

Ўзбекистон Республикаси
Олий ва ўрта махсус таълим вазирлиги
Тошкент Молия институти

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБ

Ўқув қўлланма

Тошкент– 2018

УДК 657 (075.8)ББК 65.052 я 73

О.Кулжонов, М.Хайтбоев,– Молиявий ҳисоб / Ўқув қўлланма – Т.: «МОЛИҲА», 2018 – 352 б.

Қўлланмадан Олий таълимнинг иқтисодиёт йўналишидаги магистратура мутахассисликлари учун мўлжалланган.

Ушбу ўқув қўлланма Тошкент молия институтининг илмий-услубий Кенгаши мажлисида муҳокама қилинган ва нашрга тавсия этилган.

Иқтисодиёт фанлари доктори, профессор
Каримов Ақром Аббосович таҳрири остида

Тақризчилар:

- | | |
|--------------------|---|
| З.Т.Маматов | – Тошкент Давлат иқтисодиёт университети “Бухгалтерия ҳисоби” кафедраси профессори, иқтисодиёт фанлари доктори,. |
| Н.Қ.Ризаев | – Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси «Бухгалтерия ҳисоби, таҳлил ва аудит» кафедраси доценти, иқтисод фанлари номзоди. |

ISBN 978-9943-302-98-3

**©Тошкент молия институти “Молия”
нашриёти”**

МУНДАРИЖА

	СЎЗ БОШИ.....
1-	МОЛИЯВИЙ ҲИСОБ ВА УНИНГ КОНЦЕПТУАЛ
Мавзу:	АСОСЛАРИ.....
1.1.	Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисобини Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари (БҲХС) асосида ташкил қилишнинг муаммолари.....
1.2.	Молиявий ҳисобнинг халқаро стандартлар нуктаи-назаридан моҳияти ва асосий вазифалари.....
1.3.	Ўзбекистон Республикасида халқаро стандартлар асосида бухгалтерия ҳисобига доир меъёрий ҳужжатлар.
1.4.	Халқаро андозаларга мувофиқ олиб бориладиган ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобнинг асосий тамойиллари.....
1.5.	Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХС) ва уни жорий қилишдаги айрим муаммолар.....
2-	АСОСИЙ ВОСИТАЛАРНИ ҚАЙТА БАҲОЛАШ ВА
мавзу:	УЛАРНИНГ ИНВЕНТАРИЗАЦИЯСИ ҲИСОБИ.....
2.1.	Асосий воситаларни тан олиш.....
2.2.	Асосий воситаларнинг келиб тушиши ва баҳоланиши.....
2.3.	Асосий воситаларга ўтказиладиган капитал қўйилмалар.....
2.4.	Асосий воситаларни қайта баҳолаш.....
2.5.	Асосий воситалар инвентаризацияси ва уни ҳисобга олиш...
3-	ИЖАРА ҲИСОБИ.....
мавзу:	Ижара ҳисоби ҳақида тушунча ва уларнинг меъёрий
3.1.	ҳужжатлари.....
3.2.	Ижарага берувчи (лизингга берувчи)да молиявий ижара бўйича операцияларнинг ҳисоби.....
3.3.	Ижарачи (лизингга олувчи)да молиявий ижара бўйича операцияларнинг ҳисоби.....
3.4.	Оператив ижара ҳисоби.....
4-	ИНТЕЛЛЕКТУАЛ МУЛК БИЛАН БОҒЛИҚ
мавзу:	ОПЕРАЦИЯЛАР ҲИСОБИ.....
4.1.	Интеллектуал мулк объектлари ҳисобининг вазифалари ва уларни баҳолаш.....
4.2.	Интеллектуал мулк объектларини (номоддий активлар)ни қабул қилиш ва ҳисобдан чиқариш тартиби.....
4.3.	Интеллектуал мулк объектлар (номоддий активлар)га амортизация (эскириш) ҳисоблаш тартиби ва усуллари.....
4.4.	Интеллектуал мулк объектларини (номоддий активлар) ҳисобдан чиқариш ҳисоби.....
5-	ТОВАР-МОДДИЙ ЗАҲИРАЛАРИНИ БАҲОЛАШ ВА

- мавзу: УЛАРНИНГ СОФ СОТИШ ҚИЙМАТИ ҲИСОБИ.....**
- 5.1. Товар-моддий захираларнинг иқтисодий моҳияти.....
туркумланиши ва асосий тамойиллари.....
 - 5.2. Товар-моддий захираларини баҳолаш.....
 - 5.3. Товар-моддий захираларнинг соф сотиш қиймати.....
- 6- ДАВАЛ ХОМ АШЁ БИЛАН БОҒЛИҚ ОПЕРАЦИЯЛАРНИ**
- мавзу: БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ.....**
- 6.1. Давал хом ашё билан боғлиқ операцияларнинг ҳуқуқий асослари.....
 - 6.2. Давал хом ашё билан боғлиқ операцияларни солиққа тортиш асослари.....
 - 6.3. Давал хом ашёси билан боғлиқ операцияларни давалга берувчидаги ҳисоби.....
 - 6.4. Давал хом ашёси билан боғлиқ операцияларни қайта ишловчидаги ҳисоби.....
- 7- ИДИШЛАРНИ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИДА АКС**
- мавзу: ЭТТИРИШ.....**
- 7.1. Идишларни ҳисобга олишнинг хусусиятлари.....
 - 7.2. Идишларни харидорлардаги ҳисоби.....
- 8- КОРПОРАТИВ ҚИММАТЛИ ҚОҒОЗЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ**
- мавзу: ОПЕРАЦИЯЛАРНИ БУХГАЛТЕРИЯ**
- ҲИСОБИ.....**
- 8.1. Акцияларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартиби
 - 8.2. Корпоратив облигацияларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартиби.....
- 9- ЧЕТ ЭЛ ВАЛЮТАСИДАГИ АКТИВЛАР ВА**
- мавзу: МАЖБУРИЯТЛАР ҲИСОБИ.....**
- 9.1. Бухгалтерия ҳисобида чет эл валютасидаги операцияларни акс эттириш тартиби.....
 - 9.2. Четдан келтирилган товар-моддий қийматликлар ва бошқа активларнинг бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартиби
 - 9.3. Курс фарқлари ҳисоби.....
- 10- ҚАРЗЛАР БЎЙИЧА ХАРАЖАТЛАР ҲИСОБИ.....**
- мавзу:**
- 10.1. Қарзлар бўйича харажатлар тушунчаси.....
 - 10.2. Қарзлар бўйича харажатларни тан олиш.....
 - 10.3. Қарзлар бўйича харажатларни капитализация ҳисоби.....
- 11- МАҚСАДЛИ ТУШУМЛАР ҲИСОБИ.....**
- мавзу:**
- 11.1. Мақсадли тушумларнинг ҳисоб объекти сифатидаги моҳияти, таснифи ва тавсифи.....
 - 11.2. Мақсадли тушумлар ҳисобининг вазифалари ва асосий тамойиллари.....

11.3.	Грантлар ва субсидиялар ҳисоби
11.4.	Аъзолик бадаллари ҳисоби.....
12-	АСОСИЙ ХЎЖАЛИК ФАОЛЯТИДАН ДАРОМАДЛАР
мавзу:	ҲИСОБИ.....
12.1.	Амал қилиш соҳаси ва тушунчалар.....
12.2.	Даромадни ўлчаш.....
12.3.	Битимни тузиш фактини аниқлаш ва товарларни реализация қилиш.....
12.4.	Хизматлар кўрсатиш (ишлар бажариш).....
12.5.	Фоизлар, роялти, дивидендлар (бошқа даромадлар).....
13-	ПУЛ ОҚИМЛАРИ ТЎҒРИСИДАГИ ҲИСОБОТНИ
мавзу:	ТУЗИШ.....
13.1.	Пул маблағлари ва пул эквивалентлари.....
13.2.	Пул оқимлари бўйича фаолиятлар.....
13.3.	Операцион фаолиятдан пул оқимлари бўйича ҳисобот.....
13.4.	Инвестиция ва молия фаолиятдан тушган пул оқимлари бўйича ҳисобот.....
14-	КОНСОЛИДАЦИЯЛАШГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ.....
мавзу:	
14.1.	Консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг мақсади, аҳамияти ва вазифалари.....
14.2.	Корхоналарда консолидациялашган ҳисобот тузишнинг асосий қоидалари.....
14.3.	Консолидациялашган ҳисобот тузишнинг объектлари, субъектлари ва услубий жиҳатлари.....
14.4.	Консолидациялашган ҳисоботнинг таркиби, уни тузиш тартиби
14.5.	Шўъбакорхоналарда консолидациялаштирилган молиявий ҳисобот тузишнинг хусусиятлари.....
14.6.	Консолидациялаштирилган молиявий ҳисобот таркибида бериладиган бошқа зарурий ахборот.....
15-	БАЛАНС РЕФОРМАЦИЯСИ.....
мавзу:	
15.1.	Баланс реформацияси тушунчаси.....
15.2.	Молиявий натижаларни шакллантириш.....
15.3.	Якуний молиявий натижа ҳисоби.....
	Зарарларни тақсимлаш ҳисоби.....
	Фойдаланилган адабиётлар.....

СЎЗ БОШИ

Ушбу ўқув қўлланма Олий таълим Давлат таълими стандартлари асосида магистратура мутахассисликлари учун яратилган бўлиб, унда “Молиявий ҳисоб” фанидан ишлаб чиқилган дастурдаги 15 та мавзу қамраб олинган.

Одатда, бухгалтерлик касби ўз ишига ўта юқори масъулият билан ёндошишни талаб этади, шунингдек, молия-хўжалик фаолияти ҳақидаги маълумотларнинг қанчалик тўғри, ишончли эканлиги фақат бухгалтерга боғлиқ бўлади.

Замонавий бухгалтер ва ҳар бир раҳбар ходим томонидан банк ёки компанияни ривожланиши ва молиявий барқарорлигини таъминлашида дуч келинаётган иқтисодий муаммоларни ҳал қилишда ўз бухгалтерларига ишонч ҳосил қилгани ҳолда, уларни юқори малакаси ва иш тажрибалари ҳалқаро амалиёт, яъни молиявий ҳисоботнинг ҳалқаро стандартларига таяниб энг яқин ёрдамчи деб қараши зарур. Бу эса республикамиз иқтисодиётини янада ривожланишининг муҳим омилларида бирига айланади.

Зеро, Ўзбекистон Республикаси Президенти Ш.Мирзиёев таъкидлаганидек: “Макроиқтисодий барқарорликни янада мустаҳкамлаш ва иқтисодий ўсишнинг юқори суръатларини сақлаб қолиш, жумладан, Давлат бюджети барча даражада мутаносиб, миллий валюта ва ички бозордаги нарх даражаси барқарор бўлишини таъминлаш-энг муҳим устувор вазифамиздир”¹.

Ўқув қўлланмада молиявий ҳисоб ва унинг концептуал асослари, асосий воситаларни қайта баҳолаш ва уларнинг инвентаризацияси, интеллектуал мулк объектлари ҳисоби, ижара, товар-моддий захираларни баҳолаш, давал хом-ашёларни ҳисобга олиш тартиби, идиш операциялари ҳисоби, корпоратив қимматли қоғозларнинг бухгалтерия ҳисоби, хорижий валютадаги активлар ва мажбуриятлар ҳисоби, мақсадли тушумларни ҳисобга олиш, қарзлар бўйича мажбуриятларни ҳисобга олиш, консолидациялашган молиявий ҳисобот, пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни тузиш ва баланс реформацияси каби масалалар кўриб чиқилган.

Мазкур ишда баён этилган материал юзасидан барча хулоса ва таклифларни Тошкент молия интстиути “Бухгалтерия ҳисоби” кафедрасига юбориши мумкин. Ўқувчининг ушбу иш юзасидан фикрини билиш муаллифлар учун қизиқарли бўларди.

Муаллифлар

¹Мирзиёев Ш.М. “Танқидий таҳлил, қатъий тартиб-интизом ва шахсий жавобгарлик-ҳар бир раҳбар фаолиятининг кундалик қоидаси бўлиши керак”. Тошкент-Ўзбекистон-2017, - 104 б.

1-мавзу: МОЛИЯВИЙ ҲИСОБ ВА УНИНГ КОНЦЕПТУАЛ АСОСЛАРИ

Таянч сўз ва иборалар: молиявий ҳисоб, Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари (БҲҲС), Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲҲС), Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари (БҲМС) концептуал асос, ҳисоб сиёсати, молиявий ҳисоб тамойиллари, бошқарув ҳисоби, солиқ ҳисоби, корхона маблағлари, активлар, пассивлар, хусусий капитал, дивиденд, аудитор.

1.1. Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисобини Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари (БҲҲС) асосида ташкил қилишнинг муаммолари

Ўзбекистон Республикаси мустақилликка эришганлиги муносабати билан қисқа давр ичида республикаимиз иқтисодини юксалтириш учун бир қатор иқтисодий ислохотларни амалга ошириш, бозор иқтисодиётига асосланган ҳуқуқий демократик давлат қуриш ва уни ривожлантириш учун ижтимоий-иқтисодий, ҳуқуқий ва сиёсий шарт-шароитлар яратилди.

Энг муҳими шуки, мустақилликнинг дастлабки йиллари республикаимизнинг ўз тараққиёт йўлини фаол излаш, Ватанимизни эркин, кучли ва раванқ топаётган диёрга айлантиришга интилиш даври бўлди. Ўзбекистон Республикасининг сиёсий ва иқтисодий мустақилликка эришишида, иқтисодий стратегияни амалга ошириш учун, энг аввало, ижтимоий йўналтирилган бозор иқтисодиётини босқичма-босқич шакллантириш ва унга ўтишнинг стратегик йўналишини белгилаб олиш муҳимдир.

Бугунги кунда иқтисодиётимизга бозор элементлари ва халқаро тажрибаларнинг тадбиқ этилиб бориши барча хўжалик механизмини такомиллаштиришни ва уни ахборот таъминотининг асоси бўлган молиявий ҳисоб ва таҳлил соҳасида туб ислохотларни ўтказиш зарурияти юзага келди.

Маълумки, яқин йилларгача ҳисоб тизими фақатгина хўжалик муомалаларини қайд қилиш ва ҳисоб ҳужжатларини сақлаш воситаси бўлибгина хизмат қиларди. Бу, албатта, маъмурий-буйруқбозлик даврига хос бўлган элементлардан бири эди.

Бозор муносабатларига ўтиш эса бухгалтерия ҳисобининг ҳақиқий вазифаларининг нақадар серкирра эканлигини янада кенгроқ очиб берди. Биринчидан, бухгалтерия ҳисоби хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини бошқаришнинг ажралмас бўлагига айланди. Иккинчидан, турли хил фойдаланувчиларни бухгалтерия ахборотлари билан таъминлаш марказий масалалардан бирига айланди. Ва, ниҳоят, замонавий бухгалтер фақатгина ҳисоб ишларини юритибгина қолмай, балки бухгалтерия маълумотларини

таҳлил қилиш, корхона иқтисодий ҳолатини тавсифловчи турли хил коэффициентларни ҳисоблаш, хўжалик жараёнларига баҳо бериш, корхона истикболини белгилай олиши керак. Бундан ташқари малакали замонавий бухгалтер аудиторлик фаолияти билан шуғуллана олиши керак.

Бозор иқтисодиёти шароитида корхонанинг иқтисодий ҳамда молиявий салоҳияти ва ҳолати тўғрисидаги маълумотлар етакчи бўлиб, фойдаланувчиларнинг турли тоифалари: таъсисчи, акциядор, кредитор, инвестор, мол етказиб берувчилар ва бошқалар манфаатларини қамраб олади. Бунда фойдаланувчиларнинг ҳар бир тоифаси корхона молиявий ҳолатини баҳолашда ўз манфаатларидан келиб чиқади ва ўз мезонларига амал қилади.

Бугунги кунда таҳлилнинг асоси бўлган молиявий ҳисоб корхоналар фаолиятини бошқаришда зарур бўлган керакли маълумотларни етказиб бериш, тўғри ва мукамал бошқарув қарорларини қабул қилишда асосий манба бўлиб ҳисобланади, яъни корхонада бухгалтерия ҳисобининг тўғри йўлга қўйилиши, айниқса, бозор иқтисодиёти шароитида корхонанинг иқтисодий ва молиявий салоҳиятини оширишга, юқори самарали фаолият кўрсатишга, турли рақобатчилар майдонида енгиб чиқиб, юқори фойда олишга имконият яратади.

Маълумки, молиявий ҳисобни ривожлантириш, ислоҳ қилиш бевосита бозор муносабатларига ўтиш билан узвий боғлиқдир. Бу эса республикамизда молиявий ҳисобни халқаро андозалар талаблари асосида такомиллаштиришни зарурият қилиб қўймоқда, айниқса, республикамизнинг жаҳон ҳамжамиятига қўшилиши, турли халқаро ташкилотларда қатнашиши иқтисодий кўрсаткичларни жорий мезонларга таққослашда ҳисобнинг услубий тамойилларини жаҳон амалиётида қабул қилинган андозалар талабларига жавоб беришни талаб этади.

Республикамизда молиявий ҳисобни тартибга солиш учун мустаҳкам қонунчилик тизими ташкил этилди: жумладан, Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонун (1996 йил, 30 август), «Маҳсулот (иш, хизмат)ларни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида Низом» (1999 йил, 5 феврал), «Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари» (1998-2003 йил) ва бошқа меъёрий ҳужжатлар қабул қилинди. Натижада қатор иқтисодий муаммолар ҳал этилди. Молиявий ҳисобни ташкил этишнинг услуби ва услубиётини такомиллаштиришдан мақсад миллий ва хорижий мутахассисларни ҳисоб сиёсати ва ҳисобот ахборотларини тушунишларидаги фарқни бартараф қилиш, молиявий ҳисобни меъёрий тартибга солувчи миллий тизимини яратиш, бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобнинг ягона концепциясини яратиш ва уларни иқтисодиётимизнинг ўзига хос хусусиятлари ҳисобга олган ҳолда ишлаб чиқиш ва тадбиқ этиш заруриятдан иборатдир.

Бу мақсадга эришиш учун бухгалтерия ҳисобининг асоси ҳисобланган молиявий ҳисобни такомиллаштириш, ҳисобни амалга оширишда янги прогрессив усулларни қўллаш, хўжалик фаолиятини таҳлил қилиш ёрдамида

фойдаланилмаётган резервларни қидириб топиш ва уларни ишлаб чиқаришга сафарбар этиш шу куннинг долзарб муаммоларидан бири бўлиб ҳисобланади.

Бухгалтерия ҳисобини такомиллаштиришда, энг аввало, ривожланган мамлакатлардаги бухгалтерия ҳисоби тизимидан кенг фойдаланиш лозим. Мамлакатимизда амал қилиб келаётган бухгалтерия ҳисоби тизимини халқаро андозалар ва меъёрлар талаблари даражасида ташкил этиш давр талаби ҳисобланади. Хорижий давлатлар амалиётидан маълумки, ўша давлатларда бухгалтерия ҳисобининг 3 тури амал қилади:

- бошқарув ҳисоби;
- молиявий ҳисоб;
- солиқ ҳисоби.

Бошқарув ҳисоби ўзида шундай ҳисоб маълумотларини жамлайдики, бу маълумотлар фақат корхонанинг ўзида бошқарув учун зарурдир. Бошқарув ҳисоби ишлаб чиқариш харажатлари ҳисоби ва таннархни калькуляция қилиш билан бирга, у мавжуд ҳолатни таҳлил этиш, қарор қабул қилиш, компьютерлар ва технологик дастурлардан фойдаланиш, ресурслардан фойдаланиш ва таннархнинг шаклланишини бошқариш, харажатларнинг меъёрдан четга чиқишини таҳлил этиш ва бошқаларни қамраб олади. Бошқарув ҳисоби маълумотларида маълумотларни тез олиш, ўқиш ва улардан фойдаланиб, оператив бошқарув қарорларини қабул қилиш имконияти бўлиши керак.

*Бошқарув ҳисобида тайёрланган маълумотлар корхонанинг ички ҳисоби учун бошқариш учун зарур ҳисобланади. Асосан бошқарув ҳисобида ишлаб чиқариш харажатлари ҳисоби ва таннархни калькуляция қилиш билан бирга, у мавжуд ҳолатни таҳлил этиш, бошқарув қарорларини қабул қилиш, жавобгарлик марказларини аниқлаш ва бошқаларни қамраб олади.*²

Молиявий ҳисоб шундай маълумотларни ўзида мужассам этадики, ушбу маълумотлар нафақат корхона фаолиятига раҳбарлик қилишда фойдаланилади, балки ташқи фойдаланувчиларга ҳам тегишли маълумотлар тақдим қилинади. Молиявий ҳисоб ахборотларни умумлаштириш ва синтез қилишга йўналтирилган. У баъзи бир давр учун корхона фойдасини тезкор аниқлашга, корхонанинг активлари ва пассивларини ҳисобот баланси шаклида умумлаштиришга, корхонанинг мулкӣ ва молиявий ҳолатини таърифлашга имкон беради.

*Молиявий ҳисоб бу расмий ҳисоб ҳисобланиб, ундаги маълумотлар асосан ташқи фойдаланувчилар учун хизмат қилади.*³

Солиқ ҳисоби корхона, ташкилот ва муассасаларда солиқлар ва йиғимларни ўз вақтида ва тўғри ҳисобга олиш, солиқ имтиёзларини қўллаш ҳамда уларни ўз вақтида бюджетга ўтказилиб борилишини таъминлаб берувчи бухгалтерия ҳисоби туридир. Солиқ ҳисоби ўз усуллари ёрдамида

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

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

солиқ ва йиғимлар, уларнинг объекти, субъектлари ва солиққа тортиш базасини, тўлаш муддатларини аниқлаб беради.

1.2. Молиявий ҳисобнинг халқаро стандартлар нуқтан-назаридан моҳияти ва асосий вазифалари

Молиявий ҳисоб ёрдамида мавжуд моддий қийматликлар, пул маблағларининг ҳаракати кузатилади ва назорат қилинади, маҳсулот ишлаб чиқариш ва уни сотиш билан боғлиқ харажатлар аниқланади, хўжалик фаолиятининг молиявий натижалари ва корхонанинг умумий мулки ҳақидаги маълумотлар топилади.

Молиявий ҳисоб ҳар қандай тизимда ҳам қуйидаги учта функцияни бажаради: 1) ахборот бериш; 2) назорат қилиш; 3) бошқарув ечимларини ишлаб чиқиш. Бу функцияларни бажаришда молиявий ҳисоб ҳар хил усуллардан фойдаланиши мумкин. Шунингдек, молиявий ҳисоби ҳар хил ижтимоий тизимларда муайян тизимнинг мақсадига қараб ҳар хил вазифаларни бажариши мумкин.

Молиявий ҳисобнинг асосий вазифаларини тушуниб олиш учун унинг объектларини билиб олиш лозим бўлади. Ушбу объектлар қуйидаги гуруҳлардан ташкил топган:

1. Корхона маблағ (ресурс)лари: меҳнат воситалари, товар-моддий бойликлар, пул маблағлари, тайёр маҳсулот, устав фонди (капитали), бошқа ҳар хил фондлар, келгусидаги харажатлар ва тўловлар резерви, корхоналар фойдаси ҳисобидан ташкил қилинган ҳар хил захира ва ҳақозолар. Бу маблағлар корхонанинг ишлаб чиқариш жараёни учун тегишли шароит яратиб беради.

2. Корхоналарда содир бўлаётган муҳим жараёнлар: товар-моддий бойликларни тайёрлаш, маҳсулот ишлаб чиқариш, тайёр маҳсулот, бажарилган иш ва хизматлар реализацияси, капитал курилиш ва бошқа жараёнлар.

3. Ҳисоблашиш муомалалари: бюджет, мол етказиб берувчи ва пудратчилар, харидорлар, ишчи ва хизматчилар, давлат банки ва бошқа банклар ҳамда бошқа ташкилот ва шахслар билан ҳисоблашишлар.

4. Корхона хўжалик фаолиятининг молиявий натижалари: жамоанинг даромади, фойда ва зарарлари.

Ушбу объектларни ўрганиш ва назорат қилиш жараёнида унинг вазифалари юзага келади.

Ҳозирги давр талабидан келиб чиққан ҳолда молиявий ҳисоб олдида қўйилган талаблар асосан қуйидагилардан иборат:

- қатъий бир хиллик (унификацияланганлик);
- ишлаб чиқариш топшириқларининг бажарилишини акс эттирадиган кўрсаткичларга асосланиши;
- солиқ солиш базасини ва бюджетга бошқа ажратмаларни тўғри ҳисоблаш.

Жамиятда молиявий ҳисоб маълумотларидан жуда кенг миқёсда фойдаланилади. Ушбу фойдаланувчилар ўз навбатида учта гуруҳга бўлинади:

- корхона бошқарувчилари;
- молиявий манфаатдор шахслар;
- молиявий манфаатдор бўлмаган шахслар.

Демак, 1-гуруҳ ички фойдаланувчига ва 2, 3-гуруҳлар ташқи фойдаланувчига бўлинади.

Ташқи фойдаланувчиларни асосан қуйидаги кўрсаткичлар кизиқтиради:

1. Корхона активлари ва пасивларининг тузилиши;
2. Корхонанинг ликвидлиги;
3. Ўзининг ва жалб қилинган капиталнинг ҳиссаси;
4. Активларнинг айланиш тезлиги;
5. Барча активлар ва реализация қилинган маҳсулотнинг рентабеллиги;
6. Корхона ихтиёрида қоладиган соф фойда;
7. Тўланган дивидендларнинг ҳиссаси (агар акциядорлик компанияси бўлса).

Чунки ахборотдан фойдаланувчилар ўз манфаатини кўзлаган ҳолда у ёки бу ахборот манбаларидан фойдаланадилар. Масалан, солиқ органлари солиққа тортиш учун молиявий ҳисобот, декларация ва текширув маълумотларидан фойдаланадилар, харидор маҳсулот нархининг асосланиш даражасини молиявий ҳисоботдан оладилар ва ҳоказо.

Бозор иқтисодиётига ўтиш муносабатлари тизимидаги ўзгаришлар, шунингдек фуқаролик-ҳуқуқий доирасининг кенгайиши бухгалтерия ҳисобида адекват (бир хиллик) трансформациялаш тамойилларнинг заруриятини юзага чиқармоқда.

Молиявий ҳисоб концепциялари ва унинг асосида ишлаб чиқиладиган конун-қоидалар асосида хўжалик субъектларида молиявий ҳисобнинг юритилишини бозор инфраструктурасига мос элементларини яратиш зарурлиги сезилмоқда.

Бу борада Ўзбекистонда ҳисоб тизимини бозор иқтисодиётига мос тарзда ташкил этиш вазифалари олдимизга қўйилади. Бу вазифалар қуйидагилардан иборат:

-бухгалтерия ҳисоби бўйича амал қилинадиган норматив актларни ишлаб чиқариш ва қайта кўриб чиқиш;

-ҳисобнинг турли норматив актларида бир хилликни таъминлаш. Уларни бир-бирини инкор этишига ва жараёнларни тўла қамраб олганлигига аҳамият бериш;

-бухгалтерлик ахборотини истеъмол қилувчиларга тўлиқ, сифатли ва давраий етказиб бериш ва уни ўқиш юзасидан ягона тилга ўтказиш.

Концепция – турли хил тармокка тегишли хўжаликлар, турли фаолият кўринишлари, ташкилий-ҳукукий шаклларда бухгалтерия ҳисобини олиб боровчи ва ташкил этувчи асосларни характерлайди.

Концепциялар биргаликда ҳам, алоҳида-алоҳида ҳолатда ҳам бухгалтерия ҳисобининг мақсадларига қарши бўлмаслиги лозим.

Молиявий ҳисоб ва молиявий ҳисобот концепцияси молиявий ҳисоб ва ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ, муайян қоидалар ва стандартлар риоя қилинган ҳолда ташкил этилади.

Молиявий ҳисоб қуйидаги вазифаларни ҳал этишга қаратилган:

- мавжуд ва потенциал сармоядорлар ва кредиторларнинг тушуниши учун қулай ва ҳолис ахборотни тақдим этиш;

- мавжуд ва потенциал сармоядорлар ва кредиторларга кутилажак даромадлар билан боғлиқ суммалар, вақт ва таваккалчиликлар ҳақида фикр юритишга ёрдам берадиган ахборотни тақдим этиш;

- корхонанинг хўжалик ресурслари, унинг мажбуриятлари, мулк таркиби ва унинг ҳосил бўлиш манбалари, шунингдек, уларнинг ўзгаришлари ҳақидаги ахборотни тақдим этиш.

Молиявий ҳисоб ва молиявий ҳисоботни тузиш пул ифодасида амалга оширилади.

Тизимли молиявий ҳисобда тўпланган ва ишланган ахборотдан корхона ташқарисидаги фойдаланувчиларига тақдим этишнинг асосий услуги бўлиб умумий белгиланган ташқи ҳисоботи ҳисобланади.

Молиявий ахборот қуйидаги талабларни қондириши керак: тизимли (бухгалтерлик) ҳисобида шаклланиши, аниқ-пухта, ҳолис аҳамиятли бўлиши керак, бу, ундан қабул қилинаётган қарор натижасида таъсир қилиш учун фойдаланишга имкон беради. Истиқбол жиҳатдан кадрли, акс алоқага асосланиши ўз вақтида бўлиш, бошқаришга оид ёки бошқа қарорларни қабул қиладиган ёки тайёрлайдиган шахсларга тушунарли бўлиши керак. Синтетик ва таҳлилий рақамларнинг олиб борилишини назарда тутадиган бухгалтерлик ахбороти ҳосил бўлиши тўғрилигини текшириш ва тасдиқлаш имконини беради.

Молиявий ҳисоботларида келтириладиган бухгалтерлик ахбороти қуйидаги талабларни қондириши керак: келтирилаётган маълумотларини таққослай олишлик: доимий бўлиши, яъни танланган даврда қабул қилинган методология ва ҳисоб процедураларидан фойдаланиши керак: аҳамиятли, яъни ундан фойдаланиш муайян даражада молиявий ҳисоботда келтириладиган фаолият кўрсаткичлари ва натижаларига таъсир қилиш мумкин.

Молиявий ҳисоботда келтириладиган ҳисоб ахбороти консерватив бўлиши керак, яъни активлар, мулкни баҳолашда, одатда, таннархнинг энг пасти танланади, агарда активлар ёки мулкнинг бозор нархи таннархдан юқори бўлса, ҳисоботда бойликлар, энг паст баҳода, яъни таннарх бўйича кўрсатилади. Аксинча, агарда активлар ёки мулкнинг бозор нархи

таннархдан паст бўлса, унда бу бойликлар бозор нархларида акс эттирилади. Ушбу хусусият активлар ва мулкни баҳолашда эҳтиёткорликни таъминланганидек, фойда миқдорини аниқлашда ҳам муҳим ўрин тутди. Молиявий ҳисоботларда келтириладиган бухгалтерлик ахбороти тўла ва ахборот фойдаланувчилари учун зарурий манбаларни энг кўпини ўз ичига олган бўлиши керак.

Ахборотларга қизиқиш қуйидаги мазмунда берилиши талаб этилади:

-инвесторлар ва уларнинг вакиллари улар томонидан қўйилган инвестициялардан кутилаётган даромадлар ва хатарлар ҳақидаги ахборотлар ҳақида;

-инвестициялар бўйича имкониятлар ва уларни идора этилиши ҳақида;

-ташкilotларнинг дивиденд тўлай олиш қобилияти ҳақида қабилар.

Молиявий ҳисобни ташкил этишдаги концепцияларни рўёбга чиқаришда қуйидаги талаблар ҳисобга олинади:

-ташкilotнинг мажбуриятлари ва мол-мулклари шу ташкilotдаги мулк эгаларининг мажбуриятлари ва мол-мулкдан алоҳида ҳисобга олинади;

-ташкilot ўзининг фаолиятини кузатилган келажакда ҳам давом эттиради, бу ташкilotнинг фаолиятини тўхтатиш ёки ликвидация қилиш қабил ниятлари мавжуд бўлмайди, шу билан бирга ўрнатилган қонун-қоидалар бўйича мажбуриятлар тўланиб борилади;

-ташкilot томонидан танлаб олинган ҳисоб сиёсати жорий йилнинг кейингисига нисбатан, бир ташкilot чегарасида, шунингдек ўзаро боғлиқ ташкilotлар миқёсида қўлланилади.

Молиявий ҳисоботни ташкил этиш ва молиявий ҳисоботни тузиш концепциясининг асосий принципларидан яна бири ҳар бир ҳўжалик операциясини, ҳўжалик фактини иқтисодий мазмун ва икки хиллик хусусиятдан келиб чиқиб, молиявий ҳисобнинг бир хил суммада акс эттиришга имкон берадиган қўш ёзув услубини қўллаш ҳисобланади.

Синтетик ва таҳлилий рақамлар ёрдамида ташкил этилажак тизимни бухгалтерлик ҳисоби молиявий ҳисоботида умумлаштирилган корхона мулки ва унинг шаклланиш манбалари ҳақидаги аниқ пухта ахборотни олишга имкон беради.

Молиявий ҳисоб ва ҳисобот асосида ўтказиладиган корхонанинг молиявий аҳволини таҳлил қилиш имкониятининг мавжудлиги ҳам асосий қоида ҳисобланади. Корхонанинг молиявий аҳволини таҳлил қилиш, баланс активлари ликвидилигини аниқлаш, ишлаб чиқариш заҳиралари ва бошқа моддий бойликларнинг нақдлигини аниқлаш, шунингдек қатор коэффицентларни ҳисоблашни назарда тутди.

Молиявий ҳисоботдан нафақат корхона ичида фойдаланиш, балки у асосан ташқи фойдаланувчиларга йўналтирилганлиги сабабли, халқаро қоида ва стандартларга мувофиқ ўтказилиши лозим бўлган аудиторлик текшируви зарурлигини ҳам характерлайди.

Аудитор хулосаси мустақил аудиторлик фирмаси томонидан молиявий ҳисоботга изоҳларни акс эттирган ҳолда тузилади. Шунингдек, молиявий ҳисоб ва ҳисобот тизимини ташкил этиш пайтида инфляцияни ҳисобга олиш муҳим масала ҳисобланади.

Молиявий ҳисобнинг қабул қилинган принциплари мамлакатларнинг кўпчилигида бошланғич нархларга асосланган кўрсаткичларни ўз ичига олган молиявий ҳисоботлар (молиявий ведомостлар)га йўналтирилган.

Бундай ёндашув икки сабаб билан тушунтирилади, бошланғич нархлар, корхона битим содир этилган сониясида тўловни амалга оширган ёки маблағларни олган ҳақиқий нархларни ифодалайди: бошланғич нархлар, одатда, мустақил шериклар ўртасида тижорат битимининг тузилиши натижаси ҳисобланади ва шунинг учун ҳолис ва текшириб тўлайдиган молия операцияларининг кўрсаткичларидан иборат бўлади.

Республикамызда бозор муносабатларига асосланган бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи тизимига ўтиш бўйича ислохотлар олиб борилмоқда. Чунки халқаро стандартларга мос бухгалтерия ҳисоби, ҳисоботи ва уларнинг таҳлилисиз корхоналар фаолиятини ташкил этиш ва ривожлантириш мумкин эмас.

Мустақиллик йилларида республикамызда бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботини халқаро стандартлар даражасига чиқариш борасида талайгина ишлар қилиб келинмоқда. Молиявий ҳисоботлар тизимидаги ўзгаришлар ҳисоб тизимида қўлланила бошланиши бўлди. Булардан ташқари бухгалтерия ҳисоби ва аудит бўйича Миллий Стандартларнинг ишлаб чиқилиши ва қабул қилиниши натижасида республикамызнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимида қатор янгиланишлар содир бўлди. 1996 йил 30-августда қабул қилинган «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонунга мувофиқ Ўзбекистон Республикаси халқаро андозалари асосида бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларини ишлаб чиқди. Ҳозирги вақтда бизда бухгалтерия ҳисоби миллий стандартларининг (БХМС) 22 та стандарти Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлиги томонидан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия Вазирлигида рўйхатдан ўтган.

№1 (БХМС) Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот. Бу стандартда ҳар бир хўжалик юритувчи субъект ўзига хўжалик юритиш хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда қўшимча счётлардан фойдаланиш ва ҳисоб сиёсатини ўзи белгилаб олиши айтиб ўтилган.

№2 (БХМС) Асосий хўжалик фаолиятдан олинган даромадлар. Бу стандартга хўжаликка келиб тушадиган даромадларнинг аниқланиши ва даромад турлари берилган.

№3 (БХМС) Молиявий натижалар тўғрисида ҳисобот. Бу стандартда хўжалик юритувчи субъектларнинг оладиган молиявий натижаси ҳақида тушунчалар берилган.

№4 (БХМС) Товар-моддий захиралар. Бу стандартда хўжалик юритувчи субъектларнинг моддий захиралари ҳақида кўрсатмалар берилган.

№5 (БҲМС) Асосий воситалар. Бу стандартда хўжалик юритувчи субъектларининг асосий воситалари эскиришини ҳисобга олиш, уларнинг дастлабки қиймати, қайта тиклаш қиймати, қолдиқ қиймати бўйича ҳисоблаш йўллари кўрсатилган.

№6 (БҲМС) Лизинг ҳисоби. Бу стандартда хўжалик юритувчи субъектларнинг лизинг операциялари бўйича тушунчалар улар билан операцияларни ҳисобга олиш тартиблари берилган.

№7 (БҲМС) Номоддий активлар. Бу стандартда хўжалик юритувчи субъектларнинг номоддий активлари ҳақида тушунчалар, номоддий активларни ҳисобга олиш тартиблари берилган.

№8 (БҲМС) Жамланган молиявий ҳисоботлар ва шўъба хўжалик жамиятларига қўйилган сармояларни ҳисобга олиш. Бу стандартда хўжалик юритувчи субъектларнинг шўъба корхоналарида ҳисоб юритиш тартиби уларнинг молия ҳисоботини тузиш имкониятлари кўрсатилган.

№9 (БҲМС) Пул оқими тўғрисида ҳисобот. Бу стандартда хўжалик юритувчи субъектларнинг пул маблағлари бўйича, валюта маблағлари бўйича ва бошқа пул оқимлари бўйича операцияларини ҳисобга олиш тартиблари кўрсатилган.

№10 (БҲМС) Давлат субсидиялари ҳисоби ва давлат ёрдамини изоҳлаш. Бу стандартда хўжалик юритувчи субъектларга давлат субсидияси берилганда ва давлат томонидан берилган ёрдамни ҳисобга олиш ишларини юритиш тартиблари кўрсатилган.

№11 (БҲМС) Илмий-тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишларига килинган харажатлар. Бу стандартда хўжалик юритувчи субъектларнинг илмий-тадқиқот ва тажриба-конструкторлик қайта ишлаш харажатларини ҳисобга олиш тартиблари берилган.

№12 (БҲМС) Молиявий инвестициялар ҳисоби. Бу стандартда хўжалик юритувчи субъектларнинг узоқ муддатли ва қисқа муддатли молиявий инвестициялар бўйича юритиладиган операциялари ҳақида тушунча берилган.

№14(БҲМС) Хусусий капитал тўғрисидаги ҳисобот.

№15(БҲМС) Бухгалтерия баланси.

№16 (БҲМС) Бухгалтерия баланси тузилган санадан кейинги кутилмаган ходиса ва хўжалик фаолиятида содир бўладиган воқеалар. Бу стандартда хўжалик юритувчи субъектларда кутилмаган шароитларни ҳисобга олиш ва бухгалтерия балансини тузгандан кейин хўжаликда бўладиган воқеаларни ҳисобга олиш тартиблари кўрсатилган.

№17 (БҲМС) Капитал қурилиш бўйича пудратшартномалари. Бу стандартда хўжалик юритувчи субъектларда капитал қурилишида пудрат шартномаси асосида ҳисоб юритиш тартиблари кўрсатилган.

№19 (БҲМС) Инвентаризацияни ташкил этиш ва ўтказиш. Бу стандартда хўжалик юритувчи субъектларнинг инвентаризация ташкил этиш ва ўтказиш тартиблари бўйича тушунчалар берилган.

№20 (БҲМС) Кичик тадбиркорлик субъектлари томонидан соддалаштирилган ҳисоб юритиш ва ҳисобот тузиш тартиби тўғрисида. Бу стандартда хўжалик юритувчи субъектларнинг кичик тадбиркорлик субъектларининг ҳисоботини тузиш тартиблари кўрсатилган.

№21 (БҲМС) Хўжалик юритувчи субъектлар молиявий-хўжалик фаолиятининг бухгалтерия ҳисоби ҳисобварақлар режаси ва уни қўллаш бўйича йўриқнома. Бу стандартда хўжалик юритувчи субъектларнинг янги счётлар режасини қўлланилиши бўйича кўрсатмалар берилган. 2002 йил 1-январдан бошлаб Республикамиз бухгалтерия ҳисобини юритишда янги счётлар режаси асосида янги ҳисобот тузиш шаклларида бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларига мос ҳисоб-китоб ишларини бошлади.

№22 (БҲМС) “Чет эл валютасида ифодаланган активлар ва мажбуриятларнинг ҳисоби”.

№23 (БҲМС) “Қайта ташкил этишни амалга оширишда молиявий ҳисоботни шакллантириш”.

№24 (БҲМС) “Қарзлар бўйича харажатлар ҳисоби”.

1.3. Ўзбекистон Республикасида халқаро стандартлар асосида бухгалтерия ҳисобига доир меъёрий ҳужжатларни тайёрланиши

Мустақиллик йилларида бухгалтерия ҳисобининг ривожланишига назар ташлар эканмиз, унда услубий ва ташкилий жиҳатдан катта ўзгаришлар рўй берганлигини сезиш мумкин.

Бухгалтерия ҳисоби янги тизимининг шаклланишига энг аввало мамлакатимизда дунёнинг бошқа мамлакатлари билан олиб бораётган ўзаро манфаатли иқтисодий муносабатларининг аҳамиятини алоҳида таъкидлаш зарур. Чунки ушбу иқтисодий муносабатларнинг бевосита таъсири остида мамлакатимизда амал қилинаётган қонунлар ва корхоналарнинг молиявий фаолиятини тартибга солувчи меъёрий ҳужжатларни қайта кўриб чиқишга ва уларнинг аксариятини батамом янгидан яратишга тўғри келмоқда.

Мамлакатимизда бухгалтерия ҳисобининг бозор муносабатлари талаблари асосида ислоҳ қилишнинг тўртта босқичда амалга оширилиши режалаштирилган:

1. Бухгалтерия ҳисобининг қонуний асосларини яратиш;
2. «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонун асосида бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларини ишлаб чиқиш;
3. Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларини қўллаш бўйича йўриқнома ва услубий тавсиялар ишлаб чиқиш;
4. Юқоридаги қонуний ва меъёрий ҳужжатлар асосида корхоналарнинг иш ҳужжатларини, яъни корхоналарнинг ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқиш.

Ушбу дастур асосида республикаимизда бухгалтерия ҳисобининг услубий ва ташкилий масалалари бўйича анча ишлар қилинди. Жумладан,

«Бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи тўғрисида»ги Низом, «Маҳсулот (иш, хизмат)ларни ишлаб чиқариш ва уни сотиш бўйича маҳсулот (иш, хизмат) таннархига киритиладиган харажатлар таркиби ва молиявий натижаларнинг шаклланиши тартиби тўғрисида»ги Низом, «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикасининг Қонуни, «Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари». №1 сонли «Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот» №2, №3, №4, №5 каби қонуний ва меъёрий ҳужжатлар ишлаб чиқилиб, қабул қилинди.

Бу ҳужжатлар ичида Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонунининг бухгалтерия ҳисобини ривожлантиришдаги роли бекиёсдир. Чунки ушбу қонуний ҳужжатда биринчи марта республикада бухгалтерия ҳисобининг ҳуқуқий асосларини яратиш билан биргаликда корхона раҳбарлари ва мутахассисларга бухгалтерия ҳисобининг услубий ва ташкилий масалаларини ечишда етарли даражада ҳуқуқ ва имтиёзлар берилди. Ушбу ҳуқуқ ва имтиёзлардан фойдаланиш тартиби эса №1 сонли «Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот» андозасининг 1-50-бандларида ёритиб берилган. Унда ҳар бир корхона мустақил равишда ўзининг бухгалтерия ҳисоби тизимини, яъни ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқиши ва эълон қилиши мумкинлиги белгилаб қўйилган.

Бухгалтерия ҳисобини бундай тарзда йўлга қўйилишининг моҳияти шу билан характерланадики, унда давлат томонидан ўрнатилган бухгалтерия ҳисобини юритишнинг умумий қоидаларига асосланган ҳолда ҳар бир корхона ишлаб чиқариш ва молиявий фаолиятида кўзланган мақсадга эришиш учун бухгалтерия ҳисоби бажариши лозим бўлган вазифалардан келиб чиққан ҳолда мустақил равишда ҳисоб тизимини ишлаб чиқади.

Корхоналарга бундай ҳуқуқ ва имтиёзларнинг берилиши мамлакатимизда бухгалтерия ҳисобининг халқаро андозаларига ўтишнинг ижобий натижаси деб қараш мумкин, чунки бухгалтерия ҳисоби халқаро андозаларининг биринчиси «Ҳисоб сиёсати» деб аталади.

Бугунги кунда «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонун, Солиқ кодекси корхоналардан ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқиш ва амалга оширишни талаб қилмоқда. Ўзбекистон Республикасининг Молия вазирлиги томонидан ишлаб чиқилган, бухгалтерия ҳисобининг 24 бўлимдан иборат биринчи миллий андозаси 1998 йилда кучга кирган бўлиб, мазкур андоза ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқишни, шунингдек, уни рўёбга чиқаришнинг омиллари ва тартибини регламентга солади.

Айтиб ўтилган меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлардан келиб чиққан ҳолда, ҳисоб сиёсати деганда, хўжалик юритувчи субъектнинг раҳбари бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисобот тузиш учун қабул қилинган усулларнинг йиғмиси тушунилади, молиявий ҳисобот шу усулларга ва уларнинг қоидалари ва асосларига мувофиқ тузилади, деб таъриф берилади.

Иқтисодий адабиётда у қуйидагича талқин қилинади. Корхонанинг ҳисоб сиёсати-бу корхона томонидан умум қабул қилинган қоидалар ва ўз

фаолиятининг ўзига хос хусусиятларидан келиб чиқиб эълон қилинадиган бухгалтерлик ҳисобини олиб боришнинг муайян услублари ва шакллариининг мажмуидир.

Корхонанинг ҳисоб сиёсати расмий ҳужжат саналади. У бош бухгалтер томонидан ишлаб чиқилади ҳамда бошлиқнинг буйруғи ёки фармойиши билан тасдиқланади.

Корхонада келаси йил учун «Ҳисоб сиёсати» йилнинг охирида тайёрланади. Демак, у корхонанинг навбатдаги йилда бухгалтерия ҳисобини олиб бориш бўйича ўзига хос режаси ҳисобланади.

Корхонанинг ҳисоб сиёсати йил мобайнида доимийлик тусида бўлиши керак. Объектив сабабларсиз уни ўзгартириш мумкин эмас. Меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга биноан, қуйидаги ҳоллардагина тасдиқланган ҳисоб сиёсатига ўзгартиришлар киритиш мумкин:

- корхона қайта ташкил этилганда, яъни, қўшилганда ёки ажралиб чиққанда;
- мулк эгалари ўзгарганда;
- давлат қонунлари ўзгарганда;
- ҳисобни олиб боришининг янги шакллари ва усуллари жорий этилганда.

Ҳисоб сиёсатига киритилган барча ўзгартиришлар асосланган бўлиши ҳамда корхона раҳбарининг буйруғи ёки фармойиши билан тасдиқланиши керак.

Ҳисоб сиёсати расмий ҳужжат сифатида мажбурий тартибда қуйидаги органлар: юқори турувчи ташкилотга, солиқ инспекциясига, банкка, ижтимоий сўғурта, статистика бошқармаси идораларига топширилади.

У сўров ва талаб бўйича прокуратура, суд ва арбитраж органларига, инвесторлар, акциядорлар, кредит берувчилар, аудиторлик фирмаси ва бошқа фойдаланувчиларга ҳам тақдим этилиши мумкин. Ҳисоб сиёсати корхона ходимлари учун очиқ бўлиши лозим.

Корхона ҳисоб сиёсатидан фойдаланувчи ҳар бир шахс ўз мақсадлари йўлида уни ўрганади ва фойдаланади. Масалан, солиқ инспекцияси ундан солиқлар бўйича тақдим этилган ҳисоб-китобларнинг ишончлилигини, корхонада уларни ҳисобга олиб боришнинг тўғрилигини назорат қилиш мақсадларида фойдаланади. Банклар учун эса, корхонанинг ҳисоб сиёсати нақдга ва нақдсиз ҳисоб-китоблар, касса операцияларини олиб бориш қоидаларига риоя этилишини назорат қилиш учун керак. Аудиторлик фирмаси ҳисоб сиёсати қандай тузилганлиги, шунингдек, корхона томонидан унга риоя этилиши даражаси ҳақида хулоса беради. Инвесторлар, акциядорлар, кредиторлар эса, ўз маблағларини сарфлаш, шартномалар, битимлар тузиш тўғрисида бир қарорга келишидан олдин корхона ҳисоб сиёсатини ўрганадилар.

Шундай қилиб, корхона ҳисоб сиёсати молиявий ҳисобнинг назарий, услубий, техник, ташкилий томонларини қамраб олади.

Назарий қисм молиявий ҳисобнинг асосий қоидалари, низомлари ва илмий қоидаларини ўз ичига олади.

Ҳисобнинг услубий томони мулк ва мажбуриятларни баҳолашнинг усуллари, мулкнинг турли кўринишлари бўйича амортизацияни ҳисоблаб ёзиш усуллари, фойда, даромадни ҳисоблаб чиқариши услублари ва ҳақларни назарда тутди.

Эндиликда ҳар қандай мулкчилик шаклидаги, ташкилий-ҳуқуқий тузилишдаги ва тармоққа тегишли корхоналар қуйидаги соҳалар бўйича ўз ҳисоб сиёсатини танлаб олишлари мумкин:

- асосий воситаларнинг амортизациясини ҳисоблаш;
- асосий воситаларни тузатишни ҳисобга олиш;
- материалларни сотиб олишни ҳисобга олиш;
- моддий айланма маблағларнинг ҳисобини ташкил қилиш ва баҳолаш;
- ишлаб чиқариш харажатларини ҳисобга олиш;
- материаллар, тугалланмаган ишлаб чиқариш, тайёр маҳсулот, жўнатилган товарларни баҳолаш;
- ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотни ҳисобда акс эттириш;
- маҳсулот (ишлар, хизматлар) реализациясини ҳисобга олиш;
- даргумон қарзлар бўйича ҳар хил захира (резерв) ларни яратиш;
- соф фойда ҳисобидан ҳар хил фондларни ҳосил қилиш ва бошқа масалалар бўйича.

Ҳисобнинг техник томони молиявий ҳисобни олиб боришнинг шакли (қўлланилажак бухгалтерлик регистрлари тизими)ни бухгалтерлик хизматининг ташкилий тадбирларини, унинг бошқарув тизимидаги ўрни бу тизимнинг бошқа элементлари ва бўғинлари билан ўзаро алоқаси ва ўзаро таъсири, бўлинмалар билан бозор иқтисодиётнинг юзага келиши ва шаклланиши учун хос бўлган ўзаро алоқаларни ўз ичига олади.

Ҳисоб сиёсатининг техник жиҳатини янада ойдинроқ ёритадиган бўлсак, унинг техник аспектига қуйидаги масалалар киритилади:

- марказлаштирилган счётлар режаси асосида ишчи счётлар режасини ишлаб чиқиш;
- бухгалтерия ҳисобининг шакллари танлаш;
- бухгалтерия ҳисобида ҳужжатлар айланиши;
- мулк ва мажбуриятни инвентаризация қилиш;
- ички ишлаб чиқариш ҳисоботи.

Ҳисоб сиёсатининг ташкилий аспектида бухгалтерия ҳисобининг ечилиши зарур бўлган масалалари қуйидагилардан иборат:

- бухгалтерия хизматининг ташкилий шакллари;
- бухгалтерия хизматининг таркиби ва ҳисобни марказлаштириш даражаси;
- корхона бўлинмаларини алоҳида балансга ўтказиш.

Юқорида учта гуруҳга кирувчи муаммоларнинг энг оптимал равишда ҳал қилиниши корхона ҳисоб сиёсатининг муваффақиятли амалга

оширилишини таъминлайди. Чунки ҳисоб сиёсатининг дастлабки босқичи ёки унинг услубий аспектида бухгалтерия ҳисобининг асосий вазифаси, яъни у бажариши зарур бўлган ёки ҳал қилиб бериши лозим бўлган ҳисоб жараёнлари кўрсатилган бўлса, ҳисоб сиёсатининг иккинчи босқичида ушбу вазифаларни амалга ошириш учун зарур техник усуллар белгилаб берилади.

Иккинчи босқичда биринчи босқичда белгилаб берилган вазифаларни бажариш учун технологик жараён ишлаб чиқилади.

Учинчи босқичда, яъни ҳисоб сиёсатининг ташкилий аспектида ушбу технологик жараённи бажарувчи ижрочилар ва уларнинг хизмат вазифалари аниқ белгиланиши зарур.

«Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонунга мувофиқ корхоналарда бухгалтерия ҳисобини қуйидаги шаклларда ташкил қилиш мумкин:

- мустақил бўлинма ҳисобланган бухгалтерияни ташкил қилиш;
- шартнома асосида ихтисослашган профессионал ташкилотга бухгалтерия ҳисобини юритишни топшириш;
- мутахассисларга шартнома асосида бухгалтерия ҳисобини юритишни топшириш.

Албатта, бухгалтерия ҳисобини ташкил қилишнинг биринчи шаклини йирик ва ўрта корхоналарда қўлланилиши табиийдир. Чунки бу корхоналарда бухгалтерия ҳисобида бажариладиган ҳисоб ишлари ҳажми анча катта ва мураккаб бўлиб, ихтисослашган ҳисоб бўлинмаси бухгалтерияни билишини талаб қилади.

Бухгалтерия ҳисобини ташкил қилишни иккинчи ва учинчи шакллари кичик корхоналарда амалга оширилиши мумкин.

Корхона мустақил равишда бухгалтерия ҳисобини ташкил қилишнинг у ёки бу шаклини топмайди. Ҳар қандай шароитда бухгалтерия ҳисобини юритиш ва унинг аҳволи учун жавобгарлик корхона раҳбарининг зиммасига юклатилади. Чунки бухгалтерия ҳисобини юритиш учун зарур бўлган шароитлар ва унинг қонуний-норматив базасининг моддий жиҳатларини таъминлаш, мутахассислар ва бош бухгалтерни танлаш ва тайинлаш корхона раҳбарининг зиммасига юклатилади.

Корхоналарда бухгалтерия ҳисобини тўғри ташкил қилиш учун бухгалтерия аппарати ва унинг таркибини оптимал белгилаш катта аҳамиятга эга.

Бухгалтерия аппарати ва унинг таркибини белгилашда корхонада ишлаб чиқариш фаолиятининг ҳажми ва унинг таркиби бевосита таъсир кўрсатади. Чунки корхонада ишлаб чиқариш ҳажми катта бўлса, бухгалтерия ҳисоби ўзининг назорат қилиш ва маълумот бериш вазифасини бажариши учун бухгалтерия аппарати ва таркибини шунга мос равишда ташкил қилиши зарур.

Шунингдек, бухгалтерия аппарати ва таркибини ташкил қилишга корхонанинг молиявий ва инвестицион фаолияти ҳам маълум даражада таъсир кўрсатади.

Корхоналардаги шарт-шароитлардан келиб чикиб, бухгалтерия ҳисоби марказлаштирилган, марказлаштирилмаган ва аралаш шаклларида ташкил қилиниши мумкин. Бухгалтерия ҳисоби марказлаштирилган шаклда ташкил қилинганда, бухгалтерия ягона бўлинма бўлиб фаолият кўрсатади ва барча ҳисоб ишлари бухгалтерлар ўртасида тақсимланади. Бунда бухгалтерларнинг иш жараёнидан самарали фойдаланиш имконияти вужудга келади. Бухгалтерия ҳисоби марказлаштирилмаган шаклда ташкил қилинганда марказий бухгалтерия билан биргаликда ишлаб чиқариш бўлинмаларида ҳам бухгалтерия ташкил қилинади. Бундай ҳолда ҳисобнинг оперативлиги ва таҳлилий маълумотлар бериш даражаси кескин ортади.

Бухгалтерия ҳисоби аралаш шаклда ташкил қилинганда марказий бухгалтериядан ташқари фақат корхонанинг йирик ишлаб чиқариш бўлинмаларида бухгалтерия ташкил қилинади.

Корхона ҳисоб сиёсатининг барча услубий, техник ва ташкилий томонлари ёритиб берилгандан сўнг у раҳбарнинг буйруғи ёки фармойиши билан расмийлаштирилади ва юридик кучга эга бўлади.

1.4. Халқаро андозаларга мувофиқ олиб бориладиган ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобнинг асосий тамойиллари

Хўжалик юритувчи субъектнинг ҳисоб юритиш сиёсати субъект томонидан молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тузишда қўлланиладиган ўзига хос қоидалар ва амалий ёндашувларни ифодалайди.

Хўжалик юритувчи субъектнинг ҳисоб сиёсати субъект раҳбари томонидан «**Ҳисоб юритиш сиёсати ва молиявий ҳисобот**» номли 1-сон БҲМС асосларида тақдим этиладиган молиявий ҳисоботнинг йилма-йил қиёсланиши учун тузилади. Ҳисоб юритиш сиёсати шундай ташкил қилиниши керакки, унда молиявий ҳисобот барча учун қулай бўлган БҲМС асосида тузилиши мумкин бўлсин.

Хўжалик юритувчи субъектнинг ҳисоб сиёсати қуйидагича бўлиши лозим:

- фойдаланувчилар эҳтиёжлари учун аҳамиятли;
- ишончли бўлиши;
- айнан шундай фаолият юритувчи бошқа субъектларнинг молиявий ҳисоботларини таққослаш имкониятини бериши;
- тушунарли ва оддий бўлиши шарт.

Бухгалтерия ҳисобини юритиш ва ҳисобот тузишни ташкил қилишнинг аниқ йўналиши бўйича субъектнинг ҳисоб юритиш сиёсат шакллантирилишида Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонун ҳужжатларини қўллаш лозим.

Корхонанинг ҳисоб юритиш сиёсатини танлаш ва асослашга қуйидаги омиллар таъсир этади:

- мулкчилик шакли ва ташкилий-ҳуқуқий шакл;

- фаолият тури ёки тармоқ бўйсунуви;
- ишлаб чиқариш қўлами ҳамда ишловчи ходимларнинг сони;
- солиқ солиш тизими билан муносабат (ҳар хил солиқлардан озод бўлиш, солиқ ставкалари, солиқ солиш бўйича имтиёзлар);
- бозор муносабатларига ўтиш шароитида ҳаракат қилиш эркинлигининг даражаси;
- молия-хўжалик фаолиятининг ривожланиш стратегияси (узок келажакда корхонанинг иқтисодий ривожланиш масалалари ва мақсадлари, сармояларнинг кутилаётган йўналишлари, келажакдаги масалаларни ечишдаги тактик ёндошувлар);
- бошқарув фаолиятининг техник жиҳатдан қуролланганлиги;
- корхона маълумотлар билан таъминлашнинг самарали тизимининг мавжудлиги;
- бухгалтерия ходимларининг малака даражаси, корхона раҳбарларининг ташаббускорлиги, талабчанлиги ҳамда тадбиркорлиги;
- корхона иши самарасидан моддий манфаатдорлик ва мажбуриятлар бўйича моддий жавобгарлик тизими.

Корхона раҳбари юқоридаги омилларни ҳисобга олган ҳолда ҳисоб юритиш сиёсатини асослаши ва тўғри ёндашиши мумкин. Махсус БҲМСлар бўлмаганда, корхона раҳбари ҳисоб юритиш сиёсатини ишлаб чиқишда ўз тушунчаларидан фойдаланишга ҳақли, чунки у фойдаланувчилар учун молиявий ҳисоботлардан фойдали ахборотларни бера олади. Ўз тушунчаларини қўллаш жараёнида корхона раҳбари БҲМСнинг шу каби масалалар бўйича талаблари ва кўрсатмаларини, Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан эълон қилинган ҳар қандай бошқа ахборотни, Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан белгиланган активлар, мажбуриятлар, даромадлар ва харажатлар учун уларни аниқлаш, акс эттириш ва ўлчаш баҳоларини, капиталнинг асосий жаҳон молиявий бозорлари томонидан қабул қилинган тармоқ амалиётини кўриб чиқади.

Ҳисоб юритиш сиёсатини шакллантиришда бухгалтерия ҳисобини юритиш учун танланган усуллар маъмурий ҳужжат эълон қилинган йилдан кейинги йилнинг 1 январидан бошлаб қўлланилади, ҳисобот йили давомида янги тузилган хўжалик юритувчи субъектлар бундан мустасно.

Янги тузилган хўжалик юритувчи субъект биринчи ҳисоботини эълон қилгунга қадар, ўзи танлаган ҳисоб юритиш сиёсатини расмийлаштиради ва уни юридик шахс мақомини олган вақтдан бошлаб, 90 кун ичида амалга оширади. Субъект томонидан танланган ҳисоб юритиш сиёсати юридик шахс мақомига эга бўлган вақтдан (давлат рўйхатидан ўтгандан) кейин қўлланилиши мумкин.

Календарь йили давомида ҳисоб юритиш сиёсати ўзгартирилмайди.

Қуйидаги ҳолларда хўжалик юритувчи субъектнинг ҳисоб юритиш сиёсатида ўзгаришлар бўлиши мумкин:

- субъект қайта ташкил этилганида;

- мулкдорлар ўзгарганида;
 - Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари ва Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоботини меъёрий тартибга солиш тизимида ўзгаришлар бўлганида;

- Бухгалтерия ҳисобининг янги омилларини ишлаб чиқишда. Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари билан боғлиқ бўлмаган ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларнинг оқибатлари бухгалтерия ҳисоби юретишда ўзгартирилган омилларнинг қўлланилиш куни (ойнинг биринчи санаси)дан субъект томонидан текширилган қиймат кўринишида баҳоланиши керак.

Примечание [U1]: Юқорида бошқа сўзлар билан таъкидлаб ўтилган

Хўжалик юритувчи субъектнинг ҳисоб юретиш сиёсати 1-сон БҲМС ва «Молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этишнинг концептуал асослари»да келтирилган асосий тамойилларга асосан аниқланиши мумкин:

- ҳисоблаш тамойили;
- икки ёқлама ёзиш усули;
- узлуксизлик;
- хўжалик муомалалари, активлар ва пассивларнинг пулдаги баҳоси;
- ишончлилиқ;
- эҳтиёткорлик;
- мазмуннинг шаклдан устунлиги;
- кўрсаткичларнинг қиёсийлиги;
- молиявий ҳисоботнинг бетарафлиги;
- активлар ва пассивларнинг аниқ баҳоси;
- ҳисобот даври даромад ва харажатларининг мослиги;
- тушунарлилиқ, оддийлик;
- аҳамиятлилиқ;
- муҳимлик;
- ҳаққоний, ҳолис тақдим этиш;
- тугатилганлик;
- изчиллик;
- ўз вақтидалиқ;
- оффсеттинг (ўзаро қопланиш);
- ҳолислиқ (объективлик).

Ҳисоблаш қондаси. Ҳисоблаш қондасига асосан активлар, пассивлар, ўз капитали, даромадлар, харажатлар, хўжалик муомалалари ва ходисалар содир этилган пайтда бухгалтерия ҳисобида кўрсатилади, улар бўйича пул маблағлари ёки уларнинг эквиваленти олинган ёки тўланган вақт бундан мустасно.

Бухгалтерия ёзувлари ҳисобда ҳисоблаш тамойилидан фойдаланилган ҳолда, хўжалик муомалаларининг содир бўлиш вақтида амалга оширилади. Бу тамойилга мувофиқ, маҳсулот харидорга берилгандан кейингина реализация қилинган ҳисобланади, яъни юкланган (туширилган) маҳсулотнинг қиймати реализациядан олинган тушум ҳисобланади. Ижара

ҳақи ўзи тўланиши лозим бўлган даврдаги харажат сифатида ижарачининг бухгалтерия регистрларида мос равишда акс эттирилиши лозим. Шундай қилиб, ҳисоблаш тамойили субъектнинг даромадлари ва харажатлари тегишли бўлган келиб тушиш санасидан қатъий назар, ҳисобот даврида акс эттирилишини билдиради.

Молиявий ҳисобот, пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботдан ташқари, ҳисоблаш қондаси асосида тузилади.

Икки ёқлама ёзиш усули. Икки ёқлама ёзиш усули билан ҳисоб юритиш қондаси хўжалик юритувчи субъект бухгалтерия муомалаларини икки ёқлама ёзиш тизими асосида юритиш кераклигини билдиради. Икки ёқлама ёзиш тизими бир хил муомала бўйича айнан бир хил суммани бухгалтерия ҳисобининг икки ҳисоб варағида бирининг дебети ва бошқасининг кредитида акс эттирилишидан иборат бўлади.

Узлуксизлик. Узлуксизлик тамойили бухгалтерия ҳисобини юритиш муддати хўжалик юритувчи субъектнинг фаолият кўрсатиш муддатига мос келиши кераклигини, яъни хўжалик юритувчи субъектда бухгалтерия ҳисоби уни тугатиш ёки банкрот бўлгунига қадар олиб борилиши кераклигини билдиради. Ўз фаолиятини тугатган кундан бошлаб хўжалик юритувчи субъект бухгалтерия ҳисобини юритишни тақозо қилмайди.

Хўжалик муомалалари, активлар ва пасивларнинг пул баҳоси. Барча хўжалик муомалалари, активлар ва пасивлар ягона пул бирлигида баҳоланиши керак. Бу корхона мулкани, унинг мажбуриятларини баҳолаш, ҳар хил иқтисодий қарорлар қабул қилиш учун бошқа субъектлар фаолиятининг ўхшаш кўрсаткичлари билан таққослаш учун зарурдир.

Ўзбекистон Республикасида сўм ва унинг таркибий қисми - тийин пул ўлчови бўлиб ҳисобланади.

Айни вақтда, агар ресурслар, мажбуриятлар ва капитал чет эл валютаси эквивалентида сотиб олинган ёки киритилган бўлса, у ҳолда таҳлилий ҳисобда чет эл валютаси ҳисобини юритиш учун зарур.

Ишонччилик. Ахборотда жиддий ёки олдиндан ўйлаб киритилган хатолар бўлмаса ва фойдаланувчилар унга ишонсалар, у ишонччи ҳисобланади. Хўжалик муомалалари ишонччилигини бирламчи ҳисоб ҳужжатлари тасдиқлайди.

Молиявий ҳисоботлар ҳамда ҳисоб регистрларидаги маълумотларнинг ишончилиги учун жавобгарлик ҳисобот шакллари ва бошқа молиявий маълумотларни тузган ва имзолаган шахслар зиммасига юкланади.

Эҳтиёткорлик. Эҳтиёткорлик тамойили молиявий ҳисоботда активлар ва даромадларнинг орттирилган баҳоси ҳамда мажбуриятлар ёки харажатларнинг баҳосини пасайтириб кўрсатилишига йўл қўймасликни англатади. Ушбу тамойилни қўллаш яширин заҳираларни ҳосил қилиш ёки орттирилганлигини таъминлаш активлар ва даромадларни, мажбуриятлар ва харажатларни атайлаб пасайтириб ёки орттириб кўрсатиш ҳуқуқини бермайди.

Мазмуннинг шаклдан устунлиги. Бу тамойил, агар ахборот ишончли бўлсада, лекин юридик жиҳатдан нотўғри шаклда тақдим этилган бўлса ва қарор қабул қилиш учун зарур бўладиган барча маълумотларни ўзида акс эттирсагина қўлланилади. Бундай ҳужжат маълумотлар қандай шаклда тақдим этилишидан қатъий назар ҳисобга олиниши керак.

Кўрсаткичларнинг қиёсийлиги. Молиявий ахборот фойдали ва мазмунли бўлиши учун ахборот ҳар хил ҳисобот даврлари бўйича қиёсий бўлиши керак. Молиявий ҳисоботда барча қиёсий ахборотни аввалги даврга нисбатан ҳамма маълумотлар бўйича ёритиш зарур. Ўтган давр молиявий ҳисоботида шарҳланган ва ёзма жорий ҳисобот даври учун тақдим этилган ҳамда янгиланган бўлиши керак, бу жорий ҳисобот даври молиявий ҳисоботларини ҳолис тақдим этилиши учун зарур бўлсагина амалга оширилади.

Молиявий ҳисоботнинг бетарафлиги. Молиявий ҳисоботда келтирилган ахборотларнинг ишончилигини таъминлаш учун улар хатолардан ҳолис ва мустақил бўлиши, яъни фойдаланувчилардан қатъий назар молиявий ахборотларнинг бир хил кўринишда тақдим қилинишини таъминлаши керак.

Активлар ва мажбуриятларнинг ҳақиқий баҳоси. Активлар ва мажбуриятларнинг ҳақиқий баҳолаш шarti уларнинг ҳақиқий таннарни ёки сотиб олинган нархи баҳолашнинг асоси бўлишини назарда тутди.

Ҳисобот даври даромадлари ва харажатлари мослиги. Ҳисобот даври даромадлари ва харажатлари мослиги фақат ушбу ҳисобот даврида даромад олишни таъминлаган харажатлар акс эттирилишини билдиради. Агар айрим кўринишдаги харажатлар ва даромадларнинг бевосита боғлиқлигини аниқлаш қийин бўлса, харажатлар бир неча ҳисобот даврлари орасида тақсимотнинг бирон-бир тартиби асосида тақсимланади.

Тушунарлилиқ. Молиявий ҳисоботларда берилаётган ахборот фойдаланувчилар учун оддий ва тушунарли бўлиши керак. Натижада фойдаланувчиларга молиявий ҳисоботларни ўқий олиш талабини қўяди.

Аҳамиятлилиқ. Молиявий ахборотлар фойдаланувчилар қарорлар қабул қилиш жараёнида ёрдам бериши ва муомала молиявий-ҳўжалиқ фаолиятига тааллуқли воқеалари баҳолашда ёрдам бериш эҳтиёжларини қондиришда аҳамиятли бўлиши керак.

Муҳимлик. Агар ахборотнинг муҳимлиги уни ўтказиб юборганида ёки нотўғри тасаввур қилинганда, молиявий ҳисоботлар асосида ахборотдан фойдаланувчилар томонидан иқтисодий қарорлар қабул қилишларига таъсир этса, ахборот муҳим ҳисобланади.

Муҳимлик тамойилига кўра молиявий ҳисоботларда ҳамда тушунтириш хатларида битта моддада бошқа унча муҳим бўлмаган бир хил типдаги моддаларнинг суммаси акс эттирилади.

Ҳаққоний ва ҳолис тақдим этиш. Молиявий ҳисоботлар фойдаланувчиларнинг турларидан қатъий назар, субъектнинг молиявий

ҳолати, муомалалар натижалари, пул маблағлари ҳаракати ҳақида ҳаққоний, холис тасаввур ҳосил қилиши керак.

Тугатилганлик. Ишончлилики таъминлаш мақсадида молиявий ҳисоботдаги ахборот тўлиқ ва тугатилган бўлиши керак, яъни ҳисобот тузиш соҳасида жорий даврдаги ҳамма муомалалар ҳисобга олиниши ва бухгалтерия ёзувлари амалга оширилиши ва тугатилиши шарт.

Изчиллик. Фойдаланувчилар хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий аҳволидаги ўзгариш йўналишларини аниқлаш учун турли даврлардаги ҳисоботларни қиёслаш имкониятларига эга бўлишлари керак.

Молиявий ҳисобот бандларини тақдим этиш ва таснифлаш, агар хўжалик юритувчи субъектнинг муомалалари моҳиятидаги ва ҳисоботдаги шаклларни таҳлил қилиш тартиби ёки қонунда ва атроф-муҳитдаги жиддий ўзгаришлар ҳисоботни тақдим этиш турларини ўзгартириш лозимлигини тақозо этмаса, у ҳолда даврдан-даврга сақланиб қолиши лозим.

Ўз вақтидалик. Маълумот ўз вақтида тақдим этилсагина, фойдаланувчилар учун фойдали ҳисобланади.

Молиявий ҳисобот тузилган кундан кейин фойдаланувчилар ихтиёрига белгиланган муддатда етказиб берилмаса, молиявий ҳисоботларнинг фойдалилиги пасайиб кетади.

Ҳисобот маълумотлари асоссиз кечиктирилса, у ўз аҳамиятини йўқотган бўлади.

Оффсеттинг (ўзаро қоплаш). Активлар пасивлар ўртасида ўзаро қопланишни амалга ошириш мумкин эмас. Даромадлар ва харажатлар ҳисобланган бўлса, шунга қарамасдан хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботлар изоҳида муҳимлик қондасига асосан ушбу суммани ёритиш масаласини қўриши лозим.

Холислик (объективлик). Молиявий ҳисобот субъектнинг молиявий аҳволи, фаолиятининг молиявий натижалари ва пул маблағлари ҳақида холис ахборот бериши керак. Холислик қондасига эришиш учун ҳар бир хўжалик юритувчи субъект бухгалтерия ҳисоби юритишда ва молиявий ҳисобот тузишда БҲМС ва ҳисоб юритишнинг асосий тамойилларини қўллаши лозим.

“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 etirilgan moliyaviy axborot foydalanuvchilarga uchun tushunarli bo'lishi kerakligini bildiradi.

Tugallanganlik – moliyaviy hisobotlarning ishonchliligi hamda tushunarligini 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 hisobvaraqlarning debitida hamda bir hisobvaraqlarning 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 sub'ekt 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 xoli bo'lishi lozim.

Hisobot davrida daromadlar bilan xarajatlarning muvofiqligi – hisobot davrida bo'lgan daromadlar bilan xarajatlarning muvofiqligining asosi mazkur davrda ushbu hisobot davridagi daromatlarni 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 qimmatini 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 jihatlarini 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'lalilar.⁴

1.5. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МХХС) ва уни жорий қилишдаги айрим муаммолар

Молиявий ҳисоб молиявий ҳисобот деб номланадиган қатор ҳисоботларни тузиб топшириш билан яқунланади. Молиявий ҳисоботнинг мақсади хўжалик субъектининг молиявий аҳволи, фаолияти, молиявий аҳволидаги ўзгаришлар тўғрисидаги ахборотни тақдим этишдан иборат. Бироқ молиявий ҳисобот иқтисодий қарорлар қабул қилиш учун фойдаланувчиларга зарур бўлган бутун ахборотни ўз ичига олмайди, чунки ҳисобот асосан аввалги воқеаларнинг натижаларини акс эттиради.

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

Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонунига мувофиқ (22-модда), йиллик молиявий ҳисобот қуйидаги шакллардан иборат бўлади:

- бухгалтерия баланси;
- молиявий натижалар тўғрисида ҳисобот;
- пул оқимлари тўғрисида ҳисобот;
- хусусий капитал тўғрисида ҳисобот;
- изоҳлар, ҳисоб-китоблар ва тушунтиришлар.

Молиявий ҳисоботларнинг изоҳлари тушунтириш хати кўринишида мунтазам равишда тақдим этилади.

Изоҳлардаги маълумотлар тақдим этилган молиявий ҳисоботнинг ҳар бир тегишли банди кўрсатилган ҳолда берилиши керак.

Молиявий ҳисоботлар маълум бир ҳисобот даври ёки маълум бир ҳисобот санаси бўйича тузилади. Бунда бухгалтерия баланси ва счётлардаги қолдиқлар бўйича маълумотлар маълум бир санага тузилади, молиявий ҳисобот шакллариининг қолганлари эса маълум бир давр учун тузилади.

Молиявий ҳисоботнинг ҳисобот даври 1 январдан 31 декабргача бўлган календарь йили ҳисобланади (1-БҲМС, 60-б).

Молиявий ҳисобот қонун ҳужжатларида кўрсатилган ҳолларда календарь йилидан фарқли равишда даврлар бўйича (ой, чорак учун) ҳам тақдим этилиши мумкин.

Молиявий ҳисоботлар учун ҳисобот куни ҳисобот даврининг охири календарь куни ҳисобланади. Субъектнинг йиллик бухгалтерия баланси учун ҳисобот куни 31 декабр ҳисобланади, молиявий натижалар тўғрисидаги йиллик ҳисобот учун ҳисобот даври 1 январдан 31 декабргача бўлган давр ҳисобланади.

Хўжалик субъектининг йиллик молиявий ҳисоботи мулк шаклидан қатъий назар, тўлиқ нусхаларда фойдаланувчиларга ҳисобот йилидан кейинги йилнинг (1-БҲМС, 62-63 банд) 25 февралгача бўлган муддатда тақдим этилади.

Даврий (чораклик) ҳисобот таркиби йиллик ҳисоботдан ҳисобот шакллари сонининг камайишига қараб фарқланади.

Чораклик молиявий ҳисобот ҳисобот чорагидан кейинги ойнинг 25-куни тугагач, тақдим этилади.

Чунончи, 1 ярим йил учун молиявий ҳисобот шу йилнинг 25 июлидан кечиктирмай тақдим қилиниши керак.

Узини – узи текшириш учун саволлар

1. Корхонанинг иқтисодий ҳамда молиявий салоҳияти ва ҳолати тўғрисидаги маълумотлар қаердан олинади ?
2. Бухгалтерия баланси нима ?

3. Ҳисоблаш тамойили нима ?

4. Қайси ҳолларда ҳўжалик юритувчи субъектнинг ҳисоб юритиш сиёсатида ўзгаришлар бўлиши мумкин ?

5. Бухгалтерия ҳисоби марказлаштирилган шакли қандай ташкил қилинади ?

6. Ҳўжалик юритувчи субъектнинг ҳисоб сиёсати қандай бўлиши лозим ?

2-мавзу. АСОСИЙ ВОСИТАЛАРНИ ҚАЙТА БАҲОЛАШ ВА УЛАРНИНГ ИНВЕНТАРИЗАЦИЯСИ ҲИСОБИ

2.1. Асосий воситаларни тан олиш

Асосий воситаларни ҳисобга олишда уларни актив сифатида тан олинган пайтини белгилаш, мазкур активларга нисбатан қўлланиладиган уларнинг баланс қийматини ва амортизацияни ҳисоблаш усулларини белгилаш, шунингдек асосий воситаларнинг баланс қийматидаги бошқа ўзгаришларни ва уларнинг чиқиб кетиши ҳисобига молиявий натижаларни аниқлаш ва ҳисобга олиш муҳим йўналишлари бўлиб ҳисобланади. Шулардан келиб чиқиб асосий воситаларни бухгалтерия ҳисобининг вазифалари қилиб қуйидагиларни айтиб ўтиш мумкин:

- активларни асосий воситалар сифатида қабул қилиш билан боғлиқ ҳақиқий харажатларни шакллантириш;
- асосий воситаларни келиб тушиши, уларнинг корхона ичида ҳар хил таркибий бўлинмалар (филиаллар) бўйича ҳаракатини ишончли ва ўз вақтида ҳужжатларда расмийлаштириш ва ҳисобда акс эттириш;
- асосий воситалар объектларини техник кўриқдан ўтказиш ва техник хизмат кўрсатиш, реконструкция ва модернизация қилиш учун ажратилган маблағлардан оқилона фойдаланишни назорат қилиш;
- амортизацияни тўғри ҳисоблаш ва бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттириш;
- асосий воситаларни сотиш ва бошқа чиқиб кетишидан молиявий натижаларни тўғри аниқлаш;
- асосий воситаларни сақлаш билан боғлиқ (техник кўриқдан ўтказиш, ишчи ҳолатида сақлаш ва бошқа) ҳақиқий харажатларни аниқлаш;
- бухгалтерия ҳисобига қабул қилинган асосий воситаларни сақланишини назоратини таъминлаш;
- асосий воситалардан фойдаланишни таҳлил қилиш;
- молиявий ҳисоботларда очиб бериш керак бўлган асосий воситалар тўғрисидаги ахборотларни олиш.

Асосий воситаларни бухгалтерия ҳисоби ва улар тўғрисидаги ахборотларни молиявий ҳисоботларда очиб бериш республикамызда қуйидаги меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар билан тартибга солинади:

-Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2003 йил 9 октябрдаги 114-сон буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2004 йил 20 январда 1299-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БҲМС¹ 5) «Асосий воситалар» (кейинги ўринларда - БҲМС¹ 5 деб юритилади);

-Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2004 йил 16 августдаги 101-сон буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2004 йил 29 августда 1401-сон билан рўйхатга олинган Асосий воситаларни балансдан чиқариш тартиби тўғрисидаги низом;

-2002 йил 29 октябрдаги Ўзбекистон Республикаси Макроиктисодиёт ва статистика вазирлигининг 4-сон, Молия вазирлигининг 129-сон, Давлат солиқ қўмитасининг 2002-86-сон қўшма қарорлари билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2002 йил 4 декабрда 1192-сон билан рўйхатга олинган Асосий фондларни ҳар йили 1 январь ҳолатига қайта баҳолаш ўтказишнинг тартиби тўғрисидаги низом.

Мазкур меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар асосий воситалар бухгалтерия ҳисоби услубиятини у ёки бу фаолият турига боғлиқ бўлмаган ҳолда тартибга солади. Юқорида санаб ўтилган меъёрий ҳуқуқий ҳужжатларда узоқ муддатли (капитал) мулкларни асосий воситалар таркиби киритиш мезонлари, бошланғич қийматнинг шаклланиши ва кейинчалик ўзгартириш тартиби белгилаб берилган. Шунингдек, фойдали ишлатиш муддатини аниқлаш тартиби, амортизация ҳисоблаш усуллари, асосий воситаларни қайта тиклаш бўйича капитал ва жорий харажатларни тан олиш тартиби, асосий воситаларни чиқиб кетиши ҳисоби, молиявий ҳисобларда ҳисоб ахборотларини очиб бериш қоидалари батафсил кўриб ўтилган.

Юқорида санаб ўтилган меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлардан ташқари асосий воситаларни алоҳида ҳўжалик операцияларида ва фаолият турларида ҳисобга олишда ва асосий воситаларни ҳисоботларда акс эттириш учун қуйидагилардан ҳам фойдаланиш мақсадга мувофиқ бўлади:

- Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик кодекси;

- «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси Қонуни;

- Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 5 февралдаги 54-сон қарори билан тасдиқланган «Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида»ги низом (кейинги ўринларда Харажатлар таркиби тўғрисидаги низом деб юритилади);

- Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2006 йил 15 июндаги 52-сон буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2006 йил 17 июлда 1595-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БҲМС¹ 4) «Товар-моддий заҳиралар» (кейинги ўринларда БҲМС¹ 4

деб юритилади);

- Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан 1999 йил 19 октябрда ЭГ/17-19-2075-сон билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 1999 йил 2 ноябрда 833-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БҲМС¹ 19) «Инвентаризацияни ташкил этиш ва ўтказиш» (кейинги ўринларда БҲМС¹ 19 деб юритилади);

- Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2002 йил 9 сентябрдаги 103-сон буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2002 йил 23 октябрда 1181-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БҲМС¹ 21) «Хўжалик юритувчи субъектларнинг молия-хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счётлар режаси ва уни қўллаш бўйича Йўриқнома» (кейинги ўринларда БҲМС¹ 21 деб юритилади);

- Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2004 йил 23 мартдаги 51-сон буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2004 йил 21 майда 1364-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисоби миллий стандарти (БҲМС¹ 22) «Чет эл валютасида ифодаланган активлар ва мажбури-ятлар ҳисоби» (кейинги ўринларда БҲМС¹ 22 деб юритилади);

Молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартлари тизимида асосий воситаларнинг ҳисоби МҲҲС (IAS) 16 «Асосий воситалар» билан тартибга солинади. Асосий воситаларни ҳисоби бўйича молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартлари ва Ўзбекистон Республикасининг бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларини таҳлил қилиш ва таққослаш уларда назарда тутилган меъёрий-ҳуқуқий меъёрлар молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартлари меъёрларига тўлиқ тўғри келишини кўрсатди.

Асосий воситалар ишлаб чиқаришнинг моддий қисмининг асосини ташкил этади. Меҳнат қуроллари сифатида фойдаланишга қабул қилиниб, улар хом ашё ва материаллар билан иш кучини бирлаштириб янги қиймат яратиладиган ишлаб чиқариш жараёнини ишлашини таъминлайди. Асосий воситалар ишлаб чиқариш жараёнида ўзини моддий шаклини сақлаб қолиши билан тавсифланади. БҲМС¹ 5 да асосий воситалар корхона томонидан узок муддат давомида хўжалик фаолиятини юритишда маҳсулот ишлаб чиқариш, ишларни бажариш ёки хизматлар кўрсатиш жараёнида ёхуд маъмурий ва ижтимоий-маданий вазифаларни амалга ошириш мақсадида фойдаланиш учун тутиб туриладиган моддий активлар сифатида белгилаб ўтилган. Асосий воситалар кўп ҳолларда корхона активларини асосий қисмини ташкил қилади ва шунинг учун молиявий ҳисоботда унинг молиявий ҳолатини кўрсатишда катта аҳамиятга эга бўлади. Агар корхонага келгусида актив билан боғлиқ иқтисодий фойда келиб тушишига ишонч бўлса ва актив

кийматини аниқ баҳолаш мумкин бўлса, асосий воситалар актив сифатида тан олинади.

Асосий воситалар объектларини тан олишнинг биринчи шартига мос келишини аниқлашда корхона бошланғич тан олиш вақтида мавжуд бўлган фактларга асосланиб келгусида иқтисодий фойда олиниши мумкин бўлган эҳтимоллик даражасини баҳолаши керак. Бу корхонани олинган активларга эгалик қилиш, фойдаланиш ва фармойиш бериш билан боғлиқ келгусидаги барча мукофотлар ўзига тегишли эканлилигига ва у ушбу активга эгалик қилиш билан боғлиқ барча хавфни ўзига олишига ишончи комил бўлиши кераклигини билдиради. Ушбу иқтисодий фойдани олишга етарли эҳтимоли мавжуд бўлиши корхона актив билан боғлиқ иқтисодий фойдани олиши ва тегишли хавфни ўзига олишига нисбатан аниқлашни талаб қилади. Бундай аниқлаш одатда иқтисодий фойда ва хавф тўлиқ равишда корхонага ўтганда мавжуд бўлади. Асосий воситаларни тан олишнинг юқорида келтирилган иккинчи шарти амалиётда бухгалтерия ҳисобини енгил қанотлантиради, чунки активни сотиб олиш тўғрисида гувоҳлик берувчи айирбошлаш операциялари натижасида унинг қиймати аниқланади. Бунда, агар актив корхонанинг ўзининг кучи билан яратилган бўлса, у ҳолда унинг ишончли баҳоланиши ташқи томонлар билан материалларни харид қилиш билан боғлиқ операцияларга, иш кучига ҳақ тўлаш ва асосий воситаларни барпо этиш (қуриш) жараёнидаги бошқа харажатларга асосланиб амалга оширилиши мумкин.

Агар мол-мулк ишлаб чиқарувчи корхонанинг омборида тайёр маҳсулот сифатида сақланаётган бўлса, у асосий воситаларга тегишли бўлган белгиларга жавоб берса ҳам асосий воситалар таркибига киритилмайди. Масалан, автомобиль заводининг тайёр маҳсулот омборидаги автомобиль унинг тайёр маҳсулоти бўлиб ҳисобланади ва айланма маблағлар таркибида ҳисобга олинади, лекин сотилгандан кейин улар харидорда асосий воситалар объекти бўлиб ҳисобланади. Автомобиль заводида автомобиллар ўзининг хўжалик заруриятлари учун ишлатилиши рад этилмайди. Бу ҳолда улар керакли маъмурий ва ҳисоб жараёнлари тугагандан кейин тайёр маҳсулотлардан хусусий асосий воситалар таркибига ўтказилади. Асосий воситалар таркибига ўрнатиш (йирик ҳажмли йиғиш) ҳали бошланмаган ёки тугалланмаган асбоб-ускуналар, шунингдек тугалланмаган қурилиш объектлари, бошқа капитал ва молиявий қўйилмалар қўшилмайди.

Асосий воситалар ишлаб чиқариш ва ноишлаб чиқаришга бўлинади. Ишлаб чиқариш асосий воситалари бўлиб ижтимоий ишлаб чиқариш муносабатлари бўйича субъектнинг уставида белгиланган вазифаларни бажаришда кўп маротаба ишлатиладиган мулкнинг бир қисми ҳисобланади. «Ишлаб чиқариш» атамасининг ишлатилиши ушбу гуруҳ активларсиз тижорат ва нотижорат корхоналари учун ҳар қандай турдаги маҳсулотларни ишлаб чиқариш ёки хизматларни кўрсатишнинг умуман имконияти йўқлиги ҳолатини тасдиқлайди. Ноишлаб чиқариш асосий воситалари деганда

тармоқларнинг ноишлаб чиқариш соҳалари (уй-жой-коммунал хўжаликларида, мактабгача болалар, тиббиёт, соғломлаштириш, маданият муассасалари ва ҳоказолар)да фойдаланиладиган активлар гуруҳлари тушунилади.

Фойдаланиш босқичига қараб асосий воситалар фойдаланишда, захира (резерв)да бўлган, қўшимча қурилиш, қўшимча тарзда асбоб-ускуналар билан жиҳозлаш, реконструкция қилиш, модернизация қилиш ва қисман тугатиш ва консервация қилиш босқичида бўлганларга бўлинади.

Бухгалтерия ҳисобида узоқ муддатли мулкларни асосий воситалар объектлари сифатида тан олиниши учун уларни юқорида келтирилган аниқлашларга мос келиши камлик қилади. Асосий воситалар таркибига қуйидаги мезонларга жавоб берадиган моддий активлар киритилади:

- бир йилдан ортиқ хизмат қилиш муддати;
- бир бирлик (тўплам) учун қиймати Ўзбекистон Республикасида (харид пайтида) белгиланган энг кам ойлик иш ҳақи миқдорининг эллик бараваридан ортиқ бўлган буюмлар.

Корхона раҳбари ҳисобот йилида буюмларни асосий воситалар таркибида ҳисобга олиш учун улар қийматининг энг кам чегарасини белгилашга ҳақли. Корхона раҳбари буюмларни асосий воситалар таркибида ҳисобга олиш учун улар қийматининг энг кам чегарасини белгилашдан тармоқ (машинасозлик, қурилиш, савдо, алоқа ва ҳоказолар)нинг хусусиятларига, ишчилар сони бўйича корхонанинг (микрофирма, кичик корхона, йирик корхона ва ҳоказолар) шаклига ва корхонанинг хўжалик операцияларининг ихтисослашувига асосланиши мумкин. Масалан, устки кийимларни кимёвий тозалаш билан шуғулланувчи «Фарес» хусусий корхонаси корхона раҳбари томонидан тасдиқланган 2009 йил учун ҳисоб сиёсатини тайёрлади. Ҳисоб сиёсатининг «Асосий воситалар» бўлимида «асосий воситалар таркибига қуйидаги мезонларга жавоб берадиган моддий активлар киритилади: а) бир йилдан ортиқ хизмат қилиш муддати; б) бир бирлик (тўплам) учун қиймати Ўзбекистон Республикасида (харид пайтида) белгиланган энг кам ойлик иш ҳақи миқдорининг 12 бараваридан ортиқ бўлган буюмлар» деб келтирилган.

Бунда хизмат муддати ва қийматидан қатъи назар, қуйидагилар асосий воситалар таркибига киритилмайди:

- махсус асбоблар ва мосламалар (муайян буюмларни туркумлаб ва ёппасига ишлаб чиқариш учун ёки яқка тартибдаги буюртмаларни тайёрлаш учун мўлжалланган, мақсадли йўналтирилган асбоблар ва мосламалар);
- махсус ва санитария кийим-кечаклари, махсус пойабзаллар;
- кўрпа-тўшак анжомлари;
- ёзув-чизув анжомлари (калькуляторлар, стол устига қўйиладиган асбоблар ва бошқалар);
- ошхона анжомлари, шунингдек ошхона учун дастурхон-сочиклар;
- тикланиши бўйича харажатлар қурилиш-монтаж ишлари таннарига

киритиладиган вақтинчалик (нотитул иншоотлар) мосламалар ва қурилмалар;

- камида бир йиллик фойдаланиш муддатига эга бўлган алмаштириладиган ускуналар;

- ов қуруллари (траллар, тўрлар, кармоқлар, матраплар, мережалар ва бошқалар).

Шунингдек қуйидагилар ҳам асосий воситалар бўлиб ҳисобланмайди:

- ишлаб чиқарувчининг омборида тайёр маҳсулот сифатида, савдо фаолиятини амалга оширувчи корхоналарнинг омборида товар сифатида ҳисобда турган машиналар, асбоб-ускуналар ва бошқа шунга ўхшаш буюмлар;

- ўрнатишга берилган ёки ўрнатиладиган, йўлдаги буюмлар;

- капитал ва молиявий қўйилмалар.

Одатда асосий воситаларга қуйидагилар киради: бинолар, иншоотлар ва узатувчи мосламалар, ишчи ва кучлантирувчи машина ва асбоб-ускуналар, ўлчов ва бошқарув ускуналари ҳамда жиҳозлари, ҳисоблаш техникаси, транспорт воситалари, ускуналар, ишлаб чиқариш ва хўжалик инвентарлари ҳамда жиҳозлари, ишчи, маҳсулдор ва наслдор ҳайвонлар, кўп йиллик ўсимликлар, хўжалик ичидаги йўллар ва бошқа объектлар.

Шуни таъкидлаб ўтиш жоизки, бозор иқтисодиёти шароитида марказлаштирилган режали иқтисодиётдан фарқли равишда бухгалтерия ҳисобида асосий воситаларнинг янги объектлари қонунчиликка мувофиқ корхона мулкдорлигига берилган ер участкалари сифатида вужудга келади ва ҳисобга олинади.

Асосий воситаларнинг бухгалтерия ҳисоби бирлиги бўлиб инвентар объекти ҳисобланади. Бунда, асосий воситаларнинг инвентар объекти сифатида барча қурилмалари ва анжомларига эга бўлган объект ёки муайян мустақил вазифаларни бажариш учун мўлжалланган алоҳида конструктив асосдаги буюм тан олинishi керак. Масалан, ишлаб чиқариш биноларини барпо этишда одатда уларга ёнғинга қарши, ҳаво алмаштириш, иситиш тизимлари бириктирилади. Бундай қурилмалар бухгалтерия ҳисобида бино билан яхлит ҳолда бир инвентар объекти сифатида кўрилади. Бироқ, асосий бинога бириктирилган йўловчи ёки юк ташувчи лифтлар, совутиш бўлмалари, ишлаб чиқариш печлари одатда алоҳида инвентар объектлари сифатида қаралади. Ўз навбатида ўзини бир бутунлигини намоён қиладиган ва аниқ бир ишни бажаришга мўлжалланган конструктив жамланган буюмларнинг алоҳида мажмуаси ҳам инвентар объекти бўлиб хизмат қилиши мумкин. Бу ерда конструктив жамланган буюмларнинг алоҳида мажмуаси сифатида умумий мосламаларга ва анжомларга, умумий бошқарувга эга, бир пойдеворда қурилган, натижада мажмуага кирувчи ҳар бир буюм ўз вазифасини мустақил равишда эмас, балки фақатгина мажмуа таркибида бажара оладиган бир ёки турли мўлжалдаги битта ёки бир нечта буюмлар тушунилади. Бироқ, битта асосий воситада турлича фойдали фойдаланиш муддатига эга бўлган бир нечта мустақил объектлар мавжуд бўлган ҳолларда

хар бир бундай объект бухгалтерия ҳисобида алоҳида мустақил инвентар объекти сифатида тан олинади. Юқорида келтирилган мисолга қайтиб, фараз қиламиз, корхона фойдали хизмат муддати 40 йил бўлган ишлаб чиқариш биносига эга ва унга фойдали хизмат муддати мол етказиб берувчи (ишлаб чиқарувчи) томонидан кафолатланган 25 йилдан иборат замонавий ёнғинга қарши тизим ўрнатилган. Мазкур ҳолда бинога ўрнатилган ёнғинга қарши тизими асосий воситаларнинг алоҳида инвентар объекти сифатида ҳисобга олинishi керак.

Ерни тубдан яхшилаш (қуришиш, суғориш ва бошқа мелиоратив ишлар) бўйича ер участкаларига, табиатдан фойдаланиш объектлари (сув, ер ости ва бошқа табиий ресурслар)га капитал қўйилмалар бухгалтерия ҳисобига мустақил инвентар объекти сифатида (капитал қўйилмалар объектларинг турлари бўйича) қабул қилинади. Корхонанинг мулкдорлигида бўлган аниқ бир участка доирасида ерни тубдан яхшилашга капитал қўйилмалар капитал тусдаги ишлар бажарилган ва қабул қилинган инвентар объекти (асосий воситалар объекти)нинг бошланғич (қайта тиклаш) қийматида ҳақиқий капитал харажатлар баҳоси бўйича қўшилади.

Иккита ёки ундан кўпроқ корхона улушли мулкдорлигида бўлган асосий воситалар объекти уларнинг ҳар бир томонидан бошланғич қиймати бўйича шерикнинг асосий воситалар объекти ва ўз навбатида мустақил инвентар объекти бўладиган унга тегишли умумий мулкдаги унинг улуши (умумий объектнинг қисми)га тенг миқдорда ҳисобга олинади.

Асосий воситаларни бухгалтерия ҳисобини ва уларни сақланиши назоратини ташкил этиш мақсадида асосий воситаларнинг ҳар бир инвентар объектига уларни бухгалтерия ҳисобига қабул қилишда ва қабул қилиш бошланғич ҳужжатларини расмийлаштиришда тартибли-серияли тизим бўйича тегишли инвентар рақамлари берилади. Инвентар рақами инвентар объектнинг ўзида бўёқ, темир жетон, клеймо ёки бошқа усуллар билан акс эттирилади. Кўп йиллик ўсимликлар, ерни мелоратив ҳолатини яхшилаш бўйича капитал харажатлар ва ҳоказолар бундан мустасноликни ташкил этади. Бунда инвентар рақамларини биноларга 001 дан 099 гача, иншоотларга 100 дан 199 гача, узатиш мосламаларига 200 дан 299 гача ва ҳоказо бериш тавсия этилади.

Ҳар хил фойдали ишлатиш муддатида эга ва алоҳида инвентар объекти сифатида ҳисобга олинган бир нечта қисмларга эга бўлган инвентар объектларининг ҳар бир қисмига алоҳида инвентар рақами берилади. Агар бир неча қисмлардан иборат объект бўйича объектлар учун умумий фойдали ишлатиш муддати белгиланган бўлса, у ҳолда кўрсатилган объект битта инвентар рақами билан ҳисобга олинади.

Асосий воситалар инвентар объектига берилган инвентар рақами унинг мазкур корхонада бўлган бутун даври давомида (шу жумладан объектни оператив ижарага топширишда, захирага чиқарилганда, капитал таъмирлашда, консервация қилинганда, реконструкция қилинганда ва

ҳоказоларда) сақланиб қолади. Чикиб кетаётган асосий воситалар инвентар объектларининг инвентар рақамини чикиб кетиш йили тугагандан кейин беш йил давомида бухгалтерия ҳисобига янгидан қабул қилинган объектларга бермаслик тавсия этилади.

2.2 Асосий воситаларни келиб тушиши ва баҳоланиши

Асосий воситалар актив сифатида тан олинганда улар бошланғич қиймат бўйича баҳоланади. Бунда бошлағич қиймат бўлиб тўланган ва қопланмайдиган солиқларни (йиғимларни), шунингдек активни ундан мўлжал бўйича фойдаланиш учун ишчи ҳолатига келтириш билан бевосита боғлиқ бўлган етказиб бериш ва монтаж қилиш, ўрнатиш, ишга тушириш ва исталган бошқа харажатларни ҳисобга олган ҳолда, асосий воситаларни тиклаш (қуриш ва қуриб битказиш) ёки харид қилиш бўйича ҳақиқатда қилинган харажатларнинг қиймати тушунилади. Шунини алоҳида таъкидлаш лозимки, қўшилган қиймат солиғи ва акциз солиқлари бошқа ҳолатларда қопланадиган солиқлар ҳисобланади, яъни солиқ тўловчи корхоналар томонидан мазкур солиқлар тўланаётган вақтда қоплашга олиш ҳисобга олинади, лекин асосий воситалар объектлари сотиб олинганда (қурилганда) юқорида санаб ўтилган солиқлар уларнинг бошланғич қийматига қўшилади.

Амалиётда асосий воситаларнинг бошланғич қиймати уларнинг келиб тушиш манбаидан келиб чикиб аниқланади. Асосий воситалар корхонага келиб тушиши манбаи бўлиб қуйидагилар ҳисобланади:

- капитал қўйилмалар тугаганидан сўнг қурилган объектни қабул қилиш-топшириш;
- олди-сотди шартномаси бўйича объектни сотиб олиш;
- устав капиталига таъсисчи улуши қўринишида келиб тушиши;
- таъсисчилар таркибидан чиқишда ёки тугатилаётган ташкилотнинг мол-мулки унинг иштирокчилари ўртасида тақсимланаётганда илгари бошқа ташкилотнинг устав капиталига киритилган ташкилотнинг таъсис улуши қайтарилишидан келиб тушиши;
- текинга келиб тушиши (ҳадя шартномаси бўйича);
- айирбошлаш;
- товар-моддий захиралар таркибидан ўтказиш;
- молиявий ижара (лизинг) шартномаси бўйича олиш;
- қиймати белгиланган асосий воситаларга капитал қўйилмалар;
- асосий воситаларнинг ортиқча (ҳисобга олинмаган) объектларини аниқлаш.

Корхона томонидан асосий воситаларни харид қилиш билан боғлиқ тегишли харажатлар амалга оширилган ҳолларда уларнинг бошланғич қиймати шу харажатлар суммасига кўпаяди.

Харид қилиш билан боғлиқ харажатларга қуйидагилар киради:

- асосий воситалар объектига доир ҳуқуқни сотиб олиш (олиш) муносабати билан амалга оширилган рўйхатдан ўтказиш йиғимлари, давлат

божлари ва бошқа шунга ўхшаш тўловлар;

- божхона божлари ва йиғимлари;
- асосий воситалар объектларини олиш (барпо қилиш) муносабати билан солиқлар ва йиғимлар суммалари (агар улар қопланмаса);
- асосий воситалар объектларини олиш (барпо қилиш) билан боғлиқ ахборот ва маслаҳат хизматлари учун тўланган суммалар;
- асосий воситалар объектларини етказиб бериш (барпо қилиш) хатарини суғурталаш бўйича харажатлар;
- асосий воситалар объектини олишдаги воситачиларга тўланадиган ҳақлар;
- асосий воситаларни ўрнатиш, монтаж қилиш, созлаш ва ишга туширишга оид харажатлар;
- активдан фойдаланиш мақсади бўйича уни ишчи ҳолатга келтириш билан бевосита боғлиқ бошқа харажатлар.

Шуни алоҳида таъкидлаб ўтиш жоизки, харид қилинган асосий воситаларга ҳақ тўлаш билан боғлиқ харажатлар (аккредитив очиш харажатлари, ўтказмалар учун банк комиссияси, асосий воситаларни чет эл валютасига харид қилиш чоғида валютани алмаштириш бўйича комиссия ва бошқа банк хизматлари), асосий воситаларни харид қилиш бўйича контрактларни тайёрлаш, рўйхатдан ўтказиш ва ёпиш билан боғлиқ харажатлар ҳамда активларни харид қилиш билан бевосита боғлиқ бўлмаган бошқа харажатлар асосий воситаларнинг бошлагич қийматида киритилмайди, балки улар содир бўлган ҳисобот даврида харажатлар сифатида тан олинади.

БХМС¹ 21 га мувофиқ мулкӣ ҳуқуқи корхонага тегишли асосий воситаларнинг мавжудлиги ва ҳаракати, фойдаланишда, консервацияда бўлган ёки қисқа муддатли ижара шартномаси бўйича берилган асосий воситалар тўғрисидаги ахборотларни умумлаштириш куйидаги сўётларда амалга оширилади:

- 0110«Ер»;
- 0111«Ерни ободонлаштириш»;
- 0112«Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни ободонлаштириш»;
- 0120 «Бино, иншоот ва узатувчи мосламалар»;
- 0130 «Машина ва асбоб-ускуналар»;
- 0140 «Мебель ва офис жиҳозлари»;
- 0150 «Компьютер жиҳозлари ва ҳисоблаш техникаси»;
- 0160 «Транспорт воситалари»;
- 0170 «Ишчи ва маҳсулдор ҳайвонлар»;
- 0180 «Кўп йиллик ўсимликлар»;
- 0190 «Бошқа асосий воситалар»;
- 0199 «Консервация қилинган асосий воситалар».

Асосий воситаларни ҳақ тўлаш йўли билан харид қилиш капитал кўйилмалар тугагандан кейин пудратчи ташкилотдан қурилган объектни

қабул қилиш-топшириш ёки объектни олди-сотди шартномасига мувофик харид қилиш билан амалга оширилади.

Қурилиш пудрати шартномаси бўйича пудратчи шартномада белгиланган муддатда буюртмачининг топшириғи билан муайян объектни қуриш ёки бошқа қурилиш ишини бажариш мажбуриятини олади, буюртмачи эса пудратчига ишни бажариш учун зарур шароит яратиб бериш, ишни қабул қилиш ва келишилган ҳакни тўлаш мажбуриятини олади.

Қурилиш пудрати шартномаси корхона, бинони (жумладан уй-жой биносини), иншоотни ёки бошқа объектни қуриш ёки қайта қуриш ҳақида, шунингдек монтаж, созлаш, ишга тушириш ва қурилаётган объект билан бевосита боғлиқ бўлган бошқа ишларни бажариш ҳақида тузилади. Қурилиш пудрати шартномаси тўғрисидаги қоидалар, агар шартномада бошқача тартиб назарда тутилган бўлмаса, бино ва иншоотларни капитал таъмирлаш ишларига нисбатан ҳам татбиқ этилади.

Олди-сотди шартномаси бўйича бир тараф (сотувчи) товарни бошқа тараф (сотиб олувчи)га мулк қилиб топшириш мажбуриятини, сотиб олувчи эса бу товарни қабул қилиш ва унинг учун белгиланган пул суммаси (баҳоси)ни тўлаш мажбуриятини олади. Сотувчи сотиб олувчига олди-сотди шартномасида назарда тутилган товарни топшириши шарт. Агар олди-сотди шартномасида бошқача тартиб назарда тутилган бўлмаса, сотувчи сотиб олувчига ашёни бериш билан бир вақтда унга мансуб ашёни, шунингдек қонун ҳужжатларида ёки шартномада назарда тутилган ашёга алоқадор ҳужжатлар (техник паспорти, сифат сертификати, фойдаланиш бўйича йўриқнома ва ҳоказолар)ни топшириши шарт.

Хўжалик шартномаларини тузиш, бажариш, ўзгартириш ва бекор қилиш, хўжалик юритувчи субъектларнинг ҳуқуқ ва мажбуриятлари ҳамда маҳаллий давлат ҳокимияти ва давлат бошқарув органларининг шартнома муносабатлари соҳасидаги ваколатларининг қонуний асослари Ўзбекистон Республикасини «Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг шартномавий-ҳуқуқий базаси тўғрисида»ги Қонунида белгилаб ўтилган.

Тарафлардан бири шартлашилган муддатда тадбиркорлик фаолияти соҳасида товарларни бериш, ишларни бажариш ёки хизматлар кўрсатиш мажбуриятини оладиган, иккинчи тараф эса товарларни, ишларни, хизматларни қабул қилиб олиш ва уларнинг ҳақини тўлаш мажбуриятини оладиган келишув хўжалик шартномаси дейилади.

Хўжалик шартномаси шартнома предметини, етказиб бериладиган товарнинг (ишнинг, хизматнинг) миқдори, сифати, ассортименти ва баҳосини, шартноманинг бажарилиш муддатларини, ҳисоб-китоб қилиш тартибини, тарафларнинг мажбуриятларини, шартнома мажбуриятлари бажарилмаганда ёки лозим даражада бажарилмаганда тарафларнинг жавобгарлигини, низоларни ҳал этиш тартибини ҳамда тарафларнинг реквизи́тларини, шартнома тузилган сана ва жойни, шунингдек бундай турдаги шартномалар учун қонун ҳужжатларида белгиланган ёки

тарафлардан бирининг аризасига кўра ўзаро келишувга эришиш лозим бўлган бошқа муҳим шартларни назарда тутиши керак.

Ҳақ эвазига сотиб олинган асосий воситалар объектининг бошланғич қиймати қуйидаги харажатлардан ташкил топади:

- активларни етказиб берувчиларга ҳамда шартнома бўйича қурилиш-монтаж ишларини бажарганлик учун пудратчиларга тўланадиган суммалар;
- асосий воситалар объектига доир ҳуқуқни сотиб олиш (олиш) муносабати билан амалга оширилган рўйхатдан ўтказиш йиғимлари, давлат божлари ва бошқа шунга ўхшаш тўловлар;
- божхона божлари ва йиғимлари;
- асосий воситалар объектларини сотиб олиш (барпо қилиш) муносабати билан солиқлар ва йиғимлар суммалари (агар улар қопланмаса);
- асосий воситалар объектларини сотиб олиш (барпо қилиш) билан боғлиқ ахборий ва маслаҳат хизматлари учун тўланган суммалар;
- асосий воситалар объектларини етказиб бериш (барпо қилиш) хатарини суғурталаш бўйича харажатлар;
- асосий воситалар объектини сотган воситачиларга тўланадиган ҳақлар;
- асосий воситаларни ўрнатиш, монтаж қилиш, созлаш ва ишга туширишга оид харажатлар;
- активдан фойдаланиш мақсади бўйича уни ишчи ҳолатга келтириш билан бевосита боғлиқ бошқа харажатлар.

Кредитдан фойдаланганлик учун фоизларни тўлашга доир харажатлар қарзга олинган сармоя ҳисобидан буткул ёки қисман сотиб олинган асосий воситаларнинг бошланғич қийматига киритилмайди.

Ҳақ тўлаш йўли билан харид қилинган асосий воситаларнинг бошланғич қиймати шаклланиши ва уларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини мисолда кўриб ўтамиз.

2016 йил 10 августда «Само» корхонаси табиий тошларни қайта ишловчи дастгоҳ сотиб олди. Шартномага мувофиқ дастгоҳнинг баҳоси 10 800 000 сўм, шу жумладан ҚҚС - 1800 000 сўм. Шартнома шarti бўйича «Само» корхонаси 2017 йил 6 августда дастгоҳнинг 40 % қиймати миқдорида аванс тўловини амалга оширди. Дастгоҳни сотиб олишда «Само» корхонаси мазкур дастгоҳни техник ва бошқа кўрсаткичларини баҳолаб берадиган «Конструктор» инжиниринг компаниясининг хизматларидан фойдаланган ва шартномага мувофиқ унинг хизмат ҳақи 600 000 сўмни ташкил этган. Дастгоҳдан фойдаланиш мақсади бўйича уни ишчи ҳолатга келтириш билан бевосита боғлиқ бошқа харажатлар қуйидагилардан иборат: юклаш-тушириш ишлари - 80 000 сўм; автомобиль транспорти билан олиб келиш - 500 000 сўм, «Само» корхонасининг экспедиторининг хизмат сафари харажатлари - 100 000 сўм, дастгоҳни олиб келишдаги суғурта харажатлари - 50 400 сўм, йиғиш ва ўрнатишга ихтисослаш-ган компанияга тўланадиган дастгоҳни ўрнатиш ва йиғиш харажатлари - 200 000 сўм, дастгоҳни синовдан ўтказишда

ишлатилган материаллар қиймати - 65600 сўм, дастгоҳни ишга тушириш жараёнида қатнашган ишчиларнинг меҳнат ҳақи харажатлари - 150000 сўм ва ишчиларнинг иш ҳақи фондидан 24 фоиз миқдорида ягона ижтимоий тўловга 36000 сўм. 2017 йил 17 августда дастгоҳ фойдаланишга топширилган. Шунингдек «Само» корхонаси 2017 йил 12 августда сотиб олинган дастгоҳ бўйича юзага келган кредиторлик қарзини қолган қисмини тўлаш мақсадида «Капитал-банк»дан икки йил муддатга, 20 % йиллик ставка бўйича, фоизлари ҳар ойда тўлаб бориладиган кредит олган.

Мазкур ҳолатда 2017 йил 31 августда «Само» корхонаси кредит бўйича фоизлар ҳисоблашни қуйидагича амалга оширади:

$6\,480\,000 \text{ сўм} = 10\,800\,000 \text{ сўм} - 4\,320\,000 \text{ сўм};$

$(6\,480\,000 \text{ сўм} \times 20\%) \times (20 \text{ кун} / 365 \text{ кун}) = 71\,014 \text{ сўм}.$

Дастгоҳнинг бошланғич қийматини шаклланиш тартибини кўриб чиқамиз. Дастгоҳнинг бошланғич қиймати 12 582 000 сўмга тенг.

$10\,800\,000 \text{ сўм} + 600\,000 \text{ сўм} + 80\,000 \text{ сўм} + 500\,000 \text{ сўм} + 100\,000 \text{ сўм} + 50\,400 \text{ сўм} + 200\,000 \text{ сўм} + 65\,600 \text{ сўм} + 150\,000 \text{ сўм} + 36\,000 \text{ сўм}.$

Дастгоҳни харид қилиш билан боғлиқ операциялар «Юлдуз» АЖнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

2016 йил 6 август ҳолатига:

- дастгоҳни етказиб берувчиларга аванс тўлови ўтказиб берилганда:

дебет 4320 «Узоқ муддатли активлар учун мол етказиб

берувчиларга ва пудратчиларга берилган бўнақлар»счёти 4320000 сўм;

кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 4 320 000 сўм;

$4\,320\,000 \text{ сўм} = 10\,800\,000 \text{ сўм} \times 40\% / 100.$

2017 йил 10 август ҳолатига:

- шартнома бўйича харид қилинган дастгоҳнинг қиймати:

дебет 0820 «Асосий воситаларни харид қилиш»счёти 10800000 сўм;

кредит 6010 «Мол етказиб берувчилар ва

пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти 10 800 000 сўм;

- дастгоҳни етказиб берувчиларга олдин ўтказиб берилган авансни қоплашга қабул қилиш:

дебет 6010 «Мол етказиб берувчилар ва

пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти 4 320 000 сўм;

кредит 4320 «Узоқ муддатли активлар учун мол етказиб

берувчиларга ва пудратчиларга берилган бўнақлар» счёти 4 320 000 сўм;

- дастгоҳнинг техник ва бошқа кўрсаткичларини баҳолаш бўйича бажарилган ишларнинг суммаси:

дебет 0820 «Асосий воситаларни харид қилиш» счёти 600 000 сўм;

кредит 6010 «Мол етказиб берувчилар ва

пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти 600 000 сўм;

- дастгоҳни келтириш, юклаш-тушириш, келтиришни суғурталаш харажатлари суммаси:

дебет 0820 «Асосий воситаларни харид қилиш» счёти 630 400 сўм;
 кредит 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти 630 400 сўм;
 630 400 сўм = 500 000 сўм + 80 000 сўм + 50 400 сўм;

- дастгоҳни корхонага келтиришга масъул бўлган экспедиторнинг хизмат сафари харажатлари:

дебет 0820 «Асосий воситаларни харид қилиш» счёти 100 000 сўм;
 кредит 4220 «Хизмат сафарида берилган бўнақлар» счёти ёки 6970

«Ҳисобдор шахсларга бўлган қарз» счёти 100 000 сўм.

2017 йил 12 август ҳолатига:

- олинган кредит суммасига:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 6 480 000 сўм;
 кредит 7810 «Узоқ муддатли банк кредитлари» счёти 6480 000 сўм;

- дастгоҳни етказиб берувчилар олдидаги қарзни тўлаш:

дебет 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти 6 480 000 сўм;
 кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 6 480 000 сўм.

2017 йил 17 август ҳолатига:

- дастгоҳни ўрнатиш харажатлари суммасига:

дебет 0820 «Асосий воситаларни харид қилиш» счёти 200 000 сўм;
 кредит 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти 200 000 сўм;

- дастгоҳни синовдан ўтказиш жараёнида ишлатилган материаллар қийматига:

дебет 0820 «Асосий воситаларни харид қилиш» счёти 65 600 сўм;
 кредит 1090 «Бошқа материаллар» счёти 65 600 сўм;

- ишга тушириш жараёнида иштирок этган ишчиларнинг меҳнат ҳақи харажатлари:

дебет 0820 «Асосий воситаларни харид қилиш» счёти 186 000 сўм;
 кредит 6710 «Меҳнат ҳақи бўйича ходим билан ҳисоблашишлар» счёти 150 000 сўм;
 кредит 6520 «Мақсадли давлат жамғармаларига тўловлар» счёти 36 000 сўм;

- харид қилинган дастгоҳни фойдаланишга топширилганда:

дебет 0130 «Машина ва асбоб-ускуналар» счёти 12 582 000 сўм;
 кредит 0820 «Асосий воситаларни харид қилиш» счёти 12582000 сўм;

- дастгоҳни келтириш, юклаш-тушириш ва келтиришни суғурталаш харажатлари, шунингдек дастгоҳни ўрнатиш бўйича бажарилган ишлар қиймати бўйича қарзларни тўлаш:

дебет 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти 830 400 сўм;
 кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 830 000 сўм;
 830 400 сўм = 500 000 сўм + 80 000 сўм + 50 400 сўм + 200 000 сўм.

2016 йил 31 август ҳолатига:

- кредит бўйича ҳисобланган фоизлар суммасига:

дебет 9610 «Фоизлар кўринишидаги харажатлар» счёти 71 014 сўм;

Корхонани ўзининг кучи билан яратилган асосий воситаларнинг бошланғич қиймати ҳам харид қилинган активларни қийматини аниқлашдаги тамойилларга асосланган ҳолда аниқланади, яъни мазкур объектларни тиклаш (қуриш, қуриб битказиш) бўйича ҳақиқий харажатлар суммасидан иборат бўлади. Буларга хусусан қуйидагилар кириши мумкин: материал харажатлар; меҳнатга ҳақ тўлаш харажатлари; қурилишда иштирок этадиган амортизацияланадиган мол-мулк бўйича ҳисобланган эскириш суммаси.

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

*Qoldiq qiymat – amortizasiya summasini chegirilgan holda asosiy vositalarning boshlang'ich qiymati;*⁶

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

Хўжалик усули билан қурилганда бевосита харажатлар таркибда ҳисобга олиннадиган материал харажатларга қиймати фойдаланишга киритиладиган асосий воситалар қийматида ҳисобга олиннадиган материалларни, асбоб-ускуналарни харид қилиш харажатлари қийматини ва хўжалик усули билан қурилганда қурилиш-ўрнатиш ишларини бажаришда фойдаланиладиган бутловчи буюмларни қийматини киритишлозим.

Меҳнатга ҳақ тўлаш харажатларига хўжалик усули билан қурилганда қурилиш-ўрнатиш ишларини бажарган асосий ишлаб чиқариш ишчиларининг меҳнатига ҳақ тўлаш харажатлари ҳамда иш ҳақи фондидан ягона ижтимоий тўлов суммаси киради.

Ҳисобланган амортизация суммасига хўжалик усулида ишларни бажариш учун фойдаланиладиган асосий воситалар ва номоддий активлар бўйича амортизация ажратмаларини киритиш лозим. Асосий воситалар ва номоддий активлар бўйича амортизация ажратмаларини ҳисоблаш БҲМС¹ 5 ва Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2005 йил 25 мартдаги 35-сон буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2005 йил 27 июнда 1485-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БҲМС¹ 7) «Номоддий активлар»га мувофиқ амалга оширилади.

БҲМС¹ 21 га мувофиқ, капитал қурилиш сметаларида, смета-лойиха ҳисобларида ва титул рўйхатларида назарда тутилган бино ва иншоотларни барпо этиш, асбоб-ускуналарни, воситаларни, инвентарларни ва бошқа жиҳозларни сотиб олиш бўйича харажатлар (қурилиш пудрат ёки хўжалик

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

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

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

усулида амалга оширилишидан қатъий назар) 0810 «Тугалланмаган қурилиш» счётида активлар ва мажбуриятларни ҳисобга олувчи счётлар билан боғланган ҳолда ҳисобга олинади. Асосий воситаларни фойдаланишга киритилганда уларнинг бошланғич қиймати суммасига 0810 «Тугалланмаган қурилиш» счёти асосий воситаларни ҳисобга олувчи счётлар (0100) билан боғланган ҳолда кредитланади.

Бунда қурилиш даврида қурилиш учун олинган узоқ муддатли кредит бўйича ҳисобланган фоизлар барпо этилган асосий воситаларнинг бошланғич қийматига киритилади. Корхона асосий восита (масалан, бино, иншоот ва ҳоказолар)ни қуриш (барпо этиш) билан боғлиқ харажатларни тўлаш учун молия-кредит ташкилотларидан мақсадли кредит олган ҳолларда, тегишли равишда мазкур мақсадли кредитлар бўйича ҳисобланган фоизлар объектни барпо этиш (қурилиш) пудрат ёки хўжалик усулида амалга оширилишидан қатъий назар барпо этиш (қурилиш) жараёни давомида асосий воситалар объектнинг қийматига олиб борилиши керак.

Асосий воситаларни барпо этиш тугаган, яъни у фойдаланишга берилган ҳолларда, фоизларни капитализация қилиш тўхтатилади, асосий воситалар объектларини фойдаланишга берилгандан кейин ҳисобланган фоиз харажатлари эса корхонанинг молиявий фаолият бўйича харажатларига олиб борилади ва 9610 «Фоизлар кўринишидаги харажатлар» счётида ҳисобга олинади.

Активни қуриш (барпо этиш) амалга ошириладиган даврда мақсадли кредитлар бўйича ҳисобланган фоиз харажатларини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини қуйидаги мисолда кўриб чиқамиз.

«Ишонч» корхонаси омборхона биносини қуришни хўжалик усулида амалга оширади. Қурилиш даври 3 йил. Қурилишни молиялаштириш учун «Капиталбанк»дан 4 йил муддатга, фоиз ставкаси йиллик 18 %, фоизлар ҳар йили тўланадиган суммаси 15 000 000 сўм бўлган кредит олинган.

«Ишонч» корхонасида кредит бўйича ҳар йили фоизлар ҳисоблаш қуйидагича амалга оширилади:

$$15\,000\,000 \text{ сўм} \times 18\% / 100 = 2\,700\,000 \text{ сўм.}$$

Кредитни олиш ва улар бўйича фоизларни ҳисоблаш билан боғлиқ операциялар «Ишонч» корхонасининг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- олинган кредит суммасига:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 15 000 000 сўм;

кредит 7810 «Узоқ муддатли банк кредитлари» счёти 15 000 000 сум;

биринчи, иккинчи ва учинчи йилларда:

- ҳисобланган фоизлар бўйича харажатлар суммасига:

дебет 0810 «Тугалланмаган қурилиш» счёти 2 700 000 сўм;

кредит 6920 «Ҳисобланган фоизлар» счёти 2 700 000 сўм;

тўртинчи йил:

- ҳисобланган фоизлар бўйича харажатлар суммасига:

дебет 9610 «Фоизлар кўринишидаги харажатлар» счёти 2 700 000 сўм;
кредит 6920 «Ҳисобланган фоизлар» счёти 2 700 000 сўм.

Корхона устав капиталига улуш сифатида олинган асосий воситаларнинг бошланғич қиймати деб, агар Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатларида бошқа ҳолат назарда тутилмаган бўлса, корхона таъсисчилари (иштирокчилари) томонидан келишилган уларнинг пулдаги баҳоси тан олинади.

Масъулияти чекланган ҳамда қўшимча масъулиятли жамиятларда устав фонди (устав капитали)га киритиладиган улуш сифатида пул, қимматли қоғозлар, бошқа нарса ёки мулк ҳуқуқлар ёки пулда баҳоси мавжуд бўлган бошқа бериладиган ҳуқуқлар бўлиши мумкин.

Жамиятни таъсис этилганда жойлаштириладиган акциялар таъсисчилар томонидан жамият давлат рўйхатидан ўтгандан кейин бир йилдан кечикмаган муддатда тўланган бўлиши. Кўрсатилган муддат ўтгандан кейин таъсисчилар томонидан тўланмаган акциялар тугатилиши керак. Жамиятнинг қўшимча акциялар мазкур акцияларни чиқариш тўғрисидаги қарорда кўрсатилган жойлаштириш муддатида тўланган бўлиши керак. Жамиятнинг акциялари ва бошқа қимматли қоғозларини тўлаш қонунчиликда ўрнатилган тартибда пул ва бошқа тўлов воситалари, мол-мулк, шунингдек пулда баҳоси мавжуд бўлган ҳуқуқлар (шу жумладан мулк) амалга оширилади. Жамиятнинг акцияларини тўлаш шакли уларни таъсис этишда жамиятни таъсис этиш шартномаси (қайта ташкил этиш қарори)да ёки жамиятнинг уставида, қўшимча акция ва бошқа қимматли қоғозлар чиқаришда эса уларни жойлаштириш тўғрисидаги қарорда белгиланади.

Улушларни пулсиз маблағлар билан тўланганда қонунчиликда қуйидагилар назарда тутилган:

- хусусий корхоналарда мулкдор устав капиталига ўзи киритадиган мол-мулкни мустақил баҳолайди;

- масъулияти чекланган ҳамда қўшимча масъулиятли жамиятларда иштирокчилар ва қабул қилинадиган учинчи шахслар томонидан жамиятнинг устав фондига (устав капиталига) қўшиладиган пулсиз ҳиссаларнинг пул баҳоси жамият иштирокчилари умумий йиғилишининг жамиятнинг барча иштирокчилари томонидан бир овоздан қабул қилинадиган қарори билан тасдиқланади;

- акциядорлик жамиятларида жамиятни таъсис этиш чоғида акцияга тўланадиган ҳақ сифатида топшириладиган мол-мулкнинг пулдаги баҳоси муассислар ўртасидаги келишувга мувофиқ чиқарилиши аниқланади. Агар жамиятнинг шу йўсинда сотиб олинаётган акциялари ва бошқа қимматли қоғозларининг номинал қиймати қонун ҳужжатларида белгиланган энг кам миқдордаги иш ҳақининг икки юз бараваридан кўпни ташкил этса, жамиятнинг акциялари ва бошқа қимматли қоғозларининг ҳақи сифатида

топширилаётган мол-мулкнинг пулдаги баҳосини мустақил нархловчи чиқариши керак.

Ушбу талаблар нима учун киритилган? Корхона ўзининг барча мажбуриятлари бўйича жавобгарликни ўзининг барча мол-мулки билан бажариши керак. Устав капитали ўз навбатида корхонанинг кредиторлари манфаатларини кафотлайдиган мол-мулкни минимал миқдорини аниқлайди. Шунинг учун ҳам устав капитали нотўғри (фиктив) ёки сунъий оширилмаган бўлиши керак. Яъни улуш сифатида киритилган мол-мулкни сотишдан маблағлар улушнинг номинал қийматига мос келиши керак. Мана шунини тасдиқлаш мақсадида пулсиз киритиладиган йирик улушларни мустақил баҳолаш амалга оширилади.

Шу билан бирга оддий ва имтиёзли акцияларни сотишдан олинган суммаларнинг акциялар номинал қийматидан ошган миқдори, яъни акцияларни дастлабки сотишда номинал қийматидан юқори баҳода олинган эмиссион даромад, шунингдек устав капиталини шакллантириш жараёнида вужудга келадиган курс фарқларини суммаси кўринишидаги қўшилган капитал мавжудлиги ва ҳаракати тўғрисидаги ахборотлар қўшилган капитал таркибида ҳисобга олинишига ҳам эътибор қаратиш лозим.

Корхона устав капиталига улуш сифатида олинган асосий воситаларнинг бошланғич қийматининг шаклланиши ва ушбу операцияларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини қуйидаги мисолда кўриб чиқамиз. «Тараққиёт» корхонасининг устав капитали 50 000 000 сўм қилиб рўйхатдан ўтказилган. Таъсис ҳужжатларига мувофиқ таъсисчи устав капиталига улуш сифатида қиймати 30 000 000 сўм бўлган асосий воситалар (ичимликларни қуйиш линияси)ни ва 20 000 000 сўм суммадаги пул маблағларини киритиши керак.

Иккита ҳолатни (таъсис ҳужжатларда назарда тутилганга нисбатан устав капиталига улушни миқдори ва асосий воситаларни харид қилиш билан боғлиқ харажатларни амалга оширилишидан келиб чиқиб) кўриб чиқамиз.

1-Ҳолат.

«Тараққиёт» корхонаси таъсисчиси устав капиталига улуш сифатида қиймати 30 000 000 сўм бўлган асосий воситалар (ичимликларни қуйиш линияси)ни киритди. Етказиб бериш харажатларини таъсисчи ўз кучи билан амалга оширди.

«Тараққиёт» корхонаси устав капиталига улуш сифатида таъсисчилардан келиб тушган асосий воситаларни кирим қилиш бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- корхона рўйхатга олинаётганда устав капитали суммасига:

дебет 4610 «Устав капиталига таъсисчиларнинг

улушлари бўйича қарзи» счёти

50 000 000 сўм;

кредит 8330 «Пай ва улушлар» счёти

50 000 000 сўм;

- устав капиталига улуш сифатида таъсисчилардан асосий воситалар (ичимликларни қуйиш линияси) келиб тушиши:

дебет 0310 «Машина ва асбоб-ускуналар» счёти 30 000 000 сўм;
 кредит 4610 «Устав капиталига таъсисчиларнинг
 улушлари бўйича қарзи» счёти 30 000 000 сўм.
 2-ҳолат.

«Тараққиёт» корхонаси таъсисчиси устав капиталига улуш сифатида қиймати 31 000 000 сўм бўлган асосий воситалар (ичимликларни қуйиш линияси)ни киритди. Омборгача етказиб беришни «Тараққиёт» корхонаси ишчилари томонидан амалга оширилган. Етказиб бериш харажатлари қуйидагилардан иборат: транспорт харажатлари 500 000 сўм, ишчиларга иш ҳақи ҳисоблаш 250 000 сўм ва ишчиларнинг иш ҳақи фондидан 24 фоиз миқдорида ягона ижтимоий тўловга 60 000 сўм.

Бу ҳолатда асосий воситалар (ичимликларни қуйиш линияси)нинг бошланғич қиймати қуйидагидан иборат:

31 810 000 сўм = 31 000 000 сўм + 500 000 сўм + 250 000 сўм + 60 000 сўм.

«Тараққиёт» корхонаси устав капиталига улуш сифатида таъсисчилардан келиб тушган асосий воситаларни кирим қилиш бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- корхона рўйхатга олинаётганда устав капитали суммасига:

дебет 4610 «Устав капиталига таъсисчиларнинг
 улушлари бўйича қарзи» счёти 50 000 000 сўм;
 кредит 8330 «Пай ва улушлар» счёти 50 000 000 сўм;

- устав капиталига улуш сифатида таъсисчилардан асосий воситалар (ичимликларни қуйиш линияси) келиб тушиши:

дебет 0310 «Машина ва асбоб-ускуналар» счёти 31 810 000 сўм;
 кредит 4610 «Устав капиталига таъсисчиларнинг
 улушлари бўйича қарзи» счёти 30 000 000 сўм;
 кредит 8530 «Текинга олинган мулк» счёти 1 000 000 сўм;
 кредит 2310 «Ёрдамчи ишлаб чиқариш» счёти 500 000 сўм;
 кредит 6710 «Меҳнат ҳақи бўйича ходим билан
 ҳисоблашишлар» счёти 250 000 сўм;
 кредит 6520 «Мақсадли давлат жамғармаларига
 тўловлар» счёти 60 000 сўм.

Корхона томонидан текинга (ҳадя шартномаси бўйича) олинган асосий воситаларнинг бошланғич қиймати деб тўланган ва қопланмайдиган солиқлар (йиғимлар), етказиб бериш, ўрнатиш, улаш, фойдаланишга тушириш ва активни ишчи ҳолатига келтириш билан бевосита боғлиқ бўлган бошқа ҳар қандай харажатларни ҳисобга олган ҳолда бухгалтерия ҳисобига қабул қилинган санадаги уларнинг жорий қиймати тан олинади. Жорий қиймат деганда маълум санадаги амал қилаётган бозор нархлари бўйича асосий воситаларнинг қиймати ёки хабардор қилинган, битимни амалга оширишни хоҳловчи, мустақил тарафлар ўртасида битимни амалга

оширишда активни сотиб олиш ёки мажбуриятларни бажариш учун етарли бўлган суммаси тушунилади.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 135-моддасига мувофиқ, текинга (ҳадя шартномаси бўйича) олинган асосий воситаларнинг қиймати юридик шахслардан олинган фойда солиғи бўйича солиққа тортиш мақсадида солиқ тўловчининг ялпи даромадига қўшилади. Мол-мулк, мулкый ҳуқуқлар текин асосда олинаётганда олувчи шахснинг даромадлари бозор қиймати бўйича белгиланади. Мол-мулкнинг, мулкый ҳуқуқларнинг бозор қиймати ҳужжатлар билан ёки баҳоловчи томонидан тасдиқланади. Ҳужжатлар билан тасдиқлаш деб жўнатиш (етказиб бериш) ҳужжатлари, етказиб берувчиларнинг нархларга оид маълумотлари (прайс-варақлар), оммавий ахборот воситаларидан олинган маълумотлар, биржа маълумотлари, давлат статистикаси органларининг маълумотлари эътироф этилади.

