

ИШЛАБ-ЧИҚАРИШ КОРХОНАЛАРИДА АСОСИЙ ВОСИТАЛАРНИ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАР АСОСИДА ТАШКИЛ ЭТИШ

Эшонқулов Азамат Абдирачимович
ТДИУ “Бухгалтерия ҳисоби” кафедраси
катта ўқитувчиси, иқтисодиёт фанлари фалсафа доктори
Абдимурадов Баҳром Очилович
“Фотон” Акциядорлик жамияти материаллар бухгалтерси

Аннотация. Мақолада ишлаб чиқариш корхоналарида Ҳалқаро стандартлар асосида асосий воситаларнинг кирими, қайта баҳоланиши, эскириши, ҳисобдан чиқарилиши ҳамда бухгалтерияда ҳисобга олиниши ва молиявий ҳисоботда акс этирилиши очиб берилган

Калит сўзлар. ишлаб чиқариш корхоналари, узоқ муддатли активлар, асосий воситалар, қайта баҳолаш, эскириш, ҳаққоний қиймат, бозор қиймати, молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот

Кириш

Республикамызда фаолият юритаётган корхоналар, шунингдек ишлаб чиқариш корхоналарининг нуфузини ошириш учун замонавий асосий воситалар билан таъминланиши долзарб ҳисобланади. Ишлаб чиқариш корхонасининг энг катта харажатларидан бири ўзининг балансида бинога эга бўлиши ҳамда сифатли маҳсулотларни ишлаб чиқариш учун ускуналар билан самарадорлигини оширишга эришилади. Ишлаб чиқариш корхоналарининг нуфузини оширишда экспортнинг ўрни катта. Экспорт қилувчи корхона ишлаб чиқарган маҳсулотининг сифати ҳамда харидорлиги бўйича иш жараёнини амалга оширишига тўғри келади. Бунинг асосий сабабларидан бири ишлаб чиқариш корхонаси ўзининг замонавий асосий воситалари билан таъминланиши муҳим ҳисобланади. Ўзбекистонда молиявий ҳисобот халқаро стандартларини (МҲХС) жорий этиш ва қўллашга қизиқиш тобора ортиб бормоқда. Бу корпоратив бошқарув самарадорлиги, инвестицион жозибадорлик, рақобатбардошликни ошириш ва бизнеснинг очик-ойдинлигини таъминлашнинг энг муҳим омилларидан биридир. Республикамызда амал қиладиган бухгалтерия ҳисоби миллий стандартларига (БҲМС) асосланиб тузилган молиявий ҳисоботни қўллаш хорижий инвесторлар Ўзбекистондаги компаниялар молия-ишлаб чиқариш фаолиятининг барча жиҳатларини етарли даражада тушуниб етишини тўлиқ қафолатлай олмайди. МҲХСни Иқтисодиёт ва молия вазирлиги тимсолидаги регулятор босқичма-босқич ва узоқни кўзлаб жорий этмоқда.

Биринчи навбатда МҲХСни оммавий қизиқиш уйғотувчи субъектлар жорий

этадилар ва қўллайдилар. Молия-кредит ташкилотлари ва акциядорлик жамиятлари қонунчиликка биноан молиявий ҳисоботни МҲХСга мувофиқ шакллантиришлари шарт. Уларда нафақат МҲХС назариясига, балки уларни амалда қўллаш кўникмасига эга мутахассисларга талаб мавжуд. Бундай мутахассислар учун касбга оид улкан истиқболлар очилмоқда, рақобатбардошлиги ошмоқда.

БҲМС ва МҲХС талабларига мувофиқ асосий воситалар ҳисобини юритишда учрайдиган асосий фарқларни кўриб чиқамиз. Мулк, хўжалик юритиш ёки тезкор бошқарув ҳуқуқлари асосида хўжалик юритувчи субъектга тегишли бўлган Асосий воситалар ҳисобини юритиш 5-сон БҲМС «Асосий воситалар» (АВ томонидан 20.01.2004 йилда 1299-сон билан рўйхатдан ўтказилган) билан тартибга солинади. Шунингдек асосий воситаларни қайта баҳолаш қоидалари амал қилади (Асосий воситалар томонидан 4.12.2002 йилда 1192-сон билан рўйхатдан ўтказилган Низом). Халқаро амалиётда Асосий воситалар ҳисобини юритиш учун БҲХС (IAS) 16 «Асосий воситалар» қўлланади. Бошқа МҲХС таъсирини ҳам инобатга олиш зарур, уларга қуйидагилар киради:

