ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ ОЛИЙ ВА ЎРТА
МАХСУС ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ

А. А. АБДУЛЛАЕВ, Э. Ж. МЎЙДИНОВ, М. Б. ЮСУПОВА,
Б. К. СОЛИЕВ, Қ. РУСТАМОВ

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБ

Олий ва ўрта махсус таълим вазирлиги томонидан ўқув қўлланма сифатида тавсия этилган

ТОШКЕНТ – 2005

А. Абдуллаев, Э. Мўйдинов, М. Юсупова, Б. Солиев, Қ. Рустамов. Молиявий ҳисоб. Т., «Fan va texnologiya», 2005, 288 бет.

Республикамизда мустақиллик йилларида бухгалтерия ҳисоби тизимини такомиллаштириш борасида жуда кўп ишлар амалга оширилди. Бухгалтерия ҳисобининг ҳуқуқий асослари ишлаб чиқилди. Мамлакатимизда бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларига асосланган миллий бухгалтерия ҳисоби стандартлари яратилди. Бу ўзгаришлар бухгалтерия ҳисоби соҳасида ишлаётган мутахассислар малакасини қайта ўқитиш асосида оширишни ва талабаларга бухгалтерия ҳисобини ўқитиш учун янги йўналишдаги барча янгиликларни ўзида акс эттирган қўлланма яратиш заруратини келтириб чиқарди.

Ҳозирги кунга келиб, бу муаммо қанчалик долзарб эканлиги кўзга ташланмоқда Айниқса, бухгалтерия ҳисобининг халқаро тажрибаларига асосланган янги счётлар режасини ишлаб чиқарилиши ва 2004 йилнинг 1 январидан барча хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятига жорий қилиниши бу соҳада янги дарслик ва ўқув қўлланмалар яратиш зарурлигини яна бир бор исботлади. Янги счётлар режасининг ҳаётга татбиқ этилиши натижасида бухгалтерия ҳисобини юритиш тартиби сезиларли ўзгариши ва такомиллашиши кутилмоқда. Шунинг учун бу ўзгаришларни ўзида акс эттирган янги ўқув қўлланмани яратиш ва илм оммасига тақдим қилишни муаллифлар ўз олдиларига мақсад қилиб қўйдилар. Ўқув қўлланма асосан олий ўқув юртларининг «Бухгалтерия ҳисоби», «Аудит» ва «Молия» йўналишларида таълим олаётган талабалар учун мўлжалланган.

Тақризчилар: и.ф.н., профессор И. Қаюмов,
и.ф.н., профессор И. Нурматов

© «Fan va texnologiya» нашриёти, 2005.

КИРИШ

Сиз жуда ҳам қизиқарли, шу билан бирга замонавий амалий билимлар соҳаси билан танишишга киришмоқдасиз. Кўпчиликда бухгалтерия ҳисоби – зерикарли машғулот, деган қарашнинг мавжудлиги эса, бизнинг фикримизча, бу касбнинг мазмуни ва аҳамиятини тўлиқ тушунмаганликдан келиб чиқади.

Бухгалтерия ҳисобини бизнес тили дейишади. Бу бежиз эмас, чунки бозор иқтисодиёти шароитида хўжалик юритувчи субъектларни қизиқтирадиган иккита савол бор: биринчи – унинг хўжалиги фойда берадими, йўқми; иккинчи – у ўз зиммасидаги мажбуриятларни уддалай оладими ва агар уддаласа, ресурсларнинг етишмаслиги туфайли корхона ўз фаолиятини тўхтатишига тўғри келмайдими? Бу саволларга жавобни бухгалтерия ҳисоби ва унинг маълумотлари билан танишиш орқалигина топиш мумкин. Шу сабабли ҳам бухгалтерия ҳисоби фанини ўрганиш ҳозирги кунда ниҳоят даражада катта аҳамиятга эга.

Қўлингиздаги ўқув қўлланма замонавий бухгалтерия ҳисобининг асосий йўналишларини ёритишга бағишланган бўлиб у шу йўналиш бўйича дарс бераётган ўқитувчилар, илмий иш билан шуғулланаётган аспирантлар, магистрантлар ҳамда Олий ва ўрта махсус ўқув юртларининг «Бухгалтерия ҳисоби» ва «Аудит» йўналиши бўйича таълим олаётган талабаларга мўлжалланган. Ўқув қўлланманинг 3, 11, 12, 13, 15, 16, 17, 18, 19, 20, боблари иқтисод фанлари номзоди, доцент Э. Мўйдинов, 1,4,5,6,14 боблари иқтисод фанлари номзоди, доцент М. Юсупова ва 2, 7, 8, 9, 10, 21 боблари иқтисод фанлари номзоди, доцент Б. Солиев томонидан тайёрланган.

Ўқув қўлланмани тайёрлашда кўрсатган кўмаги учун У. Мирзаолимов ва Ш. Юсуповга ўз миннатдорчилигимизни билдирамиз.

Ўқув қўлланма «Олий ўқув юртлариаро илмий-услубий бирлашмалар фаолиятини мувофиқлаштириш Кенгаши» Пре-

зидиумининг 2002 йилнинг 10 июлидаги 28-сонли мажлис баёни билан нашрга рухсат этилган.

Ўқув қўлланма юзасидан фикр-мулоҳазаларингизни қуйидаги манзилга юборишингизни ва телефонлар орқали билдиришингизни сўраймиз.

710002, Андижон шаҳри, Тинчлик кўчаси, 9-а уй, тел: 83742- 222583, 255187.

Муаллифлар

1-МАВЗУ. ЗАМОНАВИЙ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ ВА УНИНГ КОНЦЕПТУАЛ АСОСЛАРИ

1. Бухгалтерия ҳисобининг таърифи

Бухгалтерия ҳисобига турли нуқтаи назардан бир неча хил таърифни бериш мумкин.

Биринчи таърифни юқорида келтирдик. Иккинчи таъриф бўйича эса бухгалтерия ҳисоби хўжалик фаолиятини бошқаришнинг функцияларидан бири деб, учинчи таърифни махсус билимлар тизими, яъни фан деб, тўртинчи таърифни эса корхоналар хўжалик фаолиятини тавсифловчи ахборотлар тизими деб бериш мумкин.

Ҳақиқатан, бухгалтерия ҳисоби корхоналарни бошқаришдаги режалаштириш, ташкил қилиш, назорат ва таҳлил каби функциялардан биридир. Унинг маълумотлари асосан назорат ва таҳлил учун хизмат қилади, уларнинг натижаларидан эса корхонани режалаштириш ва унинг истиқболини белгилаш учун фойдаланилади. Демак, у ҳозирги кунда **энг муҳим бошқарув функцияларидан бири** экан. Шунинг учун ҳам у энг керакли ва нуфузли касб ҳисобланади.

Фан сифатида эса бухгалтерия ҳисоби хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини ҳисобга олиш усуллари, асослари ва йўллари ҳамда қоидалари билан таништирувчи **билимлар тизими сифатида юзага чиқади ва ўз тарихига эгадир.**

Бозор иқтисодиёти шароитида эса бухгалтерия ҳисоби хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти ва унинг натижалари билан қизиқувчи барча шахсларга, жумладан, ички ва ташқи фойдаланувчиларга тегишли маълумотларни тегишли тарзда тайёрлайди ва тақдим этади.

Шундай қилиб, бухгалтерия ҳисобига бериладиган **энг замонавий таъриф** қуйидагича:

Бухгалтерия ҳисоби – бу хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини кузатиш ҳамда тўлиғича, узлуксиз равишда, ўзаро боғлиқ ҳолда ҳужжатлар ёрдамида пул бирликларида рўйхатга олиш орқали молиявий маълумотларни акс эттирувчи моделлаштирилган ахборот тизимидир.

Шундай қилиб, замонавий бухгалтер фақатгина **ҳисобварақаларини** юргизиш билангина шуғулланмаслиги, балки у режалаштириш ва қарорлар қабул қилиш, назорат ва раҳбарнинг эътиборини жалб қилиш, фаолиятга баҳо бериш ҳамда уни

шарҳлаш, аудиторлик текширувидан ўтказиш кабиларни қамраб олувчи кенг миқёсдаги фаолият билан шуғулланмоғи лозим экан. Замонавий бухгалтер томонидан тайёрланган ахборот фойдаланувчиларнинг талабларини қондириши керак. Бу жиҳатдан Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлларнинг "Принципы бухгалтерского учёта" китобида келтирилган қуйидаги таъриф энг маъқулидир:

Бухгалтерия ҳисоби маълум бир хўжалик юритувчи субъект тўғрисидаги молиявий ахборотларни ўлчаш, қайта ишлаш ва молиявий ҳисобот кўринишида тақдим этиш тизимидир.

Ушбу таърифнинг моҳиятини ёритишга ҳаракат қиламиз.

Бухгалтерия ҳисоби хўжалик фаолияти ва у билан боғлиқ қарорларни қабул қилувчи шахслар ўртасида боғловчи восита бўлиб хизмат қилади:

– **У хўжалик фаолиятини уни қайд этиш орқали ўлчайди.** Масалан, маҳсулот сотиш муомаласини амалга ошириш учун юк хати расмийлаштирилади ва у махсус қайд қилиш китобида рўйхатдан ўтказилади. Юк хатини расмийлаштириш пайтида харидор, муомала амалга оширилаётган сана, сотилаётган маҳсулот, унинг миқдори, нархи ва ана шу асосда қиймати тўғрисидаги маълумотлар қайд қилинади, яъни сотиш ҳажми ўлчанади.

– **Ўлчанган хўжалик муомалаларини фойдали ахборот кўринишига келтириш ва зарур пайтгача сақлаш мақсадида уни қайта ишлайди.** Масалан, умумий сотиш ҳажми, даромадлар, харажатлар ҳисоблаб топилади.

– **Ахборотга қизиқувчилар ундан фойдалана олиши учун маълумотларни молиявий ҳисоботлар кўринишида тақдим этади.** Молиявий ҳисоботлар эса умумий қоидалар асосида тузилади ва шунинг учун ҳам улар деярли барча фойдаланувчиларга тушунарли бўлади.

– **Бухгалтерия ҳисоби тизим эканлиги эса шунда намоён бўладики**, хўжалик фаолияти ҳақидаги маълумотлар бухгалтерия ҳисоби тизимига кириш бўлса, қизиқувчи шахслар учун фойдали ахборот эса ундан чиқиш ҳисобланади.

2. Бухгалтерия ахборотининг фойдаланувчилари

Ўзбекистон Республикасининг бозор иқтисодиётига ўтиши бухгалтерия ҳисоби олдида турган вазифаларнинг тубдан ўзгаришига олиб келди.

Ўзбекистон Республикаси "Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида"ги Қонунида бухгалтерия ҳисобининг мақсади ва вазифалари қуйидагича қилиб белгиланган:

Бухгалтерия ҳисобининг мақсади фойдаланувчиларни ўз вақтида, тўлиқ ҳамда аниқ молиявий ва бошқа бухгалтерия ахбороти билан таъминлашдир.

Бухгалтерия ахборотидан фойдаланувчилар бухгалтерия маълумотларига асосланиб у ёки бу қарорни қабул қилувчи жисмоний ва ҳуқуқий шахслардир. Масалан, корхона раҳбари молиявий ҳисобот билан танишиб, корхонанинг истиқболини белгилаши, инвестор эса ана шу корхона баланси билан танишган ҳолда инвестиция қилиш ҳақида қарор қабул қилиши мумкин. Банк ташкилоти эса ХЮС молиявий ҳолати билан танишиб чиқибгина кредит бериш ёки бермаслик ҳақидаги қарорни қабул қила олади. Солиқ инспектори хўжалик юритувчи субъект тўлаши лозим бўлган солиқ суммасини унинг молиявий натижалари билан танишиб чиққандан сўнггина аниқлай олади. Айрим жисмоний шахслар эса у ёки бу ҳиссадорлик жамиятининг акцияларини харид қилишга қарор қилишлари учун акцияларнинг даромадлилик даражаси билан танишишга ҳаракат қилишади. Шунга эътибор бериш лозимки, бу қарорлар ана шу хўжалик юритувчи субъектга нисбатан қабул қилинади ва унинг келгусидаги фаолиятига таъсир кўрсатади.

Шундай қилиб, бозор иқтисодиётига ўтиш шароитида **ахборотдан фойдаланувчиларнинг 2 гуруҳи учун ахборот тайёрланади: ички ва ташқи**. Ахборотдан ташқи фойдаланувчиларни амалда яна иккита гуруҳга ажратиш мумкин: бевосита молиявий қизиқиши бўлган ва билвосита молиявий қизиқиши бўлган фойдаланувчилар. Агар бевосита молиявий қизиқиши бўлган фойдаланувчиларга хўжалик юритувчи субъектлар молиявий натижаларидан бевосита молиявий манфаатдорлар, яъни инвестор ва кредиторлар кирса, билвосита молиявий қизиқиши бўлган шахсларга солиқ идоралари, қимматбаҳо қоғозлар бўйича давлат агентлиги, фонд биржалари, статистика бошқармалари ва бошқа тартибга солиб турувчи ташкилотлар киради.

3. Молиявий ва бошқарув ҳисоби

Молиявий маълумотлардан фойдаланувчиларнинг турли гуруҳлари мавжудлиги бухгалтерия ҳисобининг ягона тизим сифатида учга бўлинишига олиб келди:

- Молиявий ҳисоб;
- Бошқарув ҳисоби;
- Солиқ ҳисоби.

Ҳисобнинг бу уч тури ўзининг вазифаси, яъни ахбороти ва услубияти билан бир-биридан фарқ қилади.

Молиявий ҳисоб — хўжалик юритувчи субъектлар томонидан жамоатчилик ҳукмига тақдим этиладиган ҳамда ички ва ташқи фойдаланувчилар учун мўлжалланган ахборотни тақдим этувчи ҳисобдир. Жамоатчиликни компанияга сармоялар қўядиган, кредитлар ажратадиган ёки у билан ўзаро ҳамкорликда иқтисодий фаолият юритадиган турли тоифадаги шахслар ташкил қилиши мумкин. Бу шахслар ушбу компанияга сармоя қўйиш ва уни молиялаштириш бўйича қарор қабул қилишда унинг молиявий ва бошқа ҳисоботларига турли даражада таянадилар. Компаниядан ташқари бўлган кишиларнинг маълумотга бўлган эҳтиёжлари молиявий ҳисобнинг марказида туради.

Бошқарув ҳисоби — ички фойдаланувчилар эҳтиёжини ҳисобга олган ҳолда иқтисодий хўжалик муомалалари ва маҳсулот ишлаб чиқариш устидан назорат ўрнатишда, бюджет бажарилиши ва фойда олишнинг мониторингини ўрнатишда, шунингдек, компаниянинг келажакда муваффаққиятга эришишини таъминлаш учун фойдаланиладиган бухгалтерия ҳисоби маълумотларини тайёрлаб беради.

Бошқарув ёки аналитик бухгалтериянинг мақсади маъсулият марказлари, фаолият соҳалари бўйича ахборот бериш ва унинг таҳлилидир. Натижада жуда йирик бўлган фирма ва корпорацияларда даромадлар (маржалар), харажатлар ва фойда ҳисоби бир неча ўн ёки юзлаб маъсулият марказлари бўйича ташкил қилинади. Бунда бошқарув ва молиявий ҳисоб ўртасида ўзаро боғлиқлик турли усуллар билан махсус (акс эттирувчи, параллел, кесишувчи, йиғиб тақсимловчи) ҳисоблар ёрдамида амалга оширилади.

Молиявий ҳисоб умумқабул қилинган стандартлар ва тамойиллар асосида юритилади. Айнан ана шу стандарт ва тамойиллар молиявий ахборотнинг қайд қилиниши, баҳоланиши ва топширилишини тартибга солиб туради.

4. Бухгалтерия ҳисобининг концептуал асослари

Корхоналар ташкилий-ҳуқуқий шаклларидан қатъи назар барчаси молиявий ҳисобни Республикада ўрнатилган умумий тартибдаги *бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларига* мувофиқ ҳолда юритишлари шарт. Шуни алоҳида таъкидлаш лозимки, бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари тавсиявий характерга эга бўлганлиги сабабли алоҳида хўжалик юритувчи субъектлар ўз ҳисоб сиёсатларини ишлаб чиқишлари учун асос бўлиб хизмат қилиши мумкин .

***Ҳисоб сиёсати* — бу корхона раҳбарияти томонидан тасдиқланган бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботни тузиш бўйича усуллар ва шакллар жамламасидир.**

Ўзбекистон Республикаси нолинчи бухгалтерия ҳисоби миллий стандартига мувофиқ бухгалтерия ҳисоби концептуал асослари ишлаб чиқилган.

Концептуал асослар — бу бухгалтерия ҳисобининг бозор иқтисодиёти шароитидаги моделини тавсифловчи тизим. БҲМС га мувофиқ концептуал асослар бешта таркибий қисмдан иборат бўлиб, улар юқоридаги саволларга жавоб бериш учун хизмат қилади.

Бухгалтерия ҳисоби муаммолари ва концептуал асосларининг таркибий қисмлари

Бухгалтерия ҳисобининг муаммолари	Бухгалтерия ҳисоби концептуал асослари таркибий қисмларининг номлари
1. Янги хўжалик юритиш шароитларида бухгалтерия ҳисобининг мақсад ва вазифалари нималардан иборат?	– Бухгалтерия ҳисобининг мақсад ва вазифалари.
2. Бухгалтерия ҳисоби тайёрлайдиган маълумотлар сифат жиҳатидан қандай бўлиши керак?	– Бухгалтерия маълумотларининг сифат хусуснятлари.
3. Бухгалтерия ҳисоби маълумотларининг таркиби қандай?	– Молиявий ҳисоботининг элементлари
4. Ҳар қандай маълумот бухгалтерия маълумоти бўлиб ҳисобланадими?	– Молиявий маълумотларни тан олиш ва ўлчаш мезонлари.
5. Бухгалтерия ҳисобини қандай қонда ёки қўлланмаларга таяниб юритиш керак?	– Бухгалтерия ҳисобининг тамойиллари.

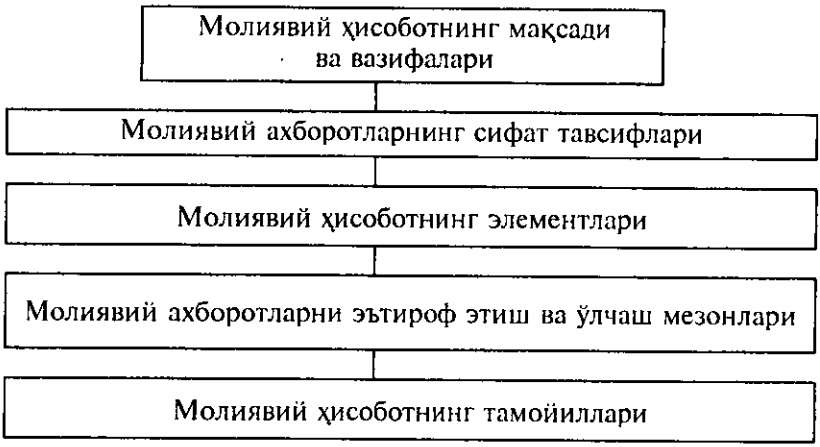
Келтирилган схема бухгалтерия ҳисобининг концептуал асосларининг моҳиятини ёритишга ёрдам беради. Шундай қилиб, бухгалтерия ҳисобининг концептуал асослари бухгал-

терия ҳисобининг фойдаланувчиларини ахборот билан таъминлаш вазифасидан келиб чиқади, аниқроғи, бухгалтерия ҳисоби берадиган маълумот, яъни молиявий ҳисоботдан фойдаланувчилар, уларнинг ахборотга бўлган эҳтиёжи, ана шу ахборотнинг сифати ҳамда мазмуни, уни эътироф этиш мезонлари, уларни тайёрлаш ва тақдим этиш қоидаларининг барчаси концептуал асослар билан белгиланиб қўйилади.

Ўзбекистон Республикасида молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этишнинг 1998 йил 14 августида 475-сон билан Адлия вазирлиги томонидан рўйхатдан ўтказилган концептуал асосларини қуйидаги 1.1-чизма билан тавсифлаб бериш мумкин:

Молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этишнинг

КОНЦЕПТУАЛ АСОСЛАРИ



1.1-чизма.

Шундай қилиб, **бухгалтерия ҳисоби концептуал асослари бухгалтерия ҳисобининг бозор иқтисодиёти шароитида ахборот тизими сифатидаги моделини акс эттирар экан.**

Келтирилган чизмага мувофиқ концептуал асосларнинг алоҳида йўналишлари (аспектлари) ёки таркибий қисмларининг тайинланиши билан танишиб чиқиш лозим.

2-МАВЗУ. МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ ТАВСИФИ

1. Молиявий ҳисоботларнинг мақсади

Ўзбекистон Республикаси ҳудудида фаолият кўрсатаётган барча хўжалик юритувчи субъектлар белгиланган тартиб, муддат ва шаклларда ҳисоботлар тақдим қилишлари шарт. Республикамизда молиявий ҳисоботларни халқаро стандартлар талаблари даражасига яқинлаштириш ва соддалаштириш устида жиддий ишлар олиб борилмоқда. Молиявий ҳисоботлар хўжалик юритувчи субъектларнинг маълум давр ичидаги молиявий-хўжалик фаолияти натижалари, асосий воситалари ҳаракати, пул оқимлари тўғрисидаги ва маълум санадаги активлари, мажбуриятлари ва хусусий капиталининг ҳолати ҳақида ахборотлар беради.

Молиявий ҳисоботларни тузиш, одатда унинг концептуал асосларига таянган ҳолда амалга оширилади. Концептуал рамка, энг аввало, қуйидагиларни ҳал қилиш учун зарур:

– мавжуд концепция ва тамойиллар асосида тизим тузиш;

– янги амалий қийинчиликлар вужудга келганда уларни ечиш учун алгоритм яратиш;

– молиявий ахборотлардан фойдаланувчиларда уларни тушуниш даражасини ошириш;

– турли корхоналар молиявий ҳисоботлари рақобатбардошлигини ошириш.

Молиявий ҳисобот концепциялари (МҲК) томонидан қуйидагилар аниқланиши лозим (2.1-чизма):

1) Молиявий ҳисоботларни тақдим қилишнинг мақсади (ва ҳал қилиниши учун молиявий маълумотлар талаб қиладиган вазифалар);

2) Бухгалтерия ҳисоботининг сифат тавсифлари (асосий хусусиятлари);

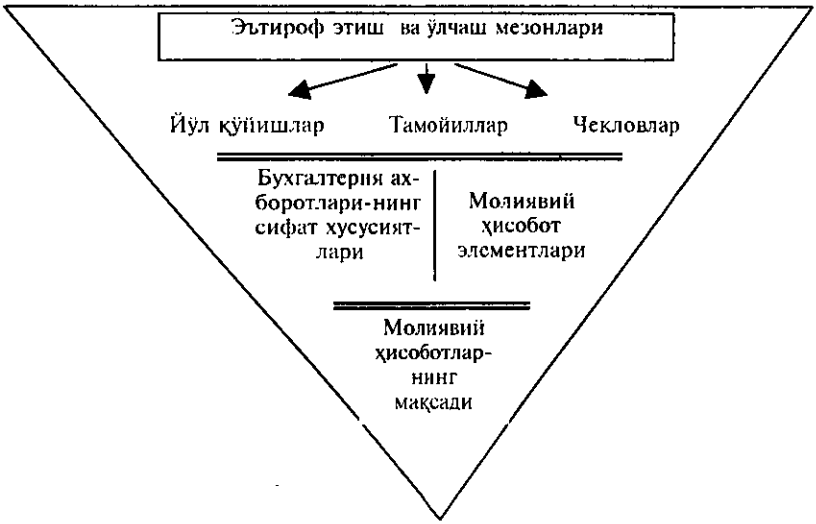
3) Молиявий ҳисоботларнинг элементлари;

4) Молиявий маълумотларни эътироф этиш (тан олиш) ва ўлчаш мезонлари;

5) Маълумотлар тизимини тузиш тамойиллари.

Кўриниб турибдики, молиявий ҳисоботлар концепциясининг бош масаласи бўлиб молиявий ҳисоботлар тақдим қилишнинг мақсадини аниқлаш ҳисобланади. Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари (**БҲМС**)да молиявий ҳисоботларнинг мақсади қуйидагича қилиб белгиланган: **«Молиявий ҳисоботларнинг мақсади**

хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий ҳолати, фаолият натижалари ва молиявий ҳолатидаги ўзгаришлар ҳақида ахборотлар тақдим қилиш ҳисобланади»[1].



2.1-чизма. Молиявий ҳисоботларнинг концептуал асослари.

Гарчанд, ушбу мақсадлар учун тузилган молиявий ҳисоботлар кўпчилик фойдаланувчилар эҳтиёжларини қондирса-да, фойдаланувчилар учун иқтисодий қарорлар қабул қилиш учун керак бўлиши мумкин бўлган ахборотларни етказиб бера олмайдилар, чунки уларда ўтган жараёнларнинг молиявий натижалари акс эттирилади ва молиявий характерда бўлмаган маълумотлар улар таркибига кирмайди. Шунга қарамасдан, ишончли ва ўз вақтида тақдим қилинган молиявий ҳисоботлардаги ахборотлар улардан фойдаланувчиларга корхонанинг молиявий ҳолатини баҳолаш ва корхона фаолияти билан боғлиқ бўлган молиявий ва иқтисодий қарорлар қабул қилиш учун етарлича имкон беради.

Буни англаб етиш учун бир хусусий фирманинг ҳисоботини инвестор сифатида кўриб чиқишингиз мумкин. Фараз қилинг, фирманинг баланс маълумотлари қуйидагича:

---

[1] НСБУ Республики Узбекистан. Министерство финансов РУз, НАБиА Уз, Тошкент, 2002 й, 5 бет.

Фирма ресурслари		*Уларнинг манбалари*	
Бино	3млн.сўм	Хусусий капитал	5 млн. сўм
Товарлар	2 млн. сўм		
ЖАМИ	5млн.сўм	ЖАМИ	5 млн.сўм

Фирма ҳақида қўшимча маълумот ' унинг ойлик фойдаси 500 минг сўм.

Табиийки, бундай маълумотлар инвестиция қилиш ҳақида қарор қабул қилишга ундайди. Молиявий ҳисоботнинг вазифасини янада аниқроқ тушунтириш мақсадида бошқа бир фирманинг ҳисоботи маълумотларини кўриб чиқамиз:

Фирма ресурслари	*Уларнинг манбалари*
Бино -2 млн.сўм	*Хусусий капитал - 2 млн. сўм*
Товарлар - 3 млн. сўм	*Фирманинг қарзлари - 3 млн. сўм*
ЖАМИ -5 млн.сўм	*ЖАМИ - 5 млн.сўм*

Фирма ҳақида қўшимча маълумот'унинг ойлик фойдаси 200 минг сўм.

Молиявий ҳисоботларнинг мақсадини икки тоифага – **асосий ва иккинчи даражали** мақсадларга ажратиш мумкин. **Асосий мақсади** – молиявий ҳолат, молиявий натижалар ва пул маблағлари ҳақидаги ишончли маълумотларни тақдим қилишни таъминлаш бўлса, **Иккиламчи мақсади** эса, қарорлар қабул қилиш мақсадида барча фойдали ахборотларни тақдим қилиш йўли билан очиқ-ойдинликни таъминлашдир.

Молиявий ҳисобот концепциялари молиявий ҳисоботларни тузиш тартиб қоидаларини белгилаб берар экан уларни тузишга қўйиладиган талаблар (бухгалтерия ҳисоби ахборотларининг сифат хусусиятлари), тақдим қилинаётган ахборотларнинг минимал таркиби (молиявий ҳисобот элементлари) ва улар ҳал қилиши мумкин бўлган асосий масалалар мазмунини ҳам асослаб беради. МҲК кўра, молиявий ҳисоботларни тузишдан мақсад улардан фойдаланувчиларга тақдим қилинаётган ахборотлар асосида қуйидаги вазифаларни ҳал қилиш имконини бериш керак:

– инвестицион қарорлар ва кредитлар бериш бўйича қарорлар қабул қилиш;

– хўжалик субъектининг келгуси пул оқимларини баҳолаш;

– хўжалик субъектига ишониб топширилган иқтисодий ресурслар туфайли унинг ресурслари ва мажбуриятларини баҳолаш;

– раҳбарият фаолиятини баҳолаш.

Юқорида санаб ўтилган вазифаларни бажариш ва асосий мақсадга эришиш учун эса молиявий ҳисобот ахборотлари маълум бир талабларга жавоб бериши керак. Улардан энг муҳимлари ' бу ахборотнинг сифат тавсифлари ёки хусусиятларидир, яъни ахборотларнинг фойдали белгилари (тушунарлилик, ишончлилик, аҳамиятлилик ва таққосланмалилик), чекловлар (ўз вақтидалилик, манфаатлар ва тавсифлар орасидаги баланс, сифат тавсифлари орасидаги баланс) ҳамда энг муҳим йўл қўйишлар (ҳисоблаш тамойили, фаолиятнинг давомийлиги). Улар бухгалтерия ҳисоби ахборотнинг у ёки бу қарорларни қабул қилиш учун фойдалилигини акс эттирадилар ва белгилайдилар.

Молиявий ҳисоботларда хўжалик юритувчи субъектнинг ўз мажбуриятларини бажариши ва сармояларини қайтариши учун даромад ва келгусида нақд пул тушумларини олиш қобилиятини амалга ошириш учун ёрдам берадиган ахборотларни акс эттириши керак. Тақдим қилинган ҳисобот маълумотларидан корхона раҳбарининг фаолиятини баҳолаш мақсадида ҳам фойдаланилади.

2. Молиявий ҳисоботнинг сифат тафсилотлари

Молиявий ҳисоботнинг концептуал (МҲК) асослари бухгалтерия ахборотининг қарор қабул қилиш жараёнидаги фойдалилик даражасини оширувчи хусусиятларини белгилайди ва аниқлайди. Юқорида санаб ўтилганидек бухгалтерия ахборотининг тўртта асосий сифат хусусиятларига қуйидагилар киради:

– тушунарлилик;
– аҳамиятлилик;
– ишончлилик;
– солиштириш имконининг мавжудлиги.

1. Тушунарлилик. Молиявий ҳисобот тақдим қилувчи корхоналар фаолиятига тааллуқли иқтисодий-молиявий қарор қабул қилишда фойдали бўлиши учун ахборот тушунарли бўлиши лозим. Бироқ ахборотларни тушунарлик бўлиши керак дегани ' бу бутун ахборотни англаш қобилиятининг энг паст даражасига мослаштириш ёки уни энг кам тажрибали сармоядор тушуна олиши даражасигача соддалаштириш лозим дегани эмас. Маълумки, молиявий ахборотлар тизимини ишлаб чиқишда амалий фаолият билан шуғулланувчи инвестор ва кредиторлар иш ва иқтисодий фаолият масалаларини етарли даражада тушунадилар ҳамда бухгалтерия ҳисоби бўйича

озгина бўлса ҳам тушунчага эгалар, деган нуқтаи назардан қаралади.

Шунингдек, молиявий ахборотлардан фойдаланувчилар албатта ўз фаолиятларини ва қабул қилган қарорларини етарлича асосли бўлишини таъминлашлари учун уларга тақдим қилинган ахборотларнинг моҳияти ва мазмунини тушунишлари ҳамда ахборотларни лозим даражадаги қунт билан ўрганишлари лозим. Бундан ташқари, молиявий ахборотлардан фойдаланувчи гуруҳлар таърифига кўра, инвестор ва кредиторларга маслаҳат берадиган шахслар ҳам шу гуруҳларга киритиладики, улар бу соҳада тажрибасиз бўлган шахсларга керакли маслаҳатларни берадилар. Буларнинг ҳаммаси молиявий ахборотларни тушунарлилигини таъминлашга хизмат қилади.

2. Аҳамиятлилик. Молиявий ҳисоботларни сифат хусусиятларини ифодаловчи бу тушунча, молиявий ахборотлардан фойдаланиб қарор қабул қилиш ваколатига эга бўлган турли тоифадаги ташқи фойдаланувчилар учун бухгалтерия ахборотининг яроқлилигини ифодалайди. Молиявий ахборотнинг аҳамиятлилиги, бир томондан уларни иқтисодий истиқболни белгилаш учун, иккинчи томондан эса, истиқболни белгилашнинг техник услубларини такомиллаштириш мақсадида олдин белгиланган истиқболнинг тўғрилигини текшириш мақсадида ишлатишни англатади.

Бухгалтерия ахборотининг аҳамиятлилик даражасини сифатнинг қуйидаги уч жиҳати ёрдамида ўлчаш мумкин:

– ўз вақтидалилик (айни пайтлилик);
– истиқболни белгилаш имконияти;
– тескари алоқа.

Ўз вақтидалилик (айни пайтлилик). Бухгалтерия ахборотининг қарор қабул қилиш ваколатига эга бўлган ички ва ташқи фойдаланувчиларга ўз вақтида етказилиши талаб этилади. Масалан, фирма банкдан кредит маблағлари олиши учун 15 январ куни банк ташкилотига фирма ҳисоботи тақдим этилиши керак. Агар бухгалтер молиявий ҳисоботни шу кунга тайёрлаб улгурса, фирма кредит олувчи субъектлар жумласига киритилиш имконияти бўлади. Агар ҳисобот 1 ойдан кейин тайёр бўлса, бу ҳисобот кредит олиш нуқтаи назаридан аҳамиятли эмаслиги аниқдир.

Истиқболни белгилашнинг имконияти. Молиявий ахборотлар ташқи фойдаланувчилар учун, уларнинг олдинги белгиланган истиқболни ҳозирги натижалари билан солиштириб, келгуси ис-

тиқболни тўғри белгилаш қобилиятини яхшилаш мақсадлари учун фойдали бўлиши керак. Истиқбол қилишда унча муҳим бўлмаган ёки умуман муҳим бўлмаган молиявий ахборотидан фойдаланиш, қарор қабул қилиш ваколатига эга бўлган шахсларни оддий фараз қилишидан бошқа нарса эмас, деб ҳисоблаш мумкин.

Тескари алоқа. Бухгалтерия ахбороти хўжалик юритувчи субъект фаолиятини акс эттириб, айнан ана шу молиявий маълумотлар фирмалар, корхоналарга нисбатан у ёки бу қарор қабул қилинишига асос бўлиб хизмат қиладилар ва натижада уларнинг келгусидаги фаолиятини белгилаб берадилар. Ахборот қанчалик етарли ҳамда тушунарли бўлса, ўз вақтида топширилса, унинг хўжалик фаолиятига таъсири шунчалик ижобий бўлишини бухгалтер унутмаслиги керак.

3. Ишончлилик. Молиявий ахборотларнинг ишончлилиги, энг аввало, унинг хатолар ва ноаниқликлардан холислигини билдиради. У ахборотнинг асосий маъносини тўғри очиб бериши керак. Қарор қабул қилиш ваколатига эга бўлган ташқи фойдаланувчилар, улар иқтисодий истиқбол қилиш ва натижаларни тасдиқлашда таянадиган ахборотнинг малакали мутахассислар томонидан тайёрланганлигига ишонган бўлишлари керак.

Ахборотнинг тўғрилиги уч мезон мослигига қараб текширилади:

– ҳаққонийлик (тўғри акс эттириш);
– текшириш имкониятининг мавжудлиги;
– холислик (бетарафлилик).

Ҳаққонийлик баъзида тўғри акс эттириш, ишончлилик деб ҳам юритилади. Бухгалтерия ахборотининг бу хусусияти уни ўқувчи шахсларга тақдим этиладиган молиявий ҳисоботнинг тўлиқ тексти ва сонларига татбиқ этилади. У молиявий ахборотни мавжуд факт ва шароитларни тўғри акс эттираётганлигини билдиради. Бухгалтерия ахбороти муомалаларнинг умумий тавсифини сўз ва сонлар ёрдамида берибгина қолмай, балки операцияларнинг иқтисодий моҳиятини ҳам акс эттириши керак.

Текшириш имкониятининг мавжудлиги: текшириш имкониятининг мавжудлиги тақдим қилинган ахборотларни унинг манбалари бўлган ҳужжатлар асосида солиштириб, тўғрилигини текшириб олиш имконияти борлигини ифодалайди. Шунингдек, текшириш имкониятининг мавжудлиги

захира бўла оладиган муқобил ахборот манбаларининг мавжудлигини назарда тутади.

Холислик (бетарафлилик) нотўғри тушунча, нотўғри нуқтаи назар ёки асосланмаган фикрлар молиявий ҳисоботларда ўқувчиларга таъсир кўрсатиш мақсадида ишлатилмаса, ахборот холислик (бетарафлилик) мезонига мос келади. Молиявий ҳисоботларни тайёрлашга жавобгар бўлган кишилар олдиндан белгиланган натижаларга ёки маълум бир ҳаракатга мажбур этишга (масалан, инвесторларни компания акцияларини сотиб олишга ундаш) қаратилган ҳеч қандай ҳаракат қилмаслиги керак. Бухгалтерия ахбороти маълум бир нуқтаи назар, олдиндан белгиланган натижа ёки алоҳида тараф тўғрисидаги ҳар қандай нотўғри тушунчалардан холи бўлиши керак.

4. Солиштириш имконининг мавжудлиги. Молиявий ахборотларнинг сифат хусусиятини ифодаловчи бу тушунча бир турдаги ахборот ичидаги эмас, балки икки хил турдаги ахборот орасидаги муносабатга хос белгидир. Солиштириш ёрдамида ахборотлардан фойдаланувчилар молиявий ҳисоботларнинг икки тўпламида берилган ахборотлар орасидаги ўхшашликлар ва фарқларни топиш имкониятига эга бўладилар. Солиштириш имконини мавжудлиги турли хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий ҳисоботларини таққослашда ёки бир субъектнинг турли давр, маълум бир вақт учун молиявий ҳисоботларини таққослашда муҳим восита сифатида қўлланади. Хўжалик юритувчи субъектининг молиявий ҳисоботларини солиштириш имконининг мавжудлиги бухгалтерия ҳисобида бир хил сиёсатдан доимий фойдаланиш натижасида кучайиб боради.

Солиштириш имкони мавжудлигининг икки томони бўлиб, бири, бухгалтерия ҳисобининг ягона сиёсатидан йилдан-йилга фойдаланилишни белгилаб берадиган изчиллик бўлса, иккинчиси, ўхшаш муаммоларни қўллайдиган ва ўхшаш шароитда ишлайдиган корхоналарнинг бухгалтерия ҳисобини бир хил тамойилларидан фойдаланишларидаги бирдамликни билдиради.

Изчиллик бухгалтерия ҳисобининг бир хилдаги концепциялари ва тамойилларининг йилдан-йилга изчил равишда қўллашни назарда тутади. Бухгалтерия ҳисобининг тамойиллари ўзгармаслиги керак, деган фаразлар бор. Бироқ, ҳаддан ташқари қатъий изчиллик ахборотнинг ишончлилигига салбий таъсир этиши мумкин. Бухгалтерия ~~ҳисобининг айрим~~

У-63/3/3 17

Kutubx[illegible]avi

тамойилларини танлашда ўзгаришга йўл қўйиш изчилликнинг бузилишига олиб келиши ҳам мумкиндир. Бухгалтерия ҳисобининг янги сиёсатини ***акс эттириш ва қўшимча ахборотни очиб бериш мақсадида, мазкур яққол кўринувчи тўқнашув мавжуд бўлган молиявий ҳисоботлар асосида қайтадан ҳисобот тайёрлаш орқали ҳал этилади.***

Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда ягона тармоққа тегишли бўлган турли компанияларнинг даромадлари ва харажатлари бўйича ахборотни солиштириш учун зарур бўлган ахборот берилиши керак. Шунингдек, бу ҳисоботда мазкур компаниянинг ўтган йилги ва ҳисобот давридаги даромад ва харажатлари тўғрисидаги ахборот берилиши керак.

3. Молиявий ҳисоботнинг элементлари

Элементлар – бу молиявий ҳисоботда акс эттириладиган моддаларни бирлаштирувчи гуруҳлардир ёки молиявий ҳисоботларга киритилиши лозим бўлган моддаларнинг гуруҳларидир.

Молиявий ҳисоботнинг концептуал асосларига биноан 7 та молиявий ҳисобот элементлари кўзда тутилган бўлиб, булар – бухгалтерия балансига тўғридан-тўғри тегишли бўлган 3 та элемент: активлар, мажбуриятлар ва капитал; соф активлар ва молиявий натижаларига тўғрисидаги ҳисоботга тегишли бўлган 4 та элемент – даромадлар, харажатлар, фойда ва зарарлар.

Даврий молиявий ҳисоботлар корхоналар молиявий хўжалик фаолияти тўғрисидаги жорий бухгалтерия ахборотларини улардан фойдаланувчиларга етказиб беришнинг воситаларидир. Юқорида келтирилган молиявий ҳисоботларнинг етти элементнинг моҳиятини англаб олиш алоҳида аҳамиятга эга, чунки улар жорий молиявий ҳисоботларда фойдаланиладиган асосий гуруҳлаш (туркумлаш)ни ташкил қиладилар. Молиявий ҳисоботлар элементларини моҳияти ва уларнинг асосий хусусиятларига қисқача тўхталиб ўтамиз.

Даставвал, **бухгалтерия баланси** тегишли бўлган **элементларини** кўриб чиқайлик.

Активлар бу ўтган муомалалар ва ҳодисалар натижасида хўжалик субъекти томонидан назорат қилинадиган иқтисодий ресурслар бўлиб, улар келажакда фойда келтириши мумкин.

Активларнинг таърифига диққат билан назар ташласак, қуйидагиларга алоҳида эътибор қаратилганлигини англаш қийин эмас:

1) ўтган муомалалар ва ҳодисалар натижасида юзага келган;

2) хўжалик субъекти томонидан назорат қилинадиган;

3) келажакда фойда келтириши мумкин бўлган иқтисодий ресурслар.

Уларнинг маъносини ёритишга ҳаракат қиламиз:

– *иқтисодий ресурслар ўтган муомалалар ва ҳодисалар натижасида юзага келган бўлсагина, улар хўжалик юритувчи субъектнинг активлари ҳисобланади.* Ўтган муомала ёки ҳодисалар натижасида иқтисодий ресурсларининг юзага келганлиги эса ҳужжатлар орқали аниқланади: масалан, фирма номига ёзилган асосий воситани қабул қилиш топшириш далолатномаси, товарлар бўйича мол етказиб берувчи томонидан ёзилган ва товарлар олувчи томонидан қабул қилинганлиги ҳақида имзо қўйилган юк хатлари, кассага кирим қилинган пул маблағларига расмийлаштирилган касса кирим ордерлари ва ҳ.к. Аниқлик киритиш мақсадида бир неча ҳолатни кўриб чиқамиз:

1-ҳолат: хусусий фирмага маъмуриятга хизмат кўрсатиш учун автомобил харид қилинди. Фирма автомобил сотувчи офис билан шартнома тузди, пул маблағларини ўтказиб берди ва қабул қилиш-топшириш далолатномасига биноан автомобилни қабул қилиб олди. Ушбу автомобил хусусий фирма учун асосий восита, яъни актив деб қабул қилинади.

2-ҳолат: хусусий фирма **эгаси,** яъни мулкдор ўзининг шахсий фойдаланиши учун автомобил харид қилиб олди ва харид мақсадида фирма номидан ҳеч қандай ҳужжат расмийлаштирмади. Бу автомобил фирма эгасига тегишли, лекин фирма учун актив ҳисобланмайди.

– *хўжалик субъекти томонидан назорат қилинадиган иқтисодий* ресурсларгина унинг активи ҳисобланади. Юқоридаги мисол бу жиҳатни муваффақиятли ёритишга ёрдам беради. Фирма мисолидаги 1-ҳолатда актив фирмага қабул қилинганлиги учун ҳам бу актив, яъни автомобилнинг бундан буён ишлатилиши, эскириши, агар сотиб юборилса, унинг натижалари фирма томонидан инобатга олинади, яъни актив фирманинг назоратида бўлади.

– *келажакда фойда келтириши мумкин бўлган иқтисодий ресурсларгина* активлар дейилади, яъни улар фойдаланишга яроқли бўлсагина актив деб тан олинадилар. Мисол: маълумки, иқтисодий ресурслар жумласига материаллар ҳам киритилади. Фараз қилинг, қурилиш ташкилоти омборида 1000 банкада бўёқ бор эди. Бухгалтерга уларнинг 100 тасининг сақланиш муддати тугаганлиги туфайли қуриб қолганлиги, яъни фойдаланишга яроқсиз бўлиб қолганлиги ҳақида маълумот беришди. Демак, корхонанинг ресурслари 100 банка бўёққа камайганлиги аниқ далилдир. Хулоса шуки, бўёқлар кўринишидаги активлар 900 бирликни ташкил этмоқда.

"Активлар" таърифидаги 3-жиҳатни бошқачароқ талқин қилиш ҳам мумкин: иқтисодий ресурслар хўжалик фаолияти юритиш учун керак, хўжалик фаолияти эса фойда олиш мақсадида юритилади.

Мажбуриятлар – бу хўжалик субъектининг ўтган муомалалар ва ҳодисаларни амалга ошириш натижасидаги мажбуриятлари бўлиб, уларни ҳисоб-китоб қилиш активларнинг топширилиши ёки ишлатилишига, хизматларнинг кўрсатилиши ёки бошқа келгуси иқтисодий фойданинг камайишига олиб келиши мумкин.

Ушбу таърифда қуйидагиларни ажратиб кўрсатиш мақсадга мувофиқ бўлади:

– *хўжалик субъектининг ўтган муомалалар ва ҳодисаларни амалга ошириш натижасида юзага келган мажбуриятлари;*

– *уларни, яъни мажбуриятларни ҳисоб-китоб қилиш;*

– *активларнинг топширилиши ёки ишлатилиши;*

– *хизматларнинг кўрсатилиши;*

– *бошқа келгуси иқтисодий фойданинг камайишига олиб келиши мумкин.*

Агар хўжалик юритувчи субъект ўз хўжалик фаолиятини амалга ошириш давомида бошқа хўжалик юритувчи субъектлар ёки жисмоний шахслардан қарздор бўлиб қолса, бу унинг мажбуриятлари ҳисобланади. Мажбуриятларни юзага келтирувчи муомала ёки ҳодисаларга пулини кейинроқ тўлаш шарти билан товар харид қилиш, бошқа ташкилотнинг хизматидан фойдаланиш кабилар мисол бўла олади. Ана шу воқеа-ҳодисаларнинг бўлиб ўтганлигини исботловчи ҳужжатлар расмийлаштирилган бўлсагина (масалан, шартнома ва юк хати, хизмат кўрсатилганлиги ҳақида счёт, далолатнома ва

бошқалар), улар натижасида юзага келган қарзлар мажбуриятлар сифатида бухгалтерияда ҳисобга олинади.

– *мажбуриятларни ҳисоб-китоб қилиш қуйидаги йўллар билан амалга оширилади:*

а) активларнинг топширилиши ёки ишлатилиши орқали. Масалан, харидор бирон-бир ХЮС товарлари учун олдиндан пул ўтказиб қўйди, деб фараз қилайлик. Бунинг натижасида ХЮС учун харидор олдида мажбурият юзага келди ва бу мажбурият бўйича ҳисоб-китоб қилиш учун у харидорга товарларни етказиб бериши, яъни активларни топшириши керак. Ёки бошқа бир мисолни кўрайлик: ХЮС кассасига ускуна ижараси учун ижарачи пул топширди. Бунинг натижасида ХЮСнинг ижарачи олдида мажбурияти пайдо бўлди, уни ҳисоб-китоб қилиш учун эса ХЮС (фирма ёки ташкилот) ўз ускунасини ижарачига ишлатиш учун бериб туриши керак.

б) хизматларнинг кўрсатилиши – агар ХЮС ҳисоб рақамига унинг хизмат кўрсатишини сўраб, бирон шахс томонидан олдиндан пул ўтказилган бўлса, ХЮС учун хизмат кўрсатиш мажбурияти пайдо бўлади. Демак, бундай ҳолларда мажбуриятни бажариш учун пул ўтказган шахсга хизмат кўрсатилиши керак.

в) бошқа келгуси иқтисодий фойданинг камайишига олиб келиши мумкин. ХЮС фаолияти давомида баъзан шундай мажбуриятлар пайдо бўладики, улар бўйича ҳисоб-китоб қилиш нафақат активларнинг берилиши, балки келгусидаги фойданинг ҳам камайишига олиб келади. Масалан, банкдан олинган кредит бўйича банк ташкилоти билан ҳисоб-китоб қилиш учун, аввало, кредитнинг ўзини тўлаш, қолаверса, корхона фойдаси ҳисобидан кредит бўйича фоизлар ҳам тўланиши талаб этилади.

Хусусий капитал – бу хўжалик субъектининг активларга эгалигининг улуши бўлиб, бунда унинг мажбуриятлари чиқариб ташланади. Хусусий капитали махсус бир тоифадаги моддаларни ўз ичига олади, масалан, хусусий капиталнинг турлари ва тақсимланмаган фойда.

Юқорида келтирилган бухгалтерия балансининг асосий элементларидан ташқари, молиявий ҳисобот элементларига **молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботнинг** қуйидаги **тўртта элементи** ҳам киради:

Даромадлар – бу субъектнинг хўжалик фаолияти натижасида, одатда, ижара ҳақи, фоизлар, лицензия тўловлари ва дивидендлар шаклида даромад келтирадиган фаолияти, яъни то-

варларнинг сотилиши, хизматларнинг кўрсатилиши ёки бошқа шахсларнинг хўжалик субъектининг ресурсларидан фойдаланиши натижасида активларнинг келиб тушиши ёки мажбуриятларнинг камайиши орқали рўй берадиган иқтисодий ресурсларнинг кўпайишидир.

Даромадлар тушунчасининг моҳиятини ёритишга ҳаракат қиламиз. Даромадлар концепциясида қуйидаги муҳим шартлар мавжуд:

1) *даромадлар – иқтисодий ресурсларнинг кўпайишидир:*

а) *иқтисодий ресурсларнинг кўпайиши активларнинг келиб тушиши орқали рўй беради.* Ҳақиқатан, агар таннархи 40000 сўм бўлган товар 50000 сўмга сотилса, активларнинг, аниқроғи пул маблағларининг кўпайиши рўй беради. Агар ана шу товар насияга сотилса, 40000 сўмлик товар моддасининг ўрнига 50000 сўмлик дебиторлик қарзи акс эттириладиган модда пайдо бўлади.

б) мажбуриятларнинг камайиши орқали даромадлар тан олиниши мумкин. Масалан, 2003 йил 15 сентябрда харидор товар учун олдиндан 350000 сўмлик тўловни 100% амалга оширган, деб фараз қилайлик. Ўша куни тушган пулни даромад деб тан олинмайди, чунки ҳали товар жўнатилгани йўқ, яъни даромад ишлаб топилгани йўқ. Товар етказиб берувчи бу ташкилотда ёки хўжалик юритувчи субъектда мажбурият пайдо бўлди. 2003 йил 15 октябрда товар ушбу харидорга юклаб жўнатилди ва товар етказиб берувчи ХЮС мажбурияти камайди, ана шу муомаладан кейингина тушган пулни даромад деб тан олиниши мумкин, чунки энди у ишлаб топилди.

2) *даромадлар олдинги хўжалик воқеа-ҳодисалари натижаси бўлиши керак.* Масалан, сотиш натижасида даромадни тан олиш учун сотиш муоамаласи бўлганлиги ҳақидаги ёзма гувоҳнома, яъни ҳужжат керак бўлади. Маҳсулот жўнатиш ҳақидаги юк хати шундай ҳужжат бўлиб хизмат қилиши мумкин.

Харажатлар – бу активларнинг камайиши ёки фойдани кўпайтириш мақсадида хўжалик фаолиятидан келиб чиқадиган мажбуриятларни ўз зиммасига олиш орқали рўй берадиган иқтисодий ресурсларнинг камайишидир.

Харажатлар тушунчасининг қуйидаги жиҳатларига эътиборни қаратиш лозим:

1) иқтисодий ресурсларнинг камайиши;

2) фойдани кўпайтириш мақсадида ресурсларнинг камайиши;

3) иқтисодий ресурсларнинг камайиши 2 хил рўй беради:

– *активларнинг камайиши;*

– *мажбуриятларни ўз зиммасига олиши орқали.*

Энди ана шу уч жиҳатдан харажатлар концепциясига изоҳ бераміз. Авваломбор, иқтисодий ресурсларининг камайишига мисол келтирамиз. 2 хил ҳолатни кўриб чиқамиз. 1-ҳолат: фараз қилайлик, кассада 5000 сўм пул камомади аниқланди. Бу ҳолатда иқтисодий ресурснинг камайиши фойдани кўпайтириш мақсадида рўй бермаяпти, шу сабабли бу чиқим харажат эмас, балки зарар деб тан олиниши мумкин. 2-ҳолатда, омбордан 27000 сўмлик материалнинг ишлаб чиқариш цехига маҳсулот ишлаб чиқариш учун берилишини кўрайлик. Актив, яъни иқтисодий ресурс – материал сарфи келажакда фойда олиш мақсадида амалга оширилмоқда. Материалнинг камайиши ишлаб чиқариш харажатидир. Шундай қилиб, иқтисодий ресурсларнинг фойдани кўпайтириш мақсадида камайиши **харажат** деб тан олинишини аниқлаб олдик.

Энди ана шу камайишнинг, юқорида айтганимиздек, 2 хил рўй беришига эътиборни қаратамиз:

– активларнинг камайишига материаллар сарфланиши, пул берилиши ва ҳ.к. мисол бўла олади;

– баъзи ҳолларда эса мажбуриятлар пайдо бўлиши орқали иқтисодий ресурсларнинг камайиши рўй беради. Масалан, ишчиларга маълум бир суммага иш ҳақи ҳисобланганда, хўжалик юритувчи субъектнинг ишчилар олдида иш ҳақи бўйича мажбурияти пайдо бўлади ва ана шу суммага ишлаб чиқариш харажатлари кўпаяди.

Фойда – бу хўжалик субъектига таъсир этадиган асосий ва асосий бўлмаган фаолият, ҳодисалар, шароитлар натижасида капиталнинг кўпайиши бўлиб, хусусий капиталга тўланадиган бадаллар бундан мустаснодир.

Зарарлар – бу асосий фаолият ва барча бошқа операциялар, ҳодисалар, шароитлар натижасида хусусий капиталининг камайиши бўлиб, харажатлар ёки хусусий капиталининг тақсимланиши натижасидаги камайиш бундан мустаснодир.

Шундай қилиб, зарар капиталнинг камайиши демакдир.

Концептуал асосларнинг тўртинчи таркибий қисми – бу молиявий маълумотларни эътироф этиш ва ўлчаш мезонларидир.

4. Эътироф этиш ва баҳолаш мезонлари

Эътироф этиш – бу модданинг молиявий ҳисоботга киритилиши жараёнидир. **Эътироф этилган моддага ном ва миқдорий**

ўлчам берилади. Эътироф этиш барча компаниялардаги молиявий ҳисоботларнинг барча элементларига тааллуқли бўлади. Бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоблаш усулининг концептуал асоси, эътироф этиш мезони билан таъминланади: бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоблаш усули, тўлов нақд пул ёки чек орқали амалга оширилганидан қатъи назар муомала ва ҳодисаларнинг содир бўлиш вақтида кўрсатадиган таъсирини эътироф этади.

Элементни молиявий ҳисоботларда акс эттириш учун қуйидаги мезонларга мос келиши керак:

– элементни миқдорий ўлчовга эга бўлиши ва улар қийматини асосланган равишда баҳолаш мумкинлиги;

– иқтисодий манфаат келтириш ёки уни чиқиб кетиши эҳтимоллигининг мавжудлиги.

Молиявий ҳисобот элементини эътироф этиш, бир қарашда жуда катта муаммоли масалага ўхшамайди. Лекин бозор иқтисодиёти турли хил ноаниқликларга, янгидан-янги ҳолатларга тез-тез дуч келиш мумкин бўлган тизимдир. Бундай шароитда молиявий ҳисобот элементларини, ҳаттоки активлар деб номланмиш моддаларга тегишли ахборотларни эътироф этиш ҳам муаммога айланиши мумкин. Масалан, хусусий тадбиркорлик билан шуғулланувчи Қодиров ўз фирмасига бошқа бир хусусий тадбиркор Собировдан олинган 2 йил хизмат қилган (хизмат қилиш муддати 5 йил) "Тико" автомобилини келтирди. Фараз қилайлик, Қодиров улгуржи савдо фаолияти билан шуғулланади. Қодиров фирмасининг бухгалтерида автомобилни ёки асосий восита, ёки товар-моддий захира деб тан олиш эҳтимоллари мавжуд. Бу автомобилнинг нима мақсадда сотиб олинишига боғлиқ. Агар автомобил қайта сотиш учун харид қилинган бўлса, уни товар-моддий захира деб, агар асосий фаолият ёки маъмурий мақсадларда ишлатиш учун сотиб олинган бўлса, асосий восита деб тан олиш керак. У ёки бу моддага олиб бориш кейинчалик мулк солиғи, қўшилган қиймат солиғи каби масалалар билан боғлиқ бўлади. Масаланинг яна бир томони, автомобилнинг қиймати билан боғлиқдир. Агар "Тико" автомобилининг бозор қиймати ушбу муомала рўй берган санада 1280 минг сўм бўлса-ю, харид қилинаётган автомобил нархи 2000 минг сўм деб хабар берилса, лекин олди-сотди шартномаси ҳамда юк хати тақдим этилмаса, бухгалтер ушбу автомобилни фирма балансига олишида ноаниқликлар келиб чиқади, чунки автомобил нархини белгилашда мақбул асос (тегишли ҳужжатлар) йўқ ҳамда унинг қиймати оқилона баҳоланмаган. Шартноманинг, дастлабки ҳужжатларнинг мавжудлиги ва ҳатто оқилона баҳолаш ҳам келгусида автомобилдан фойдаланиш имкониятининг кафолатидир. Шундай

қилиб, модда ўлчаниш, келгусида даромад келтириш эҳтимоли бўлсагина уни молиявий ахборот сифатида тан олиш мумкин экан.

Ўлчаш ёки ҳисоблаш мезонлари тўртта миқдор кўрсаткичларга асосланган ҳамда фараз қилинадики, тегишли равишда ҳисобга олинган моддалар ўзларининг тушунарлилиги, аҳамиятлилиги ва ишончлилиги ҳамда солиштириш имконининг мавжудлиги билан фарқланадилар.

Элементни аниқлаш. Модда молиявий ҳисоботнинг элементига, аниқроғи, унинг таърифига мос келиши керак. Масалан, фирма "Тико" автомобилини харид қилди. Бу муомалани расмийлаштиришга ва бухгалтерия ҳисоботи моддаларига киритишнинг икки хил имконияти бор:

1. Агар "Тико" фирма маъмуриятига хизмат қилиш учун харид қилинган бўлса, уни асосий восита деб қабул қилиш мумкин, чунки бу ҳолда у "Асосий воситалар" моддасининг таърифига тўғри келмоқда.

2. Агар автомобил қайта сотиш учун харид қилинган бўлса, у "Товар-моддий захиралар" моддасининг таърифига мос тушади ва уни товар деб тан олиш керак бўлади.

Ўлчаш мумкинлиги. Модда аниқлик билан ўлчаш мумкин бўлган тегишли атрибут (яъни тавсиф)га эга. Молиявий ҳисоботларни эътироф этишнинг бу жиҳатини тушунтириш мақсадида қуйидаги мисолни кўришимиз мумкин. Юқоридаги ҳолатда "Тико" автомобилини у ёки бу модда сифатида тан олиб, бухгалтерия ҳисоби регистрларига қайд этиш учун унинг қиймати ҳақидаги маълумот бўлиши керак. Фараз қилайлик, харид қилинаётган "Тико" 2 йил хизмат қилган (унинг хизмат қилиш муддати 5 йил), унинг баланс қиймати 2 млн. сўм, эскириши 700 минг сўм, лекин харид нархи, яъни автомобилни топшириш–қабул қилиш ҳужжатидаги сумма 1,5 млн. сўм. Бундан ташқари, автомобилнинг бозор қиймати 2 млн. сўм эканлиги ҳақида маълумот мавжуд. Бу ҳолда ўлчаш учун асос бу ҳужжатларда акс эттирилган 1,5 млн. сўм бўлиб, у автомбилнинг қолдиқ ҳамда бозор қийматларига ҳам яқиндир, яъни асослангандир.

Хўжалик фаолияти ҳақидаги яна бир маълумот сифатида фирмада ишловчиларнинг ўртача йиллик сонини олайлик. Бу ахборотни ўлчаш, яъни пул кўринишида акс эттириш имконияти йўқ бўлганлиги сабабли уни молиявий ахборот сифатида тан олинмайди.

Долзарблик – фойдаланувчиларнинг қарор қабул қилишларига моддадаги ахборотнинг таъсир кўрсата олишини англатади. Фойдаланувчиларнинг қарор қабул қилишларига таъсир кўрсатувчи ҳар қандай молиявий ахборот, албатта, акс эттирилиши лозим.

Ишончлилик – моддадаги ахборот ишончли, нейтрал ва уни текшириш имконияти мавжудлигини билдиради.

Баҳолаш мезонлари

Баҳолаш – бу молиявий ҳисоботларда моддани ҳисобга оладиган ўлчамни аниқлаш жараёнидир. Агар ўлчаш учун лойиқ асос бўлмаса, муомала, юқорида аниқланганидек, ҳисобнинг биринчи мезонига мос келмайди. Ўлчашнинг кўпгина муқобил асослари бор бўлиб, уларнинг қаторига бошланғич таннарх, алмаштириш қиймати, жорий сотиш қиймати ҳамда мазкур модда ўз ҳаёти давомида яратиши мумкин бўлган пул маблағларининг тегишли коэффициент билан дисконтланган қиймати киради.

Юқорида бухгалтерия ҳисобининг концептуал асослари ҳақида гапирганимизда унинг **тамойиллардаги** ўрнини кўрсатиб ўтган эдик. Энди эса тамойилларни концептуал асосларнинг бешинчи таркибий қисми сифатида алоҳида кўриб чиқамиз.

1. Икки ёқламалик. Хўжаликдаги ҳар бир воқелик бир хил суммада икки марта бир ҳисобварағининг дебетида ва иккинчисининг кредитида кўрсатилади. Бу тамойил баланс тенглигидан келиб чиқади:

АКТИВЛАР = МАЖБУРИЯТЛАР + КАПИТАЛ

2. Ўлчов бирликлари. Фақат пул кўринишида ифода этиш мумкин бўлган хўжалик воқелигигина бухгалтерия ҳисобида акс эттирилади. Бизда эса, маълумки, нафақат пул, балки натурал ўлчов бирликлари ҳам ҳисобда ишлатилади. Бошқа бухгалтерия ҳисоби тизимларида эса фақат пул бирлиги тан олингани учун ҳали баҳоси аниқланмаган объектлар бухгалерия объектлари қаторига қўшилмайди. Бу эса асосий воситалар ва товар-моддий бойликларни ҳисобга олишда жуда катта аҳамиятга эга.

3. Алоҳида хўжалик юритувчи субъект. Фирма ўз мулкдорига нисбатан ҳуқуқий жиҳатдан мустақилдир. Мулкдор ва фирманинг ҳисоб-китоб варақлари алоҳида бўлади ва улар-

нинг мажбуриятлар бўйича масъулияти бир-бири билан кесишмайди.

4. Узлуксизлик. Корхона қайсидир бир куни пайдо бўлади ва қандайдир муддат яшайди. Бу ўзига хос тамойил бўлиб, у қуйидаги фикрга қарши туради: ҳар бир одам ўзининг вафот этишини билади, шундай экан ҳар қандай завод, фирма ва бошқалар доимий эмас. Шундай бўлса ҳам бу тамойил асосийлардан ҳисобланади. Ана шу фараз молиявий натижаларни жуда самарали аниқлашга имкон беради ва ҳисобга олинаётган объектларни қайта баҳолашга бўлган беҳуда уринишлардан воз кечишни талаб этади. Ҳақиқатан ҳам агар корхона узоқ фаолият кўрсатади деб ҳисобланса, унинг мулкини қайта баҳолашга ҳожат йўқ ва аксинча, агар корхона тугатилаётган бўлса, унинг мероси тарихий баҳода эмас, балки ҳозирги амалдаги бозор баҳосида аниқланиши керак.

5. Таннарх. Бухгалтерия ҳисоби объектлари уларни сотиб олиш нархи ва олиб келиш, ўрнатиш, фойдаланишга топшириш билан боғлиқ харажатлар суммаси билан баҳоланиши керак. Бизда таниқли рус бухгалтери А.П. Рудановский хизматлари туфайли таннарх тамойили ягона тўғри баҳолаш сифатида қабул қилинган ва меъёрий ҳужжатларда белгилаб қўйилган, бироқ вақти-вақти билан давлат томонидан ҳисоб объектларини қайта баҳолаш ўтказилиб туришини айтиб ўтиш керак. Таннарх тамойили қуйидаги сабабларга кўра тан олиниши керак:

1) у объектив, чунки баҳолаш ҳужжатларга асосланган бўлади ва энг асосийси баҳолаш предметига ҳақиқатан маълум бир суммада пул тўланган ёки тўланиши шарт;

2) икки ёқламалик тамойилидан келиб чиқади ва аниқроғи, хўжалик воқеалар-фактлар ҳисобда ўзининг амалга оширилган реал баҳосида кўрсатилиши керак;

3) мулк сотиб олинган баҳосида акс эттирилади;

4) молиявий натижалар жуда тўғри аниқланади, чунки уларга қайта баҳолашнинг таъсири ўтказилмайди.

Мана шунинг учун машҳур Америка бухгалтерлари Р. Энтони ва Ю. Идзири таннарх тамойилини якдиллик билан маъқуллайдилар.

Шуни ҳам таъкидлаш керакки, баъзи мамлактларда товар таннархи ҳужжатдаги тўланиши керак бўлган, яъни ёзилган суммадан камроқ деб белгиланиши мумкин. Лекин баҳолар ўртасидаги фарқ фойда сифатида акс эттирилади.

6. Консерватизм. (Эҳтиёткорлик) Бу тамойилни эҳтиёткорлик тамойили деб таъриф бергандик. Энди уни чет мамлакатлар амалиётида қўлланилиш тартиби билан танишиб чиқамиз.

Агар объектнинг таннархи унинг сотилиш баҳосидан юқори бўлса, потенциал зарар олинган пайтда объект сотилиш баҳосида кўрсатилади. Шундай қилиб, олинган зарар у қайси даврда аниқланган бўлса, ўша даврда кўрсатилар экан. Фойда эса қайси даврда олинса, ўша даврда ҳисобга олинади. Бундан иккита муҳим қоида келиб чиқади.

– ҳисобот даврида шаклланган потенциал даромадлар, улар эътироф қилинадиган ҳисобот даврида кўрсатилиши керак;

– ҳисобот даврида шаклланган потенциал зарарлар келгуси ҳисобот даврларига олиб борилмаслиги, балки ана шу ҳисобот даврининг ўзида кўрсатилиши керак.

Консерватизм тамойилини қўллаш техникаси эса қуйидагича: аниқланган потенциал зарар натижавий ҳисоблар дебетига олиб борилади, лекин моддий қийматликлар ҳисобидан эмас, балки махсус тузатишларга мослаштирилган контрактив ҳисоблар орқали ҳисобдан чиқарилади.

Консерватизм тамойили таннарх ва нарх бўйича баҳолаш тамойилига қарши эмасми, деган савол туғилади. Аксинча, бу тамойил таннарх тамойилини тўлдиради, чунки уни қўллаш учун бухгалтерияда мулкни таннарх бўйича баҳолаш талаб этилади. Объектларни минимал баҳоларда акс эттириш эса умуман "Қайта баҳолаш" деган гапнинг ўзи мазмунсиз эканлигини келтириб чиқаради. Агар қайта баҳолаш ўтказилса, таннарх тушунчасининг умуман кераги бўлмай қолади.

7. Аҳамиятлилик. Объектларни у ёки бу бухгалтерия категориясига олиб бориш мулкдор унга қандай аҳамият беришга боғлиқдир. Масалан, бир корхонада асосий воситаларга олиб борилган объект бошқа корхонада материалларга олиб борилиши мумкин. Бизнинг амалиётда шу пайтгача объектнинг қиймати уни асосий воситалар қаторига қўшишнинг энг асосий белгиси ҳисобланган. Лекин бу бозор шароитига тўғри келмаслигини бир неча маротаба ўтказилган қайта баҳолашнинг ўзигина кўрсатиб қўйди.

Аксарият мамлакатларда "Касса" ҳисоби энг аҳамиятли ҳисобланади. Чунки, бу ҳисобда фирмаларнинг барча пул маблағлари ҳисобга олинади. Бизда эса нақд пул кассада,

қолганлари эса ҳисоб-китоб, валюта ҳисобларида ҳисобга олинади.

8. Сотиш. Биз учун бозор иқтисодиёти шароитида энг тортишувли, яъни мунозарали масалалардан бири ҳисобга олинаётган объектнинг сотилиш лаҳзасини аниқлашдир. Ғарб олимлари сотиш лаҳзаси деб моддий бойликка бўлган мулкчилик ҳуқуқининг сотувчидан харидорга ўтиш лаҳзасини қабул қилишган, яъни улар ҳуқуқ концепциясини олға суришади. Биз эса шу пайтгача сотиш лаҳзаси деб маҳсулот учун харидордан пул тушган пайтини ҳисоблаб келдик. Бунда, албатта, пул тушган пайт мулкчилик ҳуқуқининг ўтиш пайтига тўғри келмайди. Шундай қилиб, ғарбликлар концепциясига кўра, фойда маҳсулотни жўнатиш пайтидаёқ пайдо бўлар экан, бизда эса пул келиб тушган пайтда ҳисобга олинади. Биринчи ҳолда фойда бор, лекин иш ҳақи тўлаш, солиқ ўтказиш, кредитор қарзларни узиш учун пулнинг ўзи йўқ. Бундан ташқари, Ғарб мамлакатларида бу муаммолар икки ҳисобда – "Сотиш" ва "Сотилган товарлар таннархи" ҳисобларида акс эттирилса, бизда фақат битта "Маҳсулот (ишлар ва хизматлар)ни сотиш " ҳисобининг бир томонида тушум, иккинчи томонида таннарх акс эттирилади.

9. Мос келиш. Шу ҳисобот даврининг даромадлари уларни олиш учун сарфланган харажатларга мос тушиши керак. Бу ҳисоб ишларини ташкил қилишнинг муаммоларидан биридир. Бу тамойил Э.Шмаленбах (1873-1955)нинг активларга берган тушунчасига жуда мос келади. Унинг фикрича, активлар бу келажакда даромад келтирувчи харажатлардир. Биз эса уларни фақат хўжалик маблағлари деб тушуниб ўрганиб қолганмиз. Бундан активларга қўйилган молиявий натижалар олиб бориш тартибини кўриб чиқиш зарурияти туғиляпти. Шу сабабли, харажат деб пул тўланиши эмас, балки ана шу тўловлар учун ҳуқуқ пайдо бўлиниши тушунилади. Бундан ташқари, пул суммаларининг ҳисобланиши ва уларнинг ҳақиқий ҳаракати ўртасидаги доимий фарқ борлиги ҳам ана шунга асосан пайдо бўлади.

Юқорида айтиб ўтганимиздек, молиявий ҳисоб тамойиллари бухгалтерия ҳисоби концептуал асосларининг таркибий элементи ҳисобланиб, уларнинг моҳияти ва мазмуни Ўзбекистон Республикаси нолинчи бухгалтерия ҳисоби миллий стандартида батафсил ёритилган. Мамлакатимизда ўтказилган ислоҳотларни амалга ошириш жараёнида асосий

ўқув қўлланмаси сифатида ишлаб чиқилган Молиявий ҳисоб китобида эса уларни қўлланилиш доирасига мувофиқ равишда қуйидаги гуруҳларга бирлаштириш тавсия этилган:

А. Муҳит тамойиллари ˙ алоҳида хўжалик субъекти, давомийлик, баҳолаш, даврийлик.

Алоҳида хўжалик субъекти тамойили – бухгалтерия ҳисоби ўзига хос хусусиятларга эга бўлган ҳамда бир-биридан алоҳида бўлган хўжалик субъектлари билан ишлайди. Уларнинг ҳар бири мулк эгаси сифатида бошқа ташкилот бўлишига қарамай алоҳида қурилади ва ҳисобга олиб борилади. Масалан, бухгалтерия ҳисоби нуқтаи назаридан корпорация ва уларнинг акциядорлари алоҳида шахслардир.

Давомийлик – корхона ўз фаолиятини келгусида давом эттиради деган фараз билан молиявий ҳисоботлар тузилади ва тақдим этилади.

Баҳолаш – маълумотларнинг пул бирликларида акс эттирилиши.

Даврийлик ˙ молиявий ҳисоботлар чорак, йиллик даврларга тузилади.

В. Сотиш тамойиллари ˙ таннарх, ҳисоблаш, мувофиқлик, тўлиқ очиб бериш.

Таннарх тамойили ˙ барча активларнинг хўжалик юритиш давомида уларнинг харид қилиниши ёки ишлаб чиқарилиши учун қилинган харажатлар асосида баҳоланишини англатади.

Ҳисоблаш тамойили ˙ унга кўра пул тўланиши ёки олинишини инобатга олмай, барча даромад ва харажатлар уларни юзага келтирган хўжалик муомалалари бўлиб ўтган пайтдаёқ ҳисобга олинади. Масалан, маҳсулот сотилганда, унинг пули олинмаган бўлса ҳам, у сотилди деб ҳисобланади ва сотиш бўйича даромад тан олинади. Ишчига иш ҳақи ҳисобот ойининг охирида ҳисобланади, лекин у кейинги ойнинг бошида тўланади.

Мувофиқлик тамойили ˙ молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилган даромадлар билан уларни ишлаб топиш учун қилинган харажатлар мос равишда кўрсатилади. Масалан, ҳисобот даврида ЎзДЭУ "Нексия" автомобилини сотган бўлса, ана шу автомобилнинг фақат таннархи молиявий ҳисоботда акс эттирилади.

Тўлиқ очиб бериш ˙ фойдаланувчилар қарорлар қабул қилишлари учун керакли маълумотларнинг барчаси молиявий ҳисоботларда тўлиқ очиб берилиши керак.

С. Чекловчи тамойиллар ' таннарх-даромад, муҳимлик, тармоқ хусусиятлари, консерватизм.

Таннарх-даромад ' молиявий ҳисоботларни тузиш учун сарфланадиган харажатлар улардан олинадиган даромадлардан кам бўлиши керак. Шунинг учун ҳам кичик корхоналар алоҳида бухгалтерияни юритиб эмас, балки бухгалтерлик фирмаларига буюртма асосида ҳисобот туздиришади.

Муҳимлик ' қарор қабул қилиш учун муҳим ахборотлар молиявий ҳисоботларда акс эттирилиши шарт.

Тармоқ хусусиятлари ' бухгалтерия ҳисобини ташкил қилишда фаолият тармоғининг хусусияти албатта ўз аксини топади. Масалан, ишлаб чиқариш ҳисобининг савдо фаолияти ҳисобидан фарқи катта ёки пахта тозалаш корхоналарида бухгалтерия ҳисоби ўз хусусиятларига, мева-сабзавотларни қайта ишлаш корхоналарида бухгалтерия ҳисоби ўз хусусиятларига эгадир.

Консерватизм тамойили, юқорида айтганимиздек, бухгалтерни эҳтиёткорликка чорлайдиган тамойилдир.

Шундай қилиб, **тамойиллар концептуал тузилмага риоя қилиш учун бухгалтерлар фойдаланадиган маълум бир қўлланмалардир.**

5. Молиявий ҳисоботнинг турлари

Молиявий ҳисоботнинг мақсади, вазифалари унда акс эттирилиши лозим бўлган ахборотларнинг тури, номи ва кўламини белгилаб беради. Молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчилар қарорлар қабул қилишлари учун хўжалик юритувчи субъект ҳақида қуйидаги ахборотларни тақдим этиш талаб қилинади:

- корхонанинг иқтисодий ресурслари, мажбуриятлари ва капитали;
- корхонанинг иқтисодий ресурслари, мажбуриятлари ҳамда капиталида содир бўлган ўзгаришлар;
- корхонанинг иқтисодий ҳолати.

Бошқача қилиб айтганда корхонанинг молиявий ҳолати, ҳисобот даври учун молиявий натижалари ҳамда мулкий ҳолати ҳақидаги маълумотлар молиявий ҳисоботда акс эттирилиши керак. Ушбу маълумотларни Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонунига мувофиқ қуйидаги шаклларда акс эттириш тавсия этилади:

1) Бухгалтерия баланси – 1- сон шакл;

2) Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот – 2- сон шакл;

3) Асосий воситаларнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот – 3-сон шакл;

4) Пул оқимларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот – 4- сон шакл;

5) Хусусий капиталнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот – 5-сон шакл;

6) Молиявий ҳисоботга иловалар, ҳисоб-китоблар ва изоҳлар.

Бу молиявий ҳисоботлар Ўзбекистон Республикасининг Бухгалтерия Ҳисоби Миллий Стандартлари асосида ишлаб чиқилган ва «Корхонанинг ҳисоб сиёсати»га асосан тузилиши ва фойдаланувчилар учун аҳамиятли бўлган барча молиявий ахборотни қамраб олишлари керак.

1-сонли «Бухгалтерия баланси» шаклда корхонанинг хўжалик маблағлари ва уларнинг жойлашиши ҳамда таркиб топиш манбалари ўз ифодасини топади. Корхонанинг мулки – бу унинг маблағлари суммасининг ўз маблағлари манбалари суммасига тўғри келувчи қисмидир. Корхона молиявий барқарорлиги эса унинг мулкий ҳолати ҳамда тўлов қобилияти билан баҳоланади. Тўлов қобилиятини аниқлашда эса корхона мажбуриятларини унинг айланма маблағлари суммаси билан солиштириш лозим.

2-сонли «Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот» шаклда корхонанинг маҳсулот сотишдан кўрган молиявий натижаси, асосий фаолият, умумхўжалик фаолияти бўйича молиявий натижаси ва соф фойдаси кўрсатилади. Бу шакл маълумотлари бухгалтерия балансини тузишда ишлатилади.

3-сонли «Асосий воситаларнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот" шакл корхонада мавжуд мулкнинг ҳолатини баҳолашда имконини берадиган маълумотларни ўз ичига олади. Бу шакл баъзи маълумотларини (масалан, йил бошига ва йил охирига қолдиқ суммасини) балансдаги шу моддалар билан солиштириш мумкин. Таҳлил учун эса асосий воситаларнинг ўртача йиллик қиймати кўрсаткичи ишлатилади. Ушбу шакл асосий воситалар ҳаракати билан боғлиқ барча маълумотларни бергани сабабли, улар асосида асосий воситалар, яъни мулкнинг техник ҳолатини баҳолаш мумкин.

4-сонли «Пул оқимларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот» шакл корхона пул маблағлари ҳаракатини баҳолаш нуқтаи назардан ниҳоят даражада катта аҳамиятга эга. Бу ҳисоботни ўқишни билган киши маълум бир даражада корхонанинг молиявий натижалари шаклланиши ҳақидаги маълумот билан танишиши ва уни 2-шакл маълумотлари билан солиштириши мумкин. Бу ҳисобот корхонанинг нақд ва нақд пулсиз муомалаларининг умумий айланмаси ҳақидаги маълумотларни беради. Ҳисобот даври бошига қолдиққа ҳисобот давридаги кирим қўшилиб, ҳисобот давридаги чиқим чегирилиб юборилса, пул маблағлари қолдиғини ҳисобот даври охирига аниқлаш мумкин.

5-сонли «Хусусий капиталнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот» шакл корхонанинг ўз маблағлари манбалари ҳақидаги маълумотларни умумлаштириш ва уларнинг ҳаракати ҳақида батафсилроқ маълумот бериш учун тузилади.

Шундай қилиб, молиявий ҳисобот бу молиявий ҳисобнинг энг якуний босқичи ва унинг асосий мақсадидир. Қонунга мувофиқ 1 январдан 31 декабрга қадар бўлган календар йил молиявий ҳисоботнинг ҳисобот даври ҳисобланади.

Молиявий ҳисобот қуйидагиларга тақдим этилади:

– солиқ идораларига;
– таъсис ҳужжатларига мувофиқ мулкдорларга;
– макроиқтисодиёт ва статистика идораларига;
– қонун ҳужжатларига мувофиқ бошқа ташкилотларга.

Молиявий ҳисобот ҳисобот йили бошидан қўшилиб борувчи жамлама тартибда йилнинг ҳар чорагида тақдим этилади.

6. Молиявий ҳисоботларни очиб бериш

Тушунтириш хатлари молиявий ҳисоботларнинг ажратилмас қисми ҳисобланади. Улар ташқи аудиторлар томонидан текширилади ва ҳисоботлар тўлиқ бўлиши учун тақдим қилиниши керак. Тушунтириш хатлари ҳисоботнинг асосий матнига киритилган ва киритилмаган турли аспектларга кенг тушунтириш беради ва фойдаланувчилар учун жуда катта аҳамиятга эгадирлар. Маълумотлар ҳисоботда кўрсатилган рақамларни фойдаланувчилар томонидан тушунишга ёрдам берадиган баёнотни ўзида ифодалайди.

Одатда молиявий ҳисоботларда жойлашган илк тушунтириш хати ҳисоб сиёсатининг умумий очиб берилиши ҳисобланади. Мо-

лиявий ҳисоботлар тузишда фойдаланилаётган сиёсатни билиш молиявий ҳисоботнинг конкрет рақамларини тушуниш учун керакдир. Масалан, фирма ўз ТМЗларини баҳолаш учун FIFO методини ишлатмай AVECO (ёки LIFO) методини ишлатганлигини билсак, ТМЗларнинг қийматини, шунингдек, сотилган маҳсулотларнинг таннархини тўғри талқин қилиш учун асосга эга бўламиз. Умуман, очиб бериш даромадни тан олиш ва харажатларни жорий ва келгуси даврларда активларга тақсимлашга тегишли тамойиллари нисбатан муҳим хулосалар қилишни талаб қилади. Агар аниқроқ айтадиган бўлсак, очиб бериш қуйидаги масалаларга тегишли бўлган бухгалтерия ҳисоби усуллари ва тамойилларини ўз ичига олади:

– мавжуд бўлган маъқул ўзга усулларни танлаш;

– ушбу соҳа учун муҳим бўлган тамойил ва усулларни қўллаш.

Турли компаниялар ўз ҳисоб сиёсатининг муҳим қисмларида турли моддаларни акс эттирадилар. Молиявий ҳисоботда кўрсатилган суммаларни тушунтириш зарур бўлган ва фойданувчига муҳим бўлган барча сиёсат турларини очиб бериш зарур. Улардан ташқари, келтириладиган молиявий ҳисоботларни очиб беришлар қуйидаги вазифаларни бажаришлари керак:

– тавсилотларни тушунтириш;

– операцияларни изоҳлаш;

– ҳисоботларда акс эттирилмаган моддаларга тушунтириш;

– янги маълумотларни келтириш;

– бошқа зарурий изоҳлар.

Тафсилотларни тушунтириш: молиявий ҳисоботнинг юзаки қисмига киритилган бўлса, чалкашликлар келиб чиқиши мумкин, бу эса ҳисоботнинг тушунарлилигини пасайтиради. Шунинг учун ҳам олинадиган ҳисобварақлар, ТМЗ, асосий воситалар, қарз мажбуриятлари, акционерлик капиталига нисбатан тафсилотлар кўпинча тушунтириш хатларида очиб берилади.

Хўжалик муомалаларни тушунтириш: йил давомидаги асосий кирим ва чиқимлар табиати тушунтириш хатларида очиб берилиши шарт. Акционерлик ёки бошқа турдаги капитал ишлатилганлиги ҳақида муаммолар ҳам очиб берилиши шарт.

Ҳисоботда акс эттирилмаган моддаларни тушунтириш: баъзи шартномалар ёки иш битимлари муҳим бўлса ҳам молиявий ҳисоботларда акс эттирилмайди, гарчанд улар корхона молиявий ҳолатини ва муаммолар натижаларини тушунишда муҳим ҳисоблансалар ҳам улар тушунтириш хатларида акс эттирилади. Келажакда сотиш ёки сотиб олиш бўйича қайд қилинган контрактлар ва мажбуриятлар бунга мисол бўлиши мумкин. Молиявий йилнинг охири ва молиявий ҳисоботни тақдим этиш санаси орасидаги даврда содир бўлган ҳодисалар, кейинги ҳодисалар сифатида очиб берилиши керак. Кейинги ҳодисалар бухгалтерия балансига таъсир этишлари ва тахминларни тузатиши мумкин ва агар у бухгалтерия баланси санасидан кейинги ҳолатини акс эттирадиган бўлса, фойдаланувчиларнинг хабари бўлиши учун у тушунтириш хатида очиб берилиши шарт.

Янги маълумотларни келтириш (тақдим этиш): кўпинча маълумотлар молиявий ҳисоботнинг асосий қисмига сиғмай қолади, аммо у хулоса чиқариш учун муҳим ҳисобланади. Масалан, қарз мажбуриятларни қўшимча таъминлаш сифатида қўйилган активлар, боғлиқ томонлар билан муаммолар, келгуси беш йил ичида асосий суммани тўлаш тахминини ўз ичига олган қарз мажбуриятларининг тафсилотлари, қарз мажбуриятлари ва шунингдек, инвестициялар бўйича фоиз ставкаларининг тафсилотлари, инвестицияларнинг ҳақиқий бозордаги баҳосини аниқлаш, қайта молиялаштириш бўйича тафсилотлар ва ижара шартномалари.

Бошқа зарурий изоҳлар (тушунтириш хатлари): юқорида айтиб ўтилганлар тўлиқ рўйхат ҳисобланмайди, тушунтириш хатлари бундан ташқари, деталлаштирилган ва мурракаб битимларни, кафолатларни, мажбуриятларни ва фойдаланувчига молиявий ҳисоботни тўлиқ тушунишга ёрдам берадиган ҳар қандай моддаларни тушунтириб беришлари шарт.