Корхона томонидан текинга (ҳадя шартномаси бўйича) олинган асосий воситаларнинг бошланғич қийматини шаклланиши ва уларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини мисолда кўриб чиқамиз.

«Мега» корхонаси янада кенгрок ривожлантириш мақсадида «Альфа» МЧЖ корхонага ўзига тегишли асосий воситалар (компьютер)ни текинга берди. Компьютернинг жорий қиймати 850 000 сўмга тенг.

Текинга (ҳадя шартномаси бўйича) келиб тушган асосий воситалар (компьютер)ни кирим қилиниши «Мега» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

<i>дебет 0150 «Компьютер жиҳозлари ва ҳисоблаш техникаси» счёти</i>	<i>850 000 сўм;</i>
<i>кредит 8530 «Текинга олинган мулк» счёти</i>	<i>850 000 сўм.</i>

Тайёр маҳсулот таркибидан асосий воситаларга ўтказилган объектларнинг бошланғич қиймати Харажатлар таркиби тўғрисидаги низомга мувофиқ белгиланадиган уларнинг ишлаб чиқариш таннархига тенг бўлади.

Тайёр маҳсулот таркибидан асосий воситаларга ўтказилган асосий воситаларнинг бошланғич қийматини шаклланиши ва уларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини мисолда кўриб чиқамиз. «Фаровон» корхонаси токарлик дастгоҳларини ишлаб чиқаради. «Фаровон» корхонаси раҳбарияти ишлаб чиқариш жараёнида фойдаланиладиган токарлик дастгоҳини янгилашга қарор қилди. Токарлик дастгоҳини ишлаб чиқариш таннархи 8 500 000 сўм, токарлик дастгоҳини созлашишга тушириш жараёнида иштирок этган ишчиларга меҳнат ҳақи харажатлари 50 000 сўм ва ишчиларнинг иш ҳақи фондидан **24 фоиз миқдорида ягона ижтимоий тўловга 12 000 сўм.**

Тайёр маҳсулот таркибидан ўтказилган токарлик дастгоҳининг бошланғич қиймати 8 562 000 сўм (8 500 000 сўм + 50 000 сўм + 12 000 сўм)га тенг.

Тайёр маҳсулот таркибидан ўтказилган токарлик дастгоҳини кирим қилиниши «Фаровонкорхонасининг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- тайёр маҳсулот таркибидан ўтказилган токарлик дастгоҳини қийматига:

дебет 0820 «Асосий воситаларни харид қилиш» счёти 8 500 000 сўм;

кредит 2810 «Омбордаги тайёр маҳсулотлар» счёти 8 500 000 сўм;

- токарлик дастгоҳини созлаш-ишга тушириш жараёнида иштирок этган ишчиларга меҳнат ҳақи ҳисоблаш билан боғлиқ харажатлар суммасига:

дебет 0820 «Асосий воситаларни харид қилиш» счёти 62 000 сўм;

кредит 6710 «Меҳнат ҳақи бўйича ходим билан ҳисоблашишлар» счёти 50 000 сўм;

кредит 6520 «Мақсадли давлат жамғармаларига тўловлар» счёти 12 000 сўм;

- тайёр маҳсулот таркибидан ўтказилган токарлик дастгоҳини фойдаланишга берилганда:

дебет 0130 «Машина ва асбоб-ускуналар» счёти 8 562 000 сўм;

кредит 0820 «Асосий воситаларни харид қилиш» счёти 8 562 000 сўм.

Товар-моддий заҳиралар таркибидан (тайёр маҳсулотлардан ташқари) асосий воситаларга ўтказилган объектларнинг бошланғич қиймати БҲМС¹ 4 га мувофиқ белгиланадиган уларнинг баланс қийматига тенг бўлади.

Товар-моддий заҳиралар таркибидан (тайёр маҳсулотлардан ташқари) асосий воситаларга ўтказилган асосий воситаларнинг бошланғич қийматини шаклланиши ва уларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини мисолда кўриб чиқамиз. Енгил автомобиллар савдоси билан шуғулланувчи «Лада» МЧЖ транспорт воситасини янгилашга қарор қилди. «Ласетти» автомобилсининг баланс қиймати 15 000 000 сўмни, уни Ўзбекистон Республикаси Ички ишлар вазирлигининг Давлат йўл ҳаракати хавфсизлиги хизмати идораларида рўйхатга олиш билан боғлиқ харажатлар 150 000 сўм (мисол учун)ни ташкил этади.

Товарлар таркибидан ўтказилган «Ласетти» автомобилсининг бошланғич қиймати 15 150 000 сўм (15 000 000 сўм + 150 000 сўм)га тенг.

Товарлар таркибидан ўтказилган «Нексия» автомобилни кирим қилиниши «Лада» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- товарлар таркибидан ўтказилган «Нексия» автомобилни қийматига:

дебет 0820 «Асосий воситаларни харид қилиш» счёти 15 000 000 сўм;

кредит 2910 «Омбордаги товарлар» счёти 15 000 000 сўм;

- «Ласетти» автомобилни Ўзбекистон Республикаси Ички ишлар вазирлигининг Давлат йўл ҳаракати хавфсизлиги хизмати идоралари да рўйхатга олиш билан боғлиқ харажатлар суммасига:

дебет 0820 «Асосий воситаларни харид қилиш»

счёти 150 000 сўм;

кредит 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти 150 000 сўм;

- товарлар таркибидан ўтказилган «Нексия» автомобилни фойдаланишга берилганда:

дебет 0160 «Транспорт воситалари» счёти 15 150 000 сўм;

кредит 0820 «Асосий воситаларни харид қилиш»
счёти 15 150 000 сўм.

2.3. Асосий воситаларга ўтказиладиган капитал қўйилмалар

Асосий воситаларга ўтказиладиган капитал қўйилмалар асосий воситалардан фойдаланишдан келгусида иқтисодий фойда олишни ошириш шартларида уларнинг бошланғич қийматини оширади. Келгусида олинадиган иқтисодий фойдани оширмайдиган бошқа барча харажатлар улар амалга оширилган даврдаги давр харажатлари сифатида тан олинади.

Қўшимча қуриш, қўшимча тарзда асбоб-ускуналар билан жиҳозлаш, модернизация қилиш ишларига асосий воситалар объектнинг технологик ёки хизмат мўлжалининг ўзгариши, оширилган ишлар қўлами ва сифатни янада яхшилашга доир бошқа ҳолатлар туфайли қилиниши лозим бўлган ишлар киритилади. Яъни асосий воситалар объектлари билан боғлиқ кейинги харажатлар мазкур асосий воситалар объектини балансга бирламчи қабул қилинганда аниқланган унинг бошланғич ҳисоблаб чиқилган ишлаб чиқариш самарадорлиги меъёрларини ёки фойдали хизмат муддатини салмоқли кўпайтириб асосий воситаларни ҳолатини яхшилаганда актив сифатида (яъни асосий воситаларни бошланғич қиймати кўпайиши) тан олинади.

Одатда реконструкция қилишда ишлаб чиқариш такомиллаштирилади ва унинг техник-иқтисодий кўрсаткичларини ошириш билан боғлиқ бўлган ҳамда ишлаб чиқариш қувватларини ошириш, маҳсулот (ишлар, хизматлар) сифатини яхшилаш ва номенклатурасини ўзгартириш мақсадларида асосий воситаларни реконструкция қилиш лойиҳаси бўйича амалга ошириладиган мавжуд асосий воситалар объектлари қайта қурилади. Техник қайта қурилантириш деганда, илғор техника ва технологияларни жорий этиш, ишлаб чиқаришни механизациялаш ва автоматлаштириш, маънан ва жисмонан эскирган ускуналарни замонавийлаштириш ва уларни янгилари, унумдорлиги янада юқори бўлганлари билан алмаштириш асосида асосий воситалар ва уларнинг айрим қисмларининг техник-иқтисодий кўрсаткичларини ошириш бўйича чора-тадбирлар мажмуаси тушунилади.

Юқорида айтиб ўтганимиздек, асосий воситалар объектларини қўшимча қуриш, қўшимча тарзда асбоб-ускуналар билан жиҳозлаш, реконструкция қилиш, модернизация қилиш ва техник қайта қурил-

лантиришга доир харажатлар, улар тугатилганидан сўнг асосий воси-талар объектининг фаолият юритишининг қабул қилинган бошланғич меъёрий кўрсаткичлари (фойдали ишлатиш муддати, куввати, қўллаш сифати ва бошқалар) яхшиланганлиги (ошганлиги) сабабли, улар мос равишда бундай объектларнинг бошланғич қийматини оширади.

БХМС21 га мувофиқ асосий воситалар объектларини қўшимча қуриш, қўшимча тарзда асбоб-ускуналар билан жиҳозлаш, реконструкция қилиш, модернизация қилиш ва техник қайта қуроллантиришда амалга ошириладиган харажатлар тўғрисидаги маълумотларни умумлаштириш капитал қўйилмаларни ҳисобга олувчи счётлар (0800)да амалга оширилади ва уларни амалга ошириш жараёни тугагандан кей-ин капитал қўйилмаларни ҳисобга олувчи счётлари (0800)нинг кредитидан асосий воситаларни ҳисобга олувчи счётлар (0100) билан боғланган ҳолда ҳисобдан чиқарилади.

Асосий воситалар объектларини қўшимча қуриш, қўшимча тарзда асбоб-ускуналар билан жиҳозлаш, реконструкция қилиш, модернизация қилиш ва техник қайта қуроллантириш жараёни назоратини ташкил этиш мақсадида ушбу асосий воситалар объектлари бўйича инвентар карточкасини «Қўшимча қуриш, қўшимча тарзда асбоб-ускуналар билан жиҳозлаш, реконструкция қилиш, модернизация қилиш ва техник қайта қуроллантиришдаги асосий воситалар» гуруҳига ўтказиб қўйиш тавсия этилади. Асосий воситалар объекти фойдаланишга келиб тушганда инвентар карточкани тегишли ўтказиб қўйиш амалга оширилади.

Агар асосий воситалар объектини қўшимча қуриш, қўшимча тарзда асбоб-ускуналар билан жиҳозлаш, реконструкция қилиш, модернизация қилиш натижасида унинг бошланғич қийматини кўпайтириш тўғрисида қарор қабул қилинса, у ҳолда инвентар карточканинг маълумотларига тузатишлар киритилади. Кўрсатилган инвентар карточкада тузатишни акс эттириш қийин бўлса, у ҳолда қўшимча қуриш, қўшимча тарзда асбоб-ускуналар билан жиҳозлаш, реконструкция қилиш, модернизация қилишни тавсифловчи янги кўрсаткичларни акс эттириш ўрнига янги инвентар карточка (олдин берилган инвентар рақамни сақлаган ҳолда) очилади.

Корхонанинг ерни тубдан яхшилаш (қуриш, суғориш ва бошқа мелиоратив ишлар)га капитал қўйилмалари ҳар йили бутун ишлар мажмуаси яқунланган санадан қатъи назар, ҳисобот йилида фойдаланишга қабул қилинган майдонларга тегишли харажатлар суммасида асосий воситалар таркибига киритилади. Амалга оширилган харажатлар суммасига 0111 «Ерни ободонлаштириш» счётининг дебети ва 0850 «Ерни ободонлаштиришга капитал қўйилмалар» счётининг кредити бўйича ёзувлар амалга оширилади. Шунингдек корхона ерни тубдан яхшилашга капитал қўйилмаларини ҳисоби бўйича инвентар карточкасига кейинчалик асосий воситаларни бошланғич қийматини кўпайтириш билан тегишли ёзувлар қилинади.

Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларга доир капитал тусдаги тугалланган ишлар бўйича харажатлар 0860 «Молиявий

ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларга капитал қўйилмалар» счётининг кредитидан 0112 «Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни ободонлаштириш» счётининг дебетига ҳисобдан чиқарилади. Амалга оширилган харажатлар суммасига ижарачи томонидан алоҳида инвентар объектига алоҳида инвентар карточки очилади.

Оператив ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларга доир капитал тусдаги тугалланган ишлар бўйича харажатлар 0890 «Бошқа капитал қўйилмалар» счётининг кредитидан 9220 «Бошқа активларни чиқиб кетиши» счётининг дебети билан боғланган ҳолда ҳисобдан чиқа-рилади. Агар ижарага берувчи томонидан харажатлар қоплаб берилса, у ҳолда харажатлар 9220 «Бошқа активларни чиқиб кетиши» счёти кредитидан 4890 «Бошқа дебиторлар қарзи» счётининг дебети билан боғланган ҳолда ҳисобдан чиқарилади. Агар ижарага берувчи томонидан харажатлар қоплаб берилмаса, у ҳолда харажатлар 9220 «Бошқа активларни чиқиб кетиши» счёти кредитидан 9430 «Бошқа операцион харажатлар» счётининг дебети билан боғланган ҳолда ҳисобдан чиқарилади.

2.4. Асосий воситаларни қайта баҳолаш

Ишлаб чиқариш корхоналарини иқтисодий самарадорлигини ошириш учун уларни асосий воситалар билан таъминлаш ва уларни таркибини такомиллаштириш ҳамда ҳаракатдаги асосий воситаларни ўз вақтида янгилаш, шунингдек уларни қайта тиклашни қатъий ва тенглаштирилган даражасини таъминлаш муҳим роль ўйнайди.

Фан-техника тараққиёти ютуқларини ишлаб чиқаришга татбиқ этиш ва улар асосида амалдаги ишлаб чиқариш воситаларини янгилашни тезлаштириш муаммоси Ўзбекистон Республикасининг иқтисодий сиёсатида марказий ўринлардан бирини эгаллайди. У корхоналарни янада тезроқ ишлаб чиқаришни техник жиҳатдан қайта курулантиришга, ишлаб чиқариш жараёнларини механизациялаштириш ва автоматлаштириш имкониятларини берадиган машина ва асбоб-ускуналарни яратиш ҳамда ишлаб чиқаришда қўл меҳнатини камайтириш ва меҳнат шароитларини яхшилаш, унинг ишлаб чиқариш самарадорлигини оши-риш, ишлаб чиқариш ресурсларини иқтисод қилишга йўналтиради.

Корхонанинг асосий воситалари қийматини амалдаги нархлар даражасига мувофиқ келтириш мақсадида уларни қайта баҳолаш амалга оширилади.

Асосий воситаларни қайта баҳолаш деганда асосий воситалар объек-тларининг тиклаш қийматини ҳозирги бозор нархлари даражасига мослаш мақсадида уларни вақти-вақти билан аниқлаштириш тушунилади. Амалиётда асосий воситаларнинг бошланғич қиймати Ўзбекистон Республикаси ҳукумати қарорлари бўйича қайта баҳоланиши (шу жумладан вақти-вақти билан) мумкин.

Мазкур ҳолларда асосий воситалар қайта баҳолаш натижасида ҳисоб ва ҳисоботда жорий қиймат бўйича акс эттирилади. Жорий қиймат деганда, маълум санадаги амал қилаётган бозор нархлари бўйича асосий воситаларнинг қиймати ёки хабардор қилинган, битимни амалга оширишни хоҳловчи, мустақил тарафлар ўртасида битимни амалга оширишда активни сотиб олиш ёки мажбуриятларни бажариш учун етарли бўлган суммаси тушунилади.

Асосий воситалар объектини ҳар йили қайта баҳолаш 2002 йил 29 октябрдаги Ўзбекистон Республикаси Макроиктисодиёт ва статистика вазирлигининг 4-сон, Молия вазирлигининг 129-сон, Давлат солиқ қўмитасининг 2002-86-сон қўшма қарорлари билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2002 йил 4 декабрда 1192-сон билан рўйхатга олинган Асосий фондларни ҳар йили 1 январь ҳолатига қайта баҳолаш ўтказишнинг тартиби тўғрисидаги низомга мувофиқ амалга оширилади.

Қайта баҳолаш пайтида асосий воситаларнинг тўлиқ тиклаш қиймати аниқланади. Асосий воситаларнинг тўлиқ тиклаш қиймати деганда, ташкилот объектларни худди шундай янги объектларга қайта баҳолаш санасида мавжуд бўлган бозор нархлари ва тарифлари бўйича тўлиқ алмаштириш шартида қилиниши лозим бўлган харажатларнинг тўлиқ қиймати тушунилади. Бунда объектларни харид қилиш (қуриш), ташиш, ўрнатиш (монтаж қилиш) харажатлари, импорт қилинадиган объектлар учун эса божхона тўловлари ва ҳоказолар ҳам харажатлар таркибида ҳисобга олинади.

Маънавий эскирган объектларнинг тўлиқ тиклаш қиймати ҳам уларни тайёрлашга қайта баҳолаш санасида мавжуд бўлган нархлар ва тарифлар бўйича аниқланадиган мавжуд харажатлар асосида белгиланади. Бунда объектларнинг маънавий эскириши тегишли нархлар ва тарифларнинг ўзгариш даражалари ва суръатларида акс этиши ҳисобга олинади.

Ишлаб чиқаришдан олинган, ҳозирги шароитда уларнинг аниқ нусхасини тайёрлаш нархлари ва харажатларини аниқлаш амалда мумкин бўлмаган объектларнинг тўлиқ тикланиш қиймати аниқланаётганда уларнинг қиймати илгари чиқарилган ва ҳозирги объектларнинг энг муҳим фойдаланиш тавсифлари нисбати бўйича тузатилган, функционал жиҳатдан худди шундай чиқарилаётган объектларнинг тўлиқ тикланиш қиймати асосида ўрнини босиш қиймати сифатида аниқланади.

Ташкилотлар мулкида, уларнинг хўжалик юритишида, тезкор бошқарувида ва молиявий ижарада (лизингда) бўлган, уларнинг техник ҳолатидан қатъи назар, ишлаб турган ва фойдаланилмайдиган, консервацияда бўлган, ҳисобдан чиқаришга тайёрланган, лекин белгиланган тартибда тегишли ҳужжатлар билан расмийлаштирилмаган барча асосий воситалар, шунингдек тугалланмаган қурилиш объектлари ва ўрнатиш учун мўлжалланган ускуналар қайта баҳоланиши керак. Ер участкалари ва табиатдан фойдаланиш объектларининг қиймати қайта баҳоланмайди.

Асосий воситалар объектларини қайта баҳолашни ўтказиш мақсади корхона қайта баҳолалиши керак бўлган асосий воситалар объектларининг рўйхатини тузади. Рўйхатда асосий воситалар объектлари тўғрисида қуйидаги маълумотларни кўрсатиб ўтиш тавсия этилади: аниқ номи; харид қилиш, қуриш санаси; объектни бухгалтерия ҳисобига қабул қилиш санаси.

Асосий воситаларни қайта баҳолаш учун бошланғич маълумотлар бўлиб қуйидагилар ҳисобланади: олдинги ҳисобот йилининг 31 декабрь ҳолатига бухгалтерия ҳисобида ҳисобга олинган уларнинг бошланғич қиймати ёки жорий (қайта тиклаш) қиймати (агар асосий воситалар олдин қайта баҳоланган бўлса); кўрсатилган сана ҳолатига объектдан фойдаланишнинг барча даврлари учун ҳисобланган амортизация суммаси; ҳисобот йилининг 1 январь ҳолатига қайта баҳоладиган асосий воситалар объектларининг жорий (қайта тиклаш) қиймати тўғрисидаги ҳужжатлар билан тасдиқланган маълумотлар.

Асосий воситалар қийматини қайта баҳолаш ҳар йили жорий йилнинг 1 февралигача 1 январь ҳолати бўйича қайта баҳолашни ўтказиш даврида нархлар даражасидан келиб чиқиб ўтказилади. 1 январь ҳолати бўйича асосий воситаларни ҳар йили қайта баҳолаш олдинги қайта баҳолаш натижасида олинган объектларнинг қайта тиклаш қийматидан, йил давомида келиб тушган асосий воситалар бўйича эса - бошланғич қийматидан амалга оширилади.

Асосий воситаларнинг тўлиқ тиклаш қиймати, ташкилотнинг хоҳишига қараб, алоҳида объектлар қийматини баҳоланаётган объектларга айнан ўхшаш янги объектларга доир ҳужжатларга асосланиб тасдиқланган ва қайта баҳолаш ўтказилаётган йилнинг 1 январь санасида шаклланган бозор нархлари бўйича тўғридан-тўғри қайта ҳисоблаш йўли билан (тўғридан-тўғри қайта баҳолаш усули) ёки асосий фондлар тури бўйича ва уларнинг харид қилинганлик даврига боғлиқ бўлган асосий фондлар қиймати ўзгаришининг табақалаштирилган индексларини қўллаган ҳолда алоҳида объектларнинг дастлабки (тиклаш) қийматини индекслаш йўли билан (индекс усули) асосий воситаларнинг тўлиқ тиклаш қиймати белгиланади.

Индекслаш йўли билан асосий воситаларни қайта баҳолашда, бухгалтерия ҳисобида қайта баҳолашни ўтказиш санасидаги ҳолат бўйича қайд этилган асосий воситалар (шу жумладан уларга доир эскириш тўла ҳисоблаб ёзилган объектлар)нинг эскириш суммаси уларни тикланиш қийматига қайта ҳисоблашда асосий воситалар қийматини ўзгартиришнинг тегишли индексларига кўпайтирилиши керак. Асосий воситаларни тўғридан-тўғри қайта баҳолаш усули билан қайта баҳолашда бухгалтерия ҳисобида қайд этилган эскириш суммаси қайта баҳолашдан кейинги тикланиш қийматининг қайта баҳолашгача бўлган қийматга нисбати билан ҳисоблаб чиқариладиган қайта ҳисоблаш коэффиценти бўйича индексланиши керак.

Олдинги йиллик қайта баҳолашдан кейин амалга оширилган, илгарироқ хусусийлаштириш (давлат тасарруфидан чиқариш, қайта ташкил этиш)

давомида қайта баҳоланган мол-мулк бўйича, мол-мулкни хусусийлаштириш жараёнида ҳосил бўлган гудвилл суммаси (фирма баҳоси) қайта баҳолаш санасидаги ҳолат бўйича қайта баҳолашга доир резерв суммаси ҳисобига камайтирилади.

Ташкилот қайта баҳолашни мустақил равишда ёки қонунчиликка мувофиқ баҳолаш фаолияти билан шуғулланиш ҳуқуқига эга бўлган эксперт мутахассисларни жалб этган ҳолда амалга оширади.

Тўғридан-тўғри қайта баҳолаш усулини қўллаган ҳолда объектларнинг тўлиқ тиклаш қийматини ҳужжатлар асосида тасдиқлаш учун ташкилот, хоҳишига кўра, қуйидагилардан фойдаланиши мумкин:

- тайёрловчи ташкилотлар ва уларнинг расмий дилерлари, товар-хом ашё биржалари, кўчмас мулк биржаларидан ёзма шаклда олинган худди шундай маҳсулотга доир нархлар тўғрисидаги маълумотлар;

- қайта баҳолашни ўтказиш санасига ва асосий воситаларни харид қилиш санасига Марказий банк курсларининг нисбати сифатида белгиланадиган ҳисоб-китоб коэффициентини қўллаган ҳолда харид қилиш санасига ЭАВда асосий фондларнинг қиймати тўғрисидаги (тасдиқловчи ҳужжатлар мавжуд бўлганида) маълумотлар;

- тегишли давлат органларида мавжуд бўлган нархлар даражаси тўғрисидаги маълумотлар;

- қайта баҳолашни ўтказиш даврида оммавий ахборот воситалари ва махсус адабиётларда эълон қилинган нархлар даражаси тўғрисидаги маълумотлар;

- асосий воситалар қиймати тўғрисидаги баҳоловчининг ҳисоботи.

Индекс усулини қўллаган ҳолда асосий фондларни қайта баҳолаш учун фойдаланиладиган қайта баҳолашнинг навбатдаги мос индекслари Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитаси томонидан ҳар йили 31 декабргача ишлаб чиқилади ва оммавий ахборот воситаларида расман эълон қилинади.

1 январь ҳолати бўйича асосий воситаларни қайта баҳолаш натижалари молиявий ҳисоботда асосий воситаларни қайта баҳолаш амалга оширилган жорий давр учун, яъни ойлик ҳисобот тузилганда - январ ойи ҳисоботида, чорақлик ҳисоботи тузилганда - биринчи чорақ ҳисоботида, йиллик ҳисобот тузилганда - календарь йил ҳисоботида акс эттирилади.

Асосий воситаларни қайта баҳолаш натижалари молиявий ҳисоботда асосий воситаларни қайта баҳолаш ўтказилган жорий даврда акс эттирилади. Қайта баҳолаш натижалари аввалги ҳисобот йилидаги молиявий ҳисобот маълумотларига киритилмайди ҳамда ҳисобот йили бошида молиявий ҳисобот маълумотларини шакллантиришда қабул қилинади. Бунда ўтган йил якуни ва ҳисобот йили бошидаги маълумотларнинг мос келмаслиги ҳисобот йилининг дастлабки санасидаги ҳолатга кўра ўтказилган асосий воситаларни қайта баҳолаш натижаси сифатида тушунтирилади ҳамда жорий даврдаги молиявий ҳисоботга тушунтириш хатида баён этилади. «Бухгалтерия

баланси» (1-сон шакл)нинг «Ҳисобот йили бошига» устунида ва «Асосий воситалар ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот» (3-сон шакл)нинг «Йил бошига қолдиқ» устунларида асосий воситаларнинг қайта баҳоланган қиймати кўрсатилади.

Қайта баҳолаш натижасида асосий воситалар объектини қўшимча баҳолаш суммаси резерв капитали таркибидаги 8510 «Узоқ муддатли активларни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар» счётига ҳисобга киритилади. Қайта баҳолаш натижасида асосий воситалар объекти нархининг арзонлашган (камайган) суммаси аввалги ҳисобот даврларида ўтказилган ушбу объектни қўшимча баҳолаш суммалари доирасида 8510 «Узоқ муддатли активларни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар» счётига резерв капиталининг камайишига киритилади.

Асосий восита бўйича аввалги қайта баҳолаш (қўшимча баҳолаш) суммасидан ошган нархини арзонлашган (камайган) суммаси харажат сифатида тан олинади ва 9430 «Бошқа операцион харажатлар» счётида акс эттирилади.

Асосий воситаларни қайта баҳолашни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини қуйидаги мисолда кўриб чиқамиз. «Омад» МЧЖ томонидан фойдаланишнинг учинчи йилини бошида амалга оширилган силлиқловчи дастгоҳни ҳар йили 1 январь ҳолатига қайта баҳолашни кўриб чиқамиз. Фойдали хизмат муддати 5 йил ва эскириш тенг маромли усулда ҳисобланади. Олдинги қайта баҳолаш 1,05 коэффициент билан амалга оширилган. 1 январь ҳолатига бухгалтерия ҳисобида қуйидаги маълумотлар мавжуд:

1. Силлиқловчи дастгоҳнинг бошланғич қиймати 14870100 сўм;
 $14870100 \text{ сўм} = 14162000 \text{ сўм} \times 1,05$.

2. Силлиқловчи дастгоҳ бўйича жамланган эскириш суммаси учинчи йилнинг 1 январь ҳолатига 5 948 040 сўм;

$5\,948\,040 \text{ сўм} = 2\,974\,020 \text{ сўм} + 2\,974\,020 \text{ сўм}$; бу ерда:

- биринчи йил учун жамланган эскириш 2832400 сўм;
 $2\,832\,400 \text{ сўм} = 14\,162\,000 \text{ сўм} / 5 \text{ йил}$;

- қайта баҳолашни ҳисобга олган ҳолда биринчи йил учун жамланган эскириш 2974 020 сўм;

$2\,974\,020 \text{ сўм} = 2832\,400 \text{ сўм} \times 1,05$;

- иккинчи йил учун жамланган эскириш 2974020 сўм;
 $2\,974\,020 \text{ сўм} = 14\,870\,100 \text{ сўм} / 5 \text{ йил}$.

3. Силлиқловчи дастгоҳнинг қайта баҳолаш натижалари (қолдиқ) суммаси 566 480 сўм;

$566\,480 \text{ сўм} = 708\,100 \text{ сўм} - 141\,620 \text{ сўм}$;

$708\,100 \text{ сўм} = 14\,870\,100 \text{ сўм} - 14\,162\,000 \text{ сўм}$;

$141\,620 \text{ сўм} = 2\,974\,020 \text{ сўм} - 2\,832\,400 \text{ сўм}$.

Қайта баҳолаш натижалари (баҳони ўсиши ёки пасайиши)дан ке-либ чиқиб учта ҳолатни кўриб чиқамиз.

1-Ҳолат.

Силлиқловчи дастгоҳни 1,10 коэффициент билан қайта баҳолаш амалга оширилди.

Силлиқловчи дастгоҳни қайта баҳолаш (баҳони ўсиши) «Юлдуз» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- силлиқловчи дастгоҳни бошланғич қийматини кўпайиши (баҳони ўсиши):

дебет 0130 «Машина ва асбоб-ускуналар» счёти 1 487 010 сўм; кредит 8510 «Узоқ муддатли активларни қайта

баҳолаш бўйича тузатишлар» счёти 1 487 010 сўм;

$1\,487\,010\text{ сўм} = 14\,870\,100 \times 10 / 100;$

- силлиқловчи дастгоҳни эскириш суммасини кўпайиши (баҳони ўсиши):

дебет 8510 «Узоқ муддатли активларни қайта

баҳолаш бўйича тузатишлар» счёти 594 804 сўм;

кредит 0130 «Машина ва асбоб-ускуналарнинг

эскириши» счёти 594 804 сўм;

$594\,804\text{ сўм} = 5\,948\,040 \times 10 / 100.$

2-ҳолат.

Силлиқловчи дастгоҳни 1,03 коэффициент билан қайта баҳолаш амалга оширилди.

Силлиқловчи дастгоҳни қайта баҳолаш (баҳони пасайиши) «Юлдуз» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- силлиқловчи дастгоҳни бошланғич қийматини камайиши (баҳони пасайиши):

дебет 8510 «Узоқ муддатли активларни қайта

баҳолаш бўйича тузатишлар» счёти 446 103 сўм;

кредит 0130 «Машина ва асбоб-ускуналар» счёти 446 103 сўм; 446 103 сўм = 14 870 100 x 3 / 100;

- силлиқловчи дастгоҳни эскириш суммасини камайиши (баҳони пасайиши):

дебет 0130 «Машина ва асбоб-ускуналарнинг

эскириши» счёти 178 441 сўм;

кредит 8510 «Узоқ муддатли активларни қайта

баҳолаш бўйича тузатишлар» счёти 178 441 сўм;

$178\,441\text{ сўм} = 5\,948\,040 \times 3 / 100.$

3-ҳолат.

Силлиқловчи дастгоҳни 1,08 коэффициент билан қайта баҳолаш амалга оширилди.

Силлиқловчи дастгоҳни қайта баҳолаш (баҳони пасайиши) «Юлдуз» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттиришни тавсия этамиз:

- силлиқловчи дастгоҳни эскириш суммасини камайиши (баҳони пасайиши):

дебет 0130 «Машина ва асбоб-ускуналарнинг эскириши» счёти 475 843 сўм;
кредит 8510 «Узоқ муддатли активларни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар» счёти 475 843 сўм;
 $475\,843\text{ сўм} = 5\,948\,040 \times 8 / 100$;

- силлиқловчи дастгоҳни бошланғич қийматини камайиши (баҳо-ни пасайиши):

дебет 8510 «Узоқ муддатли активларни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар» счёти 1 042 323 сўм;

дебет 9430 «Бошқа операцион харажатлар» счёти 147 285 сўм;

кредит 0130 «Машина ва асбоб-ускуналар» счёти 1 189 608 сўм;

$1\,042\,323\text{ сўм} = 566\,480\text{ сўм} + 475\,843\text{ сўм}$;

$147\,285\text{ сўм} = 1\,189\,608\text{ сўм} - 1\,042\,323\text{ сўм}$;

$1\,189\,608\text{ сўм} = 14\,870\,100 \times 8 \% / 100$.

2.5. Асосий воситаларнинг инвентаризацияси

Асосий воситаларнинг инвентаризацияси - инвентар рақамлар (инвентар дафтарлари) бўйича ҳисоб маълумотларини активларни ҳақиқатда мавжудлигига мос келиши, уларнинг техник ҳолати ва баҳоланиши текширилаётган жараёни ўз ичига оладиган мол-мулк ва мажбуриятларни умумий инвентаризациясини бир қисмини ташкил этади.

Шуни таъкидлаш лозимки, инвентаризация асосий воситаларни сақла-ниши (мавжудлиги)ни, кейинги бухгалтерия назоратини ва ҳисоб маъ-лумотларини ишончлилигини таъминлашнинг қулай ва унумли воситаси бўлиб ҳисобланади.

Асосий воситаларнинг ҳақиқатда мавжудлигини аниқлаш ва уларнинг бутлигини назорат қилиш мақсадида корхоналар томонидан вақти-вақти билан, бироқ икки йилда камида бир марта асосий воситаларни инвентаризацияси ўтказилади, кутубхона фондлари эса беш йилда бир марта инвентаризация қилинади. Барча асосий воситалар объектлари: хусусийлари, вақтинчалик эгалик қилиш ва фойдаланиш ҳуқуқи берилганлари, ижарага олинганлари, масъул сақлашда бўлган ва қўйилганлари инвентаризациядан ўтказилади.

Ташкилотнинг мулкни, шу жумладан асосий воситаларни инвен-таризациясини ўтказиш ва унинг натижаларини расмийлаштиришнинг умумий қоидалари ва умумбелгиланган тартиби БҲМС ¹ 19 билан белгиланган.

Корхона раҳбари асосий воситалар объектларини инвентаризациясини ўтказиш санасини ва уни ўтказиш тартибини тартибга солишни белгилаш ҳуқуқига эга. Бунда у ҳисобот йилида ўтказиладиган инвентаризация сони, уларни ўтказиш санаси, ҳар бирида текширилаётган мол-мулк рўйхатини

белгийлайди. Бўларнинг барчаси корхонанинг ҳисоб сиёсатининг объекти бўлиб ҳисобланади. Бироқ бухгалтерия ҳисоби бўйича қонунчиликда корхоналарнинг асосий воситаларни инвентаризациядан ўтказиш мажбуриятлари назарда тутилган.

Корхона раҳбарлари асосий воситаларнинг тўғри ҳамда ўз вақтида ўтказилиши ва уларнинг қўйилмаганда ўтказилишини таъминлаш учун жавобгардир. Улар асосий воситаларнинг ҳақиқатда мавжудлигини қисқа муддатларда тўлиқ ва аниқ текширишни таъминлайдиган шароитларни яратиб беришлари шарт.

Бош бухгалтер тегишли бўлинмалар ва хизматлар раҳбарлари билан биргаликда инвентарлаш ўтказишнинг белгиланган қоидаларига риоя этилишини синчиклаб назорат қилишга мажбур.

Қуйидаги ҳолларда асосий воситалар инвентаризацияси ўтказилиши шарт:

- мол-мулк ижарага берилганда, сотиб олинганда, сотилганда, шунингдек, давлат корхонаси ўзгартирилган (давлат тасарруфидан чиқарилган) чоғда қонунчиликда назарда тутилган ҳолларда;

- йиллик молиявий ҳисоботни тузиш олдидан, инвентаризация ҳисобот йилининг 1 октябридан кечиктирмай ўтказиладиган мол-мулкдан ташқари.

Айрим жойлар ва мавсумий тусда ишлайдиган корхоналарда қуйидаги ҳолларда асосий воситалар инвентаризацияси ўтказилади:

- асосий воситалар қайта баҳоланганда;
- моддий жавобгар шахслар алмашганда (ишларни қабул қилиш-топшириш кунида);

- ўғирлик ёки суиистеъмол, шунингдек, бойликларни ишдан чиқариш фактлари аниқланганда;

- табиий офатлар, ёнғинлар, фалокатлар ёки фавқулодда ҳолатлар юзага келтирган бошқа фавқулодда вазиятлар юз берганда;

- хўжалик юритувчи субъект тугатилганда (қайта ташкил этилганда) тугатиш (ажратиш) балансини тузиш олдидан ва бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботларни тартибга солиш бўйича Ўзбекистон Республикаси қонунчилигида назарда тутилган бошқа ҳолларда.

Умумий (жамоавий) моддий жавобгарлик шароитида инвентаризация жамоа раҳбари ўзгарганда, жамоадан унинг эллик фоиздан ортиқ аъзолари чиқиб кетганда, шунингдек жамоанинг битта ёки бир нечта аъзоси талаби билан ўтказилади.

Асосий воситаларни қайта баҳолашни ўтказиш бўйича тайёргарлик кўриш чоратадбирлари комплексида корхона раҳбари томонидан тасдиқланган рўйхатга мувофиқ асосий воситалар объектларининг мавжудлигини текшириш тавсия этилади. Шу билан бирга асосий воситаларни аниқлик киритилган баҳоларини инвентаризация ўтказиш ва уларни қайта баҳолаш жараёнида фарқлаб олиш лозим. Асосий воситаларининг баҳоларига аниқлик киритиш деганда, масалан, активларни бошланғич қиймати

шаклланганда ҳисобга олинмаган ёки ортиқча қўшилган харажатлар аниқланиши тушунилади. Қайта баҳолашнинг мақсади бўлиб асосий воситаларнинг ҳозирги вақтга реал қийматини уларнинг бошланғич қийматини бозор баҳосини ва қайта тиклаш шароитларини ҳисобга олган ҳолда жорий (қайта тиклаш) қиймати келтириш йўли аниқлаш ҳисобланади.

Корхона раҳбари ўзининг қарори билан танлаш йўли билан (қисман), режа асосида ва режадан ташқари (тўлиқ ва танлаш йўли билан), жорий ва йиллик ўтказиладиган инвентаризацияларни белгилаши мумкин. Режа асосида ўтказиладиган инвентаризация режажадвалига мувофиқ, режадан ташқари ўтказиладигани фавқулодда ҳолатларда: ўғирлик, йирик авариялар ва бошқа ҳолатлар бўлганда амалга оширилади. Жорий инвентаризация ҳисобот йили давомида, йиллик инвентаризация эса йиллик молиявий ҳисобот тузишдан олдин ва асосий воситаларни қайта баҳолашда ўтказилади. Танлаш йўли билан инвентаризация ҳар хил сабабларга кўра, шу жумладан асосий воситаларни қайта баҳолашда ўтказилади.

Инвентаризация ўтказиш учун корхонада доимий ишлайдиган инвентаризация комиссияси тузилади. Ишлар ҳажми катта бўлганда мол-мулк ва молиявий мажбуриятлар инвентаризациясини бир вақтда ўтказиш учун ишчи инвентаризация комиссияси тузилади. Ишлар ҳажми кичик ва корхонада ревизия комиссияси мавжуд бўлганда инвентаризация ўтказишни унга юклаш мумкин.

Асосий воситаларни инвентаризациясини ўтказиш тўғрисидаги қарорни, доимий ишлайдиган ва ишчи инвентаризация комиссияларининг шахсий таркибини корхона раҳбари тасдиқлайди. Комиссия таркиби тўғрисидаги ҳужжат (буйруқ, қ а р о р, фармойиш) инвентаризацияларни ўтказиш тўғрисидаги буйруқлар бажарилишини назорат қилиш дафтаридида рўйхатга олинади. Буйруқда асосий воситалар фойдаланишда бўлган жойида инвентаризациясини ўтказиш бўйича аниқ вазифаларни, қоидалар ва муддатларини белгилаш; асосий воситалар объектларини ҳақиқатда мавжудлигини ҳисоб маълумотларидан фарқини расмийлаштиришга алоҳида эътибор қаратган ҳолда ҳужжатлаштиришнинг қоидаларини батафсил аниқлаб бериш лозим.

Доимий ишлайдиган инвентаризация комиссияси таркибига корхона раҳбари ёки унинг ўринбосари (комиссия раиси), бош бухгалтер ва бошқа мутахассислар (муҳандислар, иқтисодчилар, техниклар ва хоказолар) киритилади. Шунингдек комиссия таркибига корхонанинг ички аудит вакиллари киритилиши мумкин. Ишчи инвентаризация комиссияси таркибига инвентаризация ўтказишни тайинлаган корхона раҳбари (комиссия раиси), мутахассислар: товаршунос, муҳандис, технолог, механик, иш юритувчи, иқтисодчи, бухгалтерия ходими ва бошқалар киритилади. Инвентаризация ўтказиш чоғида комиссиянинг ақалли битта аъзоси йўқ бўлса, бу ҳол инвентаризация натижаларини ҳақиқий эмас деб топиш учун асос бўлиб хизмат қилади.

Комиссия таркибига инвентаризация ўтказилаётган қийматликларни, нархлари ва бирламчи ҳисобни яхши биладиган тажрибали ходимлар киритилиши керак. Бир моддий жавобгар шахсларда худди шу ходимни кетма-кет икки марта ишчи инвентаризация комиссиясининг раиси қилиб тайинлаш тақиқланади.

Доимий ишлайдиган инвентаризация комиссиялари:

- қийматликлар сақланишини таъминлашга доир профилактика ишларини ўтказди, зарурат бўлганда ўз мажлисларида қийматликларнинг сақланиши масалалари бўйича цех, бўлим, шубалар раҳбарларининг ахборотларини тинглайди;

- инвентаризация ўтказилишини ташкил этади ва ишчи инвентаризация комиссиялари аъзоларига йўл-йўриқ беради;

- инвентаризация тўғри ўтказилганини назорат тариқасида текширувларни амалга оширади, шунингдек, инвентаризация орасидаги даврда сақлаш ва қайта ишлаш жойларида товар-моддий қийматликларини танлаб инвентаризация ўтказди;

- инвентаризация натижалари тўғри чиқарилганини, базалар, омборлар, омборхоналар, цехлар, қурилиш участкалари ва бошқа сақлаш жойларида қийматликларни қайта навларга ажратиш бўйича таклифлар асосли эканлигини текширади;

- зарур ҳолларда (инвентаризация ўтказиш қоидалари жиддий бузилганлиги аниқланган ва бошқа ҳолларда) корхона раҳбарининг топшириғига биноан такрорий ялпи инвентаризацияларни ўтказди;

- қийматликлар камомати ёки уларни шикастлашга, шунингдек, бошқа бузилишларга йўл қўйган шахслардан олинган тушунтиришларни кўриб чиқади ва аниқланган камомадлар ҳамда қийматликларни шикастлашдан кўрилган талафотларни бир изга солиш тартиби тўғрисида таклиф беради.

Ишчи инвентаризация комиссиялари:

- сақлаш ва ишлаб чиқариш жойларида қийматликлар ва пул маблағларини инвентаризациясини амалга оширади;

- корхона бухгалтерияси билан биргаликда инвентаризация натижаларини аниқлашда иштирок этади ва камомадлар ҳамда қайта навларга ажратиш чоғидаги ортиқча чиқишларни ҳисобга олиш ҳамда табиий йўқолиш меъёрлари доирасида камомадларни ҳисобдан ўчириш бўйича таклифлар ишлаб чиқади;

- товар-моддий қийматликларни қабул қилиш, сақлаш ва беришни тартибга солиш, ҳисобга олишни яхшилаш ва улар сақланишини назорат қилишни тартибга солиш масалалари, шунингдек, меъёрдан ортиқча ва ишлатилмайдиган моддий қийматликларни сотиш бўйича таклифлар киритади.

Ишчи инвентаризация комиссиялари қуйидаги ҳоллар:

- корхона раҳбарининг буйруғига мувофиқ инвентаризацияни ўз вақтида ўтказиш ва уни ўтказиш тартибига риоя қилиш учун;

- текширилаётган асосий воситалар, товар-моддий қийматликлар, пул маблағлари ва ҳисоб-китоблардаги маблағларнинг ҳақиқатдаги қолдиқлари тўғрисидаги маълумотлар рўйхатга тўлиқ ва аниқ қ айд этилиши учун;

- товар-моддий қийматликларнинг улар нархи белгиланадиган фарқловчи белгилари (тури, нави, русуми, ҳажми, прејскўрант бўйича тартиб рақами, артикули ва ҳ.к.) рўйхатда тўғри кўрсатилиши учун;

- белгиланган тартибга мувофиқ инвентаризация материаллари тўғри ва ўз вақтида расмийлаштирилиши учун жавобгар бўлади.

Инвентаризация комиссиялари аъзолари товарлар, материаллар ва бошқа қийматликлар камомоди ва ишлатиб юборгани ёки ортиқча чиққанини яшириш мақсадида рўйхатга бойликларнинг ҳақиқатдаги қолдиқлари тўғрисида атайлаб нотўғри маълумотларни киритганлик учун белгиланган тартибга мувофиқ жавобгарликка тортиладилар. Мол-мулкнинг ҳақиқатдаги мавжудлигини текширишни бошлашдан олдин инвентаризация комиссияси инвентаризация пайтидаги энг сўнгги кирим-чиқим ҳужжатларини ёки моддий воситалар ва пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботларни олиши керак.

Инвентаризация комиссиясининг раиси ҳисоботларга илова қилинган барча кирим-чиқим ҳужжатларига «инвентаризациягача ...да (сана)» деб кўрсатган ҳолда виза қўяди, бу эса бухгалтерияга ҳисоб маълумотлари бўйича инвентаризация бошлаш пайтида мол-мулк қолдиқларини аниқлаш учун асос бўлиб хизмат қилиши керак. Моддий жавобгар шахслар инвентаризация бошланишига қадар мол-мулкка доир барча кирим-чиқим ҳужжатлари бухгалтерия ёки комиссияга топширилгани ва улар жавобгарлигига келиб тушган барча қийматликлар кирим қилингани, чиқиб кетганлари эса харажатга ҳисобдан ўчирилгани тўғрисида тилхат берадилар. Мол-мулкни сотиб олишга ҳисобдор суммалари ёки уни олиш учун ишончномалари бўлган шахслар ҳам шундай тилхат берадилар.

Инвентаризацияни ўтказиш олдидан ишчи инвентаризация комиссиялари аъзоларига буйруқ, комиссия раисларига эса пломбир топширилади (инвентаризация комиссияси ишлайдиган бутун иш вақтида пломбир комиссия раисида сақланади).

Инвентаризацияни бошлашга қадар қуйидагиларни текшириш зарур:

- инвентар карточкалари, инвентар дафтарлари ёки рўйхатларининг, шунингдек аналитик ҳисобнинг бошқа регистрларининг мавжудлиги ва ҳолати;

- техник паспортлар ёки бошқа техник ҳужжатларнинг мавжудлиги ва ҳолати;

- корхона томонидан ижарага, сақлашга ва вақтинча фойдаланишга топширилган ёки қабул қилинган асосий воситаларга доир ҳужжатларнинг мавжудлиги. Ҳужжатлар йўқ бўлса, уларнинг олиниши ёки расмийлаштирилишини таъминлаш зарур.

Инвентаризация комиссияси асосий воситаларнинг ҳақиқий қолдиғи тўғрисидаги маълумотларни рўйхатларга тўлиқ ва аниқ киритилишини, инвентаризация материалларини тўғри ва ўз вақтида расмийлаштирилишини таъминлайди. Мол-мулкни ҳақиқатда мавжудлигини текшириш моддий жавобгар шахснинг албатта иштироки билан амалга оширилади. Бухгалтерия ҳисоби регистрларида ёки техник ҳужжатларда тафовут ёки ноаниқликлар аниқланганда тегишли тўғрилашлар ва аниқликлар киритилиши керак.

Асосий воситаларни инвентаризациясини ўтказиш жараёнида комиссия мажбурий тартибда объектларни натурда кўздан кечирази ва инвентаризация рўйхатларига уларнинг тўлиқ номи, вазифаси, инвентар рақамлари ва асосий техник ёки фойдаланиш кўрсаткичларини қайд этади. Комиссия мулкка эгалик қилиш давлат рўйхатидан ўтказилиши лозим бўлган бинолар, иншоотлар ва бошқа кўчмас мулк объектлари бўйича тегишли гувоҳномалар мавжудлигини текширади. Шунингдек комиссия корхона мулкдорлигида бўлган ер участкалари, сув ҳавзалари ва бошқа табиатдан фойдаланиш объектларига мулк ҳуқуқини тасдиқловчи ҳужжатларни мавжудлигини ҳам текширади.

Ўзининг асосий воситаларини инвентаризациясини ўтказиш билан бир қаторда ижарага олинган ва масъулиятли сақлашда бўлган асосий воситалар ҳам текширилади. Кўрсатилган объектлар бўйича алоҳида рўйхат тузилади, унда ана шу объектлар масъул сақлашга ёки ижарага қабул қилинганлигини тасдиқлайдиган ҳужжатлар кўрсатиб ўтилади.

Инвентаризация ўтказилаётганда инвентаризация бўйича бирламчи ҳисоб ҳужжатларининг намунавий шакллари БҲМС 19 нинг талабларига мувофиқ қўлланилиши керак. Иш ҳайвонлари ва маҳсулдор моллар, парранда ва асалари оилалари, кўп йиллик ўсимликлар, кўчатзорлар инвентаризацияси ўтказилганда қишлоқ хўжалик корхоналари учун тасдиқланган рўйхат шакллари қўлланилади.

Асосий воситалар рўйхатга объектнинг асосий вазифасига мувофиқ номлари бўйича қайд этилади. Агар объект реконструкция, модернизация қилинган, кенгайтирилган, қайта жиҳозланган ёки қисман тугатилган ва бунинг оқибатида унинг асосий вазифаси ўзгарган бўлса, у ҳолда рўйхатга янги вазифасига мувофиқ келадиган ном билан киритилади.

Агар комиссия капитал тусда қилинган ишлар (қават қуриш, янги хоналар қуриш ва ҳоказолар) ёки иморат ва иншоотларни қисман тугатиш (айрим конструктив унсурларни бузиш) бухгалтерия ҳисобида акс эттирилмаган деб топса, у ҳолда тегишли ҳужжатлар бўйича объект дастлабки қийматининг кўпайиш ёки камайиш суммасини аниқлаши ва рўйхатда қилинган ўзгаришлар тўғрисидаги маълумотларни келтириши керак.

Машиналар, асбоб-ускуналар, куч қурилмалари ва транспорт воситаларининг инвентаризация натижалари инвентаризация рўйхатларига яқка тартибда, инвентар рақами, тайёрлаган (ишлаб чиқарилган) заводи, ишлаб чиқарилган йили, ишлаб чиқариш вазифаси, қувватлари, юк кўтариш қуввати

ва бошқа кўрсаткичлар кўрсатилган ҳолда киритилади. Умумий номдаги ва фойдаланиш мақсади бир хилдаги, бир хил қийматдаги, корхонанинг бир тақибий бўлинмасида фойдаланишда бўлган, аналитик ҳисоби инвентар карточкаларда юритиладиган асосий воситалар объектлари (хўжалик ва ишлаб чиқариш инвентарлари, махсус асбоб-ускуналар ва қурилмалар, дастгоҳлар, ЭХМлар ва ҳоказолар) инвентаризация рўйхатларига номлари ва сони бўйича қўшилади.

Асосий воситаларнинг инвентар объектларига берилган рақамлар, қандайдаси кўра, ўзгармаслиги керак. Объектлар ўзларининг техник ишлаб чиқариш вазифасига кўра киритилиши керак бўлган асосий воситалар гуруҳидан бошқа гуруҳга ҳатто равишда киритилган ҳолларда, шунингдек, нотўғри рақам қўйилганлиги аниқланган ҳолларда рақамлар ўзгартирилиши мумкин.

Инвентаризация пайтида корхонадан ташқарида бўлган асосий воситалар (узок рейсларда бўлган денгиз ва дарё кемалари, темир йўл ҳаракатдаги таркиби, автомашиналар, капитал таъмирлашга юборилган машина ва ускуналар ва ҳоказо) доимий ишлайдиган ёки ишчи комиссия томонидан улар корхонадан вақтинча чиқиб кетиши пайтига қадар инвентаризациядан ўтказилиши керак.

Фойдаланишга яроқсиз ва қайта тиклаб бўлмайдиган асосий воситалар инвентаризация рўйхатига киритилмайди. Мазкур объектларга инвентаризация комиссияси алоҳида рўйхат тузиб, уларни фойдаланишга топшириш вақти ва ушбу объектларни яроқсиз ҳолга келтирган сабаблар (шикастланиш, тўлиқ эскириш ва ҳоказолар) кўрсатилади. Бундай объектларни ҳисобдан чиқариш умумий белгиланган тартибда амалга оширилади.

Мулкнинг ҳақиқатда мавжудлиги тўғрисидаги маълумотлар икки нусхадан кам бўлмаган инвентаризация рўйхатларига ёки инвентаризация далолатномаларига ёзилади. Ижарага олинган ва масъулиятли сақлашда бўлган асосий воситалар объектлари бўйича алоҳида рўйхат тузилади, унда ана шу объектлар масъул сақлаш ёки ижарага қабул қилинганлигини тасдиқлайдиган ҳужжатлар кўрсатиб ўтилади.

Инвентаризация рўйхатлари ҳисоблаш ва бошқа техника воситалардан фойдаланган ҳолда ёки қўлда тўлдирилиши мумкин. Қўлда тузиладиган инвентаризация рўйхатлари аниқ ва тушунарли, равшан қилибсиёҳда ёки шарикли ручкада тўлдирилади. Ҳеч қандай ўчириш ва тузатиб ёзишларга йўл қўйилмайди.

Рўйхатлар тўғри чизиқли ёзувда фойдаланиш жойи, таснифланувчи гуруҳи, инвентар рақамлари бўйича таркиби, объектларнинг асосий техник ёки фойдаланиш тавсифини кўрсатган ҳолда уларнинг тўлиқ номи (уларнинг фойдаланиш мақсадларига мувофиқ) бўйича тузилади. Рўйхатларда инвентаризация ўтказилаётган қийматлар ва объектларнинг номи, уларнинг миқдори ҳисобда қабул қилинган номенклатураси ва ўлчов бирликлари

бўйича кўрсатилади. Қийматликлар қандай ўлчов бирликларида (доналарда, килограммларда, метрларда ва ҳоказоларда) кўрсатилганидан қатъи назар инвентаризация рўйхатининг ҳар бир саҳифасида сўз билан товар-моддий қийматликлар тартиб рақамлари сони ва мазкур саҳифада ёзилган барча қийматликлар миқдо-рининг умумий якуни кўрсатилади.

Рўйхатларнинг барча нусхаларида хатоларни тузатиш нотўғри ёзувлар устига чизиш ва чизилганлари устига тўғри ёзувларни қўйиш йўли билан амалга оширилади. Тузатишлар таъкидланиши ва инвентаризация комиссиясининг барча аъзолари ва моддий жавобгар шахслар томонидан имзоланиши керак. Рўйхатларда тўлдирилмаган қаторлар қолдирилишига йўл қўйилмайди ва охириги варақларда тўлдирилмаган қаторлар чизиб қўйилади. Рўйхатларнинг охириги варағида баҳоларни ва якунларни ҳисоблаб чиқилганлигини текширилганлиги тўғрисида мазкур текширишларни амалга оширган шахсларнинг имзоси билан белги қўйилади.

Рўйхатлар инвентаризация комиссиясининг барча аъзолари ва моддий жавобгар шахслар томонидан имзоланади. Рўйхат охирида моддий жавобгар шахслар комиссия қийматликлар уларнинг иштирокида текширилганлиги, комиссия аъзоларига нисбатан ҳеч қандай даъволар йўқлиги ва рўйхатда саналган қийматликлар масъул сақлашга қабул қилинганини тасдиқлайдиган тилхатни имзолайдилар. Моддий жавобгар шахслар ўзгарган ҳолларда қийматликларни ҳақиқатда мавжудлигини текшириш пайтида қийматликларни қабул қилган шахс инвентаризация рўйхатларига уларни олганлиги, топширган шахслар эса уларни топширганлиги хусусида имзо чекадилар.

Агар мол-мулкни инвентаризацияси бир неча кун мобайнида ўтказилса, моддий қийматликлар сақланаётган хона инвентаризация комиссияси кетаётганида муҳрланиши керак. Инвентаризация комиссиялари ишида танаффус бўлганда (тушлик вақти, тунда, бошқа сабабларга кўра) рўйхатлар инвентаризация ўтказилаётган ёпиқ хонадаги яшиқда (жавон, сейфда) сақланиши шарт.

Моддий жавобгар шахслар инвентаризациядан кейин инвентаризация рўйхатларида хатоларни аниқлаган ҳолларда улар дарҳол (омбор, омборхона, шуъба ва ҳоказолар очилгунига қадар) буни ишчи инвентаризация комиссиясига маълум қилишлари шарт. Моддий жавобгар шахсларнинг камомад ёки ортиқча чиқиши асосий воситалар номидаги хато, ўтказиб юбориш, янглишиш ва ҳоказолар туфайли юз бергани хусусидаги тушунтиришлари омбор, омборхона, шуъба очилгунига қадар қабул қилинади. Инвентаризация комиссияси кўрсатилган фактларни текширишни амалга оширади ва улар тасдиқланган тақдирда аниқланган хатоларни белгиланган тартибда тузатади.

Инвентаризация тугаганидан кейин инвентаризация тўғри ўтказилганини назорат тариқасида текширишлар ўтказилиши мумкин. Уларни инвентаризация комиссиялари аъзолари ва моддий жавобгар шахслар

иштирокида албатта инвентаризация ўтказилган омбор, омборхона, таркибий бўлинма омбори ва ҳоказолар очилишига қадар ўтказиш керак. Инвентаризациялар тўғри ўтказилганини назорат тариқасида текшириш натижалари далолатнома билан расмийлаштирилади ва инвентаризация тўғри ўтказилганлигини назорат тариқасида текширишларни ҳисобга олиш дафтарыда рўйхатга олинади.

Солиштириш қайдномалари инвентаризацияда ҳисоб маълумотларидан тафовутлар аниқланган асосий воситалар бўйича тузилади. Солиштириш қайдномаларида инвентаризация натижалари, яъни бухгалтерия ҳисоби маълумотлари бўйича кўрсаткичлар ва инвентаризация рўйхатлари (далолатномалари) маълумотлари ўртасидаги тафовутлар акс эттирилади.

Ортиқча ва кам чиққан товар-моддий қийматликларнинг қиймати солиштириш қайдномаларида уларнинг бухгалтерия ҳисобидаги баҳосига мувофиқ келтирилади. Инвентаризация натижаларини расмийлаштириш учун ягона регистрлар қўлланиши мумкин, уларда инвентаризация рўйхатлари (далолатномалари) ва солиштириш қайдномаларининг кўрсаткичлари бирлаштирилади. Корхонага тегишли бўлмаган, лекин бухгалтерия ҳисобида қайд этилган (масъулиятли сақланишда бўлган, ижарага олинган, қайта ишлаш учун олинган) қийматликларга алоҳида солиштириш қайдномалари тузилади. Солиштириш қайдномалари ҳисоблаш ва бошқа техника воситаларидан фойдаланиб, шунингдек, қўлда тузилиши мумкин. Айни вақтда комиссия бунда айбдор бўлган шахсларни ва у ёки бу объектларни конструктив ўзгартириш ҳисоб регистрларида акс эттирилмаганлигининг сабабларини аниқлаши шарт.

Инвентаризация рўйхатлари ва солиштирма қайдномалар бухгалтерияга топширилади ва бу ерда уларнинг расмийлаштирилиши ва ҳисобкитоблари текширилади. Кейин марказий инвентаризация комиссия солиштирма қайдномалар маълумотлари бўйича ҳисоб маълумотларидан тафовутлар бўйича керакли қарорларни қабул қилади ва мазкур қарорлар корхона бўйича инвентаризация натижалари тўғрисидаги буйруқ билан тасдиқланиб қўйилади. Аниқланган тафовутлар бўйича инвентаризация комиссияси асосий воситаларнинг камомади ва бошқа йўқотишлар фактлари огоҳлантириш бўйича тадбирлар ишлаб чиқади ва уларни тасдиқлаш учун марказий инвентаризация комиссиясига тақдим этади.

Инвентаризация вақтида аниқланган қийматликлар ҳақиқатда мавжудлиги билан бухгалтерия ҳисоби маълумотлари ўртасидаги тафовутларни тартибга солиш тўғрисидаги таклифлар кўриб чиқиш учун корхона раҳбарига тақдим этилади. Қоплашга қабул қилиш тўғрисидаги охирги қарорни корхона раҳбари томонидан қабул қилинади.

Инвентаризация натижалари инвентаризация тугаган ойдаги ҳисоб ва ҳисоботда, йиллик инвентаризация эса йиллик молиявий ҳисоботда акс эттирилиши керак.

Ҳисобга қабул қилинмаган объектлар, шунингдек, ҳисоб регистрларида уларни тавсифлайдиган маълумотлар бўлмаган ёки нотўғри маълумотлар кўрсатилган объектлар аниқланган тақдирда комиссия инвентаризация рўйхатига ана шу объектлар бўйича етишмайдиган ёки тўғри маълумотларни ва техник кўрсаткичларни киритиши керак, масалан: бинолар бўйича - уларнинг вазифаси, улар қурилган асосий материаллар, ҳажми (ташқи ёки ички томондан ўлчаб), майдони (умумий фойдали майдони), каватлар сони (ертўла, ярим ертўла ва ҳоказо-ларсиз), қурилган йили ва ҳоказолар; каналлар бўйича - узунлиги, чуқурлиги ва эни (туби ва юзаси бўйича), сунъий иншоотлар, туби ва ёнларини маҳкамлаш материаллари, қўприклар бўйича - жойлашган ери, материаллар тури ва асосий ўлчамлари; йўллар бўйича - йўл тури (тош йўл, профили йўл), узунлиги, қоплаш материаллари ва машина қатнайдиган эни ва ҳоказолар кўрсатилиши керак.

Инвентаризацияда аниқланган ҳисобга олинмаган объектларни баҳолаш жорий қиймат бўйича ўтказилиши, эскириш эса объектларнинг ҳақиқий техник ҳолати бўйича белгиланиши, бунда баҳолаш ва эскириш тўғрисидаги маълумотлар тегишли далолатномалар билан расмийлаштирилиши керак. Инвентаризация комиссияси инвентаризацияда аниқланган ҳисобга олинмаган объектлар қачон ва қимнинг фармойиши билан барпо этилганини, уларни барпо этиш харажатлари қасрга ҳисобдан чиқарилганини аниқлаши ва буни баённомада акс эттириши шарт.

Инвентаризацияда аниқланган ортиқча асосий воситалар объектларининг қийматини қирим қилиш бошқа операциян даромадлар сифатида 9390 «Бошқа операциян даромадлар» счётида акс эттирилади.

Инвентаризацияда аниқланган ортиқча асосий воситалар объектларининг қийматини қирим қилиш тартибини қуйидаги мисолда кўриб ўтамиз. «Замин» корхонаси ишлаб чиқариш цехидаги асосий воситаларни инвентаризациясини ўтказди ва инвентаризация натижасида ортиқча (ҳисобга олинмаган) токарлик дастгоҳининг мавжудлиги аниқланди. Токарлик дастгоҳини жорий қиймати - 5 000 000 сўм.

Инвентаризация натижасида аниқланган токарлик дастгоҳининг қирим қилиниши «Замин» корхонасининг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

дебет 0310 «Машина ва асбоб-ускуналар» счёти 5 000 000 сўм;

кредит 9390 «Бошқа операциян даромадлар» счёти 5 000 000 сўм.

Суиистеъмолликлар оқибати бўлган камомад ва йўқотишлар аниқланганда тегишли материаллар камомад ва йўқотишлар аниқлангандан сўнг 5 кун давомида тергов органларига берилиши керак, аниқланган камомад ва йўқотишлар суммасига эса фуқаролик даъвоси тақдим этилади.

Инвентаризация вақтида камомади факти аниқланган етишмаётган асосий воситалар объектлари айбдор шахслар аниқланган кунга қадар 5910 «Камомад ва қийматликларнинг бузилишидан йўқотишлар» счётида акс эттирилади.

Ўзини – ўзи текшириш учун саволлар

1. Асосий воситаларни қандай ҳисобга олинади ?
- 2 . Асосий воситаларни қандай қайта баҳоланади ?
3. Асосий воситалар бошлагич қиймати нима ?
4. Асосий воситалар инвентаризацияси қандай утказилади ?
5. Асосий воситалар оператив ижараси қайси счетларда юритилади ?
6. Корхона томонидан текинга (ҳадя шартномаси бўйича) олинган асосий воситаларнинг қандай кирим қилинади ?

3-мавзу. ИЖАРА ҲИСОБИ

Таянч сўз ва иборалар: ижара, лизинг, молиявий лизинг, айланма маблағлар, ижара субъектлари, ижара объекти, ижарага берувчи, ижарага олувчи, оператив ижара, лизинг тўлови, кафолатланган қолдиқ қиймат, кафолатланмаган қолдиқ қиймат, оддий фоиз, мураккаб фоиз.

3.1.Ижара ҳисоби ҳақида тушунча ва уларнинг меъёрий ҳужжатлари

Ижара - кўпгина давлатларнинг корхоналари (компаниялари)нинг инвестицион сиёсатининг муҳим таркибий қисми ҳисобланади. Ижара операциялари билан тўйинганлик ва кенг ёйилганлиги мамлакатнинг иқтисодиётини ривожланганлиги кўрсатувчи ўзига хос кўрсаткич ҳисобланади.

Ижара фаолияти ўзида ишлаб чиқаришни кредитлаш ва инвестицион фаолият ўртасидаги ўзига хос бир шаклни намоён этади. Ижара тўловлари одатда ижарага берувчига қўйилган капиталга ўрнатилган ўртача меъёрдан кам бўлмаган фойда олиш имкониятини таъминлайди, ижарачи учун эса бир вақтнинг ўзида йирик миқдорда пул маблағларини чиқиб кетишини амалга оширмаган ҳолда қиммат баҳода турувчи мулклардан фойдаланиш ва ижарага олинган мулкдан фойдаланиш натижасида фойда олингандан кейин ижара тўловларини тўлаш имкониятлари юзага келади.

Ижара асосан айланма маблағлар етишмаслиги юзага келган корхоналар учун фойдали ҳисобланади. Бунда улар ўзларининг асосий воситаларини янгилай олмайдилар, фан-техника тараққиёти натижаларини жорий қила олмайдилар ва ўз навбатида уларни кредитловчи ташкилотларга қарам қилиб қўядиган кредитлар олишга мажбурлар. Ижара шароитида асосий воситаларни олиш корхоналарга уларни қарз маблағлари ҳисобига олганга қараганда кўпроқ маблағларни иқтисод қилиш имкониятларини беради.

Республикамызда ижара муносабатларини ҳуқуқий тартибга солиш учта асосий ҳужжат: Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик кодекси, Ўзбекистон Республикасининг «Ижара тўғрисида»ги ва «Лизинг тўғрисида»ги қонунлари билан амалга оширилади. Ижара муносабатлари ва ижара объектларини солиққа тортишни тартибга солиш Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексига мувофиқ амалга оширилади.

Ўзбекистон Республикасида ижара операцияларини бухгалтерия ҳисобига тегишли масалаларни тартибга солиш учун ижара операциялари ва ижара бўйича келишувларни бухгалтерия ҳисоби ва субъектларнинг молиявий ҳисоботларида акс эттиришни тартибга солувчи меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар қабул қилинган ва ҳозирги кунда ҳам уларни яратиш бўйича ишлар давом этапти.

Шундай қилиб ижара операцияларини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш бўйича меъёрий ҳужжатларни ишлаб чиқишнинг бошланғич босқичи бўлиб Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1998 йил 6 майдаги 194-сон қарори билан тасдиқланган Лизинг операцияларини бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботида акс эттириш тартибини қабул қилиниши ҳисобланади.

Ижара операцияларини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш бўйича меъёрий ҳужжатларни ишлаб чиқишнинг асосий босқичи бўлиб Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти БҲҲС (IAS) 17 «Ижара»да назарда тутилган асосий меъёрларга асосланган ҳолда Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан 1998 йил 30 сентябрда 45-сон билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 1998 йил 16 октябрда 503-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БҲМС⁸ 6) «Ижара ҳисоби»ни ишлаб чиқилиши ва тасдиқланиши ҳисобланади. Мазкур стандарт билан ижара ва лизинг операцияларини бухгалтерия ҳисобини юритишнинг ягона услубий асослари аниқлаб берилган эди.

2002 йилнинг 13 декабрида «Лизинг тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси Қонунига ўзгартиришлар киритилиши ва 2004 йил 1 январдан бошлаб мулкчилик шаклидан қатъи назар Ўзбекистон Республикасидаги

⁸Ўз Рес Молия вазирлиги томонидан 1998 йил 30 сентябрда 45-сон билан тасдиқланган ва Ўз Рес Адлия вазирлигида 1998 йил 16 октябрда 503-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БҲМС 6) «Ижара ҳисоби»

барча хўжалик юритувчи субъектлар (суғурта ташкилотлари, банклар ва кредит уюшмалари бундан мустасно) молиявий-хўжалик фаолиятини бухгалтерия ҳисобининг янги счётлар режасига ўтганлиги муносабати билан Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2004 йил 26 апрелдаги 194-сон «Лизинг хизматларини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги қарори қабул қилинган эди. Мазкур қарорга мувофиқ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигига манфаатдор вазирликлар ва идоралар билан биргаликда Бухгалтерия ҳисобида лизинг операцияларини ақс эттириш тартибини ишлаб чиқиш ва белгиланган тартибда тасдиқлаш тўғрисида топшириқ бўлган эди.

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг юқорида айтиб ўтилган қарорига мувофиқ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2004 йил 12 майдаги 75-сон буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2004 йил 22 июнда 1374-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БХМС⁹ 6) «Ижара ҳисоби» қабул қилинди. Бундан ташқари, Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2004 йил 12 майдаги 74-сон буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2004 йил 22 июнда 1373-сон билан рўйхатга олинган «Бухгалтерия ҳисобида лизинг операцияларини ақс эттириш тартиби тўғрисида»ги Низом¹⁰ ҳам ишлаб чиқилган ва қабул қилинган.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг янги таҳририда ижара молиявий ижара ва оператив ижарага бўлинган. Шу муносабат билан ижара муносабатларини бухгалтерия ҳисоби атамаларини ижара муносабатларини солиққа тортишда қўлланиладиган атамалар билан мувофиқлаштириш мақсадида қуйидаги меъёрий ҳужжатлар қабул қилинди:

Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2009 йил 6 апрелдаги 41-сон буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2009 йил 24 апрелда 1946-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БХМС¹¹ 6) «Ижара ҳисоби» (кейинги ўринларда БХМС 6 деб юритилади);

Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2009 йил 11 майдаги 54-сон буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2009 йил 1 июнда 1961-сон билан рўйхатга олинган Бухгалтерия ҳисобида ижара операцияларини ақс эттириш тартиби тўғрисидаги Низом¹².

⁹Ўша манба

¹⁰ «Бухгалтерия ҳисобида лизинг операцияларини ақс эттириш тартиби тўғрисида»ги Низом

¹¹Ўз Рес Молия вазирлигининг 2009 йил 6 апрелдаги 41-сон буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2009 йил 24 апрелда 1946-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БХМС 6) «Ижара ҳисоби»

¹² Ўз Рес Молия вазирлигининг 2009 йил 11 майдаги 54-сон буйруғи билан тасдиқланган ва ЎРАВ 2009 йил 1 июнда 1961-сон билан рўйхатга олинган Бухгалтерия ҳисобида ижара операцияларини ақс эттириш тартиби тўғрисидаги Низом

Шунингдек БҲМС 6 ни янги таҳрирда қабул қилиниши, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 5 февралдаги 54-сон қарори билан тасдиқланган «Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида»ги низомга ўзгартириш ва қўшимчалар киритилиши муносабати билан Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2009 йил 18 апрелдаги 46-сон буйруғи (Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2009 йил 25 майда 1181-2-сон билан рўйхатга олинган) билан Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2002 йил 9 сентябрдаги 103-сон буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2002 йил 23 октябрда 1181-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БҲМС¹³ 21) «Хўжалик юритувчи субъектларнинг молия-хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счётлар режаси ва уни қўллаш бўйича Йўриқнома»га ўзгартириш ва қўшимчалар киритилди.

Молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартлари тизимида ижара операцияларининг ҳисоби ва уларга тегишли маълумотларни очиқ бериш МХҲС (IAS) 17 «Ижара» билан тартибга солинади. Молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартлари ва ижара операцияларини бухгалтерия ҳисоби бўйича Ўзбекистон Республикасининг меъёрий-ҳукукий ҳужжатларини таҳлил қилиш ва таққослаш БҲМС¹ 6 «Ижара ҳисоби»да назарда тутилган меъёрлар молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартлари меъёрларига тўлиқ тўғри келишини кўрсатди.

Мазкур Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БҲМС 6) «Ижара ҳисоби»га шарҳ (кейинги ўринларда БҲМС 6 га шарҳлар деб юритилади) ижара (лизинг) операцияларини ижарага (лизингга) берувчи ва ижарачи (лизингга олувчи)нинг бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини, шунингдек ижара (лизинг) тўловлари жадвали (тартиби)ни тузиш тартибини тушунтириш мақсадида ишлаб чиқилган.

Мазкур БҲМС 6га шарҳ мулкчилик шакли ва идоравий бўйсунитидан қатъи назар барча хўжалик юритувчи субъектларга (кейинги ўринларда корхона деб юритилади) (бюджет ташкилотлари, банк ва кредит уюшмаларидан ташқари) тавсия этилади.

Мазкур БҲМС 6 га шарҳлар қуйидаги объектлар ва операцияларга қўлланилмайди:

- табиат ресурслари, шу жумладан нефть, табиий газ ва бошқа қайта тикланмайдиган ресурсларни қидирув ва фойдаланиш билан боғлиқ бўлган ижара келишувлари;
- интеллектуал мулк объектлари бўйича лицензия келишувлари.

¹³ ЎзР Молия вазирлигининг 2009 йил 18 апрелдаги 46-сон буйруғи (ЎРАВ 2009 йил 25 майда 1181-2-сон билан рўйхатга олинган) Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БҲМС 21) «Хўжалик юритувчи субъектларнинг молия-хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счётлар режаси ва уни қўллаш бўйича Йўриқнома»

Интеллектуал мулк объектлари бўйича лицензия келишувлари бўйича операцияларнинг бухгалтерия ҳисоби Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2005 йил 25 мартдаги 35-сон буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2005 йил 27 июнда 1485-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БХМС¹⁴ 7) «Номоддий активлар»га мувофиқ амалга оширилади.

Ижара – келишувга биноан бир томон (ижарага берувчи) бошқа томонга (ижарага олувчига) ҳақ эвазига вақтинчалик эгалик қилиш ва фойдаланиш ёки келишилган муддат давомида мулкдан фойдаланиш ҳуқуқини беришдир.

Ижара субъектлари бўлиб қуйидагилар ҳисобланади:

- ижарага берувчи – мулкнинг эгаси ёки қонунчиликка мувофиқ ёки мулкдор томонидан мулкни ижарага бериш учун ваколатланган шахслар;
- ижарага олувчи (ижарачи) – ижара шартномаси асосида мулкни ижарага олувчи юридик ва жисмоний шахслар.

Бухгалтерия ҳисоби мақсадида ижара қуйидагиларга ажратилади:

- молиявий ижара (лизингни қамраб олган ҳолда);
- оператив ижара.

Молиявий ижара – мулкни (молиявий ижара объектини) шартномага биноан ўн икки ойдан ортиқ муддатга эгалик қилиш ва фойдаланиш ҳуқуқини беришда юзага келадиган ижаравий муносабатлар. Бунда молиявий ижара шартномаси қуйидаги шартлардан бирига жавоб бериши керак:

- молиявий ижара шартномасининг муддати тугагач, молиявий ижара объекти ижарага олувчининг мулки бўлиб ўтиши;
- молиявий ижара шартномасининг муддати молиявий ижара объекти хизмат муддатининг 80 фоизидан ортиқ бўлса ёки молиявий ижара объектининг молиявий ижара шартномаси тугаганидан кейинги қолдиқ қиймати унинг бошланғич қийматининг 20 фоиздан камроғини ташкил қилиши;
- молиявий ижара шартномасининг муддати тугагач, ижарага олувчи молиявий ижара объектини ушбу ҳуқуқ сотилиш кундаги бозор қийматидан анча паст нархда сотиб олиш ҳуқуқига эга бўлиши ва бунда ижара муддатининг бошида ушбу ҳуқуқнинг сотилишига асосланган ишончнинг мавжуд бўлиши;
- молиявий ижара шартномаси амал қиладиган давр учун ижара тўловларининг дисконтланган жорий қиймати, молиявий ижара объектини ижарага бериш пайтидаги жорий қийматининг 90 фоизидан ортиқ бўлиши.

Оператив ижара – молиявий ижара шартномаси ҳисобланмайдиган мулккий ижара шартномасига биноан мулкни вақтинчалик эгалик қилишга ва

¹⁴ Ўз Р МВг 2005 йил 25 мартдаги 35-сон буйруғи билан тасдиқланган ва ЎРАВ 2005 йил 27 июнда 1485-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БХМС 7) «Номоддий активлар»

фойдаланишга ёки фойдаланишга бериш.

МХҲС (IAS) 17 «Ижара»га мувофиқ бухгалтерия ҳисоби мақсадида ижара куйидагиларга ажратилади:

- молиявий ижара;
- операцион ижара.

Молиявий ижара – шартлари бўйича активга эгалик қилиш билан боғлиқ барча хавф ва фойда ўтиши салмоқли равишда амалга ошадиган ижарадир. Қуйидагиларни алоҳида ёки биргаликда бажарилиши одатда ижарани молиявий ижара сифатида тавсифланишига олиб келади:

- ижара муддати тугагач, ижара объекти ижарачининг мулки бўлиб ўтиши;

- ижарачи мазкур активни ушбу ҳуқуқ сотилиш кундаги ҳаққоний қийматидан анча паст нархда сотиб олиш ҳуқуқига эга бўлиши ва бунда ижара муддатининг бошида ушбу ҳуқуқнинг сотилишига асосланган ишончнинг мавжуд бўлиши;

- ижара муддати активнинг иқтисодий хизмат қилиш муддатининг салмоқли қисмини ташкил қилиши, агар мулкчилик ҳуқуқи берилмаса ҳам;

- ижара шартномаси тузилган вақтда минимал ижара тўловларининг дисконтланган қиймати, ижара объектини жами ҳаққоний қийматининг салмоқли улушини ташкил этиши;

- ижарага олинган активлар фақат ижарачи ҳеч қандай муҳим ўзгаришларсиз фойдаланиши мумкин бўлган махсус характерга эга бўлиши.

Операцион ижара – молиявий ижарадан фарқ қиладиган ижара.

«Лизинг тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси Қонунига мувофиқ лизинг – молиявий ижаранинг алоҳида тури бўлиб, унда бир тараф (лизинг берувчи) иккинчи тарафнинг (лизинг олувчининг) топшириғига биноан учинчи тарафдан (сотувчидан) лизинг шартномасида шартлашилган мол-мулкни (лизинг объектини) мулк қилиб олади ва уни лизинг олувчига шу шартномада белгиланган шартларда ҳақ эвазига эгалик қилиш ва фойдаланиш учун ўн икки ойдан ортиқ муддатга беради. Бунда лизинг шартномаси куйидаги талаблардан бирига жавоб бериши керак:

- лизинг шартномасининг муддати тугагач, лизинг объекти лизинг олувчининг мулки бўлиб ўтса;

- лизинг шартномасининг муддати лизинг объекти хизмат муддатининг 80 фоизидан ортиқ бўлса ёки лизинг объектининг лизинг шартномаси тугаганидан кейинги қолдиқ қиймати унинг бошланғич қийматининг 20 фоизидан кам бўлса;

- лизинг шартномасининг муддати тугагач, лизинг олувчи лизинг объектини унинг бозор қийматидан паст нархда эвазини тўлаб сотиб олиш ҳуқуқига эга бўлса, бунда ана шу ҳуқуқни амалга ошириш кундаги лизинг объекти қиймати асос бўлади;

- лизинг шартномаси даври учун лизинг тўловларининг жорий дисконтланган (ҳисобга олинган) қиймати лизинг объектининг лизингга

топшириш пайтидаги жорий қийматининг тўқсон фоизидан ортиқ бўлса.

«Лизинг тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси Қонуни лизинг бўйича томонларни уч тарафлама муносабатларини белгилаб беради ва лизинг субъектлари бўлиб қуйидагилар ҳисобланади:

Биринчи томон - лизингга берувчи – лизинг шартномаси бўйича лизингга олувчига келгусида бериш мақсадида лизинг объектини мулк қилиб сотиб олувчи шахс. Улар сафига лизинг муносабатларини амалга ошириш жараёнида мулкни ўз мулкчилигига жалб қилинган ёки ўзининг хусусий пул маблағларига харид қиладиган ва уларни лизингга олувчига лизинг объекти сифатида аниқ бир ҳақ эвазига маълум бир муддатга ва лизинг объектига мулкчилик ҳуқуқини лизингга олувчига ўтиш ёки ўтмаслик шарти билан маълум шартлар асосида вақтинчалик эгалик қилиш ва фойдаланишга тақдим этадиган юридик ва жисмоний шахслар кириши мумкин. Мулк эгаси сифатида қуйидаги шахслар чиқиши мумкин:

- устав (Низом)да мазкур хизмат турлари назарда тутилган банк муассасаси ёки унинг филиаллари, шунингдек мулкни ишчи ҳолатда сақлаш, таъмирлаш ва унга хизмат кўрсатиш билан боғлиқ барча хизматлар мажмуасини ўзига оладиган банкнинг ихтисослаштирилган шўъба корхоналари;

- юқорида айтиб ўтилган Қонунга мувофиқ тижорат ташкилоти сифатида кўрсатиб ўтилган, ўзининг таъсис ҳужжатларига биноан лизингга берувчи вазифасини бажарувчи, лизинг операцияларини амалга ошириш учун махсус ташкил этилган молиявий лизинг компанияси;

- мулкни лизингга бериш асосий фаолият тури ҳисобланмайдиган, бироқ уставида мазкур фаолият тури билан шуғулланиш тақиқлаб қўйилмаган ҳар қандай фирма ёки корхона.

Иккинчи томон бўлиб лизингга олувчи – эгалик қилиш ва фойдаланиш учун лизинг шартномаси бўйича лизинг объектини олаётган шахс ҳисобланади. Улар сафига лизинг шартномасига мувофиқ лизинг объектини аниқ бир ҳақ эвазига маълум бир муддатга ва лизинг шартномасига мувофиқ маълум шартлар асосида вақтинчалик эгалик қилиш ва фойдаланишга қабул қилишга мажбур бўлган ҳар қандай ташкилий-ҳуқуқий шаклдаги юридик шахслар ёки жисмоний шахслар кириши мумкин.

Лизинг муносабатларининг учинчи иштирокчиси бўлиб сотувчи ҳисобланади. Сотувчи бу лизингга берувчига лизинг объектини сотаётган шахсдир. Улар сафига лизингга олувчи билан тузилган олди-сотди шартномасига мувофиқ лизинг объекти бўлиб ҳисобланадиган у томонидан ишлаб чиқариладиган (сотиб олинадиган) мулкни лизингга берувчига белгиланган муддатда сотадиган юридик шахс: мулкни ишлаб чиқарувчи, савдо-воситачи ташкилот, шунингдек жисмоний шахслар кириши мумкин.

Лизинг объекти лизингга олувчининг кредити (қарзи) ҳисобидан олинаётган ҳолларда, аниқ бир лизинг объектига нисбатан лизингга берувчининг кредитори ва лизингга олувчи сифатида бир шахс иштирок

этишига йўл қўйилмайди.

Юқорида санаб ўтилган лизинг субъектлари ўртасида одатда лизинг муносабатларини ўзига хос хусусиятларини очиб берадиган қуйидаги шаклдаги муносабатлар юзага келади. Мулкнинг аниқ бир турига эҳтиёжи бўлган бўлғуси лизингга олувчи қайси турдаги асбоб-ускуналар ўзига талаб этилишини аниқ билади. Лизингга олувчининг манфаати бўйича улозим бўлган техник талабларга тўлиқ мос келиши, уни ишлаб чиқаришга кетадиган харажатлар эса минимал даражада бўлиши керак. Шунинг учун ҳам фойдаланувчи ишлаб чиқарувчи фирмани ўзи танлаши ва у билан олди-сотди шартномасининг барча шартларини келишиб олиши катта аҳамиятга эга. Олувчи мазкур шартноманинг предмети, баҳоси, етказиб бериш муддати ва жойи тўғрисида келишиб олади. Мазкур мулкни харид қилиш учун ўзининг хусусий маблағлари ва қарз маблағларини олиш имконияти йўқлиги натижасида, лозим бўлган маблағлари мавжуд бўлган бўлғуси лизингга берувчига битимда иштирок этишини сўраб мурожаат қилади. Лизингга берувчи бўлғуси фойдаланувчидан тайёр олди-сотди шартномасини лойиҳасини олади ва фақат агар у лизинг шартномаси бўлган ҳоллардагина имзолайди. Лизингга берувчи харид қилинаётган асбоб-ускунани мулкдорига айланади, тегишли ҳуқуқ ва мажбуриятларни харид қилади. Бироқ иш моҳиятига кўра лизингга берувчининг роли керакли бўлган асбоб-ускуналарни харид қилишни молиялаштириш ва уларни олдин келишилган шартлар асосида лизингга олувчига фойдаланишга бериш билан чегараланади.

Ижара (лизинг) объектлари сифатида истеъмол қилинмайдиган ҳар қандай буюмлар, шу жумладан корхоналар, мулккий комплекслар, алоҳида бинолар, иншоотлар, ускуналар, транспорт воситалари ҳамда бошқа кўчар ва кўчмас мулклар (муомаладан чиқарилган ёки муомалада бўлиши чекланган мол-мулклар бундан мустасно) бўлиши мумкин.

Иккиламчи ижара (иккиламчи лизинг) – ижарачи (лизингга олувчи) ижарага (лизингга) берувчининг розилиги билан, ижарага (лизингга) берувчининг олдида ижара (лизинг) шартномаси юзасидан жавобгарликни сақлаган ҳолда ижарага олинган мулкни (лизинг объектини) бошқа шахсга иккиламчи ижара (иккиламчи лизинг)га топширадиган шартнома муносабати.

Ижаранинг (лизингнинг) бошланиш муддати бўлиб, ижара шартномасининг шартларига мувофиқ ижарачи ижарага олинган ижара объектига эгалик қилиш ва фойдаланиш ёки фойдаланиш ҳуқуқини амалга оширишни бошлаган сана ҳисобланади. Бу ижарани (лизингни) дастлабки (бошланғич) тан олиш санаси (яъни ижарани (лизингни) амалга ошириш натижасида тегишли актив ва мажбуриятларнинг тан олиниши). Ижара (лизинг) муддати бўлиб бекор қилинмайдиган ижара (лизинг) келишуви амал қиладиган давр, шунингдек ҳар қандай кейинги даврлар бўлиб, бу даврлар мобайнида ижарачи (лизингга олувчи) ижара (лизинг) шартномаси

тузилганда айтиб ўтилгандек, мазкур келишувни узайтириши мумкин.

Қонунчиликда ижаранинг айрим турлари учун, шунингдек мол-мулкнинг айрим турларини ижарага олиш учун энг кўп (охирги) муддатлар белгилаб қўйилиши мумкин. Бундай ҳолларда, башарти ижара муддати шартномада белгиланган бўлмаса ва қонунчиликда белгиланган охирги муддат тугагунича тарафлардан ҳеч қайсиси шартномадан воз кечмаса, охирги муддат ўтиши билан шартнома бекор бўлади. Қонунда белгиланган охирги муддатдан ортиқ муддатга тузилган бундай мулк ижараси шартномаси охирги муддатга тенг муддатга тузилган ҳисобланади.

Ижара (лизинг) тўлови – тузилган ижара (лизинг) шартномаси асосида ижарачи (лизингга олувчи) томонидан ижарага (лизингга) берувчига тўлаб берадиган сумма.

Ижара ҳақи ижара шартномасида ижарага берувчи ва ижарачининг ўзаро келишувига биноан белгиланади. Ер ва табиий ресурслар учун ижара ҳақи Ўзбекистон Республикаси қонунчилигида кўрсатилган тартибда ва доирада белгиланади.

Ижара ҳақи ижарага олинган барча мол-мулк учун яхлит ҳолда ёки унинг ҳар бир таркибий қисми учун алоҳида-алоҳида ҳолда қуйидаги кўринишларда белгиланади:

- вақти-вақти билан ёки бирийўла тўланадиган қатъий суммада белгиланган тўловлар тариқасида;
- ижарага олинган мол-мулкдан фойдаланиш натижасида олинган маҳсулот, мевалар ёки даромадларнинг белгиланган улуши тариқасида;
- ижарага олувчи томонидан кўрсатиладиган маълум хизматлар тариқасида;
- ижарага олувчи томонидан ижарага берувчига шартномада келишилган ашёни мулк қилиб ёки ижарага топшириш тариқасида;
- ижарага олинган мол-мулкни яхшилаш бўйича шартномада келишилган харажатларни ижарага олувчи зиммасига юклаш тариқасида.

Ижара ҳақи миқдори томонларнинг келишувига мувофиқ шартномада кўзда тутилган муддатларда ўзгартирилиши мумкин. Ижара ҳақининг миқдори томонлардан бирининг талабига ва Ўзбекистон Республикасининг қонун ҳужжатларида кўзда тутилган ҳолларда муддатидан олдин қайта кўриб чиқилиши мумкин.

Ижарага (лизингга) берувчининг фоишли даромади – ижара (лизинг) тўловлари билан қопланадиган лизинг объекти киймати ўртасидаги фарк сифатида аниқланадиган, ижара (лизинг) тўловларининг қисмидир.

Ижарага (лизингга) берувчининг фоишли даромади молиявий ижара шартномаси муддати давомида даврлар бўйича тақсимланган бўлиши ва молиявий ижара шартномасининг ҳар бир даврда қопланмаган мажбуриятлар қолдиғига доимий даромадларни ўрнатиш мақсадида ижара (лизинг) тўловларини тўлаш жадвали (тартиби)да акс эттирилиши керак. Ижара (лизинг) тўловларини тўлаш жадвали (тартиби)ни тузишни қуйидаги мисолда

кўриб чиқамиз. Молиявий ижара объекти ижара муддати тугагандан кейин ижарачининг мулкчилигига ўтадиган молиявий ижара. 2008 йилнинг 15 февralида «Юлдуз» АЖ (ижарага берувчи) ва «Бинокор» АЖ (ижарачи) ўртасида қуйидаги шартлар бўйича молиявий ижара шартномаси тузилган:

1. Молиявий ижара объекти бўлиб «Монтаж-наладка» қурилиш дастгоҳи ҳисобланади.

2. Ижарага берувчи молиявий ижара объектини 3 000 000 сўмга тенг бозор қиймати бўйича 2008 йилнинг 25 февralида олдиндан 100 фоизлик аванс тўловини амалга ошириш билан сотиб олган.

3. Ижара муддати ижарачи томонидан молиявий ижара объектини қабул қилиб олган санадан бошлаб 3 йил (2008 йил 5 март).

4. Ижара (лизинг) тўловлари ҳар кварталда (жами ўн икки тўлов) амалга оширилади. Бунда улар тенг улушларда амалга оширилади, фоизлар эса тегишли ўтган даврда асосий қарзнинг ижара (лизинг) тўловлари ўртасида қолган қисмидан келиб чиқиб ҳисобланади.

5. Ҳар бир даврда асосий қарз суммаси бўйича мажбуриятнинг қолдиққа ҳисобланадиган молиявий ижара шартномасида назарда тутилган фоиз ставкаси (ижарага (лизингга) берувчининг даромади ставкаси) йиллик 30 %га тенг.

6. 2008 йилнинг 18 февralида ижарачи қарзнинг асосий суммасини бир қисмини қоплаш ҳисобига молиявий ижара объектининг 15 % қийматига тенг бўлган аванс тўловини амалга оширади.

7. Молиявий ижара муддати тугагандан кейин ва барча ижара (лизинг) тўловлари тўлангандан кейин молиявий ижара объекти ижарачининг мулкчилигига ўтади.

8. Молиявий ижара объектининг назарда тутилган фойдали ишлатилиш муддати - 5 йил.

Шартнома шартларига мувофиқ ижара (лизинг) тўловлари жадвали қуйидаги кўринишга эга бўлади.

Ижара (лизинг) тўловлари жадвали

Ижарага берувчи «Қамолот» АЖ Манзил: Тошкент ш., Фуркат кўч.		Ижарачи «Сохибқор» АЖ Манзил: Тошкент ш., Т. Тўла кўч.	
Объектнинг қиймати	3 000 000	Давр учун фоиз ставкаси	7,5 %
Олдиндан тўлов (аванс)	15 %	Даврни давомийлиги (ой)	3
Ҳисоб бирлиги	Сўм	Жами тўловлар	12
Процентлар ставкаси	30	Ижара тўловлари суммаси (сўм)	3 955 901,64
Молиявий ижара муддати (ойлар)	36	Молиявий ижара бўйича жами фоизлар (сўм)	1 405 901,64
Объектнинг қопланмаган қиймати, сўм	2 550 000	Дисконт ставкаси	0,12928
Тўловлар сони (бир йилда)	4	Ижара тўлови	329 658,47

тўловлар (давр)	молиявий ижара объектини олиш	фоизларни қоплаш	асосий қарз қоплаш	ижара тўловлари	молиявий ижара бўйича асосий қарз
18.02.2017 - аванс тўлови			450 000,0	-450 000,0	
05.03.200	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
Жами		1 405 901,64	2 550 000,00	3 955 901,64	

Ижара (лизинг) объектларининг жорий қиймати – ижара (лизинг) объектнинг муайян бир санадаги бозор баҳолари бўйича қиймати ёки мазкур ижара (лизинг) объектнинг сотиб олиш учун ёки ушбу битимни амалга оширишни хоҳловчи бир-бирига боғлиқ бўлмаган хабардор томонлар ўртасидаги мажбуриятни бажариш учун етарли бўлган сумма.

Кафолатланган қолдиқ қиймат - ижара (лизинг) шартномасининг бошланишида аниқланган ижара (лизинг) объекти қийматининг бир қисми бўлиб, ижарачи (лизингга олувчи) томонидан ёки унга боғлиқ учинчи тараф томонидан кафолатланади (мажбурият сифатида беркитилади).

Кафолатланмаган қолдиқ қиймат - ижара (лизинг) объекти қийматининг бир қисми бўлиб, (ижара (лизинг) шартномасининг бошланишида аниқланган), унинг сотилишини ижарага берувчи (лизингга берувчи) кафолатламайди ёки у ижарага берувчи (лизингга берувчи) билан боғлиқ тараф томонидангина кафолатланади.

Минимал ижара (лизинг) тўловлари – ижарачи (лизингга олувчи) томонидан ижара муддати давомида тўланадиган ижара (лизинг) тўловлари ва ижара (лизинг) объектнинг кафолатланган қолдиқ қиймати суммаси.

Агар ижарачи (лизингга олувчи) ижара (лизинг) объектнинг уни сотиб олиш санасидаги жорий қийматидан паст нархда сотиб ололмаслиги бўлган ҳолларда, минимал ижара (лизинг) тўловлари барча ижара (лизинг) муддати давомидаги ижара (лизинг) тўловлари ва ижара (лизинг) шартномасида кўзда тутилган ижара (лизинг) объектнинг сотиб олиш суммасидан ташкил топади.

Дисконтлаш бу келажакда аниқ бир вақтда олиниши кутилаётган пул маблағларининг жорий эквивалентини аниқлашдир. Дисконт ставкаси бўлиб турли хил вақтдаги даврларга тегишли бўлган пул маблағлари суммасини

бир пайтга келтириш учун фойдаланадиган ставка ҳисобланади.

Минимал ижара (лизинг) тўловларининг дисконтланган қиймати – ижара (лизинг) шартномасида кўзда тутилган фоиз ставкаси ёки қарз капиталининг ўсиб боровчи фоиз ставкасига тенг дисконт ставкаси бўйича тузатилган ижара (лизинг) муддатининг бошланишидаги минимал ижара (лизинг) тўловларининг жорий қиймати.

Минимал ижара (лизинг) тўловларининг дисконтланган қийматини ҳисоблашда дисконтлайдиган омил бўлиб молиявий ижара шартномасида кўзда тутилган фоиз ставкаси ҳисобланади, агарда уни аниқлаш имконияти бўлса, акс ҳолда ижарачининг (лизингга олувчининг) қарз капитали бўйича ўсиб боровчи фоиз ставкасидан фойдаланилади.

Ижара (лизинг) шартномасида кўзда тутилган фоиз ставкаси – ижара (лизинг) муддатининг бошланишида ижара (лизинг) объектининг жорий қиймати билан минимал ижара (лизинг) тўловлари ва кафолатланмаган қолдиқ қиймати суммаси йиғиндисининг дисконтланган қийматининг тенг бўлишини таъминлайдиган дисконт ставкасидир.

Қарз капиталининг ўсиб боровчи фоиз ставкаси – бу худди шундай ижара (лизинг) шартномаси учун ижарачи (лизингга олувчи) тўлаши лозим бўлган фоиз ставкаси ёки (агар ушбу кўрсаткични аниқлаш имкони бўлмаса) ижарачи (лизингга олувчи) ижара (лизинг) муддати бошланишида мол-мулкни (худди шундай муддатга ва шунга ўхшаш таъминот билан) сотиб олиш учун зарур бўлган маблағларни қарзга олишда қабул қиладиган ставка ёки агарда уларни аниқлаш имконияти бўлмаса, ижара (лизинг) муддатининг бошланишидаги Ўзбекистон Республикаси Марказий банкининг расмий қайта молиялаштириш ставкаси.

Дисконтлаш ва дисконтланган қийматнинг моҳиятини очиб бериш мақсадида биринчи навбатда пулнинг вақт бўйича қийматини кўриб чиқиш мақсадга мувофиқ бўлади.

Пулнинг вақт бўйича қийматини мазмуни пул маълум бир вақтлар оралиқларида ҳар хил қийматга эга эканлигида, яъни пулнинг вақт бўйича қийматини маъносини қуйидаги ибора орқали ифодалаш мумкин: «бугунги бир сўм эртанги бир сўмдан қимматроқ туради». Агар бугун бир сўмни инвестиция қилиб киратадиган бўлсак, у ҳолда биз эртага бир сўмдан кўпроқ олишимиз мумкинлиги факти бунинг сабаби бўлиб ҳисобланади. Яъни бугун мавжуд бўлган пул суммасининг бир кундан (одатда йил ёки ой) кейинги келгусидаги қиймати унинг бугунги кундаги номинал қиймати ва одатда фоизларда ифодаланган ундан келадиган даромад суммасига тенг бўлади. Масалан, қўлимизда мавжуд бўлган 100 сўмлик банкнота ўзининг қиймати бўйича бир йилдан кейин 100 сўм ва унга қўшилган яна бир нечта сўм даромадга тенг бўлади. Мазкур бир нечта сўмнинг миқдори фоиз ставкаси билан аниқланади.

Пулнинг қийматини аниқлашда амалиётда мутахассислар икки хил: оддий ва мураккаб фоизлардан фойдаланадилар.

Оддий фоиз – бу доимий асосий суммага кўпайтириладиган фоиз ставкасидир. *Мураккаб фоиз* – бу ўзгариб турадиган асосий суммага кўпайтириладиган фоиз ставкасидир.

Мураккаб фоизларни ҳисоблаш бир давр тугагандан кейин фоиз тўловлари ва асосий сумма кўшиладиган ҳамда олинган натижалар кейинги даврда фоизни ҳисоблаш учун база сифатида фойдаланиладиган ҳолларда юзага келади. Бундай жараёнлардан бир даврдан иккинчисига ўтишлар мавжуд бўлган барча даврлар давомида фойдаланилади.

Масалан, агар Сиз йилда бир марта тўлаш шarti билан йиллик 10 % асосида банкка 1 000 сўм инвестиция қиладиган бўлсангиз, у ҳолда биринчи йилнинг охирида Сиз 1 100 сўмга эга бўласиз ва бу қуйидаги шаклда ҳисобланади:

$$1\,000 + 10\% (1\,000) = 1\,000 \times (1 + 10\%) = 1\,000 \times (1,10) = 1\,100.$$

Биринчи йил учун олинган фоиз 100 ($1\,100 - 1\,000 = 100$) сўмга тенг бўлади.

Иккинчи йилнинг охирида Сиз 1 210 сўмга эга бўласиз ва бу қуйидаги шаклда ҳисобланади:

$$1\,100 + 10\% (1\,100) = 1\,100 \times (1 + 10\%) = 1\,100 \times (1,10) = 1\,210 \text{ сўм.}$$

Иккинчи йил учун мазкур ифодани икки йил учун бошланғич инвестиция суммасидан фоизларни ҳисоблашни кўрсатадиган бошқача усулда ҳам тузиш мумкин:

$$1\,000 \times (1,10) \times (1,10) = 1\,000 \times (1,10)^2 = 1\,210 \text{ сўм.}$$

Иккинчи йил учун олинган фоиз 110, ($1\,210 - 1\,100 = 110$) сўмга тенг бўлади.

Агар Сиз пулингизни банкда сақлашни давом эттирадиган бўлсангиз, у ҳолда кейинги йилда жамғарилган сумма қуйидаги шаклда кўпаяди:

$$1\,000 \times (1,10) \times (1,10) \times (1,10) = 1\,000 \times (1,10)^3 = 1\,331 \text{ сўм.}$$

Учинчи йил учун олинган фоиз 121 ($1\,331 - 1\,210 = 121$) сўмга тенг бўлади.

Ёки келгуси қийматни аниқлашнинг умумий кўриши қуйидаги формула билан аниқланади.

$$S = P (1 + i)^n \quad (1),$$

бу ерда: S - келгуси қиймат; P - жорий қиймат; i - фоиз ставкаси; n - вақтнинг даврлари сони.

Пулнинг бугунги қиймати келгусидаги пулдаги қиймати сифатида ифодаланиши мумкинлигига ўхшаш тарзда пулнинг келгусидаги қийматининг бугунги кундаги жорий (ҳозирги кундаги, дисконтланган, ҳақиқий ёки ўтказилган) қийматида ҳам ифодаланиши мумкин.

Масалан, агар Сиз уч йилдан кейин 1 000 сўмга эга бўлишни хоҳласангиз, у ҳолда 10 фоизлик йиллик мураккаб фоизлар ҳисобланадиган банкнинг жамғарма счётига бугунги кунда қанча пул қўйиш кераклигини ҳисоблаб чиқиш мумкин бўлади. Бунинг учун формула (1) дан фойдаланамиз ва P - жорий қийматни чиқарамиз:

$$P = S / (1 + i)^n = S \times (1 / (1 + i)^n) \quad (2).$$

Формула (2)дан келиб чикиб куйидагига эга бўламиз:

$$P = 1\,000 \times (1 / (1 + 0,1)^3) = 1\,000 \times (1 / 1,331) = 751,3 \text{ сўм}.$$

Шундай қилиб, уч йилдан кейин 1 000 сўмга эга бўлиш учун 10 фоизлик йиллик мураккаб фоизлар ҳисобланганда биз бугунги кунда 751,3 сўм қўйишимиз керак бўлади. Тегишли равишда 751,3 сўм биз уч йилдан кейин олишни кутаётган 1 000 сўмнинг дисконтланган (бугунги) қиймати бўлиб ҳисобланади. Дисконтланган қийматни аниқлаш жараёнини дисконтлаш деб номлаш мумкин.

Юқорида айтиб ўтилганидай молиявий ижара (лизинг)да ижарачи (лизингга олувчи) ижара (лизинг) тўловлари тўлашнинг жадвали (тартиби)га мувофиқ ижара (лизинг) тўловларини молиявий ижара (лизинг) муддати давомида бир маромда тўлаб бориши керак. Одатда молиявий ижара (лизинг)нинг муддати бир йилдан кўп бўлганлиги сабабли тегишли равишда ижарага берувчи (лизингга берувчи) молиявий ижара (лизинг) муддати бошланишида ижара (лизинг) тўловларининг дисконтланган қийматини формула (2)дан фойдаланиб аниқлаб олади.

Мазкур Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БҲМС 6) «Ижара ҳисоби»га шарҳда ижара объектларини ижарага берувчи (лизингга берувчи) ва ижарачи (лизингга олувчи)нинг бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартиби молиявий ижара ва оператив ижара кесимида кўриб чиқилган. Молиявий ижарани бухгалтерия ҳисобида акс эттиришни кўрилганда «молиявий ижара» тушунчаси ўз ичига «лизинг» тушунчасини ҳам қамраб олади.

2. Ижарага берувчи (лизингга берувчи)да молиявий ижара бўйича операцияларнинг ҳисоби

Ижарага берувчи (лизингга берувчи) томонидан амалга оширилган ва молиявий ижара шартномасига мувофиқ ижарачи (лизингга олувчи) томонидан қопланадиган молиявий ижара объектини етказиб бериш ва белгиланган мақсадда фойдаланиш учун уни яроқли ҳолга келтириш билан боғлиқ бўлган харажатлар молиявий ижара объектининг қийматига қўшилади. Бунда, агар молиявий ижара шартномасига мувофиқ юқоридаги харажатлар ижарачи (лизингга олувчи) томонидан қопланмайдиган бўлса, улар юзага келган пайтдаги тегишли ҳисобот даври харажатлари сифатида тан олинади.

Янги харид қилинаётган молиявий ижара объектларини бошланғич қийматини шаклланиши ва уларни харид қилиш ҳамда у билан боғлиқ харажатларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини куйидаги мисолда кўриб чиқамиз. «Меридиан» МЧЖ янги токарлик дастгоҳини молиявий ижара объекти сифатида бериш бўйича молиявий ижара шартномасини тузди. У токарлик дастгоҳини 15 000 000 сўмга харид қилди. Токарлик дастгоҳини ижарачига етказиб бериш ва уни белгиланганмақсади бўйича фойдаланиш учун яроқли ҳолатга келтириш билан боғлиқ харажатлар

куйидагилардан иборат: «Лотос» МЧЖ транспорт ташкилоти томонидан кўрсатилган транспорт хизмати 100 000 сўм, ишчиларга иш ҳақи ҳисоблаш 30 000 сўм ва ишчиларнинг иш ҳақи фондидан 24 фоиз миқдорида ягона ижтимоий тўловга 7 200 сўм.

Токарлик дастгоҳини етказиб бериш ва уни белгиланган мақсади бўйича фойдаланиш учун яроқли ҳолатга келтириш билан боғлиқ харажатлар ижарачи томонидан қопланиш шартидан келиб чиқиб иккита ҳолатни кўриб чиқамиз.

1-ҳолат.

Молиявий ижара шартномасига мувофиқ токарлик дастгоҳини етказиб бериш ва уни белгиланган мақсади бўйича фойдаланиш учун яроқли ҳолатга келтириш билан боғлиқ харажатлар ижарачи томонидан қопланади.

Токарлик дастгоҳини кейинчалик уни молиявий ижарага бериш мақсадида харид қилиш «Меридиан» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида куйидагича акс эттирилади:

- токарлик дастгоҳини сотиб олиш суммасига, ҚҚС суммаси қўшилган ҳолда:

дебет 0820 «Асосий воситаларни харид қилиш» счёти 15000000 сўм;

кредит 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудрат-

чиларга тўланадиган счётлар» счёти 15 000 000 сўм;

- токарлик дастгоҳини харид қилиш билан бевосита боғлиқ, яъни шартномага мувофиқ ижарачи томонидан қопланадиган токарлик дастгоҳини етказиб бериш харажатлар:

дебет 0820 «Асосий воситаларни харид қилиш» счёти 1000000 сўм;

кредит 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти 100 000 сўм;

- шартнома бўйича ижарачи томонидан қопланадиган токарлик дастгоҳини белгиланган мақсади бўйича фойдаланиш учун яроқли ҳолатга келтириш билан боғлиқ харажатлар:

дебет 0820 «Асосий воситаларни харид қилиш» счёти 37 200 сўм;

кредит 6710 «Меҳнат ҳақи бўйича ходим билан

ҳисоблашишлар» счёти 30 000 сўм;

кредит 6520 «Мақсадли давлат жамғармаларига

тўловлар» счёти 7 200 сўм;

- токарлик дастгоҳини етказиб берувчи ва транспорт ташкилоти олдидаги қарзлар тўланганда:

дебет 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудрат-

чиларга тўланадиган счётлар» счёти 15 000 000 сўм;

дебет 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти 100 000 сўм;

кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 15 100 000 сўм.

2-ҳолат.

Молиявий ижара шартномасига мувофиқ токарлик дастгоҳини етказиб бериш ва уни белгиланган мақсади бўйича фойдаланиш учун яроқли ҳолатга келтириш билан боғлиқ харажатлар ижарачи томонидан қопланмайди.

Токарлик дастгоҳини кейинчалик уни молиявий ижарага бериш мақсадида харид қилиш «Меридиан» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- токарлик дастгоҳини сотиб олиш суммасига, ҚҚС суммаси қўшилган ҳолда:

дебет 0820 «Асосий воситаларни харид қилиш» счёти 15000000сўм;

кредит 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудрат-

чиларга тўланадиган счётлар» счёти

15 000 000 сўм;

- молиявий ижара шартномаси бўйича ижарачи томонидан қопланмайдиган токарлик дастгоҳини ижарачига етказиб бериш ва уни белгиланган мақсади бўйича фойдаланиш учун яроқли ҳолатга келтириш билан боғлиқ харажатлар суммасига:

дебет 9430 «Бошқа операцион харажатлар» счёти 137 200 сўм;

кредит 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти

100 000 сўм;

кредит 6710 «Меҳнат ҳақи бўйича ходим билан ҳисоблашишлар» счёти

30 000 сўм;

кредит 6520 «Мақсадли давлат жамғармаларига тўловлар» счёти

7 200 сўм;

- токарлик дастгоҳини етказиб берувчи ва транспорт ташкилоти олдидаги қарзлар тўланганда:

дебет 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудрат-чиларга тўланадиган счётлар» счёти

15 000 000 сўм;

дебет 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти

100 000 сўм;

кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти

15 100 000 сўм.

Молиявий ижара шартномасининг шарти бўйича молиявий ижара объекти сотувчи томонидан ижарага берувчини (лизингга берувчини) четлаб бевосита ижарага олувчига (лизингга олувчига) етказиб берилган ҳолларда, ижарага берувчининг (лизингга берувчининг) бухгалтерия ҳисобида молиявий ижара объектининг кирими ва чиқими тўғрисидаги ёзувлар молиявий ижара объектининг ҳаракатини тасдиқловчи бирламчи ҳужжатлар асосида амалга оширилади.

Агар молиявий ижара шартномасининг шарти бўйича ижарага берувчи (лизингга берувчи) томонидан молиявий ижара объекти сотиб олинган бўлса, лекин ижарага олувчи (лизингга олувчи) маълум сабабларга қўра уни қабул қилишдан бош тортса, мазкур молиявий ижара объекти ундан фойдалангунга ёки чиқиб кетгунга қадар капитал қўйилмаларни ҳисобга олувчи счётларда (0800) ҳисобга олинади.

Ижарага (лизингга) берувчининг бухгалтерия ҳисобида молиявий ижара актив (дебиторлик қарзи) сифатида молиявий ижара муддати бошланишидаги молиявий ижара объектининг жорий қиймати ёки минимал ижара (лизинг) тўловларининг дисконтланган қиймати бўйича, агар у паст бўлса, тан олинishi лозим.

Агар минимал ижара (лизинг) тўловларининг дисконтланган қиймати

молиявий ижара объектининг жорий қийматидан паст бўлса, унда молиявий ижара ижарага берувчининг (лизингга берувчининг) бухгалтерия ҳисобида актив (дебиторлик қарзи) сифатида минимал ижара (лизинг) тўловларининг дисконтланган қиймати бўйича тан олиними лозим.

Агар минимал ижара (лизинг) тўловларининг дисконтланган қиймати молиявий ижара объектининг жорий қийматидан юқори бўлса, унда молиявий ижара ижарага берувчининг (лизингга берувчининг) бухгалтерия ҳисобида актив (дебиторлик қарзи) сифатида молиявий ижара объектининг жорий қиймати бўйича тан олиними лозим.

Молиявий ижара объектлари берилганда, ижарага берувчининг (лизингга берувчининг) бухгалтерия ҳисобида актив (дебиторлик қарзи) сифатида тан олинадиган қиймат билан молиявий ижара объектининг бошланғич (агар берилаётган объект олдин фойдаланилмаган бўлса) ёки қолдиқ (агар объект берилгунга қадар фойдалишда бўлган бўлса) қиймати ўртасидаги фарқ 8510 «Узоқ муддатли активларни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар» счётида ҳисобга олинадиган молиявий ижара объектларининг қайта баҳолаш натижаларини, яъни ушбу молиявий ижара объекти баҳосининг олдинги ўсиши суммасининг, ижара объекти баҳосининг олдинги пасайиши суммасидан ортган суммасини ҳисобга олган ҳолда тузатишлар қилингандан сўнг, кечиктирилган даромад (харажат) сифатида акс эттирилади ва ижара (лизинг) тўловининг ҳисобланишига қараб бир маромда (ойма-ой) асосий фаолиятнинг бошқа даромадларига (бошқа операциялар харажатларига) олиб борилади.

Қуйида молиявий ижара объектларини беришнинг бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини объектларни янгилиги ёки фойдаланишдалигидан келиб чиқиб кўриб чиқамиз.

Янги харид қилинган молиявий ижара объектларини ижарачига (лизингга олувчига) беришни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини қуйидаги мисолда кўриб чиқамиз. Олдинги мисолни давом эттирамиз. «Меридиан» МЧЖда токарлик дастгоҳининг баланс қиймати 15 137 200 сўм. Ижара муддати 3 йил.

Токарлик дастгоҳининг қийматидан келиб чиқиб иккита ҳолатни кўриб чиқамиз.

1-ҳолат.

«Меридиан» МЧЖ токарлик дастгоҳини 15 200 000 сўм қийматда берган.

Ижарачига токарлик дастгоҳини бериш «Матонат» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- токарлик дастгоҳини бухгалтерия ҳисобида тан олинган қиймат бўйича берилганда:

дебет 0920 «Молиявий ижара бўйича олинадиган

тўловлар» счёти

15 200 000 сўм;

кредит 9220 «Бошқа активларнинг чиқиб кетиши»

счёти 15200000 сўм;
 - токарлик дастгоҳининг баланс қиймати ҳисобдан чиқарилганда:
дебет 9220 «Бошқа активларнинг чиқиб кетиши»
 счёти 15 137 200 сўм;
кредит 0820 «Асосий воситаларни харид қилиш» счёти 15137200 сўм;
 - токарлик дастгоҳини молиявий ижарага бериш натижасида пайдо бўлган кечиктирилган даромад суммасига:
дебет 9220 «Бошқа активларнинг чиқиб кетиши» счёти 62 800 сўм;
кредит 7230 «Бошқа узоқ муддатли кечиктирилган даромадлар» счёти 62 800 сўм;
 $62\,800\text{ сўм} = 15\,200\,000\text{ сўм} - 15\,137\,200\text{ сўм};$
 - ижара (лизинг) тўловлари жадвалига (тартибига) мувофиқ, токарлик дастгоҳининг берилиши натижасида пайдо бўлган узоқ муддатли кечиктирилган даромадларнинг жорий қисми ўтказилганда:
дебет 7230 «Бошқа узоқ муддатли кечиктирилган даромадлар» счёти 20 933 сўм;
кредит 6230 «Бошқа кечиктирилган даромадлар» счёти 20933 сўм;
 $20\,933\text{ сўм} = 62\,800\text{ сўм} / 3;$
 - ижара (лизинг) тўловлари жадвалига (тартибига) мувофиқ, токарлик дастгоҳининг берилиши натижасида пайдо бўлган кечиктирилган даромадларнинг жорий қисми суммасини бошқа операцион даромадларга бир маромда (ҳар ойда) олиб борилганда:
дебет 6230 «Бошқа кечиктирилган даромадлар» счёти 1 744 сўм;
кредит 9390 «Бошқа операцион даромадлар» счёти 1 744 сўм;
 $1\,744\text{ сўм} = 20\,933\text{ сўм} / 12.$
 2-ҳолат.
 «Матонат» МЧЖ токарлик дастгоҳини 15 100 000 сўм қийматда берган. Ижарачига токарлик дастгоҳини бериш «Матонат» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:
 - токарлик дастгоҳини бухгалтерия ҳисобида тан олинган қиймат бўйича берилганда:
дебет 0920 «Молиявий ижара бўйича олинadиган тўловлар» счёти 15 100 000 сўм;
кредит 9220 «Бошқа активларнинг чиқиб кетиши»
 счёти 15 100 000 сўм;
 - токарлик дастгоҳининг баланс қиймати ҳисобдан чиқарилганда:
дебет 9220 «Бошқа активларнинг чиқиб кетиши»
 счёти 15 137 200 сўм;
кредит 0820 «Асосий воситаларни харид қилиш» счёти 15137200 сўм;
 - токарлик дастгоҳини молиявий ижарага бериш натижасида пайдо бўлган кечиктирилган харажат суммасига:
дебет 0990 «Бошқа узоқ муддатли кечиктирилган харажатлар» счёти 37 200 сўм;

кредит 9220 «Бошқа активларнинг чиқиб кетиши»

счёти

37 200 сўм;

-37 200 сўм = 15 100 000 сўм - 15 137 200 сўм;

- ижара (лизинг) тўловлари жадвалига (тартибига) мувофиқ, токарлик дастгоҳининг берилиши натижасида пайдо бўлган узоқ муддатли кечиктирилган харажатларнинг жорий қисми ўтказилганда:

дебет 3290 «Бошқа кечиктирилган харажатлар» счёти 12 400 сўм;

кредит 0990 «Бошқа узоқ муддатли кечиктирилган харажатлар» счёти

12 400 сўм;

12 400 сўм = 37 200 сўм / 3;

- ижара (лизинг) тўловлари жадвалига (тартибига) мувофиқ, токарлик дастгоҳининг берилиши натижасида пайдо бўлган кечиктирилган харажатларнинг жорий қисми суммасини бошқа операцион харажатларга бир маромда (ҳар ойда) олиб борилганда:

дебет 9430 «Бошқа операцион харажатлар» счёти 1 033 сўм;

кредит 3290 «Бошқа кечиктирилган харажатлар» счёти 1 033 сўм;

12 400 сўм / 12 ой = 1 034 сўм.

3.3. Ижарачи (лизингга олувчи)да молиявий ижара бўйича операцияларнинг ҳисоби

Молиявий ижарада молиявий ижара объектига эгалик қилиш ва фойдаланиш ҳуқуқи билан боғлиқ барча рисклар ижарачига (лизингга олувчига) ўтказилади. Бунда, лизинг бўйича ижарага олинган мол-мулкнинг тасодифан нобуд бўлиши ёки тасодифан бузилиши хавфи, агар лизинг шартномасида бошқача тартиб назарда тутилган бўлмаса, лизинг олувчига бу мол-мулкни топшириш пайтида ўтади. Ижарачининг (лизингга олувчининг) бухгалтерия ҳисобида молиявий ижара актив ва мажбурият сифатида молиявий ижара муддати бошланишидаги молиявий ижара объектининг жорий қиймати ёки минимал ижара (лизинг) тўловларининг дисконтланган қиймати бўйича, агар у паст бўлса, тан олинishi лозим.

Агар минимал ижара (лизинг) тўловларининг дисконтланган қиймати молиявий ижара объектининг жорий қийматидан паст бўлса, унда молиявий ижара ижарага олувчининг (лизингга олувчининг) бухгалтерия ҳисобида актив ва мажбурият сифатида минимал ижара (лизинг) тўловларининг дисконтланган қиймати бўйича тан олинishi лозим.

Агар минимал ижара (лизинг) тўловларининг дисконтланган қиймати молиявий ижара объектининг жорий қийматидан юқори бўлса, унда молиявий ижара ижарага олувчининг (лизингга олувчининг) бухгалтерия ҳисобида актив ва мажбурият сифатида молиявий ижара объектининг жорий қиймати бўйича тан олинishi лозим.

Ижарачи (лизингга олувчи) томонидан амалга оширилган молиявий ижара объектини сотиб олиш, етказиб бериш ёки белгиланган мақсадда фойдаланиш учун яроқли ҳолга келтириш билан боғлиқ харажатлар

молиявий ижара объектининг қийматига қўшилади.

Молиявий ижара шартномаси бўйича молиявий ижара объектларини олиш билан боғлиқ операцияларни ижарачининг бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини куйидаги мисолда кўриб чиқамиз. «Юлдуз» МЧЖ(ижарачи) молиявий ижара шартномаси бўйича «Машлизинг» МЧЖ (ижарага берувчи)дан силлиқловчи дастгоҳни олди. Силлиқловчи дастгоҳнинг қиймати 14 000 000 сўм. Силлиқловчи дастгоҳни олиб келиш, ўрнатиш ва ишга тушириш билан боғлиқ харажатлар куйидагилардан иборат: ёрдамчи материаллар (цемент, кум) 25 000 сўм, ташкилотнинг транспорт бўлинмаси томонидан кўрсатилган транспорт хизматлари 75 000 сўм, ишчиларга иш ҳақи ҳисоблаш 50 000 сўм ва ишчиларнинг иш ҳақи фондидан **24 фоиз миқдорида ягона ижтимоий тўловга** 12 000 сўм. Молиявий ижара шартномаси бўйича силлиқловчи дастгоҳни олиб келиш билан боғлиқ операциялар «Келажак» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида куйидагича акс эттирилади:

- силлиқловчи дастгоҳни ижарачининг бухгалтерия ҳисобида актив ва мажбурият сифатида тан олинадиган қиймати бўйича кирим қилиш:

дебет 0820 «Асосий воситаларни харид қилиш» счёти 14 000 000 сўм;

кредит 7910 «Тўланадиган молиявий ижара» счёти 14 000 000 сўм;

- силлиқловчи дастгоҳни белгиланган мақсади бўйича фойдаланиш учун яроқли ҳолатга келтириш билан боғлиқ бўлган харажатлар:

дебет 0820 «Асосий воситаларни харид қилиш» счёти 162 000 сўм;

кредит 1050 «Қурилиш материаллари» счёти 25 000 сўм;

кредит 2310 «Ёрдамчи ишлаб чиқариш» счёти 75 000 сўм;

кредит 6710 «Меҳнат ҳақи бўйича ходим билан ҳисоблашишлар» счёти 50 000 сўм;

кредит 6520 «Мақсадли давлат жамғармаларига тўловлар» счёти 12 000 сўм;

- силлиқловчи дастгоҳни бошланғич қиймат бўйича фойдаланишга топшириш (уларнинг асосий воситалар таркибига ўтказилиши):

дебет 0310 «Молиявий ижара шартномаси бўйича

олинган асосий воситалар» счёти 14 162 000 сўм;

дебет 0820 «Асосий воситаларни харид қилиш» счёти 14 162 000 сўм.

Молиявий ижарада ҳар бир ҳисобот даври учун молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситалардан фойдаланиш билан боғлиқ молиявий ижара объекти бўйича амортизация ажратмаси ва уларни ишлашга яроқли ҳолатда сақлаб туриш харажатлари каби харажатлар юзага келади. Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситалар бўйича амортизацияни ҳисоблаш Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2003 йил 9 октябрдаги 114-сон буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2004 йил 20 январда 1299-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг

миллий стандарти (БҲМС 5)¹⁵ «Асосий воситалар»га мувофиқ амалга оширилади.

Ижарачи (лизингга олувчи) молиявий ижара шартномаси муддати тугагандан кейин молиявий ижара объектига мулккий эгалик қилиш ҳуқуқини олишига ишончи бўлмаса, у ҳолда у қуйидагилардан қайси бири қисқалигидан келиб чиқиб: молиявий ижара шартномаси муддати давомида ёки молиявий ижара объектининг хизмат қилиш муддати давомида тўлиқ амортизация қилиши мумкин.

Ижарачининг (лизингга олувчининг) аниқ бир даврдаги молиявий ижара объекти бўйича амортизация ажратмаси ва молиявий харажатлари (молиявий ижара бўйича фоизлари) суммаси мазкур даврда тўланиши лозим бўлган ижара (лизинг) тўловлари суммасига тенг бўлмаслиги мумкин.

Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситалардан фойдаланиш билан боғлиқ харажатларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини қуйидаги мисолда кўриб чиқамиз. «Юлдуз» МЧЖ томонидан олинган силлиқловчи дастгоҳ бўйича олдинги мисолни давом эттирамиз. Силлиқловчи дастгоҳнинг бошланғич қиймати 14 162 000 сўм, молиявий ижаранинг муддати 5 йил, фойдали хизмат муддати 6 йил ва эскириш тўғри чизиқли усулида ҳисобланади. Дастгоҳни жорий таъмирлаш амалга оширилади ва у билан боғлиқ харажатлар қуйидагилардан иборат: ёқилғи-мойлаш материаллари 10 000 сўм, эҳтиёт қисмлар 15 000 сўм, ишчиларга иш ҳақи ҳисоблаш 20 000 сўм ва ишчиларнинг иш ҳақи **фондидан 24 фоиз миқдорида ягона ижтимоий тўловга** 4 800 сўм.

Мазкур мисолда дастгоҳ бўйича эскириш тўғри чизиқли усулида, молиявий ижара муддатидан келиб чиқиб, яъни 5 йилдан келиб чиқиб ҳисобланади. Чунки молиявий ижаранинг муддати силлиқловчи дастгоҳнинг фойдали хизмат муддатига нисбатан қисқароқ.

Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳдан фойдаланиш билан боғлиқ харажатлар «Келажак» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳга ҳар ойда эскириш ҳисобланганда:

дебет 2010 «Асосий ишлаб чиқариш» счёти 236 034 сўм;

кредит 0299 «Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган

асосий воситаларнинг эскириши» счёти 236 034 сўм;

$2\,832\,400\text{ сўм} = 14\,162\,000\text{ сўм} / 5\text{ йил}; 236\,034\text{ сўм} = 2\,832\,400\text{ сўм} / 12$

ой;

- молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни жорий таъмирлаш бўйича харажатлар:

¹⁵ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2003 йил 9 октябрдаги 114-сон буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2004 йил 20 январда 1299-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БҲМС 5) «Асосий воситалар»

<i>дебет 2010 «Асосий ишлаб чиқариш» счёти</i>	<i>49 800 сўм;</i>
<i>кредит 1030 «Ёқилғи» счёти</i>	<i>10 000 сўм;</i>
<i>кредит 1040 «Эҳтиёт қисмлар» счёти</i>	<i>15 000 сўм;</i>
<i>кредит 6710 «Меҳнат ҳақи бўйича ходим билан ҳисоблашишлар» счёти</i>	<i>20 000 сўм;</i>
<i>кредит 6520 «Мақсадли давлат жамғармаларига тўловлар» счёти</i>	<i>4 800 сўм.</i>

Молиявий ижара бўйича фоизлар молиявий ижара шартномаси муддати давомида даврлар бўйича тақсимланган бўлиши ва ҳар бир даврда қопланмаган мажбуриятлар қолдиғига доимий фоиз ставкасини ўрнатиш мақсадида ижара (лизинг) тўловларини тўлаш жадвали (тартиби)да акс эттирилиши керак.

Молиявий ижара объектини олиш пайтида молиявий ижара фоизи бўйича харажатлар бухгалтерия ҳисобида акс эттирилмайди. Бунда молиявий ижара фоизи бўйича харажатлар, пулни тўлаш вақти ва келиб тушишидан қатъи назар, тегишли ҳисобот даврларида ижара (лизинг) тўловларини тўлаш жадвали (тартиби)га мувофиқ ҳисобланади.

Молиявий ижара бўйича фоизларни ҳисоблаш ва ижара (лизинг) тўловларини ижарага (лизингга) берувчига тўлаш билан боғлиқ операцияларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини қуйидаги мисолда кўриб чиқамиз. «Юлдуз» МЧЖ томонидан олинган силлиқловчи дастгоҳ бўйича олдинги мисолни давом эттирамыз. Ижара (лизинг) тўловлари ҳар ойда тенг улушларда амалга оширилади. Молиявий ижара шартномасида кўзда тутилган фоиз ставкаси йиллик 15 фоизга тенг. Молиявий ижара шартномасига мувофиқ тўлов муддати етиб келмаган ижара (лизинг) тўловлари бўйича ижарага берувчига бўнак тўлаш ижара (лизинг) тўловлари жадвалига (тартибига) мувофиқ ҳар ойлик ижара (лизинг) тўловларининг 40 фоизи миқдорида амалга оширилади ва охириги ҳисоб-китоб жорий ойнинг 30 санасида қилинади.

Молиявий ижара бўйича фоизларни ҳисоблаш ва ижарага берувчига ижара (лизинг) тўловларини тўлаш бўйича операциялар «Келажак» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- ижара (лизинг) тўловлари жадвалига (тартибига) мувофиқ тўлов муддати етиб келмаган ижара (лизинг) тўловлари бўйича ижарага берувчига бўнак тўланганда:

<i>дебет 4330 «Бошқа берилган бўнақлар» счёти</i>	<i>165 223 сўм;</i>
<i>кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти</i>	<i>165 223 сўм;</i>

$413\,058\text{ сўм} = 236\,033\text{ сўм} + 177\,025\text{ сўм}$; $165\,223\text{ сўм} = 413\,058\text{ сўм} \times 40\% / 100$;

- ижара (лизинг) тўловлари жадвалига (тартибига) мувофиқ молиявий ижара бўйича узоқ муддатли мажбуриятларнинг жорий қисми ўтказилганда:

<i>дебет 7910 «Тўланадиган молиявий ижара» счёти</i>	<i>2 832 400 сўм;</i>
--	-----------------------

кредит 6950 «Узоқ муддатли мажбуриятлар - жорий қисми» счёти 2 832 400 сўм;

2 832 400 сўм = 14 162 000 сўм / 5 йил;

- молиявий ижара бўйича ҳисобланган фоизлар:

дебет 9610 «Фоизлар қўринишидаги харажатлар» счёти 177 025 сўм;

кредит 6920 «Ҳисобланган фоизлар» счёти 177 025 сўм;

2 124 300 сўм = 14 162 000 сўм x 15 % / 100; 177 025 сўм = 2 124 300 сўм / 12 ой;

- ижара (лизинг) тўловлари жадвалига (тартибига) мувофиқ тўлов муддати етиб келганда, ижарага берувчига олдин тўланган бўнақлар қоплашга (ҳисоблашга) олиб борилганда:

дебет 6920 «Ҳисобланган фоизлар» счёти 70 810 сўм;

дебет 6950 «Узоқ муддатли мажбуриятлар - жорий қисми» счёти 94 413 сўм;

кредит 4330 «Бошқа берилган бўнақлар» счёти 165 223 сўм.

70 810 сўм = 177 025 сўм x 40% / 100; 94 413 сўм = 236 033 сўм x 40% / 100;

- ижара (лизинг) тўловлари жадвалига (тартибига) мувофиқ тўлов муддати етиб келганда, ижарага берувчига ижара (лизинг) тўловларининг жорий қисмини тўлаш бўйича охириги ҳисоб-китоб қилинганда:

дебет 6920 «Ҳисобланган фоизлар» счёти 106 215 сўм;

дебет 6950 «Узоқ муддатли мажбуриятлар - жорий қисми» счёти 141 620 сўм;

кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 247 835 сўм;

106 215 сўм = 177 025 сўм - 70 810 сўм; 141 620 сўм = 236 033 сўм - 94 413 сўм; 247 835 сўм = 106 215 сўм + 141 620 сўм.

«Ижара тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси Қонунига мувофиқ, агар шартномада бошқача тартиб назарда тутилган бўлмаса, ижарачимустақил равишда ижарага олинган мол-мулкни таркибига уларни қийматини оширадиган ўзгартиришлар киритиш, реконструкция қилишни, кенгайтиришни, техник жиҳатдан қайта қуроллантиришни амалга ошириш ҳуқуқига эга.

Ижарачининг (лизингга олувчининг) молиявий ижара объектини яхшилаш (ободонлаштириш, қўшимча қуриш, қўшимча асбоб-ускуналар билан таъминлаш, реконструкция, модернизация қилиш, техник қайта қуроллантириш ва шунга ўхшаш бошқа) харажатлари молиявий ижара объекти қийматини кўпайтирувчи капитал қўйилмалар сифатида акс эттирилади.

Молиявий ижара шартномасида бошқача тартиб назарда тутилган бўлмаса, ижарачи корхона ижарага берувчининг рухсатидан қатъи назар, ижарага олинган мол-мулкни ажратиб бўлмайдиган тарзда яхшилаш қийматини олишга ҳақли.

Агар молиявий ижара объекти, ижарага (лизингга) берувчининг рухсати билан яхшиланган бўлса, шартноманинг амал қилиш муддати тугагандан сўнг ёки шартнома бекор қилинган, ижарачи (лизингга олувчи) ана шу мақсад йўлида сарфлаган барча харажатларининг қопланишини талаб қилиш ҳуқуқига эга, агарда молиявий ижара шартномасида ўзгача шартлар кўзда тутилмаган бўлса.