- БҲМС (IAS) 16 «Асосий воситалар»;
- БҲМС (IAS) 20 «Давлат субсидиялари ҳисоби ва давлат кўмаги тўғрисидаги ахборотни очиб бериш»;
- БҲМС (IAS) 21 «Валюта курслари ўзгаришининг таъсири»;
- БҲМС (IAS) 23 «Қарзга доир харажатлар»;
- БҲМС (IAS) 36 «Активларни арзонлаштириш»;
- БҲМС (IAS) 40 «Инвестицион кўчмас мулк»;
- БҲМС (IAS) 41 «Қишлоқ хўжалиги»
- МҲХС (IFRS) 5 «Сотиш учун мўлжалланган оборотдан ташқари активлар ва тўхтатилган фаолият»;
- МҲХС (IFRS) 13 «Ҳаққоний қийматни баҳолаш»
- IFRIC 1 «Асосий воситаларни демонтаж қилиш ва тугатиш, атроф муҳитни тиклаш мажбуриятлари ва бошқа шунга ўхшаш мажбуриятлардаги ўзгаришлар».

Ушбу таъсир юқорида кўрсатилган стандартларнинг нормалари бир қатор ҳолатларда МҲХС 16 га нисбатан устуворликка эгалигида акс этиши мумкин. Халқаро стандартларда инвестицион мулк – мулкда ёки молиявий ижара шарти билан эгаликда бўлган ҳамда операцион ижарадан ёки капитал кўпайишидан ёхуд биргаликда иккаласидан даромад олиш учун мўлжалланган активлар (кўчмас мулк ва ер) сингари узоқ муддатли активларнинг махсус тоифалари ажратилган. Бундай активнинг алоҳида тоифага ажратилишига улар бошқа активлардан мустақил равишда пул оқимларини салмоқли даражада

генерациялаши сабабчи бўлган. Қуйидагилар ушбу тоифага кириши мумкин: узок муддатли истиқболда капитални кўпайтириш учун мўлжалланган ер; мақсади белгиланмаган ер; оператив ижарага берилган ёки шунга мўлжалланган бинолар; келгусида оператив ижарага бериш учун қурилаётган (реконструкция қилинаётган) кўчмас мулк. Молиявий ижара шартномасига кўра ижарага берилган ёки кейинчалик сотишга мўлжалланган, шунингдек буюртмачининг топшириғига кўра қурилиш пудрати доирасида қурилаётган кўчмас мулк инвестицион мулкнинг ушбу тоифаси ҳисобланмайди ва алоҳида стандартлар билан бошқарилади.

Амалиётда қизиқарли ва етарлича мураккаб ҳолатлар учрайди. Мисол учун, бинонинг бир қисмидан операцион ижарага бериш учун, бошқа қисмидан эса – ишлаб чиқариш ёки офис учун ўз мақсадларида фойдаланишни олайлик. Ёки мулкдор кўшимча салмоқли хизматлар кўрсатади. Масалан, меҳмонхона эгаси уни бошқарувга беради, бундай шартномалар шартлари турлича бўлиши мумкин.

Консолидацияланган ҳисоботни тайёрлаш хусусиятлари асосий воситалар ҳисобини юритиш амалиётидаги бошқа қизиқарли ҳолатларга киради. Айтайлик, корхона мулкида бино бор, уни шуъба фирмасига ёки бош компанияга (муассисга) операцион ижарага беради. Консолидацияланган ҳисоботда бутун компания гуруҳи позициясидан уни «эғаликдаги кўчмас мулк» сифатида кўрсатишимиз керак. Индивидуал молиявий ҳисоботда эса уни «инвестицион мулк» сифатида акс эттиришимиз лозим. Бундай ҳолларда аудитор ёки бухгалтернинг профессионал мулоҳазасидан фойдаланиш даркор. Ҳозирча у мамлакатимиз молиявий ҳисоб амалиётида одатий тус олмади, аслида бутун жаҳонда МҲҲСда кўп ҳолларда асосли равишда қўлланилиб келади.