3-МАВЗУ. ҲИСОБВАРАҚЛАР РЕЖАСИ ВА УНИНГ ТАВСИФИ

1. Ҳисобварақлар режасининг зарурияти ва мақсади

Ҳисобварақлар режаси деб, белгиланган тамойиллар асосида тартибга солинган ҳисобварақлар рўйхатига айтилади. Янги ҳисобварақлар режаси Ўзбекистон Республикаси Молия

вазирлигининг 2002 йил 9 сентябрдаги 103 - буйруғи билан тасдиқланиб, Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2002 йилнинг 23 октябрида 1181-сон билан рўйхатга олинди ва 2002 йилнинг 2 ноябридан бошлаб қонуний кучга кирди. Янги ҳисобварақлар режасига ўтишнинг зарурияти қуйидаги асосий сабаблар билан тавсифланади:

– Республика иқтисодиётини бозор муносабатларига ўтишни бошлаши муносабати билан хорижий сармоядорларни жалб қилиш ва бунинг учун уларга тушунарли бўлган бухгалтерия ҳисобини юритишнинг зарурлиги;

– давлат мулкини хусусийлаштирилиши, бунинг натижасида янги хўжалик бирлашмалари ва ҳисоб объектларининг юзага келиши (масалан, молиявий қўйилмалар, гудвилл, курсдаги фарқлар ва бошқалар);

– корхоналар фаолиятига баҳо берувчи кўрсаткичларни жаҳон миқёсида таққосланувчанлигини таъминлаш.

Ҳисобварақлар режасидан фойдаланишнинг мақсади барча хўжалик юритувчи субъектларда юз бераётган хўжалик муомалаларини бухгалтерия ҳисобининг ҳисобварақларида бир хил тарзда акс эттиришдан иборат.

2. Ҳисобварақлар режасини тузишнинг тамойиллари ва унинг тузилиши

Ҳисобварақлар режасини тузиб чиқишда бир қанча муҳим тамойилларга риоя қилишга тавсия этилади. Масалан, ҳисобварақлар режаси:

– асосий молиявий ҳисоботларни тузиш учун қулай бўлиши;

– келгусида компания фаолияти таркиби ва доирасини ўзгаришини ҳисобга олиб кенгайишга мойил тарзда эгилувчан бўлиши;

– молиявий ҳисобот элементларининг ҳаракати тўғрисида батафсил маълумот бера олиши лозим.

Бундан ташқари, яна бир муҳим тамойил, бу молиявий ҳисобот элементларининг ликвидлилик даражаси. Айрим мамлакатларда, масалан, АҚШда миллий бухгалтерия ҳисоби стандарти (GAAP)га асосан оддий ҳисобварақлар режасининг тузилиши қуйидаги кўринишга эга бўлади:

Активлар (Т.р. 100-199)

100 Газна

110 Олинадиган ҳисобварақлар

120 Олинган векселлар

130 Товар захиралари
140 Тўланган суғурта
142 Материаллар учун олдиндан тўлов
150 Ер
160 Бино
170 Ускуна
Мажбуриятлар (Т.р. 200-299)
200 Тўланадиган ҳисобварақлар
210 Берилган қисқа муддатли векселлар
220 Ҳисобланган иш ҳақи
225 Ҳисобланган фоизлар
260 Берилган узоқ муддатли векселлар
Мулк эгасининг капитали (Т.р. 300-399)
300 Капитал
310 Капиталнинг олиниши
Даромадлар (Т.р. 400-499)
400 Тушум
410 Ижарадан олинган даромад
420 Олинган фоизлар
Харажатлар (Т.р. 500-599)
500 Иш ҳақи
510 Иш ҳақидан солиқ
520 Ускуна ижараси харажатлари
525 Бино ижараси харажатлари
530 Коммунал хизматлар
540 Суғурта харажатлари
550 Материал харажатлари
560 Эксплуатация харажатлари
570 Фоизларнинг тўланиши

Ўзбекистон Республикасида ҳаракат қилаётган янги ҳисобварақлар режаси олти қисм ва унинг таркибида бўлган тўққиз бўлимдан иборат бўлиб, уларнинг 1-8 бўлимлари баланс тузилишига, 9-бўлими эса молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот тузилишига мос равишда жойлаштирилган. Қуйидаги жадвалда янги ҳисобварақлар режасининг тузилиши келтирилган:

Корхоналар тавсия этаётган бош ҳисобварақлар режасига асосан ўз маблағлари ва уларнинг ташкил топиш манбаларини тўлиқ тарзда ҳисобга олинишини таъминлаш учун бухгалтерия ҳисобининг ўз ишчи ҳисобварақлар режасини тузиб чиқишлари лозим. Ишчи режадаги ҳисобварақлар сони бош

ҳисобварақлар режасидагидан ё кўп ёки кам бўлиши мумкин. Лекин улар корхона бизнесининг хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда барча хўжалик муомалаларини батафсил ҳисобга олиш имконини бериши лозим.

3.1-жадвал

Янги ҳисобварақлар режасининг тузилиши

Қисм ва бўлимлар рақами	Қисм ва бўлимлар номи	Ҳисобварақлар рақами
I қисм	**Узоқ муддатли активлар**	
1-бўлим	Асосий воситалар, номоддий активлар ва бошқа узоқ муддатли активлар	0110-0990
II қисм	**Жорий активлар**	
2-бўлим	Товар-моддий захиралар	1010-2990
3-бўлим	Келгуси давр харажатлари ва муддати узайтирилган харажатларнинг жорий қисми	3110-3290
4-бўлим	Олинадиган ҳисобварақалар жорий қисми	4010-4910
5-бўлим	Пул маблағлари, жорий инвестициялар ва бошқа жорий активлар	5010-5910
III қисм	**Мажбуриятлар**	
6-бўлим	Жорий мажбуриятлар	6010-6990
7-бўлим	Узоқ муддатли мажбуриятлар	7010-7920
IV қисм	**Хусусий капитал**	
8-бўлим	Капитал, фойда ва захиралар	8310-8910
V қисм	**Молиявий натижаларнинг шаклланиши ва ишлатилиши**	
9-бўлим	Даромадлар ва харажатлар	9010-9910
VI қисм	**Балансдан ташқари ҳисобварақлар**	001-014

3. Янги ҳисобварақлар режасининг хусусиятли томонлари

Муомалага киритилаётган янги ҳисобварақлар режасини ишлаб чиқишда республикамиз мутахассислари бозор иқтисодиёти ривожланган мамлакатлар тажрибасидан кенг фойдаланиб, улардаги амалиётда синалган ва яхши натижалар берган устун томонларини миллий ҳисобварақлар режасига жойлаштиришга ҳаракат қилдилар. Шунга кўра, янги ҳисобварақлар режасининг хусусиятли томонлари тўғрисида фикр юритамиз. Бундай хусусиятли томонлар жуда кўп бўлгани учун, биз уларнинг муҳимлари ҳақида тўхталиб ўтамиз. Жумладан:

1. Миллий ҳисобварақлар режасида «синтетик» ва «субҳисобварақ» деган тушунчалар мавжуд эмас. Корхонанинг ҳар бир турдаги активи, капитали, мажбурияти, даромад, харажат ва якуний молиявий натижаларига алоҳида ҳисобварақлар очилган.

Масалан, корхонага тегишли номоддий активларни ҳисобга олиш учун қуйидаги ҳисобварақлар кўзда тутилган:

– «патентлар, лицензиялар ва ноу-хау»;
– «савдо маркалари, товар белгилари ва саноат нусхалари»;
– «дастурий таъминот»;
– «ердан ва табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқи»;
– «ташкилий харажатлар»;
– «франчайз»;
– «муаллифлик ҳуқуқи»;
– «гудвилл»;
– «бошқа номоддий активлар»

2. Янги ҳисобварақлар режасининг эгилувчанлиги ва мослашувчанлигининг юқорилиги.

Ҳисобварақлар режасида келтирилган ҳар бир ҳисобварақни тўрт хонали саноққа эгалиги, уни осонликча янги шароитга мослаштириб, уларда ҳам субҳисобварақ, ҳам аналитик ҳисобварақ имкониятларидан фойдаланиш учун шароит яратади. Масалан, биринчи икки рақам синтетик ҳисобни билдирса, учинчи рақам субҳисобварақни ва тўртинчи рақам аналитик маълумотларни акс эттириш учун қўлланиши мумкин. Мисол тариқасида узоқ муддатли инвестициялар таркибига кирувчи «Қимматли қоғозлар» (0610) ҳисобвараги ни олишимиз мумкин. Унда:

06-(биринчи иккита рақам) узоқ муддатли инвестицияларни билдирса;

1-(учинчи рақам) инвестиция йўналиши (қимматли қоғозлар)ни англатади;

0 дан 9 гача (тўртинчи) рақамлар қимматли қоғоз турини билдириши мумкин. Масалан, 0611-облигациялар; 0612-депозит сертификатлари, 0613- вариантлар ёки бир неча турдаги маҳсулот ишлаб чиқарувчилар, 2011-ҳисобварақда «А» маҳсулот, 2012- ҳисобварақда «В» турдаги ва ҳ.к. маҳсулотлар ишлаб чиқариш билан боғлиқ харажатларни алоҳида ҳисобга олиш имконияти яратилади.

3. Янги ҳисобварақлар режасида халқаро амалиётга ўхшаб, «актив-пассив» ҳисобварақлар мавжуд эмас. Молиявий

ҳисоботларнинг халқаро стандартларига кўра, ҳисобварақлар «актив» ёки «пассив» бўлиши мумкин. Актив ҳисобварақлар корхона активларини ҳисобга олишга мўлжалланган бўлиб, уларда кўпайиш дебет томонда, камайиш эса кредит томонда акс эттирилади. Масалан, асосий воситалар, товар моддий захиралар, пул маблағлари ва ҳ.к. Пассив ҳисобварақлар корхона капитали ва мажбуриятларини ҳисобга олишга мўлжалланган бўлиб, уларда кўпайиш кредит томонда, камайиш эса дебет томонда акс эттирилади. Мисол учун, Низом капитали, тўланадиган ҳисобварақлар, тақсимланмаган фойда ва ҳ.к.

4. Янги ҳисобварақлар режаси жуда ҳам юқори деталлаштириш даражасига эга. Муомалага киритилган ҳисобварақлар режасида аввал корхонанинг активи, мажбурияти, даромади ёки харажатини ҳисобга олиш учун ишлатилган бирор-бир ҳисобварақ ўрнига бир нечта янги ҳисобварақлар кўзда тутилган. Масалан, аввал ишлатилган «Дебитор ва кредиторлар» деб номланган ҳисобварақнинг дебет томонида ҳисобга олиб борилган муомалаларни акс эттириш учун, «харидор ва буюртмачилардан олинадиган ҳисобварақлар», «ажраб чиққан бўлинмалар, шуъба ва қарам хўжаликлардан олинадиган ҳисобварақлар», «олинадиган фоизлар», «олинадиган роялти» ва ҳ.к. киритилган. Кредит томонида кўрсатилган муомалаларни ҳисобга олиш учун эса, ҳозирда «Тўланадиган фоизлар», «Роялти бўйича қарздорлик», «Кафолатлар бўйича қарздорлик» ва ҳ.к. каби ҳисобварақлар кўзда тутилган. Шу билан биргаликда бу турдаги дебиторлик ва кредиторлик қарзларининг жорий ва узоқ муддатли қисми алоҳида-алоҳида ҳисобга олинади.

5. Арзон баҳо ва тез эскирувчан буюмлар анъанавий ҳисобини ўзгарганлиги. Янги ҳисобварақлар режасида арзон баҳо ва тез эскирувчан буюмлар (12) ва уларнинг эскиришини ҳисобга олувчи (13) ҳисобварақлар мавжуд эмас ҳамда уларни анъанавий тарзда ҳисобга олиш тартиби ўзгартирилди. Илгари бу ҳисобварақларда ҳисобга олинган корхона активлари эндиликда 1080 «Инвентар ва хўжалик анжомлари» номли ҳисобварақда олиб борилади. Ушбу ҳисобварақда қуйидаги мезонлардан бирига жавоб берган активлар ҳисобга олинади:

– хизмат муддати бир йилдан ортмаган;

– хизмат муддатидан қатъи назар бир бирлик учун Ўзбекистон Республикасида белгиланган (харид қилиш пай-

тида) энг кам иш ҳақининг 50 бараваригача миқдорда қийматга эга бўлган активлар.

Хизмат муддати ва қийматидан қатъи назар инвентар ва хўжалик анжомлари таркибига қуйидагилар киритилади: махсус асбоблар ва мосламалар; махсус ва санитария кийими, махсус пойабзал; ёзув-чизув анжомлари; ошхона инвентари; барпо этиш харажатлари, қурилиш-монтаж ишларининг таннархига киритиладиган вақтинчалик (титул бўлмаган) иншоотлар, мосламалар ва қурилмалар; фойдаланиш муддати бир йилдан ошмайдиган алмаштириладиган ускуналар; овлаш қуроллари Инвентар ва анжомларни фойдаланишга топшириш пайтида уларнинг қиймати тўлиғича ишлаб чиқариш ва давр харажатларига киритилади ва айни вақтда фойдаланиш даврида уларнинг бутлигини таъминлаш учун балансдан ташқаридаги «Фойдаланишдаги инвентар ва хўжалик анжомлари» деб номланган ҳисобварақда акс эттирилади.

6.Солиқлар ва мажбурий ажратмалар бўйича бўнак тўловлари ва солиқлар бўйича берилган мақсадли имтиёзларни ҳисобга олиш учун мўлжалланган махсус ҳисобварақларнинг киритилганлиги. Ҳаракатдаги қонунчиликка мувофиқ мулк шаклидан қатъи назар барча хўжалик юритувчи субъектлар ҳисобот даври давомида солиқлар ва мажбурий ажратмалар бўйича бўнак тўловлари қилиб боришлари лозим. Авваллари бундай хўжалик муомалалари ҳисобланган солиқ ва мажбурий ажратмалар ҳисобварақларининг дебет томонида акс эттирилар эди. Энди бу мақсадлар учун «Бюджетга солиқлар ва йиғимлар бўйича бўнак тўловлари», «Суғурта бўйича бўнак тўловлари», «Давлатнинг мақсадли жамғармаларига бўнак тўловлари» каби алоҳида ҳисобварақлар кўзда тутилган. Мамлакатимизда иқтисодиёт соҳасида олиб борилаётган ислоҳотлар корхоналарга ўз фаолиятларини оёққа турғазиш, уларни ривожланишини таъминлаш ишчи ўринларини яратиш ва сармояларни жалб қилиш мақсадида солиқлар бўйича имтиёзлар берилишини кўзда тутади. Шундай аниқ мақсадларда берилаётган солиқ имтиёзларини ҳисобга олиш учун янги ҳисобварақлар режасида «Мақсадли фойдаланиш бўйича солиқ имтиёзлари» номли ҳисобварақ очилган.

7. Муддати узайтирилган мажбуриятлар ва даромадларни ҳисобга олиш имконининг юзага келганлиги. Мажбуриятларни юзага келиши ва тўланиши ҳамда даромадларнинг ҳисобланиши ва тан олиниши орасида маълум муддатнинг

пайдо бўлиши муддати узайтирилган мажбурият ёки даромадларни вужудга келтиради. Янги ҳисобварақлар режасида шу мақсадларда, жумладан,

солиқлар ҳисоби бўйича: «Вақтинчалик фарқлар бўйича муддати узайтирилган даромад (фойда) солиғи»нинг узоқ муддатли қисми, «Вақтинчалик фарқлар бўйича муддати узайтирилган даромад (фойда) солиғи»нинг жорий қисми,«Солиқлар ва мажбурий тўловлар бўйича муддати узайтирилган мажбуриятлар»нинг жорий қисми ва «Солиқлар ва мажбурий тўловлар бўйича муддати узайтирилган мажбуриятлар»нинг узоқ муддатли қисми каби ҳисобварақлар;

облигациялар ҳисоби бўйича: «Дисконт (чегирмалар) бўйича муддати узайтирилган харажатларнинг узоқ муддатли қисми», «Дисконт (чегирмалар) бўйича муддати узайтирилган харажатларнинг жорий қисми», «Дисконт (чегирмалар) шаклидаги муддати узайтирилган даромадларнинг жорий қисми», «Дисконт (мукофот) шаклидаги муддати узайтирилган даромадларнинг жорий қисми ва бошқа шу каби ҳисобварақлар киритилган.

8. Капитал ҳисобини мукаммал тарзда ҳисобга олиш имконияти яратилган. Аввалам бор, Низом капитали таркибини яққол кўрсатиш мақсадида, «Оддий акциялар», «Имтиёзли акциялар», «Пайлар ва улушлар» деб номланган ҳисобварақлар киритилди. Бундан ташқари, Қўшилган капитал ва Захира капиталидаги ўзгаришларни ҳисобга олиш учун ҳисобварақлар таркиби кенгайтирилди ва муомаладаги капитал суммасига таъсир кўрсатувчи, «Сотиб олинган ўзининг оддий акциялари» ва «Сотиб олинган ўзининг имтиёзли акциялари» деб номланган контрпассив ҳисобварақдан фойдаланиш кўзда тутилди. Тақсимланмаган фойда ҳисобини юритиш учун иккита алоҳида ҳисобварақнинг киритилиши, биринчидан, ҳисобот даври якунини кўриш имконини яратган бўлса, иккинчидан, корхона ташкил топган пайтдан бошлаб капиталнинг ўзгаришини таҳлил қилиш учун шароит яратди.

9. Мақсадли тушумлар ҳисобига аниқлик киритилди. Корхонага давлат, халқаро ташкилотлар ва жисмоний шахслардан маълум мақсадларда келиб тушаётган тушумларни ҳисобга олиш учун, янги ҳисобварақлар режасида, «Грантлар», «Субсидиялар», «Аъзолик бадаллари» каби ҳисобварақлар кўзда тутилган.

10. Бир ҳисобнинг ўзида ҳам даромад, ҳам харажатларни ҳисобга олиш амалиётига чек қўйилди. Янги ҳисобварақлар режасида сотиш ҳажмини ҳисобга олиб, унинг натижаларини аниқлаш учун мўлжалланган аввалги 46-«Маҳсулот (иш, хизматларнинг) сотилиши» деб номланган ҳисобварақнинг кредити бўйича кўрсатилган сотиш ҳажмини ва дебети бўйича кўрсатилган харажатларни ҳисобга олиш учун бир қатор алоҳида ҳисобварақлар киритилди. Жумладан, даромадларни ҳисобга олиш учун, «Тайёр маҳсулотни сотишдан олинган даромадлар», «Товарларни сотишдан олинган даромадлар», «Бажарилган иш ва кўрсатилган хизматлардан олинган даромадлар» каби ҳисобварақлар кўзда тутилган бўлса, уларни яратиш бўйича сарфланган харажатларни ҳисобга олиш учун эса, «Сотилган тайёр маҳсулотнинг таннархи», «Сотилган товарлар таннархи» ва «Бажарилган иш ва кўрсатилган хизматлар таннархи» каби ҳисобварақлар киритилган. Хўжалик фаолиятининг якуний натижаси худди шу ном билан аталувчи «Якуний молиявий натижа» ҳисобварағида аниқланади.

11. Янги ҳисобварақлар режасини таҳлил учун қулайлиги. Янги ҳисобварақлар режасида хўжалик юритувчи субъектнинг активлари, мажбуриятлари ва капитал моддалар ҳаракатини батафсил тарзда ҳисобга олиш имкониятининг яратилганлиги унинг фаолиятига баҳо берувчи кўрсаткичларни ортиқча қийинчиликларсиз ҳисоблаб чиқиш, бошқарув қарорлари қабул қилиш ҳамда истиқбол режалари тузиш, маълумотларни олиш учун шароит яратади.

12. Балансдан ташқари муомалаларни ҳисобга олиш учун бир қатор янги ҳисобварақлар киритилди. Хўжалик фаолиятида юзага келган янги ҳисоб объектларини акс эттириш учун қуйидаги балансдан ташқари ҳисобварақлар кўзда тутилган:

«Узоқ муддатли ижара шартномаси бўйича берилган асосий воситалар».

«Қарз шартномаси бўйича олинган мулк».

«Вақтинчалик берилган солиқ имтиёзлари».

«Фойдаланишга берилган инвентар ва хўжалик буюмлари».

4. Янги ҳисобварақлар режасидан амалиётда фойдаланиш тартиби

Янги ҳисобварақлар режаси юқорида кўриб чиққанимиздек, олтита қисм ва тўққизта бўлимдан иборат. Тавсия этилаётган ҳисобварақлар сони жуда кўп бўлгани билан, бу ҳолат бизнинг

фикримизча, улардан фойдаланишни асло қийинлаштирмайди. Гап шундаки, ҳисобварақларнинг кетма-кетлиги бухгалтерия ҳисобининг концептуал асосларида кўзда тутилган еттида молиявий ҳисобот элементларининг жойлашиш кетма-кетлигига мос равишда белгиланган. Ушбу фикрни исботлаш мақсадида ҳисобварақлар гуруҳларини кўриб чиқамиз:

1.0110-0990 ҳисобварақлар – асосий воситалар, номоддий активлар, узоқ муддатли инвестициялар ва бошқа узоқ муддатли активларни ҳисобга олишга мўлжалланган;

2.1010-3290 ҳисобварақлар – материаллар, тугалланмаган ишлаб чиқариш, тайёр маҳсулотлар, товарлар, келгуси давр харажатлари каби моддаларни ҳисобга олиш учун мўлжалланган. Бу моддалар одатда жорий активлар таркибига киритилади;

3.4010-5920 ҳисобварақлар – олинадиган ҳисобварақлар ёки дебиторлик қарзлари, пул маблағлари ва қисқа муддатли инвестицияларни ҳисобга олишга мўлжалланган. Улар одатда жорий активлар таркибида ҳисобга олинади.

Кўриб турганимиздек, активларнинг ҳисобварақлар режасида жойлаштирилиши уларнинг хўжалик юритувчи субъект фаолият юритиши учун зарур бўлган иқтисодий ресурсларнинг ишлаб чиқариш циклидаги айланиш кетма-кетлигига асосланган ҳолда амалга оширилган. Ҳақиқатан, иқтисодиёт назариясидан маълумки, хўжалик фаолиятини юритиш учун меҳнат қуроллари (0100,0400,0300 ва ҳ.к.), меҳнат буюмлари (1000) талаб этилади. Меҳнат буюмлари ишлаб чиқариш жараёнида (2010-2510) қайта ишланиб, ярим тайёр ва тайёр маҳсулотга айлантирилади (2110, 2810) сўнгра сотилади. Маҳсулотлар насияга сотилса, дебиторлик қарзи (4010) вужудга келади, нақд пулга сотилса, пул маблағларига айланади (5010,5110). Шундай қилиб, 0110 ҳисобварақдан бошлаб, то 5990 гача бўлган ҳисобварақларда корхонанинг узоқ ва жорий активлари ҳисобга олинар экан. Бу моддалар молиявий ҳисоботнинг «активлар» деб номланган биринчи элементини ташкил қилиб, корхона балансининг актив қисмида ўз аксини топади. Шунинг учун ҳам 0110-5990 ҳисобварақлар ўз вазифасига кўра, «актив» ҳисобварақлар деб юритилади ва уларнинг қолдиғи одатда дебет томонда бўлади.

4.6010-6990 ҳисобварақлар мол етказиб берувчилар, харидорлар ва бошқа жисмоний ҳамда ҳуқуқий шахсларга нисбатан бўлган кредиторлик қарзларини ҳисобга олишга мўлжалланган. Одатда, бундай қарзлар жорий мажбуриятларни ташкил қилади.

5.7010-7990 ҳисобварақлар эса узоқ муддатли мажбуриятларни ҳисобга олиш кўзда тутилган. Кўриб турганимиздек, бу

икки гуруҳ ҳисобварақлар «мажбуриятлар» деб аталган молиявий ҳисоботнинг иккинчи элементини ҳисобга олишга мўлжалланган экан.

6.8010-8990 ҳисобварақлар. Корхона хусусий капиталининг ҳолати ва ҳаракати тўғрисидаги маълумотларни умумлаштириш учун мўлжалланган. Демак, бу ҳисобварақлар молиявий ҳисоботнинг учинчи элементи бўлган «капитал»ни ҳисобга олиш учун кўзда тутилган экан.

Хулоса қилиб шуни айтиш керакки, янги ҳисобварақалар режасининг 0110 дан 8990 гача саноққа эга бўлган ҳисобварақлар молиявий ҳисоботнинг 1-шакли бўлган бухгалтерия балансини тайёрлаш учун қўлланиладиган ҳисобварақлар бўлиб ҳисобланади ва шу сабабли улар «доимий» ҳисобварақлар деб юритилади.

Ҳисобварақлар режасининг сўнгги **9010 дан 9910гача** бўлган ҳисобварақлари молиявий натижаларни аниқлаш ва 2-шакл «Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот»ни тайёрлаш учун хизмат қилади. Бу ҳисобварақларда молиявий ҳисоботларнинг қолган тўртта элементи бўлиб ҳисобланган «Даромадлар», «Харажатлар», «Фойда» ва «Зарарлар»ни ҳисобга олиш кўзда тутилган. Бу элементларни ҳисобга олувчи ҳисобварақлар «вақтинчалик» ҳисобварақлар деб юритилади ва ҳисобот даврининг молиявий натижаларини аниқлаш пайтида уларнинг ёпилиши юз беради. Бундай ҳисобварақларда келгуси даврга қолдиқ қолмайди.

4-МАВЗУ. ҲИСОБ ЦИКЛИ ВА УНИНГ БОСҚИЧЛАРИ

1. Ҳисоб циклидаги қадамлар ва уларнинг мақсадлари

Ҳисоб цикли бу хўжалик муомалаларини ўрганишдан бошлаб то молиявий ҳисоботни тузиш ва ҳисобварақларни ёпишгача бўлган ҳисоб жараёнларининг кетма-кетлигидир.

Бухгалтер молиявий ҳисоботларни тузиш учун фақат ҳисоб жараёнига хос бўлган тадбирларни амалга ошириши керак. У амалда асосан учта муҳим муаммони ҳал этади:

1)хўжалик муомаласи қачон рўй бергани (сана)ни аниқлайди;

2)бўлиб ўтган хўжалик муомаласининг қиймат кўриниши қандай эканлигини (суммани) ўрнатади;

3)уни қандай туркумлаш керак эканлигини белгилайди.

Бухгалтер тайёрлаган маълумотлар ана шу саволларга жавоб бериши шарт. Буни мисол ёрдамида ҳам кўриш мумкин: масалан, корхона харидорга насияга маҳсулот сотди. Бухгалтер юк хатини расмийлаштираётиб, сотиш муомаласи бўлиб ўтган санани қайд қилади. Юк хатида сотилган маҳсулот қиймати ҳам кўрсатилади. Бўлиб ўтган хўжалик муомаласини иккиёқлама ёзув орқали акс эттиради: бир томондан сотишни акс эттиради, иккинчи томондан ушбу муомала бўйича харидорнинг дебиторлик қарзини ёзиб қўяди. Хуллас, юқоридаги учта муаммони ҳал қила бориб, бухгалтер ҳисобот даври давомида ана шундай тадбирларни узлуксиз равишда, ўзаро боғлиқликда амалга ошириб боради.

Молиявий ҳисобот тузиш учун бухгалтер амалга оширадиган тадбирларнинг ўзига хос кетма-кетлиги мавжуд. Бухгалтер ана шу тадбирларни бирин-кетин бажариб, молиявий ҳисоботларни тузади ва фойдаланувчиларга тақдим этади. Бухгалтернинг ҳисобни юритиш жараёнида амалга оширадиган тадбирлари маълум бир кетма-кетликда бажарилиши шарт бўлгани сабабли ана шу тадбирлар *ҳисоб цикли қадамлари* дейилади.

Ҳисоб цикли молиявий ҳисоботларга олиб келадиган давом этувчи қадамларнинг туркуми ҳисобланади. Бу цикл ҳар ҳисобот даврида (одатда йилда бир марта) такрорланади.

Маълумотларни қайта ишлаш учун ишлатиладиган техникага боғлиқ ҳолда, ҳисоб циклининг айрим қадамлари қўшилади ёки айрим ҳолларда тушириб қолдирилади. Циклнинг тезлиги ва тўғрилигини ошириш учун кўпчилик тизимлар компьютерлаштирилган. Бухгалтерлар кўп ҳолларда ушбу қадамларнинг бир нечтасини бажариш учун иш жадваллари, журналлардан фойдаланадилар. Иш жадваллари ва журналларни биз кейинроқ синчиклаб кўриб чиқамиз.

1. Қадамлар ва уларнинг мақсадлари:

1-қадам. Хўжалик муомалаларини қайд қилиш учун далилни аниқлаш.

Мақсад: асосан муомала ёки далиллар ҳақидаги бирламчи ҳужжатлар шаклидаги ахборотларни йиғиш.

2-қадам. Тегишли журналларда бухгалтерия ёзувлари ва далилларни қайд қилиш.

Мақсад: ҳисобварақлар ўтказишга ёрдам берадиган шаклда хронологик ёзув (журнал)да хўжалик муомаласи фирмага иқтисодий таъсирини аниқлаш ва тасвирлаш.

3-қадам. Журналлардан бош китобга қайд қилиш.

Мақсад: ахборотни журналлардан бош китобга кўчириш-ахборотни ҳисобварақларда сақлаш усули.

4-қадам. Тузатилмаган синов балансини тайёрлаш.

Мақсад: дебет ва кредитнинг тенглигини текшириш ва тузатувчи журнал ёзувларининг бошлангич нуқтаси учун қулай рўйхат тузиш.

5-қадам. Тузатувчи журнал ёзувларини бош журналда қайд қилиш.

Мақсад: ҳисоблашни, узайтирилган муддатларнинг тугаши, баҳолаш ва бошқа бирламчи ҳужжатларда одатда акс эттирилмайдиган далилларни қайд қилиш.

6-қадам. Тузатилган синов балансини тайёрлаш.

Мақсад: дебет ва кредитнинг тенглигини текшириш ва молиявий ҳисоботларни тайёрлашни осонлаштириш.

7-қадам Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш.

Мақсад: молиявий натижалар тўғрисидаги, баланс ва тақсимланмаган фойда тўғрисидаги ҳисоботларга оид маълумотларни умумлаштириш, молиявий ҳисоботлар шаклларини тўлдириш учун ахборот тайёрлаш.

8-қадам. Бош китобда ҳисобварақларнинг ёпилишини қайд қилиш.

Мақсад: вақтинчалик ҳисобварақларни ёпиш ва соф фойданинг суммасини тақсимланмаган фойдага ўтказиш.

9-қадам. Ҳисобварақлар ёпилгандан кейин баланс тайёрлаш.

Мақсад: ҳисобварақлар ёпилгандан кейин дебет ва кредитнинг тенглигини текшириш.

10-қадам. Бош китобда доимий ҳисобварақлар қолдиқларини қайд қилиш.

Мақсад: янги ҳисобот даври учун Бош китоб ва ҳисобварақларни тайёрлаш.

Талаба ҳисоб циклидаги қадамларнинг моҳияти билан яхшироқ танишиши, аниқроқ тасаввурга эга бўлиши учун ҳисоб циклининг ҳар бир қадами бўйича амалга ошириладиган тадбирлар (процедуралар)ни кўриб чиқамиз.

Бухгалтер хўжалик юритувчи субъект фаолиятини ҳисобга олишни хўжаликда бўлиб ўтаётган воқеа-ҳодисаларни таҳлил қилиб, уларни аниқлаш ва ўлчашдан бошлайди. Масалан, насияга товар харид қилинди. Бухгалтер ушбу муомаланинг ижрочисидан юк хатини олади ва унга берилган ишонч қоғозини қайд қилиш китобига товар келтирилганини белгилаб қўяди.

Агар товарларни сотиш амалга оширилса, бухгалтер юк хатини қайд этиб, тегишли тартибда расмийлаштиради. У юк хатига қуйидаги реквизитларни киритади: юк хатининг тартиб рақами, муомала амалга оширилган сана, сотувчи-корхона ва унинг вакили, харидор-корхона ва унинг вакили ҳамда ишонч вараҳи, товарнинг номи, миқдори, қиймати. Юк хатига икки томоннинг вакиллари ҳамда масъул шахслар имзо қўядилар.

2003 йил" 06 " март
сана_____
Юк хати № 34
Кимдан **"Юлдуз" фирмасидан**
Кимга **"Келажак" кичик корхонасига**
Ким орқали **Салимов Ф. 122-сонли ишонч қоғози сана 05.03.2005 й.**

Т.р.	Товарнинг номи	ўлчов бирлиги	миқдори	баҳоси, сўм, тийин	қиймати, сўм, тийин
1.	Болалар қалпоқчаси, пуштиранг, 575-модел	дона	1000=	1800, 00	1800000,00
	Жами				1800000,00
	Бир миллион саккиз юз минг сўм 00 тийин				
	муҳр ўрни				
	Имзолар: Раҳбар Топширувчи		Бош ҳисобчи Қабул қилиб олувчи		

Мисол тариқасида келтирилган юк хатининг тўлдирилиши ва реквизитлари бухгалтер учун хўжалик муомаласининг – сотишнинг қийматини аниқлашга ёрдам беради.

2-қадамда амалга оширилган муомалалар бўйича ҳисоб регистрлари – журналларга бухгалтерия икки ёқлама ёзувлари қайд қилинади. Масалан, насияга маҳсулот сотилиш муомаласи бўйича қуйидаги ёзув берилади:

Дт – Олинадиган ҳисобварақлар – 1800000 сўм;
Кт – Товар сотишдан олинган даромад – 1800000 сўм.

Сотилган товарни рўйхатдан чиқариб юбориш учун эса уни сотилди, деб ёзиб қўйиш керак. Бунинг учун унинг таннархи ҳақидаги маълумот керак бўлади. Фараз қилайлик, ушбу муомала бўйича товарнинг таннархи 1500000 сўмни ташкил қилади:

Дт – Сотилган товарнинг таннархи – 1500000 сўм;
Кт – Омбордаги товарлар – 1500000 сўм.

Бундай ёзув, амалиётда одатда тегишли журналларда амалга оширилади. Буни қуйидагича ифодалаш мумкин:

"Товар-моддий захиралар" журнали (ҳисобварақ 2910)

Тартиб рақами	Сана	Хўжалик муомаласининг мазмуни	Боглан. ҳисоб-варақ	дебет	кредит
1.	6.11. 2005 й.	Товар - болалар қалпоқчаси	9110		1500000
		ва ҳоказо			
		жами ой давомида			2750000

Худди шу муомала сотилган маҳсулот таннархини ҳисобга олиш журналига ҳам қайд этилади:

"Сотилган товарлар таннархи" журнали (ҳисобварақ 9120)

Тартиб рақами	Сана	Хўжалик муомаласининг мазмуни	Боглан. ҳисоб-варақ	дебет	кредит
1.	6.11. 2005 й.	Товар - болалар қалпоқчаси	2910	1500000	
		ва ҳоказо			
		Жами ой давомида		2750000	

Худди шу муомала "Олинадиган ҳисобварақлар" деб номланадиган журналда ҳам қайд этилади:

"Олинадиган ҳисобварақлар" журнали (ҳисобварақ 4010)

Тартиб рақами	Сана	Хўжалик муомаласининг мазмуни	Боглан. ҳисоб-варақ	дебет	кредит
1.	6.11. 2005 й.	Товар - болалар қалпоқчаси	9020	1800000	
		ва ҳоказо			
		Жами		1800000	

"Сотиш муомалаларини ҳисобга олиш" журнали (ҳисобварақ 9020)

Тартиб рақами	Сана	Хўжалик муомаласи мазмуни	Боглан. ҳисоб-варақ	дебет	кредит
1.	6.11. 2005 й.	Товар - болалар қалпоқчаси	4010		1800000
		ва ҳоказо			
		Жами			1800000

Шундай қилиб, бухгалтер иккинчи қадамни ижро этди.

3-қадамда журналлардаги ёзувлар бош китобга олиб ўтилади. Журналлардаги ёзувлар бухгалтерга молиявий ахборотни ўз вақтида қайд қилиб бориш ва ойлик, чораклик ҳисоботлар учун умумлаштириш имконини берса, бош китобга ахборотни журналлардан кўчириш – ахборотни ҳисобварақларда сақлаш усули ҳисобланади. Бош китобга ҳар ойда ҳисобварақлар бўйича умумий дебет ва кредит суммалар қайд қилинади. Бош китобда ҳар бир ҳисобварақ учун алоҳида варақлар ажратилади. Бош китоб шакли ва вазифаси билан таништириш учун биз юқоридаги мисолни давом эттирамиз. Қуйида бош китобнинг "Товар-моддий захиралар" ҳисобварақасига тегишли варағининг шаклини келтирамиз:

Кўриб турганингиздек, бош журналда алоҳида ҳисобварақларда бўлиб ўтган ўзгаришларнинг жами ўз аксини топиб, ҳисобварақлар бўйича ҳисобот даври охирига мавжуд бўлган қолдиқни аниқлаш имкони пайдо бўлар экан.

2910 "Омбордаги товарлар" ҳисобвараги

Ойлар	ушбу ҳисобварақнинг дебети бўйича қуйидаги ҳисобварақларнинг кредити бўйича				жами дебет бўйича	жами кредит бўйича	қолдиқ
	6010	2010	2310	9110			
йил бошига							-
январ	2000000				2000000		2000000
феврал							2000000
март						1500000	500000
йил бошидан					2000000	1500000	500000

4-қадамда тузатилмаган синов баланси тайёрланади. Синов балансини тузиш дебет ва кредитнинг тенглигини текшириш ва тузатувчи журнал ёзувларининг бошланғич нуқтаси учун қулай рўйхат тузиш учун зарурдир.

Амалда тузатилмаган синов баланси ёки айланма қайднома бош китоб маълумотларига асосан тузилади. Қуйида синов балансини тузиш учун фойдаланиладиган жадвал кўринишини келтирамиз:

№	Ҳисобварақ	Ҳисобварақларнинг дастлабки қолдиги		Ҳисобот давридаги айланиш		Ҳисобварақларнинг охирги қолдиги	
		дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
1	0120	160000000		560000		160560000	
2	0220		1500000		100000		1600000
	ва ҳ.к.						
	жами	1.560.500.000	1.560.500.000	783.000	783.000	1.410.500.000	1.410.500.000

5-қадамда тузатувчи журнал ёзувларининг бош журналда қайд қилиниши амалга оширилади. Тузатувчи ёзувларни халқаро тажрибада мавжуд бўлган трансформацион қайдномалардан фойдаланиш орқали амалга ошириш қулайдир. Ўқув мақсадларида биз бу регистр ўрнига ишчи жадвалдан фойдаланамиз.

Ҳисоб циклининг кейинги қадамлари ишчи жадвал, бош журнал ва бош китоблар ёрдамида амалга оширилгани туфайли уларнинг амалга оширилиш тартибини ишчи жадвални тўлдириш босқичларини кўриб чиқиш орқали изоҳлаш маъқулроқ, деб ўйлаймиз.

2. Ишчи жадвали ва уни тузиш босқичлари

Ишчи жадвал бу ҳисоб жараёнларини соддалаштириш ва ҳисоботлар тайёрлаш мақсадида умумлаштириш учун қўлланиладиган дастакдир. Уни тайёрлаш ҳисоб циклини бир қисми ҳисобланмайди. Бироқ унинг қўлланилиши тузатилган синов балансини, молиявий натижалар тўғрисида ҳисоботни, тақсимланмаган фойда тўғрисидаги ҳисоботни ва бухгалтерия балансини тайёрлашни соддалаштириши мумкин.

Қуйида ишчи жадвал устунларининг номлари келтирилган:

1) ҳисобварақнинг номи;

2) ҳисобварағининг рақами;

3) тузатилмаган (дастлабки) синов баланси;
4) тузатувчи бухгалтерия ўтказмалари;
5) тузатилган синов баланси;
6) молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот;
7) тақсимланмаган фойда тўғрисидаги ҳисобот;
8) бухгалтерия баланси.

Ишчи жадвалнинг устунларини тўлдириш тартиби ва моҳиятини ёритиб бериш, бизнинг фикримизча, ишчи жадвалнинг вазифасини англашга ёрдам беради.

Тузатилмаган синов баланси ' ана шу номдаги устунда тузатилмаган синов баланси кўрсатилиб, у айланма қайдноманинг охирги 'ҳисобот даври охирига ҳисобварақларнинг қолдиқлари берилган устуни асосида тўлдирилади. Синов балансининг дебет ва кредит устунлари текшириш учун қўшиб чиқилади, чунки дебет ва кредит томон тенг бўлиши керак:

а) тузатувчи ёзувлардан фойдаланиш:

Тузатувчи ёзувларга қачон эҳтиёж туғилади? Тузатувчи ёзувлар ўзи нима учун керак? Бухгалтер юқоридаги ишларни қадамма-қадам бажариб чиққандан сўнг даврий - чораклик, йиллик ҳисоботларни тузиши керак. Бу жараён бир қарашда унча мураккаб эмасдек туюлади. Бешта дастлабки қадамларни босиб ўтишнинг ўзи ҳисобот тузиш учун етарлидек туюлади, лекин аслида бундай эмас. Гап шундаки, айрим ҳолларда баъзи муомалаларни қайта кўриб чиқиш зарурати туғилади. Бунинг сабаби эса, йўл қўйилиши эҳтимоли бўлган хатоликлар, ноаниқликлар, ҳисоблаш усулидан фойдаланиш натижаларидир. Масалан, корхона ускунасининг ижараси учун тўланган пул ҳисоб-китоб рақамига 2003 йил 1 октябр куни қабул қилинган. 12 ойлик ижара учун олдиндан тўланган бу сумма 120000 сўмни ташкил қилади, деб фараз қилайлик. Ижара муддати 2003 йил 1 октябрдан 2004 йил 1 октябригача деб белгиланган. Пул рақамига келиб тушган куни бухгалтер ушбу муомала бўйича қуйидаги ёзувни берган эди:

Дт –	Ҳисоб-китоб рақами -	120000 сўм;
Кт –	Муддати узайтирилган даромад-	120000 сўм.

Бу ёзув муомала амалга оширилган куни тўғри берилган, лекин ҳисобот даври 31 декабрда тугайди. Демак, 1 октябрдан

31 декабргача 3 ой ўтганлиги туфайли (ижара давом этмоқда), ижара бўйича 3 ойлик даромадни тан олиш талаб этилади. 120000 : 12 ой х 3 ой = 30000 сўм. Бунинг учун бухгалтер қуйидаги тузатиш ёзувини бериши лозим:

Дт – Муддати узайтирилган даромад - 30000 сўм;
Кт – Ижарадан олинган даромад- 30000 сўм.

Тузатувчи ёзувларга яна бир мисол тариқасида қуйидаги ҳолатни кўриб чиқайлик: 2003 йил 1 ноябр куни корхона маъмуриятга 6 ой давомида транспорт хизмати кўрсатишлари учун олдиндан 48000 сўм пулни ўтказиб берганди. 1 ноябр куни бухгалтер қуйидаги ёзувни расмийлаштирган:

Дт – Бошқа маъмурий харажатлар - 48000 сўм;
Кт – Пул маблағлари - 48000 сўм.

Бу ёзув пул маблағларининг сарфланишини ўз вақтида акс эттиришга ёрдам берган холос чунки, ҳисобот даврига мос келувчи транспорт харажати 6 ойлик эмас, балки 2 ойлик эди, яъни ноябр ҳамда декабр ойлари учун ушбу харажатларни кўрсатиш лозим эди. Демак, бухгалтер 1 ноябр куни нотўғри ёзувни амалга оширган. Уни тузатиш ёзувини амалга ошириш учун ҳисобот даврига тегишли харажат суммасини аниқлаймиз: 48000 сўм : 6 ой х 2 ой = 16000 сўм. харажатлар таркибида нотўғри кўрсатилган сумма эса 48000 - 16000 = 32000 сўм.

Тузатиш ёзуви қуйидагича бўлади:

Дт – Олдиндан тўланган харажатлар- 32000 сўм;
Кт – Бошқа маъмурий харажатлар- 32000 сўм.

Шундай қилиб, келтирилган мисолларда иккита тузатиш ёзувини кўриб чиқдик.

Бухгалтерлик амалиётидан маълумки, бухгалтерияда объектив ва субъектив сабабларга кўра, айрим ҳолларда хатоликларга йўл қўйилиши ва синов баланси тузилгандан сўнг ана шу хатоликлар аниқланиши мумкин. Одатда аниқланган камчиликларни бартараф этиш учун яна ҳисоб циклининг илк босқичларига қайтиш ва хатони тузатиш бўйича ёзувларни аввал дастлабки ҳисоб регистрларида жумладан, журналларда акс эттириш, кейин синов балансини қайтадан тузишга тўғри келади. Бу, албатта, жуда машаққатли ишдир. Халқаро тажри-

бада, аниқроғи бозор иқтисодиёти шаклланган мамлакатлар бухгалтерия ҳисобида «қизил ёзув», «сторно» каби тушунчалар умуман қўлланилмайди. Халқаро амалиётда қўлланиб келинаётган ишчи жадвал эса мазкур ҳисоб жараёнини енгиллаштиради ва хатоларни тузатиш бўйича ёзувларни бевосита синов баланси тузилгандан сўнг амалга ошириш ва ана шу ёзувларга асосан осонлик билан синов балансини қайта тузиш ёки тўғрилаш имконини беради. Тузатиш мумкин бўлган хатоликларга эса қуйидаги ҳолларни мисол қилиш мумкин деб ўйлаймиз:

– ҳисобланмай қолган муомалалар (амортизациялар, фоизлар ва бошқа даромад ҳамда харажатлар);

– ҳисоблаш усулидан фойдаланган ҳолда муомалаларни ўз вақтида акс эттириш талабига риоя қилиш натижасида, даромад ва харажатларнинг мувофиқлик тамойилига биноан акс эттирилишини таъминлаш (олдиндан тўланган ёки олинган суммаларнинг тегишли қисмларини ажратиш ва ҳ. к.);

– ноаниқликлар натижасида нотўғри акс эттирилган муомалалар, нотўғри ҳисобга олинган суммалар ва бошқалар.

Тузатиш ёзувлари дастлаб Бош журналга қайд қилинади. Сўнгра трансформацион жадвал ёки ишчи жадвалнинг "Тузатиш ёзувлари" деб номланган устунининг тегишли қаторларига ёзиб чиқилади. Бу устундаги ёзувларнинг тўғрилигини текшириш учун уларнинг дебет ва кредит йиғиндилари аниқланиб, тегишли сатрга ёзилади. Дебет ва кредит йиғиндилари, албатта, тенг чиқиш керак.

Амалга оширилган тузатувчи ёзувларни ҳисобга олган ҳолда ҳисобварақларнинг дебет ва кредит қолдиқлари қайта ҳисобланиб чиқилади, яъни **тузатилган синов баланси** тузилади. Талаба синов балансини тузишда актив ва пассив ҳисобварақлардан фойдаланиш қоидаларига амал қилиши керак бўлади.

Масалан, пассив "Ускуналар эскириши" номли ҳисобварақнинг тузатилмаган синов балансидаги қолдиғи 345000 сўм бўлса, тузатувчи ёзув ёрдамида ускуна бўйича 14986 сўмлик эскириш ҳисобланса, бош журнал ҳамда ишчи жадвалнинг "Тузатувчи ёзувлар" номли устунида қуйидаги ёзувлар амалга оширилади:

Дт – Асосий ишлаб чиқариш харажатлари- 14986 сўм;
Кт – Ускунанинг эскириши- 14986 сўм.

Тузатилган синов баланси учун "Ускунанинг эскириши" номли ҳисобварақнинг қолдиғи қуйидагича аниқланади:

ҳисобварақнинг тузатилмаган синов балансидаги кредит қолдиғи + кредит тузатиш ёзуви суммаси–дебет тузатиш ёзуви суммаси = ҳисобварақнинг охирги қолдиғи.

Бизнинг мисолимизда: 345000 + 14986 = 359986 сўм.

Ишчи жадвални тўлдириш тартибини янада тўлиқроқ кўриб чиқиш мақсадида яна битта тузатиш ёзувини кўриб чиқамиз. Ишчи жадвалдан кўриниб турибдики, биз кўриб чиқаётган корхона банкдан кредит маблағи олган экан. Бухгалтер ана шу кредит бўйича тўланадиган фоизларни ҳисобламаган деб фараз қилайлик. Фоизларни ҳисоблаш учун, кредит олинган сана ва фоиз ставкаси маълум бўлиши керак. Кредитни 2003 йил 1 декабрда олган, йиллик фоиз ставкасини эса 10 фоиз, деб олайлик. Ушбу ҳолат бўйича тузатувчи ёзувни бериш учун фоиз суммасини ҳисоблаб топамиз:

20000000 сўм х 10% : 365 кун х 31 кун = 169863 сўм

Тузатиш ёзуви қуйидагича:

Дт – Фоиз кўринишидаги харажатлар- 169863 сўм;

Кт – Тўланадиган фоизлар- 169863 сўм.

Юқорида келтирилган учта тузатиш ёзувини қуйида келтирилган ишчи жадвалнинг "Тузатувчи ёзувлар" устунининг тегишли сатрларига ёзиб кўрсатамиз.

Тузатувчи ёзувларни ишчи жадвалга киритиб, уларнинг назорат суммалари, яъни жами дебет ва кредит суммаларини аниқлаб олгандан сўнг "Тузатилган синов баланси" номли устунни тўлдиришга ўтилади. Бизнинг мисолимизда тузатилган синов баланси жами суммаси дебет ва кредит бўйича 37.908.849 сўмга тенг.

б) молиявий ҳисоботлар учун маълумотларни умумлаштириш:

Ишчи жадвалнинг кейинги устунларини тўлдириш бевосита молиявий ҳисоботлар шаклларини тўлдириш учун маълумотлар тайёрлашга ёрдам беради.

Ишчи жадвалнинг «**Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот» номли** устунини тўлдириш учун тузатилган синов балансидан даромадлар ва харажатлар суммалари (9010-9900

ҳисобварақларнинг қолдиқлари) ушбу устуннинг дебет ва кредит бўлимларига ўтказилади.

Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботга тегишли устунда **ёпиладиган бухгалтерия ёзувлари** келтирилади. Устуннинг дебет ва кредит суммалари солиштирилиб, фойда ёки зарар суммаси, яъни солиқ тўлангунча фойда (зарар) суммаси аниқланади. Бизнинг мисолда барча даромадлар 930000 сўмни, харажатлар 822849 сўмни ташкил қилиб, солиқ тўлангунча фойда эса 107151 сўмни ташкил қилди. Ана шу чиққан натижага асосланиб, солиқ ҳисоб-китоб қилиниб, тўланадиган солиқ ва солиқ бўйича харажатлар аниқланади. Фараз қилайлик, ушбу корхона учун фойда солиги ставкаси 30 фоиз. Демак, солиқ суммаси: 107151 х 30 фоиз = 32145 сўм.

Амалга оширган ҳисоб-китобларимизни ишчи жадвалга киритиш учун **"Тузатиш ёзувлари"** номли устунга қайтиб, солиққа оид ҳисобварақлар кўрсатилган охирги сатрларга ушбу ёзувни киритамиз:

Дт – Фойда солиғи бўйича харажатлар- 19287 сўм;
Кт – Ҳисобланган фойда солиғи- 19287 сўм.

Бу бизнинг ишчи жадвалда акс эттираётган бешинчи ёзувимиздир (ишчи жадвалга қаранг). Ушбу ёзувдан сўнг ишчи жадвалнинг "Тузатувчи ёзувлар" номли устунини тўлдиришни якунлаш мақсадида ушбу устуннинг дебет ва кредит устунларининг умумий суммалари аниқланади. Бизнинг мисолимизда умумий сумма "Тузатувчи ёзувлар" устуни бўйича 278994 сўмни ташкил қилди.

Навбатдаги ҳисоб-китоблар ишчи жадвалнинг "Тузатилган синов баланси" номли устунини тўлдириб, ниҳоясига етказишдан иборатдир. Бунинг учун ушбу устунга "Солиқ харажатлари" ва "Тўланадиган солиқ" номли сатрлар суммаси олиб ўтилади.

Кўриб турганингиздек, устуннинг умумий суммаси дебет ва кредит бўйича 37940994 сўмни ташкил қилди.

Ҳисобланган солиқ суммасини солиқ тўлангунга қадар фойда суммасидан айириб юборсак, соф фойда суммаси келиб чиқади: 107151- 32145 = 75006 сўм. Бу маълумотлар молиявий натижаларни тавсифлаб, улар ишчи жадвалнинг "Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот" устунига ёзилиши керак. Бунинг учун даставвал "Тузатилган синов баланси" устунидан *фақат молиявий натижаларни аниқлашга оид маълумотларни* "Молиявий натижа-

лар тўғрисидаги ҳисобот" устунига олиб ўтишимиз керак. Кўриб чиқилаётган мисолда вақтинчалик ҳисобварақлар **жумласига киривчи "Фойда (даромад) солиғи харажатлари" ҳисобвараги (Тузатилган синов балансидаги) дебет сумма "Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот" устунининг дебетига олиб ўтилади**. Шундан сўнг "Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот" устунининг дебет томонидаги барча харажатлар суммалари йиғиндиси (солиқ харажатларини қўшган ҳолда) аниқланади (1) ва кредит томоннинг умумий суммасидан айириб (2) юборилади:

1) 822849 + 32145 = 854994 сўм;
2) 930000 - 854994 = 75006 сўм.

Кўриб турганингиздек, ишчи жадвалнинг "Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот" номли устуни ёрдамида аниқланган фойда суммаси "Солиқ тўлангунга қадар фойда" суммасидан "Солиқ харажатлари" ни айириб юборгандаги суммага тенг чиқмоқда:

107151-32145 = 75006 сўм.

Аниқланган соф фойда суммасини "Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот" устунининг дебетига ёзамиз. Нима учун бу ёзувни амалга оширишимизни тушуниш учун ёпиладиган бухгалтерия ўтказмаларининг моҳияти ва амалга оширилиши тартиби билан таништириб чиқамиз.

Ишчи жадвалнинг "Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот" номли устунини тўлдиришни якунлаш учун ушбу устуннинг дебет ва кредит устунларидаги умумий суммаларни аниқлаймиз:

822849 + 32145 + 75006 = 930000 сўм.

Шундай қилиб, тузатилган синов баланси 0110 ҳисобварақдан бошлаб то 9810 ҳисобварақгача бўлган барча ҳисобварақлар қолдиғини ўз ичига олади. Демак, ишчи жадвалда 1-шаклдаги баланс ҳисоботига тегишли 0110-8990 ҳисобварақлар ва 2-шакл "Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот"ни тузиш учун тегишли бўлган 9010-9900 ҳисобварақларни бир-биридан ажратилибгина молиявий натижалар ҳисоблаб топилар экан. Бу қадамни амалга оширишнинг сабаби молиявий ҳисобот шаклларининг бир-бирига боғлиқлигидир. Гап шундаки, 1-шакл – балансниг 8710 ҳисобварақ "Тақсимланмаган фойда" деб номланган моддасини фақатгина "Молиявий натижалар тўғрисидаги" ҳисоботни тузиб, фойда суммасини аниқлаб бўлгандан сўнггина ёзиш мумкин.

2005 йилнинг 31 декабрида тугайдиган ҳисобот даври учун
ИШЧИ ЖАДВАЛ

Ҳисобварақлар-нинг номи	Ҳисобварақ рақами	Синов баланси		Тузатувчи ёзувлар		Тузатилган синов баланси		Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот 2-шакл, 9910 ҳисобвара-гининг тарҳи		Тақсим-ланмаган фойда тўғрисидаги ҳисобот, 8710-ҳисобвара-гининг тарҳи		Баланс, 1-шакл учун	
		дебет	кре-дит	дебет	кре-дит	дебет	кре-дит	дебет	кре-дит	дебет	кре-дит	дебет	кредит
Бино	0120	20000000				20000000						20000000	
Ускуна	0130	16700000				16700000						16700000	
Бинонинг эскириши	0220		180000				180000						180000
Ускунанинг эскириши	0230		345000		2)14986		359986						359986
Асосий ишлаб чиқариш харажатлари	2010			2)14986		14986						14986	
Олдиндан қилинган харажатлар	3190	26000		3)32000		58000						58000	
Олинадиган ҳисобварақлар	4010	153000				153000						153000	
Ҳисоб-китоб рақами	5110	160000				160000						160000	
Тўланадиган ҳисобварақалар	6010		145000				145000						145000
Мудлати узайтирилган даромад	6230		120000	1)30000			90000						90000
Тўланадиган фоизлар	6920				4)169863		169863						169863
Узоқ муддатли банк кредити	7810		20000000				20000000						20000000

Олдий акциялар -хусусий капитал	8511		15900000				15900000						15900000
Тақсимланмаган фойда	8720		134000				134000				134000		7)209006
Сотишдан тушум	9010		900000				900000		900000				
Сотилган маҳсулотлар Таннархи	9110	478000				478000		478000					
Реклама харажатлари	9419	34000				34000		34000					
Иш ҳақи харажатлари	9421	125000				125000		125000					
Бошқа харажатлар	9429	48000			3)32000	16000		16000					
Ижара бўйича даромад	9350				1)30000		30000		30000				
Фоиз кўринишидаги Харажатлар	9610			4)169863		169863		169863					
ЖАМИ		**37724000**	**37724000**	**246849**	**246849**	**37908849**	**37908849**	**822849**	**930000**				
Фойда(даромад) солиқ тўлангунга қадар фойда (фақат ҳисоб учун)								**(107151)**					
Фойда солиғи бўйича харажатлар	9810			5)32145		32145		32145					
Тўланадиган солиқ	6410				5)32145		32145						32145
Барча харажатлар ва даромадлар (фақат ҳисоб учун)								(854994)	(930000)				
СОФ ФОЙДА								6)75006			6)75006		
Ҳаммаси				**278994**	**278994**	**37940994**	**37940994**	**930000**	**930000**	**7)209006**	**209006**	**37085986**	**37085986**

Шу сабабли, тузатилган балансдан 9010 ҳисобварақдан бошлаб то 9810 ҳисобварақгача бўлган ҳисобварақларнинг қолдиқларини ажратиб ишчи жадвалнинг "Молиявий натижалар тўғрисидаги" ҳисобот номли устунига ёзиб олинади ва ана шу устунда молиявий натижа – фойда ёки зарар даромадлар ва харажатларни солиштириш орқали аниқланади. Буни биз юқорида батафсил кўриб чиқдик. Мана шу устун ёрдамида амалга ошириладиган жараён **ёпиладиган бухгалтерия ёзувлари дейилади** ва у 9910 ҳисобварақ "Якуний молиявий натижа" ҳисобварагининг тарҳини ўзида мужассам этади. Бухгалтерия баланси эса солиқ ҳисоб-китоби ва тақсимланмаган фойда аниқлангандан сўнг ниҳоясига етказилади ва тегишли шаклга кўчириб ёзилиши мумкин.

в) Ёпиладиган бухгалтерия ўтказмалари

Ёпиладиган бухгалтерия ўтказмалари: молиявий натижалар тўғрисида ҳисоботга тегишли ҳисобварақларининг қолдиқларини хусусий капитал тўғрисидаги ҳисоботга даврий ўтказиш ' ёпиладиган бухгалтерия ўтказмалари орқали амалга оширилади.

Ёпиладиган бухгалтерия ўтказмалари 2 мақсадга хизмат қилади:

– Соф фойдани тақсимланмаган фойдага ўтказиш.

– Кейинги ҳисобот даврини бошлаш учун вақтинчалик ҳисобварақларда нолга тенг бўладиган қолдиқни таъминлаш.

Вақтинчалик ҳисобварақларни ёпиш – бу ушбу ҳисобварақнинг қолдиғини бухгалтерия ўтказмаси орқали бошқа ҳисобварақка ўтказишдир.

Олдинги параграфда айтиб ўтилганидек, 9010-9900 ҳисобварақлар вақтинчалик ҳисобварақлар деб юритилади. Бу ҳисобварақдан даромад ва фойдани ҳисобга олувчи ҳисобварақлар пассив ҳисобварақлар, харажат ва зарарларни ҳисобга олувчи ҳисобварақлар эса актив ҳисобварақ деб юритилади. Маълумки, актив ҳисобварақларда хўжалик муомалалари натижасида кўпайиш рўй берса, дебетланади, пассив ҳисобварақларда эса аксинча. Демак, ҳисобот даври давомида актив ҳисобварақларнинг дебет томонида турли хил харажатлар ҳамда зарарлар ҳақидаги маълумотлар йиғилса, пассив ҳисобварақларнинг кредит томонида даромадлар ва фойдалар ҳақидаги маълумотлар йиғилар экан. Уларни бир-бири билан солиштириш натижасида молиявий натижалар аниқланади. Ай-

нан мана шу солиштириш вақтинчалик ҳисобварақларни ёпиш пайтида 9910 "Якуний молиявий натижа" ҳисобвараги ёрдамида амалга оширилади. Ушбу жараённи тушунтириш учун биз юқорида кўриб чиққан мисолимизга мурожаат этамиз.

Биз кўриб чиқаётган мисолда тузатилган синов балансида молиявий натижаларга алоқадор вақтинчалик ҳисобварақлар қолдиқлари қуйидагича:

9010	Маҳсулот сотишдан олинган даромад	-900000
9110	Сотилган маҳсулотлар таннархи	- 478000
9419	Реклама харажатлари	-3400
9421	Маъмурий ходимларга иш ҳақи	-125000
9429	Бошқа маъмурий харажатлар	-16000
9350	Қисқа муддатли ижарадан олинган даромад	-30000
9610	Фоиз кўринишидаги харажатлар	-169849

Вақтинчалик ҳисобварақларни ёпиш қоидаси қуйидагича:

Кредит қолдиққа эга бўлган (даромадлар, фойда) ҳисобварақларни ёпиш учун шу ҳисобварақлар дебетланиб, 9910 "Якуний молиявий натижа" ҳисобвараги кредитланади.

Дебет қолдиққа эга бўлган (харажатлар, зарарларни ҳисобга олувчи) ҳисобварақларни ёпиш учун уларни кредитлаб, 9910 ҳисобварақ дебетланади. Ана шу қоидалардан фойдаланиб вақтинчалик ҳисобварақларни ёпиш бўйича бухгалтерия ўтказмаларини қуйидаги чизма ёрдамида акс эттирамиз.

Чизмадаги бухгалтерия ёзувларига изоҳ:

а) "Маҳсулот сотишдан олинган даромад" ҳисобвараги ни ёпиш;

б) "Сотилган маҳсулот таннархи" ҳисобвараги ни ёпиш;

в) "Реклама харажатлари" ҳисобвараги ни ёпиш;

г) "Маъмурий ходимларга иш ҳақи харажатлари" ҳисобвараги ни ёпиш;

д) "Бошқа маъмурий харажатлар" ҳисобвараги ни ёпиш;

е) "Фоиз кўринишидаги харажатлар" ҳисобвараги ни ёпиш;

ё) "Қисқа муддатли ижарадан олинган даромад" ҳисобвараги ни ёпиш;

ж) "Фойда (даромад) солиги харажатлари" ҳисобвараги ни ёпиш.

Бу ёпиладиган бевосита бухгалтерия ўтказмалари ишчи жадвалнинг "Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот" номли устунининг дебет ва кредитида амалга оширилади.

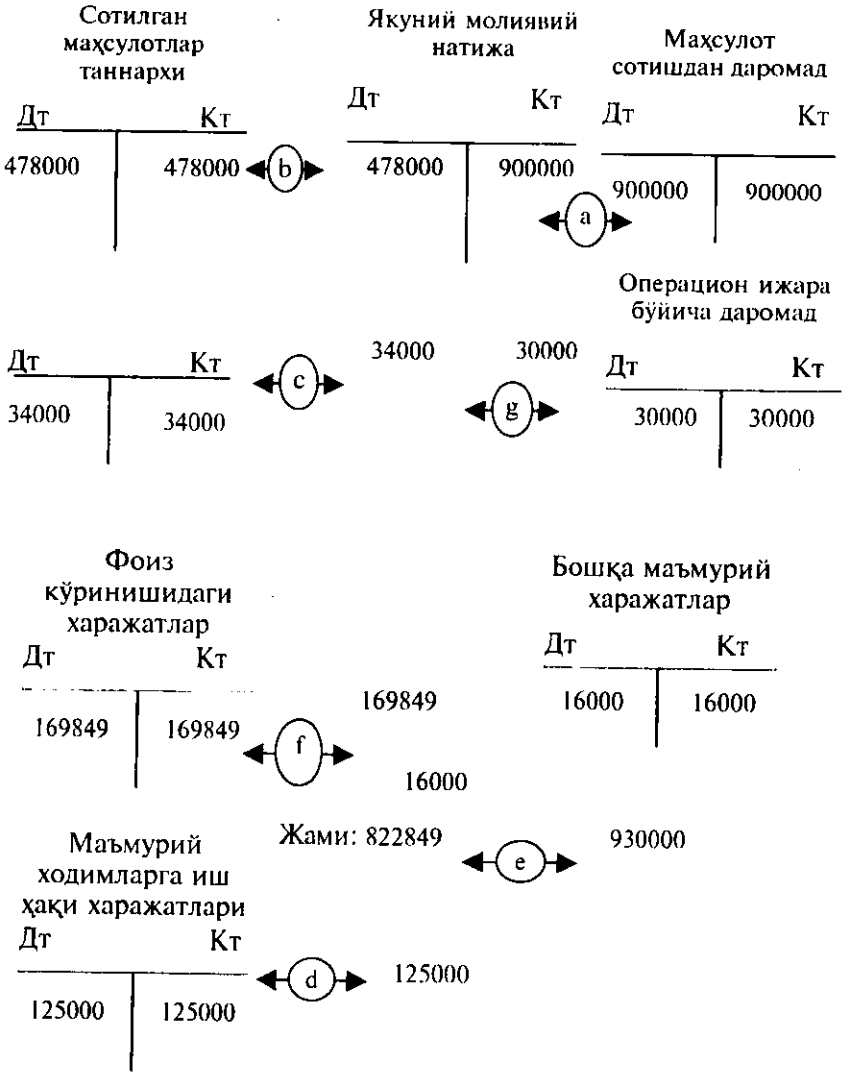
Келтирилган чизма ва ишчи жадвалнинг "Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот" номли устунини диққат билан яна бир карра кўриб чиқамиз. Ишчи жадвалнинг "Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот" номли устуни 9910-ҳисобварақнинг ёпиладиган ёзувлар акс эттирилган тарҳи (чизмага қаранг) билан бир хил. 9910 "Якуний молиявий натижа" номли ҳисобварақнинг ўзи ҳам вақтинчалик ҳисобварақлар гуруҳига мансуб бўлиб, уни ҳам ҳисобот даврининг охирида ёпиш талаб этилади. Бу ҳисобварақни ёпиш учун эса унинг дебетида жамланган барча харажатлар (солиқ харажатларини ҳам инобатга олган ҳолда), ушбу ҳисобварақнинг кредитида жамланган барча даромадлар суммаси билан солиштирилиб, соф фойда суммаси аниқланади:

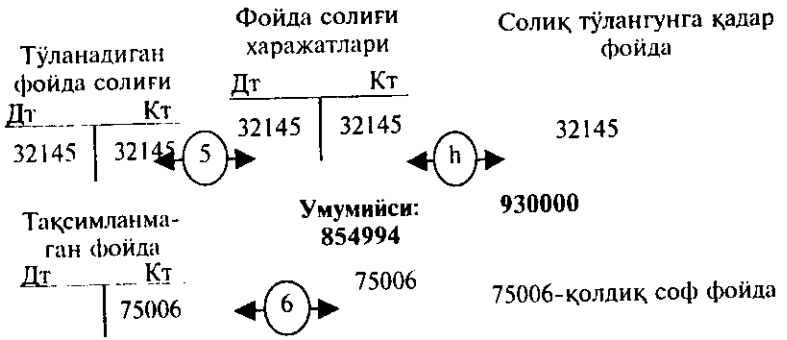
930000 - 854994 = 75006 сўм. "Якуний молиявий натижа" номли 9910 ҳисобварағининг кредит қолдиғини акс эттирувчи ушбу сумма ишчи жадвалнинг "Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот" устунидаги соф фойда суммаси билан тенг чиқиши керак. Бизнинг мисолимизда, ишчи жадвал ёрдамида ҳам, 9900 ҳисобварақда ҳам соф фойда суммаси 75006 сўмга тенг чиқди. Бу ҳисоб-китобдан кейинги амалга ошириладиган тадбир бу 9910 ҳисобварақнинг кредит қолдиғини 8710 ҳисобварақнинг кредитига олиб ўтиш орқали "Якуний молиявий натижа" ҳисобварақини ёпишдир:

Дт – Якуний молиявий натижа- 87864 сўм;
Кт – Тақсимланмаган фойда- 87864 сўм.

Ушбу ёзувни ишчи жадвалга киритиш учун 9910 ҳисобварақ тарҳини ўзида мужассам этган "Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот" устунининг дебетига соф фойда суммасини, яъни 75006 сўмни ёзиб (кетма-кетликни кўрсатиш мақсадида бу ёзувни ишчи жадвалдаги 6-ёзув сифатида кўрсатамиз), бир вақтнинг ўзида кейинги "Тақсимланмаган фойда" номли устуннинг "Соф фойда" сатрининг кредит қисмига ҳам 75006 сўмни ёзиб қўямиз(ишчи жадвалга қаранг). Бу изоҳ, бизнинг фикримизча, юқоридаги "Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот" устунини тўлдиришни якунлаш бўйича тавсия ҳамда тушунтиришларимизга аниқлик киритади.

Ёпиладиган бухгалтерия ўтказмалари





Шундай қилиб, ишчи жадвалнинг навбатдаги устунини тўлдиришни якунлаб, кейинги тадбирга ўтамиз.

Тақсимланмаган фойда тўғрисидаги ҳисобот ˙ ҳисобот даври бошидаги тақсимланмаган фойда ва дивидендлар суммасини инобатга олиб тўлдирилади. Бунинг учун синов балансининг 8710 "Тақсимланмаган фойда" сатридаги дастлабки қолдиқни "Тақсимланмаган фойда" устунининг ана шу сатрига олиб ўтамиз. Бизнинг мисолимизда ҳисобот йилининг бошига тузатилган синов балансида акс эттирилган тақсимланмаган фойда суммаси 134000 сўмга тенг эди. Ҳисобот йили охирига тақсимланмаган фойда суммасини ушбу формула ёрдамида ҳисоблаб топамиз:

Йил бошига тақсимланмаган фойда + Ҳисобот йили соф фойдаси – Дивидендлар = Ҳисобот йилининг охирига тақсимланмаган фойда.

Бизнинг мисолимизда : 134000 + 75006 = 209006 сўм.

Аниқланган тақсимланмаган фойда (зарар) суммаси 209006 сўм бухгалтерия баланси устунининг тақсимланмаган фойда кўрсатиладиган сатрини тўлдириш учун ишлатилади, шунинг учун бу сумма ишчи жадвалнинг охирги "Бухгалтерия баланси" номли устуннинг 8720 "Тақсимланмаган фойда" сатрига олиб ўтилади. Икки ёқлама ёзув қоидасига биноан яна бошқа бир ҳисобварақни 209006 сўм суммага дебетлашимиз керак бўлади. Ушбу ҳолатда "Тақсимланмаган фойда" устунини тўлдиришни ниҳоясига етказиш, яъни уни ёпиш учун айнан шу устуннинг дебети ˙ умумий суммалар сатрига 209006 сўмни ёзамиз (шартли равишда бу ёзувни ишчи жадвалдаги 7-ёзув деб белгилаб қўямиз) ва ушбу устунни тўлдиришни якунлаб, кейинги устунни тўлдиришга ўтамиз.

Бухгалтерия баланси. Ишчи жадвални тайёрлашдаги охирги тадбир бу бухгалтерия балансини тузишдир. Тузатилган синов балансининг активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал бўйича барча ҳисобварақлари (ҳисобварақлари) қолдиқлари ишчи жадвалнинг мос келадиган сатрларининг дебет ва кредит устун-ларига ўтказилади. Бу устунни тўлдиришда "Тўланадиган солиқ" ҳисобвараги қолдиғини олиб ўтишни унутмаслик керак.

Ишчи жадвалнинг "Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот", "Бухгалтерия баланси" номли устунлари маълумотлари асосида даврий ҳисобот 1-шакл "Бухгалтерия баланси" ва 2-шакл "Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот" шакллари тўлдирилади.

Талабага шуни эслатишимиз керакки, ҳисоб циклининг охирги учта қадами ишчи жадвалнинг охирги устунларини тўлдириш билан бир пайтда амалга оширилади, яъни:

8-қадамда бош китобда ҳисобварақларнинг ёпилиши қайд қилинади;

9-қадамда ҳисобварақлар ёпилгандан кейин баланс тайёрланади;

10-қадамда бош китобда доимий ҳисобварақлар қолдиқлари қайд қилинади ва янги ҳисобот даври учун тайёрланади.

3. Тескари бухгалтерия ёзувлари

Ҳисоб циклининг охирга қадамида янги ҳисобот даври учун ҳозирлик кўрилади, деб ёздик. Бунинг учун тескари бухгалтерия ўтказмаларидан фойдаланилади.

Тескари журнал бухгалтерия ўтказмаларини ҳисоблаш усули қуйидаги 4 ҳолда қўлланилади:

– Даромад ишлаб топилган, бироқ ҳали олинмаган.

– Харажатлар амалга оширилган, бироқ ҳали тўланмаган.

– Пул маблағлари олинган, бироқ даромад ҳали ишлаб топилмаган.

– Пул маблағлари тўланган ёки мажбуриятлар акс эттирилган, бироқ мос келадиган харажатлар тўлиқ амалга оширилмаган.

Тескари бухгалтерия ёзувларининг ҳисоб циклининг охири ёки кейинги ҳисобот йили ҳисоб циклининг илк қадами дейиш мумкин. Юқорида санаб ўтилган ҳолларда кўпинча бухгалтер учун даромад ва харажатларни улар тегишли бўлган ҳисобот даврида мос келиш тамойилига биноан акс эттириш муаммоси пайдо бўлади. Ана шундай ҳолларда бухгалтер учун тескари бухгалтерия ёзувларидан фойдаланиш қўл келади.

5-МАВЗУ. ДАРОМАДЛАР ВА ХАРАЖАТЛАРНИ ТАН ОЛИШ ЖАРАЁНИ

1. Даромадлар ва харажатлар тушунчаларининг моҳияти

Даромадлар, харажатлар, фойда ҳамда зарар тушунчаларининг қуйидаги таърифлари ва уларнинг моҳияти талабага бухгалтерия ҳисобининг концептуал асосларини ўрганиш давомида батафсил ёритиб берилганди:

Даромадлар — бу субъектнинг хўжалик фаолияти натижасида, одатда, ижара ҳақи, фоизлар, лицензия тўловлари ва дивидендлар шаклида даромад келтирадиган фаолият, яъни товарларнинг сотилиши, хизматларнинг кўрсатилиши ёки бошқа шахсларнинг хўжалик субъектининг ресурсларидан фойдаланиши натижасида активларнинг келиб тушиши ёки мажбуриятларнинг камайиши орқали рўй берадиган иқтисодий ресурсларнинг кўпайишидир.

Харажатлар — бу активларнинг камайиши ёки фойдани кўпайтириш мақсадида хўжалик фаолиятидан келиб чиқадиган мажбуриятларни ўз зиммасига олиш орқали рўй берадиган иқтисодий ресурсларнинг камайишидир.

Фойда — бу хўжалик субъектига таъсир этадиган асосий ва асосий бўлмаган фаолият, ҳодисалар, шароитлар натижасида капиталнинг кўпайиши бўлиб, хусусий капиталга тўланадиган бадаллар бундан мустаснодир.

Зарарлар — бу асосий фаолият ва барча бошқа операциялар, ҳодисалар, шароитлар натижасида хусусий капиталининг камайиши бўлиб, харажатлар ёки хусусий капиталнинг тақсимланиши натижасидаги камайиш бундан мустаснодир.

Бухгалтерия ҳисобининг концептуал асосларига биноан молиявий ҳисоботларда акс эттирилиши лозим бўлган еттита элементларнинг тўрттаси ана шу моддалар гуруҳлари эканлигини эслатган ҳолда талабага уларнинг молиявий ҳисо-бот таркибида акс эттирилиш жараёнини тушунтириб ўтиш лозим деб ўйлаймиз.

Даромадлар ва харажатлар тўғрисидаги маълумотлар "Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот" таркибида акс эттирилиб, улар хўжалик юритувчи субъект фаолиятининг ҳисобот давридаги молиявий натижаларининг фойда ёки зарар эканлигини аниқлаш учун ишлатилади. Фойда (зарар) даромадлар

ва харажатларни бир-бири билан солиштириш натижасида аниқланади, яъни:

Даромадлар — харажатлар = фойда (зарар)

Молиявий натижаларни аниқлаш тартибини талабага тушунтириш учун, бизнинг назаримизда, "Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот"да акс эттирилувчи кўрсаткичларнинг шаклланиш тартибини кўриб чиқиш керак.

"Молиявий натижалар тўғрисидаги" ҳисоботда даромадлар, харажатлар, фойда ва зарарлар хўжалик юритувчи субъектларнинг қуйидаги фаолият соҳалари бўйича акс эттирилади:

- асосий фаолият;
- инвестицион фаолият;
- молиявий фаолият.

Ўзбекистон Республикаси "Асосий хўжалик фаолиятидан даромадлар" номли 2-бухгалтерия ҳисоби миллий стандартида даромадларга қуйидагича таъриф берилган:

"Ушбу стандартда даромад дейилганда хўжалик субъектлари оддий фаолияти давомида олинган даромадлар, шу жумладан, маҳсулотни сотиш (ишларни бажариш ва хизмат кўрсатиш)дан олинган даромадлар, олинган фоизлар, дивидендлар, роялтилар ва бошқалар тушунилади." (Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия Ҳисобининг Миллий Стандартлари, Тошкент, 2002 й., 38-бет).

Асосий фаолият юзасидан даромад ва харажатларни акс эттириш маҳсулот ёки товар сотувчи корхоналарда хизмат кўрсатувчи ташкилотларга нисбатан фарқ қилади. Маҳсулот ишлаб чиқариш ва уни сотиш билан шуғулланувчи корхоналар ўзининг ана шу асосий фаолиятини юритиши учун 2 йўналишда харажатларни амалга оширадилар:

1) маҳсулот ишлаб чиқариш учун;
2) умуман асосий фаолиятни ташкил қилиш, бошқариш ҳамда унга хизмат кўрсатиш юзасидан.

Товарлар сотиш билан шуғулланувчи фирмаларда ҳам товарларни харид қилиш учун ҳамда уларни сотиш билан боғлиқ операцион фаолият бўйича харажатлар юзага келади. Шу сабабли, Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда асосий фаолият бўйича учта элемент ўз аксини топади:

1) маҳсулот сотишдан ялпи фойда;
2) сотилган маҳсулот таннархи;
3) операцион харажатлар.

"Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот" шаклида *даромадларни* акс эттирувчи дастлабки кўрсаткич **бу маҳсулот**

(ёки товарлар) сотишдан (хизматлар кўрсатиш, ишлар бажаришдан) ялпи тушумлардир. *Ҳисоботнинг бу кўрсаткичи маҳсулот сотишдан ялпи тушумдан товарларнинг қайтарилиши ва харидорларга берилган чегирмаларни айириб юбориш орқали аниқланади.* Даромадлар тушунчасининг таърифига мос равишда бу сатр орқали асосий фаолият натижасида олинган тушум акс эттирилади.

"Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот" шаклида *харажатларни* акс эттирувчи дастлабки кўрсаткич **бу сотилган маҳсулотлар (товарлар, кўрсатилган хизматлар, бажарилган ишлар) таннархи бўлиб,** *бу кўрсаткич сотилган маҳсулотлар (товарлар ёки кўрсатилган хизматлар, бажарилган ишлар) учун ишлаб чиқарувчи томонидан қилинган харажатларни англатади.*

Маҳсулот сотишдан олинган ялпи тушум суммасидан сотилган маҳсулот таннархи суммасини чегириб юборилса, **маҳсулот сотишдан ялпи фойда (зарар)** кўрсаткичи келиб чиқади. Бу кўрсаткич ижобий бўлиши учун сотувчи ўз маҳсулотини уни ишлаб чиқариш учун кетган харажатларга нисбатан қимматроқ нархда сотиши керак бўлади. Олинган ялпи фойда ҳисобига корхонанинг операцион харажатлари ҳам қопланиши кўзда тутилиши керак. Шуни инобатга олган ҳолда ҳисоботда **асосий фаолиятдан фойда**ни аниқлаш учун маҳсулот сотишдан ялпи тушум суммасидан операцион харажатлар чегириб юборилади. Операцион харажатлар таркибига маҳсулотни сотиш билан боғлиқ харажатлар, маъмурий ва бошқа операцион харажатлар киритилади.

Хўжалик юритувчи субъект учун учала кўрсаткич ҳам, яъни сотишдан ялпи тушум, сотилган маҳсулот таннархи ҳамда операцион харажатлар, муҳим аҳамиятга эгадир, чунки маҳсулот сотишдан тушумни ўстиришнинг ўзигина фойда суммасининг кўпайишига олиб келмайди. Фойда кўп бўлиши учун операцион харажатларни имкон қадар камайтириш ҳам талаб этилади. Албатта, маҳсулот таннархини пасайтириш йўллари топилиши ҳам кўзда тутилиши керак.

Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда молиявий фаолият бўйича олинган натижалар алоҳида акс эттирилади. Улар жумласига даромадлар сифатида олинган дивидендлар, фоизлар, молиявий ижара даромадлари, валюта алмашинув курсларидаги ижобий ҳамда харажатлар сифатида эса тўланган дивидендлар, фоизлар, молиявий ижара тўловлари, валюта алмашинув курсларидаги салбий фарқлар киради. Мо-

лиявий фаолият бўйича даромадлар ва харажатларнинг алгебраик йиғиндиси **молиявий фаолият бўйича фойда ёки зарарни** кўрсатади.

Асосий ва молиявий фаолият натижалари йиғиндиси хўжалик юритувчи субъектлар **умумхўжалик фаолиятидан олинган фойда ёки зарар кўрсаткичи** сифатида акс эттирилади.

2. Даромадлар ва харажатларни тан олиш жараёни ва унинг мезонлари

Хўжалик фаолиятидан олинадиган даромадлар ва харажатларни ҳисобга олишдаги асосий масала уларни тан олиш пайтини аниқлаш ҳисобланади. **Даромад ва харажатларни тан олиш уларни модда сифатида молиявий ҳисоботларга киритилиш жараёнидир**. Бухгалтер даромад ва харажатларни молиявий ҳисобот моддаси сифатида тан олиши учун қуйидаги тадбирларни амалга оширишини биз ҳисоб цикли жараёнини ўрганиш орқали кўриб чиққандик:

– сотиш ёки бошқа турдаги даромад ёки харажатни юзага келтирувчи хўжалик муомаласи таҳлил қилиниб, у амалга оширилган сана ўрнатилади;

– хўжалик муомаласи натижасида юзага келган даромад ёки харажат қиймати аниқланади;

– хўжалик муомаласига ном бериш орқали молиявий ҳисоботнинг у ёки бу моддасига тааллуқли эканлиги белгиланади, яъни туркумланади. Масалан: маҳсулот сотишдан тушум ёки даромад, ижара даромади, фоиз кўринишидаги даромадлар ва ҳоказо. Туркумлаш одатда журналларга икки ёқлама ёзувларни ёзиш орқали амалга оширилади. Икки ёқлама ёзувларни амалга ошириш учун эса тегишли ҳисобварақлардан фойдаланилади.

Харажатларни тан олиш жараёни, яъни уларни модда сифатида молиявий ҳисоботларга киритилиш ҳолати ана шундай амалга оширилади. Бунда амалга оширилган сана муҳим аҳамиятга эгадир:

– агар харажатлар сотиш учун мўлжалланган маҳсулот ишлаб чиқариш учун амалга оширилган бўлса, улар ишлаб чиқариш харажатлари дейилади;

– агар харажатлар янги турдаги маҳсулотни тажриба-синов мақсадларида ишлаб чиқариш ёки келгусидаги операцион фаолият

учун амалга оширилган бўлса, улар бўлажак харажатлари деб тан олинади;

– агар маҳсулотлар сотилса, уларга тегишли харажатлар алоҳида ҳисобга олиниб, молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботларга киритилади, чунки улар ана шу ҳисобот даврида ишлаб топилган даромадларга тегишлидир деб ҳисобланади. Бу тан олиш пайтида мувофиқлик тамойилининг намоён бўлишидир.

Юқоридаги ҳолатларнинг барчасини инобатга олган ҳолда Ўзбекистон Республикасининг 2-сонли бухгалтерия ҳисоби миллий стандартида даромадлар тушунчаси ва уларни ҳисобга олиш тартибини аниқлаш кўзда тутилган. Ушбу стандартда даромадларни тан олиш мезонлари кўрсатилган бўлиб, унга кўра, "асосий хўжалик фаолиятидан даромадлар:

– иқтисодий манфаатларнинг келгусида олиниш имконияти мавжуд бўлса;

– ҳамда бу манфаатлар аниқ ва ишончли равишда ўлчаниши мумкин бўлган лаҳзада тан олинади.

Молиявий маълумотларни эътироф этиш мезонлари сифатида улар концептуал асослар таркибида ёритилганди. Ушбу мезонларни энди фақат даромадларни тан олиш жараёни бўйича кўриб чиқамиз.

2-БҲМСга биноан товарлар сотишдан даромад қуйидаги шартлар бажарилганда тан олинади:

1) хўжалик субъекти товарларга эгалик қилиш юзасидан таваккалчилик ва мукофотларнинг асосий қисмини харидорга ўтказган бўлса;

2) хўжалик субъекти ўзида сотилган товарларга эгалик ҳамда назорат қилиш билан боғлиқ устунликларни сақлаб қолмаган бўлса;

3) даромад суммаси юқори ишончлилик даражасида баҳоланиши мумкин бўлса;

4) хўжалик субъекти томонидан иқтисодий манфаатларнинг олиниши эҳтимоли мавжуд бўлса;

5) даромад олиш муомаласи билан боғлиқ барча амалга оширилган ва кутилаётган харажатлар юқори ишончлилик даражасида ўлчаниши мумкин бўлса.

Даромадларни тан олишнинг мезонлари ва уларнинг санаб ўтилган жиҳатларини талабага яхшироқ ёритиб бериш мақсадида мисол кўриб чиқамиз.

1-мисол, харидор сотувчидан товарни сотиб олиш мақсадида оила аъзоларига кўрсатгани олиб кетди. Товарнинг

таннархи - 15000 сўм, бозор қиймати эса - 18000 сўм. Ушбу ҳолат бўйича даромад тан олинадими ёки йўқми? Агар тан олинса, даромад суммаси қанча бўлади? Ушбу саволга жавоб бериш учун юқоридаги шартларнинг бажарилишига эътибор берамиз. Биринчидан, товарга эгалик қилиш билан боғлиқ таваккалчилик ва мукофотлар харидорга ўтгани йўқ, чунки харидор товардан фойдаланиш ҳуқуқини ҳали олгани йўқ. Иккинчидан, сотувчи ушбу товарни назорат қилиш устунлигини ўзида сақлаб қолди, яъни товарнинг харидорда қолиши ёки қайтариб берилганини сотувчи ҳали назорат қилиши табиий. Бундан ташқари, даромад суммасини баҳолаш имкони ҳам йўқ, чунки бозор қийматининг 18000 сўм эканлиги, товарнинг шу нархда, албатта, сотилади дегани эмас, чунки харидор уни шу нархда, сотиб олишга, қарор қилгани йўқ. Қолаверса, иқтисодий манфаатларни олиш, яъни харидордан ушбу товар учун пул олиниши ҳақида ҳозирча келишилгани йўқ. Хулоса шуки, кўриб чиқилган ҳолат бўйича сотувчи даромадни тан олмайди.

