentlari summasidan subyektga o'tib beriladigan savdo chegirmalari summasi yoki narxlarni tushirish hajmini hisobga olgan holdagi qiymat bo'yicha o'lchanadi.

Biroq agar pul mablag'lari yoki pul ekvivalentlarining tushumi kechiktiriladigan bo'lsa, bunday holda joriy narxlarda ifodalangan iqtisodiy naf qiymati olingan yoki olinishi lozim bo'lgan qiymat pul mablag'larining nominal miqdoridan kam bo'lishi mumkin. Bitimlar tuzish natijasida moliyaviy operatsiyalarni o'tkazish chog'ida to'langan

mablag'ning joriy narxdagi qiymati muqobillashgan foiz stavkasini qo'llagan holda hisoblangan kelgusidagi barcha tushumlarni diskontlash yo'li bilan aniqlanadi. Sotish qiymati va olinadigan qoplama (kompensatsiya)ning nominal qiymati o'rtasidagi farq summasi BHMS №2ning 20 va 21-bandlariga muvofiq foiz ko'rinishidagi daromad sifatida tan olinadi.

1-misol. «Kassiopeya» AJ 2007-yil 20-noyabrda xaridorga 5 000 000 so'mlik tovarlarini «tovar yuklab jo'natilgan» shartnoma shartlari bo'yicha quyidagi qo'shimcha shartlar bilan sotmoqda:

1.Tovarlarni to'lash bo'yicha schyot (to'lovnoma) taqdim etilgan sanadan boshlab 10 kun davomida muddatidan oldin to'lagani uchun 2 %li chegirma beriladi (bitim bo'yicha to'lov muddati - 30 kun).

2.To'lov muddati o'tib ketgan sanadan keyin tovarlar uchun to'langan holatda 10 % li ustama summasi bilan birga.

Birinchi holatda xaridor to'lov uchun berilgan 30 kun ichida savdo chegirmasidan foydalanishi mumkin, agar to'lov uchun schyot taqdim etilgan sanadan boshlab 10 kun ichida to'lab bersa. Ushbu hollarda hisoblash prinsipi (tamoyili) bo'yicha quyidagi buxgalteriya yozuvlari amalga oshiriladi:

Birinchi holatda:

- mahsulotni realizatsiya qilish (sotish)dan olingan tushum summasiga:

debet 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» schyoti 5 000 000 so'm;

kredit 9010 «Tayyor mahsulotlarni sotishdan daromadlar» schyoti 5 000 000 so'm.

Agar xaridor to'lov uchun taqdim etilgan schyotni olish sanasidan boshlab 10 kun ichida o'z qarzini to'lab bersa, 100 000 so'mlik chegirma hisobga olinadi va u zarar sifatida aks ettiriladi;

-xaridordan, taqdim etilgan pul chegirmasi olib tashlangan holda, pul mablag'larining kelib tushishi:

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 4 900 000 so'm;

debet 9430 «Boshqa operatsion xarajatlar» schyoti 100 000 so'm;
kredit 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan
olinadigan schyotlar» schyoti 5 000 000 so'm.

Ikkinchi holatda:

-mahsulotni realizatsiya qilishdan olingan tushum summasiga:

debet 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan
olinadigan schyotlar» schyoti 5 000 000 so'm;
kredit 9010 «Tayyor mahsulotlarni sotishdan
daromadlar» schyoti 5 000 000 so'm;

-xaridordan to'lov muddati o'tib ketganligini hisobga olgan holda foizli ustama qo'shilgan pul mablag'larining kelib tushishi:

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 5 100 000 so'm;
kredit 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan
olinadigan schyotlar» schyoti 5 000 000 so'm;
kredit 9430 «Boshqa operatsion daromadlar» schyoti 100 000 so'm.

Agar qonunchilikda belgilangan tartibga muvofiq, teng ahamiyatli yoki aynan o'xshash bo'lgan tovar bilan tovar ayirbosh qilinsa (almashtirilganda), bunday ayirboshlash daromad keltirmaydigan bitim sifatida e'tirof etiladi.

2-misol. «Avto-Omega» mas'uliyati cheklangan jamiyati 5 dona «Lyuks» klassiga ega bo'lgan «Nexia-Shevrolet» rusumdagi oq rangli yengil avtomobilni avtomobil savdosi bilan shug'ullanuvchi «Beta-avtosavdo» xususiy korxonasi bilan xuddi shu klassdagi va xuddi shu rusumdagi qizil rangli yengil avtomobil bilan ayirboshlamoqda (almashtirmoqda).

Bunday holatda «Avto-Omega» mas'uliyati cheklangan jamiyati ham, «Beta-avtosavdo» xususiy korxonasi ham avtomobillar bilan o'zaro ayirboshlash operatsiyasidan daromadni tan olishmaydi, chunki mazkur bitim daromad keltirmaydigan bitim hisoblanadi. Ikkala xo'jalik yurituvchi subyekt ham o'z navbatida buxgalteriya hisobida faqatgina tovarlarni hisobga oluvchi analitik schyotlarda o'zgarishlarni aks ettiradilar.

Boshqa tovarlar yoki xizmatlarga almashtirish (ayirboshlash) evaziga tovarlarning sotilishi yoki xizmatlarning ko'rsatilishi, ya'ni boshqacha qilib aytganda mavoza (barter) operatsiyalari daromad keltiradigan bitimlar sifatida e'tirof etiladi.

3-misol. *Q*uvur o'tkazgichlarni yotqizish bilan shug'ullanadigan «Temir-tersak» Aksiyadorlik jamiyati 500 000 so'm qiymatga ega bo'lgan suv o'tkazgich quvurlarini «Taxtako'pir» mas'uliyati cheklangan jamiyatining 750 000 so'm qiymatga ega bo'lgan yog'och-taxta materiallariga ayirboshlamoqda (almashtirmoqda). Mazkur holatda teng qiymatga ega bo'lmagan yoki aynan o'xshash bo'lmagan tovarlarning o'zaro ayirboshlanishi amalga oshirilishi sababli, «Temir-tersak» Aksiyadorlik jamiyatining buxgalteriya hisobida quvurlarni realizatsiya qilish va realizatsiyadan olingan daromadni aks ettirish quyidagicha amalga oshiriladi:

-realizatsiya qilingan (ayirboshlangan) suv o'tkazgich quvurlarning summasiga:

debet 9220 «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi»schyoti 500 000 so'm;

kredit 1010 «Xomashyo va materiallar» schyoti 500 000 so'm;

-ayirboshlash natijasida olingan yog'och-taxta materiallari summasiga:

debet 1010 «Xomashyo va materiallar» schyoti 750 000 so'm;

kredit 9220 «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi» schyoti 750 000 so'm;

-suv o'tkazgich quvurlarlari ayirboshlanishidan olingan foyda summasiga:

debet 9220 «Boshqa aktivlarning chiqib ketishi» schyoti 250 000 so'm;

kredit 9320 «Boshqa aktivlarning chiqib ketishidan olingan foyda» schyoti 250 000 so'm.

Asosiy xo'jalik faoliyatidan olingan daromad joriy narxlardagi olingan tovarlar yoki xizmatlarning qiymati bo'yicha, to'lab berilgan pul

mablag'lari yoki pul ekvivalentlarining summasiga qayta tuzatishlarni hisobga olgan holda o'lchanadi. Joriy narxlardagi olingan tovarlar yoki xizmatlarning qiymatini aniq o'lchash imkoniyati bo'lmagan hollarda, asosiy faoliyatdan olingan daromad to'langan yoki kelib tushgan pul mablag'lari yoki pul ekvivalentlari summasiga qayta tuzatilgan yuklab jo'natilgan tovarlar yoki xizmatlarning qiymati bo'yicha baholanadi.

12.3. Bitimni tuzish faktini aniqlash va tovarlarni realizatsiya qilish

Ta'kidlab o'tish joizki, O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 1996-yil 9- avgustdagi PF-1504-son «Byudjet bilan hisob-kitoblar uchun xo'jalik yurituvchi subyektlarning mas'uliyatini oshirish chora-tadbirlari to'g'risida»gi Farmoniga muvofiq, 1996-yilning 1-sentyabridan boshlab O'zbekiston Respublikasi doirasida mahsulot yetkazib berish to'g'risida mavoza asosidagi shartnomalar tuzish, hukumat qarorlarida ko'zda tutilgan holatlardan tashqari, taqiqlangan.

Tovarlarni realizatsiya qilishdan olingan daromad quyidagi shartlar bajarilganda va tuzilgan shartnomalarning shartlari bo'yicha tan olinadi:

1.Xo'jalik yurituvchi subyekt tovarlarga nisbatan bo'lgan egalik qilishning xatarlari (risklari) va afzalliklarining sezilarli darajadagi qismini xaridorga o'tkazib berganda. Tovarlarga nisbatan bo'lgan mulkiy huquq sotuvchidan xaridorga (buyurtmachiga) asosan tovarning yetkazib berilishi, ya'ni transport orqali yuklab jo'natish, qayta yetkazib berish uchun pochta tashkilotlariga o'tkazib berish, konosamenta taqdim etish yoki tovarlarga nisbatan bo'lgan boshqa ijro etuvchi hujjatlar bilan taqdim etish sanasidan boshlab o'tkaziladi. Agar sotuvchi mulkdorlik bo'yicha huquq va majburiyatlarni o'zida saqlab qoladigan bo'lsa, bunday hollarda bitim realizatsiya sifatida tan olinmaydi va daromad yuklab jo'natishdan so'ng darrov tan olinmaydi.

2.Mulkchilik huquqi xaridor va buyurtmachilarga quyidagi ikki sababga asosan o'tkazib berilmaydi:

a) subyekt me'yoriy darajadagi kafolat shartlari bilan ta'minlanmagan bitimlar shartlarini qoniqarsiz darajada bajarish bilan bog'liq bo'lgan majburiyatlarni o'zida saqlab qolsa;

b) daromadlarning olinishi xaridor tomonidan tovarlarni realizatsiya qilish bilan bog'liq bo'lsa.

Bunga o'xshagan bitimga misol bo'lib tovarlarni konsignatsiya (komission) shartlarida realizatsiya qilish hisoblanadi. Bunday holatda daromad mol yetkazib beruvchi (jo'natuvchi) tomonidan faqatgina tovarlar molni qabul qilib oluvchi orqali uchinchi tomonga sotilganda va sotilganligi to'g'risidagi xabarnoma olinganda tan olinadi.

4-misol. «Paxtasanoat-tekstil» AJ 2007-yil 1-fevralda paxta tolali matoni 1-son magazinga 1 000 metr miqdorda har bir metr uchun qo'shilgan qiymat solig'i (QQS)ni hisobga olgan holdagi bahosi 2 000 so'mdan konsignatsiya (komission) shartlari asosida yuklab jo'natdi, bunda matoning har 1 metri tannarxi 1 300 so'mga teng. Molni qabul qilib oluvchi (1-son magazin) 2007-yil 10-aprelda matoning 350 metri sotilganligi to'g'risida mol yetkazib beruvchi (jo'natuvchi)ga xabarnoma yubordi.

Mol qabul qilib oluvchi o'zining xarajatlarini qoplash va foyda olish maqsadida matonining har bir metrini 2 800 so'mdan sotdi.

«Paxtasanoat-tekstil» AJda ushbu holatda 1-son magazindan olingan xabarnomaga muvofiq hisoblash prinsipi (tamoyili) bo'yicha daromad aniqlanadi:

Konsignantda (mol jo'natuvchida):

2017-yil 1-fevralda, ya'ni konsignatorga tayyor mahsulot yuklab jo'natilgan sanada konsignantning buxgalteriya hisobida mahsulotni realizatsiya qilishdan daromad tan olinmaydi, tegishli tartibda yuklab jo'natilgan mahsulot buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

debet 2830 «Komissiyaga berilgan tayyor mahsulot» schyoti 1 300 000 so'm;
kredit 2810 «Ombordagi tayyor mahsulotlar» schyoti 1 300 000 so'm.

2017-yil 10-aprelda:

- xaridorlarga tayyor mahsulotlarni realizatsiya qilishni aks ettirish, ya'ni tayyor mahsulotning bir qismi realizatsiya qilinganidan olingan tushumni tan olish:

debet 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» schyoti 700 000 so'm;

kredit 9010 «Tayyor mahsulotlarni sotishdan daromadlar» schyoti 583333 so'm;

kredit 6410 «Byudjetga to'lovlar bo'yicha qarz» schyoti 116 667 so'm;

- «QQS bo'yicha qarzdorlik» schyotini alohida ajratgan holda;

700 000 so'm = 350 metr x 2 000 so'm;

116 667 so'm = 700 000 so'm x 20 / 120;

- tayyor mahsulotning realizatsiya qilingan qismi tannarxini hisobdan chiqarish:

debet 9110 «Sotilgan tayyor mahsulotlarning tannarxi» schyoti 455000 so'm;

kredit 2830 «Komissiyaga berilgan tayyor mahsulot» schyoti 455 000 so'm;

455 000 so'm = 350 m x 1 300 so'm.

Konsignator – mol qabul qilib oluvchida buxgalteriya provodkalari:

2017-yil 1-fevralda, ya'ni konsignant tomonidan tayyor mahsulotlar yuklab jo'natilgan sanada konsignatorning buxgalteriya hisobida tovar-moddiy zaxiralar aks ettirilmaydi, tegishli ravishda olingan mahsulot buxgalteriya hisobida quyidagi tartibda aks ettiriladi:

-Komission shartnoma bo'yicha tovar-moddiy zaxiralarni keyinchalik qayta sotish uchun ularni kirim qilib olish:

debet balansdan tashqari 004 «Komissiyaga qabul qilingan tovarlar» schyoti 2 000 000 so'm.

2017-yil -aprelda:

-konsignator tomonidan tovarlarning bir qismini shartnomada ko'zda tutilgan narxlar bo'yicha realizatsiyasining va konsignantga re-

alizatsiya to‘g‘risida xabarnoma berishning buxgalteriya hisobida aks ettirilishi:

debet 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» schyoti 980 000 so‘m;

kredit 6010 «Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilarga to‘lanadigan schyotlar» schyoti 700 000 so‘m;

kredit 9030 «Ishlar bajarish va xizmatlar ko‘rsatishdan daromadlar» schyoti 280 000 so‘m;

980 000 so‘m = 350 metr x 2 800 so‘m;

700 000 so‘m = 350 metr x 2 000 so‘m;

-bir vaqtning o‘zida balansdan tashqari schyotlardan realizatsiya qilingan tovarlar summasini hisobdan chiqarish:

kredit balansdan tashqari 004 «Komissiyaga qabul qilingan tovarlar» schyoti 700 000 so‘m.

700 000 so‘m = 350 metr x 2 000 so‘m.

d) yuklab jo‘natilgan tovarlar o‘rnatishga mo‘ljallangan va tovarlarni o‘rnatish bo‘yicha ishlar bitim summasining ahamiyatli qismini tashkil etadi. Bunday holatda, daromad faqatgina o‘rnatish tugagandan so‘ng, bajarilgan ishlar to‘g‘risidagi dalolatnoma tomonlararo imzolangan sanada tan olinishi lozim.

5-misol. «Epsilon-soft programm» kompaniyasi dasturiy ta’minotlar paketini sotish bilan shug‘ullanadi. Dasturiy ta’minotning sotish bahosi 5 000 000 so‘mni tashkil etadi.

Ushbu dasturiy ta’minotning tannarxi esa 4 000 000 so‘mga teng. Shartnoma shartlari bo‘yicha dasturiy ta’minotni o‘rnatib berish 3 oyni talab etadi, bunda oldindan to‘lov summasi 3 000 000 so‘mni tashkil etadi. Qolgan summasi esa dasturiy ta’minot o‘rnatilgandan so‘ng to‘lab beriladi. Dasturiy ta’minot 2008-yil 5-martda realizatsiya qilindi va 2008-yil 20-martda oldindan to‘lov summasi kelib tushdi. Dasturiy ta’minotni o‘rnatish va foydalanishga topshirish to‘g‘risidagi dalolatnoma 2008-yil 5-iyunda tomonlar o‘rtasida imzolandi. Pul mablag‘larining qolgan qismi 2008-yil 2-iyulda kelib tushdi.

«Epsilon-soft programm» kompaniyasining buxgalteriya hisobida dasturiy ta'minotni yuklab berish va realizatsiya qilish bo'yicha operatsiyalar quyidagicha aks ettiriladi:

2018-yil 5-martda:

-dasturiy ta'minotni keyinchalik o'rnatib berish maqsadida xaridorga topshirish (yetkazib berish):

debet 2970 «Yo'ldagi tovarlar» schyoti 4 000 000 so'm;

kredit 2910 «Ombordagi tovarlar» schyoti 4 000 000 so'm;

2018-yil 20-martda:

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 3 000 000 so'm;

kredit 6310 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olingan avanslar» schyoti 3 000 000 so'm;

2018-yil 5-iyunda:

-dasturiy ta'minotni o'rnatish va qabul qilish-topshirish to'g'risidagi dalolatnomaga muvofiq dasturiy ta'minotni realizatsiya qilish summasiga:

debet 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» schyoti 5 000 000 so'm;

kredit 9020 «Tovarlarni sotishdan daromadlar»schyoti 4 166 667 so'm;

kredit 6410 «Byudjetga to'lovlar bo'yicha qarz» schyoti 833 333 so'm;

- «QQS bo'yicha qarzdorlik» schyotini alohida ajratgan holda;

4 166 667 so'm = 5 000 000 so'm - 833 333 so'm;

833 333 so'm = 5 000 000 so'm x 20 / 120;

-realizatsiya qilingan dasturiy ta'minotning tannarxi summasiga:

debet 9120 «Sotilgan tovarlarning tannarxi»schyoti 4 000 000 so'm;

kredit 2970 «Yo'ldagi tovarlar» schyoti 4 000 000 so'm;

-xaridorlardan va buyurtmachilardan ilgari olingan avanslar summasini hisob (zachyot)ga olish:

debet 6310 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olingan avanslar» schyoti 3 000 000 so'm;

kredit 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» schyoti 3 000 000 so'm;

2018-yil 2-iyulda:

-realizatsiya qilingan dasturiy ta'minot bo'yicha xaridorning qolgan qarzdorligi bo'yicha pul mablag'larining kelib tushishi:

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 2 000 000 so'm;

kredit 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» schyoti 2 000 000 so'm;

g) tovarni realizatsiya qilish to'g'risidagi shartnomada ko'zda tutilgan sabablarga ko'ra xaridor xarid bitimini bekor qilish huquqiga ega va sotuvchi sotilgan tovarlar qaytarilishi yoki qaytarilmasligiga ishonchi mavjud emas.

Agar tovarning qaytarilishiga nisbatan noaniqliklar mavjud bo'lsa, daromad xaridor tomonidan tovarlar rasmiylashtirilgan ravishda qabul qilinganda yoki shartnomada ko'zda tutilgan qaytarib berish muddati to'la o'tib bo'lganda tan olinadi.

6-misol. Faraz qilaylik, «Tosheksperimental-uskuna» Aksiyadorlik jamiyati «Sarvari-Olam gilami» mas'uliyati cheklangan jamiyatiga eksperimental dastgohni sotdi, ushbu dastgohning samarali va unumdor ishlashiga ishonchi yo'q. Aksiyadorlik jamiyati shartnomada dastgoh sifatli ishlamagan taqdirda xaridor amalga oshirilgan xaridni qaytarib berish huquqiga egaligi to'g'risidagi shartni nazarda tutgan. Shunday qilib, dastgoh bo'yicha mulkchilik huquqi yuklab jo'natish paytida xaridorga o'tkazilmagan va bitim realizatsiya bo'lib hisoblanmaydi hamda tegishli ravishda daromad ham tan olinmaydi. Ushbu holatda daromadni qaytarish ehtimoli mavjud bo'lgan muddat to'la o'tib bo'lgandan so'ng tan olish lozim.

3. Xo'jalik yurituvchi subyekt odatda mulkka egalik qilish bilan bog'liq bo'lgan darajada boshqarishning tegishliligini ham, sotilgan tovarlar ustidan nazorat qilish samaradorligini ham o'zida saqlab qolmagan.

4. Daromad summasi yuqori darajadagi ishonchlilik bilan baholanishi mumkin. Buning ma'nosi shundan iboratki, bitimda ishtirok

etayotgan har ikkala tomon, xaridor qanday summani to'lashi lozimligini, ya'ni sotiladigan va xarid qilinadigan mahsulotning qiymatini, professional xizmatlar uchun soatbay to'lovni va boshqalarni nazarda tutadigan shartnomaning mavjudligi to'g'risida muayyan darajada bilishadi.

7-misol. Toshkent shahridagi traktor zavodi Andijon shahrida joylashgan «Paxtakor» Aksiyadorlik jamiyatiga shartnomaga muvofiq traktorlar yetkazib berishni amalga oshiradi. Traktorning sotish narxi shartnoma bo'yicha 9 500 000 so'm qilib belgilangan. Temir yo'l tashkiloti traktorlarni tashib berish bo'yicha xizmatlar haqini to'lash uchun schyot taqdim etishi sababli, traktor zavodi ushbu tashish xizmatlarining qiymatini taqriban 400 000 so'm miqdorda baholadi va «Paxtakor» Aksiyadorlik jamiyatiga 9 900 000 so'mlik schyot (to'lov hujjati)ni taqdim etdi. Realizatsiya qilingan traktorlarning tannarxi 6 500 000 so'mga teng.

Ushbu holatda traktor zavodi faqatgina 9 500 000 so'mga teng bo'lgan summani daromad sifatida tan olishi lozim, qolgan 400 000 so'mni esa u majburiyat sifatida aks ettirishi kerak.

Traktor zavodining buxgalteriya hisobida yuqorida qayd etib o'tilgan xo'jalik operatsiyalari quyidagicha aks ettiriladi:

-tayyor mahsulot (traktor)ni sotishdan olingan tushumning aks ettirilishi:

debet 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» schyoti 9 500 000 so'm;

kredit 9010 «Tayyor mahsulotni sotishdan daromadlar» schyoti 7 916 667 so'm;

kredit 6410 «Byudjetga to'lovlar bo'yicha qarz» schyoti 1 583 333 so'm;

- «QQS bo'yicha qarzdorlik» schyotini alohida ajratgan holda;

7 916 667 so'm = 9 500 000 so'm - 1 583 333 so'm;

1 583 333 so'm = 9 500 000 so'm x 20 % / 120;

-sotilgan tayyor mahsulot (traktor)ning tannarxini aks ettirish: *debet 9110 «Sotilgan tayyor mahsulotlarning tannarxi» schyoti 6 500 000 so'm;*

kredit 2810 «Ombordagi tayyor mahsulot» schyoti 6 500 000 so'm;

-temir yo'l kompaniyasi tomonidan tayyor mahsulotlarni yetkazib berish bo'yicha xizmatlar haqini to'lashga taqdim etilgan schyoti (to'lov hujjati)ni aks ettirish:

debet 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» schyoti 400 000 so'm;

kredit 6990 «Boshqa majburiyatlar» schyoti 400 000 so'm;

-sotilgan traktor uchun xaridordan pul mablag'larining kelib tushishi:

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 9 900 000 so'm;

kredit 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» schyoti 9 900 000 so'm;

-xaridorga sotilgan traktorni tashib berish uchun temir yo'l kompaniyasining schyoti (to'lov hujjati)ni to'lab berish:

debet 6990 «Boshqa majburiyatlar» schyoti 400 000 so'm;

kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 400 000 so'm.

5. Bitim bilan bog'liq bo'lgan iqtisodiy naflarning xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan olinishi ehtimoli mavjud.

Buning mazmuni shundan iboratki, xizmat ko'rsatuvchi xo'jalik yurituvchi subyekt realizatsiya qilgan tovarlari va ko'rsatilgan xizmatlari uchun mijoz albatta shartnomada o'zaro kelishilgan summani to'lab berishiga ishonchi komil.

6. Bitimni bajarish bilan bog'liq bo'lgan qabul qilingan yoki kutilayotgan xarajatlarni yuqori darajadagi ishonchlilik bilan aniq o'lchash imkoniyatiga ega bo'ladi.

Quyida tovarlarni realizatsiya qilish bilan bog'liq bo'lgan shartnomalarning turli ko'rinishlari va shartlari, shu munosabat bilan daromadning hosil bo'lishi paytining aniqlanishi keltirib o'tiladi:

1. Tovarni yetkazib berish muddati xaridorning murojaati bo‘yicha uzaytirilgan hollarda u yetkazib berilishining muddati kechiktirilgan bitimda xaridor mulkchilik huquqiga ega bo‘ladi va o‘ziga schyot (to‘lov talabi hujjati)ni to‘lab berish bo‘yicha majburiyatni qabul qiladi.

Buning ma’nosi shundan iboratki, xaridor yuklab jo‘natishga tayyor qilib qo‘yilgan mahsulotni qabul qilib oladi va uni mol yetkazib beruvchida qabul qilish-topshirish dalolatnomasi va mas’ul saqlashga berish to‘g‘risidagi dalolatnoma bo‘yicha mas’ul saqlashga qoldiradi. Mas’ul saqlashga berish to‘g‘risidagi dalolatnomani imzolash sanasi daromadni aks ettirish paytini belgilab beradi. Tovarlarni o‘z vaqtida yetkazib berish uchun sotib olish yoki ishlab chiqarish bo‘yicha faqat xohish-istakning mavjud bo‘lishi daromadni tash olishga asos bo‘la olmaydi.

2. Tovarlar quyidagi shartlarda yuklab jo‘natilgan:

a) o‘rnatish va texnik nazorat.

Bunday holatda daromad tovar qabul qilib olinishiga qarab, shuningdek bajarilgan ishlar to‘g‘risidagi dalolatnoma imzolanganda o‘rnatish va texnik nazoratning tugatilishiga qarab tan olinadi. Biroq, agar tovarning o‘rnatilishi montajni talab qilmaydigan bo‘lsa, daromad tovarning olinishi bo‘yicha darhol tan olinishi mumkin;

b)tovarni yetkazib berishda to‘lash sharti bilan sotish (ko‘rsatilgan qiymatini to‘lab olish sharti bilan mol (yuk) jo‘natmoq).

Daromad tovarning yetkazib berilishi amalga oshirilganda yoki sotuvchi yoxud uning vakili tomonidan pul mablag‘lari kelib tushganda tan olinadi.

8-misol. «Sharq ziyokori» AJ Toshkent shahridan Buxoro shahriga pochta bo‘yicha kitobni ko‘rsatilgan qiymatni to‘lab olish sharti bilan jo‘natdi. Kitobning narxi 200 000 so‘mga teng bo‘lib, u xaridorning uy manziliga 2008-yil 5-martda jo‘natildi. Jo‘natilgan kitoblarning tannarxi 180 000 so‘mga teng. Xaridor (qabul qiluvchi) kitoblarni 2008-yil 3-aprelda qabul qilib oldi va qabul qilishda xarid uchun to‘lovni amalga oshirdi. Pochta 2008-yil 5-aprelda «Sharq ziyokori» AJni xabardor qildi

va 2008-yil 7-aprelda ushbu pul mablag'larini «Sharq ziyokori» AJning hisobraqamiga ko'chirib berdi.

Yuqorida keltirilgan misolda tovarlarni realizatsiya qilishdan olingan daromad xaridor tomonidan pul mablag'lari pochta tashkilotiga to'lab berilishi to'g'risidagi xabarnoma olingan paytda tan olinadi. «Sharq ziyokori» AJ buxgalteriya hisobida ushbu xo'jalik operatsiyalari quyidagi tartibda aks ettiriladi:

2017-yil 5-martda:

-xaridorning buyurtmasi bo'yicha tovarlar (kitoblar)ni pochta bilan ko'rsatilgan qiymatini to'lab olish sharti bilan jo'natish:

debet 2970 «Yo'ldagi tovarlar» schyoti 180 000 so'm;

kredit 2910 «Ombordagi tovarlar» schyoti 180 000 so'm;

2017-yil 5-aprelda:

-xaridor tomonidan qabul qilib olingan pochta orqali realizatsiya qilingan kitoblar haqining to'lanishi va realizatsiya qilingan tovarlar (kitoblar) uchun xaridor tomonidan to'lovning amalga oshirilgani haqidagi xabarnomaning olinishi:

debet 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» schyoti 200 000 so'm;

kredit 9020 «Tovarlarni sotishdan daromadlar» schyoti 200 000 so'm;

-pochta orqali realizatsiya qilingan tovarlar (kitoblar)ning tannarxini hisobdan chiqarish:

debet 9110 «Sotilgan tovarlarning tannarxi» schyoti 180 000 so'm;

kredit 2970 «Yo'ldagi tovarlar» schyoti 180 000 so'm;

2017-yil 7-aprelda:

-pochta orqali tovarlar (kitoblar)ni realizatsiya qilishdan pochta tashkilotidan jamiyatning hisob-kitob raqamiga pul mablag'larining kelib tushishi:

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 200 000 so'm;

kredit 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» schyoti 200 000 so'm;

d) to'lov muddati uzaytirilgan holda sotish, bunda tovarlar faqatgina xaridor tomonidan qisman to'lovlar yo'li orqali yakuniy hisob-kitoblar amalga oshirilgandan so'ng yetkazib beriladi.

9-misol. «Alfa» ishlab chiqarish korxonasi 2008-yil 21-mayda «Beta» korxonasi bilan shartnoma tuzdi, shartnoma shartlari bo'yicha tayyor mahsulot 100 % to'lab berilganda yuklab jo'natiladi va bunda to'lovni besh oy ichida bir necha to'lovlar bilan muddatini uzaytirib amalga oshirish mumkin.

Mahsulotning sotish qiymati 250 000 000 so'm tashkil qiladi, shu jumladan VDS summasini hisobga olgan holda. Sotilgan tayyor mahsulotning tannarxi 175 000 000 so'mga teng. «Beta» korxonasi mazkur bitim bo'yicha quyidagi to'lovlarni amalga oshirdi:

2008-yil 10-iyunda 50 000 000 so'm summada;

2008-yil 15-avgustda 30 000 000 so'm summada;

2008-yil 18-sentyabrda 120 000 000 so'm summada;

200- yil 30-oktyabrda 50 000 000 so'm summada.

-ishlab chiqarishning barcha jarayonlarini o'tib bo'lgan tayyor mahsulotlarni omborga kirim qilish:

debet 2810 «Ombordagi tayyor mahsulot» schyoti 175 000 000 so'm;

kredit 2010 «Asosiy ishlab chiqarish» schyoti 175 000 000 so'm;

2017-yil 10-iyunda:

-kelgusida amalga oshiriladigan mahsulotni yetkazib berish haqini to'lash hisobiga xaridordan avans to'lovlari seriyasining birinchi qismi kelib tushishini aks ettirish:

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 50 000 000 so'm;

kredit 6310 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olingan avanslar» schyoti 50 000 000 so'm;

2017-yil 15-avgustda:

-kelgusida amalga oshiriladigan mahsulotni yetkazib berish haqini to'lash hisobiga xaridordan avans to'lovlari seriyasining ikkinchi qismi kelib tushishini aks ettirish:

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 30 000 000 so'm;

kredit 6310 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olingan avanslar» schyoti 30 000 000 so'm;

2017-yil 18-sentyabrda:

-kelgusida amalga oshiriladigan mahsulotni yetkazib berish haqini to'lash hisobiga xaridordan avans to'lovlari seriyasining uchinchi qismi kelib tushishini aks ettirish:

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 120 000 000 so'm;

kredit 6310 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olingan avanslar» schyoti 120 000 000 so'm;

2017-yil 30-oktyabrda:

-kelgusida amalga oshiriladigan mahsulotni yetkazib berish haqini to'lash hisobiga xaridordan avans to'lovlari seriyasining yakunlovchi qismi kelib tushishini aks ettirish:

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 50 000 000 so'm;

kredit 6310 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olingan avanslar» schyoti 50 000 000 so'm;

2017-yil 2-noyabrda:

«Beta» kompaniyasiga tayyor mahsulotning realizatsiyasini aks ettirish:

-tayyor mahsulotni realizatsiya qilishdan olingan sof tushum summasiga:

debet 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» schyoti 250 000 000 so'm;

kredit 9010 «Tayyor mahsulotlarni sotishdan daromadlar» schyoti 208 333 333 so'm;

kredit 6410 «Byudjetga to'lovlar bo'yicha qarz» schyoti 41 666 667 so'm;

- «QQS bo'yicha qarzdorlik» schyotini alohida ajratgan holda;

208 333 333 so'm = 250 000 000 so'm - 41 666 667 so'm;

41 666 667 so'm = 250 000 000 so'm x 20 % / 120;

-realizatsiya qilingan tayyor mahsulotning tannarxi summasiga:
debet 9110 «Sotilgan tayyor mahsulotlarning tannarxi» schyoti 175 000 000 so'm;

kredit 2810 «Ombordagi tayyor mahsulot» schyoti 175 000 000 so'm;

-bir vaqtning o'zida debitorlik qarzini yopish hisobiga ilgari olingan avans to'lovlari summasining hisobga olinishi (zachyoti):

debet 6310 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olingan avanslar» schyoti 250 000 000 so'm;

kredit 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» schyoti 250 000 000 so'm.

Bunday shartlar bo'yicha sotishlarda daromad tovarlar xaridorga yetkazib berilgandan so'ng tan olinadi. Biroq bunday katta hajmga ega bo'lgan tovarlarning realizatsiyasi amalga oshirilganda, daromad oldindan to'lovlarning katta qismi kelib tushgan sharoitlarda va ombordagi mavjud bo'lgan tovarlar qat'iy ravishda rezervlashtirilgan va xaridorga yetkazib berish uchun tayyorlab qo'yilgan sharoitlarda tan olinishi mumkin;

e) joriy paytda omborda mavjud bo'lmagan tovarlarni yetkazib berish uchun avans to'lovlari (yoki qisman to'lovlari) amalga oshirilgan buyurtmalar. Misol uchun, tovarlar hali-beri ishlab chiqilmagan yoki mijozga uchinchi shaxs tomonidan yetkazib beriladi. Bunday holatda daromad tovarlar xaridorga yetkazib berilgan paytda tan olinadi;

f) davriy nashriyot mahsulotlari va shunga o'xshash mahsulotlarga obuna bo'lish.

Bunday bitimlarda daromad bir maromda hisobdan chiqarish usuli asosida tan olinadi.

12.4. Xizmatlar ko'rsatish (ishlar bajarish)

Xizmat ko'rsatishni (ishlarni bajarishni) o'z ichiga oladigan bitim natijasi aniq belgilanadigan bo'lsa, ushbu bitim bilan bog'liq bo'lgan daromad yillik moliyaviy hisobot tuzish vaqtida bitimning bajarilishi

bosqichiga qarab tan olinadi. Bitim natijasi esa quyidagi shartlarni bajarish bo'yicha aniq belgilanishi mumkin:

- bitimni bajarish chog'idagi daromadlar hamda amalga oshirilgan xarajatlar va bitimni nihoyasiga yetkazishga doir xarajatlar yuqori darajadagi ishonchlilik bilan baholanishi mumkin;
- xo'jalik yurituvchi subyektga bitim bilan bog'liq bo'lgan daromadlar kelib tushishining katta ehtimoli mavjud;
- buxgalteriya balansi hisobot sanasigacha bitim bo'yicha ko'rsatilgan xizmatlar hajmi yuqori darajadagi ishonchlilik bilan baholanadi.

13-misol. «O'zgiprotyajprom» Aksiyadorlik jamiyati «Gamma» ishlab chiqarish korxonasi bilan «N» shahrida tekstil kombinati qurilishi loyihasini 3 yil ichida 2006-yilning boshidan 2008-yilning oxirigacha ishlab berish bo'yicha shartnoma tuzdi. Shartnoma bo'yicha bajariladigan ishlarning umumiy qiymati 80 000 000 so'mni tashkil etadi. 2006-yilning oxirigacha 8 000 000 so'mlik xarajatlarni amalga oshirib, «O'zgiprotyajprom» Aksiyadorlik jamiyati shartnomaning natijasini yuqori darajadagi ishonchlilik bilan baholash imkoniyatiga ega emas, chunki tekstil kombinatini qurish uchun moliyalashtirish imzolanmagan edi va qurilish ishlarining ham amalga oshirilishi hali noma'lum. Biroq, shartnoma shartlari bo'yicha 2006-yilda amalga oshirilgan 8 000 000 so'm summadagi xarajatlar qoplanib berilishiga kafolat mavjud. Shu munosabat bilan «O'zgiprotyajprom» Aksiyadorlik jamiyati 2006-yil uchun 8 000 000 so'mlik summani daromadlar va xarajatlar sifatida tan olishi lozim. 2007-yil oxirida «O'zgiprotyajprom» Aksiyadorlik jamiyati endi shartnomaning natijasini ishonchli ravishda baholash imkoniyatiga ega bo'ldi, chunki qurilish bo'yicha moliyalashtirish imzolandi va yetarli darajadagi mablag'lar ajratib berilgan.

