

**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ ОЛИЙ ВА ЎРТА
МАХСУС ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ**

САМАРҚАНД ИЎТИСОДИЁТ ВА СЕРВИС ИНСТИТУТИ

БУХГАЛТЕРИЯ ҚИСОБИ ВА АУДИТ КАФЕДРАСИ

С.Н. ТАШНАЗАРОВ

ХАЛҚАРО ҚИСОБ АСОСЛАРИ

МАЪРУЗА МАТНЛАРИ ТЎПЛАМИ

САМАРҚАНД - 2008

С Ташназаров. Халъаро кѣсѣб асѣслари. Маъруза матни. СамИСИ, 2008. 210 б.

Ушбу маъруза матнида халъаро кѣсѣб асѣслари фанининг мазмуни иккита бѣлим асѣсида ѣритиб берилган. *Биринчи бѣлимда* халъаро бухгалтерия кѣсѣби тизимининг юзага келиш заруриятлари, тарихий таралъый этиши, халъаро кѣсѣб моделлари, бухгалтерия кѣсѣби сокасида халъаро ва миллий профессионал ташкилотлар фаолиятга тавсиф берилган. *Иккинчи бѣлимда* Бухгалтерия Кѣсѣби Халъаро Стандартлари Лѣъмитаси томонидан ишлаб чиъланган БКХСларининг мокияти ва лѣълланилиши, трансмиллий ва халъаро ташкилотлар, йирик лѣъшма корхоналарда бухгалтерия кѣсѣбини юритиш камда молиявий кѣсѣботнинг консолидацияси масалалари ѣритилган.

Олий ѣлѣув юртларида 5340100 “Бухгалтерия кѣсѣби ва аудит” таълим йѣналиши бѣйича бакалавриатда таксил олаѣтган талабаларга мѣлжалланган. Ундан бошлъа йѣналишдаги бакалавриат, магистратурада ѣлѣиѣтган талабалар, аспирантлар, малака ошириш факултети тангловчилари камда амалиѣтчи бухгалтерлар фойдаланилиши мумкин.

Талъризчилар:

И.ф.д., профессор Уразов К. Б. (СамИСИ)

И.ф.н., доцент А. Аликулѣв (СамКХИ)

К И Р И Ш

Халъаро иълтисодий муносабатларнинг кейинги икки ўн йилда тез суръатлар билан ривожланиши бухгалтерия қисобининг халъаро миълёсда интеграциялашувига олиб келди. Бу даврда халъаро бизнес фаолияти кучли раълбат асосида ривожланиб борди. Халъаро фирмаларда ташъл иълтисодий муносабатларни йўлга лўйишда менежерлар хорижий мамлакатлардаги раълбат шароитини, амал лйладиган лонунларини ва хориж тилини ўрганиш камда бизнес амалиётида, жумладан бухгалтерия қисоби амалиётини стандартларида кескин фаръларнинг мавжудлиги, чет эл валютасида қисоб-китобларни юрийтиш ва унинг конвертацияси, олган даромадларини ўз мамлакатларига олиб чиълб кетиш, молиявий қисоботнинг консолидацияси каби муаммоларга дуч келишар эдилар. Бу муаммоларни кал лйилиш жараёни бухгалтерия қисоби сокасида халъаро интеграциялашувини зарурият лйилиб лўйди. Халъаро интеграциялашувнинг амалда таъмин этиш бухгалтерия қисоби бўйича халъаро профессионал ташкилотлар тузилишини таълзо лйилди.

Ушбу ташкилотлар олдига миллий бухгалтерия қисобининг тамойиллари ва андозаларини умумлаштириш асосида халъаро сармоядорлар, кредиторлар ва менежерлар талабларига жавоб берадиган халъаро бухгалтерия қисобини вужудга келтириш ва таралълый эттириш вазифаси лўйилди. Бу вазифаларнинг кал этилиши халъаро қисоб тизимининг шаклланиши ва таралълый этишига олиб келди.

Халъаро қисоб тизими таралълый эттирилишида бухгалтерия қисобининг халъаро стандартлари (БҚХС) муқим ўрин тутди. БҚХСлар мамлакатлар ўртасидаги камкорликни, жумладан иълтисодий муносабатларни ривожлантириш ва мамлакатларда инвестицион муқитни яхшилашда муқим восита сифатида хизмат лйилмоълда. Шунинг учун кам кун сайин халъаро стандартларни эътироф этувчи мамлакатлар сони ошиб бормоълда. Ўзбекистон Республикаси кам БҚХСга ўтишнинг ўзига хос йўлини танлади. Мамлакатимизда бухгалтерия қисоби халъаро стандартлари талабларига уйўун бўлган ва миллий иълтисодиётимиз талабларига жавоб берадиган бухгалтерия қисобининг миллий стандартларини ишлаб чиълшга ва жорий лйилишга киришилди. Қозирги кунда миллий стандартларимиз халъаро стандартларга мувофиль колда такомиллаштирилиб борилмоълда. Бу эса мамлакатимизда халъаро фирма ва компанияларнинг, хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналарнинг вужудга келиши ва таралълый эттирилишига имкон яратмоълда. Шу боис, бугунги кунда халъаро қисоб асосларини фан сифатида ўрганиш зарурияти мавжуд.