2-мисол, сотувчи ва харидор ўртасида ускунани сотиш юзасидан битим тузилди. Ускунанинг қиймати - 340000 сўм. харидор ускунани пулини тўлашни ваъда қилиб, уни олиб кетди. Ушбу муомала бўйича тегишли ҳужжатлар: шартнома, юк хати расмийлаштирилмади. Хўш, даромад тан олинадими? Бу саволга жавоб бериш учун юқоридаги даромадларни тан олиш шартлари бажарилишига назар ташлаймиз:

– Даромадни тан олишнинг 1-шарти бажариляпти, чунки товарга эгалик қилиш ҳуқуқи икки томоннинг розилиги билан харидорга ўтди.

– Демак, товарни 2-шарт бўйича кўрсатилган назорат қилиш устунлиги ҳам харидорга ўтди.

– Даромад суммасини юқори ишончлилик даражасида аниқлаш ҳамда оқилона баҳолаш имкони (3-шарт) эса ушбу ҳолатда йўқ, деб айтиш мумкин, чунки товарнинг сотилиш нархини кўрсатувчи ҳужжатлар расмийлаштирилмаган ва бу ҳақда маълумотнинг ўзи йўқ.

– Айнан ҳужжатларнинг расмийлаштирилмагани, товар учун пулнинг келиб тушишини даргумон қилиб қўймоқда: 4-шарт бажарилмаяпти.

– Мисолда кўрсатилган сумма - 340000 сўм эса, шу товарни сотиш натижасида олинадиган даромадлар учун қилинган

харажат суммасини кўрсатмоқда. Демак, бешинчи шарт бажарилмоқда, яъни харажатлар ишончли равишда ўлчанган.

Шундай қилиб, ушбу муомала бўйича даромадларни тан олишнинг *3- ва 4- шартлари бажарилмёятганлиги* туфайли даромадларни тан олишнинг имкони йўқ, деб ишонч билан айтиш мумкин экан.

3-мисол, сотувчидан харидор товарни сотиб олишга рози бўлди ва битим тузилди. Товарнинг таннархи - 15000 сўм, бозор қиймати - 18000 сўм, харидор учун ушбу муомала бўйича қўйилган нарх эса -25000 сўм. Товар харидорга етказиб берилди. Ушбу муомалада даромадларни тан олишнинг деярли барча шартлари бажариляпти, яъни эгалик ҳуқуқи харидорга ўтди, назорат ҳам унда, даромадлар ва харажатларни ишончли равишда ўлчаш имкони мавжуд. Лекин товарнинг сотилиш нархи, яъни даромад суммасини кўрсатувчи нарх бозор қийматидан ҳам юқори эканлиги **даромаднинг оқилона баҳоланмаганлигини кўрсатмоқда**, бу эса, бизнинг фикримизча, харидордан пулни олишда маълум бир муаммоларни келтириб чиқариши мумкин. Харидор товарнинг ҳақиқий бозор қийматидан хабар топса, у томонидан, ҳаттоки, товарни қайтариб бериш эҳтимоли ҳам мавжуд. Бу эса **келгусида иқтисодий манфаатларнинг олиниши эҳтимолини пасайтирмоқда**. Бундай ҳолларда харидор товарнинг бозор қийматидан хабардор бўлганидагина даромадни ишонч билан тан олиш мумкин, деб ўйлаймиз.

4-мисол, сотувчидан харидор товарни сотиб олишга рози бўлди ва битим тузилди. Товарнинг таннархи - 35000 сўм, бозор қиймати - 40000 сўм, харидор учун ушбу муомала бўйича қўйилган нарх эса 40000 сўм. Товар харидорга етказиб берилди. Ушбу муомалада даромадларни тан олишнинг деярли барча шартлари бажариляпти, яъни эгалик ҳуқуқи харидорга ўтди, назорат ҳам унда, даромадлар ва харажатларни ишончли равишда ўлчаш имкони мавжуд. Даромадлар оқилона баҳоланган, *келгусида иқтисодий манфаатларнинг олинишини* эса ушбу муомала бўйича расмийлаштирилган шартнома ҳамда юк хатлари кафолатлайди, шунинг учун ҳам 40000 сўмлик **даромад тан олинади.**

Даромад ва харажатларни тан олиш мезонларининг айрим жиҳатларини қуйидагича ифодалаш мумкин:

1) модда ўлчаш учун асосга эга бўлиши керак;
2) сумма оқилона аниқланган бўлиши керак;

3) даромадлар бўйича иқтисодий манфаатларнинг олиниши эҳтимоли мавжуд бўлиши керак;

4) харажатлар бўйича иқтисодий манфаатларнинг чиқиб кетиши эҳтимоли мавжуд бўлиш керак.

Хулоса қилиб шуни айтиш керакки, 2-сонли бухгалтерия ҳисоби миллий стандартига биноан даромадлар қуйидаги иккита шарт бажарилсагина тан олинади:

1. Шартноманинг ўзи бажарилса, яъни маҳсулот харидорга етказиб берилса ёки муомала тугаган бўлса.

2. Даромад сифатидаги пул маблағларини олишнинг ҳеч бўлмаганда эҳтимоли мавжуд бўлса.

Бошқача қилиб айтганда, даромадлар одатда шартноманинг бажарилиши амалга оширилганда ва тушумларни ўлчаш ҳамда олиш имкони мавжудлигининг ҳеч бўлмаганда эҳтимоли бўлсагина тан олинади.

Шундай қилиб, биз талабани даромадларни тан олиш жараёни ва мезонлари билан таништириб чиқдик. Даромад ва харажатларни тан олишда бухгалтерлар амал қилиши лозим бўлган қоидалар ҳам мавжудки, уларни **тан олишнинг 4 қоидаси** деб атаймиз. Булар:

- *аниқлаш,*
- *баҳолаш,*
- *ўз вақтидалик,*
- *ишончлилик,*

бўлиб, улар молиявий ҳисоботларда тан олиш учун ҳамма моддаларга нисбатан қўлланилади.

Келтирилган 4 қоиданинг моҳиятини даромад ва харажатларни тан олиш юзасидан ёритиб беришга ҳаракат қиламиз:

1. Аниқлаш шуни англатадики, тан олинаётган модда молиявий ҳисоботлар элементларининг (масалан, даромад ва харажатларнинг) таърифларига мос келиши керак.

2. Моддани пул бирликларида акс эттириш, яъни даромад ва харажатларнинг қийматини ўлчаш имкони бўлсагина, у тан олинади.

3. Ҳар қандай молиявий маълумотни ўз вақтида тан олиш керак, бу молиявий маълумотларнинг тўғрилигини таъминлайди.

4. Даромад ва харажатлар тўғрисидаги маълумотлар ишончли бўлиши учун, бухгалтерия ҳисоби ҳужжатли ҳисоб эканлигини унутмаган ҳолда, даромад ва харажатларни фақат тегишли дастлабки ҳужжатларга асосан тан олиш лозим.

3. Даромад ва харажатларни тан олиш тамойиллари

Молиявий натижаларни ҳисоботда акс эттириш учун **ҳисоблаш усули ва мувофиқлик тамойилидан фойдаланилади.** Улардан фойдаланиш молиявий ҳисоботга қуйидагича таъсир қилади:

– Хўжалик муомалалари натижасидаги даромадлар ёки харажатлар, пул маблағлари келиб тушганида ёки тўланганида эмас, балки у амалга оширилган пайтда тан олиниши талаб қилинади. Ҳақиқатан, даромадлар ва харажатларни тан олиш мезонларида иқтисодий манфаатларнинг берилиш ёки олиниши эҳтимоли мавжудлиги кўзда тутилган холос. Бу даромадлар нуқтаи назаридан бухгалтерия балансида активлар сифатида акс эттирилган пул маблағлари ёки бошқа ресурсларни олиш ҳуқуқини беради. Бу ҳолат харажатлар нуқтаи назаридан бухгалтерия балансида мажбурият сифатида акс эттирилган маблағларни тўлаш ёки хизмат кўрсатиш мажбуриятини юклайди.

– Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда ушбу даврга тегишли бўлган даромаллар ва харажатлар акс эттирилиши керак. Ҳисоблаш тамойили мувофиқлик тамойилига тўғри келади, яъни даромад пул маблағлари олинганда эмас, товар сотилганда ёки хизмат кўрсатилганда ҳисобланади. Ҳисоблаш тамойили қўлланилганда харажатлар пул маблағлари тўланган вақтидан қатъи назар улар билан боғлиқ бўлган даромад тан олинган даврда инобатга олинади.

Ҳисоблаш тамойилидан фойдаланилганда, даромадларни тан олиш мақсадида уларни қуйидагича туркумлаш мумкин:

– ҳисобот даврида юзага келган ва ана шу даврда ишлаб топилган даромадлар ' булар ҳисобот даврида тан олиниши лозим бўлган даромадлардир;

– ҳисобот даврида юзага келган, лекин ана шу даврда ишлаб топилмаганлиги туфайли келгуси даврлар ҳисоботига киритилиши лозим бўлган даромадлар.

Ҳисобот даврида юзага келган ва ана шу даврнинг ҳисоботига киритилиши лозим бўлган даромадларга бир неча ҳолатни мисол қилиб кўрсатиш мумкин.

1-ҳолат. Харидорга маҳсулот юклаб жўнатилган ва ундан нақд пул олинган. Маҳсулот юклаб жўнатилгани даромаднинг ишлаб топилганлигини билдирмоқда. Маҳсулотни жўнатиш муомаласи эса умуман даромаднинг шу ҳисобот даврида юзага келганлигини

билдирмоқда. 2-ҳолат. Маҳсулот харидорга жўнатилган, лекин пул ҳали олингани йўқ. Бу ҳолатда даромад ҳисобот даврида юзага келмоқда, маҳсулот жўнатилгани учун даромад ишлаб топилган, шу сабабли ҳисоблаш тамойилига биноан пул тушмаган бўлса ҳам (шартнома асосида жўнатилгани сабабли унинг тушиш эҳтимоли бор), даромад тан олинаверади:

Дт – Пул маблағлари (1-ҳолат) ёки дебиторлар (2-ҳолат);

Кт – Сотишдан олинган даромад.

Ҳисобот даврида юзага келган, лекин ҳали ишлаб топилмаган даромадга мисол қилиб, харидор томонидан пулнинг олдиндан тўланишини келтириш мумкин. Даромад ҳақида маълумот пул тушганлиги туфайли ҳисобот даврида юзага келяпти, лекин маҳсулот жўнатилмаганлиги сабабли даромад ишлаб топилмаган. Ушбу муомала юзасидан даромадларни тан олиш кейинги даврларга қолдирилади, яъни тан олиш муддати узайтириб турилади:

Дт – Пул маблағлари;

Кт – Харидор ва буюртмачилардан олинган бўнаклар.

Харидорга маҳсулот жўнатилгандан кейин эса:

Дт – Харидор ва буюртмачилардан олинган бўнаклар;

Кт – Маҳсулот сотишдан олинган даромад.

Ҳисоблаш тамойилига биноан **харажатлар** ҳам ҳисобот даври маълумотларига киритиш мақсадида қуйидагича туркумланиши мумкин:

– ҳисобот даврида юзага келган ва ҳисобот даврида даромадларни олиш учун амалга оширилган харажатлар: улар ҳисобот даври харажатлари деб тан олинади;

– ҳисобот даврида юзага келган, лекин ҳисобот даври даромадларини ишлаб топиш билан боғлиқ бўлмаган, келгусидаги даромадларни олишни кўзлаб амалга оширилган харажатлар: улар келгуси даврлар харажатлари деб тан олинадилар.

Даромадлар ва харажатларнинг мувофиқлик тамойилини инобатга олган ҳолда боғлиқлиги асосида қуйидагича ҳолатлар ҳам бўлиши мумкин:

– ҳисобот даврида юзага келадиган, лекин ҳисобот даврида ҳеч қандай харажатларни талаб этмайдиган даромадлар ҳам мавжуд. Масалан, ҳисобот даврида олинган дивидендлар учун ҳисобот даврида харажатлар қилинмайди, улар олдинги харажатлар, аниқроғи инвестициялар натижасида олинади.

– Ҳисобот даврида юзага келадиган, лекин ана шу даврда ҳеч қандай даромадларни олишни кўзда тутмайдиган харажатлар ҳам мавжуд. Масалан, банк кредити бўйича тўланадиган фоизлар ҳисобот даврида бирон-бир даромадни олишни кўзда тутмайди.

Юқоридаги ҳолатларни инобатга олиб, харажатларни қуйидагича таснифлаш мумкин:

Бевосита харажатлар – бу ҳисобот даври даромадига мос келадиган сотилган товарлар (бажарилган ишлар, кўрсатилган хизматлар) таннархи.

Давр харажатлари – ҳисобот давридаги сотиш билан боғлиқ ва умумий маъмурий харажатлардир. Бу харажатлар улар пайдо бўлган давр мобайнида тан олинади.

Тақсимланган харажатлар – бу амортизация ёки суғурта каби харажатлардир. Бу харажатлар мунтазам равишда активлар фойда келтирилиш даврларига тақсимланади.

Хулоса қилиб шуни айтиш мумкинки, **ҳисоблаш тамойилига мувофиқ** даромад ва харажатларни тан олишнинг қуйидаги, одатда, *«олтин қоида»*, деб аталмиш қоидалари мавжуд экан:

а) агар сотиш муомаласи бўйича дебиторлик қарзи тан олинса, демак, даромадлар тан олиниши керак ва аксинча, даромадни тан олинса, демак, дебиторлик қарзини тан олиш лозим;

б) агар хўжалик муомаласи натижасида кредиторлик қарзи тан олинса, демак, харажатларни ёки активларнинг келиб тушишини тан олиш керак ва аксинча, харажатлар ёки активларнинг келиб тушиши тан олинса, демак, кредиторлик қарзи тан олинади.

4. Даромад ва харажатларни тан олиш усуллари

Даромад ва харажатлар тўғрисидаги молиявий маълумотларнинг тайинланиши, уларни тан олиш жараёни ҳамда тамойилларининг хусусиятлари амалда даромад ва харажатларни тан олишнинг турлича усулларидан фойдаланишни белгилаб беради. Даромад ва харажатларни тан олиш усуллари асосан иқтисодиётнинг турли хил соҳалари хусусиятларидан келиб чиқиб маҳсулот ёки товарни жўнатиш, бажарилган ишларни топшириш пайти билан белгиланади.

Даромадларни тан олишнинг турлича ҳолатларини қуйидагича таснифлаш мумкин:

1) маҳсулотни ёки товарни жўнатиш пайти (сотиш пайти) да тан олинган даромад;

2) маҳсулот ёки товарни жўнатиш пайтидан кейин тан олинган даромад;

3) маҳсулот ёки товарни жўнатгунга қадар тан олинган даромад.

Даромадларни тан олиш бўйича келтирилган учта ҳолатнинг ҳар бирининг ўзига хос жиҳатлари мавжуд бўлиб, ана шу жиҳатлари даромадларни ҳисобга олиш тартибини белгилаб беради. Шунинг учун ҳар бир ҳолатнинг жиҳатларини ва уларга боғлиқ бўлган даромадларни тан олиш усулларини алоҳида кўриб чиқиш лозим деб ўйлаймиз.

1) Маҳсулотни ёки товарни жўнатиш пайтида даромадни тан олиш.

Маҳсулотни ёки товарни жўнатиш пайтида даромадни тан олишнинг қуйидаги усуллари мавжуд:

- касса усули;
- ҳисоблаш усули.

Касса усули даромадни тан олишнинг иккала шартлари-шартномани бажариш ва тушум олиш мавжуд бўлган ҳолларда қўлланилади. Даромадни тан олишнинг иккала шарти ҳам одатда товарлар бериш ёки хизматлар бажариш пайтида бажарилади. Бунда маҳсулотларни ёки товарларни сотишдан олинган даромад сотиш куни, яъни маҳсулот мижозга берилган куни тан олинади. Кўрсатилган хизматлардан олинган даромадлар хизматлар бажарилганида тан олинади. Касса усули сотиш пайти усули деб ҳам аталади. Бу усулдан асосан чакана савдо ташкилотлари фойдаланишади.

Айрим битимлар сотиш пайти усули бўйича тан олиш учун таснифланмайди, чунки уларда иккита мезонлардан бири қондирилмаган. Масалан, бошқа компания активларидан фойдаланишга рухсат берадиган шартнома келишувларидан келадиган даромад (ижара даромаллари, ижара тўловлари ва ажратмалари каби)ларни олсак, бу кўпчилик ҳолларда ижарага берувчи томонидан активлар ижарага берилиши ва ижарачи улардан фойдаланаётган бўлишига қарамай, ижара шартномаси бўйича олиниши керак бўлган даромадлар, яъни ижара тўловлари бевосита активларни фойдаланишга бериш пайтида амалга оширилмаслиги мумкин.

Фараз қилайлик, ижара шартномаси 1 апрелда 6 ой муддатга ускунани ижарага бериш юзасидан 12000 сўм суммага тузилган. 30 апрел куни ҳолатига ижарачи ижара тўловини амалга оширгани йўқ, лекин ижарадан фойдаланаяпти. Бундай ҳолда ижарага берувчи 30 апрел куни бир ой учун ижара даромадини тан олиши керак:

Дт – Қисқа муддатли ижара бўйича олинадиган ҳисобварақ- 2000 сўм;

Кт – Қисқа муддатли ижарадан олинган даромад- 2000 сўм.

Қисқа муддатли даромадни тан олишнинг бу усули *ҳисоблаш усули* дейилади.

Ҳисоблаш усулидан фойдаланилганда амалда икки хил вазиятлар юзага келиши мумкин:

1. Маҳсулот ёки товар жўнатилган, яъни даромад ишлаб топилган, лекин пул олинмаган.

2. Пул олдиндан олинган, лекин маҳсулот ёки товар ҳали жўнатилмаган, яъни даромад ишлаб топилмаган.

Юқорида келтирилган мисолимиз биринчи вазиятга оид бўлса, иккинчи вазиятда "*Муддати узайтирилган даромад" тушунчасидан фойдаланилади.*

Журналга обуна қилишни амалга ошираётган компания ёки қандайдир келгуси санага чипта сотаётган авиакомпания нақд пулни товар берилмасдан ёки хизмат кўрсатилмасдан олдин олади. Аммо сотиш мезони, яъни даромадларни тан олишнинг иккинчи шарти (иқтисодий манфаатларнинг олиниши эҳтимоли) қондирилган бўлса ҳам, даромадлар маҳсулотларни етказиб бермагунча, тан олинмайди. Бозор иқтисодиёти шароитида хўжалик юритувчи субъектлар турли хил таваккалчиликлардан ўзларини сақлаш мақсадида ҳам айнан олдиндан тўлов усулидан кўпроқ фойдаланишга интиладилар. Бундай ҳолларда сотиш муомаласи бўйича келиб тушган пулни ва ўша олинган пул туфайли юзага келаётган мажбуриятни тан олиш керак, лекин бу мажбурият кейинги ҳисобот даврларида ишлаб топиладиган даромадлар билан боғлиқ бўлгани туфайли уни муддати узайтирилган мажбурият деб аталади:

Дт – Пул маблағлари;

Кт – Муддати узайтирилган даромад.

2) Маҳсулот ёки товарни жўнатиш пайтидан кейин даромадни тан олиш.

Фойда ва зарарлар одатда товарлар, хизматлар сотилганда ёки сотиладиган бўлганда тан олинади. Амалиётда товар ёки хизматларни етказиб бериш пайтида **даромадни тан олиш пайти кечиктирилиши** лозим бўладиган ҳоллар учрайди. Бу одатда:

– даромадларни тан олишнинг иккита мезонидан бирига риоя қилинмаганлиги;

– иккала мезонга ҳам товар ва хизматларни етказиб берилгунча риоя қилинганлиги сабабли рўй беради.

Бундай ҳолларда даромад маҳсулот (товар)ни етказиб бергандан, хизматлар кўрсатилган ёки ишлар бажарилгандан сўнг тан олинади.

Айрим ҳолларда даромадни тан олиш мезонларига маҳсулотни етказиб берилгандан сўнг ҳам тўлиқ риоя қилинмайди. Китоб чиқариш ёки асбоб-ускуна ишлаб чиқариш каби саноатнинг айрим соҳаларида, мижозларга маълум ҳолларда ва катта вақт оралиғида товарларни қайтариб бериш бўйича кенг ҳуқуқлар берилади. Шу сабабли маҳсулот етказиб берилган вақтда қандай сумма тан олинишини аниқлаш бўйича муаммолар келиб чиқади. Қайтариш ҳуқуқини БҲХС қуйидагича шарҳлайди: **қайтариб бериладиган товарлар учун бозор ўрганилмаганда, корхона қайтариб бериладиган товарларнинг аниқ ҳисоблаб бўлмайдиган суммаларига дуч келганида даромад тан олинмайди. Шунинг учун сотишдан келган даромад, сотилган маҳсулотлар таннархини ҳамда ялпи фойда суммасини тан олиш маҳсулотларни қайтариб бериш ҳуқуқи муддати тугаш давригача узайтирилади.**

Ушбу ҳолатни мисол ёрдамида кўриб чиқамиз: "Андижон" нашриёти 2002 йил 30 октябр куни китоб дўконларига ҳар бирининг сотилиш баҳоси 500 сўм бўлган 1500 дона китобни сотди. Китоб дўконлари ва нашриёт ўртасида тузилган шартномага кўра, харидорлар товар, яъни китоблар учун, пулни 30 кун муддат ичида ўтказиб бериши керак. Китобларнинг тўлиқ сотилиб кетилиши аниқ бўлмаганлиги туфайли томонлар келишувига кўра, шартномада харидорга китобларни 2003 йил 1 мартга қадар қайтариб бериш ҳуқуқи берилди. Харидорлар нашриёт ҳисоб-китоб рақамига пулни 15 ноябр куни тўлиқ ўтказиб бердилар, лекин китобларнинг 200 тасини қайтариб жўнатдилар. Сотилган китоблар бир донасининг таннархи 350 сўмни ташкил қилган. "Андижон" нашриёти 2002 йил учун тузилган ҳисоботида ушбу муомала бўйича даромадларни кўрсатиши керакми? Китобларни яна қайтариб беришлари мумкинми? Бундай ҳолда фойда суммаси қандай аниқланади?

Изоҳи берилган усул бўйича ушбу мисол ёрдамида даромадларни тан олиш жараёнини кўриб чиқамиз.

"Андижон" нашриётида амалга оширилган 1-муомала:

2002 йил 30 октябрда ўз маҳсулоти бўлган китоблар шартнома асосида харидорга жўнатилди. Даромадларни тан олиш-

нинг иккала шарти ҳам (шартноманинг бажарилиши ва пулнинг олиниши эҳтимоли мавжудлиги) бажарилаётганлиги туфайли ушбу ҳолатда «олтин қоида»га биноан даромадни (1500 дона х 500 сўм = 750000 сўм) тан оламиз:

Дт – Олинадиган ҳисобварақлар- 750000 сўм;

Кт – Маҳсулот сотишдан олинган даромад- 750000 сўм.

Бундан ташқари, маҳсулот жўнатилган куни уни омбордаги маҳсулотлар ҳисобидан таннархи бўйича (1500х350сўм = 525000 сўм) чиқариб юбориши керак:

Дт – Сотилган маҳсулотлар таннархи- 525000 сўм;

Кт – Омбордаги тайёр маҳсулотлар- 525000 сўм.

Харидор томонидан 15 ноябр куни қайтариб жўнатилган товарлар учун кассадан нақд пул (200 дона х 500 сўм)тўланди:

Дт – Қайтарилган товарлар- 100000 сўм;

Кт – Касса- 100000 сўм.

- 100000 сўм

Китоблар омборга қабул қилинди:

Дт – Омбордаги тайёр маҳсулотлар- 70000 сўм;

Кт – Олинадиган ҳисобварақлар- 70000 сўм.

Ушбу мисолда маҳсулот сотишдан ялпи фойда суммаси 195000 сўмга тенг (750000-100000)-(525000-70000). Бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартларига кўра, шартномада белгиланган муддат ичида қайтариладиган китоблар сони номаълум бўлган ҳолатларда *ялпи фойда маҳсулот жўнатилган пайтда эмас, балки қайтариб бериш муддати тугаганда тан олинади*:

Дт – Сотишдан олинган даромад- 650000 сўм;

Кт – Сотилган маҳсулотлар таннархи- 455000 сўм;

Кт – Муддати узайтирилган ялпи фойда- 95000 сўм.

(1300дона х150)

"Андижон" нашриётига 2003 йил 1 мартига қадар бошқа китоблар қайтарилмади. 2003 йил 1 март куни нашриёт муддати узайтирилган фойдани тан олиши керак:

Дт – Сотилган товарлар таннархи - 455000 сўм;

Дт – Муддати узайтирилган фойда- 195000 сўм;

Кт – Сотишдан олинган даромад- 260000 сўм.

3) Даромадни маҳсулот ёки товарни етказиб беришгача тан олиш. Айрим ҳолларда даромадларни тан олиш жараёни узоқ бўлади ва бир неча ҳисобот даврлари мобайнида давом этади. Бунга катта кемалар, кўприклар, офислар қурилиши, шунингдек, нефт олиш бўйича асбоб-ускуналарни ишлаб чиқариш

мисол бўла олади. Бундай лойиҳалар шартномаларида кўп ҳолларда бажарилган ишлар актлари деб аталувчи келишилган босқичлар бажарилгандан кейин кўрувчи томонидан харидорга юк хатни кўрилиш жараёнининг турли босқичларида ёзиб бериб бориши тўғрисида шартлар қўйилади.

Компания қурилиш бўйича узоқ муддатли шартнома тузаётганда даромад ва харажатларни ҳисобга олишнинг қуйидаги усулларидан фойдаланиши мумкин:

– *Якунланган шартнома усули* - даромадлар ва харажатлар ҳамда ялпи фойда шартнома якунланиши билан тан олинади.

– *Тугалланиш фоизи* - даромадлар, харажатлар ва ялпи фойда қурилиш лойиҳасининг тугалланиш фоизини баҳолаш асосида ҳар бир ҳисобот даврида тан олинади.

Биринчи усулдан фойдаланилганда қурилишда келиб чиқадиган харажатлар товар-моддий захиралар (жорий қурилиш) ҳисобварағида жамланади. Бажарилган ишлар актлари, агар улар мавжуд бўлса, даромадлар деб ёзилмайди, аксинча, товар-моддий захиралар ҳисобварағига тескари бўлган ҳисобварақда (олинган бўнаклар) тўпланади. Шартнома тугаганда даромадлар ва харажатлар ҳисобварағида ҳамма ҳисобварақлар ёпилади ва қурилиш объекти бўйича ялпи фойда тан олинади.

Қурилиш ташкилотлари, яъни пудратчиларда бу мақсадда "Асосий ишлаб чиқариш" ҳисобварағидан фойдаланадилар. Бу ҳисобварақнинг дебетида қурилиш ишларига сарфланган асосий ва ёрдамчи материаллар, ишчиларга ҳисобланган иш ҳақи харажатлари, ишлаб чиқариш асосий воситалари амортизацияси, бошқа ишлаб чиқариш харажатлари ҳар бир қурилиш объекти бўйича алоҳида ҳисобга олиб борилади. Буюртмачилардан олинган пул маблағлари (улар бажарган ишлар ҳажмини инобатга олиб тўланади) бўнак тўловлари сифатида акс эттирилади.

Тугалланиш фоизи усулида ҳам қурилиш харажатлари ва жорий ялпи фойда товар-моддий захиралар ҳисобварағида (жорий қурилиш) тўпланади. Бажарилган ишларнинг ҳар қандай актлари товар-моддий захиралар ҳисобварағига тескари бўлган ҳисобварақда олинган бўнаклар сифатида тўпланади.

Тугалланиш фоизи усули узлуксиз сотиш шартнома бўйича ишларнинг ўтказилиши бўйича рўй беришини ва агар фойдаланувчиларга ўз вақтида ахборот берилса, даромадлар шартнома тугашигача тан олиниши лозимлигини кўзда тутади. Бу усулга биноан даромад ва харажатларни тан олиш

қурилиш объекти тугатилган ёки тугатилмаганидан қатъи назар ҳисобот даврида амалга оширилади. Кўпчилик ҳолларда қурилиш шартномаси 1 йилдан ортиқ муддатга тузилади ва уларга биноан қурилиш объектлари ана шу муддатларда қуриб тугалланади. Қурилиш объектлари бўйича даромад ва харажатлар эса тегишли ҳисобот даврларида босқичма-босқич киритиб борилаверади.

Қурилиш бўйича узоқ муддатли лойиҳани *якунлаш босқичи* бир неча усул билан ўлчаниши мумкин. Бу ўлчовлар иккита асосий гуруҳларнинг бирига тегишлидир.

– харажатлар меъёри ' бу лойиҳани якунлаш учун зарур бўладиган барча кутилаётган харажатларнинг жорий вақтдаги лойиҳа харажатлари суммасидир. Масалан, лойиҳа бўйича умумий харажатлар сметасига нисбатан жорий пайтгача қилинган харажатлар ёки лойиҳани якунлаш учун зарур бўлган соатлар миқдорига нисбатан ишланган вақт миқдори.

– Ишлаб чиқариш меъёри ' бу лойиҳани якунлаш бўйича кутилаётган умумий натижаларга нисбатан жорий вақт натижаларидир. Масалан, бинонинг курилиши лозим бўлган умумий қаватлари сонига нисбатан битган қаватлар сони ёки йўлнинг умумий километражига нисбатан йўлнинг қўйилган километрлар сони.

Биринчи, яъни харажатлар меъёри усулидан фойдаланилганда қурилиш объекти бўйича лойиҳанинг тугалланганлик фоизи қуйидагича аниқланади:

Ҳисобот даврининг охирига қилинган харажатлар

$$\textbf{Тугалланганлик фоизи} = \frac{\text{(Тугалланмаган ишлаб чиқариш)}}{\text{Лойиҳа бўйича умумий харажатлар сметаси}}$$

Лойиҳа бўйича умумий харажатлар сметаси

Тугалланганлик фоизини аниқлаб бўлгандан сўнг унга асосан жорий даврда тан олиш учун даромадлар суммасини қуйидагича аниқлаш мумкин:

Жорий давр даромадлари = (Тугалланганлик фоизи х шартноманинг умумий даромади) ' олдинги даврларда тан олинган даромадлар суммаси

Тавсифи берилган иккала усулни ҳам бенуқсон деб бўлмайди. Қурилиш ташкилоти харажатлар усулидан фойдаланса, у жорий

ҳисобот даврида бажарган ишлари ҳажмини аниқлашда ана шу даврда қилинган харажатларни тан олар экан, ҳисоб-китоб учун харажатларнинг ҳақиқий суммасини асос қилиб олади. Бундай ҳолларда харажатларнинг қурилиш объекти сметасига ҳамда ҳар бир иш тури бўйича меъёрларга мос келишини, яъни сарф-харажатлар юзасидан тежамкорлик ёки аксинча, ортикча сарфга йўл қўйилганлигини аниқлаш мушкул бўлади. Бошқача қилиб айтганда, харажатларнинг унумли ёки унумсиз эканлиги устидан назорат ўрнатиш имконияти чегаралагандир. Харажатлар суммаси қанча кўп кўрсатилса, даромадлар шунча юқори бўлиши бу ҳолни янада кучайтиради, деб ўйлаймиз.

Агар ишлаб чиқариш усулидан фойдаланилса, бажарилган иш ҳажми даромад ва харажатларни тан олиш учун асос қилиб олинади, дейилди. Баъзи ҳолларда қурилиш ишларининг айримлари кўпроқ харажат талаб этса, айримлари, аксинча, бошқаларига нисбатан камроқ харажат талаб этади. Масалан, бинонинг биринчи қавати учун бошқа қаватларига нисбатан кўп харажат қилинади, лекин даромадлар бажарилган ишларга пропорционал олинади. Бу эса даромад ва харажатларнинг ҳисобот даврлари бўйича мутаносиб тақсимланишига салбий таъсир кўрсатади.

4) Хизматларни кўрсатишдан даромадларни тан олишнинг 4 усули мавжуд:

- ***Аниқ бажариш;***
- ***Мутаносиб бажариш;***
- ***Тугалланганлик фоизи;***
- ***Инкассация.***

Аниқ бажариш усули битта ҳаракатни бажаришдан олинган хизматлар бўйича даромадни ҳисобга олиш учун қўлланилади. Масалан, *кўчмас мулк бўйича брокер* сотиш бўйича комиссион **даромадни** кўчмас мулк бўйича битимни тугатгандан сўнг олади, стоматолог тишни олиб ташлаш бўйича операцияни тугатгандан сўнг олади.

Мутаносиб бажариш усули хизматларни бир босқичдан кўпроқ бажаришдан олинган даромадни тан олиш учун қўлланилади. Бу усулга мувофиқ даромад даври учун хизматларни мутаносиб бажариш асосида тан олинади. Хизматлардан олинган даромадни мутаносиб ўлчаш хизматларнинг харажатлар ҳар хил тури учун турлича амалга оширилади:

Хизматларнинг бажарилишининг бир хил босқичлари ҳар бир шундай босқич бўйича хизматлардан олинган даромаднинг бир хил суммаси тан олинади.

Хизматларнинг бажарилишининг бир хил бўлмаган босқичлари ҳар бир шундай босқич бўйича хизмат кўрсатадиган субъектнинг бевосита харажатларига мутаносиб равишда хизматлардан олинган даромад тан олинади.

Бажаришнинг белгиланган муддати билан ўхшаш босқичлар хизматлардан олинадиган даромадни тан олишнинг одатдаги усулидан қўлланиш қўпроқ маъқулдир.

Келтирилган усуллардан фойдаланишни тавсифлаб бериш мақсадида мисол кўриб чиқамиз: "Ишонч" фирмаси компанияга хизмат кўрсатиш тўғрисида шартнома имзолади. Шартномага биноан хизматлар учун тўлов 150000 сўм деб белгиланди ва у 2005 йил 15 декабрда амалга оширилиши керак. "Ишонч" фирмаси ушбу хизматни кўрсатиш учун амалга ошириладиган харажатларни ишончли баҳолай олади. Фирманинг ҳисоб-китоби бўйича харажатлар қуйидагилардан иборат:

Объектни ўрганиш ва ишларни режалаштириш – 10000 сўм, 2005 йил 31 декабр.

Объектга бевосита хизмат кўрсатиш- 80000 сўм, 2005 йил 25 феврал.

Бундай ҳолларда даромадларни харажатларга мутаносиб равишда тан олиш мумкин. Бунинг учун алоҳида харажат турларининг улушларини аниқлаймиз:

Харажатлар суммаси	Улуши, фоиз	Даромадлар суммаси
10000	11,11	16665
80000	88,89	133335
90000	100,0	150000

Ушбу ҳолат бўйича "Ишонч" фирмасида амалга оширилган бухгалтерия ёзувларини ўрганиб чиқамиз.

1. 2005 йил 20 декабр куни истеъмолчи компаниядан пул келиб тушган:

Дт: Пул маблағлари- 150000 сўм;

Кт: Муддати узайтирилган даромад- 150000 сўм.

2. 2005 йил 31 декабр куни бажарилган ишларга мос равишда даромадни тан олиш учун ҳисоб - китоблар қилинади: Умумий харажатлар 10000+80000=90000 сўм, хизмат кўрсатишдан даромадни тан олиш (10000|90000 х 1500000 = 16665 сўм.

Дт: Муддати узайтирилган даромад- 16665 сўм;

Кт: Хизмат кўрсатишдан олинган даромад- 16665 сўм.

3. 2005 йил 25 феврал куни кўрсатилган хизматлар учун даромадлар тан олиниши:

Даромад суммасини аниқлаш: 80000| 90000 x 150000 = 133335 сўм.

Бухгалтерия ёзуви:

Дт' Муддати узайтирилган даромад- 133335 сўм;

Кт' Хизмат кўрсатишдан олинган даромад- 133335 сўм.

Бундай ҳолларда даромадлар тан олинишининг ҳар бир босқичида уларга мос келувчи харажатлар ҳисобдан чиқарилади.

Тугалланган бажариш усули бир хил ёки бир хил бўлмаган бажариш босқич серияларни амалга оширишдан олинган хизматлардан даромадни ҳисобга олиш учун қўлланилади ва бунда охирги ҳаракат шунчалик муҳимки, хизматларни кўрсатишдан олинган даромад охириги босқич амалга ошгандан кейин ишланган деб ҳисобланади.

Инкассация усулига мувофиқ даромад нақд пул маблағлари олинганда тан олинади. Инкассация усули ноаниқлик даражаси катта ёки харажатлар сметаси даромадларга нисбатан ишончсиз бўлганида хизматлардан олинган даромадни ҳисобга олиш учун қўлланилади.

6-МАВЗУ. ПУЛ МАБЛАҒЛАРИ ВА ОЛИНАДИГАН ҲИСОБВАРАҚЛАР ҲИСОБИ

1. Ликвидли активларнинг асосий турлари

Активларнинг айланиш муддати бўйича қуйидагиларга бўлиш мумкин:

- Узоқ муддатли активлар.
- Қисқа муддатли активлар.

Жорий активлар ликвидлик даражасига кўра, қуйидагича тартибланади:

- Пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари.
- Қисқа муддатли инвестициялар.
- Олинадиган ҳисобварақлар.
- Товар-моддий захиралари.
- Олдиндан қилинган харажатлар.

Ушбу мавзуни ўрганишда санаб ўтилган ликвидли активларнинг турлари ҳисобварақларнинг қайси гуруҳларида ҳисобга олинишига бир назар ташлаш керак, деб ҳисоблаймиз.

Олдиндан қилинган харажатлар жумласига хўжалик юритувчи субъект томонидан маълум бир хизматлар, ишлар учун олдиндан тўланган суммалар ёки умуман олдиндан амалга оширилган харажатлар киритилиши мумкин. Улар янги ҳисобварақ режасининг ана шу номли ҳисобварақлар гуруҳида ҳисобга олиниши мўлжалланган. Бу турдаги активларнинг ликвидлилик даражаси энг паст ҳисобланишининг сабаби шундаки, улар корхонанинг аниқ бир мақсадларини инобатга олган ҳолда унинг ўз ихтиёрига кўра, амалга оширилган харажатларидир ва уларни яна пулга айлантиришнинг ўзи мантиқан мумкин эмас.

Товар-моддий захиралар таркибига хом ашё, материаллар, сотиб олинган товарлар, ишлаб чиқарилган товар маҳсулотлар кабилар киради.

Олинадиган ҳисобварақлар дебиторлик қарзларини акс эттирувчи ҳисобварақларда ҳисобга олинади. Бу активлар жумласига харидорлардан олинадиган суммалар, мол етказиб берувчиларга тўланган бўнаклар, ходимларга берилган бўнаклар ва бошқа дебиторлик қарзлари киритилади.

Қисқа муддатли инвестициялар деганда, одатда, 3 ойдан 1 йилгача бўлган муддат билан фойда олиш мақсадида сотиб олинган қимматбаҳо қоғозлар тушунилади ва уларни ҳисобга олиш учун шу номдаги ҳисобварақ мўлжалланган. Қисқа муддатли инвестициялар турлари бўйича ҳисобга олинади.

Пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари эса алоҳида ҳисобга олинади. Уларни ҳисобга олиш учун мўлжалланган ҳисобварақларда миллий валютадаги нақд пул маблағлари, ҳисоб-китоб ҳисобварақадаги пул маблағлари, валюта ҳисобварақлари, бошқа махсус ҳисобварақлар, пул эквивалентларининг ҳисоби юритилади.

2. Пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари ҳисоби

Пул маблағлари мажбуриятни зудлик билан тўлаш учун ишлатилиши мумкин бўлган маблағларни ўз ичига олади.

Пул маблағларига жорий ҳисобварақларидаги қолдиқлар, нақд пуллар, тангалар, валюта, корхона кассасининг нақд пуллари ва молиявий муассасалар томонидан депозитлар ва муомаладан чиқариш учун қабул қилинган корхона кассасидаги аниқ ўтказиб бериладиган пул ҳужжатлари киради. Ушбу ўтказиладиган пул ҳужжатларига оддий чеклар, касса ордерлари, мижозлар чеклари, пул ўтказмалари ва бошқа ҳисоб-китоб воситалари киради.

Пул эквивалентлари бу пул маблағларига ўхшаш, лекин бошқача таснифланадиган активлардир. Улар хазина векселлари, муомалага чиқарилгандан сўнг 1 йил муддатдан ўтгач, қайтариладиган ҳукуматнинг фоизсиз мажбуриятларидир. Улар чегирма билан сотилади ва ўз вақтида тўланади. Тўлаш қиймати ва чиқарилиш қиймати ўртасидаги фарқ харидорнинг даромади бўлади. Хазина векселлари бир йил ва ундан ортиқ муддатда тўланадиган ҳукумат мажбуриятлари ҳисобланиб, агар улар жорий молиявий йил давомида тўланмаса, улар қисқа муддатли инвестициялар сифатида тавсифланмайди, тижорат қоғозлари (корпорациялар томонидан чиқарилган, ўзининг қисқа муддатли пул маблағларга бўлган эҳтиёжларини молиялаштирувчи маб-лағдир) ва депозит сертификатлар (тезда талаб қилиб олиш мумкин бўлмаган депозит сертификатлари ёки банк депозитлари ёки муомалага чиқариш йўли билан тўланиши ва санкция ўтказилиши мумкин) дан иборат.

Кечикишлар ва жарима санкциялари пул эквивалентлари пул маблағларига алмаштирилишига таъсир қилиши мумкин. Шунинг учун эквивалентлар касса ҳисобварағидан олинади. Кўпинча пул эквивалентларини ҳисоб-китоб воситасига айлантириш эҳтиёжи йўқ.

Эквивалентлар, одатда, қисқа муддатли инвестициялар ҳисобварағига олиб борилади. Ҳисобот даври охирида тўлиқ олинмаган пул ўтказмалари чеклар пул маблағлари ҳисобвараги қолдиқларидан айрилмайди.

Банкдаги ҳисоб-китоб вараги ва уни ҳисобга олиш

Хўжалик юритувчи субъектлар хўжалик фаолиятлари жараёнида бошқа ҳуқуқий ва жисмоний шахслар билан ҳисоб-китоб олиб боришларига тўғри келади. Масалан, мол етказиб берувчилар билан сотиб олинган материал, асбоб-ускуна, ёқилғи ва бошқа товар-моддий бойликлар, харидор корхоналар билан жўнатилган маҳсулот, транспорт ташкилотлари билан юкларни ташиш, солиқ органлари билан бюджетга тўловлар юзасидан, корхона ўзининг юқори ташкилоти билан ва ҳ.к.

Ҳисоб-китоб, асосан, нақд пулсиз, банк орқали, баъзида эса бартер асосида амалга оширилади. Корхонанинг умумий пул муомаласида мустақил қатнашувининг асосий шарти унинг банкда ҳисоб-китоб ҳисобварағига бўлишидир. Бу ҳисобварақ хўжалик юритувчи субъектларга пул маблағларини сақлаш ва ҳисоб-китоб олиб бориш учун очилади. Ҳисоб-

китоб муомалаларини олиб бориш қоидалари банк томонидан амалдаги қонунчиликка мувофиқ белгиланади.

Хўжалик субъектлари ўртасидаги ҳисоб-китобни тўғри ташкил қилиш пул маблағларидан мақсадга мувофиқ равишда фойдаланишда муҳим аҳамиятга эга. Ҳисоб-китоб муомалаларининг самарадорлиги кўп жиҳатдан уларни ҳисобга олишни тўғри ва рационал ташкил қилишга боғлиқ. Қуйидагилар бу муомалаларни ҳисобга олишнинг асосий вазифалари ҳисобланади:

1. Ҳисоб-китоб муомалаларини тўла ва ўз вақтида ҳисобга олиш.

2. Пул маблағларининг ҳаракати билан боғлиқ муомалаларни ўз вақтида ҳисобга олиш ва назорат қилиш.

3. Ҳисоб-китоб тўлов интизомига риоя қилиниши устидан назорат олиб бориш.

Ҳисоб-китоб рақамидаги муомалалар ҳисобварағидаги операциялар ҳисобини юритиш учун "ҳисоб-китоб" рақамидан фойдаланилади. Бухгалтерия ҳисоб регистрлари, яъни журналларида ёзувлар ҳисоб-китоб рақами бўйича банкдан олинган кўчирмалар ва уларга иловалар асосида амалга оширилади. Кўчирмаларга иловалар бу ҳисоб-китоб амалга оширилганига асос сифатида хизмат қилган дастлабки ҳужжатлар бўлиб, улар жумласига тўлов топшириқномалари, тўлов талабномалари ҳамда ҳисобварақ-фактуралар, хўжалик шартномалари киради. Ҳисоб-китоб рақами муомалаларини ҳисобга олиш, умумлаштириш ва молиявий ҳисоботларга киритиш мақсадида ана шу ҳисобварақ бўйича махсус журнал юритилади.

Масалан, харидорга нақд пулга, яъни дарҳол пул ўтказиш йўли билан 54000 сўмлик маҳсулот сотилди:

Дт: Ҳисоб-китоб рақами- 54000 сўм;

Кт: Маҳсулот сотишдан олинган тушум (даромад)- 54000 сўм.

Харидорга жўнатилган 147000 сўмлик товарлар учун пул келиб тушди:

Дт: Ҳисоб-китоб рақами- 147000 сўм;

Кт: Олинадиган ҳисобварақлар- 147000 сўм.

Банкдан бир йил муддат билан 3000000 сўм кредит маблағлари олинди:

Дт: Ҳисоб-китоб рақами- 3000000 сўм;

Кт: Қисқа муддатли банк кредити- 3000000 сўм.

Қуйидаги ҳолларда ҳисоб-китоб рақамидан пул тўланиши мумкин:

1. Сотиб олинган хом ашё, материал ва бошқа товар моддий бойликлар юзасидан мол етказиб берувчилардан бўлган қарз қайтарилганда.

2. Банкдан олинган қарз қайтарилганда.

3. Бюджетга ҳар хил тўловлар тўланганда.

4. Касаба уюшма ташкилотларига, ижтимоий суғурта ажратмалари ўтказилганда.

5. Хўжалик юритувчи субъект кассасига иш ҳақи тўлаш ва бошқа тўловлар учун нақд пул берилганда.

Мисоллар: мол етказиб берувчидан ҳисоб-китоб рақамидан пул ўтказиш йўли билан 320000 сўмлик материал харид қилинди:

Дт' Мол етказиб берувчилар ёки тўланадиган ҳисобварақлар- 320000 сўм;

Кт' Ҳисоб-китоб рақами- 320000 сўм.

Бюджетга ҳисобланган даромад (фойда) солиғи ўтказилди:

Дт' Фойда солиғи бўйича сарфлар- 124500 сўм;

Кт' Ҳисоб-китоб рақами- 124500 сўм.

Касса операцияларини ҳужжатлаштириш ва ҳисобга олиш.

Касса ва касса муомалаларини юритиш ҳамда расмийлаштириш тартиби "Юридик шахслар томонидан касса операцияларини амалга ошириш қоидалари"га асосан олиб борилади.

Тасдиқланган қоидаларга мувофиқ барча ҳуқуқий шахслар, мулкчилик шаклидан қатъи назар, ўзларининг пул маблағларини банк муассасаларида сақлашлари лозим.

Юридик шахслар ўртасидаги ҳисоб-китоблар ҳамда тадбиркорлик фаолиятини амалга ошириш билан боғлиқ фуқаролар иштирокидаги ҳисоб-китоблар банк муассасалари орқали фақат нақд пулсиз тартибда амалга оширилади.

Ташкилотлар томонидан банк муассасаларидан олинган нақд пуллар қандай мақсадлар учун олинган бўлса, фақат шунга сарфланади. Аммо, маълум белгиланган лимит миқдоридаги пул маблағлари корхона кассасида ҳам сақланади. Ҳисоб-китоб рақамидан кассага олинган пул ишчи-хизматчиларга иш ҳақи, мукофот тўлаш, нафақа бериш, хизмат сафари харажатларини қоплаш ва бошқа мақсадлар учун сарфланади. Банкдан олинган маблағлар белгиланган мақсадлар учун сарфланиши лозим. Сақланаётган пул маблағларининг белгиланган лимитдан ортиб кетиш ҳоллари фақат иш ҳақи, нафақа, мукофот бериш кунларида юз бериши мумкин.

Касса муомалалари моддий жавобгар шахс бўлган кассир томонидан юритилади. Банкдан пул олиш учун корхонага чек

дафтарчаси берилиб, унда банкдан олинадиган пулнинг миқдори ва қандай мақсад учун олинаётгани кўрсатилиши лозим. Чек китобчаси варағига хўжалик юритувчи субъект раҳбари ҳамда бош ҳисобчиси имзо қўяди ва бу имзолар банкдаги ҳисоб-китоб рақамидан пул олишга рухсат маъносини англатади. Пул маблағларининг ҳаракатини расмийлаштирувчи асосий ҳужжат касса ордерлари ҳисобланади. Нақд пул кассага касса кирим ордерини расмийлаштириш билан қабул қилинади. Бу ордер бош бухгалтер ва кассир томонидан имзоланади. Пулни топширган шахсга квитанция берилади. Касса кирим ордерида амалга оширилган муомалага асос бўлиб хизмат қилган ҳужжатнинг номери, санаси кўрсатилади. Бундай ҳужжатлар жумласига чек дафтарчаси вараги, билдирги кабилар киритилади.

Кассадан пул берилиши касса чиқим ордери билан расмийлаштирилади. Бу ордер корхона раҳбари ва бош ҳисобчи, кассир томонидан имзоланади. Чиқим ордерида пул нима учун берилгани кўрсатилади ва унга асос бўлувчи ҳужжат ордерга қўшиб қўйилади. Ордерларга қўшиб қўйилган дастлабки ҳужжатларга тегишли муомала қилингандан сўнг (шу ҳужжатлар иккинчи марта фойдаланмаслиги учун) "Олинган" ёки "Тўланган" деган штамп қўйилади. Кассадан пул (пул бериш ҳақидаги аризага кўра) тўлов қайдномаси асосида ҳам берилади. Бу ҳолда ҳужжатларга касса чиқим ордери ўрнини босувчи штамп қўйилади.

Иш ҳақи, мукофот, нафақа бериш ҳақидаги тўлов қайдномаларида корхона раҳбари ва бош ҳисобчининг пулни бериш тўғрисидаги рухсат ёзуви бўлиши лозим. Касса ҳужжатлари кассага берилгунга қадар бухгалтерияда касса кирим ордерларини рўйхат қилиш журналига ёзиб қўйилади. Ана шу журнал ёрдамида бухгалтерия ходимлари касса операцияларини юритиш бўйича назорат олиб бориш имкониятига эга бўлади.

Бухгалтерия тўлов қайдномаларида кассирлар томонидан қайд этилган ёзувларни текширади ҳамда улар бўйича берилган ва депонентга ўтказилган суммаларни ҳисоблаб чиқади.

Ташкилотнинг барча тушумлари ва нақд пул берилиши касса дафтарида ҳисобга олинади.

Ҳар бир хўжалик субъекти фақат битта касса дафтарини юритади, бу дафтар варақлари рақамланган, ип ўтказилган ва унга сургучли ёки мастикали муҳр босилган бўлиши лозим.

Кассир дафтаридаги варақлар сони мазкур ташкилот ёки юқори органи раҳбари ва бош бухгалтери имзолари билан тасдиқланади.

Кассир дафтаридаги ёзувлар икки нусхада шарикли ручкада қайд этилади. Варақларнинг иккинчи нусхаси йиртиб олинадиган бўлиши керак, улар кассир ҳисобот бериши учун хизмат қилади. Варақларнинг биринчи нусхаси касса дафтарида қолади. Уларнинг биринчи ва иккинчи нусхалари бир хил рақамлар билан рақамланади.

Касса дафтарига ўчириб ёзиш ва изоҳсиз киритишлар ман этилади. Тузатишлар корхона кассири, шунингдек, бош ҳисобчи ва унинг ўрнини босадиган шахснинг имзолари билан тасдиқланади.

Ҳар иш куни охирида кассир бир кунлик муомалалар якунини ҳисоблайди, кассада қолган пуллар қолдиғини кейинги кун санасига ўтказади ва бухгалтерияга кассир ҳисоботи сифатида йиртиб олинган иккинчи варақни кирим ва чиқим касса ҳужжатлари билан бирга касса дафтарига имзо чекиб, топширади.

Касса ва касса муомалалари бўйича дастлабки бухгалтерия ёзувлари касса ордерларида амалга оширилади. Бу ҳужжатларда касса ҳисобвараги билан алоқага киришаётган ҳисобварақлар рақами кўрсатилади.

Касса муомалалари бўйича қуйидаги мисолларни кўриб чиқамиз:

1. 2003 йил 15 апрел куни ҳисоб-китоб рақамидан кассага ишчиларга иш ҳақи тўлаш учун 265000 сўм, хўжалик харажатлари учун 40000 сўм ва хизмат сафарлари учун 50000 сўм нақд пул олинди.

2. Уч кундан сўнг, яъни 18 апрел куни кассадаги нақд пулларнинг сарфланганлигини тасдиқловчи ҳужжатларни кассир касса ҳисоботига киритди ва кассадаги нақд пул қолдиғини аниқлади. Ишчиларга иш ҳақи бериш қайдномасида 265000 сўм берилиши кўзда тутилганди, олинганлигини тасдиқловчи имзо қўйилган иш ҳақи суммалари эса 235000 сўмни ташкил қилган эди. Иш ҳақи олмаган бир ишчининг иш ҳақи суммаси ёзилган сатрга кассир "депонент" белгисини қўйиб, қайдномани ёпди. Хўжалик харажатлари учун эса экспедитор А. Ҳакимовга 40000 сўм пул берилганлигини, хизмат сафари учун эса бош муҳандис Қ. Азизовга 50000 сўм берилганлигини тасдиқловчи иккита касса чиқим ордерлари мавжуд эди. 15 апрел куни кассада пул олингунга қадар нақд пул йўқ эди. Кассир ҳисоботини касса китобида қуйидагича акс эттирди:

Касса китоби вараҒи - 30
2003 йил 15-18 апрел кунлари учун кассир ҳисоботи

Ҳужжат рақами	Касса муомаласи мазмуни	боғланувчи ҳисоб-варақ	кирим	чиқим
1	2	3	4	5
	Кун бошига қолдиқ		-	
17.	176876-сонли чек билан кассага нақд пул олинди	5110	355000	
35.	Иш ҳақини бериш қайдномаси 7-сон чек бўйича ишчиларга иш ҳақи тўланди	6710		235000
36.	Экспедитор А. Ҳакимовга хўжалик харажатлари учун бўнак берилди	4230		40000
37.	Бош муҳандис Қ. Азизовга хизмат сафари учун бўнак берилди	4220		50000
	Жами		355000	325000
	Кун охирига қолдиқ		30000	
	Кассир имзоси			
	Ҳисобчининг имзоси			

Шундай қилиб, касса китоби касса ҳисоботи тузиш ҳамда касса муомалалари бўйича бухгалтерия ёзувларини умумлаштирилган ҳолда қайд этиш учун хизмат қилувчи дастлабки ҳужжат бўлиб хизмат қилар экан. Кассир ҳисоботидаги барча ёзувлар касса кирим ҳамда чиқим ордерлари ва улардаги ёзувлар асосида амалга оширилиши шарт. Кассир ҳисоботидаги ёзувларни икки ёқлама ёзув кўринишида талабага ҳавола этамиз:

1) **Дт**˙ Касса - 355000 сўм;
Кт˙ Ҳисоб-китоб вараҒи - 355000 сўм;
Дт˙ Меҳнат ҳақи бўйича ходимлар билан ҳисоб-китоблар - 235000 сўм;
Кт˙ Касса - 235000 сўм;
3) **Дт**˙ Умумхўжалик харажатлари учун берилган бўнаклар - 40000 сўм;
Кт˙ Касса - 40000 сўм;
4) **Дт**˙ Хизмат сафари учун берилган бўнаклар - 50000 сўм;
Кт˙ Касса - 50000 сўм.

Бу ёзувлар касса ва касса муомалаларини ҳисобга олиш ва умумлаштириш учун ишлатиладиган ҳисоб регистри – журналда амалга оширилади.

3.Олинадиган ҳисобварақларни ҳисобга олиш тартиби

Жорий активлар таркибида дебиторлик қарзлари суммалари акс эттирилади.

Дебиторлик қарзлари бу харидор ва буюртмачиларнинг ҳамда бошқаларнинг пул маблағларини тўлаш, маҳсулот жўнатиш ва хизматлар кўрсатиш юзасидан мажбуриятлари, бошқача қилиб айттанда, бу хўжалик юритувчи субъектнинг у билан алоқадор харидорлар, буюртмачилар ва бошқа ҳуқуқий ҳамда жисмоний шахслардан маълум бир давр мобайнида олиниши керак бўлган суммаларидир. Шу сабабли, улар дебиторлик қарзлари ёки олинадиган ҳисобварақлар ХЮС "бошқалар чўнтагидаги" пуллари бўлгани учун ҳам улар активлар жумласига киритилади.

Молиявий ҳисоботларни тузиш мақсадларига биноан дебиторлик қарзлари жорий ва узоқ муддатли деб таснифланади. Жорий дебиторлик қарзини бир йил ёки бир операцион цикл давомида ундириш кўзда тутилади. Бошқалари эса узоқ муддатли дебиторлик қарзлари дейилади.

Дебиторлик қарзлари ёки олинадиган ҳисобварақлар балансда қуйидаги гуруҳларга бўлиниб акс эттирилади:

1. Харидор (буюртмачилардан) олинадиган ҳисобварақлар.
2. Мол етказиб берувчилардан олинадиган ҳисобварақлар.
3. Ходимлардан олинадиган ҳисобварақлар.
4. Ҳисобланаган дебиторлик қарзлари.

Дебиторлик қарзларининг таснифланишини қуйидаги 6.1-чизма ёрдамида кўриб чиқамиз:

Ушбу чизмада келтирилган таснифлаш ҳисобварақлар режаси таркибида дебиторлик қарзларини ҳисобга олувчи ҳисобварақлар гуруҳларини ажратиш учун асос қилиб олинган.

Таснифлаш ёрдамида номлари санаб ўтилган дебиторлик қарзлари хўжалик юритувчи субъектнинг қуйидаги фаолият турларини амалга ошириш давомида юзага келади:

- асосий фаолият;
- молиявий фаолият;
- инвестицион фаолият.

Хўжалик субъекти операцион, яъни асосий фаолиятини амалга оширишда юзага келадиган асосий дебиторлик қарзи-бу харидор ва буюртмачиларнинг дебиторлик қарзидир.

Мисол, "Буюк келажак" фирмаси қурилиш материаллари ва буюмлар сотиш билан шуғулланади. 2003 йил 10 май куни "Ан-

дижон" қурилиш ташкилотига 2.400 минг сўмлик ғишт насияга сотилди. Бухгалтер шу куни қуйидаги ёзувни амалга оширади:

Дт˙ Харидорлардан олинадиган ҳисобварақлар -2400 сўм;
Кт˙ Маҳсулот сотишдан олинган даромад -2400 сўм.

2003 йил 20 май куни харидор пул ўтказди:

Дт˙ Ҳисоб-китоб рақами -2400 сўм;
Кт˙ Харидорлардан олинадиган ҳисобварақлар -2400 сўм.

6.1- чизма.

Асосий фаолиятни амалга ошириш фақат сотишдан иборат эмас, балки таъминот жараёнини ҳам талаб этади. Шу сабабли мол етказиб берувчилар ёки пудратчиларга олдиндан ўтказилган пул-

лар, яъни бўнаклар юзасидан ҳам дебиторлик қарзлари вужудга келади. Мисол, "Буюк келажак" фирмаси унга қурилиш материаллари етказиб берувчи "Навоий" компаниясига олинадиган товарлар учун олдиндан 3000 минг сўм ўтказди:

Дт˙ Мол етказиб берувчиларга берилган бўнаклар -3000 сўм;

Кт˙ Ҳисоб-китоб рақами - 3000 сўм.

«Навоий» компаниясидан ТМЗ олингандан сўнг дебиторлик қарзи ҳисобдан чиқарилди:

Дт˙ Қурилиш материаллари - 3000 сўм;

Кт˙Мол етказиб берувчиларга берилган бўнаклар -3000 сўм.

Хўжалик субъектининг молиявий фаолияти бу пул маблағларини жалб қилиш билан боғлиқ бўлган фаолияти дебиторлик қарзига таъсисчиларнинг корхона олдидаги қарзи мисол бўлади. Мисол, таъсисчи фирма низомида 150 000 сўм пул маблағлари беришини қайд этганди. Фирма рўйхатдан ўтказилгандан сўнг бухгалтер бериши лозим бўлган дастлабки ёзув қуйидагича бўлади:

Дт˙ Таъсисчиларнинг низом капиталига улуши бўйича қарзлари 150000 сўм;

Кт˙ Низом капитали 150000 сўм.

Таъсисчи пулни касса ёки ҳисоб-китоб рақамига тўлаганида эса қуйидаги ёзув берилади:

Дт˙ Пул маблағлари 150000 сўм;

Кт˙ Таъсисчиларнинг низом капиталига улуши бўйича қарзлари 150000 сўм.

Хўжалик юритувчи субъект бўш турган пул маблағларни фойда олиш мақсадида инвестицион фаолиятига йўналтириши мумкин. Масалан, "Бобур" номли ҳиссадорлик жамияти "Наргиза" фирмасига йиллик 36 фоиз ставка билан 10 000 000 сўмни 1 ой муддат билан қарзга берди:

Дт˙ Берилган қарзлар -10 000000 сўм;

Кт˙ Ҳисоб-китоб рақами -10 000000 сўм.

1 ойдан кейин берилган қарз фоизи билан қайтарилди:

Дт˙ Ҳисоб-китоб рақами -10 300 000 сўм;

Кт˙ Берилган қарзлар -10000000 сўм;

Кт˙ Фоиз кўринишидаги даромад -300 000 сўм.

Харидор (буюртмачилар)дан олинган ҳисобварақлар уларга асосий фаолиятини бажариш давомида ёки кўрсатилган хизматлар юзасидан пайдо бўлган дебиторлик қарзларидир. Улар барча дебиторлик қарзларининг асосий қисмини ташкил этади. Уларни ҳисобга олиш учун қуйидаги ҳисобварақлар ишлатилади:

– харидорлар (буюртмачилар)дан олинадиган ҳисобварақлар;

– олинадиган векселлар.

Харидорлардан олинадиган ҳисобварақлар бу уларнинг маҳсулот (товар) олди-сотди шартномасига биноан, юзага келган шартномавий мажбуриятларидир. Олинадиган векселлар ' бу харидорларнинг ёзма мажбуриятлари бўлиб, бунда тўлов маълум бир муддатда амалга оширилади. Бундай дебиторлар сотиш, молиявий ва бошқа муомалаларда юзага келадилар.

Харидор ва буюртмачилардан олинадиган ҳисобварақлар ҳисобида амалда маълум бир муаммолар мавжуд:

– харидорларга маҳсулот жўнатилаётган пайтда кўпинча пул маблағларни ўша заҳотиёқ ундириб бўлмайди, бунда маҳсулот сотилиши муҳимроқ бўлиб қолади;

– маҳсулотлар насияга ҳам сотилади, чунки сотувчи мижозларни йўқотишни хоҳламайди;

– натижада сотиш лаҳзаси ва пул тушиш вақти бир-бирига мос тушмайди;

– баъзи дебиторлик қарзларининг ундирилиши турли сабабларга кўра, (харидорнинг тўлов қобилияти ёмонлиги, унинг фаолияти тўхтатилганлиги ва бошқалар) даргумон ёки шубҳали бўлиб қолиши мумкин.

Ана шундай муаммоларни инобатга олган ҳолда сотиш ҳажмини кўпайтириш ҳамда пул маблағларининг имкон қадар тезроқ тушишини таъминлаш мақсадида чегирмалардан фойдаланилади. Одатда, чегирмаларнинг асосий икки турини фарқлайдилар:

– **савдо чегирмалари;**

– **пул чегирмалари (тўлов чегирмалари).**

Савдо чегирмалари ҳисобварақлар-фактура баҳоларига нисбатан қўлланилади. Улардан кўпинча маҳсулот сотиш ҳажмини кўпайтириш мақсадида фойдаланилади. Пул чегирмалари харидорни пул маблағларини шартномада кўзда тутилган тўлов муддати тугамай туриб тўловни амалга оширишга ундайди. Пул чегирмалари харидорнинг умумий дебиторлик қарзига нисбатан фоиз кўринишида белгиланади. Масалан, харидор пулни шартномадаги 60 кун эмас, балки 10 кун ичида ўтказса, 5 фоиз чегирма берилиши мумкин. 5/10 ' бу шартнинг белгиланиши. Умумий дебиторлик қарзи эса сотилган товарлар сотиш баҳосини уларнинг миқдорига кўпайтириш орқали аниқланади. Сотиш баҳоси эса ҳисобварақ-фактура баҳосига тенг бўлиши ёки савдо чегирмасини инобатга олган бўлиши мумкин. Агар савдо ва пул чегирмалари бир харидорга нисбатан бир вақтнинг ўзида қўлланилса,

пул чегирмаси қўлланиладиган қиймат ˙ бу ҳисобварақ-фактура баҳосидан савдо чегирмаси айрилган суммадир.

Чегирмаларнинг қўлланилишини мисол ёрдамида кўриб чиқамиз:

Ип газлама ишлаб чиқариш корхонаси харидор "Холис" фирмасига 2003 йил 1 март куни 2000 метр ип газлама жўнатди. 1 метр газламанинг баҳоси 250 сўм, таннархи 120 сўм. Шартнома шартларига кўра, 1000 метрдан ортиқ газлама харид қилган харидорга 4 фоиз савдо чегирмаси ҳамда пулни 10 кун ичида тўласа, 5 фоиз пул чегирмаси кўзда тутилган. Пул келишувга кўра, 5 март куни ҳисоб-китоб рақамига келиб тушди. Пул ўтказилгунга қадар эса 4 март куни 100 метр газлама қайтариб жўнатилди.

Ушбу мисол бўйича сотиш ҳажми қанча? Дебиторлик қарзи-чи? Харидор ўтказган пул суммаси қанча?

Бу саволларга бирин-кетин ҳисоб-китоблар ва бухгалтерия ёзувларига асосланиб жавоб берамиз:

1)2005 йил 1 март куни маҳсулот харидорга сотилди
2000 метр х 250 = 500 000 сўм:

а) **Дт**˙ Олинадиган ҳисобварақлар -500 000 сўм:
Кт˙ Маҳсулот сотишдан олинган даромад- 500 000 сўм.

Бу маҳсулот таннархи бўйича омбордаги тайёр маҳсулотлар ҳисобидан чиқарилди:

б) **Дт**˙ Сотилган маҳсулотлар таннархи -240 000 сўм;
Кт˙ Омбордаги тайёр маҳсулотлар -240 000 сўм.

2) Берилган савдо чегирмаси 4 фоиз бўлгани учун 1метр газламага тўғри келадиган суммани аниқлаймиз:

250 сўм х 4 фоиз = 10 сўм, яъни сотиш баҳоси 240 сўм
2000 метр учун х 10 сўм = 200 00 сўм.

Ана шу суммага харидорнинг дебиторлик қарзи камайтирилиши керак:

Дт˙ Савдо чегирмаси -200 00 сўм;
Кт˙ Олинадиган ҳисобварақлар -200 00 сўм.

3) 4 март куни 100 метр газлама харидор талабларига сифат жиҳатидан жавоб бермаганлиги учун сотувчига қайтарилди (100 метр х 240сўм = 24000 сўм) харидорнинг дебиторлик қарзини ана шу суммага ҳам камайтириш керак:

а) **Дт**˙ Қайтарилган товарлар -24000 сўм;
Кт˙ Олинадиган ҳисобварақлар -24000 сўм.

Газлама омборга таннархи бўйича қабул қилинди (120 сўм х 100 метр):

б) **Дт**˙ Омбордаги тайёр маҳсулот -12 000 сўм;

Кт Сотилган маҳсулот таннархи -12 000 сўм.

4) 5 март куни харидор ҳисоб-китоб рақамига пул ўтказиб берди. У тўлаши лозим бўлган суммани аниқлаймиз:

Умумий дебиторлик қарзи 500 000 сўм

Минус савдо чегирмаси (20 000) сўм

Қайтарилган маҳсулотлар (24 000) сўм

Жами пул чегирмаси қўлланиладиган сумма 456 000 сўм

а) Минус пул чегирмаси 5 фоиз (22 800) сўм

б) Олинган пул маблағлари 433 200 сўм

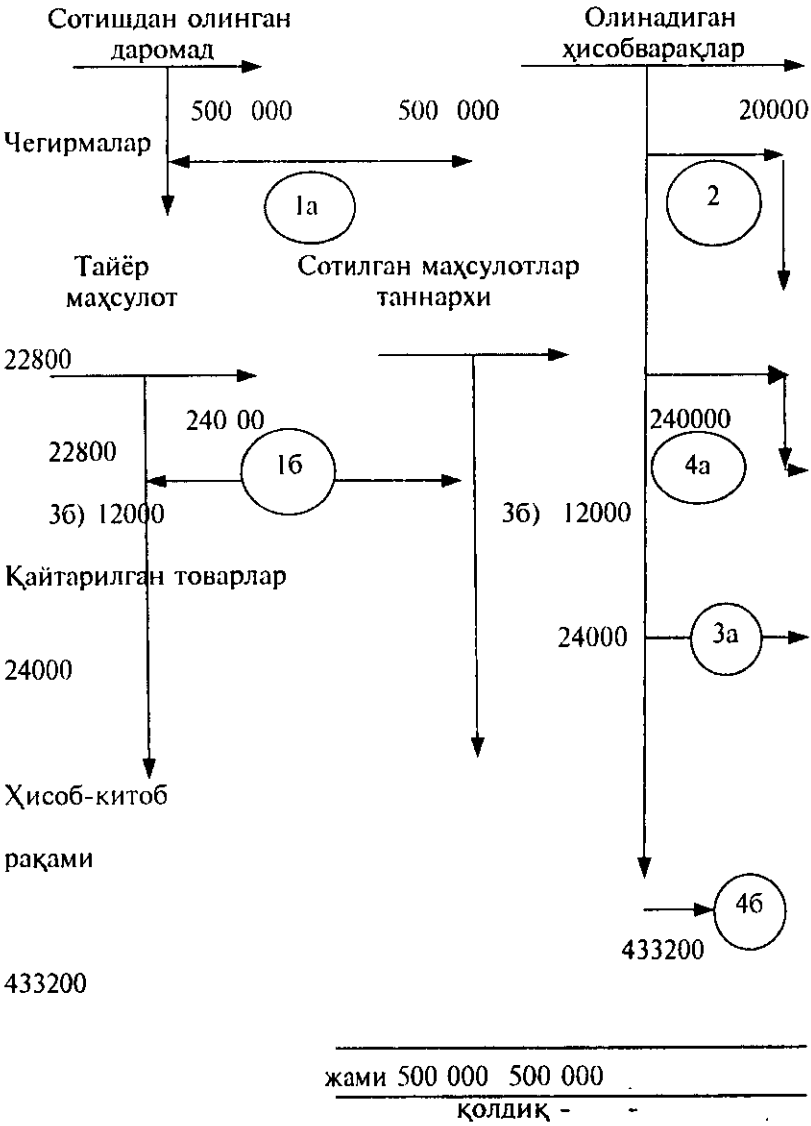
Амалга оширилган бухгалтерия ёзувларини 6.2- чизма ёрдамида кўриб чиқамиз.

Келтирилган чизмадаги "Олинадиган ҳисобварақларда кўрсатилган дебиторлик қарзи чегирмалар ва қайтарилган товарлар суммасига камайишини, яъни пул маблағлари соф дебиторлик қарзига мос равишда ўтказилишини англаш қийин эмас. Демак, соф дебиторлик қарзи бир харидор, яъни мижоз бўйича қуйидагича аниқланади:

Компания, фирма, корхоналарда эса юзлаб, минглаб харидорларга маҳсулот ёки товарлар сотилади. Юқорида айтганимиздек, баъзи харидорларнинг дебиторлик қарзларини ундириш даргумон ёки шубҳали бўлиш эҳтимоллари мавжуд. Халқаро тажриба кўрсатишича, бундай дебиторлик қарзлари суммасига хўжалик субъекти иқтисодий ресурслари камайтирилиши керак. Бу соф дебиторлик қарзларини кўрсатишга имкон яратади. Ана шу мақсадда даргумон, умидсиз дебиторлик қарзлари бўйича захиралар яратиш тавсия этилади. Захиралар яратишнинг қулайликлари қуйидагилардан иборат:

- *бунда дебиторлик қарзларининг ўзи бевосита камайтирилмайди, чунки қарзларнинг даргумонлигининг эҳтимоли бор холос. Шу сабабли заҳирани ҳисобга олиш ва балансда соф дебиторлик қарзларини кўрсатиш мақсадида "Олинадиган ҳисобварақлар"га контрар ҳисобварақ "Шубҳали қарзлар захираси" ишлатилади;*
- *иқтисодий ресурсларни камайтириш эса даргумон ёки шубҳали қарзларни харажатлар таркибига киритиш орқали амалга оширилади.*

Соф дебиторлик қарзи сотишдан умумий даромад ˙ савдо чегирмаси ˙ қайтарилган товарлар- пул чегирмаси.



6.2- чизма.

Дт' Шубҳали қарзлар бўйича харажатлар -500 000 сўм;
Кт'Шубҳали қарзлар бўйича захира -500 000 сўм.

Ушбу корхона бўйича соф дебиторлик қарзини аниқлаш учун ҳисобварақлар қолдиқлари бўйича қуйидаги ҳисоб-китобни амалга оширамиз:

Олинадиган ҳисобварақлар 10 000 000 сўм;
Шубҳали қарзлар бўйича захира (500000 сўм);
Соф дебиторлик қарзи 9 500 000 сўм.

Соф дебиторлик қарзи ' бу шартли тушунча бўлиб, у фақат харидор ва буюртмачилардан олинадиган ҳисобварақлар бўйича қўлланилади. Баланс ҳисоботининг актив қисмидаги "Олинадиган ҳисобварақлар" ва "Шубҳали қарзлар бўйича захира" ҳисобварақлар қолдиқлари асосида баланснинг умумий суммасига соф дебиторлик қарзи суммаси киритилади холос. Бу хўжалик субъекти молиявий ҳолатининг ишончли ва тўғри акс эттирилиши шартларидан биридир.

4. Шубҳали дебиторлик қарзларини баҳолаш ва ҳисобдан чиқариш тартиби

Шубҳали қарзларни баҳолаш халқаро тажриба бўйича иккита умумий усул мавжуд: соф кредитга сотишдан фоиз усули (молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот) ва тўлов муддатлари бўйича олинадиган ҳисобварақлар ҳисоби усули (бухгалтерия баланси). БҲХСлари шароитида иккала усул ҳам мақбулдир. Биринчи усулнинг мақсади ' шубҳали қарз натижасида пайдо бўлган харажатларни аниқ ўлчашдан иборат. Иккинчи усулнинг мақсади ' олинадиган ҳисобварақларнинг соф таннархини аниқ ўлчашдан иборат.

Соф кредитга сотишдан фоиз усули. Баъзан тўғридан-тўғри ҳисобдан чиқариш усулидан ҳам фойдаланилади. Бу усул мувофиқлик тамойилига таъсир қилади. Тажрибага асосланиб, шубҳали қарзлардан аниқ зарарларнинг ва кредитга соф сотишнинг ўртача фоизи ҳисобланади. Кейинчалик шубҳали қарз ҳажмини аниқлаш учун бу фоиз ҳисобот даврининг ҳақиқатдаги соф сотишга қўлланилади: мисол, "Юлдуз" фирмасининг дебиторлик қарзлари бўйича маълумотлари қуйидагича:

2002 йил давомида эса "Юлдуз" фирмаси товарларини насияга сотишдан даромади 7220 000 сўмни ташкил этди, шундан қайтарилган товарлар 220000 сўмлик бўлган, харидорларга берилган чегирмалар суммаси ' 150 000 сўм

Насияга сотиш ҳажми	Суммаси, сўм	Жумладан, шубҳали қарзлар, сўм	Фоиз ҳисобида
1999 йил	5000 000	100 000	2,0
2000 йил	6000 000	150 000	2,5
2001 йил	6200 000	186 000	3,0
2002 йил	7500 000	750 00	1,0
2003 йил	8250 000	90 750	1,1
Жами	32950 000	534256	1,83

Келтирилган маълумотларга асосан, шубҳали қарзлар захирасини яратамиз.

(7 220 000-220 000-150 000) x 1,83% = 125 355 сўм.
Ҳисобнинг натижаси қуйидагича ёзилади:

Дт' Шубҳали қарзлар бўйича харажатлар 125 355 сўм;
Кт' Шубҳали қарзлар захираси 125 355 сўм.

Тўлов муддати бўйича олинадиган ҳисобварақларни ҳисоблаш усули. Бу усул соф дебиторлик қарзининг бухгалтерия қолдиғига асосланган. У кутилаётган шубҳали қарз бўйича фоизни аниқлаш учун аввалги маълумотлардан фойдаланади. Усулнинг асоси олинадиган ҳисобварақнинг соф таннархини - олиниши кутилаётган пул миқдорини баҳолашдан иборат. Кредитга соф сотишдан фоиз усулига нисбатан, тўлов муддати бўйича олинадиган ҳисобварақнинг баҳолаш усули, дебиторлик қарзининг соф таннархини ҳисоблаш учун керак бўлган шубҳали қарзлар захирасининг якуний қолдиғини ҳисоблашга имкон беради. Шубҳали қарзлар захирасидаги жорий қолдиқ сўнгра талаб қилинган қолдиққа мос бўлиши учун тузатиш ўтказмаси ёрдамида янгиланади. Шубҳали қарз тузатишга берилган суммага дебетланади.

Шубҳали қарзлар бўйича керакли қолдиқ захирасини ҳисоблаш учун қуйидагилар қўлланилади:

– умумий олинадиган ҳисобварақлар асосланган ягона комбинацияланган ставка;

– алоҳида олинадиган ҳисобварақлар муддатига асосланган бир неча ставкалар.

Масалан: "Улуғбек" фирмасининг олинадиган ҳисобварақларнинг тўлов муддатлари бўйича гуруҳланиши 2003 йил 31 декабр ҳолатига қуйидагича:

(минг сўм)

Дебиторлар	Олинадиган ҳисобварақлар бўйича жами	Тўлов муддати келмаган	1 кундан 30 кунгача муддати ўтган	31 кундан 60 кунгача муддати ўтган	61 кундан 90 кунгача муддати ўтган	90 кундан ортиқ муддати ўтган
"Юлдуз" фирмаси	1 000		1 000			
Тадбиркор Қодиров	400				400	
Ип газлама и\ч корхонаси.	5 000	5 000				
"Беҳзод" фирмаси	150					150
Бошқалар	15 000	10 000	3 000	2 000		
Жами	21 550	15 000	4 000	2 000	400	150
Шубҳали қарз фоизи	X	1	2	10	30	50

"Улуғбек" фирмаси 2003 йил 31 декабрга кутилаётган шубҳали қарзлари.

Кўрсаткичлар	Миқдори м.с.	Шубҳали саналган қарзларнинг фонзи	Шубҳали қарзлар захираси, м.с.
Тўлов муддати стиб келмаган	150 00	1	150
01-30 кун	4000	2	80
31-60 кун	2 000	10	200
61-90 кун	400	30	120
90 дан ортиқ	150	50	75
Жами	21 550	X	625

Фараз қилайлик, "Улуғбек" фирмасининг "Шубҳали қарзлар захираси" ҳисобварағида 100 минг сўм қолдиқ мавжуд. Тахмин қилинаётган шубҳали қарзлар суммаси 625 минг сўмнинг 100 минг сўми ана шу захира ҳисобига қопланишини инобатга олсак, "Улуғбек" фирмаси 2003 йил 31 декабр ҳолатига шубҳали қарзлар бўйича харажатлари 525 минг сўмни ташкил этади (625-100) ва ана шу суммага бухгалтерия ёзуви берилади:

Дт˙ Шубҳали қарзлар бўйича харажатлар -525 000 сўм;

Кт˙ Шубҳали қарзлар захираси -525 000 сўм.

Икки усул ҳам: кредитга соф сотишдан фоиз усули ва тўлов муддати бўйича олинадиган ҳисобварақ усули бирга қўлланилиши мумкин. Уларнинг ҳар бири бошқасини тас-

диқлаш учун қўлланилади. Ҳисобдан чиқарилган ҳар йилги олинадиган ҳисобварақ миқдори камдан-кам ҳолларда "Шубҳали қарзлар захираси" ҳисобварағининг кредитида акс эттирилган тахмин қилинган миқдорга тенг бўлади. Агар ҳисобдан чиқарилган ҳисобварақлар бўйича сумма шубҳали қарзлар захираси олдиндан белгиланган миқдордан камроқ бўлса, "Шубҳали қарзлар захираси" ҳисобварағи кредит қолдиғига эга бўлади. Агар ҳисобдан чиқарилган ҳисобварақлар бўйича сумма шубҳали қарзлар захираси олдиндан белгиланган миқдордан юқорироқ бўлса, "Шубҳали қарзлар захираси" ҳисобварағи дебет қолдиғига эга бўлади. Жорий йил шубҳали қарзининг дастлабки миқдорини аниқлаш учун қилинган тузатиш ёзуви ҳисобот даврининг охирида дебет қолдиғини бекор қилади. Кўпгина чакана савдо фирмаларининг дебиторлик қарзларининг сезиларли қисми *товарларнинг муддатини узайтириб сотиш* ҳисобига тўғри келади. Баъзи компаниялар тўлов муддати узайтирилган олинадиган ҳисобварақларга эга. Улар бўйича тўлов 24 ой ва ундан ортиқ вақт мобайнида келиб тушса ҳам, тўлов муддати узайтирилган олинадиган ҳисобварақлар ликвидли активларга олиб борилади, агар савдо кредитлашнинг бундай усули ушбу соҳада анъанавий равишда қўлланилса.

7- МАВЗУ. ТОВАР МОДДИЙ ЗАХИРАЛАР ҲИСОБИ

1.Товар-моддий захиралар ҳақида тушунча

Меҳнат буюмлари ёки бошқача қилиб айтганда, моддий ресурслар асосий воситалар билан бир қаторда ишлаб чиқаришнинг асосий элементларидан бири ҳисобланади. Уларнинг асосий воситалардан фарқи шундаки, материаллар ҳар бир ишлаб чиқариш циклида бутунлай истеъмол қилиниб, ишлаб чиқариш жараёнида ўзининг дастлабки жисмоний кўринишини йўқотади ва ишлаб чиқарилаётган маҳсулот таннархига ўз қийматини тўла равишда ўтказади.

4-сонли «Товар-моддий захиралари» деб номланган Ўзбекистон Республикаси БҲМСда товар-моддий захиралари таркибига хўжалик юритувчи субъектларнинг қуйидаги активлари киритилади:

– Ишлаб чиқариш ва хизмат кўрсатиш жараёнида ишлатилиши кўзда тутилган хом ашё, материаллар, сотиб олинган

ярим тайёр маҳсулотлар ва бутловчи буюмлар, ёқилғи идишлар, эҳтиёт қисмлари, бошқа материаллар ҳамда арзон баҳоли тез эскирувчи буюмлар.

– Тугалланмаган ишлаб чиқариш.

– Хўжалик юритувчи субъектнинг оддий фаолиятида сотиш учун мўлжалланган тайёр маҳсулот ва товарлар.

Моддий-ишлаб чиқариш захиралари маҳсулот ишлаб чиқариш жараёнида тутган ўринлари ва хусусиятларига қараб қуйидаги гуруҳларга бўлинади:

– хом ашё ва асосий материаллар;

– ёрдамчи материаллар;

– сотиб олинган ярим тайёр маҳсулотлар ва бутловчи қисмлар;

– чиқиндилар;

– ёқилғилар;

– идиш ва идиш материаллари;

– эҳтиёт қисмлар;

– инвентар ва хўжалик жиҳозлари.

Хом ашё деб, ҳали саноат ишловидан ўтмаган ва маҳсулотларнинг асосий моддий қисмини ташкил қиладиган меҳнат буюмларига айтилади масалан, пахта тозалаш корхоналари учун тозалашга келтирилган пахта толаси, металлургия заводи учун темир руда, кўҳ заводига келтирилган ошланмаган тери, ун заводига келтирилган бугдой ва ҳоказо. Хом ашёларга бир марта бўлса-да, саноат ишлови берилган меҳнат буюмлари киради. Қайта ишлаш корхоналари хом ашёсини, кўпчилик ҳолларда, қишлоқ хўжалик маҳсулотлари ва қазиб олувчи саноатнинг маҳсулотлари ташкил этади.

Асосий материаллар деб, ишлаб чиқарилаётган маҳсулот таркибига буюм сифатида кирадиган ва шу маҳсулотнинг асосини ташкил қиладиган меҳнат буюмларига айтилади. Масалан, машинасозлик саноатида асосий материалларга металл, прокат, тикув фабрикаларида – газлама киради.

Ёрдамчи материаллар ишлаб чиқарилаётган маҳсулот таркибига кириб, уларда сифат ўзгаришлар ҳосил қилади, яъни маҳсулотга чирой беради, мазасини ўзгартиради, лекин унинг асосини ташкил қилмайди, ишлаб чиқариш жараёнида меҳнат воситаларини таъмирлаш, созлаш учун ишлатилади ёки меҳнат жараёни учун керакли шароит яратиб бериш учун хизмат қилади.

Ўрни келганда шуни эслатиб қўйиш лозимки, материалларни гуруҳларга бўлганда, аниқ шароитни ҳисобга олиш лозим. Бир турдаги материаллар маҳсулотни яратишдаги ролига қараб биринчи саноат корхонасида асосий материал бўлса, иккинчисида ёрдамчи материал бўлиши мумкин.

Ярим тайёр маҳсулотлар деб, ишлаб чиқарувчи бир цехда тўла тугалланиб бошқа цехларда қайта ишлаш давом эттириладиган меҳнат буюмларига айтилади. Ярим тайёр маҳсулотлар сотиб олиниши ёки корхонанинг ўзида ишлаб чиқарилиши мумкин. Шунинг учун сотиб олинган ярим тайёр маҳсулотлар шу корхонанинг ўзида ишлаб чиқарилган ярим тайёр маҳсулотлардан ажратилган ҳолда ҳисобга олинади.