«O'zgiprotyajprom» Aksiyadorlik jamiyatining tegishli mutaxassislari hisob-kitoblari bo'yicha umumiy xarajatlar 40 000 000 so'mni tashkil etadi, ya'ni kontrakt (shartnoma) 50 %ga bajarilgan hisoblanadi. Shu sababli «O'zgiprotyajprom» 2007-yilda 32 000 000

so'mlik summada daromadni tan olishi lozim (80 000 000 so'm x 50 % / 100 = 40 000 000 so'm – 2006-yilda tan olingan 8 000 000 so'm).

2008-yil oxirida shartnoma bajarilgan hisoblanadi va olingan ma'lumotlarga asosan daromadlarning umumiy summasi 80 000 000 so'm va bajarilgan ishlarning haqiqiy tannarxi 68 000 000 so'mga teng.

Tegishli ravishda «O'zgiprotyajprom» Aksiyadorlik jamiyati 2008-yilda 40 000 000 so'mlik summadagi daromadni tan oladi (80 000 000 so'm - 8 000 000 so'm - 32 000 000 so'm).

Yillar	Daromad	Xarajat	Sof daromad
2014	8 000 000	8 000 000	-
2015	32 000 000	28 000 000	4 000 000
2016	40 000 000	32 000 000	8 000 000
Jami	**80 000 000**	**68 000 000**	**12 000 000**

«O'zgiprotyajprom» Aksiyadorlik jamiyatining buxgalteriya hisobida loyihani bajarish bilan bog'liq bo'lgan yuqorida keltirilgan xo'jalik operatsiyalari quyidagicha aks ettiriladi:

2014-yilda:

-qurilish bo'yicha loyihaning bir qismini bajarish bo'yicha haqiqiy xarajatlar summasiga:

debet 2010 «Asosiy ishlab chiqarish» schyoti 8 000 000 so'm;

kredit xarajatlarni hisobga oluvchi schyotlar 8 000 000 so'm (materiallarni, asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar amortizatsiyasini, mehnat haqi, yagona ijtimoiy to'lovni va hokazolarni hisobga oluvchi schyotlar);

-qurilish bo'yicha loyihaning bir qismini bajarish bo'yicha ishlarni realizatsiya qilishdan olingan daromad summasiga:

debet 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» schyoti 8 000 000 so'm;

kredit 9030 «Ishlarni bajarish va xizmatlar ko'rsatishdan daromadlar» schyoti 8 000 000 so'm;

-qurilish loyihasini bajarish bo'yicha realizatsiya qilingan ishlarning bir qismi tannarxi summasiga:

debet 9130 «Bajarilgan ishlar va ko'rsatilgan xizmatlar tannarxi» schyoti8 000 000 so'm;

kredit 2010 «Asosiy ishlab chiqarish» schyoti 8 000 000 so'm;

2015-yilda:

-qurilish bo'yicha loyihaning bir qismini bajarish bo'yicha haqiqiy xarajatlar summasiga:

debet 2010 «Asosiy ishlab chiqarish» schyoti 28 000 000 so'm;

kredit xarajatlarni hisobga oluvchi schyotlar 28 000 000 so'm (materiallarni, asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar amortizatsiyasini, mehnat haqi, yagona ijtimoiy to'lovni va hokazolarni hisobga oluvchi schyotlar);

-qurilish bo'yicha loyihaning bir qismini bajarish bo'yicha ishlarni realizatsiya qilishdan olingan daromad summasiga:

debet 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» schyoti 32 000 000 so'm;

kredit 9030 «Ishlarni bajarish va xizmatlar ko'rsatishdan daromadlar» schyoti 32 000 000 so'm;

-qurilish loyihasini bajarish bo'yicha realizatsiya qilingan ishlarning bir qismi tannarxi summasiga:

debet 9130 «Bajarilgan ishlar va ko'rsatilganxizmatlar tannarxi» schyoti 28 000 000 so'm;

kredit 2010 «Asosiy ishlab chiqarish» schyoti 28 000 000 so'm;

2016-yilda:

-qurilish bo'yicha loyihaning bir qismini bajarish bo'yicha haqiqiy xarajatlar summasiga:

debet 2010 «Asosiy ishlab chiqarish» schyoti 32 000 000 so'm;

kredit xarajatlarni hisobga oluvchi schyotlar 32 000 000 so'm (materiallarni, asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar amortizatsiyasini,

mehnat haqi, yagona ijtimoiy to'lovni va hokazolarni hisobga oluvchi schyotlar);

-qurilish bo'yicha loyihaning bir qismini bajarish bo'yicha ishlarni realizatsiya qilishdan olingan daromad summasiga:

debet 4010 «Olinadigan schyotlar» schyoti 40 000 000 so'm;

kredit 9030 «Ishlarni bajarish va xizmatlar ko'rsatishdan daromadlar» schyoti 40 000 000 so'm;

-qurilish loyihasini bajarish bo'yicha realizatsiya qilingan ishlarning bir qismi tannarxi summasiga:

debet 9130 «Bajarilgan ishlar va ko'rsatilgan xizmatlar tannarxi» schyoti32 000 000 so'm;

kredit 2010 «Asosiy ishlab chiqarish» schyoti 32 000 000 so'm.

Xo'jalik yurituvchi subyekt quyidagi bandlar bo'yicha bitimda ishtirok etuvchi boshqa shaxslar bilan kelishuvga erishgandan so'ng ishonchli tarzda baholashi mumkin bo'ladi:

- tomonlarning xizmat ko'rsatishi va qabul qilishi xususida da'vo qilish kuchiga ega bo'lgan huquqlari;
- ko'zda tutilayotgan qoplamalar hajmi;
- hisob-kitob qilish usuli va shartlari.

Buning ma'nosi shundan iboratki, xizmatlarni ko'rsatish bo'yicha tomonlar o'rtasidagi o'zaro munosabatlar shartnoma bilan rasmiylashtirilib, unda qoplamaning (kompensatsiyaning) aniq summalari, to'lovning shartlari va shakllari, tovar-moddiy zaxiralar qiymatini ko'rsatilgan xizmatlar summasiga kiritish kabi masalalar ko'zda tutiladi.

Har bir bitimning o'ziga xos xususiyatlaridan kelib chiqib xo'jalik yurituvchi subyekt uning tugallanish bosqichini quyida keltirilgan usullardan birini qo'llagan holda aniqlaydi:

1. Bajarilgan ishlarni tahlil qilish, ya'ni nazorat tartibida ishlarni o'lchab chiqish.

2.Ma'lum bir hisobot sanasigacha bajarilgan xizmatlar hajmining (summasining) bitim bo'yicha xizmatlarning butun hajmiga (summasiga) bo'lgan foizli nisbati.

3.Ma'lum bir hisobot sanasigacha amalga oshirilgan xarajatlarning bitim bo'yicha xizmatlarni bajarish uchun jami xarajatlarga bo'lgan foizli nisbati.

Ushbu sanagacha amalga oshirilgan xarajatlar sirasiga bajarilgan xizmatlar hajmi uchun sarflangan faqatgina haqiqiy xarajatlar olib boriladi. Bitim bo'yicha baholangan umumiy xarajatlar sirasiga esa bajarilgan yoki bajarilishi lozim bo'lgan xizmatlarni aks ettiruvchi xarajatlar kiritiladi.

12.5. Foizlar, royalti, dividendlar (boshqa daromadlar)

Aktivlarni foizlar, royaltilar va boshqa daromadlar keltiruvchi o'zga xo'jalik yurituvchi subyektlarga foydalanishga berish natijasida olingan daromadlar quyidagicha tan olinishi lozim:

1. Xo'jalik yurituvchi subyekt bitim bilan bog'liq iqtisodiy naf olish ehtimoli mavjud bo'lganda.

2. Daromad miqdorini o'ta aniqlik bilan baholash mumkin bo'lganda.

Daromad quyidagi asosda tan olinadi:

1. Aktivdan olinadigan haqiqiy daromadni hisobga oladigan vaqtinchalik nisbat asosida foiz e'tirof etiladi.

Ishlab chiqarish korxonasi obligatsiyalarni nominal qiymati bo'yicha 10 000 so'mga sotib oldi. Obligatsiya bo'yicha yillik 15 % foizlar bir yilda ikki marotaba to'lanadi. Obligatsiyani to'lash muddati 2 yilni tashkil etadi. Buxgalteriya hisobi yozuvlari quyidagicha bo'ladi:

-obligatsiyaning sotib olinishi:

debet 0610 «Qimmatbaho qog'ozlar» schyoti 10 000 so'm;

kredit 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 10 000 so'm;

-obligatsiya muddatining 1-yili birinchi yarim yilligi oxirida (obligatsiya bo'yicha foizlarning hisoblanishi va kelib tushishi):

debet 4830 «Olinadigan foizlar» schyoti 750 so'm;

kredit 9530 «Foiz ko'rinishidagi daromadlar» schyoti 750 so'm;

750 so'm = 10 000 so'm x 0,15 % x 6 / 12;

-obligatsiya muddatining 1-yili ikkinchi yarim yilligi oxirida (obligatsiya bo'yicha foizlarning hisoblanishi va kelib tushishi):

debet 4830 «Olinadigan foizlar» schyoti 750 so'm;

kredit 9530 «Foiz ko'rinishidagi daromadlar» schyoti 750 so'm;

750 so'm = 10 000 so'm x 0,15 % x 6 / 12;

-obligatsiya muddatining 2-yili birinchi yarim yilligi oxirida (obligatsiya bo'yicha foizlarning hisoblanishi va kelib tushishi):

debet 4830 «Olinadigan foizlar» schyoti 750 so'm;

kredit 9530 «Foiz ko'rinishidagi daromadlar» schyoti 750 so'm;

750 so'm = 10 000 so'm x 0,15 % x 6 / 12;

-obligatsiya muddatining 2-yili ikkinchi yarim yilligi oxirida (obligatsiya bo'yicha foizlarning hisoblanishi va kelib tushishi):

debet 4830 «Olinadigan foizlar» schyoti 750 so'm;

kredit 9530 «Foiz ko'rinishidagi daromadlar» schyoti 750 so'm;

750 so'm = 10 000 so'm x 0,15 % x 6 / 12;

-emitent tomonidan obligatsiyaning muddati oxirida uning to'lab berilishi:

debet 5110 «Hisob-kitob schyoti» schyoti 10 000 so'm;

kredit 0610 «Qimmatbaho qog'ozlar» schyoti 10 000 so'm.

2. Royalti bitim yoki shartnoma shartlariga muvofiq ravishda hisoblash prinsipi asosida tan olinadi.

«Malika» Aksiyadorlik jamiyati «Xamza-kollekshn» xususiy korxonasidan yangi dastgohlarda trikotaj mahsulotlarini ishlab chiqarish bo'yicha texnologiyadan foydalanish huquqini 25 000 000 so'mdagi qiymatga sotib oldi. Shartnomaga muvofiq «Xamza-kollekshn» xususiy korxonasiga uch yil mobaynida har bir sotilgan mahsulot partiyasidan olingan daromad summasidan 3 % miqdorida to'lov tegishli.

Qo'shimcha ma'lumotlar:

«Malika» Aksiyadorlik jamiyati tomonidan sotilgan mahsulotlar summasi quyidagini tashkil etdi:

1-yilda 150 000 000 so'm;

2-yilda 200 000 000 so'm; 3-yilda 250 000 000 so'm.

Yechimi:

1. «Xamza-kollekshn» korxonasi tomonidan nomoddiy aktivlarni sotishdan olingan daromadning tan olinishi:

-realizatsiya qilingan nomoddiy aktivning umumiy summasiga:

debet 4010 «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» schyoti 25 000 000 so'm;

kredit 9220 «Boshqa aktivlar chiqimi» schyoti 25 000 000 so'm;

-realizatsiya qilingan nomoddiy aktivning boshlang'ich qiymatiga:

debet 9220 «Boshqa aktivlar chiqimi» schyoti – boshlang'ich qiymati;

kredit nomoddiy aktivlarni hisobga oluvchi schyotlar (0400);

-realizatsiya qilingan nomoddiy aktiv bo'yichi jamlangan amortizatsiya summasiga:

debet nomoddiy aktivlarning jamlangan amortizatsiyasini hisobga oluvchi schyotlar (0500);

kredit 9220 «Boshqa aktivlar chiqimi» schyoti – jamlangan amortizatsiya summasi;

-realizatsiya qilingan nomoddiy aktiv bo'yicha VDS summasiga:

debet 9220 «Boshqa aktivlar chiqimi» schyoti;

kredit 6410 «Byudjetga to'lovlar bo'yicha qarz (turlari bo'yicha)» schyoti;

-nomoddiy aktivni realizatsiya qilishdan olingan foyda summasiga:

debet 9220 «Boshqa aktivlar chiqimi» schyoti;

kredit 9320 «Boshqa aktivlarning chiqib ketishidan olingan foyda» schyoti.

2. Royaltidan olingan daromadni tan olish:

Realizatsiya hajmidan kelib chiqib yillar bo'yicha tegishli bo'lgan royalti summasining hisob-kitobini keltiramiz:

1-yil 150 000 000 so'm x 3 % / 100 = 4 500 000 so'm;

2-yil 200 000 000 so'm x 3 % / 100 = 6 000 000 so'm;

3-yil 250 000 000 so'm x 3 % / 100 = 7 500 000 so'm.

Royaltidan olingan daromadni tan olish bo'yicha buxgalteriya hisobi yozuvlari:

1-yilda:

debet 4850 «Olinadigan royalti» schyoti 4 500 000 so'm;

kredit 9510 «Royalti ko'rinishidagi daromadlar»schyoti 4 500 000 so'm.

2-yilda:

debet 4850 «Olinadigan royalti» schyoti 6 000 000 so'm;

kredit 9510 «Royalti ko'rinishidagi daromadlar» schyoti 6 000 000 so'm.

3-yilda:

debet 4850 «Olinadigan royalti» schyoti 7 500 000 so'm;

kredit 9510 «Royalti ko'rinishidagi daromadlar» schyoti 7 500 000 so'm.

Takrorlash uchun savollar

1. Moliyaviy hisobotning qaysi xalqaro standarti asosiy xo'jalik faoliyatidan olinadigan daromad tushunchasiga ta'rif beradi?

2. Asosiy xo'jalik faoliyatidan olinadigan daromad qanday turlarga bo'linadi?

3. Xo'jalik yurituvchi subyektning aktivlaridan boshqa xo'jalik yurituvchi subyektlar tomonidan foydalanilishi qanday ko'rinishdagi daromadlarga olib keladi?

4. Daromadni o'lchash qanday amalga oshiriladi?

5 Aktivlarni foizlar, royaltilar va boshqa daromadlar keltiruvchi o'zga xo'jalik yurituvchi subyektlarga foydalanishga berish natijasida olingan daromadlar qanday tan olinishi lozim?

XIII bob. PUL OQIMLARI TO‘G‘RISIDAGI HISOBOTNI TUZISH

13.1. Pul mablag‘lari va pul ekvivalentlari

13.2. Pul oqimlari bo‘yicha faoliyatlar

13.3. Operatsion faoliyatdan pul oqimlari bo‘yicha hisobot

13.4. Investitsiya va moliya faoliyatidan tushgan pul oqimlari bo‘yicha hisobot

Tayanch so‘z va iboralar: *pul mablag‘lari, pul ekvivalentlari, pul oqimlari, operatsion faoliyat, investitsion faoliyat, moliyaviy faoliyat, bank zayomlari, overdraft.*

13.1. Pul mablag‘lari va pul ekvivalentlari

«Buxgalteriya hisobi to‘g‘risida»gi O‘zbekiston Respublikasi Qonunining 22-moddasiga muvofiq moliyaviy hisobot buxgalteriya hisobi ma’lumotlari asosida tuziladi va u quyidagi shakllarni o‘z ichiga oladi:

- buxgalteriya balansi;
- moliyaviy natijalar to‘g‘risidagi hisobot;
- pul oqimlari to‘g‘risidagi hisobot;
- xususiy kapital to‘g‘risidagi hisobot;
- izohlar, hisob-kitoblar va tushuntirishlar.

O‘zbekiston Respublikasida pul oqimlari to‘g‘risidagi hisobotni tuzish tartibini tushuntirish maqsadida O‘zbekiston Respublikasining Fuqarolik kodeksi, «Buxgalteriya hisobi to‘g‘risida»gi O‘zbekiston Respublikasi Qonuni, O‘zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobining milliy standartlari va buxgalteriya hisobi hamda hisobotini tartibga soluvchi boshqa me’yoriy-huquqiy hujjatlarga muvofiq ishlab chiqilgan.

Pul mablag'lari - bu kassadagi naqd pul va talab qilib olinadigan depozitlar, shuningdek bankning hisob-kitob, valyuta va boshqa schyotlaridagi mablag'lardir.

Pul ekvivalentlari – bu ma'lum pul mablag'iga tez va oson almashtiriladigan hamda qiymatidagi o'zgarishlar tufayli biroz xatari bo'lgan qisqa muddatli, yuqori likvidli investitsiyalar (moliyaviy qo'yilmalar) hisoblanadi.

Pul mablag'lari – kassadagi naqd pul va talab qilib olinadigan depozitlar hamda bankning hisob-kitob, valyuta va boshqa schyotlaridagi mablag'lardir[61].

Buxgalteriya hisobida aktivlarning asosiy toifasi bo'lib pul mablag'lari – xo'jalik yurituvchi subyektning kassada, banklardagi hisob-kitob, valyuta va maxsus schyotlarida mavjud bo'lgan, yo'ldagi o'tkazmalari hisoblanadi.

Tashkilot aktivlarining pul toifalari harakati moliyaviy rejalashtirishda, moliyaviy menejmentda, moliyaviy nazoratda va tahlilda, tashkilotning nafaqat likvidlik va to'lovga qobilligi xususiyatlari bilan bog'liq holda, balki tashkilotning pul mablag'lari qiymatning qanday o'sganligini ta'minlayotganligini nazorat qilish uchun faol qo'llaniladi. Buni hisobga olish avvalo shuning uchun ham lozimki, ular daromad keltirmaydigan aktiv sanaladi. Ularning tijoriy foydaliligi va samaradorligi faqatgina ular xo'jalik aylanmasidaligida namoyon bo'ladi.

Pul ekvivalentlari tashkilotning qisqa muddatli investitsiyalarining shunday elementlarini o'z ichiga oladiki, ba'zi holatlarda ular o'z xususiyatlariga ko'ra pul mablag'lariga tenglashtiriladi. Pul bozorlarining bunday moliyaviy instrumentlariga risklarsiz pulga aylantirish mumkin bo'lgan yuqori likvidli aktivlar - talab qilib olguncha depozit qo'yilmalari, yuqori likvidli bozor qimmatli va tijorat qog'ozlari kiradi.

Respublikamiz me'yoriy hujjatlarining talablariga muvofiq Pul oqimlari to'g'risidagi hisobot kassa, hisob-kitob schyoti, valyuta

[61]Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 1017-page.

schyotlari va banklardagi maxsus schyotlarning buxgalteriya schyotlarida yig'iladigan ma'lumotlar asosida shakllantiriladi. Shunday qilib, hisobotni tuzishda e'tiborga olinadigan asosiy xususiyat-likvidlikdir.

Pul mablag'larining konsepsiyasi pul mablag'lari va pul ekvivalentlari ko'rinishida, ya'ni hisobotni tuzishda likvidlikdan tashqari moliyaviy daromadli instrumentlarga yo'naltirilgan vaqtincha bo'sh pul mablag'larini hisobga oladi. Bunday axborotning ochib berilishi foydalanuvchi uchun muhim ahamiyat kasb etadi[62].

Pul oqimlari to'g'risidagi hisobotning ko'rsatkichlari buxgalteriya hisobi schyotlari rejasining aniq moddalarini qaytarmasligi mumkin. Hisobotda ma'lumotlarni umumlashtirishdan maqsad nafaqat axborotlarni qisqacha taqdim etishdan iborat, balki undan kamroq muhim bo'lmagan tashkilot pul mablag'larining kelib chiqish va uni tijoriy ishlatish yo'llari haqidagi muhim axborotni ham ko'rsatishdan iborat. Tijorat tashkilotlarining faoliyatini moliyaviy nazorat va tahlil qilish nuqtayi nazaridan pul mablag'larining aylanmalarini ularning kelib chiqishini hisobga olgan holda shakllantirilgan holda tasniflash muhim ahamiyatga ega.

Pul mablag'i ekvivalentlaridan asosan investitsiyalar va boshqa maqsadlar uchun emas, balki faqat qisqa muddatli majburiyatlar bo'yicha to'lovlar uchun foydalaniladi. Investitsiyalarni pul ekvivalenti deb hisoblash uchun ular erkin ravishda naqd pulga aylantiriladigan bo'lishi va qiymatining o'zgarishida biroz xavf bo'lishi lozim. Shu sababli investitsiya qisqa muddatda to'lanadigan bo'lsa, ya'ni xarid qilingan paytdan boshlab taxminan uch oy ichida to'lanadigan bo'lsa, uni pul ekvivalenti deb hisoblash mumkin bo'ladi.

Bank zayomlari moliyaviy faoliyatga taalluqlidir, lekin talab qilingan paytda to'lanadigan bank overdraftlari korxonalar pul mablag'larini boshqarishning ajralmas qismi hisoblanadi. Shu munosabat bilan bank overdraftlari pul mablag'ining tarkibiy qismi yoki ularning ekvivalenti hisoblanadi.

[62]Financial and managerial accounting. 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 1017-page.

Pul oqimlari pul mablag‘lari va pul ekvivalentlari moddalari o‘rtasidagi harakatni o‘z ichiga olmaydi, chunki ular operatsiya, moliya yoki investitsiya faoliyatiga kirmaydi yoki xo‘jalik yurituvchi subyektning pul mablag‘larini boshqarishga taalluqlidir. Pul mablag‘larini boshqarish pul mablag‘lari va pul ekvivalentlarining ortiqchasini ishga solishni o‘z ichiga oladi.

Pul oqimlari to‘g‘risidagi hisobotni tuzishning umumiy g‘oyasi hisobot davri davomida operatsion, investitsion va moliyaviy faoliyat natijasida yuzaga keladigan kiruvchi va chiquvchi pul oqimlarini aniqlashda namoyon bo‘ladi.

Bunday tasniflash avvalo, hisobotning foydalanuvchilari ushbu uchta yo‘nalishning korxonaning moliyaviy holatiga va uning pul mablag‘lari hamda pul ekvivalentlari hajmiga ta’sirini baholay olishlari uchun mo‘ljallangan. Korxona faoliyatining xususiyatlaridan kelib chiqqan holda pul oqimlari operatsion, investitsion yoki moliyaviy faoliyatdan pul mablag‘lari harakatiga olib boriladi.

Pul oqimlari to‘g‘risidagi hisobotni tuzishni tushunishni osonlashtirish maqsadida mazkur Ma’ruza matniga 1-son ilovada misol keltirilgan.

13.2. Pul oqimlari bo‘yicha faoliyatlar

Operatsion faoliyat – bu xo‘jalik yurituvchi subyektning daromad keltiruvchi asosiy faoliyati, shuningdek subyektning investitsiya va moliya faoliyatiga oid bo‘lmagan o‘zga xo‘jalik faoliyatidir. Operatsion faoliyat natijasida yuzaga kelgan pul oqimlarining hajmi tashkilotning majburiyatlarini qoplash uchun, ishlab chiqishni ushlab turish uchun, dividendlarni to‘lash va moliyalashtirishning tashqi manbalarini jalb qilmasdan investitsiyalash uchun pul mablag‘larining yetarliligi indikatorini aks ettiradi. Qoidaga ko‘ra, bunday pul oqimlari kompaniyaning barqaror daromadini keltiruvchi faoliyati natijasida shakllanadi.

Operatsion faoliyat – bu xo'jalik yurituvchi subyektning daromad keltiruvchi asosiy faoliyati, shuningdek subyektning investitsiya va moliya faoliyatiga oid bo'lmagan o'zga xo'jalik faoliyatidir[63].

Xo'jalik yurituvchi subyektning operatsion faoliyati natijasida vujudga keladigan pul oqimi hajmi xo'jalik yurituvchi subyekt amalga oshiradigan operatsion faoliyati natijasida olinadigan pul oqimlari harakati ssudalarni to'lash, xo'jalik yurituvchi subyektning ishlab chiqarish quvvatlarini saqlab turish, dividendlarni to'lash va moliyalashtirishning tashqi manbalariga murojaat qilinmay yangi investitsiyalar uchun qanchalik yetarli ekanini aks ettiruvchi asosiy ko'rsatkich hisoblanadi. Operatsion faoliyatidan keladigan oldingi pul oqimining ayrim qismlari to'g'risidagi axborotdan operatsion faoliyatidan bo'lajak pul oqimlarini prognoz qilish uchun axborotning boshqa turlaridan qo'shib foydalanish mumkin bo'ladi.

Operatsion faoliyatidan pul oqimi xo'jalik yurituvchi subyektning asosiy faoliyatidan kelib chiqadi. Odatda xo'jalik yurituvchi subyektning asosiy faoliyati mahsulotni sotishga, ishlarni bajarishga yoki xizmat ko'rsatishga qaratilgan bo'ladi. Operatsion faoliyatidan asosiy pul oqimiga quyidagilar kiradi:

a) tovarlarni sotish va xizmat ko'rsatishdan tushgan pul;

b)royalti, badallar, vositachilik haqi va o'zga yo'llar bilan pul mablag'lari tushumi;

d) tovarlar va xizmatlar uchun ularni yetkazib beruvchilarga pul to'lovlari;

e) xodimlarga va xodimlar nomidan to'lovlar;

f) sug'urta kompaniyasining sug'urta polislari bo'yicha mukofotlari, talablari, yillik va o'zga to'lovlari bo'yicha pul tushumlari va to'lovlari;

g) soliqlar bo'yicha pul to'lovlari yoki uning o'rnini bosuvchi to'lovlar, agar ular investitsiya va moliya faoliyatiga taalluqli bo'lmasa;

i) savdo yoki dilerlik maqsadlarida tuzilgan bitimlar bo'yicha pul tushumlari va to'lovlari va boshqalar.

---

[63]Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 1018-page.

Asosiy vositalar birliklarini sotish kabi ayrim operatsiyalar bo'yicha foyda kelishi va zarar ko'rilishi mumkin, ular sof foyda yoki zarar qatoriga kiritiladi. Lekin bunday bitimlar bo'yicha pul oqimi investitsion faoliyatidan chiqadigan pul oqimlariga kiritiladi.

Korxona vositachilik yoki savdo maqsadlari uchun qimmatli qog'ozlar yoki ssuda olgan bo'lishi mumkin, bunday holatlarda ular qayta sotish uchun xarid qilingan tovar-moddiy zaxiralarga o'xshash bo'ladi. Bunday aktivlarni sotish va xarid qilishdan yuzaga keladigan pul oqimlari operatsion faoliyatning pul oqimlari sifatida aks ettiriladi, chunki bunday operatsiyalarning iqtisodiy mazmuni korxonaning odatiy faoliyatiga taalluqlidir.

Operatsion faoliyatdan pul mablag'lari harakatining hajmi ssudalarni to'lash, ishlab chiqarish darajasini ushlab turish, dividendlarni to'lash va moliyalashtirishning tashqi manbalarini jalb qilmasdan yangi kapital qo'yilmalarni amalga oshirish uchun pul mablag'larining yetarli darajadagi hajmini jamlash nuqtayi nazaridan korxona faoliyati samaradorligining ahamiyatli ko'rsatkichi hisoblanadi. Operatsion faoliyat bo'yicha pul mablag'lari harakati birinchi navbatda daromad olish bo'yicha asosiy faoliyatning natijasi sanaladi. Operatsion faoliyat jarayonida yuzaga keladigan pul mablag'larining harakatiga misol bo'lib quyidagilar xizmat qiladi:

1) pul mablag'larining kirimi:

—mahsulot, tovarlar, xizmatlar sotishdan;

—royaltidan (patentni ishlatish uchun to'lov, mualliflik huquqlari va boshqalar), turli xususiyatdagi mukofotlar, foiz daromadlari, komission yig'im va boshqa daromadlar;

—sug'urta kompaniyasidan sug'urta mukofoti va da'volar va boshqa mukofotlar sifatidagi pul tushumlari;

—soliqlar bo'yicha pul kompensatsiyalari, agar ularni moliyaviy va investitsion faoliyat bilan bog'lab bo'lmasa;

—dilerlik va savdo maqsadlarida tuzilgan shartnomalar bo'yicha pul tushumlari;

2) pul mablag'larining chiqimi:

—mol yetkazib beruvchilarga tovarlar va xizmatlar uchun to'lovlar;

—korxona xodimlariga pul to'lovlari, operatsion xarajatlar;

—sug'urta kompaniyalariga sug'urta to'lovi sifatidagi pul to'lovlari;

—soliqlar bo'yicha pul to'lovlari, agar ularni moliyaviy va investitsion faoliyat bilan bog'lab bo'lmasa;

—dilerlik va savdo maqsadlarida tuzilgan shartnomalar bo'yicha pul to'lovlari.

Pul oqimlari to'g'risidagi hisobotning (4-sonli shakl) «Operatsion faoliyat» bo'limida buxgalteriya hisobining quyidagi schyotlaridagi ma'lumot ko'rsatiladi:

—«Mahsulot (tovarlar, ishlar va xizmatlar) sotilishidan pul tushumlari» 010-satr summasi pul mablag'larini hisobga oluvchi schyotlarning (5000, 5100, 5200, 5500, 5600) debeti va olinadigan schyotlarni hisobga oluvchi schyotlar (4000) va boshqa debitor qarzdorlikni hisobga oluvchi schyotlarning (4800) krediti bilan bog'langan holda aylanmasidan shakllanadi, ya'ni hisobot davrida sotilgan mahsulot (tovarlar, ishlar va xizmatlar) uchun korxonaning bank schyotlari va kassasiga kelib tushgan pul mablag'lari summasidan shakllantiriladi.

—«Mahsulot yetkazib beruvchilarga materiallar, tovarlar, ishlar va xizmatlar uchun pul to'lovlari» 020-satr summasi pul mablag'larini hisobga oluvchi schyotlarning (5000, 5100, 5200, 5500, 5600) krediti va to'lanadigan schyotlarni hisobga oluvchi schyotlar (6000, 7000) va boshqa kreditor qarzdorliklarni hisobga oluvchi schyotlarning (6990) krediti bilan bog'langan holda aylanmasidan shakllanadi, ya'ni mahsulot yetkazib beruvchilarga materiallar, tovarlar, ishlar va xizmatlar uchun to'langan pul mablag'lari summasi ko'rsatiladi, bundan uzoq muddatli aktivlarni xarid qilish uchun to'lovlar mustasno.

—«Xodimlarga va ular nomidan pul to'lovlari» 030-satr summasi pul mablag'larini hisobga oluvchi schyotlarning (5000, 5100, 5200, 5500, 5600) krediti xodimlarga berilgan avanslarni hisobga oluvchi schyotlar (4200), sug'urta va maqsadli davlat jamg'armalariga to'lovlar bo'yicha qarzni hisobga oluvchi schyotlar (6500) va mehnat haqi

bo‘yicha xodim bilan hisoblashishlarni hisobga oluvchi schyotlarning (6700) debeti bilan bog‘langan holda aylanmasidan shakllanadi, ya’ni xodimlarga mehnatga haq to‘lash ko‘rinishida to‘langan pul mablag‘lari summasi, shuningdek davlat maqsadli jamg‘armalariga to‘langan mablag‘lar summalari, byudjetga jismoniy shaxslar daromad solig‘ini to‘lash, kasaba uyushmasiga ajratmalar, alimentlar, uy-joy fondiga, xodimlarga berilgan bank kreditlari bo‘yicha to‘lash, xodimlarga ko‘rsatiladigan xizmatlar uchun korxonaning haq to‘lashi, kassadan va bank schyotlaridan xodimlar bilan va ular nomidan operatsiyalarga doir boshqa sarflashlar ko‘rsatiladi.

—«Operatsion faoliyatga doir boshqa pul tushumlari va to‘lovlar» 040-satr summasi pul mablag‘larini hisobga oluvchi schyotlarning (5000, 5100, 5200, 5500, 5600) debeti va krediti bo‘yicha tegishli aktivlar va majburiyatlarni hisobga oluvchi schyotlar bilan bog‘langan aylanmasidan shakllanadi, ya’ni «chiqim» ustunida royalti, turli xil taqdirlashlar, komission yig‘imlar va boshqa operatsion faoliyatdan to‘langan pul mablag‘lari summasi, «kirim» ustunida esa ulardan olingan pul mablag‘lari summasi ko‘rsatiladi.

«Jami: operatsion faoliyatdan sof pul oqimi/chiqimi» moddasi bo‘yicha (050-satr), «Kirim» ustuni bo‘yicha «+» belgisining va «Chiqim» ustuni bo‘yicha «-» belgisining ta’sirini hisobga olib, 010, 020, 030, 040-satrlarni qo‘shish natijasi ko‘rsatiladi.

Bunda «Kirim» ustuni summasi «Chiqim» ustuni summasidan oshgan holda, oshgan saldo «Kirim» ustuni bo‘yicha, teskari holda esa - «Chiqim» ustuni bo‘yicha aks ettiriladi.

Investitsiya faoliyati – bu pul ekvivalentlariga kiritilmagan uzoq muddatli aktivlar va boshqa investitsiya obyektlarini sotib olish va sotishdir. Pul oqimlari to‘g‘risidagi ikkinchi elementini alohida ko‘rib o‘tish mumkin - investitsiya faoliyati bilan bog‘liq pul aylanmalari. Faoliyatning bu turi tashkilotning mablag‘larini kelgusida barqaror daromadlarni olishni ta’minlovchi va shuning uchun kapital aktivlar toifasiga (yoki investitsiya shaklidagi kapital qo‘yilmalarga) olib boriladigan uzoq muddatli moddiy va nomoddiy aktivlarga, qimmatli

qog‘ozlar va huquqlarga joylashtirish bilan bog‘liq. Investitsiyalar qoplash muddatiga o‘sib boruvchi xususiyatlarga egaligini hisobga olib» pul oqimlari tarkibida investitsion qo‘yilmalar bo‘yicha qaytadigan summalar ajratiladi. Xo‘jalik yurituvchi subyekt investitsiya faoliyatidan keladigan pul oqimi to‘g‘risidagi axborotni alohida ko‘rsatib beradi. Investitsiya faoliyatidan pul oqimi to‘g‘risidagi axborot kelajakda daromad va pul oqimi miqdorini belgilaydigan resurslar bo‘yicha qilingan xarajatlar darajasini ko‘rsatadi.

Investitsion faoliyat – bu pul ekvivalentlariga kiritilmagan uzoq muddatli aktivlar va boshqa investitsiya obyektlarini sotib olish va sotishdir[64].

Investitsiya faoliyatidan olingan asosiy pul oqimlariga quyidagilar kiradi:

a) asosiy vositalarni, nomoddiy va boshqa uzoq muddatli aktivlarni xarid qilishga pul to‘lovlari. Bu to‘lovlar tajriba-konstruktorlik ishlariga ajratilgan sarmoyalashtirilgan xarajatlar, shuningdek xo‘jalik sudi bilan amalga oshirilgan qurilishlar bilan bog‘liq bo‘lgan to‘lovlarni o‘z ichiga oladi;

b) asosiy vositalarni, nomoddiy va boshqa uzoq muddatli aktivlarni sotishdan olingan pul tushumi;

d) boshqa subyektlarning aksiyalari yoki qarz majburiyatlarini hamda qo‘shma korxonalarda ishtirok etish huquqini sotib olishga doir pul to‘lovlari, pul ekvivalentlari hisoblangan yoki dilerlik maqsadlariga yoki savdo maqsadlariga saqlab qo‘yilgan to‘lov hujjatlari bo‘yicha to‘lovlar (veksellar kabi hujjatlar bo‘yicha to‘lovlar)dan tashqari;

e)boshqa subyektlarning aksiyalari va qarz majburiyatlarini hamda qo‘shma korxonalarda ishtirok etish huquqini sotishdan kelgan pul tushumlari, pul ekvivalenti hisoblangan yoki dilerlik yoki savdo maqsadlari uchun saqlanayotgan veksel kabi to‘lov hujjatlari bo‘yicha tushumlar bunga kirmaydi;

f) boshqa taraflarga berilgan bo‘naklar va kreditlar (moliyaviy muassasalarga berilgan bo‘naklar va kreditlardan tashqari);

---

[64]Financial and managerial accounting. 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 1018-page.

g) boshqa taraflarga berilgan bo‘naklar va ssudalar qaytarilishidan pul tushumlari (moliyaviy muassasalarga berilgan bo‘naklar va kreditlardan tashqari);

h) fyuchers va forvard bitimlari, opsion bitimlar va svop bitimlar bo‘yicha to‘lovlar, ular diler yoki savdo maqsadlari uchun mo‘ljallangan holatlar bundan mustasno bo‘ladi yoki to‘lovlar moliyaviy faoliyat sifatida tasnif etiladi;

Bitim muayyan pozitsiyani xejlash (sug‘urtalash) sifatida hisobga olinadi, bitim bo‘yicha pul oqimi sug‘urta qilinadigan pozitsiyadan pul oqimi sifatida faoliyat turiga kiritiladi. Xej, xejlash tushunchasida subyekt taxmin qilingan yo‘qotishlarning o‘rnini qoplash niyatida xorijiy valyutada forvard, fyuchers bitimlari va boshqa bitimlar bo‘yicha aktivlar yoki majburiyatlarni sotib olish tarzida ifodalangan valyuta qiymati farqidan vujudga keladigan yo‘qotishlardan o‘zini holi qilish imkoniyatiga ega bo‘ladigan himoya vositasi sifatidagi bitim tushuniladi.