Ижарага (лизингга) берувчининг рухсатсиз амалга оширилган молиявий ижара объектини яхшилашга сарфланган маблағлар (қўйилмалар) ва уларни молиявий ижара объектига зарар етказмаган ҳолда ажратиб олиш имконияти бўлмаса, молиявий ижара шартномасининг амал қилиш муддати тугагач ёки шартнома бекор қилинган, улар ижарага (лизингга) берувчига текинга ўтади, агарда молиявий ижара шартномасида ўзгача шартлар кўзда тутилмаган бўлса. Бироқ, агарда уларни молиявий ижара объектига зарар етказмаган ҳолда ажратиб олиш мумкин бўлса ва агар ижарага (лизингга) берувчи уларнинг қийматини тўлашга рози бўлмаса, бундай ҳолларда ижарачи (лизингга олувчи) уларни ажратиб олиши мумкин.

Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни яхшилаш (ободонлаштириш, қўшимча қуриш, қўшимча асбоб-ускуналар билан жиҳозлаш, реконструкция, модернизация қилиш, техник жиҳатдан қайта қуроллантириш ва бошқалар) харажатлари суммаси молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни қийматини кўпайтирувчи капитал қўйилмалар сифатида бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини қуйидаги мисолда кўриб чиқамиз. «Биллур» МЧЖ томонидан олинган силлиқловчи дастгоҳ бўйича олдинги мисолни давом эттирамиз. Силлиқловчи дастгоҳни 2 000 000 сўмлик модернизация қилиш амалга оширилган. Силлиқловчи дастгоҳни модернизация қилиш билан боғлиқ харажатлар қуйидагилардан иборат: эҳтиёт қисмлар 1 950 000 сўм, ишчиларга иш ҳақи ҳисоблаш 20 000 сўм ва ишчиларнинг иш ҳақи фондидан 24 фоиз миқдорида ягона ижтимоий тўловга 4 800 сўм. Молиявий ижаранинг муддатидан 4 йил қолган ва молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларга эскириш тўғри чизикли усулида ҳисобланади.

Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни модернизация қилиш билан боғлиқ операциялар «Биллур» МЧЖ нинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- силлиқловчи дастгоҳни модернизация қилиш амалга оширилганда:

<i>дебет 0860 «Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган</i>	
<i>асосий воситаларга капитал қўйилмалар» счёти</i>	<i>2 000 000 сўм;</i>
<i>кредит 1040 «Эҳтиёт қисмлар» счёти</i>	<i>1 950 000 сўм;</i>
<i>кредит 1090 «Бошқа материаллар» счёти</i>	<i>25 200 сўм;</i>
<i>кредит 6710 «Меҳнат ҳақи бўйича ходим билан</i>	
<i>ҳисоблашишлар» счёти</i>	<i>20 000 сўм;</i>
<i>кредит 6520 «Мақсадли давлат жамғармаларига</i>	
<i>тўловлар» счёти</i>	<i>4 800 сўм;</i>

- силлиқловчи дастгоҳни модернизация қилиш бўйича капитал қўйилмалар асосий воситалар таркибига ўтказилганда:

дебет 0112 «Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни ободонлаштириш» счёти 2 000 000 сўм;
кредит 0860 «Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларга капитал қўйилмалар» счёти 2 000 000 сўм;

- молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни модернизация қилиш бўйича эскириш ҳисобланганда:

дебет 2010 «Асосий ишлаб чиқариш» счёти 41 667 сўм;
кредит 0212 «Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни ободонлаштиришнинг эскириши» счёти 41 667 сўм;

500 000 сўм = 2 000 000 сўм / 4 йил;

41 667 сўм = 500 000 сўм / 12 ой.

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2001 йил 31 декабрдаги 490-сон «Ўзбекистон Республикасининг 2002 йилги асосий макроиктисодий кўрсаткичлари прогнози ва давлат бюджети параметрлари тўғрисида»ги қарорига мувофиқ мулкчилик шаклларида қатъи назар, хўжалик юритувчи субъектлар ҳар йили 1 январдаги ҳолатига кўра асосий воситалар қийматини, уларни жорий нархларга мувофиқлаштириш учун Ўзбекистон Республикаси Макроиктисодиёт ва статистика вазирлиги томонидан тасдиқланган тартибда қайта баҳолайдилар.

2002 йил 29 октябрдаги Ўзбекистон Республикаси Макроиктисодиёт ва статистика вазирлигининг 4-сон, Молия вазирлигининг 129-сон, Давлат солиқ қў митасининг 2002-86-сон қўшма қарорлари билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2002 йил 4-декабрда 1192-сон билан рўйхатга олинган Асосий фондларни ҳар йили 1 январь ҳолатига қайта баҳолаш ўтказишнинг тартиби тўғрисидаги низомга мувофиқ молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситалар ва молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни ободонлаштирилиш асосий фондлар таркибига киради.

Шунинг учун молиявий ижара объектини ҳар йили қайта баҳолаш ижарачи (лизингга олувчи) томонидан 2002 йил 29 октябрдаги Ўзбекистон Республикаси Макроиктисодиёт ва статистика вазирлигининг 4-сон, Молия вазирлигининг 129-сон, Давлат солиқ қў митасининг 2002-86-сон қўшма қарорлари билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2002 йил 4-декабрда 1192-сон билан рўйхатга олинган Асосий фондларни ҳар йили 1 январь ҳолатига қайта баҳолаш ўтказишнинг тартиби тўғрисидаги низомга мувофиқ амалга оширилади.

Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситани қайта баҳолаш натижасида баҳоси пасайиши суммасининг олдинги қайта баҳолаш (кўпайган баҳо)дан ортган қисми харажат сифатидан тан олинади ва 9430

Примечание [U2]: Вазирлик номи хато

«Бошқа операцион харажатлар» счётида акс эттирилади.

Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситалар ва молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни ободонлаштирилишни қайта баҳолашни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини қуйидаги мисолда кўриб чиқамиз. Олдинги мисолни давом эттирамиз ва «Биллур» МЧЖ томонидан молиявий ижаранинг учинчи йилини бошида амалга оширилган силлиқловчи дастгоҳни ҳар йили 1 январь ҳолатига қайта баҳолашни кўриб чиқамиз. Олдинги қайта баҳолаш молиявий ижара объектини қийматини 5 фоизга ошириш билан амалга оширилган. 1 январь ҳолатига бухгалтерия ҳисобида қуйидаги маълумотлар мавжуд:

1. Силлиқловчи дастгоҳнинг бошланғич қиймати 14 870 100 сўм
 $14\,870\,100\text{ сўм} = 14\,162\,000\text{ сўм} \times 1,05$.
2. Силлиқловчи дастгоҳ бўйича жамланган эскириш суммаси учинчи йилнинг 1 январь ҳолатига 5 948 040 сўм
 $5\,948\,040\text{ сўм} = 2\,974\,020\text{ сўм} + 2\,974\,020\text{ сўм}$; бу ерда:
 - биринчи йил учун жамланган эскириш 2 832 400 сўм;
 $2\,832\,400\text{ сўм} = 14\,162\,000\text{ сўм} / 5\text{ йил}$;
 - қайта баҳолашни ҳисобга олган ҳолда биринчи йил учун жамланган эскириш 2 974 020 сўм
 $2\,974\,020\text{ сўм} = 2\,832\,400\text{ сўм} \times 1,05$;
 - иккинчи йил учун жамланган эскириш 2 974 020 сўм
 $2\,974\,020\text{ сўм} = 14\,870\,100\text{ сўм} / 5\text{ йил}$.
3. Силлиқловчи дастгоҳнинг қайта баҳолаш натижалари (қолдиқ) суммаси 566 480 сўм
 $566\,480\text{ сўм} = 708\,100\text{ сўм} - 141\,620\text{ сўм}$;
 $708\,100\text{ сўм} = 14\,870\,100\text{ сўм} - 14\,162\,000\text{ сўм}$;
 $141\,620\text{ сўм} = 2\,974\,020\text{ сўм} - 2\,832\,400\text{ сўм}$.
4. Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни модернизация қилишнинг бошланғич қиймати 2 000 000 сўмга тенг.

Қайта баҳолаш натижалари (баҳони ўсиши ёки пасайиши)дан келиб чиқиб учта ҳолатни кўриб чиқамиз.

1-Ҳолат.

Молиявий ижаранинг учинчи йилини бошида молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ва молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ободонлаштирилишини (модернизация қилиш) 1.10 коэффициент билан қайта баҳолаш амалга оширилди.

Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ва молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ободонлаштирилишини (модернизация қилиш) қайта баҳолаш (баҳони ўсиши) «Юлдуз» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

дебет 0310 «Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситалар» счёти 1 487 010 сўм;
 дебет 0112 «Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни ободонлаштириши» счёти 200 000 сўм;
 кредит 0299 «Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларнинг эскириши» счёти 594 804 сўм;
 кредит 0212 «Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни ободонлаштиришининг эскириши» счёти 50 000 сўм;
 кредит 8510 «Узоқ муддатли активларни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар» счёти 1 042 206 сўм
 $1\,487\,010 \text{ сўм} = 14\,870\,100 \times 10 / 100$; $200\,000 \text{ сўм} = 2\,000\,000 \times 10 / 100$; $594\,804 \text{ сўм} = 5\,948\,040 \times 10 / 100$; $50\,000 \text{ сўм} = 500\,000 \times 10 / 100$;
 $1\,042\,206 \text{ сўм} = 1\,487\,010 \text{ сўм} + 200\,000 \text{ сўм} - 594\,804 \text{ сўм} - 50\,000 \text{ сўм}$.

2-ҳолат.

Молиявий ижаранинг учинчи йилини бошида молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ва молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ободонлаштирилишини (модернизация қилиш) 0,97 коэффициент билан қайта баҳолаш амалга оширилди.

Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ва молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ободонлаштирилишини (модернизация қилиш) қайта баҳолаш (баҳони пасайиши) «Юлдуз» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида куйидагича акс эттирилади:

дебет 0299 «Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларнинг эскириши» счёти 178 441 сўм;
 дебет 0212 «Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни ободонлаштиришининг эскириши» счёти 15 000 сўм;
 дебет 8510 «Узоқ муддатли активларни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар» счёти 312 662 сўм;
 кредит 0310 «Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситалар» счёти 446 103 сўм;
 кредит 0112 «Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни ободонлаштириши» счёти 60 000 сўм
 $178\,441 \text{ сўм} = 5\,948\,040 \times 3 / 100$; $15\,000 \text{ сўм} = 500\,000 \times 3 / 100$;
 $-312\,662 \text{ сўм} = 178\,441 \text{ сўм} + 15\,000 \text{ сўм} - 446\,103 \text{ сўм} - 60\,000 \text{ сўм}$; $446\,103 \text{ сўм} = 14\,870\,100 \times 3 / 100$; $60\,000 \text{ сўм} = 2\,000\,000 \times 3 / 100$.

3-Ҳолат.

Молиявий ижаранинг учинчи йилини бошида молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ва молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ободонлаштирилишини (модернизация қилиш) 0,92 коэффициент билан қайта баҳолаш амалга оширилди.

Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ва молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ободонлаштирилишини (модернизация қилиш) қайта баҳолаш (баҳони пасайиши) «Юлдуз» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

<i>дебет 0299 «Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларнинг эскириши»</i>	
<i>счёти</i>	<i>475 843 сўм;</i>
<i>дебет 0212 «Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни ободонлаштирилишининг эскириши» счёти</i>	
	<i>40 000 сўм;</i>
<i>кредит 8510 «Узоқ муддатли активларни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар» счёти</i>	
	<i>566 480 сўм;</i>
<i>дебет 9430 «Бошқа операцион харажатлар»</i>	
<i>счёти</i>	<i>267 285 сўм;</i>
<i>кредит 0310 «Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситалар» счёти</i>	
	<i>1 189 608 сўм;</i>
<i>кредит 0112 «Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни ободонлаштирилиш»</i>	
<i>счёти</i>	<i>160 000 сўм</i>

$475\,843\text{ сўм} = 5\,948\,040 \times 8 / 100$; $40\,000\text{ сўм} = 500\,000 \times 8 / 100$;
 $-833\,765\text{ сўм} = 475\,843\text{ сўм} + 40\,000\text{ сўм} - 1\,189\,608\text{ сўм} - 160\,000\text{ сўм}$; -
 $267\,285\text{ сўм} = 566\,480\text{ сўм} - 833\,765\text{ сўм}$; $1\,189\,608\text{ сўм} = 14\,870\,100 \times 8 / 100$;
 $160\,000\text{ сўм} = 2\,000\,000 \times 8 / 100$.

Агар молиявий ижара шартномасида молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситалар молиявий ижара муддати тугагандан кейин ёки ижарачи (лизингга олувчи) томонидан шартномада келишилган сотиб олиш нарҳини ҳаммасини тўланган ҳолда у тугашидан олдин ижарачи (лизингга олувчи)нинг мулкчилигига ўтиши назарда тутилган бўлса, ижара объектига мулкчилик ҳуқуқи ижарачи (лизингга олувчи)га ўтади ва у бухгалтерия ҳисобида ижарачининг мулки сифатида ҳисобга олинади.

Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни ижарачи (лизингга олувчи)нинг мулкчилигига ўтишини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини қуйидаги мисолда кўриб чиқамиз. Олдинги мисолни давом эттирамиз ва фараз қиламиз, «Юлдуз» МЧЖ томонидан молиявий ижаранинг учинчи йилини 5 январида силлиқловчи дастгоҳни

сотиб олиш нархини тўлади. Молиявий ижаранинг учинчи йилининг 5 январь ҳолатига бухгалтерия ҳисобида қуйидаги маълумотлар мавжуд:

1. Силлиқловчи дастгоҳнинг бошланғич қиймати 16 357 110 сўм
14 870 100 сўм + 1 487 010 сўм.

2. Силлиқловчи дастгоҳ бўйича жамланган эскириш суммаси
6 542 844 сўм

5 948 040 сўм + 594 804 сўм.

3. Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни модернизация қилишнинг бошланғич қиймати 2 200 000 сўмга (2 000 000 сўм + 200 000 сўм) ва унинг жамланган эскириш суммаси 550 000 сўмга (500 000 сўм + 50 000 сўм) тенг.

4. Молиявий ижара шартномаси бўйича асосий қарзнинг қопланмаган қолдиқ суммаси қуйидагича: 236 033 сўм - жорий қисми, 8 497 200 сўм - узок муддатли қисми.

Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳнинг ижарачининг мулкига ўтиши бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ободонлаштириш (модернизация қилиш) қийматини қўшган ҳолда молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳнинг ўз асосий воситалари таркибига ўтказилиши:

дебет 0130 «Машина ва асбоб-ускуналар» счёти 18 557 110 сўм;

кредит 0310 «Молиявий ижара шартномаси бўйича

олинган асосий воситалар» счёти 16 357 110 сўм;

кредит 0112 «Молиявий ижара шартномаси

бўйича олинган асосий воситаларни

ободонлаштириши» счёти

2 200 000 сўм;

- молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ва молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ободонлаштириш (модернизация қилиш)ни ўз асосий воситалари таркибига ўтказилганда, улар бўйича жамланган эскириш суммаларини ўтказиш (қўчириш):

дебет 0299 «Молиявий ижара шартномаси бўйича

олинган асосий воситаларнинг эскириши» счёти 6 542 844 сўм;

дебет 0212 «Молиявий ижара шартномаси

бўйича олинган асосий воситаларни

ободонлаштиришининг эскириши» счёти

550 000 сўм;

кредит 0230 «Машина ва асбоб-ускуналарнинг

эскириши» счёти

7 092 844 сўм;

- молиявий ижара шартномаси бўйича асосий қарзнинг қопланмаган қолдиқ суммаси тўланганда:

дебет 6950 «Узоқ муддатли мажбуриятлар -

жорий қисми» счёти

236 033 сўм;

дебет 7910 «Тўланадиган молиявий ижара» счёти 8 497 200 сўм;
кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 8 733 233 сўм.

Молиявий ижара шартномаси тугатилганда ижарачи (лизингга олувчи) томонидан молиявий ижара объектини қайтариш муносабати билан балансдан чиқариш, молиявий ижара шартномасига мувофиқ молиявий ижара тўхтатилган санадаги молиявий ижара объектининг қопланмаган қиймати суммаси бўйича амалга оширилади.

Молиявий ижара объектининг чиқиб кетишидан молиявий натижа (фойда ёки зарар) молиявий ижара объектининг қолдиқ (баланс) қиймати билан ижара (лизинг) тўловлари жадвали (тартиби) бўйича қолган қарз ўртасидаги фарқ сифатида молиявий ижара объектининг чиқиб кетиши билан боғлиқ бўлган харажатлар суммасини ҳисобга олган ҳолда аниқланади.

Молиявий ижара объектининг чиқиб кетишидан молиявий натижа (фойда ёки зарар)ни аниқлаганда, олдинги қайта баҳолашлардаги молиявий ижара объекти қийматининг кўпайган қолдиқ суммаси, яъни олдинги баҳолашлардаги қийматининг кўпайиш суммасининг олдинги баҳолашлардаги қийматининг камайиш суммасидан ортган қисми молиявий ижара объектининг чиқиб кетишидан кўрилган даромад таркибига қўшилади ва бир вақтнинг ўзиде 8510 «Узоқ муддатли активларни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар» счёти бўйича резерв капиталини камайтиради.

Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни ижарага (лизингга) берувчига қайтаришни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини қуйидаги мисолда кўриб чиқамиз. Олдинги мисолларни шартларини давом эттирамиз ва фараз қиламиз, молиявий ижаранинг учинчи йилини 8 январиде «Биллур» МЧЖ силлиқловчи дастгоҳни ижарага берувчига қайтариб берди. Молиявий ижаранинг учинчи йилининг 8 январь ҳолатига бухгалтерия ҳисобида қуйидаги маълумотлар мавжуд:

1. Силлиқловчи дастгоҳнинг бошланғич қиймати 16 357 110 сўм
14 870 100 сўм + 1 487 010 сўм.

2. Силлиқловчи дастгоҳ бўйича жамланган эскириш суммаси 6 542 844 сўм

5 948 040 сўм + 594 804 сўм.

3. Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни модернизация қилишнинг бошланғич қиймати 2 200 000 сўмга (2 000 000 сўм + 200 000 сўм) ва унинг жамланган эскириш суммаси 550 000 сўмга (500 000 сўм + 50 000 сўм) тенг.

4. Молиявий ижара шартномаси бўйича асосий қарзнинг қопланмаган қолдиқ суммаси қуйидагича: 236 033 сўм - жорий қисми, 8 497 200 сўм - узоқ муддатли қисми.

5. Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни қайта баҳолаш натижалари (қолдиқ) суммаси 1 458 686 сўм ((708 100 сўм + 1 487 010 сўм) - (141 620 сўм + 594 804 сўм)).

6. Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи

дастгоҳини ободонлаштириш (модернизация қилиш)ни қайта баҳолаш натижалари (қолдиқ) суммаси 150 000 сўм (200 000 сўм - 50 000 сўм).

Ижарага берувчи томонидан молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ободонлаштириш (модернизация қилиш) қийматини қопланиши ва молиявий ижара шартномасига мувофиқ ижарачи томонидан амалга ошириладиган қайтариш бўйича харажатлардан келиб чиқиб иккита ҳолатни кўриб чиқамиз.

1-Ҳолат.

Ижарага берувчи томонидан молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ободонлаштириш (модернизация қилиш) қиймати қопланмайди ва молиявий ижара шартномасига мувофиқ ижарачи томонидан қайтариш бўйича харажатлар амалга оширилмайди. Силлиқловчи дастгоҳни модернизация қилишда ишлатилган эҳтиёт қисмлар ва ёрдамчи материалларни силлиқловчи дастгоҳга зарар етказмасдан ундан ажратиб бўлмайди.

Ижарага берувчига молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни қайтариш бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ва молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ободонлаштириш (модернизация қилиш)ни бошланғич (қайта тиклаш) қийматига:

дебет 9210 «Асосий воситаларни чиқиб кетиши» счёти *18 557 110 сўм;*

кредит 0310 «Молиявий ижара шартномасибўйича олинган асосий воситалар»счёти *16 357 110 сўм;*

кредит 0112 «Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни ободонлаштириши» счёти *2 200 000 сўм;*

- молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ва молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ободонлаштириш (модернизация қилиш)ни жамланган эскириши суммасига:

дебет 0299 «Молиявий ижара шартномасибўйича олинган асосий воситаларнингэскириши» счёти *6 542 844 сўм;*

дебет 0212 «Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни ободонлаштиришининг эскириши» счёти *550 000 сўм;*

кредит 9210 «Асосий воситаларни чиқиб кетиши» счёти *7 092 844 сўм;*

- молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ва молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи

дастгоҳни ободонлаштириш (модернизация қилиш)ни қайта баҳолаш натижалари (қолдиқ) суммасига:

дебет 8510 «Узоқ муддатли активларни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар» счёти 1 608 686 сўм;

кредит 9210 «Асосий воситаларни чиқиб кетиши» счёти 1 608 686 сўм;

1 608 686 сўм = 1 458 686 сўм + 150 000 сўм;

- ижара (лизинг) тўловлари жадвалига мувофиқ асосий қарзнинг копланмаган қолдиқ суммасига:

дебет 6950 «Узоқ муддатли мажбуриятлар - жорий қисми» счёти 236 033 сўм;

дебет 7910 «Тўланадиган молиявий ижара» счёти 8 497 200 сўм;

кредит 9210 «Асосий воситаларни чиқиб кетиши» счёти 8 733 233 сўм;

- молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни қайтариш натижасида кўрилган зарар суммасига:

дебет 9430 «Бошқа операцион харажатлар» счёти 1 122 347 сўм;

кредит 9210 «Асосий воситаларни чиқиб кетиши» счёти 1 122 347 сўм.

2-ҳолат.

Ижарага берувчи томонидан молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ободонлаштириш (модернизация қилиш)ни 2 000 000 сўмлик қиймати копланади ва молиявий ижара шартномасига мувофиқ қайтариш бўйича харажатлар ижарачи томонидан амалга оширилади. Қайтариш бўйича харажатлар қуйидагилардан иборат: ташкилотнинг транспорт бўлинмаси томонидан кўрсатилган транспорт хизматлари 70 000 сўм, ишчиларга иш ҳақи ҳисоблаш 20 000 сўм ва ишчиларнинг иш ҳақи фондидан 24 фоиз микдорида ягона ижтимоий тўловга 4 800 сўм.

Ижарага берувчига молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни қайтариш ижарачининг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ва молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ободонлаштириш (модернизация қилиш)ни бошланғич (қайта тиклаш) қийматига:

дебет 9210 «Асосий воситаларни чиқиб кетиши» счёти 18 557 110 сўм;

кредит 0310 «Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситалар» счёти 16 357 110 сўм;

кредит 0112 «Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни ободонлаштириш» счёти 2 200 000 сўм;

- молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ва молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ободонлаштириш (модернизация қилиш)ни жамланган эскириши суммасига:

дебет 0299 «Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларнинг эскириши» счёти 6 542 844 сўм;

дебет 0212 «Молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни ободонлаштиришининг эскириши» счёти 550 000 сўм;

кредит 9210 «Асосий воситаларни чиқиб кетиши» счёти 7 092 844 сўм;

- молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳини ободонлаштириш (модернизация қилиш) қийматининг ижарага берувчи томонидан қопланадиган суммасига:

дебет 4890 «Бошқа дебиторлар қарзи» счёти 2 000 000 сўм;

кредит 9210 «Асосий воситаларни чиқиб кетиши» счёти 2 000 000 сўм;

- молиявий ижара шартномасига мувофиқ ижарачи томонидан амалга ошириладиган молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни қайтариш бўйича харажатлар суммасига:

дебет 9210 «Асосий воситаларни чиқиб кетиши» счёти 94 800 сўм;

кредит 2310 «Ёрдамчи ишлаб чиқариш» счёти 70 000 сўм;

кредит 6710 «Меҳнат ҳақи бўйича ходим билан ҳисоблашишлар» счёти 20 000 сўм;

кредит 6520 «Мақсадли давлат жамғармаларига тўловлар» счёти 4 800 сўм;

- молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ва молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни ободонлаштириш (модернизация қилиш)ни қайта баҳолаш натижалари (қолдиқ) суммасига:

дебет 8510 «Узоқ муддатли активларни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар» счёти 1 608 686 сўм;

кредит 9210 «Асосий воситаларни чиқиб кетиши» счёти 1 608 686 сўм;

1 608 686 сўм = 1 458 686 сўм + 150 000 сўм;

- ижара (лизинг) тўловлари жадвалига мувофиқ асосий қарзнинг қопланмаган қолдиқ суммасига:

дебет 6950 «Узоқ муддатли мажбуриятлар - жорий қисми» счёти 236 033 сўм;

дебет 7910 «Тўланадиган молиявий ижара» счёти 8 497 200 сўм;

кредит 9210 «Асосий воситаларни чиқиб кетиши» счёти	8 733 233 сўм;
- молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи дастгоҳни кайтариш натижасида олинган фойда суммасига:	
дебет 9210 «Асосий воситаларни чиқиб кетиши» счёти	782 853 сўм;
кредит 9310 «Асосий воситаларни чиқиб кетишидан фойда» счёти	782 853 сўм;
- молиявий ижара шартномаси бўйича олинган силлиқловчи даст-гоҳни ободонлаштириш (модернизация қилиш) бўйича харажатларни қолаш учун ижарага берувчидан пул маблағлари келиб тушиши:	
дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти	2 000 000 сўм;
кредит 4890 «Бошқа дебиторлар қарзи» счёти	2 000 000 сўм.

3.4. Оператив ижара ҳисоби

Оператив ижарада, ижара объектига эгалик қилиш билан боғлиқ бўлган барча рисклар ижарачига ўтмайди ва шунинг учун оператив ижара шартномаси бўйича олинган ижара объектлари ижарага берувчининг балансида ҳисобга олинади лозим. Оператив ижара объекти ижарага берувчида асосий воситалар таркибида Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2003 йил 9 октябрдаги 114-сон буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2004 йил 20 январда 1299-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БҲМС 5) «Асосий воситалар»га мувофиқ ҳисобга олинади.

Оператив ижарада ижарага берувчининг оператив ижара объектларини сақлаб туриш билан боғлиқ харажатлари (амортизация ажратмалари, суғурталаш, капитал ва жорий таъмирлаш, оператив ижара объектлари билан боғлиқ солиқлар ва бошқа харажатлар) ушбу харажатлар юзага келган ҳисобот даврининг жорий харажатлари сифатида тан олинади.

Оператив ижара бўйича ҳисобланган ва ижарага берувчи томонидан олинadиган ижара тушумлари даромад сифатида улар ҳисобланган ҳисобот даврида тан олинади.

Оператив ижарада, ижара объектига эгалик қилиш билан боғлиқ бўлган барча рисклар ижарачига ўтмайди ва шунинг учун оператив ижара шартномаси бўйича олинган ижара объектлари ижарачининг балансида ҳисобга олинмаслиги лозим.

Оператив ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситалар ижарачи томонидан балансдан ташқари 001 «Оператив ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситалар» счётида оператив ижара шартномасида кўрсатилган қийматда ҳисобга олинади.

Оператив ижарада ижарачи томонидан ҳисобланган ва тўланадиган ижара тўловлари, уларни фойдаланиш мақсадига қараб маҳсулот (иш,

хизмат)ларнинг ишлаб чиқариш таннархига ва (ёки) давр харажатлари (сотиш харажатлари, маъмурий харажатлар, бошқа операцион харажатлар)га олиб борилади.

Оператив ижара шартномасида ижара объекти, ижара муддати тугаши ёки тугамасидан, агарда шартномада шартлашилган сотиб олиш нархининг барчаси ижарачи томонидан тўланганда, ижарачининг мулкига ўтиши кўзда тутилиши мумкин.

Агар шартномада ижара объектини сотиб олиш кўзда тутилмаган бўлса, у томонларнинг қўшимча келишуви билан ўрнатилиши мумкин, унда ижара объектдан фойдаланиш учун олдин тўланган тўловлар сотиб олиш баҳосида ҳисобга олиниши ҳақида келишиш ҳуқуқига эга.

Ижара муддатининг тугаши ёки унинг тугагунига қадар шартномада кўзда тутилган сотиб олиш нархини ижарачи томонидан тўлиқ киритилган ҳолда ва ижара объектига эгалик қилиш ҳуқуқи унга ўтганда, у бухгалтерия ҳисобида ижарачининг мулки сифатида ҳисобга олиниши шарт.

Ижарачининг оператив ижара объектини яхшилаш (ободонлаштириш, қўшимча қуриш, қўшимча асбоб-ускуналар ўрнатиш, реконструкция, модернизация қилиш, техник қайта қурилантириш ва бошқа) харажатлари оператив ижара объекти қийматини кўпайтирувчи капитал қўйилмалар сифатида акс эттирилади.

Агар оператив ижара объекти ижарага берувчининг рухсати билан яхшилланган бўлса, оператив ижара шартномасининг амал қилиш муддати тугагандан сўнг ёки оператив ижара шартномаси бекор қилинган, ижарачи ана шу мақсад йўлида сарфлаган барча харажатларининг қопланишини талаб қилиш ҳуқуқига эга, агарда оператив ижара шартномасида ўзгача шартлар кўзда тутилмаган бўлса.

Ижарага берувчининг рухсатсиз амалга оширилган оператив ижара объектини яхшилашга сарфланган харажатлар (қўйилмалар) ва уларни оператив ижара объектига зарар етказмаган ҳолда ажратиб олиш имкони бўлмаса, оператив ижара шартномасининг амал қилиш муддати тугагач ёки шартнома бекор қилинган, улар ижарага берувчига текинга ўтади, агарда оператив ижара шартномасида ўзгача шартлар кўзда тутилмаган бўлса. Бироқ, агарда уларни оператив ижара объектига зарар етказмаган ҳолда ажратиб олиш мумкин бўлса ва агар ижарага берувчи уларнинг қийматини қоплашга рози бўлмаса, бундай ҳолларда ижарачи уларни ажратиб олиши мумкин.

Оператив ижара билан боғлиқ операцияларни ижарага берувчи ва ижарачининг бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини қуйидаги мисолда кўриб чиқамиз.

«Фарход» МЧЖ (ижарага берувчи) махсус транспорт воситасини оператив ижара шартномаси бўйича «Корпус» МЧЖ (ижарачи)га берди. Махсус транспорт воситасининг бошланғич қиймати 55 000 000 сўм, фойдали хизмат муддати 10 йил ва эскириш тўғри чизиқли усулида

ҳисобланади. Оператив ижара шартномасига мувофиқ ижара тўлови «Фарход» МЧЖ томонидан ойига 1 000 000 сўм миқдорида ўрнатилган. Шартномада махсус транспорт воситасининг қиймати 55 000 000 сўм кўрсатилган. Оператив ижара шартномасига мувофиқ ижаранинг биринчи ойининг бошида ижарачи томонидан ойлик ижара тўлови суммасининг 40 фоизи миқдорида олдин тўлов (бўнак) амалга оширилади. Оператив ижара давомида «Корпус» МЧЖ томонидан махсус транспорт воситасини 5 000 000 сўмлик модернизация қилиш ишларини амалга оширган. Махсус транспорт воситасини модернизация қилиш билан боғлиқ харажатлар қуйидагилардан иборат: эҳтиёт қисмлар 4 900 000 сўм, ёрдамчи материаллар 38 000 сўм, ишчиларга иш ҳақи ҳисоблаш 50 000 сўм ва ишчиларнинг иш ҳақи фондидан 24 фоиз миқдорида ягона ижтимоий тўловга 12 000 сўм. Махсус транспорт воситасини модернизация қилиш билан боғлиқ харажатлар суммасининг 5 000 000 сўми «Фарход» МЧЖ томонидан қопланади.

Оператив ижара билан боғлиқ операцияларни «Фарход» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини қуйидаги мисолда фаолият туридан келиб чиқиб иккита ҳолатни кўриб чиқамиз.

1-Ҳолат.

«Фарход» МЧЖнинг асосий фаолияти бўлиб мулкни оператив ижарага бериш ҳисобланади.

Оператив ижара билан боғлиқ операциялар «Бинокор» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- оператив ижара шартномаси бўйича берилган махсус транспорт воситасига эскириш ҳисобланганда:

дебет 9430 «Бошқа операцион харажатлар» счёти 458 334 сўм;

кредит 0260 «Транспорт воситаларининг

эскириши» счёти

458 334 сўм

458 334 сўм = 55 000 000 сўм / 10 йил / 12 ой;

- оператив ижара шартномасига мувофиқ тўлов муддати етиб келмаган ижара тўловлари бўйича бўнак келиб тушганда:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 400 000 сўм;

кредит 6390 «Бошқа олинган бўнақлар» счёти 400 000 сўм;

- оператив ижара шартномасига мувофиқ жорий даврга тегишли бўлган ижара тўловлари ҳисобланганда:

дебет 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан

олинган счётлар» счёти

1 000 000 сўм;

кредит 9030 «Ишлар бажариш ва хизматлар

кўрсатишдан даромадлар» счёти

1 000 000 сўм;

- оператив ижара шартномасига мувофиқ тўлов муддати етиб келганда, ижарачидан олдин олинган бўнақлар қоплашга (ҳисоблашга) олибборилганда:

дебет 6390 «Бошқа олинган бўнақлар» счёти 400 000 сўм;

кредит 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан

олинадиган счёта счёти 400 000 сўм;

- оператив ижара шартномасига мувофиқ тўлов муддати етиб келганда ижара тўловларининг қолган суммасини келиб тушиши:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 600 000 сўм;

кредит 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счёта счёти 600 000 сўм;

- ижарачи томонидан амалга оширилган махсус транспорт воситасини модернизация қилиш бўйича харажатларнинг қоплаш учун тан олинishi:

дебет 0160 «Транспорт воситалари» счёти 5 000 000 сўм;

кредит 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти 5 000 000 сўм;

- ижарачи томонидан амалга оширилган махсус транспорт воситасини модернизация қилиш бўйича харажатларни қоплаш учун пул маблағлари ўтказилганда:

дебет 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти 5 000 000 сўм;

кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 5 000 000 сўм.

2 ҳолат.

«Фарход» МЧЖнинг асосий фаолияти бўлиб турар жой биноларини куриш ҳисобланади ва мулкни молиявий ижарага бериш унинг асосий фаолияти бўлиб ҳисобланмайди.

Оператив ижара билан боғлиқ операциялар «Бинокор» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- оператив ижара шартномаси бўйича берилган махсус транспортвоситасига эскириш ҳисобланганда:

дебет 9430 «Бошқа операцион харажатлар» счёти 458 334 сўм;

кредит 0260 «Транспорт воситаларининг эскириши» счёти 458 334 сўм

458 334 сўм = 55 000 000 сўм / 10 йил / 12 ой;

- оператив ижара шартномасига мувофиқ тўлов муддати етиб келмаган ижара тўловлари бўйича бўнак келиб тушганда:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 400 000 сўм;

кредит 6390 «Бошқа олинган бўнаклар» счёти 400 000 сўм;

- оператив ижара шартномасига мувофиқ жорий даврга тегишли бўлган ижара тўловлари ҳисобланганда:

дебет 4820 «Оператив ижара бўйича олинадиган тўловлар» счёти 1 000 000 сўм;

кредит 9350 «Оператив ижарадан даромадлар» счёти 1 000 000 сўм;

- оператив ижара шартномасига мувофиқ тўлов муддати етиб келганда, ижарачидан олдин олинган бўнаклар қоплашга (ҳисоблашга) олибборилганда:

дебет 6390 «Бошқа олинган бўнаклар» счёти 400 000 сўм;

кредит 4820 «Оператив ижара бўйича

олинадиган тўловлар» счёти 400 000 сўм;

- оператив ижара шартномасига мувофиқ тўлов муддати етиб келганда ижара тўловларининг қолган суммасини келиб тушиши:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 600 000 сўм;

кредит 4820 «Оператив ижара бўйича олинадиган тўловлар» счёти 600 000 сўм;

- ижарачи томонидан амалга оширилган махсус транспорт воситасини модернизация қилиш бўйича харажатларнинг қоплаш учун тан олиниши:

дебет 0160 «Транспорт воситалари» счёти 5 000 000 сўм;

кредит 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти 5 000 000 сўм;

- ижарачи томонидан амалга оширилган махсус транспорт воситасини модернизация қилиш бўйича харажатларнинг қоплаш учун пул маблағлари ўтказилганда:

дебет 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти 5 000 000 сўм;

кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 5 000 000 сўм.

Оператив ижаранинг биринчи ойидаги оператив ижара билан боғлиқ операциялар ва оператив ижарани иккинчи ойининг бошида амалган оширилган модернизация қилиш бўйича ишларни «Конструктор» МЧЖ (ижарачи)нинг бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини кўриб чиқамиз.

Оператив ижара билан боғлиқ операциялар «Конструктор» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- оператив ижара шартномаси бўйича махсус транспорт воситасини олиш:

дебет балансдан ташиқари 001 «Оператив ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситалар» счёти 55 000 000 сўм;

- оператив ижара шартномасига мувофиқ тўлов муддати етиб келмаган ижара тўловлари бўйича ижарага берувчига бўнак тўланганда:

дебет 4330 «Бошқа берилган бўнақлар» счёти 400 000 сўм;

кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 400 000 сўм;

- ижара тўловлари ҳисобланганда:

дебет 2010 «Асосий ишлаб чиқариш» счёти 1 000 000 сўм;

кредит 6910 «Тўланадиган оператив ижара» счёти 1 000 000 сўм;

- оператив ижара шартномасига мувофиқ тўлов муддати етиб келганда, ижарага берувчига олдин тўланган бўнақларни қоплашга (ҳисоблашга) олиб борилганда:

дебет 6910 «Тўланадиган оператив ижара» счёти 400 000 сўм;

кредит 4330 «Бошқа берилган бўнақлар» счёти 400 000 сўм;

- оператив ижара шартномасига мувофиқ тўлов муддати етиб келганда ижарага берувчига ижара тўловларининг қолган қисми тўланганда:

дебет 6910 «Тўланадиган оператив ижара» счёти 600 000 сўм;

кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 600 000 сўм;

- оператив ижара шартномаси бўйича олинган махсус транспорт воситасини модернизация қилиш амалга оширилганда:

дебет 0890 «Бошқа капитал қўйилмалар» счёти	5 000 000 сўм;
кредит 1040 «Эҳтиёт қисмлар» счёти	4 900 000 сўм;
кредит 1090 «Бошқа материаллар» счёти	38 000 сўм;
кредит 6710 «Меҳнат ҳақи бўйича ходим билан ҳисоблашишлар» счёти	50 000 сўм;
кредит 6520 «Мақсадли давлат жамғармаларига тўловлар» счёти	12 000 сўм;

- оператив ижара шартномаси бўйича олинган махсус транспорт воситаси қайтарилганда капитал қўйилмалар (модернизация қилиш бўйича харажатлар)ни ҳисобдан чиқариш:

дебет 9220 «Асосий воситаларни чиқиб кетиши» счёти	5 000 000 сўм;
дебет 0890 «Бошқа капитал қўйилмалар» счёти	5 000 000 сўм;

- оператив ижара шартномаси бўйича олинган махсус транспорт воситасини модернизация қилиш бўйича капитал қўйилмалар қийматининг ижарага берувчи томонидан қопланадиган суммасига:

дебет 4890 «Бошқа дебиторлар қарзи» счёти	5 000 000 сўм;
кредит 9220 «Асосий воситаларни чиқиб кетиши» счёти	5 000 000 сўм;

- оператив ижара шартномаси бўйича олинган махсус транспорт воситасини модернизация қилиш бўйича капитал қўйилмалар қийматини қоплаш учун ижарага берувчидан пул маблағлари келиб тушганда:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти	5 000 000 сўм;
кредит 4890 «Бошқа дебиторлар қарзи» счёти	5 000 000 сўм;

- оператив ижара шартномаси бўйича олинган махсус транспорт воситасини қайтариш:

кредит балансдан ташқари 001 «Оператив ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситалар» счёти	55 000 000 сўм.
--	-----------------

Ўзини – ўзи текшириш учун саволлар

1. Оператив ижара нима ?
2. Молиявий ижара объекти ?
3. Дисконтланган қиймати нима ?
4. Молиявий ижара объектлари ?
5. Транспорт воситалари қандай тартибда ижарага берилади ?

6. Ижара муносабатларини ҳукукий тартибга солувчи асосий ҳужжатлар ?

4-мавзу: ИНТЕЛЛЕКТУАЛ МУЛК БИЛАН БОҒЛИҚ ОПЕРАЦИЯЛАР ҲИСОБИ

Таянч сўз ва иборалар: интеллектуал мулк, интеллектуал мулк объектлари, эгалик қилиш ҳуқуқи, ноу-хау, патент, муаллифлик ҳуқуқи, саноат дизайни, саноат маркалари, савдо белиглари, франшиза, ташкилий харажат, гудвилл, номоддий активлар, дисконтланаган қиймат.

4.1. Интеллектуал мулк объектлари ҳисобининг вазифалари ва уларни баҳолаш

Республикамызда инновацион ғояларга асосланган техника ва технологияларни ривожлантириш вазифаси қўйилган бўлиб, ҳар бир тадбиркор субъектларидан (юридик ва жисмоний шахслар) бу масалада янада фаолроқ бўлишга ундайди. Республикамызда 2018 йил Давлат дастурида белгиланган вазифаларни бажариш натижасида янги интеллектуал мулк объектлар миқдори жихатдан аввалги йиларга қараганда, жорий йилда ортиб бориш тенденциясига эга бўлаётганлигини кузатиш мумкин. Ўз навбатида яратилаётган интеллектуал мулк объектлари қийматини аниқлаш узоқ вақт давом этувчи мураккаб меҳнатни талаб этади.

Инновация ғоялар асосида яратилаётган интеллектуал мулк объектларини корхонанинг маҳсулоти ёки товарига айлантириш жараёни жуда муҳим вазифа бўлиб, унинг самараси эса мутлақ ҳуқуқлар эгалигидан уни реал кўринишдаги даромад (фойда) олиш имкониятини беради.

Бугунги кунда интеллектуал мулк объектларга юқори технологияли ишлаб чиқариш соҳаларида талаб тобора ортиб бормоқда. Интеллектуал мулк объектлари тадбиркорлик субъектларининг умумий активлар қийматини шакллантиришида сезиларли таъсир кўрсатади. Амалиётда интеллектуал мулк объектлари қиймати тадбиркорлик субъектининг жами активлар қийматидан кўп бўлиши, шунингдек маркетинг стратегиясини белгилашда асосий манбаларига айланиши ҳам мумкин (масалан, хорижий давлатларда бу 50 фоиздан ортади). Бу эса, кўпроқ бозорда ўзининг бизнесига эга бўлган тадбиркорлик субъектлари (товар белгилари ёки машҳур брендлар) ва бозорда илм-фан ютуқлари бўйича маҳсулотига эга булган фаолият кўрсатувчилар учун муҳим ҳисобланади.

Фикримизча интеллектуал мулк объектларини баҳолашнинг иқтисодий моҳияти шундаки, уларга эгалик қилиш бўйича мутлақ ҳуқуқлар қийматини белгилаш ва мулк эгасига маълум маънода фойда олиш имкониятини беради ва бир вақтнинг ўзида келгусида яратилаётган интеллектуал мулк объектлари

учун канча пул тўлаш мумкинлини англатади. Интеллектуал мулк объектларини баҳолашда турли услублар, жумладан бозор ёки инвестицияли ҳамда турли ёндошувлар, жумладан, даромадли, таккосланувчанлик, харажатли асосида амалга оширилади. Бир вақтнинг ўзида интеллектуал мулк объекти қийматини баҳолаш тадбиркорлик субъектларнинг устав капиталидаги ҳиссасини ҳам оширишни талаб этади.

Шунинг учун интеллектуал мулк объектларга бўлган мутлақ ҳуқуқлар тегишли тарзда ҳаққоний (объектив) баҳоланиши ва шу асосида субъектнинг балансига номоддий активлар кўринишида киритилиши энг муҳим вазифалардан бирига айланиб бормокда.

Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик кодексида ҳам интеллектуал мулкни инсоннинг ижодий фаолияти натижаларига бўлган ҳуқуқи сифатида қаралади. Бунинг натижасида мулк ҳуқуқи шахснинг ўзига қарашли мол-мулкка ўз хоҳиши билан ва ўз манфаатларини кўзлаб эғалик қилиш, ундан фойдаланиш ва уни тасарруф этиш, шунингдек ўзининг мулк ҳуқуқини, ким томонидан бўлмасин, ҳар қандай бузишни бартараф этишни талаб қилиш ҳуқуқидан иборат бўлади.

Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик Кодексида мувофиқ интеллектуал мулк объектлари жумласига қуйидагилар киритилган:

- *интеллектуал фаолият натижалари бўйича*: фан, адабиёт ва санъат асарлари, ижролар, фонограммалар, эфир ёки кабель орқали кўрсатув ёхуд эшиттириш берувчи ташкилотларнинг кўрсатувлари ёки эшиттиришлари, электрон ҳисоблаш машиналари учун дастурлар ва маълумотлар базалари, ихтиролар, фойдали моделлар, саноат намуналари, селекция ютуқлари, - ошкор этилмаган ахборот, шу жумладан ишлаб чиқариш сирлари (ноу-хау);

- *фуқаролик муомаласи иштирокчиларининг, товарлар, ишлар ва хизматларнинг хусусий аломатларини акс эттирувчи воситалар бўйича*: фирма номлари, товар белгилари (хизмат кўрсатиш белгилари), товарлар чиқарилган жой номи.

- *Кодексда ёки бошқа қонунларда назарда тутилган ҳолларда*: бошқа фуқаролик муомаласи иштирокчиларининг, товарлар ва хизматларнинг хусусий аломатларини акс эттирувчи воситалар.

Интеллектуал мулк объектлари бухгалтерия ҳисобида номоддий активлар номи билан ҳисобга олинади. Номоддий активларнинг ҳисобга олиниши молиявий ҳисоботларни тузувчи хўжалик юритувчи субъектлар учун жуда муҳим аҳамиятга эга. Уни юритиш тартиби “*Номоддий активлар*” номли 7-сон БҲМСда аксэтирилган.

Номоддий активлар - хўжалик юритувчи субъектларга хўжалик фаолиятида фойдаланиш ёки бошқариш, узоқ вақт (бир йилдан ортиқ) мобайнида фойдаланиш учун мўлжалланган моддий хусусиятга эга бўлмаган мол-мулк объектларидир.

Номоддий активлар – корхонада фаолиятида 1 йилдан ортиқ

муддатда фойдаланадиган моддий хусусиятга эга бўлмаган мол мулк объектларидир.¹⁶

Номоддий активларнинг ҳисобгаолиниши молиявий ҳисоботларни тузувчи ҳўжалик юритувчи субъектлар учун жуда муҳим аҳамиятга эга. Уни юритиш тартиби “Номоддий активлар” номли 7-сон БҲМСда аксэттирилган.

Мазкур БҲМСда номоддий активлар, активни тан олиниш пайти ва номоддий активларнинг ҳисобга олиниш тартиби тушунчасининг аниқ таърифи баён қилинган.

Ноу-хау – ишлаб чиқариш ҳўжалик фаолияти жараёнида фойда келтирувчи янги технологиядир. Ноу-хау ҳўжалик юритувчи субъект таъсисчилари келишувида аниқланган қиймат бўйича ҳўжалик юритувчи субъект устав капиталига улуш ҳисобида таъсисчилар киритиши ҳам мумкин. Ташкилий харажатлар, ҳўжалик юритувчи субъектнинг ташкил қилиш давомида вужудга келади, ҳўжалик юритувчи субъект ҳар бир иштирокчиси фаолиятнинг бошланғич давридаги ташкилий харажатлар ва йўқотишлардан ташқари, маслаҳатчилар хизматлари, реклама тадбирлари, ҳужжатларни тайёрлаш, рўйхат олиш ва харажатлардан иборат бўлади.

Патент – бу юридик жиҳатдан тан олинган ва рўйхатга олинган мутлақ ҳуқуқдир.

*Патент – тегишли ташилотлар томонидан юридик тан олинган корхона ҳуқуқидир.*¹⁷

Патентга тегишли ҳуқуқ унинг эгасига ташқаридан бошқа шахслар аралашмаслиги шарти билан буюмдан ёки ғоядан фойдаланиш, уларни ишлаб чиқариш, сотиш ва назорат қилиш имконини беради.

Патентнинг тегишли органлар томонидан рўйхатдан ўтказилиши унинг ҳимояланишига кафолат бермайди. Ушбу ҳуқуқлар судда мувофақият билан ҳимояланмагунига қадар рақобатбардош бўла олмайди. Шунингдек, судда ҳуқуқ ҳимоя қилиниши билан боғлиқ барча харажатларни патент баҳосининг бир қисми сифатида капиталлаштириш лозимлиги тўғрисида умумий келишув мавжуд. Мабодо суд жараёнида ютқазилса, у билан боғлиқ харажатлар ҳам амортизация қилинмаган патент қиймати ҳам ҳисобдан чиқарилади.

Саноат дизайнини рўйхатдан ўтказиш – ишлаб чиқаришда яратилган буюмнинг намунаси ҳам патентга ўхшаб кетади. Аммо патент фаолиятни ҳимоя қилса саноат дизайнини рўйхатга олиш эса ташқи кўринишни ҳимоя қилади. Масалан, компьютер терминалининг янги дизайни дизайннинг рўйхатга олиниши билан янги “Pentium-5”-компьютер эса-патент билан ҳимоя қилинади.

Муаллифлик ҳуқуқлари – мусиқа, адабиёт, тасвирий санъат асарларига тақдим этиладиган муаллифлик ҳимоясидир. Муаллифлик ҳуқуқи

¹⁶Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 612- page,2014

¹⁷Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 612- page,2014

сохибларига ўз ишларини нашр қилиш, қайта нашр қилиш ва кўпайтириш, кўчирма нусхаларини сотиш, ёзиб олиш ҳуқуқи беради. Муаллифлик ҳуқуқи қиймати таннарх қондасига биноан ўлчанади, деб фараз қилинади. У, кўпинча, бутун амал қилиш муддати мобайнида иқтисодий қийматга эга бўлмайди ва унинг қиймати муаллифлик ҳуқуқига оид ишнинг даромад келтира бошлаши кўтиляётган давр давомида амортизация қилиниши лозим бўлади. Аммо у ҳар қандай ҳолатда ҳам бутун амал қилиш муддатидан ортиқ вақт давомида (муаллифнинг ҳаёт эканлиги даврининг яна 50 йил) амортизация қилинмаслиги керак.

Савдо маркалари ёки **савдо белгилари** (мисол учун “Coca-Cola”) – маҳсулот ёки хизматларга оид берилган номлар, рамзлар ёки бошқа хил (аниқлаб берувчи) идентификациялар. Улар эгалик қилишни асослаш учун рўйхатга олинishi, рўйхатга олинганлари эса, уларнинг фаолият муддатларини маълум бир даврга узайтириш асосида янгиланиб бориши мумкин. Бундай ҳолларда номланишлар, рамзлар ва маҳсулотнинг бошқа аниқловчи идентификациялари юридик жиҳатдан ҳимояланади.

Савдо маркасининг сотиб олинishi вақтида тўланган пул маблағлари қиймати капиталлаштириб борилади. Унинг фойдаланилиши, ҳимоя қилиниши, кенгайтирилиши, рўйхатдан ўтказилиши ёки судда ҳимоя қилиниши натижасида юзага келган пул суммалари ҳам капиталлаштирилади.

Бу тариқа капиталлаштирилган суммалар савдо маркасининг фойдали хизмат қилиши муддати мобайнида ёки ушбу муддатлардан қайси бири нисбатан қисқа бўлиб чиқишидан келиб чиққан ҳолда 40 йил мобайнида амортизация қилиниши лозим.

Франшизалар одатда давлат томонидан давлат мол-мулкидан (масалан, кабель телевидениеси компанияси) фойдаланиш ҳуқуқига эгалик қилиш учун ёки коммунал хизматлар кўрсатиш (электр энергияси), шунингдек хўжалик юритувчи субъектлар томонидан аниқ мақсадлар ва аниқ хизматлардан (“Ўзбекистон ҳаво йўллари”) фойдаланиш ҳуқуқига эгалик қилишлари учун берилади.

Кўпгина ҳолларда франшизани олиш қиймати юқори бўлади ва одатда франчайзи франчайзорга унинг бошланғич қийматини тўлаши талаб этилади. Франшизанинг бошланғич қиймати капиталлаштирилиши ва ундан кейингина харажатлар юзасидан ҳисобдан чиқарилиши лозим. Франшизалардан амортизация қилиш унинг олдинги даврий баҳолари билан биргаликда аниқ белгиланган хизмат қилиш муддатига асосланади. Бирок тўлиқ амортизация даври 40 йилдан ошиб кетиши мумкин эмас.

Ташкилий харажатлар – хўжалик фаолиятни ташкил қилиниши вақтида юз берган харажатлардир. Унга бевосита тегишли бўлган харажатлар (масалан, юридик, бухгалтерия, канцелярия ва ҳаракатланиш харажатлари) ташкилий харажатлар сифатида капиталлаштирилади. Фаолиятнинг биринчи

йилида жами суммаларни харажатларга киритиш харажатнинг даромад билан мувофиқ келмаслигига олиб келади.

Ташкилий харажатлар – *корхона фаолиятини ташиқ қилиниши вақтида юз берган харажатлар.*¹⁸

Энг оммавий тарқалган ва оддий активлар бўлиб **Гудвилл (фирма баҳоси)** ҳисобланади. У ўзида фирманинг аниқланадиган активларидан олинниши кўтилаётган даромадларига кўшимча равишда даромадларнинг кўпайишига олиб келувчи фирманинг имиджи натижасида юзага келган қимматликни акс эттиради.

Гудвилл (фирма баҳоси) – *фирманинг аниқланадиган активларидан олинниши кўтилаётган даромадларига кўшимча равишда даромадларнинг кўпайишига олиб келувчи фирманинг имиджи (бренди) натижасида юзага келган қимматликни акс эттиради.*¹⁹

Гудвилл, фақат, бир хўжалик юритувчи субъект иккинчисини сотиб олган ҳоллардагина рўйхатдан ўтказилади. У сотиб олиш далилисиз ҳам амал қилиши мумкин, бироқ бухгалтерия ҳисобида, бир корхона бошқасини сотиб оладиган бўлса ёки уларнинг қўшилиши юз берадиган бўлсагина тан олинади.

Хўжалик юритувчи субъектларнинг номоддий активлари таркибида 0400-сон счётида қуйидагилар акс эттирилади: патентлар, лицензиялар, аклий мулк, савдо маркалари (бунга фирма маркалари ва нашр этиладиган номлар ҳам киради), мутлақ ҳуқуқлар, компьютерларнинг дастурий таъминоти, муаллифлик ҳуқуқлари, мижозларнинг рўйхатлари, лицензиялар, маркетинг ҳуқуқлари, импорт квоталари, ташиқлий харажатлар (янги хўжалик юритувчи субъектни ташиқ қилиш харажатлари, яъни “бошланғич харажатлар”), ноу-хау, бозор тўғрисидаги билимлар, гудвилл (фирма баҳоси), техникага оид кўникмалар ва ҳ.к.

0500-сон бухгалтерия ҳисобварағининг кредитида номоддий активларнинг йиғилиб борадиган амортизацияси ҳисобга олинади.

Номоддий активлар корхонанинг активи кўринишида, агар у:

- актив талабини қондирса;
- ўлчаш имконига эга бўлса;
- ўз аҳамиятига эга бўлса;
- ишончли бўлса;
- келгусида иқтисодий фойда келтирса;
- аниқ (яъни, ундан у ишлатиладиган ишлаб чиқаришдан алоҳида ажратилган ҳолда фойдаланилиши мумкин) бўлганидагина тан олинади.

Актив, агар хўжалик юритувчи субъект ундан келгусида олинадиган алоҳида сотиш, алмаштириш ёки тақсимлаш имконига эга бўлсагина, бўлиниши мумкин.

¹⁸Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 611- page,2014

¹⁹Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 613- page,2014

Қуйидагилар номоддий активларнинг бухгалтерия ҳисобини юритишнинг асосий қоидалари бўлиб ҳисобланади:

- харид қилиш, вақтидаги таннарх қоидаси;
- қўрилган зарарлар ва мазкур харажатларнинг қилиниши натижасида олинадиган даромаднинг бир вақтнинг ўзида акс эттирилишини талаб қилувчи фойдаланиш давридаги мувофиқлик қоидаси;
- ҳисобдан чиқариш вақтида, яъни чиқиб кетишлардан қўрилган фойда ёки зарар ҳисобдан чиқариш вақтида активнинг олинган тўлов ва баланс қиймати ўртасидаги фарққа тенг деб тан олинганидаги даромадни тан олиш қоидаси.

Номоддий активлар қуйидагича баҳоланиши мумкин:

- томонлар келишуви баҳоси бўйича;
- уларни таъсисчилар устав капиталига улуш ҳисобидан киритганда;
- номоддий активлар объектларини тайёрлик ҳолатига келтириш ва сотиб олиш ҳақиқий харажатлари баҳоси бўйича - бошқа ташкилотлар ва шахслардан сотиб олинганда;
- эксперт йўли билан белгиланган баҳо бўйича - бошқа корхона ва шахслардан бепул олинганда.

Номоддий активнинг баҳоси амал қилиш муддати мобайнида ёки мувофиқлик қоидасига биноан номоддий активнинг тахмин қилинаётган хизмат қилиш муддати мобайнида мунтазам равишда ҳисобдан чиқариб борилиши лозим. Мазкур жараён номоддий активларнинг амортизация қилиниши деб аталади.

7-сон БҲМС нинг 39-бандида номоддий активнинг амортизация қилинадиган қиймати мунтазам асосда қуйидаги тарзда тақсимлаб борилиши лозим бўлган амортизация қилиш муддатлари белгиланган:

- унинг фойдали хизмат кўрсатиш муддати мобайнида (бирок хўжалик юритувчи субъектнинг фаолият кўрсатиш муддати доирасида);
- фойдали фойдаланиш муддатларини аниқлаш имкони бўлмаган 5 йил ҳисобида (бирок, хўжалик юритувчи субъектнинг фаолият муддати доирасида).

Номоддий активнинг иқтисодий хизмат кўрсатиш муддатини белгилаш одатда қийин бўлгани сабабли, унинг хизмат кўрсатиш муддатини аниқлаш учун қуйидаги омиллар ҳисобга олиниши лозим:

- хизмат кўрсатишнинг энг кўп муддатини чеклаши мумкин бўлган юридик, тартибга солувчи ва шартнома қоидалари;
- мўлжал қилинаётган хизмат қилиш муддатини ўзгартириши мумкин бўлган янгилаш ёки муддатни узайтиришга оид шартлар;
- хизмат қилиш муддатини камайтириш мумкин бўлган эскириш, талаб ва бошқа хил иқтисодий омиллар;
- қўтилаётган иш муддати ёки ходимлар гуруҳига мувофиқ келиши мумкин бўлган хизмат қилиш муддати;

- номоддий активнинг мавжуд рақобат бардошлигини чеклашга қодир рақобатчилар ва бошқа субъектларнинг қўтилаётган ҳатти-ҳаракатлари;
- турли хизмат кўрсатиш муддатларидаги кўпгина алоҳида активларнинг асоси бўлиши мумкин бўлган номоддий актив.

4.2. Интеллектуал мулк объектларини (номоддий активлар)ни қабул қилиш ва ҳисобдан чиқариш тартиби

Бухгалтерия ҳисоби тизимидаги янги объект номоддий активларнинг дастлабки ҳисобини ташкил этиш, корхоналарнинг молия-хўжалик фаолиятларида бухгалтерия ҳисоби ишларини тўғри олиб бориш, харажатларни таннархга ёки давр харажатларига қўшиш, молиявий натижаларни аниқлаш имконини беради.

Тармоқ корхоналарда номоддий активларнинг дастлабки қийматини шакллантириш тартибини қуйидагича ифодалаш мумкин (Жадвал).

Номоддий активларнинг сотиб олиш манбалари баҳолаш даражасига боғлиқ бўлади. Номоддий активларнинг баҳолари қуйидаги турларга бўлинади: шартнома баҳоси, келишилган баҳо, бозор баҳоси, баланс баҳоси. Мулкнинг, дастлабки қиймати харажатларга бевосита боғлиқ. Бу эса ўз навбатида қўшма корхоналарда номоддий активларни тўғри гуруҳланишини тақозо қилади.

Хужжатлаштириш орқали номоддий активлар бухгалтерия ҳисоби сўтларида вақтида акс эттирилади ва уларни узлуксиз назорат қилиб бориш мумкин бўлади.

Номоддий активлар ҳисобини юритувчи корхоналар бухгалтерия ҳисоби хужжатларини тузиш ва уларнинг айланишини амалдаги меъёрий хужжатлар асосида мустақил равишда белгилайдилар. Хўжалик юритувчи субъектлар томонидан қайд этилаётган хужжатларда номоддий активларнинг ўзига хос хусусиятларини ҳисобга олиб, номоддий активларнинг келиб тушиши, чиқиб кетиши, тавсифномаси, фойдали хизмат қилиш муддатлари, дастлабки қиймати, амортизация меъёрлари каби муҳим реквизитларни ўз ичига олиши керак.

Номоддий активларни хужжатлаштириш маълум хусусиятларга эга. Ушбу хусусиятлар номоддий активларнинг бошланғич ҳисобини тўғри ташкил қилишга имкониятлар беради.

Интеллектуал мулк объектлар (номоддий активлар)нинг ташкил этиш манбалари бўйича дастлабки қийматини шаклланиши

Дастлабки қийматни шакллантирувчи омиллар	Номоддий активларнинг шаклланиш манбалари				
	Устав капиталига ҳисса сифатида қўйиш	Харид қилиш	Корхонанинг ўзида яратиш	Бошқа активларга алмаштириш	Грантлар асосида олиш

Номоддий активларнинг баҳоси:					
– шартнома баҳоси		+			
– бозор (жорий) баҳоси				+	+
– баланс баҳоси (киймати)	+	+	+	+	+
Харид қилиш харажатлари:					
– давлат божлари ва йиғимлари (рўйхатдан ўтиш)	+	+		+	
– солиқлар	+	+		+	
– ижарага бериш харажатлари	+	+	+	+	+
– реклама харажатлари		+			
– бошқа харажатлар	+	+	+	+	

Ушбу ҳужжат Патент идораларида қайд этилган бўлиши лозим. Табиий ресурсларга бўлган (ер, сув, геология) ҳуқуқларини сотиб олиш юридик ва жисмоний шахслар билан тузилган шартномалар асосида белгиланади. Шунингдек, айрим номоддий активлар ҳам борки, улар корхона фаолиятида муҳим роль ўйнайди. Масалан, ошкор этилмаган ахборотлар ва уларни ҳимоя қилиниши.

Корхона ва фирмаларда номоддий активлар ҳаракатини ҳисобга олиш уларнинг махсус ҳисоб карточкаларида юритилиши керак. Чунки, кейинги йилларда автомобилсозлик корхоналарида номоддий активларнинг салмоғи сезиларли даражада ошиб бормоқда. Бу ўз навбатида бухгалтерия ҳисоби олдида ҳужжатлаштириш жараёнларини тўғри ва аниқ ташкил этиш ҳамда такомиллаштиришни тақозо этмоқда.

Асосий воситалар бўйича юритиладиган аналитик ҳисоб карточкасининг кераксиз бўлган реквизитларидан озод қилиб номоддий активларга хос бўлган қўшимча реквизитларни қўллаш мумкин.

«Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонунга асосан (9-модда) бошланғич ҳисоб ҳужжатлари хўжалик муомалалари амалга ошириб бўлингандан сўнг тузилади. Номоддий активларни ҳисобга олишда дастлабки ҳужжатлар (шартнома, далолатнома) куйидаги асосий реквизитларига эга бўлиши лозим; ҳисоб (архив) рақами, номи ва шартли шифри, ахборотларнинг материал кўриниши, объектлардан фойдаланиш муддатлари, асл нусхаларининг сақлаш жойи, жорий этган шахслар (корхона, ташкилот), объектдан фойдаланувчилар, ҳужжатларни сақлаш рақамлари, харажатларга олиб бориш объектлари ва бошқа кўрсаткичлар. Шунингдек, қонунга кўра ҳисобот даврига тегишли бўлган хўжалик муомалалари ва улар

амалга оширилганлигини тасдиқловчи ҳужжатлар олинмаган бўлса, тегишли бошланғич ҳужжатлар расмийлаштирилиб, бухгалтерия ҳисобида акс эттирилиши кўрсатилади.

Номоддий активларнинг дастлабки ва жамлама ҳисоби иқтисодий адабиётларда тўлиқ ёритилмаган.

Корхоналарида номоддий активлар бўйича дастлабки ҳисобини ташкил қилишда уларни қайд этувчи янги ҳужжат шакллари ишлаб чиқиш ва уни амалиётга жорий этиш керак бўлади. Номоддий активларни қиримга олиш учун қуйидаги ҳужжатларни қўллаш мақсадга мувофиқдир.

1. Номоддий активларни қабул қилиш-топишириш далолатномаси (НМА –1 шакл).

Мазкур далолатноманинг шакли амалиётда меъёрий - ҳуқуқий жиҳатдан ўз тасдиғини топмоқда, унинг шакли диссертация илова қисмида намуна сифатида тақдим этилди. Номоддий активлар қайси манба ҳисобидан қабул қилинмасин (харид қилиш, устав капиталига қўшиш, бошқа активларга алмаштириш, грант ёки субсидия кўринишида олиш, корхонанинг ўзида шакллантириш ва бошқалар), улар шартномаларга мувофиқ «*Номоддий активларни қабул қилиш-топишириш далолатномаси*» НМА-1 шакл бўйича расмийлаштирилиши лозим.

Далолатнома номоддий активни қабул қилувчи гуруҳ ҳайъати томонидан ҳар бир объект учун бир нусхада тузилади. Шунингдек, бир турдаги номоддий активлар учун олдин тузилган дастлабки далолатномалар умумлаштирилиб «*Умумий далолатнома*» тузилади. Масалан, саноат намунасига бўлган бир неча хил ишлаб чиқариш ҳуқуқига эгалик қилувчи патентлар ёки турли хил ўлчамдаги бир нечта ер майдонларидан фойдаланиш ҳуқуқлари учун рухсатнома (лицензия) лар бўлиши мумкин. Далолатноманинг асосий воситаларни ҳисобга оладиган далолатномасидан фарқли томонлари шундаки, аввало бу шаклнинг содда ҳамда керакли реквизитларга эга бўлганлигидадир.

Номоддий активларни қабул қилиш далолатномаси тузилиб сўнг бухгалтерияга топширилади. Далолатнома билан бирга объектларнинг бошқа ҳужжатлари ҳам тақдим этилади. Шунинг ҳам таъкидлаш жоизки, айрим номоддий активлар объектлари бўйича далолатномани тўлдириш активнинг ўзига хос хусусиятларидан келиб чиққан ҳолда ҳисоб юритиш сиёсатида белгиланади.

2. Номоддий активларни тугатилиши (ҳисобдан чиқариш) далолатномаси. (НМА- 2 шакл).

Корхоналарининг ҳисоб юритиш сиёсатида мувофиқ улардаги мавжуд номоддий активларини ҳисобдан чиқариш бўйича «*Номоддий активларни ҳисобдан чиқариш далолатномаси*» деб номланаган далолатноманинг янги шакли (НМА-2 шакл) ишлаб чиқилди ва уни амалиётга жорий этиш мумкин.

Ушбу шаклда номоддий активлар объектларини ҳисобдан чиқариш пайтида хўжалик юритувчи субъект раҳбари тайинланган ҳайъат томонидан

икки нусхада тузилади. Ушбу далолатноманинг биринчи нусхаси бухгалтерияга, иккинчи нусхаси эса жавобгар шахсга берилади. Далолатномада номоддий активларнинг номи, санаси, инвентар (архив рақами), ҳисобдан чиқариш сабаби, баланс қиймати, амортизациянинг йиллик меъёри, амортизация суммалари акс эттирилади.

Томонлар ўртасидаги патент, лицензия олишга тузилган шартнома шартлари бажарилиб, саноат намунаси ҳуқуқи бўйича патент ёки табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқларига бўлган гувоҳномалар ўз кучини йўқотганда корхонада номоддий активларни тугатиш далолатномаси расмийлаштирилади. Номоддий активларни ҳисобдан чиқариш комиссия аъзоларининг ҳулосаларига асосланиб, ҳисобдан чиқарилади ва якуний молиявий натижа аниқланади.

1. Номоддий объектларга амортизациясини ҳисоблаш қайдномаси (НМА-3 шакл).

Корхоналарида номоддий активлардан фойдаланиш жараёнида улар ўзининг дастлабки қийматини йўқотиб боради. Ушбу активлар бухгалтерия ҳисоби миллий стандарт қоидаларига асосан номоддий активда мужассамлашган истеъмол хусусиятлари сарфланганда, баланс қиймати тегишли суммага камайиб боради. Бу эса, номоддий активларнинг бутун фойдали хизмат қилиш муддатлари давомида қолдиқ қиймати чегирилган ҳолда, дастлабки қийматини харажатга мунтазам ўтказиш ҳисобига амалга оширилади. Демак, номоддий активларга амортизация ҳисобланганда белгиланган меъёрларга асосан «Номоддий активларига амортизацияни ҳисоблаш қайдномаси» тузилиши керак.

Шуни таъкидлаб ўтиш жоизки, иқтисодий адабиётларда амортизация қайдномасининг тегишли бўлган устунларида номоддий активлар амортизация меъёрлари ҳам келтирилади. Лекин, ушбу меъёрлар илмий жиҳатдан тўлиқ асосланилмаган. Бунинг асосий сабаби амортизация меъёрлари ҳақидаги махсус ҳужжатлар ишлаб чиқилмаган. Номоддий активлар бўйича амортизацияни ҳисоблаш қайдномасининг амалдаги намунавий шаклига амортизация меъёрларини қайд этувчи устунини киритиш мумкин.

Номоддий активлар амортизациясини ҳисоб-китоб қилишда ишчи жадвали корхона бўйича ҳисобот ойида ёзиладиган номоддий активлар амортизация суммасини белгилаш учун фойдаланилади. Ушбу жадвалнинг қўлланилиши амортизация ҳисоблаш жараёнини янада соддалаштиришга олиб келади. Бунда ҳисоб-китоб қуйидагича амалга оширилади: ой бошидаги амортизация суммасига келиб тушган номоддий активлар бўйича ҳисобланган амортизация суммаси қўшилиб, ўтган ойда ҳисобдан чиққан номоддий активлар бўйича амортизация суммаси чегириб ташланади. Бунда ҳисоб-китоб маълумотлари фақат амортизация қисмида келтирилиб, у номоддий активлар дастлабки қиймати асосида белгиланади.

Номоддий активлар амортизациясининг қиймати гуруҳлашаган меъёрлар бўйича белгиланиб, булар патентлар, лицензиялар кабиларнинг турларига қараб ажратилади. Шунингдек, бу ишланма жадвалида амотизация суммаси ҳар бир фойдаланиш объектлари бўйича белгиланади. Бунда амортизация ажратмалари харажатлар таркибига киритилади.

*Номоддий активлар амортизациясининг қиймати патентлар, лицензиялар кабиларнинг турларига қараб ажратилади.*²⁰

Номоддий активлар ҳаракатини ҳисобга олувчи дастлабки ва жамлама ҳужжатлар таркибига бизнинг фикримизча кўра қуйидаги ҳужжатлардан ҳам фойдаланиш мақсадга мувофиқдир:

- *Номоддий активларни ишлаб чиқариш жараёнида қўлланганиши бўйича корхона раҳбарининг буйруғи (НМА-4 шакл);*

- *Номоддий активлар объектларидан фойдаланиш муддатлари тўғрисидаги баённома (НМА-5 шакл);*

- *Номоддий активнинг махфийлиги тўғрисидаги корхона раҳбарининг буйруғи (НМА-5а шакл); (8-илова).*

Бундай ҳужжатлар ўз мазмуни ва аҳамиятига кўра, бир-бирига мос келиши ва унда объектларни ҳужжатларда акс эттиришга асос бўлади. Номоддий активларнинг ўзини ёки унинг ишлатилиш тартибини баён этувчи ҳужжатлар, шунингдек, хўжалик юритувчи субъектнинг у ёки бу мулкӣ ҳуқуқларини тасдиқловчи ҳужжатлар ана шундай ҳужжатлар жумласига киради.

Саноат намунаси бўйича олган патент ёки гувоҳномалар махсус ҳужжатлар билан расмийлаштирилади. Хўжалик юритувчи субъект бирор бир ҳуқуқни сотиб олган тақдирда улар ана шу муаллифлик ҳуқуқларини сотган ҳуқуқӣ ва жисмонӣ шахс билан тузилган, кучга кирган шартнома асосдагина ҳисобда қайд этилади, шунингдек, юқорида кўрсатилган дастлабки ва йиғма ҳужжатларнинг сонини қисқартириш, тўлдириш тартибини соддалаштириш, сифатини яхшилаш ва уларни компьютер дастурларига мослаштириш керак.

Номоддий активлар харид қилиш баҳоси бўйича акс эттирилади. Харид қилиш қиймати барча харажатларни, шу жумладан, сотиб олиш баҳоси, ташиш бўйича харажатлар, шунингдек, сотиб олиш билан боғлиқ бўлган бошқа ҳар хил харажатларни ўз ичига олади. Номоддий активларнинг сотиб олиншининга оид бухгалтерия проводкалари қуйидагича:

Дт 6010 Кт 5110- Етказиб берувчига тўлов

Дт 0830 Кт 6010-Капитал қўйилмалар ҳисобидан сотиб олиш

Дт 0400 Кт 6010-Мол етказиб берувчилардан сотиб олиш.

Агар номоддий активлар пулсиз ёки бегараз алмашиш (бартер) йўли билан сотиб олинса уларнинг қиймати бозор нархи асосидан келиб чиқиб, олинган ҳуқуқлар асосида аниқланиши мумкин:

²⁰Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 638- page,2014

Дт 0830 Кт 6010 Дт 0400 Кт 0830

Номоддий активнинг фирманинг ўзи томонидан ташкил қилиниши вақтида ва харажатлар суммасини аниқ белгилаб олиш мумкин бўлса, ушбу актив ҳақиқий таннаrx бўйича акс эттирилади.

Дт 0830 Бошқа активларни сотиб олиш

Кт 1010,6710,6520,2010 Номоддий активнинг ташкил қилиниш харажатлари

Дт 0400 Номоддий активларни ҳисобварағи

Кт 0890 Бошқа активларни сотиб олиш

Номоддий активлар қуйидаги ҳолларда ҳисобдан чиқарилиши мумкин:

- хизмат муддати тугагандан сўнг;
- тўлиқ эскириши вақтида ;
- бошқа жисмоний ва юридик шахсларга сотилиши вақтида ;
- бошқа жисмоний ва юридик шахсларга текинга берилиши вақтида ;
- бошқа жисмоний ва юридик шахсларга устав капиталига бадал сифатида берилиши вақтида .

Ҳисобдан чиқаришга оид бухгалтерия проводкаларини келтирамыз.

Бошқа жисмоний ва юридик шахсларга сотиш ҳолларида:

Дт 5110 Кт 4010 Тушум суммасига

Дт 9220 Кт 6410 ҚҚС суммасига

Дт 9220 Кт 0400 Номоддий активнинг бошланғич қиймати бўйича ҳисобдан чиқарилиши

Дт 0500 Кт 9220 Ҳисобланган эскиришнинг ҳисобдан чиқарилиши

Дт 9220 Кт 9320 Сотилишдан кўрилган фойда

Бошқа жисмоний ва юридик шахсларга тугатиш ҳолларида:

Дт 9220 Кт 0400 Номоддий активнинг бошланғич қиймати бўйича ҳисобдан чиқарилиши

Дт 0500 Кт 9220 ҳисобланган эскириш

Дт 9220 Кт 6710,6520 Тугатишга оид харажатлар

Дт 9430 Кт 9220 Тугатишдан кўрилган зарар

Дт 1040 Кт 9320 Темир-терсақларнинг кириш қилиниши

Номоддий активларнинг сотилиши ва текинга берилишига оид оборотлар ҚҚСга тортилади.

Текинга бериш вақтида ҚҚС тўловчиси бўлиб, уни берувчи томон ҳисобланади (қабул қилувчи томон фойда солиғини тўлайди).

Хўжалик юритувчи субъектлар одатда ҳуқуқий ҳимоя қилинадиган ва лицензион шартномалар билан расмийлаштириладиган номоддий активлар объектларини эмас, балки улардан фойдаланишга оид ҳуқуқни сотадилар. Бундай ҳолларда номоддий активлар қиймати ва уларнинг эскириш суммаси ўзгармайди ва сотиш ҳисобварағи бўйича фақатгина тегишли номоддий

активлар объектларига бўлган ҳуқуқни сотишдан тушган тушум суммасигина акс эттирилади.

Номоддий активларнинг бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва уни юритиш муҳим масалалардан бўлиб, «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонун ҳамда «Номоддий активлар» номли 7-сон миллий стандарт талаблари асосида амалга оширилади. Номоддий активларни тўғри ҳисобга олиш ва доимий равишда назорат қилиниб турилиши керак. Хўжалик юритувчи субъектларидаги номоддий активлар қуйидаги манбалардан қабул қилинади:

- пул маблағлари эвазига;
- кредитлар ҳисобига;
- сотиб олувчи корхона капитали акцияларига алмашиш орқали;
- бошқа корхоналардан ҳадя (текинга) сифатида;
- ўзида яратиш;
- давлат гранти;
- устав капиталига улуш сифатида ва ҳ.к.

Бошланғич ҳужжатлар асосида номоддий активлар қайси манбалардан келиб тушишидан қатъий назар қабул қилиш ҳужжатлари бўйича киримга олиниши лозим. Номоддий активларни кирим қилишда уларнинг ҳуқуқий эгалигини тасдиқловчи (муҳофаза этувчи ҳужжатларга) алоҳида эътибор берилиши керак. Ушбу ҳужжатлар номоддий активларни ҳисобга олишга асос бўлади. Ушбу монографияда номоддий активларни бухгалтерия балансида акс эттириш масалалари илмий ва назарий жиҳатдан чуқурроқ тадқиқ этилди. Пул маблағлари эвазига харид қилинган номоддий активларнинг қиймати уларни сотиб олиш, йиғимлар, солиқ ва бошқа харажатлардан ташкил топади.

Кредитга олинган номоддий активларнинг қиймати, қуйидагилардан ташкил топади:

1. Сотиб олишнинг пул ўлчовидаги баҳоси (бозор қиймати);
2. Қарздорлик суммалари бўйича келажакда тўланиши лозим бўлган пул тўловларининг тегишли бўлган бозордаги фоиз ставкаси бўйича дисконтлашган қиймат.

Дисконтлашган қиймат шундай тушунчаки, у келгуси активларнинг кирими ёки чиқимининг бугунги қиймати деб баҳоланади. Агарда қарздорлик ҳужжати фоизсиз ва активнинг жорий пул қийматини аниқлаш имкони бўлса, унда пулдаги қийматидан кўп тўланадиган сумма фоиз бўйича харажатлар кўринишида тан олинади ва бутун қарздорлик даврлари бўйича тақсимланади. Агар, номоддий активларнинг пулдаги қийматини аниқлаш имкони бўлмаса, фоиз бўйича умумий харажатларни аниқлашда ва бу активнинг жорий қийматини ҳисоблаш учун устунликка эга бўлган фоиз ставкасидан фойдаланилади. Шундай қилиб, номоддий активлар пулдаги қийматига эквивалент бўлган баҳода ифодаланиши мумкин.

Корхона акциялари эвазига алмаштириш орқали киримга олинadиган номоддий активлар қуйидагича тартибда ҳисобланиши керак: корхона

капиталининг акциялари номоддий активларни сотиб олиш мақсадида чиқарилган тақдирда, номоддий активлар ёки уларнинг ҳақиқий бозор қиймати бўйича ёки чиқарилган акцияларнинг бозор қиймати бўйича уларнинг қайси бири ҳаққоний ва объективлигига қараб акс эттирилади.

Хўжалик юритувчи субъектлар бирон бир субъектга ишлаб чиқариш фаолиятини рағбатлантириш мақсадида номоддий активларни ҳада сифатида бериши ҳам мумкин. Ҳада қилинган номоддий активлар ҳисоби фақат ҳақиқий қиймати бўйича баҳолаш тамойилига қатъий риоя қилинган ҳолда ифодаланади. Ҳада қилинган номоддий активларнинг қиймати мавжуд бўлмаса, унда, номоддий активлар қиймати етказиб бериш ҳужжатларидаги қиймат асосида баҳоланади.

Номоддий активлар ва хусусий капитал счётлари ҳада қилишда активнинг жорий бозор қийматини ҳақиқий баҳолаш натижасида кўпайиб боради.

Хусусий капитал счётининг кўпайиши ҳада қилинган номоддий актив ва корхона капиталининг кўпайишини ифодалайди. Шунингдек, ҳада тариқасида олинган амортизацияланадиган номоддий активлар ҳисоб регистрларида акс эттирилган баҳолар асосида оддий усулда амортизация қилиниши керак.

Давлат гранти асосида олинган номоддий активларни бухгалтерия ҳисобида акс эттиришда қуйидаги мезонлар асос қилиб олиниши керак деб ҳисоблаймиз;

- жорий харажатлар ёки даромадларга тааллуқли бўлган ёрдам суммаси даврининг соф фойдасини аниқлашда ҳисобга олиниши лозим;

- келгуси даврларга тааллуқли бўлган ёрдам суммаси муддатини узайтириш керак ва даромадларга олиш у билан боғлиқ бўлган харажатлар пайдо бўлганда амалга оширилиши лозим;

- номоддий активларни олиш билан боғлиқ ёрдам ёки номоддий активнинг амортизацияси олиб ташланган ҳолдаги бошланғич баҳосидан чегириб ташланиши керак.

Масалан, товар белгиси учун гувоҳномага эгалик қилинганда (Сотиб олиш қиймати-300000 сўм) унинг қийматини 40 фоизи давлат томонидан ажратилган гранти ҳисобига қопланади. Гувоҳномадан фойдаланиш муддати 10 йил (ўз кучини йўқотиш муддати).

Биз юқоридаги ҳар икки усулни, яъни соф қиймат ва муддатини узайтириш усуллари ҳисоб-китоб қилиш тартибини бухгалтерия журнал ёзувларида қуйидагича акс эттирамыз:

1. *Соф қиймат усули бўйича:*

а) Сотиб олишни акс эттириш (мамлакат валютасида):

Дебет: 0420-«Товар белгиси» счёти -300000 сўм.

Кредит: 5110-«Ҳисоб-китоб» счёти-300000 сўм.

б) Грант олишни акс эттириш:

Дебет: 5110-«Ҳисоб-китоб» счёти-120000 сўм.

Кредит: 8810-«Грантлар» счёти –120000 .

в) Хизмат қилиш муддатлари мобайнида ҳар йилнинг охирида амортизация харажатларини акс эттириш:

Дебет: 2000, 2300, 2500, 9400-«Харажатларни ҳисобга олувчи» счётлар -18000 сўм.

Кредит: 0520-«Товар белгиларининг амортизацияси»счёти-18000 сўм.

2. Муддатини узайтириш усули.

а) Сотиб олишни акс эттириш:

Дебет: 0420 –«Товар белгиси» счёти -300000 сўм.

Кредит: 5110-«Ҳисоб-китоб»счёти-300000 сўм.

б) Грант олишни акс эттириш:

Дебет: 5110-«Ҳисоб-китоб»счёти-120000 сўм.

Кредит: 8810-«Грантлар»счёти –120000

в) Хизмат қилиш муддатларида амортизация харажатларини акс эттириш:

*Дебет: 2000, 2300, 2500, 9400-«Харажатларни ҳисобга олувчи счётлар» -30000 сўм. (1/10*300000).*

Кредит: 0520-«Товар белгисининг амортизацияси»счёти-30000 сўм.

*Дебет: 8810 “Грантлар”счёти –12000 сўм. (1/10*120000).*

Кредит: 2000, 2300, 2500, 9400-«Харажатларни ҳисобга олувчи» счётлар-12000 сўм.

Иккала усулнинг қўлланилиши корхоналар даромадларга бир ҳилда таъсир қилади. Фарқ эса бухгалтерия балансида бўлиб, муддатини узайтириш усулини қўллаганда номоддий активлар (бизнинг мисолда товар белгисига гувоҳнома)нинг умумий қиймати амортизацияланмаган компенсация суммасига камайтирилган ҳолда акс эттирилади. Соф қиймат усулида эса, номоддий активларнинг соф қиймати акс эттирилади.

Харид қилиб олинаётган номоддий активларнинг дастлабки қиймати ҳам солиқ солинадиган базага таъсир этиш мумкин. Бунда олинаётган номоддий активнинг бозор қиймати билан балансдаги қолдиқ қийматлари олинади.

«Давлат субсидияларининг ҳисоби ва давлат ёрдами бўйича кўрсатиладиган маълумотлар» 10-сонли бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартида номоддий активлар билан боғлиқ субсидияларни одатда даромад сифатида тан олиниши таъкидланган.²¹

Активларга киритиладиган давлат субсидиялари, шу жумладан, ноликвид субсидиялар мақсадли тушумлар деб акс эттирилади ва шу активнинг фойдали хизмат муддати давомида даромад сифатида мунтазам асосида эътироф этилади. Давлат субсидияси номоддий активларнинг баланс қийматини камайтиради ва ҳисобланадиган амортизацияни қисқартириш

²¹ “Давлат субсидияларининг ҳисоби ва давлат ёрдами бўйича кўрсатиладиган маълумот”.(БХМС-10) Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги, 1998 йил, 19-октябр,52-сон

йўли билан унинг фойдали хизмат қилиш муддати даврларида молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботларда акс эттирилиб борилиши лозим.

Корхона фаолиятида номоддий активларнинг бир неча турини умумий тарзда харид қилиб олиш мумкин. Чунки кўп ҳолатларда бу активлар тўпламининг баҳоси уларнинг алоҳида сотиб олиш баҳосидан камроқ бўлиши, ўз навбатида, бу харидорлар эътиборини жалб этиш мақсадида амалга оширилади. Бошқа ҳолатларда номоддий активлар илова кўринишида харид қилинади, яъни фирма баҳоси (гудвилл) қийматига кадрлар малакаси ва ташкилий харажатлар қўшиб сотиб олинади. Гуруҳли ёки умумий суммага сотиб олиш усули деб аталадиган сотиб олишнинг ушбу тури умумий қийматини сотиб олинган бир неча хил номоддий активлар бўйича тақсимлаш муаммосини келтириб чиқаради. Бундай активларни алоҳида идентификацияланиши мумкин эмас, аксинча, уларнинг қиймати корхонанинг бошқа активлари билан ўзаро алоқадорлик туфайли ошади. Умумий қилинган харажатларни тақсимлашда ҳар бир номоддий активларни алоҳида объект сифатида бўлиб олиш зарур. Чунки, ҳар бир объект учун харажатларни аниқлаб олиш, келгусида амортизация учун асос бўлади.

Янги счётлар режасига мувофиқ номоддий активларни бухгалтерияда ҳисобга олиш тартиби қуйидаги мазмунга эга;

1. Шартномага асосан компьютер дастурига эга бўлиш. Келишилган нархи-1000000 сўм (ҚҚС билан бирга):

а) Дебет: 0830-«Номоддий активларни сотиб олиш» счёти -1000000 сўм.

Кредит: 6010 «Мол етказиб берувчилар билан ҳисоб-китоблар» счёти-1000000 сўм.

б) Дебет: 0430 «Дастурий таъминот» счёти-1000000 сўм.

Кредит: 0830 «Номоддий активларни сотиб олиш» счёти -1000000 сўм.

2. Таъсисчилардан улуш асосида номоддий активларнинг олинishi (ер майдонларидан фойдаланиш учун гувоҳнома);

- **Дастлабки қиймати:**

Дебет: 0440 «Ер ва табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқи» счёти-500000 сўм.

Кредит: 4610 «Устав капиталига бадаллар бўйича таъсисчиларнинг қарзлари» счёти-500000 сўм.

- **амортизация қиймати;**

Дебет: 4610 «Устав капиталига бадаллар бўйича таъсисчиларнинг қарзи» счёти-200000 сўм.

Кредит: 0540 «Ер ва табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқларининг амортизацияси» счёти-200000 сўм.

- **қолдиқ қиймати:**

Дебет: 4610 «Устав капиталига бадаллар бўйича таъсисчилар қарзи» счёти-300000 сўм.

Кредит: 8510 «Активлар қайта баҳолаш бўйича, тузатишлар» счёти-300000 сўм.

Юқоридаги бухгалтерия ёзувларини яна қуйидаги кўринишда ҳам акс эттириш мумкин:

Дебет: 0440 «Ер ва табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқи» счёти-500000 сўм.

4610 «Устав капиталига бадаллар бўйича таъсисчиларнинг қарзи» счёти-200000 сўм.

Кредит: 0540 «Ер ва табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқларининг амортизацияси» счёти-200000 сўм.

Корхоналарнинг ҳисоб сиёсатида бухгалтерия ҳисобини журнал-ордер шакли танлаб олинган бўлса, 0400-«Номоддий активлар» ва 0500-«Номоддий активларнинг амортизацияси» счётлари туркумлари бўйича синтетик ҳисоби 10 ва 13-сонли журнал-ордерда олиб борилиши керак.

Номоддий активлардан, жумладан, патент ёки лицензиялар учун роялти ва «паушал-тўлов» кўринишидаги суммаларни ўтказиб беради. Лицензия эгаси-бу номоддий активларга эгалик қилувчи ҳамда Давлат Патент Идораси (ДПИ)да рўйхатга олинган лицензиялар шартномаси асосида номоддий активдан фойдаланиш ҳуқуқини учинчи шахсга топширган юридик ёки жисмоний шахсдир.

Лицензиат эса, бу лицензия шартномасига асосан номоддий активдан фойдаланиш ҳуқуқини олган жисмоний ёки юридик шахсдир. Ҳар иккисининг фаолияти учун асос тузилган лицензия шартномаси (битим) ҳисобланади. Бу ерда лицензия шартномаси патент эгаси (лицензиар)нинг ақлий мулкни муҳофаза қиладиган объектдан шартномада кўзда тутилган ҳажмда фойдаланиш ҳуқуқини топшириш тўғрисидаги битими ҳисобланади.

Бу битимга мувофиқ бошқа шахс (лицензиат) шартномада кўзда тутилган роялти ва паушал-тўловлари кўринишида тўловларни лицензиарга ўтказиш ҳамда шартномада кўзда тутилган бошқа харажатларни бажариш мажбуриятини олади. Тўловларга келсак уларни қуйидагича ифодалаш мумкин.

Роялти тўлови лицензиат лицензия битимга биноан махсулот қийматидан вақти-вақти билан ажратма сифатида ёки савдо-сотикдан тушган маблағ миқдоридан фоиз тарзида ёки махсулот бирлигидан йиғим тарзида лицензиарга тўлайдиган маблағдир.

«Паушал-тўлови» эса сотиладиган лицензияли махсулотнинг амалдаги миқдори қанчалигидан қатъий назар лицензия шартномасига биноан ақлий мулк объектларидан фойдаланиш ҳуқуқини берганлиги учун тўланадиган маблағнинг қатъий белгилаб қўйилган миқдори бўлиб, уни тўлиқ ёки бўлиб-бўлиб тўлашни ифодалайди. Бу тўловлар операцион фаолиятдан олинган

даромадлар бўлиб, «Пул оқимлари тўғрисидаги» бухгалтерия ҳисоби миллий стандартининг 11-банди билан тартибга солинади.

Шундай ҳолатлар ҳам бўлиши мумкинки, лицензия шартномаси-да кўзда тутилмаган хизматларга лицензиат тўловларни амалга ошириш керак бўлади. Бу тўлов турини биз «пласт-кост» яъни қўшимча хизматлар учун тўловлар деб аталади. Лицензия шартномасига кўра лицензиат (патентдан фойдаланиш ҳуқуқига эга бўлган шахс) лицензиарга роялти бўйича тўлайдиган суммаларни қуйидаги бухгалтерия ёзувларда ўз ифодасини топади;

1. *Роялти бўйича тўланадиган суммаларнинг ҳисобланиши:*

Дебет: 9430 «Бошқа операцион харажатлар»счёти-10000 с

Кредит:6930 «Роялти бўйича қарзлар»счёти-10000 с.

2. *Банкдаги ҳисоб-китоб счётидан ўтказиб бериш:*

Дебет: 6930 «Роялти бўйича қарз» счёти-10000 сўм.

Кредит: 5110 «Ҳисоб-китоб» счёти-10000 сўм.

3. *Лицензиар фаолияти бўйича даромадлар қуйидагича акс эттирилади;*

Дебет: 4850 “Олинадиган роялти” счёти –40000 сўм.

Кредит: 9510 «Роялти кўринишидаги даромадлар» счёти-40000 сўм.

Дебет:5110 «Ҳисоб-китоб» счёти-40000 сўм.

Кредит: 4850 “Олинадиган роялти” счёти –40000 сўм.

Лицензиар «Асосий хўжалик фаолиятдан тушган даромадлар» (2-сон БҲМС) бухгалтерия ҳисоби миллий стандартининг 20-бандига асосан, лицензия учун тўланадиган ҳақни қуйидаги тартибда ҳисоблаш мумкин: «Актив сифатида фойдаланилган лицензиялар ва роялтилар учун тўловлар битимнинг мазмуни ва шартига мувофиқ равишда одатда даромад ҳисобланади».²²

«Молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш учун концептуал асос»нинг 50-бандида хўжалик юритувчи корхоналар хусусий капитали таркибига устав, қўшилган, захира капитали ва тақсимланмаган фойдадан иборатлиги кўрсатиб ўтилган. Захира капитали субъектлар уставига мувофиқ соф фойда ҳисобидан ташкил топади, шунингдек, у мулкни қайта баҳолаш натижасида ташкил бўладиган инфляция захиралари, қайтариб бермаслик шарти билан олинган мулк қийматларида ҳам ҳисобга олинади.

Номоддий активлар бухгалтерия балансига олингандан сўнг, у қайта баҳолаш санасида бозор қиймати бўйича қайта баҳоланади, унда жамғарилган амортизация чиқариб ташланади. Демак, номоддий активларни

²² Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги. «Асосий хўжалик фаолиятдан тушган даромадлар» (БҲМС-2 сон) 1998 йил 20-август.№41

қайта баҳолашдан олинган даромадлар ҳам молиявий ҳисоботларда акс эттириши лозим. Бироқ, «Корхоналарнинг чоракли ва йиллик молиявий ҳисобот шакллари тўлғазиш бўйича кўрсатма»²³га мувофиқ «Хусусий капитал тўғрисидаги ҳисобот» 5-шаклда номоддий активларнинг қайта баҳолашдан олинган қийматнинг миқдори учун алоҳида сатр (коди) белгиланмаган.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 31-моддаси 13-бандига асосан, қуйидаги юридик шахсларнинг номоддий актив объектларидан олган даромадлари (фойда) солиғи тўлашдан озод қилинади;

1. Патент эгаси (лицензиар) ўзига тегишли ишлаб чиқаришида номоддий активлардан фойдаланишидан, шунингдек, уларга лицензияларни сотишидан олинган даромадлар ҳаракат муддати доирасида фойдаланиш муддатлари бошланган пайтидан;

- патент бўйича ихтиролар ва селекция ютуқлари 5 (беш) йил давомида; дастлабки патент бўйича ихтиролар ва гувоҳнома бўйича селекция ютуқлари, патент бўйича саноат намуналари 3 (уч) йил давомида; дастлабки патент бўйича саноат намунаси 2 (икки) йил давомида.

2. Лицензиат (лицензия шартномаси буюмидан фойдаланиш ҳуқуқини олган шахс) номоддий активлардан олган даромадлари ундан фойдалана бошланган даврдан бошлаб;

- патент бўйича ихтиролар селекция ютуқлари 5 (беш) йил давомида; дастлабки патент бўйича саноат намунаси 2 (икки) йил давомида; гувоҳнома бўйича товар белгиси ва хизмат кўрсатиш белгиси-1 (бир) йил давомида.

Ушбу Солиқ кодексининг 58-моддаси "Т" бандига мувофиқ жисмоний шахсларнинг солиққа тортиладиган даромадига қуйидагилар қўшилмайди. Патент эгаси бўлган жисмоний шахс (лицензиар) ўз ишлаб чиқаришида интеллектуал мулкдан фойдаланишдан ёки уларга лицензияни сотишдан олинган даромад миқдори ҳаракат муддати даражасида фойдаланиш бошланган пайтдан, шунингдек, лицензиат саноат мулкидан фойдалана бошланган пайтдан:

- патент бўйича ихтиролар ва селекция ютуқлари-5 (беш) йил давомида; дастлабки патент бўйича ихтиролар ва гувоҳномалар бўйича саноат намуналари- 3 (уч) йил давомида; дастлабки патент бўйича саноат намунаси-2 (икки) йил давомида.

Номоддий активларидан фойдаланиб олинган даромадлар (фойда)дан Солиқ Кодексининг 31-моддаси 13-бандларида кўрсатилган солиқ имтиёзларининг муддатлари тугатилгандан сўнг корхона бухгалтериясида олинган даромад миқдори аниқланиб, белгиланган фоизларда даромад солиғи ҳисоблаб чиқилади.

²³ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2002 йил 7-феврал Буйруғига 2-Илова.

Номоддий активлардан фойдаланишдан олинган даромадни ялпи даромад микдоридаги улуши ҳақида ахборотларга эга бўлиш мақсадида янги счётлар режасида алоҳида счёт очиш керак деб ҳисоблаймиз. Ушбу счётлар режасида «Даромадлар ва харажатлар» деб номланган 9-бўлимидаги 9000-«Асосий (операцион) фаолиятдан олинган даромадлар ҳисоби счётлари»га номоддий активлардан фойдаланишдан олинган даромад улушини тўлиқ ҳисобга олиш мақсадида 9060-«Патент ёки лицензия асосида ишлаб чиқилган маҳсулотларни сотишдан олинган даромадлар» счётини киритишни таклиф қиламиз. Солиқ Кодексининг 31-моддасига асосан субъект счётида маҳсулот (ишлар, хизматлар) сотишдан келган даромадларидан ҳисобланаётган солиқ ставкаларидан маълум вақт давомида тўловлардан озод қилинади. Шунингдек Солиқ Кодексининг 71-моддасида интеллектуал мулк объектларига бўлган ҳуқуқларни олганлик учун патент бўйича божлар, рўйхатга олиш йиғимлари ва лицензия тўловлар қўшилган қиймат солиғини тўлашдан озод қилинган.

Хўжалик субъектлари ўзларининг мол-мулкидан, шунингдек, номоддий активларига эга бўлганлиги учун, ушбу кодекснинг 90-моддасига асосан, номоддий активларининг йиллик баланси ўртача қолдиқ қийматидан 3,5 фоиз микдорида мол-мулк солиғини тўлаш мажбуриятини олади Тармоқ корхоналарида «Пул оқимлари тўғрисида»ги ҳисоботида пул маблағларининг ҳаракатини 9-сонли бухгалтерия ҳисоби миллий стандарти қоидаларига мувофиқ тарзда тузадилар. Мазкур стандартнинг 11-бандида операцион фаолиятдан пул оқими субъектнинг асосий фаолиятидан келиб чиқади деб белгиланади ва роялти билан боғлиқ пул маблағлари тушуми операцион фаолиятининг асосий пул оқимлари сифатида ифодаланади. Патент эгаси (лицензиар) роялти, "Паушал-тўлов» ва «пласт-кост» кўринишидаги (саноат мулки объектларидан фойдаланиш ҳуқуқини берганлиги учун) лицензиатдан олган даромадларини, шунингдек, лицензиат эса роялти, «Паушал-тўлов» ва «пласт-кост» кўринишидаги (интеллектуал мулкдан фойдаланганлиги учун) лицензиарга тўловларнинг умумий қиймати «Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот» шаклида ҳам акс эттирилиши лозим. Томонлар ўртасида тузилган лицензия шартномасига кўра лицензиат лицензиарга катъий белгилаб қўйилган бир йўла ёки даврий шаклда ҳақ тўлайди.

Хўжалик субъектларининг бирлашувида ёки бир субъект иккинчи бир субъектнинг соф активлари ва ишлаб чиқариш фаолияти ҳуқуқини сотиб олиши оқибатида бир иқтисодий бирликка қўшилишидан гудвилл (Goodwill) пайдо бўлади.

Гудвиллнинг пайдо бўлишини қуйидаги формула орқали ифодаланади:

$$Gs = (Tr + L) - (Ga + Na);$$

Бу ерда: Gs-гудвилл сумаси;

Tr-тўланадиган пул маблағлари;

L-мажбуриятлар;

Ga-жорий активларнинг бозор қиймати;

На-узоқ муддатли активларнинг бозор қиймати.

Корхоналарнинг бирлашувидан инвентарга ўтган барча сотиб олинган активлар ва пассивлар консолидациялашган ва ҳисобот маълумотларига, одатда, сотиб олиш санасига бўлган қиймат бўйича киритилади. Сотиб олиш нархини активларнинг ҳисоб нархидан, шартнома бўйича ўтказиладиган мажбуриятларни чегириб ташлаганда ортиқ бўлиши гудвилл сифатида қайд қилиниши лозим. Сотиб олиш санасига олувчи корхона томонидан консолидация-лашган баланс тузилади ва бу асосида ишчи жадваллари тайёрланади. Бу ишчи жадвалида баланс моддалари ва унинг қийматлари, тузатувчи ёзувлар келтирилади: Масалан, бир корхона иккинчи корхонанинг 100 фоиз оддий акцияларини 1500000 сўмга сотиб олди, бу сумма активларнинг қолдиқ қийматидан 300000 сўмга кўп. Бу ортиқ суммани биринчи корхона инвестори қуйидагича ифодалайди: 180000 сўм сотиб олинган корхонанинг активлари қийматини кўпайтириш ҳисобига ва қолган 120000 сўм эса инвестор оладиган гудвилл ҳисобига. Шунингдек, сотиб олиш қиймати номинал қийматидан ошганида амалга ошириладиган тузатишларни кўрсатувчи ишчи жадвалини тузади.

4.3. Интеллектуал мулк объектлар (номоддий активлар)га амортизация (эскириш) ҳисоблаш тартиби ва усуллари

«Номоддий активлар» номли 7-сон бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартида амортизацияни қуйидаги усулларни қўллаш тавсия этилади;

1. *Тўғри чизикли усул (Straight-line method)*, бу усулда активдан фойдаланишнинг бутун даври мобайнида эскиришнинг доимий суммаларини ҳисоблаб ёзишдан иборат бўлади. Бу объектнинг амортизацияланадиган қиймати хизмат қилиш муддатлари мобайнида тенг улушларда ҳисобдан чиқариб борилади. Демак, бу усулда номоддий активларнинг ҳар йилдаги амортизация суммалари бир хил кўринишда бўлади, қопланаётган амортизация бир хил суръатда ортади, натижада объектнинг ички қиймати бир хил даражада камайиб боради. Шунга мувофиқ тўғри чизик усулида амортизация ажратмаларини ҳисоб-китоб қилиш қуйидаги формула асосида амалга оширилади:

$$A_s = \frac{D_q - T_q \text{ еки } (T_F - T_H)}{H_M} ;$$

бу ерда: A_s -амортизация суммаси, D_q -дастлабки қиймати, T_q -тугатилиш қиймати, T_F -тугатишдан олинган фойда, T_H -тугатилиш бўйича харажатлар, H_M -хизмат қилиш муддати.

Масалан, Маҳсулотлар белгисига бўлган гувоҳноманинг дастлабки қиймати 500000 сўм, ундан фойдаланиш муддати 10 йил. Бу муддат ичида гувоҳномага ҳар йили бир хил меъёрда амортизация ҳисобланади.

Маълумотларидан кўриниб турибдики, биринчидан, гувоҳнома учун 10 йил давомида амортизация ажратмаси бир хил тартибда ҳисобланган,

иккинчидан, қопланаётган амортизация суммаси ҳам бир даражада ортиб борган, учинчидан эса қолдиқ қиймати пропорционал равишда камайиб боради. Ушбу усулда амортизация активнинг хизмат муддатини узоқ давом этишига боғлиқлигига асосланади ва амортизация меъёрлари доимий ҳисобланади.

2. *Бажарилган ишлар ҳажмига мутаносиб тақсимлаш усули (Production method) ёки ишлаб чиқариш усули.* Бу усул объектнинг фойдалилиги ишлатишнинг бутун даврида унинг жами ишлаб чиқариш тегишли ўлчов бирликлари (натура, қиймат ва меҳнат ўлчовлари) да баҳоланишига асосланган. Ҳисоб-китоб қилинаётган амортизация эксплуатация натижаси бўлиб, унда ҳисобот вақтлари ҳеч қандай аҳамиятга эга бўлмайди.

Амортизация ажратмалари билан маҳсулот бирлиги ўртасида боғлиқлик бўлиб, жамғарилаётган амортизация (accumulated depreciation) ортиб боради, активнинг қиймати эса, аксинча камайиб боради. Ушбу ҳолда фойдаланишнинг i - йилдаги номоддий актив амортизацияси қуйидаги формула бўйича ҳисоблаб чиқилади:

$$A_i = \frac{(D_q - T_q) P_i}{\sum_{i=1}^n P};$$

бунда D_q - номоддий активларнинг дастлабки қиймати;

T_q фойдаланишнинг охириги n -йилдаги тугатиш қиймати, P_i – n -йилдаги ишлаб чиқариш, P – фойдаланишнинг бутун давридаги жами ишлаб чиқариш, n – объектнинг хизмат қилиш муддати.

Масалан, саноат мулк объектларидан фойдаланиб (фойдаланиш учун ҳуқуқий муҳофаза патент) олинган маҳсулотлар бирлиги шартнома бўйича киримга олинган патентнинг дастлабки қийматига нисбатан аниқланади.

3. *Жадаллаштирилган ҳисобдан чиқариш усули (Accelerated methods).* Бу усулда амортизация тўғри чизикли усулга нисбатан икки баробар тез ҳисобланади. Активнинг қиймати биринчи йилда охириги йилга нисбатан деярли сезиларли қисми ҳисобдан чиқарилади. Шунинг учун амортизациянинг бу усулини баъзи иқтисодий адабиётларда «Солик амортизацияси» деб ҳам юритилади. Бундай амортизациядан солиққа тортиладиган фойдани аниқлашда фойдаланилиши мумкин. Ишлаб чиқариш жараёнларининг такомиллашиб бориши номоддий активлардан фойдаланиш муддатларини қисқартириш, уларни муддатида ҳисобдан чиқариш кераклигини тақозо этади. Жадаллаштирилган амортизация усулининг моҳияти шундан иборатки номоддий активлардан фойдаланишнинг дастлабки йилларида улар бошланғич қийматининг асосий қисми ҳисобдан чиқарилади. Бизнинг фикримизча кўра бунга:

биринчидан, номоддий активлардан энг кўп муддатда фойдаланиш уларнинг дастлабки йилларига кўп тўғри келади;

иккинчидан, амортизация қилинадиган номоддий актив тезликда маънавий эскирган тақдирда уни алмаштириш ёки янгисини харид қилиб олиш учун махсус захира яратиш мақсадга мувофиқдир;

учинчидан, амортизация қилинадиган объектлардан фойдаланишнинг охириги йилларига тўғри келадиган, уларни тузатишга сарфланадиган харажатлар улушини ишлаб чиқариш таннархига кўпайтирмасдан (амортизация суммасининг бу йилларда камайиши ҳисобига) акс эттирилиши лозим.

Жадаллаштирилган усулда амортизацияни ҳисобланганда сонлар яъни кумулятив усулини ҳам қўллаш мақсадга мувофиқ деб ўйлаймиз. Чунки амалдаги меъёрий ҳужжатларда бу масалага етарлича ёндашилмаган.

Амортизация бўйича сонлар йиғиндиси усулини қўллаш яхши самара келтиради. Сонлар йиғиндиси (Sum-of-the-years-digits method) бўйича ҳисобдан чиқариш яъни кумулятив усул активни хизмат қилиш йиллари суммаси орқали аниқланади ва бу сумма ҳисоблаш коэффициентида махраж бўлиб хизмат қилади. Коэффициентнинг суръатида активнинг хизмат муддати охиригача қолган йиллар сони туради, бу тескари тартибда кўрсатилади. Сонлар йиғиндиси-номоддий активдан фойдаланишда йиллар мобайнидаги тартиб рақамларини қўшишдан олинган сумма бўлиб, тегишли йилнинг амортизация меъёри объектнинг дастлабки қиймати билан унинг ликвидлик қиймати ўртасидаги фарққа кўпайтирилади. Умумий формула қуйидаги кўринишда бўлади.

$$A_i = \frac{(n - i + 1) * (D_q - T_q)}{S};$$

бунда – S – жами йиллар.

Амортизация бошланадиган объектлардан фойдаланиш муддати етарлича давомли бўлган тақдирда сонлар йиғиндиси қуйидаги формула бўйича аниқланади:

$$S = n(n+1) / 2.$$

бунда n – амортизация объекти фаолият кўрсатадиган йиллар сони.

Жадаллаштирилган амортизациянинг қолдикни камайиб бориш усули (Declining-balance method)-сонлар йиғиндиси усули таомйилларига асосланган бўлиб, ҳар қандай қатъий меъёр қўлланилиши мумкин бўлса ҳам, лекин тўғри чизиқли усулда фойдаланган меъёрга нисбатан икки маротаба кўпайтирилган меъёр қўлланилади.

Амортизация қолдикни камайиб бориш усули билан ҳисобланаётганда тегишли коэффициентлардан фойдаланилади. Бизнинг фикримизча, номоддий активларга давлатнинг амортизация сиёсатида боғлиқ равишда икки маротаба тезлаштирилган усулда ҳисобланиши лозим. Хориж давлатларида бу коэффициентлар турли ҳил кўринишда бўлади: хусусан,

Францияда активнинг хизмат қилиш муддати 4 йилгача бўлса, 1.5, 5 йилдан 6 йилгача 2.0 ва 6 йилдан ортиқ бўлса 2.5 коэффициентлар қўлланилади. Италияда 2.0, Канадада 2.0 ва 3.0, АҚШда 1.5 ва 2.0, Германияда 1.3 дан 2.0 гача коэффициентлардан фойдаланилади.²⁴

Номоддий активларнинг юқорида такидлаб ўтилган амортизациясини ҳисоблаш усуллари таққосланса, ҳисобот даврлари бўйича амортизация суммаларининг ортиши, қолдиқ қийматларининг камайиб боришини кўриш мумкин. Агар маълум йилдаги рақамларга эътибор берилса, тўғри чизикли ва бажарилган ишлар ҳажмига тақсимлаш усуллари қараганда жадаллаштирилган усулда актив қийматининг деярли 70-80 фоизи амортизация харажатлари кўринишида маҳсулотлар таннархига ёки давр харажатларига олиб борилишини кўриш мумкин. Бу эса аввалги икки усулларда 50-55 фоизни ташкил этади.

Шуни таъкидлаб ўтиш зарурки, ғарб давлатларида бухгалтерия ҳисоби ва солиқ солиш мақсадларида амортизацияни алоҳида ҳисоблаб чиқишга йўл қўйилади. Биз солиққа тортиладиган фойдани ҳисоблаб чиқиш учун бухгалтер қайси усулдан фойдаланишдан қатъий назар, номоддий активлар бўйича жадаллаштирилган амортизация усулларида фойдаланиб харажатларни жадаллаштирилган қоплаш тизимини жорий этиш лозим деб ҳисоблаймиз. Харажатларни жадаллаштирилган қоплаш тизимига мувофиқ харажатларни қоплаш даври номоддий активларнинг турли объектлари учун 1 йилдан 20 йилгача бўлади. Бунда харажатларни қоплаш даври 1 йилдан 10 йилгача бўлган номоддий активлар учун 2.0 коэффициент билан қолдиқ қиймат усулидан фойдаланилади.

Тўғри чизикли усул (Straight-line method), бу усулда активдан фойдаланишнинг бутун даври мобайнида эскиришнинг доимий суммаларини ҳисоблаб ёзишдан иборат бўлади.

Бажарилган ишлар ҳажмига мутаносиб тақсимлаш усули (Production method). Бу усул объектнинг фойдалилиги ишлатишнинг бутун даврида унинг жами ишлаб чиқариш тегишли ўлчов бирликлари (натура, қиймат ва меҳнат ўлчовлари) да баҳоланишига асосланган.

*Жадаллаштирилган усули (Accelerated methods). Бу усулда амортизация тўғри чизикли усулга нисбатан икки баробар тез ҳисобланади. Йиллар йигиндиси (Sum-of-the-years-digits method) бўйича ҳисобдан чиқариш кумулятив усулда активни хизмат қилиш йиллари суммаси орқали аниқланади.*²⁵

Шунингдек, қоплаш даври 10-20 йилгача бўлган номоддий активлар учун 1.5 коэффициент билан қолдиқ қиймат усулидан фойдаланиш корхона учун самарали бўлиши мумкин.

²⁴ Мещерякова О. “Налоговые системы развитых стран”. (Справочник)- М.: Фонд “Правовая культура”, 1995г. 125стр.

²⁵ Financial and managerial accounting, 12e, Carl S. Warren, James M. Reeve, Jonathan E. Duchac, 648- page, 2014

Номоддий активлардан кутилаётган иқтисодий самара ўзгарадиган бўлса, уларга нисбатан қўлланиладиган амортизация усули ҳар йили ҳисобот даври охирида қайтадан кўриб чиқилиши керак. Амортизация усули ўзгарган тақдирда жорий давр учун ҳисоблаб ёзилган амортизацияга тузатиш киритилади.

«Номоддий активлар» номли 7-сон бухгалтерия ҳисоби миллий стандарт кўра, ҳисобот даври учун амортизация меъёрларини қайта кўриб чиқиш ва тузатиш мумкинлиги эътироф этилади. Амортизация суммаси қолган даврлар учун тақсимланади, бу эса хўжалик юритувчи субъектларнинг солиққа тортиладиган базасига таъсир кўрсатади. Юқоридаги мисолда дастурий таъминотнинг хизмат қилиш муддати 10 йил, дастлабки қиймати 500000 сўмга тенг. Лекин бу объектдан яна 4 йил фойдаланиш мумкинлиги аниқланди. Демак, дастурнинг фойдаланиш муддати 10 йилдан 5 йилгача камайди. Дастурий таъминотга йиллик амортизация суммаси бухгалтерия ёзувларида қуйидаги тартибда акс эттирилади;

Дебет: 0430 «Дастурий таъминоти» счёти-45000 сўм.

Кредит: 0530 «Дастурий таъминот амортизацияси» счёти - 45000 сўм.

Дастурий таъминотнинг қолган қиймати эса тўрт йил учун тенг бўлган суммада ҳисоб-китоб қилинади:

$(500000 - 45000 - 5000 = 405000 \text{ сўм})$.

Қолдиқ қиймати 405000 сўмга тенг бўлиб у 4 йилга тақсимланади. $(405000/4)$;

Дебет: 9400 «Давр харажатлари» счётлари – 101250 сўм.

Кредит: 0530 «Дастурий таъминот амортизацияси» счёти-101250 сўм

Номоддий активларнинг амортизацияланган қийматини ҳисобдан чиқариш бухгалтерия ўтказмаларида қуйидагича акс эттирилади: амортизация қиймати 5000 сўм бўлган номоддий актив ҳисобдан чиқарилди.

Дебет: 0510-0590-«Номоддий активлар амортизацияси» счётлари-5000 сўм

Кредит: 9220-«Бошқа активларнинг сотилиши ва турли чиқими» счёти- 5000 сўм.

Ғарб давлатларида бухгалтер ходимлар активларнинг амортизация меъёрларини қайта кўриб чиқишгани билан уларнинг баҳосини ўзгартирмайдилар, чунки активларнинг баҳоси ўзгарганда мувофиқлилик ёки таққослаш таъйини бузилади. Бунда ҳисобот йилидаги даромад (фойда) билан харажатлар билан ўзаро солиштириш имкониятига эга бўлинмайди.

Амортизацияланадиган мулк кўпгина ҳолларда активларнинг асосий қисмини ташкил этади. Бу ҳақда иқтисодчи олима М.Юсупова қуйидаги фикрни билдиради: «Амортизация ҳисоби, фақатгина бошқарув

ҳисобинигина эмас, балки молиявий ҳисобнинг ҳам асосий бўлагидир».²⁶ Бу фикрларга иқтисодчи олим Б.Ҳасанов. эса қуйидагича ёндашади: «Номоддий активлар бўйича амортизация ҳисоблаш уларнинг бошланғич қиймати унумли фойдаланиш муддатига тенг равишда амалга оширилади».²⁷

Номоддий активларга ҳисобланаётган амортизация суммасини харажатлар таркибига тўғри акс эттиришнинг иқтисодиёти ривожланган давлатлар олимлари, жумладан америкалик олимлар Нидлз. Б, Андерсон. Х ва Колдуэлл Д. лар қуйидагича изоҳлайдилар: «Асосий воситалар бўйича эгри тартибда, номоддий активлар бўйича эса тўғри усул билан амортизация ҳисобланиши керак.»²⁸

Номоддий активларнинг амортизацияси, бизнинг фикримизга кўра, худди шу объектни яна қайта харид қилиб олишни англатмайди. Корхона хўжалик фаолиятида бир неча номоддий активларни харид қилиб олиши мумкин. Амортизация харажатларини бир маротаба қоплаш керак бўлади. Бу эса уларга ҳисобланаётган амортизациянинг тўғри чизиқли усулидан фойдаланиш кераклигини тақозо қилади.

Номоддий активлар бўйича амортизация ҳисобланганда белгиланган меъераларга асосан «Номоддий активлар бўйича амортизация» қайдномаси (НМА 5-шакл) жорий даврда тузилади. Мазкур қайдномада номоддий активларнинг дастлабки (баланс) қиймати, фойдаланиш (хизмат) муддати йиллик амортизация меъёрлари, жами амортизация суммалари, ой давомидаги амортизация суммалари ва қолдиқ қиймати кўрсатиб борилади.

4.4. Интеллектуал мулк объектларини (номоддий активлар) ҳисобдан чиқариш ҳисоби

Иқтисодиётни юксалиш даврида бозор рақобатига жавоб берадиган маҳсулот (ишлар, хизматлар)ларни ишлаб чиқаришда эски мулк ўрнига янгисини сотиб олиш, эскисини сотиш ҳисобига даромадлар олиш ҳар бир тадбиркорнинг муҳим вазифасидир.

Номоддий активлар қуйидаги сабабларга кўра ҳисобдан чиқарилади: - тўлиқ амортизацияланганда:

- қисман амортизацияланганда:
- сотилганда:
- текинга берилганда:
- устав сармоясига қўшилганда.

Бу «Номоддий активлар» бухгалтерия ҳисоби миллий стандарт ва «Номоддий активларни баҳолаш, Интеллектуал мулкни баҳолаш» стандартларида ҳам ўз ифодасини топган. Номоддий активларни ҳисобдан

²⁶ Юсупова М.Б, Жумабоев Ғ.Б “ Молиявий ҳисоб тамойиллари” Андижон-1999 йил, 22-бет.

²⁷ Ҳасанов. Б.А "Моддий ва номоддий активлар амортизацияси". "ЎИА", 2000 й. 8-сон.

²⁸ Б. Нидлз, Д. Колдуэлл, Х. Андерсон. “Принципы бухгалтерского учета”. М.; “ФиС”. 1999 г. 229с.

чиқаришнинг молиявий натижалари балансдаги ва солиққа тортиладиган фойданинг миқдориغا бевосита таъсир кўрсатади.

Номоддий активлар ҳисобдан чиқарилганда ҳисобдан чиқариш далолатномаси (НМА-3 шакл) тузилади. Уни ҳужжатда номоддий активларни ҳўжаликдан чиқариш сабаби, баланс қиймати, амортизация меъёри, амортизациянинг жами қиймати кўрсатилади. Номоддий активлар белгиланган хизмат муддатлари давомида амортизацияланиб боради ва хизмат муддати тугагандан сўнг тўлиқ амортизацияланиб ҳисобдан чиқарилади.

Бу активлар бошқа активлардан фарқли ўлароқ тўлиқ амортизациялангандан сўнг улардан қайта фойдаланилмайди ва қолдиқ қиймати нолга тенг бўлади.

Номоддий активлар тўлиқ амортизацияланганда ҳисобдан чиқариш куйидаги бухгалтерия ёзувлари орқали амалга оширилади;

Дебет: 9220 «Бошқа активларнинг сотилиши ва турли чиқими» счёти
Кредит: 0410-0490 «Номоддий активлар» счёти.

Тадқиқот натижалари шуни кўрсатдики, номоддий активлар бўйича «Счётлар режаси»да маълум янги счётлар киритиш зарурияти келиб чиқмоқда. Бизнинг фикримизча, счётлар режасига алоҳида «Патентларни сотилиши ва ҳисобдан чиқарилиши» (9230) деб номланган счётни киритиш мақсадга мувофиқ бўлар эди, Натижада бир вақтнинг ўзида патентнинг амортизацияланиш қиймати бухгалтерия ёзувларида алоҳида акс этган бўлур эди. Буни қуйидагича ифодалаш мумкин:

Дебет: 0510 -«Патентнинг амортизацияси» счёти

Кредит: 9230-«Патентларни сотиш ва ҳисобдан чиқарилиши» счёти

Патентларни ҳисобдан чиқаришда «Номоддий активларни ҳисобдан чиқариш далолатномаси» (НМА-3 шакл) билан бирга томонлар ўртасида тузилган шартномалар ҳам асос бўлади. Номоддий активларни сотиш яъни реализация қиймати бу-битим (шартнома) тузилаётган пайтида манфатдор тарафлар ўртасида айирбошлаш мумкин бўлган сумма ҳисобланади. Номоддий активлар хизмат муддати давомида ҳисобдан чиқарилиб, учинчи бир юридик ёки жисмоний шахсларга сотилганда олинган даромад ёки зарар номоддий активнинг баланс (қолдиқ) қиймати ўсишидаги тафовут сифатида белгиланади. У «Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот»да (2-шакл) даромад ёки харажат сифатида тан олинади. Янги счётлар режасига мувофиқ номоддий актив объектларни сотишдан олинган даромад (фойда) «Бошқа активларнинг сотилиши ва турли чиқимдан олинган фойда» (9320) счётининг «Номоддий активларнинг сотилиши ва турли чиқимдан олинган фойда» (9321) счётида қуйидагича акс эттирилади:

Дебет: 9220—«Бошқа активларни сотилиши ва турли чиқимлари»счёти

Кредит: 9320—«Бошқа активларнинг сотилиши ва турли чиқимдан олинган фойда» счёти

Номоддий активларнинг сотилиши жараёнида олинган фойдани тўғри ҳисобга олиш мақсадида 9321 счетнинг «Номоддий активларнинг сотилиши ва турли чиқимидан олинган фойда» счётини таклиф этамиз.

Номоддий активларни сотилишидан кўрилган зарарларни (9432) «Бошқа активларнинг реализацияси ва турли чиқими бўйича зарарлар» счётида акс эттирилади:

Дебет: 9220–«Бошқа активларнинг сотилиши ва турли чиқими» счёти

Кредит: 9432–«Бошқа активларнинг реализацияси ва турли чиқими бўйича зарарлар» счёти.

Ушбу масалаларни қуйидаги мисолларда кўриб ўтамиз.

Корхона тузилган шартномага мувофиқ компьютер учун дастурий таъминот сотиб олган. Олинган дастурий таъминот баланс қиймати – 200000 сўм, фойдали хизмат муддати –5 йил. Бу объект 4 йилдан сўнг бошқа юридик шахсга сотилади. Йиллик амортизация меъёри 20 фоиз ёки дастур 4 йилда 80 фоиз (4й*20фоиз)га амортизацияланган;

$$Es=Bq*Ef/100$$

$$(200000*80/100=160000 \text{ сўм}).$$

Бу ерда: Es-амортизация суммаси, Bq-баланс (дастлабки) қиймати, Tf-фоиз.

Томонлар ўртасида тузилган келишувга кўра, дастурни сотиб олувчи томон 100000 сўм ўтказиб беришга розилик беради. Демак, субъект ўз тасарруфидаги компьютерни сотишдан 60000 сўм даромад (фойда) олади. Бу қуйидаги бухгалтерия ёзувларида акс эттирилади:

1. *Сотилган компьютер дастурининг дастлабки қиймати ҳисобдан чиқарилди:*

Дебет: 9220–«Бошқа активларнинг сотилиши ва турли чиқими»счёти 200000 сўм.

Кредит: 0430–«Дастурий таъминот» счёти 200000 сўм.

Бизнинг фикримизга кўра, дастурий таъминотни ҳисобдан чиқариш ва сотиш бўйича 9223 счётни «Дастурий таъминотни сотиш ва турли чиқими» деб номлаш мақсадга мувофиқ деб ўйлаймиз.

Бу эса, номоддий актив объектлари ҳаракати тўғрисида янада аниқроқ бўлган маълумотларни олиш ва баланс тузиш жараёнини соддалаштиради.

2. *Дастурий таъминотнинг эскириш суммаси улардан фойдаланилган бутун давр учун қуйидаги тартибда ҳисобдан чиқарилади:*

Дебет: 0530–«Дастурий таъминотнинг амортизацияси» счёти - 160000 сўм.

Кредит: 9223–«Дастурий таъминотнинг сотилиши ва турли чиқими» счёти-160000 сўм.

Объектдан 48 ой яъни 4 йил фойдаланилган, шунинг учун эскириш 160000 сўмга тенг.(200000/60 ой*48 ой=160000 сўм).

3. *Дастурий таъминотни сотишдан тушум олинди:*

Дебет: 5110–«Ҳисоб-китоб» счёти-100000 сўм

Кредит: 9223–«Дастурий таъминотнинг сотилиши ва турли чиқими счёти»-100000 сўм

4. Дастурий таъминотни сотишдан олинган даромад (фойда) суммасига:

Дебет: 9223–«Дастурий таъминотнинг сотилиши ва турли чиқими счёти 60000 сўм

Кредит: 9323–«Дастурий таъминотнинг сотилиши ва турли чиқимидан олинган фойда» счёти 60000 сўм

Биз шу ўринда 9220 «Бошқа активларнинг сотилиши ва турли чиқими» счётининг мазмунини куйидагича номланишни тавсия қиламиз: 9221–«Номоддий активларнинг сотилиши ва бошқа сабаблар бўйича чиқиб кетиши». Бу эса ҳисоб ишларини яхшилашга олиб келади. Автомобилсозлик корхоналарида номоддий активларни бошқа мулкларга алмаштириши мумкин, Масалан, маънавий жиҳатдан эскириб қолган «Windows-2012» дастурини Windows-2016га алмаштирилади: бундай ҳолларда сотиб олиш баҳоси қарама-қарши савдода сотилган эски объектнинг қиймати ҳажмидаги янги нархдан бериладиган чегирма суммасига камайтирилади. Номоддий активларни айирбошладан олинган фойда ёки зарарни аниқлашнинг махсус қоидалари мавжуд бўлиб, айирбошланаётган объектлар таснифига боғлиқдир.

Бир хил гуруҳда бўлмаган номоддий активларни айирбошладан олинган фойда ёки зарар алоҳида кўрсатилиши керак. Бухгалтерия ҳисобида янги номоддий активлар объектини (дастурий таъминот) ҳисобга олиш ёки дастурни баланс қийматига тўланган пул маблағларидаги суммани қўллаш билан ифодаланади. Компьютерлар учун дастурий таъминотни айирбошладан кўрилган зарар счётларда куйидагича акс эттирилади. Юқорида келтирилган компьютер дастурнинг қиймати 100000 сўм бўлган. У ҳолда:

- янги дастур (Windows-2016) қиймати – 500000 сўм;

-эски дастурга чегирма- 20000 сўм;

- зарур бўлган пул маблағлар – 430000 сўм

Демак, чегирма эски дастурнинг баланс қийматидан кам (100000-20000) 80000 сўм. Йўқотишлар, яъни зарар 80000 сўмни ташкил этади:

Дебет: 0431 "Дастурий таъминот" (янгиси) счёти– 500000 сўм;

0530 "Дастурий таъминотнинг амортизацияси" счёти – 50000 сўм;

9432 "Номоддий активни сотишдан зарар" счёти – 80000 сўм;

Кредит: 0430 "Дастур таъминот" счёти – 200000 сўм;

5110 "Ҳисоб-китоб" счёти – 430000 сўм.

Хизмат муддати тугашга қадар субъектнинг фаолиятдан чиқиб кетган номоддий активлар ҳам мос келувчи бухгалтерия счётларидан ҳисобдан чиқарилади. Амортизация активларни қайта туркумлаш ҳолатида ҳисобга олинади, сўнгра амортизация ортиб бориш якуни билан ва активлар «Бошқа

активлар» счётига ҳисобдан чиқарилади. Бундан ташқари агарда активларнинг бозор қиймати уларнинг баланс қийматидан кам бўлса, у ҳолда зарар ҳисобланади ва «Бошқа активлар» бозор қиймати бўйича дебетланади, аксинча бозор қиймати баланс қийматидан ортиқ бўлса «Бошқа активлар» счёти кредитланади, аммо фойда ҳисобга олинмайди. Шундай номоддий активлар борки уларни бухгалтерияда ҳисобга олиш, даромад (зарар)ларни қайд этиш ўзига хос хусусиятларга эга. Кабель телевидениеси орқали узатилган теледастурларни узатишда телестудияларда дастурларнинг қийматини «Бажарилган иш ва кўрсатилган хизматларнинг таннари» (9130) счёти дебети ва «Харидор ва буюртмачилардан олинadиган счётлар» (4010 счёти) счётининг кредитида акс эттирилади. Сотиш бўйича бюджетга тўловларнинг суммаси эса счётларда қуйидагича акс эттирилади:

Дебет: 4010—«Харидор ва буюртмачилардан олинadиган счётлар» счёти

Кредит: 6410-“Бюджетга тўловлар бўйича қарздорлик”счёти

Бухгалтерия маълумотларининг номоддий активларга нисбатан ҳақиқийлиги, бошқа мулк каби вақти-вақти билан ўтказилиб туриладиган йўқлама(инвентаризация)лар билан тасдиқланиши лозим. Активларнинг инвентаризацияси «Инвентаризацияни ташкил этиш ва ўтказиш» бухгалтерия ҳисоби миллий стандарти билан тартибга солинади.²⁹

Мазкур стандартнинг 30-бандида номоддий активлар инвентаризация қилинганда қуйидагилар ҳисобга олиниши кўзда тутилган:

- субъектларнинг улардан фойдаланиш ҳуқуқини тасдиқловчи ҳужжатлар мавжудлигини;
- номоддий активларни балансда тўғри ва ўз вақтида акс эттирилганлигини текшириш.

Текширишда патент, лицензия, гувоҳномалар ва шартномалар ҳақиқатда мавжудлиги, улардан фойдаланиш муддатлари, олинган маҳсулот (ишлар, хизматлар)лар миқдори, келтириладиган даромад (зарар)лар ҳам кўриб чиқилади. Бунда инвентаризация ўтказишнинг асосий манбаси «Номоддий активларни қабул қилиш-топшириш» далолатномаси (НМА-1 шакл) ҳисобланади.

Жорий этилган «Инвентаризацияни ташкил қилиш ва ўтказиш» (19-сон БҲМС) стандартнинг умумий қоидалар бўлимида субъектнинг барча мол-мулк таркиби бўйича инвентаризация ўтказиш муддатлари белгилаб берилган, аммо, молия-хўжалик фаолиятда номоддий активларнинг инвентаризациясини ўтказиш муддати ҳақида ҳеч нарса дейилмаган. Номоддий активлар узок муддатли активларнинг асосий қисмини ташкил этар экан, уни доимо назорат қилиб туриш зарурияти келиб чиқади. Назорат эса, белгиланган вақтлардаги инвентаризация ўтказиш орқали амалга

²⁹ «Инвентаризацияни ташкил этиш ва ўтказиш». 19-сонли бухгалтерия ҳисоби миллий стандарти. (ЎРМВ. 1999й.15-октябр. 17-19-2075.)

оширилади. Бизнинг фикримизча, номоддий активлар ўзига хос хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда уларнинг инвентаризацияси муддати камида бир йилда бир марта ўтказилиши керак.

Ўзини – ўзи текшириш учун саволлар

- 1 Номоддий объектларга амортизациясини ҳисоблаш ?
- 2 Интеллектуал мулк объектларини (номоддий активлар) ҳисобдан чиқариш ҳисоби ?
- 3 Номоддий активлар қуйидаги сабабларга кўра ҳисобдан чиқарилади ?
- 4 Амортизация бўйича сонлар йиғиндиси усулини қўллаш яхши самара келтиради ?
- 5 Патент нима ?
- 6 Интеллектуал мулк объектларини (номоддий активлар)ни қабул қилиш ва ҳисобдан чиқариш тартиби қандай ?