Чиқиндилар – корхонанинг ўзида асосий ёки ёрдамчи материаллар сифатида ишлатилиши мумкин, айрим пайтларда эса бошқа корхоналарга сотилади. Чиқиндилар асосан хом ашё ва материалларни қайта ишлаш, маҳсулот ишлаб чиқариш натижасида пайдо бўлади. Чиқиндиларни тўғри ҳисобга олиш ва улардан мақсадга мувофиқ равишда фойдаланишни назорат қилиш муҳим аҳамиятга эга.

Ёқилғи ишлаб чиқаришдаги ролига кўра, ёрдамчи материалларга ўхшаб кетади. Ёқилғилар корхоналарда технологик мақсадларга ёқилғи сифатида ва иситиш ёқилғиси сифатида ишлатилади.

Идиш ва идиш материаллари сотилаётган маҳсулотларни ўраш, жойлаштириш учун хизмат қилиб, маҳсулот билан биргаликда сотилади.

Эҳтиёт қисмлар машина, асбоб-ускуна ва бошқа меҳнат воситаларини таъмирлаш мақсадида ишлатилади.

Корхонанинг товар моддий захиралари таркибига қуйидагилар киритилмайди:

– инвентаризация натижасида аниқланган эгалик қилиш ҳуқуқи бўлмаган товарлар;

– консигнацияда бўлган товарлар.

Дарҳақиқат, инвентаризация (йўқлама) ўтказиш даврида корхонада унинг эгалик қилиш ҳуқуқи бўлмаган товарлар топилиши мумкин. Бу мижознинг буюртмасига асосан тайёрланган (яъни олди-сотди битими бажарилган) унга қарашли ва жўнатишни кутаётган товардир. Аниқланган бундай товарлар корхонанинг товар-моддий захиралари таркибига киритилмайди. Улар сотиш жараёнида қайд қилиниши лозим.

Товар-моддий захиралари таркибига кирмайдиган товарларнинг яна бир тури - бу консигнациядаги товарлардир. Консигнация - комитент ёки консигнант деб аталадиган мулк-дорни ўз товарларини бошқа компания омборларида сотиш учун жойлаштиришдир.

Консигнатор бундай товарларни ўзининг моддий захиралари таркибига киритмаслиги керак, чунки реализация давригача бу товарлар жўнатувчи - консигнантнинг мулки ҳисобланади.

Омборда турган товарларнинг бир қисмини консигнацияга берилиши муомаласини бухгалтерия ҳисобида қуйидаги ёзув билан расмийлаштириш мумкин:

Дт Консигнацияга берилган товарлар;

Кт Омбордаги товарлар.

2. Товар-моддий захираларни баҳолаш тартиби

Товар-моддий захираларини баҳолашда уларни таннархи ёки соф сотиш қийматлари бўйича ҳисобга олиш мумкин. ТМЗ ларини ҳисобга олишда шу иккала қийматидан қайси бири кичик бўлса, ўша қиймат бўйича ҳисобга олинади. ТМЗларини таннархи ёки соф сотиш қийматлари бўйича ҳисобга олишда турли усуллардан фойдаланиш мумкин.

ТМЗ таннархи бўйича ҳисобга олинганда унинг таркибига ТМЗларини сотиб олиш (харид қилиш), олиб келиш ҳамда жойлаштириш билан боғлиқ барча харажатлар, уларни қайта ишлаш харажатлари ва бошқа харажатлар киритилади.

Демак, ТМЗ сотиб олиш билан боғлиқ харажатларга қуйидагилар киради:

– товар-моддий захираларини харид қиймати;

– импорт захиралар учун божхона божлари ва тўловлари;

– маҳсулотни сертификациялаш харажатлари;

– тайёрлов воситачилик ташкилотларига тўланган комиссион тўловлар;

– солиқлар (корхона кейинчалик қайтариб олиши мумкин бўлганлардан ташқари, масалан, ҚҚС);

– захираларини сотиб олиш билан боғлиқ транспорт-тайёрлов харажатлари, хизмат кўрсатиш харажатлари ва захираларни сотиб олиш билан боғлиқ бошқа харажатлар. Корхоналарнинг товар-моддий захиралари таркиби хилма-хил

бўлганлиги учун ҳам улар турлича тайёргарлик ҳолатида бўлиши мумкин. Шунинг учун ҳам уларнинг баъзилари, яъни ҳеч қандай ишлов берилмаганлари харид нархлари бўйича ҳисобга олинса, бошқалари, яъни маълум қайта ишловлардан ўтганлари, ушбу ҳолатга келгунча кетган барча харажатларини ўз ичига олган ҳолдаги қийматида акс эттирилади.

Қайта ишлаш харажатлари тайёр маҳсулот ишлаб чиқариш билан бевосита (тўғри) ёки билвосита (эгри) харажатларга, шунингдек, ўзгарувчи ва ўзгармас харажатларга ажратилиши мумкин.

Бевосита харажатлар – бу тайёр маҳсулотнинг бирлигини ишлаб чиқариш билан бевосита боғлиқ харажатлардир. Улар жумласига:

- ишлаб чиқаришга тааллуқли моддий харажатлари;
- асосий ишлаб чиқариш ишчиларининг иш ҳақи;
- ишлаб чиқаришга тааллуқли ижтимоий суғуртага ажратмалари.

Юқорида келтирилган харажатлар ўзгарувчи харажатлар бўлиб ҳисобланади. Чунки уларнинг ҳажми бевосита маҳсулот ишлаб чиқарилиши билан боғлиқ – маҳсулот ишлаб чиқариш ҳажми ошса, унинг миқдори ҳам ошиб боради.

Билвосита харажатлар – булар ишлаб чиқариш жараёнида хизмат кўрсатиш билан боғлиқ ишлаб чиқариш харажатларидир. Масалан, ёрдамчи ишчиларнинг вақтбай иш ҳақи, ишлаб чиқариш асосий воситаларининг амортизацияси, ишлаб чиқариш асосий воситаларининг жорий ва капитал таъмирлаш харажатлари ва маҳсулот ҳажмининг ўсиши доимий харажатлари.

Бошқа харажатлар – товар-моддий захираларини керакли жойга келтириш билан боғлиқ бўлган транспорт ва уларни тегишли ҳолатда ушлаб туриш билан боғлиқ бўлган бошқа харажатлар (тайёр маҳсулотни омборга ташиб келтириш индивидуал буюртмалар бўйича товарларни конструкция қилиш харажатлари ва бошқалар).

Маълумки, маҳсулотларнинг ишлаб чиқариш товар материал захиралари таннархига қўшилмаган харажатлари давр сарфлари сифатида тан олинади. Улар жумласига:

- сотиш бўйича сарфлар;
- бошқариш бўйича сарфлар (маъмурий сарфлар);
- бошқа операцион сарфлар ва зарарлар.

Товар-моддий захиралари таннархи бўйича ҳисобга олишда фаолият турлари хусусиятларини ҳисобга олиш лозим. Жумладан, маҳсулот ишлаб чиқариш билан шуғулланувчи ва хизмат кўрсатиш билан шуғулланувчи корхоналарда ТМЗни ҳисобга олишда маълум тафовутлар мавжуд.

Хизмат кўрсатиш корхоналарида товар-моддий захиралари таннархига қуйидагилар киритилади:

– хизмат кўрсатиш билан бевосита боғлиқ бўлган ходимларнинг иш ҳақлари;

– бошқарув ва назорат қилиш билан боғлиқ ходимларнинг иш ҳақлари;

– хизмат соҳасида, бошқарув ва назорат соҳаларида ишлаётган ходимларнинг иш ҳақларига ҳисобланган ижтимоий суғурта харажатлари;

– хизмат кўрсатиш жараёнида юзага келган бошқа устама харажатлар.

Бу ерда ҳам, сотиш ва маъмурий бошқариш билан боғлиқ бўлган иш ҳақи ва бошқа харажатлари, шунингдек, агар техник жараёнда кўриб ўтилмаган бўлса, ишлаб чиқариш циклининг алоҳида босқичлари ўртасида товар-моддий захираларни сақлаш харажатлари товар-моддий захиралари таннархи таркибига киритилмайди ва улар юзага келган давр сарфлари сифатида тан олинади.

Маълумки, маҳсулотлар (бажарилган иш ва хизматлар) таннархини ҳисобга олиш усули ишлаб чиқариш тури, маҳсулот тури ва унинг мураккаблигига боғлиқ ҳолда танланади. Амалиётда қўлланаётган ҳисобга олишнинг асосий усулларига норматив, буюртмали, **"жараёнли"** ва харажатларни инвентар баҳолаш (чакана савдода) усуллари кириб, уларнинг моҳияти **бошқарув ҳисоби фанида** батафсил кўриб чиқилади.

3. Товар-моддий захираларни таннархини аниқлаш усуллари

Товар-моддий захираларини турлича бўлиши уларни истагандек, баҳолаш тартибини қўллаш имконини берганидек, уларни таннархини аниқлашни ҳар хил усулларидан фойдаланиш заруратини ҳам туғдиради. ТМЗни таннархи бўйича ҳисобга олишда қуйидаги усуллардан фойдаланиш мумкин:

– ялпи идентификациялаш усули;

– ўртача тортилган қиймат усули;

– биринчи харид нархлари бўйича баҳолаш усули;

– охирги харид нархлари бўйича баҳолаш усули.

ТМЗни таннархини ҳисоблашни ушбу усуллари моҳиятига қисқача тўхталиб ўтамиз.

Ялпи идентификациялаш усулининг моҳияти шундаки, бунда ўзаро алмаштирилмайдиган захираларнинг алоҳида моддаларининг таннархи, шунингдек, махсус буюртмалар бўйича ишлаб чиқарилган маҳсулот ва хизматлар таннархи ҳамда аниқ харажатларни идентификациялаш йўли билан аниқлашдир. Харажатларни махсус иденфикация қилишнинг маъноси махсус харажатлар захираларининг алоҳида моддасига олиб борилади. Ялпи идентификациялаш усули алоҳида буюртма бўйича маҳсулотлар ишлаб чиқарадиган ёки ассортименти кўп бўлмаган маҳсулотлар ишлаб чиқарадиган корхоналарда қўлланилади.

Ушбу усул моҳиятини тушунтириш учун корхонанинг ноябр ойи учун келтирилган товарлар қолдиғи ва сотиб олинган товарлари ҳақидаги қуйидаги маълумотларидан фойдаланайлик:

Сана	Мазмуни	Миқдори, дона	Бир бирлигининг баҳоси, сўм	Умумий суммаси, сўм
01.11.	захира қолдиги	50	10	500
10.11	харид қилинди	120	12	1440
20.11	харид қилинди	150	15	2250
30.11	харид қилинди	180	14	2520
	Жами:	500	x	6710

Кўриниб турибдики, корхонанинг сотиш учун мўлжалланган товарлари миқдори 500 донани ёки 6710 сўмни ташкил қилган. Шу давр мобайнида олинган товарлардан 400 донаси сотилган ва 1 май ҳолатига 100 донаси қолган.

Қолдиқ товарлар таркибини ўрганиш шуни кўрсатдики, 1 май кунига 50 дона 15 сўмлик, 50 дона 14 сўмлик товарлардан қолган. Демак, **ялпи идентификация усулига мувофиқ, товарлар қолдиги 1450 сўм** (50*15+50*14)ни ташкил қилган бўлса, **сотилган товарлар таннархи 5260 сўм** (6710- 1450)ни ташкил қилади.

Маълумки, ТМЗни ҳисобга олишнинг тўғридан-тўғри ҳисобдан чиқариш (ялпи идентификациялаш) усулидан фойдаланиш мақсадга мувофиқ бўлиб ТМЗ турлари кўп бўлмаган (масалан, тўқимачилик саноатида) ёки чиқарилаётган маҳсулотлар турлари

кўп бўлмаган ҳолларда (масалан, автомобилсозликда) қўллаш мумкин.

Ўртача тортилган қиймат (AVECO) усулининг моҳияти шундаки, бунда товар-моддий захиралари ҳар бир бирлигининг қиймати ҳисобот даври бошида бир типли товар-моддий захиралари бирликлар ва ҳисобот даври давомида сотиб олинган ёки ишлаб чиқарилган бир типли бирликларнинг ўртача тортилган қиймати бўйича аниқланади. Товар-моддий захиралари бирликларининг ўртача тортилган қиймати (t) қуйидагича аниқланади:

$$t = \frac{T}{Q};$$

T – товар-моддий захиралари умумий қиймати;

Q – товар моддий захираларининг бирликлари сони.

Ушбу формула ёрдамида ҳисобланган ТМЗ бирлигининг ўртача қиймати улар таннархини ҳисоблаш учун қўлланади, яъни сотилган бирликлар миқдорига ушбу қийматни кўпайтириб сотилган бирликлар таннархини аниқланса, сотилмай қолган (омбордаги) бирликларга кўпайтириб эса қолдиқ бирликлар таннархи аниқланади.

Юқорида келтирилган мисол ва формуладан фойдалананиб, товарларнинг ўртача тортилган қийматини ҳисоблаймиз:

$$t = \frac{6710}{500} = 13{,}42 \text{ сўм},$$

Демак, ўртача тортилган қиймат усулига мувофиқ 1 май ҳолатига **ТМЗ қиймати 1342 сўм** (100 дона х 13,42 сўм) ни ташкил қилган. Шу **даврда сотилган товарлар таннархи эса 5368 сўм** (400 дона х 13,42 сўм) ни ташкил қилган.

Биринчи харид нархлари бўйича баҳолаш (FIFO – биринчи кирим, биринчи чиқим) **усулининг** моҳиятига кўра, аввало, сотиб олинган товарларнинг таннархи дастлабки сотиб юборилган товарларга олиб борилиши керак деган фикрга асосланади. Демак, бу усулда сотилган товарлар (чиқарилган маҳсулотлар) таннархини даставвал биринчи сотиб олинган товарлар таннархи ҳисобига, кейин эса навбатдаги сотиб олинган товарлар ҳисобига шаклланиб боради ва ҳоказо. Бунда сотилмай қолган товарлар қийматини охирги харид нархлари ташкил қилади.

Юқорида келтирилган маълумотлардан фойдаланиб, FIFO ёрдамида қолдиқ ва сотилган товарларнинг таннархини аниқлаймиз. Сотилган (400 дона) товарлар қиймати 5310 сўмни ташкил қилади, яъни:

Қолдиқ товарлар қиймати	50 дона x 10 сўм = 500 сўм
Биринчи харид	120 дона x 12 сўм = 1440 сўм
Иккинчи харид	150 дона x 15 сўм = 2250 сўм
Учинчи хариддан	80 дона x 14 сўм = 1120 сўм
Жами:	400 дона **5310 сўм**

Демак, мавжуд ТМЗлардан 400 донаси сотилган бўлса, **сотилмай қолганлари** 100 дона бўлиб, уларнинг қиймати охирги харид нархлари бўйича ҳисобланади ва унинг ҳ**ажми 1400 сўм** (100 дона x 14 сўм)ни ташкил қилади.

Охирги харид нархлари бўйича баҳолаш (LIFO – охирги кирим, биринчи чиқим) **усули**нинг моҳиятига кўра, охирги харид қилинган товарларнинг баҳоси биринчи навбатда сотилган товарларнинг қийматини аниқлаш учун, ҳисобот даврининг охирига бўлган захиралар қолдиғининг таннархи эса биринчи навбатда харид қилинган товарлар таннархи асосида ҳисоб қилинади. Товар-моддий захираларини баҳолашнинг ушбу усули Ўзбекистон Республикаси БҲМСда қўллашга тавсия қилинмаган.

Юқорида келтирилган мисолимиз маълумотларидан фойдаланиб, LIFO усули ёрдамида сотилган ва давр охирига ТМЗ қолдигини аниқлаймиз. Даставвал, сотилган (400 дона) товарлар қийматини аниқлаб оламиз:

Учинчи харид	180 дона x 14 сўм = 2520 сўм
Иккинчи харид	150 дона x 15 сўм = 2250 сўм
Биринчи харид	70 дона x 12 сўм = 840 сўм
Жами	400 дона 5610 сўм

Демак, сотилган 400 дона ТМЗни умумий таннархи 6210 сўмни ташкил қилган бўлса, сотилмай қолган (қолдиқ) товарлар қиймати 1100 сўмни ташкил қилади, яъни 6710 – 5610 = 1100 сўм ёки

Қолдиқ товарлар қиймати	50 дона x 10 сўм = 500 сўм
Биринчи харид	50 дона x 12 сўм = 600 сўм
Жами	100 дона 1100 сўм

Келтирилган ҳисоблардан кўриниб турибдики, сотилган товарлар қийматини охирги харид нархлари асосида, қолдиқ товарлар қиймати (таннархи)ни эса дастлабки харид нархлари бўйича аниқланди. Ҳисобларнинг бундай амалга оширилиши, юқорида айтиб ўтганимиздек, LIFO усули моҳиятидан келиб чиқали.

Энди юқорида келтирилган усулларни қўллаб, сотилган ва қолдиқ товарлар қийматини аниқлаганимизда, улар ҳажми орасида қандай фарқ бўлишини олинган маълумотлар асосида қиёсий таҳлилини ўтказайлик. Қўлланилган усулларда сотилган товарлар таннархини аниқлаш молиявий натижаларга қандай даражада таъсир кўрсатишини тасаввур қилиш учун, фараз қилайлик, ҳар дона товарнинг сотиш баҳоси 18 сўм ташкил қилсин.

Кўриниб турибдики, гарчанд, барча ҳолларда ҳам бир хил захира сотилган ва бир хил захира қолдиғи бўлса-да, сотилган ва қолдиқ захираларнинг қийматлари ҳар хил суммани ташкил қилмоқда. Демак, сотилган захиралар қийматининг турлича бўлиши сотишдан олинган фойдани ҳам турлича бўлишига сабаб бўлмоқда.

Кўрсаткичлар	Ўлчов бирлиги	Қўлланилган усуллар			
		Ялпи идентификация усули	AVECO усули	FIFO усули	LIFO усули
Мавжуд захира ҳажми қиймати	дона сўм	500 6710	500 6710	500 6710	500 6710
Сотилган захиралар: ҳажми қиймати	дона сўм	400 5260	400 5368	400 5310	400 5610
Захиралар қолдиғи: ҳажми қиймати	дона сўм	100 1450	100 1342	100 1400	100 1100
Сотишдан тушум	сўм	7200	7200	7200	7200
Сотишдан олинган фойда	сўм	1940	1832	1890	1590

Мантиқан олиб қараганда, қайси усулни қўллашимиздан қатъи назар захиралар секин-аста сотилади ва улар қиймати кейинги даврда тўла сотилган маҳсулот қийматига ўтади. Бу ерда гап фақат захиралар қийматининг қанчаси ҳисобот даврида маҳсулот қийматига олиб борилаётганлиги ва улар ора-

сида **вақтинчалик фарқлар** юзага келаётганлиги ҳақида бор-моқда холос.

Шундай қилиб, маҳсулот таннархини аниқлашнинг турли усулларини қўллашнинг қиёсий таҳлили шуни кўрсатдики, FIFO усулини қўллаганда энг кўп фойда кўрсаткичига эришиш мумкин экан (ялпи идентификация усули кенг қўлланмаганлиги учун бундан мустасно), бу маълум маънода бозор шароитида баҳоларнинг тинмай ўзгариб (кўпинча ортиб) туриши билан боғлиқ. Чунки товар моддий қийматликлар қолдиғи қиймати нисбатан юқори даражада ҳисобланади, сотилган товарлар қиймати эса пасайтириброқ кўрсатилади. Шунга мос равишда фойда суммаси кўпроқ чиқади, бу ўз навбатидаги бюджет ҳамда акционерлар (пайчилар) кўпроқ солиқ ва дивидендлар олишига сабаб бўлади.

Агар LIFO усулидан фойдаланилса, товар-моддий қийматликлар қолдиғи таннархи пастроқ даражада ҳисобланиб, сотилган товарлар таннархи сўнгги ҳолда юқори даражада кўрсатилади, натижада фойда озроқ суммани ташкил қилади ва унга мос ҳолда бюджет ҳамда акционерлар солиқ ва дивидендларини камроқ суммада олишади.

4. Товар-моддий захираларни соф сотиш қийматида ҳисобдан чиқаришнинг усуллари

Баъзи ҳолларда товар-моддий захираларни сотиш қийматлари уларни таннархидан арзонроқ бўлиши мумкин. Бундай ҳоллар ТМЗларни шикастланиши, маънавий эскириши (узоқроқ сотилмай қолиш натижасида) ёки бошқа сабаблар бўлиши мумкин. Ана шундай вазиятларда ТМЗ соф сотиш қиймати бўйича ҳисобга олиниши мумкин.

Товар-моддий захиралари шикастланганда қисман ёки бутунлай эскирганда тўгламлаш ёки сотувни ташкил қилиш харажатлари ошганда, сотув нархи пасайган ҳолларда товар-моддий захиралари ўз таннархидан паст баҳода сотиш қийматида баҳолаши мумкин. Соф сотиш қиймати — товар сотилишининг тахминий қийматидан товарларнинг сотув олди тайёргарликлари ва унинг сотилиши харажатларнинг айирмасидир.

Соф сотиш қиймати бўйича ТМЗларни ҳисобга олишда жаҳон амалиётида қуйидаги усуллардан фойдаланилади:

- моддалар бўйича;
- асосий товарлар гуруҳлари бўйича;
- захираларнинг умумий ҳажми бўйича.

Ўзбекистон Республикаси БҲМСда товар-моддий захираларининг умумий ҳажми бўйича ҳисобга олиш усули гавсия қилинмаган.

Биринчи – «моддалар бўйича» усулда ТМЗларини ҳар бир тури қиймати алоҳида баҳоланади, иккинчи усулда эса, ТМЗларини гуруҳи баҳоланади ва учинчи усулда уларнинг умумий ҳажми бўйича баҳоланади. **ТМЗларини баҳолашда уларнинг таннархи ва соф сотиш қийматларидан қайси бири кичик бўлса, ўша қиймат ҳисобга олинади**, яъни уларни ҳисобга олишда «кичик миқдорлар» усулидан фойдаланади. Бу бухгалтерия ҳисобининг асосий тамойилларидан бири бўлган эҳтиёткорлик (консерватизм) тамойилига мос ҳолда амалга оширилади.

Ушбу усулни қўллаш тартиби қуйидаги мисолда кўрсатилган:

Т.р	Тури	Таннархи (сўм)	Соф сотиш қиймати (сўм)	Кичик миқдор
1	А	6000	5000	5000
2	А	5500	5000	5000
Жами		**11500**	**10000**	**10000**
4	Б	7500	9000	7500
5	Б	9500	9000	9000
Жами		**17000**	**18000**	**17000**
6	С	7000	10000	7000
7	С	8000	10000	8000
8	С	11000	10000	10000
Жами		**26000**	**30000**	**26000**
ҳаммаси		***53500***	***58000***	***51500***

Келтирилган мисолдан кўриниб турибдики, захираларнинг кўпчилигида таннархи ва соф сотиш қийматлари орасида сезиларли тафовут мавжуд бўлиб, бунда айрим ҳолларда захиралар таннархи соф сотиш қийматидан юқори. Бундай ҳолларни юз бериш сабабларини биз юқорида кўрсатиб ўтдик. Жадвалда келтирилган маълумотлардан фойдаланиб, юқорида номлари қайд қилинган усуллар ёрдамида захираларимизни соф сотиш қийматини ҳисоблаб чиқайлик:

1. **Моддалар бўйича** – бунда келтирилган 8 та захирани иккала (таннархи ва соф сотиш) қийматини солиштириб, улардан энг кичик миқдори олинади (жадвалда охирги қаторда берилган), унинг умумий суммаси **51500 сўм**ни ташкил қилади.

2. Асосий товарлар гуруҳлари бўйича — бунда келтирилган 3 та (A,B,C) турдаги захирани (гуруҳлари бўйича) иккала (таннархи ва соф сотиш) қийматни солиштириб, улардан энг кичик миқдори олинади, унинг умумий суммаси **53000 сўм**ни ташкил қилади (А турдаги товарлар гуруҳида — 10000 сўм; Б турдаги товарлар гуруҳида — 17000 сўм; С турдаги товарлар гуруҳида — 26000 сўм).

3. Захираларнинг умумий ҳажми бўйича — бунда келтирилган барча товарларни умумий суммаси жамланиб, уларни иккала (таннархи ва соф сотиш) қийматини солиштириб, улардан энг кичик миқдори олинади, унинг умумий суммаси **53500 сўм**ни ташкил қилади (ТМЗнинг таннархи ва соф сотиш қийматлари устунларининг жами қаторидаги суммалар таққосланди).

Кўриниб турибдики, ТМЗ соф сотиш қиймати бўйича ҳисобга олишда турли усулларни қўллаш улар ҳажмини турлича бўлишига олиб келмоқда. Бундай фарқлар одатда корхона ТМЗларини ҳажмини ҳисоботларда акс эттириш мақсадида аниқлаш учун қўлланади. Ҳақиқатда эса, умумий натижада фарқ келиб чиқмайди. Чунки, ушбу усуллар ёрдамида аниқланган қийматларни захиралар сотилгандан кейинги фойда ёки зарар (аниқланган қийматга нисбатан) улар орасидаги фарқни текислайди.

5. Товар-моддий захираларни узлуксиз ва даврий ҳисобга олиш тартиби

Товар-моддий захираларини ҳисобга олишнинг икки хил тизими мавжуд бўлиб, улар қуйидагилардир:

- узлуксиз (доимий) ҳисобга олиш;
- даврий ҳисобга олиш.

Товар-моддий захираларини узлуксиз (доимий) ҳисобга олиш тизимининг моҳияти шундаки, бунда товар-моддий захираларининг келиши (сотиб олиниши) ва чиқиб кетиши баланс ҳисобварақларида мунтазам ва батафсил равишда акс эттириб борилади. Бу усулнинг афзаллиги шундаки, захиралар ҳаракати устидан доимо назорат қилиш, уларни турлари бўйича ҳажми ва сарфланган қисми ҳақидаги ахборотларни мунтазам олиб бориш ҳамда сотилган маҳсулотларни таннархини аниқлаб бориш имкониятларига эга бўлинади. Демак, бу тизимни қўллаганда ТМЗларни бошқариш ва захираларни мақбул ҳажмини таъминлаш мумкин.

ТМЗларни узлуксиз ҳисобга олиб бориш тизимини батафсилроқ тушуниб олиш учун уларни баланс ҳисобварақаларида акс эттириб борилишини мисол ёрдамида ифодалашга ҳаракат қилдик.

1. Мол етказиб берувчилардан хом ашё ва материаллар олинган вақтда:

Дт — Материаллар;

Кт — Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган ҳисобварақлар.

2. Моддий захиралар ишлаб чиқаришга берилган вақтда:

Дт — Асосий ишлаб чиқариш;

Кт — Материаллар.

3.Асосий фаолиятда банд бўлган (маҳсулот ишлаб чиқаришдаги) ишчиларга меҳнат ҳақи ҳисобланганда:

Дт — Асосий ишлаб чиқариш;

Кт — Меҳнат ҳақи бўйича ҳисоблашишлар.

4.Умум ишлаб чиқариш сарфлари (устама харажатлар сифатида) маҳсулот таннархига олиб борилганда:

Дт — Асосий ишлаб чиқариш;

Кт — Умумишлаб чиқариш сарфлари.

5.Ишлаб чиқарилган маҳсулот тайёр маҳсулотлар омборига топширилганда:

Дт — Омбордаги тайёр маҳсулотлар;

Кт — Асосий ишлаб чиқариш.

6. Сотилган маҳсулотлар таннархи ҳисобдан чиқарилганда:

Дт — Сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи;

Кт — Омбордаги тайёр маҳсулотлар.

Кўриниб турибдики, ТМЗларининг ҳар бир ҳаракати таллуқли баланс ҳисобварақларда акс эттирилиб бормоқда.

Товар-моддий захираларини даврий ҳисобга олиш тизимининг моҳияти шундаки, бунда ТМЗларини ҳар бири бўйича батафсил ҳисоби юритилмайди, балки харажатларнинг вақтинчалик ҳисобварақлари ёрдамида ҳисобга олиб борилади ва инвентаризация натижаси бўйича захиралар қолдиғи маълум бўлгандан кейингина улар таннархи аниқланади.

ТМЗларини даврий ҳисобга олишнинг (кўпинча савдо ташкилотларида самарали фойдаланиб, унинг) асосий хусусиятларига қуйидагилар киради:

– ТМЗларини ҳар бири бўйича батафсил ҳисоб юритилмайди;

– сотиб олинган ТМЗни ҳисобга олиш учун махсус вақтинчалик ҳисобварақдан фойдаланилади;

– ТМЗлар ҳисобварағида йил бошидаги қолдиқ инвентаризация ўтказилмагунча ўзгармай туради;

– ТМЗларининг ҳақиқий қолдиғи (мавжудлиги)ни аниқлаш учун инвентаризация ўтказиш лозим;

– сотилган товарлар таннархи фақат инвентаризация натижаси бўйича аниқланади.

ТМЗлари даврий ҳисобга олиш тизими қўллаганда сотилган товарлар таннархини аниқлаш учун кўрсаткичларни баланс боғланиш усулидан фойдаланилади, яъни

$$К_б = С - К_о + Т$$

бу ерда, $К_б$ — давр бошига товар-моддий захиралари қолдиғи;

С — сотиб олинган товар-моддий захиралар;

$К_о$ — давр охирига товар-моддий захиралар қолдиғи;

Т — сотилган товарлар таннархи.

Ҳисобот даврининг охирида товар-моддий захиралари қолдиқларининг инвентаризацияси натижалари бўйича товар-моддий захираларини ҳисобга олиш баланс ҳисобварақларининг дебетланиши ёки кредитланиши "Товар-моддий захиралари бўйича тузатишлар" ёки "Материаллар харид қилиш бўйича харажатлар" ҳисобварақлари билан боғланишда тузатиш ёзувлари қилинади. ТМЗларини ҳисобга олишнинг даврий тизими уларнинг ҳаракатини мунтазам назорат қилиб боришнинг имконияти бўлмайди, чунки ТМЗ қанчаси сотилган ва қанчаси қолганлигини мунтазам аниқлаб боришни имконияти бўлмайди. ТМЗларини ҳисобварақларда акс эттирилиши қуйидагича амалга оширилиб борилади:

1. Мол етказиб берувчилардан ТМЗлари харид қилиб олинганда (давр мобайнида сотиб олишларга ушбу ўтказма мунтазам бериб борилади):

Дт — Даврий ҳисобда ТМЗни сотиб олиш;

Кт — Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган ҳисобварақлар.

2. Давр охирида инвентаризация ўтказилгандан кейин, ТМЗлари қолдиғи аниқланган вақтда:

Дт — Сотилган товарлар таннархи;

Кт — Даврий ҳисобда ТМЗни сотиб олиш.

3. Инвентаризация натижасида аниқланган ТМЗлари қолдиғига (агар келтирилган товарларга нисбатан сотилганлари миқдори камроқ бўлса):

Дт — Омбордаги товарлар;

Кт — Даврий ҳисобда ТМЗни сотиб олиш.

4. Инвентаризация натижасида аниқланган ТМЗлари қолдиғига (агар келтирилган товарларга нисбатан сотилганлари миқдори кўпроқ бўлса):

Дт — Товар-моддий захиралар қийматини тузатиш;

Кт — Омбордаги товарлар.

Бутун ҳисобот даври давомида сотилган товар-моддий захираларининг таннархи товар-моддий захиралари бўйича тузатишлар ҳисобварағининг қолдиғига, материаллар харид қилишда харажатлар ҳисобварағининг дебети бўйича йиғилиб боради. Ҳисобварақлар режасида даврий ҳисоб тизимидан фойдаланиш мақсадида алоҳида "ТМЗларни харид қилиш" ҳисобвараги ажратилган. Даврий ҳисоб тизимида йил давомида харид қилинган товар-моддий захиралар суммаси ана шу ҳисобварақнинг дебетига ёзиб борилади. Йил охирида ҳисобот тузиш мақсадида ўтказилган инвентаризация натижасида омбордаги ТМЗ қолдиғи аниқланди. Бу маълумотларга асосан икки муҳим ахборотни: сотилган товарлар таннархини (агар улгуржи савдо бўлса) ёки сотилган товарлар таннархига киритилиши лозим бўлган материал харажатларни (агар ишлаб чиқариш бўлса) ва албатта, молиявий натижа — фойда ёки зарарни аниқлаш мумкин.

6. Товар-моддий захиралар ҳисоби билан боғлиқ муомалаларни очиб беришлар

Ушбу йўналиш бўйича ҳисоб сиёсатининг очиб берилиши 4-сонли Ўзбекистон Республикаси БҲМС асосида амалга оширилади.

Молиявий ҳисоботга изоҳлар ва тушунтиришларда хўжалик юритувчи субъектлар фойдаланган усуллар, жумладан, товар-моддий захираларнинг узлуксиз ёки даврий тизими, сотилган товарлар таннархини аниқлашда фойдаланилган усул (ўртача қиймат ёки FIFO), бундан ташқари, товарларнинг соф сотиш қийматига асосан амалга оширилган ёзувлар каби ҳолатлар ёритиб берилиши керак.

8-МАВЗУ. АСОСИЙ ВОСИТАЛАР ҲИСОБИ

1. Асосий воситаларнинг моҳияти ва турлари

Ўзбекистон Республикаси "Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида"ги Қонуннинг 4-моддасида: «Асосий ва жорий активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал, захиралар, даромадлар ва харажатлар, фойда, зарарлар ҳамда уларнинг ҳаракати билан боғлиқ хўжалик операциялари бухгалтерия ҳисобининг объектларидир» — деб кўрсатиб ўтилган.

Бухгалтерия ҳисобининг объектларидан бири саналувчи активларни корхона фаолиятида ишлатиш ёки фойдаланиш муддати нуқтаи назардан иккита йирик гуруҳга ажратиш мумкин:

– бир йилдан кам муддат мобайнида фойдаланиладиган активлар;

– бир йилдан ортиқ муддат мобайнида фойдаланиладиган активлар.

Бир йилдан ортиқ муддат мобайнида фойдаланиладиган активларни «узоқ муддатли активлар» деб айтилади ва улар таркибига моддий ҳамда номоддий активлар киради.

Моддий (асосий воситалар) ва номоддий активлар — бу бир йилдан кўпроқ фойдали хизмат қилиш муддатига эга бўлган ишлаб чиқариш, маъмурий мақсадлар учун фойдаланадиган ва қайта сотишга мўлжалланмаган активлардир.

Моддий активларни эскириши нуқтаи назардан уч гуруҳга ажратиш мумкин:

– эскиришга тегишли бўлган активлар — бинолар, иншоотлар, ускуналар, мебел, қурилмалар ва шунга ўхшашлар;

– емирилишга тегишли бўлган активлар — фойдали қазилмалар, ўрмон бойликлари;

– емирилишга ёки эскиришга тегишли бўлмаган активлар — фойдаланишдаги ер.

Узоқ муддатли моддий активлар таркибида асосий воситалар катта салмоққа эга бўлиб, хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида катта рол ўйнайдилар. Ўзбекистон Республикасининг 5-сонли Бухгалтерия ҳисоби миллий стандартининг 7-бандида асосий воситаларга қуйидагича таъриф берилган: «**Асосий воситалар** — моддий ишлаб чиқариш ва ноишлаб чиқариш соҳаларида узоқ (бир йилдан ортиқ) муддат давомида фойдаланиладиган ҳамда ижарага бериш учун мўлжалланган моддий активлардир».

Берилган таърифга кўра, асосий воситаларнинг асосий хусусиятлари – корхоналар фаолиятида узоқ муддат мобайнида фойдаланиши ёки ижарага берилишидир. Шунингдек, уларнинг яна бошқа хусусиятлари – хизмат муддати мобайнида ўзини натурал-буюм шаклини сақлаб қолиши ва ўз қийматини секин-аста эскириш тариқасида чиқариб боришидир.

Асосий воситалар таркиби, хизмат муддати, қиймати ва бошқа бир қатор жиҳатлари бўйича турлича бўлиши уларни ҳисобга олишда ҳам бир қатор муаммоларни юзага келтиради.

Асосий воситаларнинг фойдали хизмат қилиш муддати давомида даврий эскириш ҳисоблаб борилади. Бир қатор асосий воситаларнинг барча қиймати эскириш йўли билан ҳисобдан чиқариб борилса, бошқа бир турдаги асосий воситаларнинг тугатиш қийматидан қолган қисми эскириш тариқасида ҳисобдан чиқариб борилади.

Асосий воситаларни ҳисобга олишда эътибор бериладиган яна бир масала, бу уларнинг қайси бирларини эскириш суммасини ишлаб чиқарилган маҳсулот таннархи таркибига киритиш йўли билан қопланади-ю, қайси бирларини қиймати фойда ҳисобидан қопланишини аниқлаб олишдир. Бу масалалар ўз навбатида асосий воситаларни таъмирлаш ва уларга техник хизмат кўрсатиш билан боғлиқ харажатларни ҳисобга олишни тўғри аниқлаш билан ҳам боғлиқ.

Демак, асосий воситаларни ҳисобга олишда юқоридаги айтиб ўтилган масалалар билан боғлиқ қуйидаги иккита муаммони ҳал қилиб олиш лозим:

– Жорий ҳисобот даврида улар қийматининг қандай қисми ҳисобдан чиқарилади?

– Уларнинг балансда кўрсатилган қийматини қопланиш суммаси қандай ҳисобланади?

– Бу муаммоларни ҳал қилиш, албатта, бир қатор саволларга тўғри жавоб топишни тақозо қилади. Булар жумласига асосан, қуйидагиларни киритиш мумкин:

– Асосий воситаларнинг бошланғич қийматини қандай аниқлаш лозим?

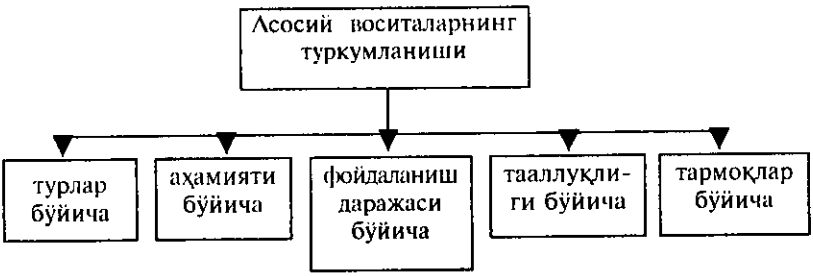
– Асосий воситаларнинг бир қисмини харажатларга қандай олиб бориш керак?

– Асосий воситаларни таъмирлаш, техник хизмат кўрсатиш ва улардан фойдаланиш билан боғлиқ харажатлар ҳисобини қандай олиб бориш лозим?

– Ҳисобда асосий воситалар ва номоддий активларнинг чиқиб кетишини қандай ифодалаш керак?

Кутубхона фондлари, қишлоқ хўжалик машиналари ва қуроллари қийматидан қатъи назар, асосий воситаларга қўшилади.

Асосий воситаларни ҳисобга олишни енгиллаштириш мақсадида уни батафсил туркумлаб олиш мақсадга мувофиқдир. Асосий воситалар бир қатор белгилари бўйича туркумланади (8.1- чизма).



8.1- чизма. Асосий воситаларнинг туркумланиши.

Бухгалтерия ҳисобида ҳисобга олишда асосий воситалар **турлари бўйича** (натурал буюм шаклига кўра) қуйидаги гуруҳларга ажратилади:

– ер;

– ерни ободонлаштириш;

– молияланадиган лизинг шартномаси бўйича олинган асосий воситалар;

– бинолар, иншоотлар ва узатувчи мосламалар;

– машина ва ускуналар;

– мебел ва офис жиҳозлари;

– компьютер жиҳози ва ҳисоблаш техникаси;

– транспорт воситалари;

– иш ҳайвонлари;

– маҳсулдор ҳайвонлар;

– кўп йиллик ўсимликлар (дарахтлар);

– бошқа асосий воситалар;

– консервация қилинган асосий воситалар.

Аҳамияти бўйича, яъни ишлаб чиқаришдаги иштирокига кўра, асосий воситаларни, одатда, ишлаб чиқариш ва ноишлаб чиқариш аҳамиятига эга бўлган турларга ажратиб ўрганилади.

Хўжалик фаолиятида **фойдаланиш даражаси бўйича** асосий воситаларни ҳаракатдаги ва ҳаракатда бўлмаган турларга ажратиш мумкин.

Тааллуқлиги нуқтаи назардан хўжалик юритувчи субъектнинг ўзига тегишли (яъни хусусий) бўлган ва ижарага олинган асосий воситаларга ажратилади.

Тармоқлар бўйича эса, асосий воситалар саноат, қишлоқ хўжалиги, қурилиш, транспорт, савдо ва умумий овқатланиш, соғлиқни сақлаш ва ҳоказолар каби иқтисодиётнинг тармоқларига тегишли бўлган асосий воситаларга гуруҳланади.

2. Асосий воситаларни баҳолаш тартиби

Асосий воситаларни тўғри ҳисобга олиш фақат уларни баҳолашнинг ягона тамойили бўлган шароитдагина амалга оширилиши мумкин. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХС)га мувофиқ қийматнинг қуйидаги тушунчалари мавжуд:

– бошланғич қиймати;
– жорий қиймати;
– қолдиқ қиймати;
– тугатиш қиймати.

Асосий воситаларни сотиб олиш, қуриш, ишлаб чиқариш ёки ҳолатини яхшилаш билан боғлиқ тўғридан-тўғри харажатларни, жумладан, ундан мақсадли фойдаланиш учун зарур ва ўрнатиш билан боғлиқ бўлган харажатларни ўз ичига олади.

Бошланғич қиймат — бу асосий воситаларни яратиш (қуриш ва қайта қуриш) ёки сотиб олиш бўйича ҳақиқий амалга оширилган харажатлар қиймати бўлиб, жумладан, тўланган ва қайта қопланмайдиган солиқлар ҳамда йиғимлар, шунингдек, ташиб келтириш, монтаж қилиш, ўрнатиш ва фойдаланишга топшириш харажатлари ва активни тайёрланиши бўйича фойдаланиш учун ишчи ҳолатга келтириш билан бевосита боғлиқ бўлган бошқа харажатларни ўз ичига олади. Бошланғич қиймат объектни корхонада эксплуатацияга тушириш пайтида шаклланади. Асосий воситани корхонада бўлиб турган даври мобайнида фақат унинг бошлангич қийматида ҳисобга олинади.

Меҳнат воситалари турли даврларда, турли меҳнат унумдорлиги даражасида, хом ашё материалларининг баҳолари турлича бўлганда ва турлича иш ҳақи даражаси шароитларида

ишлаб чиқарилади. Шунинг учун ҳам, турли даврларда ишлаб чиқарилган асосий воситаларнинг бошланғич қиймати солиштириб бўлмайдиган меҳнат харажатларини акс эттиради. Бир турдаги асосий воситаларни ягона баҳоланишини амалга ошириш мақсадида вақти-вақти билан уларни қайта тиклаш қийматларида қайта баҳоланиб борилади.

Қайта тиклаш қиймати — бу асосий воситаларни ҳозирги вақт шароитида такрор ишлаб чиқариш қийматидир. Асосий воситаларнинг бошланғич қиймати инфляция суръатини ҳисобга олган ҳолда, маълум даврда қайта баҳоланади. Қайта баҳолаш Ўзбекистон Республикасида ҳукумат қарорига мувофиқ амалага оширилади. Қайта баҳолаш натижасидан кейинги асосий воситалар қиймати қайта тиклаш қиймати деб аталади. Бундай қайта баҳолашлар мамлакатимизда 1925, 1945, 1960, 1972, 1992, 1995, 1997 ва 2001, 2003 йилларда ўтказилган. Қайта баҳолаш амалга оширилган фурсатдан бошлаб объектнинг қайта тиклаш баҳоси унинг бошланғич қиймати ҳисобланади.

Жорий қиймат — бу маълум санада амал қилаётган бозор баҳолари бўйича асосий воситаларнинг қиймати ёки ўзаро манфаатдор томонлар ўртасида активларни алмаштириш мумкин бўлган суммадир.

Асосий воситалар ишлатилиши жараёнида эскиради ва бунинг оқибатида эса, унинг бошланғич қиймати камайиб боради. Асосий воситалар техник-иқтисодий сифатларининг секин-аста йўқотиб боришини пул кўринишида ифодаланиши уларнинг эскириши деб айтилади.

Қолдиқ қиймат — асосий воситаларнинг бошланғич қиймати ёки жорий қийматидан тўпланган эскириш суммасини айирмасидан кейинги ҳисоботда акс эттириладиган қийматдир.

Тугатиш қиймати — бу асосий воситаларнинг фойдали хизмат қилиш муддати охирида, асосий воситаларни тугатишда пайдо бўладиган қийматдан тахмин қилинаётган чиқиб кетиш харажатларларини айиргандан сўнг кутилаётган қийматдир.

Асосий воситаларнинг баҳолаш тамойиллари мулкчилик шаклидан қатъи назар барча корхоналар учун бир хилдир. Асосий воситаларнинг бошланғич қийматлари уларга қўшимча қуришлар, қўшимча жиҳозлашлар, реконструкция қилишлар ва қисман тугатишлар натижасида ўзгариши мумкин.

3. Асосий воситаларнинг киримини ҳисобга олиш тартиби

Мулкчилик шаклидан қатъи назар барча корхоналар бухгалтериясида асосий воситаларни ҳисобга олиш уларнинг туркумланувчи турлари (натурал-буюм шакли) инвентар объектлар бўйича амалга оширилади.

Инвентар объект деганда – тугалланган қурилма, буюм ёки ушбу объект учун белгиланган функцияни бажариш учун керакли мосламалари билан буюмлар мажмуаси тушунилади.

Асосий воситаларни сақланишини назорат қилиш мақсадида ҳар бир инвентар объектга инвентар рақам берилади. Инвентар рақамлар бир маротаба ишлатилади — у асосий восита корхонага келтирилган вақтда берилади ва белги тариқасида объектда бошланғич ҳужжатларда қайд қилинади ҳамда объект корхонада бўлган давр мобайнида сақланиб турилади. Асосий восита чиқиб кетгандан кейин инвентар рақам бошқа объектга берилмайди.

Асосий воситаларни келтирилиши **«Асосий воситаларни қабул қилиб олиш-топшириш далолатномаси»** орқали расмийлаштирилади. Асосий воситаларни қабул қилиб олиш-топшириш далолатномаси икки томонлама – объектни қабул қилиб олувчи ва топширувчилар томонидан расмийлаштирилади. Объектни қабул қилиб олиш бўйича комиссия таркибига, одатда, корхонанинг бош механиги, асосий восита ишлатиладиган бўлим бошлиғи ва ушбу объектни сақланишига жавоб берувчи – масъул шахслар киритилади.

Асосий воситаларни қабул қилиб олиш-топшириш далолатномаси комиссиянинг барча аъзолари томонидан имзоланади. Шундан кейин корхона бухгалтерияси ушбу операция натижасида юзага келувчи ҳисобварақлар боғланишини кўрсатиб, далолатномани бухгалтерия ёзувлари билан расмийлаштиради.

Бухгалтерия ёзувларида, одатда, асосий воситалар қиймат кўринишида акс эттирилади. Бинолар, иншоотлар, ускуналар, машиналарнинг сотиб олиш қийматига ташиб келиш, монтаж қилиш, ўрнатиш ва фойдаланишга топшириш билан боғлиқ бўлган харажатлар киради.

Асосий воситаларни сотиб олиш ва фойдаланиш билан боғлиқ бўлган харажатлар капитал қўйилмалар шаклида ёки даромад олишга тегишли харажатлар шаклида ҳисобга олинади. Ҳисобот даври тугагандан кейин ҳам капитал қўйил-малар манфаат келтириши кутилади. Шунинг учун бундай харажатлар капиталлаштирилади, улар активларни сотиб олиш деб

тавсифланади ва активнинг мос келадиган ҳисобварағининг дебети бўйича ҳисобга олинади. Активнинг капиталлаштирилган қиймати жорий ва келгуси даврлар учун харажатлар деб эскириш (амортизация) орқали тан олинади.

Сотиб олингандан кейин активни қўллашга топширишдан олдин фойдаланишга тайёрлашда қилинган барча харажатлар активнинг қийматига қўшилади. Ускуналар ўрнатиш ва реконструкция қилиш харажатлари, бинони замонавийлаштириш ва таркибий ўзгартиришлар, яъни сотиб олинган ёки фойдаланилаётган активлар билан тўғридан-тўғри боғлиқ, шунга ўхшаш харажатлар активнинг бошланғич қийматининг қисми сифатида капиталлаштирилади.

Замонавийлаштириш вақтидаги устама харажатлар, жумладан, суғурта тўлови, солиқлар, назорат идораларига тўловлар, шунингдек, олдин фойдаланишда бўлган активни таъмирлаш билан тўғридан-тўғри боғланган ёрдамчи харажатлар ҳам капиталлаштирилади. Бу харажатлар активнинг қийматини оширади ва корхона учун узоқ муддатли манфаатларга олиб келади. Олинган активни таъмирлаш билан боғлиқ бўлган шунга ўхшаш харажатлар капитализация қилинмайди. Умуман активнинг умумий кутилаётган фойдалилигини оширмайдиган харажатлар капитализация қилинмайди. Масалан, асосий воситаларни ўрнатишда пайдо бўлган шикастланишларни таъмирлаш харажатлари капитализация қилинмайди.

Корхонага асосий воситаларни бир неча йўллар билан кирим қилинади:

- пул маблағлари эвазига;
- бошқа субъектлардан ҳадя сифатида;
- кредит ҳисобига;
- қурилиш йўли билан;
- ўз акцияларига алмаштириш орқали;
- бошқа активларга алмашиш билан.

Пул маблағлари эвазига асосий воситалар сотиб олиш. Асосий воситаларни сотиб олиш қийматига, юқорида айтиб ўтилгандек, уларни сотиб олиш баҳоси, олиб келиш, ўрнатиш ва ишга тайёрлаш билан боғлиқ барча харажатлар киради. Асосий воситалар пудрат усулида (яъни бошқа ташкилотлар орқали) сотиб олинган бўлса, у бухгалтерия ҳисобида қуйидагича расмийлаштирилади:

1. Пудратчи (мол етказиб берувчи) дан асосий восита олинган вақтида, корхонани мол етказиб берувчи олдида мажбурияти вужудга келади, яъни:

Дт. Асосий воситаларни сотиб олиш (турлари бўйича).

Кт. Мол етказиб берувчи ва пудратчиларга тўланадиган ҳисобварақлар.

«Асосий воситаларни сотиб олиш» ҳисобварағининг дебет айланмаси асосий воситаларни сотиб олиш, ўрнатиш ва монтажи билан боғлиқ бўлган барча харажатларни кўрсатади, кредит айланмаси эса, фойдаланишга берилган асосий воситалар қийматини акс эттиради.

1. Мол етказиб берувчилар ёки пудратчиларга пул тўланганда:

Дт — Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган ҳисобварақлар;

Кт — Ҳисоб-китоб ҳисобвараги.

2. Асосий воситалар фойдаланишга берилган вақтида:

Дт — Асосий воситалар (турлари бўйича).

Кт — Асосий воситаларни сотиб олиш (турлари бўйича).

Бошқа субъектлардан ҳадя сифатида олинган асосий воситаларни қиймати уни берувчи томон аниқ айтилиши ёки эксперт йўли билан аниқланиши мумкин. Бундай йўл билан олинган асосий воситалар, бир томондан, корхонанинг асосий воситаларини кўпайтирса, иккинчи томондан, унинг хусусий капитали ҳажмини оширади. Бундай операция бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

Дт – Асосий воситалар (турлари бўйича);

Кт – Текинга олинган мулк.

Агар бепул олинган мулк маълум муддат ишлатишда бўлиб, уни бериш бошланғич қиймати бўйича амалга оширилган бўлса, у ҳолда бухгалтерия қуйидаги қўшимча ўтказмани амалга ошириши лозим:

Дт – Текинга олинган мулк;

Кт – Асосий воситани эскириши (турлари бўйича).

Кредит ҳисобига асосий воситалар сотиб олиш жараёнини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш ҳам уларни нақд пулга сотиб олиш (юқоридаги учта ўтказма) жараёнига ўхшаш ҳолда амалга оширилади. Фақат бу ерда қўшимча иккита қуйидаги ўтказмалар берилади, яъни:

1) Банк кредити олинган вақтида:

Дт – Ҳисоб-китоб ҳисобвараги;

Кт – Банк кредити (узоқ ёки қисқа муддатли).

2) Банк кредитини қайтарган вақтда:

Дт – Банк кредити (узоқ ёки қисқа муддатли);

Кт – Ҳисоб-китоб рақами.

Албатта, кредитдан фойдаланган давр учун белгиланган фоиз ставкалари бўйича кредит фоизларини ҳисоблаш ва тўлаб бориш керак.

Қурилиш йўли билан асосий воситалар яратиш (бино, иншоот ва бошқалар қуриш) корхонанинг ўз кучи билан амалга оширилиши мумкин. Бундай қурилиш пудрат усулидаги қурилиш деб айтилади. Қуриш бўйича лойиҳалар билан бевосита боғлиқ бўлган харажатлар ушбу актив таннархининг бир қисми сифатида капиталлаштирилади. Бу харажатлар ўз ичига моддий меҳнат ҳақи ва устама харажатларни олади.

Баъзи бир умумий устама харажатлар ҳамда қурилиш вақтида фоизлар бўйича қилинган харажатлар ушбу активлар таннархига киритилади. Қурилиш объектига тақсимланиши керак бўлган умумий устама харажатлар суммасини аниқлаш баъзан қийинчилик туғдиради, чунки тақсимланиб активлар таннархига киритиладиган устама харажатларни аниқлаш баъзи ҳолларда тортишувли масала ҳам ҳисобланади.

Бу борада айрим мутахассислар, ўз кучлари билан қурилган активлар бўйича харажатларга фақатгина ушбу объект билан идентификацияланадиган устама харажатлар тақсимланиши керак, деб ҳисоблайдилар. Бошқалари эса, ишлаб чиқариш ва устама харажатларининг бир қисми фаолиятдаги шунга ўхшаш объектлар мезонларига мувофиқ ўз кучлари билан қураётган объект таннархига олиб борилади, деб ҳисоблайдилар.

Бир қатор мутахассислар, умумий устама харажатларининг маълум бир қисмини ўз кучи билан амалга ошириладиган қурилиш бўйича лойиҳаларга олиб бориш имкониятининг йўқлиги ўз кучлари билан яратилган активлар қийматининг пасайишига, ТМЗ ва сотилган маҳсулот қийматининг ошишига олиб келади, деган фикрни билдирадилар. Бундан ташқари, актив сотиб олинган бўлса, сотиб олиш нархи шубҳасиз, сотувчи устама харажатларининг бир қисмини акс эттириши лозим.

Қурилиш бўйича тўпланган харажатлар одатда "Тугалланмаган ишлаб чиқариш" ҳисобвараги бўйича акс эттирилади. Қурилишнинг тугашигача бино "Бино ва иншоотлар"

ҳисобварағида ҳисобга олинмайди, чунки у ҳали ишчи ҳолатда эмас. Қурилишнинг тугаши ва фойдаланишга топширишда актив "Бино ва иншоотлар" ҳисобварағига ўтказилади ва амортизациялашга тегишли ҳисобланади.

Дт — Бино ва иншоотлар;

Кт — Тугалланмаган ишлаб чиқариш.

4. Асосий воситаларга эскириш ҳисоблаш усуллари

Маълумки, асосий воситаларни ишлаб чиқариш жараёнида узоқ муддат мобайнида ишлатилиши, уларни ана шу муддат мобайнида табиий кучлар таъсири остида жисмоний, илмий-техник тараққиёт натижасида эса, маънавий эскиришига олиб келади. Шу нуқтаи назардан, бухгалтерия тамойилларига мувофиқ асосий воситаларнинг қиймати уларни ана шу тахмин қилинаётган ишлатиш муддати мобайнида, улар фойда келтирадиган ҳисобот даври давомида тенг равишда тақсимланиши (ҳисобдан чиқарилиши) керак. Бу жараён эскириш деб аталади.

Асосий воситаларга эскириш ҳисоблашнинг асосий вазифаси — узоқ муддатга фойдаланадиган моддий активлар қийматини тахмин қилинаётган хизмат муддати давомида қўлланиладиган тизимли ва рационал ёзувлар асосида тақсимлашдир. Бу ерда қуйидаги муҳим ҳолатларга алоҳида эътибор бериш лозим:

– барча узоқ фойдаланиладиган активлар (ердан ташқари) чекланган ишлатиш (хизмат) муддатига эга бўлиб, уларнинг қиймати барча ишлатилиш муддати йиллари давомида харажатларга тақсимланиши керак. Активларнинг хизмат муддатини чекланганлигининг асосий сабаблари уларнинг жисмоний ва маънавий эскиришидир. Асосий воситалар кўпинча жисмоний эскиришга улгурмасдан, маънавий эскириб қолади. Бухгалтерлар одатда, жисмоний ва маънавий эскириш ўртасидаги фарқни ажратмайдилар, чунки уларни асосий воситаларнинг фойдаланиш муддати қизиқтиради;

– бухгалтерия ҳисобида қўлланиладиган "эскириш" иборасида жисмоний эскириш берилган вақт мобайнида объектлар бозор қийматининг пасайишини эмас, балки асосий воситаларнинг қийматини уларнинг фойдали фаолияти вақтида ҳисобдан чиқариш деб тушунилади. Атама асосий воситалар-

нинг қийматини харажатларга доимий равишда олиб борилишини акс эттириш учун ишлатилади;

– эскириш қийматни баҳолаш жараёни ҳисобланмайди. Бухгалтерия ёзувлари таннархни аниқлаш тамойилларига мувофиқ олиб борилади ва шундай қилиб, улар баҳо даражасини ҳисоблаш индикатори бўлиб хизмат қила олмайди. Агарда фойдали битим ва бозор конъюнктурасининг ўзига хослиги натижасида бино ёки бошқа активнинг баҳоси ошганда ҳам, шунга қарамай амортизация ҳисоблашни давом эттириш керак, чунки бу баҳолашнинг эмас, балки аввалги қилинган харажатларни тақсимлаш натижаси ҳисобланади.

Асосий воситаларнинг эскириш миқдорини ҳисоблашга бир қатор омиллар таъсир кўрсатади. Булар асосий воситаларнинг:

– бошланғич қиймати;
– қолдиқ қиймати (тугатиш қиймати);
– эскириш ҳисобланадиган қиймати;
– тахмин қилинаётган фойдаланиш муддати.

Асосий воситаларга эскиришни ҳисоблаш турли усуллар ёрдамида амалга оширилиши мумкин. Солиқ Кодексида асосий воситаларга эскириш ҳисоблашнинг бир текисда ҳисобдан чиқариш усули тавсия қилинган бўлса-да, амалиётда унинг бошқа усулларини ҳам қўллаш мумкин. Халқаро амалиётда **асосий воситаларга эскириш ҳисоблашнинг** қуйидаги **усуллари** қўлланилади:

1) бир текисда (чизиқли) эскириш ҳисоблаш усули;

2) бажарилган иш ҳажмига мутаносиб равишда эскиришни ҳисоблаш (ишлаб чиқариш) усули;

3) тезлаштирилган эскиришни ҳисоблаш усуллари:

камайиб борувчи қолдиқ усули;

кумулятив (сонлар йиғиндиси) усули.

Асосий воситаларга эскириш ҳисоблашнинг юқоридаги санаб ўтилган усуллари мазмуни билан батафсил танишиб чиқамиз.

1. Бир текисда (тўғри чизиқли) эскиришни ҳисоблаш усули. Бу усулда объект қийматининг эскириш ҳисобланаётган қисми харажат ҳисобварақларига унинг хизмат қилиш муддати давомида бир текисда (маромда) ўтказиб борилади. Ҳар йил учун эскириш суммаси **(А)** эскириш ҳисобланадиган қиймат (объектнинг бошланғич қиймати **(Б)**дан унинг тугатиш қиймати **(Т)**ни чегирилган қисми)ни асосий воситалар-

нинг фойдали хизмат муддати (М)га бўлиш орқали аниқланади, яъни:

$$А = \frac{Б - Т}{М}.$$

Масалан, дастгоҳнинг бошланғич қиймати 550.000 сўм, хизмат муддати беш йил, хизмат муддати охиридаги тугатиш қиймати — 50.000 сўм. Бу ҳолда ҳар йиллик эскириш суммаси эскириш ҳисобланадиган қийматнинг 20 фоизни ташкил қилади ёки тўғри чизиқли ҳисобдан чиқариш усулига биноан 100000 сўмни ташкил этади, яъни:

$$А = \frac{\text{Бошланғич қиймат (Б)- тугатиш қиймати (Т)}}{\text{Хизмат қилиш муддати (М)}} = \frac{550.000 - 50.000}{5} = 100.000 \text{ сўм}$$

Ушбу дастгоҳга беш йил мобайнида эскириш ҳисоблашни қуйидаги ишчи жадвал орқали кўрсатиш мумкин:

(сўм ҳисобида)

Сана	Бошланғич қиймат	Йиллик эскириш суммаси	Жамланган эскириш суммаси	Баланс қиймати
харид санаси	550.000	-	-	550.000
1 йил охири	550.000	100.000	100.000	450.000
2 йил охири	550.000	100.000	200.000	350.000
3 йил охири	550.000	100.000	300.000	250.000
4 йил охири	550.000	100.000	400.000	150.000
5 йил охири	550.000	100.000	500.000	50.000

Жадвал ёрдамида кўрсатилган эскириш ҳисоблашдаги асосий хусусиятларга тўхталсак, уларни қуйидаги учта ҳолатга ажратиш мумкин:

– *биринчидан,* беш йил давомида эскириш суммаси ҳисоби бир хил;

– *иккинчидан,* жамғарилган эскириш суммаси бир меъёрда ортиб боради;

– *учинчидан,* баланс қиймати қолдиқ қийматига етмагунича бир меъёрда камайиб боради.

2. Бажарилган ишлар ҳажмига мутаносиб равишда эскириш ҳисоблаш усули. Баъзи объектларни эскириши уларнинг

ишлатиш жадаллиги билан боғлиқ ҳолда ҳисобга олинади, бунда объектнинг мавжудлик даври (вақти) эътиборга олинмайди. Бунда даставвал, иш (маҳсулот, хизмат) бирлигига тўғри келадиган эскириш суммаси (**А**) ҳисоблаб олинади. Уни ҳисоблаш эскириш ҳисобланадиган қиймат (объектнинг бошланғич қиймати (**Б**)дан унинг тугатиш қиймати(**Т**)ни чегирилган қисми)ни асосий воситаларнинг бажарган иши (ишлаб чиқарилган маҳсулоти, кўрсатган хизмати) ҳажми (**И**)га бўлиш орқали аниқланади, яъни:

$$А = \frac{Б - Т}{И}.$$

Бажарилган иш бирлигига тўғри келадиган эскириш суммаси ҳисоблаб олингач, уни бир йилда бажарадиган иш ҳажмига кўпайтириш йўли билан асосий воситанинг йиллик эскириш суммаси аниқланади.

Масалан, баланс қиймати 550.000 сўм, тугатиш (қолдиқ) қиймати 50.000 сўм бўлган дастгоҳнинг 5 йиллик хизмат муддати мобайнида умумий бажарадиган иш ҳажми 200.000 донани ташкил қилади. Ҳар бир дона ҳисобига тўғри келадиган эскириш харажатлари суммаси қуйидагича аниқланади:

$$А = \frac{\text{Бошланғич қиймат (Б) - тугатиш қиймати (Т)}}{\text{Бажарилган иш ҳажми (И)}} = \frac{550.0000 - 50.000}{200.000} = 2{,}5 \text{ сўм бир донага}$$

Агар дастгоҳни хизмат муддатининг биринчи йили 50.000 дона, иккинчи йили 60.000 дона, учинчи йили 40.000 дона, тўртинчи йили 30.000 дона ва бешинчи йили 20.000 дона маҳсулот ишлаб чиқарса, у ҳолда, дастгоҳга ҳисобланган эскириш қуйидагича бўлади:

(сўм ҳисобида)

Сана	Бошланғич қиймат *	Бажарилган иш ҳажми, т/км	Йиллик эскириш суммаси	Жамланган эскириш суммаси	Баланс қиймати
харид санаси	550.000	-	-	-	550.000
1 йил охири	550.000	50.000	125.000	125.000	425.000
2 йил охири	550.000	60.000	150.000	275.000	275.000
3 йил охири	550.000	40.000	100.000	375.000	175.000
4 йил охири	550.000	30.000	75.000	450.000	100.000
5 йил охири	550.000	20.000	50.000	500.000	50.000

Жадвалда келтирилган ҳисоблардан кўриниб турибдики, йиллик эскириш суммаси ва бажарилган иш бирлиги ўртасида тўғри боғлиқлик мавжуд. Жамғарилган эскириш ҳар йили иш бирлиги ҳажмига боғланган ҳолда, ўзгариб боради, баланс қиймати эса йил сайин иш ҳажмига тўғри мутаносиб равишда қолдиқ қийматга етмагунча камайиб боради. Бу усулга мувофиқ ҳар бир объектни тахмин қилинаётган фойдали хизмат муддатини аниқлашда қўлланиладиган иш бирлиги маълум активларга мос келиши керак. Масалан, ишлаб чиқарилган маҳсулот миқдори аниқ бир ускунага мос келиши керак. Бунда объектдан фойдаланиш соатлари миқдори бошқа ускунага эскириш ҳисоблашда яхши кўрсаткич бўлиб хизмат қилиши мумкин. Бу усулни объектдан фойдали ишлатиш муддати ичида фондлар қайтими етарлича аниқлаш мумкин бўлган ҳолларда қўллаш маъқулдир.

3. Тезлаштирилган эскириш ҳисоблаш усули: **а) сонларнинг йиғиндиси бўйича қийматни ҳисобдан чиқариш усули.** Бу усул эскириш ҳисобланадиган асосий воситанинг хизмат қилиш йиллари суммаси орқали аниқланади ва бу сумма ҳисоблаш коэффициентида махраж бўлиб хизмат қилади. Бу коэффициентнинг сурҳатида объектнинг хизмат муддати охиригача қолган йиллар сони (тескари тартибда) туради. Бу усулда ҳам, олдингиларга ўхшаш, эскириш суммаси бошланғич қийматдан тугатиш (қолдиқ) қиймати чегирилгандан қолган қисмидан ҳисобланади.

Масалан, юқорида мисол тариқасида олинган дастгоҳнинг тахмин қилинаётган фойдали хизмат муддати 5 йил бўлсин. У ҳолда, дастгоҳни ишлатиш йиллари суммаси (кумулятив сон) – 15 йил бўлади:

$$1+2+3+4+5=15.$$

Дасгоҳнинг хизмат муддатининг ҳар йилига тўғри келадиган эскириш суммаси улишини топиш учун хизмат муддатини охиригача бўлган йилларни (яъни тескари тартибда) кумулятив сонга бўлиб чиқамиз, яъни:

$$5/15,\ 4/15,\ 3/15,\ 2/15,\ 1/15.$$

Сўнгра, ҳар бир касрни эскириш ҳисобланадиган сумма **(Б-Т)** га кўпайтириш орқали ҳар йиллик амортизация суммаси аниқланади. Бу усулда амортизация ажратмалари суммаси жадвали қуйидаги кўринишда бўлади:

(сўм ҳисобида)

Сана	Бошланғич қиймат	Йиллик эскириш суммаси	Жамланган эскириш суммаси	Баланс қиймати
харид санаси	550.000			550.000
1 йил охири	550.000	(5/15x500.000)=**166.667**	166.667	383.333
2 йил охири	550.000	(4/15x500.000)=**133.333**	300.000	250.000
3 йил охири	550.000	(3/15x500.000)=**100.000**	400.000	150.000
4 йил охири	550.000	(2/15x500.000)= **66.667**	466.667	83.333
5 йил охири	550.000	(1/15x500.000)= **33.333**	500.000	50.000

Жадвалда келтирилган ҳисоблардан кўриниб турибдики, дастгоҳнинг хизмат муддатини дастлабки йилларида энг катта амортизация суммаси ҳисобланмоқда, кейинги йилларда эса, у йилма-йил камайиб бормоқда, жамланган амортизация секин-аста ортиб боради, баланс қиймати қолдиқ қийматга етиб бормагунича ҳар йили эскириш суммасига камайиб боради.

б) камайиб борувчи қолдиқ усули. Асосий воситаларга эскириш ҳисоблашнинг бу усули сонлар йиғиндиси усули тамойилларига асосланган. Камайиб борувчи қолдиқ усулида ҳар қандай қатъий белгиланган эскириш меъёрини қўлланилиши мумкин бўлса-да, кўпинча тўғри чизиқли усулда фойдаланган нормал эскириш меъёрга нисбатан икки карра кўпайтирилган меъёр қўлланилади. Шунинг учун ҳам, айрим ҳолларда бу усулни ***иккиланган меъёрларда камайиб борувчи қолдиқ усули,*** деб ҳам аташади.

Олдинги мисолда дастгоҳнинг фойдали хизмат муддати 5 йилга тенг эди. Бир текисда эскириш ҳисоблаш усулида ўртача йиллик эскириш меъёри 20 фоиз (100%/5 йилга)ни ташкил қилади. Камайиб борувчи қолдиқ усулида ҳисобдан чиқаришнинг иккиланган меъёрида эскириш меъёри 40 фоиз (2x20%)га тенг бўлади. Қайд қилинган ушбу 40 фоиз ҳар йил охирида **баланс қийматига** кўпайтирилади. Эскиришни ҳисоблашда тахмин қилинаётган тугатиш қиймати, охирги йилдагисидан ташқари ҳисобга олинмайди. Бу усулни ифодаловчи жадвал пастда келтирилган:

Сана	Бошлангич қиймат	Йиллик эскириш суммаси	Жамланган эскириш суммаси	Баланс қиймати
харид санаси	550.000	-		550.000
1 йил охири	550.000	(40%x550.000)=220.000	220.000	330.000
2 йил охири	550.000	(40%x330.000)=132.000	352.000	198.000
3 йил охири	550.000	(40%x198.000)= 79.200	431.200	118.800
4 йил охири	550.000	(40%x118.800)= 47.520	478.720	71280
5 йил охири	550.000	(40%x.71.280)= 21.280*	500.000	50.000

Жадвалдан кўриниб турганидек, амортизациянинг қатъий меъёри доимо олдинги йилнинг баланс қийматига нисбатан ишлатилган. Амортизация суммаси (энг каттаси биринчи йилда) йилдан-йилга камаяди ва ниҳоят, охирги йилдаги амортизация суммаси баланс қийматини қолдиқ қийматигача камайтириш учун зарур бўлган сумма билан чекланган.

Охирги йилги эскириш суммаси асосий воситанинг 4-йилга баланс қиймати ва хизмат муддати охирига қолдиқ қиймати орасидаги фарқ суммасини ташкил қилади.

Асосий воситалар эскиришини ҳисоблаш бўйича юқоридаги тўрт хил усулнинг қўлланилиши замон талабидир. Бозор иқтисодиёти шароитида корхоналар асосий воситалар эскиришини тезлаштирилган усул билан ҳисоблаб, уларнинг маънавий эскиришининг олдини олиши мумкин. Бундан ташқари, корхоналарда кучли рақобатчилик шароитида доим ҳам бир маромда ишлаш имкони бўлмаслиги мумкин. Бундай шароитда ишлатилмаган асосий воситалар бўйича эскиришни ҳисоблаш корхона харажатларининг асоссиз равишда ортиб кетишига олиб келади. Бозор иқтисодиёти шароитидаги ана шундай ҳолатларни ҳисобга олган ҳолда, корхоналар эскириш ҳисоблашнинг 2-, 3-, 4-усулларидан фойдаланишлари мумкин. Бизнинг амалиётда анъанавий равишда бир маромда (чизиқли) ҳисоблаш усулидан фойдаланилади. Бу усулнинг моҳияти шундан иборатки, асосий воситаларнинг эскириши ҳар ойда белгиланган амортизация нормаларига биноан ҳисобланади ва тегишли харажатлар таркибига киритилади.

Асосий воситалар эскириши уларнинг турлари бўйича алоҳида ажратилган ҳисобварақларда олиб борилади. Асосий воситаларнинг эскиришини ҳисобга олувчи ҳисобварақлар

---

* Охирги йилги эскириш суммаси асосий воситанинг 4- йилги баланс қиймати ва хизмат муддати охирига қолдиқ қиймати орасидаги фарқ суммасини ташкил қилади.

«контрактив ҳисобварақлар» бўлиб, улардаги ёзувлар асосий воситалар қийматини камайтиради. Ушбу ҳисобварақ кредити бўйича асосий воситаларнинг эскириш суммаси тўпланади ва бу суммалар қуйидаги бухгалтерия ёзувлари билан акс эттирилади:

Дт – асосий, ёрдамчи, умумишлаб чиқариш, давр харажатлари ҳисобварақлари;

Кт – асосий воситаларнинг эскириш ҳисобварақлари.

Асосий воситалар ҳисобдан чиқарилаётганда эскириш суммаси ҳам ҳисобдан чиқарилади.

5. Асосий воситаларни ишчи ҳолатда сақлаш харажатлари ва кейинги капитал қўйилмалар ҳисоби

Асосий воситалар сотиб олингандан сўнг, уни сақлаш ва ишлатиш билан боғлиқ бир қатор харажатлар вужудга кела бошлайди. Масалан, таъмирлаш, ишлатиш, реконструкция ва жойларини алмаштириш билан боғлиқ харажатлар шулар жумласидандир. Бу харажатларни ҳисобга олиш балансни туркумлаш ва кейинчалик эскириш бўйича ажратмаларни ҳисоблашда таъсир этади.

Юқорида айтиб ўтилгандек, харид қилиб олинганида баҳоланган бошланғич қийматига асосий воситаларни ҳақиқий хизмат муддати ва унумдорлигининг юқорироқ даражада бўлишини таъминловчи харажатлар капиталлаштирилади. Харид қилинганидан кейинги пайдо бўлган капиталлаштирилган харажатлар, фойдаланишнинг маълум бир давридан кейин баҳосизланади ва бу давр маълум бир активларнинг кутилаётган хизмат муддатидан қисқа бўлиши мумкин.

Асосий воситаларни фойдаланиш имкониятларини ва харид қилиб олинганида аниқлаб олинган фойдаланиш даврини таъминлаш, минимал даражадаги сақлаб туриш ва таъмирлашлар бўйича харажатларни амалга ошириб туришни тақозо қилади. Бу харажатлар фойдаланиш муддатини харид қилинганида белгиланганидан юқорироқ даражада узайтира олмайди, улар жорий ҳисобланади ва пайдо бўлган давр харажатлари моддасига киритилади.

Бахтсиз ҳодиса натижасида шикастланган, суғурта қилинган мулкни қайта тиклаш харажатлари зарарлар моддасига киритилади. Бундай шикастланишларни тиклаш, табиийки, инвентарни фойдаланиш муддатини бахтсиз ҳодисадан олдинги даражадан юқорироқ даражага узайтирмайди. Агарда қайта таъмирлашдан сўнг, ускунанинг хизмат ёки фойдала-

ниш муддати узайса, харажатлар фойдали фаолият муддати узайишининг бутун даврига капиталлаштирилади.

Асосий воситалар сотиб олинганидан кейин уни сақлаб туриш учун харажатлар қилинади. Бу харажатлар 4 асосий туркумга бўлинади:

1. Ишчи ҳолатида сақлаб туриш ва жорий таъмирлаш.
2. Яхшилаш.
3. Қўшимчалар киритиш.
4. Қайта қуриш ва тартибга солиш.

1. ***Асосий воситаларни ишчи ҳолатида сақлаб туриш ва жорий таъмирлаш харажатлари.*** Ишчи ҳолатда сақлаб туриш харажатлари мойлаш, тозалаш, тартибга солиш, бўяшдан иборат бўлиб, буларнинг ҳаммаси ускунани ишчи ҳолатида сақлаб туришнинг ажралмас қисми ҳисобланади. Жорий таъмирлаш харажатлари эҳтиёт қисмлар сарфларининг, олдини олиш ва таъмирлаш ишлари харажатларидан иборат. Бундай турдаги таъмирлашга зарурият тез-тез пайдо бўлади ва жиддий харажатларни талаб қилади.

Сақлаб туриш ва жорий таъмирлашларнинг харажатларини ҳисоблашда 2 усулдан фойдаланилади:

– ***Пайдо бўлиши бўйича ҳисобга олиш усули*** — бу усул бўйича харажатларни уларга зарурат пайдо бўлганда ҳисобга олишни ва харажатларни бутун давр давомида тақсимлашни назарда тутади. Бироқ айрим вазиятларда ҳар йиллик таъмирлаш ва сақлаб туриш харажатлари бир вақтга ёки жуда қисқа вақт оралиғига тўғри келади. Бу усулдан фойдаланилганида ускунани сақлаб туриш учун бутун йиллик харажатларнинг синиш ҳолати юз берган маълум бир вақт оралиғига тўғри келади.

– ***Тақсимлаш усули*** — бу усул харажатларнинг тахминий ҳажмига асосланиб, ундан фойдаланиш, жорий таъмирлаш мунтазам ўтказилиш характерга эга бўлган ва ҳажм бўйича аҳамиятли бўлганда тавсия қилинади. Бу усулдан фойдаланилганда жорий йилда кутилаётган таъмирлаш учун тахмин қилинаётган харажатларнинг умумий ҳажми баҳоланиб, вазиятдан келиб чиққан ҳолда, вақт ёки ишлаб чиқариш ҳажми асосида тақсимланади. Вақт асосида тақсимланганда ҳар бир оралиқ давр учун таъмирлаш ва сақлаб туриш харажатларининг тенг бўлган суммаси аниқланади.

2. ***Асосий воситаларни яхшилаш (реконструкция қилиш) харажатлари.*** Асосий воситаларни реконструкцияси деганда — уларни маҳсулот ишлаб чиқаришни кўпайтириш, маҳсулотлар

таннархини пасайтириш, маҳсулот сифатини яхшилаш ва уларни хизмат муддатини узайтириш мақсадида амалга оширилган асосий воситалар конструкциясига киритилган ўзгартиришлар тушунилади.

Реконструкция ускунанинг бош компонентини мутлақо янги компонент билан алмаштириш жараёнини ўз ичига олади. Масалан, эски тунука томни янгисига, оловга чидамли черепицага алмаштириш, дастгоҳга янада қувватлироқ двигателни ўрнатиш, бинонинг электр тизимини анча яхшилаш. Маълумки, алмаштиришлар асосий воситанинг олдинги стандарти ва шароити бўйича мос келадиган, лекин қуввати ҳамда бошқа сифат кўрсаткичлари бўйича олдигисидан устунроқ бўлган ускунага алмаштирилиши керак. Масалан, тракторнинг двигатели шунга ўхшашига алмаштирилиши керакки, натижада у кейинчалик тракторни хизмат муддатини ёки қувватини (унумдорлигини) ошишига олиб келсин.

Реконструкция асосий воситаларнинг иш имкониятларини ошириш учун зарур бўлган маълум бир харажатларни талаб қилади. Асосий воситаларни ишчи ҳолатини сақлаб туриш харажатлари реконструкция эмас, балки таъмирлашга тааллуқлидир. Реконструкция харажатлари чиқим сифатида баҳоланади.

Қуйидаги ҳолатлар асосий воситаларни реконструкция қилишга сабаб бўлади:

Мисол учун, шифр томнинг қиймати 12.000.000 сўм, эскириш даражаси 80 фоиз, қиймати 6.000.000 бўлган янги зангламайдиган рух туникага алмаштирилади. Ҳолатини яхшилаш билан боғлиқ харажатларнинг тегишли харажатлар моддасига киритилиши қуйидагича расмийлаштирилади:

Эски томни тааллуқли қисмини олиб ташлаш қийматининг ҳисоби:

Дт – эскириш суммаси
(эски том, 12.000.000 · 80%) – 9.600.000;
Дт – қайта қуриш харажатлари – 2.400.000;
Кт – бино (эски том) – 12.000.000.

Бинонинг янгиланган қисми (янги том) қиймати бухгалтерия ёзувларида қуйидагича ўтказма билан расмийлаштирилади:

Дт – бино (янги том) – 6.000.000;
Кт – пул маблағлари – 6.000.000.

Зарур асосий восита бошланғич қийматининг эскириши ҳисобланмай, қолган қисмини ифодалайди. Демак, кўриниб

турибдики, бу ус[illegible]и қўллаш учун асосий воситанинг алмаштирилаётган эски компонентнинг қиймати ва мос равишда ҳисобланган эскириш даражаси аниқ ёки нисбатан аниқлаш имконияти мавжуд бўлиши керак.

– ***Актив ҳисобварағининг ошиши.*** Активлар ҳисобварағининг ошиши тамойили эски активнинг қиймати ва жамланган эскириш суммаси тўғрисидаги маълумотлар мавжуд бўлмаганда қўлланилади. Ҳолатини яхшилаш харажатлари активлар ҳисобварағига дебетланади. Алмаштирилиши зарур бўлган бир активнинг қиймати ва жамланган эскириш ҳисобварағидан чиқарилиб юборилмайди, чунки унинг ҳақиқий қийматини ҳисоблаш мураккаб туюлади. Бу усулни қўллашнинг натижаси бўлиб, умумий қийматнинг ва жамланган эскиришнинг оширилган баҳоланиши ҳисобланади. Асосан, эски активнинг баланс қиймати айрибошлаш вақтида нисбатан паст бўлади. Агарда компонентнинг эскириши уни айрибошлашга олиб келса, унда амортизация даражасини қайта кўриб чиқиш зарур.

3. ***Қўшимчалар киритиш.*** Мавжуд асосий воситаларга қўлланадиган узайтириш, ошириш ва кенгайтириш ишлари билан боғлиқ харажатлар асосий воситаларга қўшимчалар киритиш харажатлари деб тавсифланади. Мисол тариқасида, мавжуд бинога қўшимча қанот ёки хонанинг қўшилиб қурилиши. Қўшимчалар киритиш капитал харажатлар ҳисобланади ва асосий воситаларнинг таннархига олиб борилади.

Маълумки, бир қатор корхоналар ишлаб чиқариш бино ва иншоотларини атроф-муҳитнинг ифлослантирмаслик мақсадида махсус қурилмалар билан жиҳозлайдилар. Баъзи ҳолларда бу қурилмаларининг қиймати атроф-муҳитни ифлослантирувчи дастгоҳлар қийматидан ҳам кўпроқ бўлади. Бундай ҳолларда бу асбоблар қиймати алоҳида капиталлаштирилади ва асосий воситаларга қўшимчалар киритиш сифатида эскириш ҳисоблаб борилади.

4. ***Қайта ўрнатиш ва тартибга солиш.*** Маълумки, асосий воситаларнинг самарадорлигини ошириш учун қайта ўрнатиш, мақсадида ўзгартириш ва қайта қуриш ишлари амалга оширилади. Агарда қайта қуришдан олинадиган манфаат жорий ҳисобот даврига тааллуқли бўлса, у ҳолда, қилинган ишлар қиймати капитал харажатлар таркибига киради. Бундай харажатлар алоҳида актив, муддати узайтирилган бино ёки махсус бино сифатида капиталлаштирилади. Бу харажатлар қайта қуришдан фойда олиш бошланган даврдан кейинги вақт давомида эскириш ҳисоблаб борилади.

Кейинги капитал қўйилмалар ҳисооби. Агарда асосий воситаларларга қилинган капитал қўйилмалар активнинг ҳолатини бошланғич баҳоланган меъёрий кўрсаткичларидан юқорироқ даражада яхшилаб, келгусида иқтисодий манфаатни ошишига олиб келиш эҳтимоли мавжуд бўлса, у ҳолда, капитал қўйилмалар активнинг баланс қийматига қўшилади (капитализация қилинади). Яхшиланиши натижасида иқтисодий манфаатдорликнинг ошишига олиб келувчи мисоллар бўлиб, қуйидагилар хизмат қилади:

– асосий воситанинг фойдали хизмат муддатини узайтириш билан бирга қувватини ошириш мақсадида реконструкция қилиш;

– асосий восита ёрдамида ишлаб чиқарилаётган маҳсулотнинг сифатини тубдан яхшилаш мақсадида ушбу ишлаб чиқариш воситаси қисмларининг сифатини ошириш;

– асосий фаолиятнинг дастлаб баҳоланган харажатларини камайтиришга олиб келадиган янги ишлаб чиқариш жараёнларини қўллаш.

Бошқа барча капитал қўйилмалар, улар амалга оширилган даврда харажатлар сифатида тан олиниши керак. Масалан, юқорида айтиб ўтганимиздек, асосий воситаларни таъмирлаш ёки техник хизмат кўрсатиш — уларни дастлабки баҳоланган ишчи ҳолатида ушлаб туриш ёки қайта тиклаш учун амалга оширилади.

Маълумки, **капитал харажатлар ёки капитал қўйилмалар** деб асосий воситаларни ва бошқа узоқ муддатда фойдаланиладиган активларни сотиб олиш ҳамда яратиш билан боғлиқ бўлган харажатларга айтилади. Асосий воситаларни сотиб олишдан ташқари капитал қўйилмалар ўз ичига асосий воситаларнинг ўсиши ва яхшиланишини ҳам олади. Асосий воситаларнинг ўсиши деганда, ишлаб чиқариш қувватларининг жисмоний кенгайиши тушунилади. Масалан, агарда бино кенгайтирилиб қўшимча хоналар қурилса ва кейинги йилларда бу қўшимча хоналар қуриш учун қилинган харажатлардан даромад олиш кутилса, мазкур қўшимча қурилишга кетган харажатлар "бино" ҳисобвараги дебетида акс эттирилади, яъни бино қийматига капиталлаштирилади.

Ускуналарни таъмирлаш ёки хизмат кўрсатиш, ёқилғи сотиб олиш харажатлари, яъни корхона фаолияти учун зарур бўлган барча харажатлар нокапитал харажатларга ёки чиқимга

киритилади, чунки улар ушбу ҳисобот даврида даромад олиш учун қилинган харажатларни ифодалайди.

Бухгалтерия ҳисобида хўжалик фаолияти натижаларини тўғри акс эттириш нуқтаи назаридан капитал қўйилмалар ва харажатларни қатъий ажратиш зарур. ***Капитал қўйилмалар*** — бу баланснинг актив қисмида акс эттирилган харажатлардир ва бухгалтерия ахборотлари нуқтаи назаридан харажатлар ҳисобланмайди. ***Харажатлар*** эса — бу чиқим деб тан олинади ва таннархга ёки давр харажатларига олиб борилади ҳамда молиявий натижаларни аниқлашда асос бўлиб хизмат қилади. Одатдаги харажатларга жорий таъмирлаш, хизмат кўрсатиш, мойлаш, тозалаш, қараб туриш тўловлари, яъни ускунани ишчи ҳолатида ушлаб туриш учун зарур бўлган харажатлар киради.