Shu’ba yoki assotsiatsiyalashgan kompaniyalarga investitsiyalar hisobda ulushli qatnashish usuli bo‘yicha yoki tannarxi bo‘yicha aks ettirilishi mumkin. Bunday holatda investor pul oqimlari to‘g‘risidagi hisobotda pul oqimlari harakati to‘g‘risidagi axborotni (dividendlarni, foizlarni) investitsiya obyektiga nisbatan aks ettiradi. Agar kompaniya BHMS №8 «Jamlangan moliyaviy hisobot va shu’ba xo‘jalik jamiyatlariga investitsiyalarni hisobga olish»ga muvofiq birgalikda nazorat qilinadigan kompaniyadagi ulushini proporsional axborot usulida hisobot taqdim etsa, u pul oqimlari bo‘yicha jamlanma hisobotga birgalikda nazorat qiladigan kompaniya pul oqimlarining o‘z ulushini proporsional tarzda qo‘shadi. Ulushli qatnashish usulini qo‘llaganda pul oqimlari to‘g‘risidagi hisobotga birgalikda nazorat qilinadigan kompaniyaga kompaniya investitsiyalarining pul oqimlari, u va birgalikda nazorat qilinadigan kompaniyalar orasidagi taqsimlashlar va boshqa to‘lovlar yoki tushumlar kiritiladi.

Shu’ba kompaniyalarni va boshqa xo‘jalik bo‘limlarini sotish va xarid qilish pul oqimlari to‘g‘risidagi hisobotda investitsion faoliyat

sifatida tasniflanadi. Ular alohida taqdim etiladi va sotishdan pul mablag'larining harakati sotib olishdan pul mablag'larining harakati natijasidan chiqarib tashlanmaydi. Bu esa ushbu pul mablag'lari harakatini boshqa operatsion, investitsion yoki moliyaviy faoliyatdan pul mablag'lari oqimlarini ajratish imkonini beradi. Sotishda yoki xarid qilishda qoplov sifatida to'langan yoki olingan pul mablag'larining umumiy summasi hisobotda olingan yoki sarflangan pul mablag'lari yoki ularning ekvivalentlarini chiqarib tashlangan holda aks ettiriladi.

Hisobot davri davomida sotib olingan, shuningdek, sotilgan shu'ba kompaniyalari va boshqa bo'limlar bo'yicha moliyaviy hisobotda quyidagi axborot ochib berilishi lozim:

a)shu'ba kompaniyasini xarid qilishda yoki sotishdagi umumiy qoplov summasi; shu'ba kompaniyasini xarid qilishda yoki sotishda pul mablag'lari yoki ularning ekvivalentlari bilan qoplangan qismi:

b) shu'ba kompaniyalarini yoki boshqa xo'jalik bo'linmalarini sotib olishda to'langan yoki sotishda olingan pul mablag'lari yoki ularning ekvivalentlari; shu'ba kompaniyalarda yoki xo'jalik bo'linmalaridagi pul mablag'lari va ularning ekvivalentlarini mustasno qilgan holda, asosiy toifalar bo'yicha sotib olingan yoki sotilgan aktivlar va majburiyatlarning summasi.

Pul oqimlari to'g'risidagi hisobotning (4-sonli shakl) «Investitsion faoliyat» bo'limida buxgalteriya hisobining quyidagi schyotlaridan axborot keltiriladi:

—«Asosiy vositalarni xarid qilish va sotish» 060-satrning summasi pul mablag'larini hisobga oluvchi schyotlarning (5000, 5100, 5200, 5500, 5600) debet va krediti aylanmasi tegishli schyotlarning krediti bilan bog'langan holda shakllanadi, ya'ni korxonalar «Chiqim» ustunida mahsulot yetkazib beruvchilarga to'langan asosiy vositalarni xarid qilganlik uchun pul mablag'lari summasini, «Kirim» ustunida esa - asosiy vositalarni sotishdan kelib tushgan mablag'lar summasini ko'rsatadilar.

—«Nomoddiy aktivlarni xarid qilish va sotish» 070-satrining summasi pul mablag'larini hisobga oluvchi schyotlarning (5000, 5100,

5200, 5500, 5600) debet va krediti aylanmasi tegishli schyotlarning krediti bilan bog'langan holda shakllanadi, ya'ni korxonalar «Chiqim» ustunida nomoddiy aktivlarni xarid qilganlik uchun mahsulot yetkazib beruvchiga to'langan pul mablag'lari summasini, «Kirim» ustunida esa - nomoddiy aktivlarni sotganlik uchun kelib tushgan mablag'lar summasini ko'rsatadilar.

—«Uzoq muddatli va qisqa muddatli investitsiyalarni xarid qilish va sotish» 080-satrining summasi pul mablag'larini hisobga oluvchi schyotlarning (5000, 5100, 5200, 5500, 5600) debet va krediti aylanmasi tegishli schyotlarning krediti bilan bog'langan holda shakllanadi, ya'ni «Chiqim» ustunida qimmatli qog'ozlar va investitsiyalar boshqa dastaklarini xarid qilish uchun to'langan pul mablag'lari summasi, shu jumladan vositachilarga komission taqdirlashlar va birjada to'langan foizlar ko'rsatiladi, «Kirim» ustunida esa qimmatli qog'ozlar va investitsiyalar boshqa dastaklarini sotishdan kelib tushgan pul mablag'lari summasi aks ettiriladi.

—«Investitsiya faoliyatiga oid boshqa pul tushumlari va to'lovlar» 090-satrining summasi pul mablag'larini hisobga oluvchi schyotlarning (5000, 5100, 5200, 5500, 5600) debet va krediti aylanmasi tegishli schyotlarning krediti bilan bog'langan holda shakllanadi, ya'ni «Chiqim» ustunida boshqa investitsion faoliyatga oid to'langan pul mablag'lari summasi, «Kirim» ustunida esa - olingan pul mablag'lari summasi ko'rsatiladi.

—«Jami: investitsiya faoliyatiga oid sof pul oqimi/chiqimi» 100-satrining summasi, «Kirim» ustunida «+» va «Chiqim» ustuni bo'yicha «-» belgisining ta'sirini hisobga olgan holda, 060, 070, 080, 090-satrlarni jamlash natijasi ko'rsatiladi.

Bunda «Kirim» ustuni summasi «Chiqim» ustuni summasidan oshgan holda, oshgan saldo «Kirim» ustuni bo'yicha, teskari holda esa - «Chiqim» ustuni bo'yicha aks ettiriladi.

Pul mablag'lari aylanmasining uchinchi toifa guruhi tashkilotning moliyaviy faoliyati bilan bog'liqdir. Moliyaviy faoliyat – xo'jalik yurituvchi subyektning faoliyati bo'lib, uning natijasida o'z mablag'i va

qarz mablag'lari miqdori va tarkibida o'zgarishlar yuz beradi. Pul oqimlari to'g'risidagi hisobotni taqdim etish maqsadida moliyaviy faoliyat tashkilotning yangi tashqi, ishlab topilmagan pul mablag'larini jalb etish, lekin mulkdorlar va qarz beruvchilar tomonidan beriladigan qo'shimcha pul mablag'lari manbalarini jalb qilish bo'yicha ishchan faollik sifatida talqin etiladi. Tijorat tashkilotining iqtisodiy aylanmasiga jalb etilgan pul massasining tashkilotni pul ko'rinishida moliyalashtirish manbalarini bunday ekstensiv shaklda o'sishi qoidaga ko'ra balans valyutasining o'sishiga, tashkilot mulkdorlari va kreditorlari oldida majburiyatlarning oshishiga olib keladi.

Moliyaviy faoliyat – xo'jalik yurituvchi subyektning faoliyati bo'lib, uning natijasida o'z mablag'i va qarz mablag'lari miqdori va tarkibida o'zgarishlar yuz beradi. Moliyalashtirishdan tushadigan kompaniyaning pul mablag'lari oqimiga oid faoliyati bo'lib, bu faoliyat korxona kapitalini oshirishga imkon beruvchi tashqi faoliyatni hisobga oladi[65].

Moliyaviy faoliyat avvalo kompaniyani kerakli aylanma va noaylanma mablag'lar bilan ta'minlashga yo'naltirilgan. Bunday tushumlarning manbasi bo'lib tashkilot mulkdorlarining qo'yilmasi sanaladi (ichki manbalar). Kompaniyaning mulkdorlari nafaqat aksiyadorlik kapitaliga ulush kiritishlari mumkin, balki tashkilotning yetarlicha zaxiralarini o'z navbatida aylanma mablag'larni shakllantirish uchun qo'shimcha ravishda pul mablag'larini ham yo'naltirishi mumkin. Joriy va uzoq muddatli aktivlarning boshqa manbalari bo'lib kreditorlar (tashqi manbalar) hisoblanadi. Shuni ta'kidlab o'tish joizki, moliyaviy faoliyatga mol yetkazib beruvchilar, ish haqi va soliqlardan vujudga keladigan kreditorlar qo'shilmaydi (mazkur turdagi kreditorlik qarzlarining o'zgarishi standartning «Operatsion faoliyat» moddasida ko'rib o'tiladi). Moliyaviy faoliyatga ijarachining moliyaviy ijara bo'yicha to'lovlari ham kiradi. Bu moliyaviy ijarani moliyaviy kredit sifatida tushunilishi bilan bog'liq.

Xo'jalik yurituvchi subyekt moliyaviy faoliyatidan pul oqimlari to'g'risidagi axborotni alohida ko'rsatadi. Bu axborot moliyaviy

[65] Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 1017-page.

faoliyatdan kelgusida bo'ladigan pul oqimlarini taxmin qilish uchun zarur bo'ladi. Moliyaviy faoliyatdan asosiy pul oqimlariga quyidagilar kiradi:

a)aksiyalar chiqarishdan yoki xususiy kapital bilan bog'liq bo'lgan boshqa instrumentlardan keladigan pul tushumlari;:

b) subyektlar aksiyalarining haqini to'lash yoki sotib olish uchun ularning egalariga to'lovlar;

d) ta'minlanmagan obligatsiyalar emissiyasidan, moliya korxonalari tomonidan berilgan ssudalardan, garovga qo'yilgan va boshqa qisqa hamda uzoq muddatli qarz (zayom)lardan pul tushumlari;

e)qarz (zayom)larni to'lash;

f) moliyaviy ijara bo'yicha majburiyatlarni qisqartirish uchun ijarachilarning to'lovlari va boshqalar.

Pul oqimlari to'g'risidagi hisobotning (4-sonli shakl) «Moliyaviy faoliyat» bo'limida buxgalteriya hisobining quyidagi schyotlaridagi ma'lumot ko'rsatiladi:

— «Olingan va to'langan foizlar» 110-satri bo'yicha «Kirim» ustunida olingan foizlar summasi, «Chiqim» ustunida esa to'langan foizlar summasi ko'rsatiladi.

— «Olingan va to'langan dividendlar» 120-satri bo'yicha «Kirim» ustunida olingan dividendlar summalari ko'rsatiladi, «Chiqim» ustunida esa to'langan dividendlar summalari aks ettiriladi.

— «Aksiyalar chiqarishdan yoki xususiy kapital bilan bog'liq bo'lgan boshqa instrumentlardan kelgan pul tushumlari» 130-satri bo'yicha hisobot yilida chiqarilgan (sotilgan) aksiyalar yoki xususiy kapital bilan bog'liq bo'lgan boshqa instrumentlar uchun aksiyadorlardan kelib tushgan pul mablag'lari summasi aks ettiriladi.

— «Xususiy aksiyalarni sotib olganda va ularni sotganda pul to'lovlari va tushumlari» 140-satri bo'yicha sotib olingan xususiy aksiyalarni sotishdan kelib tushgan pul mablag'lari summalari, shuningdek korxonada bo'lgan xususiy aksiyalar, hissalar va paylar uchun, ularni keyingi sotish yoki yo'q qilish (bekor qilish) maqsadida, egalariga to'langan pul mablag'lari summasi ko'rsatiladi.

— «Uzoq muddatli va qisqa muddatli kreditlar hamda qarzlar bo'yicha pul tushumlari va to'lovlari» 150-satri bo'yicha «Kirim» ustunida hisobot davrida kelib tushgan kreditlar va qarzlar summasi, «Chiqim» ustunida esa - kreditlar va qarzlar bo'yicha to'lovlar ko'rsatiladi.

— «Uzoq muddatli ijara (lizing) bo'yicha pul tushumlari va to'lovlari» 160-satri bo'yicha «Chiqim» ustunida ijaraga beruvchiga (lizing beruvchiga) to'langan pul mablag'lari summasi, «Kirim» ustunida esa - ijarachidan (lizing oluvchidan) kelib tushgan pul mablag'lari summasi ko'rsatiladi.

— «Moliyaviy faoliyatga oid boshqa pul tushumlari va to'lovlari» 170-satri bo'yicha «Chiqim» ustunida boshqa moliyaviy faoliyatga oid to'langan pul mablag'lari summasi, «Kirim» ustunida esa - olingan pul mablag'lari summasi ko'rsatiladi.

— «Jami: moliyaviy faoliyatga oid sof oqim/chiqim» 180-satri bo'yicha «Kirim» ustuni bo'yicha «+» va «Chiqim» ustuni bo'yicha «-» belgisining ta'sirini hisobga olgan holda, 110, 120, 130, 140, 150, 160, 170-satrlar summasi ko'rsatiladi.

Bunda «Kirim» ustuni summasi «Chiqim» ustuni summasidan oshgan holda, oshgan saldo «Kirim» ustuni bo'yicha, teskari holda esa — «Chiqim» ustuni bo'yicha aks ettiriladi.

13.3. Operatsion faoliyatidan pul oqimlari bo'yicha hisobot

Xo'jalik yurituvchi subyekt operatsion faoliyatidan vujudga kelgan pul mablag'lari harakatini quyidagilardan foydalanib, ochib beradi:

a) bevosita usul. Bu usulga muvofiq yalpi pul tushumlari va yalpi pul to'lovlari asosiy turlari ochib beriladi;

b) bilvosita usul. Bu usulga muvofiq sof daromad yoki zararga joriy aktivlar va majburiyatlarning o'zgarishiga, ishonchsiz operatsiyalarga, shuningdek operatsiya investitsiya yoki moliya faoliyati natijasida olingan daromadlar va ko'rilgan zararlarga qarab o'zgartirish kiritiladi.

Operatsion faoliyatidan pul mablag'lari harakati bevosita va bilvosita (to'g'ri va egri) usullar asosida ochib beriladi[66].

Birinchi usulga muvofiq operatsiyalardan pul mablag'lari oqimining summasi tashkilotning asosiy mahsulotlari va xizmatlari uchun xaridorlardan olingan summa bilan mol yetkazib beruvchilarga tovarlar, ishlar, xizmatlar uchun to'langan summa o'rtasidagi farq sifatida hisoblanadi. Bilvosita usulda boshlang'ich nuqta sifatida operatsiyalar (joriy faoliyat) bo'yicha foyda yoki zarar olinadi va keyin pul mablag'larini oqimini yuzaga keltirmaydigan yozuvlarga tuzatishlar kiritiladi, masalan, amortizatsiya ajratmalari, debitor va kreditor qarzlarni o'zgarishi. Mazkur usul pul oqimi to'g'risidagi hisobotni moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot bilan bog'laydi.

Bevosita usulning asosiy mazmuni shundan iboratki, unda o'rtasidagi farq operatsion faoliyatning sof pul tushumi yoki sof chiqimni tashkil etadigan operatsion faoliyat bo'yicha asosiy tushumlar va asosiy to'lovlar navbatma-navbat hisoblanadi.

Bevosita usuldan foydalanilganda, asosiy yalpi pul tushumlar va yalpi pul to'lovlari ochib beriladi. Asosiy yalpi pul tushumlar va yalpi pul to'lovlari to'g'risidagi ma'lumotlarni tashkilotning hisob yozuvlariga, Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotning (2-sonli shakl) sotish, sotishning tannarxi (foizlar ko'rinishidagi daromadlar, foizlar to'lashga xarajatlar va kredit tashkilotlarining shunga o'xshash xarajatlari) va boshqa moddalariga tuzatishlar kiritib olish mumkin. Bunda quyidagilar hisobga olinadi:

— hisobot davri davomidagi zaxiralar, operatsion kreditor va debitorlik qarzlaridagi o'zgarishlar;

— boshqa pulsiz moddalar;

— investitsiya yoki moliyaviy pul oqimlarini yuzaga kelishiga olib keladigan boshqa moddalar.

Shuningdek yalpi pul tushumlar va yalpi pul to'lovlarining asosiy turlari to'g'risidagi ma'lumotlar buxgalteriya hisobining ma'lumotlaridan ham olinishi mumkin.

---

[66] Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 1021-page.

Ikkita usul o'rtasidagi asosiy farq quyidagidan iborat: bilvosita usuldan foydalanilganda pul oqimlari to'g'risidagi hisobotda faqat operatsiyalarning natijalari, ya'ni sof foyda yoki zarar summasi aks ettiriladi. Mazkur usul bilan tuzilgan moliyaviy hisobotda tashkilotning operatsion faoliyati bo'yicha ma'lumotlar to'liq aks ettirilmaydi. Bevosita usulda barcha pul oqimlari (yalpi tushum va to'lovlar) ochib beriladi, ya'ni hisobotlarni o'rganayotgan investor operatsion faoliyat bo'yicha o'zini qiziqtirgan va o'ziga kerak bo'ladigan barcha ma'lumotlarni oladi.

Xalqaro amaliyotda pul mablag'larining harakati to'g'risidagi hisobotni tuzish uchun MHXS №37 bevosita usuldan foydalanishni tavsiya etadi, chunki u bilvosita usuldan farqli ravishda kelgusidagi pul oqimini baholash uchun zarur ma'lumotlarni olish imkoniyatini beradi. Biroq, amaliyotda ko'pgina kompaniyalar bevosita usuldan foydalanadilar. Buni u bilvosita usulga nisbatan ancha oddiy, taqdim etilayotgan ma'lumotlarning sifatining yo'qotilishi minimal darajada ekanligi bilan tushuntirish mumkin.

Bilvosita usuldan foydalanilganda sof foyda eng avvalo aylanma mablag'lardagi o'zgarishlar ta'siri hisobga olguncha bo'lgan operatsion daromadning oraliq ko'rsatkichiga keltiriladi. Bunga ko'proq tarqalgan quyidagi tuzatishlarni kiritish yordamida erishiladi:

— oldin foydani miqdorini kamaytirgan amortizatsiya ajratmalari, to'lanadigan foizlar, asosiy vositalar va boshqa uzoq muddatli aktivlarni sotishdan zararlar summasi qayta tiklanadi;

— investitsiya va moliyaviy operatsiyalardan daromadlar, shuningdek oldin foyda va zararlar schyotining kreditiga olib borilgan baholangan rezervlar summasini kamayishi chegiriladi.

Agar operatsion faoliyatning pul oqimlarini taqdim etish uchun bilvosita usuldan foydalanilsa, uzoq muddatli aktivlar schyotlariga tegishli kurs farqlarini alohida ajratish zaruriyati yuzaga keladi. Kurs farqlari Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot (2-sonli shakl)ga qo'shilganligi tufayli, uzoq muddatli aktivlar schyotlariga tegishli kurs farqlariga ham storno yozuvlar qilinishi kerak.

Amaldagi hisobotda olingan operatsion daromadning oraliq ko'rsatkichi hisobot davrida aylanma mablag'larning umumiy hajmida sodir bo'lgan o'zgarishlarni hisobga olmaydi. Shuning uchun ko'rilayotgan ko'rsatkich asosiy faoliyat bo'yicha debitorlik qarzi, bo'naklar, moddiy ishlab chiqarish zaxiralari va kreditorlik qarzlarining summasiga tuzatilgan bo'lishi kerak. Operatsion daromad ko'rsatkichini operatsion faoliyatdan olingan sof pul mablag'lariga keltirish uchun uning summasi joriy aktivlarning o'sishi summasiga kamaytiriladi va qisqa muddatli majburiyatlarning o'sishi summasiga ko'paytiriladi.

Buxgalteriya balansi (1-sonli shakl), Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot (2-sonli shakl)dan hisoblash natijasida olingan pul mablag'larini tushumi summasi hisobotga qo'shiladi. Faqat bir qator pul mablag'larining oqimi haqiqiy hajmi bo'yicha ko'rsatiladi. Bularga quyidagilar kiradi: amortizatsiya ajratmalari; xususiy aksiyalarni, obligatsiyalarni sotishdan tushum; dividendlarni olish va to'lash; kreditlar va qarz (zayom)larni olish hamda to'lash; asosiy vositalar, nomoddiy aktivlarga kapital qo'yilmalar; aylanma mablag'larning o'sishi; asosiy vositalar, nomoddiy aktivlar, qimmatli qog'ozlarni sotish.

Bilvosita usul bo'yicha tuzilgan hisobotda asosan moliyaviy resurslar to'g'risidagi ma'lumotlar jamlanadi. Bunday hisobotni tashkil etadigan ma'lumotlari mustaqil analitik mohiyatga ega. Bunday hisobotda bevosita usulda tuzilgan shaklda mavjud bo'lmagan, biroq tashkilot faoliyatining moliyalashtirish manbalarini va boshqa yo'nalishlarini tushunish uchun kerak bo'ladigan ma'lumotlar keltiriladi.

Operatsion faoliyatdan pul mablag'larini hisoblashning bilvosita usulida hisoblashning boshlang'ich (tayanch) nuqtasi sifatida sof foyda olinadi va keyinchalik bu summa sof foydani hisoblashga kiradigan, biroq pul mablag'larini hisoblashga kirmaydigan summalar bo'yicha tuzatishlar kiritiladi. Bu tuzatishlarni uchta guruhga ajratish mumkin:

— moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotning pulni chiqib ketishiga ham, kelib tushishiga ham olib kelmaydigan moddalariga tuzatishlar kiritish;

— aylanma mablag‘lar va qisqa muddatli qarzlarning pulsiz moddalarini o‘zgarishlariga tuzatishlar kiritish;

— investitsiya faoliyatida o‘z aksini topgan moddalarga tuzatishlar kiritish.

Bilvosita usuldan foydalanilganda Pul oqimlari to‘g‘risidagi hisobot quyidagi bosqichlarda tuziladi:

a)birinchi bosqich. Pul oqimlari to‘g‘risidagi hisobotni tuzishning birinchi bosqichida pul mablag‘larining sof o‘sishi yoki kamayishi aniqlanadi. Aslida bu balansda aks ettirilgan yil boshi va oxiridagi pul mablag‘lari o‘rtasidagi farq hisoblanadi;

b) ikkinchi bosqich. Ikkinchi bosqichda operatsion faoliyatdan sof pul mablag‘lari aniqlanadi. MHXSlariga muvofiq respublikamizdagi hisobda daromadlar va xarajatlarni yuzaga kelishiga qarab tan olishni nazarda tutadigan hisoblash usulidan foydalaniladi, biroq operatsion faoliyatdan real pul mablag‘larini aniqlash uchun daromad va xarajatlarini kassa usuli bo‘yicha aks ettirish zarur. Ushbu maqsadda sof foyda pul mablag‘laridan foydalanish bilan bog‘liq bo‘lmagan operatsiyalarni ta’sirini hisobga olgan holda tuzatiladi.

Pul oqimlari to‘g‘risidagi hisobotning «Operatsion faoliyat» bo‘limining birinchi satrida sof foyda aks ettiriladi, keyin unga pul mablag‘lari oqimiga ta’sir qilmaydigan moddalar qo‘shiladi (yoki chegiriladi) va natijada operatsion faoliyatdan sof pul mablag‘lari kelib chiqadi.

Operatsion faoliyatdan sof pul mablag‘lari aniqlanganda qisqa muddatli aktivlar (pul mablag‘lari bundan mustasno) o‘sishi sof foydadan chegiriladi, kamayishi esa sof foydaga qo‘shiladi; qisqa muddatli majburiyatlarning o‘sishi sof foydaga qo‘shiladi, kamayishi esa sof foydadan chegiriladi; amortizatsiya ajratmalari va asosiy vositalarni sotishdan zarar sof foydaga qo‘shiladi, asosiy vositalarni sotishdan foyda esa sof foydadan chegiriladi;

d) uchinchi bosqich. Uchinchi bosqichda taqqoslovchi buxgalteriya balansining uzoq muddatli aktivlar va majburiyatlarga tegishli moddalariga o‘zgarishlarga asosan, shuningdek boshqa

ma'lumotlardan kelib chiqib investitsiya va moliyaviy faoliyatdan sof pul mablag'lari aniqlanadi.

Bevosita usuldan foydalanilganda Pul oqimlari to'g'risidagi hisobot quyidagi bosqichlarda tuziladi:

a)birinchi bosqich. Birinchi bosqichda pul mablag'larining sof o'sishi yoki kamayishi ya'ni yil boshi va oxiridagi pul mablag'lari o'rtasidagi farq aniqlanadi;

b) ikkinchi bosqich. Ikkinchi bosqichda Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotda hisoblash usuli bilan aks ettirilgan har bir ko'rsatkichni kassa usuli bilan hisobga olingan ko'rsatkichga qayta hisoblash yo'li bilan operatsion faoliyatdan sof pul mablag'lari aniqlanadi. Agar Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotda tushum 240 000 ming so'm aks ettirilgan, debitorlik qarzlarining yildagi o'sishi esa 40 000 ming so'mni tashkil qilgan bo'lsa, u holda pul mablag'larida olingan tushum 240 000 ming so'm – 40 000 ming so'm = 200 000 ming so'mni tashkil etadi yoki agar Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotda operatsion xarajatlar 80 000 ming so'm miqdorda aks ettirilgan, hisoblangan xarajatlar bo'yicha qarzning yildagi o'sishi esa 14 000 ming so'mni tashkil qilgan bo'lsa, u holda pul mablag'larida amalga oshirilgan operatsion xarajatlar 80 000 ming so'm - 14 000 ming so'm = 66 000 ming so'mni tashkil etadi.

«Operatsion faoliyat» bo'limida pul tushumlari va to'lovlari faqatgina asosiy guruhlar bo'yicha aks ettiriladi;

d) uchinchi bosqich. Uchinchi bosqichda taqqoslovchi buxgalteriya balansining uzoq muddatli aktivlar va majburiyatlarga tegishli moddalariga o'zgarishlarga asosan, shuningdek boshqa ma'lumotlardan kelib chiqib investitsiya va moliyaviy faoliyatdan sof pul mablag'lari aniqlanadi.

Pul oqimi to'g'risidagi hisobot tuzishning ikkita usulini taqqoslash natijasida tahlil maqsadida bilvosita usulni ma'lumot berish darajasi yuqori ekanligini alohida ta'kidlab o'tish mumkin.

Bilvosita usulda tuzilgan hisobotdan farqli ravishda bevosita usulda tuzilgan hisobotda biz moliyalashtirish manbalarini tavsiflovchi muhim

ko'rsatkichlarni topmaymiz. Bularga sof foyda va amortizatsiya ajratmalari, aylanma mablag'lardagi, jumladan kapital hisobiga yuzaga keladigan o'zgarishlar kiradi.

Hisobot tuzishning har bir usuli foydalanuvchilar uchun zarur bo'lgan ma'lumotlarni beradi. Bevosita usul pulning yalpi oqimini to'lov vositasi sifatida aks ettiradi. Bevosita usul kompaniyaning moliyaviy resurslari to'g'risidagi ma'lumotlarni ularning harakatini pul mablag'larining oqimi sifatida o'zida jam qiladi.

13.4. Investitsiya va moliya faoliyatidan tushgan pul oqimlari bo'yicha hisobot

Xo'jalik yurituvchi subyekt investitsiya va moliya faoliyatidan yalpi pul tushumlari va yalpi pul to'lovlarini hisobotda alohida-alohida aks ettirishi kerak, netto asosida hisobga olinadigan pul oqimlari bundan mustasnodir. Bunda nettoasos deganda pul mablag'ining sof oqimi yoki hisobot davrida kamayishi tushuniladi.

Mijozlar nomidan pul oqimlari netto asosida ochib beriladi, bunda pul oqimlarining harakati yuridik shaxsning faoliyatiga nisbatan mijoz faoliyatini ko'proq aks ettiradi, masalan:

a)investitsiya tashkiloti o'z mijozlarining topshirig'iga binoan ushlab turadigan jamg'armalar;

b) mulk egasi nomidan undiriladigan va unga beriladigan ijara to'lovlari.

Tezda aylanadigan, katta miqdordagi mablag'ni o'z ichiga oladigan va to'lash muddati qisqa bo'lgan moddalar bo'yicha pul oqimlari ham netto asosida ochib berilishi mumkin, masalan:

a)pul tushumlari hamda to'lash vaqti kayd etilgan depozitlarni olish va to'lash bo'yicha to'lovlar;

b) depozitlarni joylashtirish va ularni boshqa moliya muassasalaridan qaytarib olish;

v) mijozlarga berilgan pul bo'naklari va kreditlar hamda bu bo'naklar va kreditlarning to'lanishi.

Chet el valyutasidagi amalga oshirilgan operatsiyalardan pul oqimlari O'zbekiston Respublikasi Markaziy banki tomonidan operatsiya amalga oshirilgan kun uchun belgilab qo'yilgan valyutalar kursidan foydalanib, O'zbekiston Respublikasi valyutasida aks ettiriladi. Chet el valyutasida ifodalangan xo'jalik operatsiyalarini buxgalteriya hisobida aks ettirish quyidagilarga muvofiq amalga oshiriladi:

O'zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobi milliy standarti (BHMS № 22) «Chet el valyutasida ifodalangan aktivlar va majburiyatlar hisobi»ga (2004-yil 21- mayda 1364-son bilan ro'yxatga olingan);

Chet el valyutasida ifodalangan operatsiyalarni buxgalteriya hisobi, statistika va boshqa hisobotlarda aks ettirish tartibi to'g'risidagi Nizomga (2004-yil yil 17- avgustda 1411-son bilan ro'yxatga olingan).

Xorijiy shu'ba jamiyatining pul oqimi O'zbekiston Respublikasi Markaziy banki tomonidan belgilangan pul oqimi kelib chiqqan vaqtdagi valyutalar kursi bo'yicha qayta hisoblanishi kerak.

Chet el valyutasining kursi o'zgarishidan kelib chiqadigan amalga oshirilmagan daromad va zarar pul mablag'i harakati hisoblanmaydi. Biroq valyuta kurslari o'zgarishning chet el valyutasida saqlanayotgan yoki to'lanishi lozim bo'lgan pul mablag'iga yoki ularning ekvivalentlariga ta'siri pul mablag'lari harakatini hisobot davri boshlanishi va oxirida bir-biriga muvofiqlashtirish uchun Pul oqimi to'g'risidagi hisobotda aks ettiriladi. Bu miqdor operatsion, investitsiya va moliya faoliyati natijasida vujudga keladigan pul oqimidan alohida ko'rsatiladi va agar pul mablag'larining bu harakati hisobot davrining oxiridagi pul valyuta kursida aks etadigan bo'lsa, tafovutga qo'shiladi.

Favqulodda moddalar bilan bog'liq pul mablag'larining oqimi ushbu moddalarning xarakteriga karab operatsion, investitsiya yoki moliya faoliyatidan vujudga keladigan pul mablag'larining oqimlari sifatida tasniflanadi. Favqulodda moddalar bilan bog'liq pul mablag'larining oqimi Pul oqimlari to'g'risidagi hisobotning operatsion, investitsiya va moliya faoliyati bo'limlarida favqulodda moddalarni muhimligi tushuntirish va ularni pul mablag'larining hozirgi va

kelgusidagi harakatiga ta'sirini baholash maqsadida alohida ochib beriladi.

Foizlar va dividendlarni olish va to'lash bilan bog'liq pul mablag'larining oqimi bir hisobot davridan ikkinchi hisobot davriga izchillik bilan operatsion, investitsiya yoki moliya faoliyati sifatidagi subyektning xo'jalik faoliyatidan kelib alohida ochib beriladi va tasniflanadi. Hisobot davri davomida to'langan foizlarning umumiy summasi, ular xarajat sifatida Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotda tan olinganligi yoki kapitalizatsiya qilingan (xarid qilingan yoki qurilayotgan aktivning qiymatiga qo'shilgan)ligidan qat'iy nazar Pul oqimlari to'g'risidagi hisobotda ochib beriladi. Moliya muassasalari uchun to'langan va olingan foizlar hamda dividendlar operatsion faoliyatdan pul mablag'lari oqimi sifatida tasnif etiladi.

Xo'jalik yurituvchi subyektlar uchun to'langan va olingan foizlar hamda dividendlar operatsion faoliyatidan keladigan pul mablag'larining oqimlari sifatida tasnif qilinishi mumkin, chunki ular sof daromad yoki zararni aniqlashga qo'shiladi, biroq moliyaviy va investitsiya faoliyatidan pul mablag'lari oqimi sifatida ham tasniflanishi mumkin, chunki ular olingan moliyaviy resurslar yoki investitsiya qilingan kapitaldan olingan foyda uchun to'lov hisoblanadi.

Foyda solig'i bo'yicha pul oqimlari alohida ochib berilishi lozim va ular operatsiya faoliyatlaridan bo'ladigan pul oqimlari qatoriga kiradi. Foyda solig'I O'zbeksiton Respublikasi Soliq kodeksiga muvofiq hisoblanadi va to'lanadi. Foyda solig'iPul oqimlari to'g'risidagi hisobotda operatsion, investitsiya va moliyaviy faoliyat sifatida tasniflanuvchi, operatsiyalar bo'yicha pul mablag'larining oqimidan yuzaga keladi. Soliq xarajatlari investitsiya va moliyaviy faoliyat bilan engil bog'lanishi mumkin bo'lganda tegishli soliq bo'yicha pul mablag'larini chiqishini aniqlash ko'p hollarda maqsadga muvofiq emas. Ular mazkur operatsiyalar asos bo'lgan pul mablag'lari yuzaga kelgan hisobot davrida yuzaga kelmasligi mumkin. Shuning uchun soliqlar odatda operatsion faoliyatdan pul mablag'larining oqimi sifatida tasniflanadi. Pul mablag'larining soliq oqimi har xil faoliyat turlari

o‘rtasida taqsimlanganda, to‘langan soliqlarning umumiy summasi ochib beriladi.

Pul mablag‘lari yoki pul ekvivalentlaridan foydalanishni talab qilmaydigan investitsiya va moliyaviy operatsiyalar Pul oqimi to‘g‘risidagi hisobotga kiritilmasligi kerak. Bunday operatsiyalar boshqa moliyaviy hisobotlarda faoliyatning shu investitsiya, moliyaviy turlari to‘g‘risidagi barcha muhim axborotni ko‘rsatadigan tarzda ochib berilishi lozim.

Pul mablag‘lari yoki pul ekvivalentlari oqimini yuzaga keltirmaydigan investitsiya va moliyaviy operatsiyalari Pul oqimi to‘g‘risidagi hisobotga kiritilmasligi kerak. Biroq ular kompaniyaning kapitali va aktivlari tarkibiga ta’sir kilganligi uchun boshqa moliyaviy hisobotlarda ochib berilishi lozim. Pulsiz operatsiya turlari bo‘lib quyidagilar hisoblanishi mumkin:

a)aktivlarni tegishli majburiyatlarni qabul qilish yo‘li bilan yoxud moliyaviy ijara bo‘yicha xarid qilish;

b) aksiya chiqarish yuli bilan kompaniyani xarid qilish;

v) qarz majburiyatlarini aksiyalarga almashtirish.