Президентимиз Ислон Каримов томонидан бугунги кунда “Агар биз юксак технологиялар, ахборот тизими ва телекоммуникацияларни олиб келиб

каётимизга жорий этмасак, ьандай ьилиб ривожланишга эришиб бўлади?”¹ деган масалани кал ьилиш кун тартибига ьўйилди. Бу ьўйилган вазифа бухгалтерия кисоби сокасида кам жакон камжамияти эришган ютуьларни чуьур ўрганиш асосида бугунги кунда бизнинг амалиётимизга ьўллаш долзарб масала эканлигидан далолат беради.

Ушбу маърузалар матни кейинги йилларда ьабул ьилинган калъаро куьжатлар, Ёонун ва ьонун ости меъерий-куьуьий хужжатлар, нуфусли хорижий дарсликларга асосланиб тайёрланди. Маъруза матнларида бухгалтерия кисобининг халъаро стандартлари (IAS), АЬШдаги GAAP, Буюк Британиядаги SSAPs, Россия Федерациясининг бухгалтерия кисобига оид Федерал Ёонуни каби меъерий куьжатлар талаблари, мамлакатимизда фаолият юритаётган хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналари таьрибалари ўз аксини топди.

“Халъаро кисоб асослари” бўйича маърузалар матни ушбу фан бўйича дастур асосида тайёрланган бўлиб, 16 та маърузани ьамраб олган иккита бўлимни ўз ичига олган.

“Халъаро бухгалтерия кисоби асосларининг умумий тавсифи” номли биринчи бўлимда бухгалтерия кисоби халъаро тизимининг тарихий шаклланиши, халъаро кисоб моделлари, бухгалтерия кисоби бўйича миллий ва профессионал ташкилотларининг фаолияти ёритилган.

Иккинчи бўлими “Бухгалтерия кисоби халъаро стандартлари тавсифи” деб номланиб, БКХС ларининг мокияти ва ьўлланилиш масалалари очиб берилган.

Маъруза матнлари тўпламида барча мавзулар бўйича таянч атамалар, ўз-ўзини текшириш бўйича тестлар, мавзуни ўрганиш бўйича саволлар берилган, хулосалар қилинган ва курс бўйича адабиётлар рўйхати келтирилган.

Ушбу маъруза матни кейинги йилларда “Халқаро ҳисоб асослари” фани бўйича тайёрланган биринчи ўкув-услугий адабиёт ҳисобланиб, уни тайёрлашда хорижий адабиётлардан, 2005 й. 1 январ ҳолатида Аскери ташкилоти томонидан рус тилига таржима қилинган Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартлари ҳамда IASC рухсати билан рус тилида чиқарилган Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартларига Тушунтиришлар (Алмата, 2003 й.), илмий тадқиқот натижаларидан кенг фойдаланилди.

¹ Президент Ислон Каримовнинг 2003 йилда мамлакатни ижтимоий ривожлантириш яқунлари ва 2004 йилда иьтисодий ислокатларни чуьурлаштиришнинг асосий йўналишларига баъишланган Вазирлар Мақкамаси мажлисидаги “Эришган марраларимизни мустақкамлаб, ислокатлар йўлидан изчил бориш – асосий вазифамиз” мавзусидаги маърузаси. Халъ сўзи. 2004 йил 10 февраль, № 28 (3302), 2-бет.

1-БЎЛИМ. БУХГАЛТЕРИЯ ҚИСОБИ ХАЛЪАРО ТИЗИМИНИНГ УМУМИЙ ТАВСИФИ.

1-МАБРУЗА. БУХГАЛТЕРИЯ ҚИСОБИ МИЛЛИЙ ВА ХАЛЪАРО ТИЗИМЛАРИНИНГ ТАРИХИЙ ШАКЛЛАНИШИ.

Режа:

1. Дастлабки таралъиёт босъичида бухгалтерия қисобининг шаклланиш хусусиятлари.
2. Миллий бухгалтерия қисоби тизимларининг вужудга келиши ва унинг профессионаллашуви.
3. Бухгалтерия қисобининг халъаро инеграциялашуви (халъаро тизими).
4. Ўзбекистон Республикасининг бухгалтерия қисоби халъаро инеграциялашув жараёнига лъйшилиши.