Айрим ҳолларда асосий воситалар яратиш учун олинган қарзлар бўйича фоизлар улар қийматига капиталлаштирилади. Масалан, биноларни қуриш учун олинган қарзлар бўйича ҳисобланган фоизлар баъзи ҳолларда улар қийматига капиталлаштирилади. Фоизларни капиталлаштириш масаласи мураккаб ва қарама-қарши бўлган муаммо бўлиб ҳисобланади. Шуни алоҳида таъкидлаш лозимки, монтаж қилинмайдиган асосий воситаларни сотиб олишда фойдаланилган қарзлар бўйича фоизлар капиталлаштирилмайди, чунки бундай актив тайинланиш шаклига эга бўлган ҳолатдадир. Бундай ҳолат билан боғлиқ фоизлар молиявий харажатларни ифодалайди ва сотиб олинган асосий воситаларнинг иқтисодий манфаатини ортишига олиб келмайди. Сотиб олинган активлар уларга қўшимча харажатлар қилинмай, шу заҳоти даромад келтирувчи ишга жалб қилинади ва уларни сотиб олиш учун ишлатилган маблағлар бўйича фоизлар билан таққослаш имкони бўлади.

Асосий воситаларни қуриш жараёнида пайдо бўлган фоизларни тўлаш харажатлари эса, уларни ишга тайёрлаш учун зарур бўлган харажатлар сифатида қаралади. Чунки асосий восита уни ишига тушириш ишлари тугамагунича даромад келтира олмайди, шунинг учун унинг яратилиши жараёнида ҳисобланган фоизларни капиталлаштириш зарур. Кейинчалик капиталлаштирилган фоизлар доимий амортизация ҳисобларининг бир қисми сифатида ҳисобдан чиқарилади.

Асосий воситани қурилишига олинган қарзлар бўйича фоиз харажатлари капиталлаштирилганида фоизлар бўйича харажатларнинг камайиши ва бино қийматининг ортиши амалга ошади. Олдинги олинган фоизлар бўйича харажатлар тугал-

ланмаган қурилишга капиталлаштирилса, қуйидаги бухгалтерия ўтказмаси билан расмийлаштирилиши мумкин:

Дт – тугалланмаган қурилиш;

Кт – фоизлар бўйича харажатлар.

Фоиз кўринишидаги харажатларни ҳисобга олиш алоҳида мавзу сифатида кўриб чиқилади. Шу сабабли, бу ерда умумий ҳолатларгагина тўхталиб ўтдик холос.

Корхоналар одатда, активни харид қилганидан кейинги вужудга келган барча харажатлар тўғрисидаги маълумотларни очиб беради, бу маълумотлар молиявий ҳисоботларнинг тушунтириш хатларига киритилади.

5. ***Асосий воситаларни кейинчалик баҳолаш.*** Маълумки, асосий воситалар вақти-вақти билан ҳукумат қарорларига мувофиқ қайта баҳолаб турилади. Қайта баҳолашларни амалга ошириш учун қуйидаги умумий ҳолатларни билиш зарур:

– Қайта баҳолаш ҳукумат қарорига мувофиқ амалга оширилади.

– Жамғарилган амортизация қайта баҳолаш санасига активнинг бошланғич қийматини ўзгаришига мутаносиб равишда шундай тузатиш қилиниши керакки, натижада қайта баҳоланаётган сумма ҳақиқий қийматга тенг бўлсин.

– Активларни сақлаш харажатларини қайта баҳолаш натижаси сифатида ошиб кетганда, бундай ошиб кетиш операциялар тўғрисидаги ҳисоботда даромад сифатида эмас, балки баланс ҳисоботида қайта баҳолаш натижасида вужудга келган қўшимча капитал сифатида ҳисобга олинади.

– Қайта баҳолаш натижасида активларни сақлаш харажатлари камайганида; агарда қайта баҳолашдан сўнг қўшимча қиймат пайдо бўлмаса, камайиш молиявий натижалари тўғрисидаги ҳисоботида харажатлар сифатида ҳисобга олинади.

6. *Асосий воситаларнинг чиқиб кетишни ҳисобга олиш*

Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши у ёки бу объект ишлашининг тўхтатилиши ва уни ҳаракатдаги асосий воситалар таркибидан чиқариб юборилишини билдиради. Асосий воситаларнинг чиқиб кетишига қуйидагилар сабаб бўлиши мумкин:

- тугатиш;
- сотиш;
- алмаштириш;

– қайтариб олмаслик шарти билан бериш;

– пай бадали кўринишида бериш.

Булардан ташқари, асосий воситаларнинг чиқиб кетишига табиий офат натижасида ёки ҳалокат натижасида нобуд бўлиши, молиялаштириладиган ижарага бериш ёки инвентаризация натижаларида камомад тариқасида аниқланиши оқибатида чиқиб кетиши ҳам мумкин.

Асосий воситаларнинг чиқиб кетишини ҳужжатли расмийлаштириш уларни чиқиб кетиш сабабларига боғлиқ. Уларни сотиш, қайтариб олмаслик шарти билан (ҳадя сифатида) бериш ва молиялаштириладиган ижарага бериш **«Асосий воситаларни топшириш-қабул қилиб олиш далолатномаси»** орқали расмийлаштирилади. Асосий воситаларнинг камомади эса, инвентаризация (йўқлама) далолатномасида қайд қилинади. Асосий воситаларнинг эскириши, ҳалокат ёки табиий офат натижасида чиқиб кетиши «Асосий воситаларнинг тугатилиши ҳақида далолатнома» орқали расмийлаштирилади.

Асосий воситаларнинг чиқиб кетиш жараёни турлича вазиятларда юз бериши мумкин. Юқорида айтиб ўтилганидек, корхонанинг асосий воситаларининг ҳисобдан чиқарилиши уларни **ихтиёрий** (сотиш, алмаштириш) ҳисобдан чиқариш натижаси ёки **мажбурий** (ёнғин, зилзила, сув тошқини каби табиий фаолокатлар оқибати) натижасидир. Асосий воситаларнинг мажбурий ҳисобдан чиқарилиши корхона назоратидан ташқарида бўлиб, у табиий офатлар оқибатида юз беради. Шунингдек, асосий воситаларни мажбурий чиқиб кетишига давлатнинг ўз мулкий ҳуқуқидан фойдаланиш натижасида хўжалик юритувчи субъектлар мулкини олиш (маълум бир шароитларда—давлат аҳамиятидаги магистрал йўллар, каналлар, завод ёки фабрикалар қурилиши сабабли экспроприация қилиш) ҳуқуқини ҳам айтиш мумкин.

Асосий воситаларни ҳисобдан чиқаришда ёки ҳисобдан чиқариладиган санагача бўлган даврга эскириш ҳисобланиши ва уни бошлангич қийматига мос равишда ўзгартиришлар киритиш зарур. Шунингдек, асосий воситага тўғри келадиган солиқлар, суғурта харажатлари ва шунга ўхшаш харажатлар, ўсиб борувчи якун билан чиқиб кетиш санаси ҳисобланади. Активнинг чиқиб кетиш пайтига объектнинг бошлангич қиймати ва унинг хизмат муддатида ҳисобланган эскириш суммаси тааллуқли бухгалтерия ҳисобварақларидан ҳисобдан чиқарилади.

Асосий воситанинг баланс қиймати ва унинг сотишдан тушган тушумнинг фарқи молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда фойда ва зарар сифатида акс эттирилади. Агар асосий воситаларни ҳисобдан чиқариш ҳақидаги қарор ҳисобот йилининг охирига яқинроқ қабул қилинган бўлса, у ҳолда, ҳисобдан чиқаришидаги зарарлар шу йилда ҳисобга олинади. Кутилаётган ҳисобдан чиқариш харажатлари зарарларни оширади ва тахмин қилинаётган қарзларни шу харажатлар суммасида ҳисобга олиш заруратини туғдирали.

Энди асосий воситаларнинг чиқиб кетишини қайд қилиш тартибини, яъни бухгалтерия ҳисобида расмийлаштириш тартибини ҳар бир сабаб бўйича алоҳида-алоҳида кўриб чиқамиз.

1. Асосий воситаларни тугатилиши сабабли чиқиб кетишини қайд қилиш. Маълумки, асосий воситалар кам ҳолларда тахмин қилинаётган хизмат муддати давомида ишлатилади. Агарда асосий воситалар бу муддатдан кейин ҳам фойдаланилса, унга эскириш ҳисобланмайди, унда баланс қиймати қолдиқ қийматига тенг бўлади. Агарда тўла эскирган активнинг қолдиқ қиймати нолга тенг бўлса, унда мулкни ҳисобдан чиқариш пайтигача ёки уни реализация қилгунга қадар баланс қиймати нолга тенг бўлади. Асосий воситаларни чиқиб кетишини бир кичик мисол ёрдамида кўриб чиқамиз.

Фараз қилайлик, 19... йил 1 январда «Олтинкўл» ОХЖ 550.000 сўмга дастгоҳ харид қилди ва 10 йиллик хизмат муддатидан келиб чиққан ҳолда, у бўйича эскириш ҳисоблаган, эскириш тўғри чизиқли (бир текисда эскиришини ҳисоблаш) усул бўйича аниқланган. 10 йил ўтганидан кейин қолдиқ қиймат 50.000 сўмни ташкил қилиши керак. 19... йил 1 январида бу дастгоҳнинг ҳисоби бўйича қолдиқ тааллуқли ҳисобварақларда қуйидагича бўлган:

Дастгоҳ	
550.000	

Дастгоҳнинг жамланган эскириши	
350.000	

Ушбу дастгоҳ эскирганлиги туфайли фойдаланишдан чиқарилган. Кўриниб турибдики, чиқиб кетган ускунанинг чиқиб кетиш вақтида баланс қиймати 200.000 сўмни ташкил қилди. Баланс қийматига тенг бўлган асосий воситаларни чиқиб кетишидан кўрилган зарар ускунани ҳисобдан чиқариш вақтида қуйидагича акс эттирилиши керак:

Дт – Ускунанинг жамланган амортизацияси – 350.000;
Дт – Ускунани ҳисобдан чиқаришдан зарар – 200.000;
Кт – Дастгоҳ – 550.000.

Эслатма: БҲМСга кўра, асосий воситалар ва бошқа активларни ҳисобдан чиқаришда вақтинчалик (транзит) ҳисобварақ «Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши» ҳисобвараги орқали акс эттирилади.

Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши натижасида пайдо бўлган фойда ва зарарлар бошқа даромад ва харажатлар сингари молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботида акс эттирилади.

2. Асосий воситалар сотилиши сабабли чиқиб кетишини қайд қилиш. Асосий воситаларни пулга сотишни акс эттирувчи бухгалтерия ўтказмаларида юқоридагига ўхшаш унинг бошланғич қиймати ҳамда жамланган эскириш суммаси кўрсатилади ва шу билан бирга уни сотиш натижасида олинган пул маблағи ҳам акс эттирилади. Мисолимиздаги дастгоҳни сотилишини бир нечта ҳолатларни кўриб чиқайлик:

Биринчи ҳолат – сотиш баҳоси 200.000 сўмни ташкил қилади, бу қолдиқ қийматига тенг ва шундай қилиб фойда ёки зарар мавжуд эмас.

Дт – Пул маблағлари – 200.000;
Дт – Жамланган амортизация – 350.000;
Кт – Дастгоҳ – 550.000.

Иккинчи ҳолат – асосий восита 150.000 сўмга, яъни баланс қийматидан кам қийматда сотилди. Бу ҳолда, зарар 50.000 сўмни ташкил қилади.

Дт – Пул маблағлари – 150.000;
Дт – Жамланган амортизация – 350.000;
Дт – Ҳисобдан чиқаришдан зарар – 50.000;
Кт – Дастгоҳ – 550.000.

Учинчи ҳолат – асосий восита 280.000 сўмга, яъни баланс қийматидан кўпроқ нархда сотилди. Бу ҳолатда, асосий воситаларни сотишдан олинган қўшимча 80.000 сўм фойда сифатида акс эттирилади.

Дт – Пул маблағлари – 280.000;
Дт – Жамланган амортизация – 350.000;
Кт – Асосий воситани сотишдан олинган фойда – 80.000;
Кт – Дастгоҳ – 550.000.

3. Асосий воситаларнинг қайтариб олмаслик шарти билан бериш йўли орқали чиқиб кетиши. Корхоналар баъзан ўзларининг асосий воситаларини бошқа ташкилотларга ҳадя қиладилар. Асосий воситаларни бундай ҳадя қилиш кейинги йилларда тез-тез учраб турибди. Жумладан, йирик, иқтисодий жиҳатдан бақувват корхоналар институт ва университетларнинг ўқув хоналари ҳамда лабораторияларини жиҳозлаш учун бераётган ускуналари, шифохоналар, мактаблар ва қариялар уйига ҳадя сифатида берилаётган жиҳозларни мисол келтириш мумкин. Булардан ташқари, бир корхона иккинчи корхонага ана шундай қайтиб олмаслик шарти билан берилаётган асосий воситаларни иқтисодий кўмак сифатида ҳам ҳадя қилмоқда.

Активларни берган корхона бу ҳолда, берилган активларнинг бозор қийматига тенг бўлган харажатларни ҳисоблайдилар. Бозор қиймати бериб юборилган активларнинг баланс қийматига эмас, балки тўғрироғи, донорнинг олинмаган иқтисодий самарадан йўқотишларига тенгдир.

Баланс ва бозор қийматининг айирмасига тенг бўлган фойда ёки зарар қайтармаслик шарти билан (текинга) бериб юборилган сифатида ҳисобга олинади. Фақатгина қайтармаслик шарти билан берилиши бўйича сўзсиз мажбурият бўлгандагина харажатлар моддаси бўйича ҳисоблаш амалга оширилади.

7. Асосий воситалар ҳақидаги маълумотларни ҳисоботларда акс эттириш

Бухгалтерия ҳисобининг халқаро ва миллий стандартлари талабларига кўра, молиявий ҳисоботларда узоқ муддатли активларнинг, шу жумладан, асосий воситаларнинг ҳар бир синфига нисбатан қуйидагиларни очиб бериш керак:

а) баланс қийматини аниқлашда фойдаланилаётган ҳисоблаш тамойиллари. Бир неча базалардан фойдаланилаётганда бу база учун баланс қиймати ҳар бир тоифи бўйича очиб берилиши зарур;

б) фойдаланилаётган амортизацияни ҳисоблаш усуллари;

в) фойдали фаолият муддатлари ва қўлланилаётган амортизация меъёрлари;

*г)*ҳисобот даврининг боши ва охиридаги баланс қиймати ва ҳисобланган амортизация суммаси;

д) ҳисобот даврининг боши ва охирида қуйидагиларни ифодаловчи асосий воситаларнинг баланс қийматини солиштириш:

– асосий воситаларнинг ўсиши;

– чиқиб кетиши;

– компанияларнинг бирлашиши орқали сотиб олиш;

– қайта баҳолаш натижасида вужудга келадиган кўпайиш ёки камайиш;

– баланс қийматини қопланадиган қийматга етгунча қисман ҳисобдан чиқариш ва бундай ҳисобдан чиқаришни тузатув ёзуви билан расмийлаштириш ҳоллари;

– амортизация;

– чет эл компанияларининг молиявий ҳисоботини миллий валютага ўтказишда юзага келадиган валюта курсларининг соф тафовути;

– баланс қийматидаги бошқа ўзгаришлар.

Агарда активлар ҳисобот даври мобайнида қайта баҳоланган бўлса, қуйидаги маълумотларни очиб бериш зарур:

а) активларни қайта баҳолашда фойдаланилган асос;

б) охирги баҳолаш ўтказилган сана;

в) қайта баҳолашда фойдаланилган индексларнинг тавсифи;

г) агар активлар баҳолашга жалб қилинмаган тақдирда, молиявий ҳисоботларга киритиладиган ҳар бир тоифадаги активларнинг баланс қиймати;

д) ҳисобот даври мобайнидаги ўзгаришларни кўрсатувчи қайта баҳолаш натижалари.

Молиявий ҳисобот шу билан бирга қуйидагиларни очиб бериши керак:

а) асосий воситаларга ҳамда мажбуриятларнинг таъминоти сифатида берилган асосий воситаларга бўлган мулкий ҳуқуқ чекланишларининг мавжудлиги ва ҳажми;

б) қурилиш жараёнида асосий воситаларга қилинган капитал қўйилмаларининг суммаси;

в) асосий воситаларни харид қилиш бўйича шартнома мажбуриятларидаги суммаси.

9-МАВЗУ. НОМОДДИЙ АКТИВЛАР ҲИСОБИ

1. Номоддий активларнинг моҳияти ва турлари

Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларида номоддий активларга қуйидагича таъриф берилади: «**Номоддий активлар** – бу хўжалик фаолиятида фойдаланиш ёки бошқариш учун хўжалик субъекти томонидан назорат қилинадиган, шунин-

гдек, узоқ (бир йилдан ортиқ) муддат ишлатишга мўлжалланган моддий-буюм шаклига эга бўлмаган мулк объектларидир».[1] Берилган таърифдан кўриниб турибдики, номоддий активлар бу:

– **Корхонанинг мулкий объектидир** – номоддий активларни аксарият қисми корхона томонидан сотиб олинади, уларга эгалик қилади ва бухгалтерия балансида ўз мулкининг бир қисми сифатида акс эттиради.

– **Моддий (натурал)-буюм шаклига эга эмас** – номоддий активлар жисмоний кўринишга эга эмасдирлар.

– **Сотиш учун мўлжалланмайди** – номоддий активлар қайта сотиш учун сотиб олинмайди, балки хўжалик фаолиятида фойдаланиш, назорат қилиш ва бошқариш учун сотиб олинади.

– **Хўжалик фаолиятида узоқ муддат фойдаланилади** – одатда, номоддий активлар таркибига корхона фаолиятида бир йилдан узоқ муддат фаолият кўрсатадиган (фойдаланиладиган) ва шу давр мобайнида эгаларига ҳуқуқ ва устунликлар берадиган активлар киритилади.

Корхонанинг номоддий активларига қуйидагилар киради: патентлар, лицензиялар, интелектуал мулк ва савдо белгилари, компьютер дастурлари, муаллифлик ҳуқуқи, мижозлар рўйхати, маркетинг ҳуқуқлари, импорт квоталари, ташкилий харажатлар, ноу-хау, франчайзинг ва гудвилл.

Патент — ҳуқуқий тан олинган ва рўйхатдан ўтказилган мутлақ ҳуқуқ. Патент ҳуқуқи ўзининг эгасига патентга таллуқли бўлган буюмни, жараённи ёки фаолиятни фойдаланиш, ишлаб чиқариш, сотиш ва назорат қилиш ҳуқуқини беради. Бунда четдан бошқа шахслар бевосита аралаша олмайди. Патент ҳуқуқи кашфиётнинг таркибини ҳимоя қилади ва у белгиланган тартибда рўйхатга олинган бўлиши керак. Патент ҳуқуқи билан ҳимояланадиган объектларни ишлатишнинг асосий кўриниши — бу ҳуқуқни лицензия шартномаси асосида бериш ва объектни корхона низом (устав) капиталига улуш сифатида қўшишдир.

Ер ва табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқи — ер майдонлари, табиий ресурсларни қазиб олиш майдонлари ва уш-

---

[1] НСБУ Республики Узбекистан, Ташкент, Мин. Фин Руз, НАБиА РУз 2002 г.

бу майдонлар ҳақидаги геологик ҳамда бошқа ахборотларга эгалик қилиш ҳуқуқидир.

"Ноу-хау" — техник ташкил қилиш, хизмат кўрсатиш ва тижорат хусусиятига эга ахборот бўлиб, у бошқа шахсларга номаълумлиги сабабли, ҳақиқий ёки потенциал тижорат қийматига эга бўлади. Қонуний асосларга кўра, ахборотларга эришиб бўлмайди ва бу ахборотга эга бўлган шахс унинг сирлилигини таъминлашга масъулдир.

Саноат мулклари бошқа объектлардан фарқли равишда "ноу-хау" рўйхатига олинмайди. "Ноу-хау"ни топшириш ҳақидаги шартнома асосида, "ноу-хау"нинг ўзи топширилади, уни ишлатиш ҳуқуқи эмас. "Ноу-хау"ни топшириш шартномасининг мажбурий элементлари: объектнинг ҳамма хусусиятлари тавсифи, уни сир сақлаш билан боғлиқ тартиблар ва "ноу-хау"нинг уни амалиётга қўллашдаги ҳамкорлиги.

Саноат намуналарини рўйхатдан ўтказиш — бу ишлаб чиқарилган буюмнинг шакли, намунаси ёки безакларига нисбатан берилган патентга ўхшашдир. Саноат намунасини рўйхатдан ўтказишда ташқи кўриниш ҳимоя воситасининг вазифасини бажарса, патент хизмат кўрсатишни ҳимоя қила олади. Масалан, компания терминалининг янги дизайнни рўйхатдан ўтказиш билан ҳимояланади. Компьютер эса, патент билан ҳимояланади. Саноат намунасининг патентга эга бўлиши зарурлиги унинг ўзига хослиги ва саноатда қўлланила олишлигидир. Саноат намунасига патент 10 йилга берилади ва яна 5 йил муддатга узайтирилиши мумкин.

Патент ҳуқуқи билан ҳимояланадиган объектлар ишлатилишининг асосий кўриниши – бу ҳуқуқларнинг лицензияли шартномалар асосида амал қилиши ва объектнинг корхона низом (устав) капиталига улуш сифатида қўшилишидир. Лицензияли шартнома олди-сотди ёки ижара шартномаларидан фарқ қилади. Чунки патент эгаси лицензияли шартнома орқали кашфиётнинг ўзини эмас, балки унинг ишлатиш ҳуқуқини берди. Патент эгаси кашфиётни ишлатиш ҳуқуқини учинчи шахсларнинг кенг даврасига топшириши ва ўзи ҳам кашфиётни ишлатиши мумкин.

Муаллифлик ҳуқуқи — бу муаллифларга адабиёт, мусиқа, тасвирий санъат ва бошқа яратилган асарлар учун қонун йўли билан берилган ҳимоя шаклидир. Муаллифлик ҳуқуқи эгаларига бериладиган ҳуқуқлар — ўз ишларини чоп эттириш, қайта босиш ва кўпайтириш, сотиш ва нусхаларини тақсимлаш, ўз асарларини иж-

ро этиш ҳамда ёздириш ҳуқуқларини беради. Муаллифлик ҳуқуқи билан тартибга солинадиган объектларга компьютерлар учун дастурлар, маълумотлар базаси ва шунингдек, илм-фан, адабиёт, санъат асарлари мисол бўла олади.

Савдо маркалари ва товар белгиси. Савдо маркалари (масалан, Нестле, Адидас) ёки савдо намуналари (Кока-кола) компаниялар томонидан маҳсулот ёки хизмат учун берилган номлар ёки идентификацияни аниқловчи бошқа рамзлар улар эгалик қилишни асосли равишда олиб бориш учун рўйхатдан ўтказилиши мумкин. Рўйхатдан ўтказилган савдо маркалари ва савдо намуналарини кейинги йилларга ҳам муддатни узайтириш йўли билан хизмат муддатини янгилаб туриш мумкин. Бу ҳолда, номлар, рамзлар ёки маҳсулот идентификациясини белгиловчи бошқа рамзлар ҳуқуқий ҳисобланади.

Франчайзинг — маълум бир формула, технология ёки ташқи кўринишини қўллаш бўйича ўзига хос ҳуқуқ. Франчайзинг (масалан, кабел телевидениясн компанияси) одатда, ҳукумат органлари томонидан давлат мулкидан фойдаланиш ҳуқуқига эгалик қилиш ёки коммунал хизмат кўрсатиш (электромонтаж) учун ва хўжалик субъектлари томонидан аниқ бир ишлар ҳамда аниқ хизматлардан фой-даланиш ҳуқуқи билан эгалик қилиш учун тақдим этилади. Франчайзинг тўғрисидаги ҳар бир контракт унинг амалда бўлиш даврини, шунингдек, франчайзер (фойдаланиш ҳуқуқига имкон берувчи субъект)нинг ҳамда франчайзи (бу имтиёзни олувчи субъект)нинг ҳуқуқ ва мажбуриятлари аниқ белгилаб берилади.

Компьютер дастурий таъминоти — бу корхонанинг ишлаб чиқариш, маъмурий фаолиятида ишлатиш ёки ижарага бериш учун мўлжалланган ҳамда келгусида иқтисодий манфаатлар келтирадиган компьютерларда махсус операцияларни (бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва шунга ўхшашларни) бажаришга мўлжалланган ҳамда корхонани ўзида яратилган ёки сотиб олинган дастурлардир.

Ташкилий харажатлар – бу фаолиятни ташкил қилишга кетган харажатлардир. Ташкилий харажатларнинг баъзилари тўғридан-тўғри капитализацияланади. Бундай харажатларга мисол тариқасида ҳуқуқий масалалар ва бухгалтерия бўйича, девон товарлари учун қилинган харажатларни келтириш мумкин. Ташкилий харажатларни капитализация қилишнинг сабаби, улар келгусида даромад келтиради. Барча харажатларни биринчи йилда ҳисобдан чиқариш харажатлар ва даромадлар-

нинг мувофиқлик тамойилига путур етказади. Шунинг учун ташкилий харажатлар, одатда, эркин танлаб олинган қисқа давр ичида амортизация қилинади.

Гудвилл – ноаниқ номоддий актив ҳисобланади. Ҳисобга олиш мақсадида гудвилл – компаниянинг сотиб олинган ҳақиқий баҳоси билан идентификацияланадиган соф активларнинг бозордаги баҳоси ўртасидаги фарқдир. У энг кўп тарқалган ва муҳим номоддий актив ҳисобланади. Гудвилл компаниянинг ижобий тавсифларидан келиб чиқадиган қиймат бўлиб, компаниянинг аниқ активларидан кутилаётган даромадларнинг қўшимча равишда кўпайтиришга хизмат қилади. Компаниянинг ўзи томонидан юзага келтирилган гудвилл актив сифатида акс эттирилмайди. Чунки бу компания сотиб олинаётганда сотиб олиш баҳоси ва компания активларининг ҳақиқий баҳоси ўртасидаги фарқ сифатида юзага чиқади. Гудвилл асосан компаниянинг оддий кўрсаткичларидан юқори бўлган молиявий кўрсаткичларининг тахмин қилинаётган қийматини акс эттиради. Бу тахминлар компания ёки унинг операцион муҳитига алоқадор бўлган номоддий ижобий тавсифлар ёки омиллар бундай даромадлар олишга ишонч туғдиради. Улар компаниялар учун ўртачадан юқори бўлади.

Юқори даражадаги раҳбар жамоаси, сотиш жараёнини аъло даражада ташкил қилинищи, ўта самарали реклама, ишлаб чиқишдаги махфий жараён, мутлақ даражада яхши меҳнат муносабатлари, юқори ишонч рейтинги, ходимларни тайёрлашнинг илгор дастури ва ҳоказолар гудвиллни юзага келтирувчи сабаблар бўлиб ҳисобланади.

Салбий гудвилл — сотиб олинган соф активларнинг ҳаққоний қиймати корхонанинг харид қийматидан юқори бўлса, пайдо бўладиган фарқ сифатида намоён бўлади. Бу сотиб олаётган корхона учун қулай хариддир. Бундай ҳолларда моддий активлар қийматлари шу даражага камайтирилиши лозимки, бунда салбий гудвиллга ўрин қолмаслиги керак.

Юқорида кўриб чиқилган номоддий активларнинг айримлари, **алмаштиришга тегишли номоддий активлар бўлиб,** улар фирманинг бошқа активларидан алоҳида идентификациялаштириладиган ва алоҳида сотилиши мумкин Масалан, патентлар, муаллифлик ҳуқуқлари, франчайзинг ва савдо маркалари. Улар сотиб олинган ёки фирма ичида ишлаб чиқарилган бўлиши мумкин.

Номоддий активларнинг бошқа бир турлари эса, **алмаштиришга тегишли бўлмаган идентификацияланадиган номоддий активлар** бўлиб, улар фирманинг бошқа активлари билан бир-

га ёки алоҳида идентификацияланиши мумкин, лекин улар алоҳида сотилиши мумкин эмас. Алмаштиришга тегишли бўлмаган номоддий активларга гудвилл, ташкилий харажатлар кабиларни мисол келтириш мумкин.

2. Номоддий активларни сотиб олиш ва уларни баҳолаш

Корхоналар номоддий активларни бир неча йўллар билан олишлари мумкин: сотиб олиш, ўзида яратиш, таъсисчилар томонидан корхона низом капиталига улуш сифатида қўшиши, бошқа корхоналар қайтиб олмаслик шарти билан бекорга (беғараз) берилиши ва бошқалар.

Номоддий активларни сотиб олиниши бухгалтерия ҳисобида худди асосий воситаларни сотиб олишни акс эттиришдек кўрсатилади. Сотиб олишда номоддий активларнинг ўзига хос хусусиятлари эътиборга олинади. Номоддий активларни сотиб олишда унинг қийматини аниқлаш асосий муаммо бўлиб ҳисобланади. Бу қиймат таркибига номоддий активни сотиб олиш (қўшилган қиймат солиғини ҳам ҳисобга олган ҳолда), суғурталаш, келтириш, шунингдек, ўрнатиш ва ишчи ҳолатга келтириш харажатлари асосида шакллантирилади. Демак, номоддий активларни сотиб олишда харид усулидан фойдаланилади ва ҳисобда у асосий воситалардагидек акс эттирилади.

Шундай қилиб, номоддий активларнинг сотиб олиш қиймати — жами тўловлар умумий суммасининг қийматидир ёки олинган активларнинг жорий бозор қийматидир (қайси бирини аниқроқ ҳисоблаш мумкин бўлса).

Капитал қўйилмалар амалга оширилаётганда ва моддий активлар қабул қилинганида уларнинг харажатларини ҳисобга олиш ҳисобварақларида ушбу мақсадларда олинган кредит ва бошқа қарзлар бўйича фоизлар ҳам акс этади. Лекин номоддий активлар ҳисобга олингандан кейин тўланган фоизлар номоддий активларнинг бошланғич баҳосига қўшилмайди.

Номоддий активлар таъсисчилар томонидан корхона низом капиталига улуш сифатида қўшилганда бошланғич баҳо томонлар келишувига асосан белгиланади ва худди шу баҳо таъсис ҳужжатларида намоён бўлади. Шу баҳода улар ҳисобга олинишлари шарт.

Номоддий активлар беғараз йўллар билан корхонага келиб тушганда (давлат субсидиялари сифатида) уларнинг баҳоланиши

экспертларни жалб этиш йўли билан амалга оширилади. Бунда албатта, тегишли ҳужжатлар тақдим этилиши керак.

Ўрни келганда шуни алоҳида таъкидлаб ўтиш керакки, фойдага солиқ ҳисобланаётганда, солиққа тортиладиган суммага субсидия суммаси киритилмайди. Шунингдек, беғараз қабул қилинган номоддий активлар ҳисобида ҚҚС алоҳида кўрсатилмайди ва у қабул қилувчи учун ишлаб чиқариш харажатлари сифатида амортизация таркибида акс этади. Номоддий активлар беғараз берилаётганда уни берувчи ҚҚС тўловчиси бўлади.

Номоддий актив сотилаётган бўлса, унинг қолдиқ қиймати ва сотиш баҳоси фарқидан келиб чиқиб ҳисобланади. Агар беғараз берилаётган номоддий активга тўлиқ амортизация ҳисобланган бўлса, келишилган баҳодан ҚҚС ҳисобланади. Агар беғараз берилаётган номоддий активга тўлиқ амортизация ҳисобланган бўлса, келишилган баҳодан ҚҚС ҳисобланади.

Шунингдек, номоддий активлар корхона низом капиталига киритилаётганда ишлаб чиқариш, хизмат кўрсатиш ва сотиш жараёни содир бўлмайди. Шу туфайли, ушбу ҳолатда ҚҚС ҳисоблаш содир бўлмайди. Корхона низом (устав) капиталига номоддий активлар киритилган пайтда бу инвестиция ҳисобланади. Шунинг учун унга ҚҚС тўланмайди. Фақатгина номоддий активни қабул қилган корхона уни сотганда ундан ҚҚС олиниши мумкин.

Агар номоддий активлар хўжалик юритувчи субъект томонидан юзага келтирилаётган ва унга кетаётган харажатни ҳисоблаш мумкин бўлса, унда номоддий активлар ҳақиқий таннархи бўйича акс эттирилади. Номоддий активларнинг қийматини аниқлаш мумкин бўлмаса, у алоҳида тарзда актив сифатида кўрсатилмайди.

Номоддий активларни баҳолаш қуйидагича амалга оширилади:

– бошқа корхона низом (устав) капиталига номоддий активлар билан киримшартномали нархда баҳоланади (бозор нархида);

– тўловли сотиб олиш — сотиб олишга кетган ҳақиқий харажатлар бўйича;

– эксперт йўли билан — қайтариб бермаслик шарти билан олинган номоддий активлар эксперт йўли билан белгиланган қийматда.

Номоддий активларни сотиб олишни бухгалтерия ёзувларида акс эттириш юқорида айтиб ўтилганидек, бошқа активларни, хусусан, асосий воситаларни сотиб олиш каби акс эттирилади. Шунинг учун ҳам биз номоддий активларни барча йўналишлар бўйича сотиб олиш тартибига батафсил тўхталмасдан, фақат нақд пулга сотиб олиш жараёнини бухгалтерия ёзувларида акс эттириш тартибини кўрсатиш билангина чегараландик. **Номоддий активлар нақд пулга (пул ўтказиш йўли билан) сотиб олинганда** қуйидаги бухгалтерия ўтказмалари берилади:

1. Мол етказиб берувчи ва пудратчилардан номоддий активлар сотиб олинган вақтида, корхонани мол етказиб берувчилар олдида мажбурияти вужудга келади, яъни:

Дт – Номоддий активларни сотиб олиш (турлари бўйича);

Кт – Мол етказиб берувчи ва пудратчиларга тўланадиган ҳисобварақ.

«Номоддий активларни сотиб олиш» ҳисобварағининг дебет айланмаси номоддий активларни сотиб олиш, ўрнатиш ва монтажи билан боғлиқ бўлган барча харажатларни кўрсатади, кредит айланмаси эса фойдаланишга берилган номоддий активлар қийматини акс эттиради.

2. Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга пул тўланганда:

Дт – Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган ҳисобварақлар;

Кт – Ҳисоб-китоб ҳисобвараги.

3. Номоддий активларни фойдаланишга берилган вақтда:

Дт – Номоддий активлар (турлари бўйича);

Кт – Номоддий активларни сотиб олиш (турлари бўйича).

Баъзи ҳолларда номоддий активлар **таъсисчилар томонидан корхона низом капиталига улушлар сифати**да ҳам қўйилиши мумкин:

Дт – Номоддий активлар ҳисоб-китоб вараги;

Кт– Низом капиталига бадаллар бўйича таъсисчиларнинг қарзи.

Бу ерда, иккала актив ҳисобварақларни ўтказмада иштирок этишига сабаб, «Корхона Низоми» тасдиқланган вақтида низом капитали ҳажмига таъсисчилар қарз қилиб, қуйидаги ўтказма берилганлиги ҳаммамизга маълум, яъни:

Дт – Низом капиталига бадаллар бўйича таъсисчиларнинг қарзи;

Кт – Низом капитали ҳисоб рақами.

3. Номоддий активларни ҳисобга олиш тамойиллари

Номоддий активларнинг бухгалтерия ҳисоби ер, бино, жиҳозлар каби моддий активларга қўлланиладиган айнан бир хил тамойил ва жараёнларни ўз ичига олади. Бу тамойиллар қуйидагилардан иборат:

- харид қилиб олишда таннарх тамойилини қўллаш;
- фойдаланиш даврида мувофиқлик тамойилини қўллаш;
- ҳисобдан чиқарилаётганда даромадни эътироф этиш.

Номоддий активлар харид қилиб олинишида таннарх тамойилини қўлланилиши ҳисобда уларнинг таннархини тўғри аниқлаш имконини беради. Шунингдек, таннархнинг таркибига асоссиз харажатлар киритилишининг олдини олади.

Номоддий активларни ҳисобга олишда улар асосий турлар бўйича қуйидаги гуруҳларга ажратилади:

- патентлар, лицензиялар ва «ноу-хау»;
- савдо маркалари, товар белгилари ва саноат намуналари;
- дастурий таъминот;
- ер ва табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқлари;
- ташкилий харажатлар;
- франчайз;
- муаллифлик ҳуқуқи;
- гудвилл;
- бошқа номоддий активлар.

Номоддий активнинг фойдаланиш муддати давомида у бўйича қилинаётган харажатлар ва олинаётган даромадлар ўз вақтида мувофиқлик тамойилига асосан ҳисобга олиниши керак.

Номоддий актив ҳисобдан чиқарилаётганда у бўйича олинаётган фойда ёки зарар эътироф этилиши керак. Олинадиган фойда ёки зарар ҳисобдан чиқариш натижасида келиб тушган пул маблағи билан номоддий активнинг баланс қиймати ўртасидаги фарқдан иборат.

4. Номоддий активларга амортизация ҳисоблаш тартиби

Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларида кўрсатилганидек, номоддий активларнинг қиймати унинг хизмат муддати мобайнида, бироқ хўжалик юритувчи субъектнинг фаолият кўрсатиш муддатидан кўп бўлмаган муддат мобайнида мунтазам равишда ҳисобдан чиқарилиб бориши керак. Бу жараён номоддий

активларнинг амортизацияси деб аталади. Номоддий активнинг тахмин қилинаётган хизмат этиш муддати ноаниқ бўлса, унга амортизация 5 йил давомида ҳисобланади.

Хизмат қилиш муддатининг ўзгариши номоддий активлар ҳисобига таъсир қилади. Агар хизмат муддати узайтирилган бўлса, амортизация қилинмаган қиймат қолган давр давомида амортизация қилинади.

Номоддий активларга амортизация ҳисоблаш турли усуллар ёрдамида амалга оширилиши мумкин. Уларга қуйидагилар киради: бир текисда (тўғри чизиқли), камайиб борувчи қолдиқ усули ва ишлаб чиқариш (бажарилган иш ҳажмига мутаносиб равишда) усули. Биз олдинги мавзуда асосий воситаларга эскириш ҳисоблаш усулларига батафсил тўхталиб ўтганлигимиз ва бу усуллар номоддий активларга амортизация ҳисоблашда ҳам фарқ қилмаганлиги сабабли, қайта кўриб чиқишни мақсадга мувофиқ деб топмадик.

Шуни алоҳида таъкидлаш керакки, амортизация ҳисоблаш усулини танлашда, албатта, номоддий активнинг истеъмол хусусиятини ҳисобга олиш ва даврлар мобайнида имкони борича бир хил усулдан фойдаланиш маъқул. Номоддий активларга амортизация ҳисоблаш учун кўпроқ бир текисда ҳисобдан чиқариш усули тавсия қилинади. Агар борди-ю, амортизация ҳисоблаш усули ўзгарадиган бўлса, у ҳолда, жорий давр ва ҳисобланган амортизация учун таллуқли тузатишлар қилиш лозим.

Номоддий активлар орасида **«гудвилл»** амортизация ҳисоблашнинг ўзига хослиги билан ажраб туради. Гудвиллни аста-секинлик билан емирилишини ҳисобга олган ҳолда, фойдали хизмат кўрсатиш муддати давомида ундан иқтисодий самара олиш даврида амортизация қилиниши лозим. Амортизация даромадлар ва харажатларни оқилона тарзда мос тушишига олиб келади, деб ҳисобланади. Афсуски, гудвиллнинг хизмат қилиш муддатини ҳисоблаш анча мушкул ҳолатдир. Шунинг учун гудвиллни 20 йил муддат ичида амортизация қилиш тавсия этилади.

Номоддий активлар амортизацияси ҳисоби "Номоддий активлар амортизацияси ҳисоби ҳисобварақлари"да олиб борилади. Асосий воситаларга эскириш ҳисобланиши сингари номоддий активларга ҳам эскиришни ҳисоблаш активлар ишга туширилган ойдан кейинги ойнинг 1 кунидан бошланади ва активлар ҳисобдан чиқарилган ойдан кейинги ойнинг 1 кунидан бошлаб амортизация ҳисобланиши тўхтатилади. Шу-

нингдек, ҳисобдан чиқарилган номоддий активлар бўйича амортизация ҳисобланмайди.

Номоддий активларга амортизация ҳисобланганда қуйидаги бухгалтерия ўтказмалари берилади:

Дт – Асосий ишлаб чиқариш (ёки бошқа тегишли ҳисобварақлар);

Кт – Номоддий активларнинг амортизацияси.

5. Номоддий активлар чиқиб кетишининг ҳисоби

Номоддий активлар, маълум муддат корхона фаолиятида фойдаланиб бориш жараёнида ҳам маънавий, ҳам жисмоний эскириб боради. Шу сабабли, номоддий активлар ҳам турли усуллар (сотилиши, яроқсизлиги, бошқа корхоналарга беғараз берилиши ва низом капиталига улуш сифатида қўйилиши) орқали ҳисобдан чиқарилади. Номоддий активларни ҳисобдан чиқаришнинг сабаблари:

– тўлиқ эскирганда;

– қисман эскирганда;

– ортиқча (сотиладиган) бўлганда.

Номоддий активлар тўлиқ эскириши (тўлиқ амортизация ҳисобланиши) сабабли ҳисобдан чиқариладиган бўлса, қуйидаги бухгалтерия ўтказмалари берилади:

а) номоддий активларнинг бошланғич қийматига:

Дт – Бошқа (номоддий) активларнинг сотилиши ва турли чиқими;

Кт – Номоддий активлар (турлари бўйича).

б) номоддий активларнинг йиғилган амортизациясига:

Дт – Номоддий активлар амортизацияси ҳисоби;

Кт – Бошқа (номоддий) активларнинг сотилиши ва турли чиқими.

Кўриниб турибдики, номоддий активларнинг чиқиб кетиши "Бошқа активларнинг сотилиши ва бошқа чиқиб кетилиши" ҳисобварағида акс эттирилади. Ушбу ҳисобварағининг дебетида чиқиб кетаётган активнинг бошланғич қиймати, ҳисобдан чиқариш билан боғлиқ харажатлар ва активлар суммаси бўйича ҚҚС суммаси кўрсатилса, унинг кредитида эса чиқиб кетаётган активларга ҳисобланган эскириш суммаси, шунингдек, активни сотишдан бошқача чиқиб кетишдан тушган фойда кўрсатилади.

Номоддий активлар қисман эскириши ёки кераксиз бўлганда чиқиб кетишининг бухгалтерия ёзувлари қуйидаги кўринишда расмийлаштирилиши мумкин:

а) номоддий активларни сотишдан фойда олганда:

Дт – Номоддий активларнинг эскириши;

Дт – Пул маблағлари;

Кт – Номоддий активлар;

Кт – Қўшилган қиймат солиғи;

Кт – Бошқа (номоддий) активларни сотилиши ва чиқиб кетишидан фойда.

б) номоддий активларни сотишдан зарар кўрганда:

Дт – Номоддий активларнинг эскириши;

Дт – Пул маблағлари;

Дт – Бошқа (номоддий) активларни сотилиши ва чиқиб кетишидан зарар;

Кт – Номоддий активлар;

Кт – Қўшилган қиймат солиги.

6. Емириладиган активлар бўйича харажатларни ҳисоблаш

Емириладиган активлар деганда, одатда, фойдаланиш жараёнида жисмоний ҳажми камайиб, тугаб борувчи табиий ресурслар тушунилади. Бундай активлар жумласига ўрмонзорлар, нефт, табиий газ, олтин, кумуш, мис ва минерал қазилма турлари киритилиши мумкин. Табиий бойликларни ҳисобга олишда юзага келадиган асосий муаммолар:

– ишлаб чиқарилаётган табиий ресурслар қийматини аниқлаш;

– молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда қийматини ҳисобдан чиқариш (амортизация)дир.

Биринчи муаммо, бевосита табиий ресурслар қийматини акс эттириши учун номоддий активга қандай аниқ харажатлар сармояланиши кераклигини аниқлаш масаласини ҳал қилиш талаб этилади.

Иккинчи муаммо эса номоддий активга амортизация ҳисоблаш учун белгиланадиган ставкани аниқлаш билан боғлиқ. Ҳисобот даври давомида ишлатиладиган табиий ресурслар қиймати унинг емирилиши, деб аталади ва у ресурслар фойдаланиш даражасини билдиради.

Емирилиш базаси — бу табиий ресурсларни қазиб олиш давомида амортизация қилинадиган ва номоддий активлар сифатида сармояланган пул суммасидир. Сармояланган қийматнинг бу суммаси табиий ресурсларни қазиб олиш даврининг охиригача қопланмайди ва қолдиқ қиймат активнинг базасини аниқлашга таъсир қилади. Қолдиқ қиймат ижобий ёки салбий бўлиши мумкин. Ижобий қолдиқ қиймати активнинг емирилиш базасини аниқлашда сармояланган қийматдан чиқариб ташланади.

Салбий қолдиқ қиймати эса активнинг емирилиш базаси аниқлангандан кейин, қилинадиган қўшимча харажатлардан ташкил топади (масалан, ўрмонзорларни қирқиб олингандан кейин ўрнига ниҳолларни экиш харажатлари, қазилма бойликлари қазиб олингандан кейин унинг ўрнини фойдаланишга яроқли ҳолатга келтириб қўйиш ва шунга ўхшашлар).

Табиий ресурсларга емирилишнинг умумий усули бўлиб — уларнинг қазиб олинган бирлиги усули ҳисобланади. Уни ҳисоблаш учун қазиб олинган табиий ресурслар бирлигининг смета қиймати ва емирилиш бирлиги ҳақидаги ахборотларга асосланиб қуйидаги формуладан фойдаланамиз:

$$N_e = \frac{E_б}{C_к},$$

бу ерда, N_e — емирилиш бирлиги меъёри;
$E_б$ — емирилиш базаси;
$C_к$ — қидириб топилган фойдали қазилманинг смета қиймати.

Табиий ресурслардан фойдаланиш ҳисобини тушунтириш учун қуйидаги мисолни келтирамиз. Фараз қилайлик, Бўз туманида жойлашган «ўрмонзор»ўрнига боғ яратиш мақсадида тугатилмоқчи. Шу сабабли, бу тумандаги «Бўз йигит» фирмаси дарахтларни кесиб олиш ҳуқуқини сотиб олди. Ўрмонни кесиб олиш ҳуқуқи 1000,0 млн. сўмни ташкил қилди. Тузилган контрактга биноан, ерни кесилган дарахтлардан тозалаб олгандан кейин 1000 минг дона ниҳол экиш талаб қилинади ва унга 200,0 млн. сўм сарфланади.

Агар фирма «ўрмонзор»нинг 5000.000 кв.метрини кесиш ва унинг материалларини ишлатишни режалаштирган бўлса,

ҳар кв.метрга тўғри келадиган емирилиш бирлиги қуйидагича бўлади:

$$N_c = \frac{1200.000.000}{5000.000} = 240 \text{ сўм/кв.м.}$$

Маълумки, емирилаётган активни ишланмага тайёрлаш жараёнида қилинадиган ҳар қандай чиқим емирилиш базасига қўшилади. «Бўз йигит» фирмаси биринчи йили 1000000 кв.м., иккинчи йили 2500000 кв.м., учинчи йили 1500000 кв.м. ўрмонни кесиб олди. Унда қуйидаги бухгалтерия ўтказмалари берилади:

Дарахтларни кесиб олиш ҳуқуқини сотиб олинишига:

Дт — Ер ва табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқи — 1.000.000.000;

Кт — Пул маблағлари — 1.000.000.000;

1- йилдаги емирилиш учун:

Дт — Асосий ишлаб чиқариш — 240.000.000;

Кт — Жамланган емирилиш — 240.000.000;

2 - йилдаги емирилиш учун:

Дт — Асосий ишлаб чиқариш — 600.000.000;

Кт — Жамланган емирилиш — 600.000.000;

3 йилдаги емирилиш учун:

Дт — Асосий ишлаб чиқариш — 360.000.000;

Кт — Жамланган емирилиш — 360.000.000.

Уч йилдан сўнг номоддий активнинг баланс қиймати қуйидагича ҳисобланади:

Ер ва табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқи — 1.000.000.000;

Минус жамланган емирилиш — 1.200.000.000;

Соф баланс қиймати — 200.000.000.

Ана шу ҳисобланган ер ва табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқи ҳисобварағидаги соф баланс қиймати биз юқорида номини тилга олган «салбий қолдиқ қиймати», деб айтилади.

Компания ниҳолларни ўтказиш бўйича ишларни амалга оширгандан кейин, қилинган харажатларни акс эттириш учун қуйидаги бухгалтерия ёзувлари амалга оширилади:

Дт — Жамланган емирилиш — 200.000.000;

Кт — Пул маблағлари — 200.000.000.

Шундан кейин ер ва табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқининг соф баланс қиймати нолга тенг бўлди.

10- МАВЗУ. ПУЛ МАБЛАҒЛАРИНИНГ ВАҚТДАГИ ҚИЙМАТИ

1. Молиявий ресурсларнинг вақтдаги қиймати ҳақида тушунча

Иқтисодиётимизни бозор муносабатларига ўтиши туфайли молиявий ресурсларни бошқариш, улардан фойдаланиш соҳасида ҳолат кескин ўзгарди ва бу ўзгаришларнинг энг асосийлари қуйидагиларда намоён бўлмоқда:

- жуда кўп чекловлар, хусусан, айланма маблағларни меъёрлаштириш бекор қилинди ва бу молиявий ресурслардан эркин фойдаланиш учун шароит яратди;
- корхоналар молиявий натижаларини тақсимлаш ва фойдани тақсимлаш тубдан ўзгарди;
- молиявий ресурслар роли бениҳоя ошди ва уларни оқилона бошқариш зарурати туғилди;
- янги турдаги молиявий ресурслар, хусусан, пул эквивалентлари юзага келдики, уларни бошқаришда вақт аспекти ҳал қилувчи рол ўйнай бошлади;
- корхоналар инвестицион вариантларида жиддий ўзгаришлар юз бермоқдаки, уларни қўйиш учун янги имкониятлар туғилди;
- бозор иқтисодиётига ўтиш даврига хос бўлган юқори даражадаги инфляция ва ишлаб чиқариш ҳажмини пасайишида намоён бўлувчи молиявий беқарорлик шароитида пул маблағларини, ҳатто, давлат банкларида сақлаш ҳам кўзлаган манфаатни бермай қўйди.

Юқоридаги ўзгаришлар пул маблағларидан фойдаланишда яна бир янги хусусият — **пулнинг вақтдаги қиймати** мавжудлигини ва улардан фойдаланишда бу хусусиятларни инобатга олишгина, юқори самара беришини кўрсатиб турибди.

Пулни вақтдаги қийматининг ўзгаришига икки нуқтаи назардан қараш мумкин, бир томондан, пул маблағларини ишлатилмай туриши натижасида унинг қийматининг (сотиб олиш қобилиятини) тушиб кетиши ва иккинчидан, пул маблағларининг айланишда бўлиши турли миқдордаги даромад келтириш йўли билан ўз қийматини ошириб бориши. Иккала нуқтаи назарни мисол ёрдамида тушунтиришга ҳаракат қиламиз.

Сизнинг корхонангиз 180,0 млн. сўм миқдорида бўш пул маблағига эга, йиллик инфляция даражаси эса 25 фоизни ташкил қилсин. У ҳолда, бир йилдан кейин корхонанинг пул маблағлари ҳисобварағида ётган пули ўзининг сотиб олиш қобилиятини тўртдан бирга, яъни 36,0 млн. сўмга йўқотади ёки жорий вақтдаги қийматини 144,0 млн. сўмини ташкил қилади. Энди тасаввур қилинг, агар корхонангиз транспорт воситаларига ёқилги-бензин ишлатадиган бўлса-ю, йил охирида (бир литри 250 сўм) йил бошига (бир литри 200 сўмга) нисбатан бензин нархи 25 фоизга кўтарилган бўлса, у ҳолда, Сизнинг корхонангиз мавжуд пул маблағига йил бошида 900 минг литр, йил охирида эса 720 минг литр сотиб олиш имкониятига эга бўлади холос.

Бошқа бир мисол. Агар корхонангиз йилига 20,0 млн. сўм даромад келтирувчи муомалада иштирок этмоқда ва Сизга йилига 10 млн. сўмдан даромад олиш ёки бир йўла икки йилдан кейин 20 млн. сўм олиш вариантларини таклиф қилди. Табиийки, Сиз биринчи вариантни танлаган бўлар эдингиз. Энди тасаввур қилинг: вариант бироз ўзгартирилди. Агар Сиз ҳар йили 10,0 млн. сўмдан даромад олсангиз, агар икки йилдан кейин бир йўла 23,0 млн. сўмдан олиш мумкинлиги таклиф қилинди. Бундай ҳолда, дарҳол бирон-бир қарорга кела олмаслигингиз табиий. Чунки Сиз, албатта, бошқа даромад келтирувчи муқобил вариантларни кўриб чиқишингизга тўғри келади.

Кўриниб турибдики, пул маблағларини бошқариш ва улардан самарали фойдаланиш жуда муҳим аҳамиятга эга бўлиб, бунда албатта, унинг вақтдаги қийматини қандай ўзгариб бориши ва бу ҳолатни ҳисобга олиш учун нималарни эътиборга олиш кераклигини яхши билиш лозим. «Пул-вақт» муаммоси янгилик эмаслиги ва ҳозирги нуқтаи назардан унинг келгусида келтирадиган даромадларини аниқлашнинг модел ва алгоритмлари ишлаб чиқилганлиги ҳаммамизга маълум. Лекин унинг кўп қирраларини ҳамма ҳам яхши билавермайди. Шунинг учун ҳам биз талабаларимизга пулнинг вақтдаги қиймати билан боғлиқ масалаларни атрофлича тушунтириб ўтишга қарор қилдик.

2. Оддий ва мураккаб фоизлар ҳақида тушунча

Корхоналар хўжалик фаолияти жараёнида юз берадиган молиявий муомалалар ранг-баранг бўлиб, уларда пул маб-

лағларининг вақтдаги қийматини ҳисобга олишни тақозо қиладиган катта қисмини қарз олиш ёки қарз бериш муомалалари ташкил қилади. Гарчанд, бу операциялар асосида, бир қарашда жуда оддий ҳисобланган фоизларни ҳисоблаш турсада, бу ҳисоблар молиявий шартнома-контрактлар шартларидан келиб чиқиб, фоизларни ҳисоблаш тезлиги ва усулига ҳамда қарзларни бериш ва қоплаш вариантларига қараб турлича бўлиши мумкин.

Молиявий муомалаларда **фоиз деганда** — молиявий ресурсларда фойдаланиш қиймати бўлиб, у инвестициялар бўйича даромад ёки олинган кредит — қарз учун тўловдир. Фоизлар улар ҳисобланаётган асосий суммани ўзгариши ёки ўзгармаслиги нуқтаи назардан икки турга — оддий ёки мураккаб фоизларга ажратилиши мумкин.

Оддий фоиз деганда — доимий (ўзгармас) асосий суммага кўпайтириладиган фоиз ставкаси тушунилади.

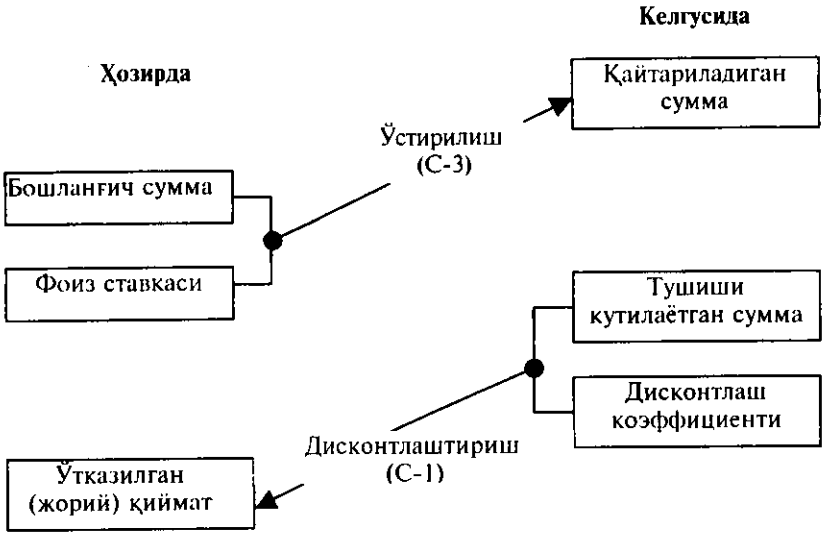
Мураккаб фоизлар — ўзгарувчан асосий суммага кўпайтириладиган фоиз ставкасидир.

Кўриниб турибдики, оддий ва мураккаб фоизлар орасидаги фарқ уларни ҳисоблаш учун олинган асосий сумманинг ўзгариши ёки ўзгармас бўлиши экан. Асосий сумма деганда нима тушунилади? **Асосий сумма деганда,** қарзга бўлмаса, фойдаланишга олинган ёки инвестиция қилинган ва фоиз ҳисобланиши зарур бўлган сумма тушунилади.

Гап молиявий муомалаларда кенг тарқалган асосий тушунчалар устида кетар экан, ўрни келганда, ана шу молиявий муомалаларнинг мантиқи ва у билан боғлиқ яна айрим тушунчаларга ҳам тўхталиб ўтсак.

Биз юқорида молиявий ресурсларни, хусусан, пул маблағларининг вақтдаги қиймати ҳақида гапирган пайтимизда, уларни ҳозирги вақт нуқтаи назаридан туриб келгуси қийматини ёки келгуси давр нуқтаи назаридан туриб пулнинг ҳозирги кунги — жорий қийматини ҳисоблаш зарурати мавжудлиги ҳақида тўхталиб ўтгандик. Молиявий операциялар мантиқи ана шу нуқтаи назаридан қуйидаги чизма тариқасида акс эттирилиши мумкин (10.1-чизма).

Молиявий муомалалар мантиқи келтирилган чизмадан кўриниб турибдики, ҳар қандай оддий молиявий келишувда учта қиймат иштирок этиб, улардан иккитаси маълум, учинчисини ҳисоблаб топиш зарур.



10.1-чизма. Молиявий муомалалар мантиқи.

Агар молиявий ҳисобларда бошланғич сумма ва фоиз ставкаси берилган бўлса-ю, пул маблағларининг келгуси қийматини ҳисоблаб топиш зарур бўлса, бундай муомалалар **пул маблағларининг ўстирилиши**, деб айтилади.

Агар молиявий ҳисобларда келгусида тушиши кутилаётган (қайтариладиган) сумма ва дисконтлаш коэффициенти берилган бўлса-ю, пул маблағларини ўтказилган (жорий) қийматини ҳисоблаб топиш зарур бўлса, бундай муомалалар **пул маблағларини дисконтлаштирилиши**, деб айтилади.

Энди юқорида берилган тушунчалар моҳиятини янада яхшироқ тушуниб олиш учун оддий мисоллар ёрдамида оддий ва мураккаб фоизларни ҳисоблаш йўли билан пул маблағларини ўстирилиши жараёнларини батафсилроқ кўриб чиқамиз.

Даставвал оддий фоизлар ҳақида. Фараз қилайлик, Сиз 200,0 минг сўмдан иборат ўз маблағингизни «Халқ банки»га қатъий белгиланган 20,0 фоизлик ставкада 3 йил муддатга қўйдингиз. Бунда ҳисобланган йиллик фоизлар асосий суммага қўшилмайди, балки ҳар йили Сизга берилиб боради деб ҳисоблайлик. У ҳолда, бир йилдан кейин Сиз қўйилмангиз учун 40,0 минг сўм миқдорда фоиз даромади оласиз ва келгу-

си йилларда ҳам худди шундай йилига 40,0 минг сўмдан олиб борасиз ва 3 йилдан кейин Сизнинг фоиз кўринишидаги даромадингиз 120,0 минг сўмни, умумий пул маблағингизнинг қиймати эса 320,0 минг сўмга етади.

Келинг, ана шу оддий фоизлар ёрдамида пул маблағини келгуси қийматини ҳисоблаш алгоритми билан танишиб чиқайлик. Агар биз **P** – ҳарфи билан асосий суммани; **r** – ҳарфи билан фоиз ставкасини ва **n** – ҳарфи билан давр(йил)лар сонини ифодаласак, у ҳолда, фоиз кўринишидаги даромад (D)ни ҳисоблаш учун қуйидаги формуладан фойдаланишимиз мумкин:

а) бир йилдан кейин олинадиган фоиз даромади миқдори:

$$D = P \cdot \frac{r}{100}; \qquad (1.1)$$

б) уч (n) йил ичида олинадиган фоиз даромади миқдори:

$$D = P \cdot \frac{nr}{100} \qquad (1.2)$$

Агар пул маблағларини умумий қиймати (S) уч (n) йилдан кейин қандай суммани ташкил қилишини билмоқчи бўлсак, у ҳолда, қуйидаги формуладан фойдаланамиз:

$$S = P + \frac{Pnr}{100} \qquad (1.3)$$

Агар формулаларни қўллаш жараёнида фоиз ставкалари ўрнига фоиз коэффициентларидан фойдалансангиз юқоридаги формулаларни янада соддароқ кўринишга келтириб олишингиз мумкин. Масалан, фоиз ставкаси 20,0 фоизни ташкил қилса, фоиз коэффициенти (R) - 0,20 ни ташкил қилади (яъни фоиз ставкасини 100га бўлиб оламиз). Натижада юқорида келтирилган (1.3) формулани бироз бошқача кўринишда тасаввур қилиш мумкин:

$$S = P + P \cdot n \cdot R \text{ ёки } S = P \cdot (1+n \cdot R) \qquad (1.4 - 1.5)$$

Юқоридаги мисол маълумотлар асосида келтирилган формулалардан фойдаланиб, фоиз кўринишидаги даромадлар ва пул маблағларини келгуси қийматларини ҳисоблаб кўришингиз мумкин.

Мураккаб фоизларни ҳисоблаш, оддий фоизларни ҳисоблашдан фарқ қилади ва бу фарқ асосан, фоиз

ҳисобланувчи (асосий) суммани ўзгариб боришидир. Бунда асосий сумма ҳар йили олинган фоиз тўлови ҳисобига ортиб боради. Масалан, юқоридаги мисолда:

1-йилга	$200{,}0 + 20\ \% = 200{,}0 \cdot (1 + 0{,}20) = 240{,}0$
2-йилга	$240{,}0 + 20\ \% = 240{,}0 \cdot (1 + 0{,}20) = 288{,}0$
3 йилга	$288{,}0 + 20\ \% = 288{,}0 \cdot (1 + 0{,}20) = 345{,}6$

Уч йилда олинган фоиз даромади 145,6 минг сўм бўлади. Қилинган ҳисоблар кўрсатиб турибдики, мураккаб фоизларни ҳисоблашда фоиз ҳисоблаш учун фойдаланаётган сумма ҳар йили ҳисобланган фоиз ҳисобига ўзгариб бормоқда, яъни асосий суммага ҳисобланган фоиз қўшилиб бормоқда, фоиз ставкаси эса ўзгаргани йўқ. Агар юқоридаги шартли белгилардан фойдаланадиган бўлсак, ҳар йилни охирига олинаётган фоиз даромадини қуйидаги формула ёрдамида ифодалаш мумкин:

$$D = P \cdot R \qquad (1.6)$$

Кейинчалик, давр охирига бориб ҳисобланган сумманинг ўзгариши қуйидагича бўлади:

$$S = P + P \cdot R \qquad (1.7)$$

Ёки бу ифодани қуйидагича ҳам ёзиш мумкин:

$$S = P + (1 + R) \qquad (1.8)$$

ва ниҳоят пул қўювчи – инвесторнинг n йилдан кейин пул маблағлари миқдори (**пул маблағларининг келгуси қиймати**)ни қуйидаги формула ёрдамида ҳисоблаш мумкин:

$$S = P \cdot (1+R)^{n} \qquad (1.9)$$

бу ерда, n — ҳисобот давридаги йиллар сони (фоизлар ҳисоблашнинг даврийлиги).

3. Пул оқимларининг келгуси қиймати

Корхоналар хўжалик фаолиятларида кўпчилик ҳолларда пул маблағларини келгуси қийматларини ҳисоблаб топишга

тўғри келади. Пул маблағларини мураккаб фоизлар асосида юқорида келтирилган:

$$S = P \cdot (1+R)^{n}$$

формуласи орқали ҳисоблаш мумкин. Мураккаб фоизларни ҳисоблашлар бир хил фоиз ставкалари(R)да бир хил даврлар(n)га ҳисоблашлар амалга оширилганлиги учун $\mathbf{(1+R)^{n}}$ кўринишидаги коэффициентларни олдиндан ҳисоблаб олиш мумкин. Бу коэффициентлар йиллар ва фоиз ставкалари ўзгариб бориши билан, улар ҳам ўзгариб боради. Юқоридаги формуладан фойдаланган ҳолда, ҳисоблаб топилган пул маблағларини келгуси қийматларини ҳисоблаш учун махсус коэффициентлар илова тариқасида берилади **(иловадаги С-3 жадвали).**

Келтирилган формула ёрдамида пул маблағларига фоизлар ҳисоблашлар ҳар йилнинг охирида ҳисоблаб боришни инобатга олади. Кўпчилик амалий фаолиятларда фоизларни ҳисоблаш ёки тўлаш ойма-ой (йилига 12 марта) ёки чоракма-чорак (йилига 4 марта) амалга оширилиши мумкин. Ана шундай ҳолларда фоизларни ҳисоблаш учун юқорида келтирилган формулани бироз ўзгартириш йўли билан пул маблағларининг келгуси қийматини ҳисоблаш мумкин. Масалан, агар ҳисоблашлар ҳар бир даврда, **m** марта амалга оширилса, **n** давр охирига (ҳисобланган фоизлар асосий суммага капиталлаштириш йўли билан) пул маблағларининг қийматини ҳисоблаш учун қуйидаги формуладан фойдаланиш мумкин:

$$S = P \cdot \left(1 + \frac{R}{M}\right)^{nm} \qquad (1.10)$$

Масалан, 1000,0 минг сўм миқдордаги маблағингизни йиллик 6 фоизли ставка бўйича 5 йилга банкка қўйдингиз. Фоизлар ҳар кварталда ҳисоблаб борилади. Пул маблағингиз беш йилдан кейин 1346,9 минг сўмни ташкил қилади, яъни:

$$S = 1000{,}0\left(1 + \frac{0{,}06}{4}\right)^{4\cdot 5} = 1000{,}0 \cdot (1+0{,}0015)^{20} = 1346{,}9 \text{ минг сўм}$$

Шундай қилиб, юқоридаги формулалар ёрдамида пул маблағларини келгуси қийматларини нафақат йиллар бўйича, балки ойлар ёки ярим йиллар ва чораклар бўйича ҳам ҳисоблаб бориш имконини беради.

4. Пул оқимларнинг жорий қиймати

Пул оқимларининг жорий қиймати дисконтланган қиймат деб ҳам аталади. Жорий қиймат келгусидаги пул маблағларининг кирим ёки чиқимининг бугунги кундаги суммасидир (10.1-чизмага қаранг). Жорий қиймат келгусида олинадиган қандайдир суммага эришиш учун ҳозирда қўйилиши керак бўлган капитал қўйилмалар суммасини ўзида ифодалайди. Уни бошқача қилиб, келгуси эҳтиёжларимизнинг ҳозирги қиймати, деб ҳам айтиш мумкин. Жорий қийматни ҳисоблаш пул оқимларининг келгуси қийматларини ҳисоблашга нисбатан аксинча ҳисобланади. Уни ҳисоблаш учун қуйидаги формуладан фойдаланиш мумкин:

$$P = S \cdot 1/(1+R)^n, \quad \text{ёки} \quad P = \frac{S}{(1+R)^n} \qquad (1.11)$$

Пул оқимларнинг жорий қийматини ҳисоблашда турли даврларда (n) турли фоиз ставкалари (R) учун $(1+R)^n$ нинг қийматлари коэффициент кўринишида илова қилиб берилган **(иловадаги С-1 жадвали)**.

5.Аннуитетнинг жорий ва келгуси қиймати

Аннуитет — ўзаро тенг вақт оралиғидан кейин амалга ошириладиган ўзаро тенг бўлган тўловлар кетма-кетлигидир. Демак, аннуитетларда:

- ҳамма тўловлар ёки тушумлар ҳажми бўйича бир хил бўлиши зарур;
- тўловлар ва тушумлар даврийлиги бир хил бўлиши лозим;
- фоизлар ҳар бир давр учун бир маротаба ҳисобланиши керак.

Аннуитет тўловлари асосига қўйилган ҳисоблаш тартибидан қарзли ва улушли қимматли қоғозларни баҳолашда, инвестицион лойиҳаларни таҳлил қилишда ва молиявий ижара бўйича тўловларни амалга оширишни ҳисоблашларда кенг фойдаланилади. Улар доимий бир хил вақтда бир хил суммага тенг бўлган тўловларни ташкил этади.

Амалга ошириладиган тўловлар бўйича пул оқимини давр бошида ёки уни охирида амалга оширилиши нуқтаи назаридан аннуитетларни 2 турга ажратилади: пренумерандо ва постинумерандо. **Пренумерандо** турида пул тўловлари ҳар бир даврнинг бошига, яъни бўнак тариқасида берилиб боради ва бундай аннуитетлар

қопланадиган аннуитетлар, деб ҳам айтилади. **Постнумерандо** турида эса тўловлар ҳар бир даврнинг охирида амалга оширилади ва бу тўловларни **оддий аннуитетлар**, деб ҳам айтилади (10.2- чизма).

Пренумерандо оқими (Қопланадиган аннуитет) — Постнумерандо оқими (Оддий аннуитет)

10. 2- чизма. Пул оқимларининг турлари.

Амалиётда пул оқимларининг постнумерандо (оддий аннуитетлар) тури кўпроқ тарқалган бўлиб, айнан шу турдаги пул оқимлари инвестицион лойиҳаларни таҳлил қилиш услубиёти асосига қўйилгандир.

Аннуитетлар ҳам пул оқимларининг келгуси ва жорий қийматлари бўйича ҳисобланиши мумкин.

Оддий аннуитетнинг келгуси қиймати — бу бугунги вақтдан бошлаб то келгусидаги маълум вақт ҳолатигача амалга оширилган бир хил тўловлардан келиб чиқадиган ва келгусида қандайдир вақт ҳолатида олинадиган суммадир (10.3-чизма).

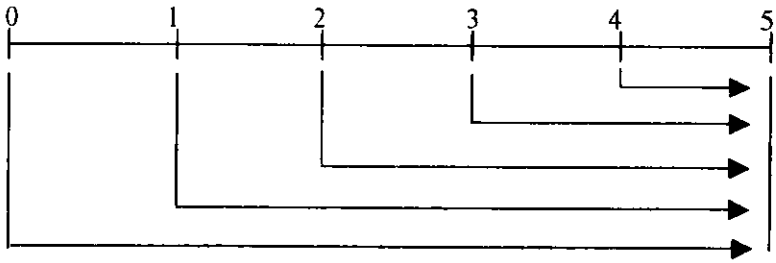
Оддий аннуитетни ҳисоблаш, чизмада кўриниб турганидек, мунтазам тушиб турадиган пул маблағи (A) ва белгиланган фоиз ставкаси (R) кўрсаткичларидан фойдаланилган ҳолда амалга оширилади. Аннуитетлар мантиғидан келиб чиқиб тасаввур қилиш мумкинки, пул маблағлари қуйидаги кўринишда ўсиб боради:

$$A,\ A\cdot(1+R),\ A\cdot(1+R)^2,\ \ldots,\ A\cdot(1+R)^{n-1} \qquad (1.12)$$

Пул маблағларини келгуси қийматини ҳисоблашда қўлланадиган формулани эса, қуйидагича ифодалаш мумкин:

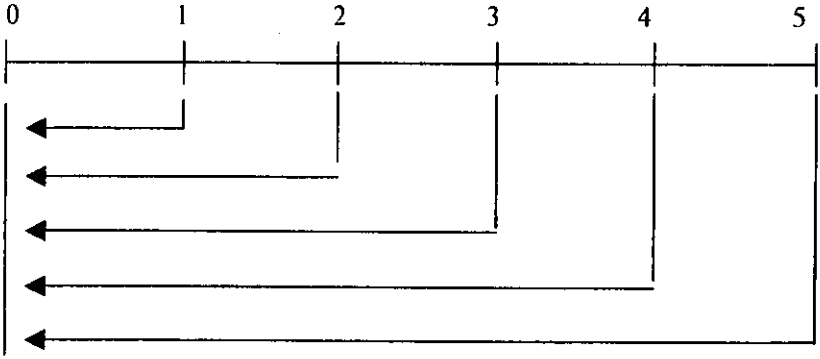
$$S = A \cdot \sum_{k=1}^{n}(1+R)^{n-k} \qquad (1.13)$$

Аннуитетларни ҳисоблашда қўлланадиган формулалар бироз мураккаб бўлганлиги учун, яхшиси ана шу формулалар асосида ҳисоблаб қўйилган коэффициентлардан фойдаланиш мақсадга мувофиқ. Оддий аннуитетларнинг келгуси қийматини ҳисоблаш учун бундай коэффициентлар иловада келтирилган (иловадаги С-4 жадвали).



10.3-чизма. Оддий аннуитетларнинг келгуси қиймати.

Оддий аннуитетнинг жорий қиймати — бу келгусида амалга оширилиш керак бўлган бир хил тўловларнинг жорий қийматидир. Аннуитетларнинг жорий қиймати оддий аннуитетларнинг келгуси қийматига тескари бўлган жараёндир (10.4-чизма).



10.4-чизма. Оддий аннуитетларнинг жорий қиймати.

Бунда давр бошига қўйилган маълум миқдордаги сумма белгиланган давр мобайнида бир хил суммада тўлаб ёки олиниб борилади. Бунга молиялаштириладиган ижара, инвестициянинг қайтиши, маълум маънода асосий воситалар амортизациясини ҳам мисол қилиб келтириш мумкин.

Оддий аннуитетнинг жорий қийматини ҳисоблаш учун қуйидаги формуладан фойдаланиш мумкин:

$$P = A \cdot \sum_{k=1}^{n} \frac{1}{(1+R)^k} \qquad (1.14)$$

Шунингдек, аннуитетнинг жорий қийматини ҳисоблаш учун махсус формулалар ёрдамида ҳисобланган коэффициентлар жадвалидан фойдаланиш мумкин (иловадаги С-2 жадвали).

11- МАВЗУ. ЛИЗИНГ ҲИСОБИ

1. Лизинг тушунчаси ва унинг иқтисодий таркиби

Лизинг — лизинг шартномасини амалга ошириш билан боғлиқ иқтисодий ва ҳуқуқий муносабатларнинг мажмуаси ҳисобланади. Лизингни ажратиб турувчи белгилар қуйидагилардан иборат:

– муносабатларда учинчи томон (лизинг объекти сотувчиси)нинг мавжудлиги;

– шартнома мажбуриятларининг мавжудлиги;

– лизингга бериш учун мулкни махсус тарзда сотиб олиниши;

– лизинг объектини тадбиркорлик мақсадларида фойдаланишнинг мажбурийлиги;

Лизинг шартномаси — мулкни сотиб олиш ва ундан фойдаланиш ҳуқуқини шартнома асосида жисмоний ёки ҳуқуқий шахсларга маълум ҳақ эвазига вақт ҳамда шартномада белгиланган шартлар асосида топшириш билан боғлиқ шартномадир. Шартнома шартлари Ўзбекистон Республикасининг «Лизинг тўғрисидаги Қонуни», Фуқоролик Кодекси ва томонлар келишувига асосан белгиланади.

Лизинг фаолияти — лизинг асосида мулкни сотиб олиш ва ундан фойдаланиш ҳуқуқини топшириш билан боғлиқ инвестиция фаолиятидир.

Лизинг муносабатларининг объекти бўлиб тадбиркорлик фаолиятида фойдаланиш мумкин бўлган ҳар қандай ноистеъмол буюмлари ҳисобланади. Амалдаги қонунчиликка асосан, қуйидагилар лизинг объекти бўлиши мумкин эмас:

– ер участкалари ва бошқа табиат объектлари;

– интеллектуал мулк натижалари.

Лизинг муносабатларида бухгалтерия ҳисобини қизиқтирувчи субъектлар сифатида «лизингга берувчи» ва «лизингга олувчи»ни келтириш мумкин.

Лизингга берувчи бўлиб — ўз ёки жалб қилинган маблағлар эвазига мулк сотиб олиб, уни лизинг олувчига ҳақ эвазига маълум вақтга фойдаланиш учун ёки кейинчалик эгалик қилиш шарти билан тақдим қилувчи жисмоний ёки ҳуқуқий шахсдир.

Лизингга олувчи — бу лизинг шартномаси шартлари асосида лизинг объектини тадбиркорлик мақсадларида фойдаланиш учун қабул қилиб олувчидир.

Лизинг муносабатларининг иқтисодий асосини қуйидаги унсурлар ташкил қилади:

– лизинг объектининг олди-сотдиси;

– лизингга берувчи маблағининг инвестицияга сарфланиши;

– лизинг объектининг лизинг олувчига ижарага берилиши;

– лизингга олувчи томонидан бу объектни қабул қилиб олиниши;

– шартнома муддати охирида мулкни сотиб олиниши эҳтимоли мавжудлиги.

Лизинг тўловлари деб, лизинг шартномаси ҳаракати давомида шартнома шартларига кўра, тўловларнинг умумий суммасига айтилади. Лизинг тўловларига лизинг берувчини асосий воситаларни сотиб олиш ва уни лизинг олувчига ўтказиш ва лизинг шартномасида кўрсатилган бошқа хизматларни қоплаш билан боғлиқ харажатлар ҳамда лизинг берувчининг даромадига киради. Агар лизинг муддати тугагач, лизинг объекти лизинг олувчининг мулкига айлантирилиши кўзда тутилган бўлса, шартноманинг умумий суммасига лизинг объектини сотиб олиш баҳоси киритилиши мумкин.

Лизингга берилган мулк лизинг шартномаси тугагунга ва лизингга олувчи ўз мажбуриятларини тўлиқ бажарилмагунга қадар лизинг берувчининг мулки бўлиб қолаверади.

2. Лизингнинг устунлиги ва камчиликлари

Лизингнинг устунлиги:

Ҳозирги кунда корхоналар моддий-техника таъминоти базасини ривожлантириш мақсадида йирик капитал қўйилмаларни амалга ошириш имконини берувчи асосий молиявий дастаклардан бири ҳисобланади. Ускуналарни сотиб олишнинг бошқа (ускунани етказиб бергандан кейин тўловни амалга ошириш, тўловни узайтириш шарти билан сотиб

олиш, банк кредити ҳисобига сотиб олиш) усулларига қараганда қуйидаги бир қатор устунликларга эга:

– лизинг ижарачи корхонага бир марталик йирик харажатлар қилмай ва қарз маблағларидан фойдаланмай туриб ишлаб чиқаришни кенгайтириш имконини беради;

– қарз капитали жалб қилинмаганлиги учун балансда ўз ва қарз капиталининг мақбул нисбатини ушлаб туриш имконини беради;

– банк кредитидан фарқли ўлароқ лизинг ускунани сотиб олиш учун 120 фоизли таъминот талаб қилинмайди;

– лизинг асосий воситани сотиб олиш билан боғлиқ лойиҳани 100 фоиз молиялаштириш имконини беради ва у тўловларни дарҳол бошланишини талаб қилмайди. Бу эса сезиларли молиявий қийинчиликларсиз корхонага асосий воситаларини янгилаш ва қимматли ускуналарни сотиб олиш имконини беради;

– лизинг шартномасига кўра, ижара тўловлари ускуна ўрнатилиб, созланиб ва фойдаланишга топширилгандан кейин маҳсулотни сотишдан олинган даромад ҳисобидан амалга оширилиши мумкин;

– лизинг шартномасида ўзгарувчан кредит фоизларидан фарқли ўлароқ, қатъий фоиз ставкалари қўлланилади;

– лизинг тўловлари лизингга олувчи корхонанинг маҳсулот таннархига олиб борилади. Бу эса солиққа тортиладиган фойда суммасини камайтиради;

– ишга туширилиши узоқ муддатни талаб қиладиган ускуналарни тайёрлашга буюртма беришдан кўра, фойдаланишга тайёр бўлган ускунани ижарага олиш қулайроқдир;

– баъзида активларга фақат вақтинча, мавсумий ёки бир марталик талаб бўлади, бундай ҳолда ижара доимо фойдаланишда бўлган активларга эгалик қилиш билан боғлиқ ноқулай бўлган муаммоларини йўқ қилишга ёрдам беради;

– ижарага олиш ҳар йили янги ва унумдорлиги ўта юқори бўлган ускуналарни ишлаб чиқаришга жалб қилиш имконини беради ва ҳоказо.

Лизингнинг камчиликлари:

– юқори даражадаги фоиз тўловларининг белгиланиши;

– мавсумий ижарада асбоб-ускуна керак бўлган пайтида топиш мумкин бўлади, деб кафолат бериб бўлмайди;

– белгиланган фоиз ставкалари қатъий бўлганлиги учун банк кредити фоизлари кўтарилганда асосий воситани лизингга берган томон даромади камайиши ёки зарар кўриши мумкин.

3. Лизингнинг турлари

Лизинг берувчига лизинг олувчи томонидан харажатларни қоплаб бериш ва мулк ҳуқуқини ўтказиш шартларига кўра, лизингнинг қуйидаги турлари мавжуд:

– **молиялаштириладиган лизинг;**

– **жорий лизинг.**

«Лизинг ҳисоби» деб номланган 6-сонли бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартига кўра, *«молиялаштириладиган ижара»* — бу шундай ижараки, унда активларга эгалик қилиш ҳуқуқи билан боғлиқ бўлган барча таваккалчилик ва рағбатлантиришлар ўзга томонга ўтказилади.

Лизинг шартномаси муддати тамом бўлгач, унинг объекти, агар шартномада бошқа ҳолатлар кўзда тутилмаган бўлса, лизингга олувчининг мулкига айланади.

Эгалик ҳуқуқи билан боғлиқ бўлган ҳеч қандай таваккалчилик ва рағбатлантиришлар келтирмайдиган ижара «жорий ижара» деб аталади.

Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларига мувофиқ қуйидаги шартлардан бирига мос келадиган ижара молиявий ҳисобланади:

– ижара муддати тугагач, активларга эгалик қилиш ҳуқуқи ижарачига ўтказилади;

– ижара активларни бозор нархидан пастроқ нархда харид қилиш имкониятини беради;

– ижара муддати активнинг фойдали ишлатиш муддатининг кўпроқ қисмини ташкил этади (тавсияга кўра 80 фоиздан ортиғини);

– ижара бошида жорий минимал ижара тўловлари асосида ижарага олинган мулк ижаранинг бошланиш санасида бозор нархидан катта ёки унга тенг бўлади.

Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларига кўра, юқорида келтирилган мезонлардан ташқари қўшимча қуйидаги шартлар киритилган:

– ижара муддати 12 ойдан ошиши лозим;

– ижара муддати тугаши санасида ижара объектларининг қолдиқ қиймати ижара бошланишидаги қийматининг 20 фоизидан камини ташкил этади;

– лизингнинг бутун муддати давомидаги тўловларнинг жорий қиймати ижара объекти қийматининг 90 фоизидан ортиқ бўлиши лозим.

4. Ижарага берувчида молиявий ва жорий ижара ҳисоби

Ижарага берувчида молиявий ижара ҳисоби. Ижарага берувчида хўжалик муомалаларини ҳисобга олиш қуйидаги йўналишлар бўйича амалга оширилади:

– лизингга олувчи учун асосий восита сотиб олиш муомалалари;

– сотиб олинган асосий воситани лизингга топшириш муомалалари;

– лизингга берувчи ва олувчи орасидаги ҳисоб-китоб муомалалари;

– лизингга берилган асосий воситани лизингга олувчига мулк сифатида ўтказиш ёки уни қайтариб олиш муомалалари.

Хўжалик муомаласининг ҳисоби бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари асосида ташкил қилиниши лозим.

1-мисол, компания кейинчалик 5 йил муддатга лизинг бериш мақсадида ускуна сотиб олди. Ускунанинг қиймати 1000000 сўм. Йиллик тўлов миқдори 300000 минг сўмни ташкил қилади. Шартнома шартларига кўра, тўлов тўлиқ узилмагунга қадар лизингга олувчи ускунани ижарага берган ташкилотга 12 фоиз миқдорида фоиз тўловлари тўлайди. Асосий восита ижарага бутун фойдали хизмат муддатига берилади ва ижаранинг охирида тугатиш қиймати бўлмайди деб кутилади. Ижара муддати тугаганда асосий воситани ижарага олувчи ижарага берувчидан 50000 сўмга сотиб олиш ҳуқуқига эга. Бу эса ижарага берилган асосий воситанинг кафолатланган қолдиқ қийматидир.

Ушбу хўжалик муомалаларини бухгалтерия ҳисобида тўғри акс эттириш учун қуйидаги ҳаракатларни амалга оширамиз:

1. Лизингга берилган асосий воситанинг жорий қийматини аниқлаймиз.

Ижарага олувчи 5 йил мобайнида 300000 сўмдан тўловларни амалга ошириши кўзда тутилганлиги учун, бундай аннуитетнинг жорий қиймати 3,6048 (С-2 жадвали) коэффициентини ҳисобга олган ҳолда, 50000 сўмлик кафолатланган қолдиқ қийматининг жорий даражаси эса - 0,5674 (С-1 жадвали) коэффициентини ҳисобга олган ҳолда аниқланади.

[(АЖК 300000 x 3,6048) + (ЖК 50000 x 0,5674)] = (1091440 + 28370) = 1109810 сўм.

Ушбу қиймат лизинг бўйича муомалаларни тан олиш ва акс эттириш учун иккала томонга ҳам асос бўлувчи қиймат ҳисобланади.

2. Ижарага олувчида ижарага олинган асосий восита учун эскириш қийматини ҳисоблаймиз.

Ижарага олувчи асосий воситаларга эскиришни ҳисоблашнинг тўғри чизиқли усулини қўллайди. Шунга кўра, йиллик эскириш суммаси:

$$\frac{(1109810 - 50000)}{5 \text{ йил}} : 12 \text{ ой} = 17664 \text{ сўм.}$$

Лизингга берилиши кўзда тутилган асосий воситани қабул қилиш муомаласи қуйидаги бухгалтерия ёзуви билан расмийлаштирилади:

Дт — «Бошқа капитал қўйилмалар» — 1000000;

Кт — «Мол етказиб берувчилар» — 1000000.

Лизинг шартномасида лизинг тўловларини амалга ошириш тўғрисидаги жадвал қуйидаги кўринишга эга бўлади:

Йиллар	Йил бошига дебиторлик қарзи	Олинадиган тушум			Йил охирига дебиторлик қарзи
		асосий қарзнинг келиб тушиши	фоиз кўринишидаги даромад	умумий тушум	
2004	1109810	133177	166823	300000	942987
2005	942987	113158	186842	300000	756145
2006	756145	90737	209263	300000	546882
2007	546882	65625	234375	300000	312507
2008	312500	37500	262500	300000	50000
Жами	**x**	**1000000**	**500000**	**1500000**	**x**

Сотиб олинган асосий восита лизингга берилганда:

а) **Дт** – «Асосий воситаларнинг сотилиши ёки бошқа сабабларга кўра чиқиб кетиши» – 1000000;

Кт – «Бошқа капитал қўйилмалар» – 1000000.