Xo‘jalik yurituvchi subyekt pul mablag‘lari va pul ekvivalentlarining ayrim moddalarini ko‘rsatishi hamda Pul oqimi to‘g‘risidagi hisobotdagi summalarni buxgalteriya balansidagi tegishli moddalari qiyosini taqdim etishi, shuningdek foydalanish imkoniyati bo‘lmagan muhim pul mablag‘lari va pul ekvivalentlari qoldig‘i miqdorini ochib berishi kerak.

Xo‘jalik yurituvchi subyekt korxonada mavjud bo‘lgan, lekin guruh foydalana olmaydigan muhim pul mablag‘lari va pul ekvivalentlari qoldig‘i miqdorini rahbariyatning tushuntirishi bilan birga ochib berishi lozim. Xo‘jalik yurituvchi subyektning pul oqimi bilan uning bo‘g‘inlari o‘rtasidagi aloqalarni tushunish uchun pul oqimlari bo‘g‘inlar bo‘yicha ochib berilishi lozim. Xo‘jalik faoliyatining mazkur turida umuman pul oqimi harakati bilan uning ayrim tarkibiy qismlari o‘rtasidagi aloqani aniqlash uchun pul oqimlarining bo‘g‘inlardagi harakatlarini ochib ko‘rsatish zarur. (4-ilova)

Takrorlash uchun savollar

1. Pul mablag'lari va pul ekvivalentlariga nimalar kiradi?

2. Moliyaviy hisobot nimaa asosida tuziladi?

3. Pul ekvivalentlari nima?

4. Pul mablag'lari nima?

5. Operatsion faoliyat qanday faoliyat?

6. Investitsiya faoliyatga tarif bering?

7. Operatsion faoliyatida pul oqimlari bo'yicha hisobot qanday tuziladi?

XIV KONSOLIDATSIYALASHGAN MOLIYAVIY HISOBOT

14.1. Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotning maqsadi, ahamiyati va vazifalari

14.2. Korxonalarda konsolidatsiyalashgan hisobot tuzishning asosiy qoidalari

14.3. Konsolidatsiyalashgan hisobot tuzishning obyektlari, subyektlari va uslubiy jihatlari

14.4. Konsolidatsiyalashgan hisobotning tarkibi, uni tuzish tartibi

14.5. Sho''ba korxonalarda konsolidatsiyalashtirilgan moliyaviy hisobot tuzishning xususiyatlari

14.6. Konsolidatsiyalashtirilgan moliyaviy hisobot tarkibida beriladigan boshqa zaruriy axborot

Tayanch so'z va iboralar: *hisobot, konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot, transmilliy korporatsiyalar,jamlanma moliyaviy hisobot, bosh jamiyat, shu'ba xo'jalik jamiyati, kamchilik ulushi, alohida moliyaviy hisobot, nazorat, ichki konsolidatsiyalashgan hisobot, tashqi konsolidatsiyalashgan hisobot.*

14.1. Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotning maqsadi, ahamiyati va vazifalari

Jahon mamlakatlari tajribasidan ma'lumki, korxonalarni samarali boshqarishda ko'proq ularni yirik guruhlarga birlashtirgan holda tuzish maqsadga muvofiqdir. Bunda ikki yoki undan ortiq kompaniya moliyaviy-iqtisodiy jihatdan bir kompaniya ostida birlashadi.

Korxonalarning birlashuvi deb, alohida bir korxonaning ikkinchisiga qo'shilishi yoki bir korxona ikkinchi korxonaning sof aktivlari va ishlab chiqarish faoliyati ustidan nazoratni sotib olish

oqibatida bir iqtisodiy birlikka qo'yilishiga aytiladi. Bu, asosan, biror-bir faoliyat bilan shug'ullanayotgan kompaniyaning egalari tomonidan ushbu kompaniya tarkibida bir nechta mayda mustaqil korxonalarni tashkil etishga bo'lgan harakatidan kelib chiqadi. Buning natijasida soliq to'lovlari bo'yicha muayyan tejash yuzaga keladi.

Ko'pchilik hollarda biznesning kengayishi zaruriyat hisoblanadi. Bunday vaziyatda transmilliy (transmilliy korporatsiyalar – bu xorijiy aktivga ega bo'lgan milliy monopoliyalar. Ularning ishlab chiqarish va savdo-sotiq faoliyatlari bir davlat chegarasidan chiqib ketadi) kompaniyalar o'z faoliyatini butun jahon bo'ylab kengaytiradi.

Transmilliy korporatsiyalarning huquqiy rejimi filiallar va shu'ba korxonalari tashkil etish orkali turli davlatlarda faoliyat yuritishni nazarda tutadi. Bu kompaniyalar nisbatan mustaqil bo'lgan ishlab chiqarish va tayyor mahsulotlarni sotish, ilmiy tadqiqot, iste'molchilarga xizmat ko'rsatish xizmatlariga egadirlar.

Umuman ular yagona ishlab chiqarish - sotish majmuini tashkil etadilar va bu majmuada xissadorlik kapitalga faqat ta'sischi davlat egalik qiladi. Shu bilan birga filial va shu'ba korxonalari aralash korxonalar bo'lishi va ularda milliy kapital ustunlik qilishi mumkin.

Xo'jalik yurituvchi subyektlar guruhining bosh korxona nazorati ostida birlashuvi yuz bersa, konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot tuziladi.

Moliyaviy hisobot konsolidatsiyasi (konsolidatsiya inglizcha *consolidate* so'zidan olingan bo'lib, birlashtirmoq, mustahkamlamoq degan ma'noni anglatadi) bu yuridik jihatdan mustaqil, ammo iqtisodiy va moliyaviy tomondan o'zaro bog'liq ikki yoki undan ortiq kompaniyalar hisobotlarini birlashtirishdir. Konsolidatsiyalashgan tushunchasi turli xil adabiyot, qo'llanmalarda turlicha ataladi, masalan, konsolidatsiyalashgan umumlashgan, umumlashtirilgan, jamlangan va hokazo.

Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot ikki yoki undan kompaniyalarning hisobotlarini birlashtirishdir. Misol uchun ota va o'g'il kompaniyalari moliyaviy hisobotlarini bir hisobot shakliga keltirilishi.[67]

Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotni tuzishning asosiy maqsadi – korporatsiya faoliyati natijalarini va moliyaviy holatini to'lig'icha ochib berish hamda bosh va shu'ba kompaniyalari faoliyatini yagona xo'jalik tashkilotidek qilib ko'rsatib berishdan iboratdir.[68] Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotlarni tuzish va shu'ba xo'jalik jamiyatlariga ko'yilgan investitsiyalar hisobi 8–son "Jamlangan moliyaviy hisobotlar va shu'ba xo'jalik jamiyatlariga sarmoyalarni hisobga olish" nomli O'zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobi milliy standarti bilan tartibga solinadi.

Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot butun bir guruh kompaniyalarining umumiy moliyaviy salohiyatini o'lchash imkonini beradi.[69]

Jamlangan moliyaviy hisobotlar – hisobot sanasidagi moliyaviy ahvolni va xo'jalik yurituvchi jamiyatlar guruhining hisobot davri uchun moliyaviy natijalarni aks ettiruvchi ko'rsatkichlar tizimi.[70]

Jamlangan moliyaviy hisobotni umumiy - bosh va shu'ba korxonalar guruhi sifatida ko'rib chiqiladigan o'zaro bog'liq tashkilotlar bosh va shu'ba korxonalari guruhining moliyaviy hisobotini ifoda etadi. Shu sababli uning asosiy maqsadi ayrim jamiyatning hisobot maqsadi kabi hisobot davrida mulk va moliyaviy ahvolni, shuningdek hisobot davri uchun faoliyatning natijalarini ishonchli ifoda etish hisoblanadi.

Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot iqtisodiy va moliyaviy jihatdan bir-biriga bog'liq bo'lgan bir nechta kompaniyalarning guruhi xususida umumiy xususdagi ma'lumotlarni olishni ta'minlab, ushbu

---

[67]Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 1307-page.

[68] Ibragimov A., Ochilov I., Qo'ziev I., Rizaev N., Moliyaviy va boshqaruv hisobi: O'quv qo'llanma. T., 2008.

[69] Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 1307-page.

[70]O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan 14.10.1998 yilda tasdiqlangan 8–son "Jamlangan moliyaviy hisobotlar va shu'ba xo'jalik jamiyatlariga sarmoyalarni hisobga olish" nomli buxgalteriya hisobi milliy standarti, 4-band.

kompaniyalar guruhining faoliyati natijalari hamda istiqbolini o'zida aks ettiradi.

Bunda bosh va shu'ba korxonalari guruhi hamda ayrim jamiyat uchun hisobotni tuzishda hal etilayotgan vazifalar o'xshash bo'ladi: bu ma'lumotni to'plash, hujjatlashtirish, tahlil qilish va guruhlashtirish demakdir. Biroq, bunda ayrim jamiyat hisoboti va konsolidatsiyalashgan hisobotning maqsadi, vazifalari bir-biriga to'liq mos kelmaydi. Konsolidatsiyalashgan hisobot uchun esa ushbu maqsadi va vazifalar bir nechta boshqa jamiyatlar hisobotini umumlashtirish zarurati bilan bog'liq xususiyatlar sababli kengayadi.

Masalan, xo'jalik operatsiyalarini hujjatlashtirishni ko'rib chiqamiz. Bundan tashqari, birlashgan jamiyatlarning barcha xo'jalik operatsiyalari hisobga olinishi lozim. Konsolidatsiyalashgan hisobot uchun esa quyidagilar alohida aks ettirilishi kerak:

-jamiyatlar bosh va shu'ba korxonalari guruhlari o'rtasidagi bitimlar;

-ayrim jamiyatlarning birlashishidagi hisobotida o'zgarishlar;

-konsolidatsiyalashgan balansning yangi pozitsiyalarning umumlashishi va moliyaviy natijlar hisoboti, shuningdek, ularning yillar bo'yicha o'zgarishi natijasida yuzaga keladigan hajmlari;

-yashirin zaxira va sarf-harajatlar hajmi hamda hisobga olishni, shuningdek, firmalar narxi va hokozolarni aniqlash uslubi.

Natijada umumlashtirish uchun zarur bo'lgan, shuningdek uning natijasida yuzaga keladigan va barcha axborotni aks ettiradigan "umumlashtirilgan" buxgalteriya hisobini joriy qilish zarur hisoblanadi. Bunday hisobni joriy qilmasdan turib bosh va shu'ba korxonalari guruhi hisobotini tuzish uchun ishonchli ma'lumotlar olish mumkin emas. Bunda "umumlashtirilgan buxgalteriya hisobi" har qanday hisobotni tuzish uchun umumiy hisoblangani kabi, konsolidatsiyalashgan hisobotni ham uning o'ziga xos xususiyatlarga ega bo'lgan hisob yuritish tartibiga muvofiq amalga oshirilishi lozim. Ushbu shart kontsern hisobotining ishonchliligini tasdiqlash uchun juda muhim.

Ayrim jamiyatlar hisoboti ma'lumotlari etishmasligining "kompensatsiya"si sifatida xizmat qiladigan "kompensatsiya" maqsadi va vazifalari bosh va shu'ba korxonalari guruhining hisoboti uchun o'ziga xos xususiyat hisoblanadi.

Bosh va shu'ba korxonalari guruhi tarkibiga kiradigan ayrim jamiyatlar hisoboti asosida uning mulk va moliyaviy ahvoli hamda faoliyati natijasini baholash mumkin emas. Ushbu holatda konsolidatsiyalashgan hisobotni tuzish zarur hisoblanadi va uni tuzish xususiyatlari tufayli u yagona iqtisodiy tuzilma sifatida bosh va shu'ba korxonalari guruhi ishlarining aniq ahvolini ishonchli taqdim etish qobiliyatiga egadir. Konsolidatsiyalashgan hisobotning aynan ushbu ma'lumotlar etishmasligini bosh va shu'ba korxonalari guruhining ayrim jamiyatlari hisobotini shunchaki jamlash uslubi bilan emas, balki bosh va shu'ba korxonalari guruhi ichidagi operatsiyalarni istisno qilishni inobatga olgan holda umumlashtirish orqali engib o'tish qobiliyati "kompensatsiya" maqsadi deb ataladi.

Kompensatsiya maqsadiga shu narsa davomida erishildiki, bunda barcha operatsiyalar va ularning hisobot davrining u yoki bu ko'rsatkichlariga ta'siri ayrim hisobotlarni umumlashtirish chog'ida birxillashtiriladi hmda bosh va shu'ba korxonalari guruhi nuqtai nazaridan yagona iqtisodiy tuzilma sifatida baholanadi. Ushbu jarayon bir xillashtirish yoki to'plash deyiladi.

Aynan mana shuning uchun umumlashtirishda bosh korxonaning shu'ba jamiyatlariga sarflagan barcha harajatlari, mulkning qiymat bahosiga kiradigan «o'rtadagi» daromad va zararlar, bosh va shu'ba korxonalari guruhi ichidagi yuzaga keladigan daromad hamda sarf-harajatlar istisno qilinadi.

Kompensatsiya maqsadini ikkita tarkibiy vazifasiga shartli ravishda bo'lish mumkin: to'ldirish va birlashtirish. Birlashtirishning vazifasi konsolidatsiyalashgan hisobotda bosh va shu'ba korxonalari guruhlari ichidagi barcha operatsiyalar va ularning natijlarini istisno qilish, ya'ni kontsernnig iqtisodiy ahvoli qayta hisob-kitobsiz taqdim etilishi lozim.

Kontsern tarkibiga kiruvchi jamiyat odatda huquqiy emas, balki o'zining iqtisodiy xo'jalik mustaqilligini yo'qotadi. Biroq, uning hisoboti jamiyat tomonidan Bosh va shu'ba korxonalari guruhidagi boshqa jamiyatlar bilan amalga oshiriladigan moliyaviy aloqa va operatsiyalar hajmini aniqlash hamda baholash imkonini bermaydi.

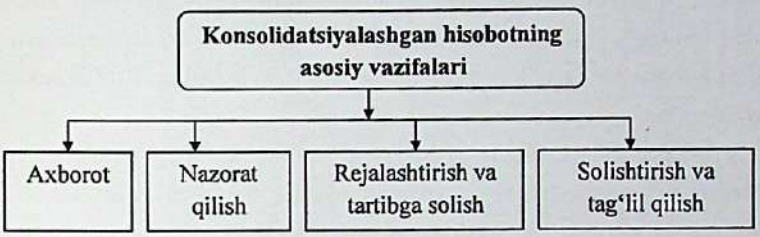
Chunki, bu operatsiyalar va o'zaro aloqalar jamiyat mulki va moliyaviy ahvoliga sezilarli ta'sir qilishi mumkin, konsolidatsiyalashgan hisobotda esa bular istisno qilinadi. Bosh va shu'ba korxonalari guruhi ichidagi operatsiyalar ayrim jamiyatlarning barcha qoidalariga ko'ra tuzilgan hisobotning sezilarli darajada buzilishiga olib kelishi mumkin.

Shuningdek, hisobot davrining moliyaviy natijalari bosh va shu'ba korxonalari guruhi doirasida yuqori narxlarda mahsulot sotishi tufayli yaxshilanishi mumkin. Kontsernning bitta jamiyati tomonidan ishlab chiqarilgan va ikkinchisiga sotilgan nomoddiy aktivlarni sotishda ushbu operatsiya ishtiokchilarining hisoboti ham buziladi. Boshqa ko'plab misollar ham borki, ular ham faqatgina konsolidatsiyalashgan hisobot va uning tahlili u yoki bu jamiyat hisoboti bilan hamkorlikda jamiyat va Bosh va shu'ba korxonalari guruhining mulk hamda moliyaviy ahvolini aniq ko'rsatishini isbotlaydi.

Shunday qilib, konsolidatsiyalashgan hisobot ayrim jamiyatning hisobotiga nisbatan to'ldirish masalasini hal etadi. Bu shu bilan ifodalanadiki, konsolidatsiyalashgan hisobot ham ayrim jamiyat hisoboti singari ko'rib chiqiladi va asoslanadi. Aynan mana shuning uchun ham konsolidatsiyalashgan hisobot ayrim jamiyatlar hisobotini almashtirmaydi, aksincha uni to'ldiradi.

Konsolidatsiyalashgan hisobot vazifalari va uni qo'llash sohasi bir-biriga bevosita bog'liq va asosan konsolidatsiyalashgan hisobotning maqsadlari va vazifalaridan kelib chiqadi. Yuqorida qayd etilganidek, hisobotning ushbu turi hisobot davriga mulk va moliyaviy ahvol to'g'risida ma'lumotni va shuningdek, bosh va shu'ba korxonalari guruhi faoliyatining hisobot davri uchun moliyaviy natijalarni ifoda etadi.

Hisobot bunday axborotning ichki va tashqi iste'molchilari-korxonalar egalari, bosh va shu'ba korxonalari guruhi hamda kengashlar rahbarlari, uning tarkibiga kiruvchi jamiyatlar xodimlari, investor va kreditorlar, mahsulot yetkazib beruvchilar, xaridorlar, davlat, shuningdek, boshqa manfaatdor foydalanuvchilar uchun mo'ljallangan. Ya'ni, konsolidatsiyalashgan hisobotning asosiy vazifalarini ta'riflash mumkin.



6-rasm. **Konsolidatsiyalashgan hisobotning asosiy vazifalari**[71]

Axborot vazifasi. Aynan mana shu vazifa bosh va shu'ba korxonalari guruhi bo'yicha har qanday bosh va shu'ba korxonalari guruhi va korporativ birlashmalar, kichik milliy kompaniyalar uchun axborot olish imkonini beradi. Ushbu axborot vazifasi bir nechta tarkibiy qisimga bo'linadi masalan quyidagilar:

-bosh va shu'ba korxonalari guruhi ichidagi operatsiyalar, shuningdek uning natijalarini hujjatlashtirish;

-konsolidatsiyalashgan hisobotni yuritish uslubi va uni tuzish usullarini hujjatlashtirish;

-bosh va shu'ba korxonalari guruhi ichidagi iqtisodiy o'zaro aloqalarni taqdim etish;

-bosh va shu'ba korxonalari guruhi tarkibiga kiruvchi har bir jamiyatning chala hisobotiga nisbatan boshqaruv qarorlarini qabul qilish va uni tahlil qilish uchun to'liqroq hamda foydaliroq axborot taqdim etish.

[71]Muallif ishlanmasi.

Nazorat qilish vazifasi. Konsolidatsiyalashgan hisobotdan bosh korxonaning u yoki bu jarayonlarini nazorat qilish vosita sifatida foydalanish mumkin. Bundan tashqar, u hukumat organlari tomonidan yirik korporativ bosh va shu'ba korxonalari guruhlar faoliyatini nazorat qilish imkonini beradi.

Rejalashtirish va tartibga solish vazifasi. Tashqi iste'molchilar uchun, masalan, ushbu vazifa shundan iboratki, konsolidatsiyalashgan hisobotdan bosh va shu'ba korxonalari guruhi faoliyatini rejalashtirish, uning ichidagi u yoki bu jarayonlarni tartibga solish, moliyalashtirish va daromadlarni moliyaviy rejalashtirish, ichki dividendlarni to'lash uchun foydalaniladi.

Solishtirish va tahlil qilish vazifasi. Bu vazifa Bosh va shu'ba korxonalari guruhi ichidagi ayrim jamiyatlar va ba'zi Bosh va shu'ba korxonalari guruhlari o'rtasida ularning faoliyati va iqtisodiy ahvolini qiyosiy tahlil qilish imkonini beradi.

Sho''ba xo'jalik jamiyati ("shu'ba jamiyat" deb xam yuritiladi) – bosh jamiyat tomonidan nazorat qilinadigan xo'jalik yurituvchi subyekt.

Bosh jamiyat – bir yoki bir necha kichik jamiyatlarga ega bo'lgan xo'jalik yurituvchi subyektdir.

Guruh – bosh jamiyat va unga qarashli barcha shu'ba jamiyatlar.

Nazorat– korxona faoliyatidan foyda olish bo'yicha moliyaviy va operativ boshkarish xukukidir.

Alohida moliyaviy hisobotlar – guruh har bir a'zosining jamlash lozim bo'lgan hisoboti.

Kamchilik ulushi – shu'ba jamiyat xo'jalik faoliyatining sofdaromadlari (zararlari) hamda sof aktivlarining bosh jamiyatning bevosita yoki bilvosita shu'ba jamiyatlardagi ishtiroki ulushiga to'g'ri kelmaydigan qismidir.

Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot 1970-yilda qabul qilingan "Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot" nomli 3 – son BXXS qabul qilinishidan keyin ilk marotaba qonuniy kuchga ega bo'ldi. 1979-yilda 3–son BXXS "Konsolidatsiyalashgan moliyaviy

hisobot va shu'ba korxonalarga qo'yilgan investitsiyalar hisobi" nomli 27 – son BXXSga o'zgartirildi, shu bilan birgalikda 1983 yilda Evropa Ittifoqining (EI) "Konsolidatsiyalashgan schyotlar" nomli 7 – son Derektivasi qabul qilingan.

O'zbekiston Respublikasining "Buxgalteriya hisobi to'g'risida"gi Qonunning 23–moddasi "Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot" deb nomlanib, unda Asosiy xo'jalik jamiyati bo'lgan va shu'ba xo'jalik jamiyatlariga, o'z nazorati ostidagi tashkilotlarga ega buxgalteriya hisobi subyekti konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotni tuzadi.

Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotni tuzish tartibi, shuningdek asosiy xo'jalik jamiyatining nazorati ostidagi tashkilotlarga qo'yiladigan talablar buxgalteriya hisobi standartlari bilan belgilanadi.

Ushbu modda talablari vazirliklar, davlat qo'mitalari, idoralar va byudjet tashkilotlarining jamlanma moliyaviy hisobotiga nisbatan tatbiq etilmaydi.[72]

Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotni tartibga solish uchun xalqaro va milliy amaliyotda quyidagi standartlar ishlab chiqilgan:

I. Milliy standartlarga asosan:

- BHMS №8 – "Jamlanma moliyaviy hisobotlar va shu'ba xo'jalik jamiyatlariga sarmoyalarni hisobga olish";
- BHMS № 12 – "Moliyaviy investitsiyalarni hisobga olish".

II. Xalqaro standartlarga asosan:

- MXXS № 27 "Jamlama va alohida moliyaviy hisobotni tuzish";
- MXXS № 28 "Assotsiatsiyalangan korxonalarga investitsiyalar";
- MXXS № 31 "Qo'shma faoliyatda ishtirok etish";
- MXXS № 39 "Moliyaviy qurollar: tan olinishi va o'lchanishi";
- IFRS№ 3 "Biznesni birlashtirish".

Bosh jamiyat konsolidatsiyalashgan (jamlangan) moliyaviy hisobotlarni taqdim etishi lozim. Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot buxgalteriya hisobi standartlariga muvofiq tuziladi.

"Tashqi" va "ichki" umumlashtirilgan hisobot. Yuqorida biz Bosh

[72]O'zbekiston Respublikasining "Buxgalteriya hisobi to'g'risida"gi Qonuni, 23-modda, 13 aprel 2016 yil.

va shu'ba korxonalari guruhining iqtisodiy ahvoli va rivojlanishi to'g'risidagi axborotni ifoda etadigan ochiq umumlashtirilgan hisobotga asosiy e'tibor qaratgan edik. Biroq, ushbu axborot bosh va shu'ba korxonalari guruh rahbariyati uchun uning aniq, ma'lum ma'noda cheklanganligi va norasmiyligi tufayli yetarli emas. Aynan yuqorida qayd etilgan umumlashtirish, shuningdek, uning natijasida yuzaga keladigan masala uchun kerakli barcha axborotni aks ettiradigan boshqaruv yoki rasmiy "Konsolidatsiyalashgan buxgalterlik hisoboti"ni joriy qilish zaruratining qo'shimcha sababi hisoblanadi. Bundan tashqari, "Konsolidatsiyalashgan buxgalterlik hisoboti" nafaqat yil oxirida, balki tezkorlik bilan - har oyda, har chorakda Bosh va shu'ba korxonalari guruhidagi ishlar ahvoli to'g'risida ma'lumotlarni, ya'ni rasmiy hisobotni takdim etish qobiliyatiga ega bo'lishi lozim. O'zining ichki boshqaruv imkoniyati bo'yicha bunday "ichki konsolidatsiyalashgan hisobot" yillik moliyaviy hisobotdan turi va mazmuni bo'yicha farq qiladi. Rasmiy konsolidatsiyalashgan hisobot mazkur ilmiy tadkikot ishining maqsadi hisoblanmasada, uning muhimligi tufayli jamlangan moliyaviy hisobotga nisbatan uning xususiyatlariga qisqacha to'xtalib o'tamiz. Hisobotning ushbu ikki turining bir-biridan farqi quyidagi jadvalda keltirilgan:

Ichki va tashqi konsolidatsiyalashgan hisobotlarning qiyoslanishi

Ichki konsolidatsiyalashgan hisobot	Tashqi konsolidatsiyalashgan hisobot
Ichki yoki rasmiy konsolidatsiyalashgan hisobotni tuzish qoida bo'yicha yil davomida, har oyda va har chorakda, eng qisqa muddatda tegishli davr oxirida amalga oshirilishi kerak	Tashqi yoki moliyaviy konsolidatsiyalashgan hisobotni tuzish yiliga bir marta hisobot davriga nisbatan katta vaqt oralig'ida amalga oshiriladi.
Rasmiy jamlangan hisobotda qisman buxgalteriya ma'lumotlar asosida tuziladi. Bu borada aniqlik ham tezkorlik ham muhim sanaladi	Bunda moliyaviy konsolidatsiyalashgan hisobot qisman auditorlar tomonidan tekshirilgan buxgalteriya ma'lumotlar asosida tuziladi. Hisobotning ushbu turini tuzishda tartiblarga rioya qilish muhim sanaladi
Ichki konsolidatsiyalashgan hisobot odatda alohida jamiyatlarga, faoliyat doirasi, hududlar va hokazolarga bo'linadi	Moliyaviy jamlangan hisobot bosh va shu'ba korxonalari guruhi uchun tuziladi va odatda balans, moliyaviy natijalar to'g'risidagi va hisobotlardan iborat bo'ladi. Tushuntirish xatida eng ahamiyatli
Ichki konsolidatsiyalashgan hisobot	ma'lumotlar keltiriladi

ixtiyoriy shaklda tuziladi va tezkor boshqaruv xamda nazorat uchun zarur bo'lgan ma'lumotlarga tegishli bo'ladi Ularga quyidagilar kiradi: • mahsulot va xizmatlarni sotishdan tushgan daromad to'g'risida ma'lumotlar • moliyaviy natijalar • xarajatlarning asosiy tarkibiy qismlari va ularning hajmi Resurslarni nazorat qilish va boshqarish uchun quyidagilar zarur: • resurslar manbai va ulardan foydalanish haqida ma'lumot • mablag'lardan foydalanish yo'nalishi • investitsiyalar va boshqa moliyalashtirish summalari, tez pulga aylana olishi va to'lovga layoqatliligining o'zgarishi	Moliyaviy jamlangan hisobot iqtisodiy jarayonlar sabablari tushunadigan shaklda tuziladi. Hisobotning ushbu turi tegishli mamlakatning me'yoriy hujjatlari tomonidan tartibga solinadi

Hisobotni bir xil tartib va qoidalardan foydalangan holda tuzish zarurati hisobotning u yoki bu shaklining o'xshashligi hisoblanadi. Ularni ma'lumotlarni taqqoslash maqsadida tuzish uslubidan bir necha hisobot davri mobaynida ketma-ket foydalanish lozim. Biroq, aniq tafovutlarga qaramasdan, bu va boshqa turlar yagona tizimni tashkil etish, ularning ma'lumotlari biri-biriga ayniqsa yil oxirida mos kelishi kerak.

14.2. Korxonalarda konsolidatsiyalashgan hisobot tuzishning asosiy qoidalari

Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot iqtisodiy va moliyaviy jihatdan bir-biriga bog'liq bo'lgan bir nechta kompaniyalarning guruhi xususida umumiy ma'lumot olishni ta'minlab, ushbu kompaniyalar guruhining faoliyati natijalari hamda istiqbolini o'zida aks ettiradi.

Buxgalteriya hisobining xalqaro standartlariga muvofiq konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot muayyan tamoyillarga asoslanishi lozim:

✧ **To'liqlik tamoyili.** Konsolidatsiyalashgan guruhning jami

aktivlari, majburiyatlari, kelgusi davr xarajatlari, kelgusi davr daromadlari bosh kompaniyaga bog'liq bo'lmagan holda to'liqligicha qabul qilinadi. Kamchilikning ulushi balansda alohida moddada ko'rsatiladi.

✧ **Xususiy kapital tamoyili.** Bosh kompaniya va shu'ba korxonada yaxlit iqtisodiy birlik bo'lishiga qaramasdan, xususiy kapital konsolidatsiyalanadigan korxona aksiyalarining balans qiymati, shuning bu korxonalarning foyda va zararlari hamda rezervlari asosida aniqlanadi.

✧ **Adolatli va haqqoniy baholash tamoyili.** Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot tushunarli va qulay shaklda taqdim qilinishi va guruh tarkibiga kiradigan korxonalarning aktivlari, majburiyatlari, moliyaviy holati, foyda va zararlari xususida ishonchli ma'lumot berish lozim.

Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot muayyan tamoyillarga asoslanishi lozim:

✧ *Konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobot asosan faoliyatning moliyaviy holati va faoliyat natijalarining haqiqiy va haqqoniyligini ta'minlashi kerak.*

✧ *Konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobot manfaatdor tomonlar uchun biznes guruhlarning ahvoli to'g'risida o'zlarining fikrlarini noto'g'ri talqin etmasliklari uchun zarur bo'lgan moliyaviy ma'lumot to'g'risida aniq tasavvurga ega bo'lishi kerak.*

✧ *Konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobotni tayyorlashda foydalaniladigan tartib va qoidalar hech qanday sababsiz o'zgartirilmasligi kerak.*[73]

Umumiy hisob tamoyillaridagi tafovutlar

Ko'rsatkichlar	Bir tomondan	Ikkinchi tomondan
Hisobotning asosiy maqsadi	Aksiyadorlarni ma'lumotlar bilan ta'minlash	Axborotlarning tarqalib ketishidan kreditorlarni himoyalash, axborotlarni tarqalib ketishi raqobatga ta'sir qilishi mumkin

[73]Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren, James M.Reeve, Jonathan E.Duchac, 1309 page.

Hisobotga qo'yiladigan talab	Aniq yo'riqnomalar ishlab chiqish	Menejerlar koror qabul qilishi uchun aniq tamoyillar ishlab chiqish
Hisobotning mazmuni	Hisobotni to'ldirish tartibi bo'yicha ma'lumotlar beriladi	Ba'zi sohalar bo'yicha qonunlarning rioya qilinmasligi (masalan, pensionerlar uchun tibbiy yordam).
Daromad solig'ining qonuniyligi	Buxgalteriya va soliq foydasi orasidagi farq	Moliyaviy hisobot ma'lumotlariga ko'ra daromad solig'ini hisoblash
Hisobotning tuzulishi	Har kvartalda	Har 6 oyda va yilda
Hisobot ma'lumotlarini ochib berish (shaffoflik)	Hisobotni yuritish bo'yicha maslahat va ma'lumotlar berish	Hisobotni to'ldirish tartibi
Xususiy kapital schyotiga olib borish	Sof foyda – daromad va xarajatlari to'g'risidagi hisobotda aks etishi lozim	Sof foyda taqsimlanmagan foyda schyotida ko'rinishi kerak

✧ Konsolidatsiyalash va baholash usullarining doimiy amal qilish tamoyili. Konsolidatsiyalash usullari korxona faoliyat yuritayotgan vaqtda doimiy amal qiladi. Ushbu vaziyatda chetga chiqish holatlari hisobotning ilovalarida ochib berilishi lozim.

✧ Muhimlilik tamoyili. Ushbu tamoyil korxona moliyaviy – xo'jalik faoliyati xususida qaror chiqarishga ta'sir o'tkazadigan hisobot moddalarini ochib berishda ko'zda tutiladi.

✧ Yagona baholash usullari. Konsolidatsiyalashgan kompaniyaning avtivlari, passivlari, kelgusi davr harajatlari, foyda va zararlar yaxlit holda aks ettirilishi lozim. Ya'ni, bosh kompaniya va shu'ba korxona aktivlari hamda passivlarini konsolidatsiyalashda bosh kompaniyada qo'llaniladigan baholash usullaridan foydalanish shart.

✧ Hisobot tuzishning yagona sanasi. Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot bosh kompaniya balansi tuziladigan kunda tuzilishi lozim. Sho''ba korxonalar hisobotlari ko'rsatkichlari konsolidatsiyalash sanasiga hisob-kitob qilinishi shart.

✧ Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot ma'lumotlaridan foydalanuvchilar: investorlar, kreditorlar, tahlilchilar, moliya organlari bo'lishi mumkin.

Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotlarni tuzishga quyidagi omillar ta'sir ko'rsatadi:

Hisob amaliyotini tartibga solish darajasi va shakli. Hisob tizimini tartibga solish darajasi va shakliga ko'ra barcha mamlakatlar ikki guruhga bo'linadi:

1. Buxgalteriya hisobi uslubiyati va amaliyoti maxsus qonunlar yordamida davlat tomonidan tartibga solinadigan davlatlar;

2. Buxgalteriya hisobi uslubiyoti va amaliyoti nohukumat professional buxgalterlar tashkilotlari tomonidan ishlab chiqiladigan maxsus standartlar asosida tartibga solinadigan davlatlar.

Buxgalteriya hisobi uslubiyoti va amaliyotini tartibga solish xarakteriga mos ravishda hisobot tuzish va taqdim etish tartibi ham o'zgaradi. Buxgalteriya hisobotlarini tuzishni markazlashgan davlat boshqaruvi nazorat qilib turadigan davlatlarda hisobot tuzish konservativ xarakterga ega. Bu konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot tuzishga ham o'z ta'sirini o'tkazadi.

Siyosiy va iqtisodiy aloqalar. Jahon mamlakatlari o'rtasida hisob amaliyoti va uslubiyati bo'yicha tajriba almashish ushbu mamlakatlar o'rtasidagi siyosiy va iqtisodiy aloqalarning qay darajada o'rnatilganligiga bog'liqdir. Meksika va Filippinning AQSh bilan iqtisodiy va siyosiy aloqalari yaxshi yo'lga qo'yilganligi sababli, bu mamlakatlarda konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotni tuzish tartibi va uning amal qilish ko'lami AQShdagi amaliyotga to'la-to'kis mos keladi. Buyuk Britaniyada tuziladigan konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotlar Hamdo'stlik tarkibiga kiruvchi mamlakatlar: Avstraliya, Malayziya, JAR va boshqalar bilan bir xil.

Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotni tuzish transmilliy kompaniyalar faoliyatida odatiy holat hisoblanadi. Lekin bu jarayonda investor shu narsani bilishi lozimki, korporatsiya rahbarlari ko'pincha bo'linmalar faoliyati bo'yicha zararlar, yo'qotishlarni berkitishi mumkin. Natijada korporatsiyaning real holati hisobotda aks etmasligi mumkin.

Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotni tuzishning afzalliklari bilan birgalikda kamchiliklari ham mavjud. Agarda kompaniyaning faoliyati faqat bitta ishlab chiqarish-texnologik liniya yoki alohida

mintaqaviy bo'linma faoliyati bilan belgilansa, hisobotda analitik hisob-kitoblar tushib qoldiriladi, konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotlar esa kompaniyaning bu xatti-harakatini berkitmaydi. Yig'ma hisobotda kompaniyaning zarar ko'rib ishlaydigan shu'ba korxonalari bo'yicha ishlab chiqarish va moliyaviy ko'rsatkichlari ko'rsatilmaydi. Shu sababdan moliyaviy hisoblar batafsilroq, analitik hisob-kitoblar ilova qilingan holda tuzilishi kerak.

Milliy valyutalarni qayta baholash muammolari. Transmilliy kompaniyalarning xorijdagi bo'linmalar ular qaysi mamlakat hududida joylashgan bo'lsa, ular o'sha mamlakatning valyutasida hisob va hisobotni yuritadilar. Bu buxgalteriya hisob-kitoblarini xorijiy valyutada yuritish uchun noqulaydir. Shu sababdan transmilliy kompaniyalar yig'ma hisobot tuzishda o'zlarining shtab-kvartirasi joylashgan mamlakat valyutasida barcha operatsiyalarni qayta hisob-kitob qilishlari lozim bo'ladi.