5-Мавзу: ТОВАР-МОДДИЙ ЗАХИРАЛАРИНИ БАҲОЛАШ ВА УЛАРНИНГ СОФ СОТИШ ҚИЙМАТИ ҲИСОБИ

Таянч сўз ва иборалар: товар моддий захиралар, меҳнат воситалари, ишчи кучи, хом ашё, материаллар, тайёр маҳсулот, товар, ишлаб чиқариш захиралари, LIFO, FIFO, AVECO, мол етказиб берувчилар, транспорт-тайёрлов харажатлари, соф сотиш қиймати.

5.1. Товар-моддий захираларнинг иқтисодий моҳияти, туркумланиши ва асосий тамойиллари

Товар-моддий захиралар меҳнат воситалари ва ишчи кучи билан биргаликда қишлоқ хўжалик корхонасининг ишлаб чиқариш жараёнини таъминлайди. Товар–моддий захиралар жорий активларнинг таркибида катта улушни эгаллаб, уларга ишлаб чиқариш жараёнида фойдаланиладиган хом ашё ва материаллар, тугалланмаган ишлаб чиқариш, тайёр маҳсулотлар, товарлар, ўстириладиган ва боқувдаги чорва моллари киради. Сўнги йилларда

мамлакатимиз қишлоқ хўжалик корхоналарининг айланма активлари таркибида товар–моддий захиралар улуши камайиб, дебитор қарзлар улуши эса ошиб бориши кузатилмоқда.

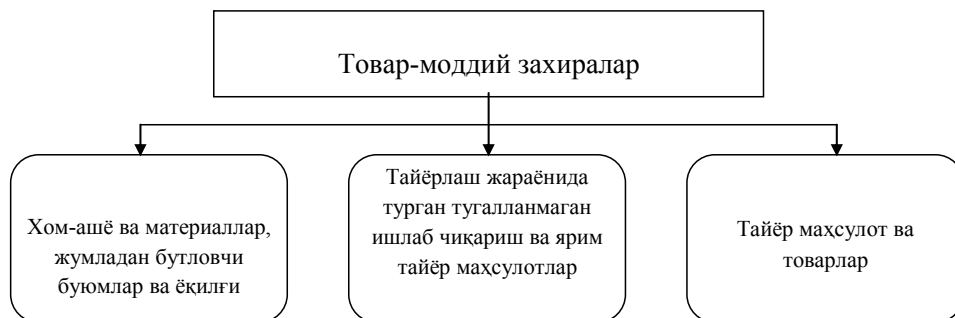
Шундай қилиб, айланувда бўлган маблағлар доиравий айланишнинг икки босқичида материал шаклини олади: биринчи босқичда (П-Т), яъни таъминот жараёнида ишлаб чиқариш учун зарур бўлган меҳнат предметлари (хом-ашё ва материаллар, ёқилғилар, эҳтиёт қисмлар ва бошқалар) сотиб олинади; меҳнат предметларининг бир қисми бевосита аввалги босқичда яратилган ўз маҳсулоти ҳисобига тўлдирилади (уруғлик, озуқа ва бошқалар); доиравий айланишнинг иккинчи босқичида (М ... Т') ишлаб чиқариш жараёни натижасида тайёр маҳсулотлар яратилади.

Агар биринчи ҳолатда айланма маблағлар меҳнат предметлари сифатида намоён бўлса, иккинчи ҳолатда улар меҳнат маҳсули ҳисобланади. Бироқ, ҳар иккала ҳолатда ҳам уларда айланиш тавсифи бир хилдир: улар айланма маблағларнинг бир шаклидан бошқа шаклига ўтиб, бир босқич давомида тўла айланишни амалга оширадилар.

Товар-моддий захиралар иқтисодий категория сифатида илмий-услубий ва меъёрий манбаларда турлича таърифланган. Жумладан, 4-сонли «Товар-моддий захиралар» номли БҲМСга мувофиқ: «товар-моддий захиралар — кейинчалик сотиш мақсадида нормал фаолият юритиш жараёнида тутиб туриладиган ва ишлаб чиқариш жараёнида мавжуд бўлган, шунингдек маҳсулот ишлаб чиқариш, ишларни бажариш ёки хизматлар кўрсатиш жараёнида ёхуд маъмурий ва ижтимоий-маданий вазифаларни амалга ошириш учун фойдаланиладиган моддий активлар»³⁰.

Товар-моддий захираларни туркумлашга Республикамиз олимлари Ш.Хайдаров, Х.Тухсановлар томонидан қуйидагича ёндашилган:

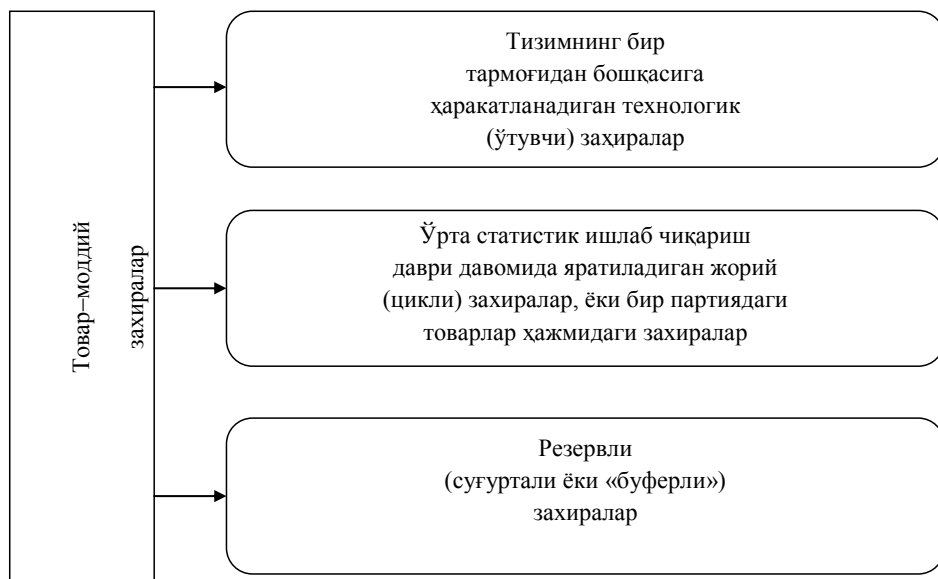
Хўжалик юритувчи субъектлар амалиётида товар-моддий захираларнинг уч тури мавжуд (1-расм).



³⁰Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия Ҳисобининг Миллий Стандартлари ЎзБАМА нашриёт-ахборот Маркази, -Тошкент, 2007. -198 б.

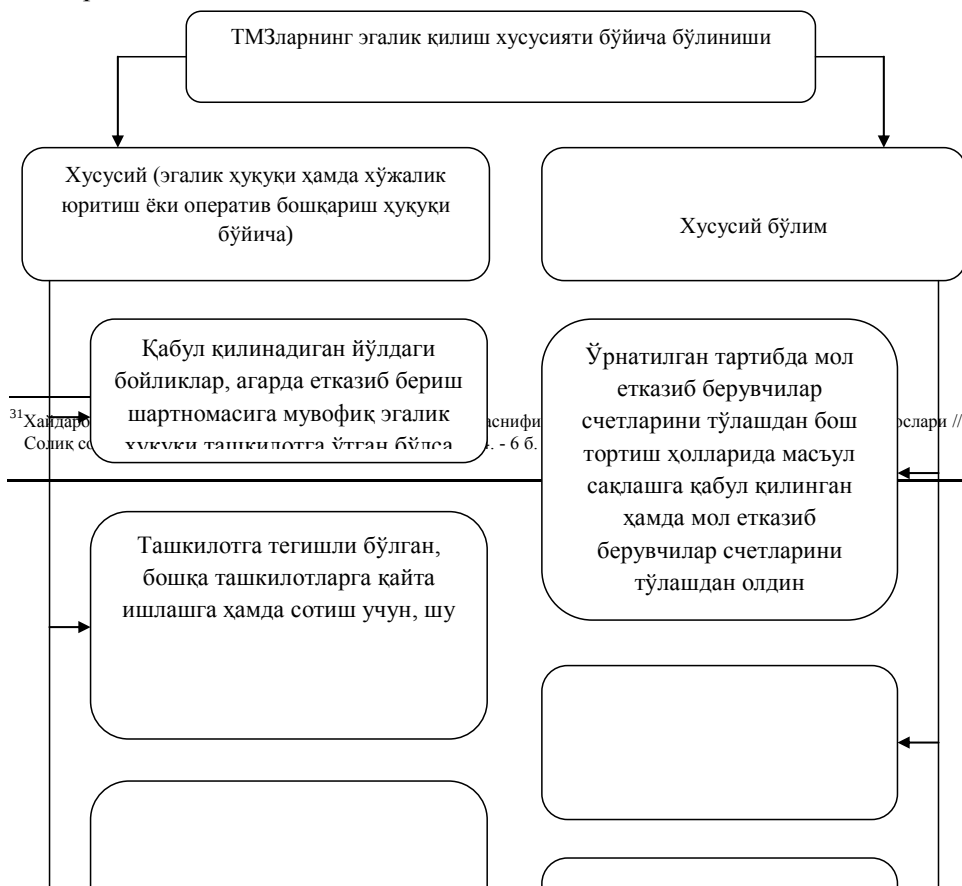
1-расм. Товар-моддий захиралар турлари³¹

Товар-моддий захиралар ўз мақсадига кўра қуйидаги тоифаларга бўлинади (1.2-расм).



2-расм. Мақсадига қараб товар-моддий захираларнинг тоифалари

Ташкилотга эғалик ҳуқуқи ва бошқа шунга ўхшаш ҳуқуқ бўйича тегишли бўлмаган, бироқ шартнома шартлари бўйича унинг ихтиёридаги товар-моддий бойликлар киритилиб, улар алоҳида турлари бўйича балансдан ташқари счёта ҳисобга олинади.



³¹Ҳайдаров
Солиқ саноати

аснифи
- 6 б.

ослари //

3-расм. Эгалик қилиш хусусияти бўйича товар-моддий захираларни таснифлаш³²



4-расм. Товар-моддий захираларни ишлатилиш тартибига қараб таснифлаш³³

Биз юқорида келтирган таъриф ва тавсифларни ўрганиш натижасида товар-моддий захираларнинг кишлоқ хўжалик корхоналарининг фаолиятига мос куйидаги таърифни таклиф этамиз.

Товар-моддий захиралар – бу капитал доиравий айланишининг биринчи босқичидаги моддий активлар, яъни ҳали ишлаб чиқариш жараёнига берилмаган ва ўзларининг натурал-моддий шаклини тўлиқ сақлаб турган ишлаб чиқариш захиралари; асосий подага ўтказиш ёки сотиш мақсадида ўстирилаётган ва боқувдаги чорва моллари; ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар; сотиш учун мўлжалланган товарлар; тугалланмаган ишлаб чиқариш ва ярим тайёр маҳсулотлар ҳамда ишлаб чиқаришдаги брадан иборат.

Ушбу таъриф асосида товар-моддий захираларни иқтисодий моҳиятига кўра куйидагича туркумлаш мақсадга мувофиқ (5-расм).



5-расм. Товар-моддий захираларни туркумланиши³⁴

Бизнинг фикримизча, ушбу таъриф ва туркумлаш қишлоқ хўжалик корхоналарида товар-моддий захиралар ҳисобини ташкил этиш, уларни баҳолаш, жорий ҳисобни юритиш ва ҳисоботда акс эттириш, ички назоратни ва таҳлил тизимини ташкил этиш, умуман товар-моддий захираларни бошқариш талабларига жавоб беради. Шунингдек, товар-моддий захиралар ҳисобининг асосий тамойилларига ҳам мос келади.

Иқтисодчи - амалиётчи мутахассис И.А.Завалишина ёзишича товар-моддий захиралар ҳисобининг асосий тамойиллари қуйидагича:

- моддий ишлаб чиқариш захиралари бухгалтерия ҳисобига ўзининг ҳақиқатдаги таннархи бўйича қабул қилинади;
- товар-моддий захираларнинг таннархи харид қилиш ва товар-моддий захираларни уларнинг сақланадиган жойига етказиб бериш ва тегишли ҳолатга келтириш билан боғлиқ барча харажатлар ва транспорт-тайёрлов харажатларини ўз ичига олади;
- қиймати харид қилиш чоғида чет эл валютасида белгиланган товар-моддий захираларни баҳолаш захираларни бухгалтерия ҳисобига қабул қилиш (божхона юк декларациясини расмийлаштириш – импорт чоғида) санасига бўлган Ўзбекистон Республикаси Марказий банкининг курси бўйича сўмларда амалга оширилади;
- товар-моддий қийматликларни ишлаб чиқаришга бериш чоғида (товарларнинг реализация қилиниши чоғида) уларнинг баҳоланиши, захираларни баҳолашнинг иккита усулидан биттаси бўйича амалга оширилади:
 - ўртача таннархи бўйича (AVECO);
 - харид қилишлар вақти бўйича биринчи харидлар таннархида (ФИФО).
 - ҳисобот даврининг охирига бориб товар-моддий захиралар бухгалтерия балансида фойдаланилаётган захираларни баҳолаш усулидан

³⁴Тадқиқотлар асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

келиб чиққан ҳолда белгиланадиган қиймат бўйича акс эттирилади. Яъни, балансдаги ТМЗларнинг қиймати уларни баҳолашнинг корхона ҳисоб сиёсати томонидан танланган усулига бевосита боғлиқ;

- товар-моддий қийматликлар ТМЗларни ҳисобга олиш счётларида иккита баҳолашдан энг паст – ҳақиқатдаги таннархи (харид қилиш баҳоси ёки ишлаб чиқариш таннархи бўйича ёки бозор баҳоси соф сотиш қиймати) бўйича ҳисобга олинади;

- йил давомида нархи туширилган, маънавий эскирган ёки ўзининг бошланғич сифатини қисман йўқотган қийматликлар бухгалтерия балансида ҳисобот йилининг охирида сотилиши мумкин бўлган баҳо бўйича, агар у тайёрлашнинг (харид қилишнинг) бошланғич қийматидан паст бўлса, нархлардаги фарқни ташкилотнинг молиявий натижаларига киритиш билан акс эттирилади³⁵.

Ишлаб чиқариш захиралари – бу ҳали ишлаб чиқариш жараёнига берилмаган ва ўзларининг натурал-моддий шаклини тўла сақлаб турган меҳнат предметлари, хўжалик юритувчи субъектнинг молия-хўжалик фаолиятида фойдаланиш ва сотиш учун мўлжалланган материаллар, тайёр маҳсулотлар ҳамда товарлардир.

Моддий айланма ишлаб чиқариш захиралари гуруҳи турли кўринишдаги товар-моддий қийматликларнинг анчагина катта миқдорини ўз ичига олади.

Товар-моддий захиралар хўжаликка олиниш манбаларига кўра харид қилинган ва ўзида ишлаб чиқарилган турларига бўлинади.

Товар-моддий захиралар ҳисобининг асосий вазифалари куйидагилардан иборат:

- моддий бойликларнинг ҳаракатини ўз вақтида ва тўғри хужжатлаштириш;

- моддий бойликлар сақланишини, уларнинг сақланиш жойлари ва моддий жавобгар шахслар бўйича ҳисобга олишни мунтазам назорат қилиш;

- маблағлардан қатъий мақсадга кўра ва белгиланган меъёрларга мувофиқ фойдаланишни доимий назорат қилиш;

- тасдиқланган нормативларга мувофиқ товар-моддий захираларининг мавжудлигини назорат қилиш;

- тугалланмаган ишлаб чиқариш, иш ва хизматлар учун сарфларни жорий ҳисобда тўғри ҳисобга олишни ҳамда ҳисобот (баланс)да ҳолисона акс эттиришни таъминлаш;

- бухгалтерия ҳисоби маълумотларини ва захираларнинг сақланиш жойларидаги ҳақиқий қолдиқларини инвентаризация қилиш орқали вақти-вақти билан таққослаб туриш.

2-сонли «Захиралар» номли молиявий ҳисобот халқаро стандарти(2-IAS)га мувофиқ товар-моддий захиралар таннархига уларнинг харид

³⁵Завалишина И. Янгича бухгалтерия ҳисоби. –Т.: “Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси” нашриёт уйи, 2004. –Б. 268-272.

киймати, маҳсулотларни қайта ишлаш билан боғлиқ харажатлар, ҳамда товар-моддий захиралар ташиб келтириш ва тегишли ҳолатга келтириш харажатлари киритилиши лозим. Шундай қилиб, таннарх учта элементдан ташкил топади. Уларни батафсил кўриб чиқамиз.

1. Харид қилиш харажатларига: харид баҳоси, олиб кириш учун бож тўловлари; солиқлар (солиқ органлари томонидан корхонага қайтариладиган солиқ суммаларидан ташқари); тайёр маҳсулотлар, материаллар ва хизматларни харид қилиш билан бевосита боғлиқ транспорт-тайёрлов ва бошқа харажатлар (савдо чегирмалари, ошиқча тўловларнинг қайтарилиши ва бошқалар харид харажатларини аниқлашда чегириб ташланади). Девальвация кучайган шароитида 21-сонли «Валюта курс фарқлари ўзгаришининг таъсири» номли МҲХСга мувофиқ харид харажатларига чет эл валютаси бўйича курс фарқлари ҳам киритилиши мумкин.

2. Қайта ишлаш харажатларига: ишлаб чиқариш бирликлари билан бевосита боғлиқ харажатлар; материалларни тайёр маҳсулотларга қайта ишлаш чоғида қилиниб, тақсимланган доимий ва ўзгарувчан билвосита ишлаб чиқариш харажатлари киради.

Билвосита доимий харажатларни тақсимлаш ишлаб чиқариш қурилишларининг норматив қувватига асосан амалга оширилади (қурилмаларнинг норматив қуввати деганда ишлаб чиқариш даражаси тушунилади. У нормал шароитда техник ишларда режалаштирилган йўқотишларни ҳисобга олган ҳолда ўртача бир неча даврларда эришилади).

Тақсимланган билвосита харажатлар, улар қилинган даврдаги харажатлар деб қаралади, яъни бундай харажатлар захиралар таннархини кўпайтирмайди. Бошқа томондан, ишлаб чиқариш ҳажмлари оширилганда доимий харажатларнинг ҳар бир ишлаб чиқариш бирлигига тўғри келиши камаяди ва мос равишда товар-моддий захираларнинг баҳоланиши пасаяди.

Билвосита ўзгарувчан харажатлар ишлаб чиқариш қувватларидан ҳақиқий фойдаланиш асосида ҳар бир ишлаб чиқариш бирлигига тақсимланади. Ёндош ва қўшимча маҳсулот ишлаб чиқарилганда асосланган тақсимлаш базасига мувофиқ, масалан, ҳар бир маҳсулотнинг сотиш баҳоси, унинг миқдорига мутаносиб тақсимланади. Қўшимча маҳсулотлар сотиш мумкин бўлган баҳода баҳоланади ва уларнинг қиймати асосий маҳсулот таннархидан чегириб ташланади.

2-сонли МҲХСга мувофиқ қуйидаги харажатлар товар-моддий захиралар таннархига қўшилмайди:

- нормативдан ошиқча йўқотишлар (материалларнинг ошиқча сарфланиши, режалаштирилмаган ишлаб чиқариш харажатлари);
- сақлаш харажатлари, агар улар ишлаб чиқариш жараёнида зарур ҳисобланса;
- маъмурий устама харажатлар;
- реализация харажатлари.

3.Бошқа харажатлар: ноишлаб чиқариш ёки буюртма бўйича товарни кадоқлаш харажатлари киритилади.

Бундай қоидалар 4-сонли «Товар-моддий захиралар» БҲМСда ҳам ўз аксини топган.

Захираларни баҳолаш уларни жорий ҳисоб ва молиявий ҳисоботларда ҳаққоний акс эттиришда муҳим аҳамиятга эга. 2-сонли МҲХСга мувофиқ товар-моддий захираларни баҳолашнинг асосий тамойили уларни иккита миқдор – таннарх ва соф сотиш қийматидан пастроқ баҳолаш ҳисобланади. Ушбу тамойил асосан эҳтиёткорлик тамойилидан келиб чиқади ва молиявий ҳисоботнинг асосий вазифаси – корхонанинг ҳақиқий молиявий ҳолати ва унинг келгусидаги имкониятларини акс эттириш концепциясидан келиб чиқади.

Молиявий ахборотлардан фойдаланувчиларнинг ҳар хил гуруҳлари, биринчи навбатда, инвесторлар ва кредиторлар корхона активларини баҳолаш ҳаққоний бўлиши ва энг муҳими ошириб кўрсатилмаслигидан манфаатдордирлар. Захираларни баҳолашга қўйиладиган ушбу талаблар активларни бошланғич (тарихий) қиймати бўйича акс эттириш зарурати тамойилидан устунлик қилади. Ишлаб чиқариш ва савдо ташкилотлари одатда нормал фаолият жараёнида катта миқдордаги захираларга эга бўлса, захиралар активларнинг энг катта улушини ташкил этиши мумкин. Шу муносабат билан товар-моддий захираларни ҳаққоний баҳолаш алоҳида аҳамият касб этади. Шунинг учун корхоналар реал бозор баҳоларини ошиб кетишига йўл қўймайдиган баҳолаш усуллари танлаш ва қўллаш ўта долзарб ҳисобланади. Ушбу мезон захираларни ишлаб чиқариш ва харид қилиш бўйича корхонанинг ўз харажатларини пасайтиришга интилишга мажбур қилади.

Яъни захираларнинг ҳақиқий таннархи соф сотиш қийматидан ошиб кетмаслиги лозим. Чунки баҳолашлар ўртасидаги фарқлар (ҳақиқий таннарх соф сотиш қийматидан ошган ҳолларда) зарарга олиб борилади ва мос равишда фойдани камайтиради. Хўжалик юритувчи субъектлар захиралар билан боғлиқ харажатларни назорат қилишга катта эътибор қаратишга мажбур. Бу мақбул мол етказиб берувчиларни излаш, ишлаб чиқаришнинг тежамли ва самарали усуллари қўллаш орқали эришилади.

4-сонли «Товар-моддий захиралар» номли БҲМСга захираларни ҳақиқий таннархидан ва сотиш мумкин бўлган баҳодан келиб чиққан ҳолда энг паст баҳода баҳолаш тамойили киритилган бўлиб, халқаро стандартларга изчил ўтишни таъминламоқда. Лекин 4-сонли «Товар-моддий захиралар» номли БҲМСда сотиш мумкин бўлган баҳо тушунчаси аниқ таърифланмаган. 2-сонли «Захиралар» номли МҲХСга мувофиқ соф сотиш қиймати деганда захираларни сотишга тайёрлаш ва уни ташкил этиш билан боғлиқ бўлган, корхонанинг асосий фаолиятида тахмин қилинган харажатлар суммасига камайтирилган қиймат тушунилади. 4-сонли БҲМСдан ҳамда 2-сонли

МХХСдан келиб чиқиб, захираларни қайта баҳолаш заруратининг қуйидаги зарур ҳолларини алоҳида кўрсатилган:

Шунингдек, 2-сонли «Захиралар» номли МХХСда агар сотишнинг ўзи билан боғлиқ тахмин қилинаётган харажатлар ошиб бораётган бўлса, захираларни таннарх бўйича баҳолашмаслиги таъкидланган.

2-сонли «Захиралар» номли МХХС захираларни ҳамма вақт ҳам таннархидан паст қийматда, ҳатто сотишнинг соф қиймати кичик миқдорда бўлса ҳам, ҳисобдан чиқармасликни белгилайди. Бундай вазият, соф сотиш баҳосининг материаллар таннархига нисбатан пасайишига қарамасдан, тайёр маҳсулотлар ишлаб чиқариш учун мўлжалланган материаллар таннархидан юқори баҳода сотилади. Ушбу ҳолат ҳам ўта муҳим ва бозор иқтисодиёти шароитида корхоналарга ҳақиқий ҳолатни баҳолаш имконини беради. 2-сонли «Захиралар» номли МХХС олдинги ҳисобот даврида қилинган захираларнинг таннархи ва соф сотиш қиймати ўртасидаги фарқ кейинги ҳисобот даврида соф сотиш қийматининг оширилиши белгиланган. Бу вақтда олдин ҳисобдан ўчирилган сумма қопланиши лозим ва захиралар балансда яна таннарх бўйича акс эттирилади. Агар кейинги ҳисобот даврида қандайдир бошқа захираларни ҳисобдан чиқариш талаб қилинса, қоплаш суммаси ушбу муомаладан кўрилган зарарни тегишли миқдорда камайтиради.

Корхоналарда товар-моддий захиралар доимо ҳаракатда бўлиши (олдин харид қилинганлари сарфланиши, янгилари сотиб олинishi, ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар сотилиши ва янгидан ишлаб чиқарилганлари оморга кириш қилиниши) ва шу билан бир хилдаги материаллар, товарлар ва ҳоказоларни ҳақиқий таннархи сурункали ўзгариб туради. Бунда товар-моддий захиралар бирлиги таннархини қандай баҳолаш масаласи вужудга келади. Вақтинчалик даврлар давомида бир хилдаги захиралар ҳақиқий таннархнинг ўзгариши улар баҳолаш усулини танлаш муаммосини янада кучайтиради. Баҳолаш усулини танлаш корхона активлари миқдори ва олинган фойда (зарар) суммасининг ўзгаришига таъсир кўрсатади.

2-сонли МХХС донабай ўлчанадиган, бир-бирининг ўрнини босмайдиган товар-моддий захиралар, ҳамда товарлар ва махсус лойиҳалар бўйича бажарилган хизматлар учун ҳар бир конкрет буюмнинг таннархини алоҳида аниқлашни белгилайди.

Бошқа товар-моддий захиралар учун 2-сонли МХХС FIFO усули ва ўртача таннарх (AVEKO) бўйича баҳолаш усуллари тавсия қилади. Бунда ўртача таннарх усули учун даврий асосда ишлаб чиқарилгани каби, захираларнинг кейинги партиялари олинishi меъёри бўйича ҳам ҳисоблаб чиқарилган, ўртача ўлчанган усул қўлланилиши мумкин.

2-сонли МХХС фақат муқобил усул сифатида LIFO усулидан фойдаланишга рухсат беради. Халқаро амалиётда бундай ёндашув, энг аввало корхона активларини ҳақиқий баҳолаш талабларидан келиб чиқади.

LIFO методи қўлланилганда корхонада қоладиган захиралар молиявий ҳисоботда, қоидага кўра, бозор баҳоларидан фарқ қиладиган баҳода акс эттирилиб, сотилган захиралар таннархи ошади, фойда эса мос равишда 2-сонли МҲХСдан фарқли ўларок, 4-сонли БҲМСда LIFO усулини қўллаш тавсия этилмаган. Ривожланаётган мамлакатлар шароитида айнан LIFO усули қулай эканлигини таъкидлаш мумкин. Чунки бу эҳтиёткорлик тамойилининг ҳал қилувчи аҳамияти билан боғлиқ. Даромадлар ҳисоблаш тамойилига асосан аниқлангани боис, ўртача таннарх усули ёки FIFO усулини қўллаш ахборотдан фойдаланувчиларда таннархни пасайтирувчи, натижада фойдани ошириб кўрсатилган тасаввурга олиб келиши мумкин. Бу ҳол ҳақиқий фойдалиликни чалкаштириб, бозор иқтисодиётига ўтиш шароитида маълум хавф хатар вужудга келтиради.

Юқорида баён қилинганлар асосида 2-сонли «Захиралар» МҲХС ва 4-сонли «Товар-моддий захиралар» БҲМС асосий қоидаларининг қиёсий таҳлилини 1.1-жадвалда умумлаштирамиз.

Шундай қилиб, товар – моддий захиралар иқтисодий тушунчасининг халқаро стандартларда белгиланган асосий қоидаларни, мазмунини, туркумланиши ва услубиятини ҳамда хориж тажрибаларини ўрганиш ва мулоҳаза қилиш товар–моддий захираларни халқаро стандартлар қоидаларидан келиб чиққан ҳолда, уларни таъминот, ишлаб чиқариш ва молиявий циклига мувофиқ мустақил иқтисодий категория деб ҳисоблаш зарур.

Товар–моддий захираларнинг роли маҳсулотлар (хом-ашё, материаллар) жорий маҳсулотлар (тугалланмаган ишлаб чиқариш), ярим тайёр маҳсулотлар, тайёр маҳсулот, турли хўжалик жараёнлари: таъминот, ишлаб чиқариш ва реализация жараёнлари ўртасидаги узилишлар билан боғлиқ.

1-жадвал

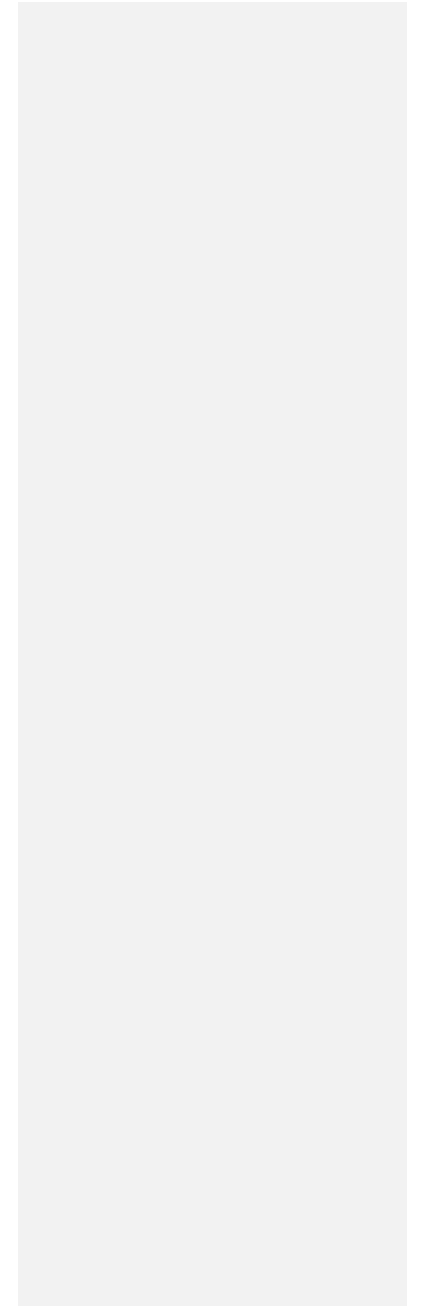
2-сонли МҲХС «Захиралар» ва 4-сонли БҲМС «Товар-моддий захиралар» асосий қоидаларининг қиёсий таҳлили³⁶

Асосий қоидалар	2-СОНЛИ МҲХС“ЗАХИРАЛАР”	4-СОНЛИ БҲМС“ТОВАР-МОДДИЙ ЗАХИРАЛАР”
Захиралар тушунчаси	Захиралар моҳиятан уларни ишлатишдан иқтисодий наф кутиладиган активлар. Захиралар активларнинг алоҳида тоифаси ҳисобланади. Чунки уларга меҳнат кредитлари ёки сотиш учун мўлжалланган товарлар қиради. Улар қисқа муддатда фойдаланилиши, натижада амортизация ҳисобланмаслиги билан бошқа активлардан фарқ қилади.	Товар-моддий захиралар – кейинчалик сотиш мақсадида нормал фаолият юритиш жараёнида тутиб туриладиган ва ишлаб чиқариш жараёнида мавжуд бўлган, шунингдек маҳсулот ишлаб чиқариш, ишларни бажариш ёки хизматлар кўрсатиш жараёнида ёхуд маъмурий ва ижтимоий маданий вазифаларни амалга ошириш учун фойдаланиладиган моддий активлар.
Ҳисобга олишнинг асосий қоидалари	Захиралар дастлабки қиймати бўйича ҳисобга олинади. Захираларни ҳисобга олишнинг асосий масаласи актив сифатида тан олинadиган ва келгуси даврларда маҳсулотларни сотишга ва тегишли тушумни тан олишга тааллуқли харажатлар миқдори	Товар-моддий захираларни ҳисобга олишнинг асосий қоидалари бўлиб қуйидагилар ҳисобланади: тан олиш пайтини белгилаш, таснифлаш, баланс, қийматини баҳолаш; товар-моддий захиралар таннархига киритиладиган харажатларни белгилаш, харажатни, жумладан харажат сифатида товар-моддий захиралар қийматини кейинчалик тан олиш; товар-моддий захиралар қийматини сотиш (баҳолаш)нинг соф қийматига қадар камайтириш; уларнинг чиқиб кетишидан молиявий натижаларни, шунингдек улар бўйича ахборотни молиявий ҳисоботда ёритиш тартибини аниқлаш.
Товар-моддий захираларни тан олиш.	Сотиш мумкин бўлган соф қиймат – бу нормал шароитда кутилаётган сотиш баҳоси (сотиладиган ҳолатга келтириш ва сотиш харажатлари чегириб ташланган ҳолда).	Товар-моддий захиралар актив сифатида тан олинади, агар: а) ташкилотга келгусида актив билан боғлиқ иқтисодий фойда келиб тушишига ишонч бўлса; б) актив қийматини ишончли баҳолаш мумкин бўлса; в) уларга бўлган мулк ҳуқуқи ўтса.
Захиралар таннархи	- сотиб олиш харажатлари (девальвация кучли бўлганда курс тафовутларини қўшиб, кредит учун фоизларни қўшмасдан); - қайта ишлаш харажатлари (таннархга қўшилмайдиган харажатлар кўрсатилган ҳолда); - бошқа харажатлар.	- товар-моддий захиралар ташкилотнинг бухгалтерия балансида таннархи бўйича критилади, у харид қиймати (етказиб берувчига тўланадиган суммалар) ва уларни харид қилиш билан боғлиқ бўлган барча харажатларни ўз ичига олади; - товар-моддий захираларнинг ишлаб чиқариш таннархига уларни ишлаб чиқариш билан бевосита боғлиқ бўлган, ишлаб чиқариш технологияси ва уни ташкил этиш билан шартланган харажатлар киритилади. Уларга қуйидагилар тегишли бўлади: бевосита ва билвосита моддий харажатлар, бевосита ва билвосита меҳнат харажатлари, ишлаб чиқариш хусусиятига эга бўлган бошқа бевосита ва билвосита харажатлар; - товар-моддий захиралар (маҳсулот(ишлар, хизматлар)) таннархини аниқлаш усуллари уларнинг тури, маҳсулот ишлаб чиқариш хили, унинг мураккаблиги, тугалланмаган ишлаб чиқариш мавжудлиги, ишлаб чиқариш циклининг давомийлиги, товар-моддий захиралар номенклатурасига боғлиқдир. Маҳсулот(ишлар, хизматлар) таннархини аниқлашнинг асосий усуллари бўлиб: оддий, меъёрий, буюртма, босқичли усуллари ҳисобланади, савдо ташкилотларида эса харажатларни инвентарь баҳолаш усули ҳам қўлланилади.

³⁶ Муаллиф тадқиқотлари асосида тузилган.

1.1-жадвалнинг давоми

Балансда йил охирига захираларни баҳолаш	Баҳолаш усуллари: Индивидуал харажатларни идентификациялаш, ўртача таннарх, FIFO, муқобил усул - LIFO	
Ахборотларни очиб бериш	Иқтисодиётни ривожлантириш учун етарли даражада батафсил очиб берилади.	Молиявий ҳисоботда қуйидагилар очиб берилиши лозим: а) товар-моддий захиралар қийматини аниқланиши чоғида қабул қилинган ҳисоб сисъати, шу жумладан товар-моддий захиралар қийматини баҳолашнинг қўлланадиган усуллари; б) товар-моддий захираларнинг якуний баланс суммаси ва баланс суммаси ташкилотга мувофиқ келадиган таснифда; в) сабабларини баён этган ҳолда, товар-моддий захираларни сотишнинг соф қийматига қадар жиддий ҳисобдан чиқариш; г) ҳар қандай қисман ҳисобдан чиқарилган суммани ошириш суммаси; д) хўжалик фаолиятининг ҳисобдан чиқарилган товар-моддий захираларни тиклашга олиб келган ҳолатлари ёки воқеалари; е) мажбуриятлар учун кафолат сифатида гаровга қўйилган товар-моддий захираларнинг баланс қиймати; ж) ҳисобот даврида чиқиб кетадиган товар-моддий захиралар таннархи.
Сотишнинг соф қиймати	Сотиш мумкин бўлган соф қиймат – бу нормал шароитда қўйлаётган сотиш баҳоси (сотиладиган ҳолатга келтириш ва сотиш харажатлари чегириб ташланган ҳолда).	Товар-моддий захиралар, агар сотишнинг соф қиймати уларнинг таннархидан паст бўлса, сотишнинг соф қиймати бўйича акс эттирилади. Сотишнинг соф қиймати товар-моддий захираларнинг ҳар бир бирлиги (тури) бўйича белгиланади.



Товар–моддий захиралар ташқи мол етказиб берувчилар ва ишлаб чиқариш истеъмолчилари ўртасидаги боғловчи халқа бўлганлиги сабабли захира даражаси: ишлаб чиқаришнинг тавсифи ва ҳажми, ишлаб чиқариладиган маҳсулот турлари (хусусиятлари), барқарор таъминлаш ва келгусидаги реализация имкониятлари, сотиб олиш харажатлари билан белгиланади.

Товар–моддий захираларни ҳисобга олиш бўйича хориж тажрибасини ўрганиш ҳамда бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари (2–IAS) ва №4–«Товар–моддий захиралар» номли бухгалтерия ҳисоби миллий стандарти (№4– БХМС) тамойилларини қиёсий таҳлил қилиш асосида қуйидаги хулосалар шакллантирилди:

Халқаро стандартларнинг асосий қоидалари №4–«Товар–моддий захиралар» номли БХМСда ўз аксини топган ва товар–моддий қийматликлар кирими ва чиқими (ишлатишини)ни баҳолашда ўхшашлигидан далолат беради. Бу эса ҳисоботларни халқаро стандартлар талабларига мувофиқ тузиш учун муҳим аҳамиятга эга.

Лекин умумий қоидалар ва тамойилларнинг ўхшашлиги билан бир қаторда ушбу ҳужжатлар мазмунида фарқлар яққол намоён бўлмоқда.

Қишлоқ хўжалик корхоналарида товар–моддий захираларни ҳисобга олиш қоидалари ва амалларининг консервативлиги сақланиб қолмоқда.

Товар–моддий захиралар янги қиймат яратиш жараёнида иштирок этадиган маблағлар доиравий айланишининг барча босқичларини қамраб олади. Шу муносабат билан товар–моддий захираларнинг барча турлари, тугалланмаган ишлаб чиқаришни қўшган ҳолда, ҳаракатланиши, ўзгариши ва қоидаларини ҳисобга олган ҳолда сотиш ҳажми, сотилган маҳсулотларнинг таннари ва ялпи фойда билан таққосланиши лозим.

Материаллар ҳар қандай хўжалик жараёнини амалга оширишнинг шарти бўлсада, улар ҳисобини тартибга солувчи ҳужжатларда, хусусан №4–БХМСда материалларга иқтисодий категория сифатида таъриф берилмаган. Муаммони чуқур ўрганиш асосида товар–моддий захираларнинг мазкур таркибий қисмини, унинг иқтисодий моҳиятини акс эттирадиган қуйидаги таърифини тақлиф қиламиз.

Материаллар – товар-моддий захираларининг бир қисми бўлиб, қуйидагилар учун мўлжалланган: кейинчалик сотилиши мўлжалланган маҳсулотни ишлаб чиқариш, тайёрлаш учун ишлатиш; сотиш учун мўлжалланган ишларни бажариш ва хизмат кўрсатиш; бошқарув эҳтиёжлари учун корхонанинг ичида ишлатилиши; корхонанинг оддий тижорат фаолиятида сотиш кабилар.

Шундай қилиб, ўтказилган таҳлил натижалари №4–«Товар-моддий захиралар» номли БХМСда акс эттирилган, товар-моддий захиралар тўғрисидаги ҳисоб ахборотларини шакллантириш услубияти бозор шароитига, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ва жаҳон амалиётига кўп жиҳатдан фақат шаклангина мос келади деб таъкидлашга тўлиқ асос беради. Амалиётда эса товар-моддий захираларни ҳисобга олишнинг тамойиллари, қоидалари ва амаллари аввалгидек қолмоқда, яъни

давлат назорат, хусусан солиқ органларининг талабларини кондиритишга қаратилган, қатъий ўрнатилган тартиб сақланиб қолмоқда. Бу вазият эса қишлоқ хўжалик корхоналарида инвестицион муҳит ва бутун аграр секторда бозор инфратузилмалари элементларининг ривожланишига тўсқинлик қилади.

5.2. Товар-моддий захираларини баҳолаш

Ўзбекистон Республикаси «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонун, шунингдек, 4-сон БҲМС “Товар-моддий захиралар”га мувофиқ, товар-моддий захираларни баҳолаш қуйидаги икки баҳонинг энг паст бўйича - баланс тузилаётган санадаги ҳақиқий таннархи бўйича (сотиб олиш нархи ёки ишлаб чиқариш таннархи) ёки бозор баҳоси бўйича (соф сотиш қиймати) амалга оширилади. Бошқача қилиб айтганда, товар-моддий захиралар қолдиқлари қийматини молиявий ҳисоботда акс эттиришда (Бухгалтерия балансининг 140-сатри-1-шакл), хўжалик юритувчи субъектлар баланс тузилиши санасидаги товар-моддий захиралар аниқ моддасининг ҳақиқий қийматини (сотиб олиш нархи ёки ишлаб чиқариш таннархи) унинг баланс тузилиши санасида аниқланган бозор қийматига солиштириши ва бухгалтерия балансининг тегишли сатрида олинган нархларнинг энг кам бўйича акс эттириши керак.

Масалан, Карамель конфетлари ишлаб чиқарувчи «Рошина» МЧЖда 2017 йил 31 декабрь ҳолатига 3500 кг қолдиқ тайёр маҳсулот бор эди. Корхонанинг бухгалтерия ҳисоби маълумотларига кўра, 1 килограмм карамель конфетининг ҳақиқий таннархи 2150 сўмга тенг. Ҳисобот йилининг охирида барча кўрсаткичлари бўйича корхонада ишлаб чиқариладиган конфетга ўхшаш карамель конфетининг 1 килограмми бозор қиймати 2000 сўм эканлиги аниқланди. Демак, «Рошина» МЧЖ 2017 йил 31 декабрь ҳолатига тузилган бухгалтерия балансида «Тайёр маҳсулот» сатрида 7000 минг сўм (3500 кг х 2 000 сўм)ни кўрсатиши, 525 минг сўмни эса операцион фаолиятдан кўрилган зарар ҳисобига ўтказиши керак бўлиб, ушбу операция бухгалтерия проводкасида қуйи-дагича акс эттирилади:

Дебет 9430 «Бошқа операцион харажатлар»

счёти 525 000 сўм;

Кредит 2810 «Омбордаги тайёр маҳсулот»

счёти 525 000 сўм.

Қуйида товар-моддий захираларнинг ҳақиқий таннархи ва бозор қийматлари (соф сотиш қиймати)нинг шаклланиши ва баҳоланиши тартибини батафсил кўриб чиқилади.

БҲМС №4 кўра, товар-моддий захиралар ташкилотнинг бухгалтерия балансига дастлаб уларни сотиб олиш қиймати (етказиб берувчига тўланган суммалар) ҳамда уларни сотиб олиш билан боғлиқ барча харажатларни ўз ичига олган таннархи бўйича киритилади, қўшимча қиймат солиғи ва бошқа қопланадиган солиқлар (Ўзбекистон Республикаси қонунчилигида кўзда тутилган ҳоллардан ташқари) бундан мустасно.

Одатда бухгалтерия ҳисоби ва солиқ солиш амалиётида товар-моддий захираларни сотиб олиш қиймати (етказиб берувчи тўланадиган суммалар) ва уларни сотиб олиш билан боғлиқ барча харажатлар **товар-моддий захираларнинг сотиб олиш қиймати** деб аталади.

Товар-моддий захираларни сотиб олиш қиймати (ва уларни сотиб олиш билан боғлиқ барча харажатлар товар-моддий захираларнинг сотиб олиш қиймати тушунилади. ³⁷

Товар-моддий захираларни сотиб олиш билан боғлиқ бўлган ва уларнинг таннархига киритиладиган харажатларга (яъни сотиб олиш қийматига) қуйидагилар киради:

- бож тўловлари ва йиғимлари;
- бир бирлик товар-моддий захира сотиб олишдаги солиқлар ва йиғимлар суммаси (агар улар корхонага қопланмаса);
- товар-моддий захираларни сотиб олишда қатнашган таъминотчи ва воситачи корхоналарга тўланадиган коммиссион мукофотлар;
- товар-моддий захираларни сертификация қилиш ва уларни сотиб олиш билан боғлиқ техник шароитларга мувофиқ синовдан ўтказиш бўйича харажатлар;
- товар-моддий захираларни тайёрлаш ва улардан кундалик фойдаланиш манзилига етказиб бериш билан боғлиқ харажатлар. Уларга транспорт-тайёрлов харажатлари, юклаш-тушириш ишлари учун тарифларни тўлаш (фрахт) ҳамда товар-моддий захираларни кундалик фойдаланиш жойига транспортировка қилиш, шунингдек, товар-моддий захираларни транспортировка қилиш таваккалчиликларини суғурталаш бўйича харажатлар киради;
- товар-моддий захираларни сотиб олишга бевосита боғлиқ бўлган бошқа харажатлар.

Товар-моддий захираларни сотиб олиш харажатлари уларни пайдо бўлишини тасдиқловчи бошланғич ҳужжатларга асосан аниқланади. Унда, савдо дисконтлари, сийловлари ва шунга ўхшаш бошқа чегирмалар товар-моддий захираларни сотиб олиш харажатларини белгилашда амалга оширилади.

Транспорт-тайёрлов харажатлари, юклаш-тушириш ишлари учун тарифлар-ни тўлаш (фрахт) ҳамда товар-моддий захираларни кундалик фойдаланиш жойига транспортировка қилиш, шунингдек, товар-моддий захираларни суғуртаси бўйича харажатлардир. ³⁸

«Свето-полиграф» МЧЖ матбаа корхонаси А4 форматли қоғоз етказиб беришга ихтисослашган «Полиграф-целлюлоза» МЧЖ билан А4 форматли қоғозни сотиб олиш тўғрисида шартнома тузди. Шартнома шартларига кўра, бир пачка қоғознинг нархи 4500 сўмга тенг. Шартномада муайян миқдорда қоғоз сотиб олишда савдо чегирмаларининг қуйидаги шартлари кўрсатилди:

³⁷Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 768-page, 2014

³⁸Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 772-page, 2014

100 дан 1 000 пачкагача- 1,5 фоиз;
1 000 дан 5 000 пачкагача - 3 фоиз;
5 000 пачкадан кўп - 4 фоиз.

«Свето-полиграф» МЧЖ матбаа корхонаси савдо чегирмалари бериш шартларидан фойдаланиб, 2 000 пачка қоғозни 100 фоиз олдиндан тўловни амалга ошириб сотиб олди, яъни 8 730 000 (2 000 пачка х 4 500 сўм) х 97 % сўм тўлади. Мос равишда, етказиб берувчи томони-дан тўлдириладиган сўт-фактурада бир пачка қоғоз баҳоси 4 365 сўм (яъни 8 730 000 сўм / 2 000 пачка) миқдорида қайд этилади.

Шуни ҳам ҳисобга олиш керакки, бухгалтерия ҳисоби амалиётида сотиб олинган товар-моддий захиралар таннархига уларни сотиб олиш бўйича тўловларни амалга ошириш харажатларининг ҳам киритилиши кўп учрайди. Бу нотўғридир. Чунончи, БХМС ¹ 4 нинг 13-бандига кўра, сотиб олинган товар-моддий захираларни тўлаш билан боғлиқ харажатлар (масалан, аккредитив очиш бўйича харажатлар, банкнинг ўтказмалар учун комиссияси, товар-моддий захираларни хорижий ва-лютага сотиб олишда валюта конвертацияси учун банк комиссияси ва бошқа банк хизматлари учун харажатлар), сотиб олиш бўйича битим-ларни тайёрлаш, рўйхатдан ўтказиш ва ёпиш билан боғлиқ харажатлар ва сотиб олиш билан бевосита боғлиқ бўлмаган бошқа харажатлар товар-моддий захираларни **сотиб олиш билан боғлиқ бўлган ҳақиқий харажатлар қўшилмайди.**

«Дизайн-фурнича» ОАЖ 2016 йил 25 июлда россиялик хорижий ҳамкори билан қайин навидаги 5 000 м³ ёғочни 1 куб метри 2 800 рублдан сотиб олиш бўйича шартнома тузди. Етказиб бериш шартномасига кўра, харидор умумий ёғоч қийматининг 50 фоиз миқдоридаги суммани етказиб берувчи банкининг аккредитив сўтига олдиндан ўтказиб бериши керак. «Дизайн-фурнича» ОАЖ 2016 йил 1 августда етказиб берувчи банкида аккредитив сўт очди ва унга шартномада кўрсатилган суммани ўтказди. Аккредитив сўт очилган санада Ўзбекистон Республикаси Марказий банки томонидан белгиланган рублнинг сўмга нисбатан қиймати (кейинчалик 1 рублнинг сўмга нисбатан курси) 35 сўмни ташкил қилди. Аккредитив сўт очиш билан боғлиқ харажатлар ўтказилаётган валюта суммасининг 0,3 фоизига тенг бўлди. Бунда банкнинг аккредитив ўтказма учун комиссияси ўтказманинг 0,1 фоизини ташкил қилди. Битим лойиҳасини тайёрлаш жараёнида юридик фирмага 8 000 руб. тўланди, битимни рўйхатдан ўтказиш ва ёпиш билан боғлиқ харажатлар эса битим суммасининг 0,1 фоизига тенг бўлди.

Бундан ташқари, миллий валютани рублга конвертациялашда конвертацияланган хорижий валюта суммасининг 0,15 фоизи миқдорида комиссия мукофот тўланди. 2006 йил 6 августда ёғочнинг жами партияси юкланди. Ёғочни юклаб бериш санасидаги 1 рублнинг сўмга нисбатан курси 36 сўмни ташкил қилди. Битим шартларига кўра, ёғоч ФОБ - жўнатиш пункти шартларига мувофиқ етказиб берилди. Шу муносабат билан, фрахт харажатлари (транспорт, экспедициялаш, юклаш-тушириш ишлари, етказиб беришни суғурталаш, транспорт тараси учун тўлов ва

бошқалар) 3 500 000 рублни ташкил қилди ва бу бўйича ҳисоб-тўлов хужжати юк-божхона декларацияси расмийлаштириш кунда тақдим қилинади. 2016 йил 14 августда юк-божхона декларацияси расмийлаштирилди ва тасдиқланди, унга кўра давлат бож тўлови инвойсида кўрсатилган қийматнинг 5 фоизини, божхонада расмийлаштириш учун тўлов эса божхона декларациясида кўрсатилган товар қийматининг 0,1 фоизи ташкил қилди. Импорт қилинаётган товарлар бўйича қўшилган қиймат солиғи (ҚҚС) ставкаси бож қийматининг 20 фоизига тенг. Юк-божхона декларациясида кўрсатилган санада 1 рублнинг сўмга нисбатан курси 36,5 сўмни ташкил қилди. Етказиб берилган ёғоч **партияси 2006 йил 18 августда омбор мудири томонидан қабул қилинди ва омборга кирим қилинди.**

«Дизайн-фурнича» ОАЖнинг бухгалтерия ҳисобида ёғочни сотиб олиш билан боғлиқ операциялар қуйидагича акс эттирилади:

2016 йил 1 август:

- етказиб берувчи банкида аккредитив счётининг очилишини акс эттириш:

дебет 5510 «Аккредитивлар» счёти 245 000 000 сўм;

кредит 5210 «Мамлакат ичидаги валюта

счётлари» счёти 245 000 000 сўм;

245 000 000 сўм = 7 000 000 руб. х 35 сўм;

- сотиб олинаётган материалларни тўлаб бериш билан боғлиқ бўлган харажатлар суммасига:

дебет 9430 «Бошқа операцион харажатлар»

счёти 4 690 000 сўм;

кредит 5210 «Мамлакат ичидаги валюта

счётлари» счёти 4 690 000 сўм;

4 690 000 сўм = 134 000 руб. х 35 сўм. Харажатлар суммасини

ҳисоблаш қуйидаги кўринишга эга:

- аккредитив счёт очиш билан боғлиқ харажатлар - 21 000 руб. (7 000 000 х 0,3%);

- аккредитив ўтказма учун банк комиссияси - 70 000 руб. (7 000 000 х 1,0%);

- контрактни тайёрлаш учун тўлов - 8 000 руб.;

- контрактни рўйхатга олиш ва ёпиш бўйича харажатлар -14 000 руб. (14 000 000 х 0,1%);

- хорижий валютани конвертациялаш харажатлари - 21 000 руб. (14 000 000 х 0,15%).

Жами - 134 000 руб. (21 000 + 70 000 + 14 000 + 21 000). 2016 йил 6 август:

- ёғочни сотиб олиш нархида харид қилинишини акс эттириш:

дебет 1010 «Хом ашё ва материаллар» счёти 504 000 000 сўм;

кредит 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудрат-

чиларга тўланадиган счётлар» счёти 504 000 000 сўм. **2016 йил**

14 август:

- харид қилинган ёғоч бўйича давлат бож тўлови суммасига:
дебет 1010 «Хом ашё ва материаллар» счёти 25 550 000 сўм;
кредит 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти 25 550 000 сўм;
 $25\,550\,000\text{ сўм} = (14\,000\,000\text{ руб.} \times 5\%) \times 36,5\text{ сўм};$

- харид қилинган ёғочни божхонада расмийлаштириш харажатлари суммасига:

дебет 1010 «Хом ашё ва материаллар» счёти 511 000 сўм;

кредит 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти 511 000 сўм;

$511\,000\text{ сўм} = (14\,000\,000\text{ руб.} \times 0,1\%) \times 36,5\text{ сўм};$

- импорт қилинган ёғоч бўйича қўшилган қиймат солиғи суммасига («Дизайн-фурнича» ОАЖ умумбелгиланган солиқлар тўловчиси ҳисобланиб, қўшилган қиймат солиғи бўйича имтиёзларга эга эмас):

дебет 4410 «Бюджетга солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича аванс тўловлари» счёти 102 200 000 сўм;

кредит 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти 102 200 000 сўм;

$2\,800\,000\text{ руб.} = 14\,000\,000\text{ руб.} \times 20\% / 100; 102\,200\,000\text{ сўм} = 2\,800\,000\text{ руб.} \times 36,5\text{ сўм};$

- давлат божи тўлови, божхонада расмийлаштириш харажатлари ва импорт қилинадиган товарлар бўйича ВДС тўлаб берилганда:

дебет 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти 128 261 000 сўм;

кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 128 261 000 сўм;

- юк-божхона декларацияси расмийлаштириш санасида тўлов учун тақдим этилган фрахт бўйича харажатлар суммасига:

дебет 1010 «Хом ашё ва материаллар» счёти 127 750 000 сўм;

кредит 6020 «Мол етказиб берувчилар

ва пудратчиларга тўланадиган счётлар»

ёки 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти 127 750 000 сўм;

$127\,750\,000\text{ сўм} = 3\,500\,000\text{ руб.} \times 36,5\text{ сўм}.$

2016 йил 18 август. Бухгалтерия проводкаси талаб қилинмайди, чунки харид қилинган ёғочга мулк ҳуқуқ юклаш пайтида «Дизайн-фурнича» ОАЖга ўтганлиги сабабли материаллар, уларни ҳисобга олиш счётларида акс этирилган.

Тўловлар муддатидан илгари амалга оширилиши ёки товарни катта ҳажмда харид қилиниши ёки томонлар келишувида кўзда тутилган бошқа шу каби сабабларга кўра бериладиган пул чегирмалари сотиб олинган товар-моддий захираларнинг қийматини камайтирмайди, балки улар юзага келган ҳисобот даврида молиявий-ҳўжалик фаолият натижаларига олиб борилади.

5.3. Товар-моддий захираларнинг соф сотиш қиймати

"Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида"ги Ўзбекистон Республикаси Қонунининг 12-моддасига, шунингдек 4-сонли БҲМСнинг П-бандига асосан, товар-моддий захираларни баҳолаш куйидаги икки баҳонинг энг пасти бўйича - ҳисобот даври охиридаги ҳақиқий таннархи (сотиб олиш нархи ёки ишлаб чиқариш таннархи) бўйича ёки бозор баҳоси бўйича (соф

Примечание [УЗ]: Янги таҳрирдаги Қонун билан солиштириш керак

сотиш қиймати) амалга оширилади. Товар-моддий захираларни молиявий ҳисоботнинг элементи сифатида уларни тан олиш масалалари, жумладан ҳақиқий таннархи, яъни сотиб олиш баҳоси ёки ишлаб чиқариш таннархи бўйича баҳолаш масалалари турли мақолаларда батафсил муҳокама қилинган. Биринчи навбатда товар-моддий захираларнинг соф сотиш қиймати тушунчасининг моҳиятини аниқлаб олиш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз.

Маълумки, 4- сонли БХМСга мувофиқ, соф сотиш қиймати – товар-моддий захираларни мақсадига кўра фойдаланиладиган ҳолатга келтириш ва сотиш бўйича баҳоланган харажатлар чегирилган ҳолдаги уларнинг жорий қийматидир. Бунда жорий қиймат – товар-моддий захираларнинг маълум санадаги амалда бўлган бозор баҳоси бўйича қиймати ёки етарли даражада маълумотга эга, битим тузишга хоҳиши бўлган, ўзаро бир-биридан мустақил бўлган томонлар ўртасида битим амалга ошириш натижасида активни харид қилиш ёки мажбуриятни амалга ошириш учун етарли бўлган суммадир.

Ўз навбатида 2-сонли Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандарти "Товар-моддий захиралар" соф сотиш қийматини қуйидагича таърифлайди: "Эҳтимол соф сотиш қиймати – бу фаолиятнинг нормал амалга оширилиши чоғида кўзда тутилаётган сотиш баҳоси бўлиб, ундан ишларни бажариш учун пайдо бўлиши мумкин бўлган харажатлар ва сотиш учун пайдо бўлиши мумкин бўлган харажатлар чегириб ташланади".

Ҳаққоний қиймат – бу етарли даражада маълумотга эга, битим тузишга хоҳиши бўлган ва ўзаро бир-биридан мустақил бўлган томонлар ўртасида битимни амалга ошириш натижасида активни харид қилиш ёки мажбуриятни амалда қоплаш учун етарли бўлган суммадир.

Эҳтимол соф сотиш қиймати ташкилот томонидан нормал фаолият олиб бориш жараёнида товар-моддий захираларни сотишдан кутиладиган тушумнинг соф суммаси билан боғлиқдир. Ҳаққоний қиймат эса етарли даражада яхши маълумотга эга бўлган, битим тузишга хоҳиши бўлган бозордаги харидорлар ва сотувчилар ўртасида битим тузиш натижасида худди шунга ўхшаш товар-моддий захираларни алмаштириши мумкин бўлган суммани акс эттиради. Биринчи таъкидланган қиймат аниқ бир ташкилот учун махсус бўлган қиймат ҳисобланади, иккинчиси эса бундай ҳисобланмайди. Товар-моддий захираларнинг соф сотиш қиймати ҳаққоний қийматдан сотиш билан боғлиқ харажатлар чегириб ташланган суммага тенг бўлмаслиги ҳам мумкин.

Товар-моддий захираларнинг баҳоси пасайтирилиши мумкин, агар улар шикастланган бўлса, агар улар тўлиқ ёки қисман эскирган бўлса ёки уларнинг соф сотиш қиймати пасайган бўлса. Товар-моддий захираларнинг қиймати худди шунингдек пасайтирилиши мумкин, агар захираларни комплекшлаш, уларни товар кўринишига келтириш бўйича ишлар билан боғлиқ тан олинган харажатлар ёки сотиш бўйича кўзда тутилаётган харажатлар ошиб кетадиган бўлса. Товар-моддий захираларни уларнинг таннархидан соф сотиш қийматигача баҳосини пасайтириш амалиёти,

товар-моддий захиралар молиявий ҳисоботда уларни сотиш ёки улардан фойдаланишдан кутиладиган суммадан юқори бўлган суммада акс эттирилмаслиги учун, захиралар ҳаддан ташқари жамғарилиб қолган ва уларнинг айланиши секинлашиб қолган ҳолларда амалга оширилади.

Таъкидлаш жоизки, товар-моддий захираларнинг соф сотиш қиймати миқдори уларнинг таннархидан паст бўлган тақдирда, улар соф сотиш қиймати бўйича акс эттирилади. Одатда соф сотиш қиймати товар-моддий захираларнинг ҳар бир бирлиги (тури) бўйича аниқланади.

1-мисол. Уй-рўзғор мебелли ишлаб чиқариш бўйича "Кошона" корхонаси молиявий ҳисоботни ҳар чоракда тақдим этади. 2017 йилнинг II квартали охирида унинг омборида қуйидаги тайёр маҳсулотлар қолдиқлари мавжуд эди: "Ихчам" ошхона гарнитури- 3 комплект, "Баҳор" ошхона гарнитури - 2 комплект, "Окшом" девор гарнитури - 2 комплект, "Бўрсиқ" юмшоқ ўриндиқлар (кресло) - 5 дона, меҳмонхона столи (2,5 x 1,5) - 8 дона, юмшоқ меҳмонхона стуллари - 54 дона, меҳмонхона столи (4 x 1,8) - 3 дона, "Оддий" компьютер столи - 5 дона, "Люкс" компьютер столи - 8 дона, "Модерн" компьютер столи - 6 дона, "Фэнтези" компьютер столи - 4 дона.

Корхона тайёр маҳсулотлари захираларининг соф сотиш қиймати тўғрисида 2017 йил II чораги охири ҳолатига маълумот (ҳисобот) тузиш талаб этилади.

Баҳоланган соф сотиш қийматининг аниқланиши иккита баҳоловчи қийматнинг мавжуд бўлишини талаб этади: товар-моддий захиралар бирлигини сотишнинг бозор баҳоси ва захираларни комплекташ ва уларни товар кўринишига келтириш бўйича ишлар учун кўзда тутиладиган харажатлар ёки эса уларни сотиш бўйича кўзда тутиладиган харажатлар. Маълумки, ҳужалик юритиш амалиётида корхоналар пул кўринишида бўлмаган активларнинг бозор баҳосини уларни қайта баҳолаш ўтказиш йўли орқали аниқлашлари мумкин. Товар-моддий захираларни уларнинг соф сотиш қийматини аниқлаш мақсадида баҳолаш – бу товар-моддий захиралар қийматини уларнинг жорий қийматига мувофиқ келтириш мақсадида даврий тартибда аниқлаштириб боришдир.

Товар-моддий захиралар одатда уларнинг алоҳида бирликлари таннархини, қайта баҳолашни ўтказиш санасида шаклланган худди шунга ўхшаш баҳоланадиган товар-моддий захираларнинг ҳужжатли тасдиқланган жорий қийматлари бўйича, қайта ҳисоблаш йўли билан қайта баҳоланади.

*Қайта баҳолаш ташкилот томонидан мустақил равишда ёки қонунчилик ҳужжатларига мувофиқ баҳолаш фаолияти билан шуғулланиш ҳуқуқига (лицензиясига) эга бўлган ихтисослашган ташкилот (мутахассис-экспертлар)ни жалб этиш орқали амалга оширилади.*³⁹

Товар-моддий захиралар бирлигининг жорий қийматини ҳужжатли тасдиқлаш учун ташкилотнинг ихтиёрига кўра қуйидагилардан бири

³⁹Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 772-page, 2014

фойдаланилиши мумкин:

а) ишлаб чиқарувчилар ва уларнинг расмий дилерлари, товар-хотм ашё биржалари, кўчмас мулк биржаларидан ёзма шаклда олинган товар-моддий захиралар ўхшаш бирлигининг жорий қиймати (нархи) тўғрисидаги маълумотлар;

б) харид қилиш санасида (тасдиқловчи ҳужжат мавжуд бўлганида) эркин алмаштириладиган валютада товар-моддий захиралар бирлигининг таннарни тўғрисида маълумотлар, бунда хорижий валюталар курсларининг Ўзбекистон Республикаси Марказий банки томонидан қайта баҳолашни ўтказиш санаси ва товар-моддий захираларнинг тегишли бирлигини харид қилиш санасида белгиланган сўмга нисбати сифатида белгиланадиган ҳисоб-китоб коэффициентни қўлланади;

в) тегишли давлат органларидаги мавжуд бўлган нархлар даражаси тўғрисидаги маълумотлар;

г) қайта баҳолашни ўтказиш даврида оммавий ахборот воситалари ва махсус адабиётларда чоп этилган нархлар даражаси тўғрисидаги маълумотлар;

д) баҳоловчининг товар-моддий захиралар тегишли бирлигининг жорий қиймати тўғрисидаги ҳисоботи.

4-сонли БҲМСнинг 45-бандига мувофиқ, товар-моддий захиралар одатда "моддалар бўйича усул" асосида сотишнинг соф қийматида қадар арзонлаштирилади. Бунда бир турдаги ёки ўзаро боғланган товар-моддий захираларни гуруҳлаш мумкин бўлади, яъни: бир хил ассортиментта тааллуқли бўлган захиралар; бир хил мақсадга мўлжалланган ёки бир хил пировард ишлатиш ёга бўлган захиралар; бир географик ҳудудда ишлаб чиқариладиган ёки ушбу ҳудуд бозорида талаб қилинадиган захиралар; ушбу ассортиментда бошқа захиралардан алоҳида баҳолашни мумкин бўлмаган товар-моддий захиралар. Товар-моддий захираларни тайёр маҳсулот (ишлар, хизматлар) ёки муайян тармоқдаги ёхуд биргина географик зонадаги товар-моддий захираларга бўлиб таснифлашга асосланиб арзонлаштириш ҳуқуқий жиҳатдан тўғри эмас.

Товар-моддий захираларни эҳтимолли соф сотиш қийматида арзонлаштириш усулларини 2-сонли Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандарти "Товар-моддий захиралар" ҳам худди юкорида келтирилганидек тавсифлайди: Захиралар одатда эҳтимолли соф сотиш қийматига ҳар бир захира моддаси асосида ҳисобдан чиқарилади. Бироқ, айрим шароитларда бир-бирига ўхшаш ва ўзаро бир-бирига боғлиқ моддаларни гуруҳлаштириш жуда қулай бўлиши мумкин. Бундай ҳолат, бирхил маҳсулот ассортиментига тегишли захиралар, бир хил мақсадга мўлжалланган ёки охириги ишлатилиши бир хил бўлган, бир географик ҳудудда ишлаб чиқарилган ва сотиладиган ҳамда ушбу ассортиментнинг бошқа моддаларидан алоҳида баҳолаш имконияти деярли бўлмаган захиралар билан амалга оширилиши мумкин. Захираларни намуна сифатида тайёр маҳсулотлар, ёки муайян тармоқдаги ёхуд географик сегментдаги барча захиралар сифатида гуруҳлаб ҳисобдан чиқариш

мақсадга мувофиқ эмасдир. Хизмат кўрсатиш соҳаси ташкилотлари одатда харажатларни, ҳар бири бўйича алоҳида сотиш баҳосига эга бўлган алоҳида хизматлар бўйича жамғариб (аккумуляция қилиб) боради. Шундай қилиб, ҳар бир бундай хизмат алоҳида модда сифатида акс эттирилади.

Бухгалтерия ҳисобининг халқаро амалиётида товар-моддий захираларни соф сотиш қиймати баҳолаш захираларнинг умумий ҳажми усули бўйича амалга ошириш ҳолатлари ҳам учраб туради.

Шундай қилиб, ҳар бир модда бўйича усулида товар-моддий захираларнинг соф сотиш қиймати захираларнинг ҳар бир номи (нави, маркаси, тури ва шу кабилар) бўйича таннархи ва бозор баҳосини солиштириш (таққослаш) йўли орқали аникланади; асосий товар гуруҳлари бўйича усулида товар-моддий захиралар соф сотиш қийматини товарларнинг ҳар бир категорияси (гуруҳлари) бўйича умумий таннархи ва умумий бозор баҳосини солиштириш натижасида аниқлаш кўзда тутилади; захираларнинг умумий ҳажми усули қўлланилганда эса барча захираларнинг умумий таннархи уларнинг умумий бозор баҳоси билан солиштирилади ва баҳолаш сифатида ушбу миқдорлардан энг кичиги танлаб олинади.

Товар-моддий захиралар соф сотиш қийматини баҳолашнинг юқорида таъкидлаб ўтилган усулларининг моҳиятини қуйида келтирилган мисол маълумотлари асосида кўриб чиқамиз.

Ўзини – ўзи текшириш учун саволлар

1. Товар-моддий захираларни сотиб олиш билан боғлиқ бўлган ва уларнинг таннархига киритиладиган харажатларга қайсилар киради ?
2. Товар-моддий захираларнинг иқтисодий моҳияти, туркумланиши ва асосий тамойиллари
3. Мақсадига қараб товар-моддий захираларнинг тоифалари ?
4. Товар-моддий захиралар ҳисобининг асосий тамойиллари қуйидагича ?
5. Ишлаб чиқариш захиралари ?
6. Молиявий ахборотлардан фойдаланувчиларнинг ҳар хил гуруҳлари ?

6-мавзу. ДАВАЛ ХОМ АШЁ БИЛАН БОҒЛИҚ ОПЕРАЦИЯЛАРНИ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ

Таянч сўз ва иборалар: давал хом ашё, давалга берувчи, қайта ишловчи, иш баҳоси, қатъий смета, пудрат шартномси, давал асосида берилган прокат.

6.1.Давал хом ашё билан боғлиқ операцияларнинг ҳуқуқий асослари

Амалиётда хўжалик юритувчи субъект хом ашёсини ёки материални унга эғалик қилиш ҳуқуқини сақлаб қолган ҳолда бошқа хўжалик юритувчи субъектга қайта ишлашга бериш операциялари тез-тез учраб туради. Бу жараёнда қайта ишлашга берилган хом ашё рус тилида «давальческое сырьё» деб номланади. Албатта, бу бухгалтерия ҳисобини юритишда ишлатиладиган махсус термин (атама) бўлгани учун рус тилида умумқабўл қилинган сўзлар луғатида деярли учрамайди. Шу сабабли мазкур термин бухгалтерия ва унга турдош соҳалардаги мутахассисларга қулай ҳамда талабаларнинг тушуниши осон бўлиши учун уни ўзбек тилида шартли равишда «давал» сўзи билан аталади. Баъзи жужжатларда ушбу атама «қайта ишлашга берилган хом ашё» деб ҳам ишлатилиши мумкин.

Кўпгина корхоналар ўзининг ишлаб чиқариш фаолияти билан боғлиқ харажатларини оптимал ҳолатга келтиришга интилишади ва бунинг кўпроқ оммавийлашган усули бўлиб пудрат шартномаси тузиш ҳисобланади, яъни хом ашё ва материалларни қайта ишлашга ва улардан тайёр маҳсулот ишлаб чиқаришга давал шартномаси асосида бериш ҳисобланади. Бу ҳолатда қайта ишловчи корхона давалга берувчидан хом ашё ва материалларни олади, ўзининг ишлаб чиқариш қуввати билан қайта ишлайди, олинган тайёр маҳсулотни давалга берувчига қайтариб беради.

Хом ашё ва материалларни давал асосида қайта ишлашга бериш шартномасининг асосий хусусияти шундан иборатки, давалга берувчи (хом ашё ва материалларни қайта ишлашга берувчи корхона) нафақат тайёр маҳсулотни тасарруф қилади, балки бирламчи хом ашё (материаллар) ва чиқиндиларга эғалик ҳуқуқини ҳам сақлаб қолади. Қайта ишловчи фақат хом ашё (материаллар)ни қайта ишлайди ва тайёр маҳсулотларни давалга берувчига қайтариб беради. Бундай шартноманинг имтиёзлари ўз-ўзидан кўриниб турибди. Агар қандайдир бир маҳсулот ишлаб чиқаришга қарор қилинган бўлса, лекин ишлаб чиқариш қуввати етмаса, тегишли асбоб-ускуналарни сотиб олишга эса вақт ҳам, пул маблағлари ҳам йўқ бўлса, бундай ҳолатдан чиқиб кетишнинг фақат бир йўл қолади, бу ҳам бўлса қайта ишловчига тайёр маҳсулот ишлаб чиқаришини буюртма бериш. Бу ўз навбатида қайта ишловчига ҳам қулай, у ишлаб чиқарилган маҳсулотни кимга ва қандай сотиш кераклиги тўғрисида бош қотирмайди.

Мазкур давал хом ашё материаллар билан боғлиқ операцияларни

бухгалтерия ҳисоби бўйича маъруза матни Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик Кодекси, Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонуни, Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари ва бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботларни тартибга солиш бўйича бошқа меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга мувофиқ давал асосида қайта ишлашга берилган хом ашё билан боғлиқ операцияларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш ва ҳужжатларда расмийлаштириш тартибини тушунтириш мақсадида ишлаб чиқилган.

Бухгалтерия ҳисоби мақсадида давал хом ашё (давал асосида қайта ишлашга берилган (олинган) хом ашёлар ва материаллар) деб давалга берувчига тегишли бўлган, давалга берувчи уларни маҳсулот ишлаб чиқариш учун бошқа шахсга саноат асосида қайта ишлашга берадиган ҳамда тузилган хом ашё ва материалларни давал асосида қайта ишлаш шартномасига мувофиқ уларни кейинчалик давалга берувчига қайтарадиган хом ашё ва материаллар тушунилади.

*Бухгалтерия ҳисоби мақсадида давал хом ашё деб маҳсулот ишлаб чиқариш учун бошқа шахсга қайта ишлашга берадиган ҳамда тузилган хом ашё ва материалларни давал асосида қайта ишлаш шартномасига мувофиқ уларни кейинчалик давалга берувчига қайтарадиган хом ашё ва материаллар тушунилади.*⁴⁰

Давал асосида қайта ишлашга берилган хом ашёлар билан боғлиқ операцияларни ҳисобга олиш бўйича Ўзбекистон Республикаси қонунчилигига ва иқтисодий адабиётларга мувофиқ давал асосида қайта ишлашга берилган хом ашёлар билан боғлиқ операцияларни субъектлари бўлиб қуйидагилар ҳисобланади:

- давалга берувчи — хом ашё ва материалларни давал асосида қайта ишлаш бўйича тузилган шартномага мувофиқ қайтариш шarti билан хом ашё ва материалларга эгалик қилиш ҳуқуқини ўзида сақлаб қолган ҳолда маҳсулот ишлаб чиқариш (иш бажариш ва хизматлар кўрсатиш) учун бошқа шахсга саноат асосида қайта ишлашга берувчи шахс;

- қайта ишловчи — хом ашё ва материалларни давал асосида қайта ишлаш бўйича тузилган шартномага мувофиқ қайтариш шarti билан хом ашё ва материалларни маҳсулот ишлаб чиқариш (иш бажариш ва хизматлар кўрсатиш) учун саноат асосида қайта ишлашга қабул қилувчи шахс.

Давал асосида қайта ишлашга берилган хом ашёлар билан боғлиқ операциялар бухгалтерия ҳисоби тартибини белгиловчи асосий меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар бўлиб қуйидагилар ҳисобланади:

- Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик кодекси;
- Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонуни;
- Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 5 февралдаги 54-сонли қарори билан тасдиқланган Маҳсулот (ишлар,

⁴⁰Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 912-page

хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида Низом;

- Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2006 йил 15 июндаги 52-сонли буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2006 йил 17 июлда 1595-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисобимиллий стандарти (БХМС 4-сон) «Товар-моддий заҳиралари»;

- Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2002 йил 9 сентябрдаги 103-сонли буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2002 йил 23 октябрда 1181-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисоби миллий стандарти (БХМС 21-сон) «Хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счётлар режаси ва уни қўллаш бўйича йўриқнома»;

- бухгалтерия ҳисобини тартибга солиш бўйича бошқа идоравий меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар.

Ўзбекистон Республикасига чет элдан келтирилган давал асосида қайта ишлашга берилган хом ашёлар билан боғлиқ операциялар бухгалтерия ҳисоби тартибини белгиловчи асосий меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар бўлиб қуйидагилар ҳисобланади:

- Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги, «Валютани тартибга солиш тўғрисида»ги қонунлари;

- Валютани тартибга солиш масалалари бўйича Ўзбекистон Республикаси Президентининг Фармонлари, қарорлари, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг қарорлари ва фармойишлари;

- Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2004 йил 23 мартдаги 51-сонли буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2004 йил 21 майда 1364-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисоби миллий стандарти (БХМС 22-сон) «Чет эл валютасида ифодаланган активлар ва мажбуриятлар ҳисоби»;

- 2004 йил 2 сентябрдаги Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 98-сонли, Иқтисодиёт вазирлигининг 41-сонли, Давлат солиққўмитасининг 2004-57-сонли, Марказий банкнинг 257-В-сонли, Давлат статистика қўмитасининг 8-сонли қарорлари билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2004 йил 17 августда 1411-сон билан рўйхатга олинган «Чет эл валютасида ифодаланган операцияларни бухгалтерия ҳисоби, статистика ва бошқа ҳисоботларда акс эттириш тартиби тўғрисидаги Низом»;

- валюта операцияларини тартибга солиш масалалари бўйича бошқа идоравий меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар.

Давал хом ашё билан боғлиқ операцияларнинг ҳисобини асосий вазифалари бўлиб қуйидагилар ҳисобланади:

- давал хом ашё билан боғлиқ операцияларни ҳужжатларда тўғри ва

ўз вақтида акс эттириш;

– давал асосида қайта ишлашга қабул қилинган хом ашё ва материалларни сақлаш ва ҳаракатининг барча босқичларида бутлигини назорат қилишни таъминлаш;

– қайта ишловчи корхонада давал хом ашё ва материалларни қайта ишлаш ҳамда улардан тайёр маҳсулот ишлаб чиқариш бўйича бажарилган ишлар ва кўрсатилган хизматларни таннархини аниқлаш;

– маҳсулот ишлаб чиқариш, иш бажариш ва хизмат кўрсатишнинг технологик жараёнларидан келиб чиққан ҳолда ҳар бир тайёр маҳсулот бирлигига кетадиган давал хом ашё ва материалларни сарфланиш меъёрини сақлаш.

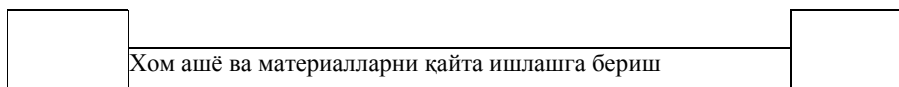
Мазкур маъруза матнида давал асосида қайта ишлашга берилган хом ашё билан боғлиқ операцияларни ҳуқуқий ва солиққа тортиш масалалари асослари, шунингдек давал асосида қайта ишлашга берилган хом ашё билан боғлиқ операцияларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш ва ҳужжатларда расмийлаштириш тартиби кўриб чиқилган.

Давал хом ашё деб номланадиган операцияларнинг умумий қондаси қуйидагича: Маълум бир маҳсулотни сотиб олишни мақсад қилган ташкилот уни ишлаб чиқариш учун материалларни сотиб олади ва тегишли маҳсулот ишлаб чиқарувчи ташкилотга ушбу материаллардан керакли маҳсулотини ишлаб чиқаришга буюртма беради.

*Маълум турдаги маҳсулотни сотиб олишни мақсад қилиниб, ташкилот уни ишлаб чиқариш учун материалларни сотиб олади ва ушбу материаллардан керакли маҳсулотини ишлаб чиқаришга буюртма бериши*⁴¹.

Давал хом ашё термини бу фақат бухгалтерия ҳисоби термини ҳисобланади. Фуқаролик қонунчилиги нуқтаи назаридан қараганда давал хом ашё билан боғлиқ операциялар пудрат шартномаларининг бир тури ҳисобланади. Бунда давалга берувчи ва қайта ишловчи ўртасида товар-моддий заҳираларни қайта ишлаш, саралаш ёки қўшимча қайта ишлаш бўйича тузилган шартномалар бўйича томонларнинг ўзаро муносабатлари Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик кодексининг «Пудрат» номли 37-бобида назарда тутилган меъёрлар билан тартибга солинади.

Давал асосида хом ашё ва материалларни қайта ишлаш ва улардан тайёр маҳсулот ишлаб чиқаришнинг умумий чизмаси қуйидагича кўринишга эга бўлади:



⁴¹Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 912-page

Давал берувчи	Қайта ишлов берилган хом ашё ва материалларни ва улардан ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотларни қайтариш	Қайта ишловчи
	Хом ашё ва материалларни қайта ишлаш ва улардан тайёр маҳсулотлар ишлаб чиқариш бўйича бажарилган иш ва кўрсатилган хизматлар учун тўлов	

1-расм. Давал асосида хом ашё ва материалларни қайта ишлаш ва улардан тайёр маҳсулот ишлаб чиқариш

Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик кодексининг 631-моддасига мувофиқ пудрат шартномаси бўйича бир тараф (пудратчи) иккинчи тараф (буюртмачи)нинг топшириғига биноан маълум бир ишни бажариш ва унинг натижасини буюртмачига белгиланган муддатда топшириш мажбуриятини олади, буюртмачи эса иш натижасини қабўл қилиб олиш ва бунинг учун ҳақ тўлаш мажбуриятини олади. Агар қонун ҳужжатларида ёки тарафлар келишувида бошқача тартиб назарда тутилган бўлмаса, ишни бажариш учун пудратчи таваккал қилади. Материалларнинг тасодифан нобуд бўлиш ёки тасодифан бузилиш хавфи, агар қонун ҳужжатларида ёки шартномада бошқача тартиб белгиланган бўлмаса, пудратчининг пудрат шартномасида шартлашилган ишни топшириш муддати келгунча материалларни берган тараф зиммасида, бу муддатдан кейин эса ишни топширишни кечиктириб юборган тараф зиммасида бўлади.

Шунингдек юқорида айтиб ўтилган Кодекснинг 632-моддасига мувофиқ пудрат шартномаси ашёни тайёрлаш ёки уни қайта ишлаш ёхуд бошқа ишни бажариб, натижасини буюртмачига бериш ёки бошқача тарзда топшириш ҳақида тузилади. Пудратчи ўзи берган материаллар ва ускуналарнинг сифати тегишли даражада бўлмаганлиги учун, шунингдек учинчи шахслар ҳуқуқлари бўлган материаллар ва ускуналарни берганлиги учун жавобгар бўлади.

Пудрат шартномасида бажариладиган ишнинг баҳоси ёки уни аниқлаш усуллари кўрсатилади. Улар шартномада кўрсатилган бўлмаса ва шартнома шартлари бўйича белгиланиши мумкин бўлмаган ҳолларда шартномани бажарганлик учун ўхшаш вазиятларда одатда шундай товарлар, ишлар ёки хизматлар учун олинадиган баҳо бўйича ҳақ тўланиши керак.

Пудрат шартномасидаги ишнинг баҳоси пудратчининг чиқимларини ва унга тўланадиган ҳақни ўз ичига олади. Ишнинг баҳоси смета тузиш йўли билан аниқланиши мумкин. Иш пудратчи томонидан тузилган смета бўйича бажарилган тақдирда, смета буюртмачи томонидан тасдиқланган пайтдан бошлаб кучга эга бўлади ва пудрат шартномасининг бир қисми бўлиб қолади.

Ишнинг баҳоси (смета) тахминий ёки қатъий бўлиши мумкин. Пудрат шартномасида бундай кўрсатма бўлмаса, ишнинг баҳоси (смета) қатъий ҳисобланади.

Агар қўшимча ишларни бажариш зарур бўлиб қолса ва шу сабабли ишнинг тахминан белгиланган баҳосини (тахминий сметани) анча оширишга тўғри келса, пудратчи бу ҳақда буюртмачини вақтида огохлантириши шарт. Буюртмачи пудрат шартномасида кўрсатилган ишнинг баҳосини (сметани) оширишга рози бўлмаган тақдирда, шартномадан воз кечишга ҳақли. Бундай ҳолларда пудратчи буюртмачидан ишнинг бажарилган қисмининг баҳосини тўлашни талаб қилиши мумкин.

Буюртмачини пудрат шартномасида кўрсатилган ишнинг баҳосини (сметани) ошириш зарурлиги тўғрисида ўз вақтида огохлантирмаган пудратчи иш учун шартномада кўрсатилган баҳо бўйича ҳақ олиш ҳуқуқини сақлаб қолган ҳолда шартномани бажариши шарт.

Пудратчи, қоида тариқасида, қатъий баҳо (қатъий смета)ни оширишни, буюртмачи эса уни камайтиришни талаб қилишга, шу жумладан бажарилиши керак бўлган ишнинг тўла ҳажмини ёки бунинг учун зарур харажатларни пудрат шартномаси тузилаётган пайтда назарда тутиш имконияти бўлмаган ҳолларда ҳам, ҳақли эмас.

Пудратчи томонидан тақдим қилиниши керак бўлган материаллар ва ускуналар, шунингдек учинчи шахслар томонидан унга кўрсатиладиган хизматлар баҳоси анча ошган ва буни шартнома тузиш вақтида назарда тутиш мумкин бўлмаган ҳолларда Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик кодексининг 383-моддасига ва Ўзбекистон Республикасининг «Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг шартномавий-ҳуқуқий базаси тўғрисида»ги қонуни 15-моддасига мувофиқ пудратчи белгиланган иш баҳосини (сметани) оширишни талаб қилишга, буюртмачи бу талабни бажаришдан бош тортган тақдирда эса, шартномани бекор қилишни талаб қилишга ҳақли.

Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик кодексининг 646-моддасига биноан буюртмачи бажарилган ишни пудрат шартномасида назарда тутилган муддатда ва тартибда пудратчи иштирокида кўриб чиқиши ва қабул қилиши, иш натижасини ёмонлаштирадиган даражада шартномадан чекиниш ёки бошқа камчиликлар аниқланган тақдирда эса, бу тўғрида пудратчига дарҳол маълум қилиши шарт.

Агар пудрат шартномасида бажарилган ишга ёки унинг айрим босқичларига олдиндан ҳақ тўлаш назарда тутилган бўлмаса, буюртмачи пудратчига шартлашилган ҳақни иш тегишли тарзда ва келишилган муддатда ёхуд буюртмачининг розилиги билан муддатидан олдин бажарилиб, унинг натижалари узил-кесил топширилганидан кейин тўлаши шарт.

Пудратчи қонун ҳужжатларида ёки пудрат шартномасида назарда тутилган ҳолларда ва миқдордагина ўзига бўнак ёки закат берилишини талаб қилишга ҳақли (ЎЗР ФК 638-модда).

Корхона ва ташкилотларнинг молиявий аҳволини мустаҳкамлаш, етказиб берилган маҳсулот, бажарилган ишлар ва хизматлар учун истеъмолчиларнинг ўз вақтида ҳисоб-китоб қилишларини таъминлаш, халқ

хўжалигида тўлов интизомининг аҳволи учун раҳбарларнинг масъулиятини ошириш мақсадида Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1995 йил 12 майдаги ПФ-1154-сонли «Халқ хўжалигида ҳисоб-китоблар ўз вақтида ўтказилиши учун корхона ва ташкилотлар раҳбарларининг масъулиятини ошириш борасидаги чора-тадбирлар тўғрисида»ги (Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1999 йил 19 июлдаги 11Ф-2340-сонли ва 2003 йил 4 июлдаги ПФ-3274-сонли Фармонлари билан киритилган ўзгартиришлар билан) Фармони билан барча мулкчилик шаклларидаги хўжалик юритувчи субъектнинг истеъмолчилар на буюртмачиларларга, улар етказиб бериладиган (бажариладиган) ишлар, хизматлар қийматининг камида 15 фоизини олдиндан тўламасалар, маҳсулот жўнатиши, ишларни бажариши ва хизматлар кўрсатиши тақиқланган, қонунчиликда белгиланган ҳолатлар бундан мустасно.

Шунинг учун пудратчи бажариладиган иш ва кўрсатиладиган хизматлар қийматининг 15 фоизидан кам бўлмаган аванс тўлашни талаб қилиши шарт, қонунчиликда белгиланган ҳолатлар бундан мустасно.

Солиқлар ва мажбурий тўловларнинг бюджетга ўз вақтида ва тўла тушишини таъминлаш, солиқ ва тўлов интизомини мустаҳкамлаш, шунингдек хўжалик юритувчи субъектларнинг бюджет олдидagi ўз мажбуриятларини бажариш учун масъулиятини ошириш мақсадида Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1996 йил 9 августдаги ПФ-1504-сонли «Бюджет билан ҳисоб-китоблар учун хўжалик юритувчи субъектларнинг масъулиятини ошириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги (Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1999 йил 29 мартдаги ПФ-2279-сонли, 2000 йил 5 декабрдаги ПФ-2772-сонли ва 2003 йил 1 октябрдаги ПФ-3274-сонли Фармонлари билан киритилган ўзгартиришлар билан) Фармони билан 1996 йилнинг 1 сентябридан бошлаб Ўзбекистон Республикаси доирасида бартер асосида маҳсулот етказиб бериш тўғрисида шартномалар тузиш тақиқланган.

Шунинг учун бажариладиган иш ва кўрсатиладиган хизматлар учун ҳақ тўлаш пул маблағлари билан амалга оширилиши шарт.

Давал хом ашёни қайта ишлаш билан боғлиқ ҳақиқий харажатлар давал хом ашёни қайта ишлаш баҳосини аниқлаш вақтида (смета тузилаётганда) назарда тутилган харажатлардан кам бўлган ҳолларда, башарти буюртмачи пудратчининг тежами бажарилган иш сифатига таъсир этганлигини исботлай олмаса, пудратчи ишлар учун пудрат шартномасида кўрсатилган баҳо бўйича ҳақ олиш ҳуқуқини сақлаб қолади. Пудрат шартномасида пудратчининг тежами тарафлар ўртасида тақсимланиши назарда тутилиши мумкин (ЎЗР ФК 637-модда).

Пудратчи буюртмачи берган материалдан «тежаб-тергаб ва режали» фойдаланишга мажбур. Иш тугаганидан сўнг пудратчи ишлатилган материал тўғрисида буюртмачига ҳисобот бериши, шунингдек унинг қолдиғини қайтариб бериши ёхуд ўз ихтиёридаги фойдаланилмай қолган материалнинг қийматини ҳисобга олиб, буюртмачининг розилиги билан

ишнинг баҳосини камайтириши шарт. Бу ҳақда Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик кодексининг 640-моддасида айтиб ўтилган.

Агар буюртма пудратчи томонидан иш натижасини ёмонлаштиришга олиб келадиган ёки уни шартномада назарда тутилган мақсадлар учун фойдаланишга яроқсиз қилиб қўядиган бошқа камчиликлар билан шартномадан четга чиққан ҳолда бажарилган бўлса, буюртмачи ўз хоҳишига кўра пудратчидан камчиликларни оқилона муддатда ва ўз ҳисобидан бартараф этишни ёки иш учун белгиланган баҳони мутаносиб равишда камайтиришни талаб қилишга ҳақли. Агар шартномага мувофиқ камчиликларни буюртмачи бартараф қиладиган бўлса, у амалга оширилган харажатлар қиймати пудратчи томонидан қопланишига умидқилишга ҳақли. Давал хом ашё ва материаллардан ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотлар ёки қайта ишланган хом ашё ва материалларнинг сифати бўйича томонларнинг муносабатлари Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик кодексининг 647-652-моддаларида назарда тутилган меъёрлар билан тартибга солинади.

Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик кодексидан келтирилган меъёрлар кўрилатган операцияларни солиқ ва бухгалтерия ҳисобида талқин қилишни белгилловчи қуйидаги ҳуқуқий тавсифларни бериш имкониятини беради:

- қайта ишловчига қайта ишлашга берилган хом ашё ва материаллар ҳамда қайта ишловчи томонидан улардан тайёр маҳсулот ишлаб чиқарилаган дақиқадан бошлаб тайёр маҳсулот давалга берувчининг мулки ҳисобланади;

- давалга берувчидан қабул қилинган хом ашё ва материаллар ҳамда улардан ишлаб чиқарилган маҳсулотлар давалга берувчига қайтариб берилгунга қадар уларнинг сақланиши ва бутлигига масъул бўлган қайта ишловчининг тасарруфида бўлади;

- қайта ишловчига берилган материалларнинг қиймати пудрат шартномасининг бир тури бўлган мазкур шартноманинг қийматига кирмайди.

Хўжалик шартномаларини тузиш, бажариш, ўзгартириш ва бекор қилиш, хўжалик юритувчи субъектларнинг ҳуқуқ ва мажбуриятлари ҳамда маҳаллий давлат ҳокимияти ва давлат бошқарув органларининг шартнома муносабатлари соҳасидаги ваколатларининг қонуний асослари Ўзбекистон Республикасини «Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг шартномавий-ҳуқуқий базаси тўғрисида»ги қонунида белгилаб ўтилган.

Тарафлардан бири шартлашилган муддатда тадбиркорлик фаолияти соҳасида товарларни бериш, ишларни бажариш ёки хизматлар кўрсатиш мажбуриятини оладиган, иккинчи тараф эса товарларни, ишларни, хизматларни қабул қилиб олиш ва уларнинг ҳақини тўлаш мажбуриятини оладиган келишув хўжалик шартномаси деб тан олинади.

Хўжалик шартномаси шартнома предметини, етказиб бериладиган товарнинг (ишнинг, хизматнинг) миқдори, сифати, ассортименти ва баҳосини, шартноманинг бажарилиш муддатларини, ҳисоб-китоб қилиш

тартибини, тарафларнинг мажбуриятларини, шартнома мажбуриятлари бажарилмаганда ёки лозим даражада бажарилмаганда тарафларнинг жавобгарлигини, низоларни ҳал этиш тартибини ҳамда тарафларнинг реквизитларини, шартнома тузилган сана ва жойни, шунингдек бундай турдаги шартномалар учун қонун ҳужжатларида белгиланган ёки тарафлардан бирининг аризасига кўра ўзаро келишувга эришиш лозим бўлган бошқа муҳим шартларни назарда тутиши керак.

Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик кодексининг 37-боби, Ўзбекистон Республикасини «Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг шартномавий-ҳуқуқий базаси тўғрисида»ги қонуни ва бошқа меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларда назарда тутилган меъёрлар бўйича давал хом ашё ва материалларни қайта ишлаш ва улардан тайёр маҳсулот ишлаб чиқариш шартномаси қуйидаги шартларни ўз ичига олиши керак:

- шартнома предмети;
- томонлар ўртасида хавфни тақсимланиши;
- хом ашё ва материалларни номи ва сони;
- тайёр маҳсулотнинг номи, стандартлари ва техник тавсифи;
- бажариш муддати ва уни бузилганлиги учун мажбурият ва жавобгарликлар;
- қайта ишловчига тўланадиган ҳақ ва унинг харажатларини қоплашни ўз ичига оладиган ишнинг қиймати;
- ўзаро ҳисоб-китоб қилиш усуллари;
- тежалган маблағларни тақсимлаш тартиби;
- томонларнинг ҳуқуқ ва мажбуриятлари;
- томонларнинг жавобгарлиги;
- шартномани бекор қилиш тартиби;
- яқуний ҳолатлар ва томонларнинг реквизитлари.

Давал хом ашё ва материалларни қайта ишлаш ва улардан тайёр маҳсулот ишлаб чиқариш шартномасининг намунавий шакли мазкур маъруза матнининг 1-сонли иловасида келтириб ўтилган.

Шуни алоҳида назарда тутиш керакки, агар хом ашё ва материалларни давал асосида қайта ишлашга бериш ҳужжатларда нотўғри расмийлаштирилса (расмийлаштирилмаса), бундай операциялар солиқ идоралари томонидан мол-мулкни текинга бериш операциялари деб талқин қилиниши мумкин. Бу ўз навбатида хом ашё ва материаллар қийматини қонунчиликда ўрнатилган тартибда солиқларга тортилишига олиб келади.

6.2. Давал хом ашё билан боғлиқ операцияларни солиққа тортиш асослари

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 22-моддасига мувофиқ давал хом ашё ва материаллари деб, буюртмачи маҳсулот ишлаб чиқариш учун бошқа шахсга саноат асосида қайта ишлашга берадиган ҳамда тузилган шартномага мувофиқ маҳсулот кейинчалик буюртмачига

қайтариладиган буюртмачига тегишли хом ашё ва материаллар тушунилади.

Маҳсулотни давалга берувчига сотиш, яъни маҳсулотга эгалик ҳуқуқини қайта ишловчидан давалга берувчига ўтиш ҳолатининг йўқлиги давал хом ашёдан маҳсулот ишлаб чиқариш операцияларини солиққа тортиш мақсадида солиқ солинадиган айланмага қўшиш имкониятини бермайди. Шунингга қўйиб, Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 199-моддасига мувофиқ товарларни ва бошқа мол-мулкни давал асосида бериш ҚҚС бўйича солиққа тортиш мақсадида товарларни (ишларни, хизматларни) реализация қилиш обороти ҳисобланмайди.

Товарлар давал хом ашё ва материаллардан тайёрланган тақдирда, солиқ солинадиган база қўшилган қиймат солиғиникиритмаган ҳолда уларни қайта ишлаш хизматларининг қиймати асосида, акциз тўланадиган товарлар бўйича эса, уларни қайта ишлаш хизматлари қиймати асосида, Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 232-моддасига мувофиқ ҳисоблаб чиқарилган акциз солиғини ҳисобга олган ҳолда белгиланади.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексига мувофиқ акциз тўланадиган товарларни давал асосида қайта ишлашга топшириш, шунингдек давал хом ашё ва материалларни, шу жумладан акциз тўланадиганларни қайта ишлаш маҳсули бўлган акциз тўланадиган товарларни ишлаб чиқарувчи томонидан давал хом ашё ва материалларнинг мулкдорига топшириш акциз солиғи солинадиган объект бўлиб ҳисобланади.

Давал хом ашё ва материаллардан ишлаб чиқарилган акциз тўланадиган товарлар бўйича солиқ солинадиган база акциз тўланадиган товарларни ишлаб чиқаришга доир ишлар қийматини ҳамда давал хом ашё ва материаллар қийматини ўз ичига олади.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 237-моддасига мувофиқ акциз тўланадиган товарлар олинаётганда ёки Ўзбекистон Республикасининг божхона ҳудудига импорт қилинаётганда, агар мазкур товарлардан кейинчалик акциз тўланадиган товарлар ишлаб чиқариш учун хом ашё сифатида фойдаланилган бўлса, Ўзбекистон Республикаси ҳудудида тўланган акциз солиғисуммаси чегириб ташланади.

Акциз тўланадиган товар (хом ашё) етказиб берувчилар мазкур товар (хом ашё) бўйича акциз солиғисуммасини счёт-фактурада ажратиб кўрсатишлари керак. Олинаётган акциз тўланадиган товар (хом ашё) бўйича акциз солиғисуммаси счёт-фактурада ажратиб кўрсатилмаган бўлса, акциз солиғинингмазкур суммаси чегириб ташланмайди.

Чегирма солиқ даврида реализация қилинган акциз тўланадиган товарлар ҳажмига тўғри келадиган акциз тўланадиган товар (хом ашё) ҳажмидан келиб чиққан ҳолда аниқланган акциз солиғининг счёт-фактурада ёки божхона юк декларациясида кўрсатилган суммасига нисбатан амалга оширилади.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 237-моддасида назарда тутилган қоидалари давал хом ашё ва материаллардан тайёрланган

акциз тўланадиган товарлар топширилатганда ҳам акциз тўланадиган давал хом ашё ва материалларнинг мулкдори акциз солиғитўлаганлигини тасдиқлаши шарти билан қўлланилади.

6.3. Давал хом ашёси билан боғлиқ операцияларни давалга берувчидаги ҳисоби

Давал асосида бериладиган хом ашё ва материалларнинг баҳолаш таннархи бўйича амалга оширилади. Давал асосида бериладиган хом ашё ва материалларнинг таннархи Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2006 йил 15 июндаги 52-сонли буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2006 йил 17 июлда 1595-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисоби миллий стандарти (БХМС №4) «Товар-моддий заҳиралари»да белгиланган тартибда шаклланади.

Чет эл валютасига харид қилинган ва давал асосида бериладиган хом ашё ва материалларнинг таннархи Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2004 йил 23 мартдаги 51-сонли буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2004 йил 21 майда 1364-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисоби миллий стандарти (БХМС №22) «Чет эл валютасидаифодаланган активлар ва мажбуриятлар ҳисоби»га ва 2004 йил 11 сентябрдаги Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 98-сонли, Иқтисодиёт вазирлигининг 41-сонли, Давлат солиқ қўмитасининг 1104-57-сонли, Марказий банкнинг 257-В-сонли, Давлат статистика қўмитасининг 8-сонли қарорлари билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2004 йил 17 августда 1411-сон билан рўйхатга олинган «Чет эл валютасида ифодаланган операцияларни бухгалтерия ҳисоби, статистика ва бошқа ҳисоботларда акс эттириш тартиби тўғрисидаги Низом»га мувофиқ амалга оширилади.

Давал асосида бериладиган хом ашё ва материаллар ташкилотга — давалга берувчига қуйидагилар натижасида келиб тушади:

- етказиб бериш (олди-сотди) шартномаси бўйича харид қилиш;
- таъсисчилардан ташкилотнинг устав капиталига улуш сифатида келиб тушиши;
- таъсисчилар таркибидан чиқишда ёки тугатилаётган ташкилотнинг мол-мулки унинг иштирокчилари ўртасида тақсимланаётганда бошқа ташкилотнинг устав капиталига киритилган ташкилотнинг таъсис улуши қайтарилишидан келиб тушиши;
- текинга келиб тушиш (ҳадя шартномаси бўйича);
- айирбошлаш;
- ортиқча (ҳисобга олинмаган)ларини айирбошлаш;
- ташкилотнинг ўзида тайёрланиши;
- мулк ҳуқуқи олинishiга олиб келадиган бошқа операциялар ва

ходисалар.

Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2002 йил 9 сентябрдаги 103-сонли буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2002 йил 23 октябрда 1181-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисоби миллий стандарти (БХМС №21) «Хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счётлар режаси ва униқуллаш бўйича Йўриқнома»га мувофиқ корхонага тегишли хом ашё ва материаллар, ёкилғи, эҳтиёт қисмлар, бутловчи буюмлар, сотиб олинган ярим тайёр маҳсулотлар, конструкциялар, деталлар, идиш материаллари, инвентарлар, хўжалик жиҳозлари ва бошқа қийматликларнинг мавжудлиги ва ҳаракати тўғрисида ахборотларни умумлаштиб давал асосида берилгунга қадар материалларни ҳисобга олувчи счётларда (1070дан ташқари 1000) амалга оширилади.

Давал асосида бериладиган олди-сотди шартномасига асосан харид қилинган хом ашё ва материаллар таннархини шаклланишини ва уларни бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттирилиш тартибини мисолда кўриб чиқамиз.

Электр двигателлар ишлаб чиқарувчи «Мурод» МЧЖ металл прокатни давал асосида қайта ишлаш ҳамда улардан электр двигателлар учун деталлар ишлаб чиқаришга бериш учун олди-сотди шартномасига мувофиқ харид қилди. Металлнинг баҳоси 24 000 000 сўмни, ҚҚС (баҳодан 20%) эса 4 800 000 сўмни ташкил этади. Металл прокатига ҳақ тўлаш бўйича шартноманинг шарти нархнинг 70% олдиндан тўлаш. Металл прокати корхонагача олиб келишни «Мурод» МЧЖ амалга оширган. Металл прокати омборгача олиб келиш харажатлари қуйидагилардан иборат: транспорт харажатлари 300 000 сўм, ишчиларга иш ҳақи ҳисоблаш 50 000 сўм ва ишчиларнинг иш ҳақи фондидан 24 фоиз миқдорда ягона ижтимоий тўловга 12000 сўм.

Иккита ҳолатни (ҚҚС тўловчиси ҳисобланишидан келиб чиқиб) кўриб чиқамиз:

1-ҳолат

«Мурод» МЧЖ ҚҚС тўловчи ҳисобланади ва харид қилинган металл прокати бўйича олинган ҚҚСни қоплашга қабул қилади.

Металл прокатнинг таннархи қуйидагича шаклланади:

$24\,362\,000 \text{ сўм} = 24\,000\,000 \text{ сўм} + 362\,000 \text{ сўм}.$

Олди-сотди шартномаси бўйича харид қилинган металл прокати кириш қилиш «Мурод» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

– олди-сотди шартномасида назарда тутилган миқдорда аванс тўловлари амалга оширилганда:

дебет 4310 «ТМЗлар учун мол етказиб берувчилар вапудратчиларга берилган аванслар» счёти 16 800 000 сўм;

кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 16 800 000 сўм;

$16\,800\,000 \text{ сўм} = 24\,000\,000 \text{ сўм} \times 70 \% / 100;$

– олди-сотди шартномаси бўйича мол етказиб берувчилардан металл прокати келиб тушганда (ҚҚС ҳисобга олинмаган ҳолда):

дебет 1010 «Хом ашё ва материаллар» счёти 24 000 000 сўм;

кредит 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти 24 000 000 сўм;

– қоплашга қабул қилинадиган ҚҚС суммасига:

дебет 4410 «Бюджетга солиқлар ва йиғимлар бўйича бўнак тўловлари (турлари бўйича)» счёти 4 800 000 сўм;

кредит 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти 4 800 000 сўм;

– металл прокатини харид қилиш билан боғлиқ харажатлар:

дебет 1010 «Хом ашё ва материаллар» счёти 362 000 сўм;

кредит 2310 «Ёрдамчи ишлаб чиқариш» счёти 300 000 сўм;

кредит 6710 «Меҳнат бўйича ходим билан ҳисоблашишлар» счёти 50 000 сўм;

кредит 6520 «Мақсадли давлат жамғармаларига тўловлар» счёти 12 000 сўм;

– олдин берилган авансларни қоплашга қабул қилиш:

дебет 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти 16 800 000 сўм;

кредит 4310 «ТМҚлар учун мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга берилган аванслар» счёти 16 800 000 сўм;

– мол етказиб берувчилар олдидаги қарзни тўлаш:

дебет 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти 12 000 000 сўм;

кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 12 000 000 сўм;

12 000 000 сўм * 24 000 000 сўм + 4 800 000 сўм - 16 800 000 сўм;

– олдин тўланган ҚҚСни қоплашга қабул қилиш:

дебет 6410 «Бюджетга тўловлар бўйича қарз (турлари бўйича)» счёти 4 800 000 сўм;

кредит 4410 «Бюджетга солиқлар ва йиғимлар бўйича бўнак тўловлари (турлари бўйича)» счёти 4 800 000 сўм.

2-ҳолат

«Мурод» МЧЖ ҚҚС тўловчи ҳисобланмайди ва харид қилинган металл прокати бўйича олинган ҚҚС суммасини уларнинг таннарихига қўшилади.

Металл прокатининг таннарихи қуйидагича шаклланади:

29 162 000 сўм + 24 000 000 сўм + 4 800 000 сўм + 362 000 сўм.

Олди-сотди шартномаси бўйича харид қилинган металл прокатни кирим қилиш «Мурод» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

– олди-сотди шартномасида назарда тутилган миқдорда аванс тўловлари амалга оширилганда:

дебет 4310 «ТМҚлар учун мол етказиб берувчилар ва

пудратчиларга берилган аванслар» счёти	16 800 000 сўм;
кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти	16 800 000 сўм;
– олди-сотди шартномаси бўйича мол етказиб берувчилардан металл прокати келиб тушганда (ҚҚС ҳисобга олинган ҳолда):	
дебет 1010«Хом ашё ва материаллар» счёти	28 800 000 сўм;
кредит 6010«Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти	28 800 000 сўм;
– <i>металл прокатини харид қилиш билан боғлиқ харажатлар:</i>	
дебет 1010«Хом ашё ва материаллар» счёти	362 000 сўм;
кредит 2310«Ёрдамчи ишлаб чиқариш» счёти	300 000 сўм;
кредит 6710 «Меҳнат ҳақи бўйича ходим билан ҳисоблашишлар» счёти	50 000 сўм;
кредит 6520«Мақсадли давлат жамғармаларига тўловлар» счёти	12 000 сўм;
– олдин берилган авансларни қоплашга қабул қилиш:	
дебет 6010«Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти	16 800 000 сўм;
кредит 4310 «ТМЗлар учун мол етказиб берувчилар вапудратчиларга берилганаванслар» счёти	16 800 000 сўм;
– мол етказиб берувчилар олдидаги қарзни тўлаш:	
дебет 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар»счёти	12 000 000 сўм;
кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти	12 000 000 сўм;
$12\,000\,000\text{ сўм} = 24\,000\,000\text{ сўм} + 4\,800\,000\text{ сўм} - 16\,800\,000\text{ сўм}.$	

Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2002 йил 9 сентябрдаги 103-сонли буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2002 йил 23 октябрда 1181-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисоби миллий стандарти (БХМС №21) «Хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счётлар режаси ва уни қўллаш бўйича Йўриқнома»га мувофиқ хом ашё ва материалларни бошқа корхона давал асосида иш бажариш ва хизмат кўрсатиш учун олган корхона бундай хом ашё ва материалларни балансдан чиқармайди, балки 1070 «Четга қайта ишлаш учун берилган материаллар» счётида ҳисобга олиб боришни давом эттиради.

1070 «Четга қайта ишлаш учун берилган материаллар» счётида давал асосида қайта ишлаш учун берилган хом ашё ва материалларнинг мавжудлиги ва ҳаракати ҳисобга олинади. Бунда хом ашё ва материалларга қайта ишлов бериш билан боғлиқ четдаги корхоналарга тўланган харажатлар бевосита қайта ишлов беришдан олинган буюмларни ҳисобга оладиган счётларнинг дебетига олиб борилади.

Давал асосида қайта ишлашга берилган хом ашё ва материаллар бўйича бажарилган иш ва кўрсатилган хизматлар қиймати (давал асосида берилган хом ашё ва материаллар қийматидан ташқари) қуйидагича ҳисобга олинади:

- агар давал асосида берилган хом ашёлар қайта ишловдан кейин тўғридан-тўғри асосий фаолияти тури ҳисобланадиган тайёр маҳсулот ишлаб чиқариш (иш бажариш ва хизмат кўрсатиш) учун тўлиқ ҳажмда берилса – асосий ишлаб чиқаришини ҳисобга олувчи счётларда (2000);

- агар давал асосида берилган хом ашёлар қайта ишловдан кейин тўғридан-тўғри ёрдамчи ишлаб чиқариш фаолияти тури ҳисобланадиган тайёр маҳсулот ишлаб чиқариш (иш бажариш ва хизмат кўрсатиш) учун тўлиқ ҳажмда берилса – ёрдамчи ишлаб чиқаришни ҳисобга олувчи счётларида (2300);

- агар давал асосида берилган хом ашёлар қайта ишловдан кейин тўғридан-тўғри бир нечта турдаги тайёр маҳсулот ишлаб чиқариш (иш бажариш ва хизмат кўрсатиш) учун тўлиқ ҳажмда берилса – умумишлаб чиқариш харажатларини ҳисобга олувчи счётларида (2500);

- агар давал асосида берилган хом ашёлар қайта ишловдан кейин тўғридан-тўғри ишлаб чиқаришда вужудга келадиган яроқсиз маҳсулотлардаги камчиликларни бартараф этиш учун тўлиқ ҳажмда берилса – ишлаб чиқаришдаги яроқсиз маҳсулотларни ҳисобга олувчи счётларида (2600);

- агар давал асосида берилган хом ашёлар қайта ишловдан кейин тўғридан-тўғри корхонанинг хизмат кўрсатувчи хўжаликларда тайёр маҳсулот ишлаб чиқариш (иш бажариш ва хизмат кўрсатиш) учун тўлиқ ҳажмда берилса – хизмат кўрсатувчи хўжаликларни ҳисобга олувчи счётларида (2700);

- агар давал асосида берилган хом ашёлар қайта ишловдан кейин тўғридан-тўғри давалга берувчининг тегишли омборларига тўлиқ ҳажмда келиб тушса — материалларни ҳисобга олувчи счётларида (1000).

Хом ашё ва материалларни давал асосида бериш бўйича операциялар корхонанинг хоҳишига кўра мазкур маъруза матнининг 2-сон иловасида келтирилган шаклдаги «Хом ашё ва материалларни давал асосида қайта ишлашга қабул қилиш-топшириш тўғрисидаги далолатнома»си билан ёки мазкур маъруза матнининг 3-сон иловасида келтирилган шаклдаги «Хом ашё ва материалларни давал асосида қайта ишлашга топшириш юк хати» билан расмийлаштирилади.

«Хом ашё ва материалларни давал асосида қайта ишлашга қабул қилиш-топшириш тўғрисидаги далолатнома» ва «Хом ашё ва материалларни давал асосида қайта ишлашга топшириш юк хати»ларида давал асосида қайта ишлашга берилган хом ашё ва материаллар тавсифловчи қуйидаги маълумотлар кўрсатилади:

Бухгалтерия ҳисобида ҳар бир ҳужжатга тартиб рақами берилади.

Шунинг учун «__-сонли далолатнома» ва «__-сонли юк хати» қаторларида уларнинг тартиб рақами кўрсатилиши керак.

Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонунининг 9-моддасига мувофиқ бирламчи ҳужжатлар операциялар амалга оширилган санада тузилиши лозим. Шунинг учун «Тузилган сана» қаторида кўрсатиладиган далолатнома ёки юк хатини тузиш санаси билан

хом ашё ва материалларни давал асосида қайта ишлашга қабул қилиш-топшириш санасига тўғри келиши керак.

«Давалга берувчи» ва «Қайта ишловчи» қаторларида уларнинг тўлик номи кўрсатилади.

«Жойлашган жойи» қаторларида Давалга берувчи ва Қайта ишловчининг манзиллари кўрсатилади.

Бундан ташқари «Хом ашё ва материалларни давал асосида қайта ишлашга қабул қилиш-топшириш тўғрисидаги далолатнома» ва «Хом ашё ва материалларни давал асосида қайта ишлашга берилган хом ашё ва материалларнинг номи, сони ва баҳоси (шартнома бўйича) тўғрисидаги маълумотлар кўрсатилади ва иккита нусхада тузилади ҳамда давалга берувчининг ва қайта ишловчининг вакиллари томонидан имзоланади. Биринчи нусха қайта ишловчига берилади, иккинчи нусха эса давалга берувчида қолади.

Хом ашё ва материалларни давал асосида бериш бўйича операциялар расмийлаштириш учун қўлланиладиган бирламчи ҳужжат давалга берувчи корхонанинг ҳисоб сиёсатида акс эттирилиши керак.

Агар тузилган шартноманинг шартига кўра қайтариладиган чиқиндилар давалга берувчи корхонага қайтариб бериладиган бўлса, у ҳолда қайтариладиган чиқиндилар кейинчалик фойдаланиш мумкин бўлган қийматларда кирим қилинади ва материалларни ҳисобга олувчи счётлар (1000)нинг тегишли счётларида ҳисобга олинади.

Қайта ишловга берилган давал хом ашёси ва материалларни қабул қилиш ва топшириш билан боғлиқ хўжалик операцияларни давалга берувчи корхонанинг бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини мисол ёрдамида кўриб чиқамиз.

♦«Юлдуз» МЧЖ (давалга берувчи) «Прогресс» МЧЖ (қайта ишловчи) давал металл прокатини қайта ишлаш ва ундан электр двигателлар учун деталь ишлаб чиқариш учун давал асосида шартнома тузди. Давал асосида бериладиган металл прокатининг қиймати 17 000 000 сўм.

•«Прогресс» МЧЖ давал асосида берилган металл прокатининг)17000000 сўм қийматдаги ишлатилмай қолган қисмини қайтариб берган. Тахминий сметага мувофиқ давал асосида берилган металл прокати қайта ишлаш бўйича бажарилган иш ва хизматлар қиймати 17000000 сўмни ташкил этади. Шартнома шартига кўра давал асосида берилган металл прокатини қайта ишлаш бўйича бажарилган иш ва хизмат учун ҳақ тўлаш тахминий сметада кўрсатилган қийматнинг 40% олдин аванс тариқасида амалга оширилади.

Металл прокатини давал асосида бериш ва давал асосида берилган металл прокатини қайта ишлаш бўйича бажарилган иш ва хизматларни қабул қилиш билан боғлиқ хўжалик операциялари «Юлдуз» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

– металл прокатини электр двигателлар учун деталь ишлаб чиқариш

мақсадида давал асосида «Прогресс» МЧЖга бериш:

дебет 1070 «Четга кбайта ишлаш учун берилган материаллар» счёти	17 000 000 сўм;
кредит 1010 «Хом ашё ва материаллар» счёти	17 000 000 сўм;

– металл прокатини давал асосида қайта ишлаш шартномасида кўрсатилган аванс тўловлари амалга оширилганда:

дебет 4310 «ТМҚлар учун мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга берилган аванслар» счёти	720 000 сўм;
кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти	720 000 сўм;

$720\,000\text{ сўм} = 1\,800\,000\text{ сўм} \times 40\% / 100.$

Давал асосида берилган металл прокатини қайта ишлаш бўйича бажарилган иш ва хизматларни қабул қилиш билан боғлиқ хўжалик операциялари икки ҳолат бўйича корхонани ҚҚС тўловчиси ҳисобланиши ёки ҳисобланмаслигига, давал асосида берилган металл прокатидан чиққан чиқиндилар қайтарилишига ва металл прокатидан ишлаб чиқарилган деталларни давалга берувчининг омборига етказиб бериш билан боғлиқ харажатларни амалга оширилишига қараб кўриб чиқамиз.

1-ҳолат

«Юлдуз» МЧЖ ҚҚС тўловчи бўлиб ҳисобланади. Металл прокатини давал асосида қайта ишлаш шартномасига мувофиқ давал асосида берилган металл прокатидан ишлаб чиқарилган электр двигатель деталларини етказиб беришни «Юлдуз» МЧЖ амалга оширади. Давал асосида берилган металл прокатидан ишлаб чиқарилган электр двигатель деталларини етказиб бериш харажатлари куйидагилардан иборат: корхонанинг транспорт бўлими томонидан кўрсатилган транспорт харажатлари 100 000 сўм, ишчиларга иш ҳақи ҳисоблаш 50 000 сўм ва ишчиларнинг иш ҳақи фонидан **24 фоиз миқдорда ягона ижтимоий тўловга 12000 сўм.**

Давал асосида берилган металл прокатидан ишлаб чиқарилган электр двигатель деталларини «Прогресс» МЧЖдан қабул қилиш билан боғлиқ хўжалик операциялари «Юлдуз» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида куйидагича акс эттирилади:

– «Прогресс» МЧЖ томонидан қайтарилган ишлатилмай қолган давал асосида берилган металл прокатлар кирим килинганда:

дебет 1010 «Хом ашё ва материаллар» счёти	2 000 000 сўм;
кредит 1070 «Четга қайта ишлаш учун берилган материаллар» счёти	2 000 000 сўм;

– давал асосида қайта ишлашга берилган металл прокатини қийматини ишлаб чиқариш харажатларига ўтказилганда:

дебет 2010 «Асосий ишлаб чиқариш» счёти	15 000 000 сўм;
кредит 1070 «Четга қайта ишлаш учун берилган материаллар» счёти	15 000 000 сўм;

$15\,000\,000\text{ сўм} = 17\,000\,000\text{ сўм} - 2\,000\,000\text{ сўм};$

– давал асосида берилган металл прокатини қайта ишлаш бўйича бажарилган иш ва хизматларни қийматини ишлаб чиқариш харажатларига

ўтказилганда:

дебет 2010 «Асосий ишлаб чиқариш» счёти 1 800 000 сўм;
кредит 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти 1 800 000 сўм;
- давал асосида берилган металл прокатини қайта ишлаш бўйича бажарилган иш ва хизматларни қийматидан ҳисобланган ва қоплашга қабул қилинган ҚҚС суммасига:

дебет 4410 «Бюджетга солиқлар ва йиғимлар бўйича бўнак тўловлари (турлари бўйича)» счёти 360 000 сўм;
кредит 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти 360 000 сўм;
 $360000 \text{ сўм} = 1\,800\,000 \text{ сўм} \times 20\% / 100$;

- даваласосида берилган металл прокатидан ишлаб чиқарилган электр двигателъ деталларини етказиб бериш харажатлари суммасига:

дебет 2010 «Асосий ишлаб чиқариш» счёти 162 000 сўм;
дебет 2310 «Ёрдамчи ишлаб чиқариш» счёти 100 000 сўм;
кредит 6710 «Меҳнат ҳақи бўйича ходим билан ҳисоблашишлар счёти 50 000 сўм;
кредит 6520 «Мақсадли давлат жамғармаларига тўловлар» счёти 12 000 сўм;

– олдин берилган авансларни қоплашга қабул қилиш:

дебет 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти 720 000 сўм;
кредит 4310 «ТМҚлар учун мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга берилган аванслар» счёти 720 000 сўм;

– давал асосида берилган металл прокатини қайта ишлаш бўйича бажарилган иш ва хизматлари ва ҚҚС суммаси учун «Прогресс» МЧЖга пул маблағлари ўтказиб берилганда:

дебет 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти 1 440 000 сўм;
кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 1 440 000 сўм;
 $1\,440\,000 \text{ сўм} = 1\,800\,000 \text{ сўм} + 360\,000 \text{ сўм} - 720\,000 \text{ сўм}$;

– олдин тўланган ҚҚСни қоплашга қабул қилиш:

дебет 6410 «Бюджетга тўловлар бўйича қарз (турлари бўйича)» счёти 360 000 сўм;
кредит 4410 «Бюджетга солиқлар ва йиғимлар бўйича бўнак тўловлари (турлари бўйича)» счёти 360 000 сўм.

2-хoлат

«Юлдуз» МЧЖ ҚҚС тўловчи бўлиб ҳисобланмайди. Металл прокатини давал асосида қайта ишлаш шартномасига мувофиқ давал асосида берилган металл прокатидан ишлаб чиқарилган электр двигателъ деталларини етказиб беришни «Прогресс» МЧЖ амалга оширади («Юлдуз» МЧЖ харажатларни қоплаб беради). Давал асосида берилган металл прокатидан ишлаб чиқарилган электр двигателъ деталларини етказиб бериш харажатлари 162 000 сўмни ташкил қилади. Қиймати 500

000 сўм бўлган металл прокатидан чиққан қайтариладиган чиқиндилар давалга берувчига қайтарилган.

Давал асосида берилган металл прокатидан ишлаб чиқарилган электр двигатель деталларини «Прогресс» МЧЖдан қабул қилиш билан боғлиқ хўжалик операциялари «Юлдуз» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида куйидагича акс эттирилади:

– «Прогресс» МЧЖ томонидан қайтарилган ишлатилмай қолган давал асосида берилган металл прокатлар кирим қилинганда:

дебет 1010 «Хом ашё ва материаллар» счёти 2 000 000 сўм;

кредит 1070 «Четга қайта ишлаш учун

берилган материаллар» счёти 2 000 000 сўм;

– «Прогресс» МЧЖ томонидан қайтарилган металл прокатидан чиққан қайтариладиган чиқиндилар кирим қилинганда:

дебет 1010 «Бошқа материаллар» счёти 500 000 сўм;

кредит 1070 «Четга қайта ишлаш учун

берилган материаллар» счёти 500 000 сўм;

– давал асосида қайта ишлашга берилган металл прокатини қийматини ишлаб чиқариш харажатларига ўтказилганда:

дебет 2010 «Асосий ишлаб чиқариш» счёти 14 500 000 сўм;

кредит 1070 «Четга қайта ишлаш учун

берилган материаллар» счёти 14 500 000 сўм;

$14\,500\,000\text{ сўм} = 17\,000\,000\text{ сўм} - 2\,000\,000\text{ сўм} - 500\,000\text{ сўм};$

– давал асосида берилган металл прокатини қайта ишлаш бўйича бажарилган иш ва хизматларни қийматини ишлаб чиқариш харажатларига ўтказилганда:

дебет 2010 «Асосий ишлаб чиқариш» счёти 1 800 000 сўм;

кредит 6010 «Мол етказиб берувчилар ва

пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти 1 800 000 сўм;

– давал асосида берилган металл прокатини қайта ишлаш бўйича бажарилган иш ва хизматларни қийматидан ҳисобланган ва электр двигатель деталлар ишлаб чиқариш таннархига қўшиладиган ҚҚС суммасига:

дебет 2010 «Асосий ишлаб чиқариш» счёти 360 000 сўм;

кредит 6010 «Мол етказиб берувчилар

ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти 360 000 сўм;

$360\,000\text{ сўм} = 1\,800\,000\text{ сўм} \times 20\% / 100;$

– давал асосида берилган металл прокатидан ишлаб чиқарилган электр двигатель деталларини етказиб бериш харажатлари суммасига:

дебет 2010 «Асосий ишлаб чиқариш» счёти 162 000 сўм;

кредит 6010 «Мол етказиб берувчилар ва

пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти 162 000 сўм;

– олдин берилган авансларни қоплашга қабул қилиш:

дебет 6010 «Мол етказиб берувчилар

ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти 720 000 сўм;

кредит 4310 «ТМКлар учун мол етказибберувчилар ва пудратчиларга берилганаванслар» счёти 720 000 сўм;
– давал асосида берилган металл прокати қайта ишлаш бўйича бажарилган иш ва хизматлари ва ҚҚС суммаси учун «Прогресс» МЧЖга пул маблағлари ўтказиб берилганда:

дебет 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти 1 602 000 сўм;
кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 1 602 000 сўм;
 $1\,602\,000\text{ сўм} = 1\,800\,000\text{ сўм} + 360\,000\text{ сўм} + 162\,000\text{ сўм} - 720\,000\text{ сўм}.$

Харажатлар ҳисоби, тайёр маҳсулотнинг таннаҳини аниқлаш ва уларни четга (сотиш, бошқа корхоналарнинг устав капиталига улуш сифатида бериш, текинга бериш ва бошқа) чиқиб кетишлари қуйидаги меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга мувофиқ амалга оширилади:

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 5 февралдаги 54-сонли қарори билан тасдиқланган «Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида Низом;

Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2006 йил 15 июндаги 52-сонли буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2006 йил 17 июлда 1595-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисоби миллий стандарти (БҲМС № 4) «Товар-моддий захиралари»;

Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2002 йил 9 сентябрдаги 103-сонли буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2002 йил 23 октябрда 1181-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисоби миллий стандарти (БҲМС №21) «Хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счётлар режаси ва уни қўллаш бўйича Йўриқнома» ва бошқалар.

6.4. Давал хом ашёси билан боғлиқ операцияларни қайта ишловчидаги ҳисоби

Агар қайта ишловчи корхона фақатгина давал хом ашёдан эмас, балки ўзининг хом ашё ва материалларидан ҳам маҳсулот ишлаб чиқарадиган бўлса, хом ашё ва материалларнинг омбордаги ҳисобини ва бошқа операциялар ҳисобини ҳам алоҳида-алоҳида ташкил қилиши лозим. Қайта ишловчи давал хом ашё ва материалларнинг аналитик ҳисобини давалга берувчилар, номлари, сони ва қиймати, шунингдек сақлаш ва қайта ишлаш (иш бажариш, маҳсулот ишлаб чиқариш) жойлари бўйича юритади.

Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2002 йил 9 сентябрдаги 103-сонли буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2002 йил 23 октябрда 1181-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисоби миллий

стандарт (БХМС №21) «Хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счётлар режаси ва уни қўллаш бўйича Йўриқнома»га мувофиқ қайта ишловчи корхона қайта ишлашга қабул қилинган давал хом ашё ва материалларни балансдан ташқари 003 «Қайта ишловга қабул қилинган материаллар» счётида шартномаларда кўрсатилган нархлар бўйича ҳисобга олиб боради.

Балансдан ташқари 003 «Қайта ишловга қабул қилинган материаллар» счёти қайта ишловчи томонидан тўланмайдиган ва қайта ишлашга қабул қилинган буюртмачининг хом ашё ва материалларининг мавжудлиги ва ҳаракати тўғрисидаги ахборотларни умумлаштириш учун мўлжалланган. Бунда балансдан ташқари 003 «Қайта ишловга қабул қилинган материаллар» счётида аналитик ҳисоби давалга берувчилар, материалларнинг турлари, сони ва уларнинг сақлаш жойлари бўйича юритади.

Давал асосида қайта ишлашга қабул қилинган хом ашё ва материаллар бўйича бажарилган иш ва кўрсатилган хизматлар таннархи сифатида уларнинг ишлаб чиқариш таннархи тан олинади. Давал асосида қайта ишлашга қабул қилинган хом ашё ва материаллар бўйича бажарилган иш ва кўрсатилган хизматларнинг ишлаб чиқариш таннархига уларни ишлаб чиқариш билан бевосита боғлиқ бўлган, ишлаб чиқариш технологияси ва уни ташкил этиш билан шартланган харажатлар киритилади. Уларга қуйидагилар тегишли бўлади: бевосита ва билвосита моддий харажатлар, бевосита ва билвосита меҳнат харажатлари, ишлаб чиқариш хусусиятига эга бўлган бошқа бевосита ва билвосита харажатлар. *бевосита ва билвосита моддий харажатлар, бевосита ва билвосита меҳнат харажатлари, ишлаб чиқариш хусусиятига эга бўлган бошқа харажатлар.*⁴²

Примечание [U4]: Гап боши йўқ

Бевосита харажатлар бу – алоҳида бир тур товар-моддий захираларни ишлаб чиқариш (ишлар бажариш ва хизматлар кўрсатиш) жараёни билан бевосита боғлиқ бўлган ва уларнинг бир бирлиги таннархига олиб бориладиган ишлаб чиқариш харажатларидир.

Билвосита харажатлар бу – бир нечта тур товар-моддий захираларни ишлаб чиқариш (ишлар бажариш ва хизматлар кўрсатиш) жараёни билан боғлиқ бўлган, маълум бир тур товар-моддий захираларининг бир бирлиги таннархига тўғридан-тўғри олиб бўлмайдиган ва натижада улар ўртасида тақсимланадиган ҳамда уларнинг бир бирлиги таннархига тақсимлаш йули билан олиб бориладиган ишлаб чиқариш харажатларидир.

Давал асосида қайта ишлашга қабул қилинган хом ашё ва материаллар бўйича бажарилган иш ва кўрсатилган хизматларнинг ишлаб чиқариш таннархини ташкил этувчи харажатлар уларнинг иктисодий мазмунига кўра қуйидаги элементлар бўйича гуруҳларга ажратилади:

– ишлаб чиқариш моддий харажатлар (қайтариладиган чикитлар қиймати чиқариб ташланган ҳолда);

⁴²Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 916-page

– ишлаб чиқариш хусусиятига эга бўлган меҳнатга ҳақ тўлаш харажатлари, шу жумладан улар бўйича ҳисобланган ягона ижтимоий тўлов суммалари;

– ишлаб чиқариш аҳамиятига эга бўлган асосий воситалар ва номоддий активлар амортизацияси;

– ишлаб чиқариш аҳамиятига эга бўлган бошқа харажатлар.

Давал асосида қайта ишлашга қабул қилинган хом ашё ва материаллар бўйича бажарилган иш ва кўрсатилган хизматларнинг ишлаб чиқариш таннархини ташкил этувчи харажатлар уларнинг иктисодий мазмунига кўра қуйидаги элементлар бўйича гуруҳлар:

– моддий харажатлар;

– ишлаб чиқариш хусусиятига эга бўлган меҳнатга ҳақ тўлаш харажатлари;

– ишлаб чиқариш аҳамиятига эга бўлган амортизация ажратмаси;

– бошқа харажатлар.⁴³

Давал асосида қайта ишлашга қабул қилинган хом ашё ва материаллар қайта ишлаш тугагандан кейин давалга берувчининг омборигача етказиб бериш билан боғлиқ харажатлар, ташкилотни бошқариш бўйича умумий харажатлар (маъмурий харажатлар), бошқа операцион харажатлар, молиявий фаолият бўйича харажатлар ва фавқулодда зарарлар давал асосида қайта ишлашга қабул қилинган хом ашё ва материаллар бўйича бажарилган иш ва кўрсатилган хизматларнинг ишлаб чиқариш таннархига киритилмайди.

Давал асосида қайта ишлашга қабул қилинган хом ашё ва материаллар қайта ишлаш бўйича бажарилган иш ва кўрсатилган хизматларнинг ишлаб чиқариш таннархига қўшиладиган харажатлар Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 5 февралдаги 54-сонли қарори билан тасдиқланган Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида Низомга мувофиқ аниқланади.

Давал асосида қайта ишлашга қабул қилинган хом ашё ва материалларни қайта ишлаш бўйича бажарилган иш ва кўрсатилган хизматларнинг ҳақиқий ишлаб чиқариш таннархини аниқлаш Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2006 йил 15 июндаги 52-сонли буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигининг 2006 йил 17 июлда 1595-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисоби миллий стандарти (БХМС №4) «Товар моддий захиралари»да белгиланган усуллар билан амалга оширилади.

Давал асосида қайта ишлашга қабул қилинган хом ашё ва материаллар бўйича бажарилган иш ва кўрсатилган хизматлар бўйича

Примечание [U5]: Юқоридаг билан бир хил

⁴³Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 917-page

харажатлар (давал асосида берилган хом ашё ва материаллар қийматидан ташқари) ҳисоби қуйидагича юритилади:

давал асосида қабул қилинган хом ашё ва материаллар бўйича бажарилган иш ва кўрсатилган хизматлар асосий фаолият тури ҳисобланадиган корхоналарда — асосий ишлаб чиқаришни ҳисобга олувчи счётларда (2000);

давал асосида қабул қилинган хом ашё ва материаллар бўйича бажарилган иш ва кўрсатилган хизматлар ёрдамчи ишлаб чиқариш фаолият тури ҳисобланадиган корхоналарда — ёрдамчи ишлаб чиқаришини ҳисобга олувчи счётларда (2300);

давал асосида қабул қилинган хом ашё ва материаллар бўйича бажарилган иш ва кўрсатилган хизматлар корхонанинг хизмат кўрсатиш фаолият тури ҳисобланадиган корхоналарда хизмат кўрсатувчи хўжаликларни ҳисобга олувчи счётларда (2700).