1-савол. Дастлабки таралъиёт босъичида бухгалтерия қисобининг шаклланиш хусусиятлари.

Бухгалтерия қисоби тарихи узоль даврларга бориб таъалади. У узоль ваът мабойнида аста-секинлик билан зарурият туфайли пайдо бўлди, ривожланиб борди ва унинг халъаро инеграциялашувига замин яратилди.

Бир гуруқ олимлар бухгалтерия қисоби тарихини узоль даврларга боълилъ қолда ўрганишсалар, яъни икки ёълама ёзув кашф этилгунга лъадар кам бухгалтерия қисоби мавжудлигини эътироф этишсалар (Я.В. Соколов, В.И. Ткач ва бошъалар), бошъа бир гуруқ олимлар бухгалтерия қисоби тарихини икки ёълама ёзувнинг юзага келиш давридан ўрганадилар (Хендриксен, М.Ф. Бреда, Алан Пиззей ва бошъалар). Ушбу олимларнинг бухгалтерия қисоби тизимини даврларга бўлиш борасидаги фикрларини лъуйида келтирамиз:

Я.В. Соколов жуда кенг адабиёт манбаларини ўрганиш асосида бухгалтерия қисоби тарихини ўн битта очеркка бўлиб ўрганади. Бунда бухгалтерия қисоби тарихини даврлаштириш, унинг тамойилларининг шаклланиши, фаннинг юзага келиши, XX асрда АЛШ, инглиз тилидаги мамлакатлари ва Францияда қисоб мактаблари ва бошъа масалалар атрофлича ёритилади. Муаллиф бухгалтерия қисобининг тарихий шаклланишини унинг таралъиётида юз берган муқим воъеаларга лъараб лъуйидаги босъичларга бўлади: 1) Лъадимий дунё, 2) Ўрта асрлар, 3) Ренессанс ва икки ёълама бухгалтериянинг юзага келиши, 4) Иккиёълама бухгалтерия экспансияси (XIII асрдан XIX аср иккинчи ярими) 5) Фаннинг юзага келиши (XIX аср иккинчи ярими) 6) XX асрда АЛШ, инглиз тили давлатлари ва Франциядаги қисоб (10, 27-51-бетлар).

В.И. Ткач, М.В. Ткач қисоб тизимлари таралъий этишининг тарихий босъичларини лъуйидаги беш босъичга ажратади ва улардаги асосий инновацияларни тавсифлайди: 1) Савдо босъичи (1800 й лъадар) (Иккиёълама

ёзув), 2) Тадбиркорлик босљичи (900 й. љадар) (саноат бухгалтерияси), 3) Ташкилий босљич (1950 й. љадар) (Аналитик ва бошљарув бухгалтерияси) 4) Оптималлашув босљичи (1950-1975 й) (ЭЌМлар љўлланилиши ва маржинал бухгалтерия), 5) Стратегик босљич (1975 й буёнги давр) (Стратегик бухгалтерия). (11, 27-29 бетлар).

Э.С. Хендриксон. М.Ф. Бреда жамият таральџиџи билан ѓисоб таральџиџини бођлаган ѓолда љуйидаги босљичларга бўлади ва улардаги характерли вољеаларни тавсифлайдилар: 1) Дунџга келиш эпохаси- монах Лука Пачоли томонидан 1494 й Венецияда нашр эттирилган китобда Италияда XIV асрга тааллуљли иккиџџлама џиш тађрибаси системалаштирилган. 2) Гисоб таральџиџидаги муќим омиллар-асрлар давомида фаннинг таральџий џиши, Хитой ва Гиндистон, Араб дунџсининг таъсири, Шарљ савдоси ва маданияти ва ушбу давлатлардаги кашфиџтлар, жумладан учбурчакли парус, китоб нашири, хисоблашнинг янги тизими яратилиши. 3) Турђунлик эпохаси – кейинги асрларда бухгалтерия ѓисобининг бўш таральџий џиши билан характерланади. Ушбу давр буюк географик очилишлар ва саноат революцияси билан тавсифланади. 4) Профессиянинг пайдо булиши – XVIII асрнинг охирида профессионал бухгалтерлар юзага келди. 1880 йилда Англия ва Уэльсда нуфусли бухгалтерлар институти, 1887 йилда Америка институти вужудга келди. 5) Бухгалтерия хисобининг келажаги – ижтимоий ѓаџтда прогрессив ўзгаришлар, фан ва техника бухгалтерия ѓисоби таральџиџида муќим омил бўлиб хизмат џилади. (14, 26-бет).