Hisobotni bir valyutadan boshqasiga o'tkazish funksional valyutadan kelib chiqadi. Funksional valyuta – bo'linmaning asosiy faoliyati amalga oshiriladigan mamlakatning valyutasidir. Bundan tashqari, funksional valyutani tanlashda ularda bajariladigan muomalalar turiga ham e'tibor qaratiladi. Bo'linmalar tomonidan amalga oshiriladigan muomalalarning ikkita yirik guruhi bor:[74]

1. O'zi joylashgan mamlakat iqtisodiyotiga to'la asoslanib faoliyat ko'rsatadigan bo'linmalarda bajariladigan operatsiyalar;

2. Asosiy operatsiyalar yoki bosh kompaniya operatsiyalari davomi ko'rinishidagi operatsiyalar.

Birinchi guruhga kiritiladigan operatsiyalarni bajaradigan kompaniyalar o'zlari joylashgan davlatning valyutasida hisob va hisobotni yuritadilar.

Ikkinchi guruhga kiradigan asosiy operatsiyalarni bajaradigan kompaniyalar bosh kompaniya ishlatadigan valyutada hisob va hisobotlarini yuritadilar.

[74]Karimov A. va boshqalar. Buxgalteriya hisobi: Darslik. T.: Sharq. 2004. 427-b.

Xalqaro hisob standartlariga ko‘ra, konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot bosh korxona rahbarligidagi korxonalar guruhi uchun konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotni tayyorlash va taqdim etish bilan shug‘ullanadi.

Konsolidatsiyalashgan hisobot va alohida korxonaning hisoboti. Konsolidatsiyalashgan hisobotning nazariy asoslarini ko‘rib chiqishda davom etishdan oldin, fikrimizcha, hisobotning bu turi va alohida korxona hisoboti o‘rtasidagi o‘xshash va farqli tomonlarni aniqlash zarur.

Konsolidatsiyalashgan hisobot va alohida korxonaning hisoboti katta o‘xshashliklar va katta farqlarga ega:

1) Ikkala tur ham muayyan iqtisodiy tuzilmaning hisobotidir. Biroq, alohida jamiyatning iqtisodiy tuzilma sifatidagi mavqei mustaqil yuridik shaxs sifatida qonun bilan mustahkamlangan bir paytda, ya’ni iqtisodiy va huquqiy birliklar bir xil bo‘lgani holda, tashkilotlar bosh va shu’ba korxonalari guruhi yoki konsern huquqiy aniqlikdan mahrumdir.

2) Ikkala hisobotning maqsadi tegishli iqtisodiy tuzilma ahvolining haqiqiy manzarasini ifodalashdan iborat. U yoki bu korxonaning hisobotini tayyorlash balans bandlarini baholashning belgilangan qoidalari qo‘llash bilan amalga oshiriladi. Bu baholash qoidalari asosini tashkil etuvchi konsepsiyalar amaliydan ko‘ra ko‘proq nazariy ahamiyatga ega. Ayni paytda konsolidatsiyalashgan balans bandlarini baholash uslubini tanlashda ular asoslangan u yoki bu konsepsiyaga qat’iy amal qilish lozim. Alohida jamiyat hisobotidan farqli ravishda konsolidatsiyalashgan hisobotni tayyorlash hisob va hisobotni tayyorlashning asosiy masalalarini yanada chuqurroq o‘rganishni talab etadi.

3) Hisobotning u turi ham, bu turi ham tashqi foydalanuvchilar uchun ham, ichki foydalanuvchilar uchun ham axborot vazifasini o‘taydi. Lekin, konsolidatsiyalashgan hisobotdan foydalanuvchilarning doirasi ancha keng, ko‘p qirrali va turlichadir. Bosh va shu’ba korxonalari guruhi hisobotini tayyorlashda qo‘shimcha muammolarning paydo bo‘lishi shunga bog‘liq.

4) U yoki bu hisobotni tayyorlashda muayyan qonunchilik me'yorlarini inobatga olish zarur. Biroq, jamiyat hisobotidan farqli o'laroq, Bosh va shu'ba korxonalari guruhi hisoboti bir mamlakatdagi emas, ko'pincha bir necha mamlakatdagi qonunchilikni hisobga olishi lozim. Buning ustiga umumlashtirilgan hisobot bosh kompaniya mamlakatining qonunchiligiga muvofiq tayyorlansa ham u boshqa mamlakatlar qonunchiligi ta'sirida bo'ladi.

5) Konsolidatsiyalashgan hisobot va alohida jamiyat hisobotining eng katta farqi ularni tayyorlash texnikasida bo'ladi. Jamiyat hisoboti xo'jalik faoliyatining buxgalteriyada hisobga tegishli tarzda aks ettirilgan faktlariga asoslanadi. Konsolidatsiyalashgan hisobot bosh va shu'ba korxonalari guruhiga kiruvchi alohida jamiyatlar hisobotiga asoslanadi, shu sababli umumlashtirishni tayyorlashning o'ziga xos amallari va uslublari zarur bo'ladi.

6) Alohida jamiyatning hisoboti uning faoliyati va ahvolini tahlil qilish uchun asos vazifasini o'taydi, ammo u bosh va shu'ba korxonalari guruhining yagona iqtisodiy tuzilma sifatidagi faoliyati va ahvoli tahlili uchun zarur axborotlarni bera olmaydi. Bu korporativ oilaga kiruvchi jamiyat resurslarini uning o'zigagina emas, konsern rahbariyati ham boshqarishiga bog'liq. Umumlashtirilgan buxgalteriya hisoboti tayyorlash natijasida paydo bo'ladigan butunlay boshqacha axborotga ehtiyoj yuzaga keladi.

Jamiyatlar birlashganda yuzaga keladigan iqtisodiy samara ko'rib chiqiladi.

Korxonalarni birlashtirish orqali erishiladigan iqtisodiy samaradorlik ko'rsatkichlari[75]

Makroiqtisodiy	Mikroiqtisodiy
- Ayrim korxonalarning raqobat, ayniqsa xalqaro raqobat tazyiqiga dosh bera olish layoqatining oshishi - Raqobatning erkin bozori ta'sirini cheklash - Bozorni mahsulotlar va xizmatlar	- Foydani ko'paytirish - Harajatlarni kamaytirish va optimallashtirish - Harajatlarning ma'lum turini tejash - Tavakkalchilikni kamaytirish - Rentabellikni oshirish - Birlashma kuchi va «nufuzi»ni oshirish

[75] Xo'jabekov N.B. Iqtisod fanlari nomzodlik darajasini olish uchun yozilgan dissertatsiya avtoreferati 2009 yil.

bilan yaxshiroq to'ldirish - Bosh va shu'ba korxonalari guruhida manfaatlarni yaxshiroq himoya qilish imkoniyati va shu kabi	- Kapitalni sarflash va faoliyat sohasini kengaytirish - Yangi texnologiyalardan foydalanish imkoni - Yangi tajribali xodimlarni jalb etish - Soliq to'lovlarini optimallashtirish Ishlab chiqarishning texnologik darajasi va mahsulot sifatini oshirish - Yangi bozorlarni egallash va shu kabilar

Jadvaldan ko'rinib turganidek, korxonalar va tashkilotlar o'zlari oldiga qo'yiladigan vazifalarni bajarish va yakuniy maqsadga erishish imkonini beruvchi ustuvorliklarga ega bo'ladi.

BHXSning rivojlanishi natijasida konsolidatsiyalashgan hisobotni tayyorlash jahon amaliyotida keng qo'llanila boshladi. Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot – foydalanuvchilar uchun yagona xo'jalik yurituvchi subyekt sifatida bir nechta shu'ba korxonasi bo'yicha axborotlarni umumlashtirib beradi. "Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot – foydalanuvchilar uchun yagona xo'jalik yurituvchi subyekt sifatida bir nechta shu'ba korxonasi bo'yicha axborotlarni umumlashtirib beradi"[76].

Konsolidatsiyalashgan buxgalteriya hisoboti tuzishning paydo bo'lishi tarixi va zamonaviy tartibga solinishi.

Ilk bor konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot AQShda XIX asr oxirida tayyorlangan. Aynan o'sha davr jadal iqtisodiy rivojlanish davri bo'lib, hozirgi iqtisodiy gigantlar o'sha vaqtdagi kichik korxonalarni "yutib yuborish" hodisasi mamlakat bo'ylab keng yoyilgan. Buning natijasida AQShda birinchi bo'lib, konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotlarni tuzish zaruriyati paydo bo'lgan. Manbalarga ko'ra, birinchi konsolidatsiyalashgan hisobot General electric kompaniyasi tomonidan 1893-yilda tayyorlangan, ammo u yerdagi ma'lumotlar faqat bosh korxonaga tegishli bo'lgan[77]. Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotning tarkibiga barcha shu'ba korxonalari bo'yicha tuzilgan "Foyda va zararlar" to'g'risidagi hisobot kiritilgan. Hozirgi kunda ham bu amaliyotda keng qo'llanilib kelinadi.

[76] A.M. Gribanovskiy. " Korporativnaya finansovaya otchetnost. Mejdunarodnie standarti. № 2. 2010 .
[77] *Daniels M.B.* Corporation Financial Statements. N. Y., 1980. P. 23.

1903-yil 12-martda U.S.Steel Corporation kompaniyasi tomonidan 1902- yil 31-dekabr sanasiga o'zining birinchi konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotini tayyorlangan edi. AQShdagi Price Waterhouse auditorlik firmasi vakili, ingliz buxgalteri Artur Dikinson Konsolidatsiyalashning muallifi hisoblanadi. U ushbu kompaniya bosh buxgalteri V.Filbert bilan birgalikda o'zaro hamkorlik qiluvchi kompaniyalar yaxlitligiga doir iqtisodiy nazariyadan foydalangan holda umumlashtirish texnikasini ishlab chiqdi[78].

14.3. Konsolidatsiyalashgan hisobot tuzishning obyektlari, subyektlari va uslubiy jihatlari

Bosh va shu'ba korxonalari guruhining turli jamiyatlarini umumlashtirilgan hisobotga kiritish uslublari. Yuqorida ko'rib chiqilgan barcha turdagi - Shu'ba, hamkorlikda nazorat qilinadigan va qaram jamiyatlar u yoki bu turdagi iqtisodiy mohiyat bilan bog'liq alohida ko'zda tutilgan uslub yordamida jamlangan hisobotga turlicha kiritiladi.

Bosh va shu'ba korxonalari guruhining u yoki bu jamiyati iqtisodiy mohiyatidan qat'iy nazar ularni birlashtirish uslubining bog'liqligi tushunchasini soddalashtirish uchun biz "Bosh va shu'ba korxonalari guruhini tuzishning konsentrik konsepsiya"si yoki markazida Bosh va shu'ba korxonalari guruhining o'zaro qaram jamiyatlari yadrosi hisoblangan bosh korxona turadigan kontsentrik doiralar tizimidan foydalanishni taklif etamiz. Konsepsiya asosiy jamiyatning Bosh va shu'ba korxonalari guruhi yadrosidan "tashqi dunyoga" bosqichma-bosqich o'tishi ko'zda tutadi. Bunda bosh korxonaning ta'sir darajasi markazdan uzoqlashib, kamayib boradi.

Shuni alohida ta'kidlash kerakki, Shu'ba jamiyatlarini to'liq birlashtirishda Bosh va shu'ba korxonalari guruhi Shu'ba jamiyatining 100 foizdan kamroq kapitaliga ega bo'lgan holda yuzaga keladigan *ozchilik ulushi* moddasini alohida aks ettirish muhimdir. Ozchilik ulushi (boshqa ishtirokchilar ulushi) deb Bosh va shu'ba korxonalari guruhi

[78] *King T.A.* More Than a Numbers Game A Brief History of Accounting. John Wiley & Sons Inc, 1992. P. 21.

shu'ba jamiyatlarining kapitali yoki mulki (aktivlar) hajmi, shuningdek, uning tarkibiga kirmaydigan tashkilotlarga tegishli va ularning foizli ishtirokidan qat'iy nazar mo'ljallangan daromadlari yoki zararlari hajmi tushuniladi. Ushbu bandni shaxsiy mablag' va kapital sifatida (Birlik nazariyasini qo'llagan holda) yoki qarz kapitali sifatida (Manfaatlar nazariyasini qo'llagan holda) ko'rib chiqish mumkin.

Ikkinchi ko'rinish yoki ichki birlashtirishning ikkinchi doirasi, chet elda "kvotalarni birlashtirish" deb nomlanadigan mutanosib birlashtirish doirasini hamkorlikda nazorat qilinadigan jamiyatlar tashkil qiladi. Bosh korxonaning ta'sir darajasi qo'shma jamiyatda shu'ba jamiyatiga nisbatan kamoq va mutanosib bo'lib, u jamiyatning ishtirok ulushi bilan aniqlanadi. Demak, bosh va shu'ba korxonalari guruhiga hamkorlikda nazorat qilinayotgan korxonada faqat asosiy jamiyatning ishtirok etish ulushiga to'g'ridan-to'g'ri mutanosib bo'lgan ma'lum bir qismigina tegishlidir. Shuning uchun jamlangan hisobotga hamkorlikda nazorat qilinayotgan jamiyatlar va hamkorlik faoliyati mutanosib birlashtirishi uslubi yordamida kiritiladi. Mohiyati bo'yicha bu shu'ba jamiyatlarini to'liq birlashtirishga o'xshash, faqat uning bitta o'ziga xos xususiyati bor: bunga qo'shma jamiyat yoki hamkorlik faoliyatining mulk va majburiyatlari, barcha xarajatlari hamda daromadlari kiritiladi, bosh va shu'ba korxonalari guruh qo'shma korxonasi va jamiyatlari o'rtasidagi muomalalar esa bosh korxonaning ishtirok etish ulushiga mutanosib ravishda konsolidatsiyalashgan hisobotdan istisno qilinadi.

Bosh va shu'ba korxonalari guruhi – Equity (kapitaldagi ulushlar) uslubi bilan birlashtirish doirasini asosiy jamiyat iqtisodiy siyosatiga ahamiyali ta'sir ko'rsatadigan qaram jamiyatlar ifoda etadi.

Mazkur uslubning asosiy xususiyati shundan iboratki, to'liq va mos ravishda umumlashtirish uslubidan farqli o'laroq, alohida jamiyatning hisobotidan mol-mulk va majburiyatlar, daromad yoki xarajatlar bosh va shu'ba korxonalari guruhi hisobotiga kiritilmaydi. Unda faqat ishtirok qiymatining "rivojlanishi" (inglizcha - equity) - qaram jamiyatning o'z kapitaliga, bosh kompaniyaning ishtirok ulushiga mos ravishda aks etadi. Equity qiymatini aniqlash uchun (to'liq

umumlashtirishdagi kapitalni umumlashtirishga o‘xshash tarzda) ikki uslub qo‘llanishi mumkin:

- balans va mos qiymat uslublari (qiymatiga nisbatan bu kapitalni umumlashtirishdagi yangi qiymat uslubiga to‘g‘ri keladi). Balans qiymati uslubi ishlatilganda equity qiymati birlamchi umumlashtirishda qaram jamiyatga katta ta’sir ko‘rsatayotgan jamiyat balansida ifodalangan qiymatga ko‘ra, ya’ni xarid qilish qiymatiga ko‘ra belgilanadi. Ayni paytda, to‘liq umumlashtirishdagi kabi ishtirokning balans qiymatiga qaram jamiyatning o‘z kapitalining tegishli qismi bilan tenglashadi. Ular o‘rtasidagi farq foydalanilmagan rezervlar aniqlangandan va tegishli moddalarga qo‘shilgandan so‘ng konsolidatsiyalashgan balansning alohida moddasi sifatida ifodalanadi.

- mos (proporsional) qiymat usluli ishlatilganda birinchi yilda qaram jamiyatda ishtirok balans qiymati (xarid qiymati) bo‘yicha emas, “ta’sir ko‘rsatuvchi jamiyatning qaram jamiyatning o‘z kapitali ulushiga mos” summada aks etadi. Bunda o‘z kapitali deganda o‘z balans kapitali emas, yangi qiymat uslubiga o‘xshash tarzda kapitalni umumlashtirishda mol-mulk va majburiyatlar qayta baholangandan so‘ng belgilanadigan miqdor tushuniladi.

Balans va proporsional qiymat uslublarini qiyoslash. Ikkala variant ham bir xil balans summalari va moliyaviy natijalarga olib keladi. Ular quyidagilarda farqlanadi:

1. Ishtirok qiymati (equity) summalari farqlanadi, chunki balans qiymati uslubi ishlatilganda firma bahosi equity qiymatiga qo‘shiladi, proporsional qiymat uslubi ishlatilganda esa qo‘shilmaydi;

2. Ishtirok qiymati va qaram jamiyatning o‘z kapitali mos ulushi o‘rtasidagi chetlashishning hajmi va umumlashtirilgan hisobotda ifodalanishi uslubi farqlanadi.

Keyingi jadval yuqorida bayon etilganlarni birlashtiradi va u yoki bu jamiyatga ta’sir qilish darajasidan qat’iy nazar ular umumlashtirilgan hisobotga kiritilishini aks etiradi.

Bosh korxonaning ta'sir qilish darajasi, Bosh va shu'ba korxonalari guruh jamiyatlari turlaridan qat'iy nazar ularni birlashtirishda qo'llaniladigan uslub o'rtasidagi bog'liqlik

Ta'sir darajasi yoki munosabatlar shakli	Qaram korxonaning bir bosqichdan ikkinchisiga o'tishdagi izchilligi	Konsolidatsiyalashgan hisobotda aks ettirish uslubi
Hal qiluvchi nazorat, yagona rahbarlik	Shu'ba jamiyat	To'liq birlashtirish
Hamkorlikdagi nazorat, umumiy rahbarlik	Qo'shma jamiyat	Mutanosib birlashtirish uslubi yoki kamdan-kam uchraydigan eguity (kapitaldagi ulushlar) uslubi
Ahamiyatli nazorat	Qaram jamiyat	Equity uslubi (kapitaldagi ulushlar)
Uzoq muddatli munosabat, ahamiyatli ta'sirning yo'qligi	Uzoq muddatli moliyaviy mablag'lar	Moliyaviy mablag'lar uchun mo'ljallangan umumiy tartib

Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotni tuzuvchi tashkilotlar (xoldinglar, korporatsiyalar, konsernlar, assotsiatsiyalar) o'ziga xos xususiyatga ega. Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotni tuzishdan oldin Bosh korxona barcha shu'ba korxonalaridan quyidagi ma'lumotlarni olishi kerak:

- boshqa korxonalarning xususiy kapitaliga qo'yilgan moliyaviy qo'yilmalar;
- tashkilot aksiyalarining nominal qiymati to'g'risidagi ma'lumot;
- emissiya daromadi to'g'risidagi ma'lumot;
- shu'ba va bosh jamiyat o'rtasidigi debitorlik va kreditorlik qarzlarining qoldig'i;
- berilgan kredit va ssudalar to'g'risidagi ma'lumot;
- hisoblangan va berilgan devidendlar to'g'risidagi ma'lumot;
- guruh ichidagi daromad va xarajat;
- sotib olingan asosiy vositalar to'g'risidagi ma'lumot;
- sotib olingan va hisobdan chiqarilmagan xomashyo materiallar, tovar va tayyor mahsulot to'g'risidagi ma'lumot.

Kapital ustidan nazorat va unga ta'sir darajasiga ko'ra konsolidatsiyalashgan hisobot usullarining qo'llanilishi[79]

Investor-ning egalik ulushiga ko'ra	Ishtirokchi kompaniyalar nomi	Konsoli-datsiya metodi	Standart nomi	Konsolidatsiyalashgan hisobotni tuzish
20% kam	Investitsiya jalb qilingan kompaniya va investorlar	Tannarxi bo'yicha	BXXS-39	Investitsiyalar narxi bo'yicha aks etadi
20% + bitta aksiya - 50%	Investorlar va assotsiatsiya-langan kompaniya	Hamkorlik-dagi ulushi	BXXS-28	Investitsiyalar sotib olishdagi boshlang'ich narxi bo'yicha aks ettiriladi va assotsiatsiyalangan kompaniyalarning sof kirimi (chiqimi) hisobigi investorlar ulushi oshadi (kamayadi)
50% + bitta aksiya - 100%	Bosh va shu'ba korxona (birgalikda guruh deb nomlanadi)	Sotib olish	BXXS- 3, (IFRS) 3, BXXS-27	Kompaniya aktivlari sotib olingan kuni bo'yicha haqiqiy narxda baholanadi. Sof aktivlarning haqiqiy narxi bilan to'langan haqiqiy narx orasidagi farq gudvillda kelajakdagi qayta baholash narxi bilan aks etadi. Kamchilik ulushi investorning ulushi 100%dan kam bo'lganda aniqlanadi
Barcha ulush bo'yicha nazorat	Investor va birgalikdagi kompaniyalar	Teng yoki hamkorlik-dagi ulush	BXXS-31	Hisobotdagi har bir modda kompaniya to'g'risida umumiy yoki alohida ma'lumotlarni beradi. Investitsiya va qo'shilgan kapitaldan tashqari.
Sotishga mo'ljallan-gan kompa-	Investor va investitsiya jalb qilingan	Haqiqiy narxi bo'yicha investitsiyalar	BXXS-5, (IFRS) 5	Investitsiya qiymati investorning balansida haqiqiy narxi bo'yicha aks

[79] www. allbest.ru

niyalarga investitsiya qo'shish	kompaniya	ni hisobga olish		ettiriladi.

Shuni alohida ta'kidlash kerakki, ayrim hollarda hamkorlikda nazorat qilinayotgan jamiyatlar u yoki bu sabablar tufayli umumlashtirilgan hisobotga kiritilmasa, unda eguity uslubidan (kapitaldagi ulushlar) foydalaniladi. Eguity uslubi (kapitaldagi ulushlar) esa agarda qaram jamiyatdagi ulush faqat sotish maqsadida xarid qilingan bo'lsa yoki qaram jamiyat asosiy jamiyat (investor) tomonidan unga ta'sir ko'rsatishni qiyinlashtiradigan cheklanishlar sharoitida faoliyat ko'rsatsa qo'llanilmaydi.

14.4. Konsolidatsiyalashgan hisobotning tarkibi, uni tuzish tartibi

Yuqorida konsolidatsiyalashgan hisobotning subyektlari va obyektlari, shuningdek, uni tuzish majburiyati ko'rib chiqilgan edi. Konsolidatsiyalashgan hisobot tuzilmasi ayrim jamiyat hisobotiga mos kelishi, ya'ni undagi mavjud bandlarni o'z ichiga olishi, shuningdek, birlashtirish natijasida yuzaga keladigan bandlar bilan to'ldirilishi kerak.

Konsolidatsiyalashgan hisobot yuqorida qayd etganimizdek, asosiy, shu'ba, hamkorlikda nazorat qilinadigan va qaram jamiyatlar hisobotlarning ma'lumotlarini o'z ichiga oladi. Buning ustiga hisobot mulk va moliyaviy ahvol, shuningdek, faoliyat natijalari jamiyatlar bosh va shu'ba korxonalari guruhi bir butun holda ko'rinish uchun ifoda etilgan holda tuzilishi kerak. Ushbu murakkab vazifa bosh va shu'ba korxonalari guruhi jamiyatlari hisobotlarining ma'lumotlarini birinchidan, bosqichma-bosqich birlashtirish yordamida, ikkinchidan, jamiyat turidan qat'iy nazar o'z uslubi yordamida hal etiladi.

Uchinchidan, har bir uslub maxsus hisob tartiblari–bosh va shu'ba korxonalari guruhini bir butun qilib ko'rsatish maqsadiga erishishga yordam beradigan birlashtirish tartibidan tashkil topadi.

Biz umumlashtirilgan hisobotni tuzishni uchta asosiy bosqichini ajratamiz:

I-bosqich. O'tish hisobotini tuzish;

II-bosqich. Konsolidatsiyalashadigan balanslarni va moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotni gorizontal jamlash hamda jamlangan ma'lumotlarga ega bo'lish;

III-bosqich. Bevosita umumlashtirish.

Birinchi ikki bosqich yordamida bevosita umumlashtirishga faqat tayyorgarlik ko'rish amalga oshiriladi, xolos. Birinchi bosqich zarurligi shunga bog'liqki, ayrim hollarda, ya'ni hisob siyosati bosh va shu'ba korxonalari guruhining barcha jamiyatlari uchun yagona bo'lgan zarur va amalda ko'pincha bajariladigan talablarga qaramasdan, asosiy jamiyat va bosh hamda shu'ba korxonalari guruhining boshqa birlashayotgan jamiyatlarining hisoboti turli muddatlarda va turli valyutada tuzilishi, o'z tuzilmasi, tarkibi va bandlarni baholash bo'yicha (masalan, bosh va shu'ba korxonalari guruhining xorijiy jamiyatlari mavjud bo'lsa, u yoki bu korxonani sotib olish yoki boshqa sabablar natijasida) bir-biridan farq qilishi mumkin.

Bunday hisobotlarni ushbu farqlarni hisobga olmasdan umumlashtirish qonunga to'g'ri kelmaydi. Bunday vaziyatda Bosh va shu'ba korxonalari guruhining u yoki bu jamiyati hisobotini o'tish hisobotini tuzish yordamida birlashtirishga tayyorlash qo'l keladi. Uning maqsadi – Bosh va shu'ba korxonalari guruhi jamiyatlarining hisob yuritish siyosatidan chetga chiqqan hisobotini o'zgartirish va uni asosiy jamiyatning hisob siyosati tomonidan taqozo etilgan yagona talablarga mos holga keltirishdir.

*Ikkinchi bosqich*ida birlashtirilayotgan jamiyatlar hisoboti gorizontal ravishda jamlanadi. Natijada har bir bandi birlashtirilayotgan jamiyatlar hisobotining tegishli pozitsiyalari summasini ifoda etadigan umumiy balans paydo bo'ladi. Ushbu bosqichda konsolidatsiyalashgan hisobotning to'liq tartiblari hamda unga Bosh va shu'ba korxonalari guruhining birlashtirilishi lozim bo'lgan barcha jamiyatlar to'g'risidagi tartiblariga rioya qilish ustidan alohida nazorat qilish kerak. Shuni

ta'kidlash joizki, ushbu bosqich faqat shu'ba va hamkorlikda nazorat qilinayotgan jamiyatlarga tegishli, xolos. Buning ustiga, agarda shu'ba jamiyatining ma'lumotlari to'liq jamlansa, hamkorlikda nazorat qilinayotgan jamiyatlar ma'lumotlari faqat Bosh va shu'ba korxonalari guruhining ishtirok etish hajmiga mutanosib ulushda jamlanadi.

Uchinchi bosqich moliyaviy natijalar to'g'risidagi konsolidatsiyalashgan balans va hisobotni tuzishni o'z ichiga oladigan bevosita birlashtirishni ifoda etadi. Uning maqsadi Bosh va shu'ba korxonalari guruhi jamiyatlari to'g'risidagi axborotni yagona iqtisodiy tuzilma sifatida taqdim etish.

Buning uchun jamlangandan so'ng hisobot ichidagi qayta hisobga olish, Bosh va shu'ba korxonalari guruhi ichidagi muomalalar hamda ularning natijalarini istisno qilishga yo'naltirilgan birlashtirishning aniq tartibi ko'zda tutilgan. Birlashtirish tartiblari shu'ba va hamkorlikda nazorat qilinadigan jamiyatlar uchun bir xil bo'lib, qaram jamiyatlar hisoboti ma'lumotlarini kiritishdan ancha farq qiladi. Birinchisiga quyidagilar kiradi:

1) Kapitalni umumlashtirish;

2)"Majburiyatlar"ni (debitorlik, kreditorlik qarzlari va zaxiralar) umumlashtirish;

3) "Oraliq majburiyatlar"ni istisno qilish;

4) Daromad va xarajatlarni umumlashtirish;

5) Birlik nazariyasiga rioya qilish bilan bog'liq va texnikaning aniq nomga ega bo'lmagan ba'zi bir xususiyatlarini umumlashtirish.

Dastlabki uchta tartib konsolidatsiyalashgan balansni tuzishga, to'rtinchisi esa moliyaviy natijalar hisobotiga taalluqli. Beshinchi punkt unisiga ham bunisiga ham taalluqlidir.

Kapitalni umumlashtirish – bu balansning xususiy kapital bo'limida takroriy qo'shish natijasida umumlashtirilgan balansda yuzaga keladigan takrorlashlarni istisno qilish. Bu takroriy hisob har doim yuzaga keladi, chunki birinchidan bosh korxonaning shu'ba jamiyati kapitalidagi ishtirok etish ulushi balansga tushadi, ikkinchidan, aynan

shu kapital shu'ba jamiyatining noto'g'ri hisoblangan xususiy kapitali rolida umumlashtirilgan kapital davomida to'g'rilanadi.

Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot bosh va shu'ba korxonalari guruhi korxonasining moliyaviy hisobotini ifoda etadi. Bu esa ushbu hisobot alohida jamiyatning shunga o'xshash hisoboti tuzilishi shart va quyidagi asosiy tartiblardan foydalaniladigan holda tuziladi;

- hisoblash tartibi, unga muvofiq daromad va sarf xarajatlar pul mablag'larini to'lash yoki ularning kelib tushishi emas, balki ularning paydo bo'lish vaqti hisobga olinadi;
- izchillik tartibi, unga muvofiq tanlangan hisob-kitob siyosati izchil, bir davrdan ikkinchisiga qo'shilishi kerak.
- korxona faoliyatining uzluksizlik tartibi, bunga muvofiq kelgusida uning faoliyati to'g'risidagi taklif ko'zda tutiladi. Mabodo bu rejalashtirilmagan yoki mumkin bo'lmasa, ushbu vaziyatda qo'llaniladigan buxgalteriya hisobi joriy qilinishi kerak.

Bundan tashqari, alohida jamiyat yoki bosh va shu'ba korxonalari guruhining moliyaviy hisobotida aks ettirilgan axborotga taqdim etilayotgan sifatli o'ziga xos xususiyatlar ham shunga o'xshash hisoblanadi. Bunga quyidagilar kiradi:

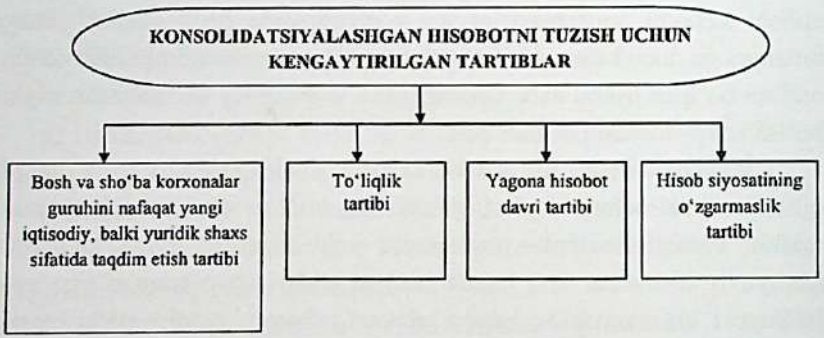
Tushunish (aniqlik) tartibi. Bu hisobot axboroti shu tarzda taqdim etilishi kerakki, mutaxassislar uni o'qiyotganida hech qanday jiddiy muammoga duch kelmasliklari lozim. Biroq, bu qaror qabul qilish uchun muhim bo'lgan ushbu axborotni agarda u majmuaviy va tushunish qiyin bo'lsa chop etilmasin degani emas.

Jiddiylik tartibi. Ma'lumki, axborot jiddiy bo'lsa u qaror qabul qilish jarayoni uchun hisobot davrlarining ma'lumotlari asosida taxmin tuzilib, oldingi taxminlar tasdiqlansa yoki tuzatilsa foyda keltiradi. Moliyaviy hisobotlar shu tarzda jamiyat ishlari ahvolining o'ziga xos indikatori hisoblanishi va barcha relevant axborotni taqdim etishi kerak. Axborotning moddiyligi uning muhimligi uchun dastlabki shart-sharoit hisoblanadi. Hisobotdan foydalanuvchilarning iqtisodiy axloqiga axborotni chop etish yoki yashirish orqali ta'sir qilish imkoniyati ahamiyatlilik mezoni hisoblanadi.

Solishtirish tartibi. Bunda hisobotda oldingi davrlardagi solishtirma ma'lumotlarni keltirish tushuniladi. Shu maqsadda hisobotni tuzishda jamiyatning hisob-kitob siyosatini, undagi o'zgarishlarni ochib berish, shuningdek, ushbu o'zgarishlar oqibatlarining qiymatini ifoda etgan holda baholash lozim.

Muhimlik chegaralariga rioya qilish va axborotning ishonchliligi tartiblari. Bu axborotning foydaliligi hisobotda aks ettirilgan sarf xarajatlar bilan bog'liqlikka nisbatan yuqoriroq bo'lishi kerakligini anglatadi. Ishonchlilik va vaqtinchalik yaqinlik o'rtasidagi balansni shunday tanlash kerakki, hisobotdan foydalanuvchi qaror qabul qilishda uning ehtiyojlarini qondirishga to'sqinlik qilmasligi lozim.

Yuqorida qayd etilganidek, bosh va shu'ba korxonalari guruhi yoki ayrim jamiyat hisoboti ularning umumiyligiga qaramasdan, konsolidatsiyalashgan hisobot o'z xususiyatlari tufayli ayrim korxonalar hisobotining maqsadlari, vazifalarini kengaytirishi va to'ldirishi bilan ajralib turadi. Uni tuzishning ayrim talablariga nisbatan ham ana shunday deyish mumkin. Yuqorida keltirilgan qoidalar ayrim jamiyat hisobotiga taalluqli bo'lgani kabi konsolidatsiyalashgan hisobotga ham taalluqlidir.



7-rasm. **Konsolidatsiyalashgan hisobotni tuzish uchun kengaytirilgan tartiblar**

Tashkilotlar bosh va shu'ba korxonalari guruhiga ayrim jamiyat va yuridik shaxs maqomi yolg'ondan beriladi, shu'ba jamiyatlari esa ushbu maqomni yolg'ondan yo'qotadi.

Biroq, konsolidatsiyalashgan hisobotni tuzish uchun ba'zi bir o'ziga xos va kengaytirilgan tartiblar va qoidalar mavjud. Quyida ularning asosiylarini keltiramiz.

1. Aynan ushbu tartibga muvofiq bosh va shu'ba korxonalari guruhining buxgalteriya hisoboti:

- oddiy jamiyat hisobotiga mos kelishi kerak;
- bosh va shu'ba korxonalari guruhi jamiyatlari o'rtasidagi operatsiyalar va ularning natijalari aniqlanishi va istisno qilinishi kerak.

2. To'liqlik tartibi. Ushbu tartib barcha tashkilotlar qayerda joylashgani va faoliyat turidan qat'iy nazar, aniqrog'i, ularning mulklari, majburiyatlari, daromad va xarajatlari umumlashtirish jarayonida hisobga olinishini anglatadi. Shu tarzda bosh va shu'ba korxonalari guruhining mulk va moliyaviy ahvoli, uning faoliyati natijalari to'liq va aniq aks ettirilishi ta'minlanadi.

3. Yagona hisobot davri tartibi. Ushbu tartib birlik nazariyasidan kelib chiqadi va barcha bosh va shu'ba korxonalari guruhi uchun yagona hisobot davri hamda yagona hisobot muddatini aniqlash lozimligini anglatadi. Shunday qilib, bosh va shu'ba korxonalari guruhining barcha jamiyatlari qisman balanslari bitta aniq muddatga, ya'ni bosh korxonaning hisobot davrida tuzilishi va umumlashtirishi lozim.

4. Hisob siyosatining o'zgarmaslik tartibi. Ushbu tartib bosh va shu'ba korxonalari guruhi hisoboti ma'lumotlarining birligi va taqqoslanishini ta'minlash uchun katta rol o'ynaydi. Hisob-kitob siyosati bir necha hisobot davri mobaynida izchil qo'llanilishi, undagi o'zgarishlar esa maxsus asoslangan bo'lishi kerak. Ushbu holatda hisob-kitob siyosatiga kapitalni va majburiyatlarni umumlashtirish, ichki aylanma mablag'lar va oraliq natijalarni istisno qilish, hamkorlikda nazorat qilinayotgan jamiyatlarni umumlashtirish, birlashtirilayotgan jamiyatlar doirasini aniqlash, shuningdek, umumlashtirish davomida yuzaga keladigan u yoki bu rad etishlarni aks ettirish usullari kiradi.