Давал асосида қабул қилинган хом ашё ва материаллар кирим қилинганда қайта ишловчининг бирламчи ҳужжатларда мажбурий равишда давалга берувчининг номи, хом ашё ва материалларнинг номи, уларнинг сони ва қиймати, шунингдек саклаш ва қайта ишлаш жойи хом ашё ва материаллар корхонага хом ашё материалларни давал асосида қайта ишлаш шартномасига мувофиқ келиб тушганлиги тўғрисида белги қўйган ҳолда кўрсатилади.

Агар тузилган шартноманинг шартига кўра қайтариладиган чиқиндилар қайта ишловчи корхонада қоладиган бўлса, қайтариладиган чиқиндилар жорий қиймат бўйича материалларни ҳисобга олувчи счётлар (1000)нинг дебетига даромадларни ҳисобга олувчи счётлар билан боғланган ҳолда кирим қилинади.

Қайта ишловчи томонидан хом ашё ва материалларни давал асосида қайта ишлаш шартномасида кўрсатилган ишлар бажарилгандан кейин, давал асосида қайта ишланган хом ашё ва материалларни давалга берувчига қайтариб беради ва унга мазкур маъруза матнининг 4-сон иловасида келтирилган шаклдаги «Давал асосида қайта ишланган хом ашё ва материалларни қабул қилиш-топшириш тўғрисидаги далолатнома»ни, мазкур маъруза матнининг 5-сон иловасида келтирилган шаклда «Давал асосида қайта ишлашга қабул қилинган хом ашё ва материалларни ишлатилиши тўғрисида ҳисобот»ни ва счёт-фактурани тақдим қилади.

Давал асосида қайта ишланган хом ашё ва материалларни қабул қилиш-топшириш тўғрисидаги далолатномада давал асосида қабул қилинган хом ашё материаллардан ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотлар сони ва тайёр маҳсулотни ишлаб чиқариш харажатлари ёки бажарилган ишлар ва кўрсатилган хизматлар қиймати тўғрисидаги маълумотлар кўрсатилади.

Давал асосида қайта ишланган хом ашё ва материалларни қабул қилиш-топшириш тўғрисидаги далолатнома иккита нусхада тузилади ҳамда давалга берувчининг ва қайта ишловчининг вакиллари томонидан имзоланади. Биринчи нусха давалга берувчига берилади, иккинчи нусха

эса қайта ишловчида қолади.

Давал асосида қайта ишлашга қабул қилинган хом ашё ва материалларни ишлатилиши тўғрисида ҳисобот олинган, ишлатилган, ишлатилмай қолган хом ашё (материаллар)нинг номи ва сони, ушбу хом ашё (материаллар)дан ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотларнинг сонини турлари, шунингдек чиқиндилар қайтариладиганларини қўшган ҳолда тўғрисида маълумотларни ўз ичига олади.

Давал асосида қайта ишлашга қабул қилинган хом ашё ва материалларни ишлатилиши тўғрисида ҳисобот иккита нусхада тузилади ҳамда қайта ишловчининг вакили томонидан имзоланади. Биринчи нусха давалга берувчига берилади, иккинчи нусха эса қайта ишловчида қолади.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 222-моддасига мувофиқ қўшилган қиймат солиғи солинадиган оборотни ва қўшилган қиймат солиғидан озод қилинган оборотни амалга ошираётган юридик шахслар, шунингдек қўшилган қиймат солиғи тўловчиси бўлмаган юридик шахслар товарларни (ишларни, хизматларни) олувчи шахсга счё-т-фактура тақдим этишлари шарт, қуйидаги ҳоллар бундан мустасно:

- йўловчилар ташишни йўл чипталари билан расмийлаштириш;
- товарлар (ишлар, хизматлар) аҳолига нақд пулда реализация қилинган ҳолларда сотиб олувчига фискал хотирали назорат-касса машинаси чеки, терминал чеки, квитанция бериш;
- товарларнинг экспорт-импорт тарзида етказиб берилишини расмийлаштириш.;
- қабул қилиш-топшириш далолатномаси расмийлаштирилаштириш.
- банк операцияларини миждознинг шахсий счётидан қўчирма бериш орқали расмийлаштириш;
- суғурта хизматларини кафиллик шартномаси ва суғурта иши орқали расмийлаштириш;
- Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 222-моддасининг биринчи қисмида кўрсатилган маълумотлар мавжуд бўлган тақдирда, ишлар (хизматларни) ҳақиқатда мазкур ишлар бажарилганлигини (хизматлар кўрсатилганлигини) тасдиқловчи ҳужжатлар билан расмийлаштириш.

Қўшилган қиймат солиғи тўловчиси бўлмаган, шунингдек қўшилган қиймат солиғи тўлашдан озод қилинган оборотни амалга ошираётган юридик шахслар счё-т-фактурада қўшилган қиймат солиғи суммасини кўрсатмайди ҳамда «қўшилган қиймат солиғисиз» деган штамп босади.

Счё-т-фактурада фақатгина давал хом ашё ва материалларни қайта ишлаш бўйича бажарилган иш ва кўрсатилган хизматлар қиймати кўрсатилади. Давал хом ашё ва материалларнинг қиймати счё-т-фактурада кўрсатилмайди.

Счё-т-фактуранинг шакли ва уни тўлдириш тартиби 2007 йил 29 декабрдаги Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 111-сонли ва Давлат солиқ қўмитасининг 2007-66-сонли «Солиқ ҳисоботининг

шакллари тасдиқлаш тўғрисида»ги қарори билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2008 йил 21 январда 1760-сон билан рўйхатга олинган.

Балансдан ташқари 003 «Қайта ишловга қабул қилинган материаллар» счётида ҳам ашё ва материалларни турлари бўйича юритиладиган давал асосида қайта ишлашга қабул қилинган ҳам ашё ва материалларни мавжудлиги ва ҳаракатланишини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш мақсадида корхонанинг бухгалтерияси томонидан мазкур маъруза матнининг 6-илоvasида келтирилган «Давал асосида қайта ишлашга қабул қилинган ҳам ашё ва материалларни ҳисобга олиш қайдномаси» тузилади. Бунда, давал асосида қайта ишлашга қабул қилинган ҳам ашё ва материалларнинг миқдорий ва суммавий кўрсаткичларининг камайиши тўғрисидаги маълумот давал асосида қайта ишлашга қабул қилинган ҳам ашё ва материалларнинг гуруҳлари бўйича «Хўжалик операцияси мазмуни» устунининг тегишли қаторида «минус» белгиси билан кўрсатилади.

Давал ҳам ашёси ва материалларни қабул қилиш, қайта ишлаш ва уларни қайта ишлов берилдан кейин топшириш билан боғлиқ хўжалик операцияларни қайта ишловчи корхонанинг бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини мисол ёрдамида кўриб чиқамиз.

«Прогресс» МЧЖ (қайта ишловчи) «Юлдуз» МЧЖ (давалга берувчи) билан металл прокатини қайта ишлаш ва ундан электр двигателлар учун деталь ишлаб чиқариш учун давал асосида шартнома тузди. Давал асосида қабул қилинган металл прокатининг қиймати 15 000 000 сўм. Тахминий сметага мувофиқ давал асосида қабул қилинган металл прокатини қайта ишлаш бўйича бажарилган иш ва хизматлар қиймати қуйидагилардан иборат:

- ишлаб чиқариш жараёнида фойдаланиладиган машина ва асбоб-ускуналар бўйича ҳисобланган эскириши суммаси 850 000 сўм;

- ишчиларга ҳисобланган иш ҳақи суммаси 350 000 сўм;

- ишчиларнинг иш ҳақи фондидан 24 фоиз миқдорда ягона ижтимоий тўлов суммаси 84 000 сўм;

Рентабеллилик даражаси 30 фоиз. Шартнома шартига кўра давал асосида қабул қилинган металл прокатини қайта ишлаш бўйича бажарилган иш ва хизматлар учун ҳақ тўлаш тахминий сметада кўрсатилган қийматнинг 40 % олдин аванс тариқасида амалга оширилади.

Давал асосида келиб тушган металл прокатини қабул қилиш, қайта ишлаш ва давал асосида келиб тушган металл прокатини қайта ишлаш асосида бажарилган иш ва хизматларни «Юлдуз» МЧЖга топшириш билан боғлиқ хўжалик операциялари «Прогресс» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- металл прокатини давал асосида қайта ишлаш шартномасига мувофиқ келиб тушган металл прокати кирим қилинганда:

дебет 003 «Қайта ишловга қабул қилинган материалар» счёти
15 000 000 сўм;

•металл прокатини давал асосида қайта ишлаш шартномасида кўрсатилган аванс тўловлари келиб тушганда:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти	713 600 сўм;
кредит 6310 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинган бўнақлар» счёти	713 600 сўм;
$713\,600\text{ сўм} = 1\,784\,000\text{ сўм} \times 40\% / 100;$	

•давал асосида қайта ишлашга қабул қилинган металл прокатини қайта ишлаш бўйича бажарилган иш ва кўрсатилган хизматлар харажатларини акс эттириш:

дебет 2010 «Асосий ишлаб чиқариш» счёти	1 784 000 сўм;
кредит 0230 «Машина ва асбоб-ускуналарнинг эскириши» счёти	850 000 сўм;
к р е д и т 2510 «Умумишлаб чиқариш харажатлари» счёти	500 000 сўм;
кредит 6710«Меҳнат ҳақи бўйича ходим билан ҳисоблашишлар» счёти	350 000 сўм;
кредит 6520 «Мақсадли давлат жамғармаларига тўловлар» счёти	84 000 сўм.

Давал асосида қабул қилинган металл прокатидан ишлаб чиқарилган деталларни топшириш билан боғлиқ хўжалик операциялари икки ҳолат бўйича корхона ҚҚС тўловчиси ҳисобланиши ёки ҳисобланмаслигига, давал асосида берилган металл прокатидан чиққан чиқиндиларни қайтарилишига ва давал асосида келиб тушган металл прокатидан ишлаб чиқарилган деталларни давалга берувчининг омборига етказиб бериш билан боғлиқ харажатларни амалга оширилишига қараб кўриб чиқамиз.

1-ҳолат

«Прогресс» МЧЖ ҚҚС тўловчи бўлиб ҳисобланади. Металл прокатини давал асосида қайта ишлаш шартномасига мувофиқ давал асосида қабул қилинган металл прокатидан ишлаб чиқарилган электр двигателлар учун тайёр деталларни «Юлдуз» МЧЖнинг омборларигача етказиб беришни «Прогресс» МЧЖ амалга оширади. Давал асосида қабул қилинган металл прокатидан ишлаб чиқарилган электр двигатель деталларини «Юлдуз» МЧЖнинг омборларигача етказиб бериш харажатлари қуйидагилардан иборат: корхонанинг транспорт бўлими томонидан кўрсатилган транспорт харажатлари 50 000 сўм, ишчиларга иш ҳақи ҳисоблаш 30 000 сўм ва ишчиларнинг иш ҳақи фондидан 24 фоиз миқдорда ягона ижтимоий тўловга 7 200 сўм. Давал асосида қабул қилинган металл прокатидан чиққан чиқиндилар «Прогресс» МЧЖ ихтиёрида қолади ва унинг жорий қиймати 800 000 сўм.

Давал асосида қабул қилинган металл прокатидан ишлаб чиқарилган электр двигатель деталларини «Юлдуз» МЧЖга топшириш билан боғлиқ хўжалик операциялари «Прогресс» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

– давал асосида қабул қилинган металл прокатидан электр двигателлар учун ишлаб чиқарилган деталларини«Юлдуз» МЧЖга

топширилганда уларни қийматини ҳисобдан чиқариш:

кредит 003 «Қайта ишловга қабул қилинган материаллар» счёти 15 000 000 сўм;

- давал асосида қабул қилинган металл прокати қайта ишлаш бўйича бажарилган иш ва кўрсатилган хизматлар бўйича тушум суммасига:

дебет 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинadиган счётлар» счёти 2 319 200 сўм;

кредит 9030 «Иш бажариш ва хизмат кўрсатишдан даромадлар» счёти 2 319 200 сўм;

$2\,319\,200\text{ сўм} = 1\,784\,000\text{ сўм} + (1\,784\,000\text{ сўм} \times 30\% / 100);$

- ҳисобланган ҚҚС суммасига:

дебет 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинadиган счётлар» счёти 463 840 сўм;

кредит 6410 «Бюджетга тўловлар бўйича қарз (турлари бўйича)» счёти 463 840 сўм;

$463\,840\text{ сўм} = 2\,319\,200\text{ сўм} \times 20\% / 100;$

- даваласосида қабул қилинган металл прокати қайта ишлаш бўйича бажарилганиш ва кўрсатилган хизматларнинг таннархини ҳисобдан чиқариш:

дебет 9130 «Бажарилган иш ва кўрсатилган хизматларнинг таннархи» счёти 1 784 000 сўм;

кредит 2010 «Асосий ишлаб чиқариш» счёти 1 784 000 сўм;

- корхона ихтиёрида қоладиган давал асосида қабул қилинган металл прокатидан чиққан қайтариладиган чиқиндилар суммасига:

дебет 1010 «Бошқа материаллар» счёти 800 000 сўм;

кредит 9390 «Бошқа операцион даромадлар» счёти 800 000 сўм;

- давал асосида қабул қилинган металлпрокатидан ишлаб чиқилганэлектр двигатель деталларини «Юлдуз» МЧЖнинг омборлариданчиқариб бериш харажатлари суммасига:

дебет 9410 «Сотиш харажатлари» счёти 87 200 сўм;

кредит 2310 «Ёрдамчи ишлаб чиқариш» счёти 50 000 сўм;

кредит 6710 «Меҳнат ҳақи бўйича ходим билан ҳисоблашишлар» счёти 30 000 сўм;

кредит 6520 «Мақсадли давлат жамғармаларига тўловлар» счёти 7 200 сўм;

«Олинган авансларни қоплашга қабул қилиш:

дебет 6310 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинган бўнақлар» счёти 713 600 сўм;

кредит 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинadиган счётлар» счёти 713 600 сўм;

– давал асосида қабул қилинган металл прокатини қайта ишлаш бўйича бажарилган иш ва хизматлари ва ҳисобланган ҚҚС учун «Юлдуз» МЧЖдан пул маблағлари келиб тушганда:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 2 069 440 сўм;

кредит 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан
олинадиган счётлар» счёти 2 069 440 сўм;
2 069 440 сўм = 2 319 200 сўм + 463 840 сўм - 713 600 сўм;
– қўшилган қиймат солиғи бўйича бюджет олдидаги қарз
тўланганда:

дебет 6410 «Бюджетга тўловлар бўйича қарз
(турлари бўйича)» счёти 463 840 сўм;
кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 463 840 сўм;
– иш бажариш ва хизмат кўрсатишдан даромадлар счётларини
ёпилиши:

дебет 9030 «Иш бажариш ва хизмат
кўрсатишдан даромадлар» счёти 2 319 200 сўм;
кредит 9910 «Якуний молиявий натижа» счёти 2 319 200 сўм;
– бажарилган иш ва кўрсатилган хизматларнинг таннарни счётини
ёпилиши:

дебет 9910 «Якуний молиявий натижа» счёти 1 784 000 сўм;
кредит 9130 «Бажарилган иш ва кўрсатилган
хизматларнинг таннарни» счёти 1 784 000 сўм;

– бошқа операцион даромадлар счётини ёпилиши:

дебет 9390 «Бошқа операцион даромадлар» счёти 800 000 сўм;
кредит 9910 «Якуний молиявий натижа» счёти 800 000 сўм;

– сотиш харажатлари счётининг ёпилиши:

дебет 9910 «Якуний молиявий натижа» счёти 87 200 сўм;
кредит 9410 «Сотиш харажатлари» счёти 87 200 сўм.

Ҳар бир ҳисобот даври охирида 9910 «Якуний молиявий натижа»
счётининг дебети ва кредити бўйича айланмалари йиғилади ҳамда ҳисобот
даврининг якуний молиявий натижасини ифодаловчи ушбу счёт бўйича
умумий қолдиқ ҳисоблаб чиқарилади.

Ҳисобот даври якуни бўйича йиллик молиявий ҳисобот тузишда
9900 «Якуний молиявий натижа» счёти 8710 «Ҳисобот давридаги
тақсимланмаган фойда (қопланмаган зарар)» счёти билан боғланган ҳолда
аниқланади.

Бу ҳолатда молиявий натижа, яъни давал асосида қабул қилинган
металл прокати қайта ишлаш бўйича бажарилган иш ва кўрсатилган
хизматлардан кўриладиган фойда 1 248 000 сўмни ташкил этади ва
бухгалтерия ҳисобида куйидаги ёзув билан акс эттирилади:

дебет 9910 «Якуний молиявий натижа» счёти 1 248 000 сўм;
кредит 8710 «Ҳисобот даврининг тақсимланмаган
фойдаси (қопланмаган зарари)» счёти 1 248 000 сўм.

2-ҳолат

«Прогресс» МЧЖ ҚҚС тўловчи бўлиб ҳисобланмайди. Металл
прокати давал асосида қайта ишлаш шартномасига мувофиқ давал
асосида қабул қилинган металл прокатидан ишлаб чиқарилган электр
двигатель учун тайёр деталларни ташишни «Юлдуз» МЧЖ амалга

оширади. Давал асосида қабул қилинган металл прокатидан ишлаб чиқарилган электр двигатель деталларини «Юлдуз» МЧЖга топшириш билан боғлиқ хўжалик операциялари «Прогресс» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- давал асосида қабул қилинган металл прокатидан электр двигателлар учун ишлаб чиқарилган деталларини «Юлдуз» МЧЖга топширилган қийматини ҳисобдан чиқариш:

дебет 003 «Қайта ишловга қабулқилинган материаллар» счёти 15 000 000 сўм;

- давал асосида қабул қилинган металл прокати қайта ишлаш бўйича бажарилган иш ва кўрсатилган хизматлар бўйича тушум суммасига:

дебет 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар» счёти 2 319 200 сўм;

кредит 9030 «Иш бажариш ва хизмат кўрсатишдан даромадлар» счёти 2 319 200 сўм;

$2\,319\,200\text{сўм} = 1\,784\,000\text{сўм} + (1\,784\,000\text{сўм} \times 30\% / 100);$

- давал асосида қабул қилинган металл прокати қайта ишлаш бўйича бажарилган иш ва кўрсатилган хизматларнинг таннархини ҳисобдан чиқариш:

дебет 9130 «Бажарилган иш ва кўрсатилган хизматларнинг таннархи» счёти 1 784 000 сўм;

кредит 2010 «Асосий ишлаб чиқариш» счёти 1 784 000 сўм;

- олдин олинган авансларни қоплашга қабул қилиш:

дебет 6310 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинган бўнақлар» счёти 713 600 сўм;

кредит 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар» счёти 713 600 сўм;

- давал асосида қабул қилинган металл прокати қайта ишлаш бўйича бажарилган иш ва хизматлари учун «Юлдуз» МЧЖдан пул маблағлари келиб тушганда:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 1 605 600 сўм;

кредит 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар» счёти 1 605 600 сўм; $069\,440\text{сўм} = 2\,319\,200\text{сўм} - 713\,600\text{сўм};$

- иш бажариш ва хизмат кўрсатишдан даромадлар счётларини ёпилиши: дебет 9030 «Иш бажариш ва хизмат кўрсатишдан

даромадлар» счёти 2 319 200 сўм;

кредит 9910 «Якуний молиявий натижа» счёти 2 319 200 сўм;

- бажарилган иш ва кўрсатилган хизматларнинг таннархи счётини ёпилиши: дебет 9910 «Якуний молиявий натижа» счёти 1 784 000 сўм;

кредит 9130 «Бажарилган иш ва кўрсатилган хизматларнинг таннархи» счёти 1 784 000 сўм.

Бу ҳолатда молиявий натижа, яъни давал асосида қабул қилинган металл прокати қайта ишлаш бўйича бажарилган иш ва кўрсатилган хизматлардан қуриладиган фойда 535 200 сўмни ташкил этади ва

бухгалтерия ҳисобида қуйидаги ёзув билан акс эттирилади:
дебет 9910 «Якуний молиявий натижа» счёти 535 200 сўм;
кредит 8710 «Ҳисобот даврининг тақсимланмаган
фойдаси (қопланмаган зарари)» счёти 535 200 сўм.

Ўзини – ўзи текшириш учун саволлар

1. Давал хом ашё билан боғлиқ операцияларнинг ҳуқуқий асослари
2. Қайта ишлашга берилган хом ашёлар билан боғлиқ операцияларни субъектлари бўлиб қуйидагилар ҳисобланади ?
3. Давал хом ашё деб нимага айтилади ?
4. Пудрат шартномаси нима ?
5. Давал хом ашё билан боғлиқ операцияларни солиққа тортиш асослари қандай ?
6. Давал хом ашёси билан боғлиқ операцияларни давалга берувчидаги ҳисоби қандай ?
7. Давал хом ашёси билан боғлиқ операцияларни қайта ишловчидаги ҳисоби қандай ?

7-мавзу. ИДИШЛАРНИ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИДА АКС ЭТТИРИШ

Таянч сўз ва иборалар: идиш(лар), сақлаш учун идишлар, ўраш-жойлаш учун идишлар, ташиш учун идишлар, «Идиш ва идиш материаллари», «Товарлар билан банд ва бўш идишлар», бир маротаба ишлатиладиган идишлар, кўп маротаба ишлатиладиган идишлар.

7.1. Идишларни ҳисобга олишнинг хусусиятлари

Идишлар билан бўлган операциялар, материаллар билан бўлган операциялар ҳар доим ўзига хос хусусиятларга эга бўлиб келган. «Идишлар» тушунчаси моддий ишлаб чиқариш соҳаси корхоналарида маҳсулотларни, савдо ва умумий овқатланиш корхоналарида товарларни ўраш-жойлаш ва ташиш учун фойдаланиладиган материалларни ўз ичига олади.

Корхоналарида маҳсулотларни, товарларни ўраш-жойлаш ва

ташиш учун фойдаланиладиган материаллардир.⁴⁴

Идишлар бажарадиган вазифаларига қараб қуйидагиларга бўлинади:

- товар-моддий қийматликларни омборларда сақлаш ёки маҳсулот ишлаб чиқариш, ишларни бажариш ва хизматлар кўрсатиш технологик жараёнини амалга ошириш учун мўлжалланган идишлар (сақлаш учун идиш);

- товар-моддий захираларнинг ишлаб чиқариш жараёнида, омборларда ёки савдо жойларида ўраш-жойлаш учун мўлжалланган идишлар (ўраш-жойлаш учун идиш);

- товар-моддий захираларнинг ишлаб чиқарувчидан истеъмолчига қадар ҳаракати жараёнида ташиш ва сақлаш учун мўлжалланган идишлар (ташиш учун идиш).

Идишлар бажарадиган вазифаларига қараб қуйидагиларга бўлинади:

- сақлаш учун идишлар;

- ўраш-жойлаш учун идишлар;

- ташиш учун идишлар.⁴⁵

Идишлар бажарадиган функцияларига кўра ташқи ва бевосита ўраш-жойлаш идишларига бўлинади. Бевосита (бирламчи) ўраш-жойлаш идишлари ўзига жойланган товардан ажралмайди ва товарни сақлаш воситаси (масалан, ичимликлар учун шиша ва пластик бутилкалар, тунука консерва банкалари ва бошқалар) ҳисобланади. Ташқи ўраб-жойлаш (масалан, поэтилен ва қоғоз қоғлар, яшиқлар ва бошқалар) бирламчи шикастланишдан ва ташқи таъсирлардан сақлайди.

Етказиш шартлари ва фойдаланиш миқдорига (маротабасига)га кўра кўп маротаба ва бир маротаба ишлатиладиган идишларга бўлинади. Идишларнинг аналитик ҳисоби қуйидаги турлар бўйича юритилади: ёғоч материалларидан; картон ва қоғоздан; металлдан; пластмассадан; шишадан; газлама ва ногазлама материаллардан бўлган идишлар ва бошқа идишлар.

Идишларни тан олиш пайтини белгилаш, баланс қийматини баҳолаш, идишлар таннархига киритиладиган харажатларни белгилаш, харажатларни, шу жумладан харажат сифатида идишлар қийматини кейинчалик тан олиш; идишлар қийматини сотишнинг соф қиймати даражасигача камайтириш, уларни чиқиб кетиши бўйича молиявий натижаларни аниқлаш, шунингдек инвентар ва хўжалик жиҳозларининг тегишли мезонларига мос келадиган идишлар ҳисоби БҲМС¹ 4 га мазкур шарҳларнинг 2-6-параграфларида назарда тутилган тартибда амалга оширилади.

БҲМС 21 га мувофиқ барча турдаги идишларнинг (хўжалик инвентари сифатида фойдаланиладигандан ташқари) мавжудлиги ва ҳаракати қуйидагича юритилади:

- савдо ва умумий овқатланиш фаолияти билан шуғулланадиган

⁴⁴Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 917-page

⁴⁵Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 917-page

корхоналарда - 2950 «Товарлар билан банд ва бўш идишлар» счётида;

- бошқа корхоналарда - 1060 «Идиш ва идиш материаллари» счётида. Мазкур счётда идишларни тайёрлаш ва уларни таъмирлаш учун мўлжалланган идишбоп материаллар ҳам ҳисобга олиб борилади.

Чакана савдо корхоналари ва умумий овқатланиш корхоналарининг буфетларидаги шиша идишлар (шишалар, банкалар ва бошқалар)нинг мавжудлиги ва ҳаракати 2920 «Чакана савдодаги товарлар» счётида ҳисобга олинади.

Шунингдек идишларнинг таркибида идишларни тайёрлаш ва таъмирлаш учун махсус мўлжалланган материаллар ва деталлар - идишбоп материаллар (яшиқларни йиғиш учун деталлар, бочка тахтаси, темир гардиш, пардали ва полиэтиленли тикин, вискозадан тўқилган қалпоқчалар, зарқоғоз ва бошқалар) ҳам ҳисобга олиб борилади.

Юкланадиган маҳсулотлар (товарлар)нинг сақланишини таъминлаш мақсадида вагонлар, кемалар, автотранспорт ва бошқа транспорт воситаларини қўшимча жиҳозлаш учун мўлжалланган буюмлар 1010 «Хом ашё ва материаллар» счётида ҳисобга олиб борилади.

Идишларни харид қилиш шароитларидан қатъи назар (сотиб олиш ёки бевосита ташкилотда тайёрланган) улар бухгалтерия ҳисобига БХМС¹ 4 га мувофиқ аниқланадиган ҳақиқий таннарх бўйича қабул қилинади.

Харид қилинган идишлар кирим қилиниши ва уларнинг ҳаракати, шунингдек уларнинг чиқиб кетиши бошқа товар-моддий заҳираларга ўхшаш тартибда ва шаклдаги бошланғич ҳужжатлари билан расмийлаштирилади. Шунингдек идишларни ҳисобга олишнинг хусусиятларидан келиб чиқиб уларни ҳаракатини акс эттирадиган бошқа бирламчи ҳужжатлар ҳам ишлатилиши мумкин.

Агар кўп марта ишлатиладиган идишлар табиий эскириш натижасида яроқсиз ҳолга келиб қолса, уларнинг қиймати 2950 «Товарлар билан банд ва бўш идишлар» счётининг (савдо ва умумий овқатланиш фаолияти билан шуғулланувчи корхоналар учун) ва 1060 «Идиш ва идиш материаллари» счётининг (бошқа корхоналар учун) кредитидан ҳисобдан чиқарилади ва 9410 «Бошқа операцион харажатлар» счётининг дебетига олиб борилади.

Фойдали ишлатиш муддати тугашидан олдин (бузилиши, синиши ва бошқалар натижасида) яроқсиз ҳолга келиб қолган кўп марта ишлатиладиган идишлар қиймати 2950 «Товарлар билан банд ва бўш идишлар» счётининг (савдо ва умумий овқатланиш фаолияти билан шуғулланувчи корхоналар учун) ва 1060 «Идиш ва идиш материаллари» счётининг (бошқа корхоналар учун) кредитидан 9410 «Бошқа операцион харажатлар» счётининг дебетига олиб бориш билан ҳисобдан чиқарилади.

Қуйида идишларни четдан сотиб олиш ёки корхонанинг ўзида ишлаб чиқариш натижасида оморга кирим қилингандан кейинги ҳаракатининг ҳисобини, шунингдек, идишлар ҳисобининг мол етказиб берувчи ва харидорларда бир мартаба ва кўп мартаба ишлатиладиган идишлар кесимида кўриб ўтамиз.

1. Бир маротаба ишлатиладиган идишларнинг мол етказиб берувчидаги ҳисоби

Бир маротаба ишлатиладиган идишлар корхона томонидан уларни ишлаб чиқаришга берилганда ёки товар-моддий заҳиралар чиқиб кетганда харажатларга ҳисобдан чиқарилади ва қайтарилиши лозим эмас. Ишлаб чиқариш жараёнида маҳсулотларни ўраш-жойлаш учун мўлжалланган идишлар қиймати таннархга қўшилади, савдо жойларида ва омборларда товарларни ўраш-жойлаш учун ишлатилганлари эса сотиш билан боғлиқ харажатларга олиб борилади.

Маҳсулотларни ўраш-жойлаш учун мўлжалланган идишлар қиймати таннархга ўтказилади.⁴⁶

Ташкилотларда (савдо ва умумий овқатланиш фаолияти билан шуғулланадиган корхоналардан ташқари) бир маротаба ишлатиладиган идишлар 1060 «Идиш ва идиш материаллари» счётидан ҳисобдан чиқарилади ва қуйидагиларга олиб борилади:

- 2010 «Асосий ишлаб чиқариш», 2310 «Ёрдамчи ишлаб чиқариш», 2510 «Умумишлаб чиқариш харажатлари», 2610 «Ишлаб чиқаришдаги яроқсиз маҳсулотлар», 2710 «Хизмат кўрсатувчи хўжаликлар» счётларига (яъни маҳсулотнинг ишлаб чиқариш таннархига қўшилади) - агар маҳсулотни идишларга ўраш-жойлаш асосий, ёрдамчи ишлаб чиқариш цехларида ва хизмат кўрсатувчи хўжаликларда амалга оширилса;

-9410 «Сотиш харажатлари» счётига (яъни давр харажатларига қўшилади) - агар маҳсулотни идишларга ўраш-жойлаш уларни омборга топширилгандан кейин ёки маҳсулотлар (товарлар)ни сотиш жараёнида амалга оширилса.

1-мисол. Ёғоч (столяр) елими ишлаб чиқариш билан шуғулланувчи «Комфорт» МЧЖ ўзининг маҳсулотларини қадоқлаш учун бир марталик қоғоз қопларни харид қилди. Маҳсулотни қадоқлаш қоғоз қоплар берилган ишлаб чиқариш цехида амалга оширилади. Қоғоз қопларнинг қиймати 3 000 000 сўмни ва ҚҚС суммаси 600 000 сўмни ташкил этади. ҚҚС суммаси қоплашга қабул қилинади.

Қоғоз қопларни кирим қилиш ва ишлаб чиқариш цехига бериш билан боғлиқ операциялар бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- қоғоз қопларни кирим қилинганда (ҚҚСсиз):

дебет 1060 «Идиш ва идиш материаллари»счёти 3 000 000 сўм;

кредит 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудрат-чиларга тўланадиган счётлар» счёти 3 000 000 сўм;

- қоплашга қабул қилинган ҚҚС суммаси:

дебет 4410 «Бюджетга солиқлар ва бошқа мажбурий

тўловлар бўйича бўнак тўловлари (турлари

бўйича)» счёти

600 000 сўм;

кредит 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудрат-

⁴⁶Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 918-page

чиларга тўланадиган счётлар» счёти	600 000 сўм;
- қоғоз қоплар ишлаб чиқариш цехига берилди:	
дебет 2010 «Асосий ишлаб чиқариш» счёти	3 000 000 сўм;
кредит 1060 «Идиш ва идиш материаллари»счёти	3 000 000 сўм.

2-мисол. Компьютерларга клавиатура ишлаб чиқариш билан шуғулланадиган «Азизбек» МЧЖ ўзининг маҳсулотларини ўраб-жойлаш учун ёрдамчи ишлаб чиқариш цехида картон коробкалар (бир маротаба ишлатиладиган идиш сифатида) тайёрлайди. Тайёр маҳсулотларни идишларга ўраб-жойлаш картон коробкалар етказиб берилган тайёр маҳсулот омборида амалга оширилади. Картон коробкаларнинг ишлаб чиқариш таннарни 1 750 000 сўм.

Картон коробкаларни кирим қилиш ва ишлаб чиқариш цехига бериш билан боғлиқ операциялар бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- картон коробкалар кирим қилинганда:	
дебет 1060 «Идиш ва идиш материаллари»счёти	1 750 000 сўм;
кредит 2310 «Ёрдамчи ишлаб чиқариш» счёти	1 750 000 сўм;
- компьютерлар учун клавиатураларни ўраб-жойлаш учун картон коробкалар тайёр маҳсулот омборига берилганда:	
дебет 9410 «Сотиш харажатлари» счёти	1 750 000 сўм;
кредит 1060 «Идиш ва идиш материаллари»счёти	1 750 000 сўм.

Савдо ва умумий овқатланиш фаолияти билан шуғулланадиган корхоналарда бир маротаба ишлатиладиган идишлар қиймати 2950 «Товарлар билан банд ва бўш идишлар» счётидан 9410 «Сотиш харажатлари» счётига ҳисобдан чиқарилади ва сотиш харажатлари сифатида давр харажатлари таркибига қўшилади.

3-мисол. «Умида» МЧЖ гуручни бир марталик полиэтилен пакетчаларга қадоқлаб сотади. Гуручни қадоқлаш савдо ўринларида амалга оширилади ва савдо ўринларига ҳар бири 100 сўм бўлган 3 000 дона полиэтилен пакетчалар берилган.

Полиэтилен пакетчаларни савдо ўринларига бериш бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

дебет 9410 «Сотиш харажатлари» счёти	300 000 сўм;
кредит 2950 «Товарлар билан банд ва бўш идишлар» счёти	300 000 сўм.

2. Қўп маротаба ишлатиладиган идишларнинг мол етказиб берувчидаги ҳисоби

Идишларнинг айланиши масаласи бўйича мол етказиб берувчилар ва харидорларнинг ўзаро муносабатларини аниқлаш бўйича асосий талаблар Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик кодексининг 450-моддасида тартибга солинади. Агар маҳсулот етказиб бериш шартномасида бошқача тартиб назарда тутилмаган бўлса, харидор (олувчи) товар келтирилган қўп

маротаба ишлатиладиган идиш ва ўраш материалларини мол етказиб берувчига қонун ҳужжатларида белгиланган тартиб ва муддатларда қайтаришга мажбур. Бошқа идиш ва ўраш материаллари фақат маҳсулот етказиб бериш шартномасида назарда тутилган ҳоллардагина етказиб берувчига қайтарилиши лозим.

Юқорида келтирилган меъёрлар қуйидагиларни аниқлаштиради: харидор томонидан ўзининг тавсифи бўйича кўп маротаба ишлатиладиган идишларга тўғри келадиган идишларни қайтармаслиги мумкин бўлиши учун бу ҳолатлар мол етказиб бериш шартномасида белгилаб ўтилиши шарт. Булар асосан маълум бир шароитларга кўра идишларни қайтариш мақсадга мувофиқ бўлмаган ёки имконият бўлмаган ҳолларда бўлиши мумкин. Масалан, товарларни етказиб бериш катта материал харажатларни талаб қиладиган узок тоғли туманларда жойлашган корхоналарда бўлиши мумкин.

Кўп маротаба ишлатиладиган идишлар мол етказиб берувчи (ишлаб чиқарувчи) билан харидор ўртасида кўп маротаба айланади ва товар-моддий заҳиралардан бўшатиладиган кейин қонунчиликда ёки шартномада белгиланган тартибда мол етказиб берувчи корхонага қайтарилиши лозим.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексига мувофиқ гаров қийматиغا эга бўлган қайтариладиган тарани, шу жумладан шиша идишни жўнатиш қўшилган қиймат солиғи бўйича товарларни (ишларни, хизматларни) реализация қилиш обороти ҳисобланмайди. Қайтариладиган идиш бўлиб маҳсулот солиб жўнатилган, қиймати ушбу маҳсулот қийматиغا киритилмайдиган ҳамда шу маҳсулотни етказиб бериш учун тузилган шартномада (контрактда) белгиланган шартларда ва муддатларда маҳсулот етказиб берувчига қайтарилиши лозим бўлган идишлар ҳисобланади.

Шартнома шартлари бўйича харидор кўп маротаба ишлатиладиган идишларни қайтаришга мажбур бўлмаган ҳолларда унинг қиймати мол етказиб берувчининг счёт-фактурасида унда қадоқланган сотилиши лозим бўлган товар-моддий заҳираларнинг сотиш баҳосига қўшилган ҳолда кўрсатилади. Бунда харидор кирим қилаётганда қийматини аниқлаш учун имконият яратиш мақсадида идиш қийматини алоҳида кўрсатиш ҳуқуқига эга. Мол етказиб берувчида қайтарилмайдиган кўп маротаба ишлатиладиган идишларнинг ҳисоби товар-моддий заҳираларнинг сотиш ҳисобига ўхшаш тарзда амалга оширилади.

Бунда қайтарилиши лозим бўлмаган кўп маротаба ишлатиладиган идишларни қайтарилиши билан боғлиқ бўлган операциялар мол етказиб берувчининг бухгалтерия ҳисобида четдан кўп маротаба ишлатиладиган идишлар сотиб олишга ўхшаш тарзда акс эттирилади. Мол етказиб берувчига қайтарилган бўш идишлар қиймати мол етказиб берувчи (идиш қабул қилувчи) томонидан харидорга (идиш топширувчига) тегишли шартнома (олди-сотди, етказиб бериш ва ҳ.к.)да назарда тутилган баҳода тўлаб берилади.

Шартнома шартлари бўйича харидор кўп маротаба ишлатиладиган

идишларни қайтаришга мажбур бўлган ҳолларда унинг қиймати счёт-фактура ва (ёки) бошқа йўл (товарларни кузатиб боровчи) ҳужжатларда тегишли шартномаларда кўрсатилган суммада алоҳида қаторда, унда қадоқланган маҳсулотлар (товарлар)нинг сотиш баҳосига қўшилмаган ҳолда кўрсатилади. Мол етказиб берувчиларда кўп маротаба ишлатиладиган идишларни қайтарилганда уларни кириш қилиш тегишли шартномаларда кўрсатилган суммаларда амалга оширилади. Қайтарилиши лозим бўлган кўп маротаба ишлатиладиган идишларнинг харидор томонидан қайтарилиши ва ушбу идишлардаги товар-моддий заҳиралар сотиб олинган етказиб берувчи томонидан идишларнинг олинishi даромад келтирувчи операция сифатида қаралмайди.

Агар қайтарилиши лозим бўлган кўп маротаба ишлатиладиган идишлар белгиланган муддатда ва сонда қайтарилмаса, бухгалтерия ҳисоби-да уларни бериш асосий фаолиятдан даромад ва харажатлар сифатида улар юзага келган ҳисобот даврида уларнинг жорий қиймати бўйича акс эттирилади. Кўп маротаба ишлатиладиган идишларни қайтариш бўйича мажбуриятларни бажарилмаганлиги учун шартнома (етказиб бериш, олди-сотди ва ҳ.к.) шартларида қўшимча санкциялар назарда тутилиши мумкин.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексига мувофиқ, агар идишлар белгиланган муддатда қайтарилмаса, бундай идишни бериш солиқ солинадиган оборотга киритилади. Идиш шартномада назарда тутилган муддатда қайтарилмаса, бу идишни қайтариш учун белгиланган сана қайтарилиши лозим бўлган идишнинг реализация қилиш обороти амалга оширилган сана ҳисобланади.

Қайтарилиши лозим бўлган кўп маротаба ишлатиладиган идишлар қайтарилмаганда ҚҚС тўлаш даврини аниқлашда юзага келадиган қийинчиликлардан қочиб мақсадида корхоналар шартномаларни расмийлаштиришга эътиборли бўлиб ёндошишлари лозим. Масалан, солиқ идоралари ходимлари идишларни ортиб жўнатиш санасида ҚҚС ҳисобламасликлари учун харидорлар билан тузилган шартномада қайтариладиган идишлар берилаётганлигини кўрсатишлари шарт. Бундан ташқари мол етказиб берувчига идишлар қайтарилиши лозим бўлган санани ва уларни қайтариш тартибини ҳам кўрсатиб ўтишни тавсия этамиз.

4-мисол. «Олтин дон» МЧЖ полиэтилен қопларга қадоқланган ўзи ишлаб чиқарган ун маҳсулотларини 3 000 дона қопини сотди ва ҚҚС тўловчиси ҳисобланади. Полиэтилен қоплар қатарилиши лозим. Полиэтилен қопларларнинг таннари 400 сўмни, уларнинг жорий қиймати 600 сўмни ташкил этади ва 2 200 дона полиэтилен қоп қайтарилган.

Қайтарилиши лозим бўлган полиэтилен қоплар билан боғлиқ операциялар «Олтин дон» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- харидор ва буюртмачиларга ун маҳсулотлари ортилганда (чиқарилганда):

дебет 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан

олинадиган счётлар» счёти 1 200 000 сўм;
 кредит 1060 «Идиш ва идиш материаллари» счёти 1 200 000 сўм;
 - харидор ва буюртмачилар томонидан полиэтилен қоплар қайтарилганда:
 дебет 1060 «Идиш ва идиш материаллари» счёти 880 000 сўм;
 кредит 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар» счёти 880 000 сўм;
 $880\,000\text{ сўм} = 2\,200\text{ дона} \times 400\text{ сўм};$
 - қайтарилмаган полиэтилен қопларнинг таннархи суммаси ҳисобдан чиқарилганда:
 дебет 9110 «Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархи» счёти 320 000 сўм;
 кредит 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар» счёти 320 000 сўм;
 $320\,000\text{ сўм} = 800\text{ дона} \times 400\text{ сўм};$
 - қайтарилмаган полиэтилен қопларнинг жорий қиймати суммасига:
 дебет 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар» счёти 480 000 сўм;
 кредит 9010 «Тайёр маҳсулотларни сотишдан даромадлар» счёти 480 000 сўм;
 $480\,000\text{ сўм} = 800\text{ дона} \times 600\text{ сўм};$
 - қайтарилмаган полиэтилен қопларнинг қийматига нисбатан ҚҚС ҳисобланганда:
 дебет 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар» счёти 96 000 сўм;
 кредит 6410 «Бюджетга тўлов бўйича қарз (турлари бўйича)» счёти 96 000 сўм;
 $96\,000\text{ сўм} = 480\,000\text{ сўм} \times 20\% / 100;$
 - қайтарилмаган полиэтилен қоплар ва ҚҚС суммаси учун харидор ва буюртмачилардан пул маблағлари келиб тушганда:
 дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 576 000 сўм;
 кредит 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар» счёти 576 000 сўм;
 $576\,000\text{ сўм} = 480\,000\text{ сўм} + 96\,000\text{ сўм}.$

Харидорлар қайтариб берганда олинган кўп маротаба ишлатиладиган идишларни ишчи ҳолатга келтириш учун амалга оширилган таъмирлар ва уларга хизмат кўрсатиш бўйича харажатлар (масалан, тозалаш, айрим деталлари, қисмларини алмаштириш ва ҳ.к.) шартномада назарда тутилган тартибда харидорлар томонидан қопланиши мумкин.

5-мисол. «Умида» МЧЖ шиша банкаларда томат пастасини ишлаб чиқариш билан шуғулланади. Харидор билан олди-сотди шартномасига қайтарилган шиша банкаларни тозалашни амалга оширади. 5 000 дона шиша банка қайтарилган. Шиша банкаларни тозалаш билан боғлиқ харажатлар куйидагилардан иборат: материал харажатлар 30 000 сўм; ишчиларга иш ҳақи ҳисоблаш 50 000 сўм ва ишчиларнинг иш ҳақи

фондидан 24 фоиз микдорда ягона ижтимоий тўловга 12 000 сўм. Харидор харажатларни қоплаб беришга рози.

Қайтарилган шиша банкаларни тозалаш билан боғлиқ операциялар бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- қайтарилган шиша банкаларни тозалаш бўйича харажатлар амалга оширилганда:

дебет 4890 «Бошқа дебиторлар қарзлари» счёти	92 000 сўм;
кредит 1090 «Бошқа материаллар» счёти	30 000 сўм;
кредит 6710 «Меҳнат ҳақи бўйича ходим билан ҳисоблашишлар» счёти	50 000 сўм;
кредит 6520 «Мақсадли давлат жамғармаларига тўловлар» счёти	12 000 сўм;

- тозалаш бўйича харажатларни қоплаш учун харидор ва буюртмачилардан пул маблағлари келиб тушганда:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти	92 000 сўм;
кредит 4890 «Бошқа дебиторлар қарзлари» счёти	92 000 сўм.

Савдо ташкилотларида қайтарилиши лозим бўлган кўп маротаба ишлатиладиган идишларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш ишлаб чиқариш корхоналардаги тартибга ўхшаш тарзда амалга оширилади. Қайтарилиши лозим бўлган кўп маротаба ишлатиладиган идишларни ҳисобида 1060 «Идиш ва идиш материаллари» счётининг ўрнига 2950 «Товарлар билан банд ва бўш идишлар» счёти қўлланилади, таъмир-лаш ва хизмат кўрсатиш бўйича харажатлар амалга оширилганда эса 9430 «Бошқа операцион харажатлар» счётининг ўрнига 9410 «Сотиш харажатлари» счёти қўлланилади.

3. Гаров суммаси ўрнатилган кўп маротаба ишлатиладиган идишларнинг мол етказиб берувчидаги ҳисоби

Товар-моддий заҳиралар билан етказиб бериладиган кўп маротаба ишлатиладиган идишларнинг бир қанча турлари учун мол етказиб берувчи харидордан гаров суммасини ундириши мумкин, ушбу сумма харидорга ундан идишлар ишга яроқли (бузилмаган) ҳолатда олингандан сўнг қайтарилади. Идиш учун гаров суммаларини ундиришга преysкурантлар, етказиб беришнинг алоҳида шароитлари ёки тарафлар учун мажбурий бошқа қоидалар билан назарда тутилган ҳолларда йўл қўйилади.

*Товар-моддий заҳиралар билан етказиб бериладиган идишларнинг бир қанча турлари учун мол етказиб берувчи харидордан гаров суммасини ундириши мумкин.*⁴⁷

Гаров суммаси ўрнатилган кўп маротаба ишлатиладиган идишлар счёт-фактура ва (ёки) бошқа йўл (товарларни кузатиб борувчи) ҳужжатларда тегишли шартномаларда кўрсатилган гаров суммаси бўйича алоҳида қаторда, унда қадоқланган маҳсулотлар (товарлар)нинг сотиш баҳосига қўшилмаган ҳолда кўрсатилади. Мол етказиб берувчиларда кўп маротаба ишлатиладиган идишларни қайтарилганда уларни кирим қилиш

⁴⁷ Financial and managerial accounting, 12e, Carl S. Warren, James M. Reeve, Jonathan E. Duchac, 920-page

баланс қиймати бўйича амалга оширилади.

Харидор томонидан гаров суммаси ўрнатилган кўп маротаба ишлатиладиган идишлар қайта ишлатиш учун етказиб берувчига ишга яроқли (бузилмаган) ҳолатда қайтарилганда, унга (идишни топширувчига) унинг учун тўланган суммалар қайтарилади. Бунда гаров суммаси ўрнатилган кўп маротаба ишлатиладиган идишларнинг харидор томонидан қайтарилиши ва ушбу идишлардаги товар-моддий заҳиралар сотиб олинган етказиб берувчи томонидан идишларнинг олинishi даромад келтирувчи операция сифатида қаралмайди.

Агар гаров суммаси ўрнатилган кўп маротаба ишлатиладиган идишлар белгиланган муддатда ва сонда қайтарилмаса, бухгалтерия ҳисобида уларни бериш асосий фаолиятдан даромад ва харажатлар сифатида улар юзага келган ҳисобот даврида акс эттирилади, яъни харидор томонидан мол етказиб берувчига гаров суммаси ўрнатилган кўп маротаба ишлатиладиган идишлар қайтарилмаган ҳолларда мазкур идишлар учун гаров суммаси қайтарилмайди ва мол етказиб берувчи мазкур гаров суммаси-ни молиявий натижаларига олиб боради. Гаров суммаси ўрнатилган кўп маротаба ишлатиладиган идишларни қайтариш бўйича мажбуриятларни бажарилмаганлиги учун шартнома (етказиб бериш, олди-сотди ва ҳ.к.) шартларида қўшимча санкциялар назарда тутилиши мумкин.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексига мувофиқ қайтариладиган идиш солиқ солинадиган айланмага киритилган тақдирда, идиш белгиланган муддатда қайтарилмаса, солиқ солинадиган база мазкур идишнинг қўшилган қиймат солиғи суммасини ҳам ўз ичига оладиган гаров қиймати асосида белгиланади.

Гаров суммаси ўрнатилган кўп маротаба ишлатиладиган идишлар қайтарилмаганда ҚҚС тўлаш даврini аниқлашда юзага келадиган қийинчиликлардан қочиш мақсадида корхоналар шартномаларни расмийлаштиришга эътиборли бўлиб ёндошишлари лозим. Масалан, солиқ идоралари ходимлари идишларни ортиб жўнатиш санасида ёки олинган гаров суммасидан ҚҚС ҳисобламасликлари учун харидорлар билан тузилган шартномада қайтариладиган идишлар берилаётганлиги кўрсатишлари шарт. Бундан ташқари мол етказиб берувчига идишлар қайтарилиши лозим бўлган санани ва уларни қайтариш тартибини ҳам кўрсатиб ўтишни тавсия этамиз.

6-мисол. «Синтез» МЧЖ темир бочкаларга ўраб-жойланган ўзи ишлаб чиқарган катализаторни 700 дона бочкада сотади ва ҚҚС тўловчиси ҳисобланади. Темир бочкалар қайтарилиши лозим. Ҳар бир темир бочкага гаров суммаси 42 000 сўм қилиб ўрнатилган. Гаров суммаси ўрнатилган темир бочкаларнинг таннарни (баланс қиймати) 30 000 сўмни ташкил этади. Гаров суммаси ўрнатилган темир бочканинг 500 донаси яхши ҳолатда қайтарилган.

Шунингдек харидор билан шартномага мувофиқ «Синтез» МЧЖ гаров суммаси ўрнатилган қайтарилган темир бочкаларни тозалаш ва таъмирлашни амалга оширади. Тозалаш ва таъмирлаш бўйича харажатлар

қуйидагилардан иборат: материал харажатлари 40 000 сўм; ишчиларга иш ҳақи ҳисоблаш 60 000 сўм ва ишчиларнинг иш ҳақи фондидан 24 фоиз миқдорда ягона ижтимоий тўловга 14 400 сўм. Харидор харажатларни гаров суммаси ҳисобидан қоплаб беришга рози.

Гаров суммаси ўрнатилган темир бочкалар билан боғлиқ операциялар «Синтез» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- харидор ва буюртмачилардан гаров суммаси келиб тушганда:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 29 400 000 сўм;

кредит 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти 29 400 000 сўм;

29 400 000 сўм = 700 дона х 42 000 сўм;

- харидор ва буюртмачиларга катализаторлар ортилганда (чиқарилганда):

дебет 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар» счёти 21 000 000 сўм;

кредит 1060 «Идиш ва идиш материаллари»счёти 21 000 000 сўм;

21 000 000 сўм = 700 дона х 30 000 сўм;

- харидор ва буюртмачилар томонидан гаров суммаси ўрнатилган темир бочкалар қайтарилганда:

дебет 1060 «Идиш ва идиш материаллари»счёти 15 000 000 сўм;

кредит 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар» счёти 15 000 000 сўм;

15 000 000 сўм = 500 дона х 30 000 сўм;

- гаров суммаси ўрнатилган темир бочкаларнинг қайтарилмаганларини таннархи ҳисобдан чиқарилганда:

дебет 9110 «Сотилган тайёр махсулотларнинг таннархи» счёти 6 000 000 сўм;

кредит 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар» счёти 6 000 000 сўм;

6 000 000 сўм = 200 дона х 30 000 сўм;

- гаров суммаси ўрнатилган қайтарилмаган темир бочкаларни гаров суммаси қийматига:

дебет 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар» счёти 7 000 000 сўм;

кредит 9010 «Тайёр махсулотларни сотишдан даромадлар» счёти 7 000 000 сўм;

8 400 000 сўм = 200 дона х 42 000 сўм;

7 000 000 сўм = 8 400 000 сўм х 100 % / 120;

- гаров суммаси ўрнатилган темир бочкаларнинг қайтарилмаганларини қийматига нисбатан ҚҚС ҳисобланганда:

дебет 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар» счёти 1 400 000 сўм;

кредит 6410 «Бюджетга тўлов бўйича қарз (турлари бўйича)» счёти 1 000 000 сўм;

1 400 000 сўм = 7 000 000 сўм х 20 % / 100;

- гаров суммаси ўрнатилган темир бочкаларнинг қайтарилганларини тозалаш ва таъмирлаш бўйича харажатлар амалга оширилганда:

дебет 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти	114 400 сўм;
кредит 1090 «Бошқа материаллар» счёти	40 000 сўм;
кредит 6710 «Меҳнат ҳақи бўйича ходим билан ҳисоблашишлар» счёти	60 000 сўм;
кредит 6520 «Мақсадли давлат жамғармаларига тўловлар» счёти	14 400 сўм;

- гаров суммаси ўрнатилган темир бочкаларнинг қайтарилмаганлари учун гаров суммаси қисмини ушлаб қолинганда:

дебет 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти	8 400 000 сўм;
кредит 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар» счёти	8 400 000 сўм;

- харидор ва буюртмачиларга гаров суммасининг қолган қисми қайтарилганда:

дебет 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти	20 885 600 сўм;
кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти	20 885 600 сўм;

20 885 600 сўм = 29 400 000 сўм - 8 400 000 сўм - 114 400 сўм.

Савдо ташкилотларида гаров суммаси ўрнатилган кўп маротаба ишлатиладиган идишларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш ишлаб чиқариш корхоналаридаги тартибга ўхшаш тарзда амалга оширилади. Гаров суммаси ўрнатилган кўп маротаба ишлатиладиган идишларни ҳисобида 1060 «Идиш ва идиш материаллари» счётининг ўрнига 2950 «Товарлар билан банд ва бўш идишлар» счёти қўлланилади, таъмирлаш ва хизмат кўрсатиш бўйича харажатлар амалга оширилганда эса 9430 «Бошқа операцион харажатлар» счётининг ўрнига 9410 «Сотиш харажатлари» счёти қўлланилади.

7.2. Идишларни харидорлардаги ҳисоби

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 142-моддасига мувофиқ, агар мол етказиб берувчидан қабул қилинган қайтариладиган идиш қиймати олинган товар-моддий заҳиралар нархига кўшилган бўлса, қайтариладиган идишнинг қиймати уларнинг эҳтимол тутилган фойдаланилиши ёки уларни реализация қилиш нархи бўйича уларни сотиб олиш учун қилинган харажатларнинг умумий суммасидан чиқариб ташланади. Мол етказиб берувчидан товар-моддий заҳиралар билан қабул қилинган ҳамда қайтарилмайдиган идишлар ва ўраш материаллари қиймати уларни сотиб олиш харажатлари суммасига киритилади. Идишларни қайтариладиган ёки қайтарилмайдиган идишлар жумласига киритиш товар-моддий заҳираларни сотиб олиш шартномаси (контракти) шартлари билан белгиланади.

Харажатлар таркиби тўғрисидаги низомда маҳсулот таннарига киритиладиган моддий ресурслар харажатларидан қайтариладиган идиш ва ўраш материаллари қиймати уларнинг амалда сотилиши, фойдаланилиши

ёки омборга кирим қилиниши нархи бўйича чиқариб ташланиши назарда тутилган.

Мол етказиб берувчилардан товар-моддий заҳиралар билан бирга келиб тушган идишлар келиб тушган товар-моддий заҳираларни кирим қилиниши билан бир вақтнинг ўзида қуйидагича ҳисобга олиб борилади:

- бир маротаба ишлатиладиган идишлар - товар-моддий заҳираларнинг қиймати билан биргаликда;

- агар кўп маротаба ишлатиладиган идишларга гаров суммаси ўрнатилган бўлса - шартномада кўрсатилган гаров суммаси бўйича;

- агар кўп маротаба ишлатиладиган идишлар қайтарилиши лозим бўлмаса, лекин қиймати товар-моддий заҳиралар баҳосига қўшилган ва фойдаланиш ёки сотилиши мумкин бўлса - фойдаланилиш ёки сотилиш мумкин бўлган қиймат бўйича;

- агар кўп маротаба ишлатиладиган идишлар қайтарилиши лозим бўлмаса, лекин қиймати алоҳида қаторда кўрсатилган бўлса - йўл (кузатиш) ҳужжатларида кўрсатилган сумма бўйича.

Қайтарилиши лозим бўлган кўп маротаба ишлатиладиган идишлар қайтарилмаса, уларнинг қиймати товар-моддий заҳираларни етказиб берувчиларга уларнинг шартномада кўрсатилган қиймати бўйича қоплаб берилади.

Кўп маротаба ишлатиладиган идишларни қайтарилган мол етказиб берувчилар томонидан амалга оширилган таъмирлар ва уларга хизмат кўрсатиш бўйича харажатлар (масалан, тозалаш, айрим деталлари, қисмларини алмаштириш ва ҳ.к.)ни қоплаш суммаси давр харажатлари (бошқа операция харажатлар) таркибига қўшилади.

Қуйида кўп маротаба ишлатиладиган идишларни кирим қилиш билан боғлиқ операцияларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини мисолларда кўриб ўтамыз.

7-мисол. «Мадина» МЧЖ электр двигателлар ишлаб чиқариш билан шуғулланади ва ҚҚС тўловчиси ҳисобланади. «Мадина» МЧЖ 150 дона пластмасса яшиқларда электр двигателлар учун эҳтиёт қисмларни сотиб олган. Пластмасса яшиқлар қайтарилиши лозим. 120 дона пластмасса яшиқлар қайтарилган.

Шунингдек, мол етказиб берувчи билан тузилган шартномага мувофиқ «Мадина» МЧЖ мол етказиб берувчи томонидан пластмасса яшиқлар қайтарилганда амалга оширилган таъмирлаш бўйича харажатларни қоплаб беради. Таъмирлаш харажатлари 40 000 сўм.

Пластмасса яшиқларга гаров суммаси ўрнатилган ва ўрнатилмаганлигидан келиб чиқиб иккита ҳолатни кўриб чиқамиз.

1-ҳолат.

Пластмасса яшиқларга гаров суммаси 2 000 сўм қилиб ўрнатилган. Таъмирлаш харажатлари гаров суммаси ҳисобидан қопланади.

Гаров суммаси ўрнатилган пластмасса яшиқларни кирим қилиниши билан боғлиқ операциялар «Мадина» МЧЖни бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга гаров суммаси ўтказиб берилганда:

дебет 4890 «Бошқа дебиторлар қарзлари» счёти 300 000 сўм;

кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 300 000 сўм;

300 000 сўм = 150 дона х 2 000 сўм;

- мол етказиб берувчилар ва пудратчилардан гаров суммаси ўрнатилган пластмасса яшиқларда эҳтиёт қисмлар келиб тушганда:

дебет 1060 «Идиш ва идиш материаллари» счёти 300 000 сўм;

кредит 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти 300 000 сўм;

- гаров суммаси ўрнатилган пластмасса яшиқлар қайтарилганда:

дебет 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти 240 000 сўм;

кредит 1060 «Идиш ва идиш материаллари» счёти 240 000 сўм;

240 000 сўм = 120 дона х 2 000 сўм;

- гаров суммаси ўрнатилган пластмасса яшиқларнинг қайтарилмаганларини қийматига тўғри келадиган ҚҚС суммасига тузатишлар киритилганда:

дебет 4410 «Бюджетга солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар

бўйича бўнак тўловлари (турлари бўйича)» счёти 10 000 сўм;

кредит 1060 «Идиш ва идиш материаллари» счёти 10 000 сўм;

60 000 сўм = 30 дона х 2 000 сўм; 10 000 сўм = 60 000 сўм х 20 % / 120;

- қайтарилмаган пластмасса яшиқларнинг қиймати гаров суммаси ҳисобидан тўланганда:

дебет 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти

60 000 сўм;

кредит 4890 «Бошқа дебиторлар қарзлари» счёти 60 000 сўм;

60 000 сўм = 30 дона х 2 000 сўм;

- мол етказиб берувчиларга гаров суммаси ҳисобидан пластмасса яшиқларни таъмирлаш бўйича харажатлар суммасини қоплаб берилганда:

дебет 9430 «Бошқа операцион харажатлар» счёти 40 000 сўм;

кредит 4890 «Бошқа дебиторлар қарзлари» счёти 460 000 сўм;

- мол етказиб берувчилар ва пудратчилардан гаров суммаси қайтарилганда (келиб тушганда):

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 200 000 сўм;

кредит 4890 «Бошқа дебиторлар қарзлари» счёти 200 000 сўм;

200 000 сўм = 300 000 сўм - 60 000 сўм - 40 000 сўм.

2-ҳолат.

Пластмасса яшиқларга гаров суммаси ўрнатилмаган, лекин қайтарилиши лозим ва шартномада уларнинг баҳоси 1 500 сўм қилиб белгиланган.

Қайтарилиши лозим бўлган, лекин гаров суммаси ўрнатилмаган пластмасса яшиқларни кирим қилиниши билан боғлиқ операциялар «Мадина» МЧЖни бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- мол етказиб берувчилар ва пудратчилардан гаров суммаси ўрна

тилмаган пластмасса яшикларда эҳтиёт қисмлар келиб тушганда:

дебет 1060 «Идиш ва идиш материаллари» счёти 255 000 сўм;

кредит 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудрат-чиларга тўланадиган счётлар» счёти 255 000 сўм;

255 000 сўм = 150 дона х 1 500 сўм;

- қайтарилиши лозим бўлган, лекин гаров суммаси ўрнатилмаган пластмасса яшиклар қайтарилганда:

дебет 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудрат-

чиларга тўланадиган счётлар» счёти 180 000 сўм;

кредит 1060 «Идиш ва идиш материаллари» счёти 180 000 сўм;

180 000 сўм = 120 дона х 1 500 сўм;

- қайтарилиши лозим бўлган, лекин гаров суммаси ўрнатилмаган пластмасса яшикларнинг қайтарилмаганларининг қийматига тўғри келадиган ҚҚС суммасига тузатишлар киритилганда:

дебет 4410 «Бюджетга солиқлар ва бошқа мажбурий

тўловлар бўйича бўнак тўловлари

(турлари бўйича)» счёти 9 000 сўм;

кредит 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти 9 000 сўм;

45 000 сўм = 30 дона х 1 500 сўм;

9 000 сўм = 45 000 сўм х 20 % / 100;

- қайтарилиши лозим бўлган, лекин гаров суммаси ўрнатилмаган пластмасса яшикларнинг қайтарилмаганларининг қиймати қопланадиган суммасига:

дебет 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудрат-

чиларга тўланадиган счётлар» счёти 45 000 сўм;

кредит 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти 45 000 сўм;

45 000 сўм = 30 дона х 1 500 сўм;

- мол етказиб берувчиларга гаров суммаси ҳисобидан пластмасса яшикларни таъмирлаш бўйича харажатлар суммасини қоплаб берилганда:

дебет 9430 «Бошқа операцион харажатлар» счёти 40 000 сўм;

кредит 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти 40 000 сўм;

- ҚҚС суммаси ва қайтарилиши лозим бўлган, лекин гаров суммаси ўрнатилмаган пластмасса яшикларнинг қайтарилмаганларининг қиймати қоплаш ҳамда уларни таъмирлаш суммаси ўтказиб берилганда:

дебет 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти 94 000 сўм;

кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 94 000 сўм;

54 000 сўм = 45 000 сўм + 9 000 сўм + 40 000 сўм.

Кўп маротаба ишлатиладиган идишларни ишчи ҳолатда мол етказиб берувчиларга қайтариш учун амалга оширилган таъмирлар ва уларга хизмат кўрсатиш бўйича харажатлар (масалан, тозалаш, айрим деталлари, қисмларини алмаштириш ва ҳ.к.) давр харажатлари (бошқа операцион харажатлар) таркибига қўшилади.

8-мисол. «Умида» МЧЖ темир яшикларга ўраб-жойланган материалларни харид қилади ва темир яшикларни қайтаришда таъмирлаш ишларини амалга оширди. Таъмирлаш бўйича харажатлар қуйидагилардан

иборат: материал харажатлари 60 000 сўм; ишчиларга иш ҳақи ҳисоблаш 50 000 сўм ва ишчиларнинг иш ҳақи фондидан 24 фоиз миқдорда ягона ижтимоий тўловга 12 000 сўм.

Темир яшиқларни таъмирлаш билан боғлиқ операциялар «Умида» МЧЖнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

дебет 9430 «Бошқа операцион харажатлар» счёти	94 600 сўм;
кредит 1090 «Бошқа материаллар» счёти	60 000 сўм;
кредит 6710 «Меҳнат ҳақи бўйича ходим билан ҳисоблашишлар» счёти	50 000 сўм;
кредит 6520 «Мақсадли давлат жамғармаларига тўловлар» счёти	12 000 сўм.

9-мисол. «Умида» МЧЖ салқин ичимликлар ишлаб чиқариш билан шуғулланади ва у 20 дона пластмасса бочкаларда қўшимча модда (бидобавка) харид қилди. Пластмасса бочкалар қўп маротаба ишлатиладиган идишлар ҳисобланади. Счёт-фактура бўйича пластмасса бочкаларнинг қиймати билан бирга қўшимча модда (бидобавка) харид қилиш харажатлари 8 000 000 сўмни ташкил қилади. Пластмасса бочкалари қайтарилиши лозим эмас.

Пластмасса бочкаларни қиймати счёт-фактурада кўрсатилишидан келиб чиқиб иккита ҳолатни кўриб чиқамиз.

1-ҳолат.

Пластмасса бочкаларни қиймати счёт-фактурада кўрсатилмаган. Қўшимча модда (бидобавка)лар ишлатилгандан кейин пластмасса бочкаларининг қиймати ҳар бири 10 000 сўм қилиб белгиланган.

Қайтарилиши лозим бўлмаган пластмасса бочкалар билан боғлиқ операциялар «Умида» МЧЖни бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

- қўшимча модда (бидобавка) кириш қилинганда:	
дебет 1010 «Хом ашё ва материаллар» счёти	8 000 000 сўм;
кредит 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти	8 000 000 сўм;
- қўшимча модда (бидобавка) ишлаб чиқариш цехига берилганда:	
дебет 2010 «Асосий ишлаб чиқариш» счёти	8 000 000 сўм;
кредит 1010 «Хом ашё ва материаллар» счёти	8 000 000 сўм;
- пластмасса бочкалар омборга кириш қилинганда:	
дебет 1060 «Идиш ва идиш материаллари» счёти	200 000 сўм;
дебет 2010 «Асосий ишлаб чиқариш» счёти	200 000 сўм;
200 000 сўм = 20 дона x 10 000 сўм.	

2-ҳолат.

Пластмасса бочкаларни қиймати счёт-фактурада 10 000 сўм қилиб белгиланган.

Қайтарилиши лозим бўлмаган пластмасса бочкалар билан боғлиқ операциялар «Умида» МЧЖни бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

дебет 1010 «Хом ашё ва материаллар» счёти	7 800 000 сўм;
---	----------------

дебет 1060 «Идиш ва идиш материаллари» счёти	200 000 сўм;
кредит 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти	8 000 000 сўм.

Ўзини – ўзи текшириш учун саволлар

1. Идишларни ҳисобга олишнинг хусусиятлари қандай ?
2. Идишлар бажарадиган вазифаларига қараб қайси турларга бўлинади ?
3. Идишлар бажарадиган функцияларига кўра қайси турларга бўлинади ?
4. Кўп марта ишлатиладиган идишлар ҳисоби.
5. Бир маротаба ишлатиладиган идишларнинг мол етказиб берувчидаги ҳисоби.

8-мавзу: КОРПОРАТИВ ҚИММАТЛИ ҚОҒОЗЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОПЕРАЦИЯЛАРНИ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ

Таянч сўз ва иборалар: қимматли қоғозлар, корпоратив қимматли қоғозлар, акция, облигация, акционерлик жамияти, эмитент, эмиссия, оддий акция, имтиёзли акция, эмиссия даромади, тўланадиган облигациялар.

8.1. Акцияларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартиби

Қимматли қоғозлар деб уларни чиқарган юридик шахс билан уларнинг эгаси ўртасидаги мулкӣ ҳуқуқларни ёки қарз муносабатларини тасдиқлайдиган, дивидендлар ёки фоизлар тарзида даромад тўлашни ҳамда ушбу ҳужжатлардан келиб чиқадиган ҳуқуқларни бошқа шахсларга ўтказиш имкониятини назарда тутадиган ҳужжатлар тан олинади («Қимматли қоғозлар бозори тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси Қонунининг моддаси, 22.07.2008 й. № УРК.-163, кейинги ўринларда ЎРК.-163 деб юритилади). Қимматли қоғозларнинг қиймати Ўзбекистон Республикаси миллий валютасида ифодаланади. Эмиссиявий қимматли қоғозларни чиқариш ва жойлаштириш уларни эмиссияси деб номланади.

Акция – ўз эгасининг акциядорлик жамияти фойдасининг бир қисмини дивидендлар тарзида олишга, акциядорлик жамиятини бошқаришда иштирок этишга ва у тугатилганидан кейин қоладиган мол-мулкнинг бир қисмига бўлган ҳуқуқини тасдиқловчи, амал қилиш муддати (белгиланмаган эгасининг номи ёзилган эмиссиявий қимматли қоғоз. Акциялар фақат ҳужжатсиз шаклда, яъни депозитарийнинг ҳисобга олиш регистрларидаги ёзувлар тарзида чиқарилади.

Облигация деб облигацияни сақловчининг облигациянинг номинал қийматини ёки бошқа мулкӣ эквивалентини облигацияни чиқарган шахсдан облигацияда назарда тутилган муддатда олишга, облигациянинг номинал қийматидан қайд этилган фоизни олишга бўлган ҳуқуқини ёхуд бошқа мулкӣ ҳуқуқларини тасдиқловчи эмиссиявий қимматли қоғоз тушунилади. Корпоратив облигациялар бу акциядорлик жамиятлари томонидан чиқариладиган облигациялар бўлиб ҳисобланади. Корпоратив облигацияларни фақат акциядорлик жамиятлари:

- аудиторлик ташкилотининг хулосаси билан тасдиқланган ўз капиталининг облигациялар чиқариш тўғрисида қарор қабул қилинган гмкадаги миқдори доирасида;

- кейинги уч йил мобайнида рентабеллик, тўловга қобилиятлилик, молиявий барқарорлик ва ликвидликнинг аудиторлик ташкилоти хулосалари билан тасдиқланган ижобий кўрсаткичларига эга бўлса, шунингдек қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда мустақил рейтинг баҳосини олган бўлса;

- инвесторларга тегишли маблағларнинг эмитентлар томонидан тўланиши бўйича тўлов агентлари вазифасини бажарувчи тижорат банклари иштирокида чиқариши мумкин.

Корпоратив облигациялар уларнинг эгаларига очик, акциядорлик жамиятини бошқаришда иштирок этиш ҳуқуқини бермайди.

Облигациялар нақд ва нақдсиз шаклда чиқарилиши мумкин. Нақдсиз шаклдаги облигациялар муомалага депозитарийнинг ҳисобга олиш регистрларидаги ёзувлар тарзида, нақд шаклида — қоғозсертификат шаклида чиқарилади.

Бошқа эмиссиявий қимматли қоғозлар бўлиб эмитентнинг опциони ва қимматли қоғозларга доир фьючерс ҳисобланади. Эмитентнинг опциони — эмитентнинг муайян миқдордаги қимматли қоғозларини опционда кўрсатилган муддатда қатъий белгиланган нархда сотиб олиш ҳуқуқини тасдиқловчи эмиссиявий қимматли қоғоз.

Қимматли қоғозларга доир фьючерс деб ўзида назарда тутилган муддатда муайян миқдордаги қимматли қоғозларни қатъий белгиланган нархда сотиб олиш ёки сотиш мажбуриятини тасдиқловчи эмиссиявий қимматли қоғоздан олинади.

Акционерлик жамияти — эмитентнинг акция чиқариш тўғрисидаги қарори давлат руйхатидан куйидагича утказилиши керак:

— юридик шахс макомини олгандан кейин - бир ойдан кечикмасдан;

— қўшимча чиқарилганда ёки акциянинг номинал қиймати оширилганда ёки уставга ўзгартириш киритилганда — акция чиқариш тўғрисида қарор қабул қилингандан ёки уставга ўзгартириш киритилгандан кейин 3 ойдан кечикмасдан.

Эмиссиявий қимматли қоғозларни чиқариш тўғрисидаги қарорда куйидагилар кўрсатилиши керак:

- 1) эмитентнинг тулик, номи, жойлашган ери (почта манзили);
- 2) акцияларни чиқариш тукрисидаги қарор тасдиқланган сана;
- 3) акцияларни чиқариш тукрисидаги қарорни тасдиқлаган эмитент гммикарув органининг номи;
- 4) акцияларнинг номи ва уларнинг чиқарилиш шакли;
- 5) акциялар эгасининг ҳуқуқлари;
- 6) акцияларни жойлаштириш шартлари;
- 7) акцияларнинг чиқарилишдаги сони;
- 8) акцияларни номинал қиймати.

Акцияларни қиймати пул маблағлари билан тўланмаган ҳолларда акция чиқариш тўғрисидаги қарорда акциялар тўланиши мумкин бўлган мол-мулкнинг руйхати назарда тутилиши шарт.

Акция чиқариш тўғрисидаги қарорда акциялар чиқаришда эмитент юмонидан, улар жойлаштирилмаган ҳолда акциялар чиқариш амалга оширилмаган деб ҳисобланадиган чиқарилган акциялар улушини белгилаши мумкин. Ушбу улуш чиқарилган акцияларнинг умумий ҳажмининг 60 фоизидан кам бўлмаган миқдорда аниқланиши мумкин.

Бунда акция чиқариш тўғрисидаги қарорда акциялар чиқариш амалга оширилмаган ва чиқарилган акцияларнинг белгиланган улуши жойлаштирилмаган ҳолларда, акциялар учун ҳақ тўлаш сифатида эмитент томонидан олинган маблағларни қайтариш тартиби кўзда тутилиши керак.

Акция чиқариш тўғрисидаги қарор қуйидагилар томонидан тасдиқланади:

— эмитентнинг уставига мувофиқ эмитентни бошқарув органи томонидан (қоидаги кўра мазкур ҳолатда бошқарув органи деб акциядорлар йиғилиши тушунилади);

— агар акциядорлик жамиятининг уставида назарда тutilган бўлса, Кузатув кенгаши томонидан.

Эмиссиявий қимматли қоғозларнинг чиқарилишини давлат руйхатидан утказиш учун қуйидаги ҳужжатлар тақдим этилади:

1) акция чиқаришни давлат руйхатидан утказиш учун ариза;
2) акция чиқариш тўғрисидаги қарорни эмитентни ваколатли органи томонидан қабул қилинганлигини тасдиқловчи ҳужжат (мажлис баённомаси, мажлис баённомасидан кучирма) кворум ва овоз бериш натижалари кўрсатилган ҳолда нотариал тасдиқланган нусхаси. Акция чиқариш тўғрисидаги қарор Кузатув кенгаши томонидан қабул қилинса, овоз беришда иштирок этган Кузатув кенгашиининг аъзоларининг Ф.И.Ш. икки нусхада кўрсатилади;

3) қўшимча ва ўзгартиришларни қўшган ҳолда устав ва таъсис ҳуле жатлари (биргаликда ишлаш шартномаси)ни нотариал тасдиқланган нусхаси;

4) учта нусхада эмиссия рисоласи (чиқариш анкетаси⁴⁸) ва акция ларни чиқариш тўғрисидаги қарор учта нусхада;

5) эмитентнинг руйхатга олиш картаси;

6) акция чиқаришни давлат руйхатидан утказиш учун белгиланган йиримни тўлаганлиги тўғрисидаги ҳужжатнинг нусхаси (мазкур чиқарилаётган эмиссиявий қимматли қоғозлар номинал қийматининг 0,01 фоизи миқдорида, илгари руйхатдан утказилган чиқарилишдаги эмиссия вий қимматли қоғозларнинг номинал қиймати оширилган ҳолларда эмитент мазкур чиқарилишдаги эмиссиявий қимматли қоғозлар номинал қиймати ошган суммасининг 0,01 фоизи миқдорида республика бюджетига йиғим тўлайди);

7) акциялар чиқарилишини руйхатга олиш бўйича тақдим қилинган: ҳужжатларни қўриб чиқиш учун белгиланган йиримнинг тўланганлигини тасдиқловчи тўлов ҳужжатининг нусхаси (энг кам иш ҳақининг беш баробари миқдорида);

8) эмитентнинг ваколатли органи томонидан акцияларнинг эмиссия проспектини (чиқариш анкетаси), (мажлиснинг баёни (баённомада

⁴⁸ Эмиссия ҳажми ҳужжатларни тақдим этиш вақтида энг кам иш ҳақининг 25 минг баробаридан ортган ҳолларда обунадан қатъи назар акцияларни жой* лаштиришда давлат руйхатидан утказиш эмиссия рисоласини руйхатдан утқа» зиш йули билан амалга оширилади Қўлган ҳолларда давлат руйхатидан утқа» зиш чиқариш анкетасини руйхатдан утказиш йули билан амалга оширилади.

кучирма), тасдиқловчи ҳужжатнинг эмитент томонидан тасдиқланган нусхаси, шунингдек кўрсатилган масала бўйича кворум ва сайлаш натижалари кўрсатилган ҳолда. Кузатув кенгаши томонидан эмиссия проспекти (чиқариш анкетаси) тасдиқланганда, икки нусхада сайловда катнашган Кузатув кенгашининг аъзоларини фамилияси, исми, отасиниш исми) кўрсатилади;

9) икки нусхада тақдим қилинган ҳужжатлар руйхати.

Акциялар чиқаришни давлат томонидан руйхатга олиш қуйидагича амалга оширилади:

я) Ўзбекистон Республикаси Давлат мулки кумитаси ҳузуридаги Қимматли қоғозлар бозори фаолиятини мувофиқлаштириш ва назорат қилиш Марказининг марказий аппаратида:

— агар эмитентнинг бирламчи чиқарган акциялар эмиссиясининг ҳажми давлат томонидан руйхатга олиш учун ҳужжатлар тақдим қилинган даврдаги энг кам ойлик иш ҳақининг 50 минг мартасига тенг ёки ундан куп бўлса;

— агар эмиссия сурўрта ташкилотлари, фонд биржалари, инвестиция институтлари, хорижий инвестицияларга эга бўлган корхоналар томонидан (эмиссия суммасидан катъи назар) амалга оширилса;

б) Ўзбекистон Республикаси Давлат мулки кўмитаси ҳузуридаги Қимматли қоғозлар бозори фаолиятини мувофиқлаштириш ва назорат қилиш Марказининг ҳудудий бўлимларида, агар эмитентнинг бирламчи чиқарган акцияларининг эмиссияси ҳажми, давлат томонидан руйхатга олиш учун ҳужжатлар тақдим қилинган даврдаги энг кам ойлик иш ҳақи миқдорининг 50 минг мартасидан кам бўлса (2002 йил 10 июлда 1159-сон билан руйхатга олинган «Акциядорлик жамиятлари акцияларини чиқариш, давлат руйхатидан утказиш ва чиқарилган акцияларни инкор қилиш тартиби тўғрисида Низом»нинг 21-банди).

Чиқариш ҳажмидан катъи назар акцияларнинг кейинги чиқарилиши дастлабки чиқарилган акциялар руйхатга олинган оғанда амалга оширилади.

Акциялар чиқарилишининг давлат томонидан руйхатга олинishi, эмитент томонидан барча зарурий ҳужжатлар илова қилинган ҳолда §физа тақдим қилган вақтдан бошлаб 30 кундан кечикмасдан амалга оширилади.

Чиқарилган акциялар давлат томонидан руйхатга олингандан кейин эмитентга қуйидагиларни берилади:

— акция чиқариш тўғрисидаги қарорнинг бир нусхаси (бир нусхаси Қимматли қоғозлар бозори фаолиятини мувофиқлаштириш ва назорат қилиш Марказида қолади, бир нусхаси Марказий депозитарийга берилади);

— чиқарилган акцияларга давлат идентификация тартиб раками берилган ва уни давлат руйхатига олинганлиги тўғрисидаги белгиси билан акциялар эмиссияси проспектининг (чиқариш анкетаси) нусхаси.

Акциялар чиқарилиши давлат томонидан руйхатга олингандан сунг эмитент икки ҳафта муддат ичида оммавий ахборот воситаларида акциялар

Примечание [У6]: Ном и ўзгарган

чиқарилиши тўғрисидаги ахборотларни чоп эттириш (маълумотларни очиш)га мажбур.

Ахборотлар қуйидагиларни ўзида жам этиши керак:

— чиқаришни давлат руйхатидан утказиш бўйича маълумотларни кушган холда акцияларни чиқариш тўғрисидаги маълумотлар;

— инвесторларни эмиссия рисоласи (чиқариш анкетаси) билан танишиш жойи ва тартиби (уларни жойлаштириш бошланишидан икки ҳафта олдиндан кечикмасдан);

— акцияларни эмиссия рисоласи (чиқариш анкетаси)даги ўзгаришлар тўғрисидаги маълумот — мазкур ўзгаришларни қимматли қоғозлар бозорини тартибга солиш бўйича ваколатли давлат органи томонидан руйхатга олинган вақтдан бошлаб икки иш кунидан кечикмасдан.

Маълумотларни очишдан ташқари эмитент бир йил ичида эмиссия қилинган акцияларни ўзининг таъсисчилари ўртасида жойлаштиришни амалга оширишга мажбур.

Акциядорлик жамиятлари ташкил қилинганда акциялар унинг таъсисчилари томонидан номинал қиймати бўйича тўланади ва акцияларнинг биринчи марта чиқарилиши таъсисчилар ўртасида жойлаштирилиши керак.

Акцияларни чиқарувчи (сотувчи) эмитент — жамият акцияларни эмиссияси ва жойлаштириш билан боғлиқ операцияларни қуйидаги счётлардан фойдаланиб акс эттиради:

— 8310 «Оддий акциялар»;

— 8320 «Имтиёзли акциялар»;

— 4610 «Устав капиталига таъсисчиларнинг улушлари бўйича карзи».

Акцияларни чиқариш ва жойлаштириш билан боғлиқ харажатлармолиявий фаолият бўйича харажатлар таркибига кушилади.

Депозитарийларнинг хизмат ҳақи бошқа операцион харажатлар таркибига кушилади.

Акция билан боғлиқ операциялар эмитент — акциядорлик жамиятининг бухгалтерия ҳисобида қуйидаги ёзувлар билан акс эттирилади:

а) жамият руйхатдан утганда таъсисчиларнинг устав капиталидаги карзи (акцияларнинг номинали бўйича умумий қийматига) акс эттирилади:

дебет 4610 «Устав капиталига таъсисчиларнинг улушлари бўйича карзи» счёти;

кредит 8310 «Оддий акциялар» счёти; кредит 8320 «Имтиёзли акциялар» счёти;

б) устав капиталига таъсисчиларнинг улушлари бўйича карзи копланди:

дебет 5110 «Хисоб-китоб счёти» счёти; дебет 5010 «Миллий валютадаги пул мабларлари» счёти; дебет материалларни ҳисобга олувчи

счётлар (1000); дебет 0820 «Асосий воситаларни харид қилиш» счёти; дебет 0830 «Номоддий активларни харид қилиш» счёти; кредит 4610 «Устав капиталига таъсисчиларнинг улушлари бўйича қарзи» счёти.

Эмитент — акциядорлик жамиятининг акцияларни чиқариш ва жойлаштириш билан боғлиқ харажатлари қуйидаги бухгалтерия ёзувлари билан акс эттирилади:

дебет 9630 «Қимматли қоғозларни чиқариш ва таркатиш бўйича харажатлар» счёти;

кредит 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти ва бошқалар.

Эмиссиявий қимматли қоғозларнинг чиқарилишини давлат руйхатидан утказишда эмитент мазкур чиқарилишдаги эмиссиявий қимматли қоғозлар номинал қийматининг 0,01 фоизи миқдорида республика бюджетига йигим тўлайди:

дебет 9430 «Бошқа операцион харажатлар» счёти; кредит 6410 «Бюджетга тўловлар бўйича қарз (турлари бўйича)» счёти.

М и с о л . Ёпик акциядорлик жамияти (ЁАЖ) учта таъсисчи томонидан таъсис этилган. ЁАЖнинг устав капитали — 600 млн сум (413 793 \$,\$ учун доллар курси 1450 сум). У 60 000 дона оддий акциялар ажрагилган. Акцияларнинг номинал қиймати — 10 000 сум. ЁАЖ таъсис этилганда акциялар номинал қиймати бўйича жойлаштирилиши ва пул мабларлари билан тўланиши таъсис ҳужжатларида айтиб утилган. Таъсисчилар ўртасида акциялар қуйидаги шаклда тақсимланган: таъсисчи

11. И. Сафаровга — 40 % акциялар, таъсисчи А.М. Долматовга — 35 % акциялар, таъсисчи К.М. Лавровга — 25 % акциялар тегишли. Акциялар жойлаштирилганда таъсисчилар томонидан уларнинг 50 % қиймати тўланган, қолган 50 % акцияларни чиқариш руйхатга олингандан кейин уч ой утиб тўланган.

Бухгалтерия ҳисобида аналитик ҳисобни шундай ташкил қилиш керакки, у ЁАЖ таъсисчилари бўйича ахборотни капитални шаклланиш босқичлари ва акцияларни турлари бўйича жамлашни таъминлаб берсин. 8310 «Оддий акциялар» счётини Счётлар режасида назарда тутилмаган, лекин устав капиталини шаклланишини тўғри акс эттириш учун зарур бўлган қуйидаги счётларга ажратиш лозим:

8310 «Оддий акциялар — эълон қилинган» — акцияларни чиқариш тўғрисидаги қарорга мувофиқ жойлаштиришга мулжалланган акцияларнинг номинал қийматини акс эттириш учун;

8311 «Оддий акциялар — обуна капитали» — обуна бўлинган акцияларни ҳисобга олиш учун;

8312 «Оддий акциялар — тўланган капитали» — таъсисчилар томонидан қиймати тўланган акцияларни акс эттириш учун.

8311 «Оддий акциялар — обуна капитали» ва 8312 «Оддий акциялар — тўланган капитали»ни таъсисчилар кесимида ҳам тақдим этиш мумкин, масалан:

8311-1 «Оддий акциялар — И.И. Сафаровнинг обуна капитали»;

Примечание [U7]: ЁАЖлар йўқ

8311-2 «Оддий акциялар — А.М. Долматовнинг обуна капитали»;
8311-3 «Оддий акциялар— К.М. Лавровнинг обуна капитали».

0311-5 «Ўздин» акциялар К.М. Лавровнинг 50% ула капитали».				
№	Хўжалик операцияларининг мазмуни	Суммаси, минг сўм	Счётларнинг боғланиши	
			дебет	кредит
ЁАЖнинг давлат руйхатидан утган санасига				
1	Таъсис ҳужжатларига мувофиқ ЁАЖнинг устав капитали акс эттирилади	600 000	4610	8310
Акцияларни 50 % қиймати тўланиш санасига				
2	И. И. Сафаровнинг тўлови акс эттирилган. Акциянинг қийматининг 50 % (600 000 x 0,4 x 0,5)	120 000	5110	4610
3	А.М. Долматовнинг тўлови акс эттирилган. Акциянинг қийматининг 50 % (600 000 x 0,35 x 0,5)	105 000	5110	4610
4	К. М. Лавровнинг тўлови акс эттирилган. Акциянинг қийматининг 50 % (600 000 x 0,35 x 0,5)	75 000	5110	4610

	Хўжалик операцияларининг мазмуни	Суммаси, минг сўм	Счёtlарнинг боғланиши	
			дебет	кредит
Акцияларни чиқариш тўғрисидаги ҳисобот тасдиқланиш санасига				
	И.И. Сафаров обуна бўлган ва тўлаган акцияларнинг қиймати акс эттирилади	240 000 120 000	8310 8311-1	8311 8312
	А.М. Долматов обуна бўлган ва тўлаган акцияларнинг қиймати акс эттирилади	210 000 105 000	8310 8311-2	8311 8312
	К.М. Лавров обуна бўлган ва тўлаган акцияларнинг қиймати акс эттирилади	150 000 75 000	8310 8311-3	8311 8312
Акцияларни чиқариш тўғрисидаги ҳисобот тасдиқланиш санасига				
	И.И. Сафаровнинг акциялар қийматини колган қисмини тўлови акс эттирилади (240 000 — 120 000)	120 000	5110 8311-1	4610 8312-1
	А.М. Долматовнинг акциялар қийматини колган қисмини тўлови акс эттирилади (210 000 — 105 000)	105 000	5110 8311-2	4610 8312-2
	К.М. Лавровнинг акциялар қийматини колган қисмини тўлови акс эттирилади (150 000 — 75 000)	75 000	5110 8311-3	4610 8312-3

Акцияларни биринчи марта (биринчи эгаларига сотилишида) номинал қийматидан юкори нархда сотилишидан эмиссия даромади юзага келади ва уларни ҳисобга олиш учун махсус 8410 «Эмиссия даромади» счёти назарда тутилган.

8410 «Эмиссия даромади» счётининг кредити бўйича биринчи марта (биринчи эгаларига) сотилишда акцияларни номинал қийматидан ортган сумма ҳисобга олинади. У фойда солиғи, ягона солиқ тўловини ҳисоблаш объекти бўлиб ҳисобланмайди.

8410 «Эмиссия даромади» счётининг кредити бўйича мазкур суммаларни сотиб олинган хусусий акцияларни бекор қилишда сотиб олиш қиймати ва номинал қиймати ўртасидаги фаркни коплаш учун ишлатилиши ҳисобга олинади.

Акциядорлик жамиятининг эмиссия даромади қуйидагича акс эттирилади:

дебет 5010 «Миллий валютадаги пул мабларлари» счёти; дебет 5110 «Х,исоб-китоб счёти» счёти;

кредит 4610 «Устав капиталига таъсисчиларнинг улушлари бўйича карзи» счёти;

кредит 8410 «Эмиссия даромади» счёти.

Мисол. ОАЖ номинал қиймати 10 000сум бўлган 10 000 дона акция чикаради. Улар бир дона акциянинг нархи 10 500 сум қилиб сотилган.

Жамиятнинг эмиссия даромади 5 000 минг сумни $[(10\,500 - 10\,000) \times 10\,000]$ ташкил этади.

№	Хўжалик операцияларининг мазмуни	Суммаси,	Счётларнинг боғланиши	
		минг сўм	дебет	кредит
	ЁАЖнинг давлат руйхатидан утган санасига			
1	Акцияларни номинал қийматидан юкори нархда сотилиши акс эттирилади	100 000 5000	5010 5110	4610 8410

Акциядорлик жамиятининг устав капитали чет эл валютасида шаклланган холларда таъсис ҳужжатларини руйхатдан утказиш вақтидаги валюта курси билан устав капиталига улушларнинг ҳақиқатда киритиш вақтидаги валюта курсининг хар хил бўлиши натижасида курс фарки келиб чикади. Бундай курс фарклари 8420 «Устав капиталини шакллантиришдаги курс фарки» счётида ҳисобга олинади.

Салбий курс фарклари 8420 «Устав капиталини шакллантиришдаги курс фарки» счётининг дебетиде олдинги ижобий курс фарклари миқдорида ҳисобга олинади. Устав капиталини шаклланишида салбий курс фаркини ижобий курс фаркидан ошиб кетган суммалари молиявий фаолият бўйича харажатларга олиб борилади.

Мисол. Таъсис ҳужжатларига мувофиқ ОАЖ (чет эл инвестицияси мавжуд бўлган корхона)нинг устав капитали 400 минг АҚШ долларини

ташқил этади. Чет эллик таъсисчининг улуши 100 % га тенг. Улуш сифатида қиймати 350 минг АҚШ доллари бўлган асбоб-ускуна ва 50 минг АҚШ доллари миқдорида пул маблағи киритилган.

Доллар курси қуйидагича бўлган:

хужжатларни руйхатдан утказиш санасига — 1 450 сум;

асбоб-ускуналар ва пул мабларлари киритилган санага — 1 465 сум.

№	Хўжалик операцияларининг мазмуни	Суммаси, минг сўм	Счёtlарнинг боғланиши	
			Дебет	кредит
ОАЖнинг давлат руйхатидан ўтказиш санасига				
1	Таъсис ҳужжатларига мувофиқ ОАЖнинг устав капитали акс этирилади (400 x 1 450)	580 000	4610	8310
Акцияларнинг қийматини тўлаш (асбоб-ускуналар ва пул маблағлари киритиш) санасига				
3	Акцияларнинг қиймати улуш сифатида асбоб-ускуна билан тўлаш курс фарқи акс этирилади 1(1465 — 1450) x 350]	507 500 5 250	0820	4610 8420
	Акцияларнинг қийматини тўлаш курс фарқи акс этирилади 1(1465 - 1450) x 350]	72 500 75	5210	4610 8420
4	Устав капиталига улуш сифатида киритилган асбоб-ускуналар фойдаланишга киритилганда	512 750	0130	0820

Чет эл валютасида акс эттирилган устав капитали оширилганда (қайтирилганда) бухгалтерия ҳисоби мақсадида устав капиталининг фақат оширилган (камайтирилган) қисми таъсис хужжатларига тегишли ўзгартиришлар руйхатдан утказилган санадагн Марказий банк курси бўйича миллий валютага қайта ҳисобланади.

Акциядорлик жамиятлари хусусий акцияларини сотиб олиши мумкин. Одатда бўлар қуйидаги сабаблар билан асосланади:

- акция курсини сақлаб туриш;
- қолган ҳар бир акцияга дивидендларни ошириш;
- акцияларни ўзининг ходимлари ўртасида жойлаштириш;
- қолган акцияларни номинал қийматини ошириш;
- назорат ўрнатиш учун акцияларни бошқа корхоналар

томонидан сотиб олинишини олдини олиш.

Акциядорлик жамияти томонидан хусусий акцияларни сотиб олиш факти улар томонидан молиявий қуйилмаларни амалга оширишни эмас, балки мабларларни хусусий манбаларини камайтишини намоён қилади. Сотиб олинган хусусий акциялар ҳисоби қуйидаги бир номдаги контрпассив счётларда юритилади:

8610 «Сотиб олинган хусусий акциялар— оддий»;

8620 «Сотиб олинган хусусий акциялар — имтиёзли».

Устав капиталига контрпассив счёти сифатида улар акциядорлик жамиятининг хусусий капиталини камайтиради ва балансида устав капитали миқдоридан чиқариб ташланиши керак. Хусусий акцияларни харид қилиш натижаси бўлиб активлар ва акционер капиталининг ка майиши ҳисобланади.

Акциядорлик жамияти томонидан сотиб олинган хусусий акциялар жамият томонидан белгиланган барча жараёнлар (таъсис ҳужжатлари ни қайта руйхатдан утказиш) бажарилгандан кейин тугатилиши мумкин. Яъни акциядорлик жамиятининг устав капитали сотиб олинган акцияларнинг номинал қийматига уларни тугатиш йули билан камаяди.

Сотиб олинган хусусий акциялар бошқа сармоядорларга хаттоки номинал қийматидан паст нархга сотилиши мумкин. Акцияларни биринчи эмиссиясида бунга рухсат этилмайди.

Акциядорлик жамияти томонидан хусусий акцияларини сотиб олиш, тугатиш ва сотиш бўйича операциялар бухгалтерия ҳисобида куйидаги ёзувлар билан акс эттирилади:

а) акциядорлик жамияти томонидан хусусий акцияларни сотиб олиш акс эттирилади:

дебет 8610 «Сотиб олинган хусусий акциялар — оддий» счёти;

дебет 8620 «Сотиб олинган хусусий акциялар — имтиёзли» счёти;

кредит 5010 «Миллий валютадаги пул мабларлари» счёти;

кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти;

кредит 6620 «Чиқиб кетаётган таъсисчиларга улушлари бўйича қарз» счёти;

б) сотиб олинган хусусий акциялар тугатилиши (номиналдан паст) акс эттирилади:

— сотиб олиш қийматига:

дебет 8310 «Оддий акциялар» счёти;

дебет 8320 «Имтиёзли акциялар» счёти;

кредит 8610 «Сотиб олинган хусусий акциялар — оддий» счёти;

кредит 8620 «Сотиб олинган хусусий акциялар — имтиёзли» счёти;

— номинал қийматдан паст бўлган фаркка:

дебет 8310 «Оддий акциялар» счёти; дебет 8320 «Имтиёзли акциялар» счёти;

кредит 9590 «Молиявий фаолиятнинг бошқа даромадлари» счёти;

в) сотиб олинган хусусий акциялар тугатилиши (номиналдан юкори) акс эттирилади:

— номинал қийматига:

дебет 8310 «Оддий акциялар» счёти;

дебет 8320 «Имтиёзли акциялар» счёти;

кредит 8610 «Сотиб олинган хусусий акциялар — оддий» счёти;

кредит 8620 «Сотиб олинган хусусий акциялар — имтиёзли» счёти;

— номинал қийматдан юкори бўлган фаркка:

дебет 8410 «Эмиссион даромад» счёти;

дебет 9690 «Молиявий фаолият бўйича бошқа харажатлар» счёти;
 кредит 8610 «Сотиб олинган хусусий акциялар — оддий» счёти;
 кредит 8620 «Сотиб олинган хусусий акциялар — имтиёзли» счёти;
 г) сотиб олинган хусусий акцияларни сотиб олиш қийматидан юкори нархда сотилиши акс эттирилади:

— сотиб олиш қийматига:

дебет 5010 «Миллий валютадаги пул мабларлари» счёти;

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти;

кредит 8610 «Сотиб олинган хусусий акциялар— оддий» счёти;

кредит 8620 «Сотиб олинган хусусий акциялар — имтиёзли» счёти;

— сотиб олиш қийматидан юкори бўлган фаркка:

дебет 5010 «Миллий валютадаги пул мабларлари» счёти;

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти;

кредит 9590 «Молиявий фаолиятнинг бошқа даромадлари» счёти;

д) сотиб олинган хусусий акцияларни сотиб олиш қийматидан паст нархда сотилиши акс эттирилади:

— сотиш қийматига:

дебет 5010 «Миллий валютадаги пул мабларлари» счёти;

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти;

кредит 8610 «Сотиб олинган хусусий акциялар— оддий» счёти;;

кредит 8620 «Сотиб олинган хусусий акциялар — имтиёзли» счёти;

— сотиб олиш қийматидан паст бўлган фаркка:

дебет 9690 «Молиявий фаолият бўйича бошқа харажатлар» счёти;

кредит 8610 «Сотиб олинган хусусий акциялар — оддий» счёти;

кредит 8620 «Сотиб олинган хусусий акциялар — имтиёзли» счёти.

Сотиб олинган акциялар сотиб олиш қийматидан паст нархда сотилганда ва 8410 «Эмиссия даромади» счётидаги суммалар камлик килганда акциядорлик жамияти зарар кўради ҳамда уларни молиявий фаолият бўйича бошқа харажатлар таркибида акс эттиради.

М и с о л. Акциядорлик жамияти акциядорлардан номинал қиймати 10 000 сум бўлган 10 000 дона хусусий оддий акцияларни ҳар бирини 11 000 сумдан сотиб олди.

Акцияларни сотиб олиш акциядорларнинг умумий йиғилишининг қарорига мувофиқ устав капиталини камайтириш мақсадида амалга оширилган. Сотиб олишдан кейин акциялар тугатилади ва жамиятнинг устави қайта рўйхатдан ўтказилади. Жамиятда эмиссия даромади йўқ. Бухгалтерия ҳисобида қуйидаги ёзувлар қилинади:

Т/р	Хўжалик операцияларининг мазмуни	Суммаси, минг сўм	Счётларнинг боғланиши	
			дебет	кредит
1	Хусусий оддий акцияларни сотиб олиш акс эттирилади	110 000	8610	5110

2	Сотиб олинган хусусий акцияларни тугатилиши (номинал қиймати бўйича) акс эттирилади	100 000	8310	8610
3	Номиналдан юқори киём фарқи харажатларга ҳисобдан чиқарилади	10 000	9690	8610

1.1. Акциялар билан боғлиқ операцияларни инвестордаги ҳисоби

Сотиб олинган акциялар харидорда молиявий инвестициялар сифатида кўрилади.

Улар харид қиймати бўйича баҳоланади ва бу қийматга брокерлар хизмати учун тўланган ҳақ, банк хизмати учун тўловлар, божлар ва бошқа харажатлар киритилади.

Акция — инвестицияларни харид қилиш инвесторнинг бухгалтерия ҳисобида инвестор учун депозитарийда очилган депо счётида кирим ёзуви амалга оширилган сана бўйича акс эттирилади.

Жамиятни таъсис этиш (ташқил этиш)да харид қилинган акциялар куйидаги ёзувлар билан акс эттирилади:

а) пул маблағлари билан улуш киритилганда:

дебет 0610 «Қимматли қоғозлар» счёти;

дебет 5810 «Қимматли қоғозлар» счёти (тез сотиладиган акцияларни, яъни зарурат бўлганда тезда пул маблағларига айлантириш мумкин бўлган акцияларни харид қилганда. Бундай акциялар бир йилгача бўлган муддатга харид қилинади);

кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти;

б) мол мулк билан улуш киритилганда:

дебет 0610 «Қимматли қоғозлар» счёти;

дебет 5810 «Қимматли қоғозлар» счёти;

кредит 9210 «Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши» счёти; кредит 9220 «Бошқа активларнинг чиқиб кетиши» счёти.

Агар харид қилинган акцияларни сотиб олиш қиймати номинал қийматидан юқори бўлса, харид қилинган вақт билан қоплаш (сотиш) вақтигача бўлган давр давомида сотиб олиш ва номинал қиймат ўртасидаги фарқ суммасини қисмларини ҳисобдан чиқариш амалга оширилади:

дебет 9690 «Молиявий фаолият бўйича бошқа харажатлар» счёти;

кредит 0610 «Қимматли қоғозлар» счёти.

Акцияларни қопланиш вақтида 0610 «Қимматли қоғозлар» счётида ҳисобга олинган баҳоси номинал қийматига тўғри келиши керак.

Мисол. Корхона суммаси 22 млн сум бўлган 2 000 дона акцияни харид қилди. Акцияларнинг номинал қиймати 10 минг сум. Корхона мазкур акциялар пакетини 15 ой утгандан кейин сотишни режалаштирган.

Акцияларни сотиб олиш нархи ва номинал қиймати ўртасидаги фарқ 2 млн сўми [(11 000 - 10 000) x 2 000] ташқил этади. У 15 ой

давомида молиявий фаолият бўйича харажатларга ҳисобдан чиқарилиши керак.

№	Хўжалик операцияларининг мазмуни	Суммаси, Минг сўм	Счётларнинг боғланиши	
			дебет	кредит
1	Инвестиция — акция акс этирилади	22 000	0610	5110
2	Хар ойда 15 ой давомида акцияларнинг сотиб олиш нархи ва номинал қиймат ўртасидаги фарқни қисмлари тенг равишда (бир метёрда) ҳисобдан чиқарилади (2 000 / 15)	133 333	9690	0610

Агар корхона томонидан харид қилинган акцияларни сотиб олиш қиймати номинал қийматидан паст бўлса, харид қилинган вақт билан коплаш (сотиш) вақтигача бўлган давр давомида сотиб олиш ва номинал қиймат ўртасидаги фарқ суммасини қисмларини қўшимча ҳисоблаш амалга оширилади. Бунда қуйидаги ёзувлар қилинади:

дебет 0610 «Қимматли қоғозлар» счёти;

кредит 9690 «Молиявий фаолиятнинг бошқа даромадлари» счёти.

Бу ҳолда ҳам акцияларни копланиш вақтида 0610 «Қимматли қоғозлар» счётида ҳисобга олинadиган баҳоси номинал қийматига тўғри келиши керак.

Мисол. Корхона суммаси 18 млн сум бўлган 2000 дона акцияни харид қилди. Акцияларнинг номинал қиймати 10 минг сум. Корхона мазкур акциялар пакетини 15 ой утгандан кейин сотишни режалаштирган.

Акцияларни номинал қиймати ва сотиб олиш нархи ўртасидаги фарқ 1 млн сумни $[(10\,000 - 9\,000) \times 2\,000]$ ташкил этади. Ўз навбатида у 15 ой давомида тенг улушларда молиявий фаолиятнинг даромадларига ҳисобдан чиқарилиши керак.

№	Хўжалик операцияларишшг мазмуни	Суммаси минг сўм	Счётларнинг боғланиши	
			дебет	кредит
1	Инвестиция — акция акс этирилади	18 000	0610	5110
2	Хар ойда 15 ой давомида акцияларнинг сотиб олиш нархи ва номинал қиймат ўртасидаги фарқни қисмлари тенг равишда (бир метёрда) ҳисобдан чиқарилади (2 000 / 15)	133 333	0610	9590

Узоқ муддатли активлар сифатида тасниф этилган акцияларга инвестициялар харид қилингандан кейин қуйидаги усулларнинг бири бўйича балансда:

— харид қиймати бўйича;

- қайта баҳолашни ҳисобга олган қиймат бўйича;
- харид қиймати ва бозор қийматининг умумий инвестициялар усули бўйича аниқланган энг кам баҳоси бўйича ҳисобга олинади.

Узоқ муддатли инвестицияларни қайта баҳолашнинг амалга ошириш даврийлиги корхонанинг ҳисоб сиёсатида аниқланган бўлиши керак.

Қисқа муддатли инвестицияларга кирадиган қимматли қоғозларни сотиб олиш бўйича операциялар ҳисобда узоқ муддатли қимматли қоғозларга ухшаш тарзда акс эттирилади.

Акция мурожаат қилиш муддатига эга бўлмайди, шунинг учун сотиб олиш нархи ва номинал қиймати ўртасидаги фаркни ҳисобдан чиқариш муддатини инвестор ўзи аниқлаши керак.

Мисол. Корхона 100 дона, номинал қиймати 10 000 сум бўйича харид қилган қимматли қоғоз — акцияни қайта баҳолашни амалга оширади. Акцияларни қайта баҳолаш вақтидаги бозор қиймати 11 200 сумни ташкил этади.

Корхонанинг ҳисоб сиёсатида акциялар қайта баҳоланган қиймат бўйича ҳисобга олиниши назарда тутилган.

Акциялар қийматининг усиш суммаси резерв капиталининг таркибида 8510 «Узоқ муддатли активларни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар» счётида ҳисобга олинади.

№	Хўжалик операцияларининг мазмуни	Суммаси, минг сўм	Счётларнинг боғланиши	
			дебет	кредит
1	Акцияларни харид қилиш номинал қиймати бўйича акс эттирилади	1 000	0610	5110
2	Акциялар қийматининг ўсиш суммаси акс эттирилади $(11\,200 - 10\,000) \times 100$	120	0610	8510

8.2. Корпоратив облигацияларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартиби

Облигацияларни чиқариш, руйхатдан ўтказиш ва сотиш «Корпоратив облигацияларни чиқариш, давлат руйхатидан ўтказиш ва улар бўйича қарзларни узиш тартиби тўғрисида»ги Низомга (2002 йил 10 июлда 1158-сон билан руйхатга олинган) мувофиқ амалга оширилади.

Облигациялар нақдсиз ва нақд шаклда чиқарилиши мумкин. Нақдсиз шаклдаги облигациялар операцияга депозитарийнинг ҳисобга олиш регистрларидаги ёзувлар тарзида, нақд шаклида — КОФ03 сертификат шаклида чиқарилади.

Қимматли қоғозларнинг чиқарилиш шакли қонун ҳужжатларига мувофиқ қимматли қоғозлар чиқариш тўғрисидаги қарорда белгиланади.

Нақд облигациялар қуйидаги мажбурий реквизитлардан иборат бўлиши шарт (лотин алифбосига асосланган давлат тилида):

- эмитентнинг фирма номи ва жойлашган манзили;
- қимматли қоғознинг номи — «OBLIGATSIA»;

- облигация бланкасининг тартиб раками ва серияси;
- облигациянинг тури (оддий, ютукли, фоизли ва бошқалар);
- облигациянинг номинал қиймати;
- чиқарилган облигацияларнинг давлат томонидан рўйхатга олинган санаси ва давлат идентификация тартиб раками;
- даромаднинг фоизли ставкаси (агар у чиқариш бўйича қарорда кўзда тутилган бўлса);
- эмитентнинг раҳбари ва бош бухгалтернинг имзоси;
- юридик шахснинг фирма номи ёхуд облигациялар ушловчи жисмоний шахснинг фамилияси, исми, отасининг исми (номига ёзилган облигациялар учун);
- тиражларни, ўйинларни ўтказиш шартлари (ютукли облигациялар учун);
- облигацияга нисбатан чиқарилган товарнинг номини кўрсатиш (мақсадли облигациялар учун);
- облигацияларнинг қарзларини узиш шартлари.

Облигацияга фоизлар тўлаш учун купонли варак илова қилиниши мумкин. Фоизлар тўлаш учун купон қуйидаги асосий реквизитлардан иборат бўлиши керак:

- купоннинг тартиб раками;
- облигациянинг тартиб раками ва серияси;
- эмитентнинг номи;
- давлат идентификация тартиб раками;
- фоизлар тўлашнинг даврийлиги (санаси);
- ваколатли шахсларнинг имзолари ва эмитентнинг муҳри.

Эмитент — жамият томонидан облигацияларни биринчи эгаларига сотиш облигацияларни жойлаштириш деб номланади. У Фуқаролик-ҳуқуқий шартномага асосан амалга оширилади ва облигацияларни тўлиқ тўлаш шартларини назарда тутади.

Облигациялар чегараланмаган инвесторлар доираси ўртасида очик обуна бўлиш (очик жойлаштириш) йули билан ва олдиндан аниқ бўлган чегараланган инвесторлар доираси ўртасида ёпик обуна бўлиш (хусусий жойлаштириш) йўли билан жойлаштирилиши мумкин.

Кейинчалик облигациялар айланиши ва сотиш, сотиб олиш, айир-бошлаш ҳамда облигациянинг эгасини алмашишига олиб келадиган бошқа ҳаракатлар объекти бўлиши мумкин.

Облигацияларни очик обуна бўлиш ва ёпик обуна бўлиш йули орқали жойлаштиришда ҳужжатларни тақдим қилишда эмиссия хажми энг кам иш ҳақи миқдорининг 25 минг мартасидан кўп бўлса, давлат томонидан рўйхатга олиш эмиссия проспектини рўйхатга олиш йўли орқали амалга оширилади. Бошқа ҳолларда эса давлат томонидан рўйхатга олиш чиқариш анкетасини рўйхатга олиш орқали амалга оширилади.

Облигацияларни чиқариш тўғрисидаги қарор Кузатув кенгаши томонидан қабул қилинади, агар жамиятнинг уставида бошқа ҳолат кўзда тутилмаган бўлса. Облигацияларни чиқариш тўғрисидаги қарорда эмитент

томонидан чиқарилган облигацияларнинг шундай улуши белгиланиши мумкинки, улар жойлаштирилмаган ҳолда облигацияларнинг чиқарилиши амалга оширилмаган деб ҳисобланади. Ушбу улуш чиқарилган облигацияларнинг умумий ҳажмининг 60 фоизидан кам бўлмаган миқдорда аниқланиши мумкин. Бунда облигацияларни чиқариш бўйича қарорда, облигацияларни чиқариш амалга оширилмаган ва чиқарилган облигацияларнинг белгиланган улуши жойлаштирилмаган ҳолларда, облигациялар учун ҳақ тўлаш сифатида эмитент томонидан олинган маблағларни қайтариш тартиби кўзда тутилиши керак.

Ёпик обуна бўлиш йўли орқали жойлаштириладиган облигациялар чиқариш бўйича қарорда, ушбу қарорга мувофиқ эмитент жойлаштирилиши керак бўлган шахслар доираси аниқланиши шарт.

Облигациялар чиқариш (эмиссияси) ўз ичига қуйидаги босқичлар- ни олади:

- а) Кузатув кенгаши томонидан облигациялар чиқариш бўйича қарор қабул қилиш;
- б) эмиссия рисоласини ёхуд облигациялар чиқариш анкетасини тайёрлаш ва тасдиқлаш;
- в) облигацияларнинг чиқарилишини давлат томонидан руйхатга олиш;
- г) руйхатга олувчи орган томонидан ҳисобга куйиш мақсадида облигацияларнинг чиқарилишини тасдиқловчи ҳужжатларнинг асл нусхаларини Марказий депозитарийга юбориш;
- д) облигациялар сертификатларини тайёрлаш (нақд облигациялар чиқариладиган бўлса);
- е) облигацияларнинг чиқарилиши тўғрисидаги маълумотларни чоп этиш йўли орқали ахборотларни очиш;
- ж) руйхатга оладиган органга облигациялар чиқарилишининг якунлари тўғрисида ҳисоботни тақдим этиш;
- з) облигациялар чиқарилишининг якунлари тўғрисидаги ахборотларни очиш.

Облигациялар:

- оддий ва ютукли;
- фоизли ва фоизсиз (мақсадли) қилиб чиқарилиши мумкин.

Оддий облигациялардан даромад куйидагилардан ташкил топади:

- а) чиқариш шартларида белгиланган номинал қиймат бўйича белгиланган муддатларда қарзни узиш ва белгиланган фоизларни тўлаш ҳисобидан (фоизли облигациялар);
- б) номинал қиймати бўйича белгиланган муддатда қайтариш ҳисобига, бунда фойда облигацияларнинг номинал қиймати ва уларнинг жойлаштириш нархи ўртасидаги фарқ сифатида белгиланади (дисконт облигациялар).

Номинал қийматга дисконт ёки фоиз кўринишида фойдага қўшимча равишда белгиланган ютукли облигациялар чиқаришда, мунтазам (доимий) равишда ўтказиладиган тиражлар бўйича ютук кўринишида тўла-

надиган даромад белгиланиши керак. Даромади фақат мунтазам равишда ўтказиладиган тиражлар кўринишида белгиланадиган облигациялар чиқариш таъкикланади.

Мақсадли (фоизсиз) облигациялар бўйича даромад товар (хизмат) кўринишида белгиланади. Мақсадли облигацияларнинг мажбурий реквизи́та бўлиб қайси товарга (хизматга) нисбатан чиқарилганлигини кўрсатилиши ҳисобланади.

Ўзбекистон Республикасининг қонун ҳужжатлари билан таъкикланмаган бошқа турдаги облигацияларни муомалага чиқаришга рухсат бериллади.

Облигацияларнинг чиқарилиши давлат томонидан рўйхатга олингандан сўнг эмитент қуйидагиларга мажбур:

- икки ҳафта муддат ичида облигацияларнинг чиқарилиши тўғрисидаги маълумотларни ОАВда чоп этиш йўли билан очиши;

- уч ой муддат ичида рўйхатга оладиган орган билан келишилган ҳолда (накд ҳолда чиқаришда) намунага мувофиқ облигацияларни тайёрлаши.

Облигацияларнинг жойлаштириш муддати облигациялар эмиссияси рисоласи (чиқариш анкетаси)да белгиланади, лекин чиқарилган облигациялар давлат рўйхатидан ўтказилган санадан бошлаб 1 йил муддатдан ошиб кетмаслиги керак.

Чиқарилган облигациялар эмитент томонидан турли нархларда жойлаштирилиши мумкин (облигацияларнинг жойлаштириш нархи эмитент томонидан аниқ белгиланган ҳоллар бундан мустасно).

Эмиссия рисоласида (чиқариш анкетаси) облигацияларни жойлаштиришнинг рақамлардаги тахминий нархи (нархлари) ёхуд жойлаштириш нархларининг (нархини) белгилаш тартиби белгиланади.

Жойлаштириш нархларининг (нархини) белгилаш тартиби ўзгарувчан миқдорли формула қурилишида белгиланиши мумкин, яъни:

- аниқ хорижий валюта курсини ўзгаришидан;
- қимматли қоғозлар савдосини ташкил қилувчиларда қимматли қоғозлар коти́ровкасини ўзгаришидан;
- савдо натижаларидан, шунингдек бошқа омиллардан (аукцион, конкурс).

Облигацияларнинг жойлаштириш нархини белгилаш тартиби ушбу тартибдаги кўрсатилган кўрсаткичлар (омиллар)нинг ўзгаришига боғлиқ ҳолда жойлаштиришнинг муддати давомида белгиланган барча санага облигацияларнинг жойлаштириш нархини белгилаш имконини бериши керак.

Облигацияларнинг эмиссия рисоласи (чиқариш анкетаси)да уларнинг номинал қийматидан (дисконт облигациялар) паст нархда жойлаштириш кўзда тутилиши мумкин.

Облигацияларнинг эмиссия рисоласи (чиқариш анкетаси)га ўзгаришлар ёки қўшимчалар киритиш, у давлат томонидан рўйхатга олингандан сўнг (уларни чиқариш яқунлари тўғрисидаги ҳисоботни тақдим

килгунча) куйидаги холларда рухсат берилади:

- эмиссия рисоласи (чиқариш анкетаси)да сезиларли ахамиятга эга бўлмаган ноаниқликлар ёхуд нотўғри маълумотлар аниқланганда;
- облигацияларнинг чиқариш шакли ўзгарганда.

Облигациялар бўйича карзларни тўлаш ва чиқариш бўйича мажбуриятларни бажариш, эмитент томонидан облигациялар эмиссия рисоласида (чиқариш анкетасида) белгиланган тартибда ва муддатларда амалга оширилади.

Эмитент қайтадан ташкил қилинган холларда, унинг облигациялар бўйича карзларини узиш мажбуриятлари Фуқаролик қонун ҳужжатларига мувофиқ унинг ҳуқуқий ворисига ўтади.

1.2. Корпоратив облигациялар билан боғлиқ операцияларнинг облигацияларни жамият — эмитентидаги ҳисоби

Облигацияларни чиқарувчи (сотувчи) эмитент — жамият облигацияларни эмиссияси ва жойлаштириш билан боғлиқ операцияларни куйидаги счётлардан фойдаланиб акс эттиради:

- 0960 «Дисконт (чегирма)лар бўйича узок муддатли кечиктирилган харажатлар» облигацияларни қопланиш даври давомида харажатларга тақсимланадиган облигацияларни номинал қийматидан паст нархда сотишдаги дисконт (чегирмалар) бўйича;

- 3220 «Дисконт (чегирма)лар бўйича кечиктирилган харажатлар» облигацияларни қопланиш даври давомида харажатларга тақсимланган облигацияларни номинал қийматидан паст нархда сотишдаги дисконт (чегирмалар) бўйича;

- 6220 «Мукофот (устама)лар кўринишидаги кечиктирилган даромадлар» облигацияларни қопланиш даври давомида даромадларга тақсимланадиган облигацияларни номинал қийматидан юқори нархда сотишдаги мукофот (устама)лар бўйича;

- 6830 «Тўланадиган облигациялар» ёки 7830 «Тўланадиган облигациялар» — олинган суммага;

- 9530 «Фоизлар кўринишидаги даромадлар» (9590 «Молиявий фаолиятнинг бошқа даромадлари»);

- 9610 «Фоизлар кўринишидаги харажатлар».

Хусусий қимматли қоғозларни чиқариш ва жойлаштириш билан боғлиқ харажатлар, хусусан қимматли қоғозлар эмиссия рисоласини тайёрлаш, варақлар(бланкалар)ни тайёрлаш ва харид қилиш, қимматли қоғозларни рўйхатдан утказиш ва шунга ўхшаш бошқа харажатлар молиявий фаолият бўйича харажатлар таркибига қўшилади.

Депозитарийларнинг хизмат ҳақи ҳамда республика бюджетига рўйхатга олиш йиғими тўлаш бошқа операцион харажатлар таркибига қўшилади:

дебет 9430 «Бошқа операцион харажатлар» счёти;

кредит 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти;

кредит 6410 «Бюджетга тўловлар бўйича карз (турлари бўйича)» счёти.

Облигацияларни номинал бўйича сотиш, карз бўйича фоизлар ҳисоблаш ва облигацияларни коплаш эмитентда қуйидаги бухгалтерия ёзувлари билан акс эттирилади:

а) облигацияларни номинал нархи бўйича сотиш акс эттирилади: дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти — келиб тушган пул мабларлари суммасига;

кредит 6830 «Тўланадиган облигациялар» счёти — келиб тушган пул мабларлари суммасига;

б) карз бўйича фоизлар ҳисобланади ва тўланади (облигацион карз шартлари бўйича ҳисоб-китобда):

дебет 9610 «Фоизлар қуринишидаги харажатлар» счёти;

кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти;

в) облигацияларни қопланиши:

дебет 6830 «Тўланадиган облигациялар» счёти;

кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти.

М и с о л. Акциядорлик жамияти ҳар бирининг номинал қиймати 100 минг сум бўлган 1 000 дона облигацияни жойлаштиради. Облигациялар номинал қиймати бўйича 12 ой муддатга, облигация қиймати ва йиллик 26 % дан келиб чиққан тўловлар бир вақтда қопланиши шарти билан тўлиқ жойлаштирилган.

Облигацияларни жойлаштириш ва уларни қиймати фоизлар билан бирга қопланиши бухгалтерия ҳисобида қуйидаги ёзувлар билан акс эттирилади:

№	Хўжалик операциялариинг мазмуни	Суммаси, минг сўм	Счётларнинг боғланиши	
			дебет	кредит
1	Облигацияларни номинал бўйича жойлаштирилганда пул маблағларини олиниши акс эттирилади	100 000	5110	6830
2	Облигацияларнинг қиймати қопланиши акс эттирилади	100 000	6830	5110
3	Облигацияларга фоиз тўлаш билан ҳисобланади	26 000	9610	5110

Облигацияларни мукофот билан сотиш (облигацияларнинг сотиш нархи унинг номинал қийматидан юқори) эмитент томонидан қуйидаги ёзувлар билан акс эттирилади:

а) облигацияларни номиналдан юқори нархи бўйича сотиш акс эттирилади:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти — келиб тушган пул маблағлари суммасига;

кредит 6830 «Тўланадиган облигациялар» счёти — облигациянинг номинал суммасига;

кредит 7830 «Тўланадиган облигациялар» счёти — облигациянинг номинал суммасига;

кредит 6220 «Мукофот (устама)лар кўринишидаги кечиктирилган даромадлар» счёти — мукофот (устама)лар суммасига;

кредит 7220 «Мукофот (устама)лар кўринишидаги узоқ муддатли кечиктирилган даромадлар» счёти — мукофот (устама)лар суммасига;

б) узоқ муддатли кечиктирилган даромадларнинг бир қисмини жорийга ўтказиш акс эттирилади:

дебет 7220 «Мукофот (устама)лар кўринишидаги узоқ муддатли кечиктирилган даромадлар» счёти;

кредит 6220 «Мукофот (устама)лар кўринишидаги кечиктирилган даромадлар» счёти;

в) жорий кечиктирилган даромадларнинг бир қисмини ҳисобдан чиқарилади (даромад ҳисобланади):

дебет 6220 «Мукофот (устама)лар кўринишидаги кечиктирилган даромадлар» счёти — мукофот (устама)лар суммасига;

кредит 9530 «Фоизлар кўринишидаги даромадлар» счёти.

Мисол. Акциядорлик жамияти ҳар бирининг номинал қиймати 100 минг сўм бўлган 1 000 дона облигацияни 12 ой муддатга жойлаштиради. Облигациялар 110 минг сўм нархи бўйича тўлиқ жойлаштирилган. Облигация қарзининг шарти бўйича облигация қиймати ва йиллик 26 % (номинал қийматдан)дан келиб чиққан тўловлар бир вақтда қопланиши назарда тутилган.

Облигацияларни номиналдан юқори нархлар бўйича жойлаштириш ва уларни қиймати фоизлар билан бирга қопланиши бухгалтерия ҳисобида қуйидаги ёзувлар билан акс эттирилади:

№	Хўжалик операцияларининг мазмуни	Суммаси, минг сўм	Счётларнинг боғланиши	
			дебет	кредит
1	Облигацияларни номиналдан юқори нарх бўйича жойлаштирилганда пул маблағларини олиниши акс эттирилади	100 000 10 000	5110	6830 6220
2	Номиналдан юқори нарх бўйича сотилган облигацияларни қопланиши муддати давомида даромад акс эттирилади	10 000	6220	9530
3	Облигацияларнинг қиймати қопланиши ва фоиз ҳисоблаш акс эттирилади	100 000 26 000	6830 9610	5110

Облигацияларни дисконт билан сотиш (облигацияларнинг сотиш нархи унинг номинал қийматидан паст) эмитент томонидан қуйидаги ёзувлар билан акс эттирилади:

а) облигацияларни номиналдан паст нархи бўйича сотиш акс эттирилади:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти — келиб тушган пул маблағлари суммасига;

дебет 0960 «Дисконт (чегирма)лар бўйича узоқ муддатли кечиктирилган харажатлар» счёти;

дебет 3220 «Дисконт (чегирма)лар бўйича кечиктирилган харажатлар» счёти;

кредит 6830 «Тўланадиган облигациялар» счёти — облигациянинг номинал суммасига;

кредит 7830 «Тўланадиган облигациялар» счёти — облигациянинг номинал суммасига;

б) узоқ муддатли кечиктирилган харажатларнинг бир қисмини жорийга ўтказиш акс эттирилади:

дебет 3220 «Дисконт (чегирма)лар бўйича кечиктирилган харажатлар» счёти;

кредит 0960 «Дисконт (чегирма)лар бўйича узоқ муддатли кечиктирилган харажатлар» счёти;

в) жорий. кечиктирилган харажатларнинг бир қисмини ҳисобдан чиқарилади:

дебет 9610 «Фоизлар кўринишидаги харажатлар» счёти;

кредит 3220 «Дисконт (чегирма)лар бўйича кечиктирилган харажатлар» счёти.

Мисол. Акциядорлик жамияти ҳар бирининг номинал қиймати 100 минг сум бўлган 1 000 дона облигацияни 12 ой муддатга жойлаштиради. Облигациялар 95 минг сум нархи бўйича тулик жойлаштирилган. Облигация қарзининг шарти бўйича облигация қиймати ва йиллик **III %** (номинал қиймат)дан келиб чиққан тўловлар бир вақтда қопланиши назарда тутилган.

Облигацияларни номиналдан паст нархлар бўйича жойлаштириш № уларни қиймати фоизлар билан бирга қопланиши бухгалтерия ҳисобида қуйидаги ёзувлар билан акс эттирилади:

№	Хўжалик операцияларининг мазмуни	Суммаси, Минг сўм	Счётларнинг боғланиши	
			дебет	кредит
1	Облигацияларни номиналдан паст нарх бўйича жойлаштирилганда пул маблағларини олиниши акс эттирилади	95 000 5 000	5110 3220	6830
2	Номиналдан юқори нарх бўйича сотилган облигацияларни қопланиши муддати давомида харажат акс эттирилади	5 000	9610	3220
3	Облигацияларнинг қиймати қопланиши ва фоиз ҳисоблаш акс эттирилади	95 000 26 000	6830 9610	5110

Бошқа маблағлар бўлмаган ҳолларда облигацияларни қоплаш резерв фонди ҳисобидан амалга оширилиши мумкин (Ўзбекистон Республикаси «Акциядорлик жамиятлари ва акциядорларнинг ҳуқуқларини химоя қилиш тўғрисида» Қонунининг 34-моддаси, 26.04.1996 й. № 223-1).

Бир нечта ҳолларда, хусусан эмитент — жамият ўзининг қарз маж-

буриятларини бажара олмаганда облигация эгаларига уларни оддий акцияларга алмаштириш йули билан таъсисчилар таркибига киришни таклиф киладилар.

Кўрсатилган операциялар бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

а) белгиланган муддатда эмитент — жамиятнинг акцияларига алмаштирилиши керак бўлган облигацион қарзларни жойлаштирилиши:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти;

кредит 6830 «Тўланадиган облигациялар» счёти;

кредит 7830 «Тўланадиган облигациялар» счёти;

б) белгиланган муддатда облигациялар эмитентнинг акцияларига алмаштириш йули билан қопланади:

дебет 6830 «Тўланадиган облигациялар» счёти;

дебет 7830 «Тўланадиган облигациялар» счёти;

кредит таъсисчиларга бўлган қарзни ҳисобга олувчи счётлар (6600);

в) облигацияларга алмаштириш йули билан жойлаштирилган қўшимча акциялар суммасига устав капиталини қўпайиши акс эттирилади (таъсис ҳужжатларига ўзгартиришлар давлат рўйхатидан ўтказилгандан кейинги ёзув):

дебет таъсисчиларга бўлган қарзни ҳисобга олувчи счётлар (6600);

кредит устав капиталини ҳисобга олувчи счётлар (8300).

Акцияларни алмаштириш йули билан жойлаштирилган акцияларнинг номинал қиймати билан акцияга алмаштирилган облигациянинг номинал қиймати ўртасидаги фарқ эмиссия даромадини ўзида намоён этади.

Олинган эмиссия даромадининг суммаси қуйидаги ёзув билан акс эттирилади:

дебет таъсисчиларга бўлган қарзни ҳисобга олувчи счётлар (6600);

кредит 8410 «Эмиссия даромади» счёти.

Облигацияларни харид қилиш харидорда молиявий инвестициялар сифатида қурилади. Улар брокерлар хизмати учун тўланган ҳақ, банк хизмати учун тўловлар, божлар ва бошқа харажатлар қўшиладиган харид қиймати бўйича баҳоланади.

Агар облигация тўлиқ ёки қисман уларни эмиссиясини амалга ошириш йўли билан харид қиланаётган бўлса, у ҳолда харид қиймати чиқарилган қимматли қоғозларнинг жорий қийматига тенг бўлади, яъни уларнинг номинал қийматига тенг бўлмайди.

Агар облигация тулик ёки қисман уларни бошқа активга айирбошлаш йули билан харид қилинаётган бўлса, у ҳолда унинг харид қиймати берилган активнинг жорий қийматига қараб аниқланади.

Харид қилгунгача бўлган давр учун фоизлар улушини ўз ичига олган харид қиймати бўйича облигацияларни харид қилиш сотувчига тўланган фоизлар миқдорини чиқариб ташлаб, харид қиймати бўйича ҳисобга олинади.

Облигацияларнинг харид қиймати билан қоплаш қиймати ўртасидаги

тафовут (дисконт ёки харид қилиш чоғида мукофот тарзида берилган мукофот) харид қилинган пайтдан бошлаб то қопланиш пайтигача бўлган давр давомида ҳисобдан чиқарилади.

Киска муддатли облигациялар:

- бозор қиймати;
- харид қиймати ва бозор қиймати каби икки қийматнинг энг

ками бўйича ҳисобга олиниши керак.

Агар қиска муддатли облигациялар харид ва бозор қийматларидан шг кам баҳоланиш бўйича ҳисобга олинадиган бўлса, баланс қиймати умуман барча инвестициялар қиймати асосида ёки инвестициялар турлари бўйича ёхуд алоҳида инвестициялар асосида аниқланади.

Киска муддатли облигациялар бозор қийматининг ўзгаришидан келадиган даромад ёки зарар шу даромад ёки зарар содир бўлган ҳисобот даврида тан олинади.

Агар қиска муддатли облигациялар бозор қиймати бўйича ҳисобга олинса, у ҳолда инвестицияларнинг баланс қийматининг камайиши ёки кўпайишини қуйидагича акс эттиради:

даромад ёки харажат сифатида;

— хусусий капитал таркибида қайта баҳолашдан даромад сифатида. Молиявий инвестициялар қиймати камайган тақдирда камайтириш хусусий капиталда акс эттирилган уша инвестицияларни баҳосини ўсиши суммаси ҳисобидан амалга оширилади. Агар молиявий инвестициялар қийматини камайтириш миқдори қайта баҳолашдан олинган даромад миқдоридан кўп бўлса, бу тафовут харажат сифатида ҳисобга олиниши лозим. Қиймати пасайтирилган инвестицияларни баҳосини ўсиши миқдори шу инвестициялардан келган зарар қоплангандан сўнг хусусий капитални кўпайишига киритилади.

Узоқ муддатли облигациялар бухгалтерия балансида:

- харид қиймати бўйича;
- қайта баҳолашни ҳисобга олган қиймат бўйича;
- харид қиймати ва бозор қийматининг умумий инвестициялар

усули бўйича аниқланган энг кам баҳоси бўйича ҳисобга олинади.