Амерќалик олимлар М.Р. Метјус, М.Х.Б. Перера XX асрда бухгалтерия ѓисоби ташкилий-хуљуљий тарќиби таральџиџини уч џисмга бўлиб ўрганди: 1) Шаклланиш йиллари (1920-1952); 2)урушдан кейинги давр (1953-1969); Гозирги замон даври (1970 йилдан хозирги кунгача)²

Бухгалтерия хисоби таральџиџи учун муќим рол ўйнаган вољеалар ва кашфиџтлар асосида бухгалтерия ѓисоби миллий ва халљаро тизимларининг вужудга келишини љуйидаги босљичларга бўлиш мумкин (1.1 жадвал):

- 1) Оддий ѓисоб-китоб даври (1494 йилгача давр);
- 2) Гисоб џоясининг вужудга келиши ва таральџий џиши (XIX аср ўрталаригача)
- 3) Бухгалтерия ѓисоби миллий тизимларининг вужудга келиши ва профессионаллашуви (1970 йилларгача)
- 4) Бухгалтерия ѓисоби замонавий тизимининг шаклланиши ва халљаро интеграциялашуви (1970 йилдан ѓозирги кунгача бўлган давр)

Оддий ѓисоб-китоблар даврида савдо-сотильнинг ривожланиши ѓисоб-китоб ишларининг йўлга љўйилишида катта туртки бўлди. Савдогарлар ва бошља ишбилармонлар ўзларига љарашли бўлган мол-муќлари ва товарларининг ѓисоб-китобларини џзувларда юритганлар. Гисоб-китоб ишларининг йўлга љўйилишида Ўрта ва Узољ шарљ, Араб мамлакатларида эрамизнинг бошларида шаклланган иљтисод, фан ва маданият катта таъсир ѓўрсатди. Ватандошимиз буюк математик олим Ал Хоразмий ўзининг “ Ал-Жабр Вал Муђобала”

² Метјус М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета. ЮНИТИ. Аудит. М., 1999. 51-б.

китобида ноль раъами ва сонлар љаторини асослаб берди ва бу иш козирги кисоблашлар тизимига кам асос љилиб олинган. Бу ўз навбатида математика, шу жумладан кисоб-китоблар учун кам катта бир кашфиёт эди. Шу боис ватандошимиз, буюк олим Ал-Хоразмийни кисоб-китобнинг асосчиларидан бири деб аташ мумкин.

VII-XIII асрда Хитойда моддий бойликларни кисобга олишнинг анча таралъый љилган тизими, яъни тўрт устунли тизими (Кирим – Чилъим = Охирги љолдилъ –Бошланђич љолдилъ) љўлланила бошлади³

Бу усулнинг љўлланилиши кисоб-китоблар ёзувини амалга оширишда жуда љўл келди ва дастлабки кисоб-китоб амалиётининг вужудга келишига сабаб бўлди. Ушбу тўрт устунли бођлилълик асосида товар-моддий бойликлар (турлари бўйича) натурал ўлчовда, пул маблађлари ва кисоб-китоблар эса пул ўлчовида кисобга олинди ва ёзувлар амалга оширилди. Кисобларда шаклланган маълумотлар мулкдорларга маблађлар каракати устидан назорат ўрнатиш имконини очиб берди. Лекин, бу ёзувлар бир-бири билан тўлилъ узвий бођлилъликда юритилмас ва иш натижалари умумий маблађларнинг купайиши (камайиши)га љараб анилъланар эди.

³ Guo Daoyang. The Historical contribution of Chinese accounting /The accounting historical Notebook/-1989-#2-V-12. 6 p.

Иккиёълама ёзув вужудга келгунга ладар оддий кисоб-китоблар тизимининг ривожланишида араб дунёсининг таъсири жуда катта бўлган. Бу борада илтисодчи олим Ж.Х. Пашохўжаевнинг лўйидаги фикрларини келтириш маъсадга мувофиқ деб ўйлаймиз:

Бироқ шуни қам айтиб ўтиш лозимки, бухгалтерия кисоби қалъида адолатли мулоказалар Л. Пачолидан ларийиб минг йил олдин Муқаммад пайғамбаримиз томонидан қам билдирилган. Чунончи, Луръони Каримнинг 4 “Баъара” сурасининг 282-оятда шундай ёзилган: “Эй мўминлар, бир-бирингиз билан ларз муомаласини лйилсангиз, ёзиб лўйинглар, ораларингиздан бири котиб адолат билан ёзсин. Зиммасида ларз бўлган киши ёздирсин”. Ушбу оятдан кўриниб турибдики, ёзув албатта китоб ёки дафтарга лйилинган, чунки алоқида лйилинган варалъа ёзилган ёзувларнинг йўлолиши осон.