Yuqorida ta'kidlanganidek, manfaatlar nazariyasi so'nggi vaqtda ba'zi o'zgarishlarga uchradi. "To'liq umumlashtirilgan manfaatlar nazariyasi" yo'nalishi ancha rivojlandi va Birlik nazariyasiga yaqinlashmoqda. Bu yo'nalish konsolidatsiyalashgan hisobot bosh kompaniyaning aksiyadorlari va ishtirokchilari uchun mo'ljallangan, degan nuqtayi nazarga asoslangan. Biroq yuqorida bayon etilgan proporsional umumlashtirishli manfaatlar nazariyasi yo'nalishidan farqli o'laroq, ikkinchi yo'nalish bosh va shu'ba korxonalari guruhi yoki bosh kompaniya rahbariyati shu'ba jamiyatlarining bog'liqligiga asoslangan holda ularning barcha aktiv va passivlarini boshqarish imkoniyatiga egaligidan kelib chiqadi. Aynan shu bois shu'ba jamiyatlarini proporsional umumlashtirish to'g'ri bo'lmaydi, shu munosabat bilan ular to'liq umumlashtirilishi zarur. Shunday qilib manfaatlar nazariyasining bu yo'nalishi "Birlik nazariyasi"ga o'xshab qoladi.

14.5. Shu'ba korxonalarda konsolidatsiyalashtirilgan moliyaviy hisobot tuzishning xususiyatlari

O'z navbatida boshqa bir jamiyatga qarashli bo'lgan va boshqa jamiyat mulki hisoblangan bosh jamiyat agar o'zining bosh jamiyati talab qilmasa va buning uchun kamchilik ulushi egalarining roziligi bo'lsa, jamlangan hisobot taqdim etmasligi mumkin.

Bunday bosh jamiyat o'zining alohida moliyaviy hisobotlarida quyidagilarni ochib berishi lozim:

a) jamlangan moliyaviy hisobot taqdim etilmagani sababini;

b) shu'ba jamiyatga investitsiyalarni buxgalteriyada hisobga olishda foydalanilayotgan usulni;

d) jamlangan moliyaviy hisobot taqdim etadigan o'zining bosh jamiyati nomi va uning ro'yxatga olingan joyini.

Bosh jamiyat ham o'zida qaram jamiyatlar mavjud bo'lgan taqdirda jamlangan hisobotni tuzmaydi.

Bunday hollarning har biri buxgalteriya balansiga va bosh jamiyat natijalari to'g'risidagi hisobotga izohlarda ochib berilishi kerak:

- Yirik shu'ba jamiyatlar ro'yxati, ular joylashgan yoki ro'yxatga olingan mamlakatlar, o'z mulki ulushi yoki ular mulk ulushiga egalik qilmasa, ovoz berish huquqiga ega bo'lgan aksiyalar miqdori ham ko'rsatiladi;

- Shu'ba jamiyat hisoboti jamlangan hisobotga kiritilmagani sabablari;

- Bosh va shu'ba jamiyat o'rtasidagi bosh jamiyatga shu'ba jamiyat ustidan bosh jamiyat bevosita yoki shu'ba jamiyat orqali bilvosita ovozlar miqdorining yarmidan ko'prog'iga ega bo'lmagan hollarda uni nazorat qilishga imkon beradigan o'zaro munosabatlar tabiati;

- Bevosita yoki shu'ba jamiyatlar orqali bilvosita ovozlarning yarmidan ko'prog'iga egalik qiladigan, lekin nazorat yo'qligi sababli shu'ba jamiyat hisoblanmaydigan jamiyatlarning nomlari;

- Jamiyatni sotib olish (barpo etish) va sotish (tugatish)ning hisobot yilidagi moliyaviy ahvolga, natijalarining hisobot davridagi ahvolga va oldingi davrga tegishli miqdorga ta'siri;

- Shu'ba jamiyatga yo'naltirilgan investitsiyalarni bosh jamiyat alohida moliyaviy hisobotida hisobga olish uchun foydalanilgan usul.

Jamlangan moliyaviy hisobotlarni tayyorlash chog'ida bosh jamiyat va unga qarashli barcha shu'ba jamiyatlar moliyaviy hisobotlari aktivlarning bir xil moddalarini, majburiyatlarni, o'z mablag'i, daromadlari va xarajatlarini satrma-satr jamlash yo'li bilan birlashtiriladi.

Jamlangan moliyaviy hisobotlar guruh to'g'risida yagona jamiyat sifatida moliyaviy axborotdan iborat bo'lishi uchun:

Quyidagilar chiqarib tashlanishi kerak:

- har bir shu'ba jamiyatga bosh jamiyat investitsiyalarining balans qiymati va bosh jamiyatning har bir shu'ba jamiyatning o'z sarmoyasidagi ulushi;

- bosh va shu'ba jamiyatlar o'rtasida o'zaro hisob-kitob qilish schyotlari bo'yicha saldo;

- daromadlar, xarajatlar, dividendlar bo'yicha guruh ichidagi operatsiyalar, shuningdek shu operatsiyalar natijasida vujudga keladigan amalga oshmagan foyda va zararlar, qoplanishi mumkin bo'lmagan zararlar bundan mustasno;

Shu'ba jamiyat sof daromadida kamchilik ishtirokining bosh jamiyatga tegishli sof daromad miqdorini aniqlash chog'ida guruhning daromadini kamaytiradigan ulushni aniqlaydi.

Shu'ba jamiyat sof aktivlaridagi kamchilik ulushini aniqlash va hisobot davri uchun jamlangan buxgalteriya balansida bosh jamiyatning majburiyatlari va o'z sarmoyasini alohida ko'rsatish:

-dastlab xarid qilingan paytda hisoblangan miqdor;

- xarid qilingan paytdan boshlab o'z sarmoyasi harakatida kamchilik ulushining salmog'i.

Bosh jamiyatning, shu'ba jamiyatlarning bir hisobot davri uchun bir hisobot vaqtida tuzilgan moliyaviy hisobotlari hamda kamchilikning ulushlari jamlangan moliyaviy hisobotda birlashtiriladi.

Agar biror shu'ba jamiyatning moliyaviy hisoboti (masalan, O'zbekistondan tashqarida joylashgan shu'ba jamiyatning moliyaviy hisoboti) jamlangan moliyaviy hisobot tuzilgan hisobot davri uchun, lekin jamlangan moliyaviy hisobotning hisobot vaqtidan farq qiladigan hisobot sanasida tuzilgan bo'lsa, bunday shu'ba jamiyat o'sha hisobot vaqti uchun oraliq moliyaviy hisobot tuzadi.

Shu'ba jamiyat oraliq moliyaviy hisobot tuzish imkoniyatiga ega bo'lmasa, jamlangan moliyaviy hisobotga shu'ba jamiyatning boshqa hisobot davri uchun tuzilgan moliyaviy hisoboti ma'lumotlari, bu hisobotlarni tuzish o'rtasida o'tgan vaqt uch oydan oshmagan taqdirda, qo'shiladi.

Turli hisobot davrida tuzilgan moliyaviy hisobotlar jamlanayotganda shu sanalar o'rtasida yuz beradigan muhim operatsiyalar yoki boshqa voqealar natijasi hisoblangan o'zgartirishlar kiritiladi.

Jamlangan moliyaviy hisobotlar o‘xshash operatsiyalar va moliyaviy-xo‘jalik faoliyatining boshqa voqealari uchun yagona hisob siyosatidan foydalanish asosida tayyorlanadi.

Guruh ishtirokchilaridan biri o‘xshash operatsiyalar bo‘yicha jamlangan moliyaviy hisobot tuzish chog‘ida qabul qilingan hisob siyosatidan farq qiladigan hisob siyosatidan foydalangan taqdirda, bu moliyaviy hisobotlarga jamlash chog‘ida tegishli o‘zgartirishlar kiritiladi. Agar jamlangan moliyaviy hisobotlarni tayyorlash chog‘ida yagona hisob siyosatidan foydalanishning imkoniyati bo‘lmasa, bu fakt jamlangan moliyaviy hisobotning turli hisob siyosati qo‘llanilgan moddasi qismida ochib berilishi kerak.

Shu’ba jamiyatlar xo‘jalik faoliyatining natijalari uni xarid qilgan vaqtdan boshlab jamlangan moliyaviy hisobotga qo‘shiladi, xaridor sotib olgan shu’ba jamiyat ustidan nazorat qilishni o‘z qo‘liga olgan vaqt xarid qilingan vaqt hisoblanadi, nazorat qilish topshirilgan vaqt esa shu’ba jamiyat bosh jamiyatdan chiqarilgan vaqt hisoblanadi. Shu’ba jamiyat realizatsiyasidan tushum bilan uning aktivlari balans qiymati o‘rtasidagi tafovut realizatsiya vaqtidagi majburiyatlar chiqarib tashlanib, moliyaviy natijalarning jamlangan hisobotida shu’ba jamiyat realizatsiyasidan olingan foyda va zarar sifatida aks ettiriladi.

Kamchilikning ulushi jamlangan buxgalteriya balansida majburiyatlar va o‘z sarmoyasidan alohida ko‘rsatilishi kerak. Guruhlar daromadida kamchilik ulushi ham alohida ko‘rsatilishi lozim.

Jamlangan moliyaviy hisobot tuzadigan bosh jamiyat barcha shu’ba jamiyatlarni (xorijiy va mahalliy) jipslashtirishi lozim, quyidagi hollar bundan mustasnodir:

- Shu’ba korxona faqat yaqin kelajakda sotish maqsadida xarid qilingan va uni nazorat qilish vaqtincha bo‘lgan hollar;
- Shu’ba jamiyat bosh jamiyat tomonidan belgilab qo‘yilgan uzoq muddatga mo‘ljallangan alohida sharoitda faoliyat ko‘rsatgan va bu sharoit uning mablag‘ni bosh jamiyatga o‘tkazish qobiliyatini ancha kamaytirgan hollar.

Jamiyatdagi investitsiyalar kichik shu'ba qaram bo'lmagan va shu'ba jamiyat ta'rifiga mos kelmaydigan paytdan boshlab "Moliyaviy investitsiyalarni hisobga olish" BHMSiga muvofiq hisobga olinishi lozim.

Shu'ba jamiyatlarining umumlashtirilgan hisoboti umumlashtirilgan balansni tuzish, moliyaviy natijalar to'g'risida umumlashtirilgan hisobot va pul oqimlari to'g'risidagi hisobot tuzish kabi qismlarga bo'linadi

Oldingi reja savollarimizda ko'rib chiqilganidek, iqtisodiy nuqtayi-nazardan asosiy jamiyat to'liq nazorat qiladigan shu'ba jamiyatlarini bosh korxona ovoz berish huquqiga ega aksiyalarning 50 foiz plyus bir yoki 100 foiziga ega bo'lishidan qat'iy nazar konsernga to'liq tegishli sifatida ko'rib chiqish mumkin. Aynan mana shuning uchun shu'ba jamiyatlari hisoboti ma'lumotlari konsolidatsiyalashgan hisobotga to'liq jamlash uslubi yordamida kiritiladi, ya'ni, ulardan to'liq hajmda foydalaniladi. Shu'ba jamiyatlarining konsolidatsiyalashgan hisobotini ko'rib chiqishni konsolidatsiyalashgan balansni tuzish, moliyavy natijalar to'g'risida konsolidatsiyalashgan hisobot va pul mablag'lari harakati to'g'risida hisobot tuzish kabi qismlarga bo'lish maqsadga muvofiq bo'lar edi. Bularning barchasi quyida batafsil ko'rib chiqiladi.

Konsolidatsiyalashgan balansni tuzish. Jamlanayotgan jamiyatlar hisobotining tegishli moddalarini jamlash natijasida olingan balans konsolidatsiyalashgan balansni tuzishning asosi hisoblanadi. Biroq, ushbu jamlangan balans Bosh va shu'ba korxonalari guruhining mulkiy ahvolini aniq aks ettirmaydi.

Kapitalni umumlashtirish. Jamlangan balansda Bosh korxonaning shu'ba jamiyati kapitalidagi ishtiroki kabi, shu'ba jamiyatining ustav kapitali ham aks ettiriladi, ya'ni u o'z ichiga istisno qilinishi lozim bo'lgan qayta hisoblashni oladi. Buning uchun kapitalni umumlashtirish davomida bosh korxona balansida u yoki bu jamiyatda ishtirok etish qiymati va shu'ba jamiyati ustav kapitalidagi unga tegishli ulush (ushbu narxda sotib olingan) taqqoslanadi. Ular bir-

biri bilan qayta hisoblashadi va shu tarzda qayta hisoblash istisno qilinadi. Kapitalni umumlashtirish yangi shu'ba jamiyatdagi ulush u yoki bu usulda sotib olingan bo'lsa yoki u yoki bu jamiyat boshqa sabablarga ko'ra oxirgisining tavsifiga javob bersa amalga oshiriladi. Umumlashtirish nazariyasi bunga olib keladigan va bosh korxonaning shu'ba jamiyatidan ulushni turli yo'llar bilan sotib olishga asoslangan ikkita asosiy yo'lni ko'zda tutadi. Ulushni sotib olish usullaridan qat'iy nazar kapitalni umumlashtirish ikki uslubdan birida amalga oshiriladi:

1. Sotib olish uslubi (aksiyalar paketini sotib olish–purcheys-metod).

2. Birlashtirish uslubi (manfaatlarni birlashtirish – pooling-of-interests-metod).

Birinchi uslub – sotib olish uslubi foydalanish uchun asosiy uslub hisoblanadi. Chunki, odatda bosh korxona shu'ba jamiyatini sotib olish jarayoni natijasida nazorat qilish imkoniga ega bo'ladi.

Ikkinchi uslub esa birinchisiga muqobil hisoblanmaydi, u juda kam va faqat qat'iy belgilangan holdagina, ya'ni ma'lum bir qat'iy shartlar va cheklanishlarni bajarishda qo'llaniladi.

Buxgalteriya hisobining xalqaro standartlariga muvofiq:

- birlashayotgan korxonalarning ko'pchilikni tashkil qiladigan qismi yoki barcha ovoz berish huquqiga ega aksiyalari (ulushlar) almashinadi yoki qo'shiladi;
- har ikkala jamiyatning bozor qiymati bir-biridan farq qiladi;
- har ikki jamiyat ishtirokchilari birlashganidan so'ng bir-biriga nisbatan umumlashtirilayotgan iqtisodiy birlikdagi ovozlar soni yoki kapital ulushiga nisbatan tenglikni saqlab qoladi. Bunda shartlardan birortasi bajarilmasa, birlashtirish uslubini qo'llashning imkoni bo'lmaydi va sotib olish uslubidan foydalaniladi. Aynan mana shuning uchun ko'pchilik hollarda sotib olish uslubidan foydalaniladi.

Xarid qilish (sotib olish) uslubi. Shu'ba jamiyati sotib olinsa, xarid qilish uslubidan foydalaniladi. Buning natijasida Bosh korxona uni nazorat qilish imkoniga ega bo'ladi. Bunda kapitalni

umumlashtirish davomida hal qilinishi lozim bo'lgan bir qancha masalalar paydo bo'ladi:

- sotib olish qiymatini aniqlash;
- firma bahosini aniqlash va aks ettirish;
- shu'ba jamiyatining ustav kapitalidagi shu narxda sotib olingan ulushni aniqlash;
- kelgusi davrlarda kapitalni umumlashtirish;
- ozchilik ulushini aks ettirish va hokazo.

Xarid qilish qiymati u bilan bog'liq barcha zararlar summasidan jamlanadi, ya'ni bunga kelishilgan narx, ro'yxat qilinadigan tushumlar, maslahat va notarial xizmatlar, aksiyadorlarni xabardor qilish xarajatlari, yangi jamiyatni bosh va shu'ba korxonalari guruhi tuzulmasiga birlashtirish, uning mulkining u yoki bu obyektlarini bartaraf etishlar va hokazolar kiradi. Biroq, jamiyat "qarzga" sotib olinsa, ya'ni bosh korxona sotib olinayotgan jamiyatning barcha qarzlarini o'z zimmasiga olsa qo'shimcha qiyinchiliklar yuzaga kelishi mumkin. Bunday vaziyatda odatda kreditorlarga to'lanishi lozim bo'lgan pul mablag'lari summasi sotib olish qiymatiga aylanadi.

Ulushni boshqa obyekt yoki qimmatli narsalarga almashtirish yo'li bilan sotib olinsa, shu'ba jamiyatini sotib olish paytidagi bozor qiymati sotib olish qiymatiga aylanadi. Bunda ushbu bozor qiymati hujjat asosida tasdiqlanishi va asoslanishi kerak. Firma bahosi jamiyatni sotib olish qiymati va sotib olinayotgan mulkning uni sotib olish paytidagi bozor qiymati bo'yicha obyektma-obyekt baholangan qayta baholangan bahosi o'rtasidagi farqni ifoda etadi. Boshqacha qilib aytganda, ushbu narx sotib olinayotgan mulkning qayta baholangan bahosi va uning sotib olish paytidagi dastlabki qiymati (sotib olish bilan bog'liq boshqa xarajatlar hisobga olingan sotib olish qiymati) o'rtasida farq kabi yuzaga keladi.

Rasmiy jihatdan ushbu ikki qiymat bir-biriga mos kelishi kerak. Jamiyatning aktiv va passiv moddalari foydalanilmagan rezervlarni - balansda aks ettirilmaydigan qiymatni o'z ichiga olishi

mumkin. Ularning paydo bo‘lish sabablari ko‘p bo‘lishi mumkin, shu jumladan balans moddalarini baholash amaliyoti ham bunga sabab bo‘lishi mumkin.

Masalan, ehtiyotkorlik tartiblari u yoki bu zararlarni yetarlicha baholamaslik va kapitallashtirmaslik, rezervlarning ko‘tarilgan summalarining vujudga kelishi va hokazolar ayrim jamiyat hisobotida ularning paydo bo‘lishiga olib kelishi mumkin. Umumlashtirishda BHXSga muvofiq sotib olinayotgan jamiyat aktiv va passivlarini bozor qiymati bo‘yicha qayta hisoblash davomida ushbu rezervlarni “ochish” yoki ulardan “foydalanish” mumkin hisoblanadi. Faqat ushbu qayta baholashdan so‘nggina firmaning haqiqiy bahosi aniqlanishi mumkin. Ushbu narx ijobiy va salbiy bo‘lishi mumkin. Firmaning ijobiy bahosi jamiyat bosh korxona yoki konsern “ushbu jamiyat uchun o‘z bahosidan ko‘ra katta pul to‘lashga tayyor” ekanligiga olib keladigan uning bozordagi juda yaxshi o‘rni, ichki tashkiliy tizimi, xodimlarining ishlash qobiliyati va hokazo kabi iqtisodiy afzalliklarga ega bo‘lsagina paydo bo‘ladi. Firma bahosi umumlashtirilgan balansning uzoq muddatli aktivlari bo‘limida “Nomoddiy aktivlar, firmaning ijobiy bahosi” moddasi bo‘yicha alohida aks ettiriladi va BHXS (IAS)ga muvofiq undan foydali foydalanishning hisob yuritish siyosati tomonidan asoslangani hamda qo‘llanishidan qat’iy nazar besh yildan yigirma yilgacha bo‘lgan davri davomida hisobdan chiqarilishi kerak. Firmaning salbiy bahosi juda kam uchraydi. Ushbu narx ko‘pgina sabablar bilan, masalan, yomon moliyaviy ahvol, bo‘lg‘usi zararlar kutilishi va hokazolar bilan bog‘liq bo‘lgan “o‘ngidan kelgan xarid” paytida yuzaga kelishi mumkin. Firmaning ushbu bahosi BHXSga muvofiq ikki yo‘l bilan aks ettirilishi mumkin: yo hisobotning pulsiz moddalariga mutanosib ravishda kiritilishi yoki “Firmaning salbiy bahosi bo‘lg‘usi davrlar sarf-xarajatlari” moddasi bo‘yicha alohida aks ettirilishi kerak. U besh yildan yigirma yilgacha bo‘lgan muddat ichida daromadlar va zararlar hisobida aks ettirilgan holda hisobdan chiqarilishi kerak.

Umumlashtirishning ikkinchi va kelasi yillarida firma bahosini aks ettirishning o'ziga xos xususiyatlari shundan iboratki, BHXSga muvofiq ushbu narx u keltirayotgan daromad hisobidan o'zini qoplashga qodirligi tahlil qilinishi kerak. Agarda qoplay olmasa u "favqulodda hisobdan chiqarilishi" (to'liq rejadan tashqari amortizatsiyalanishi) lozim.

Kapitalni bevosita umumlashtirishga kelsak, ushbu uslubning ikkita asosiy turi mavjud. Birinchi uslub – Manfaatlar nazariyasida asoslangan va Amerikaning GAAP standartlariga muvofiq foydalanish uchun yagona bo'lgan - yangi baholash uslubi.

Ikkinchi uslub - Manfaatlar nazariyasida asoslangan balansli baholash uslubi yangi baholash uslubi unga muqobil uslubni ifoda etgan bir paytda IAS xalqaro standartlari tomonidan asosiy uslub sifatida ko'rib chiqiladi. Birinchi va ikkinchi uslubdan foydalanishda dastlabki va keyingi umumlashtirishlar o'rtasidagi farqni o'tkazish lozim.

Balansli baholash uslubiga muvofiq mulk va majburiyatlar quyidagicha baholanadi:

– bosh va shu'ba korxonalari guruhining u yoki bu jamiyatda ishtirok etish darajasiga mutanosib bo'lgan ulush "foydalanilmagan zaxiralarni ochish yoki ulardan foydalanish" natijasida bozor qiymati bo'yicha baholanadi;

– ozchilik ulushi eski balans qiymati bo'yicha baholanadi.

Buning natijasida foydalanilmagan rezervlardan foydalanish bosh korxonaning u yoki bu jamiyatdagi ishtiroki darajasiga bog'liq bo'ladi.

Firma bahosi jamiyatning aktivlari va passivlari yuqorida keltirilgan qoidalarga muvofiq qayta baholanganidan so'ng aniqlanadi. Yangi baholash uslubi oldingi uslubdan shu bilan farq qiladiki, bunda barcha aktivlar va passivlar bozor qiymati bo'yicha baholanadi, ya'ni hisobot moddalaridagi foydalanilmagan rezervlardan bosh korxonaning ishtirok etish ulushidan qat'iy nazar to'liq hajmda foydalaniladi. Shunday qilib, bir uslubning ikkinchi uslubdan farqi

asosan bosh korxona shu'ba jamiyatida 100 foizdan kamroq ulushga ega bo'lganda namoyon bo'ladi. U yoki bu uslubning texnikasi va ularni batafsil taqqoslash quyida ko'rib chiqiladi.

Avval ta'kidlanganidek, birinchi yilgi umumlashtirish - birlamchi umumlashtirish va keyingi davrlarda umumlashtirish o'rtasidagi farq o'tkazish zarur. Shu'ba jamiyatini birinchi yilgi umumlashtirishda uning mulk va majburiyatlari joriy bozor qiymati bo'yicha baholanadi. Keyingi davrlarda ushbu joriy narx ularning dastlabki balans qiymati hisoblanadi va u yoki bu uslub tomonidan amortizatsiya qilinadi (hisobdan chiqariladi). Kapitalni sotib olish uslubining har ikki turidan foydalangan holda umumlashtirishda bir-biri bilan nimani va qaysi paytda qayta hisoblashishini aniqlash zarurdir. Ushbu uslubga muvofiq, bosh korxonaga tegishli ulush qiymati shu'ba jamiyatining xususiy kapitali ulushiga to'g'ri keladigan miqdor bilan o'zaro taqqoslanib, qayta hisoblanadi. Shuning uchun kapitalni umumlashtirishda xususiy kapital nimani anglatishini aniqlash zarur. Bunga quyidagilar kiradi:

- ustav kapitali;
- rezerv kapitali;
- tashkil etilgan rezervlar;
- daromaddan tashqari boshqa chegirmalar;
- o'tgan yillar daromadlari va zararlari;
- hisobot yili daromadlari va zararlari.

Majburiyatlarni umumlashtirish shunday jarayonki, uning davomida bosh va shu'ba korxonalari guruhi jamiyatlarining bir-biriga nisbatan qarzdorlik xususiyatiga ega barcha munosabatlar va ularning natijalari yo'qotilishi lozim. Chunki unda bosh va shu'ba korxonalari guruhining mulkiy holati noto'g'ri tasavvur qilinadi.

Majburiyatlarni umumlashtirish, birinchi navbatda, bosh va shu'ba korxonalari guruhi jamiyatlarining bir-biriga nisbatan debitorlik, kreditorlik qarzlari, bir-biriga berilgan qarz va kreditlar, avans to'lovlari; qimmatli qog'ozlarga qo'yilmalar; kelgusi davrlar xarajat va daromad moddalari hamda bosh va shu'ba korxonalari guruhi ichidagi

munosabatlar natijasida yaratilgan rezervlarga aloqador. Mazkur barcha ko'rsatkichlar majburiyatlarni umumlashtirish jarayonida bir-biri bilan qayta hisoblanadi va umumlashtirilgan hisobotga kiritilmaydi.

Misol tariqasida mablag'lar umumlashtirilganda to'g'rilanishi mumkin bo'lgan balansning bir necha moddalarini ko'rib chiqamiz:

Debitorlik va kreditorlik qarzlari. Shu'ba va qaram jamiyatlarning debitorlik qarzlari umumlashtirilgan balansda tegishli jamiyatning kreditorlik qarzlari summasi bilan birgalikda qayta hisoblanadi. Odatda bu ko'rsatkichlar teng, shu bois ular chiqarib tashlanganda Bosh va shu'ba korxonalari guruhining daromadlari yoki zararlari to'g'risidagi hisobotga ta'sir ko'rsatilmaydi. Masalan, bosh kompaniya o'z hisobotida shu'ba jamiyatining 10,0 mln so'm miqdoridagi qarzdorligini aks ettiradi, ayni paytda shu'ba jamiyati bosh kompaniyaga nisbatan kreditorlik qarzlarini aks ettiradi. Bu holatda ko'rsatkichlar o'zaro o'chiriladi. Muammo shundan iborat bo'lishi mumkinki, o'zaro qayta hisoblanayotgan ko'rsatkichlar miqdor jihatdan teng bo'lmaydi. Masalan, agar bosh kompaniya shu'ba korxonasining debitorlik qarzlaridan kechgan bo'lsa. Bu holatda mavjud farq bosh va shu'ba korxonalari guruhining moliyaviy natijalari to'g'risidagi hisobotda aks ettiriladi.

14.6. Konsolidatsiyalashtirilgan moliyaviy hisobot tarkibida beriladigan boshqa zaruriy axborot

Ma'lumki, konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot Bosh va shu'ba korxonalari guruhining iqtisodiy va moliyaviy ahvolini to'g'ri tasavvur qilish maqsadini ko'zlaydi. Umumlashtirilgan balans va moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot foydalanuvchilari tahlil uchun ishlatishi mumkin bo'lgan muayyan miqdor ma'lumotlariga ega. Biroq, tajribadan ma'lum bo'lishicha, hisobotning mavhum-matematik tabiatga ega raqamlarining o'zi ko'pincha ba'zi muhim savollarga javob

bo‘lolmaydi. Shu bois biz bu moddaning tarkibida konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotning izohi tarkibida bo‘lishi lozim bo‘lgan ba’zi muhim nuqtalarga to‘xtalishni istardik. Ularga quyidagilar taalluqli:

1. Umumlashtirish aylanasi va uning o‘zgarishi

Umumlashtirilgan hisobotning tahliliy shartlarida umumlashtirish aylanasiga kiruvchi eng salmoqli shu’ba, birgalikda nazorat qilinadigan va qaram jamiyatlarning nomini va manzilini ko‘rsatish zarur.

Bundan tashqari, BHXSga muvofiq shu’ba jamiyatlariga nisbatan quyidagilarni ko‘rsatish lozim:

- agar bosh kompaniya bevosita yoki bevosita yarmidan ko‘p bo‘lmagan ovozga ega bo‘lsa, bosh shu’ba munosabatlarining xususiyati;
- bosh kompaniya yarmidan ko‘p ovozga ega bo‘lgan, ammo nazorat qilolmaydigan va shu bois shu’ba jamiyati sanalmaydigan korxonalar nomlari;
- ovozlar foizi, agar u jamiyat kapitalidagi ulushdan farqlansa.

Bundan tashqari, shu’ba va boshqa jamiyatlarni sotib olish yoki sotishning Bosh va shu’ba korxonalari guruhining mulkiy ahvoli va hisobot davri, balki avvalgi davrlar moliyaviy natijalariga ta’siri to‘g‘risida ma’lumotlar berish kerak.

Agar shu’ba jamiyati umumlashtirilgan hisobotga qo‘shilmagan bo‘lsa yoxud u yoki Bosh va shu’ba korxonalari guruhning boshqa jamiyati odatdagi vaziyatlarda ko‘zda tutilmagan vositalar yordamida qo‘shilgan bo‘lsa, buning sabablarini ko‘rsatib o‘tish talab qilinadi.

2. Umumlashtirish uslublari va ularning o‘zgarishi

Umumlashtirish uslublari o‘zgarmas bo‘lishi va bir necha hisobot davrlari davomida tartib bilan qo‘llanishi lozim. Ularning o‘zgarishini bayon etish va asoslash zarur.

3. Boshqa ma’lumotlar

(1) Jamiyatlarni umumlashtirishda birinchi yilda quyidagilarni ko‘rsatib o‘tish zarur:

- jamiyatlarning nomlanishi va tavsifi;

• foydalanilgan umumlashtirish uslubi (sotib olish yoki birlashish uslubi)

• jamiyatni sotib olish yoki birlashish sanasi;

• yangi jamiyatni sotib olgandan qo'shib olgandan so'ng voz kechish lozim bo'ladigan iqtisodiy faoliyat sohasini ko'rsatish.

(2) Bundan tashqari birinchi yilda quyidagilarni ko'rsatish zarur:

• sotib olingan ovozlar foizi;

• birlamchi qiymat va to'lov uslubi tavsifi;

• sotib olish bilan bog'liq restrukturizatsiya va boshqa tadbirlar uchun hisobot sanasigacha yaratish lozim bo'lgan rezervlar turi va summasi.

(3) Barcha umumlashtirilgan hisobotlar uchun umumiy ma'lumot quyidagilardir:

• ijobiy yoki salbiy firma bahosi, shu jumladan uning amortizatsiya muddatini aks ettirish uslubi;

• 5 yildan ortiq amortizatsiya muddati ishlatilganda, buning sabablarini ko'rsatish zarur;

• agar hisobdan chiqarishning chiziqli bo'lmagan uslubidan foydalanilsa, uni ko'rsatish va tavsiflash zarur;

• yilning boshi va oxirida ijobiy yoki salbiy firma bahosi hajmini tekshirish, bunda quyidagilar ham ko'rsatiladi:

- yil boshiga kelib to'plangan amortizatsiya summasi va umumiy hajmi;

- ijobiy yoki salbiy firma bahosiga qo'shimchalar;

- amortizatsiyaning yillik summasi;

- keyinchalik mol-mulk va majburiyatlar baho qiymatining tan olingan o'zgarishi bilan bog'liq tuzatishlar;

- hisobot yili davomidagi boshqa hisobdan chiqarishlar;

- hisobdan chiqarishlarning yil oxiriga kelib to'plangan summasi va umumiy hajmi.

(4) Bozor qiymatini vaqtinchalik belgilash.

Agar mol-mulk va majburiyatlarning joriy bozor qiymati yoki sotib olish amalga oshirilgan yil oxiriga kelib haq to'lash qiymati muayyan

vaqt oralig'i uchun belgilangan bo'lsa va qiymat o'zgarsa, buni ko'rsatib o'tish lozim. Bu holat bilan bog'liq kelgusi o'zgarishlarni ham ko'rsatish va izohlash kerak.

(5) Birlashish uslubidan foydalanganda birinchi yilda quyidagi ma'lumotlarni ko'rsatish lozim:

- chiqarilgan aksiyalar turi va sonini har bir jamiyatning birlashtirish davomida ayirboshlangan ovoz beruvchi aksiyalari soni bilan birga;

- u yoki bu jamiyat tomonidan boshqarilgan mol-mulk va majburiyatlar summasini;

- sotishdan tushgan mablag' va boshqa daromadlar, noan'anaviy daromadlar va xarajatlar, shuningdek birlashishgacha har bir jamiyat tomonidan olingan yakuniy moliyaviy natija, agar bu summalar umumlashtirilgan natijaga kiritilgan bo'lsa.

(6) Turli hisobot sanalari

Agar umumlashtirilgan hisobotni tayyorlash hisobot sanasi bosh kompaniyaning hisobot sanasiga to'g'ri kelmasa, ular ro'y bergan katta ishlar yoki voqealarni keyingi tuzatishlar sifatida aks ettirish lozim.

Bundan tashqari, yuqorida aytilganlardan tashqari, umumlashtirilgan hisobotga izoh tariqasida hisobotni yaxshiroq tushunishga yordam beradigan boshqa izohlar ham kiritilishi mumkin.

Takrorlash uchun savollar

1. Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotning maqsadi nima?

2. Korxonalarning birlashuvi deb nimaga aytiladi?

3. Konsolidatsiyalashgan hisobot uchun nimalar alohida aks ettirilishi kerak?

4. Konsolidatsiyalashgan hisobot axborotlaridan kimlar manfaatdor bo'ladi?

5. Korxonalarda konsolidatsiyalashgan hisobot tuzishning asosiy qoidalari qanday?

6. Konsolidatsiyalashgan hisobot tuzishning obyektlari, subyektlari va uslubiy jihatlari nimalardan iborat?

7. Umumlashtirilgan hisobotni tuzishning nechta asosiy bosqichi bor?

8. Konsolidatsiyalashtirilgan moliyaviy hisobot tarkibida beriladigan qanday boshqa zaruriy axborotlar bor?

XV bob. BALANS REFORMATSIYASI

15.1. Balans reformatsiyasi tushunchasi
15.2. Moliyaviy natijalarni shakllantirish
15.3. Yakuniy moliyaviy natija hisobi
15.4. Zararlarni taqsimlash hisobi

Tayanch so'z va iboralar: *balans, buxgalteriya balansi, balans reformatsiyasi, yakuniy moliyaviy natija, yakuniy moliyaviy natija hisobi, balans moddalari, zararlarni taqsimlash hisobi.*

15.1. Balans reformatsiyasi tushunchasi

Balans reformatsiyasi — hisobot yili mobaynida olingan foydani taqsimlash yoki yil uchun olingan zararni hisobdan chiqarish.

Balans reformatsiyasini o'tkazish har bir yangi yil boshidan o'tgan yilning moliyaviy natijalarini o'sib boruvchi yakun bilan aks ettirilishining yakunlanishi bilan izohlanadi. Shuning uchun 1 yanvarda moliyaviy natijalarni hisobga oluvchi schyotlar o'tgan yilning yozuvlaridan «tozalangan» bo'lishi kerak.

Korxona faoliyatining o'tgan yil mobaynidagi moliyaviy natijalari 9910-«Yakuniy moliyaviy natija» schyotida shakllantiriladi.

Yakuniy moliyaviy natija asosiy faoliyat bo'yicha daromadlar, moliyaviy faoliyat bo'yicha daromadlar va favqulodda daromadlardan, ushbu faoliyat turlari bo'yicha xarajatlar summasiga kamaytirilgan holda tarkib topadi.

9910-«Yakuniy moliyaviy natija» schyotining debetida xarajatlar (zararlar), kreditida esa korxonaning daromadlari (foydalari) aks ettiriladi. Hisobot davridagi debet va kredit aylanmalarini taqqoslash hisobot davrining sof foydasi (zarari)ni ko'rsatadi.

Hisobot yilining yakunlari bo'yicha yillik moliyaviy hisobot tuzish chog'ida 9910-«Yakuniy moliyaviy natija» schyoti 8710-«Hisobot davrining taqsimlanmagan foydasi (qoplanmagan zarari)» schyoti bilan korrespondensiyada yopiladi.

Balans reformatsiyasi 31 dekabr holati bo'yicha quyidagi schyotlarni yopish bilan amalga oshirilishi kerak:

9000-«Asosiy (operatsion) faoliyatning daromadlari»;

9100-«Sotilgan mahsulot (tovar, ish, xizmat)larning tannarxi»;

9300-«Asosiy faoliyatning boshqa daromadlari»;

9400-«Davr xarajatlari»;

9500-«Moliyaviy faoliyat daromadlari»;

9600-«Moliyaviy faoliyat bo'yicha xarajatlar»;

9710-«Favqulodda foydalar»;

9720-«Favqulodda zararlar»;

9810-«Soliqlar va yig'imlarni to'lash uchun foydaning ishlatilishi».