Облигацияларни сотиб олувчи облигацияларни харид қилишни қуйидаги счётлардан фойдаланиб акс эттиради:

0610 «Қимматли қоғозлар», 5800 «Киска муддатли инвестициялар»;
6210 «Дисконт (чегирма)лар қуринишидаги кечиктирилган даромадлар» қопланиш даври давомида даромадларга тақсимланадиган харид қилинган облигациялар бўйича дисконт (чегирма)лар бўйича;
9530 «Фоизлар қуринишидаги даромадлар» (9590 «Молиявий фаолиятнинг бошқа даромадлари»);
9610 «Фоизлар қўринишидаги харажатлар».

Облигацияларни чегирма билан (номинал қийматидан паст нархда) сотиб олиш қуйидаги ёзувлар билан акс эттирилади:

а) облигацияларни чегирма билан харид қилиш акс эттирилади:
дебет 0610 «Қимматли қоғозлар» счёти — облигацияларнинг

номинал қийматига;
 кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти— чегирмани ҳисобга олган ҳолда тўлов суммаси;
 кредит 6210 «Дисконт (чегирма)лар кўринишидаги кечиктирилган даромадлар» счёти — чегирма суммасига;
 кредит 7210 «Дисконт (чегирма)лар кўринишидаги узоқ муддатли кечиктирилган даромадлар»;
 б) узоқ муддатли кечиктирилган чегирмалар жорийга ўтказилиши акс эттирилади:
 дебет 7210 «Дисконт (чегирма)лар кўринишидаги узоқ муддатли кечиктирилган даромадлар»;
 кредит 6210 «Дисконт (чегирма)лар кўринишидаги кечиктирилган даромадлар» счёти;
 в) даромад ҳисобланади (чегирма ҳисобдан чиқарилади):
 дебет 6210 «Дисконт (чегирма)лар кўринишидаги кечиктирилган даромадлар» счёти;
 кредит 9530 «Фоизлар кўринишидаги даромадлар» счёти.

М и с о л . Корхона ҳар бирининг номинал қиймати 100 минг сўм бўлган 100 облигацияни 95 минг сўмга сотиб олади. Облигацияларни қоплаш муддати — 12 ой. Облигация қарзининг шарти бўйича облигация қиймати ва йиллик 26 % (номинал қиймат)дан келиб чиққан тўловлар бир вақтда қопланиши назарда тутилган.

Облигацияларни чегирма билан (номинал қийматидан паст нархда) сотиб олиш бухгалтерия ҳисобида қуйидаги ёзувлар билан акс эттирилади:

№	Ҳўжалик операцияларининг мазмуни	Суммаси, минг сўм	Счётларнинг боғланшини	
			дебет	кредит
1	Облигациялар номинал қийматидан паст нархда харид қилиниши акс эттирилади	9 500 500	5810, 0610	5110 6210
2	Номинал қийматидан паст нархда харид қилинган облигацияларни қопланиши даври давомидаги даромадлар акс эттирилади	5 000	6210	9530
3	Облигация қиймати ва облигацион қарз бўйича фоизни қопланиши акс эттирилади	95 000 26 000	5110	5810 0610 9530

Облигацияларни устамалар (мукофот) билан сотиб олиш қуйидаги ёзувлар билан акс эттирилади:

а) мукофот билан облигацияларни харид қилиш акс эттирилади:
 дебет 0610 «Қимматли қоғозлар» счёти — облигацияларнинг номинал қийматига;
 дебет 0990 «Бошқа узоқ муддатли кечиктирилган харажатлар» счёти - устама (мукофот) суммасига;
 дебет 3290 «Бошқа кечиктирилган харажатлар» счёти — устама (мукофот) суммасига;

кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти— чегирмани ҳисобга олган ҳолда тўланган сумма;

б) узок муддатли кечиктирилган харажатларнинг бир қисми жорийга ўтказиш акс эттирилади:

дебет 3290 «Бошқа кечиктирилган харажатлар» счёти;

кредит 0990 «Бошқа узок муддатли кечиктирилган харажатлар» счёти.

Ўзини – ўзи текшириш учун саволлар

1. Акцияларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартиби қандай ?
- 2 . Қимматли қоғозлар нима?
3. Акция чиқариш тўғрисидаги қарор қимлартомонидан тасдиқланади ?
4. Акционерлик жамиятига та'риф беринг ?
5. Акцияларни эмиссия рисоласи нима?
6. Корпоратив облигацияларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартиби қандай ?

9-мавзу: ЧЕТ ЭЛ ВАЛЮТАСИДАГИ АКТИВЛАР ВА МАЖБУРИЯТЛАР ҲИСОБИ

Таянч сўз ва иборалар: валюта, депозит, ҳисобрақам, ссуда, махсус счётлар, Марказий банк курси, эквивалент қиймат, валбта курсларидан фарқ, ижобий курс фарқи, салбий курс фарқи, миллий валюта.

9.1. Бухгалтерия ҳисобида чет эл валютасидаги операцияларни акс эттириш тартиби

Чет эл валютасидаги операциялар, шу жумладан қуйидагилар бўйича операциялар, бухгалтерия ҳисобида улар амалга оширилган санадаги Ўзбекистон Республикаси Марказий банки курси бўйича сўм эквивалентида акс эттирилади:

- а) кассадаги, банкдаги депозит ва ссуда ҳисобрақамларидаги, аккредитивлардаги валюта маблағлари, валютадаги ссуда қарзлари;
- б) чет эл валютасидаги дебиторлик ва кредиторлик қарзлари, кредитлар ва қарзлар;
- в) тузилган шартномалар бўйича четдан келтирилган товар-моддий бойликлар ва бошқа активларни божхона юк декларациясини расмийлаштириш санасида қирим қилиш;
- г) чет эл валютасида божхона тўловларини амалга ошириш;
- д) чет эл валютасида ифодаланган пул ҳужжатлари;
- е) чет эл валютасидаги қимматли қоғозлар.

Бухгалтерия ҳисобини юритиш мақсадида чет эл валютасидаги айрим операцияларни сўмга қайта ҳисоблаш санаси Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2004 йил 23 мартдаги 51-сонли буйруғи билан тасдиқланган Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (22-сон БҲМС) "Чет эл валютасида ифодаланган активлар ва мажбуриятларнинг ҳисоби" нинг (2004 йил 21 май, рўйхат рақами 1364, - Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2004 й., 20-сон, 246- модда) иловасида келтирилган.

Чет эл валютасидаги операциялар ушбу валютанинг сўмга нисбатан Марказий банкнинг операция амалга оширилган санасидаги курси бўйича сўмда қайта ҳисобланиши лозим.

Бухгалтерия ҳисобида чет эл валютасини харид қилиш ва сотиш Марказий банкнинг валютани харид қилиш ёки сотиш кунига бўлган курси бўйича акс эттирилади.

Чет эл валютасини Марказий банк курсидан паст ёки юқори қийматда сотиш (харид қилиш) натижасида вужудга келадиган курс фарқлари хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий натижаларига молиявий фаолиятдан даромадлар (харажатлар) сифатида олиб борилади.

Бухгалтерия ҳисобида чет эл валютасини сотиш қуйидаги тартибда акс эттирилади:

а) чет эл валютасини Марказий банк курси бўйича валюта счётидан ўтказилиши (қўчирилиши):

дебет банкдаги махсус счётлардаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар (5500);

кредит чет эл валютасидаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар (5200);

б) чет эл валютасини Марказий банк курсидан юқори баҳода сотилганда сотилган чет эл валютасининг сўмдаги эквивалентини ҳисоб-китоб счётига кирим қилиниши:

дебет ҳисоб-китоб счётидаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар (5100) - сотилган чет эл валютасининг сотиш кундаги валюта бозоридаги битим курси бўйича сўмдаги эквивалент қийматига;

кредит банкдаги махсус счётлардаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар (5500) - сотилган чет эл валютасининг Марказий банк курси бўйича сўмдаги эквивалент қийматига;

кредит 9540 "Валюталар курслари фарқидан даромадлар" счёти - сотилган чет эл валютасининг сотиш кундаги валюта бозоридаги битим курси бўйича сўмдаги эквивалент қиймати билан сотилган чет эл валютасининг Марказий банк курси бўйича сўмдаги эквивалент қиймати ўртасидаги фарқ суммасига;

в) чет эл валютасини Марказий банк курсидан паст баҳода сотилганда сотилган чет эл валютасининг сўмдаги эквивалентини ҳисоб-китоб счётига кирим қилиниши:

дебет ҳисоб-китоб счётидаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар (5100) сотилган чет эл валютасининг сотиш кундаги валюта бозоридаги битим курси бўйича сўмдаги эквивалент қийматига;

дебет 9620 "Валюталар курслари фарқидан зарарлар" счёти - сотилган чет эл валютасининг сотиш кундаги валюта бозоридаги битим курси бўйича сўмдаги эквивалент қиймати билан сотилган чет эл валютасининг Марказий банк курси бўйича сўмдаги эквивалент қиймати ўртасидаги фарқ суммасига;

кредит банкдаги махсус счётлардаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар (5500) - сотилган чет эл валютасининг Марказий банк курси бўйича сўмдаги эквивалент қийматига.

Бухгалтерия ҳисобида чет эл валютасини сотиб олиш қуйидаги тартибда акс эттирилади:

а) чет эл валютасини сотиб олиш учун харид кунига бўлган валюта бозоридаги битим курси бўйича ҳисоб-китоб счётидан сўм маблағларини ўтказиш (қўчириш):

дебет банкдаги махсус счётлардаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар (5500);

кредит ҳисоб-китоб счётидаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар (5100);

б) чет эл валютасини Марказий банк курсидан юқори баҳода харид қилинганда:

дебет чет эл валютасидаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар (5200) - харид қилинган чет эл валютасининг Марказий банк курси бўйича сўмдаги эквивалент қийматига;

дебет 9620 "Валюталар курслари фарқидан зарарлар" счёти - харид қилинган чет эл валютасининг Марказий банк курси бўйича сўмдаги эквивалент қиймати билан харид қилинган чет эл валютасининг харид кунидаги валюта бозоридаги битим курси бўйича сўмдаги эквивалент қиймати ўртасидаги фарқ суммасига;

кредит банкдаги махсус счётлардаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар (5500) - харид қилинган чет эл валютасининг харид кунидаги валюта бозоридаги битим курси бўйича сўмдаги эквивалент қийматига;

в) чет эл валютасини Марказий банк курсидан паст баҳода харид қилинганда:

дебет чет эл валютасидаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар (5200) - харид қилинган чет эл валютасининг Марказий банк курси бўйича сўмдаги эквивалент қийматига;

кредит банкдаги махсус счётлардаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар (5500) - харид қилинган чет эл валютасининг харид кунидаги валюта бозоридаги битим курси бўйича сўмдаги эквивалент қийматига;

кредит 9540 "Валюталар курслари фарқидан даромадлар" счёти - харид қилинган чет эл валютасининг Марказий банк курси бўйича сўмдаги эквивалент қиймати билан харид қилинган чет эл валютасининг харид кунидаги валюта бозоридаги битим курси бўйича сўмдаги эквивалент қиймати ўртасидаги фарқ суммасига;

Бухгалтерия ҳисобида консигнантга бўлган чет эл валютасидаги кредиторлик қарзи консигнацияга олинган товарларни сотиш санасидаги Марказий банкнинг курси бўйича вужудга келади. Қарзнинг кейинги ҳисоби мазкур Низомга мувофиқ амалга оширилади.

Маҳсулот (иш, хизмат)ларга чет эл валютаси эквивалентида баҳо (тариф) белгилайдиган, тўловларни эса, миллий валюта – сўмда оладиган хўжалик юритувчи субъектлар, маҳсулот (иш, хизмат)ларни сотиш санасидан тўлов келиб тушган (амалга оширилган) санасигача бўлган даврда Марказий банк курсининг ўзгариши сабабли вужудга келган ижобий курс фарқини 9540 "Валюталар курслари фарқидан даромадлар" счётига, салбий курс фарқини эса 9620 "Валюталар курслари фарқидан зарарлар" счётига олиб боради.

9.2. Четдан келтирилган товар-моддий қийматликлар ва бошқа активларнинг бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартиби

Четдан келтирилган товар-моддий қийматликлар ва бошқа активларнинг (консигнация шартномаси бўйича четдан келтирилган товарлар бундан мустасно) харид қиймати (кейинги ўринларда - харид қиймати) қуйидаги формула бўйича аниқланади:

$$C = Шқ + T + Бх.,$$

бу ерда

C - четдан келтирилган товар-моддий қийматликлар ва бошқа активларнинг харид қиймати;

Шқ - Божхона юк декларациясини тўлдириш санасидаги Марказий банк курси бўйича ҳисобланган четдан келтирилган товар-моддий қийматликлар ва бошқа активларнинг шартнома қиймати;

T - божхона тўловлари

ҚҚСни тўловчи корхоналар четдан келтирилган товарларга ҳисобланган ҚҚС суммасини харид қийматига қўшмайди, балки умумий белгиланган тартибда бюджетга тўлаши лозим бўлган ҚҚС ни аниқлашда чегириб боради.

ҚҚСни тўловчи бўлмаган корхоналар четдан келтирилган товарларга ҳисобланган ҚҚС суммасини харид қийматига қўшади.

Ўзининг эҳтиёжлари учун четдан келтирилган асосий воситалар ва номоддий активлар ҳисобда бошланғич қиймати бўйича ҚҚС суммасини қўшган ҳолда акс эттирилади.

Бх – четдан келтирилган товар-моддий қийматликлар ва бошқа активларни сотиб олиш билан боғлиқ бўлган бошқа харажатлар. Ушбу харажатлар Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 5 февралдаги 54-сонли қарори билан тасдиқланган (Ўзбекистон Республикаси Ҳукумати қарорлари тўплами, 1999 й., 2-сон, 9-модда) "Маҳсулот (иш, хизмат) ларни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби ва молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисидаги низом"нинг 1.1.12 бандига ва Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан 1998 йил 27 августда 44-сон билан тасдиқланган бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БХМС 4-сон) "Товар-моддий захиралари" га (1998 йил 28 август, рўйхат рақами 486 - Меъёрий ҳужжатлар ахборотномаси" 1999 й., 5-сон) ва Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2003 йил 9 октябрдаги 114-сонли буйруғи билан тасдиқланган бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БХМС 5-сон) "Асосий воситалар" га (2004 йил 20 январь, рўйхат рақами 1299 - Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2004 й., 3-сон, 35-модда) мувофиқ шаклланади.

Четдан келтирилган товар-моддий қийматликлар ва бошқа активларни (консигнация шартномаси бўйича четдан келтирилган товарлар бундан мустасно) харид қилиш билан боғлиқ операциялар бухгалтерия ҳисобида қуйидаги тартибда акс эттирилади:

а) товар-моддий қийматликлар ва асосий воситалар объектларини юк божхона декларациясини тўлдириш санасидаги Марказий банк курси бўйича кириш (қабул) қилиш:

дебет капитал қўйилмаларни ҳисобга олувчи счётлар (0800), ўрнатиладиган асбоб-ускуналарни ҳисобга олувчи счётлар (0700), материалларни ҳисобга олувчи счётлар (1000), товарларни ҳисобга олувчи счётлар (2900);

кредит 6010 "Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар" счёти - қарзларнинг жорий қисми ёки 7010 "Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар" счёти - қарзларнинг узоқ муддатли қисми;

б) божхона тўловлари (импорт учун ҚҚС дан ташқари) ва четдан келтиришда вужудга келадиган ва белгиланган тартибда харид қилиш қийматига қўшиладиган бошқа харажатлар:

дебет капитал қўйилмаларни ҳисобга олувчи счётлар (0800), ўрнатиладиган асбоб-ускуналарни ҳисобга олувчи счётлар (0700), материалларни ҳисобга олувчи счётлар (1000), товарларни ҳисобга олувчи счётлар (2900);

кредит 6410 "Бюджетга тўловлар бўйича қарз (турлари бўйича)" счёти;

кредит турли кредиторларга бўлган қарзларни ҳисобга олувчи счётлар (6900);

в) ҚҚС ни тўловчи корхоналар учун чегиришга олиб борилган ҚҚС суммасига:

дебет 4410 "Бюджетга солиқлар ва йиғимлар бўйича бўнак тўловлари (турлари бўйича)" счёти;

кредит 6410 "Бюджетга тўловлар бўйича қарз (турлари бўйича)" счёти;

г) ҚҚС ни тўламайдиган корхоналар учун харид қийматига қўшилган ҚҚС суммасига:

дебет материалларни ҳисобга олувчи счётлар (1000) ёки товарларни ҳисобга олувчи счётлар (2900);

кредит 6410 "Бюджетга тўловлар бўйича қарз (турлари бўйича)" счёти;

д) асосий воситалар ва номоддий активларнинг бошланғич қийматига қўшиладиган ҚҚС суммасига:

дебет капитал қўйилмаларни ҳисобга олувчи счётлар (0800), ўрнатиладиган асбоб-ускуналарни ҳисобга олувчи счётлар (0700);

кредит 6410 "Бюджетга тўловлар бўйича қарз (турлари бўйича)" счёти.

Консигнация шартномасига асосан четдан келтирилган товарлар бўйича операциялар хўжалик юритувчи субъектларнинг бухгалтерия ҳисобида қуйидаги тартибда амалга оширилади:

а) консигнация шартномаси бўйича четдан келтирилган товарлар консигнаторнинг бухгалтерия ҳисобида балансдан ташқари 004 "Комиссияга қабул қилинган товарлар" счётининг дебети бўйича акс эттирилади;

б) четдан келтирилган консигнация товарлари бўйича божхона тўловлари, ҚҚС қўшилган ҳолда ҳисобланганда:

дебет 3290 "Бошқа кечиктирилган харажатлар" счёти;

кредит 6410 "Бюджетга тўловлар бўйича қарз (турлари бўйича)" счёти;

в) четдан келтирилган консигнация товарлари бўйича ҚҚС ва божхона тўловлари бўйича қарзлар тўланганда (қопланганда):

дебет 6410 "Бюджетга тўловлар бўйича қарз (турлари бўйича)" счёти;

кредит пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар;

г) консигнация товарлари сотилганда:

дебет 4010 "Харидорлар ва буюртмачилардан олинadиган счётлар" счёти - шартнома баҳоси бўйича сотилган товарлар суммасига ҳисобланган ҚҚС (ҚҚС ни тўловчилар учун) қўшилган ҳолда;

кредит 9030 "Ишлар бажариш ва хизматлар кўрсатишдан даромадлар" счётикомиссия мукофотлари (рағбатлантириш) суммасига;

кредит турли кредиторларга бўлган қарзларни ҳисобга олувчи счётлар (6900) - товар инвойси ва БЮД бўйича сотиш санасидаги Марказий банк курси бўйича консигнация товари қийматига;

кредит 6410 "Бюджетга тўловлар бўйича қарз (турлари бўйича)" счёти - комиссия мукофотидан келиб чиқиб аниқланадиган ҚҚС суммасига (ҚҚС ни тўловчилари учун).

Бир вақтнинг ўзида, сотилган консигнация товарлари қийматини ҳисобдан чиқариш балансдан ташқари 004 "Комиссияга қабул қилинган товарлар" счётининг кредити бўйича акс эттирилади.

д) сотилган консигнация товарларининг улушига тўғри келадиган четдан келтирилган консигнация товарлари бўйича ҚҚС қўшилган ҳолда божхона тўловлари бўйича харажатларни ушбу товарларни сотиш пайтида молиявий натижаларга олиб бориб ҳисобдан чиқариш:

дебет давр харажатларини ҳисобга олувчи счётлар (9400);

кредит 3290 "Бошқа кечиктирилган харажатлар" счёти.

Консигнация шартномаси бўйича олинган товарлар консигнантга қайтарилган ҳолларда, 3290 "Бошқа кечиктирилган харажатлар" счётида акс эттирилган божхона тўловлари ва ҚҚС бўйича консигнатор харажатларининг қайтарилган товарлар улушига тўғри келадиган қисми консигнаторларнинг молиявий натижаларига (давр харажатларига) олиб бориб ҳисобдан чиқарилади;

е) харидорлар ва буюртмачилардан пул маблағлари келиб тушганда:

дебет пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар;

кредит 4010 "Харидорлар ва буюртмачилардан олинadиган счётлар" счёти;

ж) бюджетга ҚҚС бўйича (ҚҚС ни тўловчилар учун) қарзлар тўланганда (қопланганда):

дебет 6410 "Бюджетга тўловлар бўйича қарз (турлари бўйича)";

кредит пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар;

з) консигнаторга қарзлар тўланганда (қопланганда):

дебет турли кредиторларга бўлган қарзларни ҳисобга олувчи счётлар (6900);
кредит пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар.

9.3. Курс фарқлари ҳисоби

Хўжалик юритувчи субъектлар балансининг валюта моддаларини ҳар ойи ҳисобот ойининг охириги санаси ва хўжалик операцияларни амалга ошириш санасида Марказий банк курси бўйича қайта баҳолашни амалга оширади.

Мазкур Низомда қайта баҳолаш ва курс фарқларини аниқлаш мақсадида балансининг валюта моддаларига қуйидагилар киради:

- а) кассадаги, банкдаги депозит ва ссуда счётларидаги валюта маблағлари, шу жумладан аккредитивлар;
- б) чет эл валютасидаги пул ҳужжатлари;
- в) чет эл валютасида ифодаланган қисқа муддатли ва узоқ муддатли инвестициялар;
- г) чет эл валютасида ифодаланган дебиторлик ва кредиторлик қарзлар, кредитлар ва пул қарзлар.

19. Қуйидагилар қайта баҳоланмайди:

- а) чет эл валютасига сотиб олинган хўжалик юритувчи субъектнинг асосий воситалари, номоддий активлари, ўрнатиладиган асбоб-ускуналари, капитал қўйилмалари, товар-моддий қийматликлари;
- б) устав капитали миқдори ва хўжалик юритувчи субъектнинг, шунингдек чет эл инвестицияларига эга бўлган корхоналарнинг таъсисчилари (қатнашчилари) улушларининг нисбатлари.

Балансининг валюта моддаларини ҳар ой қайта баҳолаш натижасида вужудга келадиган курс фарқлари тўғри олиб бориш усули қўлланилганда молиявий-хўжалик фаолияти натижаларига ҳисобдан чиқарилади ва бухгалтерия ҳисобида қуйидаги счётларда акс эттирилади:

- а) ижобий курс фарқи - 9540 "Валюталар курслари фарқидан даромадлар" счётининг кредити бўйича;
- б) салбий курс фарқи - 9620 "Валюталар курслари фарқидан зарарлар" счётининг дебети бўйича.

21. Балансининг валюта моддаларини ҳар ой қайта баҳолаш натижасида вужудга келадиган курс фарқлари жамғариш усули қўлланилганда улар вужудга келган вақтда молиявий-хўжалик фаолияти натижаларига олиб борилмайди ва бухгалтерия ҳисобида қуйидаги счётларда акс эттирилади:

- а) ижобий курс фарқи - 6230 "Бошқа кечиктирилган даромадлар" счётининг кредити бўйича - уларнинг жорий қисми ва (ёки) 7230 "Бошқа узоқ муддатли кечиктирилган даромадлар" счётининг кредити бўйича - уларнинг узоқ муддатли қисми;
- б) салбий курс фарқи - 3290 "Бошқа кечиктирилган харажатлар" счётининг дебети бўйича - уларнинг жорий қисми ва (ёки) 0990 "Бошқа

узоқ муддатли кечиктирилган харажатлар" счётининг дебети бўйича - уларнинг узоқ муддатли қисми.

Жамғариш усулини қўллаш натижасида жамғарилган курс фарқлари молиявий-хўжалик фаолият натижаларига қуйидаги тартибда олиб борилади:

а) чет эл валютасидаги дебиторлик ва кредиторлик қарзлари бўйича - уларнинг тўланиши (ёки ҳисобдан чиқарилиши) бўйича;

б) бошқа ҳолларда - баланснинг тегишли валюта моддалари билан хўжалик операциялари амалга оширилиши бўйича.

23. Курс фарқларидан вужудга келган узоқ муддатли кечиктирилган даромадлар ва харажатларнинг жорий қисмини ўтказиш бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

а) ижобий курс фарқи бўйича вужудга келган узоқ муддатли кечиктирилган даромадларнинг жорий қисми ўтказилганда:

дебет 7230 "Бошқа узоқ муддатли кечиктирилган даромадлар" счёти;

кредит 6230 "Бошқа кечиктирилган даромадлар" счёти;

б) салбий курс фарқи бўйича вужудга келган узоқ муддатли кечиктирилган харажатларнинг жорий қисми ўтказилганда:

дебет 3290 "Бошқа кечиктирилган харажатлар" счёти;

кредит 0990 "Бошқа узоқ муддатли кечиктирилган харажатлар" счёти;

Жамғарилган курс фарқларини молиявий-хўжалик фаолиятининг натижаларига мазкур Низомнинг 22 бандида кўрсатилган тартибда олиб бориш бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

а) ижобий курс фарқи:

дебет 6230 "Бошқа кечиктирилган даромадлар" счёти;

кредит 9540 "Валюталар курслари фарқидан даромадлар" счёти;

б) салбий курс фарқи:

дебет 9620 "Валюталар курслари фарқидан зарарлар" счёти;

кредит 3290 "Бошқа кечиктирилган харажатлар" счёти.

Курс фарқларини бухгалтерия ҳисобида юритишни соддалаштириш мақсадида кечиктирилган даромадлар ва харажатлар счётларида мос равишда акс эттирилган ижобий ва салбий курс фарқларини ҳисобдан чиқаришни ҳисобот ойининг охиридаги чет эл валютасининг бир бирлигига тўғри келадиган курс фарқининг ўртача иқдори бўйича амалга оширишга рухсат этилади (курс фарқини ўртача миқдори бўйича ҳисобдан чиқаришнинг шартли мисоли мазкур Низомнинг иловасида келтирилган).

Курс фарқларини олиб боришда қўлланилаётган усуллар хўжалик юритувчи субъектнинг ҳисоб сиёсатида акс эттирилиши лозим. Хўжалик юритувчи субъектлар ҳисоб сиёсатини календар йил давомида ўзгартирмаслиги лозим, бундан Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан 1998 йил 26 июлда 17-07/86-сон билан тасдиқланган Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (1-сонли БХМС) "Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот" (1998 йил 14 август,

рўйхат рақами 474 - Меъёрий ҳужжатлар ахборотномаси, 1999 й., 5-сон)нинг 56-бандида назарда тутилган ҳоллар мустасно.

Курс фарқларини олиб боришнинг жамлаш усулидан тўғри олиб бориш усулига ўтишда баланснинг валюта моддаларини ҳар ойда қайта баҳолаш натижасида олдин тўпланган курс фарқлари хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий-хўжалик фаолияти натижаларига ҳисоб сиёсати қабул қилинган календар йилининг охиригача ҳар ойда (бир меъёردа) ҳисобдан чиқариб борилади.

Устав капитали миқдори чет эл валютасида ўрнатилган ҳолларда ҳар бир таъсисчи томонидан улушларнинг киритилиши Марказий банкнинг улушни киритиш санасидаги курси бўйича амалга оширилади.

Устав капитали миқдори чет эл валютасида ўрнатилган ҳолларда ва устав капиталига улушлар киритиш миллий валюта - сўмда ёки бошқа мулк шаклида амалга оширилганда ҳам, қайта ҳисоблаш Марказий банкнинг улушларни киритиш санасидаги курси бўйича амалга оширилади.

Хўжалик юритувчи субъектнинг устав капиталини шакллантиришда таъсис ҳужжатларини рўйхатдан ўтказиш санасидаги ва ҳақиқатда устав капиталига улушларни киритиш санасидаги Марказий банк курслари ўртасида вужудга келадиган ижобий курс фарқи бухгалтерия ҳисобида қўшилган капитал сифатида 8420 "Устав капиталини шакллантиришдаги курс фарқи" счётида акс эттирилади.

Хўжалик юритувчи субъектнинг устав капиталини шакллантиришда таъсис ҳужжатларини рўйхатдан ўтказиш санасидаги ва ҳақиқатда устав капиталига улушларни киритиш санасидаги Марказий банк курслари ўртасида вужудга келадиган салбий курс фарқи бухгалтерия ҳисобида 8420 "Устав капиталини шакллантиришдаги курс фарқи" счётининг дебитида устав капиталини шаклланишида вужудга келган олдинги ижобий курс фарқи суммаси чегарасида акс эттирилади. Устав капиталини шакллантиришдаги салбий курс фарқи суммасининг ижобий курс фарқи суммасидан ошган қисми молиявий фаолият бўйича харажатларга олиб борилади.

Чет эл валютасида акс эттирилган устав капитали оширилганда (камайтирилганда) бухгалтерия ҳисоби мақсадида устав капиталининг фақат оширилган (камайтирилган) қисми таъсис ҳужжатларига тегишли ўзгартиришлар рўйхатдан ўтказилган санадаги Марказий банк курси бўйича миллий валютага қайта ҳисобланади.

Устав капиталини қўшимча оширилганлиги (камайтирилганлиги) ни шакллантиришда вужудга келадиган курс фарқларининг бухгалтерия ҳисоби ушбу Низомнинг 30 ва 31-бандларида белгиланган тартибда амалга оширилади.

Агар чет эл валютасида акс эттирилган устав капиталининг оширилиши мунсабати билан улушлар киритиш қонунчиликка мувофиқ таъсис ҳужжатларига ўзгартиришларни рўйхатдан ўтказишга қадар амалга оширилган бўлса, бухгалтерия ҳисобида ушбу хўжалик операцияси

таъсичиларга қарзларни ҳисобга олувчи счётлар (6600)нинг кредитида активларни ҳисобга олувчи счётлар билан боғлиқликда акс этирилади.

Суғурта ташкилотларида Устав капиталининг валюта эквиваленти қисмидаги валюта маблағларини ҳар ойда қайта баҳолаш натижасида вужудга келадиган ижобий курс фарқлари резерв капитали таркибидаги "Девальвация учун резерв" счётига олиб борилади. Устав капиталининг валюта эквиваленти қисмидаги валюта маблағларини ҳар ойда қайта баҳолаш натижасида вужудга келадиган салбий курс фарқлари резерв капитали таркибидаги "Девальвация учун резерв" счётига олдинги ижобий курс фарқлари суммаси чегарасида камайтиришга олиб борилади. Салбий курс фарқи суммасининг ижобий курс фарқи суммасидан ошган қисми молиявий фаолият бўйича харажатларга олиб борилади.

Жамғариш усулида 6230 "Бошқа кечиктирилган даромадлар", 7230 "Бошқа узоқ муддатли кечиктирилган даромадлар", 3290 "Бошқа кечиктирилган харажатлар", 0990 "Бошқа узоқ муддатли кечиктирилган харажатлар" счётларида ҳисобга олинган курс фарқлари "Бухгалтерия баланси" (1-сонли шакл) нинг актив ва пассивининг тегишли қаторларида ва бошқа ҳисоботларнинг тегишли моддаларида акс этирилади.

Хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий натижаларига олиб борилган курс фарқлари молиявий ҳисоботнинг "Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот" (2-сонли шакл), статистик ҳисоботнинг "Корхонанинг харажатлари тўғрисидаги ҳисобот" (5-с-сонли шакл) ва бошқа ҳисоботларнинг тегишли моддаларида акс этирилади.

Хўжалик юритувчи субъектнинг устав капитали шаклланишида вужудга келган курс фарқлари бухгалтерия баланси (1-сонли шакл) нинг пассивида "Қўшилган капитал" моддасида, "Хусусий капитал тўғрисидаги ҳисобот" (5-сонли шакл) нинг "Қўшилган капитал" устунида ва бошқа ҳисоботларнинг тегишли моддаларида акс этирилади.

Курс фарқларини ўртача миқдор бўйича ҳисобдан чиқаришга шартли мисол

Баланснинг валюта моддасининг номи	АҚШ долларининг суммаси	Миллий валютадаги суммаси (сўмда)			Баланснинг валюта моддаларини ҳар ойн қайта баҳолаш натижасида жамланган курс фарқлари (сўмда)	
		МБ курси 1\$=900 сўм	МБ курси 1\$=950 сўм	МБ курси 1\$=1000 сўм	Ижобий 6230 бошқа кечиктирилган даромадлар" счётининг кредити бўйича	Салбий 3290 "Бошқа кечиктирилган харажатлар" счётининг дебети бўйича
Валюта маблағлари	100 \$	90 000	95 000	100 000	5 000 (95 000 - 90 000) 5 000 (100 000 - 95 000)	
Дебиторлик қарзлари	300 \$	270 000	285 000	300 000	15 000 (285 000 - 270 000)	

					15 000 (300 000 - 285 000)	
Кредиторлик қарзлари	500 \$	450 000	475 000	500 000		25 000 (475 000 - 450 000) 25 000 (500 000 - 475 000)
ЖАМИ	900 \$				40 000	50 000

Бир бирлик чет эл валютасига тўғри келадиган ўртача курс фарқи ҳажмини ҳисоблаш:

$$(40\,000 \text{ сўм} + 50\,000 \text{ сўм}) / 900 \$ = 90\,000 \text{ сўм} / 900 \$ = 100 \text{ сўм}$$

Масалан:

200 АҚШ доллари миқдорида кредиторлик қарзи тўланди, молия-хўжалик фаолияти натижасига ҳисобдан чиқариладиган салбий курс фарқи суммаси 20 000 сўм (200 \$ x 100 сўм) га тенг.

дебиторлардан 150 АҚШ доллари миқдорида валюта маблағи келиб тушди, молия-хўжалик фаолияти натижасига ҳисобдан чиқариладиган ижобий курс фарқи суммаси 15 000 сўм (150\$ x 100 сўм) га тенг.

Ўзини – ўзи текшириш учун саволлар

1. Бухгалтерия ҳисобида чет эл валютасидаги операцияларни акс эттириш тартиби қандай ?
2. Кредит чет эл валютасидаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар қайсилар ?
3. Кредит банкдаги махсус счётлардаги пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар қайсилар ?
4. Четдан келтирилган товар-моддий қийматликлар ва бошқа активларнинг бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартиби қандай ?
5. Четдан келтирилган товар-моддий қийматликлар ва бошқа активларни харид қилиш билан боғлиқ операциялар бухгалтерия ҳисобида қандай тартибда акс эттирилади ?
6. Курс фарқлари ҳисоби қандай ҳисобланади ?

10-мавзу: ҚАРЗЛАР БЎЙИЧА ХАРАЖАТЛАР ҲИСОБИ

Таянч сўз ва иборалар: қарз, қарзлар бўйича харажатлар, квалификацияланган актив, капитализация харажатлари, ўртача ҳисобланган капитализация қилиш ставкаси, ҳисобланган фоизлар, фоизлар кўринишидаги харажатлар.

10.1. Қарзлар бўйича харажатлар тушунчаси.

Маҳсулот, ишлар ва хизматларни кенгайтирилган ишлаб чиқариш жараёнида қарз маблағлари, шужумладан банклар ва бошқа кредит ташкилотларидан олинган қарз маблағлари, бошқа тадбиркорлик субъектларидан ёки давлатдан олинган қарзлар, қимматли қоғозларни (облигациялар, векселлар ва ҳ.к.) чиқариш йўли билан қўлга киритилган қарз маблағлари муҳим роль ўйнайди. Капитал қўйилмалар объектларини ёки эксклюзив, специфик маҳсулот турларини ишлаб чиқаришни ўз вақтида молиялаштириш учун олинган буюртмаларни тезкор бажариш мақсадида қарз маблағларини жалб қилиш ва улардан фойдаланиш, одатда, жуда манфаатли ҳисобланади, албатта агар улар оқилона асосларда жалб қилинган бўлса.

Тегишлича, қарз маблағларини жалб қилиш ва улардан фойдаланиш хўжалик юритувчи субъектдан муайян сарф-харажатларни тақозо этади. Одатда, қарз маблағларини жалб қилишга боғлиқ харажатлар консалтинг, юридик ва бошқа хизматларга ҳақ тўлаш харажатларидан иборат, бундай хизматлар зарур ҳужжатларни (лойиҳа-смета ҳужжатлари, бизнес-режа, нотариал тасдиқлаш, баҳоловчи ҳулосаси ва ҳ.к.) тузиш учун кўрсатилади. Қарз маблағларидан фойдаланишга боғлиқ харажатлар одатда қарзлар ва кредитлар бўйича фоизларни тўлаш бўйича сарф-харажатлар шаклида ифодаланади.

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 5 февралдаги 54-сон қарори билан тасдиқланган “Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида”ги низомга мувофиқ, қарз маблағларини жалб қилишга боғлиқ харажатлар бошқа операцион харажатлар сифатида акс эттирилади. Бунда Низомнинг харажатлар таркиби тўғрисидаги "Б" бўлимида белгиланганидек, қарз маблағларидан фойдаланишга боғлиқ фоизлар бўйича харажатлар хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий фаолияти бўйича харажатлари сифатида акс эттирилади. Бироқ ушбу Низомнинг 3.1-бандида кўзда тутилганидек, инвестиция даврида капитал қўйилмалар таркибига кирувчи инвестицияларга олинган банк ва бошқа молия-кредит ташкилотлари кредитлари бўйича фоизлар капитал қўйилмалар таркибига киради.

Бундан ташқари, Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 145-моддасига кўра, кредит шартномасида назарда тутилган ставкалар

доирасида муддати ўтган ва узайтирилган кредитлар (заёмлар) бўйича фоизлар ҳам, бундан инвестиция даврида капитал қўйилмалар таркибига кирувчи инвестициялар учун олинган кредитлар ва заёмлар бўйича фоизлар мустасно, солиқ тўловчининг харажатларига киради ва солиққа тортиладиган фойдани аниқлашда чегириб ташланиши керак.

Харажатларни қарз маблағлари бўйича фоизлар кўринишида ҳисобга олишнинг яна битта жиҳатини айтиб ўтиш жоиз. Чунончи, "Асосий воситалар" деб номланган 5-сон БҲМС 12-бандига кўра, Қурилиш даврида қурилиш учун олинган узоқ муддатли кредит бўйича ҳисобланган фоизлар барпо этилган асосий воситаларнинг бошланғич қийматига киритилади. "Номоддий активлар» деб аталган 7-сон БҲМС 15-бандига мувофиқ эса, Номоддий активларни ишлаб чиқиш даврида уларни ишлаб чиқиш учун олинган кредит бўйича ҳисобланган фоизлар ишлаб чиқилган номоддий активларнинг бошланғич қийматига киритилади.

Юқорида келтирилган вазиятлардан келиб чиқиб, бухгалтерия ҳисобида ва тегишлича, молиявий ҳисоботда қарзлар билан боғлиқ харажатларни акс эттириш масалаларини тартибга солувчи меъёрий ҳужжатга зарурат пайдо бўлди. Ўзбекистон Республикаси молия вазирининг 2009 йил 5 августдаги 79-сон буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2009 йил 18 августда 1996-сон билан рўйхатга олинган Бухгалтерия ҳисоби миллий стандарти "Қарзлар бўйича харажатлар ҳисоби" (24-сон БҲМС) мана шундай ҳужжат бўлди.

Бунда "Қарзлар бўйича харажатлар ҳисоби" миллий стандартининг қабул қилинишини белгилаб берган омиллар қуйидагилардир:

- қарзлар бўйича харажатларнинг бухгалтерия ҳисобини тартибга солувчи алоҳида меъёрий ҳужжатнинг йўқлиги;
 - бухгалтерия ҳисоби мутахассисларининг қарзлар билан боғлиқ харажатларни акс эттиришга анъанавий ёндашувлари (ҳисобот даври харажатларига киритиш);
 - хўжалик субъектларининг ҳисоб сиёсатини шакллантириш ва тузишга расмий ёндашуви;
 - мазкур масалани тартибга солувчи тармоққа оид меъёрий ва услубий ҳужжатларнинг йўқлиги;
 - бухгалтерия ходимларининг қўшимча ҳисоб-китоблар қилмаслик ва солиқ идораларига тушунтиришлар бермаслик учун хўжалик операцияларини акс эттиришнинг оддийроқ усулларини қўлашга мойиллиги;
 - бухгалтерия ҳисобининг «мазмуннинг шаклдан устунлиги», "даромадлар ва харажатларнинг бир-бирига мослиги", "солиштирилиш" ва шу каби бошқа тамойилларига етарлича эътибор берилмаслиги ва ҳ.к.
- "Қарзлар бўйича харажатлар ҳисоби" 24-сон БҲМС лойиҳасини ишлаб чиқишдаги асосий ёндашувлар:
- Бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартлари (жумладан 23-сон

БҲХС (IAS) талабларига мослаштиришга йўналганлик;

- миллий иқтисодийимиз ва бизнесни юритиш муҳитининг ўзига хос хусусиятларини ҳисобга олиш;
- БҲХС тизимида қабул қилинган атамаларни сақлаб қолиш;
- БҲМС лойиҳаси асосий меъёрлари ва талабларини бухгалтерия ҳисоби ва аудит амалиётчи-мутахассислари билан кенг муҳокама қилиш.

24-сон БҲМС Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонуни асосида ишлаб чиқилган ва Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисобини меъёрий тартибга солиш тизимининг элементи ҳисобланади.

Мазкур БҲМСнинг мақсади бўлиб, суғурта ташкилотлари, банклар ва бошқа кредит ташкилотларидан ташқари ташкилий-ҳуқуқий шакли ва идоравий бўйсунувидан қатъи назар, барча хўжалик юритувчи субъектларда (бундан кейинги ўринларда хўжалик юритувчи субъект деб юритилади) қарзлар бўйича харажатларнинг бухгалтерия ҳисоби услубиётини ва улар тўғрисида маълумотларни очиб беришни белгилаш ҳисобланади.

Шуни таъкидлаш керакки, 24-сон БҲМС мажбурият сифатида қаралмайдиган хусусий капиталга (жумладан имтиёзли акцияларга) нисбатан қилинган ҳақиқий ёки кўзда тутилаётган харажатларга қўлланилмайди. Ўзбекистон Республикасининг «Акциядорлик жамиятлари ва акциядорларнинг ҳуқуқларини ҳимоя қилиш тўғрисида»ги Қонунига асосан, имтиёзли акциялар ўз эгаларига жамият фойда кўриш-кўрмаслигидан қатъи назар, муайян дивидендлар олиш ҳуқуқини беради. Одатда, имтиёзли акциялар муайян номинал қийматга ҳамда дивидендларнинг унинг номинал қийматига нисбатан қатъий қайд этилган ставкасига (фоизларда) эга. Иқтисодий моҳият ва мантикий ёндашув асосида хулоса қилиш мумкинки, олинган фойданинг миқдоридан қатъи назар, ушбу фойданинг бор-йўқлигидан қатъи назар, акциядорлик жамияти имтиёзли акциялар бўйича дивидендлар тўлаши шарт, яъни мазкур молиявий инструмент акциядорнинг акциядорлик жамияти устав капиталидаги улуши (ҳиссаси)ни тасдиқлайди ва дивидендларнинг мажбурий тўланишини тақозо этади, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ, мажбурият сифатида қаралади. Бироқ акциядорлик жамиятида имтиёзли акциялар бўйича бундай мажбурият бўлса, дивидендлар тўлаш бўйича ҳам ҳақиқий, ҳам прогнозланадиган харажатлар (улар имтиёзли акцияларнинг номинал қийматидан фоиз ставкасида акс эттирилади) мазкур БҲМСда қаралмайди.

Қарзлар бўйича харажатлар – хўжалик юритувчи субъект томонидан қарз маблағларини олиши сабабли амалга оширилган фоизли ва бошқа харажатлар.

*Қарзлар бўйича харажатлар – компания қарз маблағларини олиш учун амалга оширилган харажатлари.*⁴⁹

⁴⁹Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren, James M.Reeve, Jonathan E.Duchac, 1217-page

Қарзлар бўйича харажатлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

а) банклар ва кредит ташкилотларидан олинган қисқа муддатли ва узоқ муддатли қарзлар бўйича фоизлар;

1-мисол.

2008 йил 18 октябрда «Альфа» ташкилоти банкдан бир йил муддатга 5.000.000 сўм миқдорида йиллик 24 фоизга қарз олди. Фоизлар муддат охирида асосий қарз суммаси билан бирга тўланади. Бир йил 360 кун, бир ой 30 кун ҳисобида олинган.

Молиявий ҳисоботда 2008 йил 31 декабрда тугайдиган давр учун фоизлар кўринишидаги харажатлар сифатида қуйидаги ҳисоб-китобларга асосан 24.000сўм миқдорида ҳисобланган ва эътироф этилган:

$5\,000\,000 \text{ сўм} \times 24\% \times 72 / 360 \text{ кун} = 240\,000 \text{ сўм}.$

Бухгалтерия ҳисобида харажатларнинг фоизлар кўринишида бундай ҳисоблаб чиқилиши қуйидагича акс эттирилади:

Дебет 9610 «Фоизлар кўринишидаги харажатлар» смети 240000;

Кредит 6920 «Ҳисобланган фоизлар» смети 240000;

б) қарзлар билан боғлиқ бўлган дисконтлар (чегирмалар) ёки мукофотлар (устамалар), шу жумладан облигацияга тегишли дисконтлар (чегирмалар) ёки мукофотларнинг (устамаларнинг) ҳисобдан чиқарилиши;

2-мисол.

Турар жой биноси қурилишини молиялаштириш учун қурилиш ташкилоти 1 млн дона 5-йиллик облигациялар чиқарди, ҳар бирининг номинал қиймати 10 000 сўмга тенг. Облигациялар фонд бозорида номинал қийматининг 95 фоизи бўйича жойлаштирилди. Облигациялар бўйича 5 фоиз миқдорида дисконтни ҳисобдан чиқариш (амортизация) аста-секин облигациялар айланиши муддати давомида қарз бўйича харажатларни кўпайтирган ҳолда амалга оширилади.

Облигациялар айланиши муддатининг биринчи йил учун чегирмасини бундай ҳисобдан чиқариш (амортизация) бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

дебет 9610«Фоизлар кўринишидаги харажатлар» смети 100млн.сум;

кредит 0960 «Дисконтлар (чегирмалар) бўйича узоқ муддатли кечиктирилганхаражатлар" смети100 млн.сум*.

в) Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (6-сонли БҲМС) «Ижара ҳисоби»га (рўйхат рақами 1946, 2009 йил 24 апрель) мувофиқ бухгалтерия ҳисобида акс эттирилган молиявий ижара ва/ёки лизингга тааллуқли бўлган тўловлар.

3-мисол.

Ташкилот тураржой биноси қурилиши учун лизингга (молиявий ижара) қурилиш техникасини олди. Молиявий ижара муддати давомида

* ҳисоб-китоб: облигацияларнинг номинал қиймат бўйича суммаси - облигацияларни жойлаштиришнинг ҳақиқий суммаси = облигацион дисконт (чегирма) ёки мукофот (устама), яъни $10\,000\text{млн.сўм} - 9500\text{млн.сўм} = 500\text{млн.сўм}$; облигацион дисконт (чегирма)ни ҳисобдан чиқаришнинг ҳар йиллик суммаси = $500 \text{ млн.} / 5 \text{ йил} = 100 \text{ млн.сўм}.$

ташкilot ижарага олинган асосий воситаларни амортизация қилади ва молиявий ижара бўйича мажбуриятларини ёпиб боради. Маълумки, молиявий ижара

бўйича тўловлар иккита компонентдан иборат: ижара бўйича мажбуриятнинг асосий суммасини ва фоизлар кўринишидаги харажатларни ёпиш.

Мазкур ҳолда фоизлар кўринишидаги харажатлар қарз бўйича харажатлардир. Молиявий ижара тўловининг (лизинг тўловининг) навбатдаги суммасини тўлаш бўйича бухгалтерия ўтказмаси:

дебет 6950 «Узоқ муддатли мажбуриятлар - жорий қисм» смети ёки 7910 «Тўлов учун узоқ муддатли ижара» смети

дебет 9610 «Фоизлар кўринишидаги харажатлар» смети

пул маблағларини ҳисобга олиш смети кредити

Квалификацияланган актив – белгиланган мақсади бўйича фойдаланиш ёки сотиш учун тайёрлаш албатта салмоқли вақтни талаб қиладиган актив.

*Квалификацияланган актив – сотиш ёки фойдаланишга тайёр ҳолатга келтириш учун маълум бир вақт талаб этадиган актив.*⁵⁰

Мазкур ҳолатда аксарият хўжалик юритувчи субъектларда савол туғилиши мумкин: салмоқли вақт қандай ўлчанади? Жавоб: вақтнинг салмоқчилиги хўжалик юритувчи субъектнинг ўзи томонидан фаолият хусусиятлари ва маҳсулот, ишлар ва хизматларни ишлаб чиқариш жараёнининг хусусиятларидан келиб чиқиб мустақил белгиланади. Катта миқдордаги қарз маблағларидан тез-тез фойдаланиб турадиган хўжалик субъектлари учун бир ёки икки ой салмоқли вақт бўлиши мумкин, қарз маблағларидан жуда кам фойдаланадиган ёки катта бўлмаган миқдорда қарз оладиган бошқа компаниялар учун эса худди ўша 1 ёки 2 ой салмоқли вақт бўлмаслиги мумкин.

Аниқ бир вазиятларга боғлиқ равишда, белгиланган мақсади бўйича фойдаланиш ҳолатига келтирилиши салмоқли вақтни талаб этадиган қуйидаги активлар квалификацияланадиган активлар бўлиб ҳисобланиши мумкин: бинолар, иншоотлар, ишлаб чиқариш машиналари ва ускуналари, номоддий активлар, электр станциялари, инвестиция кўчмас мулки ва шу кабилар.

Квалификацияланган активларга қуйидагилар кирмайди:

а) харид қилиш пайтида белгиланган мақсади бўйича фойдаланиш учун ёки сотиш учун тайёр бўлган активлар;

4-мисол:

Улгуржи-чакана ташкilot кейинчалик сотиб юбориш учун товарлар сотиб олди, товарларга ҳеч қандай қўшимча ишлов берилмаган. Бундай товарлар квалификацияланган актив сифатида қаралиши мумкин эмас.

⁵⁰Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren, James M.Reeve, Jonathan E.Duchac, 1217-page

б) бошқа турдаги инвестициялар ва ҳар куни катта миқдорларда, қайта такрорланадиган асосда ишлаб чиқариладиган товар-моддий захиралари, гарчанд уларнинг ишлаб чиқарилиши узоқ муддатни талаб этган тақдирда ҳам (масалан, виски, вино, коньяк ва шу кабиларни ишлаб чиқариш) квалификацияланадиган актив бўлиб ҳисобланмайди;

5-мисол:

Ташкилот сут маҳсулотлари ишлаб чиқаради ва уларни чакана савдо дўконлари орқали сотади. Мазкур маҳсулот квалификацияланган актив сифатида қаралмайди.

в) ер участкаси.

Бироқ, агарда ер майдонида бирор-бир ер тузилиш ишлари амалга ошириладиган бўлса, қарзлар бўйича харажатларни ер майдони қийматига қўшиш мумкин, чунки ушбу харажатлар мазкур ер майдонини фойдаланишдан ёки уни сотишдан олинган даромадлар билан солиштирилади (қопланади).

Агар ер майдони харид қилиб олинган ва ер тузилиш ишлари бино ёки иншоот-ларни қуриш мақсадида амалга ошириладиган бўлса, бундай ҳолларда қарзлар бўйича харажатлар ер майдони қийматига эмас, балки қуриладиган объектлар қийматига қўшилиши лозим.

10.2. Қарзлар бўйича харажатларни тан олиш

Қарзлар бўйича харажатлар, мазкур БХМСнинг II боби 2-параграфига мувофиқ капитализация қилинадиган қисмидан ташқари қолган қисми, улар амалга оширилган даврнинг харажатлари (молиявий фаолият бўйича харажатлар) сифатида тан олинади лозим.

Квалификацияланган активни харид қилиш, қуриш ёки ишлаб чиқариш билан бевосита боғлиқ бўлган қарзлар бўйича харажатлар ушбу активнинг таннархига олиб бориш йўли орқали капитализация қилиниши лозим.

6-мисол:

Ташкилот бино қурилиши учун 1000000 сўм миқдорида йилига 12 фоизга беш йил муддатга ва фоизларни йилига икки марта - 30 июнь ва 31 декабрда тўлаш мажбурияти билан мақсадли кредит олди. БХМСнинг мазкур бандига кўра, мазкур кредит бўйича қарзлар бўйича харажатлар бино қурилиши даврида унинг дастлабки қийматига улар қайси даврда амалга оширилган бўлса, ўша қисмида қўшилади.

30 июнь ва 31 декабрь - бино қурилиши даврида бухгалтерия регистрларида қарзлар бўйича харажатларни тан олиш бўйича ёзувлар қилинади:

дебет 08 70 «Тугалланмаган қурилиш» смети 60 000;

пул маблағларини ҳисобга олиш счетлари кредити 60 000;

(1 000 000 X 12% x 1/2) 60 000

Қарзлар бўйича харажатлар квалификацияланган активнинг қийматига қўшиш йўли билан капитализация қилинади, агарда:

а) ундан хўжалик юритувчи субъект келгусида иқтисодий манфаатлар олиши мумкин бўлса;

б) бунда харажатларни ишончли ўлчаш имконияти мавжуд бўлса.

7-мисол:

Кинотеатрларни қуриш ва уларни кейин ижарага беришга ихтисослашган риэлторлик ташкилоти раҳбарияти шуни белгиладики, янги кинотеатр қурилиши квалификацияланган актив таснифига мос келади ва бу активни ҳисобга олишда қарзлар бўйича харажатларга нисбатан изчилҳисобсиёсатикўлланган. Ташкилот қарз маблағларининг бир қисми янги объект қурилишида фойдаланилади. Қолган қарз маблағлари квалификацияланган активга боғлиқ эмас ва ижарага берилган объектлар бўйича жорий операцион фаолиятни таъминлаш учун йўналтирилган. Барча қарз маблағлари бир хил фоиз ставкаси бўйича берилган. Фоизлар кўринишидаги ҳар ойлик харажатлар суммаси 500 000 сўмни ташкил қилади.

Капитализация қилиш учун рухсат берилган қарзлар бўйича харажатлар суммаси 400000 сўмга тенг ва у квалификацияланган актив қийматига киритилади, 100 000 сўм миқдоридаги қолган қисм жорий давр харажатлари деб тан олинади.

Дебет 0810 "Тугалланмаган қурилиш" счёти(фоизлар кўринишидаги капитализация қилинган харажатлар) 400 000

Дебет 9610 «Фоизлар кўринишидаги харажатлар» счёти 100 000 Пул маблағларини ҳисобга олиш счётлари ёки

6920 «Ҳисобланган фоизлар» счёти кредити 500 000

Квалификацияланган активни харид қилиш, қуриш ёки ишлаб чиқариш билан бевосита боғлиқ бўлган қарзлар бўйича харажатлар - бу, агар тегишли актив учун харажатлар амалга оширилмаган тақдирда, вужудга келмаслиги мумкин бўлган қарзлар бўйича харажатлардир. Аниқ бир квалификацияланган активни харид қилиш учун хўжалик юритувчи субъект маблағларни айнан шу мақсадда четдан жалб қилган ҳолларда, ушбу актив билан бевосита боғлиқ бўлган қарзлар бўйича харажатлар аниқ равишда белгиланиши (ўрнатилиши) мумкин.

Аниқ бир қарз ва квалификацияланган актив ўртасида бевосита боғлиқликни аниқлаш ва тесқари ҳолатда жалб қилмаслик мумкин бўлган қарзларни аниқлаш қийинчиликларни келтириб чиқариши мумкин. Мазкур турдаги қийинчиликлар қуйидаги ҳолларда:

- хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий фаолияти марказлаштирилган тартибда мувофиқлаштирилган бўлса;

- хўжалик юритувчи субъектлар гуруҳи турли фоиз ставкалари бўйича қарзмаблағларини олиш учун қатор қарз мажбуриятларидан фойдаланса ва ушбу маблағларни гуруҳга кирувчи хўжалик жамиятларига турли асосларда қарзга берса, пайдо бўлиши мумкин.

Мазкур ҳолат валюта курсларининг тебранишида, шунингдек юқори инфляция шароитида чет эл валютасида деноминация қилинган ёки унга боғланган қарзлар гуруҳ томонидан фойдаланган ҳолларда янада

мушкуллашади. Булар натижасида квалифи-кацияланган активни харид қилиш билан бевосита боғлиқ бўлган қарз маблағларидан фойдаланиш бўйича харажатлар миқдорини аниқлаш қийинлашади ва у хўжалик юритувчи субъект раҳбариятининг профессионал мулоҳазасига асосланган баҳолашни талаб этади.

8-мисол:

«Альфа» Бош ташкилоти шўъба «Бета»ташкилотига йиллик 17 фоиз билан қурилишга квалификацияланган актив берди, бироқ, қарзни беришдан олдин, "Альфа"ташкилоти иккинчи даражадаги банклардан биридан йиллик 12 фоиз билан кредит олган. Тегишлича, "Бета" ташкилотига қарзлар бўйича харажатлар йилига 123 фоиз ставкасидан келиб чиқиб ҳисобланади, бу квалификацияланган активнинг қийматини сохта ошириб юборишни истисно этади.

Квалификацияланган активни харид қилиш учун махсус жалб қилинган қарз маблағлари доирасида мазкур актив бўйича капитализация қилиш учун рухсат этилган қарзлар бўйича харажатлар суммаси, ушбу қарз бўйича давр мобайнида қилинган ҳақиқий харажатлардан ушбу қарз маблағларини вақтинчалик инвестиция қилишдан олинган ҳар қандай инвестиция даромади суммасини чегириб ташлангандан сўнг қолган сумма сифатида аниқланиши лозим.

Квалификацияланган активни молиялаштириш бўйича келишувлар хўжалик юритувчи субъект томонидан қарз маблағларини олишга ва ушбу маблағларнинг бир қисми ёки ҳаммаси квалификацияланган актив учун қилинган харажат сифатида ишлатилишидан олдин, улар билан боғлиқ бўлган харажатларнинг пайдо бўлишига олиб келиши мумкин. Бундай шароитларда қарз маблағлари кўп ҳолларда, улар квалификацияланган актив учун сарфлангунга қадар вақтинча инвестиция қилиниши мумкин.

Давр мобайнида капитализация қилиш учун рухсат этилган қарзлар бўйича харажатлар суммасини аниқлашда бундай маблағлардан олинган ҳар қандай инвестиция даромади амалга оширилган қарзлар бўйича харажатлар суммасидан чегириб ташланади.

9-мисол. «Альтаир» компанияси газотурбин генератори қурилишини молиялаштириш учун 2008 йил 1 мартда "Қурилишбанк"дан 100 млн.сўм миқдорида, 5 йил муддатда сўндириш шarti билан ва йиллик 18 фоизга кредит олди. Фоизлар ҳар йил охирида тўланади, асосий сумма эса 5 йиллик муддат охирида қайтарилади. Генераторни тайёрлаш бўйича ишлар 2008 йил 1 мартда бошланган. Генераторни тайёрлаш учун ҳамма бутловчи ва эҳтиёт қисмлар сотиб олинмагани боис, чунки улар муайян иш босқичлари якунлангандан кейин сотиб олинади, компания кредитбўйича олинган пул маблағларининг бир қисмини худди шу банкнинг ўзидаги депозит сўмга йиллик 6 фоизлик ставкада қўйишга қарор қилди. 2008 йил давомида кредит бўйича 15 000 минг сўм ($100 \text{ млн.} \times 18\% = 18 \text{ млн.} \times 10/12 \text{ ой}$) миқдорида фоизлар бўйича харажатлар ҳисобланди, шунингдек, кредит маблағларини депозит сўмга қўйишдан фоизлар кўринишида 3 000 минг сўм миқдорида даромад ҳисобланди. Шундай қилиб, тайёрландиган

махсулот таннархига олиб бориладиган фоизлар бўйича харажатлар, яъни қарзлар бўйича капитализация қилинадиган харажатлар 12 000 минг сўмни (15 000 минг сўм - 3 000 минг сўм) ташкил қилади.

Умумий мақсадларда жалб қилинган ва квалификацияланган активни харид қилиш учун фойдаланилган қарз маблағлари доирасида капитализация қилиш учун рухсат этилган қарзлар бўйича харажатлар суммаси ушбу актив учун амалга оширилган харажатларга нисбатан капитализация ставкасини қўллаш орқали аниқланиши лозим.

Квалификацияланган активни харид қилиш учун махсус олинган қарзлардан ташқари, давр мобайнида хўжалик юритувчи субъектнинг қопланмай қолган қарзларига нисбатан ҳисобланган қарзлар бўйича харажатларнинг ўртача тортилган миқдори капитализация ставкаси бўлиб ҳисобланади.

У қарзлар бўйича барча харажатларнинг ўртача ҳисоблаб чиқарилган миқдорининг давр учун қарзлар бўйича қарздорликнинг умумий суммасига нисбати сифатида ҳисоблаб чиқилади, квалификацияланган активни харид қилиш учун махсус олинган қарзлар бундан истисно.

Давр мобайнида капитализация қилинган қарзлар бўйича харажатлар суммаси ушбу давр мобайнида амалга оширилган қарзлар бўйича харажатлар суммасидан ошиб кетмаслиги лозим.

Консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузишда қарзлар бўйича харажатларнинг ўртача тортилган миқдорини ҳисоблаш мақсадида бош ва шўъба хўжалик жами-ятларининг барча қарзларини киритиш мумкин ёки бошқа шароитларда ҳар бир шўъба хўжалик жамияти учун мазкур шўъба хўжалик жамиятининг қарз маблағларига нисбатан ҳисобланган қарзлар бўйича харажатларнинг ўртача тортилган миқдорини қўллаш мумкин.

Квалификацияланган активнинг баланс қиймати ёки кўзланган якуний таннархи унингжорий қийматидан ёки соф сотиш қийматидан ошиб кетса, унинг баланс қиймати бухгалтерия ҳисоби бўйича бошқа БҲМСларда белгиланган талабларга мувофиқ қисман ёки тўлиқ ҳисобдан чиқарилади. Бунда, айрим ҳолатларда квалификацияланган актив қийматининг илгари амалга оширилган қисман ҳисобдан чиқарилган миқдори бухгалтерия ҳисоби бўйича худди ўша БҲМСга мувофиқ қайта тикланиши мумкин.

10-мисол:

Завод балансида ихтисослаштирилган ускуна бор. Уни 450 000 сўмга сотиб юбориш мумкин. Завод ходимларининг ҳисоб-китобларига қараганда ихтисослаштирилган ускунадан заводда фойдаланишни давом эттиришдан иқтисодий наф 650 000 сўмни ташкил этади. Бу ихтисослаштирилган ускуна қолган фойдаланиш муддатида яратадиган қийматдир. Шундай қилиб, ихтисослаштирилган ускунанинг қопланадиган суммаси 650 000 сўмни ташкил этади. Дастгоҳ квалификацияланган актив бўлиб, унинг баланс қиймати давр охирида 590 000 сўмни ташкил қилди. Давр давомида қарзлар бўйича харажатларнинг 120 000 сўмлик суммаси мазкур ускунага тегишли. Квалификацияланган актив бўйича қарз

харажатларининг ҳамма 120 000 сўмлик суммаси капиталлашти-рилиши керак. Шу билан бирга, ускунанинг кадрсизланишидан зарарни ҳам тан олиш керак - у 60 000 сўмга тенг (590 000 сўм + 120 000 сўм - 650 000 сўм).

10.3. Қарзлар бўйича харажатларни капитализация ҳисоби

Хўжалик юритувчи субъект қарзлар бўйича харажатларни капитализация қилишни квалификацияланган активтаннархининг бир қисми сифатида капитализация қилишни бошлаш санасидан бошлаб амалга ошириши лозим. Капитализация қилишни бошлаш санаси бўлиб, хўжалик юритувчи субъект бир вақтнинг ўзида биринчи марта қуйида келтирилган шартларнинг барчасига мувофиқ келиш санаси ҳисобланади:

а) мазкур актив бўйича харажатларни амалга оширганда; Ташкилот фаолиятини кенгайтириш муносабати билан қўшимча омборхоналар қуришни мўлжалламоқда. Ташкилот қурилиш учун ер участкасини сотиб олди ва қурилиш ишларини лойиҳалаштириш ва амалга оширишга рухсатнома олиш учун ваколатли органларга ҳужжатлар топширди. Шу тариқа ташкилотда мазкур квалификацияланган актив бўйича харажатлар юзага келади.

б) қарзлар бўйича харажатларни амалга оширганда; Нефть казиб олиш соҳаси учун ихтисослаштирилган ускуналарга талабнинг ошиши ва бўш ишлаб чиқариш қувватлари мавжудлиги муносабати билан дастгоҳ қуриш ташкилоти раҳбарияти буюртма бўйича ускуна ишлаб чиқариш ва уни сотиш ҳақида қарор қабул қилди. Бу турдаги ускуналар асосан хориждан келтирилади, чунки маҳаллий ташкилотлар технологик жараённинг узоқ муяцатлилиги (2 йил атрофида), спецификацияга боғлиқлиги ва капиталҳаржлиги муносабати билан уни ишлаб чиқаришдан манфаатдор эмас. Биринчи буюртмани олгандан кейин ташкилот ўз ишлаб чиқариш цехларида йиғишни бошлади. Ташкилот раҳбарияти ишлаб чиқаришни имтиёзли акцияларнинг қўшимча эмиссияси ҳисобига молиялаштириш ва хусусий захира-рини ишлаб чиқаришни кенгайтиришга йўналтиришга қарор қилди. Мазкур ускуна квалификацияланган актив эканлигига қарамай, қарзлар бўйича харажатлар юзага келмайди, тегишлича, харажатларни капитализация қилиш имконияти ҳам йўқ. 23-сон БҲХС (IAS) «Қарзлар бўйича харажатлар» мажбурият сифатида қаралмайдиган акциядорлик капиталига (жумладан имтиёзли акцияларга) нисбатан ҳақиқий ёки мўлжалланаётган харажатларга тегишли эмас.

в) активни белгиланган мақсади бўйича ишлатишга ёки сотишга тайёрлаш учун зарур бўлган фаолиятни амалга оширганда.

Ер участкаларига нархларнинг ошиб кетиши ва фойдали таклиф келиб тушгани муносабати билан, «Электрмонтаж-сармоя» АЖ раҳбарияти бир неча гектар ер харид қилиш учун қарз маблағларини жалб қилади. Хариддан кейин бир йил ўтиб ташкилот раҳбарияти ер участкасини ё сотиб юбориш, ёки кейинчалик ижарага бериш мақсадида қурилиш бошлаш ҳақида қарор қабул қилади. Шу пайтгача ер майдонини

сотиб юбо-риш ёки ундан фойдаланиш учун ҳеч қандай тайёрлов ишлари олиб борилмаган. Мазкур ҳолда капитал киритмалар амалга оширилганига ва қарз бўйича харажатлар юзага килганига қарамай, мазкур актив бўйича қарз харажатларини капитализация қилиш мумкин эмас, чунки активни мақсадли фойдаланиш ёки сотишга тайёрлаш ишлари олиб борилмаган.

Квалификацияланган актив учун қилинган харажатлар фақатгина пул тўловларида, бошқа активларни ўтказиб беришда ёки фоизли мажбуриятларни қабул қилишда фойдаланган харажатларни ўз ичига олади. Харажатлар мазкур актив билан боғлиқ оралиқ тўловлар ва Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (10-сонли БХМС) «Давлат субсидиялари ҳисоби ва давлат ёрдамининг очиб берилиши»да (рўйхат рақами 562,1998 йил 3 декабрь) кўзда тутилган тартибда олинган субсидиялар миқдорида қамайтирилади.

Илгари капитализация қилинган қарзлар бўйича харажатларни ўз ичига олган давр давомидаги активнинг ўртача баланс қиймати одатда ушбу даврда капитализация ставкаси қўлланиладиган харажатларнинг асосланган тахминий қийматига тенг бўлади.

«Самшаҳарқурилиш» ОАЖ қурилиш ташкилоти давлат муассасасига янги бино қурмоқда. Ташкилот қурилишни молиялаштириш учун 25 000 000 сўм миқдорида қарз жалб қилди. 5 000 000 сўм миқдорида давлат субсидияси берилган. Шунингдек, давр давомида оралиқ тўловлар кўринишида 12 000 000 сўм олинди. Квалификацияланган активнинг ўртача баланс қиймати учун базани ташкил қилувчи миқдор 18 000 000 сўмга тенг (35 000 000 - 5 000 000 - 12 000 000). Қарз бўйича фоиз ставкаси йилига 10 % ни ташкил қилади. Қарз бўйича фоизлар биринчи йил охирида тўланди. Биринчи йил давомида қарз умуман сўндирилмаган, квалификацияланган активнинг ўртача баланс қиймати 1 800 000 сўмни ташкил қилади (18 000 000 сўм x 10%). Қарзлар бўйича харажатлар 700 000 сўмни ташкил қилади (25 000 000 сўм x 10% - 1 800 000 сўм).

Иккинчи йил квалификацияланган активнинг ўртача баланс қиймати бинодан қисман фойдаланиш бошланиши қурилиш бўйича қўшимча харажатлар ва келиб тушган оралиқ тўловлар натижасида ўзгаради. Бунда қарз бўйича маблағлар қайтарилмаган, деб ҳисобланади.

Квалификацияланган активнинг иккинчи йил учун ўртача баланс қийматини ҳисоблаш (сўм):

Биринчи йил охирига 18000000

Плюс: қарзлар бўйича капитализация қилинган харажатлар биринчи йили 1 800 000

Плюс: қурилишга қўшимча харажатлар 9 000 000

Минус: келиб тушган оралиқ тўловлар (11 000 000)

Минус: фойдаланишга қисман топшириш (2 000 000)

Иккинчи йили муайян талабларга жавоб берувчи активнинг ўртача баланс қиймати 15 800 000

Шундай қилиб, иккинчи йил учун қарз бўйича фоизлар 1 580 000 сўм миқдорида капитализация қилинади (15 800 000 сўм x 10%). Иккинчи йил

учун қарз бўйича фоиз-лар суммаси 2 500 000 сўмни ташкил қилади (25 000 000 сўм х 10%), ундан 1 580 000 сўм капитализация қилинади, 920 000 сўм эса қарзлар бўйича харажатларга ўтказилади.

Активни белгиланган мақсадларда ишлатишга ёки сотишга тайёрлаш учун зарур бўлган фаолият нафақат активнинг ўзини жисмоний яратишини ўз ичига олади. Унга активни жисмоний яратишни бошлашдан олдин амалга ошириладиган техник ва маъмурий ишлар ҳам киради, масалан, қурилишни бошлаш учун зарур бўлган рухсатни олиш билан боғлиқ фаолият. Бироқ, бундай фаолиятга активга эгалик қилиш тааллуқли эмас, агарда бунда унинг ҳолатини ўзгартирувчи ишлаб чиқариш ёки модификация бўлмаса. Масалан, қурилиш учун ерни тайёрлаш ишлари амалга оширилган даврда қарзлар бўйича амалга оширилган харажатлар ушбу ишларни амалга ошириш даври давомида капитализация қилинади. Бироқ, келгусида қурилиш учун сотиб олинган ер, унда ҳеч қандай тайёрлаш ишлари олиб борилмасдан эгалик қилиб турилган даврдаги қарзлар бўйича харажатлар капитализация қилинмайди.

Хўжалик юритувчи субъект квалификацияланган активни тайёрлаш бўйича фаол ҳаракатни тўхтатган давомий даврлар мобайнида қарзлар бўйича харажатларни капитализация қилишни тўхтатиши лозим.

Хўжалик юритувчи субъект активни белгиланган мақсадда ишлатишга ёки сотишга тайёрлаш учун зарур бўлган фаолиятни тўхтатиб турган давомий даврларда ҳам қарзга олинган маблағлар бўйича харажатлар қилиши мумкин. Бундай харажатларга капитализация қилиш сифатида туркумланмайдиган тугалланмаган қурилишни сақлаб туриш харажатлари киради. Бироқ, одатда хўжалик юритувчи субъект асосий (зарурий) техник ва маъмурий ишларни амалга ошираётган даврда қарзлар бўйича харажатларни капитализация қилишни тўхтатмайди.

Вақтинчалик тўхтатиб туриш активни белгиланган мақсадда ишлатишга ёки сотишга тайёрлаш жараёнининг бир қисми бўлиб ҳисобланганда ҳам қарзлар бўйича харажатларни капитализация қилиш тўхтатилмайди.

Масалан, захираларни етарли даражада йиғиш даврида ёки сувнинг юқори даражада бўлиши кўприк қурилишини кечиктирганда, агар ушбу географик ҳудуд учун қуришнинг белгиланган даври давомида сувнинг бундай юқори даражада бўлиши одатий ҳол бўлса, қарзлар бўйича харажатларни капитализация қилиш давом эттирилади.

Хўжалик юритувчи субъект қарзлар бўйича харажатларни капитализация қилишни тугатиши лозим, қачонки:

а) активни белгиланган мақсадда ишлатишга ёки сотишга тайёрлаш учун зарур бўлган барча ишлар тугатилганда. "Барча ишлар тугатилганда" деганда кундалик маъмурий ишлар ҳали давом этаётгани, квалификацияланадиган активни белгиланган мақсадда фойдаланиш учун қандайдир арзимас якуний ишлар олиб борилиши ёки талаб қилиниши, бироқ, қарзлар бўйича харажатларни капитализация қилиш нуктаи назаридан, бу актив устида олиб бориладиган ишларни ўз муддатида

тугатишга тўсқинлик қилмаслиги тушунилади.

15-мисол.

Эксклюзив спиртли ичимликлар ишлаб чиқарадиган завод буюртма бўйича 7 йил ушланган коньяк ишлаб чиқарди. Маҳсулот сотувга тайёр, бироқ буюртмачи унинг идиши дизайнини бироз ўзгартиришни талаб қилмоқда. Бундай ўзгартиришни фақат кейинги ойда амалга ошириш мумкин. Идишга ўзгартириш киритилгунча "барча ишлар тугатилган" ҳисобланади, қарзлар бўйича харажатларни капитализация қилиш тугатилади;

б) квалификацияланадиган активни қуриш қисмлар бўйича тугатилганда ваҳар бир қисмни бошқа қисмларни қуриш давомида ишлатиш мумкин бўлса.

Ташкилот стадион, тренажёр зал ва сунъий сузиш ҳавзасидан иборат спорт мажмуасини қуриш жараёнида тренажёр зални қуриб битказди ва яқин кунларда биринчи мижозларни қабул қилишга тайёрланмоқда. Шундай қилиб, квалификацияланадиган активнинг ушбу қисми бўйича барча ишлар тугатилгани муносабати билан тренажёр залга тегишли харажатлар қисмида қарзлар бўйича харажатларни капитализация қилиш тугатилиши керак.

Ҳар бири алоҳида ишлатишга яроқли бўлган бир неча бинолардан иборат бўлган бизнес-марказ квалификацияланадиган актив ҳисобланади ва ундаги ҳар бир қисм бошқа қисмларни қуриш ҳали давом этаётган пайтда ишлатилиши мумкин бўлса.

Ташкилий қисмларидан ҳар қайсиси алоҳида ишлатилиши мумкин бўлишидан олдин тўлиқ тугатилиши лозим бўлган квалификацияланадиган активга бир майдонда жойлашган, корхонанинг турли цехларида кетма-кетлик билан амалга ошириладиган бир неча ишлаб чиқариш жараёнларини бирлаштирадиган саноат корхонаси мисол бўлиши мумкин.

Қарзлар бўйича харажатларни капитализация қилиш тўхтатилмайди ёки тугатилмайди, агар:

а) фаолият қисқа вақтга тўхтатиб қўйилган бўлса;

Меҳнатни муҳофаза қилиш бўйича қонунчиликнинг ўзгаргани ва қўшимча талаблар қўйилгани сабабли қурилиш компанияси қурувчилар учун махсус кийим-бош бўйича янги нормативларни бажариш учун қурилиш майдончаларидан биридаги ишларни икки ҳафтага тўхтатиб қўйишга мажбур.

б) ҳисобот даври давомида техник ёки маъмурий ишларнинг катта қисми бажарилаётган бўлса;

в) фаолиятнинг вақтинчалик тўхтатиб қўйилиши активни белгиланган мақсадда фойдаланишга ёки сотишга технологик тайёрлаш жараёнининг зарурий қисми бўлса;

г) активни сотиш ёки ундан фойдаланиш учун активни бутлаш ишларининг тўлиқ тугатиш зарур бўлса.

Пўлат куйиш заводи бир нечта ишлаб чиқариш цехларини ўз ичига олади, бироқ унинг барча цехларини қуриб битказмасдан ундан

фойдаланишни бошлаб бўлмайди, чунки ишлаб чиқариш жараёни заводнинг турли цехларида кетма-кет амалга оширилади.

Юқорида келтирилган талабларни қарзлар бўйича харажатларни ҳисобга олиш нуқтаи назаридан умумлаштирадиган мисолни кўриб чиқамиз.

2017 йил 30 ноябрда "Ахмон" ташкилоти қурилиш ташкилоти билан бир неча йил илгари сотиб олинган ер участкасида янги офис биносини қуриш учун 200 000 000 сўмлик шартнома тузди. "Ахмон" ташкилоти офис қурилиши учун бешта тўловни амалга оширди. Қурилиш 2004 йил 31 декабрда тугалланди.

2017 йил давомида "Ахмон" ташкилоти қуйидаги тўловларни амалга оширди (сўм-ларда):

2017 йил 1 январь	20 000 000
2017 йил 31 март	30 000 000
2017 йил 30 июнь	50 500 000
2017 йил 30 сентябрь	60 600 000
2017 йил 31 декабрь	38 900 000
Жами:	200 000 000

«Ахмон» ташкилотининг 2017 йил 31 декабрь санасига мажбуриятлари:

Қурилишни молиялаш учун 2017 йил 1 январда сўндириш муддати 4 йил бўлган вексель чиқарилди, мураккаб мукофотлаш номинал йиллик ставкаси -12 фоиз, мукофот ҳар чоракда ҳисобланади, векселнинг асосий суммасини ва мукофотни тўлиққоплаш муддати - 2027 йил 31 декабрь. Векселнинг номинал қиймати - 80 000 000 сўм.

Муомала муддати 10 йилга тенг узок муддатли 10 фоизли вексель 2017 йил 1 январда чиқарилган бўлиб, мукофот ҳар йили 31 декабрда тўланади.

Векселнинг номинал қиймати - 60 000 000 сўм.

3. Узок муддатли банк қарзи - 100 000 000 сўм, мукофотлар ставкаси - йилига 11 фоиз. Қарз 2017 йил 1 январда 5 йилга олинган, мукофот суммаси ҳар йили 31 декабрда тўланади.

Ташкилот ўзининг ҳисоб сиёсатига мувофиқ квалификацияланадиган активлар бўйича қарзлар харажатларини капитализация қилади. Ўртача ҳисобланган жамғарилган харажатлар:(сўм)

Сана	Харажатлар	Капитализация қилиш даври*	Ўртача ҳисобланган жамғарилган харажатлар
2017 йил 1 январь	20 000 000	12/12	20 000 000
2017 йил 31 март	30 000 000	9/12	22 500 000
2017 йил 30 июнь	50 500 000	6/12	25 250 000

2017 йил 30 сентябрь	60 600 000	3/12	15150000
2017йил 31 декабрь	38 900 000	0/12	0
Жами:	200000000		82 900 000

* Харажатлар қилинган сана билан қарзлар бўйича харажатларни капитализация қилиш тугатилган сана ўртасидаги ойлар сони (2004 йил 31 декабрь).

Йил давомида қарз бўйича олдини олиш мумкин бўлган харажатлар: 10 040 705 сўм * (мақсадли қарзлар бўйича харажатлар)

2 900 000 сўм $\times 0.10625^{**} = 308\,125$ сўм (умумий қарз бўйича харажатлар) Жами: 10 348 830 сўм

Жами харажатлар - мақсадли харажатлар = умумий мақсадлар учун қарзлар ҳажмидан харажатлар $82\,900\,000 - 80\,000\,000 = 2\,900\,000$ сўм.

* Мақсадли вексель бўйича мукофотнинг миқдорини аниқлаш учун 2004 йилнинг ҳар чораги охирида ушбу чорак бошида вексель қийматини ва унга ҳисобланган мукофотни аниқлаш ва уни чорак учун мукофот ставкасига кўпайтириш лозим.

1-чорак учун мақсадли вексель бўйича фоизлар кўринишидаги харажатлар: $80\,000\,000 \text{ сўм} \times 3\% = 2\,400\,000$ сўм

2-чорак учун мақсадли вексель бўйича фоизлар кўринишидаги харажатлар: $82\,400\,000 \text{ сўм} \times 3\% = 2\,472\,000$ сўм

3-чорак учун мақсадли вексель бўйича фоизлар кўринишидаги харажатлар: $84\,872\,000 \text{ сўм} \times 3\% = 2\,546\,160$ сўм

4-чорак учун мақсадли вексель бўйича фоизлар кўринишидаги харажатлар: $87\,418\,000 \text{ сўм} \times 3\% = 2\,622\,545$ сўм

Жами бир йилдаги мақсадли қарз

бўйича фоизлар кўринишидаги харажатлар: 10 040 705 сўм

Пул маблағларининг вақт бўйича қийматини ҳисоблаш учун жадвал ёки компьютердан фойдаланиш янада аниқроқ натижа беради: 10 040 800 сўм.

** Умумий мақсадлар учун қарзга олинган маблағлар бўйича капитализация қилишнинг ўртача ҳисобланган ставкаси:

Асосий сумма Фоизли харажатлар

10%, узоқ муддатли вексель 60 000 000 сўм 6 000 000 сўм

11 %, узоқ муддатли банк қарзи 100 000 000 сўм 11 000 000 сўм

160 000 000 сўм 17 000 000 сўм

$$\frac{\text{Ўртача ҳисобланган капитализация қилиш ставкаси}}{\text{Давр учун фоизли харажатлар умумий суммаси}} = \frac{\text{Қарз маблағлари ўртача суммаси}}{\text{Қарз маблағлари ўртача суммаси}}$$

Ўртача ҳисобланган капитализация қилиш ставкаси $17000000 \text{ сўм} / 160\,000\,000 \text{ сўм} = 10,625\%$

Бир йилдаги қарзлар бўйича фактик харажатлар:

12%, мақсадли вексель (ҳисоб-китоблар юқорида келтирилган) = 10 040 705 сўм

10%, узоқ муддатли вексель $(60\,000\,000 \times 10\%) = 6\,000\,000$ сўм

11 %. узоқ муддатли банк қарзи $10\,000\,000 \times 11\% = 11\,000\,000$ сўм

Жами: 27 040 705 сўм

Давр давомида капитализация қилинган қарзлар бўйича харажатлар суммаси олдини олиш мумкин бўлган харажатлар суммасининг энг кам қиймати (10 348 830 сўм), ҳамда шу давр давомида кўрилган харажатлар суммаси (27 040 705 сўм).

Тегишлича, давр давомида капитализация қилинган қарзлар бўйича харажатлар суммаси 10 348 830 сўмга тенг. Шунингдек, фоизлар кўринишидаги харажатлар 16 691 875 сўмни ташкил қилади (27 040 705 сўм - 10 348 830 сўм).

Эътибор беринг, қуйидаги ўтказмаларда, мисолимиз шартларига кўра, фақат мақсадли қарз бўйича ҳар чоракда ҳисобланган фоизлар кўринишидаги харажатлар берилган.

2004 йил 1 январь

Дебет 0810 «Тугалланмаган қурилиш» счёти 20 000 000

Кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 20 000 000

2004 йил 31 март

Дебет 0810 «Тугалланмаган қурилиш» счёти 30 000 000

Кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 30 000 000

Дебет 0810 «Тугалланмаган қурилиш» счёти 2 400 000

(Фоизлар кўринишидаги капитализация қилинган харажатлар)

Кредит 6920 «Ҳисобланган фоизлар (мақсадли вексель)" счёти* 2 400 000

2004 йил 30 июнь

Дебет 0810 «Тугалланмаган қурилиш» счёти 50 500 000

Кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 50 500 000

Дебет 0810 «Тугалланмаган қурилиш» счёти 2 472 000

(Фоизлар кўринишидаги капитализация қилинган харажатлар)

Кредит 6920 «Ҳисобланган фоизлар (мақсадли вексель)" счёти* 2 472 000

2017 йил 30 сентябрь

Дебет 0810 «Тугалланмаган қурилиш» счёти 60 600 000

Кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 60 600 000

Дебет 0810 «Тугалланмаган қурилиш» счёти 254 616

(Фоизлар кўринишидаги капитализация қилинган харажатлар)

Кредит 6920 «Ҳисобланган фоизлар (мақсадли вексель)" счёти* 254 616

* Мисол шартлари бўйича 1,2 ва 3-чи чораклар учун қарзлар бўйича ҳақиқий харажатлар олдини олиш мумкин бўлган қарзхаражатларига тенг. Шу муносабатда 1,2 ва 3-чи чораклар учун қарзлар бўйича харажатлар суммаси капитализация қилинади. 2004 йил 31 декабрь

Дебет 0810 «Тугалланмаган қурилиш» счёти 38 900 000

Кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 38 900 000
Дебет 0810 «Тугалланмаган қурилиш» счёти (Фоизлар кўринишидаги капитализация қилинган харажатлар)** 2930670
Дебет 9610 «Фоизлар кўринишидаги харажатлар» счёти 16691875
Кредит «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 17 000 000
Кредит 6920 «Ҳисобланган фоизлар (мақсадли вексель)" счёти* 2622545

** бир йил учун қарзлар бўйича капитализация қилинадиган харажатлар суммаси минус 1, 2 ва 3-чи чораклар учун қарзлар бўйича капитализация қилинадиган харажатлар суммаси (2 400 000 сўм + 2472 000 сўм + 2 546 160 сўм) 2930670 сўмга тенг.

Эътибор беринг, мазкур мисолда қарзлар бўйича, умумий мақсадлар учун қарзга олинган маблағлар бўйича харажатларни капитализация қилишни яққол кўрсатиш мақсадида фоизлар кўринишидаги харажатлар йиллик асосда ҳисобланади. Қарзлар бўйича фоизлар ҳар ойда ёки ҳар чоракда ҳисобланадиган бўлса, фоизлар кўринишидаги барча харажатларни ҳисобга олиб юқоридаги ёндашувга мувофиқ ҳисоб-китоблар тўғри чизикли бўлади.

Ўзини – ўзи текшириш учун саволлар

1. Қарзлар бўйича харажатлар тушунчасига тариф беринг ?
2. Қарз маблағларини қандай жалб қилиш мумкин ?
3. "Асосий воситалар" нечанчи БҲМС бўйича юритилади ?
4. "Қарзлар бўйича харажатлар ҳисоби" миллий стандартининг қабул қилинишини белгилаб берган омиллар қайсилар ?
5. Квалификацияланган активга тариф беринг ?
6. Қарзлар бўйича харажатларни тан олиш неча босқичга бўлинади ?
7. Қарзлар бўйича харажатларни капитализация ҳисоби қандай юритилади ?

11-Мавзу: МАҚСАДЛИ ТУШУМЛАР ҲИСОБИ

Таянч сўз ва иборалар: мақсадли тушумлар, мақсадли молиялаштириш, грантлар, субсидиялар, аъзолик бадаллари, мақсадли фойдаланиш учун солиқ имтиёзлари мақсадли тушумлар тамойиллари.

11.1. Мақсадли тушумларнинг ҳисоб объекти сифатидаги моҳияти, таснифи ва тавсифи

Мақсадли тушумлар муҳим иқтисодий категория, тушунча, шунингдек хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятига оид кўрсаткичлардан биридир. Собиқ режали иқтисодиётда даврида турли корхоналар амалиётида мақсадли маблағларнинг олиниши, корхонага давлат томонидан дотация ёки субсидияларнинг берилиши, жамоатчилик ташкилотларида унинг аъзолари томонидан кириш бадалларини тўлашлари каби ҳоллар мавжуд бўлган. Бундай ҳоллар ҳозирги бозор иқтисодиёти шароитида янада ҳам кенг тус олмоқда. Чунончи, ҳозирги даврда хўжалик юритувчи субъектлар амалиётида халқаро ташкилотлар томонидан эълон қилинган тандерларда махсус грантларни ютиб олиш ҳолларини, уларга давлат томонидан субсидия, дотация ҳамда солиқлар бўйича катта имтиёзларнинг берилиши каби ҳодисаларни кўп учратиш мумкин.

Демак, юқоридагилардан хулоса қиладиган бўлсак, мақсадли тушумлар иқтисодиёт назарияси ва амалиётига оид кўҳна тушунчалардан бири ҳисобланади. Иқтисодиёт назарияси, микроиқтисодиёт, макроиқтисодиёт, молия, бухгалтерия ҳисоби, аудит, иқтисодий таҳлил ва бошқа махсус фанларда мақсадли тушумларни турлича номланганлигини ҳам кўриш мумкин. Масалан, мақсадли молиялаштириш, мақсадли маблағлар, мақсадли фондлар кабилар шулар жумласидандир.

Махсус иқтисодий фанларда, чунончи корхона иқтисодиёти, молия, бухгалтерия ҳисоби, аудит, иқтисодий таҳлилга оид фанларда мақсадли тушумлар хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий ҳолати ва мулкый аҳволини ифодаловчи кўрсаткичлардан бири сифатида тавсифланади.

Бухгалтерия ҳисобига оид қонун ҳужжатларида ҳамда улар асосида ёзилган дарсликлар, ўқув кўлланмалари ва бошқа адабиётларда мақсадли тушумлар хўжалик юритувчи субъектлар маблағларининг ташкил топтиришининг манбалари бири, шунингдек улар даромадлар ҳамда мажбуриятларнинг бир тури сифатида эътироф этилади.

Хўш, мақсадли тушумларнинг ўзи нима? Корхоналар ҳаётида уларнинг вужудга келиш сабаблари, аҳамияти нималарда намоён бўлади? Мамлакатимизда бемиқиёс даражада эркинлаштириш ва модернизациялаштириш ишлари олиб борилаётган ҳозирги шароитда мақсадли тушумларга бўлган муносабат қандай бўлиши лозим? Хўжалик юритувчи

субъектлар учун мақсадли тушумлар даромад ёки мажбуриятнинг бир тури ҳисобланадими?

Ушбу саволларга жавоб топиш учун «мақсадли тушумлар» атамасига бухгалтерия ҳисобига оид махсус адабиётларда ҳамда меъёрий ҳужжатларда берилган таърифларга, уларнинг моҳиятини очиб берилганлигига, шунингдек мақсадли тушумларнинг таснифлаш ва тавсифлаш асосларига қисқача тўхталамиз.

Профессор В.П. Астахов ўзининг «Теория бухгалтерского учета» номли дарслигида⁵¹ мақсадли тушумларни корхоналар хусусий капиталининг таркибий элементи сифатида таъкидлаб ўтган. Бироқ ушбу китобда мақсадли тушумларга таъриф берилмаган ва уларнинг мазмуни ёритилмаган.

Россияда чоп этилган «Большой бухгалтерский словарь»да⁵² мақсадли тушумларга қуйидагича таъриф ва тавсиф берилган: «Мақсадли тушумлар – бу мақсадли тадбирларни молиялаштириш учун мўлжалланган маблағлардир. Уларга маълум мақсадларда бошқа корхоналардан келиб тушган маблағлар, ҳукумат органларидан олинган субсидиялар, ота – оналарнинг болалар муассасалари харажатлари учун киритган пуллик бадаллари ва бошқалар киради.

Иқтисодий терминлар глоссарийсига оид интернет тармоғида берилган таърифга кўра «мақсадли тушумлар – бу аниқ объектлар ва (ёки) тадбирларнинг молиялаштирилиши. Мақсадли тадбирлар учун мўлжалланган маблағлар давлат ва нодавлат ташкилотлари томонидан ажратилади ҳамда улар фақат белгиланган мақсадлар учун ишлатилиши мумкин»⁵³.

Мақсадли тушумлар тўғрисида ҳаттоки ОАВларида ҳам мақолалар берилган. Чунончи, Москвада чиқадиган «Финансовая газета»да мақсадли тушумларга оид берилган қуйидаги ахборотлар бунинг ёрқин мисолидир. «Мақсадли молиялаштириш – бу берувчи шахслар томонидан улар кўзда тутган мақсадларга мувофиқ ишлатилиши мумкин маблағлардир. Иқтисодий моҳиятига кўра мақсадли молиялаштириш деганда пул маблағларини: тижорат ва нотижорат фаолиятнинг турли даражаларида бир таркибий бирликдан бошқасига назоратли ўтказилиши; корхона ривожланишини молиялаштириш (масалан рекламани, капитал курилишни, фаолиятнинг янги йўналишини ривожлантириш ва бошқа инвестициялар учун); мақсадли тадбирларни ўтказиш учун давлат органларидан маблағларни олиниши; нотижорат ташкилотлар томонидан маблағларни бадал сифатида олиниши ва бошқалар тушунилади. Мақсадли молиялаштириш тушунчаси фуқоралик қонунчилиги тизимида

⁵¹ Астахов В.П. Теория бухгалтерского учета. – Ростов-на –Дону, Изд. Дом МарТ», 2000. - С.45.

⁵² Большой бухгалтерский словарь. Под редакцией А.Н. Азриляна. – М.: Институт новой экономики, 1999. – С. 535.

⁵³ www.glossary.ru

шартноманинг аниқ тури билан ёки молиялаштириш манбаининг аниқ тури билан боғлиқ эмас»⁵⁴.

Мақсадли тушумлар тушунчаси республикаимизнинг бухгалтерия ҳисобига оид меъёрий ҳужжатларида ҳам ўз аксини. Чунончи, республикаимизнинг 15-сон БХМС «Бухгалтерия баланси»да⁵⁵ мақсадли тушумлар корхоналар хусусий капиталининг таркибий элементларидан бири сифатида эътироф этилган. Мос равишда, молиявий ҳисоботнинг шакллари ва уларни тўлғазиш тартибида⁵⁶ мақсадли тушумларни молиявий ҳисоботнинг 1-шакли «Бухгалтерия баланси»да махсус моддада (460-қатор) ҳамда 5-шакли «Хусусий капитал тўғрисида ҳисобот»да махсус 8-устунда акс этириш, 21-сон БХМС «Хўжалик юритувчи субъектлар молиявий хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счётлар режаси ва уни қўллаш бўйича йўриқнома»да⁵⁷ мақсадли тушумлар ҳаракатини счётларда акс этириш тартиби белгиланган.

Мақсадли тушумлар республикаимизда бухгалтерия ҳисобига оид адабиётларда бухгалтерия ҳисобининг муҳим объектларидан бири сифатида эътироф этилган ва тавсифланган. Чунончи, профессор К.Б. Уразов мақсадли тушумларга қуйидагича таъриф берган: «Мақсадли тушумлар (МТ) – корхонага турли мақсадларда турли манбалардан келиб тушган маблағлар мажмуаси (грантлар, субсидиялар, аъзолик бадаллари, солиқлар бўйича имтиёзлар ва бошқалар)»⁵⁸.

Мақсадли тушумларга юқоридаги мазмунда ёки шунга ўхшаш бўлган мазмунларда берилган таъриф ва тавсифларни бошқа адабиётларда⁵⁹ ҳам кўриш мумкин.

Юқорида келтирилган қисқача шарҳлардан кўриниб турибдики, республикаимизда чоп этилган адабиётларда мақсадли тушумларнинг моҳияти жуда ҳам қисқа ёритилган. Чоп этилган адабиётларда мақсадли тушумларнинг таснифи ва тавсифи кенг очиб берилмаган.

Бизнинг фикримизча, бухгалтерия ҳисобига оид адабиётларда, айниқса дарслик, ўқув ва амалий қўлланмаларда мақсадли тушумларнинг атрофлича таснифи ва тавсифи берилиши, уларнинг ҳисоб ва ҳисоботда акс этирилиш жиҳатлари кенг ёритилиши лозим.

Фикримизча, «мақсадли тушумлар» атамасига бериладиган таъриф, уларга бўлган заруратни, олинадиган маблағлар турларини, уларнинг келиб тушиш манбаларини, бу маблағлардан фойдаланиш йўналишларини ўзида мужассамлаштирмоғи лозим. Юқорида келтирилган айрим таърифлардан кўриниб турибдики, адабиётларда ушбу талабларга етарлича тўлиқ эътибор берилмаган. Шунингдек, берилган таърифлардан мақсадли

⁵⁴ .: «Финансовая газета. Региональный выпуск», № 9, март 2006 г.

⁵⁵ Ўз.Р АВ томонидан 2003 йил 20 мартда рўйхатга олинган, № 1226

⁵⁶ Ўз.Р АВ томонидан 2003 йил 24 январда рўйхатга олинган, № 1209

⁵⁷ Ўз. Р АВ томонидан 2002 йил 23 октябрда рўйхатга олинган, № 1181

⁵⁸ Уразов К.Б. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Ўқув қўлланма. –Т.: «Ўқитувчи», 2004, 45-б.

⁵⁹ Хошимов Б. Бухгалтерия ҳисоби назарияси. Дарслик–Т.: «Янги аср авлоди», 2004; Бобожонов О., Жуманиязов К. Молиявий ҳисоб. Дарслик. –Т.: «Шарқ», 2002.

тушумларнинг корхона учун актив (маблағ) ёки даромад ёки мажбурият эканлигини англаш қийин.

Ушбу муҳим жиҳатларни эътиборга олган ҳолда, бизнинг фикримизча, мақсадли тушумларга қуйидагича таъриф бериш мақсадга мувофиқдир: *«Мақсадли тушумлар – бу хўжалик юритувчи субъектларнинг турли мақсадли тадбирлар, ишлар ва хизматлар учун молиялаштириш манбалари етарли бўлмаган зарурат ҳолларда бюджетдан, ўзга юридик ва жисмоний шахслардан бегараз молиявий ёрдам сифатида олган пул маблағлари, моддий ва номоддий активлари, шунингдек улар ихтиёрида мақсадли фойдаланиш учун қолдирилган мажбуриятлар мажмусидир».*

Биз томонимиздан таклиф этилаётган ушбу таъриф мақсадли тушумларни турли белгилари бўйича таснифлашга ҳамда уларни тавсифлашга имкон беради, деб ҳисоблаймиз.

Фикримизча, мақсадли тушумларни таснифлаш негизига қуйидаги белгиларни асос қилиб олиш улар моҳиятини ҳамда аҳамиятини атрофлича очиб беришга имкон беради (1-расм).

1.Турига кўра мақсадли тушумлар грантлар, субсидиялар, дотациялар, аъзолик бадаллари, мақсадли ишлатиладиган солиқ имтиёзлари ва бошқа мақсадли маблағлардан таркиб топади.

2. Кўринишига кўра мақсадли тушумлар пул маблағлари, моддий ва номоддий активлар, воз кечилган мажбуриятлардан иборат бўлади.

3.Фойдаланиш йўналишларига кўра мақсадли тушумларнинг ишлатилиши, одатда, чекланмайди. Уларни, чунончи, капитал қурилиш, ҳаракатдаги ишлаб чиқариш қувватларини кенгайтириш ва модернизация қилиш, капитал ва жорий таъмирлаш, илмий ғоялар, ишланмалар ва инновацион лойиҳаларнинг яратилишини молиялаштириш, шунингдек ходимлар меҳнатини рағбатлантириш, жорий харажатлар ва зарарларни қоплаш ва бошқа мақсадларда ишлатишга мўлжалланган мақсадли тушумларга ажратиш мумкин.

4. Олиниш манбаларига кўра мақсадли тушумларни давлат бюджетидан, маҳаллий бошқарув органларидан, халқаро ташкилотлардан, хорижий давлатлар ва шахслардан, маҳаллий хўжалик юритувчи шахслардан, таъсисчилар ва жисмоний шахслардан олинган мақсадли тушумларга ажратиш мумкин.

Мақсадли тушумларни оловчи шахсларнинг турлари ва уларнинг мақомига кўра ҳам алоҳида турларга ажратиш мумкин. Ушбу белгисига кўра уларни, чунончи, бюджет ташкилотлари, тижорат ташкилотлари, нотижорат ташкилотлари, жисмоний шахслар (индивидуал тадбиркорлар) томонидан олинган мақсадли тушумларга бўлиш мумкин.

Мақсадли тушумларни капиталлашувига кўра ҳам алоҳида турларга ажратиш мумкин. Бу белгисига кўра олинган мақсадли тушумлар хўжалик юритувчи субъектлар ва жисмоний шахсларда капиталлашган, яъни актив кўринишига эга бўлган ҳамда капиталлашмаган, яъни жорий харажатларни ва зарарларни қоплашга сарфланган мақсадли тушумларга бўлинади.

Мақсадли тушумларнинг ҳар бири, юқорида таъкидлаб ўтганимиздек, ўзининг мазмун ва моҳиятига эга. Қуйида уларнинг асосийларига қисқача тўхталамиз.

Грантлар – букорхонага давлат (хукумат) ҳамда нодавлат, чет эл, ҳалқаро ташкилот ва фондлар томонидан маълум мақсадлар учун берилган беғараз, гуманитар пул маблағлари ёки моддий техник ёрдам суммаси. Грантлар пул маблағлари, техник воситалар ва бошқа моддий бойликлар кўринишида олинади. Ушбу мақсадли тушумларнинг характерли жиҳати шундаки, улар аниқ мақсадга ишлатилиши лозим. Ажратилган грантларни мақсадли ишлатилиши уларни берувчи шахслар томонидан назорат қилинади.

Субсидиялар – бу корхонага унинг операцион (асосий) фаолиятини ривожлантириш мақсадида маълум бир шартларга кўра давлат томонидан пул ва моддий активлар билан берилган ёрдам суммаси. Мақсадли тушумларнинг ушбу тури корхоналарга ўз маблағлари етишмаган ҳолларда қайтариб берилмайдиган молиявий ёрдам сифатида берилади.

Аъзолик бадаллари – бу жамоатчилик ташкилотларининг таъсис ҳужжатларига биноан белгиланган аъзолик бадаллари суммаси. Бундай мақсадли тушумларга мисол сифатида «Камолат» ёшлар уюшмаси аъзоларининг, Ассоциациялар аъзоларининг аъзолик бадалларини келтириш мумкин. Ушбу тушумлар жамоатчилик ташкилотларининг устав мақсади ва вазифаларини бажариш, уларнинг харажатларини қоплаш учун ишлатилади.

Мақсадли фойдаланиш учун солиқ имтиёзлари – бу давлат қонунлари асосида корхонани мақсадли вазифаларни бажариш учун солиқдан озод этиш натижасида тўпланган маблағлар мажмуаси. Бундай мақсадли тушумларга мисол сифатида маҳаллийлаштириш, давлат аҳамиятига молик инвестиция дастурларида иштирок этишга доир фаолиятни олиб борганлик учун давлат томонидан белгиланган солиқлардан маълум муддатларгача белгиланган тартибда ҳисобланадиган, бироқ корхоналар ихтиёрида қолдириладиган солиқларни келтириш мумкин. Мақсадли вазифаларни бажариш учун корхоналар ихтиёрида солиқ имтиёзлари сифатида қолдирилган маблағларнинг ишлатилиши давлат солиқ органлари томонидан назорат қилинади.

Бошқа мақсадли тушумлар – бу мақсадли тушумларнинг юқорида зикр этилган гуруҳларига киритилмаган турларидир. Уларга, масалан юқори ташкилотлар (вазирликлар, идоралар, ҳокимликлар)дан маълум мақсадларда ажратилган дотациялар киради. Ушбу маблағларнинг ишлатилиши уларни берган давлат бошқарув органлари, шунингдек давлат солиқ идоралари томонидан назорат қилинади.

Республикамизнинг қонун ҳужжатларига кўра корхоналар томонидан бошқа шахслардан маълум бир мақсадларда олинган айрим маблағлар мақсадли тушумлар сифатида тан олинмайди. Чунончи, уларга корхоналар томонидан бошқа шахслардан беғараз олинган мулк, қайтариб бермаслик шарти билан олинган молиявий ёрдамлар киради. Ушбу тушумлар мос

равишда корхоналарнинг резерв капитали ва бошқа операцион даромадлари сифатида тан олинади.

Шундай қилиб, мақсадли тушумларнинг юқорида келтирилган қисқача изоҳидан қуйида хулосаларни қилиш мумкин.

Биринчидан, мақсадли тушумлар корхонанинг активларини, яъни маблағларини кўпайтиради, демак ушбу мазмунда мақсадли тушумлар корхона учун ўзига хос даромад ҳисобланади, улар корхоналарнинг хусусий капиталини кўпайтиради.

Иккинчидан, мақсадли тушумлар бирон мақсадлар учун корхона томонидан қилинаётган харажатларни қоплаш учун маблағ манбаси ҳисобланади, демак бу мазмунда мақсадли тушумлар даромад эмас, балки сарф-харажатни қоплаш манбаи ҳисобланади. Бу мазмундаги мақсадли тушумлар республикаимизнинг қонун ҳужжатларига кўра корхоналарнинг маблағларини кўпайишига олиб келсада, уларнинг даромади сифатида қаралмайди.

Учинчидан, беғараз олинган мулк ва беғарз олинган молиявий ёрдамлар ҳам ўзининг мазмун ва моҳиятига кўра корхоналар активларини мақсадли кўпайтирсада, бироқ хусусий капитал ушбу элементларининг ҳуқуқий мақоми етарлича асосланмаган. Бизнинг фикримизча, корхоналар активларини кўпайишига олиб келувчи, уларнинг ихтиёрида қолувчи беғараз олинган мулк ҳамда беғараз олинган молиявий ёрдамни ҳам мақсадли тушумлар сифатида тан олиш ёки олинмаслиги масаласини узил-кесил ҳал этиш лозим.

Тўртинчидан, умуман олинганда ҳар корхона келиб тушадиган ва унинг ихтиёрида қоладиган ҳар қандай тушум даромад сифатида қаралиши лозим. Солиққа тортиш нуқтаи назаридан мақсадли тушумларни давлат томонидан белгиланган солиқларга тортиладиган ёки ундан озод этилган даромадлар сифатида қаралиши тўғрироқдир. Бундай тартибни яхлит тарзда ўрнатилиши мақсадли тушумларнинг бошқа тушумлар сингари моҳиятини, корхоналар иқтисодиётини барқарорлигини таъминлашдаги аҳамиятини аниқроқ ифода этган бўлар эди.

Бозор иқтисодиётини тобора эркинлаштириш, мавжуд моддий техника базасини модернизация қилиш, меҳнат жамоларини қўллаб-қувватлаш, аҳолини ижтимоий ҳимоя қилиш, бир сўз билан айтганда, мамлакат ижтимоий-иқтисодий ҳаётини яхшилашда мақсадли тушумларнинг аҳамияти бекиёсдир. Улар маблағ танқислигини ўз бошидан кечираётган ҳар бир хўжалик юритувчи субъектни оёққа туришининг, улар барқарорлигини таъминлашнинг, шунингдек келгусида фаолият самарадорлигини оширишнинг муҳим воситаларидан бири ҳисобланади. Шу боис ҳам, фикримизча, иқтисодий адабиётларда мақсадли тушумларнинг ўрни ва аҳамиятини кенгроқ ёритиш фойдадан холи эмас. Ҳолбуки амалиётда мақсадли тушумлар ўз ўрнига эга. Улардан халқ хўжалигининг турли тармоқларида кенг фойдаланаётган корхоналар кам эмас. Бунинг чунончи, «Самарқанд иссиқлик манбаи» ОАЖ ҳамда

Самарканд шаҳар хусусий уй-жой мулкдорлари ширкатлари уюшмаси мисолида ёрқин кўриш мумкин.

**«Самарканд иссиқлик манбаи» АЖда бажарилган ишларни
молиялаштириш манбалари**

№	Кўрсаткич-лар	2013		2014		2015		2016		2017	
		Мл н.	Ҳисс а	Мл н.	Ҳисс а	Мл н.	Ҳисс а	Мл н.	Ҳисс а	Мл н.	Ҳисс а
		сўм	%	Сўм	%	сўм	%	сўм	%	сўм	%
1	Бажарилган ишлар таннари	2478	85	3139	85	3279	76	3288	78	3738	89
2	Давр харажатлари	434	15	569	15	1100	24	912	22	437	11
3	Жами харажатлар	2912	100	3708	100	4319	100	4200	100	4175	100
4	Молиялаштириш манбалари жами	2340	100	3331	100	2939	100	6437	100	4038	100
	Шундан:										
4.1	Ўз даромадлари	1569	67	1784	54	1446	49	1409	22	2250	56
4.2	Баҳолар ўртасидаги фарқларни қоплаш учун олинган дотация	771	33	647	19	491	17	263	4	204	5
4.3	Давлат субсидияси			450	14	334	11	533	8	450	11
4.4	Грантлар			204	6	522	18	3923	61	689	17
4.5	Мақсадли фойдаланиш учун солиқ имтиёзлари			175	5	146	5	309	5	445	11
4.6	Ҳомийлик			71	2	5	-	-	-	-	-
5	Қопланмаган зарар	572		377		1380		-		137	

Жадвал маълумотларидан кўришиб турибдики, «Самарканд иссиқлик манбаи» АЖнинг жами харажатларини қоплашда турли манбалардан ва турли кўринишда олинган мақсадли тушумлар муҳим ўрин эгаллаган. Чунончи, ушбу ОАЖда бажарилган ишларга кетган сарф харажатларни ўз даромадлари эвазига қопланиш даражаси 2013 йилда 67 %, 2014 йилда 54 %, 2015 йилда 49 %, 2016 йилда 22 %, 2017 йилда 56 % миқдорини ташкил этган. ОАЖнинг бажарилган ишларга қилган сарфини қоплашда мақсадли тушумлар ҳиссаси, мос равишда, 2013 йилда 33 % ни, 2014 йилда 52 % ни,

2015 йилда 51 % ни, 2016 йилда 78 % ни, 2017 йилда 44 % ни ташкил этган.

**«Самарқанд иссиқлик манбаи» АЖда олинган мақсадли
тушумлар алоҳида турларининг бажарилган ишларни
молиялаштиришдаги ҳиссаси**

№	Кўрсаткич-лар	2013		2014		2015		2016		2017	
		Мл н.	Ҳисс а	Мл н.	Ҳисс а	Мл н.	Ҳисс а	Мл н.	Ҳисс а	Мл н.	Ҳисс а
		Сўм	%	Сўм	%	сўм	%	сўм	%	сўм	%
1	Баҳолар ўртасидаги фарқларни қоплаш учун олинган дотация	771	100	647	43,8	491	32,9	263	5,2	204	11,4
2	Давлат субсидияси			450	30,5	334	22,4	533	10,6	450	25,2
3	Грантлар			204	13,8	522	35,0	392 3	78,0	689	38,5
4	Мақсадли фойдаланиш учун солиқ имтиёзлари			175	11,9	146	9,8	309	6,2	445	24,9
5	ЖАМИ	771	100	147 6	100	149 3	100	502 8	100	178 8	100

Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, бажарилган ишларга қилинган сарф харажатларни қоплашда мақсадли тушумлар алоҳида турларининг ҳиссаси ҳисобот йилларида турлича бўлган. Чунончи, 2003 йилда олинган мақсадли тушумларнинг барчаси баҳолар ўртасидаги фарқларни қоплаш учун олинган дотациядан иборат бўлган. 2014 йилдан кейинги даврда дотацияларнинг ҳиссаси камайиш тенденциясига эга бўлган. Шу билан бирга ОАЖда кейинги йилларда олинган мақсадли тушумларда давлат субсидиялари, грантлар, мақсадли фойдаланиш учун солиқ имтиёзлари муҳим аҳамият касб этган. Чунончи, олинган грантларнинг ҳиссаси кузатилган йилларда 13,8 фоиздан 78 фоизгача бўлган. Давлат субсидияларининг ҳиссаси кузатилган йилларда 10,6 фоиздан то 30,5 фоизгача кўтарилган. Мақсадли фойдаланиш учун солиқ имтиёзлари кўринишидаги мақсадли тушумлар ҳиссаси ушбу йилларда 6,2 фоиздан 24,9 фоизгача бўлган миқдорни ташкил этган. Буларнинг барчаси «Самарқанд иссиқлик манбаи» АЖ фаолиятида мақсадли тушумларнинг муҳим аҳамият касб этганлигидан дарак беради.

Самарқанд шаҳри бўйича мақсадли тушумлар эвазига ўз фаолиятини юритаётган субъектлар таркибида хусусий уй-жой мулкдорлари

ширкатлари (ХУЖМШ) ҳам мавжуд. Ушбу турдаги субъектлар томонидан олинган мақсадли тушумлар ичида халқаро ташкилотлар ажратган грантлар муҳим аҳамият касб этади.

11.2. Мақсадли тушумлар ҳисобининг вазифалари ва тамойиллари

Мақсадли тушумлар молиялаштиришнинг муҳим турларидан бири сифатида бухгалтерия ҳисобида ўзининг соний ва сифат жиҳатдан ифодасини топиши лозим. Бошқарув воситаси бўлган бухгалтерия ҳисобида мақсадли тушумларга доир маълумотларни акс эттирилиши молиялаштиришнинг ушбу манбасидан самарали фойдаланиш даражасини ифодаловчи сифат кўрсаткичларни аниқлаш имконини бериши керак. Бу талабларга жавоб берадиган бухгалтерия ҳисоби тизимининг мавжудлиги мақсадли тушумлардан етарлича самара олишда муҳим аҳамият касб этади.

Мақсадли тушумлар ҳисобининг асосий мақсади уларнинг олиниши ва ишлатилиши тўғрисидаги батафсил маълумотларни ҳам ички, ҳам ташқи ахборот фойдаланувчилар учун етказиб беришдан иборат. Ушбу мақсадга эришиш учун корхоналарда бухгалтерия ҳисоби куйидаги вазифаларни бажариши лозим:

- **биринчидан**, мақсадли тушумларни тузилган шартномаларга кўра ўз вақтида келиб тушишини тегишли ҳужжатлар билан расмийлаштириш;

- **иккинчидан**, келиб тушган мақсадли тушумларни турларига кўра улар ҳисоби учун мўлжалланган бухгалтерия ҳисоби сўтларида акс эттириш;

- **учинчидан**, мақсадли тушумнинг ҳар бир турини айнан олинган мақсади учун ишлатилишини назорат қилиш имконини берувчи тартибда ҳисобда акс эттириш;

- **тўртинчидан**, мақсадли тушумларнинг ишлатилмайин қолинган қисмини жорий ҳисоб ва ҳисобот регистрларида, чунончи бош китоб, журнал ордерлар, бухгалтерия баланси ва молиявий ҳисоботнинг бошқа шаклларида тўғри акс эттириш.

Мақсадли тушумлар бухгалтерия ҳисобини юритиш негизида умумқабул қилинган тан олиш, ўлчаш ва баҳолаш мезонлари ётади.

Мақсадли тушумларни тан олиш деганда уларнинг ҳар бирига аниқ номни бериш, шунингдек мақсадли тушумлар ҳар бири миқдорини сон жиҳатдан ифодаловчи кўрсаткични ҳисоботга маълум бир санадан бошлаб киритиш тушунилади.

Мақсадли тушумларни ўлчаш деганда уларнинг ҳар бири миқдорини пул бирлиги бўлган миллий валютада ифодалаш тушунилади.

Мақсадли тушумларни баҳолаш деганда улар қийматини келишув ёки шартнома баҳоларда тан олиш ҳамда ҳисоботда акс эттириш тушунилади.

Мустақиллик йилларида республикамізда мақсадли тушумларни тан олиш, ўлчаш, баҳолаш ва ҳисобга олишнинг меъёрий-ҳуқуқий асослари яратилди.

**Ўзбекистон Республикасида мақсадли тушумлар ҳисобининг
меъёрий-ҳуқуқий базаси**

№	Меъёрий-ҳуқуқий ҳужжат номи	Мақсадли тушумлар бўйича белгиланган жиҳатлар
1	Молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш учун концептуал асос	Мақсадли тушумларни тан олиш, ўлчаш, баҳолаш мезонлари ва тамойиллари белгиланган
2	БХМС № 10 «Давлат субсидиялари ҳисоби ва ва давлат ёрдами тўғрисида ахборотни очиқ берилиши»	Давлат субсидиялари ва давлат ёрдамнинг моҳияти, уларни ҳисобга олиш тартиби белгиланган
3	БХМС № 2 «Асосий фаолиятдан олинган даромадлар»	Мақсадли тушумларни олинган даромадларнинг бир тури сифатида тан олиш ва ҳисобга олиш тартиби белгиланган
4	БХМС № 14 «Хусусий капитал тўғрисида ҳисобот»	Мақсадли тушумларни молиявий ҳисоботда акс эттириш тартиби белгиланган
5	БХМС № 15 «Бухгалтерия баланси»	Мақсадли тушумлар қолдигини бухгалтерия балансида акс эттириш тартиби белгиланган
6	БХМС № 21 ««Хўжалик юритувчи субъектлар молиявий хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счётлар режаси ва уни қўллаш бўйича йўриқнома»	Мақсадли тушумларнинг алоҳида турлари ҳисоби учун алоҳида счётлар тизими белгиланган ва ушбу счётларни юритиш тартиби белгиланган
7	Молиявий ҳисобот шакллари тўғрисида Тартиби	Мақсадли тушумларни молиявий ҳисобот шаклларида акс эттириш тартиби белгиланган
8.	Солиқ имтиёзларини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тўғрисида Низом	Мақсадли фойдаланиш учун солиқ имтиёзларини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартиби белгиланган

Мақсадли тушумлар ҳисобини тўғри ташкил этишнинг муҳим шартларидан бири бўлиб улар ҳисобини юритишда умумбелгиланган

тамойилларга амал қилиш ҳисобланади. Бундай тамойилларга қуйидагилар киради (жадвал).

Мақсадли тушумлар ҳисобини юритиш негизида ётувчи асосий тамойиллар

Тамойилнинг номи	Тамойилнинг моҳияти ва ундан фойдаланиш
1. Ҳисоблаш	Мақсадли тушумлар ҳисобини улар олинishi тўғрисида шартнома тузилиши вақтидан бошлаб юритиш
2. Даврийлик	Мақсадли тушумларни келиб тушиши ва ишлатилишини ҳисобот даврлари бўйича ҳисобга олиш
3. Баҳолаш	Мақсадли тушумларни ягона пул бирлигида ҳисоб ва ҳисоботда акс эттириш
4. Икки ёқлама ёзув	Мақсадли тушумлар кирими ва чиқимиға доир операцияларни бир счётнинг дебети ва бошқа счётнинг кредитида акс эттириш
5. Мазмуннинг шаклдан устунлиги	Мақсадли тушумлар киримини юридик ҳуқуқни ўтиш даврига қараб балансга киритиш
6. Эҳтиёткорлик (консерватизм)	Мақсадли тушумларға оид даромадларни камайтирмаслик, уларға оид харажатларни кўп этиб кўрсатмаслик
7. Бетарафлик	Мақсадли тушумлар кирими ва чиқимиға оид ахборотларни барча фойдаланувчилар учун бетараф ҳолда акс эттириш
8. Тўлиқ очиб бериш	Мақсадли тушумлар тўғрисида ахборотларни атрофлича изоҳлаш

Мақсадли тушумлар ҳисоби ушбу маблағлар таҳлили ҳамда аудити учун асосий ахборот манбаи ҳисобланади. Бу, ўз навбатида, мақсадли тушумлар ҳисоби олдиға уларнинг ҳолати ва ҳаракати, ушбу маблағлардан мақсади бўйича тўғри ва самарали фойдаланганлик тўғрисидаги ахборотларни тизимли равишда шакллантиришдек муҳим талабни қўяди. Ушбу талабға жавоб беришнинг муҳим шarti бўлиб корхоналарда мақсадли тушумлар ҳисобини республикаимизнинг 21-сон БҲМС «Хўжалик юритувчи субъектлар молиявий хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счётлар режаси ва уни қўллаш бўйича йўриқнома»да кўзда тутилган қуйидаги счётлар асосида юритиш ҳисобланади:

- * 8810 «Грантлар»;
- * 8820 «Субсидиялар»;
- * 8830 «Аъзолик бадаллари»;
- * 8840 «Мақсадли фойдаланиш учун солиқ имтиёзлари»;
- * 8890 «Бошқа мақсадли тушумлар».

Мақсадли тушумлар ҳисоби учун мўлжалланган ушбу счётларнинг барчаси пассив счётлардир. Мақсадли тушумларнинг олинishi ва ишлатилмасдан қолган қисми (қолдиғи) ушбу счётларнинг кредитида, мақсадли тушумларнинг ишлатилиши эса уларнинг дебитида акс эттирилиши лозим.

Корхоналар томонидан тузиладиган молиявий ҳисобот шакллари олинган мақсадли тушумларнинг ишлатилиш йўналишлари ҳамда уларнинг ишлатилмасдан қолган қисми тўғрисидаги маълумотларни ҳисобот даврлари бўйича шакллантириш имконини бериши керак.

11.3. Грантлар ва субсидиялар ҳисоби

Хўжалик юритувчи субъектларга грантлар ҳукумат томонидан, турли нодавлат ташкилотлар, фондлар томонидан бегараз, гуманитар ёрдам тариқасида муҳим ижтимоий мақсадларда, иқтисодни ривожлантиришни рағбатлантириш учун, шунингдек илмий-техник ва инновацион дастурларни бажариш мақсадида келиб тушади. Грант маблағлари фақат белгиланган мақсадларда ишлатилиши лозим.

Бухгалтерия ҳисобида грантлар ҳисоби ҳисоблаш тамойилига асосланган ҳолда олиб борилади. Ушбу тамойилга кўра грантлар келиб тушига қараб эмас, балки грант ажратилганлиги тўғрисида хабарномани олинishiга кўра ҳисобга олинishi лозим. Бу хабарнома асосида ажратилган грант суммасига 21-сон БҲМСда белгиланган тартибга мувофиқ қуйидагича ёзув қилинади:

Дебет 4890 «Бошқа дебиторлар қарзлари»

Кредит 8810 «Грантлар»

Грантлар корхонага пул маблағлари, узоқ муддатли активлар, товар-моддий бойликлар кўринишида келиб тушиши мумкин. Грант олиш бўйича тузилган шартнома асосида, шунингдек олинган грант суммасига гувоҳлик берувчи ҳужжатлар асосида уларнинг келиб тушиши ҳисобда қуйидагича акс эттирилади.

Хорижий валютада олинган мақсадли тушумлар тегишли счётларда Марказий банкнинг ушбу маблағлар келиб тушган кунига эълон қилган курслари бўйича миллий валютада ҳисобга олинади. Грант ажратилган ва ҳақиқатда келиб тушган вақт ўртасида валюта курсидаги ўзгаришлар корхонада курс ўртасидаги фарқ сифатида қуйидагича акс эттирилади:

Дебет 4890 «Бошқа дебиторлар қарзлари»

Кредит 9540 «Валюта курслари фарқидан даромадлар»

21-сон БҲМСга мувофиқ грантларни келиб тушишини счётларда акс эттириш тартиби

№	Операциянинг мазмун	Сумма*	Дебет счёт	Кредит счёт	Асос бўлувчи хужжат
1	Грантларни асосий воситалар кўринишида олинишига	15000000	0120- 0190	4890	Шартнома, счёт- фактура, кирим далолатнома -си
2	Грантларни номоддий активлар кўринишида олинишига	14000000	0410- 0490	4890	Шартнома, счёт- фактура, кирим далолатнома -си
3	Грантларни ўрнатиладиган жиҳозлар кўринишида олинишига	3000000	0710- 0720	4890	Шартнома, счёт- фактура, кирим далолатнома -си
4	Грантларни тугалланмаган қурилиш объектлари кўринишида олинишига	60000000	0890	4890	Шартнома, счёт- фактура, кирим далолатнома -си
5	Грантларни ТМБ кўринишида олинишига	20000000	1000, 2900	4890	Шартнома, счёт- фактура, кирим далолатнома -си
6	Грантларни пул маблағлари кўринишида олинишига	15000000	5010, 5110 5210, 5500	4890	Банк кўчирмалари

Олинган грантларнинг ишлатилиши тузилган шартнома шартларига тўлиқ мувофиқ бўлиши лозим. Корхонанинг ҳисоб сиёсатига кўра олинган грантларнинг ишлатилиши ҳисобда иккита усулда амалга оширилиши мумкин. Булар: (1) бевосита усул; (2) билвосита усул.

Бевосита усулда олинган грантларнинг ишлатилиши тўғридан-тўғри 8810 «Грантлар счётининг дебетида акс эттирилади, бунда қилинган сарфларни ифодаловчи счётлар кредитланади. Ушбу усулда ишлатилмасдан қолинган грантларнинг корхона ихтиёрида қолдирилган қисми 21-сон БХМСда белгиланган тартибга кўра корхоналарнинг резерв

* Суммалар шартли олинган

капитали ёки устав капитали ҳисоби учун мўлжалланган счётларга ўтказилади (10-жадвал).

21-сон БХМСга мувофиқ грантларнинг ишлатилишини бевосита усулда счётларда акс эттириш тартиби

№	Операциянинг мазмуни	Сумма*	Дебет счёт	Кредит счёт	Асос бўлувчи ҳужжат
1	Грант ҳисобидан иш ҳақи ҳисобланганда	500000	8810	6710	Ҳисоб-тўлов қайдномаси
2	Грант ҳисобидан ижтимоий суғуртага ажратма қилинганда	120000	8810	6520	Ҳисоб-китоб
3	Грант ҳисобидан материаллар ҳисобдан чиқарилганда	100000	8810	1000	Далолатнома
4	Грант ҳисобидан сафар харажатлари ҳисобланганда	60000	8810	6970	Бўнак ҳисоботи
5	Грант ҳисобидан турли хизматлар учун ҳисобланганда	200000	8810	6010, 6990	Шартномалар, счёт-фактуралар
6	Грантнинг ишлатилмайин қолган қисми устав капиталига ўтказилганда	150000	8810	8330	Қарор, шартнома
7	Грантнинг ишлатилмасдан қолган қисмини резерв капиталига ўтказилишига	150000	8810	8520	Қарор, шартнома

Олинган грантлар ишлатилиши ҳисобининг билвосита усулида уни олган корхонанинг барча харажатлари дастлаб ишлаб чиқариш ёки давр харажатларини ҳисобга олувчи счётларда (2010,9410,9420,9430) олиб борилади. Ҳисобот даври охирида ушбу счётларнинг дебитида тўпланган сумма олинган грант ҳисобидан қопланади ва унга 21-сон БХМСда белгиланган тартибга мувофиқ қуйидагича ёзув қилинади:

Дебет 8810 «Грантлар»

Кредит 2010 «Асосий ишлаб чиқариш», 9400 «Давр харажатлари»

Олинган грантларнинг аналитик ҳисоби уларнинг тушиш манбалари ва мақсадлари бўйича юритилади.

* Сумма шартли олинган

Давлат субсидияларининг грантлардан бир қанча фарқлари мавжуд. Булар:

- дотацияга муҳтож ва санацияга тушган корхоналарга ёрдам сифатида берилади;

- улар маълум шартларга кўра ажратилади;

- тендер (конкурс)га асосланмайди;

- корхонада ишлаб чиқаришни ривожлантириш ва уни рағбатлантириш мақсадларида ишлатилади;

- пул маблағлари ёки моддий бойликлар кўринишда берилади.

Бухгалтерия ҳисобида давлат субсидиялари ҳам худди грантлар каби ҳисоблаш тамойилига асосланган ҳолда акс эттирилади. Бунда мос равишда 7- ва 8- жадвалларда келтирилган ёзувларга ўхшаш ёзувлар қилинади, фақатгина 8810 счётининг ўрнига мос равишда 8820 «Субсидиялар» счёти ишлатилади.

Грантлар ва субсидиялар ҳисобини ташкил этилишини «Самарқанд иссиқлик манбаи» ОАЖда ўрганиш қуйидаги хулосаларни қилиш имконини берди.

Биринчидан, ушбу корхонада субсидиялар ҳисоби икки турга ажратишиб, уларга бириктирилган қуйидаги счётларда ҳисобга олинади:

- *8810 «Маҳаллий бюджетдан олинган субсидиялар»;

- *8820 «Республика бюджетидан олинган субсидиялар».

ОАЖнинг бош китобида ушбу счётларга очилган ҳисоб-варақаларидан кўчирмалар ишимизнинг илова қисмида келтирилган.

Иккинчидан, ҳар иккала турдаги субсидиялар пул маблағлари кўринишида ва схема бўйича мавжуд қарзларни қоплаш кўринишида олинади.

Учинчидан, пул кўринишида олинган субсидиялар банк муассасасида очилган махсус ғазначилик счётига келиб тушади.

Тўртинчидан, махсус ғазначилик счётига келиб тушган давлат субсидияларининг ишлатилиши бевосита ғазначилик бошқармаси томонидан назорат қилинади.

Бешинчидан, ОАЖда олинган субсидиялар ишлатилишини ҳисобга олишда бевосита усулдан фойдаланилади, яъни олинган субсидияларнинг ишлатилишига қуйидагича ёзувлар қилинади:

Дебет 8810 «Маҳаллий бюджетдан олинган субсидиялар»,

8820 «Республика бюджетидан олинган субсидиялар»

Кредит 6010 «Таъминотчиларга тўланадиган счётлар»,

4310 «Таъминотчиларга тўланган бўнақлар»,

6410 «Бюджетга қарзлар»

Олтинчидан, олинган субсидияларнинг ишлатилмасдан қолган қисмини давлат органларининг қарорига асосан ОАЖда қолдирилган қисми унинг бошқа операцион даромадларига ўтказилади. Бу операциялар ҳисобда қуйидагича акс эттирилган:

Дебет 8810 «Маҳаллий бюджетдан олинган субсидиялар»,

8821 «Республика бюджетидан олинган субсидиялар»

Кредит 9390 «Бошқа операцион даромадлар».

«Самарқанд иссиқлик манбаи» **ОАЖ**да олинган грантлар ва субсидияларнинг аналитик ҳисоби «Иситиш қозонларини капитал таъмирлаш», «Схемалар бўйича қарзларни ёпиш», «Ўтган йиллар зарарларини қоплаш», «Баҳолар ўртасидаги фарқларни қоплаш» моддалари бўйича олиб борилган.

11.4. Аъзолик бадалларининг ҳисоби

Аъзолик бадаллари маблағларининг бир қисми унинг аъзолари бадаллари эвазига вужудга келадиган ташкилотларда мавжуд бўлади. Бундай ташкилотларга асосан нодавлат, нотижорат ташкилотлар, масалан уюшмалар, ассоциациялар, фондлар ва шу кабилар киради.

Бу турдаги ташкилотларда аъзолик бадалларининг миқдори уларнинг устав ҳужжатлари асосида белгиланади. Аъзолик бадалларини тўлаган шахсларга аъзолик дафтарчаси берилади. Нодавлат, нотижорат ташкилотларда уларнинг аъзоларини ҳисобга олиш дафтари юритилиб, ҳар бир аъзога идентификацион рақам берилади.

Аъзолик бадалларининг ҳисоби 21-сон БҲМСга мувофиқ 8830 «Аъзолик бадаллари» счётида юритилади. Бу доимий пассив счётнинг кредитида аъзолик бадалларини кўпайиши, унинг дебитида эса аъзолик бадалларининг камайиши акс эттирилади.

Нодавлат, нотижорат ташкилотларида аъзолик бадалларини келиб тушиши 21-сон БҲМСга мувофиқ касса ва банк ҳужжатлари асосида қуйидагича акс эттирилади:

Дебет 5010 «Касса»,

5110 «Ҳисоб-китоб счёти»

Кредит 8830 «Аъзолик бадаллари»

Келиб тушган аъзолик бадаллари жамоат ташкилотларининг даромади ҳисобланмайди, мос равишда улар солиққа тортилмайди. Улар нодавлат ва нотижорат ташкилотларининг устав мақсади ва вазифаларини бажариш билан боғлиқ харажатларни қоплаш учун ишлатилади ёки уларнинг устав капиталига, резерв капиталига киритилади. Бу мазмундаги операциялар 21-сон БҲМСга мувофиқ қуйидаги ёзувлар билан акс эттирилади.

Аъзолик бадаллари ҳисобини амалиётда юритиш тартиби биз томонимиздан «Самарқанд саноатчилар уюшмаси» ҳамда «Ўзбекистон Республикаси бухгалтерлар ва аудиторлар миллий Ассоциацияси Самарқанд бўлими» мисолларида ўрганиб чиқилди.

Самарқанд саноатчилар уюшмаси ўз уставига мувофиқ Самарқанд вилоятида жойлашган ишлаб чиқариш корхоналари фаолиятига илмий-услубий, ташкилий, маслаҳат, ўзаро фойдали семинарлар, кўргазмалар, илмий ғоялар, ишланмалар ва инновацион лойиҳалар ярмаркаларини ўтказиш борасида кўмак ишларни олиб боради. Ушбу уюшма ҳозирги кунда ўз таркибида 50 дан аъзоларига эга. Уюшмага аъзолик бадали 1000000 сўм миқдорида белгиланган. Уюшма аъзолари томонидан тақдим этилган аъзолик бадаллари саноатчилар ўртасида юқорида номлари зикр

этилган тадбирларга сарфланади. Уюшмада аъзолик бадалларининг келиб тушиши ва ишлатилишининг ҳисоби 21-сон БҲМСда белгиланган тартибга мос равишда юритади.