б) **Дт** – «Узоқ муддатли ижара бўйича олинадиган тўловлар» – 942987;

Дт – «Узоқ муддатли ижара бўйича олинадиган жорий тўловлар» – 166823;

Кт – «Асосий воситаларни сотилиши ёки бошқа сабабларга кўра чиқиб кетиши» – 1109810.

Лизингга берилган ускуна бўйича биринчи йил учун олиниши лозим бўлган фоизлар ҳисобланганда:

Дт – «Олинадиган фоизлар» – 133177;

Кт – «Қўшилган қиймат солиғи» – 22196;

Кт – «Узоқ муддатли ижарадан олинган даромад» – 110981.

Олдинги ёзувлардан кўриниб турибдики, молиявий тўлов ижара муддати давомидаги асосий қарзнинг келиб тушиши ва фоиз кўринишидаги даромадлар суммасидан иборатдир. Молиявий тўлов ижара муддати мобайнида даврлар бўйича шундай тақсимланадики, ҳар бир давр дебиторлик қарзлари қолдиғига нисбатан доимий фоиз ставкаси сақланиши лозим.

Биринчи йил учун асосий қарз ва ҳисобланган фоизлар келиб тушганда:

Дт – «Пул маблағлари» – 300000;

Кт – «Узоқ муддатли ижара бўйича олинадиган жорий тўловлар» – 166823;

Кт – «Олинадиган фоизлар» – 133177.

Иккинчи йилнинг бошида дебиторлик қарзларини узоқ муддатли қисмидан жорий қисмига ўтказилишига қуйидаги бухгалтерия ёзуви расмийлаштирилади:

Дт – «Узоқ муддатли ижара бўйича олинадиган жорий тўловлар» – 186842;

Кт – «Узоқ муддатли ижара бўйича олинадиган тўловлар » – 186842.

Қолган йиллар учун ҳам графикка асосан, юқоридагига ўхшаган бухгалтерия ёзувлари қилинади.

Ижара муддати тамом бўлгач, агар ижарачи корхона ижарага берилган асосий воситани шартномада келишилган нархда сотиб олишга қарор қилиб кафолатланган қолдиқ қийматни ижарага берувчига ўтказиб берса, бу хўжалик муомаласига қуйидаги бухгалтерия ёзуви қилинади:

Дт – «Пул маблағлари» – 50000;

Дт – «Узоқ муддатли ижара бўйича олинадиган жорий тўловлар» – 50000.

Агар ижара муддати тугагач, асосий восита унинг эгасига қайтарилса, бундай хўжалик муомаласи қуйидаги бухгалтерия ёзуви билан акс эттирилади:

Дт – «Асосий воситаларни сотилиши ёки бошқа сабабларга кўра чиқиб кетиши» – 50000;

Кт – «Узоқ муддатли ижара бўйича

олинадиганжорийтўловлар»– 50000.

Ижарага берувчида жорий ижара ҳисоби. Жорий ижара шароитида мулк ҳуқуқи ижарага олувчига ўтмаслигини ҳисобга олган ҳолда, ижарага берилаётган ускуна ижарага берувчининг балансидан чиқариб юборилмайди.

2-мисол, компания ўзига вақтинчалик керак бўлмай турган, фойдаланиш муддати 8 йил бўлган ускунани 12 ой муддатга бошқа корхонага ижарага бериш тўғрисида шартнома тузди. Ускунанинг дастлабки баҳоси 720000 сўм, ижарага бериш кунигача тўғри усулда ҳисобланган эскириш суммаси 180000 сўм. Ижара муддати ичида ускунани ижарага олган ташкилот унинг эгасига асосий воситанинг йил бошидаги қолдиқ қийматидан йиллик 24 фоизи миқдорида тўлов тўлайди.

Ижарага берилган ускуналар учун фоиз кўринишидаги даромад кутилаётганда ойма-ой қуйидаги бухгалтерия ёзуви расмийлаштирилади:

(600000 х 24 фоиз : 100 фоиз = 144000 : 12 ой = 12000 сўм)

Дт – «Олинадиган фоизлар» – 12000;

Кт – «Қўшилган қиймат солиғи» – 2000;

Кт – «Фоиз кўринишидаги даромад» – 10000.

Ой якунига кўра, ҳисобланган даромад суммаси корхона ҳисоб рақамига келиб тушганда:

Дт – «Пул маблағлари» – 12000;

Кт – «Олинадиган фоизлар» – 12000.

Ҳисобот даврига келиб, (масалан, 1-чорак якунига кўра) шу давр учун ҳисобланган фоиз кўринишидаги даромад корхонанинг молиявий ҳисоботига киритилганда:

Дт – «Фоиз кўринишидаги даромад» – 30000;

Кт – «Якуний молиявий натижа» – 30000.

Ижарага берилган асосий воситага ҳисоб сиёсатига асосан, тўғри усулда эскириш ҳисобланган ойда:

720000 : 8 йил = 90000 : 12 ой = 7500 сўм

Дт – «Асосий ишлаб чиқариш» – 7500;

Кт – «Ускунанинг эскириши» – 7500.

Ускунанинг қолдиқ қийматидан ҳисобот йилининг 1 чораги учун 3,5 фоиз миқдорида мулк солиғи ҳисобланган вақтда:

$$\frac{600000}{2} + (600000-7500) + (600000-15000) + \frac{(600000-22500)}{2} =$$

$$\frac{1766250}{3} = 588750 \times (3{,}5 \text{ фоиз} \times \frac{1}{4}) : 100 \text{ фоиз} = 5152 \text{ сўм}$$

Дт – «Давр харажатлари» – 5152;
Кт – «Мулк солиғи бўйича мажбурият» – 5152.

Жорий ижара шартларига кўра, ускунани ишчи ҳолатда ушлаб туриш харажатларини ҳам мулк эгаси амалга оширади.

3-мисол, компания ижарага берилган ускунани таъмирлаш учун 80000 сўмлик эҳтиёт қисмлар сарфлади ва таъмирлашни амалга оширган ходимга 10000 сўм иш ҳақи ҳисоблади ҳамда иш ҳақидан 3300 сўмлик мажбурий ажратмаларни ташкил этди. Бу ҳолда қуйидаги бухгалтерия ёзуви расмийлаштирилиши лозим:

Дт – «Асосий ишлаб чиқариш» – 93300;
Кт – «Эҳтиёт қисмлар» – 80000;
Кт – «Меҳнат ҳақи бўйича ҳисоблашишлар» – 10000;
Кт – «Иш ҳақидан мажбурий ажратмалар» – 3300.

5. Ижарага олувчида молиявий ва жорий ижара ҳисоби

Ижарага олувчида хўжалик муомалаларини ҳисобга олиш қуйидаги йўналишлари бўйича амалга оширилади:

– лизингга олинган асосий воситани қабул қилиб олиш муомалалари;

– лизингга берувчи билан асосий қарз ва фоизлар бўйича ҳисоб-китоб муомалалари;

– лизингга олинган асосий восита бўйича юзага келадиган харажатларни ҳисобга олиш муомалалари;

– лизингга олинган асосий воситани ўз мулкига айлантириш ёки уни қайтариб бериш муомалалари.

Хўжалик муомалаларининг ҳисоби бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари асосида ташкил қилиниши лозим.

Асосий хўжалик муомалалари лизингга берувчи билан тузилган шартномада кўзда тутилган жадвал асосида бухгалтерия ҳисобида акс эттирилади. Жадвлнинг лизинг олувчига тегишли қисми қуйидаги кўринишга эга бўлади:

Шунга кўра, ижарага олувчида хўжалик муомалалари қуйидагилардан иборат бўлиши мумкин:

1-мисол шартлари асосида лизингга олинган асосий восита қабул қилиб олинганда

Йиллар	Йил бошига мажбурият	Амалга ошириладиган тўловлар			Йил охирига мажбурият
		мажбурият	фоизлар	умумий тўлов	
2004	1109810	133177	166823	300000	942987
2005	942987	113158	186842	300000	756145
2006	756145	90737	209263	300000	546882
2007	546882	65625	234375	300000	312507
2008	312500	37500	262500	300000	50000
Жами	**x**	**1000000**	**500000**	**1500000**	**x**

Дт — «Узоқ муддатли ижарага олинган асосий воситаларга капитал қўйилмалар» — 1109810;

Кт — «Тўланадиган узоқ муддатли ижара» — 942987;

Кт — «Узоқ муддатли мажбуриятлар жорий қисм» — 166823.

Лизингга олинган асосий восита фойдаланишга берилганда

Дт — «Узоқ муддатли ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситалар» — 1109810;

Кт— «Узоқ муддатли ижарага олинган асосий воситаларга капитал қўйилмалар» — 1109810.

Жадвалга асосан, биринчи йил учун фоиз кўринишидаги харажатлар тан олинганда, қуйидаги бухгалтерия ёзуви расмийлаштирилиши лозим:

Дт – «Фоиз кўринишидаги харажатлар» – 133177;

Кт – «Тўланадиган фоизлар» – 133177.

Аввал расмийлаштирилган ёзувлардан кўриниб турибдики, молиявий тўлов ижара муддати давомидаги асосий қарзнинг тўланиши ва фоиз кўринишидаги харажатлар суммасидан иборатдир. Молиявий тўлов ижара муддати мобайнида даврлар бўйича шундай тақсимланадики, ҳар бир давр мажбуриятлари қолдиғига нисбатан доимий фоиз ставкаси сақланиши лозим.

Лизинг шартномасининг биринчи йили учун ҳисобланган асосий қарз ва шу давр бухгалтерия ёзувларида акс эттирилган фоиз кўринишидаги мажбуриятлар тўлаб берилганда:

Дт – «Узоқ муддатли мажбуриятлар – жорий қисми» – 133177;

Дт – «Тўланадиган фоизлар» – 166823;

Кт – «Пул маблағлари» – 300000.

Лизингга олинган ускуна учун эскириш ҳисобланиб, ой якунига кўра, бухгалтерия ҳисобида акс эттирилганда:

Дт – «Асосий ишлаб чиқариш» – 17664;

Кт – «Узоқ муддатли ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларнинг эскириши» – 17664.

Лизингга олинган асосий воситанинг қолдиқ қийматидан йиллик 3,5 фоиз мулк солиғи ҳисобланиб, чорак якунига кўра, бухгалтерия ҳисобида акс эттирилганда:

$$[(1109810 - (17664 \times 3) \times (3{,}5 \text{ фоиз} \times \frac{1}{4})] : 100 \text{ фоиз} = 36989 \text{ сўм}$$

Дт – «Давр харажатлари» – 36989;

Кт – «Мулк солиғи бўйича мажбурият» – 36989.

Иккинчи йилнинг бошига мажбуриятларнинг узоқ муддатли қисмидан жорий қисмига ўтказилишига қуйидаги бухгалтерия ўтказмаси расмийлаштирилади:

Дт – «Тўланадиган узоқ муддатли ижара» – 186842;

Кт – «Узоқ муддатли мажбуриятлар-жорий қисм» – 186842.

Келгуси йиллар учун ҳам шартнома муддати тугагунга қадар шунга ўхшаш бухгалтерия ёзувлари қилиб борилади. Шартнома муддати тугаб, лизингга олинган асосий восита лизингга олувчининг мулкига айлантирилса, унда бу хўжалик муомаласи бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

а) ижарага олинган ускунанинг кафолатланган қолдиқ қиймати ўтказиб берилганда:

Дт – «Узоқ муддатли мажбуриятлар-жорий қисм» – 50000;

Кт – «Пул маблағлари» – 50000.

б) ускуналарнинг дастлабки қийматига

Дт – «Ускуналар» – 1109810;

Кт – «Узоқ муддатли ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситалар» – 1109810.

в) шу кунгача ҳисобланган эскириш суммасига

Дт – «Узоқ муддатли ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларнинг эскириши» – 1059810;

Кт – «Ускуналарнинг эскириши» – 1059810.

Ижарага олинган асосий воситаларнинг эскириш суммаси қуйидаги ҳисоб-китоб асосида юзага келди:

$$(1109810 - 50000) = 1059810 \text{ сўм}].$$

Агар ижара шартномаси муддати тугагач, ижарага олинган асосий восита мулк эгасига қайтарилса, бу хўжалик муомаласи ижарачи корхонада қуйидаги тартибда бухгалтерия ёзуви билан расмийлаштирилади:

Дт – «Узоқ муддатли мажбуриятлар-жорий қисм» – 50000;

Дт – «Узоқ муддатли ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларнинг эскириши» – 1059810;

Кт – «Узоқ муддатли ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситалар» – 1109810.

Агар лизингга олинган мулк ўрнатиш ва монтажни талаб қилгудек бўлса, унда бу асосий восита қаерда ишлаб чиқарилганига қараб, аввал ўрнатиладиган асосий воситалар ҳисобварағига қабул қилинади. Ушбу хўжалик муомаласини 1-мисол маълумотларидан фойдаланиб акс эттирамиз.

Лизингга олинган ўрнатиладиган асосий воситалар қабул қилинганда

Дт – «Ўрнатиладиган асосий воситалар» – 1109810;

Кт – «Тўланадиган узоқ муддатли ижара» – 942987;

Кт – «Узоқ муддатли мажбуриятлар-жорий қисм» – 166823.

Лизингга олинган асосий воситалар ўрнатиш ва монтаж қилишга топширилганда:

Дт – «Узоқ муддатли ижарага олинган асосий воситаларга капитал қўйилмалар» – 1109810;

Кт – «Ўрнатиладиган асосий воситалар» – 1109810.

Асосий воситаларни ўрнатиш ва монтаж қилиш билан боғлиқ харажатлар «Узоқ муддатли ижарага олинган асосий воситаларга капитал қўйилмалар»» ҳисобварағининг дебетида ҳисобга олинади.

4-мисол, лизингга олинган асосий воситани ўрнатиш ва монтаж қилиш учун 15000 сўмлик материаллар, 25000 сўмлик иш ҳақи ва 33 фоизлик иш ҳақидан мажбурий харажатлар қилинди ҳамда 50000 сўмлик ўзга ташкилотнинг хизматидан фойдаланилди.

Харажатлар амалга оширилганда:

Дт – «Узоқ муддатли ижарага олинган асосий воситаларга капитал қўйилмалар» – 98250;

Кт – «Материаллар» – 15000;

Кт – «Иш ҳақи харажатлари» – 25000;

Кт – «Иш ҳақидан мажбурий ажратмалар» – 8250;

Кт – «Пудратчилар билан ҳисоблашишлар» – 50000.

Лизингга олинган асосий воситалар фойдаланишга топширилганда:

Дт – «Узоқ муддатли ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситалар» – 1208060;

Кт – «Узоқ муддатли ижарага олинган асосий воситаларга капитал қўйилмалар» – 1208060.

Ижарага олувчида жорий ижара ҳисоби

Агар ускуна жорий лизинг шартномаси бўйича олингудек бўлса, унда қуйидаги ҳолатлар юз беради:

– ижарага олувчи бу асосий воситани ўз балансига қабул қила олмайди. Бундай асосий воситалар балансдан ташқаридаги ҳисобварақда ҳисобга олинади;

– ускунадан фойдаланганлиги учун ижара ҳақи тўлайди;

– ускунани техник соз ҳолатда ушлаб туриш билан боғлиқ харажатлар ижарага берувчи зиммасида қолади;

– ускуна бўйича эскириш ва мулк солиғи харажатлари ижарага берувчи ҳисобидан амалга оширилади;

– ижара муддати тугагач, ускуна ўз эгасига қайтарилади.

2-мисол шартлари асосида ускунани жорий ижара сифатида қабул қилиш билан боғлиқ бухгалтерия ёзувлари қуйидагилардан иборат бўлади:

Ускуна қабул қилинганда уни балансдан ташқари ҳисобварақда акс эттирилишига:

Дт – «Қисқа муддатли ижара шартномасига асосан олинган асосий воситалар».

Ижарага олинган ускуналар бўйича фоиз кўринишидаги харажат ҳисобланганда ойма-ой қуйидаги бухгалтерия ёзуви расмийлаштирилади:

(600000 х 12 фоиз : 100 фоиз = 72000 : 12 ой = 6000 сўм).

Дт – «Фоиз кўринишидаги харажатлар» – 6000;
Кт – «Тўланадиган фоизлар» – 6000.

Ой якунига кўра, ҳисобланган фоиз суммаси ускунани ижарага берган корхона ҳисоб рақамига ўтказиб берилганда:

Дт – «Ҳисобланган фоизлар» – 6000;
Кт – «Пул маблағлари» – 6000.

Ҳисобот даврига келиб (масалан, 1-чорак якунига кўра) шу давр учун ҳисобланган фоиз кўринишидаги харажат ускунани ижарага олган корхонанинг молиявий ҳисоботига киритилганда:

Дт – «Якуний молиявий натижа» – 18000;
Кт – «Фоиз кўринишидаги харажат» – 18000.

Жорий ижара муддати тугаб, ускуна мулк эгасига қайтарилганда:

Кт – «Жорий лизинг шартномасига асосан олинган асосий воситалар» ёзуви расмийлаштирилади.

6. Активларни қайта ижарага олиш шарти билан сотиш

Бу усул корхоналар молиявий қийинчиликларга учраган ва айланма маблағлари етмаётган пайтда жуда қўл келади. Чунки активларни қайта ижарага олиш шарти билан сотиш битимида компания ўз активларини бошқа томонга сотиши ва ўзга томон уларни қайтадан сотувчи компанияга ижарага беришни кўзда тутган бўлади. Бунинг эвазига сотувчи корхона:

– хўжалик фаолиятини давом эттириш учун маълум суммадаги маблағга эга бўлади;

– фаолиятида ишлатиладиган асосий восита ижара ҳолида ўзига қайтиб келади;

– ижара тўловлари шаклида солиққа тортилувчи базани камайтириш имкониятига эга бўлади.

Агар сотиш баҳоси асосий воситанинг жорий қийматидан пастроқ бўлса, ҳар қандай фойда ёки зарар ижара муддати мобайнида тан олиб борилади.

Агар мулкни қайта ижара олиш шарти билан сотиш битими жорий ижарага тааллуқли бўлиб, ижара тўловлари ва сотиш қиймати мулкнинг жорий қийматидан келиб чиқиб белгиланган бўлса, бу ҳолда юзага келган ҳар қандай даромад ёки зарар мулкни оддий сотиш муомалалари каби дарҳол тан олинади.

Агар сотиш баҳоси жорий қийматдан паст бўлса, юзага келган зарарни қоплаш муддати узайтирилади ва у лизинг тўловларига мутаносиб тарзда ҳисобдан чиқариб борилади.

5-мисол, компания қолдиқ қиймати 500 минг сўм бўлган ускунани лизинг берувчига 400 минг сўмга сотди. Сотиб олувчи томон эса бу ускунани сотувчи корхонага 400 минг сўмга қайта ижарага берди.

Бу ҳолатда орадаги 100 минг сўмлик фарқни тан олиш муддати узайтирилади.

7. Кредитдан фойдаланиш ёрдамида ижарага олиш

Ижаранинг бу усулида аввалги усуллардан фарқли ўлароқ ижара муносабатларида 3 томон иштирок этади:

– ижарачи;

– ижарага берувчи ёки улушлик иштирокчи;

– кредит берувчи ташкилот.

Ижарачи нуқтаи назаридан кредитли ижара билан бошқа ижара турлари орасида ҳеч қандай фарқ йўқ. Ижарага берувчи

эса активларни ижара келишуви шартлари бўйича сотиб олади ва бу хариднинг бир қисмини инвестиция сифатида ўз улушидан тўлайди, айтайлик, 20 фоиз (шундан "улушли иштирокчи» деган ном пайдо бўлган). Қолган 80 фоиз эса узоқ муддатли кредитлаш мажбуриятини олаётган молия ташкилоти ёки ташкилотлари томонидан қопланади. Кредит суммаси асосан активларнинг гарови, ижара ва ижара ҳақи тўғрисидаги келишув орқали таъминланади.

Ижарага берувчи ҳақдор ҳисобланади ва активларнинг эгаси сифатида ижарачидан бу хилдаги ижара билан боғлиқ ҳамма тўловларни ушлаб қолиш ҳуқуқига эга.

8. Ер ва биноларни ижарага олишнинг хусусиятлари

Ерни ижарага олиш, одатда, ерни ижарага олиш моҳияти жиҳатидан жорий ижарадир, чунки ерни ишлатиш муддати чегараланмаган. Агар ижара сотиб олиш ёки ерга эгалик қилиш ҳуқуқини беришни кўзда тутса, унда бундай хўжалик муомаласи моҳияти бўйича муддатини узайтириб сотиш, деб ҳисобланади ва ижара капитализациялаштирилиши лозим. Агар ижарага олинган мулкнинг бозор қиймати ичида ер нархи 25 фоиздан пастни ташкил этса, бундай хўжалик муомаласи асбоб-ускуна ижараси сифатида қаралади. Агар ернинг нархи 25 фоиздан юқорироқ бўлса, унда ернинг ижараси алоҳида ҳисобга олиниши лозим.

Ижарага олинган бинолар (иншоотлар), асосан лизинг шартномасида кўзда тутилган муддатдан анча кўпроқ хизмат қилишлари мумкин. Бундан ташқари, бино ва иншоотларнинг узоқ муддатли ижараси ижара тўловларига бозордаги ҳолатдан келиб чиқиб, тузатишлар киритиб боришни кўзда тутади. Бу ҳолатларда лизинг берувчида ижарага берилган активлар билан боғлиқ барча йўқотишлар ва рағбатлантириш ҳуқуқи сақланиб қолади. Шунга кўра, бундай ижара жорий ижара деб тан олинади.

12- МАВЗУ. ИНВЕСТИЦИЯЛАР ҲИСОБИ

1. Инвестициялар тўғрисида тушунча ва уларни ҳисобга олишнинг мақсади

Пул, моддий ва номоддий шаклдаги капитални тадбиркорлик фаолияти объектларига даромад олиш ва келажакда

уларнинг қийматини кўпайтириш мақсадида йўналтириш *«инвестиция»*лар деб аталади. Хўжалик юритувчи субъектларнинг инвестицияларни амалга ошириш бўйича қилаётган амалий ҳаракатлари мажмуаси *«инвестиция фаолияти»* деб юритилади.

Республикамизда корхоналарнинг инвестициялар қилиш билан боғлиқ хўжалик муомалалари ҳисоби асосан бухгалтерия ҳисобининг «Молиявий қўйилмалар ҳисоби» деб номланган 12-сонли миллий стандарти воситасида юритилади. Шу билан биргаликда, инвестициялардан тушган даромадларни тан олиш, шуъба корхоналарга инвестициялар қилиш, биргаликдаги фаолиятга қилинган инвестицияларни ҳисобга олиш каби айрим хўжалик муомалалари эса, «Асосий хўжалик фаолиятининг даромадлари» деб номланган 2-сонли, «Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар ва шуъба корхоналарга қилинган инвестициялар ҳисоби» деб номланган 8-сонли бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари ёрдамида тартибга солинади.

Бухгалтерия ҳисобининг халқаро ва миллий стандартлари талабларига биноан хўжалик юритувчи субъект томонидан амалга оширилган инвестициялар қўйилган вақтига кўра:

– *узоқ муддатли инвестициялар;*

– *қисқа муддатли инвестицияларга бўлинади.*

Бир йилдан ортиқ муддатда даромад олишни мақсад қилиб турли объектларга йўналтирилган молиявий қўйилмалар узоқ муддатли инвестициялар деб аталади. Қисқа муддатли инвестициялар эса бир йилдан кам бўлган муддатда даромад олишни кўзда тутган активларга йўналтирилган қўйилмалардан иборат бўлади. Бухгалтерия ҳисобининг стандартлари талабларига биноан ўзларининг ҳисоб сиёсатида узоқ ва қисқа муддатли инвестицияларни ажратиб кўрсатишни лозим деб топган корхоналар узоқ муддатли инвестицияларни балансининг «узоқ муддатли активлар»и таркибида, қисқа муддатли инвестицияларни эса «жорий активлар»и таркибида кўрсатишлари лозим.

Инвестициядар ҳисобини юритишнинг мақсади қуйидагилардан иборат:

– инвестицияларни амалга ошириш билан боғлиқ хўжалик муомалаларини ўз вақтида, тўлиқ ва тўғри акс эттирилишини таъминлаш;

– инвестицияларни тоифалари бўйича тўғри туркумланишини таъминлаш;

– инвестицияларни баҳолаш ва қайта баҳолаш муомалаларини тўғри амалга ошириш;

– инвестицияларни бир тоифадан бошқасига ўтказилиши муомалаларини тўғри амалга оширилишини таъминлаш;

– инвестициялардан олинган даромадларни тўғри ҳисобга олиниши, солиққа тортилиши ва молиявий ҳисоботларда тўғри кўрсатилишини таъминлаш;

– турли тоифадаги инвестицияларни чиқиб кетиши муомалаларини тўғри акс эттирилишини таъминлаш;

– инвестициялар билан боғлиқ хўжалик муомалаларни миллий стандартлари талаби асосида очиб берилишини таъминлаш.

2. Инвестицияларни баҳолаш

Инвестицияларни баҳолаш бухгалтерия ҳисобининг «Молиявий қўйилмалар ҳисоби» деб номланган 12-сонли миллий бухгалтерия стандарти асосида амалга оширилади. Бунга кўра, қисқа муддатли инвестициялар сотиб олинган пайтда бухгалтерия ҳисобида харид баҳосида акс эттирилади. Инвестицияларнинг харид баҳоси эса, инвестициянинг ўз қиймати, брокерларга тўланган тўловлар, бож тўловлари, банк хизмати учун тўланган маблағ ва бошқа харажатлардан ташкил топади. Агар инвестициялар тўлиқ ёки қисман акциялар ёки бошқа қимматли қоғозлар эмиссиясини амалга ошириш орқали сотиб олинса, унда сотиб олинган инвестицияларнинг қиймати уларнинг номинал қиймати эмас, балки бозор баҳосига тенг бўлади. Агар қисқа муддатли инвестициялар корхонанинг ҳисоб ҳолатига кўра, сотиб олиш ва бозор қийматидан ками бўйича ҳисобга олинадиган бўлса, унинг баланс қиймати:

– алоҳида олинган инвестициялар бўйича;

– инвестицияларнинг тоифалари бўйича;

– инвестициялар портфели асосида аниқланиши мумкин.

Узоқ муддатли инвестициялар эса ҳисобот санасига бухгалтерия балансида сотиб олиш қиймати, қайта баҳолашни ҳисобга олган қиймат ёки сотиб олиш ва бозор баҳосидан ками бўйича акс эттирилади. Узоқ муддатли инвестицияларнинг баланс баҳосини аниқлаш инвестициялар портфели асосида амалга оширилади.

3. Инвестициялар киримини ҳисобга олиш тартиби

Янги ҳисобварақлар режасига кўра, жорий инвестицияларнинг ҳолати ва ҳаракатини ҳисобга олиш учун қуйидаги ҳисобварақлар кўзда тутилган:

- қимматли қоғозлар;
- қисқа муддатга берилган қарзлар;
- бошқа жорий инвестициялар.

Узоқ муддатли инвестицияларнинг ҳолати ва ҳаракатини ҳисобга олиш учун эса :

- қимматли қоғозлар;
- авлод корхоналарга инвестициялар;
- қарам корхоналарга инвестициялар;
- хорижий капитали мавжуд корхоналарга инвестициялар;
- бошқа узоқ муддатли инвестициялар каби ҳисобварақлар кўзда тутилган.

Инвестицияларни сотиб олиш муомалалари юқорида келтирилган ҳисобварақларнинг дебети ва харажат ҳисобварақларининг кредити бўйича акс эттирилади.

1-мисол, вақтинчалик бўш маблағидан 1 йилгача муддат ичида унумли фойдаланишни кўзда тутган «А» компанияси тез ривожланиб бораётган бошқа бир компаниянинг номинал қиймати 1000 сўм бўлган 500 та акциясининг ҳар бирини 1100 сўмдан, «Секъюр инвест» брокерлик ташкилоти орқали сотиб олди. Бу хизмат учун брокерлик ташкилотига шартнома суммасининг 5 фоиз миқдорида, банк хизмати учун эса 1 фоиз миқдорида ҳақ тўлади. Шунга кўра, қисқа муддатли инвестициянинг харид қиймати 583000 сўмни ташкил қилди.

[550000 +(550000 x 5 фоиз) +(575500x1 фоиз)= 583275 сўм].

Бу хўжалик муомаласига қуйидаги бухгалтерия ёзуви расмийлаштирилади:

а) Пул маблағлари ўтказилганда:

Дт – «Брокерлик ташкилоти» –	577500;
Дт – «Банк хизмати» –	5775;
Кт – «Пул маблағлари» –	583275.

б) Инвестициялар қабул қилиб олинганда:

Дт – «Қисқа муддатли инвестициялар» –	583275;
Кт – «Брокерлик ташкилоти» –	577500;
Кт – «Банк хизмати» –	5775.

Инвестициялар кирими корхона таъсисчилари томонидан қилинган бадал сифатида ҳам юзага келиши мумкин.

Дт - «Қисқа муддатли инвестициялар»;

Дт - «Узоқ муддатли инвестициялар»;

Кт - «Таъсисчиларни Низом капиталига бадаллари бўйича қарздорлиги».

Агар инвестицияларни сотиб олиш тўлиқ ёки қисман бошқа активларга алмаштириш орқали юзага келса, уларни ҳисобга олиш қуйидаги тартибда амалга оширилади:

2-мисол, «А» компанияси ўзининг доимий мол етказиб берувчиси ҳисобланган «В» компаниясининг номинал қиймати 500 сўм бўлган 1000 дона акциясини узоқ муддат давомида даромад олиш мақсадида сотиб олиш ниятини билдирди. «В» компанияси ўз акцияларини номинал қиймати 350000 сўм, лекин шу кундаги жорий қиймати 625000 сўм бўлган «А» компаниянинг ускунасига алмаштириши мумкинлигини айтди. Томонлар розилиги билан келишув имзоланди. Бу хўжалик муомаласи бухгалтерия ҳисобининг 12-сонли «Молиявий қўйилмалар» деб номланган миллий стандарти ҳолатларига кўра, қуйидаги ёзувлар билан расмийлаштирилади:

а) Ускуна қиймати ҳисобда чиқарилганда:

Дт - «Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши» - 350000;

Кт - «Ускуна қиймати» - 350000.

б) Ускуна алмаштириш муомаласига:

Дт - «Узоқ муддатли инвестициялар» - 625000;

Кт - «Асосий воситаларнинг сотилиши ва бошқа сабабларга кўра чиқиб кетиши» - 625000.

в) Алмаштириш натижасига олинган фойда суммасига:

Дт — «Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши» - 275000;

Кт — «Асосий воситаларнинг чиқиб кетишидан фойда» - 2755000.

Инвестициялар қўшма, шуъба ва қарам корхоналарни Низом капиталида даромад олиш мақсадида қатнашиш орқали ҳам юзага келиши мумкин. Бундай ҳолатда қуйидаги бухгалтерия ёзувлари расмийлаштирилади:

Дт - «Авлод корхоналарга инвестициялар»;

Дт - «Хорижий капитали мавжуд корхоналарга инвестициялар»;

Дт - «Қарам корхоналарга инвестициялар»;

Кт - «Пул маблағлари»;

Кт - «Асосий воситаларнинг сотилиши ва бошқа сабабларга кўра чиқиб кетиши»;

Кт – «Бошқа активларнинг сотилиши ва бошқа сабабларга кўра чиқиб кетиши».

Инвестиция сифатида кирим қилинаётган қимматли қоғозлар кўпчилик ҳолларда номинал қийматидан юқори ёки кам баҳода харид қилиниши мумкин. Сотиб олиш ва номинал қиймат ўртасида юзага келган фарқ (устама ёки чегирма) бухгалтерия ҳисобининг 12-сонли миллий стандарти талабларига биноан ушбу қимматли қоғозларнинг ҳаракат муддати давомида ҳисобдан чиқарилиб борилади.

3-мисол, «А» компанияси ҳисобот йилининг 1 мартида номинал қиймати 300000 сўм бўлган йиллик 24 фоиз даромад келтирувчи 6 ой муддатга чиқарилган банк облигациясини 324000 сўмга сотиб олди. **Демак, бу хўжалик муомаласи бўйича 24000 сўм устама юзага келди**. Бу хўжалик муомаласи қуйидаги бухгалтерия ёзуви билан расмийлаштирилди:

Дт – «Қисқа муддатли инвестициялар» – 324000;

Кт – «Пул маблағлари» – 324000.

Шу куни компания номинал қиймати 200000 сўм бўлган йиллик 10 фоиз даромад келтирувчи 10 ой муддатга чиқарилган «В» корхона облигациясини 184000 сўмга сотиб олди. Бу хўжалик муомаласи бўйича эса 16000 сўм чегирма юзага келди. « «Нетто» усулида бу хўжалик муомаласига қуйидаги бухгалтерия ёзуви қилинади:

Дт – «Қисқа муддатли инвестициялар» – 184000;

Кт – «Пул маблағлари» – 184000.

Март ойининг охирига келиб, олинган облигациялар бўйича фоизлар ҳисобланди:

а) банк облигациялари бўйича $\frac{300000 \times 24\ фоиз\ \times 1\ ой}{12} = 6000$ сўм.

б) корхона облигациялари бўйича $\frac{200000 \times 12\ фоиз\ \times 1\ ой}{12} = 2000$ сўм.

Бу хўжалик муомаласига қуйидаги бухгалтерия ёзуви расмийлаштирилади:

Дт – «Олинадиган фоизлар» – 8000;

Кт – «Фоиз кўринишидаги даромад» – 8000.

Ҳисобланган фоизлар келиб тушганда эса:

Дт – «Пул маблағлари» – 8000;

Кт – «Олинадиган фоизлар» – 8000.

Облигацияларни номинал қиймати ва харид баҳоси ўртасида юзага келган фарқни ҳисобдан чиқариш муомалалари қуйидаги бухгалтерия ёзувлари билан расмийлаштирилади:

а) Устама суммаси 6 ой мобайнида (12000 сўм : 6 ой) 2000 сўмдан ойма-ой ҳисобдан чиқариб борилади

Дт – «Фоиз кўринишидаги харажатлар» – 2000;

Кт – «Қисқа муддатли инвестициялар» – 2000.

б) Чегирма суммаси 10 ой мобайнида (16000 сўм : 10 ой) 1600 сўмдан ойма-ой ҳисобдан чиқариб борилади:

Дт – «Қисқа муддатли инвестициялар» – 1600;

Кт – «Фоиз кўринишидаги даромад» – 1600.

Қисқа муддатли облигацияларининг ҳаракат муддати тугаб, корхона томонидан эгасига қайтарилган ва улар учун пули келиб тушганда:

а) банк облигациялари бўйича

Дт – «Пул маблағлари» – 300000;

Кт – «Қисқа муддатли инвестициялар» – 300000.

б) «В» корхона облигациялари бўйича

Дт – «Пул маблағлари» – 200000;

Кт – «Қисқа муддатли инвестициялар» – 200000.

4. Инвестицияларни қайта баҳолаш ва бу муомалаларни ҳисобга олиш тартиби

Инвестицияларни қайта баҳолаш уларнинг бозор баҳосини аниқлаш мақсадида амалга оширилади. Ҳисоб ҳолатида қисқа муддатли инвестицияларни бозор баҳосида ҳисобга олишни кўзда тутган хўжалик юритувчи субъект инвестициялар қийматидаги ўзгаришларни даромад ёки харажат сифатида акс эттиради. Миллий стандарт талабларига кўра, бу жараён қуйидагича амалга ошади:

– қайта баҳолаш натижасида инвестициялар қийматининг ортиши даромад сифатида қўшилган капитал суммасини кўпайтиришга олиб келади;

– кейинги қайта баҳолаш натижасида инвестициялар қийматининг камайиши юз берса, бу камайиш қўшилган капиталнинг аввалги кўпайишини камайтириш ҳисобига ёпилади. Агар камайиш суммаси капиталнинг аввалги ортишидан кўп бўлса, қопланмай қолган сумма харажат сифатида тан олинади;

– агар кейинги қайта баҳолаш натижасида инвестициялар қийматининг ортиши юз берса, бу сумма аввал харажат сифатида

тан олинган суммани қайтарилиши ундан ортиб қолган сумма эса қўшилган капитални кўпайтиришга олиб келади.

4-мисол, «А» компанияси 2002 йилнинг 31 декабр ҳолатида қуйидаги узоқ муддатли инвестициялар портфелига эга:

Акциялар тури	Акциялар миқдори	Акцияни сотиб олиш қиймати	Жами сотиб олиш харажатлари
X	500	1000	500000
Y	1000	700	700000
Z	600	500	300000
Жами	x	x	**1500000**

Компаниянинг ҳисоб ҳолатида узоқ муддатли инвестицияларни қайта баҳолаш қийматида ҳисобга олиш кўзда тутилган. 2003 йилининг биринчи чорагида мавжуд инвестицияларнинг бозор қийматини ўзгариши юз берди.

Акциялар тури	Акциялар миқдори	Акцияни бозор қиймати	Жами акцияларнинг бозор қиймати
X	500	1100	550000
Y	1000	650	650000
Z	600	575	345000
Жами	x	x	**1545000**

Дт – «Қимматли қоғозларни қайта баҳолашдан зарарлар» – 50000;

Дт – «Узоқ муддатли инвестициялар» – 45000;

Кт – «Хусусий капитал – қайта баҳолаш бўйича тузатишлар» – 95000.

Бухгалтерия ёзувларидан кўриниб турибдики, «Y» тоифадаги акциялар бўйича баҳо пасайишидан олинган зарар аввал қўшилган капитал таркибида шу хилдаги муомалаларга тегишли сумма мавжуд бўлмаганлиги учун зарар сифатида тан олинди.

2005 йилнинг олти ойлиги якунида инвестициялар таркибида қуйидаги ўзгаришлар юз берди:

Акциялар тури	Акциялар миқдори	Акцияни бозор қиймати	Жами акцияларнинг бозор қиймати
X	500	1040	520000
Y	1000	600	600000
Z	600	525	315000
Жами	x	x	**1435000**

Бу ўзгаришлар бухгалтерия ҳисобида қуйидагича аксини топади:

Дт – «Хусусий капитал – қайта баҳолаш бўйича тузатишлар» – 60000;

Дт – «Қимматли қоғозларни қайта баҳолашдан зарарлар» – 50000;

Кт – «Узоқ муддатли инвестициялар» – 110000.

2005 йилнинг охирига келиб, баланс тузиш санасидан аввал инвестициялар қийматида сезиларли ўзгариш юз берди.

Акциялар тури	Акциялар миқдори	Акцияни бозор қиймати	Жами акцияларнинг бозор қиймати
X	500	1150	575000
Y	1000	700	700000
Z	600	540	324000
Жами	**x**	**x**	**1599000**

Дт – «Узоқ муддатли инвестициялар» – 164000;

Кт – «Қимматли қоғозларни қайта баҳолашдан зарарлар» – 100000;

Кт – «Хусусий капитал – қайта баҳолаш бўйича тузатишлар» – 64000.

5. Инвестициялар бўйича даромадларни ҳисобга олиш тартиби

Инвестициялардан олинадиган даромадлар бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларида таъкидлаб ўтилганидек, фоизлар, роялти, дивидендлар, узоқ ва қисқа муддатли ижара сифатидаги инвестициялар бўйича ижара ҳақи ҳамда инвестицияларни сотиш натижасида олинган фойда сифатида юзага келади.

Корхона ўз маблағларини банкка депозитга қўйиш, қарз бериш ёки облигациялар каби қарз қоғозларини сотиб олиш вақтинчалик кераксиз активларни ижарага бериш орқали фоиз кўринишидаги даромадга эга бўлади. Ушбу йўналишлар бўйича даромад ҳисобланганда қуйидаги бухгалтерия ёзуви қилинади:

Дт – «Ҳисобланган фоизлар»;

Кт – «Фоиз кўринишидаги даромад».

Роялти кўринишидаги даромад деб, корхонани савдо белгиси ёки бошқа турдаги ҳуқуқини ўзга кимсаларга маълум вақтга, маълум ҳақ эвазига фойдаланиш учун берилиши натижасида олин-

ган даромадга айтилади. Даромад ҳисобланганда қуйидаги бухгалтерия ёзуви расмийлаштирилиши лозим:

Дт – «Роялти ва гонорарлар бўйича олинадиган ҳисобварақлар»;

Кт – «Роялти бўйича даромадлар».

Корхона ўзга корхоналарнинг акцияларига «қиймат» ёки «улушда қатнашиш» усулида инвестиция қилиши мумкин. Қиймат усулида инвестиция қилинганда корхона бошқа акциядорлар каби фақат дивидендга даъвогарлик қилиши мумкин. Улушда қатнашиш усулида эса инвестиция қилган корхона ҳам, дивидендга ҳам соф фойданинг тегишли қисмига даъвогарлик қила олади. Ушбу ҳолатларни қуйидаги мисол ёрдамида кўриб чиқамиз:

5-мисол, «XYZ» корхонаси ҳисобот йилининг январ ойида «А» компаниянинг номинал қиймати 1000 сўм бўлган 100 та акциясини 1100 сўмдан сотиб олди (қиймат усули). Феврал ойи охирида корхона янги ташкил қилинаётган «В» компаниянинг таъсисчиси сифатида номинал қиймати 5000 сўмдан бўлган 1000 та акциясини 6000 сўмдан сотиб олди. Бу акциялар миқдори «В» компания Низом жамғармасининг 20 фоизни ташкил қилади. «XYZ» корхонаси бу хўжалик муомаласини ўзининг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирди:

Дт – «А» корхонага инвестициялар – 110000;

Дт – «В» корхонага инвестициялар – 6000000;

Кт – «Пул маблағлари» – 6110000.

Ҳисобот йили тугаб, акциядорлар йиғилиши қарорига кўра, «А» корхона ҳар бир акцияга 250 сўмдан дивиденд эълон қилди. Бу тўғридаги расмий ҳужжатга эга бўлгач, «XYZ» сотиб олинган 100 акцияга тегишли (100 та акция х 250 сўм = 25000 сўм) дивиденд сумма бўйича қуйидаги бухгалтерия ёзувини амалга оширди:

Дт – «Ҳисобланган дивидендлар» – 25000;

Кт – «Дивиденд кўринишидаги даромадлар» – 25000.

Ҳисобот йилини «В» корхона 2500000 сўм фойда билан якунлади. Акциядорлар йиғилиши қарорига кўра, фойда суммасининг 1000000 сўми дивиденд сифатида тақсимланишга келишилди. Шунга кўра, муомаладаги ҳар бир акцияга 200 сўмдан (1000000 сўм : 5000 та акция) дивиденд тўғри келди. Бу хўжалик муомаласи «XYZ» корхонаси бухгалтериясида қуйидагича ўз аксини топди:

а) ҳисобланган дивиденд суммасига

Дт – «Ҳисобланган дивидендлар» – (1000 x 200) 200000;

Кт – «Дивиденд кўринишидаги даромадлар» – 200000.

б) соф фойда суммаси таркибида юзага келган улушга эса (1500000 x 20 % = 300000)

Дт – «В» корхонага инвестициялар» – 300000;

Кт – «Дивиденд кўринишидаги даромадлар» – 300000.

Ушбу усулда дивидендларни ҳисоблагандан кўра, ортиқроқ суммада қайтиши, инвестиция қилинган корхонада улушни камайишини билдиради. Мисол учун, «В» компания «XYZ» корхонасига 250000 сўм миқдорида дивиденд тўлаб берди. Бу ҳолатда «XYZ» корхонаси қуйидаги бухгалтерия ёзувини расмийлаштириши лозим:

Дт – «Пул маблағлари» «В» – 250000;

Кт – «Ҳисобланган фоизлар» – 200000;

Кт – «В» корхонага инвестициялар» – 50000.

Инвестициялар билан боғлиқ бошқа йўналишлардаги даромадларни ҳисобга олиш муомалаларига «Инвестицияларни бир тоифадан иккинчисига ўтказиш тартиби» ва «Инвестициялар чиқимини ҳисобга олиш тартиби» мавзуларини кўриб чиқиш жараёнида тўхталиб ўтамиз.

6. Инвестицияларни бир тоифадан иккинчисига ўтказиш тартиби

Инвестицияларни бир тоифадан иккинчисига ўтказиш ушбу тартибдаги инвестицияларга нисбатан бозор шартларини ўзгариши ёки ташкилотда бундай инвестицияларга нисбатан мақсадларнинг ўзгариши сабаб бўлиши мумкин. Инвестициялар тоифаларини ўзгартириш жараёнида қуйидаги омилларни ҳисобга олиш лозим бўлади:

– тоифа ўзгартирилгунга қадар инвестициялар ҳисобга олинган қиймат;

– тоифа ўзгартирилгандан кейин инвестициялар ҳисобга олинган қиймат;

– тоифа ўзгартирилгунга қадар инвестицияларни қайта баҳолаш натижасида юзага келган фарқни ҳисобга олувчи ҳисобварақлар;

– тоифа ўзгартирилгандан кейин инвестицияларни қайта баҳолаш натижасида юзага келувчи фарқни ҳисобга олувчи ҳисобварақлар.

Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари талабларига кўра, агар қисқа муддатли инвестициялар корхонанинг ҳисоб ҳолатида сотиб олиш ва бозор баҳосидан ками бўйича ҳисобга олиб борилиши кўзда тутилган бўлса, узоқ муддатли инвестицияларни уларнинг тоифасига ўтказиш шу баҳоларнинг энг ками бўйича амалга оширилади. Агар узоқ муддатли инвестициялар тоифаси ўзгартирилишидан аввал қайта баҳоланган ва қисқа муддатли инвестициялар корхонада бозор қийматида юритилаётган бўлса, узоқ муддатли инвестицияларни қисқа муддатли инвестициялар тоифасига ўтказишда қайта баҳолаш суммаси баланс қийматида ҳисобдан чиқарилади. Агар қисқа муддатли инвестициялар бозор қийматидаги ўзгариш даромад сифатида тан олиб борилаётган бўлса, инвестициялар тоифасини ўзгартиришда ҳисобга олинмай қолган қайта баҳолаш суммаси даромад таркибига киритилади. Қисқа муддатли инвестицияларни узоқ муддатли қўйилмалар тарки-бига ўтказиш сотиб олиш ва бозор қийматидан ками бўйича, агар қисқа муддатли инвестициялар тоифа алмаштирилгунга қадар бозор баҳосида ҳисобга олинган бўлса, тоифа алмаштириш бозор баҳосида амалга оширилиши мумкин.

7. Инвестициялар чиқимини ҳисобга олиш тартиби

Корхона инвестицияларни чиқиб кетишидан фойда ёки зарар олиши мумкин. Ушбу хўжалик муомалаларини тушунтириш учун 4-мисол маълумотларидан фойдаланиб, иккита ҳолатни кўриб чиқамиз.

Корхона аввал сотиб олган «Х» турдаги акцияларнинг 300 тасини 1200 сўмдан сотишга эришди. Бу хўжалик муомаласи бухгалтерия ҳисобида қуйидаги тартибда ўз аксини топади:

а) сотиш баҳоси билан баланс қиймати ўртасидаги фарққа–

Дт – «Пул маблағлари» – 360000;

Кт – «Инвестициялар» – 345000;

Кт – «Қимматли қоғозларни сотишдан олинган даромад» – 15000.

б) қўшилган капитал таркибидаги қайта баҳолаш суммасини сотилган акцияларга тегишли қисмини (75000 : 500 та акция = 150 сўм х 300 та акция = 45000 сўм) ҳисобдан чиқариш муомаласига–

Дт – «Қўшилган капитал-«Х» турдаги акциялар – 45000;

Кт – «Қимматли қоғозларни сотишдан олинган даромад» – 45000.

Корхона бир қанча вақт ўтганидан кейин «Z» турдаги акциялар курсини кескин тарзда тушиб кетаётганлигидан хавотир олиб, барча акцияларини биринчи харидорга ҳар бир акцияни 495 сўмдан сотишга қарор қилди. Бу хўжалик муомаласи қуйидаги бухгалтерия ёзуви билан расмийлаштирилади:

Дт – «Пул маблағлари» – 297000;
Дт – «Қўшилган капитал- «Z» турдаги акциялар – 24000;
Дт – «Молиявий фаолият бўйича харажатлар» – 3000;
Кт – «Инвестициялар» – 324000.

8. Инвестициялар бўйича маълумотларни молиявий ҳисоботларда акс эттириш

Бухгалтерия ҳисобининг ҳаракатдаги стандартлари талабларига кўра, хўжалик юритувчи субъектлар молиявий ҳисоботларида инвестициялар билан боғлиқ барча маълумотларни бериб боришлари лозим. Бу ҳисоботлар инвесторларга корхоналарнинг инвестиция портфелини шаклланишининг асосий тамойиллари, уларнинг даромадлилиги ва улар билан боғлиқ таваккалчиликлар тўғрисида маълумотлар бериши лозим.

Бухгалтерия балансида инвестициялар тоифалари бўйича акс эттирилиб, унинг узоқ муддатли активлар қисмида узоқ муддатда, жорий активлар қисмида эса бир йилгача муддатда даромад олиш мақсадида йўналтирилган инвестициялар қиймати акс эттирилади. **Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот**да инвестицияларни сотилиши натижасида олинган даромад ва бу даромадни яратиш билан боғлиқ харажатлар, дивидендлар, роялти, ижара ҳақи ва фоизлар кўринишидаги даромадлар ҳамда ҳисоб ҳолатига кўра, инвестицияларни қайта баҳолашдан олинган фойда ёки зарар суммалари тегишли моддалар бўйича ўз аксини топади. **Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот**да инвестицияларининг кирими ва чиқими билан боғлиқ пул оқимларининг ҳаракати тўғрисидаги маълумотлар келтирилади. Жумладан, пул оқимларининг тушум қисмида инвестицияларни, асосий восита ва бошқа активларни сотиш натижасида келиб тушган пул маблаглари, дивиденд, роялти, фоизлар кўринишидаги пул маблаглари кўрсатилса, чиқим қисмида эса қимматли ва қарз қоғозларини ҳамда асосий восита ва бошқа активларни сотиш натижасида келиб тушган пул маблаглари

кўрсатилади. **Хусусий капиталнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот**да ҳисоб ҳолатига кўра, инвестицияларни қайта баҳолаш натижаларини қўшилган капитал ёки тақсимланмаган фойдага таъсири орқали капиталнинг ўзгариши билан боғлиқ хўжалик муомалалари ўз аксини топади.

13- МАВЗУ. МАЖБУРИЯТЛАР ҲИСОБИ

1. Мажбуриятлар таърифи ва уларни эътироф этиш тартиби

Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари мажбуриятларни «аввал амалга ошган хўжалик муомалалари ёки ҳодисалари натижасида келиб чиққан, қондирилиши активларнинг ўтказилиши ёки ишлатилишига, хизматлар кўрсатилиши ёки келгусида иқтисодий манфаатларнинг бошқа йўл билан чиқиб кетишига олиб келиши мумкин бўлган корхонанинг қарзларидир" деб таърифлайди.

Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларининг ҳолатларига кўра, мажбуриятлар:

- уларни пул воситасида тўлаб бериш;
- ўрнига бошқа активларни бериш;
- хизматлар кўрсатиш;
- ушбу мажбуриятни бошқаси билан алмаштириш;
- мажбуриятни акцияга (капиталга) алмаштириш орқали сўндирилиши мумкин.

Мажбурият, агар кредитор ўз ҳуқуқидан воз кечган ёки у бундай ҳуқуқдан маҳрум қилинган пайтда ҳам сўндирилган деб ҳисобланиши мумкин.

2. Мажбуриятларни баҳолаш тартиби

Мажбуриятлар молиявий ҳисоботда баҳолашнинг турли усулларида акс эттирилиши мумкин. Буларга қуйидагилар киради:

– **ҳақиқий қиймат усули** — бунда мажбурият суммаси ҳисобот даврида ҳақиқатда эътироф этилган қарздорлик суммасига тенг бўлади. Масалан, 10 фоиз ягона солиқ тўловчиси бўлиб ҳисобланган корхона ҳисобот даврида 500000 сўмлик маҳсулотини сотишга эришди. Шунга кўра, корхона ушбу сотиш ҳажмига тўғри келувчи 50000 (500000 x 10 %) сўмлик ягона солиқ суммаси ҳисоблаб бюджет олдидаги мажбуриятни тан олади;

– **қайта ҳисобланган қиймат усули** — бу усулда мажбуриятлар ҳисобот тузиш санасида қайта тикланиб борилади. Масалан, «XYZ» корхонаси хорижий фирмадан ҳисобот йилининг 25 сентябрида 10000 АҚШ долларига тенг миқдорда хом ашё сотиб олди. Шу кунда давлат курсига кўра, бир АҚШ доллари 890 сўмга тенг эди. Шунга кўра, «XYZ» корхонаси ўзининг бухгалтерия ҳисобида хорижий фирма олдидаги мажбуриятни 8900 минг сўм миқдорида тан олади.

Дт – «Хом ашё» – 8900000;

Кт – «Хорижий фирма олдидаги мажбурият» – 8900000.

Ҳисобот йилининг 31 декабрига келиб 1 АҚШ доллари 925 сўмга тенг бўлиб қолди. Бу ҳолат «XYZ» корхонасига хорижий фирма олдидаги мажбуриятини қайта ҳисоблашни тақозо этади. Баланс тузиш санасидаги курсга кўра, корхонанинг хорижий фирма олдидаги мажбурияти ($10000 x 925 сўм) 9250 минг сўмни ташкил қилади ёки (9250 минг сўм – 8900 минг сўм) 350 минг сўмга ортади. Бу ўзгариш бухгалтерия ҳисобида қуйидаги бухгалтерия ёзуви билан расмийлаштирилади ва ҳисоботида кўрсатади:

Дт – «Келгуси давр харажатлари» – 350000;

Кт – «Хорижий фирма олдидаги мажбурият» – 350000.

– **сўндириш (сотиш)нинг мумкин бўлган баҳосида** – бу усулда мажбурият сўндириш (сотиш баҳоси)да акс эттирилади. Масалан, корхона ўз фаолиятида фойдаланиш учун 750000 сўмга компьютер сотиб олди. Бу ҳолда корхонанинг компьютер етказиб берган ташкилот олдидаги мажбурияти 750000 сўм миқдорида акс эттирилади;

– **дисконтланган қиймат усули** — бу усулда мажбурият келгусида уни сўндириш учун сарф бўладиган пул оқимларининг дисконт қийматида акс эттирилади. Масалан, «XYZ» корхонаси аввал сотиб олинган активлар бўйича юзага келган 90000 сўмлик савдо кредиторлик қарзини узиш учун, тўлов муддати 6 ойдан кейин келадиган 100000 сўмлик вексел ёзиб берди. Шунга кўра, мол етказиб берувчи олдида тўланадиган векселлар бўйича 100000 сўмлик мажбурият юзага келди.

Дт – «Тўланадиган ҳисобварақлар» – 90000;

Дт – «Муддати узайтирилган дисконт» – 10000;

Кт – «Тўланадиган векселлар» – 100000.

3. Мажбуриятларнинг туркумланиши

Корхоналарнинг мажбуриятлари қуйидаги белгилар бўйича туркумланиши мумкин:

– фойдаланиш муддатига кўра;

– баҳолашнинг аниқлигига кўра.

Фойдаланиш муддатига кўра, мажбуриятлар жорий ва узоқ муддатли бўлиши мумкин.

Баланс ҳисоботи санасидан бошлаб бир йил давомида ёки бир йилдан кўп бўлган оддий операцион цикл давомида тўланиши кўзда тутилган мажбуриятлар *жорий мажбуриятлар* деб таърифланади. Бу таърифга жавоб бермайдиган мажбуриятлар *узоқ муддатли* мажбуриятлар деб эътироф этилади.

Баҳолашнинг аниқлигига кўра, мажбуриятларнинг туркумланиши А. М. Гершун таҳрири остида бир гуруҳ рус мутахассислари томонидан яратилган «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини қўллаш»[2] деб номланган ўқув қўлланмасида яхши ёритилган. Унга кўра, баҳолашнинг аниқлиги бўйича мажбуриятлар:

– ҳақиқий;

– баҳоланган;

– шартли ҳолида бўлиши мумкин.

Ҳақиқий мажбуриятлар ҳаракатдаги шартномалар, битимлар ва қонунчилик асосида юзага келиб уларга қуйидагиларни киритиш мумкин:

– олинган ҳисобварақлар бўйича мажбуриятлар;

– берилган векселлар бўйича мажбуриятлар;

– таъсисчиларга ҳисобланган дивидендлар бўйича мажбуриятлар;

– ҳисобланган солиқлар ва мажбурий тўловлар бўйича мажбуриятлар;

– ҳисобланган иш ҳақи бўйича мажбуриятлар ва бошқалар.

Баҳоланган мажбуриятлар деганда, маълум бир сана юзага келмагунга қадар аниқ қийматини белгилаб бўлмайдиган мажбуриятлар тушунилади. Уларга мисол қилиб қуйидагиларни келтириш мумкин:

---

[2] Применение Международных Стандартов Финансовой Отчетности.Учебное пособие под редакцией Гершуна А.М.Москва, 2002 год, том 2.стр.24-5.

– фойда солиғи бўйича мажбурият. Бу мажбуриятни то ҳамма молиявий хўжалик муомалалари бухгалтерия ҳисобида ўз аксини топиб, солиқ ҳисоби қилинмагунга қадар аниқлаб бўлмайди;

– кафолат мажбуриятлари. Бу мажбуриятларнинг ҳақиқий қийматини харидорлар томонидан маҳсулотлардан фойдаланиш бошлангандагина аниқлаш мумкин;

– ходимларга меҳнат таътили харажатларини қоплаш бўйича мажбуриятлар. Бу мажбурият суммасини меҳнат таътилига чиқиш жадвали тасдиқланмагунга қадар аниқлаб бўлмайди.

Шартли мажбуриятлар – булар:

а) аввалги ҳодисалар натижаси бўлиб, уларнинг мавжудлигига келгусида юз бериши мумкин бўлган бир ёки бир неча ноаниқ ҳодисалар орқали аниқлик киритиш мумкин.

б) аввалги ҳодисалар натижаси бўлиб, келгусида улар тан олинмаслиги мумкин, чунки:

– мажбуриятни қондириш учун кейинчалик иқтисодий самара келтириши мумкин бўлган ресурснинг чиқиб кетиш эҳтимоли мавжуд эмас;

– мажбурият суммасини аниқ тарзда баҳолашнинг имкони мавжуд эмас.

Масалан, корхонага нисбатан унинг мижози суд жараёнини бошлаган. Суд жараёнида корхонага нисбатан жарима тўлаш бўйича қарор чиқиши мумкин. Лекин молиявий ҳисобот тузиш санасига, жарима суммаси ҳам ва суд қарори ҳам мавжуд бўлмаслиги мумкин, яъни жараён якунида мажбурият юзага келиши ҳам, келмаслиги ҳам мумкин.

4. Жорий мажбуриятларни ҳисобга олиш тартиби

Мол етказиб берувчи ва пудратчиларга жорий даврда тўланадиган ҳисобварақлар ҳисоби. Тўланадиган ҳисобварақлар деб, мол етказиб берувчилардан насияга товар ва материалларни сотиб олиш ҳамда хизматлардан фойдаланиш натижасида юзага келадиган мажбуриятларга айтилади. Бундай мажбуриятлар активларни сотиб олиш ёки хизматдан фойдаланиш вақти билан, улар учун ҳақ тўлаш вақтини фарқ қилиши натижасида пайдо бўлади.

1-мисол, корхона ҳисобот йилининг 15 мартида 30 кундан кейин ҳақини тўлаб бериш шарти билан мол етказиб берувчидан 200000 сўмлик хом ашё сотиб олди. Бу хўжалик муома-

ласи бўйича мажбуриятнинг тан олиниши корхонанинг бухгалтерия ҳисобида қуйидаги ёзувлар билан расмийлаштирилади:

Дт – «Хом ашё» – 200000;

Кт – «Мол етказиб берувчиларга тўланадиган ҳисобварақлар» – 200000.

«Брутто» усули:

2004 йил 1 октябр – фоизсиз тўланадиган векселни ялпи (номинал) қиймат бўйича акс эттириш:

Дт – Пул маблағлари – 88000;

Дт – Қисқа муддатли тўланадиган вексел бўйича чегирма – 12000;

Кт – Тўланадиган вексел, қисқа муддатли– 100000.

2004 йил 31 декабр – ҳисобланган фоиз бўйича тузатиш ёзуви:

Дт – Фоизлар бўйича харажатлар (100000 х 12 фоиз) × (3/12) – 3000;

Кт – Қисқа муддатли тўланадиган вексел бўйича чегирма – 3000.

2004 йил 31 декабр – **Молиявий натижалари тўғрисидаги ҳисобот:**

Фоиз кўринишидаги сарфлар 3000

Бухгалтерия баланси: (жорий мажбуриятлар):

Тўланадиган вексел

Минус амортизация қилинмаган чегирма

Тўланадиган векселнинг баланс қиймати

2005 йил 30 сентябр – қолган чегирма суммасини амортизация қилиниши ва векселнинг номинал суммасининг тўланиши:

Дт – Фоизлар бўйича харажат (100000х 12 фоиз) × (9/12) – 9000;

Кт – Қисқа муддатли тўланадиган вексел бўйича чегирма – 9000;

Дт – Тўланадиган вексел (қисқа муддатли) 100000;

Кт – Пул маблағлари 100000.

Муддати узайтирилган мажбуриятларнинг жорий қисми ҳисоби. Муддати узайтирилган мажбуриятларнинг жорий қисми деб, даромад олиш ёки мажбуриятни қондириш жараёни бир неча муддат давомида амалга ошадиган хўжалик муомалаларининг ҳисобот даврига тегишли қисмига айтилади. Янги ҳисобварақлар режасида бундай хўжалик муомалаларини ҳисобга олиш учун қуйидаги ҳисобварақлар кўзда тутилган:

«Муддати узайтирилган даромадлар»;

«Солиқлар ва мажбурий тўловлар бўйича муддати узайтирилган мажбуриятлар»;

«Муддати узайтирилган дисконтлар (чегирмалар)»;

«Муддати узайтирилган мукофотлар (устамалар)»;

«Бошқа муддати узайтирилган мажбуриятлар»;

«Муддати узайтирилган даромадлар» ҳисобвараги ҳисобот даврида бўнак сифатида олинган (ҳисобланган), аммо келгуси даврларга ҳам тегишли бўлган даромадлар ҳақидаги маълумотларни акс эттириш учун мўлжалланган. Муддати узайтирилган даромадларга қуйидагиларни мисол тариқасида келтириш мумкин: ўқув юртларида таълим олиш учун олдиндан қилинган тўловлар; ижара тўловлари; ҳаво ва темир йўл транспорти чипталарини олдиндан сотилишидан олинган маблағлар; даврий нашрларга олдиндан қилинган обуна тўловлари ва бошқалар.

2-мисол, «XYZ» компанияси 2003 йилнинг 1 ноябр куни 6 ой муддатга вақтинчалик бўш турган асосий воситасини ижарага берди. Шартнома суммаси 120000 сўм бўлиб, ижарага олган ташкилот бу суммани ўша куниёқ «XYZ» компаниясининг ҳисоб рақамига ўтказиб берди. Бу хўжалик муомалалари ижарага берган ташкилот бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

2005 йилнинг 1 ноябр кунида, пул маблагларининг келиб тушишига –

Дт – «Пул маблағлари» – 120000;

Кт – «Муддати узайтирилган даромадлар» – 120000.

2005 йилнинг 31 ноябр куни, ноябр ойи учун тегишли бўлган даромад суммаси тан олинганда (120000 сўм : 6 ой) х 1 ой = 20000 сўм:

Дт – «Муддати узайтирилган даромадлар» – 20000;

Кт – «Қисқа муддатли лизингдан олинган даромад» – 20000.

Худди шундай бухгалтерия ўтказмалари ижарачи ташкилотда ижара муддати тугагунга қадар бериб борилади.

«Солиқлар ва мажбурий тўловлар бўйича муддати узайтирилган мажбуриятлар» ҳисобварағида молиявий ҳисоб ва солиқ ҳисоби бўйича қўлланилаётган ҳисоб тамойилларини мос келмаслиги ва вақтинчалик фарқлар таъсири остида солиқлар ва мажбурий ажратмаларда юзага келадиган муддати узайтирилган мажбуриятларнинг жорий қисми акс эттирилади.

«Муддати узайтирилган дисконтлар (чегирмалар)» ва «Муддати узайтирилган мукофотлар (устамалар)» деб номланган ҳисобварақлар облигация чиқарилган даврдан бошлаб йилнинг оралигида харажат ёки даромадга тақсимланадиган, облигациялар юзасидан чегирма ёки устама бўйича корхонанинг узоқ муддатли мажбуриятларининг жорий қисмини акс эттиришга мўлжалланган. Ушбу ҳисобварақларни облигация чиқариб сотувчи хўжалик юритувчи субъектларгина қўллайди.

«Муддати узайтирилган бошқа мажбуриятлар» ҳисобварағида корхона юқорида келтирилган ҳисобварақларда акс эттирилмаган бошқа муддати ўтган мажбуриятларни ҳисобга олиб боради.

Олинган бўнаклар бўйича юзага келган мажбуриятларнинг жорий қисми ҳисоби. Маҳсулот (товар ва бошқа активлар)ни етказиб бериш, ишни бажариш ёки хизмат кўрсатишдан аввал бўнак тариқасида олинган пул маблағлари бўйича харидорлар олдида мажбурият келиб чиқади. Гарчанд пул келиб тушган бўлса ҳам, бу маблағларни даромад деб тан олиш мумкин эмас.Чунки ҳали бу хўжалик муомаласи бўйича активларнинг чиқиб кетиши рўй бергани йўқ. Улар турли шаклдаги активларни харидорга жўнатилишидан юз бергандан кейингина тан олина бошланади.

3-мисол, «XYZ» компаниясининг маҳсулотини сотиб олиш учун 2005 йилнинг 4 декабрида «А» корхонаси унинг ҳисоб рақамига 500000 сўм пул туширди. Шартнома шартларига кўра, маҳсулотни етказиб бериш, пул тушган кундан бошлаб 10 кун ичида амалга оширилиши лозим. Бу хўжалик муомалалари «XYZ» компаниясининг бухгалтерия ҳисобида қуйидагича ўз аксини топади:

2005 йилнинг 4 декабр куни, бўнак суммасининг келиб тушишига

Дт – «Пул маблағлари» – 500000;

Кт – «Буюртмачи ва харидорлардан олинган бўнаклар» – 500000.

2005 йилнинг 14 январ куни харидорга маҳсулот жўнатилганда

Дт – «Буюртмачи ва харидорлардан олинган бўнаклар» – 500000;

Кт – «Маҳсулотни сотишдан олинган даромад» – 500000.

Ҳисобланган солиқлар бўйича мажбуриятлар ҳисоби

Хўжалик юритувчи субъектлар мамлакат ҳудудида ҳаракат қилаётган қонунларга кўра, фаолиятларининг барча турларидан олаёт-

ган даромадлари, яратаётган қўшимча қиймати суммаси, мулки, ходимларининг иш ҳақидан ушлаб қолинган даромад солиғи ҳамда бошқа солиқлар ва мажбурий ажратмалар бўйича юзага келаётган мажбуриятларнинг ҳисоб-китобини тўғри юритишлари лозим. Бир неча мисол ёрдамида солиқлар бўйича юзага келадиган мажбуриятларни ҳисобга олиш тартибини келтирамиз.

4-мисол, «XYZ» компанияси қўшилган қиймат солиғи тўловчиси ҳисобланади. Ҳисобот даврида корхона харидорларга насияга 300000 сўмлик маҳсулот сотди. Қўшилган қиймат солигининг ҳаракатдаги ставкаси 20 фоиз. Ушбу ҳолатда қўшилган қиймат солиғи бўйича юзага келган мажбуриятни ҳисоблаб топиш ва бухгалтерия ёзуви билан расмийлаштириш лозим:

Дт – «Харидор ва буюртмачилардан олинадиган ҳисобварақлар» — 300000;

Кт – «Қўшилган қиймат солиғи» (300000 х 20 фоиз) : 120 фоиз – 50000;

Кт – «Маҳсулот сотишдан олинган даромад» – 250000.

5-мисол, XYZ» компанияси ҳисобчиси ҳисобот йили якунига кўра, тегишли тартибда 400 минг сўм миқдорида фойда солиғи ҳисоблади ва бу хўжалик муомаласини бухгалтерия ҳисобида акс эттирди:

Дт – «Фойда солиғи бўйича харажатлар» – 400000;

Кт – «Ҳисобланган фойда солиғи» – 400000.

Таъсисчилар олдидаги қарздорлик ҳисоби

Таъсисчилар олдидаги қарздорлик бўйича мажбурият:

– уларга ҳисобланган дивидендлар;

– чиқиб кетаётган таъсисчиларга уларнинг улушлари бўйича юзага келган қарздорликни акс эттириш жараёнида пайдо бўлади.

Акциядорлар йиғилиши томонидан эълон қилингандан кейин, ҳисобот даврида пул маблағлари ёки мулк шаклида тўланиши кутилаётган дивидендлар жорий мажбуриятлар тарзида ҳисобга олинади. Кумулятив имтиёзли акциялар бўйича дивидендлар кўринишидаги мажбуриятлар молиявий ҳисоботларнинг тушунтириш хатларида очиб берилиши лозим.

Ходимлар олдидаги мажбуриятлар. Ходимлар олдидаги мажбуриятлар ўз ичига меҳнатга ҳақ тўлаш, таътил тў-ловлари, мукофотлар ва депонент қилинган иш ҳақи бўйича ҳисоб-китобларни акс эттириш натижасида юзага келади. «Ходимлар билан меҳнатга ҳақ тўлаш» деб номланган ҳисобварақнинг кредит томонида корхона-

нинг турли бўлимлари ходимларига ҳисобланган иш ҳақи кўрсатилса, унинг дебетида ушбу ҳисобланган иш ҳақи ҳисобидан ушланмалар акс эттирилади.

6-мисол, «XYZ» компанияси ҳисобчиси ҳисобот йилининг март ойи учун асосий ишлаб чиқариш ишчиларига 550000 сўм, цех ходимларга 200000 сўм, маъмурият ходимларига 250000 сўм иш ҳақи ҳисоблади. Ходимларнинг ойлик маошларидан қонунчилик асосида ушланиши лозим бўлган даромад солиғи 322000 сўмни ташкил қилди. Апрел ойининг 5 санасида ходимларга иш ҳақи бериш учун корхонанинг ҳисоб рақамидан унинг ғазнасига 678000 сўм пул келтирилди. Шундан 600000 сўми белгиланган муддат ичида ходимларга тарқатилди, қолган сумма эса талаб қилиб олинмаган иш ҳақи сифатида депонетга ўтказилди. Ушбу хўжалик муомалалари бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

Март ойи учун иш ҳақи ҳисобланганда –

Дт – «Асосий ишлаб чиқариш харажатлари» – 550000;

Дт – «Умумишлаб чиқариш харажатлари» – 200000:

Дт – «Давр харажатлари» – 250000;

Кт – «Ходимлар билан иш ҳақи бўйича ҳисоблашишлар» – 1000000.

Иш ҳақидан даромад солиғи ушланганда:

Дт – «Ходимлар билан иш ҳақи бўйича ҳисоблашишлар» – 322000;

Кт – «Иш ҳақидан даромад солиғи» – 320000.

Ҳисоб рақамидан корхона ғазнасига пул келтирилганда:

Дт – «Ғазна» – 678000;

Кт – «Ҳисоб рақами» – 678000.

Ходимларга иш ҳақи тарқатилганда:

Дт – «Ходимлар билан иш ҳақи бўйича ҳисоблашишлар» – 600000;

Кт – «Ғазна» – 600000.

Талаб қилиб олинмаган иш ҳақи депонентга ўтказилганда:

Дт – «Ходимлар билан иш ҳақи бўйича ҳисоблашишлар» – 78000;

Кт – «Депонентлашган иш ҳақи» – 78000.

Кафолат мажбуриятлари. Агар компаниянинг сотиш низомида ўз маҳсулотига кафолат бериш тизими кўзда тутилган бўлса, кафолатнинг ҳаракат қилиш муддати ичида корхонанинг харидорлар олдида мажбурияти юзага келади ва бу мажбуриятларнинг жорий

қисми «Кафолатлар бўйича мажбуриятлар» деб номланган ҳисоб рақами орқали бухгалтерия ҳисобида ўз аксини топади. Айрим маҳсулот, товар ва бажарилган иш ҳамда хизматлар катта харажатни кетмайдиган кафолат хизматини талаб қилса, бошқалари эса кўпроқ харажат тақозо қиладиган хизмат кўрсатишни талаб қилиши мумкин. Кафолатли хизмат кўрсатиш бўйича тузиладиган захира суммаси аввалги йил тажрибаларидан келиб чиққан ҳолда аниқланади.

7-мисол, «XYZ» компанияси замонавий телевизорлар ишлаб чиқариш билан шуғулланади. Компаниянинг сотиш низомида телевизорларнинг кинескопи унинг техник паспортида кўрсатилган муддатдан аввал ишдан чиқса, уни алмаштириб бериш кўзда тутилган. Аввалги йиллар маълумотлари шуни кўрсатадики, кафолат муддати ичида сотилган товарларнинг 5 фоизи кинескопларнинг эрта ишдан чиқиши сабаби билан қайтиб келади. Кинескопнинг ўртача қиймати 25000 сўм. Фараз қиламиз: ҳисобот йилининг май ойида 200 та телевизор сотилган эди. Бу ҳолатда кафолат мажбуриятини май ойининг охирига қуйидагича акс эттириш лозим:

Дт – «Кафолат хизмати бўйича харажатлар» – 250000;
Кт – «Кафолатли хизмат бўйича захира» – 250000.

Бу сумма қуйидагича ҳисобланди:
сотилган телевизорлар сони;
аввалги йилларда алмаштириш учун қайтарилган товарлар фоизи;
кутилаётган алмаштиришлар миқдори (200 × 0.05);
алмаштириладиган кинескопнинг қиймати;
кафолат мажбуриятлари бўйича захира суммаси.

Компанияга алмаштириш учун қайтарилган товарлар қиймати шу мақсадда ташкил этилган захира ҳисобидан қопланади. Фараз қиламиз, июн ойида сотилган товарларнинг 2 таси қайтиб келди ва компания бу товарларни алмаштириб берди:

Дт – «Кафолатли хизмат бўйича захира» – 50000;
Кт – «Товарлар» – 500000.

Ҳисобдор шахсларга қарздорлик бўйича ҳисоб-китоблар. Бундай қарздорлик корхона томонидан ходимларга маъмурий-хўжалик хизмат сафарлари учун берилган бўнак суммалари билан ҳақиқий сарфланган харажат суммалари ўртасида юзага келган фарқ натижасида келиб чиқади. Бўнак пули олмай туриб, ходимлар томонидан тегишли мақсадларда маблағлар сарфланиши натижа-

сида ҳам қарздорлик пайдо бўлиши мумкин. Ҳисобдор шахслар белгиланган муддатда ҳақиқий сарфланган суммалар юзасидан ҳисобот беришлари керак. Улар ўз ҳисоботларига сарфланган суммаларни исботловчи ҳужжатларни илова қилишлари лозим. Амалда сарфланган сумма ҳисобот учун берилган бўнак суммасидан ошса, корхонани ҳисобот берувчи шахслар олдида қарздорлиги юзага келади ва ушбу ортиқча сумма «Ҳисобдор шахслар олдидаги қарздорлик» деб номланган ҳисобварақнинг кредит томонида қайд қилинади.

8-мисол, «XYZ» компанияси бош муҳандиси ишлаб чиқариш мақсадларида Тошкент шаҳрига хизмат сафарига бориб келиш учун ғазнадан 35000 сўм бўнак олди. Хизмат сафари тугагач, бош муҳандис тегишли ҳужжатлар билан 50000 сўмлик харажатни ўз ичига олган ҳисоботни топширди. Компания раҳбари ушбу харажатларни тўлигича қоплаб беришга розилик билдириб ҳисоботни имзолади. Бу хўжалик муомалалари бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

Ходимга бўнак суммаси берилганда:

Дт – «Хизмат сафари бўйича берилган бўнаклар» – 35000;
Кт – «Ғазна» – 35000.

Ходим томонидан топширилган ҳисобот инобатга олинганда:

Дт – «Асосий ишлаб чиқариш харажатлари» – 50000;
Кт – «Хизмат сафари бўйича берилган бўнаклар» – 35000;
Кт – «Ҳисобдор шахслар олдидаги қарздорлик» – 15000.

5. Узоқ муддатли мажбуриятларни ҳисобга олиш хусусиятлари

Тўланиш муддати бир йил ёки бир операцион циклдан кўп бўлган мажбуриятлар узоқ муддатли мажбуриятлар сифатида тан олинади. Уларнинг таркиби худди жорий мажбуриятларникига ўхшаш бўлади. Лекин бундай мажбуриятларни ҳисобга олишнинг ўзига хос хусусиятлари ҳам бор. Бу хусусиятларни кўриб чиқишни узоқ муддатли мажбуриятлар таркибида алоҳида ўрин тутувчи «Мол етказиб берувчи ва пудратчиларга тўланадиган ҳисобварақлар» билан боғлиқ муомалалардан бошлаймиз. Булар маҳаллий ва хорижий ҳамкорлардан насияга олинган асосий восита, хом ашё ва материаллар, фойдаланилган хизматлар натижасида юзага келган ва тўланиш муддати бир йил ёки бир операцион циклдан ортиқ бўлган мажбуриятлардир.

9-мисол, «XYZ» компанияси 3 йил ичида бир хил қисмларда тўлаб бериш шарти билан хорижий ҳамкоридан

750000 сўмлик хом ашё сотиб олди. Шунга кўра, бу мажбуриятнинг ҳисобот йилига тегишли қисми жорий мажбуриятлар, қолган йилларга тегишли қисми эса узоқ муддатли мажбуриятлар таркибида ҳисобга олинади:

Дт – «Хом ашё» – 750000

Кт – «Мол етказиб берувчи ва пудратчиларга тўланадиган ҳисобварақлар» (жорий қисми) – 250000

Кт – «Мол етказиб берувчи ва пудратчиларга тўланадиган ҳисобварақлар» (узоқ муддатли қисми) – 500000.

Узоқ муддатли мажбуриятларни ҳисобга олишнинг хусусиятлари тўланадиган облигациялар ҳисобида яққол ўз аксини топган.

Тўланадиган облигациялар ҳисоби

Облигация — катта суммалардаги капитални узоқ муддат давомида ҳимоялаш учун компаниялар ва давлат ташкилотлари томонидан чиқариладиган қарз гувоҳномаларидир. Облигациялар — бу фирма-эмитентнинг облигациялар эгалари (инвесторлар) томонидан инвестиция қилинаётган капиталнинг асосий суммаси ва ҳисобланган фоизларни қайтариб бериш тўғрисида расман ифодаланадиган қонуний ҳужжатдир. *Облигацион келишув* облигация муддатларини, эмитент ва облигация эгаларининг ҳуқуқ ва мажбуриятларини белгилайди. Инвесторлар ўзида эмитент ва инвесторлар ўртасидаги келишув мажбуриятини акс эттирувчи облигацион сертификатга эга бўладилар. Инвесторлар турли хил мақсадлар, ёндашувлар ва низомга таяниб иш кўрадилар. Шунинг учун ҳам уларга турли-туман облигациялар таклиф қилинади. Қуйида шундай облигацияларнинг айрим турлари келтирилган:

- оддий облигациялар;
- даромадли облигациялар;
- конвертация қилинадиган облигациялар;
- номи ёзиб қўйиладиган облигациялар;
- купонли облигациялар;
- таъминланган облигациялар ва бошқалар.

Облигациялар билан боғлиқ хўжалик муомалаларини ҳисобга олиш тартибини мисол ёрдамида кенгроқ тарзда кўриб чиқамиз.

10-мисол, «XYZ» компанияси 2003 йилнинг 2 январда 1000000 сўм суммада 3 йил муддатга йиллик 12 фоизли облигациялар чиқарди. Фоизларни йилда икки марта — 2 январ ва 1 июлда тўланиши кўзда тутилган. Облигациялар но-

минал қиймат бўйича чиқарилди ва харидорлар ўртасида жойлаштирилди. Ушбу хўжалик муомалалари қуйидаги бухгалтерия ёзуви орқали расмийлаштирилади:

Облигацияларни жойлаштириш вақтида

Дт – «Пул маблағлари» – 1000000;

Кт – «Тўланадиган облигациялар (узоқ муддатли)» – 1000000.

биринчи ярим йиллик бўйича фоизларнинг ҳисобланиши:

фоиз суммаси = Облигациянинг номинал қиймати × фоиз ставкаси × ҳаракат муддати

1000000 × 0.12 × 1/2 йилда = 60000 сўм

Дт – «Фоизлар бўйича харажатлар» – 60000;

Кт – «Ҳисобланган фоизлар» – 60000.

Агар облигацияларнинг бозор ва белгиланган фоиз ставкалари тенг бўлса, унда облигациялар номинал қиймати бўйича сотилади. Бу ҳолатда фоизлар тўлови шу муддат ичида таваккалчилиги юқори бўлган облигацияларнинг бозор фоиз ставкасиникига тенг бўлган миқдорда даромад келтиради. Бироқ, кўпинча бозор ва белгиланган фоиз ставкалари тенг қийматли бўлмайди. Бозор ставкаси ва облигацияларнинг эмиссия қийматидаги ўзгаришлар ўзаро боғлиқ. Агар бозор ставкаси (12%) белгиланган ставкадан (10%) ортиқ бўлса, унда инвесторга бозор ставкасига тенг бўлган даромад келтириши учун облигация эмиссиясининг баҳоси номинал қийматидан ошмаслиги керак. Инвесторлар 10 фоиз даромад келтирувчи облигация учун номинал қийматда ҳақ тўлашни хоҳламайдилар, чунки худди шундай бошқа қарз қоғозлари 12 фоиз даромад келтиради.

Агар бозор фоиз ставкаси белгиланган ставкадан ортиқ бўлса, облигациялар чегирма билан (номинал қийматидан паст баҳода) сотилади.

11-мисол, «XYZ» компанияси 2003 йилнинг 3 февралида 5 йил муддатга 1000000 сўмлик, йиллик 9 фоизли облигациялар чиқарди. Облигацияларнинг бозор ставкаси 10 фоизга тенг.

Демак, компания харидорга бозор ставкасидан кам бўлмаган миқдорда даромад келтиришини таъминлаш учун облигацияларни чегирма билан сотади.Чегирма суммасини топиш учун пулнинг вақтдаги қийматини аниқлаш жадвалларидан фойдаланамиз:

Облигация бўйича асосий қарзнинг жорий қиймати

1000000 x (PV 10 фоиз, 5) = 1000000 x 0,62092=620920

Облигация бўйича тўловларнинг жорий қиймати

1000000 x (0,09)(PVA 10 фоиз, 5) = 1000000 x (0,09)(3,79079)= 341171

Облигация бўйича қарзнинг бозор баҳоси — 962091

Облигация қийматидан чегирма (1000000 – 962091)= 37909

Облигацияларни чегирма билан сотилишининг акс эттирилиши:

Дт – «Пул маблағлари» – 962091;

Дт – «Облигациялар бўйича муддати узайтирилган чегирма» – 37909;

Кт – «Тўланадиган облигациялар»(узоқ муддатли) – 1000000.

Облигациялар чиқарилгандан кейин балансдаги ёзувлар қуйидагича бўлади:

Узоқ муддатли мажбуриятлар – 1000000;

Минус тўланган чегирма – 37909;

Узоқ муддатли мажбуриятларнинг соф қиймати – 962091.

«Облигациялар муддати узайтирилган чегирмалар» ҳисобвараги «Тўланадиган узоқ муддатли облигациялар» ҳисобварағига контрпассив ҳисобланади.

Облигациялар бўйича фоизлар тўлови бўйича харажатларни ҳар йили акс эттириш лозимлиги сабабли облигация чегирмаси облигациялар ҳаракатда бўладиган бутун муддат ичида тақсимланиши лозим. Чегирманинг бундай тақсимланиш жараёни *облигацион чегирмани* ҳисобдан чиқарилиши дейилади.

Облигация билан боғлиқ чегирмаларни ҳисобдан чиқарилишининг иккита усули мавжуд: *тўғри чизиқли усул ва фоизли усул.*

Тўғри чизиқли усул.

1. Тўловларнинг умумий сони:

йилдаги тўловлар миқдори × облигацияларнинг амал қилиш муддати = 2 × 5 = 10 марта.

2. Фоизларнинг ҳар бир тўловида облигацион чегирмани ҳисобдан чиқариш суммаси:

облигацион чегирма ÷ тўловларнинг умумий миқдори =

37909 ÷ 10 = 3790,9 сўм.

3. Тўланаётган фоизларнинг суммаси:

номинал қиймат × номинал фоиз ставкаси × вақт

1000000 × 0.09 × 0.5 йил = 45000

4. Тўлов кунига фоизларни тўлаш бўйича харажатларнинг якуний суммаси:

тўланаётган фоизларнинг суммаси + облигацион чегирманинг тўланиши

45000 + 3790,9 = 48790,9 сўм.

1 июл фоизларни тўлаш санасидаги бухгалтерия ёзуви қуйидагича бўлади:

Дт – «Облигацияларга фоизлар бўйича харажатлар» – 48790,9;

Кт – «Облигациялар бўйича муддати узайтирилган чегирма» – 3790,9;

Кт – «Пул маблағлари» – 45000.

Фоизли усул. Фоизли усул облигациянинг бутун амал қилиш муддати давомида фоизларни доимий даражасини ушлаб туришни тақозо қилади.

Агар белгиланган фоиз ставкаси бозор ставкасидан ортиқ бўлса, облигациялар *мукофот* билан (номинал қийматидан ортиқ баҳода) сотилади. Бундай ҳолатда облигациялар бозор ставкасидан юқори бўлган фоиз ставкасини таклиф этади ва бу билан уларга янада жозиба бағишлайди. Облигация баҳоси олинадиган даромад суммаси бозор ставкасига нисбатан камая бошлангунга қадар ўсиб боради.

Масалан, компания бозор ставкаси 8 фоизни ташкил қилган ҳолатда, 5 йил муддатга эга 9 фоизли, номинал қиймати 100000 сўм бўлган облигацияни 103984 сўмга чиқарди.