Тадқиқот методологияси

Мақолада анализ ва синтез, индукция ва дедукция, таққослаш, монографик кузатиш, иқтисодий таҳлил усулларида кенг фойдаланилган.

Таҳлил

Хадқаро амалиётда бухгалтердан талаб қилинадиган асосий талаб бўлиб профессионал мулоҳаза ҳисобланади. Профессионал мулоҳаза – ваколатли ва масъул ходимнинг молиявий ҳисоботдаги ҳисоб объектини эътироф этиш ва баҳолаш тафсилотлари ҳақидаги хулосаси. Бошқача айтганда, иқтисодий ноаниқлик шароитида бошқарув юзасидан қарор қабул қилинишига таъсир ўтказа оладиган мавжуд барча объектив омилларнинг профессионал баҳоланиши. Одатда халқаро ҳисоб бўйича мутахассис масъул шахс ҳисобланади. Шаклланган мулоҳаза молиявий хизмат (бухгалтерия) раҳбари томонидан тасдиқланган бўлиши керак. Бир қатор ҳолларда мураккаб вазиятларни молиявий директор ва, анча кенг тарқалганидек, малакали

аудиторлар билан қўшимча равишда келишиш талаб қилинади. Шу сабабли корхонада профессионал мулоҳазани шакллантириш ва тасдиқлаш тартибини белгилаш муҳим. Халқаро ҳисоб бўйича мутахассис нафақат муайян хўжалик операциясини ҳисоботда тан олиш-олмаслик, уни акс эттириш санасини белгилаш ва миқдорини баҳолаш ҳақида мустақил қарор қабул қила олиш, балки назорат тизимини шакллантириш имконига ҳам эга бўлиши керак.

Профессионал мулоҳаза мақсади – операцияларни молиявий ҳисоботда тўғри акс эттириш ва унинг миқдорини тўғри баҳолаш. Демак, ушбу соҳада жиддий хатоларга йўл қўйиб бўлмайди, сабаби бу МҲХС бўйича молиявий ҳисобот нотўғри бўлишига олиб келиши мумкин. Профессионал мулоҳаза муайян актив ёки мажбурият, даромад ёки харажат ҳақидаги бошланғич ахборотни таҳлил қилиш ва унга ишлов бериш асосида шакллантирилади. Ҳодисалар (шу жумладан эҳтимолий); ҳуқуқий шакл ва иқтисодий мазмун нисбати; объектнинг иқтисодий наф келтириш эҳтимоли, фойдали хизмат муддати ёки унинг эскириш эҳтимоли; шубҳали дебиторлик қарзини сўндириш реаллиги; компаниялар мажбуриятлари бўйича эҳтимолий мурожаатлар сони; яқунда судда иш кўриш эҳтимоли ва бошқа омиллар ўрганилади. Мулоҳаза мутахассиснинг тажрибаси, объектив ҳолатлар ва маълумотлар (нафақат ҳужжатли) ва ҳатто ҳис-туйғусига ҳам боғлиқ бўлади. Шу сабабли молиявий ҳисоботни МҲХСга трансформациялаш молиявий хизматлар ва назорат органларининг молиявий директорлари, бош бухгалтерлари, ходимлари профессионал онгининг жиддий мослашувини, шунингдек профессионал тайёргарлик даражаси оширилишини талаб қилади. Айниқса мураккаб вазиятларни ҳал этишда мустақил равишда ёки маслаҳатчи- аудиторлар ёрдамида профессионал мулоҳазаларни шакллантиришга доир амалий кўникмалар ишлаб чиқилган бўлиши лозим.

МҲХСда қуйидаги жадвалдаги таърифлардан фойдаланилади:

| | |
|---|---|
| <i>Эғаликдаги кўчмас мулк</i> | Мулкда ёки молиявий ижара ҳуқуқида эғаликда бўлган ҳамда товарлар ишлаб чиқариш, етказиб бериш, хизмат кўрсатиш ёки маъмурий мақсадларда фойдаланишга мўлжалланган кўчмас мулк. |
| <i>Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар</i> | Дарҳол сотишга тайёр бўлган ҳамда улар юзасидан раҳбариятнинг сотиш ҳақидаги қарори ва режаси бўлган, шунингдек одатда 1 йил давомида сотиш бўйича фаол хатти- ҳаракатлар амалга оширилаётган (харидори изланаётган) активлар. Бундай активлар молиявий ҳисоботда алоҳида тақдим этилиши керак. |