**21-сон БҲМСга мувофиқ аъзолик бадалларининг ишлатилишини
счётларда акс эттириш тартиби**

№	Операциянинг мазмуни	Сумма	Дебет счёт	Кре- дит счёт	Асос бўлувчи ҳужжат
1	Аъзолик бадаллари ҳисобидан иш ҳақи ҳисобланганда	50000	8830	6710	Ҳисоб-тўлов кайдномаси
2	Аъзолик бадаллари ҳисобидан ижтимоий сугуртага ажратма қилинганда	12000	8830	6520	Ҳисоб-китоб
3	Аъзолик бадаллари ҳисобидан материаллар ҳисобдан чиқарилганда	10000	8830	1000	Далолатнома
4	Аъзолик бадаллари ҳисобидан сафар харажатлари ҳисобланганда	16000	8830	6970	Бўнак ҳисоботи
5	Аъзолик бадаллари ҳисобидан турли хизматлар учун ҳисобланганда	20000	8830	6010, 6990	Шартномалар, счёт-фактуралар
6	Аъзолик бадаллари эвазига қопланмаган зарарларнинг қопланишига	650000	8830	8710	Қарор, буйруқ
6	Аъзолик бадаллари устав капиталига ўтказилганда	500000	8830	8330	Қарор, шартнома
7	Аъзолик бадаллари резерв капиталига ўтказилганда	500000	8830	8520	Қарор, шартнома

Ўзини – ўзи текшириш учун саволлар

1. Мақсадли тушумларнинг ҳисоб объекти сифатидаги моҳиятини тушунтириб беринг.
2. Мақсадли тушумлар нима ?
3. Грантларга тариф беринг ?
4. Мақсадли фойдаланиш учун солиқ имтиёзларига нималар киради ?
5. Мақсадли тушумлар ҳисобининг вазифалари ва тамойилларини айтинг.
6. Аъзолик бадалларининг ҳисоби қандай юритилади ?

12-мавзу: АСОСИЙ ХЎЖАЛИК ФАОЛИЯТИДАН ОЛИНГАН ДАРОМАДЛАР ҲИСОБИ

Таянч сўз ва иборалар: даромад, фойда, тушум, зарарлар, соф тушум, таннарх, даромадни ўлчаш, жорий нархлардаги қиймат, консигнант, консигнатор, фоизлар, роялти, дивидендлар.

12.1. Амал қилиш соҳаси ва тушунчалар

Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан 1998 йил 20 августда 41-сон билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 1998 йил 26 августда 483-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БХМС № 2) «Асосий хўжалик фаолиятидан олинган даромадлар» (кейинги ўринларда-БХМС №2 деб аталади) даромадлар моҳиятини тушунтириш, даромадлар таркибини аниқлаш, даромадларни тан олиш пайти ва уларни ўлчашни белгилаб бериш мақсадида ишлаб чиқилган. Даромадларни умумлаштирилган ҳолатда хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг маҳсули сифатида аниқлаштириш мумкин. Даромадлар ўз навбатида хўжалик юритувчи субъектларнинг фаолият кўрсатиш манбаларидан бири бўлиб ҳисобланади. Даромадларсиз ҳеч қандай фойда мавжуд эмас, ўз навбатида фойдасиз хўжалик юритувчи субъектнинг ўзи мавжуд эмасдир.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандарти (IAS) 18 «Тушум» даромад тушунчасини қуйидагича тавсифлаб беради: тушум (даромад)-компаниянинг одатдаги фаолияти давомида пайдо бўладиган давр мобайнидаги иқтисодий нафларнинг ялпи келиб тушиш оқими бўлиб, бундай оқим акционер (мулкдор)ларнинг кириш бадалларини ҳисобга олмаган ҳолда компаниянинг капиталини оширишга олиб келади.

Бошқача қилиб айтганда, даромадни хўжалик юритувчи субъект активларининг оқими ёки унинг товарларни етказиб бериш ёхуд товарларни ишлаб чиқариш, хизматлар кўрсатиш ёхуд унинг асосий фаолиятини ташкил этадиган бошқа операциялар натижасида кредиторлик қарзларининг қопланиши сифатида ҳам белгилаш мумкин.

Баъзан эса даромад тушунчаси унинг хусусий капиталга нисбатан таъсиридан келиб чиқиб аниқланади ва у ҳисобот даври давомида активларнинг кўпайиши ёки мажбуриятларнинг қисқариши кўринишида хусусий капиталнинг ошишига олиб келадиган иқтисодий нафларнинг кўпайиши сифатида ҳам аниқланади. Бунда хусусий капиталнинг эгалари томонидан киритилган қўйилмалар натижасида хусусий капиталнинг ошиши ҳисобга олинмайди.

*Даромад ва зарарлар ҳисоботи маълум бир ҳисобот даври мобайнида компаниянинг молиявий кўрсаткичларини аниқлашга хизмат қилади.*⁶⁰

Асосий хўжалик фаолиятдан олинадиган даромад асосий, операцион (асосий фаолият билан бевосита боғлиқ бўлмаган бошқа даромадлар) ва молиявий фаолиятдан олинадиган даромадлардан иборат бўлади ва қуйидагича таърифланади: «хўжалик юритувчи субъектнинг одатдаги фаолияти давомида вужудга келадиган давр ичида мулк эгаларининг ўз сармояларига бадали билан боғлиқ бўлган кўпайишларни истисно этганда, хусусий капитали кўпайишига олиб келадиган тушумлар».

*Операцион фаолиятдан олинган даромадлар ишлаб чиқариш биоан боғлиқ харажатлар ва харажатларни камайтирадиган даромадлар имтиёзлар ва чегирмалар ҳисобидан олинадиган барча даромадлар.*⁶¹

*Компания фаолиятига қўйилган барча харажатлари маҳсулот таннархиши киритиладиган ва киритилмайдиган харажатларга бўлиниши лозим.*⁶²

Хўжалик юритиш амалиётига, шунингдек Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 5 февралдаги 54-сон қарори билан тасдиқланган Маҳсулот (иш, хизмат)ларни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисидаги низомга асосан, хўжалик юритувчи субъектлар томонидан уларнинг хўжалик фаолиятини юритиш натижасида оладиган даромадлари қуйидаги асосий бўлимлар бўйича ҳисоботга киритилади:

- реализациядан олинган соф тушум;
- асосий фаолиятдан олинган бошқа даромадлар (операцион даромадлар);
- молиявий фаолиятдан олинган даромадлар;
- фавкулдда даромадлар.

⁶⁰Financial and manager accounting, 12 e, Carl S. Warren, James M. Reeve, Janathan 1105 page

⁶¹Financial and manager accounting, 12 e, Carl S. Warren, James M. Reeve, Janathan 1105 page

⁶²Financial and manager accounting, 12 e, Carl S. Warren, James M. Reeve, Janathan 1105 page

Мазкур стандартга асосан хўжалик юритувчи субъект томонидан асосий фаолиятдан ва асосий бўлмаган фаолиятдан олинган даромадлар унинг ялпи даромадини ташкил этади.

Бунда БҲМС №2 га мувофик, даромадлар дейилганда хўжалик юритувчи субъектнинг одатдаги фаолияти давомида олинган даромадлар тушунилади, жумладан қуйидагилар ҳам:

- товар-моддий заҳираларни сотишдан, хизматлар кўрсатилишидан олинадиган, маҳсулотни реализация қилишдан келиб тушган ёки келиб тушиши лозим бўлган тушум кўринишидаги даромад;

- фоизлар, дивидендлар, роялти ва бошқа кўринишдаги даромадларни олиш имконини берадиган активларни бошқа хўжалик юритувчи субъектга фойдаланиш учун ўтказиб бериш.

Товарлар сирасига хўжалик юритувчи субъектлар томонидан реализация қилиш мақсадида ишлаб чиқарилган маҳсулотлар ва қайта сотиш учун мўлжалланган товарлар ёки кейинчалик қайта сотиш мақсадида сақланаётган бошқа активлар киради.

Хизмат кўрсатиш одатда хўжалик юритувчи субъектнинг шартномада белгилаб қўйилган шартларни келишилган давр давомида бажаришни ўз ичига олади. Хизматлар бир ёки бир неча даврлар давомида бажарилиши мумкин. Хизмат кўрсатишга доир айрим битимлар пудрат усулида амалга ошириладиган қурилиш билан бевосита боғлиқ бўлади, масалан, архитекторлар ва қурилиш ишлари лойиҳаси бошқарувчилари хизматида доир битимлар Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан 1998 йил 2 ноябрда 58-сон билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 1998 йил 23 декабрда 579-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикасининг Бухгалтерия ҳисоби миллий стандарти (БҲМС №17) «Капитал қурилиш бўйича пудрат шартномалари»да батафсил қараб чиқилади.

Хўжалик юритувчи субъектнинг активларидан бошқа хўжалик юритувчи субъектлар томонидан фойдаланилиши қуйидаги кўринишдаги даромадларга олиб келади:

- хўжалик юритувчи субъектга қарашли бўлган ва маълум миқдорда ҳақ тўлаш шarti билан фойдаланиш учун берилган пул маблағлари ёки пул ўрнини боса оладиган активлар (пул эквивалентлари) ёхуд сўмларни акс эттирувчи фоизлар;

- хўжалик юритувчи субъектнинг узок муддатли активларидан, масалан, патентлар, савдо маркалари, муаллифлик ҳуқуқлари ва компьютер дастурларидан пул тўлаш шarti билан фойдаланиш учун берилган, фойдаланганлик учун тўланадиган роялтилар;

- иштирокчилар (муассислар) ўртасида уларнинг хусусий сармоядаги улушига мутаносиб равишда фойдани тақсимлашдан олинадиган бошқа даромадлари.

Таъкидлаб ўтиш жоизки, БҲМС №2 нинг таъсир этиш доираси қуйидагилар натижасида пайдо бўладиган даромадларга нисбатан қўлланилмайди:

- лизинг битимларидан олинадиган даромадлар (мазкур битимлардан олинадиган даромадлар Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2009 йил 6 апрелдаги 58-сон буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2009 йил 24 апрелда 1946-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БҲМС №6) «Ижара ҳисоби»да батафсил равишда кўриб чиқилади);

- ҳисобланган дивидендлар ва инвестициялардан олинадиган бошқа даромадлар (молиявий инвестициялардан олинадиган даромадлар ҳамда шуъба хўжалик жамиятларига киритилган инвестициялардан олинадиган даромадлар Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан 1998 йил 23 декабрда 65-сон билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 1999 йил 16 январда 596-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БҲМС №12) «Молиявий инвестициялар ҳисоби»да ҳамда Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан 1998 йил 14 октябрда 50-сон билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 1998 йил 28 декабрда 580-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БҲМС №8) «Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар ва шуъба хўжалик жамиятларига киритилган инвестициялар ҳисоби»да батафсил равишда кўриб ўтилади);

- суғурта компанияси билан амалга оширилган суғурта шартномалари;

- молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлар жорий қийматидаги ёки уларни реализация қилиш ҳоллардаги ўзгаришлар;

- бошқа айланма маблағлар қийматидаги ўзгаришлар;

- чорва ҳайвонлар ва қишлоқ хўжалиги ҳамда ўрмон хўжалиги маҳсулотининг табиий ўсиши;

- минерал маъданларни казиб олиш.

12.2. Даромадни ўлчаш

Асосий хўжалик фаолиятдан олинадиган даромад хўжалик юритувчи субъект томонидан унинг счётига келиб тушадиган ялпи тушумлардан ёки олинishi мумкин бўлган тушумлардан иборат. Учинчи шахслар номидан ундириб олинадиган, хўжалик юритувчи субъектга келиб тушадиган ва хусусий капиталнинг кўпайишига олиб келмайдиган билвосита солиқлар суммаси асосий хўжалик фаолияти даромадига киритилмайди. Воситачилик фаолиятида хўжалик юритувчи субъектга келиб тушадиган ялпи тушумлар асосий хўжалик фаолиятдан олинадиган даромад ҳисобланмайди. Бундай ҳолларда фақатгина воситачилик ҳақи даромад ҳисобланади.

БҲМС №2 нинг 8-бандига мувофиқ, асосий хўжалик фаолиятдан олинадиган даромад жорий нархларда олинган ёки олинishi лозим бўлган тушум (тўлов) қиймати бўйича баҳоланади.

БҲМС №2 жорий нархлардаги қиймат тушунчасини қуйидагича изоҳлайди: жорий нархлардаги қиймат – бу активнинг сотилиши ёки мажбуриятнинг қопланиши мумкин бўлган қийматидир. Шунинг билан бирга, Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2003 йил 9 октябрдаги 114-сон буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2004 йил 20 январда 1299-сон билан рўйхатга олинган Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БҲМС №5) «Асосий воситалар»га мувофиқ, жорий қиймат - бу маълум санадаги амал қилаётган бозор нархлари бўйича асосий воситаларнинг қиймати ёки ҳар томонлама хабардор қилинган, битимни амалга оширишни хоҳловчи, мустақил томонлар ўртасида битимни амалга оширишда активни сотиб олиш ёки мажбуриятларни бажариш учун етарли бўлган суммадир.

Товарларни реализация қилишдан ва хизматларни кўрсатишдан олинадиган даромад субъектлар ўртасида шартномада кўзда тутилган сотиш нархлари бўйича аниқланади. Битимдан келиб чиқадиган даромад суммаси олинган ёки олиниши лозим бўлган пул маблағлари ёки пул эквивалентлари суммасидан субъектга ўтиб бериладиган савдо чегирмалари суммаси ёки нархларни тушириш ҳажмини ҳисобга олган ҳолдаги қиймат бўйича ўлчанади.

Бироқ агар пул маблағлари ёки пул эквивалентларининг тушуми кечиктириладиган бўлса, бундай ҳолда жорий нархларда ифодаланган иқтисодий наф қиймати олинган ёки олиниши лозим бўлган қиймат пул маблағларининг номинал миқдоридан кам бўлиши мумкин. Битимлар тузиш натижасида молиявий операцияларни ўтказиш чоғида тўланган маблағнинг жорий нархдаги қиймати муқобиллашган фоиз ставкасини қўллаган ҳолда ҳисобланган келгусидаги барча тушумларни дисконтлаш йўли билан аниқланади. Сотиш қиймати ва олинадиган қоплама (компенсация)нинг номинал қиймати ўртасидаги фарқ суммаси БҲМС №2нинг 20 ва 21-бандларига мувофиқ фоиз кўринишидаги даромад сифатида тан олинади.

1-мисол. «Кассиопея» АЖ2007 йил 20 ноябрда харидорга 5 000 000 сўмлик товарларини «товар юклаб жўнатилган» шартнома шартлари бўйича қуйидаги қўшимча шартлар билан сотмоқда:

1.Товарларни тўлаш бўйича счёт (тўловнома) тақдим этилган санадан бошлаб 10 кун давомида муддатидан олдин тўлагани учун 2 %ли чегирма берилади (битим бўйича тўлов муддати - 30 кун).

2.Тўлов муддати ўтиб кетган санадан кейин товарлар учун тўланган ҳолатда 10 %ли устама суммаси билан бирга.

Биринчи ҳолатда харидор тўлов учун берилган 30 кун ичида савдо чегирмасидан фойдаланиши мумкин, агар тўлов учун счёт тақдим этилган санадан бошлаб 10 кун ичида тўлаб берса. Ушбу ҳолларда ҳисоблаш принципи (тамойили) бўйича қуйидаги бухгалтерия ёзувлари амалга оширилади:

Биринчи ҳолатда:

- маҳсулотни реализация қилиш (сотиш)дан олинган тушум суммасига:

дебет 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинadиган счётлар» счёти 5 000 000 сўм;

кредит 9010 «Тайёр маҳсулотларни сотишдан даромадлар» счёти 5 000 000 сўм.

Агар харидор тўлов учун тақдим этилган счётни олиш санасидан бошлаб 10 кун ичида ўз қарзини тўлаб берса, 100 000 сўмлик чегирма ҳисобга олинади ва у зарар сифатида акс эттирилади;

- харидордан, тақдим этилган пул чегирмаси олиб ташланган ҳолда, пул маблағларининг келиб тушиши:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 4 900 000 сўм;

дебет 9430 «Бошқа операцион харажатлар» счёти 100 000 сўм;

кредит 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинadиган счётлар» счёти 5 000 000 сўм.

Иккинчи ҳолатда:

- маҳсулотни реализация қилишдан олинган тушум суммасига:
дебет 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинadиган счётлар» счёти 5 000 000 сўм;

кредит 9010 «Тайёр маҳсулотларни сотишдан даромадлар» счёти 5 000 000 сўм;

- харидордан тўлов муддати ўтиб кетганлигини ҳисобга олган ҳолда фоизли устама қўшилган пул маблағларининг келиб тушиши:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 5 100 000 сўм;

кредит 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинadиган счётлар» счёти 5 000 000 сўм;

кредит 9430 «Бошқа операцион даромадлар» счёти 100 000 сўм.

Агар қонунчиликда белгиланган тартибга мувофиқ, тенг аҳамиятли ёки айнан ўхшаш бўлган товар билан товар айирбош қилинса (алмаштирилганда), бундай айирбошлаш даромад келтирмайдиган битим сифатида эътироф этилади.

2-мисол. «Авто-Омега» масъулияти чекланган жамияти 5 дона «Люкс» классига эга бўлган «Nexia-Chevrolet» русумдаги оқ рангли енгил автомобилни автомобиль савдоси билан шуғулланувчи «Бета-автосавдо» хусусий корхонаси билан худди шу классдаги ва худди шу русумдаги қизил рангли енгил автомобиль билан айирбошламоқда (алмаштирмоқда).

Бундай ҳолатда «Авто-Омега» масъулияти чекланган жамияти ҳам, «Бета-автосавдо» хусусий корхонаси ҳам автомобиллар билан ўзароайирбошлаш операциясидан даромадни тан олишмайди, чунки мазкур битим даромад келтирмайдиган битим ҳисобланади. Иккала хўжалик юритувчи субъект ҳам ўз навбатида бухгалтерия ҳисобида фақатгина товарларни ҳисобга олувчи аналитик счётларда ўзгаришларни акс эттирадилар.

Бошқа товарлар ёки хизматларга алмаштириш (айирбошлаш) эвазига товарларнинг сотилиши ёки хизматларнинг кўрсатилиши, яъни бошқача

қилиб айтганда мавоза (бартер) операциялари даромад келтирадиган битимлар сифатида эътироф этилади.

3-мисол. Кувур ўтказгичларни ётқизиш билан шуғулланадиган «Темир-терсак» **ёпиқ турдаги акционерлик жамияти** 500 000 сўм қийматга эга бўлган сув ўтказгич кувурларини «Тахтақўпир» масъулияти чекланган жамиятининг 750 000 сўм қийматга эга бўлган ёғоч-тахта материалларига айирбошламоқда (алмаштирмоқда). Мазкур ҳолатда тенг қийматга эга бўлмаган ёки айнан ўхшаш бўлмаган товарларнинг ўзаро айирбошланиши амалга оширилиши сабабли, «Темир-терсак» ёпиқ турдаги акционерлик жамиятининг бухгалтерия ҳисобида кувурларни реализация қилиш ва реализациядан олинган даромадни акс этириш қуйидагича амалга оширилади:

- реализация қилинган (айирбошланган) сув ўтказгич кувурларнинг суммасига:

дебет 9220 «Бошқа активларнинг чиқиб кетиши»счёти 500 000 сўм;

кредит 1010 «Хом ашё ва материаллар» счёти 500 000 сўм;

- айирбошлаш натижасида олинган ёғоч-тахта материаллари суммасига:

дебет 1010 «Хом ашё ва материаллар» счёти 750 000 сўм;

кредит 9220 «Бошқа активларнинг чиқиб кетиши»счёти 750 000 сўм;

- сув ўтказгич кувурларлари айирбошланишидан олинган фойдасуммасига:

дебет 9220 «Бошқа активларнинг чиқиб кетиши»счёти 250 000 сўм;

кредит 9320 «Бошқа активларнинг чиқиб кетишидан олинган фойда» счёти 250 000 сўм.

Асосий хўжалик фаолиятдан олинган даромад жорий нархлардаги олинган товарлар ёки хизматларнинг қиймати бўйича, тўлаб берилган пул маблағлари ёки пул эквивалентларининг суммасига қайта тузатишларни ҳисобга олган ҳолда ўлчанади. Жорий нархлардаги олинган товарлар ёки хизматларнинг қийматини аниқ ўлчаш имконияти бўлмаган ҳолларда, асосий фаолиятдан олинган даромад тўланган ёки келиб тушган пул маблағлари ёки пул эквивалентлари суммасига қайта тузатилган юқлаб жўнатилган товарлар ёки хизматларнинг қиймати бўйича баҳоланади.

12.3. Битимни тузиш фактини аниқлаш ва товарларни реализация қилиш

Таъкидлаб ўтиш жоизки, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1996 йил 9 августдаги ПФ-1504-сон «Бюджет билан ҳисоб-китоблар учун хўжалик юритувчи субъектларнинг масъулиятини ошириш чоратadbирлари тўғрисида»ги Фармонига мувофиқ, 1996 йилнинг 1 сентябридан бошлаб Ўзбекистон Республикаси доирасида маҳсулот

етказиб бериш тўғрисида мавоза асосидаги шартномалар тузиш, ҳукумат қарорларида кўзда тутилган ҳолатлардан ташқари, тақиқланган.

Товарларни реализация қилишдан олинган даромад қуйидаги шартлар бажарилганда ва тузилган шартномаларнинг шартлари бўйича тан олинади:

1. Хўжалик юритувчи субъект товарларга нисбатан бўлган эгалик қилишнинг хатарлари (рисклари) ва афзалликларининг сезиларли даражадаги қисмини харидорга ўтказиб берганда. Товарларга нисбатан бўлган мулк ҳуқуқ сотувчидан харидорга (буюртмачига) асосан товарнинг етказиб берилиши, яъни транспорт орқали юклаб жўнатиш, қайта етказиб бериш учун почта ташкилотларига ўтказиб бериш, коносамент тақдим этиш ёки товарларга нисбатан бўлган бошқа ижро этувчи ҳужжатлар билан тақдим этиш санасидан бошлаб ўтказилади. Агар сотувчи мулкдорлик бўйича ҳуқуқ ва мажбуриятларни ўзида сақлаб қоладиган бўлса, бундай ҳолларда битим реализация сифатида тан олинмайди ва даромад юклаб жўнатишдан сўнг дарров тан олинмайди.

2. Мулкчилик ҳуқуқи харидор ва буюртмачиларга қуйидаги икки сабабга асосан ўтказиб берилмайди:

а) субъект меъёрий даражадаги кафолат шартлари билан таъминланмаган битимлар шартларини қониқарсиз даражада бажариш билан боғлиқ бўлган мажбуриятларни ўзида сақлаб қолса;

б) даромадларнинг олинishi харидор томонидан товарларни реализация қилиш билан боғлиқ бўлса.

Бунга ўхшаган битимга мисол бўлиб товарларни консигнация (комиссион) шартларида реализация қилиш ҳисобланади. Бундай ҳолатда даромад мол етказиб берувчи (жўнатувчи) томонидан фақатгина товарлар молни қабул қилиб олувчи орқали учинчи томонга сотилганда ва сотилганлиги тўғрисидаги хабарнома олинганда тан олинади.

4-мисол. «Пахтасаноат-текстиль» ОАЖ 2007 йил 1 февралда пахта толали матони 1-сон магазинга 1 000 метр миқдорда ҳар бир метр учун қўшилган қиймат солиғи (ҚҚС)ни ҳисобга олган ҳолдаги баҳоси 2 000 сўмдан консигнация (комиссион) шартлари асосида юклаб жўнатди, бунда матонинг ҳар 1 метри таннари 1 300 сўмга тенг. Молни қабул қилиб олувчи (1-сон магазин) 2007 йил 10 апрелда матонинг 350 метри сотилганлиги тўғрисида мол етказиб берувчи (жўнатувчи)га хабарнома юборди.

Мол қабул қилиб олувчи ўзининг харажатларини қоплаш ва фойда олиш мақсадида матонининг ҳар бир метрини 2 800 сўмдан сотди.

«Пахтасаноат-текстиль» ОАЖда ушбу ҳолатда 1-сон магазиндан олинган хабарномага мувофиқ ҳисоблаш принципи (тамойили) бўйича даромад аниқланади:

Консигнантда (мол жўнатувчида):

2017 йил 1 февралда, яъни консигнаторга тайёр маҳсулот юклаб жўнатилган санада консигнантнинг бухгалтерия ҳисобида маҳсулотни

реализация қилишдан даромад тан олинмайди, тегишли тартибда юклаб жўнатилган маҳсулот бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

дебет 2830 «Комиссияга берилган тайёр маҳсулот»счёти 1 300 000 сўм;

кредит 2810 «Омбордаги тайёр маҳсулотлар»счёти 1 300 000 сўм.

2017 йил 10 апрелда:

- харидорларга тайёр маҳсулотларни реализация қилишни акс эттириш, яъни тайёр маҳсулотнинг бир қисми реализация қилинганидан олинган тушумни тан олиш:

дебет 4010 «Харидорлар ва буюртмачиларданолинадиган счётлар» счёти 700 000 сўм;

кредит 9010 «Тайёр маҳсулотларни сотишдандаромадлар» счёти 583333 сўм;

кредит 6410 «Бюджетга тўловлар бўйича қарз»счёти 116 667 сўм;

- «ҚҚС бўйича қарздорлик» счётини алоҳида ажратган ҳолда; 700 000 сўм = 350 метр х 2 000 сўм; 116 667 сўм = 700 000 сўм х 20 / 120;

- тайёр маҳсулотнинг реализация қилинган қисми таннархини ҳисобдан чиқариш:

дебет 9110 «Сотилган тайёр маҳсу лотларнингтаннархи» счёти 455000 сўм;

кредит 2830 «Комиссияга берилган тайёр маҳсулот»счёти 455 000 сўм;

455 000 сўм = 350 м х 1 300 сўм.

Консигнатор – мол қабул қилиб олувчида бухгалтерия провoдқалари:

2017 йил 1 февралда, яъни консигнант томонидан тайёр маҳсулотлар юклаб жўнатилган санада консигнаторнинг бухгалтерия ҳисобида товар-моддий захиралар акс эттирилмайди, тегишли равишда олинган маҳсулот бухгалтерия ҳисобида қуйидаги тартибда акс эттирилади:

- Комиссион шартнома бўйича товар-моддий захираларни кейинчалик қайта сотиш учун уларни кирим қилиб олиш:

дебет балансдан ташиқари 004 «Комиссияга қабулқилинган товарлар» счёти 2 000 000 сўм.

2017 йил 10 апрелда:

- консигнатор томонидан товарларнинг бир қисмини шартномадақўзда тутилган нархлар бўйича реализациясининг ва консигнантга реализация тўғрисида хабарнома беришнинг бухгалтерия ҳисобида аксэттирилиши:

дебет 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар» счёти 980 000 сўм;

кредит 6010 «Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар» счёти 700 000 сўм;

кредит 9030 «Ишлар бажариш ва хизматларкўрсатишдан даромадлар» счёти 280 000 сўм;

980 000 сўм = 350 метр х 2 800 сўм; 700 000 сўм = 350 метр х 2 000 сўм;

- бир вақтнинг ўзида балансдан ташқари сўтлардан реализация қилинган товарлар суммасини ҳисобдан чиқариш:

кредит балансдан ташқари 004 «Комиссияга қабул қилинган товарлар» сўти 700 000 сўм.

700 000 сўм = 350 метр х 2 000 сўм.

в) юклаб жўнатилган товарлар ўрнатишга мўлжалланган ва товарларни ўрнатиш бўйича ишлар битим суммасининг аҳамиятли қисмини ташкил этади. Бундай ҳолатда, даромад фақатгина ўрнатиш тугагандан сўнг, бажарилган ишлар тўғрисидаги далолатнома томонлараро имзоланган санада тан олинishi лозим.

5-мисол. «Эпсилон-софт программ» компанияси дастурий таъминотлар пакетини сотиш билан шуғулланади. Дастурий таъминотнинг сотиш баҳоси 5 000 000 сўмни ташкил этади.

Ушбу дастурий таъминотнинг таннари эса 4 000 000 сўмга тенг. Шартнома шартлари бўйича дастурий таъминотни ўрнатиб бериш 3 ойни талаб этади, бунда олдиндан тўлов суммаси 3 000 000 сўмни ташкил этади. Қолган суммаси эса дастурий таъминот ўрнатилгандан сўнг тўлаб берилади. Дастурий таъминот 2008 йил 5 мартда реализация қилинди ва 2008 йил 20 мартда олдиндан тўлов суммаси келиб тушди. Дастурий таъминотни ўрнатиш ва фойдаланишга топшириш тўғрисидаги далолатнома 2008 йил 5 июнда томонлар ўртасида имзоланди. Пул маблағларининг қолган қисми 2008 йил 2 июлда келиб тушди.

«Эпсилон-софт программ» компаниясининг бухгалтерия ҳисобида дастурий таъминотни юклаб бериш ва реализация қилиш бўйича операциялар қуйидагича акс эттирилади:

2018 йил 5 мартда:

- дастурий таъминотни кейинчалик ўрнатиб бериш мақсадида харидорга топшириш (етказиб бериш):

дебет 2970 «Йўлдаги товарлар» сўти 4 000 000 сўм;

кредит 2910 «Омбордаги товарлар» сўти 4 000 000 сўм;

2018 йил 20 мартда:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб сўти» сўти 3 000 000 сўм;

кредит 6310 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинган аванслар» сўти 3 000 000 сўм;

2018 йил 5 июнда:

- дастурий таъминотни ўрнатиш ва қабул қилиш-топшириш тўғрисидаги далолатномага мувофиқ дастурий таъминотни реализация қилишсуммасига:

дебет 4010 «Харидорлар ва буюртмачиларданолинадиган сўтлар» сўти 5 000 000 сўм;

кредит 9020 «Товарларни сотишдан даромадлар»сўти 4 166 667 сўм;

кредит 6410 «Бюджетга тўловлар бўйича қарз»счёти 833 333 сўм;

- «ҚҚС бўйича қарздорлик» счётини алоҳида ажратганҳолда; 4 166 667 сўм = 5 000 000 сўм - 833 333 сўм; 833 333 сўм = 5 000 000 сўм х 20 / 120;

- реализация қилинган дастурий таъминотнинг таннархи суммасига: дебет 9120 «Сотилган товарларнинг таннархи»счёти 4 000 000 сўм;

кредит 2970 «Йўлдаги товарлар» счёти 4 000 000 сўм;

- харидорлардан ва буюртмачилардан илгари олинган авансларсуммасини ҳисоб (зачёт)га олиш:

дебет 6310 «Харидорлар ва буюртмачиларданолинган аванслар» счёти 3 000 000 сўм;

кредит 4010 «Харидорлар ва буюртмачиларданолинадиган счётлар» счёти 3 000 000 сўм;

2018 йил 2 июлда:

- реализация қилинган дастурий таъминот бўйича харидорнингқолган қарздорлиги бўйича пул маблағларининг келиб тушиши:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 2 000 000 сўм;

кредит 4010 «Харидорлар ва буюртмачиларданолинадиган счётлар» счёти 2 000 000 сўм;

г) товарни реализация қилиш тўғрисидаги шартномада кўзда тутилган сабабларга кўра харидор харид битимини бекор қилиш ҳуқуқига эга ва сотувчи сотилган товарлар қайтарилиши ёки қайтарилмаслигига ишончи мавжуд эмас.

Агар товарнинг қайтарилишига нисбатан ноаниқликлар мавжуд бўлса, даромад харидор томонидан товарлар расмийлаштирилган равишда қабўл қилинганда ёки шартномада кўзда тутилган қайтариб бериш муддати тўла ўтиб бўлганда тан олинади.

6-мисол. Фараз қилайлик, «Тошэкспериментал-ускуна» ёпиқ турдаги акционерлик жамияти «Сарвари-Олам гилами» масъулияти чекланган жамиятига экспериментал дастгоҳни сотди, ушбу дастгоҳнинг самарали ва унумдор ишлашига ишончи йўқ. Акционерлик жамияти шартномада дастгоҳ сифатли ишламаган тақдирда харидор амалга оширилган харидни қайтариб бериш ҳуқуқига эгалиги тўғрисидаги шартни назарда тутган. Шундай қилиб, дастгоҳ бўйича мулкчилик ҳуқуқи юқлаб жўнатиш пайтида харидорга ўтказилмаган ва битим реализация бўлиб ҳисобланмайди ҳамда тегишли равишда даромад ҳам тан олинмайди. Ушбу ҳолатда даромадни қайтариш эҳтимоли мавжуд бўлган муддат тўла ўтиб бўлгандан сўнг тан олиш лозим.

3. Хўжалик юритувчи субъект одатда мулкка эгалик қилиш билан боғлиқ бўлган даражада бошқаришнинг тегишлилигини ҳам, сотилган товарлар устидан назорат қилиш самарадорлигини ҳам ўзида сақлаб қолмаган.

4. Даромад суммаси юқори даражадаги ишонччилик билан баҳоланиши мумкин. Бунинг маъноси шундан иборатки, битимда иштирок

этаётган ҳар иккала томон, харидор қандай суммани тўлаши лозимлигини, яъни сотиладиган ва харид қилинадиган маҳсулотнинг қийматини, профессионал хизматлар учун соатбай тўловни ва бошқаларни назарда тутадиган шартноманинг мавжудлиги тўғрисида муайян даражада билишади.

7-мисол. Тошкент шаҳридаги трактор заводи Андижон шаҳрида жойлашган «Пахтакор» акционерлик жамиятига шартномага мувофиқ тракторлар етказиб беришни амалга оширади. Тракторнинг сотиш нархи шартнома бўйича 9 500 000 сўм қилиб белгиланган. Темир йўл ташкилоти тракторларни ташиб бериш бўйича хизматлар ҳақини тўлаш учун счёт тақдим этиши сабабли, трактор заводи ушбу ташиш хизматларининг қийматини тақрибан 400 000 сўм миқдорда баҳолади ва «Пахтакор» акционерлик жамиятига 9 900 000 сўмлик счёт (тўлов ҳужжати)ни тақдим этди. Реализация қилинган тракторларнинг таннархи 6 500 000 сўмга тенг.

Ушбу ҳолатда трактор заводи фақатгина 9 500 000 сўмга тенг бўлган суммани даромад сифатида тан олиши лозим, қолган 400 000 сўмни эса у мажбурият сифатида акс эттириши керак.

Трактор заводининг бухгалтерия ҳисобида юқорида қайд этиб ўтилган ҳўжалик операциялари қуйидагича акс эттирилади:

- тайёр маҳсулот (трактор)ни сотишдан олинган тушумнинг аксэтирилиши:

дебет 4010 «Харидорлар ва буюртмачиларданолинадиган счётлар» счёти 9 500 000 сўм;

кредит 9010 «Тайёр маҳсулотни сотишдандаромадлар» счёти 7 916 667 сўм;

кредит 6410 «Бюджетга тўловлар бўйича қарз»счёти 1 583 333 сўм;

- «ҚҚС бўйича қарздорлик» счётини алоҳида ажратган ҳолда; 7 916 667 сўм = 9 500 000 сўм - 1 583 333 сўм; 1 583 333 сўм = 9 500 000 сўм x 20 % / 120;

- сотилган тайёр маҳсулот (трактор)нинг таннархини акс эттириш:
дебет 9110 «Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархи» счёти 6 500 000 сўм;

кредит 2810 «Омбордаги тайёр маҳсулот»счёти 6 500 000 сўм;

- темир йўл компанияси томонидан тайёр маҳсулотларни етказиббериш бўйича хизматлар ҳақини тўлашга тақдим этилган счёти (тўловҳужжати)ни акс эттириш:

дебет 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар» счёти 400 000 сўм;

кредит 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти 400 000 сўм;

- сотилган трактор учун харидордан пул маблағларининг келибтушиши:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 9 900 000 сўм;

кредит 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар» счёти 9 900 000 сўм;

- харидорга сотилган тракторни ташиб бериш учун темир йўл компаниясининг счёти (тўлов хужжати)ни тўлаб бериш:

дебет 6990 «Бошқа мажбуриятлар» счёти 400 000 сўм;

кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 400 000 сўм.

5. Битим билан боғлиқ бўлган иқтисодий нафларнинг хўжалик юритувчи субъект томонидан олиниши эҳтимоли мавжуд.

Бунинг мазмуни шундан иборатки, хизмат кўрсатувчи хўжалик юритувчи субъект реализация қилган товарлари ва кўрсатилган хизматлари учун миқдор албатта шартномада ўзаро келишилган суммани тўлаб беришига ишончи комил.

6. Битимни бажариш билан боғлиқ бўлган қабўл қилинган ёки кутилаётган харажатларни юқори даражадаги ишончлилиқ билан аниқўлчаш имкониятига эга бўлади.

Куйида товарларни реализация қилиш билан боғлиқ бўлган шартномаларнинг турли кўринишлари ва шартлари, шу муносабат билан даромаднинг ҳосил бўлиши пайтининг аниқланиши келтириб ўтилади:

1. Товарни етказиб бериш муддати харидорнинг мурожаати бўйича узайтирилган ҳолларда у етказиб берилишининг муддати кечиктирилган битимда харидор мулкчилиқ ҳуқуқига эга бўлади ва ўзига счёт (тўлов талаби хужжати)ни тўлаб бериш бўйича мажбуриятни қабўл қилади.

Бунинг маъноси шундан иборатки, харидор юклаб жўнатишга тайёр қилиб қўйилган маҳсулотни қабул қилиб олади ва уни мол етказиб берувчида қабўл қилиш-топшириш далолатномаси ва масъул сақлашга бериш тўғрисидаги далолатнома бўйича масъул сақлашга қолдиради. Масъул сақлашга бериш тўғрисидаги далолатномани имзолаш санаси даромадни акс эттириш пайтини белгилаб беради. Товарларни ўз вақтида етказиб бериш учун сотиб олиш ёки ишлаб чиқариш бўйича фақат хоҳиш-истакнинг мавжуд бўлиши даромадни таш олишга асос бўла олмайди.

2. Товарлар куйидаги шартларда юклаб жўнатиш:

а) ўрнатиш ва техник назорат.

Бундай ҳолатда даромад товар қабўл қилиб олинишига қараб, шунингдек бажарилган ишлар тўғрисидаги далолатнома имзоланганда ўрнатиш ва техник назоратнинг тугатилишига қараб тан олинади. Бироқ, агар товарнинг ўрнатилиши монтажни талаб қилмайдиган бўлса, даромад товарнинг олиниши бўйича дарҳол тан олиниши мумкин;

б) товарни етказиб беришда тўлаш шarti билан сотиш (кўрсатилган қийматини тўлаб олиш шarti билан мол (юк) жўнатмоқ).

Даромад товарнинг етказиб берилиши амалга оширилганда ёки сотувчи ёхуд унинг вақили томонидан пул маблағлари келиб тушганда тан олинади.

8-мисол. «Шарқ зиёкори» ЁАЖ Тошкент шаҳридан Бухоро шаҳрига почта бўйича китобни кўрсатилган қийматни тўлаб олиш шarti билан жўнатди. Китобнинг нархи 200 000 сўмга тенг бўлиб, у харидорнинг уй манзилига 2008 йил 5 мартда жўнатилди. Жўнатилган китобларнинг таннарихи 180 000 сўмга тенг. Харидор (қабўл қилувчи) китобларни 2008

йил 3 апрелда қабул қилиб олди ва қабул қилишда харид учун тўловни амалга оширди. Почта 2008 йил 5 апрелда «Шарқ зиёкори» ЁАЖни хабардор қилди ва 2008 йил 7 апрелда ушбу пул маблағларини «Шарқ зиёкори» ЁАЖнинг ҳисобрақамига кўчириб берди.

Юқорида келтирилган мисолда товарларни реализация қилишдан олинган даромад харидор томонидан пул маблағлари почта ташкилотига тўлаб берилиши тўғрисидаги хабарнома олинган пайтда тан олинади. «Шарқ зиёкори» ЁАЖ бухгалтерия ҳисобида ушбу хўжалик операциялари куйидаги тартибда акс эттирилади:

2017 йил 5 мартда:

- харидорнинг буюртмаси бўйича товарлар (китоблар)ни почта билан кўрсатилган қийматини тўлаб олиш шарти билан жўнатиш:

дебет 2970 «Ўўлдаги товарлар» счёти 180 000 сўм;

кредит 2910 «Омбордаги товарлар» счёти 180 000 сўм;

2017 йил 5 апрелда:

- харидор томонидан қабул қилиб олинган почта орқали реализация қилинган китоблар ҳақининг тўланиши ва реализация қилингантоварлар (китоблар) учун харидор томонидан тўловнинг амалга оширилгани ҳақидаги хабарноманинг олинishi:

дебет 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар» счёти 200 000 сўм;

кредит 9020 «Товарларни сотишдан даромадлар» счёти 200 000 сўм;

- почта орқали реализация қилинган товарлар (китоблар)нинг таннархини ҳисобдан чиқариш:

дебет 9110 «Сотилган товарларнинг таннархи» счёти 180 000 сўм;

кредит 2970 «Ўўлдаги товарлар» счёти 180 000 сўм;

2017 йил 7 апрелда:

- почта орқали товарлар (китоблар)ни реализация қилишдан почта ташкилотидан жамиятнинг ҳисоб-китоб рақамига пул маблағларининг келиб тушиши:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 200 000 сўм;

кредит 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар» счёти 200 000 сўм;

в) тўлов муддати узайтирилган ҳолда сотиш, бунда товарлар фақатгина харидор томонидан қисман тўловлар йўли орқали якуний ҳисоб-китоблар амалга оширилгандан сўнг етказиб берилади.

9-мисол. «Альфа» ишлаб чиқариш корхонаси 2008 йил 21 майда «Бета» корхонаси билан шартнома тузди, шартнома шартлари бўйича тайёр маҳсулот 100 % тўлаб берилганда юклаб жўнатилади ва бунда тўловни беш ой ичида бир неча тўловлар билан муддатини узайтириб амалга ошириш мумкин.

Маҳсулотнинг сотиш қиймати 250 000 000 сўм ташкил қилади, шу жумладан ВДС суммасини ҳисобга олган ҳолда. Сотилган тайёр

маҳсулотнинг таннари 175 000 000 сўмга тенг. «Бета» корхонаси мазкур битим бўйича қуйидаги тўловларни амалга оширди:

2008 йил 10 июнда 50 000 000 сўм суммада;

2008 йил 15 августда 30 000 000 сўм суммада;

2008 йил 18 сентябрда 120 000 000 сўм суммада;

2008 йил 30 октябрда 50 000 000 сўм суммада.

- ишлаб чиқаришнинг барча жараёнларини ўтиб бўлган тайёр маҳсулотларни оморга кирим қилиш:

дебет 2810 «Омбордаги тайёр маҳсулот» счёти 175 000 000 сўм;

кредит 2010 «Асосий ишлаб чиқариш» счёти 175 000 000 сўм;

2017 йил 10 июнда:

- келгусида амалга ошириладиган маҳсулотни етказиб бериш ҳақини тўлаш ҳисобига харидордан аванс тўловлари сериясининг биринчи қисми келиб тушишини акс эттириш:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 50 000 000 сўм;

кредит 6310 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинган аванслар» счёти 50 000 000 сўм;

2017 йил 15 августда:

- келгусида амалга ошириладиган маҳсулотни етказиб бериш ҳақини тўлаш ҳисобига харидордан аванс тўловлари сериясининг иккинчи қисми келиб тушишини акс эттириш:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 30 000 000 сўм;

кредит 6310 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинган аванслар» счёти 30 000 000 сўм;

2017 йил 18 сентябрда:

- келгусида амалга ошириладиган маҳсулотни етказиб бериш ҳақини тўлаш ҳисобига харидордан аванс тўловлари сериясининг учинчи қисми келиб тушишини акс эттириш:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 120 000 000 сўм;

кредит 6310 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинган аванслар» счёти 120 000 000 сўм;

2017 йил 30 октябрда:

- келгусида амалга ошириладиган маҳсулотни етказиб бериш ҳақини тўлаш ҳисобига харидордан аванс тўловлари сериясининг якунловчи қисми келиб тушишини акс эттириш:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 50 000 000 сўм;

кредит 6310 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинган аванслар» счёти 50 000 000 сўм;

2017 йил 2 ноябрда:

«Бета» компаниясига тайёр маҳсулотнинг реализациясини акс эттириш:

- тайёр маҳсулотни реализация қилишдан олинган соф тушум суммасига:

дебет 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинган счётлар»

счёти 250 000 000 сўм;

кредит 9010 «Тайёр маҳсулотларни сотишдан даромадлар» счёти
208 333 333 сўм;
кредит 6410 «Бюджетга тўловлар бўйича қарз» счёти 41 666 667
сўм;
- «ҚҚС бўйича қарздорлик» счётини алоҳида ажратган ҳолда; 208
333 333 сўм = 250 000 000 сўм - 41 666 667 сўм; 41 666 667 сўм = 250 000
000 сўм x 20 % / 120;
- реализация қилинган тайёр маҳсулотнинг таннархи суммасига:
дебет 9110 «Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархи» счёти 175
000 000 сўм;
кредит 2810 «Омбордаги тайёр маҳсулот» счёти 175 000 000 сўм;
- бир вақтнинг ўзида дебиторлик қарзини ёпиш ҳисобига илгари
олинган аванс тўловлари суммасининг ҳисобга олиниши (зачёти):
дебет 6310 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинган аванслар»
счёти 250 000 000 сўм;
кредит 4010 «Харидорлар ва буюртмачилардан олинган
счётлар» счёти 250 000 000 сўм.

Бундай шартлар бўйича сотишларда даромад товарлар харидорга
етказиб берилгандан сўнг тан олинади. Бироқ бундай катта ҳажмга эга
бўлган товарларнинг реализацияси амалга оширилганда, даромад олдиндан
тўловларнинг катта қисми келиб тушган шароитларда ва омбордаги
мавжуд бўлган товарлар қатъий равишда резервлаштирилган ва харидорга
етказиб бериш учун тайёрлаб қўйилган шароитларда тан олинishi мумкин;

г) жорий пайтда омборда мавжуд бўлмаган товарларни етказиб
бериш учун аванс тўловлари (ёки қисман тўловлари) амалга оширилган
буюртмалар. Мисол учун, товарлар ҳали-бери ишлаб чиқилмаган ёки
мижозга учинчи шахс томонидан етказиб берилади. Бундай ҳолатда
даромад товарлар харидорга етказиб берилган пайтда тан олинади;

д) даврий нашриёт маҳсулотлари ва шунга ўхшаш маҳсулотларга
обуна бўлиш.

Бундай битимларда даромад бир маромда ҳисобдан чиқариш усули
асосида тан олинади.

12.4. Хизматлар кўрсатиш (ишлар бажариш)

Хизмат кўрсатишни (ишларни бажаришни) ўз ичига оладиган битим
натижаси аниқ белгиланадиган бўлса, ушбу битим билан боғлиқ бўлган
даромад йиллик молиявий ҳисобот тузиш вақтида битимнинг бажарилиши
босқичига қараб тан олинади. Битим натижаси эса қуйидаги шартларни
бажариш бўйича аниқ белгиланиши мумкин:

- битимни бажариш чоғидаги даромадлар ҳамда амалга оширилган
харажатлар ва битимни ниҳоясига етказишга доир харажатлар юқори
даражадаги ишончлилик билан баҳоланиши мумкин;

- хўжалик юритувчи субъектга битим билан боғлиқ бўлган даро-
мадлар келиб тушишининг катта эҳтимоли мавжуд;

- бухгалтерия баланси ҳисобот санасигача битим бўйича кўрсатилган хизматлар ҳажми юқори даражадаги ишончлилиқ билан баҳоланади.

13-мисол. «Ўзгипротяжпром» очик акционерлик жамияти «Гамма» ишлаб чиқариш корхонаси билан «N» шахрида текстиль комбинати курилиши лойиҳасини 3 йил ичида 2006 йилнинг бошидан 2008 йилнинг охиригача ишлаб бериш бўйича шартнома тузди. Шартнома бўйича бажариладиган ишларнинг умумий қиймати 80 000 000 сўмни ташкил этади. 2006 йилнинг охиригача 8 000 000 сўмлик харажатларни амалга ошириб, «Ўзгипротяжпром» очик акционерлик жамияти шартноманинг натижасини юқори даражадаги ишончлилиқ билан баҳолаш имкониятига эга эмас, чунки текстиль комбинатини куриш учун молиялаштириш имзоланмаган эди ва курилиш ишларининг ҳам амалга оширилиши ҳали номаълум. Бироқ, шартнома шартлари бўйича 2006 йилда амалга оширилган 8 000 000 сўм суммадаги харажатлар қопланиб берилишига қафолат мавжуд. Шу муносабат билан «Ўзгипротяжпром» очик акционерлик жамияти 2006 йил учун 8 000 000 сўмлик суммани даромадлар ва харажатлар сифатида тан олиши лозим. 2007 йил охирида «Ўзгипротяжпром» очик акционерлик жамияти энди шартноманинг натижасини ишончли равишда баҳолаш имкониятига эга бўлди, чунки курилиш бўйича молиялаштириш имзоланди ва етарли даражадаги маблағлар ажратиб берилган.

«Ўзгипротяжпром» очик акционерлик жамиятининг тегишли мутахассислари ҳисоб-китоблари бўйича умумий харажатлар 40 000 000 сўмни ташкил этади, яъни контракт (шартнома) 50 %га бажарилган ҳисобланади. Шу сабабли «Ўзгипротяжпром» 2007 йилда $32\,000\,000$ сўмлик суммада даромадни тан олиши лозим ($80\,000\,000$ сўм $\times 50\% / 100 = 40\,000\,000$ сўм - 2006 йилда тан олинган $8\,000\,000$ сўм).

2008 йил охирида шартнома бажарилган ҳисобланади ва олинган маълумотларга асосан даромадларнинг умумий суммаси $80\,000\,000$ сўм ва бажарилган ишларнинг ҳақиқий таннархи $68\,000\,000$ сўмга тенг.

Тегишли равишда «Ўзгипротяжпром» очик акционерлик жамияти 2008 йилда $40\,000\,000$ сўмлик суммадаги даромадни тан олади ($80\,000\,000$ сўм - $8\,000\,000$ сўм - $32\,000\,000$ сўм).

Йиллар	Даромад	Харажат	Соф даромад
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
Жами	80 000 000	68 000 000	12 000 000

«Ўзгипротяжпром» очик акционерлик жамиятининг бухгалтерия ҳисобида лойиҳани бажариш билан боғлиқ бўлган юқорида келтирилган хўжалик операциялари қуйидагича акс эттирилади:

2014 йилда:

- курилиш бўйича лойиҳанинг бир қисмини бажариш бўйича ҳақиқий харажатлар суммасига:

дебет 2010 «Асосий ишлаб чиқариш» счёти 8 000 000 сўм;
кредит харажатларни ҳисобга олувчи счётлар 8 000 000 сўм
(материалларни, асосий воситалар ва номоддий активлар
амортизациясини, меҳнат ҳақи, ягона ижтимоий тўловни ва ҳоказоларни
ҳисобга олувчи счётлар);

- қурилиш бўйича лойиҳанинг бир қисмини бажариш бўйича
ишларни реализация қилишдан олинган даромад суммасига:

дебет 4010 «Харидорлар ва буюртмачиларданолинадиган счётлар»
счёти 8 000 000 сўм;

кредит 9030 «Ишларни бажариш ва хизматларкўрсатишдан
даромадлар» счёти 8 000 000 сўм;

- қурилиш лойиҳасини бажариш бўйича реализация
қилинган ишларнинг бир қисми таннархи суммасига:

дебет 9130 «Бажарилган ишлар ва кўрсатилган хизматлар
таннархи» счёти 8 000 000 сўм;

кредит 2010 «Асосий ишлаб чиқариш» счёти 8 000 000 сўм;

2015 йилда:

- қурилиш бўйича лойиҳанинг бир қисмини бажариш бўйича ҳақиқий
харажатлар суммасига:

дебет 2010 «Асосий ишлаб чиқариш» счёти 28 000 000 сўм;

кредит харажатларни ҳисобга олувчи счётлар 28 000 000 сўм
(материалларни, асосий воситалар ва номоддий активлар
амортизациясини, меҳнат ҳақи, ягона ижтимоий тўловни ва ҳоказоларни
ҳисобга олувчи счётлар);

- қурилиш бўйича лойиҳанинг бир қисмини бажариш бўйича
ишларни реализация қилишдан олинган даромад суммасига:

дебет 4010 «Харидорлар ва буюртмачиларданолинадиган счётлар»
счёти 32 000 000 сўм;

кредит 9030 «Ишларни бажариш ва хизматларкўрсатишдан
даромадлар» счёти 32 000 000 сўм;

- қурилиш лойиҳасини бажариш бўйича реализация
қилинган ишларнинг бир қисми таннархи суммасига:

дебет 9130 «Бажарилган ишлар ва кўрсатилган хизматлар
таннархи» счёти 28 000 000 сўм;

кредит 2010 «Асосий ишлаб чиқариш» счёти 28 000 000 сўм;

2016 йилда:

- қурилиш бўйича лойиҳанинг бир қисмини бажариш бўйича ҳақиқий
харажатлар суммасига:

дебет 2010 «Асосий ишлаб чиқариш» счёти 32 000 000 сўм;

кредит харажатларни ҳисобга олувчи счётлар 32 000 000 сўм
(материалларни, асосий воситалар ва номоддий активлар
амортизациясини, меҳнат ҳақи, ягона ижтимоий тўловни ва ҳоказоларни
ҳисобга олувчи счётлар);

- қурилиш бўйича лойиҳанинг бир қисмини бажариш бўйича
ишларни реализация қилишдан олинган даромад суммасига:

дебет 4010 «Харидорлар ва буюртмачиларданолинадиган счётлар» счёти 40 000 000 сўм;

кредит 9030 «Ишларни бажариш ва хизматларкўрсатишдан даромадлар» счёти 40 000 000 сўм;

- қурилиш лойиҳасини бажариш бўйича реализация қилинганишларнинг бир қисми таннархи суммасига:

дебет 9130 «Бажарилган ишлар ва кўрсатилган хизматлар таннархи» счёти 32 000 000 сўм;

кредит 2010 «Асосий ишлаб чиқариш» счёти 32 000 000 сўм.

Хўжалик юритувчи субъект қуйидаги бандлар бўйича битимда иштирок этувчи бошқа шахслар билан келишувга эришгандан сўнг ишончли тарзда баҳолаши мумкин бўлади:

- томонларнинг хизмат кўрсатиши ва қабул қилиши хусусида даъво қилиш кучига эга бўлган ҳуқуқлари;
- кўзда тутилаётган қопламалар ҳажми;
- ҳисоб-китоб қилиш усули ва шартлари.

Бунинг маъноси шундан иборатки, хизматларни кўрсатиш бўйича томонлар ўртасидаги ўзаро муносабатлар шартнома билан расмийлаштирилиб, унда қопламанинг (компенсациянинг) аниқ суммалари, тўловнинг шартлари ва шакллари, товар-моддий заҳиралар қийматини кўрсатилган хизматлар суммасига киритиш каби масалалар кўзда тутилади.

Ҳар бир битимнинг ўзига хос хусусиятларидан келиб чиқиб хўжалик юритувчи субъект унинг тугалланиш босқичини қуйида келтирилган усуллардан бирини қўллаган ҳолда аниқлайди:

1. Бажарилган ишларни таҳлил қилиш, яъни назорат тартибида ишларни ўлчаб чиқиш.

2. Маълум бир ҳисобот санасигача бажарилган хизматлар ҳажмининг (суммасининг) битим бўйича хизматларнинг бутун ҳажмига (суммасига) бўлган фоизли нисбати.

3. Маълум бир ҳисобот санасигача амалга оширилган харажатларнинг битим бўйича хизматларни бажариш учун жами харажатларга бўлган фоизли нисбати.

Ушбу санагача амалга оширилган харажатлар сирасига бажарилган хизматлар ҳажми учун сарфланган фақатгина ҳақиқий харажатлар олиб борилади. Битим бўйича баҳоланган умумий харажатлар сирасига эса бажарилган ёки бажарилиши лозим бўлган хизматларни акс эттирувчи харажатлар киритилади.

12.5. Фоизлар, роялти, дивидендлар (бошқа даромадлар)

Активларни фоизлар, роялтилар ва бошқа даромадлар келтирувчи ўзга хўжалик юритувчи субъектларга фойдаланишга бериш натижасида олинган даромадлар қуйидагича тан олинishi лозим:

1. Хўжалик юритувчи субъект битим билан боғлиқ иқтисодий нафолиш эҳтимоли мавжуд бўлганда.

2. Даромад миқдорини ўта аниқлик билан баҳолаш мумкин бўлганда. Даромад қуйидаги асосда тан олинади:

1. Активдан олинadиган ҳақиқий даромадни ҳисобга оладиган вақтинчалик нисбат асосида фоиз эътироф этилади.

Ишлаб чиқариш корхонаси облигацияларни номинал қиймати бўйича 10 000 сўмга сотиб олди. Облигация бўйича йиллик 15 % фоизлар бир йилда икки маротаба тўланади. Облигацияни тўлаш муддати 2 йилни ташкил этади. Бухгалтерия ҳисоби ёзувлари қуйидагича бўлади:

- облигациянинг сотиб олинishi:

дебет 0610 «Қимматбаҳо қозғозлар» счёти 10 000 сўм;

кредит 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 10 000 сўм;

- облигация муддатининг 1-йили биринчи ярим йиллиги охирида (облигация бўйича фоизларнинг ҳисобланиши ва келиб тушиши):

дебет 4830 «Олинadиган фоизлар» счёти 750 сўм;

кредит 9530 «Фоиз қўринишидаги даромадлар» счёти 750 сўм;

$750 \text{ сўм} = 10\,000 \text{ сўм} \times 0,15 \% \times 6 / 12$;

- облигация муддатининг 1-йили иккинчи ярим йиллиги охирида (облигация бўйича фоизларнинг ҳисобланиши ва келиб тушиши):

дебет 4830 «Олинadиган фоизлар» счёти 750 сўм;

кредит 9530 «Фоиз қўринишидаги даромадлар» счёти 750 сўм;

$750 \text{ сўм} = 10\,000 \text{ сўм} \times 0,15 \% \times 6 / 12$;

- облигация муддатининг 2-йили биринчи ярим йиллиги охирида (облигация бўйича фоизларнинг ҳисобланиши ва келиб тушиши):

дебет 4830 «Олинadиган фоизлар» счёти 750 сўм;

кредит 9530 «Фоиз қўринишидаги даромадлар» счёти 750 сўм; 750

сўм $= 10\,000 \text{ сўм} \times 0,15 \% \times 6 / 12$;

- облигация муддатининг 2-йили иккинчи ярим йиллиги охирида (облигация бўйича фоизларнинг ҳисобланиши ва келиб тушиши):

дебет 4830 «Олинadиган фоизлар» счёти 750 сўм;

кредит 9530 «Фоиз қўринишидаги даромадлар» счёти 750 сўм; 750

сўм $= 10\,000 \text{ сўм} \times 0,15 \% \times 6 / 12$;

- эмитент томонидан облигациянинг муддати охирида унинг тўлабберилиши:

дебет 5110 «Ҳисоб-китоб счёти» счёти 10 000 сўм;

кредит 0610 «Қимматбаҳо қозғозлар» счёти 10 000 сўм.

2. Роялти битим ёки шартнома шартларига мувофиқ равишда ҳисоблаш принципи асосида тан олинади.

«Малика» акционерлик жамияти «Хамза-коллекшн» хусусий корхонасидан янги дастгоҳларда трикотаж маҳсулотларини ишлаб чиқариш бўйича технологиядан фойдаланиш ҳуқуқини 25 000 000 сўмдаги қийматга сотиб олди. Шартномага мувофиқ «Хамза-коллекшн» хусусий корхонасига уч йил мобайнида ҳар бир сотилган маҳсулот партиясидан олинган даромад суммасидан 3 % миқдорида тўлов тегишли.

Қўшимча маълумотлар:

«Малика» акционерлик жамияти томонидан сотилган маҳсулотлар суммаси қуйидагини ташкил этди:

1-йилда 150 000 000 сўм;

2-йилда 200 000 000 сўм; 3-йилда 250 000 000 сўм.

Ечими:

1. «Хамза-коллекшн» корхонаси томонидан номоддий активларнисотишдан олинган даромаднинг тан олиниси:

- реализация қилинган номоддий активнинг умумий суммасига:
дебет 4010 «Харидорлар ва буюртмачиларданолинадиган счётлар» счёти 25 000 000 сўм;

кредит 9220 «Бошқа активлар чиқими» счёти 25 000 000 сўм;

- реализация қилинган номоддий активнинг бошланғич қийматига:
дебет 9220 «Бошқа активлар чиқими» счёти – бошланғичқиймати;

кредит номоддий активларни ҳисобга олувчи счётлар (0400);

- реализация қилинган номоддий актив бўйичи жамланган амортизация суммасига:

дебет номоддий активларнинг жамланган амортизациясиниҳисобга олувчи счётлар (0500);

кредит 9220 «Бошқа активлар чиқими» счёти – жамланганамортизация суммаси;

- реализация қилинган номоддий актив бўйича ВДС суммасига:
дебет 9220 «Бошқа активлар чиқими» счёти;

кредит 6410 «Бюджетга тўловлар бўйича қарз (турлари бўйича)» счёти;

- номоддий активни реализация қилишдан олинган фойда суммасига:
дебет 9220 «Бошқа активлар чиқими» счёти;

кредит 9320 «Бошқа активларнинг чиқиб кетишидан олинган фойда» счёти.

2. Роялтидан олинган даромадни тан олиш:

Реализация ҳажмидан келиб чиқиб йиллар бўйича тегишли бўлган роялти суммасининг ҳисоб-китобини келтирамиз:

1-йил 150 000 000 сўм х 3 % / 100 = 4 500 000 сўм;

2-йил 200 000 000 сўм х 3 % / 100 = 6 000 000 сўм;

3-йил 250 000 000 сўм х 3 % / 100 = 7 500 000 сўм.

Роялтидан олинган даромадни тан олиш бўйича бухгалтерия ҳисоби ёзувлари:

1-йилда:

дебет 4850 «Олинадиган роялти» счёти 4 500 000 сўм;

кредит 9510 «Роялти кўринишидаги даромадлар»счёти 4 500 000 сўм.

2-йилда:

дебет 4850 «Олинадиган роялти» счёти 6 000 000 сўм;

кредит 9510 «Роялти кўринишидаги даромадлар»счёти 6 000 000 сўм.

3-йилда:

дебет 4850 «Олинадиган роялти» счёти 7 500 000 сўм;
кредит 9510 «Роялти кўринишидаги даромадлар»счёти 7 500 000 сўм.

Ўзини – ўзи текшириш учун саволлар

1. Молиявий ҳисоботнинг қайси халқаро стандарти асосий хўжалик фаолиятдан олинадиган даромад даромад тушунчасига тариф беради ?
2. Асосий хўжалик фаолиятдан олинадиган даромад қандай турларга бўлинади ?
3. Товарлар қандай шартларда юклаб жўнатилади ?
4. Хўжалик юритувчи субъектнинг активларидан бошқа хўжалик юритувчи субъектлар томонидан фойдаланилиши қандай кўринишдаги даромадларга олиб келади ?
5. Даромадни ўлчаш қандай амалга оширилади ?
6. Активларни фоизлар, роялтилар ва бошқа даромадлар келтирувчи ўзга хўжалик юритувчи субъектларга фойдаланишга бериш натижасида олинган даромадлар қандай тан олинishi лозим ?

13-мавзу. ПУЛ ОҚИМЛАРИ ТЎҒРИСИДАГИ ҲИСОБОТНИ ТУЗИШ

Таянч сўз ва иборалар: пул маблағлари, пул эквивалентлари, пул оқимлари, операцион фаолият, инвестицион фаолият, молиявий фаолият, банк заёмлари, овердрафт.

13.1. Пул маблағлари ва пул эквивалентлари

«Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси Қонунининг 22-моддасига мувофиқ молиявий ҳисобот бухгалтерия ҳисоби маълумотлари асосида тузилади ва у қуйидаги шаклларни ўз ичига олади:

- бухгалтерия баланси;
- молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот;
- пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот;
- хусусий капитал тўғрисидаги ҳисобот;
- изохлар, ҳисоб-китоблар ва тушунтиришлар.

Ўзбекистон Республикасида пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни

Примечание [U8]: Янги тахрирдаги Қонун билан солиштириш керак

тузиш тартибини тушунтириш мақсадида Ўзбекистон Республикасининг Фуқаролик кодекси, «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси Қонуни, Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари ва бухгалтерия ҳисоби ҳамда ҳисоботини тартибга солувчи бошқа меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга мувофиқ ишлаб чиқилган.

Пул маблағлари - бу кассадаги нақд пул ва талаб қилиб олинadиган депозитлар, шунингдек банкнинг ҳисоб-китоб, валюта ва бошқа счётларидаги маблағлардир.

Пул эквивалентлари – бу маълум пул маблағига тез ва осон алмаштириладиган ҳамда қийматидаги ўзгаришлар туфайли бироз хатари бўлган қисқа муддатли, юқори ликвидли инвестициялар (молиявий қўйилмалар) ҳисобланади.

*Пул маблағлари – кассадаги нақд пул ва талаб қилиб олинadиган депозитлар ҳамда банкнинг ҳисоб-китоб, валюта ва бошқа счётларидаги маблағлардир.*⁶³

Бухгалтерия ҳисобида активларнинг асосий тоифаси бўлиб пул маблағлари – хўжалик юритувчи субъектнинг кассада, банклардаги ҳисоб-китоб, валюта ва махсус счётларида мавжуд бўлган, йўлдаги ўтказмалари ҳисобланади.

Ташкилот активларининг пул тоифалари ҳаракати молиявий режалаштиришда, молиявий менежментда, молиявий назоратда ва таҳлилда, ташкилотнинг нафақат ликвидлик ва тўловга қобиллиги хусусиятлари билан боғлиқ ҳолда, балки ташкилотнинг пул маблағлари қийматнинг қандай ўсганлигини таъминлаётганлигини назорат қилиш учун фаол қўлланилади. Буни ҳисобга олиш аввало шунинг учун ҳам лозимки, улар даромад келтирмайдиган актив саналади. Уларнинг тижорий фойдалилиги ва самарадорлиги фақатгина улар хўжалик айланмасидалигида намоён бўлади.

Пул эквивалентлари ташкилотнинг қисқа муддатли инвестицияларининг шундай элементларини ўз ичига оладики, баъзи ҳолатларда улар ўз хусусиятларига кўра пул маблағларига тенглаштирилади. Пул бозорларининг бундай молиявий инструментларига рискларсиз пулга айлантириш мумкин бўлган юқори ликвидли активлар - талаб қилиб олгунча депозит қўйилмалари, юқори ликвидли бозор қимматли ва тижорат қоғозлари киради.

Республикаимиз меъёрий ҳужжатларининг талабларига мувофиқ Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот касса, ҳисоб-китоб счёти, валюта счётлари ва банклардаги махсус счётларнинг бухгалтерия счётларида йиғиладиган маълумотлар асосида шакллантирилади. Шундай қилиб, ҳисоботни тузишда эътиборга олинadиган асосий хусусият-ликвидликдир.

Пул маблағларининг концепцияси пул маблағлари ва пул эквивалентлари қўринишида, яъни ҳисоботни тузишда ликвидликдан ташқари молиявий даромадли инструментларга йўналтирилган вақтинча

⁶³Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 1017-page

*бўш пул маблағларини ҳисобга олади. Бундай ахборотнинг очиб берилиши фойдаланувчи учун муҳим аҳамият касб этади.*⁶⁴

Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботнинг кўрсаткичлари бухгалтерия ҳисоби счётлари режасининг аниқ моддаларини қайтармаслиги мумкин. Ҳисоботда маълумотларни умумлаштиришдан мақсад нафақат ахборотларни қисқача тақдим этишдан иборат, балки ундан камроқ муҳим бўлмаган ташкилот пул маблағларининг келиб чиқиш ва уни тижорий ишлатиш йўллари ҳақидаги муҳим ахборотни ҳам кўрсатишдан иборат. Тижорат ташкилотларининг фаолиятини молиявий назорат ва таҳлил қилиш нўқтаи назаридан пул маблағларининг айланмаларини уларнинг келиб чиқишини ҳисобга олган ҳолда шакллантирилган ҳолда таснифлаш муҳим аҳамиятга эга.

Пул маблағи эквивалентларидан асосан инвестициялар ва бошқа мақсадлар учун эмас, балки фақат қисқа муддатли мажбуриятлар бўйича тўловлар учун фойдаланилади. Инвестицияларни пул эквиваленти деб ҳисоблаш учун улар эркин равишда нақд пулга айлантириладиган бўлиши ва қийматининг ўзгаришида биров хавф бўлиши лозим. Шу сабабли инвестиция қисқа муддатда тўланадиган бўлса, яъни харид қилинган пайтдан бошлаб тахминан уч ой ичида тўланадиган бўлса, уни пул эквиваленти деб ҳисоблаш мумкин бўлади.

Банк заёмлари молиявий фаолиятга тааллуқлидир, лекин талаб қилинган пайтда тўланадиган банк овердрафтлари корхоналар пул маблағларини бошқаришнинг ажралмас қисми ҳисобланади. Шу муносабат билан банк овердрафтлари пул маблағининг таркибий қисми ёки уларнинг эквиваленти ҳисобланади.

Пул оқимлари пул маблағлари ва пул эквивалентлари моддалари ўртасидаги ҳаракатни ўз ичига олмайди, чунки улар операция, молия ёки инвестиция фаолиятига қирмайди ёки хўжалик юритувчи субъектнинг пул маблағларини бошқаришга тааллуқлидир. Пул маблағларини бошқариш пул маблағлари ва пул эквивалентларининг ортикчасини ишга солишни ўз ичига олади.

Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни тузишнинг умумий ғояси ҳисобот даври давомида операцион, инвестицион ва молиявий фаолият натижасида юзага келадиган кировчи ва чиқувчи пул оқимларини аниқлашда намоён бўлади.

Бундай таснифлаш аввало, ҳисоботнинг фойдаланувчилари ушбу учта йўналишнинг корхонанинг молиявий ҳолатига ва унинг пул маблағлари ҳамда пул эквивалентлари ҳажмига таъсирини баҳолай олишлари учун мўлжалланган. Корхона фаолиятининг хусусиятларидан келиб чиққан ҳолда пул оқимлари операцион, инвестицион ёки молиявий фаолиятдан пул маблағлари ҳаракатига олиб борилади.

Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни тузишни тушунишни осонлаштириш мақсадида мазкур Маъруза матнига 1-сон иловада мисол

⁶⁴Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 1017-page

келтирилган.

13.2. Пул оқимлари бўйича фаолиятлар

Операцион фаолият – бу хўжалик юритувчи субъектнинг даромад келтирувчи асосий фаолияти, шунингдек субъектнинг инвестиция ва молия фаолиятига оид бўлмаган ўзга хўжалик фаолиятидир. Операцион фаолият натижасида юзага келган пул оқимларининг ҳажми ташкилотнинг мажбуриятларини қоплаш учун, ишлаб чиқишни ушлаб туриш учун, дивидендларни тўлаш ва молиялаштиришнинг ташқи манбаларини жалб қилмасдан инвестициялаш учун пул маблағларининг етарлилиги индикаторини акс эттиради. Қоидага кўра, бундай пул оқимлари компаниянинг барқарор даромадини келтирувчи фаолияти натижасида шаклланади.

*Операцион фаолият – бу хўжалик юритувчи субъектнинг даромад келтирувчи асосий фаолияти, шунингдек субъектнинг инвестиция ва молия фаолиятига оид бўлмаган ўзга хўжалик фаолиятидир.*⁶⁵

Хўжалик юритувчи субъектнинг операцион фаолияти натижасида вужудга келадиган пул оқими ҳажми хўжалик юритувчи субъект амалга оширадиган операцион фаолияти натижасида олинадиган пул оқимлари ҳаракати ссудаларни тўлаш, хўжалик юритувчи субъектнинг ишлаб чиқариш қувватларини сақлаб туриш, дивидендларни тўлаш ва молиялаштиришнинг ташқи манбаларига мурожаат қилинмай янги инвестициялар учун қанчалик етарли эканини акс эттирувчи асосий кўрсаткич ҳисобланади. Операцион фаолиятидан келадиган олдинги пул оқимининг айрим қисмлари тўғрисидаги ахборотдан операцион фаолиятидан бўлажак пул оқимларини прогноз қилиш учун ахборотнинг бошқа турларидан қўшиб фойдаланиш мумкин бўлади.

Операцион фаолиятидан пул оқими хўжалик юритувчи субъектнинг асосий фаолиятидан келиб чиқади. Одатда хўжалик юритувчи субъектнинг асосий фаолияти маҳсулотни сотишга, ишларни бажаришга ёки хизмат кўрсатишга қаратилган бўлади. Операцион фаолиятидан асосий пул оқимига қуйидагилар киради:

- а) товарларни сотиш ва хизмат кўрсатишдан тушган пул;
- б) роялти, бадаллар, воситачилик ҳақи ва ўзга йўллар билан пул маблағлари тушуми;
- в) товарлар ва хизматлар учун уларни етказиб берувчиларга пул тўловлари;
- г) ходимларга ва ходимлар номидан тўловлар;
- д) суғурта компаниясининг суғурта полислари бўйича мукофотлари, талаблари, йиллик ва ўзга тўловлари бўйича пул тушумлари ва тўловлари;
- е) солиқлар бўйича пул тўловлари ёки унинг ўрнини босувчи тўловлар, агар улар инвестиция ва молия фаолиятига тааллуқли бўлмаса;
- з) савдо ёки дилерлик мақсадларида тузилган битимлар бўйича пул

⁶⁵Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 1018-page

тушумлари ва тўловлари ва бошқалар.

Асосий воситалар бирликларини сотиш каби айрим операциялар бўйича фойда келиши ва зарар кўрилиши мумкин, улар соф фойда ёки зарар қаторига киритилади. Лекин бундай битимлар бўйича пул оқими инвестицион фаолиятдан чиқадиган пул оқимларига киритилади.

Корхона воситачилик ёки савдо мақсадлари учун қимматли қоғозлар ёки ссуда олган бўлиши мумкин, бундай ҳолатларда улар қайта сотиш учун харид қилинган товар-моддий заҳираларга ўхшаш бўлади. Бундай активларни сотиш ва харид қилишдан юзага келадиган пул оқимлари операцион фаолиятнинг пул оқимлари сифатида акс эттирилади, чунки бундай операцияларнинг иқтисодий мазмуни корхонанинг одатий фаолиятига тааллуқлидир.

Операцион фаолиятдан пул маблағлари ҳаракатининг ҳажми ссудаларни тўлаш, ишлаб чиқариш даражасини ушлаб туриш, дивидендларни тўлаш ва молиялаштиришнинг ташқи манбаларини жалб қилмасдан янги капитал қўйилмаларни амалга ошириш учун пул маблағларининг етарли даражадаги ҳажмини жамлаш нуктаи назаридан корхона фаолияти самарадорлигининг аҳамиятли кўрсаткичи ҳисобланади. Операцион фаолият бўйича пул маблағлари ҳаракати биринчи навбатда даромад олиш бўйича асосий фаолиятнинг натижаси саналади. Операцион фаолият жараёнида юзага келадиган пул маблағларининг ҳаракатига мисол бўлиб қуйидагилар хизмат қилади:

1) пул маблағларининг кирими:

— маҳсулот, товарлар, хизматлар сотишдан;

— роялтидан (патентни ишлатиш учун тўлов, муаллифлик ҳуқуқлари ва бошқалар), турли хусусиятдаги мукофотлар, фоиз даромадлари, комисион йиғим ва бошқа даромадлар;

— суғурта компаниясидан суғурта мукофоти ва даъволар ва бошқа мукофотлар сифатидаги пул тушумлари;

— солиқлар бўйича пул компенсациялари, агар уларни молиявий ва инвестицион фаолият билан боғлаб бўлмаса;

— дилерлик ва савдо мақсадларида тузилган шартномалар бўйича пул тушумлари;

2) пул маблағларининг чиқими:

— мол етказиб берувчиларга товарлар ва хизматлар учун тўловлар;

— корхона ходимларига пул тўловлари, операцион харажатлар;

— суғурта компанияларига суғурта тўлови сифатидаги пул тўловлари;

— солиқлар бўйича пул тўловлари, агар уларни молиявий ва инвестицион фаолият билан боғлаб бўлмаса;

— дилерлик ва савдо мақсадларида тузилган шартномалар бўйича пул тўловлари.

Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботнинг (4-сонли шакл) «Операцион фаолият» бўлимида бухгалтерия ҳисобининг қуйидаги сўғатларидаги маълумот кўрсатилади:

— «Маҳсулот (товарлар, ишлар ва хизматлар) сотилишидан пул

тушумлари» 010-сатр суммаси пул маблағларини ҳисобга олувчи счётларнинг (5000, 5100, 5200, 5500, 5600) дебети ва олинадиган счётларни ҳисобга олувчи счётлар (4000) ва бошқа дебитор қарздорликни ҳисобга олувчи счётларнинг (4800) кредити билан боғланган ҳолда айланмасидан шаклланади, яъни ҳисобот даврида сотилган маҳсулот (товарлар, ишлар ва хизматлар) учун корхонанинг банк счётлари ва кассасига келиб тушган пул маблағлари суммасидан шакллантирилади.

—«Маҳсулот етказиб берувчиларга материаллар, товарлар, ишлар ва хизматлар учун пул тўловлари» 020-сатр суммаси пул маблағларини ҳисобга олувчи счётларнинг (5000, 5100, 5200, 5500, 5600) кредити ва тўланадиган счётларни ҳисобга олувчи счётлар (6000, 7000) ва бошқа кредитор қарздорликларни ҳисобга олувчи счётларнинг (6990) кредити билан боғланган ҳолда айланмасидан шаклланади, яъни маҳсулот етказиб берувчиларга материаллар, товарлар, ишлар ва хизматлар учун тўланган пул маблағлари суммаси кўрсатилади, бундан узоқ муддатли активларни харид қилиш учун тўловлар мустасно.

—«Ходимларга ва улар номидан пул тўловлари» 030-сатр суммаси пул маблағларини ҳисобга олувчи счётларнинг (5000, 5100, 5200, 5500, 5600) кредити ходимларга берилган авансларни ҳисобга олувчи счётлар (4200), суғурта ва мақсадли давлат жамғармаларига тўловлар бўйича қарзни ҳисобга олувчи счётлар (6500) ва меҳнат ҳақи бўйича ходим билан ҳисоблашишларни ҳисобга олувчи счётларнинг (6700) дебети билан боғланган ҳолда айланмасидан шаклланади, яъни ходимларга меҳнатга ҳақ тўлаш кўринишида тўланган пул маблағлари суммаси, шунингдек давлат мақсадли жамғармаларига тўланган маблағлар суммалари, бюджетга жисмоний шахслар даромад солиғини тўлаш, касаба уюшмасига ажратмалар, алиментлар, уй-жой фондига, ходимларга берилган банк кредитлари бўйича тўлаш, ходимларга кўрсатиладиган хизматлар учун корхонанинг ҳақ тўлаши, кассадан ва банк счётларидан ходимлар билан ва улар номидан операцияларга доир бошқа сарфлашлар кўрсатилади.

—«Операцион фаолиятга доир бошқа пул тушумлари ва тўловлар» 040-сатр суммаси пул маблағларини ҳисобга олувчи счётларнинг (5000, 5100, 5200, 5500, 5600) дебети ва кредити бўйича тегишли активлар ва мажбуриятларни ҳисобга олувчи счётлар билан боғланган айланмасидан шаклланади, яъни «чиқим» устунисида роялти, турли хил тақдирлашлар, комисион йиғимлар ва бошқа операцион фаолиятдан тўланган пул маблағлари суммаси, «кирим» устунисида эса улардан олинган пул маблағлари суммаси кўрсатилади.

«Жами: операцион фаолиятдан соф пул оқими/чиқими» моддаси бўйича (050-сатр), «Кирим» устуни бўйича «+» белгисининг ва «Чиқим» устуни бўйича «-» белгисининг таъсирини ҳисобга олиб, 010, 020, 030, 040-сатрларни қўшиш натижаси кўрсатилади.

Бунда «Кирим» устуни суммаси «Чиқим» устуни суммасидан ошган ҳолда, ошган сальдо «Кирим» устуни бўйича, тескари ҳолда эса - «Чиқим» устуни бўйича акс эттирилади.

Инвестиция фаолияти – бу пул эквивалентларига киритилмаган узоқ муддатли активлар ва бошқа инвестиция объектларини сотиб олиш ва сотишдир. Пул оқимлари тўғрисидаги иккинчи элементини алоҳида кўриб ўтиш мумкин - инвестиция фаолияти билан боғлиқ пул айланмалари. Фаолиятнинг бу тури ташкилотнинг маблағларини келгусида барқарор даромадларни олишни таъминловчи ва шунинг учун капитал активлар тоифасига (ёки инвестиция шаклидаги капитал қўйилмаларга) олиб бориладиган узоқ муддатли моддий ва номоддий активларга, қимматли қоғозлар ва ҳуқуқларга жойлаштириш билан боғлиқ. Инвестициялар қоплаш муддатига ўсиб боровчи хусусиятларга эгаллигини ҳисобга олиб» пул оқимлари таркибидан инвестицион қўйилмалар бўйича қайтадиган суммалар ажратилади. Хўжалик юритувчи субъект инвестиция фаолиятдан келадиган пул оқими тўғрисидаги ахборотни алоҳида кўрсатиб беради. Инвестиция фаолиятдан пул оқими тўғрисидаги ахборот келажакда даромад ва пул оқими миқдорини белгилайдиган ресурслар бўйича қилинган харажатлар даражасини кўрсатади.

*Инвестицион фаолият – бу пул эквивалентларига киритилмаган узоқ муддатли активлар ва бошқа инвестиция объектларини сотиб олиш ва сотишдир.*⁶⁶

Инвестиция фаолиятдан олинган асосий пул оқимларига қуйидагилар киради:

а) асосий воситаларни, номоддий ва бошқа узоқ муддатли активларни харид қилишга пул тўловлари. Бу тўловлар тажриба-конструкторлик ишларига ажратилган сармоялаштирилган харажатлар, шунингдек хўжалик суди билан амалга оширилган қурилишлар билан боғлиқ бўлган тўловларни ўз ичига олади;

б) асосий воситаларни, номоддий ва бошқа узоқ муддатли активларни сотишдан олинган пул тушуми;

в) бошқа субъектларнинг акциялари ёки қарз мажбуриятларини ҳамда қўшма корхоналарда иштирок этиш ҳуқуқини сотиб олишга доир пул тўловлари, пул эквивалентлари ҳисобланган ёки дилерлик мақсадларига ёки савдо мақсадларига сақлаб қўйилган тўлов ҳужжатлари бўйича тўловлар (векселлар каби ҳужжатлар бўйича тўловлар)дан ташқари;

г) бошқа субъектларнинг акциялари ва қарз мажбуриятларини ҳамда қўшма корхоналарда иштирок этиш ҳуқуқини сотишдан келган пул тушумлари, пул эквиваленти ҳисобланган ёки дилерлик ёки савдо мақсадлари учун сақланаётган вексель каби тўлов ҳужжатлари бўйича тушумлар бунга кирмайди;

д) бошқа тарафларга берилган бўнақлар ва кредитлар (молиявий муассасаларга берилган бўнақлар ва кредитлардан ташқари);

е) бошқа тарафларга берилган бўнақлар ва ссудалар қайтарилишидан пул тушумлари (молиявий муассасаларга берилган бўнақлар ва кредитлардан ташқари);

⁶⁶Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 1018-page

з) фьючерс ва форвард битимлари, опцион битимлар ва своп битимлар бўйича тўловлар, улар дилер ёки савдо мақсадлари учун мўлжалланган ҳолатлар бундан мустасно бўлади ёки тўловлар молиявий фаолият сифатида тасниф этилади;

ж) фьючерс ва форвард битимлари, опцион битимлар ва своп битимлар бўйича пул тушумлари, улар дилер ёки савдо мақсадларига мўлжалланган ҳолатлар бундан мустаснодир ёки тўловлар молиявий фаолият сифатида тасниф этилади ва бошқалар.

Битим муайян позицияни ҳежлаш (суғурталаш) сифатида ҳисобга олинади, битим бўйича пул оқими суғурта қилинадиган позициядан пул оқими сифатида фаолият турига киритилади. Ҳеж, ҳежлаш тушунчасида субъект тахмин қилинган йўқотишларнинг ўрнини қоплаш ниятида хорижий валютада форвард, фьючерс битимлари ва бошқа битимлар бўйича активлар ёки мажбуриятларни сотиб олиш тарзида ифодаланган валюта қиймати фарқидан вужудга келадиган йўқотишлардан ўзини холи қилиш имкониятига эга бўладиган ҳимоя воситаси сифатидаги битим тушунилади.

Шўба ёки ассоциациялашган компанияларга инвестициялар ҳисобда улушли қатнашиш усули бўйича ёки таннархи бўйича акс эттирилиши мумкин. Бундай ҳолатда инвестор пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботда пул оқимлари ҳаракати тўғрисидаги ахборотни (дивидендларни, фоизларни) инвестиция объектига нисбатан акс эттиради. Агар компания БХМС №8 «Жамланган молиявий ҳисобот ва шўба хўжалик жамиятларига инвестицияларни ҳисобга олиш»га мувофиқ биргаликда назорат қилинадиган компаниядаги улушини пропорционал ахборот усулида ҳисобот тақдим этса, у пул оқимлари бўйича жамланма ҳисоботга биргаликда назорат қиладиган компания пул оқимларининг ўз улушини пропорционал тарзда қўшади. Улушли қатнашиш усулини қўллаганда пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботга биргаликда назорат қилинадиган компанияга компания инвестицияларининг пул оқимлари, у ва биргаликда назорат қилинадиган компаниялар орасидаги тақсимлашлар ва бошқа тўловлар ёки тушумлар киритилади.

Шўба компанияларни ва бошқа хўжалик бўлимларини сотиш ва харид қилиш пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботда инвестицион фаолият сифатида таснифланади. Улар алоҳида тақдим этилади ва сотишдан пул маблағларининг ҳаракати сотиб олишдан пул маблағларининг ҳаракати натижасидан чиқариб ташланмайди. Бу эса ушбу пул маблағлари ҳаракатини бошқа операцион, инвестицион ёки молиявий фаолиятдан пул маблағлари оқимларини ажратиш имконини беради. Сотишда ёки харид қилишда қоплов сифатида тўланган ёки олинган пул маблағларининг умумий суммаси ҳисоботда олинган ёки сарфланган пул маблағлари ёки уларнинг эквивалентларини чиқариб ташланган ҳолда акс эттирилади.

Ҳисобот даври давомида сотиб олинган, шунингдек, сотилган шўба компаниялари ва бошқа бўлимлар бўйича молиявий ҳисоботда қуйидаги ахборот очиб берилиши лозим:

а) шўъба компаниясини харид қилишда ёки сотишдаги умумий қоплов суммаси; шўъба компаниясини харид қилишда ёки сотишда пул маблағлари ёки уларнинг эквивалентлари билан қопланган қисми:

б) шўъба компанияларини ёки бошқа хўжалик бўлинмаларини сотиб олишда тўланган ёки сотишда олинган пул маблағлари ёки уларнинг эквивалентлари; шўъба компанияларда ёки хўжалик бўлинмаларидаги пул маблағлари ва уларнинг эквивалентларини мустасно қилган ҳолда, асосий тоифалар бўйича сотиб олинган ёки сотилган активлар ва мажбуриятларнинг суммаси.

Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботнинг (4-сонли шакл) «Инвестицион фаолият» бўлимида бухгалтерия ҳисобининг қуйидаги счётларидан ахборот келтирилади:

— «Асосий воситаларни харид қилиш ва сотиш» 060-сатрнинг суммаси пул маблағларини ҳисобга олувчи счётларнинг (5000, 5100, 5200, 5500, 5600) дебет ва кредити айланмаси тегишли счётларнинг кредити билан боғланган ҳолда шаклланади, яъни корхоналар «Чиқим» устунида маҳсулот етказиб берувчиларга тўланган асосий воситаларни харид қилганлик учун пул маблағлари суммасини, «Кирим» устунида эса - асосий воситаларни сотишдан келиб тушган маблағлар суммасини кўрсатадилар.

— «Номоддий активларни харид қилиш ва сотиш» 070-сатрининг суммаси пул маблағларини ҳисобга олувчи счётларнинг (5000, 5100, 5200, 5500, 5600) дебет ва кредити айланмаси тегишли счётларнинг кредити билан боғланган ҳолда шаклланади, яъни корхоналар «Чиқим» устунида номоддий активларни харид қилганлик учун маҳсулот етказиб берувчига тўланган пул маблағлари суммасини, «Кирим» устунида эса - номоддий активларни сотганлик учун келиб тушган маблағлар суммасини кўрсатадилар.

— «Узоқ муддатли ва қисқа муддатли инвестицияларни харид қилиш ва сотиш» 080-сатрининг суммаси пул маблағларини ҳисобга олувчи счётларнинг (5000, 5100, 5200, 5500, 5600) дебет ва кредити айланмаси тегишли счётларнинг кредити билан боғланган ҳолда шаклланади, яъни «Чиқим» устунида қимматли қоғозлар ва инвестициялар бошқа дастакларини харид қилиш учун тўланган пул маблағлари суммаси, шу жумладан воситачиларга комиссия тақдирлашлар ва биржада тўланган фоизлар кўрсатилади, «Кирим» устунида эса қимматли қоғозлар ва инвестициялар бошқа дастакларини сотишдан келиб тушган пул маблағлари суммаси акс эттирилади.

— «Инвестиция фаолиятига оид бошқа пул тушумлари ва тўловлар» 090-сатрининг суммаси пул маблағларини ҳисобга олувчи счётларнинг (5000, 5100, 5200, 5500, 5600) дебет ва кредити айланмаси тегишли счётларнинг кредити билан боғланган ҳолда шаклланади, яъни «Чиқим» устунида бошқа инвестицион фаолиятга оид тўланган пул маблағлари суммаси, «Кирим» устунида эса - олинган пул маблағлари суммаси кўрсатилади.

—«Жами: инвестиция фаолиятига оид соф пул оқими/чиқими» 100-сатрининг суммаси, «Кирим» устунида «+» ва «Чиқим» устуни бўйича «-» белгисининг таъсирини ҳисобга олган ҳолда, 060, 070, 080, 090- сатрларни жамлаш натижаси кўрсатилади.

Бунда «Кирим» устуни суммаси «Чиқим» устуни суммасидан ошган ҳолда, ошган сальдо «Кирим» устуни бўйича, тескари ҳолда эса - «Чиқим» устуни бўйича акс эттирилади.

Пул маблағлари айланмасининг учинчи тоифа гуруҳи ташкилотнинг молиявий фаолияти билан боғлиқдир. Молиявий фаолият – хўжалик юритувчи субъектнинг фаолияти бўлиб, унинг натижасида ўз маблағи ва қарз маблағлари миқдори ва таркибида ўзгаришлар юз беради. Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни тақдим этиш мақсадида молиявий фаолият ташкилотнинг янги ташқи, ишлаб топилмаган пул маблағларини жалб этиш, лекин мулкдорлар ва қарз берувчилар томонидан бериладиган қўшимча пул маблағлари манбаларини жалб қилиш бўйича ишчан фаоллик сифатида талқин этилади. Тижорат ташкилотининг иқтисодий айланмасига жалб этилган пул массасининг ташкилотни пул кўринишида молиялаштириш манбаларини бундай экстенсив шаклда ўсиши қоидага кўра баланс валютасининг ўсишига, ташкилот мулкдорлари ва кредиторлари олдида мажбуриятларнинг ошишига олиб келади.

*Молиявий фаолият – хўжалик юритувчи субъектнинг фаолияти бўлиб, унинг натижасида ўз маблағи ва қарз маблағлари миқдори ва таркибида ўзгаришлар юз беради. Молиялаштиришдан тушадиган компаниянинг пул маблағлари оқимига оид фаолияти бўлиб, бу фаолият корхона капиталини оширишга имкон берувчи ташқи фаолиятни ҳисобга олади.*⁶⁷

Молиявий фаолият аввало компанияни керакли айланма ва ноайланма маблағлар билан таъминлашга йўналтирилган. Бундай тушумларнинг манбаси бўлиб ташкилот мулкдорларининг қўйилмаси саналади (ички манбалар). Компаниянинг мулкдорлари нафақат акциядорлик капиталига улуш киритишлари мумкин, балки ташкилотнинг етарлича заҳираларини ўз навбатида айланма маблағларни шакллантириш учун қўшимча равишда пул маблағларини ҳам йўналтириши мумкин. Жорий ва узоқ муддатли активларнинг бошқа манбалари бўлиб кредиторлар (ташқи манбалар) ҳисобланади. Шунинг таъкидлаб ўтиш жоизки, молиявий фаолиятга мол етказиб берувчилар, иш ҳақи ва солиқлардан вужудга келадиган кредиторлар қўшилмайди (мазкур турдаги кредиторлик қарзларининг ўзгариши стандартнинг «Операцион фаолият» моддасида кўриб ўтилади). Молиявий фаолиятга ижарачининг молиявий ижара бўйича тўловлари ҳам киради. Бу молиявий ижарани молиявий кредит сифатида тушунилиши билан боғлиқ.

Хўжалик юритувчи субъект молиявий фаолиятидан пул оқимлари тўғрисидаги ахборотни алоҳида кўрсатади. Бу ахборот молиявий

⁶⁷Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 1017-page

фаолиятдан келгусида бўладиган пул оқимларини тахмин қилиш учун зарур бўлади. Молиявий фаолиятдан асосий пул оқимларига қуйидагилар киради:

а) акциялар чиқаришдан ёки хусусий капитал билан боғлиқ бўлган бошқа инструментлардан келадиган пул тушумлари;:

б) субъектлар акцияларининг ҳақини тўлаш ёки сотиб олиш учун уларнинг эгаларига тўловлар;

в) таъминланмаган облигациялар эмиссиясидан, молия корхоналари томонидан берилган ссудалардан, гаровга қўйилган ва бошқа қисқа ҳамда узоқ муддатли қарз (заём)лардан пул тушумлари;

г) қарз (заём)ларни тўлаш;

д) молиявий ижара бўйича мажбуриятларни қисқартириш учун ижарачиларнинг тўловлари ва бошқалар.

Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботнинг (4-сонли шакл) «Молиявий фаолият» бўлимида бухгалтерия ҳисобининг қуйидаги счётларидаги маълумот кўрсатилади:

—«Олинган ва тўланган фоизлар» 110-сатри бўйича «Кирим» устунида олинган фоизлар суммаси, «Чиқим» устунида эса тўланган фоизлар суммаси кўрсатилади.

—«Олинган ва тўланган дивидендлар» 120-сатри бўйича «Кирим» устунида олинган дивидендлар суммалари кўрсатилади, «Чиқим» устунида эса тўланган дивидендлар суммалари акс эттирилади.

—«Акциялар чиқаришдан ёки хусусий капитал билан боғлиқ бўлган бошқа инструментлардан келган пул тушумлари» 130-сатри бўйича ҳисобот йилида чиқарилган (сотилган) акциялар ёки хусусий капитал билан боғлиқ бўлган бошқа инструментлар учун акциядорлардан келиб тушган пул маблағлари суммаси акс эттирилади.

—«Хусусий акцияларни сотиб олганда ва уларни сотганда пул тўловлари ва тушумлари» 140-сатри бўйича сотиб олинган хусусий акцияларни сотишдан келиб тушган пул маблағлари суммалари, шунингдек корхонада бўлган хусусий акциялар, ҳиссалар ва пайлар учун, уларни кейинги сотиш ёки йўқ қилиш (бекор қилиш) мақсадида, эгаларига тўланган пул маблағлари суммаси кўрсатилади.

—«Узоқ муддатли ва қисқа муддатли кредитлар ҳамда қарзлар бўйича пул тушумлари ва тўловлари» 150-сатри бўйича «Кирим» устунида ҳисобот даврида келиб тушган кредитлар ва қарзлар суммаси, «Чиқим» устунида эса - кредитлар ва қарзлар бўйича тўловлар кўрсатилади.

—«Узоқ муддатли ижара (лизинг) бўйича пул тушумлари ва тўловлари» 160-сатри бўйича «Чиқим» устунида ижарага берувчига (лизинг берувчига) тўланган пул маблағлари суммаси, «Кирим» устунида эса - ижарачидан (лизинг олувчидан) келиб тушган пул маблағлари суммаси кўрсатилади.

—«Молиявий фаолиятга оид бошқа пул тушумлари ва тўловлари» 170-сатри бўйича «Чиқим» устунида бошқа молиявий фаолиятга оид тўланган пул маблағлари суммаси, «Кирим» устунида эса - олинган пул

маблағлари суммаси кўрсатилади.

—«Жами: молиявий фаолиятга оид соф оқим/чиқим» 180-сатри бўйича «Кирим» устуни бўйича «+» ва «Чиқим» устуни бўйича «-» белгисининг таъсирини ҳисобга олган ҳолда, 110, 120, 130, 140, 150, 160, 170-сатрлар суммаси кўрсатилади.

Бунда «Кирим» устуни суммаси «Чиқим» устуни суммасидан ошган ҳолда, ошган сальдо «Кирим» устуни бўйича, тескари ҳолда эса — «Чиқим» устуни бўйича акс этирилади.

13.3. Операцион фаолиятдан пул оқимлари бўйича ҳисобот

Хўжалик юритувчи субъект операция фаолиятдан вужудга келган пул маблағлари ҳаракатини қуйидагилардан фойдаланиб, очиб беради:

а) бевосита усул. Бу усулга мувофиқ ялпи пул тушумлари ва ялпи пул тўловлари асосий турлари очиб бериледи;

б) билвосита усул. Бу усулга мувофиқ соф даромад ёки зарарга жорий активлар ва мажбуриятларнинг ўзгаришига, ишончсиз операцияларга, шунингдек операция инвестиция ёки молия фаолияти натижасида олинган даромадлар ва кўрилган зарарларга қараб ўзгартириш киритилади.

*Операцион фаолиятдан пул маблағлари ҳаракати бевосита ва билвосита (тўғри ва эгри) усуллар асосида очиб бериледи.*⁶⁸

Биринчи усулга мувофиқ операциялардан пул маблағлари оқимининг суммаси ташкилотнинг асосий маҳсулотлари ва хизматлари учун харидорлардан олинган сумма билан мол етказиб берувчиларга товарлар, ишлар, хизматлар учун тўланган сумма ўртасидаги фарқ сифатида ҳисобланади. Билвосита усулда бошланғич нуқта сифатида операциялар (жорий фаолият) бўйича фойда ёки зарар олинади ва кейин пул маблағларини оқимини юзага келтирмайдиган ёзувларга тузатишлар киритилади, масалан, амортизация ажратмалари, дебитор ва кредитор қарзларни ўзгариши. Мазкур усул пул оқими тўғрисидаги ҳисоботни молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот билан боғлайди.

Бевосита усулнинг асосий мазмуни шундан иборатки, унда ўртасидаги фарқ операция фаолиятнинг соф пул тушуми ёки соф чиқимни ташкил этадиган операция фаолият бўйича асосий тушумлар ва асосий тўловлар навбатма-навбат ҳисобланади.

Бевосита усулдан фойдаланилганда, асосий ялпи пул тушумлар ва ялпи пул тўловлари очиб бериледи. Асосий ялпи пул тушумлар ва ялпи пул тўловлари тўғрисидаги маълумотларни ташкилотнинг ҳисоб ёзувларига, Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботнинг (2-сонли шакл) сотиш, сотишнинг таннарни (фоизлар кўринишидаги даромадлар, фоизлар тўлашга харажатлар ва кредит ташкилотларининг шунга ўхшаш харажатлари) ва бошқа моддаларига тузатишлар киритиб олиш мумкин. Бунда қуйидагилар ҳисобга олинади:

—ҳисобот даври давомидаги заҳиралар, операция кредитор ва

⁶⁸Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 1021-page

дебиторлик қарзларидаги ўзгаришлар;

—бошқа пулсиз моддалар;

—инвестиция ёки молиявий пул оқимларини юзага келишига олиб келадиган бошқа моддалар.

Шунингдек ялпи пул тушумлар ва ялпи пул тўловларининг асосий турлари тўғрисидаги маълумотлар бухгалтерия ҳисобининг маълумотларидан ҳам олинishi мумкин.

Иккита усул ўртасидаги асосий фарқ қуйидагидан иборат: билвосита усулдан фойдаланилганда пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботда фақат операцияларнинг натижалари, яъни соф фойда ёки зарар суммаси акс эттирилади. Мазкур усул билан тузилган молиявий ҳисоботда ташкилотнинг операцион фаолияти бўйича маълумотлар тўлиқ акс эттирилмайди. Бевосита усулда барча пул оқимлари (ялпи тушум ва тўловлар) очиқ берилади, яъни ҳисоботларни ўрганаётган инвестор операцион фаолият бўйича ўзини қизиқтирган ва ўзига керак бўладиган барча маълумотларни олади.

Халқаро амалиётда пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботни тузиш учун МҲХС №37 бевосита усулдан фойдаланишни тавсия этади, чунки у билвосита усулдан фарқли равишда келгусидаги пул оқимини баҳолаш учун зарур маълумотларни олиш имкониятини беради. Бироқ, амалиётда кўпгина компаниялар бевосита усулдан фойдаланадилар. Буни у билвосита усулга нисбатан анча оддий, тақдим этилаётган маълумотларнинг сифатининг йўқотилиши минимал даражада эканлиги билан тушунтириш мумкин.

Билвосита усулдан фойдаланилганда соф фойда энг аввало айланма маблағлардаги ўзгаришлар таъсири ҳисобга олгунча бўлган операцион даромаднинг оралик кўрсаткичига келтирилади. Бунга кўпроқ тарқалган қуйидаги тузатишларни киритиш ёрдамида эришилади:

—олдин фойдани миқдорини камайтирган амортизация ажратмалари, тўланадиган фоизлар, асосий воситалар ва бошқа узоқ муддатли активларни сотишдан зарарлар суммаси қайта тикланади;

—инвестиция ва молиявий операциялардан даромадлар, шунингдек олдин фойда ва зарарлар счётининг кредитига олиб борилган баҳоланган резервлар суммасини камайтиши чегирилади.

Агар операцион фаолиятнинг пул оқимларини тақдим этиш учун билвосита усулдан фойдаланилса, узоқ муддатли активлар счётларига тегишли курс фарқларини алоҳида ажратиш зарурияти юзага келади. Курс фарқлари Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот (2-сонли шакл)га қўшилганлиги туфайли, узоқ муддатли активлар счётларига тегишли курс фарқларига ҳам сторно ёзувлар қилиниши керак.

Амалдаги ҳисоботда олинган операцион даромаднинг оралик кўрсаткичи ҳисобот даврида айланма маблағларнинг умумий ҳажмида содир бўлган ўзгаришларни ҳисобга олмайди. Шунинг учун кўрилаётган кўрсаткич асосий фаолият бўйича дебиторлик қарзи, бўнақлар, моддий ишлаб чиқариш заҳиралари ва кредиторлик қарзларининг суммасига

тузатилган бўлиши керак. Операцион даромад кўрсаткичини операцион фаолиятдан олинган соф пул маблағларига келтириш учун унинг суммаси жорий активларнинг ўсиши суммасига камайтирилади ва қисқа муддатли мажбуриятларнинг ўсиши суммасига кўпайтирилади.

Бухгалтерия баланси (1-сонли шакл), Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот (2-сонли шакл)дан ҳисоблаш натижасида олинган пул маблағларини тушуми суммаси ҳисоботга қўшилади. Фақат бир қатор пул маблағларининг оқими ҳақиқий ҳажми бўйича кўрсатилади. Буларга қуйидагилар киради: амортизация ажратмалари; хусусий акцияларни, облигацияларни сотишдан тушум; дивидендларни олиш ва тўлаш; кредитлар ва қарз (заём)ларни олиш ҳамда тўлаш; асосий воситалар, номоддий активларга капитал қўйилмалар; айланма маблағларнинг ўсиши; асосий воситалар, номоддий активлар, қимматли қоғозларни сотиш.

Билвосита усул бўйича тузилган ҳисоботда асосан молиявий ресурслар тўғрисидаги маълумотлар жамланади. Бундай ҳисоботни ташкил этадиган маълумотлари мустақил аналитик моҳиятга эга. Бундай ҳисоботда бевосита усулда тузилган шаклда мавжуд бўлмаган, бироқ ташкилот фаолиятининг молиялаштириш манбаларини ва бошқа йўналишларини тушуниш учун керак бўладиган маълумотлар келтирилади.

Операцион фаолиятдан пул маблағларини ҳисоблашнинг билвосита усулида ҳисоблашнинг бошланғич (таянч) нуқтаси сифатида соф фойда олинади ва кейинчалик бу сумма соф фойдани ҳисоблашга кирадиган, бироқ пул маблағларини ҳисоблашга кирмайдиган суммалар бўйича тузатишлар киритилади. Бу тузатишларни учта гуруҳга ажратиш мумкин:

— молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботнинг пулни чиқиб кетишига ҳам, келиб тушишига ҳам олиб келмайдиган моддаларига тузатишлар киритиш;

— айланма маблағлар ва қисқа муддатли қарзларнинг пулсиз моддаларини ўзгаришларига тузатишлар киритиш;

— инвестиция фаолиятида ўз аксини топган моддаларга тузатишлар киритиш.

Билвосита усулдан фойдаланилганда Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот қуйидаги босқичларда тузилади:

а) биринчи босқич. Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни тузишнинг биринчи босқичида пул маблағларининг соф ўсиши ёки камайиши аниқланади. Аслида бу балансда акс эттирилган йил боши ва охиридаги пул маблағлари ўртасидаги фарқ ҳисобланади;

б) иккинчи босқич. Иккинчи босқичда операцион фаолиятдан соф пул маблағлари аниқланади. МХХСларига мувофиқ республикаміздаги ҳисобда даромадлар ва харажатларни юзага келишига қараб тан олишни назарда тутадиган ҳисоблаш усулидан фойдаланилади, бироқ операцион фаолиятдан реал пул маблағларини аниқлаш учун даромад ва харажатларини касса усули бўйича акс эттириш зарур. Ушбу мақсадда соф фойда пул маблағларидан фойдаланиш билан боғлиқ бўлмаган

операцияларни таъсирини ҳисобга олган ҳолда тузатилади.

Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботнинг «Операцион фаолият» бўлимининг биринчи сатрида соф фойда акс эттирилади, кейин унга пул маблағлари оқимига таъсир қилмайдиган моддалар қўшилади (ёки чегирилади) ва натижада операцион фаолиятдан соф пул маблағлари келиб чиқади.

Операцион фаолиятдан соф пул маблағлари аниқланганда қисқа муддатли активлар (пул маблағлари бундан мустасно) ўсиши соф фойдадан чегирилади, камайиши эса соф фойдага қўшилади; қисқа муддатли мажбуриятларнинг ўсиши соф фойдага қўшилади, камайиши эса соф фойдадан чегирилади; амортизация ажратмалари ва асосий воситаларни сотишдан зарар соф фойдага қўшилади, асосий воситаларни сотишдан фойда эса соф фойдадан чегирилади;

в) учинчи босқич. Учинчи босқичда таққословчи бухгалтерия балансининг узоқ муддатли активлар ва мажбуриятларга тегишли моддаларига ўзгаришларга асосан, шунингдек бошқа маълумотлардан келиб чиқиб инвестиция ва молиявий фаолиятдан соф пул маблағлари аниқланади.

Бевосита усулдан фойдаланилганда Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот қуйидаги босқичларда тузилади:

а) биринчи босқич. Биринчи босқичда пул маблағларининг соф ўсиши ёки камайиши яъни йил боши ва охиридаги пул маблағлари ўртасидаги фарқ аниқланади;

б) иккинчи босқич. Иккинчи босқичда Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда ҳисоблаш усули билан акс эттирилган ҳар бир кўрсаткични касса усули билан ҳисобга олинган кўрсаткичга қайта ҳисоблаш йўли билан операцион фаолиятдан соф пул маблағлари аниқланади. Агар Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда тушум 240 000 минг сўм акс эттирилган, дебиторлик қарзларининг йилдаги ўсиши эса 40 000 минг сўмни ташкил қилган бўлса, у ҳолда пул маблағларида олинган тушум 240 000 минг сўм — 40 000 минг сўм = 200 000 минг сўмни ташкил этади ёки агар Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда операцион харажатлар 80 000 минг сўм миқдорда акс эттирилган, ҳисобланган харажатлар бўйича қарзнинг йилдаги ўсиши эса 14 000 минг сўмни ташкил қилган бўлса, у ҳолда пул маблағларида амалга оширилган операцион харажатлар 80 000 минг сўм - 14 000 минг сўм = 66 000 минг сўмни ташкил этади.

«Операцион фаолият» бўлимида пул тушумлари ва тўловлари фақатгина асосий гуруҳлар бўйича акс эттирилади;

в) учинчи босқич. Учинчи босқичда таққословчи бухгалтерия балансининг узоқ муддатли активлар ва мажбуриятларга тегишли моддаларига ўзгаришларга асосан, шунингдек бошқа маълумотлардан келиб чиқиб инвестиция ва молиявий фаолиятдан соф пул маблағлари аниқланади.

Пул оқими тўғрисидаги ҳисобот тузишнинг иккита усулини

таққослаш натижасида таҳлил мақсадида билвосита усулни маълумот бериш даражаси юқори эканлигини алоҳида таъкидлаб ўтиш мумкин.

Билвосита усулда тузилган ҳисоботдан фарқли равишда бевосита усулда тузилган ҳисоботда биз молиялаштириш манбаларини тавсифловчи муҳим кўрсаткичларни топмаймиз. Буларга соф фойда ва амортизация ажратмалари, айланма маблағлардаги, жумладан капитал ҳисобига юзага келадиган ўзгаришлар киради.

Ҳисобот тузишнинг ҳар бир усули фойдаланувчилар учун зарур бўлган маълумотларни беради. Бевосита усул пулнинг ялпи оқимини тўлов воситаси сифатида акс эттиради. Бевосита усул компаниянинг молиявий ресурслари тўғрисидаги маълумотларни уларнинг ҳаракатини пул маблағларининг оқими сифатида ўзида жам қилади.

13.4. Инвестиция ва молия фаолиятдан тушган пул оқимлари бўйича ҳисобот

Хўжалик юритувчи субъект инвестиция ва молия фаолиятдан ялпи пул тушумлари ва ялпи пул тўловларини ҳисоботда алоҳида-алоҳида акс эттириши керак, нетто асосида ҳисобга олинадиган пул оқимлари бундан мустаснодир. Бунда неттоасос деганда пул маблағининг соф оқими ёки ҳисобот даврида камайиши тушунилади.

Мижозлар номидан пул оқимлари нетто асосида очиб берилади, бунда пул оқимларининг ҳаракати юридик шахснинг фаолиятига нисбатан мижоз фаолиятини кўпроқ акс эттиради, масалан:

а) инвестиция ташкилоти ўз мижозларининг топшириғига биноан ушлаб турадиган жамғармалар;

б) мулк эгаси номидан ундириладиган ва унга бериладиган ижара тўловлари.

Тезда айланадиган, катта миқдордаги маблағни ўз ичига оладиган ва тўлаш муддати қисқа бўлган моддалар бўйича пул оқимлари ҳам нетто асосида очиб берилиши мумкин, масалан:

а) пул тушумлари ҳамда тўлаш вақти кайд этилган депозитларни олиш ва тўлаш бўйича тўловлар;

б) депозитларни жойлаштириш ва уларни бошқа молия муассасаларидан қайтариб олиш;

в) мижозларга берилган пул бўнаклари ва кредитлар ҳамда бу бўнақлар ва кредитларнинг тўланиши.

Чет эл валютасидаги амалга оширилган операциялардан пул оқимлари Ўзбекистон Республикаси Марказий банки томонидан операция амалга оширилган кун учун белгилаб қўйилган валюталар курсидан фойдаланиб, Ўзбекистон Республикаси валютасида акс эттирилади. Чет эл валютасида ифодаланган хўжалик операцияларини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш куйидагиларга мувофиқ амалга оширилади:

Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисоби миллий стандарти (БҲМС № 22) «Чет эл валютасида ифодаланган активлар ва мажбуриятлар ҳисоби»га (2004 йил 21 майда 1364-сон билан рўйхатга олинган);

Чет эл валютасида ифодаланган операцияларни бухгалтерия ҳисоби, статистика ва бошқа ҳисоботларда акс эттириш тартиби тўғрисидаги Низомга (2004 йил йил 17 августда 1411-сон билан рўйхатга олинган).

Хорижий шўъба жамиятининг пул оқими Ўзбекистон Республикаси Марказий банки томонидан белгиланган пул оқими келиб чиққан вақтдаги валюталар курси бўйича қайта ҳисобланиши керак.

Чет эл валютасининг курси ўзгаришидан келиб чиқадиган амалга оширилмаган даромад ва зарар пул маблағи ҳаракати ҳисобланмайди. Бироқ валюта курслари ўзгаришнинг чет эл валютасида сақланаётган ёки тўланиши лозим бўлган пул маблағига ёки уларнинг эквивалентларига таъсири пул маблағлари ҳаракатини ҳисобот даври бошланиши ва охирида бир-бирига мувофиқлаштириш учун Пул оқими тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилади. Бу миқдор операция, инвестиция ва молия фаолияти натижасида вужудга келадиган пул оқимидан алоҳида кўрсатилади ва агар пул маблағларининг бу ҳаракати ҳисобот даврининг охиридаги пул валюта курсида акс этадиган бўлса, тафовутга қўшилади.

Фавқулодда моддалар билан боғлиқ пул маблағларининг оқими ушбу моддаларнинг характерига қараб операция, инвестиция ёки молия фаолиятдан вужудга келадиган пул маблағларининг оқимлари сифатида таснифланади. Фавқулодда моддалар билан боғлиқ пул маблағларининг оқими Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботнинг операция, инвестиция ва молия фаолияти бўлимларида фавқулодда моддаларни муҳимлиги тушунтириш ва уларни пул маблағларининг ҳозирги ва келгусидаги ҳаракатига таъсирини баҳолаш мақсадида алоҳида очиб берилади.

Фоизлар ва дивидендларни олиш ва тўлаш билан боғлиқ пул маблағларининг оқими бир ҳисобот давридан иккинчи ҳисобот даврига изчиллик билан операция, инвестиция ёки молия фаолияти сифатидаги субъектнинг хўжалик фаолиятдан келиб алоҳида очиб берилади ва таснифланади. Ҳисобот даври давомида тўланган фоизларнинг умумий суммаси, улар харажат сифатида Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда тан олинганлиги ёки капитализация қилинган (харид қилинган ёки қурилатган активнинг қийматига қўшилган)лигидан қатъи назар Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботда очиб берилади. Молия муассасалари учун тўланган ва олинган фоизлар ҳамда дивидендлар операция фаолиятдан пул маблағлари оқими сифатида тасниф этилади.

Хўжалик юритувчи субъектлар учун тўланган ва олинган фоизлар ҳамда дивидендлар операция фаолиятдан келадиган пул маблағларининг оқимлари сифатида тасниф қилиниши мумкин, чунки улар соф даромад ёки зарарни аниқлашга қўшилади, бироқ молиявий ва инвестиция фаолиятдан пул маблағлари оқими сифатида ҳам таснифланиши мумкин, чунки улар олинган молиявий ресурслар ёки инвестиция қилинган капиталдан олинган фойда учун тўлов ҳисобланади.

Фойда солиғибўйича пул оқимлари алоҳида очиб берилиши лозим ва улар операция фаолиятларидан бўладиган пул оқимлари қаторига киради. Фойда солиғи Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексига мувофиқ

ҳисобланади ва тўланади. Фойда солиғиПул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботда операцион, инвестиция ва молиявий фаолият сифатида таснифланувчи, операциялар бўйича пул маблағларининг оқимидан юзага келади. Солиқ харажатлари инвестиция ва молиявий фаолият билан енгил боғланиши мумкин бўлганда тегишли солиқ бўйича пул маблағларини чиқишини аниқлаш кўп ҳолларда мақсадга мувофиқ эмас. Улар мазкур операциялар асос бўлган пул маблағлари юзага келган ҳисобот даврида юзага келмаслиги мумкин. Шунинг учун солиқлар одатда операцион фаолиятдан пул маблағларининг оқими сифатида таснифланади. Пул маблағларининг солиқ оқими ҳар хил фаолият турлари ўртасида тақсимланганда, тўланган солиқларнинг умумий суммаси очиб берилади.

Пул маблағлари ёки пул эквивалентларидан фойдаланишни талаб қилмайдиган инвестиция ва молиявий операциялар Пул оқими тўғрисидаги ҳисоботга киритилмаслиги керак. Бундай операциялар бошқа молиявий ҳисоботларда фаолиятнинг шу инвестиция, молиявий турлари тўғрисидаги барча муҳим ахборотни кўрсатадиган тарзда очиб берилиши лозим.

Пул маблағлари ёки пул эквивалентлари оқимини юзага келтирмайдиган инвестиция ва молиявий операциялари Пул оқими тўғрисидаги ҳисоботга киритилмаслиги керак. Бироқ улар компаниянинг капитали ва активлари таркибига таъсир қилганлиги учун бошқа молиявий ҳисоботларда очиб берилиши лозим. Пулсиз операция турлари бўлиб қуйидагилар ҳисобланиши мумкин:

а) активларни тегишли мажбуриятларни қабул қилиш йўли билан ёхуд молиявий ижара бўйича харид қилиш;

б) акция чиқариш йўли билан компанияни харид қилиш;

в) қарз мажбуриятларини акцияларга алмаштириш.

Хўжалик юритувчи субъект пул маблағлари ва пул эквивалентларининг айрим моддаларини кўрсатиши ҳамда Пул оқими тўғрисидаги ҳисоботдаги суммаларни бухгалтерия балансидаги тегишли моддалари қиёсини тақдим этиши, шунингдек фойдаланиш имконияти бўлмаган муҳим пул маблағлари ва пул эквивалентлари қолдиғи миқдорини очиб бериши керак.

Хўжалик юритувчи субъект корхонада мавжуд бўлган, лекин гуруҳ фойдалана олмайдиган муҳим пул маблағлари ва пул эквивалентлари қолдиғи миқдорини раҳбариятнинг тушунтириши билан бирга очиб бериши лозим. Хўжалик юритувчи субъектнинг пул оқими билан унинг бўғинлари ўртасидаги алоқаларни тушуниш учун пул оқимлари бўғинлар бўйича очиб берилиши лозим. Хўжалик фаолиятининг мазкур турида умуман пул оқими ҳаракати билан унинг айрим таркибий қисмлари ўртасидаги алоқани аниқлаш учун пул оқимларининг бўғинлардаги ҳаракатларини очиб кўрсатиш зарур.

Кўрсаткичлар номи	Сатр коди	Кириш	Чикиш
Операцион фаолият			

Маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларни сотишдан келиб тушган пул маблағлари	010	10 590	-
Материал товар, иш ва хизматлар учун мол етказиб берувчиларга тўланган пул маблағлари	020		8 205
Ходимларга ва улар номидан тўланган пул маблағлари	030	-	
Операцион фаолиятнинг бошқа пул тушумлари на тўловлари	040	90	1 890
Жами: операцион фаолиятнинг соф пул кирими/чиқими (сатр 010-020-030+/-040)	050	585	
Инвестиция фаолияти			
Асосий воситаларни сотиб олиш ва сотиш	060	75	1 800
Номоддий активларни сотиб олиш ва сотиш	070	-	-
Узоқ ва қисқа муддатли инвестицияларни сотиб олиш ва	080	1 530	1 170
Инвестицион фаолиятнинг бошқа пул тушумлари ва тўловлари	090		
Жами: инвестицион фаолиятнинг соф пул кирими/чиқими(сатр 060+/-070+/-080+/-090)	100		1365
Молиявий фаолият			
Олинган ва тўланган фоизлар	110	-	-
Олинган ва тўланган дивидендлар	120		120
Акциялар чиқаришдан ёки хусусий капитал билан боғлиқ бўлган бошқа инструментлардан келган пул тушумлари	130		
Хусусий акцияларни сотиб олганда ва уларни сотганда пул тўловлари ва тушумлари	140	2 250	
Узоқ ва қисқа муддатли кредит ва қарзлар бўйича пул тушумлари ва тўловлари	150		
Узоқ муддатли ижара (лизинг) бўйича пул тушумлари ва	160		
Молиявий фаолиятнинг бошқа пул тушумлари ва тўловлари	170		750
Жами: молиявий фаолиятнинг соф пул кирими/чиқими (сатр 110+/-120+130-140+/-150+/-160+/-170)	180	1 380	
Солиққа тортиш			
Тўланган даромад (фойда) солиғи	190		135
Тўланган бошқа солиқлар	200		
Жами тўланган солиқлар (сатр 190+200)	210		135
Жами: молиявий-хўжалик фаолиятининг соф пул кирими/чиқими(сатр 050+/-100+/- 180-210)	220	465	
Чет эл валютасидаги пул маблағларини қайта баҳолашдан юзага келган курс фарқлари сальдоси	221		
Йил бошидаги пул маблағлари	230	225	
Йил охиридаги пул маблағлари	240	690	

Ўзини – ўзи текшириш учун саволлар

1. Пул маблағлари ва пул эквивалентларига нималар киради ?
2. Молиявий ҳисобот нима асосида тузилади ?
3. Пул эквивалентлари нима ?
4. Пул маблағлари нима ?
5. Операцион фаолият қандай фаолият ?
6. Инвестиция фаолиятга тариф беринг ?
7. Операцион фаолиятида пул оқимлари бўйича ҳисобот қандай тузилади ?

14-мавзу. КОНСОЛИДАЦИЯЛАШГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ

Таянч сўз ва иборалар: ҳисобот, консолидациялашган молиявий ҳисобот, трансмиллий корпорациялар, жамланма молиявий ҳисобот, бош жамият, шўъба хўжалик жамияти, камчилик улуши, алоҳида молиявий ҳисобот, назорат, ички консолидациялашган ҳисобот, ташқи консолидациялашган ҳисобот.

14.1. Консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг мақсади, аҳамияти ва вазифалари

Жаҳон мамлакатлари тажрибасидан маълумки, корхоналарни самарали бошқаришда кўпроқ уларни йирик гуруҳларга бирлаштирган ҳолда тузиш мақсадга мувофиқдир. Бунда икки ёки ундан ортиқ компания молиявий-иқтисодий жиҳатдан бир компания остида бирлашади.

Корхоналарнинг бирлашуви деб, алоҳида бир корхонанинг иккинчисига қўшилиши ёки бир корхона иккинчи корхонанинг соф активлари ва ишлаб чиқариш фаолияти устидан назоратни сотиб олиш оқибатида бир иқтисодий бирликка қўйилишига айтилади. Бу, асосан, бирор-бир фаолият билан шуғулланаётган компаниянинг эгалари томонидан ушбу компания таркибида бир нечта майда мустақил корхоналарни ташкил этишга бўлган ҳаракатидан келиб чиқади. Бунинг натижасида солиқ тўловлари бўйича муайян тежаш юзага келади.

Кўпчилик ҳолларда бизнеснинг кенгайиши зарурият ҳисобланади. Бундай вазиятда трансмиллий (трансмиллий корпорациялар – бу хорижий активга эга бўлган миллий монополиялар. Уларнинг ишлаб чиқариш ва савдо-сотиқ фаолиятлари бир давлат чегарасидан чиқиб кетади) компаниялар ўз фаолиятини бутун жаҳон бўйлаб кенгайтиради.

Трансмиллий корпорацияларнинг ҳуқуқий режими филиаллар ва

шўъба корхоналари ташкил этиш оркали турли давлатларда фаолият юритишни назарда тутди. Бу компаниялар нисбатан мустақил бўлган ишлаб чиқариш ва тайёр маҳсулотларни сотиш, илмий тадқиқот, истеъмолчиларга хизмат кўрсатиш хизматларига эгадирлар.

Умуман улар ягона ишлаб чиқариш - сотиш мажмуини ташкил этадилар ва бу мажмуада хиссадорлик капиталга фақат таъсисчи давлат эгалик қилади. Шу билан бирга филиал ва шўъба корхоналари аралаш корхоналар бўлиши ва уларда миллий капитал устунлик қилиши мумкин.

Хўжалик юритувчи субъектлар гуруҳининг бош корхона назорати остида бирлашуви юз берса, консолидациялашган молиявий ҳисобот тузилади.

Молиявий ҳисобот консолидацияси (консолидация инглизча *consolidate* сўздан олинган бўлиб, бирлаштирмақ, мустаҳкамламақ деган маънони англатади) бу юридик жиҳатдан мустақил, аммо иқтисодий ва молиявий томондан ўзаро боғлиқ икки ёки ундан ортиқ компаниялар ҳисоботларини бирлаштиришдир. Консолидациялашган тушунчаси турли хил адабиёт, қўлланмаларда турлича аталади, масалан, консолидациялашган умумлашган, умумлаштирилган, жамланган ва ҳоказо.

*Консолидациялашган молиявий ҳисобот икки ёки ундан компанияларнинг ҳисоботларини бирлаштиришдир. Мисол учун ота ва ўғил компаниялари молиявий ҳисоботларини бир ҳисобот шаклига келтирилиши.*⁶⁹

Консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузишнинг асосий мақсади – корпорация фаолияти натижаларини ва молиявий ҳолатини тўлиғича очиқ бериш ҳамда бош ва шўъба компаниялари фаолиятини ягона хўжалик ташкилотидек қилиб кўрсатиб беришдан иборатдир.⁷⁰ Консолидациялашган молиявий ҳисоботларни тузиш ва шўъба хўжалик жамиятларига қўйилган инвестициялар ҳисоби 8–сон “Жамланган молиявий ҳисоботлар ва шўъба хўжалик жамиятларига сармояларни ҳисобга олиш” номли Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисоби миллий стандарти билан тартибга солинади.

*Консолидациялашган молиявий ҳисобот бутун бир гуруҳ компанияларининг умумий молиявий салоҳиятини ўлчаш имконини беради.*⁷¹

Жамланган молиявий ҳисоботлар – ҳисобот санасидаги молиявий аҳволни ва хўжалик юритувчи жамиятлар гуруҳининг ҳисобот даври учун молиявий натижаларни акс эттирувчи кўрсаткичлар тизими.⁷²

⁶⁹Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 1307-page

⁷⁰ Ibragimov A., Ochilov I., Qo'ziev I., Rizaev N., “Moliyaviy va boshqaruv hisobi”. O'quv qo'llanma; Toshkent – 2008.

⁷¹Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 1307-page

⁷²O'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.

Жамланган молиявий ҳисоботни умумий - бош ва шўъба корхоналар гуруҳи сифатида кўриб чиқиладиган ўзаро боғлиқ ташкилотлар бош ва шўъба корхоналари гуруҳининг молиявий ҳисоботини ифода этади. Шу сабабли унинг асосий мақсади айрим жамиятнинг ҳисобот мақсади каби ҳисобот даврида мулк ва молиявий аҳволни, шунингдек ҳисобот даври учун фаолиятнинг натижаларини ишончли ифода этиш ҳисобланади.

Консолидациялашган молиявий ҳисобот иқтисодий ва молиявий жиҳатдан бир-бирига боғлиқ бўлган бир нечта компанияларнинг гуруҳи хусусида умумий хусусдаги маълумотларни олишни таъминлаб, ушбу компаниялар гуруҳининг фаолияти натижалари ҳамда истиқболини ўзида акс эттиради.

Бунда бош ва шўъба корхоналари гуруҳи ҳамда айрим жамият учун ҳисоботни тузишда ҳал этилаётган вазифалар ўхшаш бўлади: бу маълумотни тўплаш, ҳужжатлаштириш, таҳлил қилиш ва гуруҳлаштириш демакдир. Бироқ, бунда айрим жамият ҳисоботи ва консолидациялашган ҳисоботнинг мақсади, вазифалари бир-бирига тўлиқ мос келмайди. Консолидациялашган ҳисобот учун эса ушбу мақсади ва вазифалар бир нечта бошқа жамиятлар ҳисоботини умумлаштириш зарурати билан боғлиқ хусусиятлар сабабли кенгайди.

Масалан, ҳўжалик операцияларини ҳужжатлаштиришни кўриб чиқамиз. Бундан ташқари, бирлашган жамиятларнинг барча ҳўжалик операциялари ҳисобга олиниши лозим. Консолидациялашган ҳисобот учун эса қуйидагилар алоҳида акс эттирилиши керак:

- жамиятлар бош ва шўъба корхоналари гуруҳлари ўртасидаги битимлар;

- айрим жамиятларнинг бирлашишидаги ҳисоботида ўзгаришлар;

- консолидациялашган баланснинг янги позицияларнинг умумлашиши ва молиявий натижалар ҳисоботи, шунингдек, уларнинг йиллар бўйича ўзгариши натижасида юзага келадиган ҳажмлари;

- яширин заҳира ва сарф-ҳаражатлар ҳажми ҳамда ҳисобга олишни, шунингдек, фирмалар нархи ва ҳоказоларни аниқлаш услуги.

Натижада умумлаштириш учун зарур бўлган, шунингдек унинг натижасида юзага келадиган ва барча ахборотни акс эттирадиган “умумлаштирилган” бухгалтерия ҳисобини жорий қилиш зарур ҳисобланади. Бундай ҳисобни жорий қилмасдан туриб бош ва шўъба корхоналари гуруҳи ҳисоботини тузиш учун ишончли маълумотлар олиш мумкин эмас. Бунда “умумлаштирилган бухгалтерия ҳисоби” ҳар қандай ҳисоботни тузиш учун умумий ҳисоблангани каби, консолидациялашган ҳисоботни ҳам унинг ўзига хос хусусиятларга эга бўлган ҳисоб юритиш тартибига мувофиқ амалга оширилиши лозим. Ушбу шарт концерн ҳисоботининг ишончилигини тасдиқлаш учун жуда муҳим.

Айрим жамиятлар ҳисоботи маълумотлари этишмаслигининг “компенсация”си сифатида хизмат қиладиган “компенсация” мақсади ва

вазифалари бош ва шўъба корхоналари гуруҳининг ҳисоботи учун ўзига хос хусусият ҳисобланади.

Бош ва шўъба корхоналари гуруҳи таркибига кирадиган айрим жамиятлар ҳисоботи асосида унинг мулк ва молиявий аҳволи ҳамда фаолияти натижасини баҳолаш мумкин эмас. Ушбу ҳолатда консолидациялашган ҳисоботни тузиш зарур ҳисобланади ва уни тузиш хусусиятлари туфайли у ягона иқтисодий тузилма сифатида бош ва шўъба корхоналари гуруҳи ишларининг аниқ аҳволини ишончли тақдим этиш қобилиятига эгадир. Консолидациялашган ҳисоботнинг айнан ушбу маълумотлар этишмаслигини бош ва шўъба корхоналари гуруҳининг айрим жамиятлари ҳисоботини шунчаки жамлаш услуби билан эмас, балки бош ва шўъба корхоналари гуруҳи ичидаги операцияларни истисно қилишни инобатга олган ҳолда умумлаштириш орқали энгиб ўтиш қобилияти “компенсация” мақсади деб аталади.

Компенсация мақсадига шу нарса давомида эришилдики, бунда барча операциялар ва уларнинг ҳисобот даврининг у ёки бу кўрсаткичларига таъсири айрим ҳисоботларни умумлаштириш чоғида бирхиллаштирилади ҳамда бош ва шўъба корхоналари гуруҳи нуқтаи назаридан ягона иқтисодий тузилма сифатида баҳоланади. Ушбу жараён бир хиллаштириш ёки тўплаш дейилади.

Айнан мана шунинг учун умумлаштиришда бош корхонанинг шўъба жамиятларига сарфлаган барча ҳаражатлари, мулкнинг қиймат баҳосига кирадиган «ўртадаги» даромад ва зарарлар, бош ва шўъба корхоналари гуруҳи ичидаги юзага келадиган даромад ҳамда сарф-ҳаражатлар истисно қилинади.

Компенсация мақсадини иккита таркибий вазифасига шартли равишда бўлиш мумкин: тўлдириш ва бирлаштириш. Бирлаштиришнинг вазифаси консолидациялашган ҳисоботда бош ва шўъба корхоналари гуруҳлари ичидаги барча операциялар ва уларнинг натижаларини истисно қилиш, яъни концерннинг иқтисодий аҳволи қайта ҳисоб-китобсиз тақдим этилиши лозим.

Концерн таркибига кирувчи жамият одатда ҳуқуқий эмас, балки ўзининг иқтисодий хўжалик мустақиллигини йўқотади. Бироқ, унинг ҳисоботи жамият томонидан Бош ва шўъба корхоналари гуруҳидаги бошқа жамиятлар билан амалга ошириладиган молиявий алоқа ва операциялар ҳажмини аниқлаш ҳамда баҳолаш имконини бермайди.

Чунки, бу операциялар ва ўзаро алоқалар жамият мулки ва молиявий аҳволига сезиларли таъсир қилиши мумкин, консолидациялашган ҳисоботда эса булар истисно қилинади. Бош ва шўъба корхоналари гуруҳи ичидаги операциялар айрим жамиятларнинг барча қоидаларига кўра тузилган ҳисоботнинг сезиларли даражада бузилишига олиб келиши мумкин.