Облигация бўйича асосий қарзнинг жорий қиймати

100000 x (PV 8 фоиз, 5) = 100000 x 0,68050 = 68050

Облигация бўйича тўловларнинг жорий қиймати

100000 x (0,09)(PVA 8 фоиз, 5) = 100000 x (0,09)(3,99271)= 35934

Облигация бўйича қарзнинг бозор баҳоси 103984

Облигация бўйича мукофот (103984 – 100000)=3984

Облигацияни мукофот билан сотилиши

Дт – «Пул маблағлари» – 103984

Кт – «Облигациялар бўйича муддати узайтирилган мукофот» – 3984

Кт – «Тўланадиган облигациялар» (узоқ муддатли) – 100000.

Бу хўжалик муомаласидан кейин балансининг «Узоқ муддатли мажбуриятлар» бўлими қуйидаги кўринишга эга бўлади:

Узоқ муддатли мажбуриятлар – 103984;

Тўланадиган облигациялар (узоқ муддатли) – 100000;

Муддати узайтирилган мукофот – 3984.

Мукофот суммаси облигация ҳаракат қилаётган муддат давомида фоиз кўринишидаги даромад ҳисобварағига ҳисобдан чиқарилади.

Чегирма ва *мукофот* атамалари облигация эмиссияларининг салбий ёки ижобий сифатларини кўрсатмайди. Улар шунга ўхшаш облигациялар бўйича фоиз даромади ставкасини бозор ставкаларига мослаштириш учун сотиш баҳосидаги тузатишлар натижаси ҳисобланади.

Облигацияларнинг акцияларга ўтказилиши. Бошқа қимматли қоғозларга алмаштирилиши мумкин бўлган облигациялар конвертация қилинадиган облигациялар деб аталади. Бу алмаштириш облигация эгасининг хоҳиши бўйича амалга оширилади. Алмаштириш шартлари облигацион битимга облигацияни харидор учун янада жозибадор қилиш мақсадида киритилиши мумкин. Облигацияларни оддий акцияларга алмаштирганда, акциялар алмаштирилаётган облигацияларнинг жорий қиймати бўйича ҳисобга олинади, облигацияларнинг ўзи ва уларга тегишли чегирма ёки мукофотлар эса ҳеч қандай зарар ёки фойдани акс эттирмай ҳисобдан чиқарилади.

12-мисол, компания 200... йилнинг 1 июлида акционерлар қарорига асосан, аввал чиқарилган ва қиймати 600000 сўм бўлган ҳамма облигацияларни донасининг номинал қиймати 1000 сўм бўлган 50 оддий акцияга алмаштириб берди. Бундай хўжалик муомаласи бухгалтерия ҳисобида қуйидагича ўз аксини топади:

Дт – «Тўланадиган облигациялар» – 600000;
Дт – «Ҳисобдан чиқарилмаган облигацион мукофот» – 4000;
Кт – «Оддий акциялар» – 500000;
Кт – «Номиналдан ортиқча киритилган капитал» – 104000.

Узоқ муддатли банк кредитлари ҳисоби. Янги ҳисобварақлар режасида миллий ва хорижий валютада республика ҳудудида ва унинг ташқарисида корхона олган турли ўрта муддатли ва узоқ муддатли кредитларнинг ҳолати ва ҳаракати ҳақидаги ахборотларни умумлаштириш учун «Узоқ муддатли банк кредитлари» номли ҳисобварақ кўзда тутилган. Бу ҳисобварақнинг кредитида олинган кредит суммаси кўрсатилса, дебетида эса ушбу қарздорликни узиш билан боғлиқ муомалалар акс эттирилади. Бу турдаги хўжалик муомалаларини ҳисобга олишнинг ҳам ўзига хос хусусиятлари мавжуд. Яъни 12 ойдан ортиқ муддатга олинган банк кредитининг ўзи узоқ муддатли мажбуриятлар таркибида ҳисобга олинса, ушбу

кредит бўйича ҳисобланган фоизлар эса жорий мажбуриятлар сифатида тан олинади.

13-мисол, «XYZ» компанияси 2005 йилнинг 2 январ куни банкдан 2 йил муддатга йиллик 24 фоиз тўлов шарти билан 400000 сўм кредит олди.

Кредитнинг олиниши вақтида:

Дт – «Пул маблағлари» – 400000;

Кт – «Банкнинг узоқ муддатли кредитлари» – 400000.

Январ ойининг якунига кўра, фоизларнинг ҳисобланиши:

400000 х 24 % = (96000 ч 365) х 30 кун = 7890 сўм

Дт – «Фоиз кўринишидаги харажатлар» – 7890;

Кт – «Ҳисобланган фоизлар» – 7890.

Фоиз суммаси тўлаб берилганда

Дт – «Ҳисобланган фоизлар» – 7890;

Кт – «Пул маблағлари» – 7890.

Асосий қарз суммаси қайтарилганда

Дт – «Банкнинг узоқ муддатли кредитлари» – 400000;

Кт – «Пул маблағлари» – 400000.

Тўланадиган молиялаштирилган лизингнинг узоқ муддатли қисми. Бу ҳисобварақда молиялаштирилган лизинг шартномаси бўйича олинган активлар учун ижарага берувчилар билан ҳисоблашишларнинг узоқ муддатли қисми ҳисобга олинади. Бу хўжалик муомалалари «Лизинг ҳисоби» мавзусида кенг тарзда кўриб чиқилади.

Бошқа узоқ муддатли мажбуриятлар ҳисоби.

Гаров хатлари – реал активлар билан таъминланадиган узоқ муддатли қарзнинг шаклларидан биридир. Бунга кўра, бир корхона бошқа бир корхонанинг узоқ муддатга олаётган қарзи бўйича кафолат мажбуриятини олади. Қарз олган ташкилот шартномада кўрсатилган муддатда асосий сумма ёки қарз фоизларини тўлай олмайдиган бўлса, ушбу суммани тўлаш мажбурияти гаров хати берган ташкилот зиммасига тушади.

14- МАВЗУ. ВАЛЮТА АЛМАШТИРИШ КУРСИНИНГ ЎЗГАРИШИ НАТИЖАЛАРИ ҲИСОБИ

1.Хорижий валютадаги хўжалик муомалаларининг моҳияти

Чет эл валютасидаги муомалалар деб — чет эл валютасида белгиланадиган ёки бажарилишини талаб қиладиган муомалага айтилади, бунинг ичига корхона:

а) нархлари хорижий валютада белгиланган товар ёки хизматларни сотиб олса ёки сотса;

б) тўланиши ёки олиниши лозим бўлган суммалари хорижий валютада белгиланган қарзларни олганда ёки берганда;

в) алмаштириш бўйича амалга оширилмаган битимнинг иштирокчиси бўлиб қолганда (тўлов келажакда амалга оширилганда);

г) бошқа йўл билан активларни сотиб олганда ёки сотганда, чет эл валютасида белгиланган мажбуриятларни бўйнига олганда ёки ҳисоб қилганда содир бўлган битимлар ҳам киради.

Хорижий валютада содир бўлган муомала, ушбу муомала санасидаги хорижий валюта суммасига ҳисобот валютаси ва хорижий валюта ўртасидаги алмашиш курсини қўллаш орқали ҳисобот валютасида акс эттирилиши керак.

Муомала санасидаги алмашиш курси, одатда, касса алмашиш курсига тенг деб ҳисобланади. Амалий мақсадда, кўпинча содир бўлган санадаги ҳақиқий курсга яқин курс қўлланилади, масалан, ҳисобот даври ичида содир бўлган хорижий валютада амалга оширилган ҳамма муомалалар учун бир ҳафта ёки бир ойнинг ўрта ҳисобдаги курсини ишлатса бўлади. Аммо, агарда валюта алмашиш курсини сезиларли тебраниб турса, маълум бир ҳисобот даври ичидаги ўрта ҳисоб курсини қўлланилиши тўғри келмайди. Баланс ҳисоботи санасига валюталар алмашинуви натижасида курсдаги фарқлар қуйидагича акс эттирилади:

– хорижий валютадаги пул маблағлари ҳисобот даврининг охирига мавжуд бўлган валюта алмашиш курсини ҳисобга олган ҳолда, акс эттирилади;

– хорижий валютада тарихий қийматда кўрсатилган пулсиз маблағлар қиймат аниқланган санадаги алмашиш курсини ҳисобга олган ҳолда акс эттирилиши лозим;

– хорижий валютада ҳақиқий қийматда кўрсатилган пулсиз маблағлар ҳақиқий қиймати аниқланган санадаги алмашиш курсини ҳисобга олган ҳолда, акс эттирилиши лозим.

2. Ҳисоблаш ва мувофиқлик тамойилларини хорижий валюта курсидаги фарқларни ҳисобга олишда қўллаш

Курсдаги фарқлар, девальвация ёки валюта нархининг ўзгариши натижасида пайдо бўлиши мумкин. Молиявий ҳисоботларнинг халқаро стадартлари (МҲХС)га кўра, курс тебранишлари сабабли молиявий ҳисоботни тузиш санасида содир бўлган корхона активлари ва мажбуриятларининг баланс

қийматини ўзгариши, улар юзага келган даврнинг даромадлари ёки харажатлари деб тан олинади.

Хўжалик юритувчи субъектлар ойма-ой ҳисобот ойининг охирги санасига баланснинг валюта моддаларини қайта баҳолаб борадилар. Бунда юзага келган:

а) мусбат курсдаги фарқлар «Муддати узайтирилган даромадлар»;

б) манфий курсдаги фарқлар эса «Муддати узайтирилган харажатлар» ҳисобварақларига олиб борилади.

Хўжалик юритувчи субъект балансининг ҳисобот тузиш санасига ҳаракатдаги меъёрий ҳужжатларга асосан, қайта баҳоланиши кўзда тутилмаган валютада акс эттириладиган модда-ларига қуйидагилар киради:

- хорижий валюта ҳисобига сотиб олинган асосий воситалар, номоддий активлар ва товар моддий захиралар;

- низом капитали (фонди)нинг миқдори, хўжалик юритувчи субъект (шу жумладан, хорижий сармоя кирган корхоналар) таъсисчиларининг улушлари нисбати .

«Муддати узайтирилган даромадлар» ва «Муддати узайтирилган харажатлар» ҳисобварақларида жамгарилган сумма корхона молиявий хўжалик фаолиятининг натижаларига:

а) хорижий валютада юзага келган дебиторлик ва кредиторлик қарзлари қарздорликни узилиши (ҳисобдан чиқарилиши)га мутаносиб равишда ;

б) бошқа ҳолатларда баланснинг валюта моддаларида хўжалик муомалаларини амалга оширилишига қараб ҳисобдан чиқарилади.

Бунда мусбат курсдаги фарқ муддати узайтирилган даромад сифатида тан олинганда –

Дт Олинадиган ҳисобварақлар;

Кт Муддати узайтирилган даромадлар каби бухгалтерия ёзуви расмийлаштирилса.

Курсдаги фарқ муддати узайтирилган харажат сифатида тан олинганда эса:

Дт Муддати узайтирилган харажатлар;

Кт Тўланадиган ҳисобварақлар каби бухгалтерия ёзуви қилинади.

Курсдаги фарқлар бухгалтерия ҳисобини юритишни соддалаштириш мақсадида юқорида келтирилган ҳисобварақларда ҳисобга олинган мусбат ва манфий курсдаги фарқларни ушбу фарқлар ҳисобдан чиқарилаётган ойнинг охирида хорижий валютанинг бир бирлигига тўғри келувчи ўртача курсдаги фарқ кўрсаткичидан фойдаланиб, ҳисобдан чиқариш мумкин. Курсдаги фарқларни ҳисобдан

чиқариш усули хўжалик юритувчи субъектнинг ҳисоб сиёсатида акс эттирилиши лозим.

Корхонанинг молиявий хўжалик фаолиятига ҳисобдан чиқарилган мусбат курсдаги фарқ солиққа тортилувчи базани кўпайтиради ва манфий фарқ уни камайтиришга олиб боради. Ҳаракатдаги меъёрий ҳужжатлар хўжалик юритувчи субъектни зарарга кириб кетишини оллини олиш мақсадида кредиторлик қарзини тўлиқ узилиш санасига қадар у бўйича юзага келаётган манфий курсдаги фарқни корхонанинг молиявий ҳолати кўтара оладиган даражада ҳисобдан чиқаришга рухсат беради.

Ялпи даромаддан солиқ тўловчилар ва ягона солиқ тўловчилари учун курсдаги фарқлар бўйича, солиққа тортиш объекти бўлиб ушбу фарқларнинг қолдиғи ҳисобланади. Бироқ, ягона солиқ тўловчиларининг ҳисоблари бўйича, агар ҳисобот тузиш санасида валюта курсидаги манфий фарқ суммаси мусбат фарқ суммасидан кўп бўлса, ортиб қолган сумма ягона солиққа тортиш базани ҳисоблашда камайтиришга олиб борилмайди.

Мисол, Ўзбекистонда жойлашган «Ўзбектекстайлз» қўшма корхонаси АҚШдаги харидорига 90 кунда тўлаш мажбурияти билан 10000 АҚШ долларига тенг миқдорда тайёр маҳсулот сотди. Ушбу битим амалга оширилган куни валюта курси 1 АҚШ доллари учун 925 сўм эди. Демак, сўмда акс эттирилиши лозим бўлган сотиш суммаси

10000 $ x 925 сўм = 9250000 сўмни ташкил қилади.

Қўшма корхона ушбу хўжалик муомаласини қуйидаги бухгалтерия ёзуви билан расмийлаштиради:

Дт – Олинадиган ҳисобварақлар – 9250000;

Кт – Тайёр маҳсулот сотишдан олинган даромад – 9250000.

Фараз қилайлик, қўшма корхонада қабул қилинган молиявий йил учун ҳисобварақ тўланишидан олдин, юк топширилгандан кейин 60 кундан сўнг тугайди ва ушбу пайтдаги касса муомалалари курси 1 АҚШ доллари учун 928 сўмни ташкил қилди.

Ҳисобот тузиш санасида балансда «Олинадиган ҳисобварақлар» суммаси ушбу санада юзага келган курс бўйича кўрсатилади:

10000 $ x 928 сўм = 9280000 сўмни ташкил қилади.

Шунга кўра, «Олинадиган ҳисобварақлар» суммасида юзага келган 30000 сўм фарқ (9280000 - 9250000) «Муддати узайтирилган даромадлар» сифатида тан олинади.

Дт – Олинадиган ҳисобварақлар – 30000;

Кт – Муддати узайтирилган даромадлар – 30000.

Фараз қиламиз, олинадиган ҳисобварақлар тўланиши кунида касса муомалалари бўйича ҒАҚШ доллари учун белгиланган курс 926 сўмга тенг бўлган.

Демак, дебиторлик қарзини тўланиш санасида, «Олинадиган ҳисобварақлар» суммаси

10000 $ x 926 сўм = 9260000 сўмни ташкил қилади.

Ушбу ҳолатда «Олинадиган ҳисобварақлар»нинг ёпилишига қуйидаги бухгалтерия ёзуви расмийлаштирилади.

Дт – Пул маблағлари – 9260000;

Кт – Валюта курсдаги фарқдан олинган зарар – 20000;

Кт – Олинадиган ҳисобварақлар – 9280000.

Юзага келган курсдаги фарқларнинг ёпилиши эса қуйидагича акс эттирилади:

а) валюта курсидаги мусбат фарқ учун –

Дт – Муддати узайтирилган даромадлар;

Кт – Валюта курсидаги фарқдан олинган даромадлар.

б) валюта курсидаги манфий фарқ учун эса,

Дт – Валюта курсидаги фарқдан олинган харажатлар;

Кт – Муддати узайтирилган харажатлар.

Ҳисоб-китобнинг охирида валюта курсидаги мусбат ва манфий фарқ суммалари «Якуний молиявий натижа» ҳисобварағига ёпилади.

Бунда валюта курсидаги фарқдан олинган даромад суммасини ёпилиши

Дт – Валюта курсидаги фарқдан олинган даромадлар;

Кт – Якуний молиявий натижа ёзуви билан расмийлаштирилса,

валюта курсидаги фарқдан олинган харажат суммасининг ёпилиши

Дт – Якуний молиявий натижа;

Кт – Валюта курсидаги фарқдан олинган харажатлар ёзуви билан расмийлаштирилади.

3. Хорижий бўлинмаларнинг туркумланиши

Хорижий бўлинмаларнинг молиявий ҳисоботларини бош компания ҳисоботларини тузишда ишлатилган валютага ўтказиш учун қўлланиладиган усул, ушбу бўлинма қай йўл билан молиялаштирилаётганлиги ва бош (ҳисоб берадиган) корхонага нисбатан кун тартибда фаолият кўрсатишига боғлиқ. Ушбу мақсадда, хорижий фаолият қуйидагича туркумланади:

– бош корхона фаолиятининг ажралмас қисми бўлган хорижий бўлинмалар;

– хорижий корхоналар.

Ҳисобот берувчи компаниянинг ажралмас қисмини ташкил қилувчи ташкилот хорижда ўз ишини бош компания фаолиятини давомчиси сифатида олиб борали. Масалан, бундай ташкилот ҳисобот берувчи компания томонидан импорт қилинган товарларни сотиш ва йиғилган тушумни унга қайтариш билан шуғулланади. Бундай ҳолатда ҳисобот валютаси билан ташкилот доимий жойлашган мамлакатнинг миллий валютаси ўртасида юзага келган алмашув курсининг ўзгариши ҳисобот берувчи компаниянинг пул оқимларига бевосита таъсир кўрсатади. Шундай қилиб, валюта курсининг ўзгариши хорижий ташкилотнинг айрим пул моддаларининг ўзгаришига олиб келади ва у ҳисобот берувчи компаниянинг ушбу ташкилотга йўналтирган соф сармоялари миқдорига таъсир кўрсатмайди.

Бунинг акси сифатида «хорижий компания» пул маблағлари ва бошқа пулли моддаларни йиғади, даромадлар кўради ва харажатларни амалга оширади ҳамда ташкилот доимий жойлашган мамлакатнинг миллий валютасида қарзлар бериши мумкин. Бу ҳолатда ҳисобот валютаси билан маҳаллий валюта алмашинув курсида фарқ юзага келса, бу ўзгариш хорижий ҳамда ҳисобот берувчи компаниянинг жорий ва келгусида тушадиган пул оқимларига жуда оз миқдорда таъсир кўрсатади ёки умуман таъсир кўрсатмайди.

Валюта курсининг ўзгариши хорижий компаниянинг пулли ёки пулсиз моддаларига эмас, балки, ҳисобот берувчи компаниянинг хорижий компанияга қўйган соф сармояларига таъсир кўрсатади.

4. Хорижий корхоналар молиявий ҳисоботларини миллий валютада қайта ҳисобланиши

Бош корхона фаолият кўрсатаётган хорижий корхонанинг молиявий ҳисоботларини миллий валютага ўтказаётганида, уларни ўз молиявий ҳисоботларига киритиш учун қуйидаги тамойилларга риоя қилиши лозим:

а) хорижий корхонанинг пулли ва пулсиз активлари ва мажбуриятлари, ҳисобот даврининг якунидаги курс бўйича ўтказилиши лозим;

б) хориждаги корхонанинг даромад ва харажат моддаларини хўжалик муомаласи содир бўлган санасидаги курс бўйича қайта ҳисоблаши лозим. Агар хориждаги корхона ўз молияий ҳисоботларини гиперинқироз иқтисоди мавжуд давлатнинг валютаси-

да тайёрлаган бўлса, бу тартибни қўллаб бўлмайди. Бундай ҳолларда даромад ва харажат моддалари ҳисобот даврининг охирги кунидаги курс ўтказилади;

в) соф сармоялар сотилгунга қадар курсдаги фарқлар хусусий капитал сифатида таснифланиши лозим.

Мисол, Ўзбек компаниясининг, АҚШ да жойлашган, шуъба корхонаси хорижий корхона сифатида таснифланади. Қуйида турли саналар учун алмашиш курслари берилган:

31 декабр 2002 й.	1 АҚШ дол. =	960 сўм;
200... йил учун ўртача курс		940 сўм.
Оддий акциялар чиқарилган санада		200 сўм;
Тақсимланмаган фойда учун йил бошидаги ўртача курс		880 сўм.

Ўзбек компаниясининг хорижда фаолият кўрсатаётган шуъба корхонасининг 200... йил учун АҚШ долларида ҳисобланган молиявий ҳисоботи қуйидаги йўл билан маҳаллий валютага ўтказилади:

Ўзбек компаниясининг хорижда фаолият кўрсатаётган шуъба корхонасининг Молиявий хўжалик фаолияти натижалари тўғрисидаги ҳисоботи

Кўрсаткичлар	АҚШ доллари	Алмаштириш курси	Маҳаллий валюта, сўм
Сотишдан олинган даромад	100000	940	94.000.000
Харажатлар	(40000)	940	(37.000.000)
Соф фойда	60000	X	56.400.000

Худди шундай қайта ҳисоблашларни ўзбек компаниясининг хорижда фаолият кўрсатаётган шуъба корхонаси томонидан тайёрланган тақсимланмаган фойда тўғрисидаги ҳисобот балансига нисбатан ҳам қўллаш мумкин.

Ўзбек компаниясининг хорижда фаолият кўрсатаётган шуъба корхонасининг тақсимланмаган фойда тўғрисидаги ҳисоботи

Кўрсаткичлар	АҚШ доллари	Алмаштириш курси	Маҳаллий валюта, сўм
Йил бошидаги тақсимланмаган фойда	200000	880	176.000.000
Миллий валютага ўтказилган соф фойда	60000	940	56.400.000
Йил охирида бўлган тақсимланмаган фойда	260 000	x	232.400.000

Ўзбек компаниясининг хорижда фаолият кўрсатаётган шуъба корхонасининг Бухгалтерия баланси

АКТИВЛАР	АҚШ доллари	Алмаштириш сўм курси	
Пул маблағлари	20000	960	19.200.000;
Олинадиган ҳисобварақлар	100000	960	96.000.000;
Асосий воситалар ва НМА	300000	960	288.000.000;
Жами	420000	x	403.200.000.

МАЖБУРИЯТЛАР ВА КАПИТАЛ

Тўланадиган ҳисобварақлар	150000	960	144.000.000;
Оддий акциялар	100000	200	20.000.000;
Тақсимланмаган фойда	260000	ф № 2	232.000.000;
Қўшилган капитал (курсдаги фарққа тузатиш)			7.200.000;
Жами:			403.200.000.

5. Хориждаги корхонанинг чиқиб кетиши

МҲХС талабларига кўра, хориждаги корхона бош компания таркибидан сотилиши натижасида чиқиб кетгандан кейин, ушбу корхона билан боғлиқ бўлган ва муддати узайтирилган курсдаги фарқларнинг умумий суммасини, чиқиб кетиш натижасида юзага келган фойда ва зарарлар тан олинган ҳисобот даври ичида, даромад ва харажатлар сифатида тан олиш лозим. Дивидендни тўлаш инвестицияларнинг қайтиши сифатида ҳисоблангандагина, чиқиб кетаётган корхонага тегишли сотиш ҳажмининг бир қисми сифатида тан олиниши мумкин. Қисман чиқиб кетиш ҳолларида, мавжуд бўлган умумий курсдаги фарқнинг фақат чиқиб кетган қисмига тегишли улушигина фойда ёки зарарга қўшилади. Хориждаги корхонанинг баланс қийматининг қисман ҳисобдан чиқарилиши унинг қисман чиқиб кетишини ифодаламайди. Бу ҳолатда курсдаги фарқдан пайдо бўлган муддати узайтирилган фойда ёки зарарнинг ҳеч қайси қисми ҳисобдан чиқиш пайтида тан олинмайди.

15-МАВЗУ. ҚАРЗЛАР БЎЙИЧА ХАРАЖАТЛАР ҲИСОБИ

1. Қарзлар бўйича харажатлар таркиби

Хўжалик юритувчи субъектлар ўз фаолиятларини амалга ошириш давомида иқтисодий ресурслар билан таъминлашнинг 2 хил манбасидан фойдаланадилар:

1.Ўзлик ёки хусусий капитал.

2.Қарз маблағлари.

Ўзлик ёки хусусий капитал акцияларни чиқариш, сотиш, мулкдорлар улушлари ҳамда бадаллари ҳисобига ташкил қилинса, қарз маблағлари жумласига узоқ ва қисқа муддатли банк кредитлари, чиқарилган облигациялар, молиялаштирилган ижара, мол етказиб берувчилар ёки харидорлардан қарзларни киритиш мумкин.

Қарз маблағларидан фойдаланиш қарз олувчи хўжалик юритувчи субъект учун бозор иқтисодиёти шароитида уларга мос келувчи турли хил қўшимча харажатларни юзага келтиради.

Қарзлар бўйича харажатлар — маблағларни қарзга олиш муносабати билан юзага келувчи харажатлар бўлиб, улар таркибига қуйидагилар киради:

– қисқа ва узоқ муддатли қарзлар бўйича фоизлар (банк овердрафти бўйича фоизларни қўшган ҳолда);

– чиқарилган облигациялар бўйича чегирмалар амортизацияси;

– маблағларни олишда пайдо бўлган қўшимча сарфлар;

– молиялаштирилган ижара бўйича ижара тўлови;

– хорижий валютада қарз олинганда фоизларни тўлаш харажатларига тузатиш сифатида юзага келган курслардаги фарқлар ва бошқалар.

Кўриб турганимиздек, бу харажатлар ишлаб чиқариш харажатлари ёки давр харажатлари деб тан олиниши ҳақида дарҳол бир фикр айтиб бўлмайди, чунки олинган қарзлар ва ишлаб чиқаришни давом эттириш учун ёки асосий восита-ларни харид қилиш, қуриш ҳамда бошқа бир мақсадлар учун олинган бўлиши мумкин. Ҳар қандай ҳолда ҳам **бухгалтернинг асосий вазифаси юзага келган харажатларни молиявий ҳисобот моддаси сифатида ўз вақтида ва мақсадга мувофиқ тан олиши керак.**

Қарзлар бўйича харажатларнинг тўғри тан олиниши уларнинг қопланиш манбаларини тўғри белгилаш ва натижада молиявий натижаларни тўғри аниқлаш имконини беради. Қарзлар бўйича харажатларни тан олиш муаммосининг моҳиятига назар ташлаш учун уларнинг бухгалтерия ёзувлари билан акс эттирилиш ҳолларини кўриб чиқамиз.

Фараз қилайлик, корхона банкдан 12 ой муддатга йиллик 36 фоиз тўлови шарти билан 2005 йилнинг 1 октябрида 2000000 сўм кредит олди. Бу ҳолатда банк олдида:

а) асосий қарз бўйича;

б) фоизлар бўйича қарз юзасидан мажбурият юзага келади.

Бу хўжалик муомалалари бухгалтерия ҳисобида қуйидаги ёзувлар билан расмийлаштирилади:

Қисқа муддатли банк кредити олинганда:

Дт Ҳисоб-китоб рақами 2000000;

Кт Қиска муддатли банк кредитлари 2000000.

Ҳисобот йилининг октябр ойи учун фоиз кўринишидаги харажатлар тан олинганда:

[(2000000 x 36 фоиз) : 365 кун x 31 кун = 61151 сум]

Дт – Фоиз кўринишидаги харажатлар 61151;

Кт – Ҳисобланган фоизлар 61151.

Фоизлар тўланганда :

Дт – Ҳисобланган фоизлар 61151;

Кт – Пул маблағлари 61151.

Энди, хорижий валютада қарз олиш билан боғлиқ хўжалик муомалаларида курсдаги фарқларни ҳисобга олишга доир мисол кўриб чиқамиз.

Мисол, 200... йил 1 декабр ҳолатига "Намуна" ҳиссадорлик жамияти хорижий валютада 100000 доллар (валюта курси 600 сўм) 12 фоизли ставкада қарз олди. 31 декабр ҳолатига валюта алмашинув курси 620 сўм бўлди. Бу ўзгариш ҳам мажбурият суммасининг, ҳам мажбурият бўйича фоизларнинг ўзгаришига сабаб бўлади. Ушбу ҳолда $100000 сумма учун фоиз декабр ойи учун $ 1000 ёки 600000 сўм бўлади, яъни 100000x 12 фоиз : 12 ой = $ 1000. Курс алмашинуви натижасидаги сумма эса $ 1000x 610 = 610000 сўм. Шундай қилиб, фоизлар бўйича курслардаги фарқлар қарзлар бўйича харажатларнинг 10000 сўмга ортишига олиб келмоқда. Ана шундай вазиятда бу харажатларни ҳисобдан чиқариш қандай тартибда амалга оширилади, деган савол туғилади. Бу саволга қарзлар бўйича харажатларни тан олиш усулларини кўриб чиқиш орқалигина жавоб топиш мумкин.

2. Қарзлар бўйича харажатларни тан олиш тартиби

Қарзлар бўйича харажатларни тан олишнинг амалда 2 хил усули мавжуд:

1. Нисбатан мақбулроқ усул — қарзлар бўйича харажатлар қарзлардан нима мақсадда фойдаланилганидан қатъи назар улар амалга оширилган давр харажати деб тан олинади.

2. Қўлланилиши мумкин бўлган усул — активларни харид қилиш, қуриш ва ишлаб чиқариш билан боғлиқ қарзлар бўйича харажатлар ана шу активлар таннархининг бир қисми сифатида тан олинади. Лекин бу усулда қуйидаги шартлар мавжуд:

– агар иқтисодий манфаатларни келгусида олиш эҳтимоли мавжуд бўлса;

– харажатларни ишончли равишда ўлчаш имконияти бўлса.

Қарзлар ва кредитлар бўйича харажатлар тўланиши керак бўлган суммаларда, уларнинг қачон ва қандай шаклда амалга оширилишидан қатъи назар, жорий харажатлар таркибига киритилади.

Агар олинган қарз маблағлари ускуна ва бошқа шу каби активларни харид қилиш учун ишлатилган бўлса, улар бўйича тўланган фоизлар, албатта, активлардан фойдаланиш давомида қопланиши, шу жиҳатдан, бундай харажатларни активлар қийматига қўшиб юбориш кўзда тутилиши мақсадга мувофиқ бўлади.

3. Қарзлар бўйича харажатлар капитализацияси

Олинган қарзлар бўйича харажатларни капитализация қилиш қуйидагилар билан бир пайтда амалга оширилади:

1.Пул тўловлари, активларни бериш ёки мажбуриятларни тан олиш орқали активларга капитал қўйилмаларни амалга оширилганда.

2.Қарзлар бўйича харажатлар пайдо бўлганда.

3.Активларни кутилаётган фойдаланишга тайёрлаш давом этаётган бўлса.

Бу жараён моҳиятини ёритиш учун бир неча хўжалик муомалаларини кўриб чиқиш мумкин.

Масалан, фирма 1 октябр куни қисқа муддатли банк кредити эвазига ускуна сотиб олинганда, амалга оширилган муомала қуйидагича акс эттирилади:

Дт – Ускуна – 1000000 сўм;

Кт – Банк кредити бўйича мажбурият – 1000000 сўм.

Шу билан бир пайтда банк кредити бўйича фоизлар ана шу кундан эътиборан ҳисобга олинади ва улар капитализация қилинади. Масалан, банк кредити фоиз ставкаси 24 фоиз бўлса, октябр ойи учун ҳисобланган фоизлар (1000000 х 24 фоиз : 365 кун х 31 кун = 20383 сўм) бухгалтерияда қуйидаги ёзувлар билан акс эттирилади:

Дт – Ускуна – 20383 сўм;
Кт – Ҳисобланган фоизлар – 20383 сўм.

Баъзи ҳолларда хўжалик юритувчи субъект бир нечта қарз маблағларини бир пайтнинг ўзида олиши ва улар бўйича харажатлар қарзлардан фойдаланиш даражасига мос келмай қолиш ҳоллари ҳам учрайди. Бундай ҳолларга бинолар қури-лиши учун қарзлардан фойдаланиш мисол бўла олади. Масалан, компаниянинг мақсадли қарзи 3 млн. сўм ва у 2003 йил 1 январда олинган. Фоиз ставкаси 10 фоиз бўлса, 1- чорак учун қарзлар бўйича харажатлар 75000 сўмни ташкил қилади. Фоизлар бўйича харажатлар капитализацияси ставкаси 2,50 фоиз (75000 : 3000000). Агар 1- чоракда бино қуриш учун ҳар ойда 200000 сўмдан сарфланган бўлса, капитализация учун ўртача харажатларни аниқлаймиз:

200000 + (200000х 2| 3)+ (200000 х 1|3)= 400000 сўм;

400000 сўм х 2,50 фоиз = 10000 сўм.

Шундай қилиб, қарзлар бўйича харажатларнинг барчаси 75000 сўмни ташкил қилса, капитализация қилинадигани – бу минималидир, яъни 10000 сўм.

Қарзлар бўйича сарфларни капитализациялаштириш объектни фаол ўзлаштириш жараёни узоқ муддатга тўхтатилганда тўхтатилиши мумкин. Бу ҳолатда қуйидаги шартлар бажарилганда, капитализациялаштириш жараёни тўхтатилмаслиги мумкин:

а) ҳисобот даврида техник ва маъмурий ишларнинг аҳамиятли қисми бажариб бўлинганда;

б) вақтинча тўхтаб туриш активни юзага келтиришнинг технологиясида кўзда тутилган бўлса.

Қарзлар бўйича харажатлар юқорида келтирилган икки усулнинг биринчиси бўйича ҳисобга олинганда ҳам махсус "Фоиз кўринишидаги харажатлар", "Курслардаги салбий фарқлар" ҳисобварақларининг дебет томонида ва тегишли ҳисобварақларнинг кредит томонида акс эттирилади. Ҳисобланган фоизлар ёки мажбуриятлар "Ҳисобланган фоизлар" ҳисобварағида акс эттирилади. Агар қарзлар бўйича харажатлар капитализация қилинса, улар аввал капитал қўйилмалар, сўнгра активларни ҳисобга олувчи ҳисобварақларнинг дебетида акс эттирилади. Юқоридаги қурилиш мисолидаги харажатларни акс эттириш учун қуйидаги ёзувдан фойдаланамиз:

Дт – Бино – 10000 сўм;
Дт – Фоиз кўринишидаги харажатлар – 65000 сўм;
Кт – Ҳисобланган фоизлар – 75000 сўм.

Шундай қилиб, қарзлар бўйича харажатларнинг бир қисми актив таннархига, бир қисми эса молиявий фаолият бўйича харажатлар таркибига киритилмоқда.

16-МАВЗУ. ЎЗЛИК КАПИТАЛИ ҲИСОБИ

1. Корхона ўзлик капиталининг таърифи ва унинг таркибий қисмлари

Корхона ўз фаолиятини юритиши учун тегишли миқдордаги капиталга эга бўлиши лозим. Корхона янги ташкил бўлганда қуйидаги тенгликни кузатиш мумкин:

АКТИВЛАР = КАПИТАЛ

яъни давлат рўйхатидан ўтган капиталнинг ҳар бир сўмига таъсисчилар томонидан у ёки бу кўринишда қўшилаётган актив тўғри келади. Кейинроқ эса бу тенглик ўзгаради. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларига кўра, «капитал корхонанинг барча мажбуриятлари чиқариб юборилгандан кейин қолган активларнинг бир қисмидир».

Шунинг учун ҳам уни кўпчилик олимлар компаниянинг соф активлари ҳам деб аташади. 15 - сонли ва «Бухгалтерия баланси» деб номланган бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартида корхона ўзлик капиталининг таркиби қуйидаги тартибда берилган:

1. Низом капитали.
2. Қўшилган капитал.
3. Захира капитали.
4. Сотиб олинган ўз акциялари.
5. Тақсимланмаган фойда (қопланмаган зарар).
6. Мақсадли молиялаштириш.
7. Келгуси давр харажатлари ва тўловлари захираси.

2. Низом капиталининг ҳисоби

Низом капитали қатнашчилар тамонидан корхонани ташкил топиш пайтида унинг фаоиятини таъминлаш учун таъсис ҳужжатларида кўрсатилган миқдорда қўшилган қўйилмалари қийматидан ташкил топади. Низом капитали мулк шаклига кўра, корхоналарда акциялар, пайлар ва улушлар ҳолида юзага келиши мумкин. Давлат ва нодавлат ташкилотлари эса низом капитали ўрнига белгиланган тартибда Низом жамғармасини шакллантирадилар.

Низом капитали (жамғармаси)нинг суммаси таъсис шартномаси ва корхона Низомида кўрсатилган бўлади. Корхона тегишли ташкилотларда давлат рўйхатидан ўтганидан кейин унинг Низом капиталини бухгалтерия ҳужжатларида акс эттириш зарурияти туғилади. Янги ҳисобварақлар режасига кўра, Низом капиталини ҳисобга олиш ва қатнашчиларнинг улушлари бўйича корхона олдидаги қарзла-рининг ҳисобини амалга ошириш учун қуйидаги ҳисобварақлар кўзда тутилган: «Оддий акциялар»; «Имтиёзли акциялар»; «Пай ва улушлар», «Муассисларнинг Низом капитали (фонди)га бадаллар бўйича қарзлари».

Акциядорлик жамиятларида Низом капиталини ҳисобга олиш тартиби.

Низом капитали муаяйн акциялар сонига бўлинган жамият акциядорлик жамияти ҳисобланади. Акциядорлик жамиятининг иштирокчилари унинг мажбуриятлари бўйича жавоб бермайдилар ва жамият фаолияти билан боғлиқ зарар учун ўзларига қарашли акциялар қиймати доирасида жавобгар бўладилар. Акциядорлик жамияти очиқ ёки ёпиқ ҳолда ташкил қилиниши мумкин. Иштирокчилари ўзларига қарашли акцияларни бошқа акциядорларнинг розилигисиз ўзга шахсларга сотишлари мумкин бўлган акциядорлик жамияти очиқ акциядорлик жамияти ҳисобланади. Бундай акциядорлик жа-мияти ўзи чиқарадиган акцияларга қонун ҳужжатларида белгилаб қўйиладиган шартлар асосида очиқ обуна ўтказишга ва уларни эркин сотишга ҳақли. Акциялари фақат ўзининг муассислари орасида ёки олдиндан белгилаб қўйиладиган бошқа шахслар доирасида тақсимланадиган акциядорлик жамияти ёпиқ акциядорлик жамияти деб юритилади. Бундай жамият ўзи чиқарадиган акцияларга очиқ обуна ўтказишга ёки уларни сотиб олиш учун чекланмаган доирадаги шахсларга бошқача тарзда тавсия этишга ҳақли эмас. Акциядорлик жамиятларининг Низом капитали унинг таъсис ҳужжатларида кўрсатилган бўлиши лозим ва у акциядорлар сотиб олган жамият акцияларининг номинал қийматидан ташкил топади. Акциянинг номинал қиймати деганда ўша қимматли қоғозда акс эттирилган қийматга айтилади. Жамиятнинг акциялари оддий ва имтиёзли акцияларга бўлинади. *Оддий акциялар* – эгасига шу қимматли қоғозда белгиланган миқдорда акцияни чиқарган корхона мулкига эгалик қилиш, дивидендлар олиш ва жамиятни бошқарувида иштирок этиш ҳуқуқини беради. Акция эгаларига дивидендларни, шунингдек, акциядорлик жамияти тугатилганда, акцияларга қўйилган маблағларни биринчи навбатда

олиш ҳуқуқини берадиган акциялар *имтиёзли акциялар* ҳисобланади. Имтиёзли акциялар уларнинг эгаларига, корхона фойда кўриш-кўрмаслигидан қатъи назар, муайян дивидендлар олиш ҳуқуқини беради. Ёпиқ турдаги акциядорлик жамиятнинг акциялари фақат эгаси ёзиладиган акциялар бўлиши мумкин, уларни бошқа шахсга ўтказиш тартиби корхона Низомида белгилаб қўйилади. Акциялар учун тўловни амалга ошириш муддати акциядорларнинг умумий йиғилишида белгиланади, лекин бу муддат акциялар чиқарилган вақтдан бошлаб бир йилдан ортиб кетмаслиги лозим. Акцияларга ҳақ тўлаш пул, қимматли қоғозлар, товар-моддий қийматликлар ёки пулда баҳоланадиган ҳуқуқлар воситасида амалга оширилиши мумкин. Пул маблағларидан ташқари акциялар учун тўланаётган барча қийматликларнинг баҳоси тегишли ҳуқуққа эга бўлган аудитор ёки баҳолаш бўйича мутахассис томонидан холисона аниқланиши лозим. Акциядорлик жамиятларида Низом капиталини ташкил қилиш муомалалари тегишли бухгалтерия ёзувлари билан расмийлаштирилиши лозим.

1-мисол, давлат рўйхатида янги ташкил топган акциядорлик жамияти юзага келди деб фараз қиламиз. Таъсис ҳужжатларига кўра, унинг Низом капитали номинал қиймати 100 сўм бўлган 10000 та оддий акциялардан иборат. Ҳисобот даврида акцияларнинг 5000 донаси иштирокчиларга сотилди. Бу хўжалик муомалалари қуйидаги бухгалтерия ёзувлари билан расмийлаш-тирилади:

Акциядорлик жамиятининг Низом капитали рўйхатга олинган пайтда –

Дт – «Муассисларнинг Низом капиталига бадаллари бўйича қарзлари» – 1000000;

Кт – «Оддий акциялар» – 1000000;

Сотилган акциялар учун пул келиб тушганида

Дт – «Пул маблағлари» – 500000;

Кт – «Муассисларнинг Низом капиталига бадаллари бўйича қарзлари» – 500000.

Акциядорлар лозим деб топган пайтда корхонанинг Низом капиталини ошириш ёки камайтириш тўғрисида қарор қабул қилишлари лозим. Низом капиталини кўпайтириш қуйидаги манбалар ҳисобига амалга ошириш мумкин:

– акцияларнинг қўшимча эмиссиясини амалга ошириш;
– қўшилган капитал ҳисобидан ошириш;
– тақсимланмаган фойда ҳисобидан ошириш.

Низом капиталини камайтириш ҳоллари эса:

– жамият томонидан ўз акцияларини қайта сотиб олиш ва уларни бекор қилиш;

– жамиятнинг қўшилиши, бўлиниши ёки қайта ташкил қилиниши каби бир қатор сабаблар натижасида юз бериши мумкин.

Низом капиталини ошириш ёки камайтириш билан боғлиқ бухгалтерия ёзувлари таъсис ҳужжатларига расмий ўзгартиришлар киритилгандан сўнггина тузилиши мумкин.

3. Қўшилган капитал ҳисоби

Жамиятнинг хўжалик фаолияти давомида янги мулкнинг пайдо бўлиши ёки мавжуд мулкнинг ўсиб бориши ва бу ҳолат корхона активларининг кўпайишига сабаб бўлиши мумкин. Ушбу қийматликларни келиб тушиш манбалари ва активларнинг баланс қийматини ўсишини ҳисобга олиш учун бухгалтерия ҳисобига «қўшилган капитал» тушунчаси киритилган. Қўшилган капитал корхона ўз капиталининг таркибий қисми бўлиб, у бухгалтерия ҳисобининг алоҳида объекти ҳисобланади. Янги ҳисобварақлар режасида қўшилган капитални ҳисобга олиш учун қуйидаги ишчи ҳисобварақлар очилган:

– «Эмиссия даромади».

– «Низом капиталини шакллантиришдаги курс фарқи».

«Эмиссия даромади» ҳисобвараги бўйича очиқ акциядорлик жамиятида акцияларни номинал қийматдан ортиқча сотиш эвазига юзага келган даромад ҳисобга олинади. Низом капиталини шакллантиришда пайдо бўлган бу даромад қўшилган капитал сифатида таъриф этилади ва бу ҳолатда уни жамиятнинг истеъмолига йўналтириш мумкин эмас. Эмиссия даромадини юзага келиш ҳолатини қуйидаги мисол орқали кўриш мумкин:

2-мисол, биринчи мисолда келтирилган акциядорлик жамияти ўтган ҳисобот даврида сотилмай қолган 5000 дона оддий акцияларининг ҳар бир донасини 120 сўмдан сотишга эришди. Бу хўжалик муомаласи қуйидаги бухгалтерия ёзувлари билан расмийлаштирилади:

Дт – «Пул маблағлари» – 600000;
Кт – «Оддий акциялар» – 500000;
Кт – «Эмиссия даромади» – 100000.

Агар акциядорлик жамиятининг таъсис ҳужжатларида унинг Низом капиталини шакллантиришда хорижий сармоядорнинг иштироки кўзда тутилган бўлса, янги ҳисобварақлар режасидаги қўшилган капитал таркибига кирувчи «Низом капиталини шакллантиришдаги курс фарқи» деб номланган яна бир ишчи ҳисобварақдан фойдаланишга зарурат туғилади. Бу ҳолат хорижий валюта суммасини (АҚШ доллари) таъсис ҳужжатларида акс эттирилган кундаги курс билан уни сармоядор томонидан бадал сифатида қўшилган кундаги курс ўртасидаги фарқ юзага келиши натижасида пайдо бўлади.

3-мисол, 200... йилнинг июл ойида Низом жамғармаси 10000000 сўм бўлган ёпиқ акциядорлик жамияти давлат рўйхатидан ўтказилди. Бу жамиятнинг Низом капиталидаги хорижий сармоядорнинг улуши **75 фоиз, Ўзбекистонники 25 фоиз** ёки 7500000 сўм. Низом капиталини таъсис ҳужжатларида акс эттирилган кундаги курсга кўра, 1 АҚШ доллари 750 ўзбек сўмига тенг. Демак, хорижий ҳамкор ўз улушини 10000 АҚШ доллари миқдорида қўшиши лозим. Шунга кўра:

Жамиятнинг Низом жамғармаси рўйхатга олинган пайтда

Дт — «Маҳаллий муассисларни Низом капиталига бадаллари бўйича қарзлари» — 2500000

Дт — «Хорижий муассисларни Низом капиталига бадаллари бўйича қарзлари» — 7500000

Кт — «Пай ва улушлар» — 10000000

бухгалтерия ўтказмаси берилади.

Таъсис бадаллари қўйилган куни 1 АҚШ доллари 780 ўзбек сўмини ташкил қилди. Демак, хорижий сармоядорнинг бадали сўм ҳолида 7800000 сўмга тенг бўлиб қолди, яъни ижобий курсдаги фарқ юзага келди.

Таъсис бадаллари қўшилган пайтда:

Дт – «Пул маблағлари» – 10300000;

Кт – «Маҳаллий муассисларни Низом капиталига бадаллари бўйича қарзлари» – 2500000; –

Кт – «Хорижий муассисларни Низом капиталига бадаллари бўйича қарзлари» – 7500000;

Кт – «Низом капиталини шакллантиришдаги курс фарқи» – 300000.

Фараз қиламиз, таъсис бадали қўйилган куни 1 АҚШ доллари 740 ўзбек сўмига тенг бўлиб қолди. Унда хорижий сармоядор томонидан Низом капиталига қўйиладиган сумма 7400000 сўмни

ташкил қилади. Бу ҳолатда қуйидаги бухгалтерия ёзуви расмийлаштирилади:

Дт – «Пул маблағлари» – 9900000;

Дт – «Низом капиталини шакллантиришдаги курс фарқи» – 100000;

Кт – «Маҳаллий муассисларни Низом капиталига бадаллари бўйича қарзлари» – 2500000;

Кт – «Хорижий муассисларни Низом капиталига бадаллари бўйича қарзлари» – 7500000.

Низом капиталини шакллантиришда юзага келган курсдаги фарқ фойда ёки зарар ҳисобланмайди ва у солиққа тортиладиган фойда базасини аниқлашда иштирок этмайди.

4. Захира капитали ҳисоби

Баланснинг «Захира капитали» моддасига ҳисобварақлар режасида қуйидаги ишчи ҳисобвараглар очилган:

«Мол-мулкини қайта баҳолаш бўйича тузатишлар»;

«Захира капитали»;

«Ҳисоботни консолидация қилишдан келиб чиқадиган курсдаги фарқ».

«Мол-мулкини қайта баҳолаш бўйича тузатишлар» ҳисобварақларида корхона активларини давлат томонидан белгиланган маълум тартиб ва талабларга кўра, амалга оширилган қайта баҳолашлари натижалари акс эттирилади. Қайта баҳолаш натижасида активларнинг қиймати кўпайиши ёки камайиши мумкин. Шунга кўра, бу ҳисобварақлар тегишли ҳолатларда дебетланиши ёки кредитланиши мумкин.

4-мисол, акциядорлик жамияти балансида 1998 йилнинг бошида сотиб олинган, ҳар бирининг баҳоси 150000 сўм бўлган 10 та тикув машинаси бор эди. 2001 йилнинг 1 январига қадар бу асосий воситаларга ҳисобланган эскириш суммаси (150000 сўм х 10 та) х 0,15 х 3 йил = 675000 сўмни ташкил қилган ва эскириш коэффициенти 45 фоиздан иборат бўлган. Асосий воситаларни қайта баҳолаш бўйича давлат томонидан чиқарилган расмий ҳужжатга асосан бундай асосий воситаларни қайта баҳолаш коэффициенти 27,5 га тенг. Шунга кўра, бу хўжалик муомалалари бухгалтерия ҳисобида қуйидагича расмийлаштирилади:

Асосий воситаларнинг бошланғич қиймати суммасига

Дт — «Асосий воситалар» — 39750000;

Кт — «Активларни қайта баҳолаш
бўйича тузатишлар» — 39750000;
Асосий воситаларга ҳисобланган эскириш суммасига
Дт — «Активларни қайта баҳолаш
бўйича тузатишлар» — 17887500;
Кт — «Асосий воситаларнинг эскириши» — 17887500.

Агар қайта баҳолаш пайтида активларнинг қийматини пасайиши юз берса, унда пасайиш суммаси аввал «Молмулкини қайта баҳолаш» ҳисобвараги бўйича аввалги қайта баҳолашлар ҳисобидан қопланади. Мабодо, бу ҳисобварақдаги суммалар камлик қилгудек бўлса, унда активларни қайта баҳолаш натижасида қийматини камайишидан кўрилган зарар «Асосий воситалар ва бошқа узоқ муддатли активларни қайта баҳолашдан олинган зарар» моддаси бўйича ҳисобга олинади ва давр харажатлари таркибида ҳисобот даврининг фойдаси ҳисобидан қопланади. «Захира капитали» корхонани муҳим эҳтиёжларини қоплаш учун мўлжалланган. Захира капиталини тузиш ҳаракатдаги қонунчиликка кўра, очиқ акциядорлик жамиятларида мажбурий ва бошқа корхоналарда ихтиёрий ҳисобланади. Очиқ акциядорлик жамиятларида унинг суммаси жамият Низом капиталининг 15 фоиздан кам бўлмаган миқдорида ташкил қилинади. Жамиятнинг захира капитали белгиланган миқдорга етгунга қадар ҳар йили жамият соф фойдасининг 5 фоиздан кам бўлмаган миқдорда шакллантириб борилади.

Демак, уни юзага келтиришнинг манбаи жамиятнинг соф фойдаси ҳисобланади.

5-мисол, акциядорлик жамиятининг Низом капитали 5000000 сўмни ташкил қилади. Жамият Низомида ушбу сумманинг 15 фоиз миқдорида захира капиталини юзага келтириш кўзда тутилган. Ҳисобот даврида жамиятнинг соф фойдаси 1200000 сўмни ташкил қилди. Қонунчиликка асосан, унинг 5 фоиз захира капиталини шакллантиришга сарф бўлади. Бу сумма 60000 сўмни ташкил қилади.

Захира капитали ташкил қилинганда қуйидаги бухгалтерия ёзуви қилинади:

Дт — «Ҳисобот даврининг тақсимланмаган
фойдаси» — 60000;
Кт — «Захира капитали» — 60000.

Фараз қилайлик, келгуси ҳисобот даврида корхона зарар билан чиқди ва имтиёзли акция эгаларига ҳисобланиши лозим бўлган 50000 сўмлик дивидендни ҳисоблашга имкони йўқ. Ак-

циядорлар йиғилиши ушбу суммани захира капитали ҳисобидан тўлашга қарор қилди.

Бу хўжалик муомаласи амалга оширилганда қуйидаги бухгалтерия ёзуви расмийлаштирилади:

Дт – «Захира капитали» – 50000;

Кт – «Тўланадиган дивидендлар» – 50000.

Қўшилган капиталнинг «Текинга олинган мулклар» ишчи ҳисобвараги жамиятга ўзга томонлардан текинга берилган мулклар (асосий воситалар, номоддий активлар, қимматли қоғозлар ва ҳ.к.) қийматини акс эттириш учун мўлжалланган. Бундай хўжалик муомалалари юз берганда, қуйидаги бухгалтерия ўтказмаси расмийлаштирилади:

Дт – «Асосий воситалар»;

Дт – «Номоддий активлар»;

Дт – «Қимматли қоғозлар»;

Кт — «Текинга олинган мулклар».

Қўшилган капиталнинг бу моддасидаги сумма солиққа тортилувчи фойда базасини аниқлашда иштирок этади.

5. Сотиб олинган хусусий акциялари ҳисоби

Ҳаракатдаги қонунчиликка биноан акциядорлик жамияти кейинчалик қайта сотиш, ўз ходимлари орасида қайта тақсимлаш ёки бекор қилиш мақсадида акциядорлардан уларга қарашли акцияларни сотиб олишга ҳақли. Бундай акциялар бўйича дивидендлар ҳисоблаш тўхтатилади ва улар овоз бериш жараёнида қатнашмайдилар. Ҳисобварақлар режасида жамиятнинг ўз акцияларини сотиб олиш муомалаларини ҳисобга олиш учун қуйидаги ҳисобварақлар очилган:

«Сотиб олинган ўзининг оддий акциялари»;

«Сотиб олинган ўзининг имтиёзли акциялари».

Бу ҳисобварақлар контрпассив ҳисобварақлар бўлиб, улардаги суммалар бухгалтерия балансининг капитал қисми бўйича суммани аниқлаш пайтида умумий капитал суммасини камайтиради.

6-мисол, акциядорлик жамиятининг Низом капитали номинал қиймати 1000 сўм бўлган 7000 та оддий ва 1000 та имтиёзли акциялардан иборат. Имтиёзли акцияларнинг барчаси, оддий акцияларнинг 5000 таси номинал қийматда, оддий акцияларнинг қолган 2000 таси эса 1250 сўмдан имтиёзли акция сотилди. Бу хўжалик муомалалари бухгалтерия балансида қуйидаги ҳолда ўз аксини топди:

Низом капитали – 8000000;
Қўшилган капитал – 500000;
Жами киритилган акционерлик капитали – 8500000.

Фараз қиламиз, жамият акциядорлари бир қанча вақт ўтгач, муомалада бўлган ўз оддий акцияларининг 1000 тасини кейинчалик қайта сотиш мақсадида сотиб олишга қарор қилишди. Сотиб олиш санасида оддий акцияларнинг бозор қиймати 1500 сўмни ташкил қилган. Бу хўжалик муомаласига қуйидаги бухгалтерия ёзувини расмийлаштириш лозим:

Дт – «Сотиб олинган ўзининг оддий акциялари» –1500000;
Кт – «Пул маблағлари» – 1500000.

Бу хўжалик муомаласининг таъсири натижасида акционерлик капитали қийматида қуйидаги ўзгариш рўй беради:

Низом капитали – 8000000;
Қўшилган капитал – 500000;
Сотиб олинган ўзининг оддий акциялари – (1500000);
Жами киритилган акционерлик капитали – 7000000.

Жамиятнинг сотиб олинган ўз акциялари бекор қилинмайдиган бўлса, сотиб олинган санадан бошлаб кўпи билан бир йил ичида қайта сотилиши лозим. Улар кейинчалик сотиб олинган баҳода, ундан юқори баҳола ёки ундан паст баҳода қайта сотилиши мумкин. Фараз қиламиз, жамият сотиб олган ўз оддий акцияларининг барчасини бир қанча вақт ўтганидан кейин биринчи ҳолатда 1500000 сўмга, иккинчи ҳолатда 1600000 сўмга ва учинчи ҳолатда 1300000 сўмга сотди. Бу хўжалик муомалалари бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

1) **Дт** – «Пул маблағлари» – 1500000;
Кт – «Сотиб олинган ўзининг оддий акциялари» –1500000;
2) **Дт** – «Пул маблағлари» – 1600000;
Кт – «Сотиб олинган ўзининг оддий акциялари» – 1500000;
Кт – «Қўшилган капитал» – 100000.

Сотиб олинган ўзининг оддий акциялари сотиб олиш қийматидан паст баҳода сотилса, баҳолар ўртасидаги фарқ, агар сумма мавжуд бўлса, аввал «Қўшилган капитал» ҳисобидан, мабодо, бу ҳисобварақдаги сумма етарли бўлмаса, унда «Ҳисобот даврининг тақсимланмаган фойдаси» ҳисобидан қопланади.

3) **Дт**–«Пул маблағлари» – 1300000;
Дт–«Қўшилган капитал» – 100000;
Дт–«Ҳисобот даврнинг тақсимланмаган фойдаси» –100000;
Кт «Сотиб олинган ўзининг оддий акциялари» – 1500000.

6. Мақсадли тушумлар ҳисоби

Шу номдаги ҳисобварақ корхона томонидан давлат ёки бошқа молиявий ташкилотлардан олинган грантлар, субсидиялар ва жисмоний ҳамда ҳуқуқий шахслар томонидан корхонага кўрсатилган беғараз ёрдам билан боғлиқ ахборотларнинг ҳолати ҳамда ҳаракати тўғрисидаги маълумотларни умумлаштириш учун мўлжалланган. Грант (субсидия) деб, маълум бир лойиҳани амалга ошириш учун давлат ёки миллий ва халқаро ташкилотлар (жамғармалар) томонидан иқтисодиётнинг бирор-бир йўналишини ривожлантириш учун корхонага маълум шартлар асосида ажратилган пул ёки ресурслар кўринишидаги ёрдамга айтилади. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро ва миллий стандартларига кўра давлат субсидиялари:

– активлар таркибига киритилувчи субсидиялар;

– даромадлар таркибига киритилувчи субсидиялар.

Активлар таркибида ҳисобга олинувчи субсидиялар икки усулда тан олинади. Биринчи усулга кўра, улар мақсадли тушумлар сифатида эътироф этилиб, активнинг хизмат қилиш муддати мобайнида эскириш суммаси ҳолида харажатларни камайтириб боради. Иккинчи усулда, уларнинг суммаси келиб тушаётган активлар қийматидан айириб ташланади ва грант (субсидия) ҳисобига олинган активлар корхона балансида соф қийматда кўрсатилади. Бу усуллардан фойдаланиш тартиби ўқув қўлланманинг «Асосий воситалар ҳисоби» бобида келтирилган. Даромад таркибига олиб бориладиган субсидиялар «Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот»нинг «Бошқа даромадлар» моддасида ҳисобга олинади. Давлат субсидиялари ва беғараз ёрдами билан боғлиқ хўжалик муомалаларини ҳисобга олиш тартиби «Давлат субсидияларини ҳисобга олиш ва давлат ёрдамини очиб бериш», деб номланган бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартида келтирилган.

Грант ва субсидиялар ажратилганлиги тўғрисида расмий хабарнома олинганда:

Дт – «Бошқа олинадиган ҳисобварақлар»;

Кт – «Грантлар, субсидиялар».

Грант (субсидиялар) бўйича ажратилган маблағ келиб тушганида

Дт – «Пул маблағлари»;

Кт – «Бошқа олинадиган ҳисобварақлар».

Грант муддати тугаб, уни ажратган ташкилотлар қарорига кўра, ундаги маблағлар корхона Низом капитали ёки Захира капиталига ўтказилганда:

Дт – «Грантлар, субсидиялар»;
Кт – «Низом капитали», «Захира капитали».

7. Келгуси даврр харажатлари ва тўловлари захираси ҳисоби

Келгуси давр харажатлари ва тўловлари бўйича захиралар улар ҳали амалга ошмасдан туриб, маҳсулот таннархи ёки давр харажатлари ҳисобидан ташкил қилинади. Ҳақиқий харажатлар эса кейинчалик ташкил қилинган захира ҳисобидан амалга оширилади. Келгуси давр харажатлари ва тўловлари бўйича захираларни юзага келтиришнинг мақсади корхона фаолияти давомида пайдо бўлиши мумкин бўлган бир марталик катта миқдордаги харажатларни ишлаб чиқариш сарфлари ва давр харажатларига бир маромда қўшиб бориш ва молиявий натижаларни текислаштиришдан иборат. Захиралар қуйидаги йўналишлар бўйича ташкил қилиниши мумкин:

– ишчи-хизматчиларга меҳнат таътили бўйича харажатларни қоплаш захираси;

– кўп йиллик хизматлари ва йил якунлари бўйича рағбатлантиришларни тўлаш захираси;

– асосий воситаларни таъмирлаш бўйича захира;

– ерларни рекультивация қилиш ва табиатни муҳофаза қилиш тадбирларини амалга ошириш учун захира;

– кафолатли таъмирлаш ва кафолатли хизмат кўрсатиш бўйича захира;

Келгуси давр харажатлари ва тўловлари билан боғлиқ хўжалик муомалаларини ҳисобга олиш учун шу номдаги ҳисобварақдан фойдаланилади. Келтирилган йўналишлар бўйича захира ташкил қилиш муомалалари қуйидаги бухгалтерия ёзувлари билан расмийлаштирилади:

Дт – «Асосий ишлаб чиқариш»
Дт – «Ёрдамчи ишлаб чиқариш»
Дт – «Келгуси давр харажатлари»
Кт – «Келгуси давр харажатлари ва тўловлари захираси».

Масалан, ҳақиқатда қилинган асосий воситаларни таъмирлаш харажатлари аввал ташкил қилинган захира ҳисобидан қопланганда:

Дт – «Келгуси давр харажатлари ва тўловлари захираси»;

Кт – «Ёрдамчи ишлаб чиқариш» ёки;

Кт – «Хизмат кўрсатувчи хўжаликлар».

Ишчи хизматчиларга захира ҳисобидан меҳнат таътили учун тўловлар ҳисобланганда:

Дт – «Келгуси давр харажатлари ва тўловлари захираси»;

Кт – «Ходимлар билан меҳнат ҳақи бўйича ҳисоблашишлар».

Ҳисобот даври охирида ишлатилмай қолган захира суммаси корхона даромадига айлантирилади ва у бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

Дт – «Келгуси давр харажатлари ва тўловлари захираси»;

Кт – «Сотишдан олинган даромад».

8. Тақсимланмаган фойда (қопланмаган зарар) ҳисоби

Акционерлик капиталининг муҳим бир қисми ҳисобланган тақсимланмаган фойда ҳисобот даврида ишлаб топилган барча даромадлардан шу даврнинг барча харажатларини айириб топилган соф фойда ҳисобидан юзага келади, яъни соф фойда тақсимланмаган фойда суммасини кўпайтиради, шу билан бирга ҳисобланган дивидендлар суммасини камайтиради. «Тақсимланмаган фойда» ҳисобварағидаги кредитли қолдиқ фойда суммасини жамғарилиб бораётганидан далолат беради. Агар ҳисобот даврида қилинган харажатлар суммаси шу даврда олинган даромадлардан кўп бўлса, охир оқибатда бу ҳолат «Тақсимланмаган фойда» ҳисобвараида дебетли қолдиқнинг юзага келишига сабаб бўлиши мумкин. Дебетли қолдиқ суммаси балансининг "Акциядорлик капитали" бўлимида акс эттирилиб, умумий капитал суммасидан айириб ташланади. Тақсимланмаган фойда (қопланмаган зарар)нинг ҳолати ва ҳаракати тўғрисидаги маълумотлар ҳисобини юритиш учун қуйидаги ҳисобварақлар кўзда тутилган:

«Ҳисобот йилининг тақсимланмаган фойдаси (қопланмаган зарари)»;

«Жамғарилган фойда (қопланмаган зарар)».

Ҳисобот даврида юзага келган соф фойда суммасини тақсимланмаган фойдага қўшилиши қуйидаги бухгалтерия ёзуви билан расмийлаштирилади:

Дт – «Якуний молиявий натижа»;

Кт – «Ҳисобот йилининг тақсимланмаган фойдаси».

Агар ҳисобот даври якунига кўра умумий молиявий натижа зарар билан чиқса, унда бухгалтерия ёзуви қуйидагича бўлади:

Дт – «Ҳисобот йилининг тақсимланмаган фойдаси»;

Кт – «Якуний молиявий натижа».

Тақсимланмаган фойда ҳисобидан хўжалик юритувчи субъектларда «Захира капитали» ташкил қилиниши мумкин. Бу хўжалик муомаласи билан боғлиқ бухгалтерия ёзуви аввалроқ келтирилган. Ҳисобот йилининг тақсимланмаган фойдаси ҳисобидан акциядорларга дивидендлар ҳисобланиши мумкин.

Дивидендлар ҳисоби. Дивиденд фойданинг солиқлар ва мажбурий тўловлар тўланганидан, қайта инвестиция амалга оширилганидан кейин акциядорлар жамияти ихтиёрида қоладиган ва акциядорлар ўртасида тақсимланиши керак бўлган қисми. Жамият акцияларининг ҳар бир тури бўйича эълон қилинган дивидендларни тўлаши шарт. Акциядорлар жамияти умумий йиғилиши қарорига кўра, дивидендлар нақд пул ёки қўшимча акция чиқариш билан тўланиши мумкин. Ҳаракатдаги қонунчиликка асосан акциядорлик жамияти йилнинг ҳар чораги, ҳар ярим йил ёки йил якунига кўра, дивиденд тўлаш бўйича қарор қабул қилишга ҳақлидир. Пул дивидендлари жамият соф фойдасининг акционерларга пул шаклида тақсимланишини билдиради.

7-мисол, 2004 йилнинг 26 май куни акциядорлар йиғилиши қарорига кўра, компаниянинг 2003 йил якунига кўра олинган 2000000 сўмлик фойда ҳисобидан 15 фоизлик пул дивидендлари тўлаш тўғрисида қарор қабул қилди. Дивидендлар 2003 йилнинг 10 июнидан бошлаб тўланади.

2003 йил 26 май, дивидендлар ҳисобланиши муомаласига:

Дт – «Ҳисобот йилининг тақсимланмаган фойдаси»;

Кт – «Тўланадиган дивидендлар».

2004 йил 10 июн, дивидендлар тўланиши муомаласига:

Дт – «Тўланадиган дивидендлар»;

Кт – «Пул маблағлари».

Акциялар билан тўланадиган дивидендлар компания активлари ёки мажбуриятларининг ўзгаришларга олиб келмайди, улар фақат капитал тузилишининг ўзгаришига сабаб бўлади. Акциядорлик жамиятининг бошқарув кенгаши қуйидаги мақсадларда акциялар билан тўланадиган дивидендларни эълон қилиши мумкин:

– компания жорий активларини тежаш;

– муомаладаги акция миқдорини кўпайтириш орқали акцияларнинг бозор баҳосини тушириш;

– икки каррали солиққа тортишдан қутилиш, чунки тақсимланмаган фойдани бундай тарзда тақсимланиши даромад ҳисобланмайди ва тегишли тартибда солиққа тортилмайди;

– жамиятнинг тўланган капиталини тақсимланмаган фойда маблағлари ҳисобидан кўпайтириш.

Акциялар билан тўланадиган дивидендлар суммаси балансда «Тақсимланмаган фойда» моддасидан «Низом капитали» ва агар акциялар номинал қийматдан юқори баҳоларда сотилса, «Қўшилган капитал» моддасига ўтказилади.

8-мисол, акциядорлик жамияти 200... йил учун дивидендлар эълон қилингунга қадар номинал қиймати 1000 сўм бўлган ва тўлиқ жойлаштирилган 10000 та акциядан ташкил топган ҳамда унинг капитали сўм ҳисобида шундай таркибга эга бўлди:

Низом капитали — 10000000;
Қўшилган капитал — 3000000;
Тақсимланмаган фойда — 2000000;
Жами акциядорлик капитали — 15000000.

200... йилнинг 22 апрелида акциядорлар йиғилиши 15 мартгача рўйхатдан ўтган акциядорлар ўртасида тақсимланишга мўлжалланган муомалада бўлган акциялар сонига нисбатан 10 фоиз миқдорида акциялар билан тўланадиган дивидендларни эълон қилди. 12 апрелда акцияларнинг бозор қиймати 1200 сўмни ташкил этди.

Дт — «Ҳисобот йилининг тақсимланмаган фойдаси — 1200000;
Кт — «Низом капитали» — 1000000;
Кт — «Қўшилган капитал» — 200000.

10000 акция х 10 фоиз = 1000 акция

1000 акция х 1000 сўм номинал қиймат = 1000000 сўм 1000 акция х 200 сўм номиналдан ортиқча қиймат = 200000 сўм. Ушбу хўжалик муомаласидан кейин баланснинг «Акциядорлик капитали» моддаси қуйидаги кўринишга эга бўлади:

Низом капитали – 11000000 (10000000 +1000000);
Қўшилган капитал – 3200000 (3000000 + 200000);
Тақсимланмаган фойда – 800000 (2000000-1200000);
Жами акциядорлик капитали – 15000000.

Халқаро тажрибаларга кўра, акциялар бўйича тўланадиган дивиденд миқдори 20 фоизгача бўлганида, акциялар бозор баҳосида тўланиши, ундан ортганида эса номинал қийматида жойлаштирилиши тавсия этилади. Ҳисобот йилининг тақсимланмаган фойдаси ҳисобидан захира капитали ташкил қилиниб, дивидендлар тўлаб бўлингач, қолдиқ сумма «Жамғарилган фойда (қопланмаган зарар) ҳисобварағига ўтказилади ва қуйидаги бухгалтерия ёзуви қилинади:

Дт — «Ҳисобот йилининг тақсимланмаган фойдаси»;
Кт — «Жамғарилган фойда (қопланмаган зарар).

9. Тақсимланмаган фойда тўғрисидаги ҳисобот ва унга ўзгартиришлар киритиш тартиби

Тақсимланмаган фойда тўғрисидаги ҳисобот халқаро амалиётда молиявий ҳисоботлар мажмуига кирувчи ҳисобот шакли ҳисобланиб, бу шакл миллий бухгалтерия ҳисоби стандартларда алоҳида-алоҳида ҳисобот шакли сифатида келтирилмаган. Лекин унинг ҳаракати билан боғлиқ маълумотлар «Хусусий капиталнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот»да кўрсатилган. Тақсимланмаган фойда тўғрисидаги ҳисоботнинг таркиби қуйидаги кўринишга эга:

Компания «АВС»
200... йилнинг 31 декабр куни тугайдиган йил учун тақсимланмаган фойда тўғрисидаги ҳисобот (сўм ҳисобида)

200... й. 1 январдаги тақсимланмаган фойда қолдиғи	– 700000;
Плюс соф фойда	– 400000;
Минус дивидендлар	– 200000;
200... й. 31 декабрдаги тақсимланмаган фойда қолдиғи	– 900000.

Тақсимланмаган фойда суммасини тузатиш тартиби

Молиявий хўжалик фаолиятини юритиш давомида корхона ҳисоб ходимлари томонидан хато ва камчиликларга йўл қўйилиши ёки аввал қўлланилган ҳисоб тамойилларининг ўзгартирилиши натижасида ҳисоботларга тузатишлар киритиш зарурияти туғилиши мумкин.

«Ҳисобот даврининг соф фойда ёки зарари, фундаментал хатолар ва ҳисоб сиёсатини ўзгартириш», деб номланган 8-сонли бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти ҳамда «Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот» деб номланган 1-сонли миллий бухгалтерия стандартига асосан бундай тузатишлар:

– ўтган даврнинг тақсимланмаган фойдасини ўзгартириш ҳисобига;

– ҳисобот даврининг молиявий натижалари ҳисобидан амалга оширилиши мумкин.

Халқаро амалиётда биринчи усул асосий сифатида эътироф этилади. Ҳисоб тамойилларининг ўзгариши ҳисобига корхонанинг соф фойдаси ва молиявий ҳолати жиддий равишда ўзгариши мумкин. Мисол сифатида, товар - моддий захираларнинг баҳоланиши ёки асосий воситаларга эскирган ҳисоб бўйича қўлланилаётган

усулларда ўтган даврга нисбатан юз берган ўзгаришни келтириш мумкин, яъни корхона ҳисобот йилида ўтган йилга нисбатан янада самаралироқ усулни қўллаш ҳуқуқига эга. Лекин бу ҳолат молиявий ҳисоботларга ўзгартириш киритишни тақозо этиши мумкин.

9-мисол, қўшма корхона 2002 йилнинг 12 январида хизмат муддати 5 йил бўлган дастгоҳни 300000 сўмга сотиб олди. Корхона 2004 йилнинг бошига қадар шу сотиб олинган асосий воситалар учун эскириш ҳисоблашнинг сонлар йиғиндиси усулини қўллаб келди. Корхона раҳбарияти 2003 йилнинг бошида аввал қўлланиб келинаётган усулни ўзгартиришга қарор қилди ва у қийматини бир текисда ҳисобдан чиқариш усулига ўтишни маъқул, деб топди. Ҳисоб тамойилларида юз берган ўзгаришлар таъсири қуйидаги тартибда ҳисобланади:

Сонлар йиғиндиси усули бўйича ҳисобланган эскириш

2002 йил учун эскириш - 300000 сўм х5/15 100000;

2003 йил учун эскириш - 300000 сўм х 4/15 80000;

2004 йил бошига тўпланган эскириш қолдиғи 180000.

Бир текисда ҳисобдан чиқариш усули қўлланилганда ҳисобланиши мумкин бўлган эскириш суммаси:

2002 йил учун эскириш – 300000 сўм : 5 йил 60000;

2003 йил учун эскириш – 60000;

2004 йил бошига йиғилган эскириш қолдиғи – 120000;

Фарқи – (180000 - 120000) 60000.

Демак, агар қўшма корхона ўтган йилларда қўлланилган эскириш ҳисоблаш усулини янгисига алмаштирса, харажатларни 60000 сўмга камайтириш имконига эга бўлар экан. Харажатларни камайиши натижасида, агар фойда солиғи ставкасини 20 фоиз миқдорида қабул қилсак, фойда солиғи суммаси 12000 сўмга (60000 х 20 фоиз), тақсимланмаган фойда суммаси эса 48000 сўмга ортиши юз беради. Бу хўжалик муомаласини қуйидаги бухгалтерия ёзуви билан расмийлаштириш лозим:

Дт — «Дастгоҳлар бўйича жамғарилган эскириш» — 60000;

Кт — «Тўланадиган фойда солиғи» — 12000;

Кт — «Тақсимланмаган фойда» — 48000.

Тақсимланмаган фойда суммасига тузатишлар корхона ҳисоб ходимлари томонидан йўл қўйилган хатоликлар натижасида ҳам юз бериши мумкин.

10-мисол, аудиторлик текшируви жараёнида акциядорлик жамиятининг тажрибасиз ҳисобчиси томонидан ҳисобот даврида сотиб олинган 150000 сўмлик қимматли қоғозни хато равишда харажатларга қўшиб юборилганлиги аниқланди. Аудитор бу ҳолатга тузатиш

киритиб, инвестиция қийматини тиклади ва бунинг натижасида юзага келган фойда солиғи суммаси (20 фоиз) ва тақсимланмаган фойда суммасига тегишли ўзгартиришлар киритди. Бунга кўра, фойда солиғи суммаси 30000 сўмга (150000 х 20 фоиз) тақсимланмаган фойда суммаси 120000 сўмга ортди. Бу хўжалик муомалалари бухгалтерия ҳисобида қуйидагича ўз аксини топди:

Дт — «Инвестициялар» — 150000;
Кт — «Тўланадиган фойда солиғи» — 30000;
Кт — «Тақсимланмаган фойда» — 120000.

Ушбу тузатишлар молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда эмас, балки «Хусусий капиталнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот»нинг «Тақсимланмаган фойда» устунида унинг бошланғич қолдигига тузатиш сифатида акс эттирилади.

Компания «АВС»
200... йилнинг 31 декабр куни тугайдиган йил учун тақсимланмаган фойда тўғрисидаги ҳисобот

200... йил 1 январдаги тақсимланмаган фойда қолдиғи, сўм – 500000.
Ўтган давр учун тузатишлар:
Инвестиция қийматини ишлаб чиқариш харажатларига олиб борилган хатони тузатиш (30000 сўм солиқ суммасидан ташқари) – 120000;
Тузатилган тақсимланмаган фойда – 620000;
Плюс: соф фойда – 300000;
Минус: дивидендлар – 250000;
200... йил 31 декабрдаги тақсимланмаган фойда қолдиғи – 670000.

17 - МАВЗУ. ФАВҚУЛОДДА МОДДАЛАР ҲИСОБИ

1. Фавқулодда моддаларнинг таърифи ва тавсифи

"Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот" деб номланган 3- сонли БҲМС га мувофиқ фавқулодда моддалар хўжалик юритувчи субъектнинг одатдаги фаолиятидан кескин фарқ қиладиган ҳодисалар ёки битимлар натижасида пайдо бўладиган, яъни доимий ва узлуксиз амалга ошмайдиган даромадлар ёки харажатлардан иборат.

Ҳодисалар фавқулодда моддалар сифатида тан олиниши учун қуйидаги хусусиятларга эга бўлишлари лозим :

– бир неча йиллар давомида тез-тез қайтарилиб турмаслиги;

– хўжалик юритувчи субъект фаолиятининг бир қисми ҳисобланмаслиги;

– маъмурият ёки мулк эгаларининг хоҳиш-ирода, қарорига боғлиқ бўлмаслиги.

Корхонанинг одатдаги хўжалик фаолияти натижасида кўрадиган фойда ёки зарари фавқулодда моддалар сифатида қаралмайди. Масалан:

- шубҳали қарзларни ҳисобдан чиқаришдан кўрилган зарарлар;

- товар моддий - захираларни қайта баҳолашдан кўрилган зарарлар;

- валюта айирбошлаш курси ўзгариши натижасида юзага келган фойда ёки зарар;

- келишилган нархларнинг ўзгаришлари натижасида олинган фойда ёки зарар;

- мулкни, ускуналарни ёки бошқа инвестицияларни сотиш ёки ҳисобдан чиқариш натижасида олинган фойда ёки зарар;

- ўтган давр харажатларини қоплаш учун даромад солиғини пасайтирилиши ёки аввалги солиқ имтиёзининг бекор қилиниши натижасида олинган фойда ёки зарарлар ва ҳ. к.

2. Фавқулодда моддалар вужудга келишининг ҳоллари

Аввал айтиб ўтганимиздек, фавқулодда моддалар зарар ва даромадлардан иборат бўлади.

Фавқулодда зарарлар:

– табиий офатлар (ер силкиниши; сув босиши; ўт кетиши; қурғоқчилик, ҳароратнинг кўтарилиши, вулқон отилиши ва ҳ.к. натижасида;

– техноген талофатлар (корхона жойлашган жойда атом электр станциясида юз берган ҳалокат; нефт ташувчи танкернинг ҳалокати ва ҳ.к. натижасида);

– мулкни экспроприация қилинишидан кўрилган зарарлар ва ҳ.к. дан иборат бўлади.

Фавқулодда фойда сифатида:

– корхонага ҳисобот даврида кўрсатилган хайрия суммаси;

– корхона сотиб олган қимматли қоғозларга чиққан ютуқ суммаси ва ҳоказони келтириш мумкин.

Фавқулодда ва одатдаги ҳолатга қуйидаги мисолни келтириш мумкин:

Фавқулодда ҳолат – йиғим-терим пайтида ёққан дўл натижасида пахта ҳосилининг катта қисми барбод бўлди.

Одатдаги ҳолат – цитрус ўсимликлари ҳосилига енгил совуқ тушиши натижасида зарар етказилди.

Биринчи ҳолатнинг фавқулодда деб юритилишига сабаб шуки, дўл пахта етиштириладиган жойларда камдан-кам учрайди. Иккинчи ҳолатда цитрусли экинлар етиштириладиган жойларда совуқ тушиши камдан-кам учрайдиган ҳолат эмасдир. Аввалги енгил совуқдан кўрилган зарар амалиёти бундай зарарни яна пайдо бўлиши мумкинлигидан далолат беради.

3. Фавқулодда моддаларни бухгалтерия ҳисоби ва уларни молиявий ҳисоботда акс эттириш тартиби

Ҳисобот даврида пул ҳолида хайрия сифатида юзага келган фавқулодда фойда суммасига қуйидаги бухгалтерия ёзуви расмийлаштирилади:

Дт — Пул маблағлари;
Кт — Фавқулодда фойда.

Бу хўжалик муомаласи бўйича ҳисобга олинган фавқулодда фойда суммаси солиққа тортилувчи базани кўпайтиришга олиб келади.

Табиий офат натижасида асосий воситалар ва корхонанинг бошқа активларига етказилган фавқулодда зарар суммасига қуйидаги бухгалтерия ёзуви қайд этилиши лозим:

Дт — Фавқулодда зарар;
Кт — Асосий воситаларнинг чиқиб кетиши;
Кт — Бошқа активларнинг чиқиб кетиши.

Ҳисобот даврида олинган фавқулодда зарар суммаси умумий тартибда солиққа тортилувчи базани камайтиришга олиб боради.

Фавқулодда моддалар МҲХСларига кўра, молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчиларнинг бўлгуси нақд пуллар оқимини тахмин қилишда уларнинг ўзига хослигини кўрсатиш учун, яъни камдан-кам ҳолатларда пайдо бўлишлари ва жорий равишда қайтарилмасликлари сабабли молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда алоҳида сатр шу моддалар билан боғлиқ солиқлардан холи тарзда кўрсатилади.

Ушбу ҳолатни тушунтириш учун қуйидаги мисолларни келтирамиз:

1- вазият

«XYZ» компанияси ҳисобот даврида 1200000 сўмлик фавқулодда фойда олди. Ҳисобот даврида фойда солиғи ставкаси 20 фоизга тенг. Бу ҳолда фавқулодда фойда МҲХСга кўра молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда солиқ суммасидан холи тарзда қуйидаги суммада кўрсатилади:

[1200000 – (1200000 x 0,20) = 960000 сўм].

Аниқланган солиқ суммасига аввал ҳисобланган фойда солиғи суммаси кўпайтирилади, яъни

Дт — Фавқулодда фойда — 240000;

Кт — Ҳисобланган фойда солиғи — 240000.

Фавқулодда фойданинг қолган суммаси эса «Якуний молиявий натижа» ҳисобварағига ёпилади.

Дт — Фавқулодда фойда — 960000;

Кт — Якуний молиявий натижа — 960000.

2-вазият

«ABC» компанияси ҳисобот даврида ер силкиниши натижасида 2000000 сўмлик фавқулодда зарар кўрди. Ҳисобот даврида фойда солиғи ставкаси 20 фоиз ташкил қилган. Бу ҳолда ҳам фавқулодда зарар МҲХСга кўра, молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда солиқ суммасидан холи тарзда ўз аксини топади:

[2000000 – (2000000 x 0,20) = 1600000 сўм].

Бу ҳолатда аниқланган солиқ суммасига аввал ҳисобланган фойда солиғи суммаси камайтирилади, яъни

Дт — Ҳисобланган фойда солиғи — 400000;

Кт — Фавқулодда зарар — 400000.

Фавқулодда зарарнинг қолган суммаси эса «Якуний молиявий натижа» ҳисобварағига ёпилади.

Дт — Якуний молиявий натижа — 1600000;

Кт — Фавқулодда зарар — 1600000.

4. Фавқулодда моддаларни ёритилиши

Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда кўрсатилган фавқулодда фойда ёки зарар суммаси уларнинг моҳияти, юзага келиш сабаби, ўлчами бўйича алоҳида тарзда очиб берилиши лозим.

18- МАВЗУ. ФОЙДА СОЛИҒИ ҲИСОБИ

1. Бухгалтерия фойдаси ва солиққа тортилувчи фойда тўғрисида тушунча

Ўзбекистон Республикасининг Солиқ Кодекси солиқ тўловчилар ҳисобланадиган субъектлар томонидан фойда солиғи ҳисобининг тартибини белгилаб беради.

Бухгалтерия фойдаси(зарари) – бу ҳисобот даврида солиқ бўйича харажатлар айрилгунга қадар юзага келган фойда (зарар)дир.

Солиққа тортиладиган фойда – бу солиқ қонунчилигига мувофиқ белгиланадиган ҳисобот даврининг даромад (фойда) суммасидир.

Корхоналар бухгалтерия фойдасини йиллик ялпи даромад суммасидан жами харажатларни айириш орқали аниқлайдилар.

Солиққа тортиладиган фойдани аниқлаш учун бухгалтерия фойдасига қайта қўшиладиган ва айриладиган харажатларнинг таркиби солиқ қонунчилиги томонидан белгиланади.

Жорий даврда тўланадиган солиқлар – бу солиққа тортиладиган фойдага ҳисобланган ва жорий даврда тўланиши лозим бўлган солиқ суммасидир.

Муддати кечиктирилган солиқлар, деб ҳисобот даврида аниқланган, лекин бухгалтерия стандартлари ва солиқ қонунчилиги таъсирига кўра, тўланиши келгуси даврларга кўчирилган солиқ суммасига айтилади.

Аксарият ҳолларда солиқ солинадиган фойдани аниқлаш қоидалари бухгалтерия фойдасини аниқлаш учун қўлланадиган ҳисоб сиёсатидан фарқ қилади. Бунга асосан, доимий ва вақтинчалик фарқлар бевосита таъсир кўрсатади.

Бухгалтерия фойдаси + доимий фарқлар
± вақтинчалик фарқлар
- имтиёзлар = солиққа тортиладиган фойда.

2. Доимий фарқлар ҳисоби

Доимий фарқлар – узоқ вақт давомида вужудга келиб, ҳисобот йилининг солиққа тортилгунга қадар фойдасини аниқлашда умумий даромад суммасидан айриладиган ва солиққа тортиладиган фойда суммасини белгилашда солиқ база-

сига қўшиб бориладиган харажатларга айтилади. Доимий фарқлар сифатида, ходимларга берилган текин овқат харажатлари, берилган моддий ёрдам суммаси, меъёрдан ортиқча сарфланган хизмат сафари харажатлари, тўланган жарима суммалари каби харажатларни келтириш мумкин. Доимий фарқларнинг хусусиятли томони шундаки, улар юзага келган ҳисобот йилининг натижаларигагина таъсир кўрсатади, яъни уларнинг таъсири келгуси даврларга кўчиб ўтмайди.

1-мисол, «XYZ» корхонасининг ҳисобот йилидаги бухгалтерия фойдаси 500 минг сўмни ташкил қилди. Шу даврда ходимларни доимий харажатлари бўлиб ҳисобла-нувчи, иссиқ овқат билан таъминлаш харажатлари 200 минг сўмни, кўрсатилган моддий ёрдам суммаси 100 минг сўмни ташкил қилган. Ҳисобот даври учун белгиланган солиқ ставкаси 18 фоиздан иборат. Шунга кўра, фойда солиғи ҳисоби қуйидагича бўлади:

Ечим:

1.Бухгалтерия фойдаси		500000;
2.Доимий фарқлар		
– иссиқ овқат харажатлари		200000;
– моддий ёрдам суммаси	100000	300000;
3.Солиққа тортилувчи фойда		800000;
4.Солиқ ставкаси		18 фоиз;
5.Фойда солиғи суммаси		144000.