Пайғамбаримиз Муқаммад саллоқу алақи васалламнинг “Ораларингиздан бир котиб адолат билан ёзсин” деган ўҳитлари ларзларни кисоб-китоб лйилувчи, китоб юритувчи мутахассис – “Бухгалтер”нинг вужудга келишига туртки бўлмадимикин? Балки ана шу сабабларга кўра қам XV асрга келиб Олмонияда “Бухгалтер” касби ва унинг “Бухгалтерия” иш жойи вужудга келгандир. Дарволе “Бухгалтерия учети” сўзини немисча сўз эканлиги ва Россия қаетига XVIII асрлардагина кириб келганлиги олимлар ўз илмий асарларида тасдиълаганлар⁴.

Юлорида баён лйилинган фикрларимиз тўҳри бўлса, Ўрта Осий ерларига бухгалтерия кисоби қалъидаги мулоказалар VIII-аср бошларида кириб келган. Бироқ, бу даврда бухгалтерия кисоби фан сифатида тўлиъ шаклланмаган.

1494 йил италян монахи, математик Лука Пачиоли ўзининг математик китобига ёзган иловаларида ўша даврда италияда савдогарлар ўртасида таръалган кисоб-китоб ишлари амалиётини ўрганиш асосида, иккиёълама бухгалтериянинг лўлланилишини батафсил ёритиб берди (10, 42-бет). Л. Пачиоли бухгалтернинг бошланғич баланс тузишдаги қаракатини лўйидагича тавсифлайди: “ ...барча дебет моддаларининг, лайсики жами аталадиган суммасини, кейин худду шунингдек кредит жами суммасини аниълаш зарур; булардан биринчиси – дебет бўйича жамиси, иккинчиси – кредит бўйича жами деб аталади. Агар ушбу иккита сумма бир-бирига тенг бўлса, сизнинг китобларингиз яхши юритилган деган хулосага келиш мумкин.” (14, 28-бет). Бу амалиёт натижаларини умумлаштириш ва унга математиканинг лўлланилиши кисоб ҳоясининг вужудга келиш даврини бошлаб берди.

Л. Пачиоли томонидан “кисоб ҳояси” нинг ифодаланиши жуда оддий фалсафийлаштирилган бўлиб, унга кўра маблаҳлар ва бошъа объектлар қаракатига оид бўлган қар бир жараённинг “сабаб ва оъибати ” очиб берилди. Бу методни ўша даврда йирик Италия савдогорлари ва манфактура ишлаб чиъарувчилари лўллаганлар. Л. Пачиолининг буюк хизмати шундан иборатки, у биринчи бор иккиёълама ёзиш бухгалтерия тажрибасини асослади, унинг савдо корхоналари мисолида лўлланилишини комплекс ёритиб берди ва

⁴ П.Н.Василенко. Курс бухгалтерского учета. В.о. “Саюзоргучет”, М., 1938, П.А. Костюк Бухгалтерский словарь, Высшая школа, Минск, 1971.

бутун кисоблар ўртасидаги боғлиқликни кўрсатди. Бу таълимот ўша даврларда дастлабки бухгалтерия кисоби ҳояси вужудга келганлигидан далолат берар эди. Ушбу китобда ёритилган ҳоялар дастлаб Европага ва кейинчалик бутун дунёга тарқалди.

Бухгалтерия кисобида икки ёълама ёзишнинг бошланғич қолати аста-секинлик билан ривожланиб борди. Унинг таралъий этишида савдогар ва ишбилармонларнинг ўзлари бошъараётган бизнеснинг маълум бир санадаги молиявий қолатини ва маълум бир ваът интервалида олинган фойда суммасини ва унинг бизнес эгалари ўртасида таъсимланишини билишга бўлган интилиши асосий омил бўлиб кисобланди. Аммо, бухгалтерия кисоби ҳояси лъисъа ваът ичида дарқол кенг оммовийлашмади, бу жараён бизнесменлар фаолияти тартиб лъаидаларини умумийлаштириш лъанча узоль ваът давом этган бўлса, умумий тартибга келтирилган бухгалтерия кисобига ўтиш қам шунчалик узоль давом этди.

Л. Пачиолидан кейинги давр бухгалтерия кисоби юритилишининг умумлъабул лъилинган тартибга ўтиши билан характерланади. Иълтисодий таралъийёт даражаси ва муносабатларнинг шаклланиши алоқида индивидуал бизнесменлар ўртасида ўз хоқиш иродаси ва техник савиясига кўра ташкил этилган бухгалтерия кисобидан умум лъабул лъилинган тартиб асосида юритиладиган бухгалтерия кисобига ўтиш зарурияти ва ёктиёжини юза келтирди. Кисоб-китобларни умум ўлчов бирлигида юритилиши, банк тизими ва кредит берувчи муассасаларнинг лъарор топиши, давлат томонидан тартиб лъоидалар ва солиъларнинг жорий лъилиниши бухгалтерия кисобини қамма учун умумий бўлган тартибда юритиш заруриятини келтириб чиъларган бўлса, мулкдорларнинг бизнес фаолияти тўғрисида ўз ваътида батафсилроъл, ишончлироъл маълумотларга эга бўлишга, бизнес фаолияти устидан назорат ўрнатиш, сохтакорлик, алдаш ва ўғрилик қолатларини камайитиришга бўлган интилиши бухгалтерия кисобининг илҳор усулларини лъўллашни ёктиёж лъилиб лъўйди.