Активларнинг ушбу тоифалари алоҳида БҲМСда назарда тутилмаган.. МҲХСда асосий воситалар моддий активлар сифатида таърифланади, улар:

- а) товарлар ишлаб чиқариш ёки етказиб бериш ва хизматлар кўрсатиш

жараёнида, ижарага беришда ёки маъмурий мақсадларда фойдаланиш учун мўлжалланган;

б) биттадан ортиқ ҳисобот даври мобайнида фойдаланилиши мўлжалланаётган. МҲХС бўйича асосий воситалар – оборотдан ташқари активлар.

БҲМСга мувофиқ асосий воситалар деганда корхона томонидан узоқ муддат давомида хўжалик фаолиятини юритишда маҳсулот ишлаб чиқариш, ишларни бажариш ёки хизматлар кўрсатиш жараёнида ёхуд маъмурий ва ижтимоий-маданий вазифаларни амалга ошириш мақсадида фойдаланиш учун тутиб туриладиган моддий активлар тушунилади. БҲМС бўйича асосий воситалар – узоқ муддатли активлар.

Активлар, шу жумладан асосий воситалар – мулк объектлари эмас, моҳиятан олганда эса – корхонага муайян усулда даромад келтирадиган ресурсни харид қилишга йўналтирилган корхона харажатлари. Шу сабабли профессионал мулоҳазани қўллаш ва ресурсларни харид қилиш харажатларини ёки жорий давр харажатлари сифатида, ёхуд активлар сифатида баҳолаш зарур. Агар катта харажат қилинмаган, уларни тўғри баҳолаш мушкул бўлса, улар келгусида иқтисодий наф келтирмаса ва узоқ вақт мобайнида қўлланмаса, уларни жорий давр харажатлари деб тан олиш лозим. Агар харажатлар юқорида тилга олинган тан олиш мезонларига жавоб берса, актив сифатида тан олиниши керак.

Мисол учун, эҳтиёт қисмлар ва ёрдамчи (сервис) ускуналар одатда захирада акс эттирилади. Бироқ МҲХСда йирик эҳтиёт қисмлар, резерв ва сервис ускуналари асосий воситалар сифатида ҳисобга олинмаган ҳолатларни кўриб чиқиш кўрсатмаси берилади. Асосий шарт – корхона уларни қандай: узоқ вақт (ҳисобот давридан ортиқ) ёки фақат асосий воситалар асосий объектидан фойдаланиш муносабати билан қўллашни мўлжаллашида. Бундан ташқари, айрим ҳолларда корхона асбоблар, штамплар, шаблонларни ягона агрегирланган таърифга бирлаштириши (мақсадга мувофиқлигидан келиб чиқиб) ва юқорида айтиб ўтилган тан олиш мезонларидан фойдаланиши мумкин. Бундай ҳолларда ҳам профессионал мулоҳаза қўлланилади. Умуман олганда асосий воситалар таннархи БҲМСдагига ўхшаб – тўғридан-тўғри харажатлардан келиб чиққан ҳолда шакллантирилади. Улар савдо чегирмаларини, шунингдек активни етказиб бериш ва фойдаланишга яроқли ҳолатга келтириш билан боғлиқ харажатларни чегирган ҳолда, импорт божлар ва қопланмайдиган солиқлар (мавжуд бўлганда) билан харид нархини ўз ичига олади.

5-сон БҲМСда моддий активларни тан олишнинг 2 та мезони белгиланган, уларга мувофиқ келганда асосий воситалар деб тан олинади. Булар: 1 йилдан ортиқ *хизмат муддати* ҳамда бир бирлик (раҳбар куйироқ чегарани белгилашга

ҳақли) учун харид пайтида Ўзбекистонда белгиланган ЭКИХнинг 50 бараваридан ортиқ қиймат. МҲХС 16 да асосий воситалар қиймати бўйича чекловлар мавжуд эмас. Компания қандай активларни асосий воситалар деб ҳисоблашни мустақил белгилашга ҳақли. Тан олиш мезонларига, шу жумладан бир қатор ҳолларда профессионал мулоҳазадан фойдаланиб, роя этиш муҳим. МҲХСда фойдаланиш муддати 1 йилдан ошиши мумкин бўлса ҳам, асосий воситалар таркибига киритиб бўлмайдиган аниқ буюмларнинг алоҳида БҲМСда рўйхати бор (Асосий воситалар *томонидан 17.07.2006 йилда 1595-сон билан рўйхатдан ўтказилган 4-сон БҲМС «Товар-моддий захиралар»*). Булар қуйидаги инвентарь ва хўжалик анжомларидир:

а) махсус асбоблар ва мосламалар (муайян буюмларни туркумли ва оммавий ишлаб чиқариш ёки яқка тартибдаги буюртмани тайёрлаш учун мўлжалланган мақсадли вазифадаги асбоблар ва мосламалар);

б) махсус ва санитария кийимлари, махсус пойабзал; в) кўрпа-тўшаклар;

г) ёзув-чизув анжомлари (калькуляторлар, стол устига қўйиладиган асбоблар ва ҳоказо); д) ошхона инвентари, шунингдек сочиқ-дастурхонлар;

е) барпо этиш харажатлари қурилиш-монтаж ишларининг таннархига киритиладиган вақтинчалик (титулда бўлмаган) иншоотлар, мосламалар ва қурилмалар;

ж) фойдаланиш муддати 1 йилдан кам бўлган алмаштириладиган ускуналар;

з) овлаш қуроллари (траллар, ёйма тўрлар, тўрлар, анжомлар, матраплар ва ҳоказо).

МҲХСда *«инвентарь ва хўжалик анжомлари»* деган таъриф ҳам, шунингдек бухгалтерия амалиётимизда тарқалган *«кам баҳоли ва тез эскирувчи буюмлар»* (КТБ) тушунчаси ҳам йўқ. Шу тариқа, молиявий ҳисоботни миллий тизимдан халқаро тизимга трансформациялаётганда инвентарь ва хўжалик анжомларининг бир қисми асосий воситалар мезонларига мувофиқ келса, МҲХС бўйича ҳисоботда асосий воситалар таркибида ҳисобга олинади. МҲХС 16 да белгиланган тартибга мувофиқ амортизацияланади. Шу сабабли МҲХС бўйича молиявий ҳисоботни тайёрлашнинг ушбу қисмида ҳам активларнинг мазкур турлари таркибини мустақил равишда ёхуд малакали - аудиторларни жалб этган ҳолда таҳлил қилиш зарур.

БҲМСнинг МҲХСдан яна бир муҳим фарқи бор – халқаро ҳисобда балансдан ташқари счётлар мавжуд эмас. Корхона эгалик қиладиган ва ҳатто келгусида иқтисодий наф олиш мақсадида мулк ҳуқуқини ўтказмай фойдаланадиган барча буюмлар унинг балансида ҳисобга олинади.

Балансдан ташқари счётлар мавзуси МҲХС тизими ва ушбу соҳа мутахассислари учун улкан муаммодир. Трансформация қилишда ушбу ҳисоб объектларини МҲХС бўйича молиявий ҳисоботда қандай қилиб ишончли ва

тўғри акс этириш мумкин деган мураккаб саволлар юзага келади. Бир қатор ҳолларда ушбу услубий муаммо IAS 37 «Захиралар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар»ни қўллаб ва изоҳларда очиб бериш йўли билан ҳал этилади.

БҲМС билан асосий воситаларнинг бухгалтерия ҳисоби бирлиги белгиланади, у инвентарь объекти ҳисобланади. Қуйидагилар асосий воситалар инвентарь объекти ҳисобланади:

- барча қурилмалари ва анжомларига эга бўлган объект;
- муайян мустақил вазифаларни бажариш учун мўлжалланган алоҳида конструктив асосдаги буюм;
- бутун бир яхлитликни ифодаловчи ва муайян ишларни бажариш учун мўлжалланган конструктив жамланган буюмларнинг алоҳида мажмуи. Бу умумий мосламаларга ва анжомларга, умумий бошқарувга эга, бир пойдеворда қурилган, бир ёки турли мақсадларга мўлжалланган битта ёки бир нечта буюмлардир. Мажмуага кирувчи ҳар бир буюм ўз вазифасини мустақил равишда эмас, балки фақатгина мажмуа таркибида бажара олади. Битта асосий воситаларда турлича фойдали хизмат муддатига эга бир нечта мустақил объектлар мавжуд бўлганда, ҳар бир бундай объект бухгалтерия ҳисобида алоҳида мустақил инвентарь объект сифатида тан олинади. МҲХС 16 тан олиш чоғида фойдаланилиши керак бўлган ўлчов бирлигини, яъни АВ объектини айнан нима ташкил этишини белгиламайди. МҲХС 16 талаби – компонент қийматининг яхлит асосий воситалар объекти жами қийматига, унинг фойдали хизмат муддатига нисбатан баҳоланишидан келиб чиқиб АВнинг алоҳида компонентлари ҳисобини алоҳида-алоҳида юритиш. Агар алоҳида компонентни ажратиш ва яхлит асосий воситалардан алоҳида сотиш ёки мустақил равишда молиявий ижарага бериш мумкин бўлса, компонент ҳисоби қўлланади. Бунда амортизация фойдали хизмат муддатидан (ФХМ) келиб чиқиб ҳар бир компонентга мустақил ҳисоблаб ёзилади.

Бухгалтерия ҳисоби миллий стандартларида тан олиш пайтида асосий воситалар ўлчов бирлигини белгилаш МҲХС 16 талабларига зид келмайди. Компонент ҳисобини юритиш талаби, МҲХСда бўлгани сингари, БҲМСда ҳам назарда тутилган. Миллий стандартларда МҲХСда мавжуд қуйидаги таърифлар назарда тутилмаган:

- **қадрсизланишдан кўрилган зарар** – активнинг баланс қиймати унинг қопланадиган миқдоридан ошадиган сумма;
- **қопланадиган қиймат** – иккита сондан энг каттаси: сотиш харажатлари чегирилган активнинг адолатли қиймати ёки ундан фойдаланиш қиймати;
- **корхона учун ўзига хос қиймат** – корхона активдан фойдаланишда давом этишдан ва фойдали хизмат муддати тугаганда унинг чиқиб кетишидан олишни

ёки қандайдир мажбурият сўндирилаётганда тўлашдан кутаётган, келтирилган пул маблағлари оқимлари қиймати.

Шу тариқа, активларни асосий воситалар сифатида тан олиш тўғрисидаги МҲХС ва БҲМСнинг энг умумий талабларини кўриб чиқаётганда

таърифларда жиддий фарқлар йўқ деган хулосага келиш мумкин: агар келгусида активлардан иқтисодий наф олиш ва активнинг ҳақиқий қийматини ишончли баҳолаш мумкин бўлса, асосий воситалар актив сифатида тан олинади.

Бунда МҲХСга мувофиқ, таърифта ва асосий воситалар сифатида тан олиш мезонларига жавоб берувчи барча объектлар, қийматидан қатъи назар, асосий воситаларга киритилиши керак. Бироқ етарли миқдордаги ўзига хос хусусиятлар ва жиҳатлар мавжуд бўлиб, улар МҲХСни ва молиявий ҳисоб мақсадлари учун у ёки бу хулосаларни асосли қўллаш мақсадга мувофиқлигини чуқур ўрганиш заруратини белгилаб беради.

МҲХСнинг яна бир муҳим хусусияти – асосий воситалар таърифига ишлаб чиқариш ва корпоратив активлар* ҳам, капитал қўйилмалар ҳам мос келади. Корпоратив активларга қуйидагилар мисол бўлади: бош офис биноси, маълумотларга электрон ишлов бериш ускунаси ёки илмий-тадқиқот маркази – улар амалиётимизда ноишлаб чиқариш асосий воситалар деб номланади. Корпоратив активларнинг фарқланувчи хусусияти шундаки, улар пул оқимларини мустақил ҳосил қилмай, фақат келгусида пул маблағлари келиб тушишига имкон яратадилар. БҲМСга мувофиқ капитал қўйилмалар молиявий ҳисоботда балансинг алоҳида моддасида кўрсатилади. Халқаро стандартлар бўйича эса молиявий ҳисоботда «Асосий воситалар» моддаси қуйидагича шаклланади: асосий воситалар – жамғарилган амортизация – қадрсизланишдан кўрилган зарар + капитал қўйилмалар + асосий воситалар учун тўланган аванслар.

Амалий муаммо. БҲМСда асосий воситалар объектларини активлар сифатида тан олиш мезонлари МҲХС Концепциясида баён этилган активларни тан олиш умумий мезонларига ўхшаш.