Бу хўжалик муомаласи қуйидаги бухгалтерия ёзуви билан расмийлаштирилади:

Дт — «Фойда солиғи бўйича харажатлар» — 144000;
Кт — «Ҳисобланган фойда солиғи» — 144000.

3. Вақтинчалик фарқлар ҳисоби

Вақтинчалик фарқлар деб – ҳисобот даврида солиққа тортилувчи базага қўшилувчи, кейинчалик тегишли шартлар бажарилганда унинг таркибидан бир неча давр давомида чиқарилиб борувчи харажатларга айтилади. Вақтинчалик фарқлар дейилишига сабаб:

– улар маълум вақт мобайнида мавжуд бўлади;

– бундай моддаларни бухгалтерия ҳисоби ва солиққа тортиш жараёнида акс эттириш вақтида фарқ юзага келади.

Вақтинчалик фарқлар, асосан қуйидаги йўналишлар бўйича юзага келиши мумкин:

– маблағнинг келиб тушиши ёки ўтказилиб берилиши вақти билан уни даромад ёки харажат сифатида тан олиниш вақтининг мос келмаслиги. Масалан, олинган, берилган бўнаклар; келгуси давр харажатлари ва ҳ.к.;

– юзага келиши ва тан олиниши билан боғлиқ даврнинг мос келмаслиги. Масалан, облигация ва вексел муомалалари бўйича юзага келган чегирма ҳамда устамаларни ҳисобда акс эттириш, уларнинг харажат ёки даромад сифатида тан олиниш жараёни;

– бухгалтерия ҳисоби ва солиқ мақсадларида қўлланилаётган баҳолаш усулларининг турлича бўлиши. Масалан, корхонанинг ҳисоб борасида асосий воситаларга эскиришни ҳисоблашнинг тўғри чизиқли усулини қўллаш кўзда тутилган бўлса, солиқ қонунчилиги ўртача тортилган қиймат усулини тавсия этиши мумкинлиги;

– захирани юзага келтириш вақти билан ундан фойдаланиш вақтининг тўғри келмаслиги. Масалан, умидсиз дебиторлик қарзлари ёки кафолат мажбуриятлари бўйича захирани юзага келтириш.

4. Вақтинчалик фарқларнинг солиқ самараси ҳисоби

Вақтинчалик фарқлар солиқ базасига таъсир кўрсатиб, келгуси даврлар учун тўғри келувчи солиқ суммасини оширади ёки камайтиради. Бунинг натижасида бухгалтерия ҳисобида яна иккита янги тушунча юзага келади:

1. Вақтинчалик фарқлар бўйича муддати узайтирилган даромад (фойда) солиғи.

2. Вақтинчалик фарқлар бўйича даромад (фойда) солиғи юзасидан муддати узайтирилган мажбуриятлар.

Янги ҳисобварақлар режасида бу моддаларнинг жорий ва узоқ муддатли қисмини алоҳида тарзда ҳисобга олиш кўзда тутилган.

Вақтинчалик фарқлар бўйича муддати узайтирилган фойда солиғи. Бу модда солиққа тортилувчи фойда суммасини вақтинчалик фарқлар таъсири натижасида бухгалтерия фойдасидан кўп бўлган ҳолатда юзага келиб, муддати узайтирилган солиқ активини ҳосил қилади. Келгуси йилларда бу моддадаги сумма муддати узайтирилган мажбуриятлар ҳисобидан тартибга солинади.

2-мисол, «XYZ» корхонаси бўйича ҳисобот даврида ишлаб чиқариш усулини қўллаб асосий воситаларга ҳисобланган эскириш суммаси 700 минг сўмни ташкил қилган. Лекин Солиқ Кодекси солиқ ҳисоби учун эскиришни ҳисоблашнинг тўғри чизиқли усулини тавсия этган ва ушбу усул бўйича ҳисобланган эскириш суммаси 500 минг сўмдан иборат бўлиши лозим эди.

Бу ҳолатда солиққа тортилувчи фойда суммасини кўпайтиришга олиб келувчи вақтинчалик фарқ (700000 – 500000 = 200000) юзага келди. Ушбу мисол маълумотларидан фойдаланиб, аввал ҳисобланган солиқ суммасига аниқлик киритамиз (сўм).

Ечим:

1.Бухгалтерия фойдаси	500000;
2.Доимий фарқлар (+):	
иссиқ овқат харажатлари	200000;
моддий ёрдам суммаси	100000;
	300000;
3.Солиққа тортилувчи фойда	800000;
4.Солиқ ставкаси	18 фоиз;
5.Фойда солиғи суммаси	144000;
6.Вақгинчалик фарқлар (+; -):	
Асосий воситалар эскиришидаги фарқ (+)	200000;
7.Солиққа тортилувчи фойда (800000+200000)	1000000;
8.Солиқ ставкаси	18 фоиз;
9.Фойда солиғи суммаси	180000.

Вақтинчалик фарқлар таъсири остида юзага келган фойда солиғи суммасига бухгалтерия ёзуви расмийлаштирилади:

Дт — «Фойда солиғи бўйича харажатлар» 144000;

Дт — «Вақтинчалик фарқлар бўйича муддати узайтирилган фойда солиғи; 36000;

Кт — «Ҳисобланган фойда солиғи» 180000.

Демак, бу ҳолатда ҳисобот даври учун ҳисобланган солиқнинг бир қисми (36000 сўм)ни харажат сифатида тан олишнинг муддати узайтирилмоқда. Бу сумма корхона балансининг жорий ёки узоқ муддатли активлар бўлимига тегишли бўлган «Вақтинчалик фарқлар бўйича муддати узайтирилган даромад (фойда) солиғи», деб номланган моддасида акс эттирилади.

Вақтинчалик фарқлар бўйича даромад (фойда) солиғи юзасидан муддати узайтирилган мажбуриятлар. Бу модда со-

лиққа тортилувчи фойда суммасини вақтинчалик фарқлар таъсири натижаси бухгалтерия фойдасидан кам бўлган ҳолатда юзага келиб, муддати узайтирилган мажбуриятни ҳосил қилади. Келгуси йилларда бу моддадаги сумма муддати узайтирилган даромад (фойда) солиғи ҳисобидан тартибга солинади. Ушбу ҳолатни мисол ёрдамида кўриб чиқамиз.

3-мисол, «XYZ» корхонаси бўйича ҳисобот даврида ишлаб чиқариш усулини асосий воситаларга ҳисобланган эскириш суммаси 600 минг сўмни ташкил қилган. Лёкин Солиқ Кодекси солиқ ҳисоби учун эскиришни ҳисоблашнинг тўғри чизиқли усулини тавсия этган. Бу усул бўйича ҳисобланган эскириш суммаси 850 минг сўмдан иборат бўлиши лозим эди. Бу ҳолатда солиққа тортилувчи фойда суммасини олиб келувчи вақтинчалик фарқ (850000 - 600000 = 250000) юзага келади.

Ечим:

1.Бухгалтерия фойдаси	500000;
2.Доимий фарқлар (+):	
иссиқ овқат харажатлари	200000;
моддий ёрдам суммаси	100000;
3.Солиққа тортилувчи фойда	300000;
4.Солиқ ставкаси	800000;
5.Фойда солиғи суммаси	18 фоиз;
6.Вақтинчалик фарқлар (+;-):	144000;
Асосий воситалар эскиришидаги фарқ (-)	(250000);
7.Солиққа тортилувчи фойда (800000-250000)	550000;
8.Солиқ ставкаси	18 фоиз;
9.Фойда солиғи суммаси	99000.

Бу ҳолатда солиқ бўйича юзага келган кўшимча мажбурият суммаси қуйидаги бухгалтерия ёзувлари билан расмийлаштирилади:

Дт — «Фойда солиғи бўйича харажатлар» —	144000;
Кт — «Ҳисобланган фойда солиғи» —	99000;
Кт — «Вақтинчалик фарқлар бўйича фойда солиғи юзасидан муддати узайтирилган мажбуриятлар —	45000.

Бу ҳолатда фойда солиғи бўйича тан олинган харажатларнинг бир қисми (45000 сўм)ни тўлаш муддати узайтирилмоқда. Бу сумма корхона балансининг жорий ёки узоқ муд-

датли мажбуриятлар бўлимига тегишли бўлган «Вақтинчалик фарқлар бўйича даромад (фойда) солиғи юзасидан муддати узайтирилган мажбуриятлар», деб номланган моддасида акс эттирилади.

5. Тўланадиган солиқ суммасини ҳисоблаш тартиби

Ҳисобот даврида тўланиши лозим бўлган солиқ суммасини аниқлашда қуйидаги ҳолатларга аҳамият берилиши лозим:

– ҳисобот даврида ҳаракат қилаётган солиқ ставкаси ;

– фойда солиғини тўлов манбаида ушлаб қолиш билан боғлиқ ҳолатлар;

– фойда солиғи бўйича берилган имтиёзлар.

Солиқ ставкалари ва уларни қўллаш билан боғлиқ махсус ҳолатлар ҳар йили Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат Солиқ Қўмитаси томонидан эълон қилиб борилади ҳамда унинг 2004 йил учун умумий тартибда солиқ тўловчи бўлиб ҳисобланган хўжалик юритувчи суъбектлар бўйича белгиланган даражаси 18 фоизни ташкил қилади. Бу кўрсаткич 2006 йил учун 12 фоиз даражасини белгилаган.

Солиқ Кодексининг 42-моддасида тўлов манбасида ушлаб қолинадиган солиқлар тўғрисида маълумот берилган. Унга кўра, ҳуқуқий шахсларга тўланаётган дивиденд ва фоиз кўринишидаги даромадлар тўлов манбасида 15 фоиз ставка бўйича солиққа тортилади.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ Кодексида солиққа тортилувчи базасини камайтиришга олиб борувчи харажатлар келтирилган. Уларга қуйидагилар киради:

• экология, саломатлик ва хайрия жамғармалари, маданият, халқ таълими, соғлиқни сақлаш, меҳнат ва аҳолини ижтимоий муҳофаза қилиш, жисмоний тарбия ва спорт муассасаларига қилинган бадал суммасига, лекин солиқ солинадиган даромад(фойда)нинг 1 фоиздан кўп бўлмаган миқдорда.

4-мисол, «XYZ» корхонаси бўйича ҳисобот йилидаги солиққа тортилувчи фойда 500 минг сўмни ташкил қилган. Шу даврда корхона томонидан қариялар уйига ёрдам тариқасида ўтказиб берган суммаси 25 минг сўмга тенг бўлган.

Ечим: Ушбу ҳолатда корхона солиққа тортилувчи фойда суммасини фақат 5000 сўмга (500000 х 1 фоиз) камайтириши мумкин. Шунга кўра, солиққа тортилувчи фойда суммаси 495 минг сўмга тенг бўлади (500000 - 5000). Хайрия сифатида

ўтказилган сумма (25000 сўм) билан, солиққа тортиш базасини камайтиришга олиб борилган (5000 сўм) сумма ўртасидаги фарқ, 20 минг сўм (25000 - 5000) корхонанинг соф фойдаси ҳисобидан қопланади.

– Инвестицияларга (Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг қарорига кўра асосий ишлаб чиқаришни ривожлантириш, кенгайтириш ва реконструкция қилишга, коллежлар, академик лицейлар, мактаблар ва мактабгача таълим муассасалари қурилишига), шунингдек, инвестициялар учун олинган кредитларни узишга йўналтирилаётган харажатлар суммасига, ҳисобланган эскиришдан тўлиқ фойдаланиш шарти билан, бироқ солиқ солинадиган даромаднинг 30 фоиздан кўп бўлмаган миқдорда.

5-мисол, корхона ҳисобот даврида ишлаб чиқаришни реконструкциялаш ишларига 3000 минг сўм маблағ сарфлади. Ҳисобот санасига жамғарилган эскириш суммаси 2000 минг сўмни, ҳисобот йилининг солиққа тортилувчи фойдаси эса 1500 минг сўмни ташкил қилган.

Ечим: Бу ҳолатда корхона солиқ бўйича берилган имтиёздан фойдаланиши учун жамғарилган эскириш суммасини тўлиқ ҳисобга олиши лозим. Бунга кўра, имтиёз суммаси 1000 минг сўм (3000 минг сўм - 2000 минг сўм)ни ташкил қилади. Кейинги шарт бу сумма солиққа тортилувчи фойданинг 30 фоиздан ортмаслиги лозим. Бу ҳолатда имтиёз суммаси (1500 х 30 фоиз) 450 минг сўмни ташкил қилади. Демак, корхона реконструкция қилишга 3000 минг сўм миқдорида сарфлаган маблағидан солиққа тортилувчи базани бошқа шарт-шароитлар ўзгармаган ҳолда 450 минг сўмга камайтириши мумкин.

6. Иқтисодий фаолиятдан зарар кўрилган вазиатдаги солиқ ҳисоби

Солиқ қонунчилиги тадбиркорлик фаолиятидан кўрилган зарарни келгуси даврлар даромад (фойда)и ҳисобига қоплаш учун, уни маълум муддатга кўчиришга йўл қўяди. Зарар билан боғлиқ бўлган, ҳисобланган солиқ суммасининг камайиши зарар кўрилган ҳисобот даври фойда солиғининг ҳисоб-китобига қуйидаги ҳолларда киритилиши мумкин:

1. Келгусида солиққа тортиладиган даромад(фойда) бу зарарни қоплаш учун етарли бўлиши тўғрисида тўлиқ ишонч мавжуд бўлганда.

2. Вақтинчалик фарқлар бўйича муддати узайтирилган даромад (фойда) солиғи ҳисобварағи бўйича қолдиқ мавжудлигида.

Агар қоплаш тўланиши лозим бўлган солиқнинг камайиши сифатида акс эттирилиши мумкин бўлса, бу ҳолда имтиёз ундан фойдаланиладиган давр ҳисоботига киритилади, лекин у вужудга келган олдинги давр кўрсаткичларининг тузатиши сифатида акс эттирилади. Бундай ёндашув, қоплаш манбаи бўлиб, вужудга келиши бу қоплашдан фойдаланиш имконини берувчи келгуси фойда эмас, балки солиқ тўловларининг қисқариши иштирок этади, деган фаразга мос келади.

19-МАВЗУ. ПУЛ ОҚИМЛАРИ ТЎҒРИСИДАГИ ҲИСОБОТ

1. Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботнинг мақсади ва зарурати

Халқаро ва маҳаллий амалиётда пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот мажбурий ҳисоботнинг таркибий қисми бўлиб ҳисобланади. Унинг асосий мақсади, молиявий ҳисоботларнинг фойдаланувчиларини корхонада ҳисобот йилида пул маблағларининг келиб тушиши ва сарфланиши тўғрисида ахборот билан таъминлашдир. Бу ахборот қуйидаги саволларга жавоб бериши лозим:

— Корхона ўз фаолиятини ривожлантириш мақсадида асосий ва айланма активларни сотиб олиши учун етарли миқдорда пул маблағлари билан таъминланганми?

— Корхона фаолиятини ривожлантиришни таъминлаш учун ташқи манбалардан қўшимча молиялаштиришга эҳтиёж мавжудми?

— Корхона ўз қарзларини узиши учун ёки янги маҳсулотни ўзлаштириш мақсадида ишлаб чиқаришга етарли даражада маблағ сарфлаш имкониятига эгами?

— Корхона ҳисобот даврида қимматли қоғозлар эмиссиясини амалга оширганми ва бу хўжалик муомалаларидан олинган маблағлар қайси мақсадларда ишлатилган?

2. *Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботнинг мазмуни ва шакли*

Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот пул тушумлари ва тўловларини учта асосий тоифага ажратади: асосий фаолият, инвестиция фаолияти ва молиявий фаолият. Ҳар уч тоифанинг пул маблағига биргаликда таъсири ҳисобот даврида пул маблағининг соф ўзгаришини белгилаб беради. Пул оқимлари ҳаракати тўғрисидаги ахборот бўлажак пул оқимлари истиқболи тўғрилигини текшириш чоғида, фойда олиш ва пул оқимларининг соф ҳаракати ва нарх ўзгариши таъсири ўртасидаги алоқаларни таҳлил қилиш чоғида зарур бўлади.

Асосий фаолият. Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботнинг «асосий фаолият» бўлимида корхонанинг соф фойдасини асосий фаолият ҳисобига юзага келтирган пул маблағлари тўғрисидаги маълумотлар акс эттирилади.

Хўжалик юритувчи субъектнинг асосий фаолияти натижасида вужудга келадиган пул оқими ҳажми хўжалик юритувчи субъект амалга оширадиган асосий 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. Асосий фаолиятидан келадиган олдинги пул оқимининг айрим қисмлари тўғрисидаги ахборотдан корхона асосий фаолиятидан бўлажак пул оқимларини бюмшорат қилиш учун ахборотнинг бошқа турларидан қўшиб фойдаланиши мумкин бўлади.

Асосий 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.

Асосий фаолиятдан олинган пул оқимлари киримига қуйидагиларни мисол қилиб келтириш мумкин:

- маҳсулот, товарларни сотиш ва хизмат кўрсатишдан тушган пул маблағи;
- роялти, бадаллар, воситачилик ҳақи ва ўзга йўллар билан пул маблағларининг тушуми;
- дебиторлик қарзларининг келиб тушиши;
- харидорлардан олинган бўнак тўловлари;

- савдо ёки дилерлик мақсадларида тузилган битимлар бўйича пул тушумлари;

- суғурта ҳолати бўйича келиб тушган суғурта тўловлари;

- товар-моддий захиралар қолдиғининг камайиши;

- бошқалар.

Асосий фаолият бўйича юзага келиши мумкин бўлган пул оқимларининг чиқими қуйидагилардан иборат бўлиши мумкин:

- олинган маҳсулот, товарлар ва фойдаланилган хизматлар учун уларни етказиб берувчиларга тўланган тўловлар;

- иш ҳақи тўловлари;

- савдо ёки дилерлик мақсадларида тузилган битимлар бўйича пул тўловлари;

- суғурта компаниясининг суғурта полисларини олиш бўйича тўловлар;

- солиқлар ва ижтимоий ажратмалар бўйича пул тўловлари;

- банк кредитлари бўйича тўланган фоизлар;

- турли хайрия ва ҳомийлик учун қилинган пул тўловлари;

- товар-моддий захиралар қолдиғининг кўпайиши;

- бошқалар.

Инвестицион фаолият — бу пул эквивалентларига кирмайдиган узоқ муддатли активларни ва бошқа инвестицияларни сотиб олиш ва сотиш ҳамда улардан олинган даромадларни акс эттириш билан боғлиқ фаолиятдир.

Инвестицион фаолият натижасида содир бўладиган пул маблағларининг киримига қуйидагилар мисол бўлиши мумкин:

- асосий воситаларни, номоддий ва ўзга узоқ муддатли активларни сотишдан олинган пул тушуми;

- бошқа субъектларнинг акциялари ва қарз мажбуриятларини ҳамда қўшма корхоналарда иштирок этиш ҳуқуқини сотишдан келган пул тушумлари;

- узоқ муддатли молиявий қўйилмалардан олинган дивиденд ва фоизлар кўринишидаги пул тушумлари;

- бошқа тарафларга берилган бўнаклар ва ссудалар қайтарилишидан пул тушумлари;

- (молиявий муассасаларга берилган бўнаклар ва кредитлардан ташқари);

- фьючерс ва форвард битимлари, опцион битимлар ва своп битимлар бўйича пул тушумлари, дилер ёки савдо мақсадларига мўлжалланган ҳолатлар бундан мустаснодир ёки тўловлар молиявий фаолият сифатида тасниф этилади;

- бошқалар.

Инвестицион фаолият натижасида содир бўладиган пул маблағларининг чиқимига қуйидагиларни мисол қилиб келтириш мумкин:

- асосий воситаларни, номоддий ва ўзга 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;
- бошқа субъектларнинг акциялари ёки қарз мажбуриятларини ҳамда қўшма корхоналарда иштирок этиш ҳуқуқини сотиб олишга доир пул тўловлари;
- бошқа тарафларга берилган бўнаклар ва кредитлар (молиявий муассасаларга берилган бўнаклар ва кредитлардан ташқари);
- 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;

- бошқалар.

Молиявий фаолият — бу фаолият кредитларнинг олиниши ёки акциялар (облигацияларнинг) эмиссияси натижасида келиб тушган пул маблағлари ва аввал олинган кредитларни қайтарилиши ҳамда корхона акциялари бўйича чиқарилган дивидендларнинг тўланиши билан боғлиқ фаолиятдир.

Молиявий фаолиятдан келиб тушаётган пул оқимларига қуйидагиларни киритиш мумкин:

- корхона акцияларини сотишдан олинган пул тушумлари;
- чиқарилган облигациялар ва векселларни сотишдан олинган пул тушумлари;
- қисқа ва узоқ муддатли банк кредитларини олинишидан пул тушумлари;
- мақсадли молиялаштириш маблағлари (грантлар, субсидиялар ва аъзолик бадаллари)нинг келиб тушиши;
- субъектлар акцияларининг ҳақини тўлаш ёки сотиб олиш учун уларнинг эгаларига тўловлар;
- молиялаштирилган лизинг шартномаси бўйича ижара тўловларининг келиб тушиши;
- бошқалар.

Молиявий фаолият бўйича пул чиқимлари қуйидаги йўналишлар бўйича амалга оширилиши мумкин:

- сотиб олинган ўз акциялари учун тўловлар;

- чиқарилган облигациялар, векселлар ва бошқа қарз қоғозлари бўйича мажбуриятларнинг узилиши;

- акционерларга дивидендларни пул ҳолида тўланиши;

- қисқа ва узоқ муддатли банк кредитларининг қайтарилиши;

- молиялаштирилган лизинг шартномаси бўйича ижара тўловларининг тўланиши;

- бошқалар.

3. Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни тайёрлаш услубиёти

Ҳисобот даври учун пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни тузиш учун қуйидаги ахборотлар зарур бўлади:

- ҳисобот даврининг баланси;

- ҳисобот даврининг молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботи;

- активларнинг сотилиши ва сотиб олиниши ҳамда мол етказиб берувчилар билан ҳисоблашишлар ва харидорлардан пул маблағларини олиш усуллари тўғрисидаги айрим қўшимча маълумотлар.

Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни тузишнинг иккита усули мавжуд:

- тўғри усул;

- эгри усул.

Ушбу усуллардан фойдаланишдаги фарқ фақат ҳисоботнинг «асосий фаолият» бўлимигагина тегишли.

Тўғри усул асосий фаолиятнинг пул тушумлари ва чиқимининг асосий тоифаларини ҳисобга олиб, моҳияти бўйича фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот маълумотларини касса усулида тузиб чиқишни англатади.

Эгри усулга мувофиқ ҳисобот даврининг соф даромад ёки зарарига жорий активлар ва мажбуриятларнинг ўзгаришига, шунингдек, инвестиция ёки молия фаолияти натижасида олинган даромадлар ва кўрилган зарарларга қараб ўзгартириш киритилади.

Инвестицион ва молиявий фаолиятдан пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот. Субъектлар пул оқимлари нетто-асосида (субъектнинг нақд пулнинг тушум ва тўлови орасидаги фарқ) акс эттирилган ҳодисалардан ташқари, инвестицион ва молиявий фаолиятдан келиб чиқадиган асосий ялпи тушумлар ва пул маблағларининг ялпи тўловлари бўйича алоҳида ҳисобот берадилар.

Фоизлар ва дивидендларни тўлаш ва олиш билан боғлиқ пул оқимлари. Фоизлар ва дивидендлар тўлаш ва олиш билан боғлиқ бўлган

бўлган пул маблағларининг ҳаракати алоҳида очиб берилади. Улар субъектнинг хўжалик фаолияти турига бир ҳисобот давридан кейингисига бир маромда асосий, инвестицион ёки молиявий фаолият каби таснифланади. Ҳисобот даври давомида тўланадиган фоизларнинг умумий суммаси уларни харажат сифатида молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда тан олиниши ёки олинмаслигига қарамасдан пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботда очиб берилади. Баъзан улар молиявий ва инвестицион фаолиятдан пул оқимлари сифатида ҳам таснифланиши мумкин. Бунга сабаб, улар олинган молиявий ресурслар учун тўлов ёки инвестициялардан даромад ҳисобланади.

Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни тузиш услубиётини мисол ёрдамида тушунтирамиз.

БАЛАНС

200... й. 31 декабр ҳолатига «XYZ» Корпорацияси

Кўрсаткичлар	Йилнинг бошида	Йилнинг охирида	Фарқ
Активлар			
Жорий активлар			
Пул маблағлари	10000	30000	+ 20000
Олинадиган ҳисобварақлар	34000	39000	+ 5000
Товар-моддий захиралар	60000	54000	- 6000
Келгуси даврхаражатлари	4000	17000	+ 13000
Жами жорий активлар	108000	140000	+ 32000
Узоқ муддатли активлар			
Асосий воситалар	200000	200000	0
Ҳисобланган эскириш	40000	50000	+ 10000
Асосий активларнинг жами	160000	150000	- 10000
Жами активлар	268000	290000	+ 22000
Мажбуриятлар			
Жорий мажбуриятлар	19000	10000	- 9000
Тўланадиган ҳисобварақлар	2000	2500	+ 500
Бюджет билан ҳисоб-китоблар	3500	2000	- 1500
Жами жорий мажбуриятлар	24500	14500	- 10000

Узоқ муддатли мажбуриятлар			
Тўланадиган облигациялар	50000	50000	0
Жами мажбуриятлар	74500	64500	- 10000
Акциядорлик капитали			
Оддий акциялар	140000	140000	0
Тақсимланмаган фойда	53500	85500	+ 32000
Жами	193500	225500	+ 32000
Мажбурият ва капитал суммасининг жами	268000	290000	+ 22000

Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот
200... й. 1 январидан 31 декабргача бўлган давр учун
«XYZ» Корпорацияси

Сотувдан соф тушум	250000
Сотилган товарларнинг таннархи	140000
Ялпи фойда	110000
Давр харажатлари (шундан эскириш суммаси 10000)	62500
Фонз кўринишидаги харажатлар	4500
Асосий воситани сотишдан олинган фойда	16000
Облигацияларни тўлашдан кўрилган зарар	9000
Солиқни тўлашдан олдинги фойда	50000
Даромад солиғи	11000
Соф фойда	39000

Ҳисобот даври давомида Корпорацияда қуйидаги хўжалик муомалалари юз берган, деб фараз қиламиз:

1. Дастлабки қиймати 10000 сўм ва шу кунгача ҳисобланган эскириш суммаси 6000 сўм бўлган ускуна 20000 сўмга сотилди.

2. 40000 сўмлик янги асосий восита сотиб олинди.

3. Ҳисоб қиймати 80000 сўм бўлган облигацияни сўндириш учун 89000 сўм тўланди.

4. Мол етказиб берувчига 3000 дона акция бериш эвазига 30000 сўмлик ускуна сотиб олинди.

5. Номинал қиймати 120000 сўм бўлган қўшимча оддий акциялар чиқариб сотилди.

6. 11000 сўмлик дивиденд эълон қилиниб, тўланди.

Масалани аввал тўғри усул билан ишлаб кўрсатамиз. Бунинг учун эса қуйидаги формулалардан фойдаланамиз.

1.Сотишдан олинган пул тушуми

Сотишдан пул маблағларининг тушуми	=	Сотишдан тушум (Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот)	±	Олинадиган ҳисоб варақларнинг камайиши ёки кўпайиши (Баланс)

2. Берилган кредитлар учун фоиз ва дивидендлар кўринишидаги пул маблағларининг келиб тушиши:

Фоизлар ва дивидендларни олиш ва тўлаш билан боғлиқ пул оқимини алоҳида кўрсатиш учун, уларни бир ҳисобот давридан кейингисига изчиллик билан асосий, инвестиция ёки молия фаолиятидан олинган пул оқими сифатида тасниф этиш лозим бўлади.

3.Олинган ТМЗ ёки хизмат учун пул маблағларининг тўланиши:

Олинган ТМЗ учун пуллик тўловлар	=	Сотилган товарларнинг таннархи (Мол. натижалар тўғри. ҳисобот)	±	ТМЗ захираларининг кўпайиши ёки камайиши (Баланс)	±	Тўланадиган ҳисоб варақларда камайиш ёки кўпайиш (Баланс)

4.Операцион харажатлар бўйича пуллик тўловлар

Операцион харажатлар бўйича пуллик тўловлар	=	Операцион харажатлар (Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот)	±	Келгуси даврлар харажатларининг кўпайиши ёки камайиши (Баланс)	±	Ҳисобланган мажбуриятларининг камайиши ёки кўпайиши (Баланс)	–	Асосий восита ва НМА лар эскириши (Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот)

5.Фойда солиғи бўйича пул маблағларининг тўланиши

Фойда солиги бўйича пул маблағларининг тўланиши	=	Фойда солиги (Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот)	±	Фойда солиги бўйича мажбуриятнинг камайиши ёки кўпайиши (Баланс)

Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот-тўғри усул

ПУЛ ОҚИМЛАРИ ТЎҒРИСИДАГИ ҲИСОБОТ
200__ 1 январидан 31 декабригача
"XYZ" Корпорацияси

Асосий фаолиятдан пул оқимларининг ҳаракати	Хусусий	Умумий
Пул маблағларининг тушуми:		
Маҳсулот сотишдан тушум (250 – 5)	245	
Олинган фоизлар		
Жами тушумлар		245
Пул маблағларининг чиқиб кетиши :		
Товарлар сотиб олиш (140 – 6 + 9)	143	
Операцион харажатлар (62,5 + 13 – 0,5 – 10)	65	
Тўланадиган фоизлар	4,5	
Фойда солиғи (11 + 1,5)	12,5	
Жами чиқимлар		225
Асосий фаолиятдан пул маблағларининг ҳолати		+ 20
Инвестицион фаолиятдан пул оқимлари ҳаракати		
Қимматли қоғозларнинг сотиб олиниши		
Қимматли қоғозларнинг сотилиши		
Асосий воситаларнинг сотиб олиниши	- 40	
Асосий воситаларнинг сотилиши	+ 20	
Инвестицион фаолиятдан пул маблағларининг ҳолати		- 20
Молиявий фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракати		
Облигацияларни тўлаш	- 89	
Оддий акцияларнинг чиқариб сотилиши	+ 120	
Дивидендларнинг тўланиши	- 11	
Молиявий фаолиятдан пул маблағларининг ҳолати		+ 20
Пул маблағларининг ҳолатидаги соф ўзгаришлар		
Ҳисобот даври бошига пул маблағлари	10	
Ҳисобот даври охирига пул маблағлари	30	+ 20
Инвестицион ва молиявий фаолиятлар билан боғлиқ бўлган пулсиз муомалаларнинг рўйхати Асосий маблағларни олишга чиқарилган облигациялар	30	

Асосий фаолиятдан олинган пул маблағларининг ҳаракатини аниқлаш - эгри усул

Эгри усул ҳисобида тўғри усулдагидай тузатишлар ишлатилади, фарқи, эгри усулда ҳар бир модда эмас, балки соф фойда суммаси тузатилади. Бундай усулда тузилган ҳисоботдан фойдаланувчилар молиявий ресурсларни пул ҳолига келгунга қадар босиб ўтадиган йўлини кўришлари мумкин бўлади. Бу унга

корхонанинг пул оқимлари кўпайишига тўсқинлик қилаётган тўсиқ ва ҳолатларни аниқлаш имконини беради.

Қуйида асосий фаолиятдан пул маблағларининг ҳолатини ҳисоблаш учун зарур барча тузатишлар берилган:

Соф фойда (зарар)ни асосий фаолиятдан пул маблағларининг ҳолатига трансформациялаш учун зарур ўзгаришлар

Қўшилади	Айрилади
Эскириш харажатлари	Облигациялар бўйича мукофот суммаларнинг амортизацияси
НМА ва муддати узайтирилган харажатлар амортизацияси	Солиқлар бўйича муддати узайтирилган мажбуриятларнинг камайиши
Облигациялар бўйича чегирмалар амортизацияси	Улушли усулда оддий акцияларга қилинган инвестициялардан олинган даромад
Солиқлар бўйича муддати узайтирилган мажбуриятларнинг кўпайиши	Асосий воситаларни сотишдан олинган фойда
Улушли усулда оддий акцияларга қилинган инвестициялардан олинган зарар	Олинадиган ҳисобварақлар қолдиғининг кўпайиши
Асосий воситаларни сотишдан олинган зарар	ТМЗ қолдиқларидаги кўпайиш
Олинадиган ҳисобварақлар қолдиғининг камайиши	Олдиндан тўланган харажатлар суммасининг кўпайиши
ТМЗ қолдиқларидаги камайиш	Тўланадиган ҳисобварақлар қолдиғининг камайиши
Олдиндан тўланган харажатлар суммасининг камайиши	Ҳисобланган мажбуриятлар қолдиғининг камайиши
Тўланадиган ҳисобварақлар қолдиғининг кўпайиши	Бошқа фойда
Ҳисобланган мажбуриятларнинг кўпайиши	
Бошқа зарарлар	

Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот - эгри усул

ПУЛ ОҚИМЛАРИ ТЎҒРИСИДАГИ ҲИСОБОТ
200... й. 1 январидан 31 декабригача
"XYZ" Корпорацияси

минг сўм

Асосий фаолиятдан пул маблағларининг ҳаракати	Хусусий	Умумий
Соф фойда (зарар)		+ 39
Соф фойда (зарар) нинг тузатилиши:		
Асосий восита ва НМА нинг эскириши	+ 10	
Қимматли қоғозларни сотишдан олинган фойда	+ 9	
Асосий воситаларни сотишдан олинган фойда	- 16	

Олинадиган ҳисобварақлар қолдиғининг ўзгариши	- 5	
Товар захиралари қолдиғининг ўзгариши	+ 6	
Келгуси давр харажатларининг ўзгариши	- 13	
Тўланадиган ҳисобварақ қолдиғининг ўзгариши	- 9	
Ҳисобланган мажбуриятларнинг ўзгариши	+ 0,5	
Ҳисобланган фойда солиғининг ўзгариши	- 1,5	
Соф фойда (зарар)га тузатишларнинг жами		- 19
Асосий фаолиятдан пул маблағларининг ҳолати		+ 20
Инвестицион фаолиятдан пул оқимларининг ҳаракати		
Қимматли қоғозларнинг сотиб олиниши		
Қимматли қоғозларнинг сотилиши		
Асосий воситаларнинг сотиб олиниши	- 40	
Асосий воситаларнинг сотилиши	+ 20	
Инвестицион фаолиятдан пул маблағларининг ҳолати		- 20
Молиявий фаолиятдан пул оқимларининг ҳаракати		
Облигацияларнинг тўланиши	- 89	
Оддий акцияларнинг чиқарилиши	+ 120	
Дивидендларнинг тўланиши	- 11	
Молиявий фаолиятдан пул маблағларининг ҳолати		+ 20
Пул маблағларининг ҳолатида соф ўзгаришлар		
Ҳисобот даври бошига пул маблағлари	10	
Ҳисобот даври охирига пул маблағлари	30	+ 20
Инвестицион ва молиявий фаолиятлар билан боғлиқ бўлган пулсиз муомалаларнинг рўйхати Асосий воситаларни олишга чиқарилган облигациялар	30	

4. Хорижий валютадаги пул оқимлари

Хорижий валютадаги хўжалик муомалаларидан пул оқимлари Ўзбекистон Республикаси Марказий банки томонидан муомала амалга оширилган кун учун белгилаб қўйилган алмаштириш қийматидан фойдаланиб, Ўзбекистон Республикаси валютасида акс эттирилади. Хорижий шуъба жамиятининг пул оқими Ўзбекистон Республикаси Марказий банки томонидан белгиланган пул оқими келиб чиққан вақтдаги алмаштириш курси бўйича қайта ҳисобланиши керак.

Хорижий валютанинг алмаштириш курси ўзгаришидан келиб чиқадиган амалга оширилмаган даромад ва зарар пул маблағи ҳаракати ҳисобланмайди. Бироқ алмаштириш курси ставкалари ўзгаришнинг хорижий валютада 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 асосий, инвестиция ва молия фаолияти натижасида вужудга келадиган пул оқимидан алоҳида кўрсатилади ва агар пул маблағларининг бу ҳаракати ҳисобот даврининг охиридаги пул алмаштириш курсида акс этадиган бўлса, тафовутга қўшилади.

5. Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот бўйича очиб беришлар

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.

Шуъба корхоналарни ёки бошқа хўжалик бирликларини харид қилиш ёки сотишдан бўладиган пул оқимлари йиғиндиси алоҳида очиб кўрсатади ва инвестиция фаолияти сифатида тасниф этади.

Хўжалик юритувчи субъектлар кичик корхоналар ва бошқа хўжалик бирликларини харид қилиш бўйича ҳам, уларни сотиш бўйича ҳам қуйида келтирилган бандларнинг ҳар бирини жамлаб очиб беришлари лозим:

- харид қилиш ёки сотишнинг умумий қиймати;
- харид қилиш ёки сотишнинг пул маблағи ва пул эквивалентлари воситасида тўланган қисми;
- харид қилинган ёки сотилган шуъба жамиятга ёки хўжалик бирлигига тегишли пул маблағлари ва пул эквивалентлари миқдори;
- активлар ва мажбуриятлар миқдорини, шуъба корхонада харид қилинган ёки сотилган пул эквивалентлари ҳамда пул маблағларидан ташқари ёки активлар ва мажбуриятларнинг тури бўйича.

20-МАВЗУ. КЎЗДА ТУТИЛМАГАН ВАЗИЯТЛАР ҲИСОБИ

1. Хўжалик фаолиятининг кўзда тутилмаган вазиятлари тўғрисида тушунча ва уларни баҳолаш

Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 1998 йилнинг 23 декабрида 578-рақам билан рўйхатга олинган 16-сонли бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартида, кўзда тутилмаган вазият — бу шундай вазиятки, унинг пировард натижаси (фойда ёки зарар) келгусида битта ёки бир нечта номуайян вазиятларнинг содир бўлиш ҳолати билангина тасдиқланади. Яъни бундай ҳолатда бухгалтерия баланси тузилганидан кейин номуайян вазиятларнинг содир бўлиши натижасида хўжалик субъекти фойда олади ёки зарар кўради, деб тушунча берилган.

Хўжалик фаолиятининг кўзда тутилмаган вазиятларига қуйидагиларни мисол қилиб келтириш мумкин:

— аввалги даврлар фаолияти билан боғлиқ, корхона даъвогар ёки жавобгар сифатида қатнашаётган ва ҳисобот тузиш санасига ҳали ниҳоясига етмаган суд жараёни;

— ҳисобот тузиш санасига бюджетга солиқлар бўйича солиқ идоралари билан ҳал бўлмаган можаролар;

— ҳисобот санасига қадар учинчи шахслар фойдасига берилган ва ҳали бажариш муддати етиб келмаган кафолат ёки гаров мажбуриятлари;

— шубҳали қарзлар бўйича захира;

— қимматли қоғозларни қадрсизланиши бўйича ташкил қилинган захира;

— сотилган маҳсулот, товар, бажарилган иш ёки кўрсатилган хизмат бўйича харидорлар олдида олинган кафолат мажбуриятлари;

— атроф-муҳитни муҳофаза қилиш бўйича олинган мажбуриятлар;

— фаолиятнинг бирор-бир турини сотиш ёки тўхтатиб туриш, ташкилотнинг бўлимларини ёпиш ёки бошқа географик ҳудудга кўчириш;

— савдо купонидан юзага келадиган мажбуриятлар;

— шунга ўхшаш бошқа ҳодисалар.

Хўжалик фаолиятининг кўзда тутилмаган вазиятларига қуйидагиларни киритиб бўлмайди:

— ҳисобот санасига товар-моддий захиралар ва молиявий қўйилмалар қийматининг кўтарилиши ёки пасайиши;

— тан олиниш тўлов ҳужжатлари олингандан кейин амалга ошириладиган харажатлар.

Масалан, коммунал хўжалик ва алоқа хизмати харажатлари.

Хўжалик фаолиятининг кўзда тутилмаган вазиятлари оқибатида, шартли зарар ёки фойда, шартли мажбурият ёки актив юзага келиши мумкин. Шартли зарар ёки фойда деб, келгусида амалга ошиши мумкин бўлган воқеа ва ҳодисалар натижасида юзага келадиган зарар ёки фойдага айтилади. Шартли мажбурият деб, келгусида жуда юқори ёки юқори эҳтимол билан юзага келадиган ҳодисалар натижасида корхонанинг иқтисодий манфаатларининг камайишига сабаб бўлувчи мажбуриятларга айтилади. Шартли актив деб эса, келгуси ҳодисалар натижасида юз бериши юқори ёки юқори бўлиб, корхонанинг иқтисодий манфаатларининг кўпайишига сабаб бўлувчи кутилмаган ҳодисалар оқибатига айтилади.

Хўжалик юритувчи субъект кўзда тутилмаган вазиятлар оқибатини пул кўринишида баҳолаб бериши лозим. Бунинг учун у тегишли ҳисобкитобларни амалга оширади. Кўзда тутилмаган ҳодисаларнинг корхона фаолиятига таъсири бухгалтерия ҳисоботининг тасдиқланиш санасига қадар олинган ва ҳисобот санасидан кейин кузатиладиган ахборотлар ёки мустақил эксперт хулосалари асосида баҳоланади. Кўзда тутилмаган вазиятлар таъсирини баҳолаш ва ҳисоботда очиб бериш вақтида «эҳтиёткорлик» тамойилидан фойдаланиш тавсия этилади. Мисол учун, шартли мажбурият кўламини баҳолаш жараёнида корхона баҳолашнинг хусусиятларидан келиб чиқиб, мавжуд усулларидан бирини танлаб олиши лозим. Шартли мажбуриятларни баҳолаш усуллари сифатида халқаро амалиётда қуйидагилардан бирини ишлатиш тавсия этилади:

- энг катта ва энг кичик кўрсатикичларнинг ўртача арифметик қиймати бўйича;
- ўртача тортилган қиймат усули, бунда ҳар бир кўрсаткич уни юзага келиш эҳтимолига кўпайтирилади ва ҳосил бўлган натижа сўнгра қўшиб чиқилади;
- аввал ҳар бир ҳолат бўйича энг катта ва энг кичик кўрсатикичларнинг ўртача арифметик қиймати аниқланиб, сўнгра уларнинг юзага келиш эҳтимоли баҳоланади.

Корхона ўз фаолиятининг натижаларига ҳар бир кўзда тутилмаган ҳодиса таъсирини алоҳида-алоҳида аниқлаши лозим.

2. Хўжалик фаолиятининг кўзда тутилмаган вазиятларини ҳисобга олиш тартиби

Бухгалтерия ҳисобининг концептуал асосларини ўрганганда, айтиб ўтганимиздек, ҳар қандай воқеа ва ҳодисани тан олиш учун у камида қуйидаги иккита талабга жавоб бериши лозим:

— унинг юзага келиш эҳтимоли бўлиши лозим;
— уни ўлчаш имконияти бўлиши лозим.

Шартли воқеанинг содир бўлиш эҳтимоли	Ўлчаш имкони мавжуд бўлган ҳолатда	Ўлчаш имкони мавжуд бўлмаган ҳолатда
Шартли зарар		
Эҳтимоли мавжуд	Зарар ва мажбуриятлар ҳисобланади ва ҳисоботда акс эттирилади	Зарар ва мажбуриятлар ҳисобланмайди ва лекин молиявий ҳисоботда очиб берилади
Эҳтимоли мавжуд эмас	Ҳисобланиши ва очиб берилиши шарт эмас	
Шартли фойда		
Эҳтимоли мавжуд	Эҳтимол даражаси жуда юқори бўлганда ҳисобга олиниши мумкин	Ҳисобланмайди, ҳисоботда очиб ҳам берилмайди
Эҳтимоли мавжуд эмас	Очиб бериш ҳам тавсия этилмайди	
Шартли мажбурият		
Эҳтимоли мавжуд	Захира ташкил қилинади	Захира ташкил қилинмайди, ҳисоботда очиб берилади
Эҳтимоли мавжуд эмас	Захира ҳам ташкил қилинмайди, очиб бериш ҳам тавсия этилмайди	
Шартли актив		
Эҳтимоли жуда юқори бўлганда	Молиявий ҳисоботда очиб берилади	Ҳеч қандай ёзувга ўтқ қўйилмайди.

Кўзда тутилмаган вазиятлар оқибатини бухгалтерия ҳисобида акс эттиришда муҳимлик тамойилидан фойдаланиш тавсия этилади, яъни бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботида аҳамиятга молик бўлган воқеа ва ҳодисларгина кўрсатилиши лозим.

Хўжалик фаолиятида кутилаётган вазиятларни ҳисобга олиш тартибини кўрсатиш учун бир неча мисол келтирамиз:

1). Сотилган маҳсулот, товар, бажарилган иш ёки кўрсатилган хизмат бўйича харидорлар олдида олинган кафолат мажбуриятлари.

1-мисол, «АВС» компаниясининг сотиш сиёсатида харидорларга 1 йил давомида кафолатли хизмат кўрсатиш тартиби белгиланган. Ҳисобот даврида компания харидорларга 3 млн. сўмлик маҳсулот сотган. Аввалги тажрибалар кафолатли хизмат кўрсатиш харажатлари сотиш ҳажмининг 1,2 фоизни ташкил қилишини кўрсатади. Шунга кўра, компания ушбу харажатларни қоплаш мақсадида 36000 сўмлик захира ташкил қилди. Бу хўжалик муомалалари бухгалтерия ҳисобида қуйидагича ўз аксини топади:

1) Сотилган маҳсулот ҳажми ҳисобга олинганда

Дт – Пул маблағлари ёки дебиторлар 3000000;
Кт – Сотишдан олинган даромад 3000000.

2) Кафолатли хизмат кўрсатиш бўйича захира ташкил қилинганда
Дт – Сотиш харажатлари 36000;
Кт – Кафолатли хизмат бўйича мажбуриятлар 36000.

3) Кафолатли хизмат кўрсатиш харажатлари ҳисобидан харидорлардан қайтиб келган сифатсиз маҳсулотлар қиймати қопланади
Дт – «Кафолатли хизмат бўйича мажбуриятлар» 20000;
Кт – «Пул маблағлари» ёки «Омбордаги товарлар» 20000.

4) Агар ҳисобот даврида кафолатли хизмат кўрсатиш бўйича қилинган ҳақиқий харажатлар 40000 сўмни ташкил қилса
Дт – «Кафолатли хизмат кўрсатиш бўйича мажбуриятлар» 36000;
Дт – «Сотиш харажатлари» 4000;
Кт – «Пул маблағлари» ёки «Омбордаги товарлар» 40000.

Амалиётда кафолатли хизмат кўрсатиш билан боғлиқ харажатларни бошқача тарзда ҳисобга олиш тартиби ҳам мавжуд. Унга кўра, ҳисобот даврида ушбу турдаги муомалалар бўйича захира ташкил қилинмай, ҳақиқатда юзага келган харажатларгина бухгалтерия ҳисобида акс эттирилади ва ҳисобот йилининг охирига кафолатли хизмат кўрсатиш муддати тугамаган товарлар қийматига яраша захира ташкил қилиниши мумкин. Бу хўжалик муомалалари бухгалтерия ҳисобида қуйидагича ўз аксини топади:

1) Ҳисобот даврида кафолатли хизмат кўрсатиш харажатларининг ҳақиқий суммаси 18000 сўмни ташкил қилганида.

Дт – «Сотиш харажатлари» 18000;
Кт –«Пул маблағлари» ёки «Омбордаги товарлар» 18000;

2) Ҳисобот даврининг охирига кафолат муддати ҳали тугамаган товарлар қиймати 1500000 сўмни ташкил қилиб, аввалги даврлар тажрибаси бундай товарлар бўйича сотиш ҳажмининг 0,5 фоиз миқдорида харажатларни талаб қилиши маълум бўлганда, ташкил қилинган захира (1500000 х 0,5 фоиз = 7500) суммасига

Дт «Сотиш харажатлари» 7500;
Кт «Кафолатли хизмат бўйича мажбуриятлар» 7500.

2) Савдо купонидан юзага келадиган мажбуриятлар

Бозор иқтисодиётига янада чуқур кириб бориш ва бунинг натижасида рақобатнинг кучайиши натижасида айрим молиявий жиҳатдан ўзини бақувват, деб ҳисоблаган корхоналар ўз маҳсулотларига харидорларни жалб қилиш мақсадида, савдо купони шаклида мукофот таклиф қилмоқдалар. Савдо купонлари ҳар бир сотилаётган маҳсулотга илова қилинади, уларнинг қанчадир миқдори йиғилиб, компанияга топширилиши сўралади ва улар бўйича вақти-вақти билан ютуқли купонни аниқлаш учун тираж ўтказилиб турилади. Охирги йиллардаги рекламаларни кузатиш шуни кўрсатадики, бундай ютуқлар оддий кофе чашкаси ёки фирма тамғаси туширилган майкачадан тортиб, то автомашинагача бўлган мукофотни ўз ичига олиши мумкин. Албатта, бундай хўжалик муомалаларини амалга ошириш учун ютуқларни сотиб олиш ва уларнинг тўланишини акс эттириш билан боғлиқ бухгалтерия ёзувларини расмийлаштиришни талаб қилади. Буни қуйидаги мисол ёрдамида кўриб чиқамиз:

2-мисол, «XYZ» компанияси ҳисобот йилида ўзининг 20 та купонини қайтарган харидорига донасининг қиймати 1200 сўм бўлган аудиоплейер совға қилиш мажбуриятини олган. Компаниянинг аввалги йиллар тажрибаси чиқарилган савдо купонларининг 75 фоиз сотиб олинаётганлигидан далолат беради.

Ҳисобот йилидаги кўрсаткичлар қуйидагини ташкил қилган:

Сотилган товарлар миқдори	200000	дона;
Сотиб олинган аудиоплейерлар миқдори	10000	дона;
Сотиб олинган купонлар миқдори	160000	дона.

Бу хўжалик муомалалари бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

1. Ютуқ тарзида берилиши кўзда тутилган аудиоплейерлар сотиб олинганда

Дт – «Ютуқ учун мўлжалланган товарлар» 12000000;
Кт – «Пул маблағлари» 12000000.

2. Сотиш асосида савдо купонлари бўйича юзага келиши мумкин бўлган мажбуриятлар тан олинганда

(200000 : 20) x 1200 x 0,75 = 9000000

Дт – «Сотиш харажатлари» 9000000;
Кт – «Савдо купонидан юзага

келадиган мажбуриятлар» 9000000.

3. *Ҳақиқатда сотиб олинган савдо купонларига тегишли ютуқлар тарқатилганда*

(160000 : 20) x 1200 x 0,75 = 7200000;

Дт – «Савдо купонидан юзага келадиган мажбуриятлар» 7200000;

Кт – «Ютуқ учун мўлжалланган товарлар» 7200000.

3) Ҳисобот тузиш санасига ҳали ниҳоясига етмаган суд жараёни бўйича мажбуриятлар

3-мисол, ҳисобот йилининг декабр ойида харидорларидан бири шартнома шартларини бажармагани учун корхонага нисбатан суд жараёни бошланди. Корхона ҳуқуқшуноси раҳбариятга ушбу суд жараёнидан кўриладиган зарар қонун ва шартнома шартларига кўра, 100000 сўмни ташкил қилиши мумкин эканлигини етказди. Ушбу сумма, таъсир кучи нуқтаи назаридан, муҳим бўлганлиги учун зарар тан олинади ва бухгалтерия ҳисобида қуйидаги ёзув билан расмийлаштирилади:

Дт – «Бошқа операцион харажатлар» 100000;

Кт – «Даъволар бўйича мажбуриятлар» 100000.

4-мисол, корхона ҳуқуқшуноси юқорида келтирилган суд жараёни бўйича кўриладиган зарар суммаси 100000 сўмдан 200000 сўмгача бўлиши мумкинлигидан хабар берди. Бу ҳолатда тан олиниши лозим бўлган зарар суммасини аниқлаш учун энг катта ва энг кичик кўрсаткичларнинг ўртача арифметик қиймати усулидан фойдаланамиз. Унга кўра, бухгалтерия ёзувларида акс эттириладиган зарар суммаси:

$$\frac{(100000 + 200000)}{2} = 150000 \text{ сўмга тенг}$$

Дт – «Бошқа операцион харажатлар» 150000;

Кт – «Даъволар бўйича мажбуриятлар» 150000.

5-мисол, аввалги мисол бўйича ҳуқуқшуноснинг баҳоси янада аниқроқ бўлган ҳолатни кўриб чиқамиз. Яъни унинг фикрича, суд жараёнидан кўриладиган зарар суммаси 100000 сўм билан 200000 сўм орасида бўлиши мумкин. Бунда биринчи вариантдаги зарарнинг юзага келиш эҳтимоли 40 фоиз, иккинчи вариантдаги ҳолат бўйича эса 60 фоизни ташкил қилади, деб фараз қиламиз. Бу ҳолатда тан олиниши лозим бўлган зарар суммаси ўртача тортилган қиймат усулидан фойдаланиб топилади.

$$\left[\frac{(100000 \times 40 \text{ фоиз})}{100 \text{ фоиз}} + \frac{(200000 \times 60 \text{ фоиз})}{100 \text{ фоиз}} \right] = 160000 \text{ сўм}$$

6-мисол, вазиятни яна бироз ўзгартирамиз, яъни ҳуқуқшуноснинг фикрича, суд жараёнидан кўриладиган зарар 100000 сўм ёки 200000 билан 300000 сўм оралигида бўлиши мумкин. Биринчи вариантнинг амалга ошиш эҳтимоли 30 фоиз, иккинчисиники эса 70 фоиз. Бу вазиятда тан олиниши лозим бўлган зарар суммасини аниқлаш учун шартли мажбуриятларни аниқлашнинг 3-усулидан фойдаланамиз ва қуйидаги тартибда ҳисоб-китобни амалга оширамиз:

1) иккинчи вазият бўйича энг катта ва энг паст миқдордан фойдаланиб, ўртача арифметик қиймат аниқланади:

$$(200000 + 300000) : 2 = 250000 \text{ сўм}$$

ушбу кўрсаткичларнинг юзага чиқиш эҳтимоли баҳоланади:

$$\left[\frac{(100000 \times 30 \text{ фоиз})}{100 \text{ фоиз}} + \frac{(250000 \times 70 \text{ фоиз})}{100 \text{ фоиз}} \right] = 205000 \text{ сўм}$$

3) суд жараёни якунига кўра, активларни йўқотишнинг максимал қиймати (300000 сўм) молиявий ҳисоботда очиб берилади.

4) Ҳисобот тузиш санасига бюджетга солиқлар бўйича солиқ идоралари билан ҳал бўлмаган можаролар;

7-мисол, ҳисобот даврида солиқ идораси корхонага нисбатан асоссиз тарзда жарима чорасини қўллаб, унинг ҳисоб рақамидан 1 млн. сўм маблағни бюджет ҳисобига олиб қўйган эди. Компания бош ҳисобчиси жарима суммасини «Бошқа операцион харажатлар» таркибига киритиб уни унумсиз харажат сифатида солиққа тортилувчи базага қайтадан қўшиб ундан яна 20 фоиз ставка бўйича солиқ ҳисоблашга мажбур бўлган эди. Шу тариқа компания солиқ ходимларининг ноқонуний ҳаракатидан ҳисобот даврининг 9 ойи якунига кўра, 1,2 млн. сўм зарар кўрган эди. Бу ҳолатни ноқонуний деб ҳисоблаган компания раҳбарияти солиқ идорасини судга берди. Суд жараёни компания ҳисобига ҳал бўлди ва ноқонуний олиб қўйилган 1,2 млн. сўм корхонага қайтариладиган бўлди. Суд жараёни ҳисобот йилининг 30 декабрида тугаган, лекин компания ҳали суд қарорини қўлига олмаган эди. Ушбу вазиятда келгусида юзага келувчи активни тан олиш зарурати туғилган. Чунки тан олиш тамойилининг иккала шарти ҳам бажарилмоқда. Яъни воқеа ва ҳодисани юзага келиш эҳтимоли жуда юқори ва уни ўлчаш имконияти мавжуд. Шунинг учун бу ҳолатда шартли актив ҳисобот даврининг 31 декабр санасига тан олинади ва қуйидаги бухгалтерия ёзуви расмийлаштирилади:

Дт — «Бюджет олдидаги дебиторлик қарзи» 1200000 сўм;
Кт — «Фойда солиғи бўйича мажбурият»
(1200000 x 20 фоиз : 100 фоиз) 240000 сўм;
Кт — «Тақсимланмаган фойда» (1200000 - 240000) 960000 сўм.

5) Шартли фойдани тан олиниши

8-мисол, компания бошқа ҳолатда шартнома шартларини бузганлиги учун ўзининг тартиб бузар мол етказиб берувчисини судга берган ва шартнома шартларига кўра, 500000 сўм жарима ундириб бериш даъвосини билдирган. Суд ушбу вазиятни мукаммал тарзда ўрганиб чиқиб можарони тўлиғича даъвогар ҳисобига ҳал қилиб қарор чиқарди. Судья қарор матнини тегишли тартибда расмийлаштириб, томонларга 15 кун ичида почта орқали юборишини эълон қилди. Лекин бир ҳафтадан кейин ҳисобот йилининг 31 декабри келиб, компания бош ҳисобчиси ҳали қўлига суд қарорини олмаган, деб фараз қиламиз. Бу ҳолатда фойдани олиш эҳтимоли жуда юқори бўлганлиги ва уни ўлчаш имконининг мавжудлигини ҳисобга олиб, компания бош ҳисобчиси фойдани тан олиш бўйича қуйидаги ёзувни амалга оширади:

Дт – «Олиниши кутилаётган бошқа дебиторлик қарзлари» – 500000;
Кт – «Шартли фойда» – 500000.

3. Хўжалик фаолиятининг кўзда тутилмаган вазиятларини молиявий ҳисоботда акс эттириш тартиби

Ҳисобот даврида юзага келган барча ***муҳим аҳамиятга эга бўлган*** кўзда тутилмаган вазиятлар таъсири ижобий ёки салбий бўлишидан қатъи назар, молиявий ҳисоботда акс эттирилиши лозим. Кўзда тутилмаган вазиятлар таъсири муҳим деб ҳисобланади, агар улар тўғрисидаги маълумотларни берилмаслиги ёки бузиб кўрсатилиши молиявий ҳисоботдан фойдаланувчиларда корхона молиявий ҳолати, пул оқимларининг ҳаракати ёки молиявий натижалари тўғрисида аниқ маълумот олишга халақит бергудек бўлса.

Бухгалтерия балансида кўзда тутилмаган вазиятлар таъсири қуйидагича акс эттирилади:

а) баланснинг активида

- олиниш эҳтимоли жуда юқори бўлган активлар (дебиторлик қарзлари);

- шубҳали қарзлар бўйича захира;

- қимматли қоғозларнинг қадрсизланиши бўйича ташкил қилинган захира;

- шунга ўхшаш кўзда тутилмаган вазиятлар таъсири

б) баланснинг пассивида

- солиқ идоралари олдида юзага келган мажбурият;

- харидорлар олдида кафолатли хизмат кўрсатиш бўйича олинган мажбуриятлар;

- даъвогар(лар) олдида суд жараёни натижасида юзага келиш эҳтимоли юқори бўлган мажбуриятлар;

- шартли активнинг олиниши натижасида тақсимланмаган фойда суммасидаги ўзгаришлар;

- атроф-муҳитни муҳофаза қилиш бўйича юзага келган мажбуриятлар;

- шунга ўхшаш кўзда тутилмаган вазиятлар таъсири;

молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда:

- шартли зарар;

- шартли фойда.

4. Кўзда тутилмаган вазиятлар бўйича очиб беришлар

16-сон БҲМС талабларига кўра, агар кўзда тутилмаган зарар молиявий ҳисоботда кўрсатилмаса, у ҳолда унинг молиявий таъсири моҳияти ва баҳоси молиявий ҳисоботга тушунтириш хатида очиб берилади, зарар кўриш эҳтимоли кам бўлган ҳоллар бундан мустасно.

Кўзда тутилмаган ҳолатларни очиш зарур бўлганда ушбу стандартнинг 11- ва 13-бандларига мувофиқ, қуйидаги ахборотлар очиб берилиши керак:

- кўзда тутилмаган ҳолатларнинг моҳияти, уларнинг бажарилиши кутилаётган сана;

- келгусидаги натижаларга таъсир этиши мумкин бўлган номуайян воқеалар;

- бошқа корхона ва ташкилотларга берилган кафолатлар ёки гаров муносабатлари бўйича юзага келган мажбуриятлар;

- юзага келиш эҳтимоли мавжуд бўлган, лекин кўламини ўлчаш имкони бўлмаган зарар суммаси;

- ҳисобот даврида олинган шартли фойда суммаси;

- атроф-муҳитни муҳофаза қилиш бўйича юзага келган шартли мажбуриятлар;

- ҳисобот даврида ишлатилмай қолиб, корхона даромадига ўтказилган шубҳали қарзлар ёки инвестицияларнинг қадрсизланиши бўйича ташкил қилинган захира суммаси;

- молиявий таъсирни баҳолаш ёки бундай баҳолашни ўтказиш мумкин эмаслигини исботлаш;

- кўзда тутилмаган вазиятлар таъсирини акс эттирувчи шунга ўхшаш ҳолатлар.

21-МАВЗУ. БОҒЛИҚ ТОМОНЛАР ЎРТАСИДАГИ МУОМАЛАЛАР

1. Боғлиқ томонлар ҳақида тушунча ва уни ҳисобга олишнинг зарурати

Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларида боғлиқ томонларга қуйидагича таъриф берилади, *"Агар бир томон иккинчи томонни назорат қилса ёки унинг молиявий ёки хўжалик қарорларини қабул қилишга жиддий таъсир кўрсата олса, бундай томонлар боғлиқ томонлар ҳисобланади".*

Берилган таърифдан кўриниб турибдики, боғлиқ томонлар қуйидаги икки хислатдан бирига эга бўлиши керак:

– *биринчидан, бир томон иккинчи томонни назорат қилиш имкониятига эга бўлиши керак.* Назорат қилиш деганда нима тушунилади? ***Назорат қилиш*** – акциялар назорат пакети (ёки акционерлар овозининг асосий қисми)ни ва низом (ёки шартнома) шартларига мувофиқ, корхонанинг молиявий ёки хўжалик сиёсатини белгилаш ҳуқуқига бевосита ёки билвосита (шуъба корхоналари орқали) эгалик қилишдир. Назорат қилиш ҳуқуқига, улуш асосида ташкил қилинган корхоналарда низом жамғармасини катта қисмига эгалик қилиши, акционерлик корхоналарида эса назорат пакетига эгалик қилиш орқали эришилади.

– *иккинчидан, бир томон иккинчи томоннинг молиявий ёки хўжалик қарорларини қабул қилишга жиддий таъсир кўрсата олиши керак.* Жиддий таъсир кўрсата олиш, деганда нимани тушуниш керак? ***Жиддий таъсир*** – бу корхона томонидан қабул қилинадиган хўжалик ва молиявий сиёсатини белгилашда иштирок этиш имкониятидир. Демак, бунда иккинчи томон корхонанинг хўжалик ёки молиявий сиёсатини назорат

қилиш эмас, балки уни ишлаб чиқиш жараёнида иштирок этиш имкониятига эга бўлади, холос.

Жиддий таъсир бир қанча усуллар билан амалга оширилиши мумкин: директорлар Кенгашида вакиллик орқали, ишлаб чиқариш, молиявий ва кадрлар сиёсатини ишлаб чиқиш жараёнида қатнашиш орқали. Албатта, жиддий таъсир кўрсатиш ҳуқуқига эга бўлиш учун, юқорида айтиб ўтилгандек, корхона капиталининг бир қисмига эгалик қилиш орқали ёки низом (ёки шартнома) ҳолатлари орқали эришиши мумкин. Жиддий таъсир, ассоциациялашган корхоналар орасида ҳам мавжуд. ***Ассоциациялашган корхоналар*** – бу инвесторнинг жиддий таъсири бўлган, лекин инвесторнинг шуъба ва қўшма корхонаси ҳисобланмайдиган корхонадир.

Боғлиқ томонлар ўртасидаги муносабатларни ҳисобга олишнинг зарурати шундаки, улар ўртасида бўладиган муомалалар корхоналарнинг молиявий хўжалик фаолиятларига катта таъсир кўрсатиши мумкин. Бу таъсир, биринчи навбатда ишлаб чиқарилган маҳсулотлар (иш ва хизматлар)ни сотиш ёки сотиб олишда, хом ашёларни сотиб олиш ёки сотишда, кўчмас мулк ва бошқа активларни сотиб олиш ёки сотишда ва шунга ўхшаш муомалаларда нарх-наволарни белгилаш, ижара муносабатлари, тадқиқотлар ва тажриба-конструкторлик ишлари натижасини бериш, лицензияли келишув, кафолат, гаровга қўйиш, даромадларни тақсимлаш ва бошқа шу каби қатор масалаларни ҳал қилишда ўз аксини топиши мумкин.

2. Боғлиқ томонлар ўртасидаги муомалаларнинг шакллари

Боғлиқ томонлар ўртасидаги муомалалар – бу ўзаро боғлиқ томонлар ўртасида активларнинг олиниши ва берилиши, мажбуриятларнинг юзага келиши ва бажарилишидир.

Боғлиқ томонларнинг моҳиятига кўра, икки гуруҳга ажратиш мумкин: юридик ва жисмоний шахслар ўртасидаги боғлиқлик.

Корхонани юридик шахслар билан боғлиқ томонига қуйидагиларни киритиш мумкин:

а) бевосита ёки билвосита (воситачилар орқали) назорат қиладиган корхоналар;

б) назорат қилинадиган ёки ҳисобот берувчи корхона билан умумий назорат остида бўлган корхоналар;

с) ассоциациялашган корхоналар.

Корхонанинг жисмоний шахслар билан боғлиқ томонига қуйидагиларни киритиш мумкин:

а) корхонага жиддий таъсир этиш имкониятини берадиган, ҳисобот берувчи корхона капиталининг қисмига бевосита ёки билвосита эгалик қилувчи шахслар;

б) яқин оила аъзоларига жиддий таъсир кўрсатувчи (яқин оила аъзолари – бу корхона билан бўлган битимларда шахсга таъсир қилиши мумкин бўлган ёки бу шахс таъсирида бўлган) шахслар;

с) бош бошқарувчи ходимлар, ҳисобот берувчи корхонани режалаштириш, бошқариш ва назорат қилиш ваколатига эга бўлган ва масъулият сезадиган, жумладан, корхона раҳбарлари, директорлари ва шундай шахсларнинг яқин оила аъзолари;

д) "а" ва "с" пунктларда санаб ўтилган корхоналарнинг овоз бериш ҳуқуқида анча улушига бевосита ёки билвосита эгалик қилувчи ҳар қандай шахслар ёки бундай шахслар жиддий таъсир этиши мумкин бўлган корхоналар.

Боғлиқ томонлар ўртасидаги муносабатлар ўрганилар экан, бунда эътиборни фақат улар ўртасидаги муносабатларни ҳуқуқий шаклларга эмас, балки муносабатлар мазмунига ва амалга оширилган муомалаларни умумий ҳажмига ҳам қаратиш лозим.

Айрим ҳолларда хўжалик юритувчи шахслар орасида маълум боғлиқликлар бўлиши мумкин, лекин бу боғлиқликларга асосланиб, уларни боғлиқ томонлар, деб туркумлаб бўлмайди. Жумладан, бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларига кўра, қуйидаги ҳоллар боғлиқ томонлар, деб ҳисобланмайди:

- умумий директорга эга бўлган икки корхоналар, қачонки бу директор ўзаро иш муносабатларида икки корхонанинг сиёсатига таъсир этиш имконияти бўлмаса;
- молиялаштирадиган компаниялар;
- касаба уюшмалари;
- давлат коммунал хизматлари;
- корхона билан одатдаги иш муносабатларида бўлган давлат департаментлари;
- агентликлари ва муассасалари;
- корхона фақат мос келадиган иқтисодий боғлиқлик асосида муомалаларни;
- оширадиган, мол етказиб берувчилар, харидорлар, савдо агентлари ва бошқалар каби субъектлар.

3. Боғлиқ томонлар ўртасидаги муомалалар ҳисобининг хусусиятлари

Боғлиқ томонлар орасидаги муносабатларни ҳисобга олишнинг зарурати, юқорида айтиб ўтилгандек, боғлиқ томонлар ўртасидаги муомалаларнинг молиявий ҳисоботларда тўғри ва одилона ёритилганлигини назорат қилишдир. Хўжалик муомалаларини ҳисоботда тан олиш, одатда, томонлар ўзоро келишган баҳолар – нархларга асосланади. Ўз-ўзидан маълумки, боғлиқ томонлар баҳоларни ўзгартириши мумкин, бу эса боғлиқ бўлмаган томонлар ўртасидаги муомалаларда мумкин эмас.

Боғлиқ томонлар ўртасидаги муомалаларни баҳолашнинг турли усуллари мавжуд:

а) таққосланадиган, назорат қилинмайдиган баҳо усули – бунда баҳо сотувчига ҳеч қандай боғлиқ бўлмаган, харидорларга сотилаётган товарларни таққослашга таяниб ўрнатилади. Бу усул, боғлиқ томонлар ўртасидаги муомалалар, одатдаги, товар муомалалари шароитлари билан бир хил бўлганда қўлланилади;

б) қайта сотиш баҳоси усули – товарлар мустақил томонга сотишдан олдин боғлиқ томонлар ўртасида берилганда қўлланилади. Қайта сотиш баҳоси усулида баҳолар ўртасидаги фарқ (маржа) камаяди, бунда субъект қайта сотиш фаолиятидан олинган сумма ҳисобига харажатларини қоплайди ва фойда олади;

в) устама усули – бунда мол етказиб берувчиларга тўланган суммага қўлланиши мумкин бўлган қўшимча қўшилади.

4. Боғлиқ томонлар ўртасидаги муомалаларни очиб беришлар

Боғлиқ томонлар ўртасидаги муомалаларни очиб бериш молиявий ҳисоботга тушунтириш хатида кўрсатилиши керак.

Ҳисобот даврида, ҳисобот берувчи корхона томонидан кўрсатилиши керак бўлган боғлиқ томонлар муомалаларига мисоллар:

а) товарлар сотиб олиш ёки сотиш;

б) кўчмас мулк ва бошқа активларни сотиб олиш ва сотиш;

в) хизмат кўрсатиш ёки олиш;

г) содир бўлган муомала ҳуқуқини бериш тўғрисидаги шартнома;

д) ижара бўйича келишув;

е) изланиш ва тажриба-конструкторлик ишлари натижасини бериш;

ж) лицензияли келишув;

з) Пул маблағлари ва унинг эквивалентлари шаклидаги қарзлар ва ҳиссали қўйилмалар;

и) кафолат ва гаровга қўйиш;

к) бошқариш бўйича контрактлар.

Агар боғлиқ томонлар ўртасидаги муомалалар содир булса, молиявий ҳисоботларни тушуниш учун, муомала турлари ва унинг элементларини очиб бериш керак:

а) муомалаларнинг қиймат ёки бошқа ифодадаги ҳажмини;

б) тўланмаган моддалардаги тегишли нисбат ёки суммалар;

в) баҳо ўрнатиш сиёсатини.

ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР

1. Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонуни. Тошкент, 1996 йил 30 август.

2. Ўзбекистон Республикасининг Солиқ Кодекси. Тошкент, 2002 йил 8 феврал.

3. «Статистика ва молиявий ҳисоботларни янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2002 йил 25 июндаги Қарори. Солиқ тўловчининг журнали. 2002 йил, 8-сон, 19-бет.

4. Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари. Тошкент, Ўзбекистон Бухгалтерлар ва Аудиторлар Миллий Ассоциацияси, 2003 йил.

5. Бухгалтерия ҳисобининг Миллий Стандарти, 21-сон, Тошкент, Ўзбекистон Бухгалтерлар ва Аудиторлар Миллий Ассоцияцияси, 2004 йил.

6. «Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида» Низом, Тошкент, Ўзбекистон Бухгалтерлар ва Аудиторлар Миллий Ассоциацияси, 2002 йил.

7. Бакаев А.С.Учетная политика предприятия, Москва, Издательство Бух.учет, 1994 г.

8. Белобородова В.А и др. Калькуляция себестоимости продукции в промышленности, Москва, ФиС, 1989 г.

9. Бланк И.А. Основа финансового менежмента, в 2-х томах, Киев, «Ника-Центр» «Эльга», 2002 г.

10. Друри К. «Введение в управленческий и производственный учет», Москва, Аудит, 1998 г.

11. Медведев А.Н. «Как избежать бухгалтерских ошибок» Москва, Инфра-М, 1997 г.

12. Международные стандарты финансовой отчетности, Москва, Аскери,1999 г.

13. Мюллер Г, и другие. «Учет: международная перспектива» Москва, Финансы и статистика, 1993.

14. Найт К. Практические проблемы в области финансового менежмента и управленческого учета в Узбекистане, Ташкент, 1999 г.

15. Нидлз Б. Андерсон Х., Колдуэлл Д. «Принципы бухгалтерского учета», Москва, Финансы и статистика, 2000 г.

16. Применение Международных Стандартов Финансовой Отчетности. Учебное пособие под редакцией Гершуна А.М. Москва, 2002 год, том 2. стр. 24-51.

17. Попков Д.А. Бухгалтерский учет и анализ в зарубежных странах, Минск. ИП "Экоперспектива" 1998 г.

18. Разъяснения МСФО, ЮСАИД, 2002 г. Комитет по Международным Стандартам Финансовой Отчётности.

19. Молиявий ҳисоб. Султонова Д.А., Мўминова С.Х ва бошқалар, Ўқув қўлланма, Ўзбекистон Бизнес фанлар Ўқитувчилари Ассоциацияси. Тошкент, 2001 йил.

20. Ткач В.И.,Ткач М.В.Международная система учета и отчетности, Москва, Финансы и статистика,1992.

21. Тўлаходжаева М.М. Ўзбекистон Республикасида молиявий назорат тизими, «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси» нашриёт уйи,1998.

22. Ценные бумаги, Справочник акционера и предпринемателя, Ташкент, Издательский дом «Мир экономики и права» , 2000 г. Выпуск 3.

23. Энтони Р., Дж Рис. «Учет: ситуации и примеры», Москва, ФиС, 1993 г.

24. Фонд «Ноу-Хау», Управленческий учет, Учебное пособие, Ташкент, 1999 г.

25. Фонд «Ноу-Хау», Учет издержек, Учебное пособие, Ташкент, 1999 г.

26. Хонгрен Ч.Т. Бухгалтерский учет:управленческий аспект, Москва, Финансы и статистика, 2000 г.

27. Хендриксен Э.С., Ван Бреда Н.Ф. Теория бухгалтерского учёта. Москва, Финансы и статистика, 2000 г.

МУНДАРИЖА

Кириш..... 3

1-МАВЗУ. БОЗОР ИҚТИСОДИЁТИГА ЎТИШ ШАРОИТИДА БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИНИНГ ВАЗИФАЛАРИ

1. Бухгалтерия ҳисобининг таърифи.....5
2. Бухгалтерия ахборотининг фойдаланувчилари.....6
3. Молиявий ва бошқарув ҳисоби.....8
4. Бухгалтерия ҳисобининг концептуал асослари.....9

2-МАВЗУ. МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ ТАВСИФИ

1. Молиявий ҳисоботларнинг мақсади.....11
2. Молиявий ҳисоботнинг сифат тафсилотлари.....14
3. Молиявий ҳисоботнинг элементлари.....18
4. Эътироф этиш ва баҳолаш мезонлари.....23
5. Молиявий ҳисоботнинг турлари.....31
6. Молиявий ҳисоботларни очиб бериш.....33

3-МАВЗУ. ҲИСОБВАРАҚЛАР РЕЖАСИ ВА УНИНГ ТАВСИФИ

1. Ҳисобварақлар режасининг зарурияти ва мақсади.....35
2. Ҳисобварақлар режасини тузишнинг тамойиллари ва унинг тузилиши.....36
3. Янги ҳисобварақлар режасининг хусусиятли томонлари..38
4. Янги ҳисобварақлар режасидан амалиётда фойдаланиш тартиби.....43

4-МАВЗУ. ҲИСОБ ЦИКЛИ ВА УНИНГ БОСҚИЧЛАРИ

1. Ҳисоб циклидаги қадамлар ва уларнинг мақсадлари.....45
2. Ишчи жадвали ва уни тузиш босқичлари.....51
3. Тескари бухгалтерия ёзувлари.....65

5-МАВЗУ. ДАРОМАДЛАР ВА ХАРАЖАТЛАРНИ ТАН ОЛИШ ЖАРАЁНИ

1. Даромаллар ва харажатлар тушунчаларининг моҳияти.....66
2. Даромаллар ва харажатларни тан олиш жараёни ва унинг мезонлари.....69
3. Даромад ва харажатларни тан олиш тамойиллари.....74
4. Даромад ва харажатларни тан олиш усуллари.....76

6-МАВЗУ. ПУЛ МАБЛАҒЛАРИ ВА ОЛИНАДИГАН ҲИСОБВАРАҚЛАР ҲИСОБИ

1. Ликвидли активларнинг асосий турлари.....85
2. Пул маблағлари ва уларнинг эквивалентлари ҳисоби.....86
3. Олинадиган ҳисобварақларни ҳисобга олиш тартиби.....93
4. Шубҳали дебиторлик қарзларини баҳолаш ва ҳисобдан чиқариш тартиби.....100

7-МАВЗУ. ТОВАР-МОДДИЙ ЗАХИРАЛАР ҲИСОБИ

1.Товар-моддий захиралар ҳақида тушунча.....103
2. Товар-моддий захираларни баҳолаш тартиби.....106
3. Товар-моддий захираларни таннархини аниқлаш усуллари.....108
4. Товар-моддий захираларни соф сотиш қийматида ҳисобдан чиқаришнинг усуллари.....113
5. Товар-моддий захираларни узлуксиз ва даврий ҳисобга олиш тартиби.....115
6. Товар-моддий захиралар ҳисоби билан боғлиқ муомалаларни очиб беришлар.....118

8-МАВЗУ. АСОСИЙ ВОСИТАЛАР ҲИСОБИ

1. Асосий воситаларнинг моҳияти ва турлари.....119
2. Асосий воситаларни баҳолаш тартиби.....122
3. Асосий воситаларнинг киримини ҳисобга олиш тартиби.....124
4. Асосий воситаларга эскириш ҳисоблаш усуллари.....128
5. Асосий воситаларни ишчи ҳолатда сақлаш харажатлари ва кейинги капитал қўйилмалар ҳисоби.....135
6. Асосий воситаларнинг чиқиб кетишини ҳисобга олиш...141
7. Асосий воситалар ҳақидаги маълумотларни ҳисоботларда акс эттириш.....145

9-МАВЗУ. НОМОДДИЙ АКТИВЛАР ҲИСОБИ

1. Номоддий активларнинг моҳияти ва турлари.....146
2. Номоддий активларни сотиб олиш ва уларни баҳолаш...151
3. Номоддий активларни ҳисобга олиш тамойиллари.....154
4. Номоддий активларга амортизация ҳисоблаш тартиби....154
5. Номоддий активларни чиқиб кетишининг ҳисоби.....156
6. Емириладиган активлар бўйича харажатларни ҳисоблаш.....157

10-МАВЗУ. ПУЛ МАБЛАҒЛАРИНИНГ ВАҚТДАГИ ҚИЙМАТИ

1. Молиявий ресурсларнинг вақтдаги қиймати ҳақида тушунча.....160
2. Оддий ва мураккаб фоизлар ҳақида тушунча.....161
3. Пул оқимларининг келгуси қиймати.....165
4. Пул оқимларнинг жорий қиймати.....167
5. Аннуитетнинг жорий ва келгуси қиймати.....167

11-МАВЗУ. ЛИЗИНГ ҲИСОБИ

1. Лизинг тушунчаси ва унинг иқтисодий таркиби.....170
2. Лизингнинг устунлиги ва камчиликлари.....171
3. Лизингнинг турлари.....173
4. Ижарага берувчида молиявий ва жорий ижара ҳисоби...174
5. Ижарага олувчида молиявий ва жорий ижара ҳисоби....178
6. Активларни қайта ижарага олиш шарти билан сотиш.....183
7. Кредитдан фойдаланиш ёрдамида ижарага олиш.....183
8. Ер ва биноларни ижарага олишнинг хусусиятлари.....184

12-МАВЗУ. ИНВЕСТИЦИЯЛАР ҲИСОБИ

1. Инвестициялар тўғрисида тушунча ва уларни ҳисобга олишнинг мақсади.....184
2. Инвестицияларни баҳолаш.....186
3. Инвестициялар киримини ҳисобга олиш тартиби.....187
4. Инвестицияларни қайта баҳолаш ва бу муомалаларни ҳисобга олиш тартиби.....190
5. Инвестициялар бўйича даромадларни ҳисобга олиш тартиби.....192
6. Инвестицияларни бир тоифадан иккинчисига ўтказиш тартиби.....194
7. Инвестициялар чиқимини ҳисобга олиш тартиби.....195
8. Инвестициялар бўйича маълумотларни молиявий ҳисоботларда акс эттириш.....196

13- МАВЗУ. МАЖБУРИЯТЛАР ҲИСОБИ

1. Мажбуриятлар таърифи ва уларни эътироф этиш тартиби.....197
2. Мажбуриятларни баҳолаш тартиби.....197
3. Мажбуриятларнинг туркумланиши.....199
4. Жорий мажбуриятларни ҳисобга олиш тартиби.....200
5. Узоқ муддатли мажбурият ҳисобга олиш хусусиятлари..207

14- МАВЗУ. ВАЛЮТА АЛМАШТИРИШ КУРСИНИНГ ЎЗГАРИШИ НАТИЖАЛАРИ ҲИСОБИ

1. Хорижий валютадаги хўжалик муомалаларининг моҳияти.....213
2. Ҳисоблаш ва мувофиқлик тамойилларини хорижий валюта курсидаги фарқларни ҳисобга олишда қўллаш.....214
3. Хорижий бўлинмаларнинг туркумланиши.....217
4. Хорижий корхоналар молиявий ҳисоботларини миллий валютада қайта ҳисоблаш.....218
5. Хориждаги корхонанинг чиқиб кетиши.....220

15-МАВЗУ. ҚАРЗЛАР БЎЙИЧА ХАРАЖАТЛАР ҲИСОБИ

1. Қарзлар бўйича харажатлар таркиби.....220
2. Қарзлар бўйича харажатларни тан олиш тартиби.....222
3. Қарзлар бўйича харажатлар капитализацияси.....223

16-МАВЗУ. ЎЗЛИК КАПИТАЛ ҲИСОБИ

1. Корхона ўзлик капиталининг таърифи ва унинг таркибий қисмлари.....225
2. Низом капиталининг ҳисоби.....225
3. Қўшилган капитал ҳисоби.....228
4.Захира капитали ҳисоби.....230
5.Сотиб олинган хусусий акциялари ҳисоби.....232
6.Мақсадли тушумлар ҳисоби.....234
7.Келгуси давр харажатлари ва тўловлари захираси ҳисоби.....235
8.Тақсимланмаган фойда (қопланмаган зарар) ҳисоби.....236
9.Тақсимланмаган фойда тўғрисидаги ҳисобот ва унга ўзгартиришлар киритиш тартиби.....239

17-МАВЗУ. ФАВҚУЛОДДА МОДДАЛАР ҲИСОБИ

1.Фавқулодда моддаларнинг таърифи ва тавсифи.....241
2. Фавқулодда моддалар вужудга келишининг ҳоллари 242
3. Фавқулодда моддаларни бухгалтерия ҳисоби ва уларни молиявий ҳисоботда акс эттириш тартиби.....243

4. Фавқулодда моддаларнинг ёритилиши.....244

18-МАВЗУ. ФОЙДА СОЛИҒИ ҲИСОБИ

1. Бухгалтерия фойдаси ва солиққа тортилувчи фойда тўғрисида тушунча.....245
2. Доимий фарқлар ҳисоби.....245
3. Вақтинчалик фарқлар ҳисоби.....246
4. Вақтинчалик фарқларнинг солиқ самараси ҳисоби.....247
5. Тўланадиган солиқ суммасини ҳисоблаш тартиби.....250
6. Иқтисодий фаолиятдан зарар кўрилган вазиятдаги солиқ ҳисоби.....251

19-МАВЗУ. ПУЛ ОҚИМЛАРИ ТЎҒРИСИДАГИ ҲИСОБОТ

1. Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботнинг мақсади ва зарурияти.....252

2. Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботнинг мазмуни ва шакли.....253
3. Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни тайёрлаш услубиёти.....256
4. Хорижий валютадаги пул оқимлари.....262
5. Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот бўйича очиб беришлар.....263

20-МАВЗУ. КЎЗДА ТУТИЛМАГАН ВАЗИЯТЛАР ҲИСОБИ

1. Хўжалик фаолиятининг кўзда тутилмаган вазиятлари тўғрисида тушунча ва уларни баҳолаш.....264
2. Хўжалик фаолиятининг кўзда тутилмаган вазиятларини ҳисобга олиш тартиби.....265
3. Хўжалик фаолиятининг кўзда тутилмаган вазиятларини молиявий ҳисоботда акс эттириш тартиби.....271
4. Кўзда тутилмаган вазиятлар бўйича очиб беришлар.....272

21-МАВЗУ. БОҒЛИҚ ТОМОНЛАР ЎРТАСИДАГИ МУОМАЛАЛАР

1. Боғлиқ томонлар ҳақида тушунча ва уни ҳисобга олишнинг зарурати.....273
2. Боғлиқ томонлар ўртасидаги муомалаларнинг шаклари.....274
3. Боғлиқ томонлар ўртасидаги муомалалар ҳисобининг хусусиятлари.....276
4. Боғлиқ томонлар ўртасидаги муомалаларни очиб беришлар.....276
Фойдаланилган адабиётлар.....278

ҚАЙДЛАР УЧУН

78-

**АБДУРАУФ АБДУЛЛАЕВ, ЭРКИНЖОН МЎЙДИНОВ,
МАЛИКА ЮСУПОВА, БАҲОДИР СОЛИЕВ,
ҚИЁМИДДИН РУСТАМОВ**

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБ

Тошкент – «Fan va texnologiya» – 2005

Муҳаррир *М. Тожибоева*
Тех.муҳаррир *А. Мойдинов*
Мусаҳҳиҳ *М. Ҳайитова*

Босишга рухсат этилди 20.12.2005. Бичими $60\times84^{1}/_{16}$.
Нашр табоғи 18,0. Адади. 1000. Буюртма №214.

«Fan va texnologiya» нашриёти, 700003, Тошкент,
Олмазор, 171.

Шартнома №06-05.

«Фан ва технологиялар Маркази» босмахонасида чоп этилди.
700003, Тошкент, Олмазор, 171.