Hisobot yilining yakunlari bo'yicha korxona foyda olsa (ya'ni, 9910-schyotning kredit tomonidagi saldo), unda hisobda bu operatsiya quyidagi
jaryonlarni qamrab oladi:

T/r	Xo'jalik operatsiyalarining mazmuni
1	Asosiy (operatsion) faoliyatning daromadlarini hisobga oluvchi schyotlarning yopilishi
2	Sotilgan mahsulot (tovar, ish, xizmat)larning tannarxini hisobga oluvchi schyotlarning yopilishi
3	Asosiy faoliyat boshqa daromadlarini hisobga oluvchi schyotlar yopilishi
4	Davr xarajatlarini hisobga oluvchi schyotlarning yopilishi
5	Moliyaviy faoliyat daromadlarini hisobga oluvchi schyotlarning yopilishi
6	Moliyaviy faoliyat bo'yicha xarajatlarni hisobga oluvchi schyotlarning yopilishi
7	9710-«Favqulodda foydalar» schyotining yopilishi
8	9720-«Favqulodda zararlar» schyotining yopilishi
9	Soliqlar va yig'imlarni to'lash uchun foydaning ishlatilishini hisobga oluvchi schyotlarning yopilishi
10	Hisobot yilining sof foydasi hisobdan chiqariladi
11	Hisobot yilining sof zarari hisobdan chiqariladi

Misol. Korxona 2008-yilda mahsulotlarni sotishdan 12 000 ming so'm summada tushum oldi, shu jumladan QQS — 2 000 ming so'm.

Sotilgan mahsulotlarning tannarxi 6 000 ming so'mni tashkil qildi. Mahsulotlar sotishdan yalpi foyda - 4 000 ming so'm (12 000 - 2 000 - 6 000).

Mahsulotlarni sotish xarajatlari 2008-yilda 1 700 ming so'mni tashkil qildi. Tegishlicha, sotishdan olingan foyda 2 300 ming so'mga teng (4 000 - 1 700).

Hisobot yilida korxonani boshqarish bo'yicha joriy xarajatlar - 1200 ming so'm.

Ushbu yilda korxona mulkni ijaraga berishdan 2 400 ming so'm summada daromad oldi, shu jumladan QQS - 400 ming so'm. Mulkni ijaraga berish kor-xona uchun asosiy faoliyat turi hisoblanmaydi. Mulkni ijaraga berish bilan bog'liq xarajatlar (amortizatsiya ajratmalari, xizmat ko'rsatuvchi xodimlarning ish haqi va ijtimoiy sug'urtaga ajratmalarning tegishli ulushi) 1 600 ming so'mni tashkil qildi.

150 ming so'm summada [(2 300 - 1 200 + 2 000 - 1 600) x 100 *%] foyda solig'i hisoblandi (misolni soddalashtirish maqsadida moliyaviy natijaga ta'sir etuvchi boshqa soliqlar va majburiy ajratmalar ko'rib chiqilmaydi).*

01.01.2010 y. holatiga ko'ra korxona taqsimlanmagan foydaga ega bo'lmagan.

T/r	Xo'jalik operatsiyalarining mazmuni	Summa, ming so'm	Schyotlar korrespondensiyasi	
			debet	kredit
1	Mahsulotlarni sotishdan olingan daromad aks ettiriladi	10 000	4010	9010
2	QQS hisoblab yozildi	2 000	4010	6410
3	Sotilgan mahsulotlarning tannarxi hisobdan chiqarildi	6 000	9110	2810
4	Sotish xarajatlari hisobdan chiqarildi	1700	9410	0200, 1000, 6710, 6520 va boshq.

5	Joriy xarajatlar hisobdan chiqarildi	1 200	9420	0200, 1000, 6710, 6520 va boshq.
6	Mulkni ijaraga berishdan olingan daromadlar aks ettiriladi	2 000	4820	9350
7	Ijara haqi summasidan QQS hisoblab yozildi	400	4820	6410
8	Ijara bo'yicha xarajatlar hisobdan chiqarildi	1 600	9430	0200, 1000, 6710. 6520 va boshq.
9	Foyda solig'i hisoblab yozildi	150	9810	6410
10	Hisobot davrining oxirida 9010-schyotning yopilishi	10 000	9010	9910
11	Hisobot davrining oxirida 9110-schyotning yopilishi	6 000	9910	9110
12	Hisobot davrining oxirida 9350-schyotning yopilishi	2 000	9350	9910
13	Hisobot davrining oxirida 9410, 9420 va 9430-schyotlarning yopilishi	1 700 1 200 1 600	9910	9410 9420 9430
14	Hisobot davrining oxirida 9810-schyotning yopilishi	150	9910	9810
15	Hisobot yilining sof foydasi hisobdan chiqariladi (1500 — 150)	1 350	9910	8710

2016-yil 31-dekabr holatiga ko'ra 9910-schyot kredit tomonidagi saldo 1 350 ming so'mni tashkil qiladi. Bu summa – 2016-yilning sof foydasi dekabrdagi yakuniy o'gkazma bilan 8710-schyotga o'tkaziladi. Balansning 450-satri bo'yicha 1 350 ming so'm ko'rsatiladi.

Ushbu foydani taqsimlash to'g'risida qarorni korxona aksiyadorlari 2015- yilda qabul qiladilar.

Moliyalashning tegishli manbalari bilan qoplanmagan zararlar ham balansning 450-satri bo'yicha aks ettiriladi. Soliq solish maqsadida chegiriladigan xarajatlarning yalpi daromaddan oshishi zarar deb tan olinadi. Zararlar quyidagilar natijasida yuzaga kelishi mumkin:

—moliya-xo'jalik faoliyatidan olingan zararlar;

—sof foyda hisobidan summasi tashkilot tomonidan 2010-yilda olingan foydadan oshgan xarajatlar.

Zararlar balansda «minus» belgisi bilan aks ettiriladi.

Misol. Korxona 2016-yilda mahsulotlarni sotishdan 12 000 ming so'm summada tushum oldi, shu jumladan QQS — 2 000 ming so'm.

Sotilgan mahsulotlarning tannarxi 8000 ming so'mni tashkil qildi. Mahsulotlar sotishdan yalpi foyda — 2 000 ming so'm (12 000 — 2 000 — 8 000).

2014-yilda mahsulotlarni sotish xarajatlari 1 700 ming so'mni tashkil qildi. Tegishlicha, sotishdan olingan foyda 300 ming so'mga teng (2 000 - 1 700).

Hisobot yilida korxonani boshqarish bo'yicha joriy xarajatlar — 1 200 ming so'm.

Ushbu yilda korxona mulkni ijaraga berishdan 2 400 ming so'm summada daromad oldi, shu jumladan QQS — 400 ming so'm. Mulkni ijaraga berish kor-xona uchun asosiy faoliyat turi hisoblanmaydi. Mulkni ijaraga berish bilan bog'liq xarajatgar (amortizatsiya ajratmalari, xizmat ko'rsatuvchi xodimlarning ish haqi va ijtimoiy sug'urtaga ajratmalarning tegishli ulushi) 1900 ming so'mni tashkil qildi.

01.01.2016 y. holatiga ko'ra korxona taqsimlanmagan foydaga ega bo'lmagan.

Yil yakunlari bo'yicha 2-son «Moliyaviy natijalar to'g'risida hisobot» shaklida quyidagi ma'lumotlar aks ettiriladi:

010-satr «Mahsulot (tovar, ish va xizmat)larni sotishdan sof tushum»da - 10 000 ming so'm;

020-satr «Sotilgan mahsulot (tovar, ish va xizmat)larning tannarxi»da - 8 000 ming so'm;

030-satr «Mahsulot (tovar, ish va xizmat)larni sotishdan yalpi foyda (za-rar)»da - 2 000 ming so'm;

040-satr «Davr xarajatlari, jami»da - 4 800 ming so'm;

090-satr «Asosiy faoliyatdan boshqa daromadlar»da - 2 000 ming so'm;

100-satr «Asosiy faoliyatdan foyda (zarar)»da - «minus» belgisi bilan 800 ming so'm;

220-satr «Umumxo'jalik faoliyatidan foyda (zarar)»da — «minus» belgisi bilan 800 ming so'm;

270-satr «Hisobot davrining sof foydasi (zarari)»da — «minus»

belgisi bilan 800 ming so‘m.

2016-yil 31-dekabrda balansni reformatsiya qilish bo‘yicha operatsiya hisobda quyidagi o‘tkazma bilan aks ettiriladi: 8710-schyoti debeti 9910-schyoti krediti — hisobot davrining qoplanmagan zarari summasiga.

800 ming so‘m miqdoridagi zarar 2016-yil uchun balansning 450-satri bo‘yicha «minus» belgisi bilan aks ettiriladi.

O‘tgan yillarning, shuningdek joriy yilning zarari:

—rezerv kapitali (fondi);

—muassislarning maqsadli badallari hisobidan qoplanishi mumkin.

Hisobot yilining zararini qoplash bo‘yicha operatsiyalar quyidagi o‘tkazmalar bilan aks ettiriladi:

Hisobot yili zararlarining qoplanishi		
	debet	kredit
Hisobot yilining zararini rezerv kapitali mablag‘lari hisobidan qoplash	8520-«Rezerv kapitali»	8710-«Hisobot davrining taqsimlanmagan foydasi (qoplanmagan zarari)»
Hisobot yilining zararini ta’sischilarning maqsadli mablag‘lari hisobidan qoplash	8890-«Boshqa maqsadli tushumlar»	8710-«Hisobot davrining taqsimlanmagan foydasi (qoplanmagan zarari)»

. Agar hisobot yilining qoplanmagan zararini qoplash uchun mavjud manbalar yetarli bo‘lmasa, qoplanmagan zararni balansda qoldirish to‘g‘risida qaror qabul qilinadi.

O‘tgan hisobot davrida zarar ko‘rgan korxonalar hisobot yilining soliq solinadigan daromadini ko‘rilgan zararlarning to‘liq summasiga yoki ushbu summaning bir qismiga kamaytirishlari mumkin. Taqsimlab o‘tkazilayotgan zararning umumiy summasi joriy yildagi soliq solinadigan foydaning 50 %idan oshmasligi lozim. Zararlar ular ko‘rilgan hisobot yilidan keyingi 5 yil davomida ular ko‘rilgan ketma-ketliqda taqsimlab o‘tkaziladi. Daromadni zarar summasiga kamaytirish Foyda solig‘i hisob-kitobida faqat yil yakunlari bo‘yicha amalga oshirilishi lozim.

Qoplanishi lozim bo‘lgan, biroq 5 yil davomida qoplanmagan zarar summasi keyingi yillarga taqsimlab o‘tkazilmaydi, ular qoplanmay qoladi.

Chegirilmaydigan xarajatlar summasiga tuzatilgan zarar o‘tkazilishi lozim («Moliyaviy natijalar to‘g‘risida» 2-son shaklning 240-satridagi summa emas).

Zararlarni o‘tkazishning iqtisodiy mohiyati (imtiyoz mohiyatiga ko‘ra) shundan iboratki, zarar ko‘rilganda soliq to‘lovchiga avval o‘z zararini so‘ndirish va shundan so‘nggina soliq to‘lash majburiyatini bajarish imkoniyati beriladi.

Zarar yil yakunlari bo‘yicha korxona tugal iqtisodiy faoliyatining haqiqiy ko‘rsatkichi hisoblanadi, chunki barcha daromadlar va xarajatlar o‘rtasidagi farqni hisobga oladi. Zarar xo‘jalik faoliyatini davom ettirish uchun soliq to‘lovchining reaa o‘z mablag‘lari yetarli emasligini ko‘rsatadi. Foyda solig‘i tabiati esa ayni iqtisodiy faoliyatning yakuniy natijalariga bog‘liq.

Misol. Yil yakunlari bo‘yta foyda solig‘i to‘lanishiga qadar ko‘rilgan zarar 20 mln so‘mni, chegirilmaydigan xarajatlar 21 mln so‘mni tashkil etdi. Soliq solinadigan foyda salbiy emas, ijobiy natijani ko‘rsatdi (—20 + 21- 1). Ko‘rib turganimizdek, korxona salbiy moliyaviy natijaga ega bo‘lsada, zararlarni o‘tkazish normasidan foydalana olmaydi, sababi u zararni yuzaga keltirgan chegirilmaydigan (noishlab chiqarish) xarajatlarini amalga oshirgan.

Misol. Joriy yildagi soliq solinadigan foyda 100 mln so‘mni, o‘tgan yili yuzaga kelgan o‘tkaziladigan zararning jami summasi 50 mln so‘mni tashkil etdi. Bu holda korxona o‘tkaziladigan zararning butun summasini qoplash imkoniyatiga ega.

Misol. Joriy yildagi soliq solinadigan foyda 100 mln so‘mni, o‘tgan yili yuzaga kelgan o‘tkaziladigan zararning jami summasi 200 mln so‘mni tashkil etdi. Bu holda korxona o‘tkaziladigan zararning hammasini qoplash imkoniyatiga ega emas. U soliq solinadigan foydani

faqat 50 mln so'mga kamaytirishga haqli. Qolgan 150 mln so'mni 5 yillik muddat o'tguncha kelgusi soliq davrlarida qoplashi mumkin.

Biroq korxona bir necha yil davomida zarar ko'rishi mumkin. Zarar ko'rilgan soliq davrlari bir bo'lib, bir bo'lmasligi ham ehtimoldan holi emas. Bu hollarda zararlar ko'rilgan paytiga qarab navbati bilan o'tkaziladi.

Misol. Korxona 2015-yil yakunlari bo'yicha 300 mln so'm, 2016-yil yakunlari bo'yicha 200 mln so'm zarar ko'rdi. 2017-yilda soliq solinadigan foyda 700 mln so'mni tashkil etdi.

Avval korxona 2015-yilda hosil bo'lgan zararning qancha summasini 2017- yilda qoplashga haqli ekanini aniqlab olamiz. Soliq solinadigan foydaning 50 %i 350 mln so'mni tashkil etadi (700 mln x 50 %). Tegishincha, 2017-yilda 2015-yilda ko'rilgan 300 mln so'mlik zararlarning hammasi qoplanadi. Korxona

2016-yilda ko'rilgan 50 mln so'mlik zararni ham qoplay oladi, qolgan 150 mln so'm (200 — 50) korxona foyda olishini ta'minlagan holda 2018-2021 yillarda so'ndiriladi.

Misol. 2015-yil yakunlariga ko'ra soliq to'lovchi foyda solig'i to'langunga qadar salbiy moliyaviy natijaga ega bo'ldi — 700 mln so'm zarar ko'rdi. Uning summasi hisobot (soliq) davrining soliq solinadigan bazasiga kiritiladigan 100 mln so'mlik xarajatlarga tuzatilib, 2016-2019-yillarga o'tkaziladigan zararning jami summasi 600 mln so'mni tashkil etdi. Keyingi 5 yil davomida korxona moliya-xo'jalik faoliyati barqaror bo'lishini ta'minladi.

mln. so'm

T/R	Ko'rsatkichlar	Hisobot yillari					
		2015	2016	2017	2018	2019	2020
1	Foyda solig'i to'langungacha ko'rilgan foyda (zarar) («Moliyaviy natijalar to'g'risida hisobot» 2-son shaklining 240-satri)	-700	100	110	140	100	120
2	Hisobot (soliq) davrining soliq solinadigan bazasiga kiritiladigan xarajatlar (Foyda solig'i hisob-kitobining 060-satri)	100	100	120	150	80	80

3	Soliq solinadigan foyda (Foyda solig'i hisob-kitobining 090-satri)	-600	200	230	290	180	200
4	Soliq solinadigan foydani kamaytiruvchi zarar yoki zarar bir qismining summasi (3-satr x 50 %, biroq 8-satr bo'yicha avvalgi davrdagi zarar yoki zarar bir qismi qoldig'idan ko'p emas)	0	100	115	145	90	100
5	Soliq solinadigan baza (3-satr — 4-satr)	0	100	115	145	90	100
6	Foyda solig'ining belgilangai stavkasi	10%	10%	10%	10%	10%	10%
7	Byudjetga to'lanadigan foyda solig'i summasi (5-satr x 6-satr)	0	10	11,5	14,5	9	10
8	Kelgusi yilga qoldiriladigan zarar yoki zarar bir qismining qoldig'i	600	500	385	240	150	50
9	Zararlar hisobiga soliq solinadigan foyda kamaytirilishi hisobga olinmay byudjetga to'lanadigan foyda solig'i summasi (3-satr x 6-satr)	0	20	23	29	18	20
10	Zararlarni o'tkazish normasi qo'llanganidan keyin korxona tasarrufida qoladigan mablag'lar summasi (9-satr — 7-satr)	0	10	11,5	14,5	9	10

Bu misolda 5 yil davomida korxona 2015-yilda hosil bo'lgan zararni o'tka-zish normasini qo'llaydi. Biroq soliq solinadigan foyda etarli emasligi bois 50 mln so'mlik zarar qolyapti, u 2020-yilga o'tkazilmay, zararlarni o'tkazish normasini qo'llashning 5 yillik muddati o'tgani sababli qoplanmay qoladi.

2016-yil 1 yanvardan boshlab zararlarni o'tkazish normasi soliq to'lovchi — qayta tashkil etilgan yuridik shaxsning huquqiy vorisiga ham tatbiq etiladi. Bu holda u soliq solinadigan foydani qayta tashkil etilgan yuridik shaxs qayta tashkil etilgunicha ko'rgan zararlar summasiga kamaytirishga haqli.

Foyda solig'i to'lashdan ozod etilgan va shu davrda zarar ko'rgan soliq to'lovchi uni kelgusi davrlarga o'tkazmasligi kerak. Bunda O'zR Prezidentining 2005-yil 11-apreldagi «To'g'ridan-to'g'ri xususiy xorijiy investitsiyalarni jalb etishni rag'batlantirish borasidagi qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida» PF-3594-son Farmoni bilan berilgan imtiyozlardan foydalanuvchi korxonalar zararlarni taqsimlab o'tkazishni soliqlarni to'lashdan ozod qilishning amal qilish muddati tugagandan keyin amalga oshirishi mumkin, ya'ni faqat soliqlarni to'lashdan ozod qilish muddati tugagan davrdan keyingi davrdan boshlab hosil bo'lgan zarar summasigina ko'chiriladi.

Misol. Foyda solig'ini to'lashdan ozod etish korxonada 2016-yil iyulda yakunlanadi.

Bu holda korxona 2017-yilgi foyda solig'i bo'yicha soliq solinadigan bazani 2016-yil avgustidan dekabriga qadar davr uchun olingan zararlar miqdoriga kamaytirish huquqiga egadir.

3-son BHMS «Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot» (AV tomonidan 27.08.1998 y.da 484-son bilan ro'yxatga olingan) korxonaning yil boshidagi taqsimlanmagan foyda qoldig'iga tuzatish kiritish imkoniyatini beradi. Bunga quyidagi ikki holda yo'l qo'yiladi:

—oldingi davrda yo'l qo'yilgan fundamental (muhim) xatolarni tuzatishda;

—korxona hisob siyosatidagi o'zgarishlarda.

Muhim xatolar — joriy davrda aniqlangan xatolar bo'lib, ular shu qadar muhim bo'ladiki, oldingi davrlar uchun tuzilgan moliyaviy hisobotlar ishonchli deb hisoblanmasligi mumkin. Ta'kidlash lozimki, me'yoriy hujjatlar xo'jalik yurituvchi subyektlarga amaldagi BHMS qoidalaridan kelib chiqqan holda xato yoki voqealarning muhimliligini mustaqil aniqlash imkonini beradi.

Aniqlangan xatolarni tuzatish hamda soliq va yig'imlar bo'yicha hisob-kitoblarga o'zgartirishlar kiritish soliq to'lovchilar tomonidan mustaqil amalga oshiriladi. Soliq idoralariga yo'l qo'yilgan xatoning sabablari, muhimlilik mezonlari, soliq va yig'imlarni qayta hisoblash davri yoritilgan ariza bilan birga tegishli soliqlar bo'iicha qayta hisob-kitoblar taqdim etiladi.

Ta'kidlash joizki, amaliyotda muhim xatolarga, yo'l qo'yilgan xatolarning xarakteri soliq, yig'im va majburiy to'lovlar bo'iicha tuzatilgan hisob-kitob tuzishni talab qilmagan hollardan tashqari, foyda va boshqa soliqlar bo'yicha soliq solish obyektini aniqlash tartibi bilan bog'liq bo'lgan barcha turdagi yo'l qo'yilgan qoidabuzarliklar (xatolar) kiradi.

Misol. 2015-yil uchun korxonaning auditorlik tekshiruvi jarayonida 1 000 ming so'm miqdoridagi materiallar ortiqcha hisobdan chiqarilgan va mahsulotlar tannarxiga kiritilganligi hamda 200 ming so'm miqdorida eskirish ortiqcha hisoblab yozilganligi aniqlandi. Mahsulotlar to'liq sotib bo'lingan.

Hisobot yilida buxgalteriya hisobida tuzatuvchi o'tkazmalarni bajarish lozim:

T/R	Xo'jalik operatsiyalarining mazmuni	Summa, ming so'm	Schyotlar korrespondentsiyasi	
			debet	kredit
1	Materiallar qiymatini tiklash yozuvi	1000	1010	8720
2	Eskirish summasini tiklash yozuvi	200	0230	8720
3	Qo'shimcha hisoblab yozilgan mol-mulk solig'i summasiga yozuv (200 x 3,5 %)	7	8720	6410
4	Qo'shimcha hisoblab yozilgan foyda solig'i summasiga yozuv [(200 + 1 000 - 7) x yu %]	119,3	8720	6410

Takrorlash uchun savollar

1. Balans reformatsiyasi nima?

2. Korxona faoliyatining o'tgan yil mobaynidagi moliyaviy natijalari qaysi schyotda shakllantiriladi?

3. Balans reformatsiyasi 31 dekabr holati bo'yicha qaysi schyotlarni yopish bilan amalga oshirilishi kerak?

4. Qoplanishi lozim bo'lgan, biroq necha yil davomida qoplanmagan zarar summasi keyingi yillarga taqsimlab o'tkazilmaydi?

5. Foyda solig'i to'lashdan ozod etilgan va shu davrda zarar ko'rgan soliq to'lovchi uni kelgusi davrlarga o'tkazdimi?

MAVZULAR BO'YICHA GLOSSARIYLAR

1-mavzu. Moliyaviy hisob va uning konseptual asoslari
Glossariy

№	Atamaning o'zbek tilidagi nomi	Atamaning rus tilidagi nomi	Atamaning ingliz tilidagi nomi	Atamaning o'zbek tilidagi izohi
1	**Buxgalteriya**	**Buxgalteriya**	**Accounting**	**Buxgalteriya** - buxgalteriya hisobini tashkil etadigan va olib boruvchi apparat. Buxgalteriya mustaqil bo'lim bo'lib, korxonaning boshqa bo'limlari tarkibiga kirmaydi. Buxgalteriyani bosh buxgalter, agar bosh buxgalter lavozimi belgilanmagan bo'lsa, katta buxgalter boshqaradi.
2	**Buxgalteriya hisobi**	**Buxgalterskiy uchet**	**Accounting**	**Buxgalteriya hisobi** — xo'jalik hisobi turlaridan biri; xo'jalik faoliyati jarayonida korxona mablaglarining aylanishi va mulk harakatini ifodalovchi ma'lumotlar majmuasi. Buxgalteriya hisobi joriy hujjatlarga asoslanadi, uzluksiz, o'zaro bir-biriga bog'liq bo'lgan mablag'lar va xo'jalik operatsiyalarini pul hisobida aks ettiradi.
3	**Aktiv**	**Aktivi**	**Asset**	**Aktiv** - buxgalteriya balansining bir qismi bo'lib, ma'lum bir muddatga subyekt mablag'larining tarkibi va joylanishini pul ko'rinishida aks ettiradi. Bundan tashqari balansning passiv qismi ham mavjud bo'lib, aktiv va passiv tomonlar bo'lim va moddalardan iborat. Aktiv tomonining jamisummasi passiv tomoni summasi bilan teng bo'lishi lozim. Buni shunday tushuntirish mumkin, ya'ni aktiv tomonidagi mablag'larning manbalari balansning passiv tomonida joylashgan.
4	**Passiv**	**Passiv**	**Liability**	**Passiv** - korxonalarning hamma qarzlari va majburiyatlari, buxgalteriya balansining o'ng tarafi, korxona mablag'larining paydo

				bo'lishi manbalari.
	Moliyaviy hisob	**Finansoviy uchyot**	**Financial account**	**Moliyaviy hisob** - buxgalteriya hisobining turi bo'lib, korxonaning tashqi foydalanuvchilarga axborot yetkazishda qo'llaniladi.

2-mavzu. Asosiy vositalarni qayta baholash va ularning inventarizatsiyasi hisobi

Glossariy

№	Atamaning o'zbek tilidagi nomi	Atamaning rus tilidagi nomi	Atamaning ingliz tilidagi nomi	Atamaning o'zbek tilidagi izohi
1	**Asosiy vositalar**	**Osnovnie sredstva**	**Fixed asset**	**Asosiy vositalar**– korxonada ko'pyil foydalaniladigan mehnat qurollari: ya'ni binolar, inshootlar, mashinalar va asbob-uskunalar.
2	**Buxgalteriya hisobi**	**Buxgalterskiy uchet**	**Accounting**	**Buxgalteriya hisobi** — xo'jalik hisobi turlaridan biri; xo'jalik faoliyati jarayonida korxona mablaglarining aylanishi va mulk harakatini ifodalovchi ma'lumotlar majmuasi. Buxgalteriya hisobi joriy hujjatlarga asoslanadi, uzluksiz, o'zaro bir-biriga bog'liq bo'lgan mablag'lar va xo'jalik operatsiyalarini pul hisobida aks ettiradi.
3	**Inventarizatsiya**	**Inventarizatsiya**	**Stock count**	**Inventarizatsiya** - korxonaga tegishli bo'lgan barcha asosiy vositalar, inventarlar, mablag'lar va boshqa moddiy boyliklarning haqiqatda mavjudligi bilan buxgalteriya hisobi ma'lumotlarini solishtirish va tekshirish usuli.
4	**Amortizatsiyalanadigan asosiy vositalar**	**Amortizirue mie aktivi**	**Depreciable asset**	**Amortizatsiyalanadigan asosiy vositalar** - aktivlarning bir qismi bo'lib, o'z qiymatini kelajakda amortizatsiyalash orqali qoplanadigan asosiy vositalar

				hisoblanadi.
5	**Amortizatsiya**	**Amortizát siya**	**Amortizat sion**	**Amortizatsiya** asosiy vositaning foydali xizmat muddati davomida amortizatsiyalar qiymatini muntazam ravishda taqsimlash va kuchirish korinishida eskirishning kiyme ifodasidir. Asosiy vositaning amortizatsiya qiymati taxmin qilinayotgan tugatilish ko'p matinini chiqarib tashlagan holda aktivning dastlabki qiymati yoki moliyaviy Hisobotlar ko'rsatilgan qiymat o'rnini bosadigan boshqa qiymatning summasidir.
6	**Tugatilish qiymati**	**Likvidatsion naya stoimost**	**Residual value**	**Tugatilish qiymati** chiqib ketishga doir kutilayotgan harajatlarni chiqarib tashlagan holda aktivning foydali xizmati natijasida uni tugatish paytida l bo'ladigan aktivlarning taxmin qilinayotgan qiymati dir.

3-mavzu. Ijara hisobi

Glossariy

№	Atamaning o'zbek tilidagi nomi	Atamaning rus tilidagi nomi	Atamaning ingliz tilidagi nomi	Atamaning o'zbek tilidagi izohi
1	**Ijaraga beruvchi**		**render**	mulkning egasi yoki qonunchilikka muvofiq yoki mulkdor tomonidan mulkni ijaraga berish uchun vakolatlangan shaxslar;

4-mavzu.Intellektual mulk bilan bog'liq operatsiyalar hisobi

Glossariy

№	Atamaning o'zbek tilidagi nomi	Atamaning rus tilidagi nomi	Atamaning ingliz tilidagi nomi	Atamaning o'zbek tilidagi izohi
1	Nou-xau	Nou-xau	Nou Xau	ishlab chiqarish xo'jalik faoliyati jarayonida foyda keltiruvchi yangi texnologiyadir. Nou-xau xo'jalik yurituvchi subyekt ta'sischilari kelishuvida aniqlangan qiymat bo'yicha xo'jalik yurituvchi subyekt ustav kapitaliga ulush hisobida ta'sischilar kiritishi ham mumkin. Tashkiliy xarajatlar, xo'jalik yurituvchi subyektni tashkil qilish davomida vujudga keladi, xo'jalik yurituvchi subyekt har bir ishtirokchisi faoliyatning boshlang'ich davridagi tashkiliy xarajatlar va yo'qotishlardan tashqari, maslahatchilar xizmatlari, reklama tadbirlari, hujjatlarni tayyorlash, ro'yxat olish va xarajatlardan iborat bo'ladi.
2	Patent	Patent	Patent	bu yuridik jihatdan tan olingan va ro'yxatga olingan mutlaq huquqdir.

5-mavzu.Tovar-moddiy zaxiralarni baholash va ularning sof qiymati hisobi

Glossariy

№	Atamaning o'zbek tilidagi nomi	Atamaning rus tilidagi nomi	Atamaning ingliz tilidagi nomi	Atamaning o'zbek tilidagi izohi
1	**Asosiy materiallar**	**Osnovnie materiali**	**Main supplies**	**Asosiy materiallar** - materiallarning bir turi bo'lib, asosan ishlab chiqarish ehtiyojlari uchungina ishlatiladigan material turlariga autiladi.
2	**Ehtiyot qismlar**	**Zapasnie chasti**	**Detail of supply**	**Ehtiyot qismlar** - materiallarning bir turi bo'lib, detallarni ta'mirlash va o'zgartirishda ishlatiladi.
3	**Ishlab chiqarish xarajatlari**	**Zatrati na proizvodstvo**	**Cost of conversion**	**Ishlab chiqarish xarajatlari** - mahsulot (ish, xizmatlar) ishlab chiqarish bilan bog'liq barcha harajatlar.
6	**LIFO**	**LIFO**	**LIFO**	**LIFO** - Tovar-moddiy boyliklarini so'nggi qabul qilingan yoki tayyorlangan partiya bahosi bo'yicha hisobga olish usuli. Lifoning qo'llanilishi foyda summasini ko'payishi yoki kamayishi imkoniyatini beradi.
7	**Tayyor mahsulot**	**Gotovaya produksiya**	**Finished goods**	**Tayyor mahsulot** - korxonaning texnik sharoit va belgilariga javob beruvchi to'liq ishlab chiqarish natijasidagi mahsulot. Tayyor mahsulot texnik nazoratdan o'tkazilib, belgilangan hujjatlar to'ldirilib keyin omborga beriladi. Ba'zi hollarda ishlab chiqarishdan to'g'ridan-to'g'ri xaridorga jo'natiladi. Xalq xo'jaligining turli tarmoqlarida tayyor mahsulot hisobi bo'yicha birlamchi hujjatlar turli nom va shakllarda bo'ladi.
8	**Tugallanmagan ishlab chiqarish**	**Nezavershyonnoe proizvodstvo**	**Work in progress**	**Tugallanmagan ishlab chiqarish** - hamma ishlab chiqarish bosqichlaridan o'tmagan, 2010 hisobvaraqlarda qoldig'i ko'rinib turadigan mahsulot (ish, xizmatlar).

9	**Yordamchi materiallar**	**Vspomogatel nie materiali**	**Service asset**	**Yordamchi materiallar** - ishlab chiqarilayotgan mahsulot tarkibiga kirib, ularda sifat o'zgarishlar hosil kiladi, ya'ni mahsulotga chiroy beradi, bezashda ishlatiladi.

6-mavzu.Daval xomashyo bilan bog'liq operatsiyalarni buxgalteriya hisobi

Glossariy

№	Atamaning o'zbek tilidagi nomi	Atamaning rus tilidagi nomi	Atamaning ingliz tilidagi nomi	Atamaning o'zbek tilidagi izohi
1	qayta ishlovchi		recycler	– xomashyo va materiallarni daval asosida qayta ishlash bo'yicha tuzilgan shartnomaga muvofiq qaytarish sharti bilan xomashyo va materiallarni mahsulot ishlab chiqarish (ish bajarish va xizmatlar ko'rsatish) uchun sanoat asosida qayta ishlashga qabo'l qiluvchi shaxs.

7-mavzu.Idishlarni buxgalteriya hisobida aks ettirish

Glossariy

№	Atamaning o'zbek tilidagi nomi	Atamaning rus tilidagi nomi	Atamaning ingliz tilidagi nomi	Atamaning o'zbek tilidagi izohi
1	«Idishlar»		dishes	moddiy ishlab chiqarish sohasi korxonalarida mahsulotlarni, savdo va umumiy ovqatlanish korxonalarida tovarlarni o'rash-joylash va tashish uchun foydalaniladigan materiallarni o'z ichiga oladi.

8-mavzu.Korporativ qimmatli qog‘ozlar bilan bog‘liq operatsiyalarni buxgalteriya hisobi

Glossariy

№	Atamaning o‘zbek tilidagi nomi	Atamaning rus tilidagi nomi	Atamaning ingliz tilidagi nomi	Atamaning o‘zbek tilidagi izohi
1	**Aksiya**	**Aksiya**	**Share**	**Aksiya** – aksiyador jamiyatini boshqarishda, jamiyatning foydasida va jamiyat tugatilganda mulk qoldig‘ini taqsimlashda qatnashish huquqini beruvchi aksiyador
2	**Investitsiya**	**Investitsiya**	**Investment**	**Investitsiya** - so‘zi nemischa investition, lotincha investio so‘zlaridan olingan bo‘lib, u kapitalni uzoq muddatli qo‘yilmalar tariqasida sanoat, qishloq xo‘jaligi, transport va boshqa tarmoqlarga sarf etiladigan xarajatlar summasidir.
3	**Investor**	**Investor**	**Investor**	**Investor** – mablag‘ini moliyaviy qo‘yilma sifatida foyda olish maqsadida sarflovchi shaxs.
4	**Dividend**	**Dividend**	**Dividend**	**Dividend** - aksiyadorlik jamiyati foydasining bir qismi bo‘lib, aksiyadorlar o‘rtasida soliqlarni, ishlab chiqarishni kengaytirishga ajratmalarni, zaxiralarni tashkil etish, obligatsiyalar bo‘yicha foizlarni va boshqa to‘lovlarni amalga oshirilganidan so‘nggina taqsimlanadi.
5	**Obligatsiya**	**Obligatsiya**	**obligation**	**Obligatsiya** – uni saqlovchilarga qat’iy belgilangan foiz bilan birga nominal qiymatini to‘lash majburiyatini tasdiqlovchi qimmatbaho qog‘ozdir
6	**Veksel**	**Veksel**	**Promissory note**	**Veksel** – qaysi muddatga yozilgan bo‘lsa, shu muddat tugagach, unda ko‘rsatilgan summani to‘lashni so‘zsiz talab qilish nafaqat hisob kitobning qulay shakli, balki tijorat kreditining bir turi hamdir, chunki vekselda ko‘rsatilgan pul shu vaqtning o‘zida to‘lanmaydi, balki

				ma'lum bir vaqt o'tgandan so'ng to'lanadi
7	**Depozit sertifikati**	**Depozitniy sertifikat**	**Depositary sertificat**	**Depozit sertifikati** (inglizcha)- bu pul mablag'lar omonatga qo'yilganligi to'g'risida, omonatchiga belgilangan muddat tugagandan sung de summasi va unga tegishli foizlarni olish huquqini beruvchi kredit muassasas: guvoxnomasidir. 1994 yildan boshlab depozit sertifikatlari yuridik shaxslar u yilgacha muddatga, jismoniy shaxlar uchun 3 yilgacha muddatga chiqarila boshlandi
8	**Optsion**	**Optsion**	**option**	**Optsion** (lotincha ***oryo*** so'zidan olingan bulib, tanlov degan ma'noni anglata; bitimda ishtirok etayotgan tomonlarning biriga qimmatli qog'ozlar ma'lum bir mik muayyan vaqt mobaynida belgilangan narxda sotib olish yoki kontragentga sotish xuquqini beruvchi shartnomadir.
9	**Fyuchers**	**Fyuchers**	**future**	**Fyuchers** (inglizcha so'zidan olingan bulib, kelajak ma'nosini anglatadi. Kelishilgan miqdordagi qimmatliklarni ma'lum vaqt mobaynida bitim tuzish ilangan narxda yetkazib berish to'g'risidagi shartnomalarni o'zida namoyon qiladi,

9-mavzu.Chet el valyutasidagi aktivlar va majburiyatlar hisobi

Glossariy

№	Atamaning o'zbek tilidagi nomi	Atamaning rus tilidagi nomi	Atamaning ingliz tilidagi nomi	Atamaning o'zbek tilidagi izohi
1	**Pul mablag'lari**	**Denejnie sredstva**	**Sash**	**Pul mablag'lari** – korxonaning kassasi, bankdagi hisob-kitobi, akkredetiv, boshqa maxsus schyotlardagi, moddiy javobgar shaxslardagi pul ko'rinishidagi mablag'lar. Korxonaning ortiqcha pul mablag'lari bankdagi schyotlarda saqlanishi shart.