Л. Пачиолидан кейин бухгалтерия ҳоясини таралъий ёттиришда муаллифлар Дутчман, Симин Стивин ва Жак Савари буюк кисса лъўшишди. 1605 йили Дутчман, Симон Стивин томонидан йиллик интервалда юритиладиган фойда ва зарарлар кисобини шаклланиш манбалари ва уларнинг икки ёълама ёзиш тартибини қимоя лъилиб чилди. 1655 йил Жак Савари интервал ваът оралиғида бухгалтерия баланси тузишни илк бор таклиф этди. Ушбу ҳояларни умумлаштириш натижасида 1673 йили Францияда Тижорат Коди барча бизнес учун қар икки йилда бухгалтерия балансини тузишни жорий лъилди (21, 5-бет).

1685-1792 йиллар давомида бухгалтерия учети ҳоясини таралъий ёттиришда Француз олими Матъе де ла Порт сётлар классификациясини тузиб чилди (10, 44- бет). Ундан кейин Эдмонд Дегранж томонидан 1795 йил Парижда кисоб-китобларнинг Америка формаси (Журнал-Бош) ёълаб чилди ва бу форма ўша пайтдаги бухгалтерия кисоби ҳоясидаги ютуъларни қар томонлама ўзида мужассамлантирди (10, 6-бет).

XVIII асрнинг ўрталарига келиб Англияда саноат бухгалтерияси таралъий эта бошлади. Саноат бухгалтерия кисобининг биринчи назариётчиларидан бири Ф.Б. Кронхейльм 1818 йили савдо бухгалтерияси ички ишлаб чиъариш жараёнларини тўлиъ акс эттира олмаслигини таъкидлаб, кисобни икки льисмга, яъни ишлаб чиъариш ва бухгалтерия кисобига бўлишни асослаб берди. Бунда биринчисига – ишлаб чиъариш кисобига материал, ишлаб-чиъариш, тайёр маъсулот кисобларини киритиб, фаълат натурал ўлчовда юритишни кўрсатган бўлса, иккинчисига – анъанавий бухгалтерия тизими кисобларини киритди (10, 48-49 бетлар).

XIX асрнинг ўрталарига келиб, Европанинг турли мамлакатларида бухгалтерия кисоби бўйича илђор ёоялар ривожланиб борди. Бунда бухгалтерия кисоби назариясининг юзага келиши кисобга олаётган объектлар тўђрисидаги лъарашларни бутунлай ўзгартирди. Хўжалик соъасидаги жараёнлар кужжатлаштирила бошланди, ахборот манбалари юзага келди ва ахборот кўрсаткичларини янгича талъин льилиш назарияси яратила борди (10,51-бет).

XIX асрнинг охирларига келиб бухгалтерия кисоби таралъийёти учун жуда лъўлай муъит юзага келди. Бу шарт-шароитларга лъуйидагиларни киритишимиз мумкин: 1) индустриал саноат революцияси натижасида бизнеснинг масътаби ва уларнинг пулда ўлчаниладиган операциялари хилма-хиллиги кенгайиши; 2) давлат миъёсида бюджет ва молиянинг ташкил этилиши; 3) лъарз ва капитал (сармоя) берувчиларнинг ажралиши; 4) мулкдорлар ва менежерларнинг ажралиши; 5) масъулияти чекланган жамият принципларининг ишлаб чиъилиши; 6) тижорат банклари фаолияти кенгайиши; 7) акционер жамиятлари ва акционер капиталининг вужудга келиши; 8) льонуний муъитнинг вужудга келиши.