Бироқ амалиётда бухгалтер асосий воситалар объекти уларни активлар сифатида тан олиш мезонларига қанчалик жавоб беришини баҳолаётганда кўпинча объектдан иқтисодий наф олиш эҳтимолини аниқ баҳолай олмаслик муаммосига тўқнаш келади. Одатда қуйидаги асосий воситаларни активлар сифатида тан олишда ушбу муаммо юзага келади:

1) хавфсизликни таъминлаш ва атроф муҳитни муҳофаза қилиш учун сотиб олинган (*МҲХС 16 нинг 11-банди*), келгусида иқтисодий наф кўпайиши билан бевосита боғланмаган, бироқ бунинг учун зарур бўлган (масалан, тозалаш филтрлари, шовқинни камайтирувчи экранлар ва ҳ.к.). Мисол учун *нефтьга қайта ишлов берувчи фирма 1.01.2016 йилда қиймати 56 000 п.б тозалаш*

иншоотларини ишга туширди. 5-сон БХМСга мувофиқ, миллий ҳисобда ушбу харажатлар асосий воситалар таркибига киритилади, яъни узоқ муддатли активлар деб тан олинади. Бу МХХС 16 талабларига мувофиқ келади, шу билан бирга МХХС (IAS) 36 га мувофиқ асосий воситаларни қадрсизланиш юзасидан мунтазам тестдан ўтказиб туриш зарурати туғилади;

2) ишлаб чиқариш мақсадида эмас, балки маъмурий мақсадларда фойдаланиладиган, яъни ишлаб чиқариш, савдо ёхуд фойда ёки бошқа даромад келтирадиган бошқа жараёнда бевосита иштирок этмайдиган бинолар, иншоотлар, машиналар ва ускуналар. Корхона маъмурияти эгаллаган бинолар, тадқиқот марказлари, маълумотларга электрон ишлов берувчи ускуналар ва ҳ.к. бундай активларга мисол бўлади. Бу ҳолда, юқорида келтирилган мисолда бўлганидек, 5-сон БХМС бўйича маъмурий эҳтиёжлар учун фойдаланиладиган асосий воситаларнинг тан олиними МХХС 16 талабларига мос келади.

Бунда алоҳида активнинг адолатли қийматини (сотиш харажатларини чегирган ҳолда) белгилашнинг имкони бўлмаган вазиятда қадрсизланиши юзасидан тест ўтказиш мақсадида МХХСда ушбу актив функционал жиҳатдан тегишли бўлган активларнинг бутун гуруҳи қиймати аниқланади. Мазкур вазифани бажариш учун МХХСда таъриф – ПМГБ мавжуд. МХХС 36 бўйича «Пул маблағларини генерацияловчи бирлик (ПМГБ) – пул оқиб келишини генерацияловчи, бошқа активлар ёки активлар гуруҳларидан пул оқиб келишига кўп даражада боғлиқ бўлмаган энг кичик идентификацияланадиган активлар гуруҳи». Мазкур ҳолатда – идентификацияланадиган, яъни танловимизга асосланган. Бу менежернинг профессионал мулоҳазаси дея номланади. Мисол учун кон саноати корхонаси ўз қазиб чиқариш фаолиятини таъминловчи темир йўлга (тармоғига) эга. Темир йўл тармоғини фақат темир-терсак парчалари қийматида сотиш мумкин, у шахтанинг бошқа активларидан пул маблағлари оқимларига кўп даражада боғлиқ бўлмаган пул тушумини юзага келтирмайди. Темир йўлнинг қопланадиган қийматини баҳолаб бўлмайди, сабаби ундан фойдаланиш қийматини алоҳида белгилашнинг имкони йўқ, темир-терсак парчалари қийматидан фарқланиши эҳтимол. Бинобарин, корхона темир йўл тармоғи ҳам таркибига кирувчи генерацияловчи бирликнинг (яъни умуман олганда бутун шахтанинг) қопланадиган қийматини баҳолайди;

3) ноишлаб чиқариш ёки ижтимоий соҳа объектлари – корхона ходимлари ёхуд раҳбарияти эҳтиёжлари учун профилакторийлар, болалар боғчалари ва шунга ўхшаш бошқа объектлар, уларни тутиб туриш ҳақини корхона тўлайди, бироқ ушбу объектлардан тижорат даромадларини олмайди.