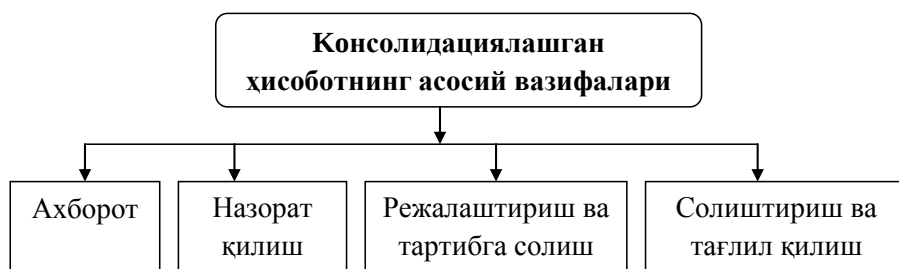
Шунингдек, ҳисобот даврининг молиявий натижалари бош ва шўъба корхоналари гуруҳи доирасида юқори нархларда маҳсулот сотиши туфайли яхшиланиши мумкин. Концерннинг битта жамияти томонидан

ишлаб чиқарилган ва иккинчисига сотилган номоддий активларни сотишда ушбу операция иштиокчиларининг ҳисоботи ҳам бузилади. Бошқа кўплаб мисоллар ҳам борки, улар ҳам фақатгина консолидациялашган ҳисобот ва унинг таҳлили у ёки бу жамият ҳисоботи билан ҳамкорликда жамият ва Бош ва шўъба корхоналари гуруҳининг мулк ҳамда молиявий аҳволини аниқ кўрсатишини исботлайди.

Шундай қилиб, консолидациялашган ҳисобот айрим жамиятнинг ҳисоботига нисбатан тўлдириш масаласини ҳал этади. Бу шу билан ифодаланадики, консолидациялашган ҳисобот ҳам айрим жамият ҳисоботи сингари кўриб чиқилади ва асосланади. Айнан мана шунинг учун ҳам консолидациялашган ҳисобот айрим жамиятлар ҳисоботини алмаштирмайди, аксинча уни тўлдиради.

Консолидациялашган ҳисобот вазифалари ва уни қўллаш соҳаси бир-бирига бевосита боғлиқ ва асосан консолидациялашган ҳисоботнинг мақсадлари ва вазифаларидан келиб чиқади. Юқорида қайд этилганидек, ҳисоботнинг ушбу тури ҳисобот даврига мулк ва молиявий аҳвол тўғрисида маълумотни ва шунингдек, бош ва шўъба корхоналари гуруҳи фаолиятининг ҳисобот даври учун молиявий натижаларни ифода этади.

Ҳисобот бундай ахборотнинг ички ва ташқи истеъмолчилари-корхоналар эгалари, бош ва шўъба корхоналари гуруҳи ҳамда кенгашлар раҳбарлари, унинг таркибига кирувчи жамиятлар ходимлари, инвестор ва кредиторлар, маҳсулот етказиб берувчилар, харидорлар, давлат, шунингдек, бошқа манфаатдор фойдаланувчилар учун мўлжалланган. Яъни, консолидациялашган ҳисоботнинг асосий вазифаларини таърифлаш мумкин.



1-расм. Консолидациялашган ҳисоботнинг асосий вазифалари⁷³.

Ахборот вазифаси. Айнан мана шу вазифа бош ва шўъба корхоналари гуруҳи бўйича ҳар қандай бош ва шўъба корхоналари гуруҳи ва корпоратив бирлашмалар, кичик миллий компаниялар учун ахборот олиш имконини беради. Ушбу ахборот вазифаси бир нечта таркибий қисимга бўлинади масалан қуйидагилар:

- бош ва шўъба корхоналари гуруҳи ичидаги операциялар, шунингдек унинг натижаларини ҳужжатлаштириш;

⁷³Муаллиф ишланмаси

- консолидациялашган ҳисоботни юритиш услуги ва уни тузиш усуллари ҳужжатлаштириш;

- бош ва шўъба корхоналари гуруҳи ичидаги иқтисодий ўзаро алоқаларни тақдим этиш;

- бош ва шўъба корхоналари гуруҳи таркибига кирувчи ҳар бир жамиятнинг чала ҳисоботига нисбатан бошқарув қарорларини қабул қилиш ва уни таҳлил қилиш учун тўлиқроқ ҳамда фойдалироқ ахборот тақдим этиш.

Назорат қилиш вазифаси. Консолидациялашган ҳисоботдан бош корхонанинг у ёки бу жараёнларини назорат қилиш восита сифатида фойдаланиш мумкин. Бундан ташқар, у ҳукумат органлари томонидан йирик корпоратив бош ва шўъба корхоналари гуруҳлар фаолиятини назорат қилиш имконини беради.

Режалаштириш ва тартибга солиш вазифаси. Ташқи истеъмолчилар учун, масалан, ушбу вазифа шундан иборатки, консолидациялашган ҳисоботдан бош ва шўъба корхоналари гуруҳи фаолиятини режалаштириш, унинг ичидаги у ёки бу жараёнларни тартибга солиш, молиялаштириш ва даромадларни молиявий режалаштириш, ички дивидендларни тўлаш учун фойдаланилади.

Солиштириш ва таҳлил қилиш вазифаси. Бу вазифа Бош ва шўъба корхоналари гуруҳи ичидаги айрим жамиятлар ва баъзи Бош ва шўъба корхоналари гуруҳлари ўртасида уларнинг фаолияти ва иқтисодий аҳволини қиёсий таҳлил қилиш имконини беради.

Шўъба хўжалик жамияти (“шўъба жамият” деб ҳам юритилади) – бош жамият томонидан назорат қилинадиган хўжалик юритувчи субъект.

Бош жамият – бир ёки бир неча кичик жамиятларга эга бўлган хўжалик юритувчи субъектдир.

Гуруҳ – бош жамият ва унга қарашли барча шўъба жамиятлар.

Назорат– корхона фаолиятдан фойда олиш бўйича молиявий ва оператив бошқариш ҳукукидир.

Алоҳида молиявий ҳисоботлар – гуруҳ ҳар бир аъзосининг жамлаш лозим бўлган ҳисоботи.

Камчилик улуши – шўъба жамият хўжалик фаолиятининг соф даромадлари (зарарлари) ҳамда соф активларининг бош жамиятнинг бевосита ёки билвосита шўъба жамиятлардаги иштироки улушига тўғри келмайдиган қисмидир.

Консолидациялашган молиявий ҳисобот 1970 йилда қабул қилинган “Консолидациялашган молиявий ҳисобот” номли 3 – сон БХХС қабул қилинишидан кейин илк мартаба қонуний кучга эга бўлди. 1979 йилда 3 – сон БХХС “Консолидациялашган молиявий ҳисобот ва шўъба корхоналарга қўйилган инвестициялар ҳисоби” номли 27 – сон БХХСга ўзгартирилди, шу билан биргаликда 1983 йилда Европа Иттифоқининг (ЕИ) “Консолидациялашган счётлар” номли 7 – сон Дерективаси қабул қилинган.

Ўзбекистон Республикасининг “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги

Қонуннинг 23-моддаси “Консолидациялашган молиявий ҳисобот” деб номланиб, унда Асосий хўжалик жамияти бўлган ва шўъба хўжалик жамиятларига, ўз назорати остидаги ташкилотларга эга бухгалтерия ҳисоби субъекти консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузади.

Консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш тартиби, шунингдек асосий хўжалик жамиятининг назорати остидаги ташкилотларга қўйиладиган талаблар бухгалтерия ҳисоби стандартлари билан белгиланади.

Ушбу модда талаблари вазирликлар, давлат қўмиталари, идоралар ва бюджет ташкилотларининг жамланма молиявий ҳисоботига нисбатан татбиқ этилмайди.⁷⁴

Консолидациялашган молиявий ҳисоботни тартибга солиш учун халқаро ва миллий амалиётда қуйидаги стандартлар ишлаб чиқилган:

I. Миллий стандартларга асосан:

- БҲМС №8 – “Жамланма молиявий ҳисоботлар ва шўъба хўжалик жамиятларига сармояларни ҳисобга олиш”;
- БҲМС № 12 – “Молиявий инвестицияларни ҳисобга олиш”.

II. Халқаро стандартларга асосан:

- МХХС № 27 “Жамлама ва алоҳида молиявий ҳисоботни тузиш”;
- МХХС № 28 “Ассоциацияланган корхоналарга инвестициялар”;
- МХХС № 31 “Қўшма фаолиятда иштирок этиш”;
- МХХС № 39 “Молиявий қуроллар: тан олиними ва ўлчаниши”;
- IFRS№ 3 “Бизнесни бирлаштириш”.

Бош жамият консолидациялашган (жамланган) молиявий ҳисоботларни тақдим этиши лозим. Консолидациялашган молиявий ҳисобот бухгалтерия ҳисоби стандартларига мувофиқ тузилади.

“Ташки” ва “ички” умумлаштирилган ҳисобот. Юқорида биз Бош ва шўъба корхоналари гуруҳининг иқтисодий аҳволи ва ривожланиши тўғрисидаги ахборотни ифода этадиган очиқ умумлаштирилган ҳисоботга асосий эътибор қаратган эдик. Бироқ, ушбу ахборот бош ва шўъба корхоналари гуруҳ раҳбарияти учун унинг аниқ, маълум маънода чекланганлиги ва норасмийлиги туфайли этарли эмас. Айнан юқорида қайд этилган умумлаштириш, шунингдек, унинг натижасида юзага келадиган масала учун керакли барча ахборотни акс эттирадиган бошқарув ёки расмий “Консолидациялашган бухгалтерлик ҳисоботи”ни жорий қилиш заруратининг қўшимча сабаби ҳисобланади. Бундан ташқари, “Консолидациялашган бухгалтерлик ҳисоботи” нафақат йил охирида, балки тезкорлик билан - ҳар ойда, ҳар чоракда Бош ва шўъба корхоналари гуруҳидаги ишлар аҳволи тўғрисида маълумотларни, яъни расмий ҳисоботни тақдим этиш қобилиятига эга бўлиши лозим. Ўзининг ички бошқарув имконияти бўйича бундай “ички консолидациялашган ҳисобот” йиллик молиявий ҳисоботдан тури ва мазмуни бўйича фарқ қилади. Расмий консолидациялашган ҳисобот мазкур илмий тадқиқот ишининг

⁷⁴ O'zbekiston Respublikasining “Buxgalteriya hisobi to'g'risida”gi Qonuni, 23-moddasi, 13-aprel 2016-yil.

мақсади ҳисобланмасада, унинг муҳимлиги туфайли жамланган молиявий ҳисоботга нисбатан унинг хусусиятларига қисқача тўхталиб ўтамиз. Ҳисоботнинг ушбу икки турининг бир-биридан фарқи қуйидаги жадвалда келтирилган:

Ички ва ташқи консолидациялашган ҳисоботларнинг қиёсланиши

Ички консолидациялашган ҳисобот	Ташқи консолидациялашган ҳисобот
Ички ёки расмий консолидациялашган ҳисоботни тузиш қоида бўйича йил давомида, ҳар ойда ва ҳар чоракда, энг қисқа муддатда тегишли давр охирида амалга оширилиши керак. Расмий жамланган ҳисоботда қисман бухгалтерия маълумотлар асосида тузилади. Бу борада аниқлик ҳам тезкорлик ҳам муҳим саналади. Ички консолидациялашган ҳисобот одатда алоҳида жамиятларга, фаолият доираси, ҳудудлар ва ҳоказоларга бўлинади. Ички консолидациялашган ҳисобот ихтиёрий шаклда тузилади ва тезкор бошқарув ҳамда назорат учун зарур бўлган маълумотларга тегишли бўлади. Уларга қуйидагилар киради: • маҳсулот ва хизматларни сотишдан тушган даромад тўғрисида маълумотлар; • молиявий натижалар; • харажатларнинг асосий таркибий қисмлари ва уларнинг ҳажми. Ресурсларни назорат қилиш ва бошқариш учун қуйидагилар зарур: • ресурслар манбаи ва улардан фойдаланиш ҳақида маълумот; • маблағлардан фойдаланиш йўналиши; • инвестициялар ва бошқа молиялаштириш суммалари, тез пулга айлана олиши ва тўловга лаёқатлилигининг ўзгариши.	Ташқи ёки молиявий консолидациялашган ҳисоботни тузиш йилига бир марта ҳисобот даврига нисбатан катта вақт оралиғида амалга оширилади. Бунда молиявий консолидациялашган ҳисобот қисман аудиторлар томонидан текширилган бухгалтерия маълумотлар асосида тузилади. Ҳисоботнинг ушбу турини тузишда тартибларга риоя қилиш муҳим саналади. Молиявий жамланган ҳисобот бош ва шўъба корхоналари гуруҳи учун тузилади ва одатда баланс, молиявий натижалар тўғрисидаги ва ҳисобот-лардан иборат бўлади. Тушунтириш хатида энг аҳамиятли маълумотлар келтирилади. Молиявий жамланган ҳисобот иқтисодий жараёнлар сабаблари тушунадиган шаклда тузилади. Ҳисоботнинг ушбу тури тегишли мамлакатнинг меъёрий ҳужжатлари томонидан тартибга солинади.

Ҳисоботни бир хил тартиб ва қоидалардан фойдаланган ҳолда тузиш зарурати ҳисоботнинг у ёки бу шаклининг ўхшашлиги ҳисобланади.

Уларни маълумотларни таққослаш мақсадида тузиш услубидан бир неча ҳисобот даври мобайнида кетма-кет фойдаланиш лозим. Бирок, аниқ тафовутларга қарамасдан, бу ва бошқа турлар ягона тизимни ташкил этиши, уларнинг маълумотлари бири-бирига айникса йил охирида мос келиши керак.

14.2. Корхоналарда консолидациялашган ҳисобот тузишнинг асосий қоидалари

Консолидациялашган молиявий ҳисобот иқтисодий ва молиявий жиҳатдан бир-бирига боғлиқ бўлган бир нечта компанияларнинг гуруҳи хусусида умумий маълумот олишни таъминлаб, ушбу компаниялар гуруҳининг фаолияти натижалари ҳамда истиқболини ўзида акс эттиради.

Бухгалтерия ҳисобининг ҳалқаро стандартлари мувофиқ консолидациялашган молиявий ҳисобот муайян тамойилларга асосланиши лозим:

✧ Тўлиқлик тамойили. Консолидациялашган гуруҳнинг жами активлари, мажбуриятлари, келгуси давр ҳаражатлари, келгуси давр даромадлари бош компанияга боғлиқ бўлмаган ҳолда тўлиқлигича қабул қилинади. Камчиликнинг улуши балансда алоҳида моддада кўрсатилади.

✧ Хусусий капитал тамойили. Бош компания ва шўъба корхонада яхлит иқтисодий бирлик бўлишига қарамасдан, хусусий капитал консолидацияланадиган корхона акцияларининг баланс қиймати, шунинг бу корхоналарнинг фойда ва зарарлари ҳамда резервлари асосида аниқланади.

✧ Адолатли ва ҳаққоний баҳолаш тамойили. Консолидациялашган молиявий ҳисобот тушунарли ва қулай шаклда тақдим қилиниши ва гуруҳ таркибига кирадиган корхоналарнинг активлари, мажбуриятлари, молиявий ҳолати, фойда ва зарарлари хусусида ишончли маълумот бериш лозим.

Консолидациялашган молиявий ҳисобот муайян тамойилларга асосланиши лозим:

✧ *Консолидацияланган молиявий ҳисобот асосан фаолиятнинг молиявий ҳолати ва фаолият натижаларининг ҳақиқий ва ҳаққонийлигини таъминлаши керак.*

✧ *Консолидацияланган молиявий ҳисобот манфаатдор томонлар учун бизнес гуруҳларнинг аҳволи тўғрисида ўзларининг фикрларини нотўғри талқин этмасликлари учун харур бўлган молиявий маълумот тўғрисида аниқ тасавурга эга бўлиши керак.*

✧ *Консолидацияланган молиявий ҳисоботни тайёрлашда фойдаланиладиган тартиб ва қоидалар ҳеч қандай сабабсиз ўзгартирилмаслиги керак.*⁷⁵

Умумий ҳисоб тамойилларидаги тафовутлар

Кўрсаткичлар	Бир томондан	Иккинчи томондан
---------------------	---------------------	-------------------------

⁷⁵Financial and managerial accounting, 12e, Carl S.Warren,James M.Reeve,Jonathan E.Duchac, 1309 page

Ҳисоботнинг асосий мақсади	Акциядорларни маълумотлар билан таъминлаш	Ахборотларнинг тарқалиб кетишидан кредиторларни ҳимоялаш, ахборотларни тарқалиб кетиши рақобатга таъсир қилиши мумкин
Ҳисоботга қўйиладиган талаб	Аниқ йўриқномалар ишлаб чиқиш	Менежерлар қорор қабул қилиши учун аниқ таъминотлар ишлаб чиқиш
Ҳисоботнинг мазмуни	Ҳисоботни тўлдириш тартиби бўйича маълумотлар берилади	Баъзи соҳалар бўйича қонунларнинг риоя қилинмаслиги (масалан, пенсионерлар учун тиббий ёрдам).
Даромад солиғининг қонунийлиги	Бухгалтерия ва солиқ фойдаси орасидаги фарқ	Молиявий ҳисобот маълумотларига кўра даромад солиғини ҳисоблаш
Ҳисоботнинг тузулиши	Ҳар кварталда	Ҳар 6 ойда ва йилда
Ҳисобот маълумотларини очиб бериш (шаффофлик)	Ҳисоботни юритиш бўйича маслаҳат ва маълумотлар бериш	Ҳисоботни тўлдириш тартиби
Хусусий капитал счётига олиб бориш	Соф фойда – даромад ва харажатлари тўғрисидаги ҳисоботда акс этиши лозим	Соф фойда тақсимланмаган фойда счётида кўриниши керак

✧ Консолидациялаш ва баҳолаш усулларининг доимий амал қилиш таъминоти. Консолидациялаш усуллари корхона фаолият юритаётган вақтда доимий амал қилади. Ушбу вазиятда четга чиқиш ҳолатлари ҳисоботнинг иловаларида очиб берилиши лозим.

✧ Муҳимлилик таъминоти. Ушбу таъминот корхона молиявий – хўжалик фаолияти хусусида қарор чиқаришга таъсир ўтказадиган ҳисобот моддаларини очиб беришда кўзда тутилади.

✧ Ягона баҳолаш усуллари. Консолидациялашган компаниянинг активлари, пасивлари, келгуси давр харажатлари, фойда ва зарарлар яхлит ҳолда акс этирилиши лозим. Яъни, бош компания ва шўъба корхона активлари ҳамда пасивларини консолидациялашда бош компанияда қўлланиладиган баҳолаш усулларида фойдаланиш шарт.

✧ Ҳисобот тузишнинг ягона санаси. Консолидациялашган молиявий ҳисобот бош компания баланси тузиладиган кунда тузилиши лозим. Шўъба корхоналар ҳисоботлари кўрсаткичлари консолидациялаш санасига ҳисоб-китоб қилиниши шарт.

✧ Консолидациялашган молиявий ҳисобот маълумотларидан фойдаланувчилар: инвесторлар, кредиторлар, таҳлилчилар, молия органлари бўлиши мумкин.

Консолидациялашган молиявий ҳисоботларни тузишга қуйидаги омиллар таъсир кўрсатади:

Ҳисоб амалиётини тартибга солиш даражаси ва шакли. Ҳисоб

тизимини тартибга солиш даражаси ва шаклига кўра барча мамлакатлар икки гуруҳга бўлинади:

1. Бухгалтерия ҳисоби услубияти ва амалиёти махсус қонунлар ёрдамида давлат томонидан тартибга солинадиган давлатлар;

2. Бухгалтерия ҳисоби услубиёти ва амалиёти ноҳукумат профессионал бухгалтерлар ташкилотлари томонидан ишлаб чиқиладиган махсус стандартлар асосида тартибга солинадиган давлатлар.

Бухгалтерия ҳисоби услубиёти ва амалиётини тартибга солиш ҳарактерига мос равишда ҳисобот тузиш ва тақдим этиш тартиби ҳам ўзгаради. Бухгалтерия ҳисоботларини тузишни марказлашган давлат бошқаруви назорат қилиб турадиган давлатларда ҳисобот тузиш консерватив ҳарактерга эга. Бу консолидациялашган молиявий ҳисобот тузишга ҳам ўз таъсирини ўтказди.

Сиёсий ва иқтисодий алоқалар. Жаҳон мамлакатлари ўртасида ҳисоб амалиёти ва услубияти бўйича тажриба алмашиш ушбу мамлакатлар ўртасидаги сиёсий ва иқтисодий алоқаларнинг қай даражада ўрнатилганлигига боғлиқдир. Мексика ва Филиппиннинг АҚШ билан иқтисодий ва сиёсий алоқалари яхши йўлга қўйилганлиги сабабли, бу мамлакатларда консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш тартиби ва унинг амал қилиш қўлами АҚШдаги амалиётга тўла-тўқис мос келади. Буюк Британияда тузиладиган консолидациялашган молиявий ҳисоботлар Ҳамдўстлик таркибига кирувчи мамлакатлар: Австралия, Малайзия, ЖАР ва бошқалар билан бир хил.

Консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш трансмиллий компаниялар фаолиятида одатий ҳолат ҳисобланади. Лекин бу жараёнда инвестор шу нарсани билиши лозимки, корпорация раҳбарлари кўпинча бўлинмалар фаолияти бўйича зарарлар, йўқотишларни бекитиши мумкин. Натижада корпорациянинг реал ҳолати ҳисоботда акс этмаслиги мумкин.

Консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузишнинг афзалликлари билан биргаликда камчиликлари ҳам мавжуд. Агарда компаниянинг фаолияти фақат битта ишлаб чиқариш-технологик линия ёки алоҳида минтақавий бўлинма фаолияти билан белгиланса, ҳисоботда аналитик ҳисоб-китоблар тушиб қолдирилади, консолидациялашган молиявий ҳисоботлар эса компаниянинг бу хатти-ҳаракатини бекитмайди. Йиғма ҳисоботда компаниянинг зарар кўриб ишлайдиган шўъба корхоналари бўйича ишлаб чиқариш ва молиявий кўрсаткичлари кўрсатилмайди. Шу сабабдан молиявий ҳисоблар батафсилроқ, аналитик ҳисоб-китоблар илова қилинган ҳолда тузилиши керак.

Миллий валюталарни қайта баҳолаш муаммолари. Трансмиллий компанияларнинг хориждаги бўлинмалар улар қайси мамлакат ҳудудида жойлашган бўлса, улар ўша мамлакатнинг валютасида ҳисоб ва ҳисоботни юритадилар. Бу бухгалтерия ҳисоб-китобларини хорижий валютада юритиш учун ноқулайдир. Шу сабабдан трансмиллий компаниялар йиғма ҳисобот тузишда ўзларининг штаб-квартираси жойлашган мамлакат валютасида барча операцияларни қайта ҳисоб-китоб қилишлари лозим

бўлади.

Ҳисоботни бир валютадан бошқасига ўтказиш функционал валютадан келиб чиқади. Функционал валюта – бўлинманинг асосий фаолияти амалга ошириладиган мамлакатнинг валютасидир. Бундан ташқари, функционал валютани танлашда уларда бажариладиган муомалалар турига ҳам эътибор қаратилади. Бўлинмалар томонидан амалга ошириладиган муомалаларнинг иккита йирик гуруҳи бор:⁷⁶

1. Ўзи жойлашган мамлакат иқтисодиётига тўла асосланиб фаолият кўрсатадиган бўлинмаларда бажариладиган операциялар;

2. Асосий операциялар ёки бош компания операциялари давоми кўринишидаги операциялар.

Биринчи гуруҳга киритиладиган операцияларни бажарадиган компаниялар ўзлари жойлашган давлатнинг валютасида ҳисоб ва ҳисоботни юритадилар.

Иккинчи гуруҳга кирадиган асосий операцияларни бажарадиган компаниялар бош компания ишлатадиган валютада ҳисоб ва ҳисоботларини юритадилар.

Халқаро ҳисоб стандартларига кўра, консолидациялашган молиявий ҳисобот бош корхона раҳбарлигидаги корхоналар гуруҳи учун консолидациялашган молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш билан шуғулланади.

Консолидациялашган ҳисобот ва алоҳида корхонанинг ҳисоботи. Консолидациялашган ҳисоботнинг назарий асосларини кўриб чиқишда давом этишдан олдин, фикримизча, ҳисоботнинг бу тури ва алоҳида корхона ҳисоботи ўртасидаги ўхшаш ва фарқли томонларни аниқлаш зарур.

Консолидациялашган ҳисобот ва алоҳида корхонанинг ҳисоботи катта ўхшашликлар ва катта фарқларга эга:

1) Иккала тур ҳам муайян иқтисодий тузилманинг ҳисоботидир. Бироқ, алоҳида жамиятнинг иқтисодий тузилма сифатидаги мавқеи мустақил юридик шахс сифатида конун билан мустаҳкамланган бир пайтда, яъни иқтисодий ва ҳуқуқий бирликлар бир хил бўлгани ҳолда, ташкилотлар бош ва шўъба корхоналари гуруҳи ёки концерн ҳуқуқий аниқликдан маҳрумдир.

2) Иккала ҳисоботнинг мақсади тегишли иқтисодий тузилма аҳволининг ҳақиқий манзарасини ифодалашдан иборат. У ёки бу корхонанинг ҳисоботини тайёрлаш баланс бандларини баҳолашнинг белгиланган қоидалари қўллаш билан амалга оширилади. Бу баҳолаш қоидалари асосини ташкил этувчи концепциялар амалийдан кўра кўпроқ назарий аҳамиятга эга. Айни пайтда консолидациялашган баланс бандларини баҳолаш услубини танлашда улар асосланган у ёки бу концепцияга қатъий амал қилиш лозим. Алоҳида жамият ҳисоботидан фарқли равишда консолидациялашган ҳисоботни тайёрлаш ҳисоб ва

⁷⁶Karimov A. va boshqalar. Buxgalteriya xisobi. Darslik - T.: Sharq, 2004. 427-b.

ҳисоботни тайёрлашнинг асосий масалаларини янада чуқурроқ ўрганишни талаб этади.

3) Ҳисоботнинг у тури ҳам, бу тури ҳам ташқи фойдаланувчилар учун ҳам, ички фойдаланувчилар учун ҳам ахборот вазифасини утайди. Лекин, консолидациялашган ҳисоботдан фойдаланувчиларнинг доираси анча кенг, куп киррали ва турличадир. Бош ва шўъба корхоналари гуруҳи ҳисоботини тайёрлашда қўшимча муаммоларнинг пайдо бўлиши шунга боғлиқ.

4) У ёки бу ҳисоботни тайёрлашда муайян қонунчилик меъёрларини инобатга олиш зарур. Бироқ, жамият ҳисоботидан фарқли уларок, Бош ва шўъба корхоналари гуруҳи ҳисоботи бир мамлакатдаги эмас, купинча бир неча мамлакатдаги қонунчиларни ҳисобга олиши лозим. Бунинг устига умумлаштирилган ҳисобот бош компания мамлакатининг қонунчилигига мувофиқ тайёрланса ҳам у бошқа мамлакатлар қонунчилиги таъсирида бўлади.

5) Консолидациялашган ҳисобот ва алоҳида жамият ҳисоботининг энг катта фарқи уларни тайёрлаш техникасида бўлади. Жамият ҳисоботи хўжалик фаолиятининг бухгалтерияда ҳисобга тегишли тарзда акс эттирилган фактларига асосланади. Консолидациялашган ҳисобот бош ва шўъба корхоналари гуруҳига кирувчи алоҳида жамиятлар ҳисоботига асосланади, шу сабабли умумлаштиришни тайёрлашнинг ўзига хос амаллари ва услублари зарур бўлади.

6) Алоҳида жамиятнинг ҳисоботи унинг фаолияти ва аҳволини таҳлил қилиш учун асос вазифасини утайди, аммо у бош ва шўъба корхоналари гуруҳининг ягона иқтисодий тузилма сифатидаги фаолияти ва аҳволи таҳлили учун зарур ахборотларни бера олмайди. Бу корпоратив оилага кирувчи жамият ресурсларини унинг узигагина эмас, концерн раҳбарияти ҳам бошқаришига боғлиқ. Умумлаштирилган бухгалтерия ҳисоботи тайёрлаш натижасида пайдо бўладиган бутунлай бошқача ахборотга эҳтиёж юзага келади.

Жамиятлар бирлашганда юзага келадиган иқтисодий самара 3-жадвалда кўриб чиқилади.

Корхоналарни бирлаштириш орқали эришиладиган иқтисодий самарадорлик кўрсаткичлари⁷⁷

Макроиқтисодий	Микроиқтисодий
----------------	----------------

⁷⁷ Хо'ҷабеков Н.В. Иқтисод фанлари номзодлик даражасини олиш учун yozilgan dissertatsiya avtoreferati 2009 yil.

- Айрим корхоналарнинг ракобат, айникса халқаро ракобат тазйикига дош бера олиш лаёқатининг ошиши - Ракобатнинг эркин бозори таъсирини чеклаш - Бозорни маҳсулотлар ва хизматлар билан яхшироқ тулдириш - Бош ва шўъба корхоналари гуруҳида манфаатларни яхшироқ ҳимоя қилиш имокнияти ва шу каби	- Фойдани купайтириш - Ҳаражатларни камайтириш ва оптималлаштириш - Ҳаражатларнинг маълум турини тежаш - Таваккалчиликни камайтириш - Рентабелликни ошириш - Бирлашма кучи ва «нуфузи»ни ошириш - Капитални сарфлаш ва фаолият соҳасини кенгайтириш - Янги технологиялардан фойдаланиш имкони - Янги тажрибали ходимларни жалб этиш - Солиқ туловларини оптимал-лаштириш - Ишлаб чиқаришнинг технологик даражаси ва маҳсулот сифатини ошириш - Янги бозорларни эгаллаш ва шу кабилар.
--	--

Жадвалдан кўриниб турганидек, корхоналар ва ташкилотлар ўзлари олдида қўйиладиган вазифаларни бажариш ва якуний мақсадга эришиш имконини берувчи устуворликларга эга бўлади.

БХХСнинг ривожланиши натижасида консолидациялашган ҳисоботни тайёрлаш жаҳон амалиётида кенг қўлланила бошлади. Консолидациялашган молиявий ҳисобот – фойдаланувчилар учун ягона ҳўжалик юритувчи субъект сифатида бир нечта шўъба корхонаси бўйича ахборотларни умумлаштириб беради. “Консолидациялашган молиявий ҳисобот – фойдаланувчилар учун ягона ҳўжалик юритувчи субъект сифатида бир нечта шўъба корхонаси бўйича ахборотларни умумлаштириб беради”⁷⁸.

Консолидациялашган бухгалтерия ҳисоботи тузишнинг пайдо бўлиши тарихи ва замонавий тартибга солиниши.

Илк бор консолидациялашган молиявий ҳисобот АКШда XIX аср охирида тайёрланган. Айнан уша давр жадал иқтисодий ривожланиш даври бўлиб, ҳозирги иқтисодий гигантлар ўша вақтдаги кичик корхоналарни “ютиб юбориш” ходисаси мамлакат бўйлаб кенг ёйилган. Бунинг натижасида АКШда биринчи бўлиб, консолидациялашган молиявий ҳисоботларни тузиш зарурияти пайдо бўлган. Манбаларга кўра, биринчи консолидациялашган ҳисобот Генерал элестрис компанияси томонидан 1893 йилда тайёрланган, аммо у ердаги маълумотлар фақат бош корхонага тегишли бўлган⁷⁹. Консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг таркибига барча шўъба корхоналари бўйича тузилган “Фойда ва зарарлар” тўғрисидаги ҳисобот киритилган. Ҳозирги кунда ҳам бу амалиётда кенг қўлланилиб келинади.

1903 йил 12 мартда У.С.Стеел Корпоратион компанияси томонидан

⁷⁸ А.М. Gribovskiy, "Korporativnaya finansovaya otchetnost. Mejdunarodnie standarty", № 2, 2010.

⁷⁹ Daniels M.B. Corporation Financial Statements. N. Y., 1980. P. 23.

1902 йил 31 декабр санасига ўзининг биринчи консолидациялашган молиявий ҳисоботини тайёрланган эди. АҚШдаги Присе Ватерхоусе аудиторлик фирмаси вакили, инглиз бухгалтери Артур Дикинсон Консолидациялашнинг муаллифи ҳисобланади. У ушбу компания бош бухгалтери В.Филберт билан биргаликда ўзаро ҳамкорлик қилувчи компаниялар яхлитлигига доир иқтисодий назариядан фойдаланган ҳолда умумлаштириш техникасини ишлаб чиқди⁸⁰.

14.3. Консолидациялашган ҳисобот тузишнинг объектлари, субъектлари ва услубий жиҳатлари

Бош ва шўъба корхоналари гуруҳининг турли жамиятларини умумлаштирилган ҳисоботга киритиш услублари. Юқорида кўриб чиқилган барча турдаги - Шўъба, ҳаркорликда назорат қилинадиган ва қарам жамиятлар у ёки бу турдаги иқтисодий моҳият билан боғлиқ алоҳида кўзда тутилган услуб ёрдамида жамланган ҳисоботга турлича киритилади.

Бош ва шўъба корхоналари гуруҳининг у ёки бу жамияти иқтисодий моҳиятидан қатъий назар уларни бирлаштириш услубининг боғлиқлиги тушунчасини соддалаштириш учун биз “Бош ва шўъба корхоналари гуруҳини тузишнинг концентрик концепция”си ёки марказида Бош ва шўъба корхоналари гуруҳининг ўзаро қарам жамиятлари ядроси ҳисобланган бош корхона турадиган концентрик доиралар тизимидан фойдаланишни таклиф этамиз. Концепция асосий жамиятнинг Бош ва шўъба корхоналари гуруҳи ядросидан “ташқи дунёга” босқичма-босқич утиши кузда тутди. Бунда бош корхонанинг таъсир даражаси марказдан узоклашиб, камайиб боради.

Шуни алоҳида таъкидлаш керакки, Шўъба жамиятларини тўлиқ бирлаштиришда Бош ва шўъба корхоналари гуруҳи Шўъба жамиятининг 100 фоиздан камоқ капиталига эга бўлган ҳолда юзага келадиган *озчилик улуши* моддасини алоҳида акс эттириш муҳимдир. Озчилик улуши (бошқа иштирокчилар улуши) деб Бош ва шўъба корхоналари гуруҳи шўъба жамиятларининг капитали ёки мулки (активлар) ҳажми, шунингдек, унинг таркибига кирмайдиган ташкилотларга тегишли ва уларнинг фоизли иштирокидан қатъий назар мўлжалланган даромадлари ёки зарарлари ҳажми тушунилади. Ушбу бандни шахсий маблағ ва капитал сифатида (Бирлик назариясини қўллаган ҳолда) ёки қарз капитали сифатида (Манфаатлар назариясини қўллаган ҳолда) кўриб чиқиш мумкин.

Иккинчи кўриниш ёки ички бирлаштиришнинг иккинчи доираси, чет элда “квоталарни бирлаштириш” деб номланадиган мутаносиб бирлаштиришдоирасини ҳамкорликда назорат қилинадиган жамиятлар ташкил қилади. Бош корхонанинг таъсир даражаси қўшма жамиятда шўъба жамиятига нисбатан камоқ ва мутаносиб бўлиб, у жамиятнинг иштирок улуши билан аниқланади. Демак, бош ва шўъба корхоналари гуруҳига ҳамкорликда назорат қилинаётган корхонада фақат асосий жамиятнинг

⁸⁰King T.A. More Than a Numbers Game A Brief History of Accounting. John Wiley & Sons Inc, 1992. P. 21.

иштирок этиш улушига тўғридан-тўғри мутаносиб бўлган маълум бир қисмигина тегишлидир. Шунинг учун жамланган ҳисоботга ҳамкорликда назорат қилинаётган жамиятлар ва ҳамкорлик фаолияти мутаносиб бирлаштириши услуги ёрдамида киритилади. Моҳияти бўйича бу шўъба жамиятларини тўлиқ бирлаштиришга ўхшаш, фақат унинг битта ўзига хос хусусияти бор: бунга қўшма жамият ёки ҳамкорлик фаолиятининг мулк ва мажбуриятлари, барча харажатлари ҳамда даромадлари киритилади, бош ва шўъба корхоналари гуруҳ қўшма корхонаси ва жамиятлари ўртасидаги муомалалар эса бош корхонанинг иштирок этиш улушига мутаносиб равишда консолидациялашган ҳисоботдан истисно қилинади.

Бош ва шўъба корхоналари гуруҳи – Equity (капиталдаги улушлар) услуги билан бирлаштириш доирасини асосий жамият иқтисодий сиёсатига аҳамиятли таъсир кўрсатадиган қарам жамиятлар ифода этади.

Мазкур услубнинг асосий хусусияти шундан иборатки, тўлиқ ва мос равишда умумлаштириш услубидан фарқли ўлароқ, алоҳида жамиятнинг ҳисоботидан мол-мулк ва мажбуриятлар, даромад ёки харажатлар бош ва шўъба корхоналари гуруҳи ҳисоботига киритилмайди. Унда фақат иштирок қийматининг “ривожланиши” (инглизча - equity) - қарам жамиятнинг ўз капиталига, бош компаниянинг иштирок улушига мос равишда акс этади. Equity қийматини аниқлаш учун (тўлиқ умумлаштиришдаги капитални умумлаштиришга ўхшаш тарзда) икки услуб қўлланиши мумкин:

- баланс ва мос қиймат услублари (қийматига нисбатан бу капитални умумлаштиришдаги янги қиймат услубига тўғри келади). Баланс қиймати услуги ишлатилганда экуитй қиймати бирламчи умумлаштиришда қарам жамиятга катта таъсир кўрсатаётган жамият балансида ифодаланган қийматга кўра, яъни харид қилиш қийматига кўра белгиланади. Айни пайтда, тўлиқ умумлаштиришдаги каби иштирокнинг баланс қийматига қарам жамиятнинг ўз капиталининг тегишли қисми билан тенглашади. Улар ўртасидаги фарқ фойдаланилмаган резервлар аниқлангандан ва тегишли моддаларга қўшилгандан сўнг консолидациялашган баланснинг алоҳида моддаси сифатида ифодаланади.

- мос (пропорционал) қиймат услуги ишлатилганда биринчи йилда қарам жамиятда иштирок баланс қиймати (харид қиймати) бўйича эмас, “таъсир кўрсатувчи жамиятнинг қарам жамиятнинг ўз капитали улушига мос” суммада акс этади. Бунда ўз капитали деганда ўз баланс капитали эмас, янги қиймат услубига ўхшаш тарзда капитални умумлаштиришда мол-мулк ва мажбуриятлар қайта баҳолангандан сўнг белгиланадиган миқдор тушунилади.

Балансвапропорционалқийматуслublариникиёслаш.Иккала вариант ҳам бир хил баланс суммалари ва молиявийнатижаларга олиб келади. Улар қуйидагиларда фарқланади:

1.Иштирок қиймати (equity) суммалари фарқланади, чунки баланс қиймати услуги ишлатилганда фирма баҳоси экуитй қийматига қўшилади, пропорционал қиймат услуги ишлатилганда эса қўшилмайди;

2.Иштирок қиймати ва қарам жамиятнинг ўз капитали мос улуши ўртасидаги четлашишнинг ҳажми ва умумлаштирилган ҳисоботда ифодаланиши услуби фарқланади.

Кейинги жадвал юқорида баён этилганларни бирлаштиради ва у ёки бу жамиятга таъсир қилиш даражасидан қатъий назар улар умумлаштирилган ҳисоботга киритилишини акс эттиради.(4-жадвал).

4-жадвал

Бош корхонанинг таъсир қилиш даражаси, Бош ва шўъба корхоналари гуруҳ жамиятлари турларидан қатъий назар уларни бирлаштиришда қўлланиладиган услуб ўртасидаги боғлиқлик

Таъсир даражаси ёки муносабатлар шакли	Қарам корхонанинг бир босқичдан иккинчисига ўтишга ўтишдаги изчиллиги	Консолидациялашган ҳисоботда акс эттириш услуби
Ҳал қилувчи назорат, ягона раҳбарлик	Шўъба жамият	Тўлиқ бирлаштириш
Ҳамкорликдаги назорат, умумий раҳбарлик	Қўшма жамият	Мутаносиб бирлаштириш услуби ёки камдан-кам учрайдиган эгуитй (капиталдаги улушлар) услуби
Аҳамиятли назорат	Қарам жамият	Equity услуби (капиталдаги улушлар)
Узоқ муддатли муносабат, аҳамиятли таъсирнинг йўқлиги	Узоқ муддатли молиявий маблағлар	Молиявий маблағлар учун мўлжалланган умумий тартиб

Консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузувчи ташкилотлар (холдинглар, корпорациялар, концернлар, ассоциациялар) ўзига хос хусусиятга эга. Консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузишдан олдин Бош корхона барча шўъба корхоналаридан қуйидаги маълумотларни олиши керак:

- бошқа корхоналарнинг хусусий капиталига қўйилган молиявий қўйилмалар;
- ташкилот акцияларининг номинал қиймати тўғрисидаги маълумот;
- эмиссия даромади тўғрисидаги маълумот;
- шўъба ва бош жамият ўртасидиги дебиторлик ва кредиторлик қарзларининг колдиги;
- берилган кредит ва ссудалар тўғрисидаги маълумот;
- ҳисобланган ва берилган дивидентлар тўғрисидаги маълумот;
- гуруҳ ичидаги даромад ва харадат;
- сотиб олинган асосий васиталар тўғрисидаги маълумот;
- сотиб олинган ва ҳисобдан чиқарилмаган хом ашё материаллар, товар ва тайёр маҳсулот тўғрисидаги маълумот.

5-жадвал

**Капитал устидан назорат ва унга таъсир даражасига кўра
консолидациялашган ҳисобот усуллариининг қўлланилиши⁸¹**

Инвестор-нинг эгалик улушига кўра	Иштирокчи компаниялар номи	Консолидация методи	Стандарт номи	Консолидациялашган ҳисоботни тузиш
20% кам	Инвестиция жалб қилинган компания ва инвесторлар	Таннархи бўйича	БХХС-39	Инвестициялар нархи бўйича акс этади
20% + одна акция - 50%	Инвесторлар ва ассоциацияланган компания	Ҳамкорликдаги улуши	БХХС-28	Инвестициялар сотиб олишдаги бошланғич нархи бўйича акс эттирилади ва ассоциацияланган компанияларнинг соф кирими (чиқими) ҳисобиги инвесторлар улуши ошади (камаяди)
50% + битта акция - 100%	Бош ва шўъба корхона (биргаликда гуруҳ деб номланади)	Сотиб олиш	БХХС- 3, (ИФРС) 3, БХХС-27	Компания активлари сотиб олинган куни бўйича ҳақиқий нархда баҳоланади. Соф активларнинг ҳақиқий нархи билан тўланган ҳақиқий нарх орасидаги фарқ гудвилда келажакдаги қайта баҳолаш нархи билан акс этади. Камчилик улуши инвесторнинг улуши 100%дан кам бўлганда аниқланади
Барча улуш бўйича назорат	Инвестор ва биргаликдаги компаниялар	Тенг ёки ҳамкорликдаги улуш	БХХС-31	Ҳисоботдаги ҳар бир модда компания тўғрисида умумий ёки алоҳида маълумотларни беради. Инвестиция ва қўшилган капиталдан ташқари.
Сотишга мўлжаллан	Инвестор ва инвестиция	Ҳақиқий нархи	БХХС-5, (ИФРС) 5	Инвестиция қиймати инвесторнинг

⁸¹ www.allbest.ru

-ган компанияларга инвестиция қўшиш	жалб қилинган компания	бўйича инвестицияларни ҳисобга олиш		балансида ҳақиқий нархи бўйича акс эттирилади.
-------------------------------------	------------------------	-------------------------------------	--	--

Шуни алоҳида таъкидлаш керакки, айрим ҳолларда ҳамкорликда назорат қилинаётган жамиятлар у ёки бу сабаблар туфайли умумлаштирилган ҳисоботга киритилмаса, унда эгуитй услубидан (капиталдаги улушлар) фойдаланилади. Эгуитй услуби (капиталдаги улушлар) эса агарда қарам жамиятдаги улуш фақат сотиш мақсадида харид қилинган булса ёки қарам жамият асосий жамият (инвестор) томонидан унга таъсир кўрсатишни кийинлаштирадиган чекланишлар шароитида фаолият кўрсатса қўлланилмайди.

14.4. Консолидациялашган ҳисоботнинг таркиби, уни тузиш тартиби

Юқорида консолидациялашган ҳисоботнинг субъектлари ва объектлари, шунингдек, уни тузиш мажбурияти кўриб чиқилган эди. Консолидациялашган ҳисобот тузилмаси айрим жамият ҳисоботига мос келиши, яъни ундаги мавжуд бандларни ўз ичига олиши, шунингдек, бирлаштириш натижасида юзага келадиган бандлар билан тўлдирилиши керак.

Консолдациялашган ҳисобот юқорида қайд этганимиздек, асосий, шўъба, ҳамкорликда назорат қилинадиган ва қарам жамиятлар ҳисоботларнинг маълумотларини ўз ичига олади. Бунинг устига ҳисобот мулк ва молиявий аҳвол, шунингдек, фаолият натижалари жамиятлар бош ва шўъба корхоналари гуруҳи бир бутун ҳолда кўриниш учун ифода этилган ҳолда тузилиши керак. Ушбу мураккаб вазифа бош ва шўъба корхоналари гуруҳи жамиятлари ҳисоботларининг маълумотларини биринчидан, босқичма-босқич бирлаштириш ёрдамида, иккинчидан, жамият туридан қатъий назар ўз услуби ёрдамида ҳал этилади.

Учинчидан, ҳар бир услуб махсус ҳисоб тартиблари –бош ва шўъба корхоналари гуруҳини бир бутун қилиб кўрсатиш мақсадига эришишга ёрдам берадиган бирлаштириш тартибидан ташкил топади.

Биз умумлаштирилган ҳисоботни тузишни учта асосий босқичини ажратамиз:

I-босқич. Ўтиш ҳисоботини тузиш;

II-босқич. Консолдациялашадиган балансларни ва молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботни горизонтал жамлаш ҳамда жамланган маълумотларга эга бўлиш;

III-босқич. Бевосита умумлаштириш.

Биринчи икки босқич ёрдамида бевосита умумлаштиришга фақат тайёргарлик кўриш амалга оширилади, холос. Биринчи босқич зарурлиги шунга боғлиқки, айрим ҳолларда, яъни ҳисоб сиёсати бош ва шўъба корхоналари гуруҳининг барча жамиятлари учун ягона бўлган зарур ва амалда қўпинча бажариладиган талабларга қарамасдан, асосий жамият ва

бош ҳамда шўъба корхоналари гуруҳининг бошқа бирлашаётган жамиятларининг ҳисоботи турли муддатларда ва турли валютада тузилиши, ўз тузилмаси, таркиби ва бандларни баҳолаш бўйича (масалан, бош ва шўъба корхоналари гуруҳининг хорижий жамиятлари мавжуд бўлса, у ёки бу корхонани сотиб олиш ёки бошқа сабаблар натижасида) бир-биридан фарқ қилиши мумкин.

Бундай ҳисоботларни ушбу фарқларни ҳисобга олмасдан умумлаштириш қонунга тўғри келмайди. Бундай вазиятда Бош ва шўъба корхоналари гуруҳининг у ёки бу жамияти ҳисоботини ўтиш ҳисоботини тузиш ёрдамида бирлаштиришга тайёрлаш қўл келади. Унинг мақсади – Бош ва шўъба корхоналари гуруҳи жамиятларининг ҳисоб юритиш сиёсатидан четга чиққан ҳисоботини ўзгартириш ва уни асосий жамиятнинг ҳисоб сиёсати томонидан тақозо этилган ягона талабларга мос ҳолга келтиришдир.

*Иккинчи босқич*да бирлаштирилаётган жамиятлар ҳисоботи горизонтал равишда жамланади. Натижада ҳар бир банди бирлаштирилаётган жамиятлар ҳисоботининг тегишли позициялари суммасини ифода этадиган умумий баланс пайдо бўлади. Ушбу босқичда консолидациялашган ҳисоботнинг тўлиқ тартиблари ҳамда унга Бош ва шўъба корхоналари гуруҳининг бирлаштирилиши лозим бўлган барча жамиятлар тўғрисидаги тартибларига риоя қилиш устидан алоҳида назорат қилиш керак. Шунинг таъкидлаш жоизки, ушбу босқич фақат шўъба ва ҳамкорликда назорат қилинаётган жамиятларга тегишли, холос. Бунинг устига, агарда шўъба жамиятининг маълумотлари тўлиқ жамланса, ҳамкорликда назорат қилинаётган жамиятлар маълумотлари фақат Бош ва шўъба корхоналари гуруҳининг иштирок этиш ҳажмига мутаносиб улушда жамланади.

Учинчи босқич молиявий натижалар тўғрисидаги консолидациялашган баланс ва ҳисоботни тузишни ўз ичига оладиган бевосита бирлаштиришни ифода этади. Унинг мақсади Бош ва шўъба корхоналари гуруҳи жамиятлари тўғрисидаги ахборотни ягона иқтисодий тузилма сифатида тақдим этиш.

Бунинг учун жамлангандан сўнг ҳисобот ичидаги қайта ҳисобга олиш, Бош ва шўъба корхоналари гуруҳи ичидаги муомалалар ҳамда уларнинг натижаларини истисно қилишга йўналтирилган бирлаштиришнинг аниқ тартиби кўзда тутилган. Бирлаштириш тартиблари шўъба ва ҳамкорликда назорат қилинадиган жамиятлар учун бир хил бўлиб, қарам жамиятлар ҳисоботи маълумотларини киритишдан анча фарқ қилади. Биринчисига қуйидагилар қиради:

- 1) Капитални умумлаштириш;
- 2) “Мажбуриятлар”ни (дебиторлик, кредиторлик қарзлари ва захиралар) умумлаштириш;
- 3) “Оралиқ мажбуриятлар”ни истисно қилиш;
- 4) Даромад ва харажатларни умумлаштириш;
- 5) Бирлик назариясига риоя қилиш билан боғлиқ ва техниканинг

аниқ номга эга бўлмаган баъзи бир хусусиятларини умумлаштириш.

Дастлабки учта тартиб консолдациялашган балансни тузишга, тўртинчиси эса молиявий натижалар ҳисоботига тааллуқли. Бешинчи пункт унисига ҳам бунисига ҳам тааллуқлидир.

Капитални умумлаштириш – бу баланснинг хусусий капитал бўлимида такрорий қўшиш натижасида умумлаштирилган балансда юзага келадиган такрорлашларни истисно қилиш. Бу такрорий ҳисоб ҳар доим юзага келади, чунки биринчидан бош корхонанинг шўъба жамияти капиталидаги иштирок этиш улуши балансга тушади, иккинчидан, айнан шу капитал шўъба жамиятининг нотўғри ҳисобланган хусусий капитали ролида умумлаштирилган капитал давомида тўғриланади.

Консолидациялашган молиявий ҳисобот бош ва шўъба корхоналари гуруҳи корхонасининг молиявий ҳисоботини ифода этади. Бу эса ушбу ҳисобот алоҳида жамиятнинг шунга ўхшаш ҳисоботи тузилиши шарт ва қуйидаги асосий тартиблардан фойдаланилаган ҳолда тузилади;

- ҳисоблаш тартиби, унга мувофиқ даромад ва сарф ҳаражатлар пул маблағларини тўлаш ёки уларнинг келиб тушиши эмас, балки уларнинг пайдо бўлиш вақти ҳисобга олинади;

- изчиллик тартиби, унга мувофиқ танланган ҳисоб-китоб сиёсати изчил, бир даврдан иккинчисига қўшилиши керак.

- корхона фаолиятининг узлуксизлик тартиби, бунга мувофиқ келгусида унинг фаолияти тўғрисидаги таклиф қўзда тутилади. Мабодо бу режалаштирилмаган ёки мумкин бўлмаса, ушбу вазиятда қўлланиладиган бухгалтерия ҳисоби жорий қилиниши керак.

Бундан ташқари, алҳида жамият ёки бош ва шўъба корхоналари гуруҳининг молиявий ҳисоботида акс эттирилган ахборотга тақдим этилаётган сифатли ўзига хос хусусиятлар ҳам шунга ўхшаш ҳисобланади. Бунга қуйидагилар киради:

Тушуниш (аниқлик) тартиби. Бу ҳисобот ахбороти шу тарзда тақдим этилиши керакки, мутахассислар уни ўқиётганида ҳеч қандай жиддий муаммога дуч келмасликлари лозим. Бироқ, бу қарор қабул қилиш учун муҳим бўлган ушбу ахборотни агарда у мажмуавий ва тушуниш қийин бўлса чоп этилмасин дегани эмас.

Жиддийлик тартиби. Маълумки, ахборот жиддий бўлса у қарор қабул қилиш жараёни учун ҳисобот даврларининг маълумотлари асосида тахмин тузилиб, олдинги тахминлар тасдиқланса ёки тузатилса фойда келтиради. Молиявий ҳисоботлар шу тарзда жамият ишлари аҳволининг ўзига хос индикатори ҳисобланиши ва барча релевант ахборотни тақдим этиши керак. Ахборотнинг моддийлиги унинг муҳимлиги учун дастлабки шарт-шароит ҳисобланади. ҳисоботдан фойдаланувчиларнинг иқтисодий ахлоқига ахборотни чоп этиш ёки яшириш орқали таъсир қилиш имконияти аҳамиятлилиқ мезони ҳисобланади.

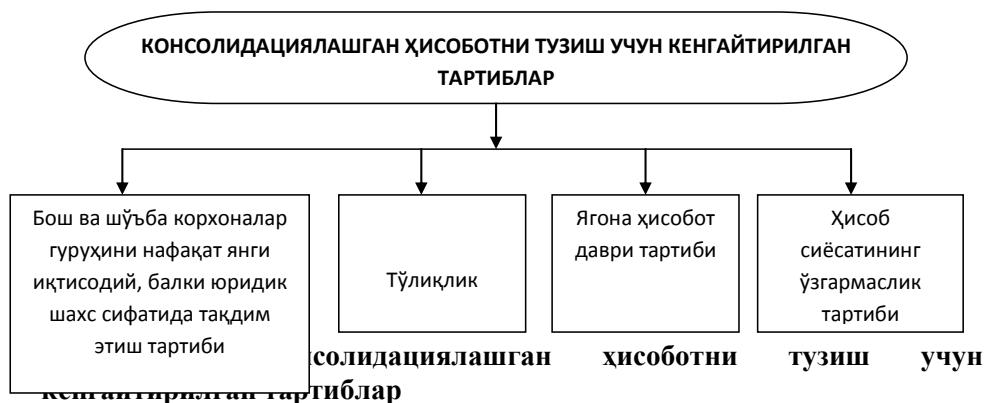
Солиштириш тартиби. Бунда ҳисоботда олдинги даврлардаги солиштирма маълумотларни келтириш тушунилади. Шу мақсадда ҳисоботни тузишда жамиятнинг ҳисоб-китоб сиёсатини, ундаги

ўзгаришларни очиб бериш, шунингдек, ушбу ўзгаришлар оқибатларининг қийматини ифода этган ҳолда баҳолаш лозим.

Мухимлик чегараларига риоя қилиш ва ахборотнинг ишончилиги тартиблари. Бу ахборотнинг фойдалилиги ҳисоботда акс эттирилган сарф харажатлар билан боғлиқликка нисбатан юқорироқ бўлиши кераклигини англатади. Ишончилик ва вақтинчалик яқинлик ўртасидаги балансни шундай танлаш керакки, ҳисоботдан фойдаланувчи қарор қабул қилишда унинг эҳтиёжларини қондиришга тўсқинлик қилмаслиги лозим.

Юқорида қайд этилганидек, бош ва шўъба корхоналари гуруҳи ёки айрим жамият ҳисоботи уларнинг умумийлигига қарамасдан, консолидациялашган ҳисобот ўз хусусиятлари туфайли айрим корхоналар ҳисоботининг мақсадлари, вазифаларини кенгайтириши ва тўлдириши билан ажралиб туради. Уни тузишнинг айрим талабларига нисбатан ҳам ана шундай дейиш мумкин. Юқорида келтирилган қоидалар айрим жамият ҳисоботига тааллуқли бўлгани каби консолидациялашган ҳисоботга ҳам тааллуқлидир.

Бироқ, консолидациялашган ҳисоботни тузиш учун баъзи бир ўзига хос ва кенгайтирилган тартиблар ва қоидалар мавжуд. Қуйида уларнинг асосийларини келтирамиз.



Ташкилотлар бош ва шўъба корхоналари гуруҳига айрим жамият ва юридик шахс мақоми ёлғондан берилади, шўъба жамиятлари эса ушбу мақомни ёлғондан йўқотади.

1. Айнан ушбу тартибга мувофиқ бош ва шўъба корхоналари гуруҳининг бухгалтерия ҳисоботи:

- оддий жамият ҳисоботига мос келиши керак;
- бош ва шўъба корхоналари гуруҳи жамиятлари ўртасидаги операциялар ва уларнинг натижалари аниқланиши ва истисно қилиниши керак.

2. Тўлиқлик тартиби. Ушбу тартиб барча ташкилотлар қаерда жойлашгани ва фаолият туридан қатъий назар, аниқроғи, уларнинг мулклари, мажбуриятлари, даромад ва харажатлари умумлаштириш жараёнида ҳисобга олинишини англатади. Шу тарзда бош ва шўъба

корхоналари гуруҳининг мулк ва молиявий аҳволи, унинг фаолияти натижалари тўлиқ ва аниқ акс эттирилиши таъминланади.

3. Ягона ҳисобот даври тартиби. Ушбу тартиб бирлик назариясидан келиб чиқади ва барча бош ва шўъба корхоналари гуруҳи учун ягона ҳисобот даври ҳамда яғна ҳисобот муддатини аниқлаш лозимлигини англатади. Шундай қилиб, бош ва шўъба корхоналари гуруҳининг барча жамиятлари қисман баланслари битта аниқ муддатга, яъни бош корхонанинг ҳисобот даврида тузилиши ва умумлаштириш лозим.

4. Ҳисоб сиёсатининг ўзгармаслик тартиби. Ушбу тартиб бош ва шўъба корхоналари гуруҳи ҳисоботи маълумотларининг бирлиги ва таққосланишини таъминлаш учун катта рол ўйнайди. ҳисоб-китоб сиёсати бир неча ҳисобот даври мобайнида изчил қўлланилиши, ундаги ўзгаришлар эса махсус асосланган бўлиши керак. Ушбу ҳолатда ҳисоб-китоб сиёсатига капитални ва мажбуриятларни умумлаштириш, ички айланма маблағлар ва оралик натижаларни истисно қилиш, ҳамкорликда назорат қилинаётган жамиятларни умумлаштириш, бирлаштирилаётган жамиятлар доирасини аниқлаш, шунингдек, умумлаштириш давомида юзага келадиган у ёки бу рад этишларни акс эттириш усуллари киради.

Юқорида таъкидланганидек, манфаатлар назарияси сўнгги вақтда баъзи ўзгаришларга учради. “Тўлиқ умумлаштирилган манфаатлар назарияси” йўналиши анча ривожланди ва Бирлик назариясига яқинлашмоқда. Бу йўналиш консолидациялашган ҳисобот бош компаниянинг акциядорлари ва иштирокчилари учун мўлжалланган, деган нуқтаи назарга асосланган. Бироқ юқорида баён этилган пропорционал умумлаштиришли манфаатлар назарияси йўналишидан фарқли ўларок, иккинчи йўналиш бош ва шўъба корхоналари гуруҳи ёки бош компания раҳбарияти шўъба жамиятларининг боғлиқлигига асосланган ҳолда уларнинг барча актив ва пасивларини бошқариш имкониятига эгалигидан келиб чиқади. Айнан шу боис шўъба жамиятларини пропорционал умумлаштириш тўғри бўлмайди, шу муносабат билан улар тўлиқ умумлаштирилиши зарур. Шундай қилиб манфаатлар назариясининг бу йўналиши “Бирлик назарияси”га ўхшаб қолади.

14.5. Шўъба корхоналарда консолидациялаштирилган молиявий ҳисобот тузишнинг хусусиятлари

Ўз навбатида бошқа бир жамиятга қарашли бўлган ва бошқа жамият мулки ҳисобланган бош жамият агар ўзининг бош жамияти талаб қилмаса ва бунинг учун камчилик улуши эгаларининг розилиги бўлса, жамланган ҳисобот тақдим этмаслиги мумкин.

Бундай бош жамият ўзининг алоҳида молиявий ҳисоботларида куйидагиларни очиб бериши лозим:

- а) жамланган молиявий ҳисобот тақдим этилмагани сабабини;
- б) шўъба жамиятга инвестицияларни бухгалтерияда ҳисобга олишда фойдаланилаётган усулни;
- в) жамланган молиявий ҳисобот тақдим этадиган ўзининг бош

жамияти номи ва унинг рўйхатга олинган жойини.

Бош жамият ҳам ўзида қарам жамиятлар мавжуд бўлган тақдирда жамланган ҳисоботни тузмайди.

Бундай ҳолларнинг ҳар бири бухгалтерия балансига ва бош жамият натижалари тўғрисидаги ҳисоботга изоҳларда очиб берилиши керак:

- Йирик шўба жамиятлар рўйхати, улар жойлашган ёки рўйхатга олинган мамлакатлар, ўз мулки улуши ёки улар мулк улушига эгалик қилмаса, овоз бериш ҳуқуқига эга бўлган акциялар миқдори ҳам кўрсатилади;

- Шўба жамият ҳисоботи жамланган ҳисоботга киритилмагани сабаблари;

- Бош ва шўба жамият ўртасидаги бош жамиятга шўба жамият устидан бош жамият бевосита ёки шўба жамият орқали билвосита овозлар миқдорининг ярмидан кўпроғига эга бўлмаган ҳолларда уни назорат қилишга имкон берадиган ўзаро муносабатлар табиати;

- Бевосита ёки шўба жамиятлар орқали билвосита овозларнинг ярмидан кўпроғига эгалик қиладиган, лекин назорат йўқлиги сабабли шўба жамият ҳисобланмайдиган жамиятларнинг номлари;

- Жамиятни сотиб олиш (барпо этиш) ва сотиш (тугатиш)нинг ҳисобот йилидаги молиявий аҳволга, натижаларининг ҳисобот давридаги аҳволга ва олдинги даврга тегишли миқдорга таъсири;

- Шўба жамиятга йўналтирилган инвестицияларни бош жамият алоҳида молиявий ҳисоботида ҳисобга олиш учун фойдаланилган усул.

Жамланган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш чоғида бош жамият ва унга қарашли барча шўба жамиятлар молиявий ҳисоботлари активларнинг бир хил моддаларини, мажбуриятларни, ўз маблағи, даромадлари ва харажатларини сатрма-сатр жамлаш йўли билан бирлаштирилади.

Жамланган молиявий ҳисоботлар гуруҳ тўғрисида ягона жамият сифатида молиявий ахборотдан иборат бўлиши учун:

Қуйидагилар чиқариб ташланиши керак:

- ҳар бир шўба жамиятга бош жамият инвестицияларининг баланс қиймати ва бош жамиятнинг ҳар бир шўба жамиятнинг ўз сармоясидаги улуши;

- бош ва шўба жамиятлар ўртасида ўзаро ҳисоб-китоб қилиш счётлари бўйича салдо;

- даромадлар, харажатлар, дивидендлар бўйича гуруҳ ичидаги операциялар, шунингдек шу операциялар натижасида вужудга келадиган амалга ошмаган фойда ва зарарлар, қопланиши мумкин бўлмаган зарарлар бундан мустасно;

Шўба жамият соф даромадида камчилик иштирокининг бош жамиятга тегишли соф даромад миқдорини аниқлаш чоғида гуруҳнинг даромадини камайтирадиган улушни аниқлайди.

Шўба жамият соф активларидаги камчилик улушини аниқлаш ва ҳисобот даври учун жамланган бухгалтерия балансида бош жамиятнинг

мажбуриятлари ва ўз сармоясини алоҳида кўрсатиш:

- дастлаб харид қилинган пайтда ҳисобланган миқдор;
- харид қилинган пайтдан бошлаб ўз сармояси ҳаракатида камчилик улушининг салмоғи.

Бош жамиятнинг, шўъба жамиятларнинг бир ҳисобот даври учун бир ҳисобот вақтида тузилган молиявий ҳисоботлари ҳамда камчиликнинг улушлари жамланган молиявий ҳисоботда бирлаштирилади.

Агар бирор шўъба жамиятнинг молиявий ҳисоботи (масалан, Ўзбекистондан ташқарида жойлашган шўъба жамиятнинг молиявий ҳисоботи) жамланган молиявий ҳисобот тузилган ҳисобот даври учун, лекин жамланган молиявий ҳисоботнинг ҳисобот вақтидан фарқ қиладиган ҳисобот санасида тузилган бўлса, бундай шўъба жамият ўша ҳисобот вақти учун оралиқ молиявий ҳисобот тузади.

Шўъба жамият оралиқ молиявий ҳисобот тузиш имкониятига эга бўлмаса, жамланган молиявий ҳисоботга шўъба жамиятнинг бошқа ҳисобот даври учун тузилган молиявий ҳисоботи маълумотлари, бу ҳисоботларни тузиш ўртасида ўтган вақт уч ойдан ошмаган тақдирда, қўшилади.

Турли ҳисобот даврида тузилган молиявий ҳисоботлар жамланаётганда шу саналар ўртасида юз берадиган муҳим операциялар ёки бошқа воқеалар натижаси ҳисобланган ўзгартишлар киритилади.

Жамланган молиявий ҳисоботлар ўхшаш операциялар ва молиявий-хўжалик фаолиятининг бошқа воқеалари учун ягона ҳисоб сиёсатидан фойдаланиш асосида тайёрланади.

Гуруҳ иштирокчиларидан бири ўхшаш операциялар бўйича жамланган молиявий ҳисобот тузиш чоғида қабул қилинган ҳисоб сиёсатидан фарқ қиладиган ҳисоб сиёсатидан фойдаланган тақдирда, бу молиявий ҳисоботларга жамлаш чоғида тегишли ўзгартишлар киритилади. Агар жамланган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш чоғида ягона ҳисоб сиёсатидан фойдаланишнинг имконияти бўлмаса, бу факт жамланган молиявий ҳисоботнинг турли ҳисоб сиёсати қўлланилган моддаси қисмида очиб берилиши керак.

Шўъба жамиятлар хўжалик фаолиятининг натижалари уни харид қилган вақтдан бошлаб жамланган молиявий ҳисоботга қўшилади, харидор сотиб олган шўъба жамият устидан назорат қилишни ўз қўлига олган вақт харид қилинган вақт ҳисобланади, назорат қилиш топширилган вақт эса шўъба жамият бош жамиятдан чиқарилган вақт ҳисобланади. Шўъба жамият реализациясидан тушум билан унинг активлари баланс қиймати ўртасидаги тафовут реализация вақтидаги мажбуриятлар чиқариб ташланиб, молиявий натижаларнинг жамланган ҳисоботида шўъба жамият реализациясидан олинган фойда ва зарар сифатида акс эттирилади.

Камчиликнинг улуши жамланган бухгалтерия балансида мажбуриятлар ва ўз сармоясидан алоҳида кўрсатилиши керак. Гуруҳлар даромадида камчилик улуши ҳам алоҳида кўрсатилиши лозим.

Жамланган молиявий ҳисобот тузадиган бош жамият барча шўъба

жамиятларни (хорижий ва маҳаллий) жипслаштириши лозим, куйидаги ҳоллар бундан мустаснодир:

- Шўъба корхона фақат яқин келажакда сотиш мақсадида харид қилинган ва уни назорат қилиш вақтинча бўлган ҳоллар;

- Шўъба жамият бош жамият томонидан белгилаб қўйилган узоқ муддатга мўлжалланган алоҳида шароитда фаолият кўрсатган ва бу шароит унинг маблағни бош жамиятга ўтказиш қобилиятини анча камайтирган ҳоллар.

Жамиятдаги инвестициялар кичик шўъба қарам бўлмаган ва шўъба жамият таърифига мос келмайдиган пайтдан бошлаб “Молиявий инвестицияларни ҳисобга олиш” БҲМСига мувофиқ ҳисобга олиниши лозим.

Шўъба жамиятларининг умумлаштирилган ҳисоботи умумлаштирилган балансни тузиш, молиявий натижалар тўғрисида умумлаштирилган ҳисобот ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот тузиш каби қисмларга бўлинади

Олдинги режа саволларимизда кўриб чиқилганидек, иқтисодий нуқтаи-назардан асосий жамият тўлиқ назорат қиладиган шўъба жамиятларини бош корхона овоз бериш ҳуқуқига эга акцияларнинг 50 фоиз плюс бир ёки 100 фоизига эга бўлишидан қатъий назар концернга тўлиқ тегишли сифатида кўриб чиқиш мумкин. Айнан мана шунинг учун шўъба жамиятлари ҳисоботи маълумотлари консолидациялашган ҳисоботга тўлиқ жамлаш услуби ёрдамида киритилади, яъни, улардан тўлиқ ҳажмда фойдаланилади. Шўъба жамиятларининг консолидациялашган ҳисоботини кўриб чиқишни консолидациялашган балансни тузиш, молиявий натижалар тўғрисида консолидациялашган ҳисобот ва пул маблағлари ҳаракати тўғрисида ҳисобот тузиш каби қисмларга бўлиш мақсадга мувофиқ бўлар эди. Буларнинг барчаси куйида батафсил кўриб чиқилади.

Консолидациялашган баланснитузиш. Жамланаётган жамиятлар ҳисоботининг тегишли моддаларини жамлаш натижасида олинган баланс консолидациялашган балансни тузишнинг асоси ҳисобланади. Бироқ, ушбу жамланган баланс Бош ва шўъба корхоналари гуруҳининг мулккий аҳволини аниқ акс эттирмайди.

Капиталниумумлаштириш. Жамланган балансда Бош корхонанинг шўъба жамияти капиталидаги иштироки каби, шўъба жамиятининг устав капитали ҳам акс эттирилади, яъни у ўз ичига истисно қилиниши лозим бўлган қайта ҳисоблашни олади. Бунинг учун капитални умумлаштириш давомида бош корхона балансида у ёки бу жамиятда иштирок этиш қиймати ва шўъба жамияти устав капиталидаги унга тегишли улуш (ушбу нархда сотиб олинган) таққосланади. Улар бири билан қайта ҳисоблашади ва шу тарзда қайта ҳисоблаш истисно қилинади. Капитални умумлаштириш янги шўъба жамиятдаги улуш у ёки бу усулда сотиб олинган бўлса ёки у ёки бу жамият бошқа сабабларга кўра охиригисининг тавсифига жавоб берса амалга оширилади.

Умумлаштириш назарияси бунга олиб келадиган ва бош корхонанинг шўъба жамиятидан улушни турли йўллар билан сотиб олишга асосланган иккита асосий йўлни кўзда тутди. Улушни сотиб олиш усулларида қатъий назар капитални умумлаштириш икки услубдан бирида амалга оширилади:

1. Сотиб олиш услуби (акциялар пакетини сотиб олиш—**пурчейс-метҳод**).

2. Бирлаштириш услуби (манфаатларни бирлаштириш — **поолинг-оф-интерес-метод**).

Биринчи услуб — сотиб олиш услуби фойдаланиш учун асосий услуб ҳисобланади. Чунки, одатда бош корхона шўъба жамиятини сотиб олиш жараёни натижасида назорат қилиш имконига эга бўлади.

Иккинчи услуб эса биринчисига муқобил ҳисобланмайди, у жуда кам ва фақат қатъий белгиланган ҳолдагина, яъни маълум бир қатъий шартлар ва чекланишларни бажаришда қўлланилади.

Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларига мувофиқ:

- бирлашаётган корхоналарнинг кўпчиликлари ташкил қиладиган қисми ёки барча овоз бериш ҳуқуқига эга акциялари (улушлар) алмашинади ёки қўшилади;

- ҳар иккала жамиятнинг бозор қиймати бир-биридан фарқ қилади;

- ҳар икки жамият иштирокчилари бирлашганидан сўнг бир-бирига нисбатан умумлаштирилаётган иқтисодий бирликдаги овозлар сони ёки капитал улушига нисбатан тенгликни сақлаб қолади. Бунда шартлардан бирортаси бажарилмаса, бирлаштириш услубини қўллашнинг имкони бўлмайди ва сотиб олиш услубидан фойдаланилади. Айнан мана шунинг учун кўпчилик ҳолларда сотиб олиш услубидан фойдаланилади.

Харид қилиш (сотиб олиш) услуби. Шўъба жамияти сотиб олинса, харид қилиш услубидан фойдаланилади. Бунинг натижасида Бош корхона уни назорат қилиш имконига эга бўлади. Бунда капитални умумлаштириш давомида ҳал қилиниши лозим бўлган бир қанча масалалар пайдо бўлади:

- сотиб олиш қийматини аниқлаш;
- фирма баҳосини аниқлаш ва акс эттириш;
- шўъба жамиятининг устав капиталидаги шу нархда сотиб олинган улушни аниқлаш;

- келгуси даврларда капитални умумлаштириш;

- озчилик улушини акс эттириш ва ҳоказо.

Харид қилиш қиймати у билан боғлиқ барча зарарлар суммасидан жамланади, яъни бунга келишилган нарх, рўйхат қилинадиган тушумлар, маслаҳат ва нотариал хизматлар, акциядорларни хабардор қилиш харажатлари, янги жамиятни бош ва шўъба корхоналари гуруҳи тузулмасига бирлаштириш, унинг мулкнинг у ёки бу объектларини бартараф этишлар ва ҳоказолар киради. Бироқ, жамият “қарзга” сотиб олинса, яъни бош корхона сотиб олинаётган жамиятнинг барча қарзларини ўз зиммасига олса қўшимча қийинчиликлар юзага келиши

мумкин. Бундай вазиятда одатда кредиторларга тўланиши лозим бўлган пул маблағлари суммаси сотиб олиш қийматига айланади.

Улушни бошқа объект ёки қимматли нарсаларга алмаштириш йўли билан сотиб олинса, шўъба жамиятини сотиб олиш пайтидаги бозор қиймати сотиб олиш қийматига айланади. Бунда ушбу бозор қиймати хужжат асосида тасдиқланиши ва асосланиши керак. Фирма баҳоси жамиятни сотиб олиш қиймати ва сотиб олинаётган мулкнинг уни сотиб олиш пайтидаги бозор қиймати бўйича объектма-объект баҳоланган қайта баҳоланган баҳоси ўртасидаги фарқни ифода этади. Бошқача қилиб айтганда, ушбу нарх сотиб олинаётган мулкнинг қайта баҳоланган баҳоси ва унинг сотиб олиш пайтидаги дастлабки қиймати (сотиб олиш билан боғлиқ бошқа харажатлар ҳисобга олинган сотиб олиш қиймати) ўртасида фарқ каби юзага келади.

Расмий жиҳатдан ушбу икки қиймат бир-бирига мос келиши керак. Жамиятнинг актив ва пассив моддалари фойдаланилмаган резервларни - балансда акс эттирилмайдиган қийматни ўз ичига олиши мумкин. Уларнинг пайдо бўлиш сабаблари кўп бўлиши мумкин, шу жумладан баланс моддаларини баҳолаш амалиёти ҳам бунга сабаб бўлиши мумкин.

Масалан, эҳтиёткорлик тартиблари у ёки бу зарарларни этарлича баҳоламаслик ва капиталлаштирмаслик, резервларнинг кўтарилган суммаларининг вужудга келиши ва ҳоказолар айрим жамият ҳисоботида уларнинг пайдо бўлишига олиб келиши мумкин. Умумлаштиришда БҲХСга мувофиқ сотиб олинаётган жамият актив ва пассивларини бозор қиймати бўйича қайта ҳисоблаш давомида ушбу резервларни “очиш” ёки улардан “фойдаланиш” мумкин ҳисобланади. Фақат ушбу қайта баҳолашдан сўнггина фирманинг ҳақиқий баҳоси аниқланиши мумкин. Ушбу нарх ижобий ва салбий бўлиши мумкин. Фирманинг ижобий баҳоси жамият бош корхона ёки концерн “ушбу жамият учун ўз баҳосидан кўра катта пул тўлашга тайёр” эканлигига олиб келадиган унинг бозордаги жуда яхши ўрни, ички ташкилий тизими, ходимларининг ишлаш қобилияти ва ҳоказо каби иқтисодий афзалликларга эга бўлсагина пайдо бўлади. Фирма баҳоси умумлаштирилган баланснинг узоқ муддатли активлари бўлимида “Номоддий активлар, фирманинг ижобий баҳоси” моддаси бўйича алоҳида акс эттирилади ва БҲХС (IAS)га мувофиқ ундан фойдали фойдаланишнинг ҳисоб юритиш сиёсати томонидан асослангани ҳамда қўлланишидан қатъий назар беш йилдан йигирма йилгача бўлган даври давомида ҳисобдан чиқарилиши керак. Фирманинг салбий баҳоси жуда кам учрайди. Ушбу нарх кўпгина сабаблар билан, масалан, ёмон молиявий аҳвол, бўлғуси зарарлар кутилиши ва ҳоказолар билан боғлиқ бўлган “ўнгидан келган харид” пайтида юзага келиши мумкин. Фирманинг ушбу баҳоси БҲХСга мувофиқ икки йўл билан акс эттирилиши мумкин: ё ҳисоботнинг пулсиз моддаларига мутаносиб равишда киритилиши ёки “Фирманинг салбий баҳоси бўлғуси даврлар

сарф-харажатлари” моддаси бўйича алоҳида акс эттирилиши керак. У беш йилдан йигирма йилгача бўлган муддат ичида даромадлар ва зарарлар ҳисобида акс эттирилган ҳолда ҳисобдан чиқарилиши керак.

Умумлаштиришнинг иккинчи ва келаси йилларида фирма баҳосини акс эттиришнинг ўзига хос хусусиятлари шундан боратки, БҲХСга мувофиқ ушбу нарх у келтираётган даромад ҳисобидан ўзини қоплашга қодирлиги таҳлил қилиниши керак. Агарда қоплай олмаса у “фавқулодда ҳисобдан чиқарилиши” (тўлиқ режадан ташқари амортизацияланиши) лозим.

Капитални бевосита умумлаштиришга келсак, ушбу услубнинг иккита асосий тури мавжуд. Биринчи услуб – Манфаатлар назариясида асосланган ва Американинг GAAP стандартларига мувофиқ фойдаланиш учун ягона бўлган - янги баҳолаш услуби.

Иккинчи услуб - Манфаатлар назариясида асосланган балансли баҳолаш услуби янги баҳолаш услуби унга муқобил услубни ифода этган бир пайтда ИАС халқаро стандартлари томонидан асосий услуб сифатида кўриб чиқилади. Биринчи ва иккинчи услубдан фойдаланишда дастлабки ва кейинги умумлаштиришлар ўртасидаги фарқни ўтказиш лозим.

Балансли баҳолаш услубига мувофиқ мулк ва мажбуриятлар қуйидагича баҳоланади:

- бош ва шўба корхоналари гуруҳининг у ёки бу жамиятда иштирок этиш даражасига мутаносиб бўлган улуш “фойдаланилмаган захираларни очиш ёки улардан фойдаланиш” натижасида бозор қиймати бўйича баҳоланади;

- озчилик улуши эски баланс қиймати бўйича баҳоланади.

Бунинг натижасида фойдаланилмаган резервлардан фойдаланиш бош корхонанинг у ёки бу жамиятдаги иштироки даражасига боғлиқ бўлади.

Фирма баҳоси жамиятнинг активлари ва пасивлари юқорида келтирилган қоидаларга мувофиқ қайта баҳоланганидан сўнг аниқланади. Янги баҳолаш услуби олдинги услубдан шу билан фарқ қиладики, бунда барча активлар ва пасивлар бозор қиймати бўйича баҳоланади, яъни ҳисобот моддаларидаги фойдаланилмаган резервлардан бош корхонанинг иштирок этиш улушидан қатъий назар тўлиқ ҳажмда фойдаланилади. Шундай қилиб, бир услубнинг иккинчи услубдан фарқи асосан бош корхона шўба жамиятида 100 фоиздан камроқ улушга эга бўлганда намоён бўлади. У ёки бу услубнинг техникаси ва уларни батафсил таққослаш қуйида кўриб чиқилади.

Аввал таъкидланганидек, биринчи йилги умумлаштириш - бирламчи умумлаштириш ва кейинги даврларда умумлаштириш ўртасидаги фарқ ўтказиш зарур. Шўба жамиятини биринчи йилги умумлаштиришда унинг мулк ва мажбуриятлари жорий бозор қиймати бўйича баҳоланади. Кейинги даврларда ушбу жорий нарх уларнинг дастлабки баланс қиймати ҳисобланади ва у ёки бу услуб томонидан амортизация қилинади

(ҳисобдан чиқарилади). Капитални сотиб олиш услубининг ҳар икки туридан фойдаланган ҳолда умумлаштиришда бир-бири билан нимани ва қайси пайтда қайта ҳисоблашишини аниқлаш зарурдир. Ушбу услубга мувофиқ, бош корхонага тегишли улуш қиймати шўба жамиятининг хусусий капитали улушига тўғри келадиган миқдор билан ўзаро таққосланиб, қайта ҳисобланади. Шунинг учун капитални умумлаштиришда хусусий капитал нимани англатишини аниқлаш зарур. Бунга қуйидагилар киради:

- устав капитали;
- резерв капитали;
- ташкил этилган резервлар;
- даромаддан ташқари бошқа чегирмалар;
- ўтган йиллар даромадлари ва зарарлари;
- ҳисобот йили даромадлари ва зарарлари.

Мажбуриятларни умумлаштириш умумлаштириш шундай жараёнки, унинг давомида бош ва шўба корхоналари гуруҳи жамиятларининг бир-бирига нисбатан қарздорлик хусусиятига эга барча муносабатлар ва уларнинг натижалари йўқотилиши лозим. Чунки унда бош ва шўба корхоналари гуруҳининг мулкӣ ҳолати нотўғри тасаввур қилинади.

Мажбуриятларни умумлаштириш, биринчи навбатда, бош ва шўба корхоналари гуруҳи жамиятларининг бир-бирига нисбатан дебиторлик, кредиторлик ва қарзлари, бир-бирига берилган қарз ва кредитлар, аванс тўловлари; қимматли қоғозларга қўйилмалар; келгуси даврлар харажат ва даромад моддалари ҳамда бош ва шўба корхоналари гуруҳи ичидаги муносабатлар натижасида яратилган резервларга алоқадор. Мазкур барча кўрсаткичлар мажбуриятларни умумлаштириш жараёнида бир-бири билан қайта ҳисобланади ва умумлаштирилган ҳисоботга киритилмайди.

Мисол тариқасида маблағлар умумлаштирилганда тўғриланиши мумкин бўлган баланснинг бир неча моддаларини кўриб чиқамиз:

Дебиторлик ва кредиторлик қарзлари. Шўба ва қарам жамиятларнинг дебиторлик қарзлари умумлаштирилган балансда тегишли жамиятнинг кредиторлик қарзлари суммаси билан биргаликда қайта ҳисобланади. Одатда бу кўрсаткичлар тенг, шу боис улар чиқариб ташланганда Бош ва шўба корхоналари гуруҳининг даромадлари ёки зарарлари тўғрисидаги ҳисоботга таъсир кўрсатилмайди. Масалан, бош компания ўз ҳисоботида шўба жамиятининг 10,0 млн. сўм миқдоридаги қарздорлигини акс эттиради, айти пайтда шўба жамияти бош компанияга нисбатан кредиторлик қарзларини акс эттиради. Бу ҳолатда кўрсаткичлар ўзаро ўчирилади. Муаммо шундан иборат бўлиши мумкинки, ўзаро қайта ҳисобланаётган кўрсаткичлар миқдор жиҳатдан тенг бўлмайди. Масалан, агар бош компания шўба корхонасининг дебиторлик қарзларидан кечган бўлса. Бу ҳолатда мавжуд фарқ бош ва шўба корхоналари гуруҳининг молиявий натижалари тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилади.

14.6. Консолидациялаштирилган молиявий ҳисобот таркибида бериладиган бошқа зарурий ахборот

Маълумки, консолидациялашган молиявий ҳисобот Бош ва шўъба корхоналари гуруҳининг иқтисодий ва молиявий аҳволини тўғри тасаввур қилиш мақсадини кўзлайди. Умумлаштирилган баланс ва молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот фойдаланувчилари таҳлил учун ишлатиши мумкин бўлган муайян миқдор маълумотларига эга. Бироқ, тажрибадан маълум бўлишича, ҳисоботнинг мавҳум-математик табиатга эга рақамларининг ўзи кўпинча баъзи муҳим саволларга жавоб бўлолмайди. Шу боис биз бу модданинг таркибида консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг изоҳи таркибида бўлиши лозим бўлган баъзи муҳим нуқталарга тўхталишни истардик. Уларга қуйидагилар тааллуқли:

1. Умумлаштириш айланаси ва унинг ўзгариши

Умумлаштирилган ҳисоботнинг таҳлилий шартларида умумлаштириш айланасига кирувчи энг салмоқли шўъба, биргаликда назорат қилинадиган ва қарам жамиятларнинг номини ва манзилини кўрсатиш зарур.

Бундан ташқари, БҲХСга мувофиқ шўъба жамиятларига нисбатан қуйидагиларни кўрсатиш лозим:

- агар бош компания бевосита ёки бевосита ярмидан кўп бўлмаган овозга эга бўлса, бош шўъба муносабатларининг хусусияти;
- бош компания ярмидан кўп овозга эга бўлган, аммо назорат қилолмайдиган ва шу боис шўъба жамияти саналмайдиган корхоналар номлари;
- овозларфоизи, агар у жамият капиталидаги улушдан фарқланса.

Бундан ташқари, шўъба ва бошқа жамиятларни сотиб олиш ёки сотишнинг Бош ва шўъба корхоналари гуруҳининг мулкӣ аҳволи ва ҳисобот даври, балки аввалги даврлар молиявий натижаларига таъсири тўғрисида маълумотлар бериш керак.

Агар шўъба жамияти умумлаштирилган ҳисоботга қўшилмаган бўлса ёхуд у ёки Бош ва шўъба корхоналари гуруҳнинг бошқа жамияти одатдаги вазиятларда кўзда тутилмаган воситалар ёрдамида қўшилган бўлса, бунинг сабабларини кўрсатиб ўтиш талаб қилинади.

2. Умумлаштириш услублари ва уларнинг ўзгариши

Умумлаштириш услублари ўзгармас бўлиши ва бир неча ҳисобот даврлари давомида тартиб билан қўлланиши лозим. Уларнинг ўзгаришини баён этиш ва асослаш зарур.

3. Бошқа маълумотлар

(1) Жамиятларни умумлаштиришда биринчи йилда қуйидагиларни кўрсатиб ўтиш зарур:

- жамиятларнинг номланиши ва тавсифи;
- фойдаланилган умумлаштириш услуби (сотиб олиш ёки бирлашиш услуби)

- жамиятни сотиб олиш ёки бирлашиш санаси;
- янги жамиятни сотиб олгандан қўшиб олгандан сўнг воз кечиш лозим бўладиган иқтисодий фаолият соҳасини кўрсатиш.

(2) Бундан ташқари биринчи йилда қуйидагиларни кўрсатиш зарур:

- сотиб олинган овозлар фоизи;
- бирламчи қиймат ва тўлов услуби тавсифи;
- сотиб олиш билан боғлиқ реструктуризация ва бошқа тадбирлар учун ҳисобот санасигача яратиш лозим бўлган резервлар тури ва суммаси.

(3) Барча умумлаштирилган ҳисоботлар учун умумий маълумот қуйидагилардир:

- ижобий ёки салбий фирма баҳоси, шу жумладан унинг амортизация муддатини акс эттириш услуби;

- 5 йилдан ортиқ амортизация муддати ишлатилганда, бунинг сабабларини кўрсатиш зарур;

- агар ҳисобдан чиқаришнинг чизикли бўлмаган услубидан фойдаланилса, унинг кўрсатиш ва тавсифлаш зарур;

- йилнинг боши ва охирида ижобий ёки салбий фирма баҳоси ҳажмини текшириш, бунда қуйидагилар ҳам кўрсатилади:

- йил бошига келиб тўпланган амортизация суммаси ва умумий ҳажми;

- ижобий ёки салбий фирма баҳосига қўшимчалар;

- амортизациянинг йиллик суммаси;

- кейинчалик мол-мулк ва мажбуриятлар баҳо қийматининг тан олинган ўзгариши билан боғлиқ тузатишлар;

- ҳисобот йили давомидаги бошқа ҳисобдан чиқаришлар;

- ҳисобдан чиқаришларнинг йил охирига келиб тўпланган суммаси ва умумий ҳажми.

(4) Бозор қийматини вақтинчалик белгилаш.

Агар мол-мулк ва мажбуриятларнинг жорий бозор қиймати ёки сотиб олиш амалга оширилган йил охирига келиб ҳаў тўлаш қиймати муайян вақт оралиғи учун белгиланган бўлса ва қиймат ўзгарса, буни кўрсатиб ўтиш лозим. Бу ҳолат билан боғлиқ келгуси ўзгаришларни ҳам кўрсатиш ва изоҳлаш керак.

(5) Бирлашиш услубидан фойдаланганда биринчи йилда қуйидаги маълумотларни кўрсатиш лозим:

- чиқарилган акциялар тури ва сонини ҳар бир жамиятнинг бирлаштириш давомида айирбошланган овоз берувчи акциялари сони билан бирга;

- у ёки бу жамият томонидан бошқарилган мол-мулк ва мажбуриятлар суммасини;

- сотишдан тушган маблағ ва бошқа даромадлар, ноанъанавий даромадлар ва харажатлар, шунингдек бирлашишгача ҳар бир жамият томонидан олинган якуний молиявий натижа, агар бу суммалар умумлаштирилган натижага киритилган бўлса.

(6) Турли ҳисобот саналари

Агар умумлаштирилган ҳисоботни тайёрлаш ҳисобот санаси бош компаниянинг ҳисобот санасига тўғри келмаса, улар рўй берган катта ишлар ёки воқеаларни кейинги тузатишлар сифатида акс эттириш лозим.

Бундан ташқари, юқорида айтилганлардан ташқари, умумлаштирилган ҳисоботга изоҳ тариқасида ҳисоботни яхшироқ тушунишга ёрдам берадиган бошқа изоҳлар ҳам киритилиши мумкин.

Ўзини – ўзи текшириш учун саволлар

1. Консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг мақсади нима ?
2. Корхоналарнинг бирлашуви деб нимага айтилади ?
3. Консолидациялашган ҳисобот учун нималар алоҳида акс эттирилиши керак: ?
4. Консолидациялашган ҳисобот ахборотлариданидан кимлар манфаатдор бўлади ?
5. Бош жамиятга тариф беринг ?
6. Назорат нима ?
7. Корхоналарда консолидациялашган ҳисобот тузишнинг асосий қоидалари қандай ?
8. Консолидациялашган ҳисобот тузишнинг объектлари, субъектлари ва услубий жиҳатлари нималардан иборат ?
9. Умумлаштирилган ҳисоботни тузишнинг нечта асосий босқичи бор ?
10. Консолидациялаштирилган молиявий ҳисобот таркибида бериладиган қандай бошқа зарурий ахборотлар бор ?

15-мавзу:БАЛАНС РЕФОРМАЦИЯСИ

Таянч сўз ва иборалар: баланс, бухгалтерия баланси, баланс реформацияси, якуний молиявий натижа, баланс моддалари.

10.1.Баланс реформацияси тушунчаси

Баланс реформацияси — ҳисобот йили мобайнида олинган фойдани тақсимлаш ёки йил учун олинган зарарни ҳисобдан чиқариш.

Баланс реформациясини ўтказиш ҳар бир янги йил бошидан ўтган йилнинг молиявий натижаларини ўсиб боровчи якун билан акс эттирилишининг якунланиши билан изоҳланади. Шунинг учун 1 январда молиявий натижаларни ҳисобга оловчи сўтлар ўтган йилнинг ёзувларидан «тозаланган» бўлиши керак.

Корхона фаолиятининг ўтган йил мобайнидаги молиявий натижалари 9910-«Якуний молиявий натижа» сўтида шакллантирилади.

Якуний молиявий натижа асосий фаолият бўйича даромадлар, молиявий фаолият бўйича даромадлар ва фавқулодда даромадлардан, ушбу фаолият турлари бўйича харажатлар суммасига камайтирилган ҳолда таркиб топади.

9910-«Якуний молиявий натижа» сўтининг дебетида харажатлар (зарарлар), кредитида эса корхонанинг даромадлари (фойдалари) акс эттирилади. Ҳисобот давридаги дебет ва кредит айланмаларини таққослаш ҳисобот даврининг соф фойдаси (зарари)ни кўрсатади.

Ҳисобот йилининг якунлари бўйича йиллик молиявий ҳисобот тузиш чоғида 9910-«Якуний молиявий натижа» сўти 8710-«Ҳисобот даврининг тақсимланмаган фойдаси (қопланмаган зарари)» сўти билан корреспонденцияда ёпилади.

Баланс реформацияси 31 декабрь ҳолати бўйича қуйидаги сўтларни ёпиш билан амалга оширилиши керак:

- 9000-«Асосий (операцион) фаолиятнинг даромадлари»;
- 9100-«Сотилган маҳсулот (товар, иш, хизмат)ларнинг таннари»;
- 9300-«Асосий фаолиятнинг бошқа даромадлари»;
- 9400-«Давр харажатлари»;
- 9500-«Молиявий фаолият даромадлари»;
- 9600-«Молиявий фаолият бўйича харажатлар»;
- 9710-«Фавқулодда фойдалар»;
- 9720-«Фавқулодда зарарлар»;
- 9810-«Солиқлар ва йиғимларни тўлаш учун фойданинг

ишлатилиши».

Ҳисобот йилининг якунлари бўйича корхона фойда олса (яъни, 9910-сўтнинг кредит томонидаги сальдо), унда ҳисобда бу операция қуйидаги жарёнларни камраб олади:

Т/р	Хўжалик операцияларининг мазмуни
1	Асосий (операцион) фаолиятнинг даромадларини ҳисобга олувчи счётларнинг ёпилиши
2	Сотилган маҳсулот (товар, иш, хизмат)ларнинг таннархини ҳисобга олувчи счётларнинг ёпилиши
3	Асосий фаолиятнинг бошқа даромадларини ҳисобга олувчи счётларнинг ёпилиши
4	Давр харажатларини ҳисобга олувчи счётларнинг ёпилиши
5	Молиявий фаолият даромадларини ҳисобга олувчи счётларнинг
6	Молиявий фаолият бўйича харажатларни ҳисобга олувчи счётларнинг ёпилиши
7	9710-«Фавқулодда фойдалар» счётининг ёпилиши
8	9720-«Фавқулодда зарарлар» счётининг ёпилиши
9	Солиқлар ва йиғимларни тўлаш учун фойданинг ишлатилишини ҳисобга олувчи счётларнинг ёпилиши
10	Ҳисобот йилининг соф фойдаси ҳисобдан чиқарилади
11	Ҳисобот йилининг соф зарари ҳисобдан чиқарилади

Мисол. Корхона 2008 йилда маҳсулотларни сотишдан 12 000 минг сўм суммада тушум олди, шу жумладан ҚҚС — 2 000 минг сўм.

Сотилган маҳсулотларнинг таннархи 6 000 минг сўмни ташкил қилди. Маҳсулошар сотишдан ялпи фойда — 4 000 минг сўм (12 000 — 2 000 — 6 000).

Маҳсулотларни сотиш харажатлари 2008 йилда 1 700 минг сўмни ташкил қилди. Тегинишча, сотишдан олинган фойда 2 300 минг сўмга тенг (4 000 — 1 700).

Ҳисобот йилида корхонани бошқариш бўйича жорий харажатлар — 1200 минг сўм.

Ушбу йилда корхона мулкни ижарага беришдан 2 400 минг сўм суммада даромад олди, шу жумладан ҚҚС — 400 минг сўм. Мулкни ижарага бериш кор-хона учун асосий фаолият тури ҳисобланмайди. Мулкни ижарага бериш билан боғлиқ харажатлар (амортизация ажратмалари, хизмат кўрсатувчи ходимларнинг иш ҳақи ва ижтимоий сугуртага ажратмаларнинг тегишли улуши) 1 600 минг сўмни ташкил қилди.

150 минг сўм суммада $[(2\,300 - 1\,200 + 2\,000 - 1\,600) \times \text{Ю} \, \%]$ фойда солиғи ҳисобланди (мисолни соддалаштириш мақсадида молиявий натижага таъсир этувчи бошқа солиқлар ва мажбурий ажратмалар кўриб чиқилмайди).

01.01.2010 й. ҳолатига кўра корхона тақсимланмаган фойдага эга бўлмаган.

Т/р	Хўжалик операцияларининг мазмуни	Сумма, минг сўм	Счётлар корреспонденцияс	
			дебет	кредит
1	Маҳсулотларни сотишдан олинган даромад акс эттирилади	10 000	4010	9010
2	ҚҚС ҳисоблаб ёзилди	2 000	4010	6410
3	Сотилган маҳсулотларнинг таннари ҳисобдан чиқарилди	6 000	9110	2810
4	Сотиш харажатлари ҳисобдан чиқарилди	1700	9410	0200, 1000, 6710, 6520
5	Жорий харажатлар ҳисобдан чиқарилди	1 200	9420	0200, 1000, 6710, 6520 ва бошқ.
6	Мулкни ижарага беришдан олинган даромадлар акс эттирилади	2 000	4820	9350
7	Ижара ҳақи суммасидан ҚҚС ҳисоблаб ёзилди	400	4820	6410
8	Ижара бўйича харажатлар ҳисобдан чиқарилди	1 600	9430	0200, 1000, 6710. 6520 ва бошқ.
9	Фойда солиғи ҳисоблаб ёзилди	150	9810	6410
10	Ҳисобот даврининг охирида 9010-счётнинг ёпилиши	10 000	9010	9910
11	Ҳисобот даврининг охирида 9110-счётнинг ёпилиши	6 000	9910	9110
12	Ҳисобот даврининг охирида 9350-счётнинг ёпилиши	2 000	9350	9910
13	Ҳисобот даврининг охирида 9410, 9420 ва 9430-счётларнинг ёпилиши	1 700 1 200 1	9910	9410 9420 9430
14	Ҳисобот даврининг охирида 9810-счётнинг ёпилиши	150	9910	9810
15	Ҳисобот йилининг соф фойдаси ҳисобдан чиқарилади (1500 — 150)	1 350	9910	8710

2010 йил 31 декабрь ҳолатига кўра 9910-счёт кредит томонидаги сальдо 1 350 минг сўми ташкил қилади. Бу сумма — 2010 йилнинг соф фойдаси декабрдаги якуний ўтказма билан 8710-счётга ўтказилади. Балансининг 450-сатри бўйича 1 350 минг сўм кўрсатилади.

Ушбу фойдани тақсимлаш тўғрисида қарорни корхона акциядорлари 2009 йилда қабул қиладилар.

Молиялашнинг тегишли манбалари билан қопланмаган зарарлар ҳам баланснинг 450-сатри бўйича акс эттирилади. Солиқ солиш мақсадида чегириладиган харажатларнинг ялпи даромаддан ошиши зарар деб тан олинади. Зарарлар қуйидагилар натижа-сида юзага келиши мумкин:

—молия-хўжалик фаолиятдан олинган зарарлар;

—соф фойда ҳисобидан суммаси ташкилот томонидан 2010 йилда олинган фойдадан ошган харажатлар.

Зарарлар балансда «минус» белгиси билан акс эттирилади.

Мисол. Корхона 2010 йилда маҳсулотларни сотишдан 12 000 минг сўм суммада тушум олди, шу жумладан ҚҚС — 2 000 минг сўм.

Сотилган маҳсулотларнинг таннархи 8000 минг сўмни ташкил қилди. Маҳсулотлар сотишдан ялпи фойда — 2 000 минг сўм (12 000 — 2 000 — 8 000).

2008 йилда маҳсулотларни сотиш харажатлари 1 700 минг сўмни ташкил қилди. Тегислича, сотишдан олинган фойда 300 минг сўмга тенг (2 000 — 1 700).

Ҳисобот йилида корхонани бошқариш бўйича жорий харажатлар — 1 200 минг сўм.

Ушбу йилда корхона мулкни ижарага беришдан 2 400 минг сўм суммада даромад олди, шу жумладан ҚҚС — 400 минг сўм. Мулкни ижарага бериш кор-хона учун асосий фаолият тури ҳисобланмайди. Мулкни ижарага бериш билан боғлиқ харажатгар (амортизация ажратмалари, хизмат кўрсатувчи ходимларнинг иш ҳақи ва ижтимоий сугуртага ажратмаларнинг тегишли улуши) 1900 минг сўмни ташкил қилди.

01.01.2010 й. ҳолатига кўра корхона тақсимланмаган фойдага эга бўлмаган.

Йил якунлари бўйича 2-сон «Молиявий натижалар тўғрисида ҳисобот» шак-лида қуйидаги маълумотлар акс эттирилади:

010-сатр «Маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларни сотишдан соф тушум»да — 10 000 минг сўм;

020-сатр «Сотилган маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларнинг таннархи»да — 8 000 минг сўм;

030-сатр «Маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларни сотишдан ялпи фойда (за-рар)»да — 2 000 минг сўм;

040-сатр «Давр харажатлари, жами»да — 4 800 минг сўм;

090-сатр «Асосий фаолиятдан бошқа даромадлар»да — 2 000 минг сўм;

100-сатр «Асосий фаолиятдан фойда (зарар)»да— «минус» белгиси билан 800 минг сўм;

220-сатр «Умумхўжалик фаолиятдан фойда (зарар)»да — «минус» белгиси билан 800 минг сўм;

270-сатр «Ҳисобот даврининг соф фойдаси (зарари)»да — «минус» белгиси билан 800 минг сўм.

2010 йил 31 декабрда балансни реформация қилиш бўйича операция ҳисобда қуйидаги ўтказма билан акс эттирилади: 8710-счёти дебети 9910-счёти кредити — ҳисобот даврининг қопламаган зарари суммасига.

800 минг сўм миқдоридаги зарар 2010 йил учун баланснинг 450-сатри бўйича «минус» белгиси билан акс эттирилади.

Ўтган йилларнинг, шунингдек жорий йилнинг зарари:

—резерв капитали (фонди);

—муассисларнинг мақсадли бадаллари ҳисобидан қопланиши мумкин.

Ҳисобот йилининг зарарини қоплаш бўйича операциялар қуйидаги ўтказмалар билан акс эттирилади:

Ҳисобот йили зарарларининг қопланиши		
	дебет	кредит
Ҳисобот йилининг зарарини резерв капитали маблағлари ҳисобидан	8520-«Резерв капитали»	8710-«Ҳисобот даврининг тақсимланмаган фойдаси (қопланмаган зарари)»
Ҳисобот йилининг зарарини таъсисчиларнинг мақсадли маблағлари ҳисобидан қоплаш	8890-«Бошқа мақсадли тушумлар»	8710-«Ҳисобот даврининг тақсимланмаган фойдаси (қопланмаган зарари)»

Агар ҳисобот йилининг қопланмаган зарарини қоплаш учун мавжуд манбалар етарли бўлмаса, қопланмаган зарарни балансда қолдириш тўғрисида қарор қабул қилинади.

Ўтган ҳисобот даврида зарар кўрган корхоналар ҳисобот йилининг солиқ солина-диган даромадини кўрилган зарарларнинг тўлиқ суммасига ёки ушбу сумманинг бир қисмига камайтиришлари мумкин. Тақсимлаб ўтказилаётган зарарнинг умумий суммаси жорий йилдаги солиқ солинадиган фойданинг 50 %идан ошмаслиги лозим. Зарарлар улар кўрилган ҳисобот йилидан кейинги 5 йил давомида улар кўрилган кетма-кетликда тақсимлаб ўтказилади. Даромадни зарар суммасига камайтириш Фойда солиғи ҳисоб-китобида фақат йил якунлари бўйича амалга оширилиши лозим.

Қопланиши лозим бўлган, бироқ 5 йил давомида қопланмаган зарар суммаси кейинги йилларга тақсимлаб ўтказилмайди, улар қопланмай қолади.

Чегирилмайдиган харажатлар суммасига тузатилган зарар ўтказилиши лозим («Мо-лиявий натижалар тўғрисида» 2-сон шаклнинг 240-сатридаги сум^ма эмас).

Зарарларни ўтказишнинг иқтисодий моҳияти (имтиёз моҳиятига кўра) шундан иборатки, зарар кўрилганда солиқ тўловчига аввал ўз зарарини сўндириш ва шундан сўнггина солиқ тўлаш мажбуриятини бажариш имконияти берилади.

Зарар йил якунлари бўйича корхона тугал иқтисодий фаолиятининг

хакикий кўрсаткичи ҳисобланади, чунки барча даромадлар ва харажатлар ўртасидаги фаркни ҳисобга олади. Зарар хўжалик фаолиятини давом эттириш учун солиқ тўловчининг реаа ўз маблағлари етарли эмаслигини кўрсатади. Фойда солиғи табиати эса айна иқтисодий фаолиятнинг якуний натижаларига боғлиқ.

Мисол. Йил якунлари бўйта фойда солиғи тўланишига қадар кўрилган зарар 20 млн сўмни, чегирилмайдиган харажатлар 21 млн сўмни ташкил этди. Солиқ солинадиган фойда салбий эмас, ижобий натижани кўрсатди ($-20 + 21 = 1$). Кўриб турганимиздек, корхона салбий молиявий натижага эга бўлса-да, зарарларни ўтказиш нормасидан фойдалана олмайди, сабаби у зарарни юзага келтирган чегирилмайдиган (ноншлаб чиқариш) харажатларини амалга оширган.

Мисол. Жорий йилдаги солиқ солинадиган фойда 100 млн сўмни, ўтган йили юзага келган ўтказиладиган зарарнинг жами суммаси 50 млн сўмни ташкил этди. Бу ҳолда корхона ўтказиладиган зарарнинг бутун суммасини қоплаш имкониятига эга.

Мисол. Жорий йилдаги солиқ солинадиган фойда 100 млн сўмни, ўтган йили юзага келган ўтказиладиган зарарнинг жами суммаси 200 млн сўмни ташкил этди. Бу ҳолда корхона ўтказиладиган зарарнинг ҳаммасини қоплаш имкониятига эга эмас. У солиқ солинадиган фойдани фақат 50 млн сўмга камайтиришига ҳақли. Қолган 150 млн сўмни 5 йиллик муддат ўтгунча келгуси солиқ даврларида қоплаши мумкин.

Бироқ корхона бир неча йил давомида зарар кўриши мумкин. Зарар кўрилган солиқ даврлари бир бўлиб, бир бўлмаслиги ҳам эҳтимол. Бу ҳолларда зарарлар кўрилган пайтига қараб навбати билан ўтказилади.

Мисол. Корхона 2006 йил якунлари бўйича 300 млн сўм, 2007 йил якунлари бўйича 200 млн сўм зарар кўрди. 2008 йилда солиқ солинадиган фойда 700 млн сўмни ташкил этди.

Аввал корхона 2006 йилда ҳосил бўлган зарарнинг қанча суммасини 2008 йилда қоплашга ҳақли эканини аниқлаб оламиз. Солиқ солинадиган фойданинг 50 %и 350 млн сўмни ташкил этади ($700 \text{ млн} \times 50 \%$). Тегининча, 2008 йилда 2006 йилда кўрилган 300 млн сўмлик зарарларнинг ҳаммаси қопланади. Корхона

2007 йилда кўрилган 50 млн сўмлик зарарни ҳам қоплай олади, қолган 150 млн сўм ($200 - 50$) корхона фойда олишини таъминлаган ҳолда 2009-2012 йилларда сўндирилади.

Мисол. 2007 йил якунларига кўра солиқ тўловчи фойда солиғи тўлангун-га қадар салбий молиявий натижага эга бўлди — 700 млн сўм зарар кўрди. Унинг суммаси ҳисобот (солиқ) даврининг солиқ солинадиган базасига киритиладиган 100 млн сўмлик харажатларга тузатилиб, 2008-2012 йилларга ўтказиладиган зарарнинг жами суммаси 600 млн сўмни ташкил этди. Кейинги 5 йил давомида корхона молия-хўжалик фаолияти барқарор бўлишини таъминлади.

млн сўм

Т/	Кўрсаткичлар	Ҳисобот йиллари					
		200	200	200	201	201	201
1	Фойда солиғи тўлангунгача қўрилган фойда (зарар) («Молиявий натижалар тўғрисида ҳисобот» 2-сон шаклининг 240-сатри)	-700	100	110	140	100	120
2	Ҳисобот (солиқ) даврининг солиқ солинадиган базасига киритиладиган харажатлар (Фойда солиғи ҳисоб-китобининг 060-сатри)	100	100	120	150	80	80
3	Солиқ солинадиган фойда (Фойда солиғи ҳисоб-китобининг 090-сатри)	-600	200	230	290	180	200
4	Солиқ солинадиган фойдани камайтирувчи зарар ёки зарар бир қисмининг суммаси (3-сатр х 50 %, бироқ 8-сатр бўйича аввалги даврдаги зарар ёки зарар бир қисми қолдиғидан кейин)	0	100	115	145	90	100
5	Солиқ солинадиган база (3-сатр — 4-сатр)	0	100	115	145	90	100
6	Фойда солиғининг белгиланган	10%	10%	10%	10%	10%	10%
7	Бюджетга тўланадиган фойда солиғи суммаси (5-сатр х 6-сатр)	0	10	11,5	14,5	9	10
8	Келгуси йилга қолдириладиган зарар ёки зарар бир қисмининг қолдиғи	600	500	385	240	150	50
9	Зарарлар ҳисобига солиқ солинадиган фойда камайтирилиши ҳисобга олинмай бюджетга тўланадиган фойда солиғи суммаси (3-сатр х 6-сатр)	0	20	23	29	18	20
10	Зарарларни ўтказиш нормаси қўлланганидан кейин корхона тасарруфида қоладиган маблағлар суммаси (9-сатр — 7-сатр)	0	10	11,5	14,5	9	10

Бу мисолда 5 йил давомида корхона 2007 йилда ҳосил бўлган зарарни ўтказиш нормасини қўллайди. Бироқ солиқ солинадиган фойда етарли эмаслиги боис 50 млн сўмлик зарар қоляпти, у 2013 йилга ўтказилмай, зарарларни ўтказиш нормасини қўллашнинг 5 йиллик муддати ўтгани сабабли қопланмай қолади.

2008 йил 1 январдан бошлаб зарарларни ўтказиш нормаси солиқ тўловчи — қайта ташкил этилган юридик шахснинг ҳуқуқий ворисига ҳам татбиқ этилади. Бу ҳолда у солиқ солинадиган фойдани қайта ташкил этилган юридик шахс қайта ташкил этилгунича кўрган зарарлар суммасига камайтиришга ҳақли.

Фойда солиғи тўлашдан озод этилган ва шу даврда зарар кўрган солиқ тўловчи уни келгуси даврларга ўтказмаслиги керак. Бунда ЎзР Президентининг 2005 йил 11 апрелдаги «Тўғридан-тўғри хусусий хорижий инвестицияларни жалб этишни рағбатлан-тириш борасидаги қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида» ПФ-3594-сон Фармони билан берилган имтиёзлардан фойдаланувчи корхоналар зарарларни тақсимлаб ўтказишни солиқларни тўлашдан озод қилишнинг амал қилиш муддати тугагандан кейин амалга ошириши мумкин, яъни фақат солиқларни тўлашдан озод қилиш муддати тугаган даврдан кейинги даврдан бошлаб ҳосил бўлган зарар суммасигина кўчирилади.

Мисол. Фойда солиғини тўлашдан озод этиш корхонада 2008 йил июлда якунланади.

Бу ҳолда корхона 2009 йилги фойда солиғи бўйича солиқ солинадиган базани 2008 йил августидан декабрга қадар давр учун олинган зарарлар миқдорига камайтириш ҳуқуқига эгадир.

3-сон БХМС «Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот» (АВ томонидан 27.08.1998 й.да 484-сон билан рўйхатга олинган) корхонанинг йил бошидаги тақсим-ланмаган фойда қолдиғига тузатиш киритиш имкониятини беради. Бунга қуйидаги икки ҳолда йўл қўйилади:

—олдинги даврда йўл қўйилган фундаментал (муҳим) хатоларни тузатишда;

—корхона ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларда.

Муҳим хатолар — жорий даврда аниқланган хатолар бўлиб, улар шу қадар муҳим бўладики, олдинги даврлар учун тузилган молиявий ҳисоботлар ишончли деб ҳисобланмаслиги мумкин. Таъкидлаш лозимки, меъёрий ҳужжатлар ҳўжалик юритувчи субъектларга амалдаги БХМС қоидаларидан келиб чиққан ҳолда хато ёки воқеаларнинг муҳимлигини мустақил аниқлаш имконини беради.

Аниқланган хатоларни тузатиш ҳамда солиқ ва йиғимлар бўйича ҳисоб-китобларга ўзгартиришлар киритиш солиқ тўловчилар томонидан мустақил амалга оширилади. Солиқ идораларига йўл қўйилган хатонинг сабаблари, муҳимлилик мезонлари, солиқ ва йиғимларни қайта ҳисоблаш даври ёритилган ариза билан бирга тегишли солиқлар бўйича қайта ҳисоб-китоблар тақдим этилади.

Таъкидлаш жоизки, амалиётда муҳим хатоларга, йўл қўйилган хатоларнинг ха-рактери солиқ, йиғим ва мажбурий тўловлар бўйича тузатилган ҳисоб-китоб тузишни талаб қилмаган ҳоллардан ташқари, фойда ва бошқа солиқлар бўйича солиқ солиш объектини аниқлаш тартиби билан боғлиқ бўлган барча турдаги йўл қўйилган қоидабузарликлар (хатолар) киради.

Мисол. 2007 йил учун корхонанинг аудиторлик текшируви жараёнида 1 000 минг сўм миқдоридagi материаллар ортиқча ҳисобдан чиқарилган ва маҳ-сулотлар таннархига киритилганлиги ҳамда 200 минг сўм миқдоридa эскириш ортиқча ҳисоблаб ёзилганлиги аниқланди. Маҳсулотлар тўлиқ сотиб бўлинган.

Ҳисобот йилида бухгалтерия ҳисобида тузатувчи ўтказмаларни бажариш лозим:

Т/Р	Ҳўжалик операцияларининг мазмуни	Сумма, минг сўм	Счётлар корреспонденцияси	
			дебет	кредит
1	Материаллар қийматини тиклаш ёзуви	1000	1010	8720
2	Эскириш суммасини тиклаш ёзуви	200	0230	8720
3	Қўшимча ҳисоблаб ёзилган мол-мулк солиғи суммасига ёзув (200 x 3,5 %)	7	8720	6410
4	Қўшимча ҳисоблаб ёзилган фойда солиғи суммасига ёзув [(200 + 1 000 - 7) x ю %]	119,3	8720	6410

Ўзини – ўзи текшириш учун саволлар

1. Баланс реформацияси нима ?
2. Корхона фаолиятининг ўтган йил мобайнидаги молиявий натижалари қайси счётда шакллантирилади ?
3. Баланс реформацияси 31 декабрь ҳолати бўйича қайси счётларни ёпиш билан амалга оширилиши керак ?
4. Қопланиши лозим бўлган, бироқ неча йил давомида қопланмаган зарар суммаси кейинги йилларга тақсимлаб ўтказилмайди ?
5. Фойда солиғи тўлашдан озод этилган ва шу даврда зарар кўрган солиқ тўловчи уни келгуси даврларга ўтказдими ?

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

1-мавзу. Молиявий ҳисоб ва унинг концептуал асослари

Глоссарий

№	Атаманинг ўзбек тилидаги номи	Атаманинг рус тилидаги номи	Атаманинг инглиз тилидаги номи	Атаманинг ўзбек тилидаги изоҳи
1	Бухгалтерия	Бухгалтерия	Accounting	Бухгалтерия - бухгалтерия ҳисобини ташкил этадиган ва олиб боровчи аппарат. Бухгалтерия мустақил бўлим бўлиб, корхонанинг бошқа бўлимлари таркибига қирмайди. Бухгалтерияни бош бухгалтер, агар бош бухгалтер лавозими белгиланмаган бўлса, катта бухгалтер бошқаради.
2	Бухгалтерия ҳисоби	Бухгалтерский учет	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	Актив	Активы	Asset	Актив - бухгалтерия балансининг бир қисми бўлиб, маълум бир муддатга субъект маблағларининг таркиби ва жойланишини пул кўринишида акс эттиради. Бундан ташқари баланснинг пассив қисми ҳам мавжуд бўлиб, актив ва пассив томонлар бўлим ва моддалардан иборат. Актив томонининг жамисуммаси пассив томони суммаси билан тенг бўлиши лозим. Буни шундай тушунтириш мумкин, яъни актив томонидаги маблағларнинг манбалари баланснинг пассив томонида жойлашган.
4	Пассив	Пассив	Liability	Пассив - korxonalarning hamma qarzlari va majburiyatlari, buxgalteriya balansining o'ng tarafi, korxona mablag'larining paydo bo'lishi

				manbalari.
	Молиявий хисоб	Финансовый учёт	Financial account	Молиявий ҳисоб - buxgalteriya xisobining turi bo'lib, korxonaning tashqi foydalanuvchilarga axborot yetkazishda qo'llaniladi.

2-мавзу. Асосий воситаларни қайта баҳолаш ва уларнинг
инвентаризацияси ҳисоби

Глоссарий

№	Атаманинг ўзбек тилидаги номи	Атаманинг рус тилидаги номи	Атаманинг инглиз тилидаги номи	Атаманинг ўзбек тилидаги изоҳи
1	Асосий воситалар	Основные средства	Fixed asset	Asosiy vositalar – korxonada ko'pyil foydalaniladigan mehnat qurollari: ya'ni binolar, inshootlar, mashinalar va asbob-uskunalar.
2	Бухгалтерия ҳисоби	Бухгалтерский учет	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	Инвентариза- ция	Инвентариза- ция	Stock count	Инвентаризация - корхонага тегишли бўлган барча асосий воситалар, инвентарлар, маблағлар ва бошқа моддий бойликларнинг ҳақиқатда мавжудлиги билан бухгалтерия ҳисоби маълумотларини солиштириш ва текшириш усули.
4	Амортизация ланадиган асосий воситалар	Амортизируе- мые активы	Depreciable asset	Амортизацияланадиган асосий воситалар - aktivlarning bir qismi bo'lib, o'z qiymatini kelajakda amortizatsiyalash orqali qoplanadigan asosiy vositalar hisoblanadi.
5	Амортизация	Амортизация	Amortisation	Амортизация asosiy vositaning foydali xizmat muddati davomida amortizatsiya qiymatini muntazam ravishda taqsimlash va kuchirish kurinishida eskirishning kiyme ifodasidir. Asosiy vositaning amortizatsiya qiymati taxmin kilinayotgan tugatilish kdp matini chiqarib tashlagan holda aktivning dastlabki qiymati yoki moliyaviy

				Hisobotlar ^o ko'rsatilgan qiymat urnini bosadigan boshqa qiymatning summasidir.
6	Тугатилиш қиймати	Ликвидационная стоимость	Residual value	Тугатилиш қиймати chiqib ketishga doir kutilayotgan harajatlarni chitashlagan holda aktivning foydali xizmati natijasida uni tugatish paytida 1 bo'ladigan aktivlarning taxmin kilinayotgan qiymati dir.

3-мавзу. Ижара ҳисоби

Глоссарий

№	Атаманинг ўзбек тилидаги номи	Атаманинг рус тилидаги номи	Атаманинг инглиз тилидаги номи	Атаманинг ўзбек тилидаги изоҳи
1	Ижарага берувчи		render	мулкнинг эгаси ёки қонунчиликка мувофиқ ёки мулкдор томонидан мулкни ижарага бериш учун ваколатланган шахслар;

4-мавзу.Интеллектуал мулк билан боғлиқ операциялар ҳисоби

Глоссарий

№	Атаманинг ўзбек тилидаги номи	Атаманинг рус тилидаги номи	Атаманинг инглиз тилидаги номи	Атаманинг ўзбек тилидаги изоҳи
1	Ноу-хау	Ноу-хау	Nou Hau	ишлаб чиқариш хўжалик фаолияти жараёнида фойда келтирувчи янги технологиядир. Ноу-хау хўжалик юритувчи субъект таъсисчилари келишувида аниқланган қиймат бўйича хўжалик юритувчи субъект устав капиталига улуш ҳисобида таъсисчилар киритиши ҳам мумкин. Ташкилий харажатлар, хўжалик юритувчи субъектни ташкил қилиш давомида

				вужудга келади, хўжалик юритувчи субъект ҳар бир иштирокчиси фаолиятнинг бошланғич давридаги ташкилий харажатлар ва йўқотишлардан ташқари, маслаҳатчилар хизматлари, реклама тадбирлари, ҳужжатларни тайёрлаш, рўйхат олиш ва харажатлардан иборат бўлади.
2	Патент	Патент	Patent	бу юридик жихатдан тан олинган ва рўйхатга олинган мутлақ ҳуқуқдир.

5-мавзу. Товар-моддий захираларни баҳолаш ва уларнинг соф қиймати ҳисоби

Глоссарий

№	Атаманинг ўзбек тилидаги номи	Атаманинг рус тилидаги номи	Атаманинг инглиз тилидаги номи	Атаманинг ўзбек тилидаги изоҳи
1	Асосий материаллар	Основные материалы	Main supplies	Асосий материаллар - materiallarning bir turi bo'lib, asosan ishlab chiqarish ehtiyojlari uchungina ishlatiladigan material turlariga autiladi.
2	Эҳтиёт қисмлар	Запасные части	Detail of supply	Эҳтиёт қисмлар - materiallarning bir turi bo'lib, detallarni ta'mirlash va o'zgartirishda ishlatiladi.
3	Ишлаб чиқариш харажатлари	Затраты на производство	Cost of conversion	Ишлаб чиқариш харажатлари - mahsulot (ish, xizmatlar) ishlab chiqarish bilan bog'liq barcha harajatlar.

6	ЛИФО	ЛИФО	LIFO	ЛИФО - Товар-моддий бойликларини сўнгги қабул қилинган ёки тайёрланган партия баҳоси бўйича ҳисобга олиш усули. Лифонинг қўлланилиши фойда суммасини кўпайиши ёки камайиши имкониятини беради.
7	Тайёр маҳсулот	Готовая продукция	Finished goods	Тайёр маҳсулот - корхонанинг техник шароит ва белгиларига жавоб берувчи тўлиқ ишлаб чиқариш натижасидаги маҳсулот. Тайёр маҳсулот техник назоратдан ўтказилиб, белгиланган ҳужжатлар тўлдирилиб кейин оморга берилади. Баъзи ҳолларда ишлаб чиқаришдан тўғридан-тўғри харидорга жўнатилади. Халқ хўжалигининг турли тармоқларида тайёр маҳсулот ҳисоби бўйича бирламчи ҳужжатлар турли ном ва шаклларда бўлади.
8	Тугалланмаган ишлаб чиқариш	Незавершённое производство	Work in progress	Тугалланмаган ишлаб чиқариш - hamma ishlab chiqarish bosqichlaridan o'tmagan, 2010 hisobvoraqlarda qoldig'i ko'rinib turadigan mahsulot (ish, xizmatlar).
9	Ёрдамчи материаллар	Вспомогательные материалы	Service asset	Ёрдамчи материаллар - ishlab chiqarilayotgan mahsulot tarkibiga kirib, ularda sifat o'zgarishlar hosil kiladi, ya'ni mahsulotga chiroy beradi, bezashda ishlatiladi.

6-мавзу. Давал хом ашё билан боғлиқ операцияларни бухгалтерия ҳисоби

Глоссарий

№	Атаманинг ўзбек тилидаги номи	Атаманинг рус тилидаги номи	Атаманинг инглиз тилидаги номи	Атаманинг ўзбек тилидаги изоҳи
1	қайта ишловчи		recycler	— хом ашё ва материалларни давал асосида қайта ишлаш бўйича тузилган

				шартномага мувофиқ қайтариш шarti билан хом ашё ва материалларни маҳсулот ишлаб чиқариш (иш бажариш ва хизматлар кўрсатиш) учун саноат асосида қайта ишлашга қабул қилувчи шахс.
--	--	--	--	--

7-мавзу.Идишларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш

Глоссарий

№	Атаманинг ўзбек тилидаги номи	Атаманинг рус тилидаги номи	Атаманинг инглиз тилидаги номи	Атаманинг ўзбек тилидаги изоҳи
1	«Идишлар»		dishes	моддий ишлаб чиқариш соҳаси корхоналарида маҳсулотларни, савдо ва умумий овқатланиш корхоналарида товарларни ўраш-жойлаш ва ташиш учун фойдаланиладиган материалларни ўз ичига олади.

8-мавзу.Корпоратив қимматли қоғозлар билан боғлиқ операцияларни бухгалтерия ҳисоби

Глоссарий

№	Атаманинг ўзбек тилидаги номи	Атаманинг рус тилидаги номи	Атаманинг инглиз тилидаги номи	Атаманинг ўзбек тилидаги изоҳи
---	-------------------------------	-----------------------------	--------------------------------	--------------------------------

1	Акция	Акция	Share	Акция – aksioner jamiyatini boshqarishda, jamiyatning foydasida va jamiyat tugatilganda mulk qoldig'ini taqsimlashda qatnashish huquqini beruvchi aksioner
2	Инвестиция	Инвестиция	Investment	Инвестиция - сўзи немисча investition, лотинча investio сўзларидан олинган бўлиб, у капитални узоқ муддатли қўйилмалар тарикасида саноат, кишлoқ хўжалиги, транспорт ва бошқа тармоқларга сарф этиладиган харажатлар суммасидир.
3	Инвестор	Инвестор	Investor	Инвестор – маблағини молиявий қўйилма сифатида фойда олиш мақсадида сарфловчи шахс.
4	Дивиденд	Дивиденд	Dividend	Дивиденд - акциядорлик жамияти фойдасининг бир қисми бўлиб, акциядорлар ўртасида солиқларни, ишлаб чиқаришни кенгайтиришга ажратмаларни, захираларни ташкил этиш, облигациялар бўйича фоизларни ва бошқа тўловларни амалга оширилганидан сўнггина тақсимланади.
5	Облигация	Облигация	obligation	Облигация – uni saqllovchilarga qat'iy belgilangan foiz bilan birga nominal qiymatini to'lash majburiyatini tasdiqlovchi qimmatbaho qog'ozdir
6	Вексель	Вексель	Promissory note	Вексель – 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	Депозит сертификати	Депозитный сертификат	Depository certificat	Депозит сертификати (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 shaxslar

				uchun 3 yilgacha muddatga chiqarila boshlandi
8	Опцион	Опцион	option	Опцион (lotincha oryo soʻzidan olingan bulib, tanlov degan maʼnoni anglatadi; bitimda ishtirok etayotgan tomonlarning biriga qimmatli qogʻozlar maʼlum bir mik muayyan vaqt mobaynida belgilangan narxda sotib olish yoki kontragentga sotish xuquqini beruvchi shartnomadir.
9	Фьючерс	Фьючерс	future	Фьючерс (inglizcha soʻzidan olingan bulib, kelajak maʼnosini anglatadi. Kelishilgan miqdordagi qimmatliklarni maʼlum vaqt mobaynida bitim tuzish ilangan narxda etkazib berish toʻgʻrisidagi shartnomalarni oʻzida namoyon qiladi.

9-мавзу. Чет эл валютасидаги активлар ва мажбуриятлар ҳисоби

Глоссарий

№	Атаманинг ўзбек тилидаги номи	Атаманинг рус тилидаги номи	Атаманинг инглиз тилидаги номи	Атаманинг ўзбек тилидаги изоҳи
1	Пул маблағлари	Денежные средства	Cash	Пул маблағлари – корхонанинг кассаси, банкдаги ҳисоб-китоби, аккредитив, бошқа махсус счетлардаги, моддий жавобгар шахслардаги пул кўринишидаги маблағлар. Корхонанинг ортиқча пул маблағлари банкдаги счетларда сақланиши шарт.

Квалификацияланган актив — белгиланган мақсади бўйича фойдаланиш ёки сотиш учун тайёрлаш албатта салмоқли вақтни талаб қиладиган актив.

10-мавзу.Қарзлар бўйича харажатлар ҳисоби

Глоссарий

№	Атаманинг ўзбек тилидаги номи	Атаманинг рус тилидаги номи	Атаманинг инглиз тилидаги номи	Атаманинг ўзбек тилидаги изоҳи
1	Қарзлар бўйича харажатлар		Expenditures in terms of obligations	хўжалик юритувчи субъект томонидан қарз маблағларини олиши сабабли амалга оширилган фоизли ва бошқа харажатлар.

11-мавзу.Мақсадли тушумлар ҳисоби

Глоссарий

№	Атаманинг ўзбек тилидаги номи	Атаманинг рус тилидаги номи	Атаманинг инглиз тилидаги номи	Атаманинг ўзбек тилидаги изоҳи
1	Грантлар	Гранты	Grants	букорхонага давлат (хукумат) ҳамда нодавлат, чет эл, халқаро ташкилот ва фондлар томонидан маълум мақсадлар учун берилган бегараз, гуманитар пул маблағлари ёки моддий техник ёрдам суммаси. Грантлар пул маблағлари, техник воситалар ва бошқа моддий бойликлар кўринишида олинади. Ушбу мақсадли тушумларнинг

				характерли жихати шундаки, улар аниқ мақсадга ишлатилиши лозим. Ажратилган грантларни мақсадли ишлатилиши уларни берувчи шахслар томонидан назорат қилинади.
--	--	--	--	---

12-мавзу. Асосий хўжалик фаолиятдан даромадлар ҳисоби

Глоссарий

№	Атаманинг ўзбек тилидаги номи	Атаманинг рус тилидаги номи	Атаманинг инглиз тилидаги номи	Атаманинг ўзбек тилидаги изоҳи
2	Фойда	Прибыль	Profit	Фойда — 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	Зарар	Убыток в хозяйственной практике	Loss	Зарар — xo'jalik faoliyatidan ko'rilgan yo'qotishlar; pul shaklida ifoda etiladi. Korxona, xo'jalik, tadbirkor i. ch. harajatlarning olingan daromaddan ortib ketishi natijasida yuz beradi.
4	Даромад	Доход	Income	Даромад — 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	Таннарх	Себестоимость продукции	Production cost	Таннарх — 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	Молиявий натижа	Финансовый результат	Financial result	Молиявий натижа – korxona faoliyatining foyda summasi va rentabellik darajasida ifodalanaigan yakunidir.

13-мавзу. Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни тузиш

Глоссарий

№	Атаманинг ўзбек тилидаги номи	Атаманинг рус тилидаги номи	Атаманинг инглиз тилидаги номи	Атаманинг ўзбек тилидаги изоҳи
1	Ҳисобот	Бухгалтерская (финансовая) отчётность	Report	Ҳисобот — 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	Пул оқимлари	Денежные средства	Cash flow	Пул оқимлари – pul va pul mablag'larining hamda so'm va o'zga ekvivalentlarining kirimi va chiqimi.
3	Пул маблағлари	Денежные средства	Cash	Пул маблағлари – корхонанинг кассаси, банкдаги ҳисоб-китоби, аккредитив, бошқа махсус ҳисоблардаги, моддий жавобгар шахслардаги пул кўринишидаги маблағлар. Корхонанинг ортиқча пул маблағлари банкдаги ҳисобларда сақланиши шарт.

14-мавзу. Консолидациялашган молиявий ҳисобот

Глоссарий

№	Атаманинг ўзбек тилидаги номи	Атаманинг рус тилидаги номи	Атаманинг инглиз тилидаги номи	Атаманинг ўзбек тилидаги изоҳи
1	Ҳисобот	Бухгалтерская (финансовая) отчётность	Report	Ҳисобот — 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-мавзу.Баланс реформацияси

Глоссарий

№	Атаманинг ўзбек тилидаги номи	Атаманинг рус тилидаги номи	Атаманинг инглиз тилидаги номи	Атаманинг ўзбек тилидаги изоҳи
1	Баланс	Баланс	Balance	“ Баланс” –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	Молиявий натижа	Финансовый результат	Financial result	Молиявий натижа – korxona faoliyatining foyda summasi va rentabellik darajasida ifodalanaigan yakunidir.
3	Соф фойда	Чистая прибыль	Net income	Соф фойда – soliq to‘lagunga qadar foydadan daromad (foйда) solig‘i va foydadan boshqa soliqlar va yig‘imlarni chegirilishi orqali aniqlangan foyda.
4	Тақсимланма-ган фойда	Не разработанный доход	Retained income	Тақсимланма-ган фойда – korxonaning hisobida turgan sof foydasi

Қулжонов Олимжон Маматович
Хайтбоев Муҳаммад
Ризаев Нурбек Кадирович

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБ

Ўқув қўлланма

Тошкент- “Молия”- 2018

Муҳаррир:

Босишга рухсат этилди:
Адади:
Шартли босма табағи: 22,1
Буюртма № _____

**“Молия” нашриёти, 100000, Тошкент ш.
Мавороуннахр кўчаси, 16-уй.**