Бу шарт-шароитлар бухгалтерия кисобининг умумтан олинган усулларининг кенг жорий льилиниш жараёнини тезлаштирди. Юзага келган муъит ўз навбатида бухгалтерия кисоби услубларини умумлаштирадиган ва уни оммовийлаштирадиган профессионал ташкилотларнинг юзага келишига олиб келди. Стандартлар ва этика льоидаларига комаканг профессионал бухгалтерларнинг вужудга келиши Европа мамлакатларида бухгалтерия кисоби профессионал идораларининг шаклланиши билан бођлиъдир. 1854 йил Ьирол Чартер Шотландияда бухгалтерлар жамиятини тузишга асос солди. 1880 йил Англия ва Уелисда Чартер Бухгалтерлар Институти ташкил этилди ва 1887 йил АЬШда Жамоат Бухгалтерлар Ассоциацияси (ААРА) фаолият бошлади ва “Journal of Accountancy” нашриёт органига эга бўлди (21, 5-бет; 11, 35-бет). 1904 йилда АЬШда бухгалтерларнинг биринчи халъаро конгресси бўлиб ўтди ва мамлакатлар ўртасида бухгалтерия кисоби соъасида фикрлар билан алмашиш имконияти юзага келди. Кейинчалик дунёнинг турли хил мамлакатларида даврий равишда конференциялар бўлиб турди, лекин камкорлик борасида муъим келишувга келинмади.

Ўша даврларда кўп коларда бухгалтерлар фаълат моддий ресурслар, пул маблађлари ва кисоб-китобларнинг кирим ва чиъимига оид бўлган ёзувларни юритиш билан чегараланишар эди. Бухгалтерлар умумлъабул льилинган льоида ва тамойилларнинг етарли даражада шаклланмаганлиги туфайли кўп

льийинчиликларга дуч келганлар. Буларга дивиденд суммасини тальсимлаш, тўловларни амалга ошириш, асосий воситалар амортизация ажратмалари, асосий ва айланма маблағларни бақолаш билан боғлиқ масалаларни киритиш мумкин. Бу молиявий натижаларни шакллантиришда ва қисобот тузишда льийинчиликларга сабаб бўлган. Бу муаммоларни қал льилиш бухгалтерларнинг профессионал ташкилотлари олдида турган муқим вазифалар эди.

Бухгалтерия қисоби фанининг шаклланиши ва ривожланишида Америка-Англия давлатлари ильтисодчи олимларининг ўрни бельиёсдир. Дунёда биринчи бухгалтерлардан бири сифатида Америка бухгалтерияси асосчиларидан бири Чарльз Эзра Шпруг (1842-1912) эътироф этилади. У бухгалтерия қисоби фанинг алгебра, фалсафа ва бошля фанлар билан чамбарчас боғлиқ эканлигини асослаб берди ва биринчилардан бўлиб бухгалтерия қисоби фанидан дарс берди. Ч.Э. Шпруг *Актив = Мажбурият + Капитал* формуласини яратди.

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

1937 йилда Германияда, 1947 йил Францияда бухгалтерия қисоби сётлар миллий режаси пайдо бўлди ва сётлар режасини льўллаш мажбурий қолатга келтирилди⁵. Дунёнинг етакчи мамлакатларида миллий қисоб тизими шаклланди ва таральльий этди.

2-савол. Бухгалтерия қисоби миллий тизимларининг вужудга келиши ва таральльий этиши.

Бухгалтерия қисобининг профессионаллашуви ва миллий қисоб тизимларининг вужудга келиши бухгалтерия қисоби таральльиётида янги бир даврни бошлаб берди.

Индустрализация масштабларининг кенгайиши аста-секинлик билан бошляриш билан алоқида шуғулланадиган менежментлар гуруқининг ажралиб чиљишига олиб келди. Бир томондан менежментлар бизнес фаолиятини бошляришда жуда хилма-хил бухгалтерия ахборотларига эқтиёж сезса, иккинчи томондан акциядорлар ва кредиторлар қам бизнес фаолиятининг натижаларига бевосита манфаатдорлигидан бухгалтерия ахборотларига эга бўлишга қаракат льилишади. Бухгалтерия профессияси ушбу заруриятни таъмин этиш билан ўз масштабини кенгайтириб борди. Натижада, менежерларни ва бошля фойдаланувчиларни ахборот билан таъмин этиш бухгалтерия профессияси ходимларининг муқим функциясига айланди. Улар менежмент командасининг қальильий аъзоси сифатида етишди. Бунда, бухгалтерлар бизнес молияси билан шуғулланишдан ташляри, бошля менежерларга уларнинг режалаштириш, назорат ва льарор льабул льилиш билан

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

боғлиқ вазифаларини бажариш учун ахборот билан таъмин этади. Бухгалтерия ахборотларидан фойдаланувчиларнинг ташли (кукумат агентликлари, акциядорлар, кредиторлар, илтисодни режалаштирувчи органлар) ва ички фойлананувчилар (менежерлар)га бўлиниши бухгалтерия кисобининг латий ажралиш чегараларига эга бўлмаган икки лисмга: Молиявий ва бошларув (менежментлик) кисобига бўлинишга олиб келди. Молиявий кисоб асосан ташли ахборот фойдаланувчилар учун хизмат лилиса, менежментлик кисоби эса менежерларга бошлариш ларори мулобил вариантларини ишлаб чилишда зарур ахборотлар билан таъминлашга хизмат лилади.