10-mavzu.Qarzlar bo'yicha xarajatlar hisobi

Glossariy

№	Atamaning o'zbek tilidagi nomi	Atamaning rus tilidagi nomi	Atamaning ingliz tilidagi nomi	Atamaning o'zbek tilidagi izohi
1	**Qarzlar bo'yicha xarajatlar**		**Expenditures in terms of obligations**	xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan qarz mablag'larini olishi sababli amalga oshirilgan foizli va boshqa xarajatlar.

11-mavzu.Maqsadli tushumlar hisobi
Glossariy

№	Atamaning o'zbek tilidagi nomi	Atamaning rus tilidagi nomi	Atamaning ingliz tilidagi nomi	Atamaning o'zbek tilidagi izohi
1	**Grantlar**	**Granti**	**Grants**	bukorxonaga davlat (xukumat) hamda nodavlat, chet el, xalqaro tashkilot va fondlar tomonidan ma'lum maqsadlar uchun berilgan beg'araz, gumanitar pul mablag'lari yoki moddiy texnik yordam summasi. Grantlar pul mablag'lari, texnik vositalar va boshqa moddiy boyliklar ko'rinishida olinadi. Ushbu maqsadli tushumlarning xarakterli jihati shundaki, ular aniq maqsadga ishlatilishi lozim. Ajratilgan grantlarni maqsadli ishlatilishi ularni beruvchi shaxslar tomonidan nazorat qilinadi.

12-mavzu. Asosiy xo'jalik faoliyatidan daromadlar hisobi
Glossariy

№	Atamaning o'zbek tilidagi nomi	Atamaning rus tilidagi nomi	Atamaning ingliz tilidagi nomi	Atamaning o'zbek tilidagi izohi
2	**Foyda**	**Pribil**	**Rrofit**	**Foyda** — tovarlar va xizmatlarni sotishdan olingan daromadning bu tovarlarni ishlab chiqarish va sotish xarajatlaridan ortiq qismi. Korxonalar va tadbirkorlar xo'jalik faoliyati moliyaviy natijalarining asosiy ko'rsatkichlaridan biri.
3	**Zarar**	**Ubitok v xozyaystvenn oy praktike**	**Loss**	**Zarar** — xo'jalik faoliyatidan ko'rilgan yo'qotishlar; pul shaklida ifoda etiladi. Korxona, xo'jalik, tadbirkor i. ch. harajatlarining olingan daromaddan ortib ketishi natijasida yuz beradi.

4	**Daromad**	**Doxód**	**Income**	**Daromad** — keng ma'noda kirim bo'lgan har qanday pul mablag'lari yoki pul qiymatiga ega bo'lgan moddiy boyliklarni olish, iqtisodiy sub'yekt o z faoliyati natijasiga kura oladigan pul va tovar — moddiy tushum
5	**Tannarx**	**Sebestoimost produktsii**	**Production cost**	**Tannarx** — bu mahsulotni ishlab chiqarish uchun sarflangan xarajatlarning puldagi ifodasidir. Bu o'rinda mahsulot tannarxini uning qiymatidan farqlash lozim. Ma'lumki, mahsulot qiymati o'z ichiga sarflangan ishlab chiqarish vositalari qiymati hamda yangidan yaratilgan qiymatni to'liq oladi. O'z navbatida yangidan yaratilgan qiymat ish haqi va yalpi foydaga ajraladi
6	**Moliyaviy natija**	**Finansoviy rezultat**	**Financial result**	**Moliyaviy natija** – korxona faoliyatining foyda summasi va rentabellik darajasida ifodalanaigan yakunidir.

13-mavzu.Pul oqimlari to'g'risidagi hisobotni tuzish

Glossariy

№	Atamaning o'zbek tilidagi nomi	Atamaning rus tilidagi nomi	Atamaning ingliz tilidagi nomi	Atamaning o'zbek tilidagi izohi
1	**Hisobot**	**Buxgalterskaya (finansovaya) otchyotnost**	**Report**	**Hisobot** — korxonalar, tashkilotlar, kompaniyalar tomonidan o'z faoliyati to'g'risida davriy (oy, chorak, yil) va belgilangan shaklda tuziladigan, davlat, statistika va moliya organlariga taqdim etiladigan axborot, ma'lumotlar, hisobkitob hujjatlari.
2	**Pul oqimlrai**	**Denejnie sredstva**	**Cash flow**	**Pul oqimlrai** – pul va pul mablag'larining hamda so'm va o'zga ekvivalentlarining kirimi va chiqimi.

3	**Pul mablag'lari**	**Denejnie sredstva**	**Sash**	**Pul mablag'lari** – korxonaning kassasi, bankdagi hisob-kitobi, akkredetiv, boshqa maxsus schyotlardagi, moddiy javobgar shaxslardagi pul ko'rinishidagi mablag'lar. Korxonaning ortiqcha pul mablag'lari bankdagi schyotlarda saqlanishi shart.

14-mavzu.Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot

Glossariy

№	Atamaning o'zbek tilidagi nomi	Atamaning rus tilidagi nomi	Atamaning ingliz tilidagi nomi	Atamaning o'zbek tilidagi izohi
1	**Hisobot**	**Buxgalterskaya (finansovaya) otchyotnost**	**Report**	**Hisobot** — korxonalar, tashkilotlar, kompaniyalar tomonidan o'z faoliyati to'g'risida davriy (oy, chorak, yil) va belgilangan shaklda tuziladigan, davlat, statistika va moliya organlariga taqdim etiladigan axborot, ma'lumotlar, hisobkitob hujjatlari.

15-mavzu. Balans reformatsiyasi

Glossariy

№	Atamaning o'zbek tilidagi nomi	Atamaning rus tilidagi nomi	Atamaning ingliz tilidagi nomi	Atamaning o'zbek tilidagi izohi
1	**Balans**	**Balans**	**Balance**	**"Balans" –**lotincha "bis" – ikki marta, "band" – tarozi pallasi so'zlaridan tarkib topib, tom ma'noda ikki palla degan ma'noni anglatadi va tenglik tushunchasi sifatida ishlatiladi.
2	**Moliyaviy natija**	**Finansoviy rezultat**	**Financial result**	**Moliyaviy natija – korxona faoliyatining foyda summasi va rentabellik darajasida ifodalanaigan yakunidir.**
3	**Sof foyda**	**Chistaya pribil**	**Net income**	**Sof foyda –** soliq to'lagunga qadar foydadan daromad (foyda) solig'i va foydadan boshqa soliqlar va yig'imlarni chegirilishi orqali aniqlangan foyda.
4	**Taqsimlanma-gan foyda**	**Ne razrabotanni y doxod**	**Retained income**	**Taqsimlanmagan foyda –** korxonaning hisobida turgan sof foydasi

FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR

1. O‘zbekiston Respublikasi Konstitutsiyasi. T.: O‘zbekiston, 2016.

2. O‘zbekiston Respublikasining “Buxgalteriya hisobi to‘g‘risida”gi qonuni 2016. 13 aprel.

3. O‘zbekiston Respublikasining “Auditorlik faoliyati to‘g‘risida”gi Qonuni (yangi tahriri) 2000. 26 may.

4. O‘zbekiston Respublikasining “Investitsiya faoliyati to‘g‘risida”gi Qonuni (yangi tahriri) 2014-yil 9-dekabr O‘RQ-380-son.

5. O‘zbekiston Respublikasining 06.12.2001 yildagi (N310-II) “Mas’uliyati cheklangan hamda qo‘shimcha mas’uliyatli jamiyatlar to‘g‘risida”gi qonuni.

6. O‘zbekiston Respublikasining 2004-yil 26-avgustdagi 662-II-sonli “Fermer xo‘jaligi to‘g‘risida” qonuni (yangi tahriri).

7. O‘zbekiston Respublikasining “Qimmatli qog‘ozlar bozori to‘g‘risida”gi (Yangi tahriri) qonuni (22.07.2008 y. O‘RQ-163).

8. O‘zbekiston Respublikasining 2014-yil 6-maydagi “Aksiyadorlik jamiyatlari va aksiyadorlarning huquqlarini himoya qilish to‘g‘risida”gi qonuni (yangi tahriri).

9. O‘zbekiston Respublikasining Soliq Kodeksi. Yangi tahriri. 2007-yil 22-noyabrda tasdiqlangan.

10. O‘zR MJTK.

11. O‘zbekiston Respublikasi Mehnat Kodeksi.

12. O‘zbekiston Respublikasining Fuqarolik kodeksi.

13. O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2015-yil 24-apreldagi “Aksiyadorlik jamiyatlarida zamonaviy korporativ boshqaruv uslublarini joriy etish chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi PF-4720 farmoni.

14. O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2012-yil 16-iyul “Statistika, Soliq, moliyaviy hisobotlarni, litsenziyalanadigan faoliyat turlarini va ruxsat berish tartib-tamoyillarini tubdan qisqartirish chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi PF-4453-sonli farmoni.

15. O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017-yil 7-fevraldagi “O‘zbekiston Respublikasini yanada rivojlantirish bo‘yicha Harakatlar strategiyasi to‘g‘risida”gi PF-4947-sonli farmoni.

16. O‘zbekiston Respublikasi Prezidentning 29.12.2017 yildagi PQ-3454-son qarori.

17. O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining “Mahsulot (ish va xizmat)larni ishlab chiqarish va sotish xarajatlarini shakllantirish tarkibi to‘g‘risida”gi Nizomi. 1999-yil 5-fevraldagi 54-sonli qarori.

18. O‘zR VMning 19.06.2015 yildagi 164-son qarori.

19. O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2005-yil 5- noyabrdagi 242-son qaroriga ilova “Ulgurji savdo faoliyatini litsenziyalash to‘g‘risida”gi nizom.

20. "Ulgurji va chakana savdo faoliyatini amalga oshirish tartibi to'g'risida"gi Nizom 3-bandi (O'zR VM 02.11.2011 y. 294-son qarori tahriridagi nizom).

21. O'zbekiston Respublikasi Markaziy banki Boshqaruvining 2015-yil 16-maydagi 12/17-sonli qarori bilan tasdiqlangan "Yuridik shaxslar tomonidan kassa operatsiyalarini yuritish qoidalari".

22. "O'zbekiston Respublikasi hududidagi xizmat safarlari to'g'risida" yo'riqnoma (O'zR AV tomonidan 29.08.2003 yilda 1268-son bilan ro'yxatdan o'tkazilgan).

23. O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligining 2002-yil 27-dekabrdagi "Moliyaviy hisobot shakllari va ularning to'ldirilishi bo'yicha qoidalarni tasdiqlash to'g'risida"gi 140-sonli buyrug'i.

24. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2004-yil 16-avgustdagi 101-son buyrug'i bilan tasdiqlangan "Asosiy vositalarni balansdan chiqarish tartibi to'g'risida"gi nizom.

25. O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobining milliy standartlari 1998-2017 yillar.

26. Karimov I.A. 2015-yilda iqtisodiyotimizda tub tarkibiy o'zgarishlarni amalga oshirish, modernizatsiya va diversifikatsiya jarayonlarini izchil davom ettirish hisobidan xususiy mulk va xususiy tadbirkorlikka keng yo'l ochib berish – ustuvor vazifamizdir. T.: O'zbekiston, 2015.

27. Mirziyoyev Sh.M. Tanqidiy tahlil, qat'iy tartib intizom va shaxsiy javobgarlik har bir rahbar faoliyatining kundalik qoidasi bo'lishi kerak. T.: O'zbekiston, 2017.

28. Mirziyoyev Sh.M. Buyuk kelajagimizni mard va olijanob xalqimiz bilan birga quramiz. T.: O'zbekiston, 2017.

29. Mirziyoyev Sh.M. Erkin va farovon, demokratik O'zbekiston davlatini birgalikda barpo etamiz. T.: O'zbekiston, 2016.

30. Mirziyoyev Sh.M. Qonun ustuvorligi va inson manfaatlarini ta'minlash – yurt taraqqiyoti va xalq farovonligining garovi. T.: O'zbekiston, 2017.

31. Accounting. Carl S.Warren, James M.Reeve, Jonathan E.Duchac, 2014.

32. Accounting Theory. Paper-8 M. Com. (Final) Directorate of Distance Education Maharshi Dayanand University, 2004.

33. An Introduction to Accounting Theory, 1st edition. Gabriel Donleavy, UWS, Australia, 2016.

34. Barry Elliot, Jamie Elliot. Financial accounting and reporting. London, 2015. 17th Edition.

35. Colin Drury. Management and Cost Accounting, eighth edition. 2012.

36. Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren, James M.Reeve, Jonathan E.Duchac, 2014.

37. Wan Madznah Wan Ibrahim, Mohd Rizal Palil "Fundamentals of business accounting" Oxford university Press, 2014.

38. B.Nidiz, H.Anderson, D.Kolduyell "Princibles of Accounting". M.: Finansi i ekonomika, 2 oe izd. 2004.

39. Bakiyeva X., Rizayev N. Buxgalteriya hisobi nazariyasi:O'quv qo'llanma. T.: Iqtisod-moliya, 2008.

40. Bakieva X., Rizayev N. Buxgalteriya hisobi nazariyasi. Masalalar to'plami. T.: TMI, 2007.

41. Gadoyev E. va boshq. Yillik hisobot-2008. T.: Norma, 2009.

42. Gadoyev E. va boshqalar. Buxgalter uchun amaliy qo'llanma: ikki jildlik. T.: Norma, 2010.

43. Dusmuratov R.D. Buxgalteriya hisobi nazariyasi. T.:Fan va texnologiya, 2013.

44. Djambakieva G. Finansoviy uchet. Uchebnoe posobie. T.: Iqtisod-moliya, 2012.

45. Ibragimov A., Ochilov I., Qo'ziev I. Moliyaviy va boshqaruv hisobi.T.: Iqtisod-moliya, 2008.

46. Jo'rayev N., Bobojonov O., Abduvaxidov F., Sotvoldiyeva D. Moliyaviy va boshqaruv hisobi: Darslik. T., 2007.

47. Karimov A. va bosh. Buxgalteriya hisobi: Darslik.T.: Sharq, 2004.

48. Ortikov X.A. va bosh. O'zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobining milliy standartlariga sharhlar to'plami. T.: Norma, 2010.

49. Ortikov X.A. va bosh Buxgalteriya hisobi bo'yicha uslubiy qo'llanmalar to'plami. T.: Norma, 2010.

50. Xoshimov B. Buxgalteriya hisobi nazariyasi: Darslik. T.: Yangi asr avlodi, 2004.

51. Sotivoldiyev A.S. Buxgalteriya hisobi nazariyasi: O'quv qo'llanma. T.: Iqtisod-Moliya, 2007.

52. Sotvoldiyev A.S. Finansoviy i upravlencheskiy uchet: Uchebnik. T.: Iqtisod-Moliya, 2012.

53. Sotivoldiyev A., Bolibekov B. Sbornik zadach po predmetu "Teoriya buxgalterskogo ucheta. T., 2013.

54. Sotivoldiyev A.S. Buxgalterning izohli lug'ati. T.: Norma, 2010.

55. Xolbekov R.O. Buxgalteriya hisobi nazariyasi: Darslik. T.: Cho'lpon, 2011.

56. G'ulomova F.G'. Buxgalteriya hisobini mustaqil o'rganish uchun qo'llanma. T.: Norma, 2010.

57. Zavalishina I.A. Yangicha buxgalteriya hisobi. T.: Iqtisodiyot va huquq dunyosi, 2003.

Internet saytlari

www.gov.uz. (O'zbekiston Respublikasi hukumat portali)

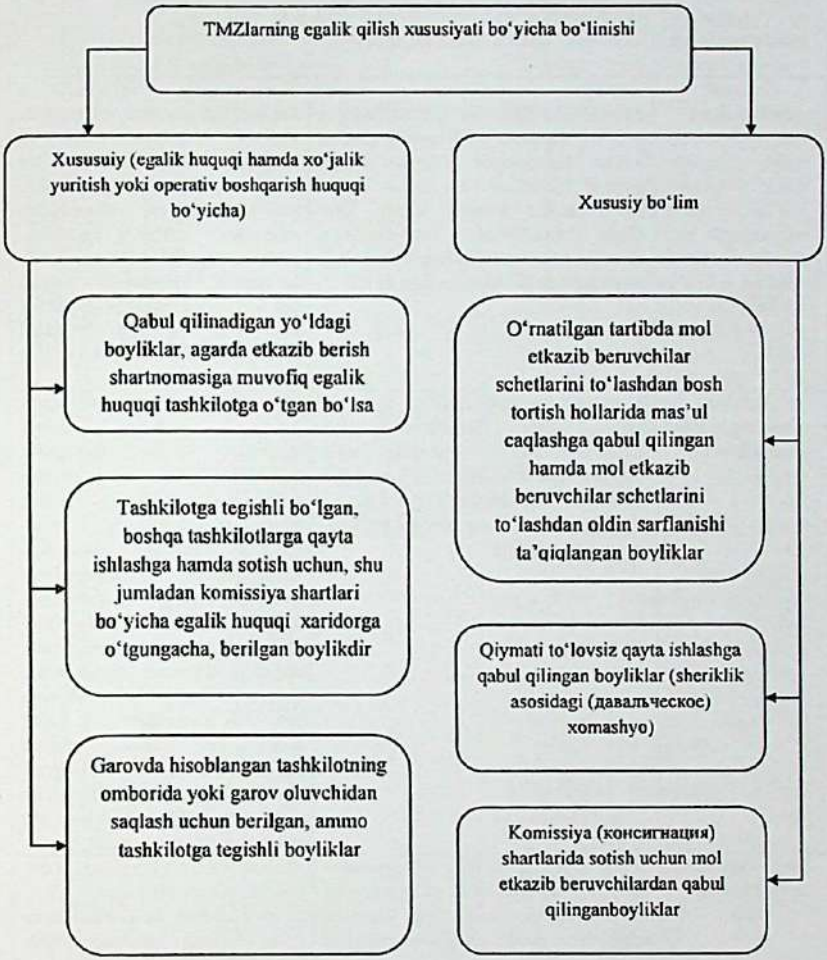
www.mf.uz (O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi sayti)

www.ziyonet.uz (Axborot ta'lim tarmog'i)

www.lex.uz (O'z.R. Qonun hujjatlari ma'lumotlari milliy bazasi)

1-ilova

Egalik qilish xususiyati bo‘yicha tovar-moddiy zaxiralarni tasniflash



2-ilova

2-sonli MHXS «Zaxiralar» va 4-sonli BHMS «Tovar-moddiy zaxiralar» asosiy qoidalarining qiyosiy tahlili[80]

Asosiy qoidalar	2-sonli MHXS "ZAXIRALAR"	4-sonli BHMS "TOVAR-MODDIY ZAXIRALAR»
Zaxiralar tushunchasi	Zaxiralar mohiyatan ularni ishlatishdan iqtisodiy naf kutiladigan aktivlar. Zaxiralar aktivlarning alohida toifasi hisoblanadi. Chunki ularga mehnat kreditlari yoki sotish uchun mo'ljallangan tovarlar kiradi. Ular qisqa muddatda foydalanilishi, natijada amartizatsiya hisoblanmasligi bilan boshqa aktivlardan farq qiladi.	Tovar-moddiy zaxiralar – keyinchalik sotish maqsadida normal faoliyat yuritish jarayonida tutib turiladigan va ishlab chiqarish jarayonida mavjud bo'lgan, shuningdek mahsulot ishlab chiqarish, ishlarni bajarish yoki xizmatlar ko'rsatish jarayonida yoxud ma'muriy va ijtimoiy madaniy vazifalarni amalga oshirish uchun foydalaniladigan moddiy aktivlar.
Hisobga olishning asosiy qoidalari	Zaxiralar dastlabki qiymati bo'yicha hisobga olinadi. Zaxiralarni hisobga olishning asosiy masalasi aktiv sifatida tan olinadigan va kelgusi davrlarda mahsulotlarni sotishga va tegishli tushumni tan olishga taalluqli xarajatlar miqdori	Tovar-moddiy zaxiralarni hisobga olishning asosiy qoidalari bo'lib quyidagilar hisoblanadi: tan olish paytini belgilash, tasniflash, balans, qiymatini baholash; tovar-moddiy zaxiralar tannarxiga kiritiladigan xarajatlarni belgilash, xarajatni, jumladan xarajat sifatida tovar-moddiy zaxiralar qiymatini keyinchalik tan olish; tovar-moddiy zaxiralar qiymatini sotish (baholash)ning sof qiymatiga qadar kamaytirish; ularning chiqib ketishidan moliyaviy natijalarni, shuningdek ular bo'yicha axborotni moliyaviy hisobotda yoritish tartibini aniqlash.
Tovar-moddiy zaxiralarni tan olish.	Sotish mumkin bo'lgan sof qiymat – bu normal sharoitda kutilayotgan sotish bahosi (sotiladigan holatga keltirish va sotish xarajatlari chegirib tashlangan holda).	Tovar-moddiy zaxiralar aktiv sifatida tan olinadi, agar: a) tashkilotga kelgusida aktiv bilan bog'liq iqtisodiy foyda kelib tushishiga ishonch bo'lsa; b) aktiv qiymatini ishonchli baholash mumkin bo'lsa; v) ularga bo'lgan mulk huquqi o'tsa.
Zaxiralar tannarxi	- sotib olish xarajatlari (devalvatsiya kuchli bo'lganda kurs tafovutlarini	- tovar-moddiy zaxiralar tashkilotning buxgalteriya

[80] Muallif tadqiqotlari asosida tuzilgan.

	qo'shib, kredit uchun foizlarni qo'shmasdan); - qayta ishlash xarajatlari (tannarxga qo'shilmaydigan xarajatlar ko'rsatilgan holda); - boshqa xarajatlar.	balansida tannarxi bo'yicha kritiladi, u xarid qiymati (yetkazib beruvchiga to'lanadigan summalar) va ularni xarid qilish bilan bog'liq bo'lgan barcha xarajatlarni o'z ichiga oladi; - tovar-moddiy zaxiralarning ishlab chiqarish tannarxiga ularni ishlab chiqarish bilan bevosita bog'liq bo'lgan, ishlab chiqarish texnologiyasi va uni tashkil etish bilan shartlangan xarajatlar kiritiladi. Ularga quyidagilar tegishli bo'ladi: bevosita va bilvosita moddiy xarajatlar, bevosita va bilvosita mehnat xarajatlari, ishlab chiqarish xususiyatiga ega bo'lgan boshqa bevosita va bilvosita xarajatlar; - tovar-moddiy zaxiralar (mahsulot(ishlar, xizmatlar)) tannarxini aniqlash usullari ularning turi, mahsulot ishlab chiqarish xili, uning murakkabligi, tugallanmagan ishlab chiqarish mavjudligi, ishlab chiqarish tsiklining davomiyligi, tovar-moddiy zaxiralar nomenklaturasiga bog'liqdir. Mahsulot(ishlar, xizmatlar) tannarxini aniqlashning asosiy usullari bo'lib: oddiy, me'yoriy, buyurtma, bosqichli usullari hisoblanadi, savdo tashkilotlarida esa xarajatlarni inventar baholash usuli ham qo'llaniladi.
Balansda yil oxiriga zaxiralarni baholash	Baholash usullari: Individual xarajatlarni identifikatsiyalash, o'rtacha tannarx, FIFO, muqobil usul - LIFO	

Axborotlarni ochib berish	Iqtisodiyotni rivojlantirish uchun yetarli darajada batafsil ochib beriladi.	Moliyaviy hisobotda quyidagilar ochib berilishi lozim: a) tovar-moddiy zaxiralar qiymatini aniqlanishi chog'ida qabul qilingan hisob siyosati, shu jumladan tovar-moddiy zaxiralar qiymatini baholashning qo'llanadigan usullari; b) tovar-moddiy zaxiralarning yakuniy balans summasi va balans summasi tashkilotga muvofiq keladigan tasnifda; v) sabablarini bayon etgan holda, tovar-moddiy zaxiralarni sotishning sof qiymatiga qadar jiddiy hisobdan chiqarish; g) har qanday qisman hisobdan chiqarilgan summani oshirish summasi; d) xo'jalik faoliyatining hisobdan chiqarilgan tovar-moddiy zaxiralarni tiklashga olib kelgan holatlari yoki voqealari; e) majburiyatlar uchun kafolat sifatida garovga qo'ylgan tovar-moddiy zaxiralrning balans qiymati; j) hisobot davrida chiqib ketadigan tovar-moddiy zaxiralar tannarxi.
Sotishning sof qiymati	Sotish mumkin bo'lgan sof qiymat – bu normal sharoitda kutilayotgan sotish bahosi (sotiladigan holatga keltirish va sotish xarajatlari chegirib tashlangan hloda).	Tovar-moddiy zaxiralar, agar sotishning sof qiymati ularning tannarxidan past bo'lsa, sotishning sof qiymati bo'yicha aks ettiriladi. Sotishning sof qiymati tovar-moddiy zaxiralarning har bir birligi (turi) bo'yicha belgilanadi.

3-ilova

«Samarqand issiqlik manbai» AJda bajarilgan ishlarni moliyalashtirish manbalari

№	Ko'rsat kichlar	2013		2014		2015		2016		2017	
		Mln. so'm	Hissa %	Mln. So'm	Hissa %	Mln. so'm	Hissa %	Mln. so'm	Hissa %	Mln. so'm	Hissa %
1	Bajarilgan ishlar tannarxi	2478	85	3139	85	3279	76	3288	78	3738	89
2	Davr xarajatlari	434	15	569	15	1100	24	912	22	437	11
3	Jami xarajatlar	2912	100	3708	100	4319	100	4200	100	4175	100
4	Moliyalashtirish manbalari jami	2340	100	3331	100	2939	100	6437	100	4038	100
	Shundan:										
4.1	O'z daromadlari	1569	67	1784	54	1446	49	1409	22	2250	56
4.2	Baholar o'rtasidagi farqlarni qoplash uchun olingan dotatsiya	771	33	647	19	491	17	263	4	204	5
4.3	Davlat subsidiyasi			450	14	334	11	533	8	450	11
4.4	Grantlar			204	6	522	18	3923	61	689	17
4.5	Maqsadli foydalanish uchun soliq imtiyozlari			175	5	146	5	309	5	445	11
4.6	Homiylik			71	2	5	-	-	-	-	-
5	Qoplanmagan zarar	572		377		1380		-		137	

4-ilova

Ko‘rsatkuchlar nomi	Satr kodi	Kirim	Chiqim
Operatsion faoliyat			
Mahsulot (tovar, ish va xizmat)larni sotishdan kelib tushgan pul mablag‘lari	010	10 590	-
Material tovar, ish va xizmatlar uchun mol yetkazib beruvchilarga to‘langan pul mablag‘lari	020		8 205
Xodimlarga va ular nomidan to‘langan pul mablag‘lari	030	-	
Operatsion faoliyatning boshqa pul tushumlari na to‘lovlari	040	90	1 890
Jami: operatsion faoliyatning sof pul kirimi/chiqimi (satr 010-020-030+/-040)	050	585	
Investitsiya faoliyati			
Asosiy vositalarni sotib olish va sotish	060	75	1 800
Nomoddiy aktivlarni sotib olish va sotish	070	-	-
Uzoq va qisqa muddatli investitsiyalarni sotib olish va sotish	080	1 530	1 170
Investitsion faoliyatning boshqa pul tushumlari va to‘lovlari	090		
Jami: investitsion faoliyatning sof pul kirimi/chiqimi(satr 060+/-070+/-080+/-090)	100		1365
Moliyaviy faoliyat			
Olingan va to‘langan foizlar	110	-	-
Olingan va to‘langan dividendlar	120		120
Aksiyalar chiqarishdan yoki xususiy kapital bilan bog‘liq bo‘lgan boshqa instrumentlardan kelgan pul tushumlari	130		
Xususiy aksiyalarni sotib olganda va ularni sotganda pul to‘lovlari va tushumlari	140	2 250	
Uzoq va qisqa muddatli kredit va qarzlar bo‘yicha pul tushumlari va to‘lovlari	150		
Uzoq muddatli ijara (lizing) bo‘yicha pul tushumlari va to‘lovlari	160		
Moliyaviy faoliyatning boshqa pul tushumlari va to‘lovlari	170		750
Jami: moliyaviy faoliyatning sof pul kirimi/chiqimi (satr 110+/-120+130-140+/-150+/-160+/-170)	180	1 380	
Soliqqa tortish			
To‘langan daromad (foyda) solig‘i	190		135
To‘langan boshqa soliqlar	200		
Jami to‘langan soliqlar (satr 190+200)	210		135
Jami: moliyaviy-xo‘jalik faoliyatining sofpul kirimi/chiqimi(satr 050+/-100+/- 180-210)	220	465	
Chet el valyutasidagi pul mablag‘larini qayta baholashdan yuzaga kelgan kurs farqlari saldosi	221		
Yil boshidagi pul mablag‘lari	230	225	
Yil oxiridagi pul mablag‘lari	240	690	

MUNDARIJA

SO'ZBOSHI 3

MOLIYAVIY HISOB VA UNING KONSEPTUAL ASOSLARI

1.1. O'zbekiston Respublikasida buxgalteriya hisobini Buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari (BHXS) asosida tashkil qilishning muammolari 5

1.2. Moliyaviy hisobning xalqaro standartlar nuqtayi-nazaridan mohiyati va asosiy vazifalari 9

1.3. O'zbekiston Respublikasida xalqaro standartlar asosida buxgalteriya hisobiga doir me'yoriy hujjatlar 17

1.4. Xalqaro standartlarga muvofiq olib boriladigan hisob siyosati va moliyaviy hisobning asosiy tamoyillari 24

1.5. Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari (MHXS) va uni joriy qilishdagi ayrim muammolar 32

ASOSIY VOSITALARNI QAYTA BAHOLASH VA ULARNING INVENTARIZATSIYASI HISOBI

2.1. Asosiy vositalarni tan olish 35

2.2. Asosiy vositalarning kelib tushishi va baholanishi 43

2.3. Asosiy vositalarga o'tkaziladigan kapital qo'yilmalar 60

2.4. Asosiy vositalarni qayta baholash 63

2.5. Asosiy vositalar inventarizatsiyasi va uni hisobga olish 69

IJARA HISOBI

3.1. Ijara hisobi haqida tushuncha va ularning me'yoriy hujjatlari ...83

3.2. Ijaraga beruvchi (lizingga beruvchi)da moliyaviy ijara bo'yicha operatsiyalarning hisobi 100

3.3. Ijarachi (lizingga oluvchi)da moliyaviy ijara bo'yicha operatsiyalarning hisobi 104

3.4. Operativ ijara hisobi 121

INTELLEKTUAL MULK BILAN BOG'LIQ OPERATSIYALAR HISOBI

4.1. Intellektual mulk obyektlari hisobining vazifalari va ularni baholash 126

4.2. Intellektual mulk obyektlarini (nomoddiy aktivlar)ni qabul qilish va hisobdan chiqarish tartibi 134

4.3. Intellektual mulk obyektlar (nomoddiy aktivlar)ga amortizatsiya (eskirish) hisoblash tartibi va usullari 152

4.4. Intellektual mulk obyektlarini (nomoddiy aktivlar) hisobdan chiqarish hisobi 159

TOVAR-MODDIY ZAXIRALARINI BAHOLASH VA ULARNING SOF SOTISH QIYMATI HISOBI

5.1. Tovar-moddiy zaxiralarning iqtisodiy mohiyati, turkumlanishi va asosiy tamoyillari 166

5.2. Tovar-moddiy zaxiralarini baholash 178

5.3. Tovar-moddiy zaxiralarning sof sotish qiymati 185

DAVAL XOMASHYO BILAN BOG'LIQ OPERATSIYALARNI BUXGALTERIYA HISOBI

6.1. Daval xomashyo bilan bog'liq operatsiyalarning huquqiy asoslari 191

6.2. Daval xomashyo bilan bog'liq operatsiyalarni soliqqa tortish asoslari 203

6.3. Daval xomashyosi bilan bog'liq operatsiyalarni davalga beruvchidagi hisobi 205

6.4. Daval xomashyosi bilan bog'liq operatsiyalarni qayta ishlovchidagi hisobi 215

IDISHLARNI BUXGALTERIYA HISOBIDA AKS ETTIRISH

7.1. Idishlarni hisobga olishning xususiyatlari 228

7.2. Idishlarni xaridorlardagi hisobi 241

KORPORATIV QIMMATLI QOG'OZLAR BILAN BOG'LIQ OPERATSIYALARNI BUXGALTERIYA HISOBI

8.1. Aksiyalarni buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibi.....247

8.2. Korporativ obligatsiyalarni buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibi 261

CHET EL VALYUTASIDAGI AKTIVLAR VA MAJBURIYATLAR HISOBI

9.1. Buxgalteriya hisobida chet el valyutasidagi operatsiyalarni aks ettirish tartibi 280

9.2. Chetdan keltirilgan tovar-moddiy qiymatliklar va boshqa aktivlarning buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibi 284

9.3. Kurs farqlari hisobi 288

QARZLAR BO'YICHA XARAJATLAR HISOBI

10.1. Qarzlar bo'yicha xarajatlar tushunchasi 295

10.2. Qarzlar bo'yicha xarajatlarni tan olish 301

10.3. Qarzlar bo'yicha xarajatlarni kapitalizatsiya hisobi 305

MAQSADLI TUSHUMLAR HISOBI

11.1. Maqsadli tushumlarning hisob obyekti sifatidagi mohiyati, tasnifi va tavsifi 316

11.2. Maqsadli tushumlar hisobining vazifalari va asosiy tamoyillari 325

11.3. Grantlar va subsidiyalar hisobi 329

11.4. A'zolik badallari hisobi 333

ASOSIY XO'JALIK FAOLYATIDAN DAROMADLAR HISOBI

12.1. Amal qilish sohasi va tushunchalar 336
12.2. Daromadni o'lchash 340
12.3. Bitimni tuzish faktini aniqlash va tovarlarni realizatsiya qilish.....345
12.4. Xizmatlar ko'rsatish (ishlar bajarish) 357
12.5. Foizlar, royalti, dividendlar (boshqa daromadlar) 362

PUL OQIMLARI TO'G'RISIDAGI HISOBOTNI TUZISH

13.1. Pul mablag'lari va pul ekvivalentlari 366
13.2. Pul oqimlari bo'yicha faoliyatlar 369
13.3. Operatsion faoliyatidan pul oqimlari bo'yicha hisobot 380
13.4. Investitsiya va moliya faoliyatidan tushgan pul oqimlari bo'yicha hisobot 386

KONSOLIDATSIYALASHGAN MOLIYAVIY HISOBOT

14.1. Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotning maqsadi, ahamiyati va vazifalari 391

14.2. Korxonalarda konsolidatsiyalashgan hisobot tuzishning asosiy qoidalari 401

14.3. Konsolidatsiyalashgan hisobot tuzishning obyektlari, subyektlari va uslubiy jihatlari 409

14.4 Konsolidatsiyalashgan hisobotning tarkibi, uni tuzish tartibi ..414

14.5. Shu'ba korxonalarda konsolidatsiyalashtirilgan moliyaviy hisobot tuzishning xususiyatlari 420

14.6. Konsolidatsiyalashtirilgan moliyaviy hisobot tarkibida beriladigan boshqa zaruriy axborot 430

BALANS REFORMATSIYASI

15.1. Balans reformatsiyasi tushunchasi 435

FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR RO'YXATI 459

ILOBA.....465

QAYDLAR UCHUN

QAYDLAR UCHUN

KULJANOV OLIMJON MAMATOVICH
ORTIKOV XUDAYBERGAN AZIMBAEVICH
YUGAY LIDIYA PAVLOVNA
TUXSANOV XAMZA AXTAMOVICH
XAYITBOEV MUXAMMADI ISRAPILOVICH

MOLIYAVIY HISOB

O'quv qo'llanma

Muharrir **Sh. Bazarova**
Badiiy muharrir **K. Boyxo'jayev**
Kompyuterda sahifalovchi **Z. Ulug'bekova**

Nashr lits. AI¹ 305. Bosishga ruxsat etildi 28.01.2019.
Qog‘oz bichimi 60x84 1/16. Shartli bosma tabog‘i, 27,6.
Hisob-nashr tabog‘i 28,8. Adadi 40.
4-buyurtma.

«IQTISOD-MOLIYA» nashriyotida tayyorlandi.
100000, Toshkent, Amir Temur ko‘chasi, 60ª.

«HUMOYUNBEK-ISTIQLOL MO‘JIZASI»
bosmaxonasida ofset usulida chop etildi.
100000, Toshkent, Amir Temur ko‘chasi, 60ª.

ISBN 978-9943-13-777-6