Бу турдаги асосий воситалар объектлари ёки асосий воситалар сирасига аниқ киритиб бўлмайдиган оборотдан ташқари моддий объектлар амалиётда корпоратив активлар сифатида таснифланиши мумкин (МХХС 36

«Активларнинг кадрсизланиши» 6, 100– 102-бандлари). Бундай активлар даромад топиш умумий жараёнига ўз хиссасини қўшади, бироқ бошқа активлардан қатъи назар, даромад келтира олмайди (пул оқимларини генерациялай олмайди). Корпоратив активлар асосий воситалар таърифига қанчалик мувофиқ келишига қараб, асосий воситалар ёхуд бошқа оборотдан ташқари активлар таркибига киритилиши мумкин. Масалан, корхона маъмурияти биноси асосий восита таърифига мос келади, сабаби ундан маъмурий мақсадларда фойдаланилади (МХХС 16 нинг 6-бандида акс эттирилган). Завод профилакторийси ёки болалар боғчаси эса асосий воситалар таърифига мос келмайди, чунки улардан товарлар ва хизматларни ишлаб чиқариш ёки етказиб бериш, бошқа компанияларга ижарага бериш учун ёки маъмурий мақсадларда фойдаланилмайди.

Хулоса

Хулоса қилганимизда активлар, шу жумладан асосий воситалар – мулк объектлари эмас, моҳиятан олганда эса – корхонага муайян усулда даромад келтирадиган ресурсни харид қилишга йўналтирилган корхона харажатлари. Шу сабабли профессионал мулоҳазани қўллаш ва ресурсларни харид қилиш харажатларини ёки жорий давр харажатлари сифатида, ёхуд активлар сифатида баҳолаш зарур. Агар қатъи харажат қилинмаган, уларни тўғри баҳолаш мушкул бўлса, улар келгусида иқтисодий наф келтирмаса ва узоқ вақт мобайнида қўлланмаса, уларни жорий давр харажатлари деб тан олиш лозим. Агар харажатлар юқорида тилга олинган тан олиш мезонларига жавоб берса, актив сифатида тан олиниши керак.

Адабиётлар рўйхати:

1. Ўзбекистон Республикасининг “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги қонуни. <https://lex.uz/acts/2931253>.
2. Ўзбекистон Республикасининг 5-сонли “Асосий воситалар” БҲМС Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти. <https://www.mf.uz/>.
3. Бухгалтерия ҳисоботнинг халқаро стандартлари БҲХС (IAS) 16-сонли “Асосий воситалар”.
4. Бухгалтерия ҳисоботнинг халқаро стандартлари БҲХС (IAS) 36-сонли “Активларнинг кадрсизланиши”.
5. Курбанов З.Н. Назаров А.К. Асосий воситаларнинг бухгалтерия ҳисобининг долзарб масалалари. Экономика и социум. 2021 йил 6-1 (85) сон, 752-764 б.
6. Исманов И.Н. Узоқ муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш масалалари: иқтисод фан. док. дисс. автореф. – Фарғона, 2009. – 32 б.; – 24 б.;

7.Н.Ф.Исхакова Асосий воситалар ҳисобини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари талаби бўйича юритишнинг долзарб масалалари. Scientific Journal of “International Finance & Accounting” Issue 1, February 2023. 14.б.

8.Обидов Р.Р. Шарахматов Д.Д. Кластер тизимида асосий воситалар харажатлари ҳисобини такомиллаштириш. <https://cyberleninka.ru/article/n/cluster-tizimida-asosiyvositalar-harazhatlari-isobini-takomillashtirish>.

9. Dismuratov Radjapbay Davlatbayevich, Golib Tashmanov, Davletov Ikram. Evaluation of Training and Development Models: A Case Study on Bank Industry in Uzbekistan.

10.Azamat Abdirakhimovich Eshankulov. Main characteristics of consolidated financial statement according with ifrs. TSUE "Accounting" assistant of the department <https://doi.org/10.5281/zenodo.7479092>. December 2022.

11.Dismuratov R.D., Mavlyanova D.M Joriy aktivlar: buxgalteriya hisobi, tahlili va auditi. toshkent-2023 – 150 b.