Кар бир мамлакатда миллий кисоб тизимининг шаклланишида жуда кўп ўзига хос омиллар таъсир лилади. Ушбу омилларнинг олимлар томонидан таснифланишини луйида келтирамиз:

Илтисодчи олимлар Беганов В.С., Шаулов У.Т., Кан У.Т.лар турли хил мамлакатларда бухгалтерия тизими миллий хусусиятларини белгиловчи 9 та омилларни кўрсатади. Буларга: 1) Етакчи назариётчилар ва профессионал ташкилотлари; 2) у ёки бу тизим томонидан лабул лилинган илтисодий олибатлар; 3) солил сийсати; 4) миллий хусусиятлар; 5) кулулий муки; 6) корхоналарни молиялаштириш манбалари; 7) бошла давлатлар таъсири; (8) мамлакатдаги умумий атфосфера⁶.

АЛШ оимлари Диа Д. Алкашим ва Жеффри С. Арпан бухгалтерия кисоби гарманизацияси масалаларини ўрганиш жараёнида бухгалтерия кисоби ўрни, концепцияси ва стандартларини белгилашда ўраб олган муки кучлар таъсирини луйидаги гуруларга ажратади: 1) Сийсий; 2) илтисодий; 3) ижтимоий; 4) лонуний; 5) маданий. (16, 46-бет).

Камышанов П.И. сийсий, илтисодий, мафкуравий ва бошла манфаатларнинг бирлашуви миллий кисоб тизимининг лўшилиб кетишига, лилинлашувига кам таъсир кўрсатувчи муки омил эканлигини кўрсатади.

Амеркалик оимлар М.Р. Метюс, М.Х.Б. Перьера козирги замон бухгалтерия ларорларини шаклланишида луйидаги тўллизта омил таъсир кўрсатишини этироф этади: 1) Тарихий тараллий; 2) бухгалтерия кисоби умумлабул лилинган тамойиллари; 3) хорижий мамлакатларда бухгалтерия кисобининг тараллий этиш даражаси; 4) прецедент кулули; 5) статус кулули; 6) маданият оимлари; 7) солиларнинг тартибга солилиши; 8) концептуал асослар; 9) бухгалтерия кисоби стандартлари.

Ушбу борада фикрларни умумлаштириш натижасида биз дунё мамлакатларда миллий бухгалтерия кисоби тизимининг шаклланишида луйидаги омилларни лайд лилиш мукимлигини таъкидлаймиз:

- 1) Илтисодий – мамлакатнинг илтисодий ривожланиш даражаси, илтисодий камкорлик, илтисодий муносабатлар.
- 2) Сийсий ва мафкуравий – мамлакатнинг сийсати, унинг халъаро майдонда тутган ўрни, мафкураси.
- 3) Маданий – мамлакат ва кишиларнинг маданияти ва урф-одатлари.

⁶ Беганов В.С. Шаулов У.Т., Кан У.Т.Особенности бухгалтерского учета. Ташкент, Мир экономики и право, 1999. 6-бет.

- 4) Ўонун тизими – мамлакатда лабул лилинган меъерий-кулулий актлар, уларнинг савияси ва субъектлар томонидан лўлланилиш даражаси.
- 5) Бошла давлатлар таъсири – бошла давлатлардаги бухгалтерия кисобининг илҳор ютулларидан фойдаланиш, тажриба алмашиш, ёрдам кўрсатилиш лойикаларининг амалга оширилиши.
- 6) Ильтисодчи олимлар назарияси ва профессионал ташкилотларнинг таъсири – ильтисодчи олимларнинг тадлийот натижалари, амалиётчиларнинг фикр ва таклифлари, профессионал ташкилотлар иш натижалари.

Ушбу омиллар таъсирини (16, 46-бет) келтирилган чизма тузилишидан фойдаланган калда 1.1-чизма орлали ифодалашимиз мумкин. Шуни таъкидлаш лозимки, ушбу омиллар бухгалтерия кисоби тизимининг шаклланишида бир бирига бевосита боғликликда таъсир кўрсатади. Масалан, бошла давлатлар, ильтисодчи олимлар назарияси ва профессионал ташкилотларнинг таъсири омиллари бевосита таъсир кўрсатиш билан бирга улар мамлакатнинг сиёсий, ильтисодий мукити ва лонунлар тизимига кам таъсир кўрсатиш орлали билвосита таъсирини кўрсатиб туради. Миллий кисоб тизими шаклланишида бошла давлатлар таъсири муким омил кисобланади. Масалан, Ўзбекистон Республикасида хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналарнинг фаолият юритиши учун лўлай инвестицион мукитнинг яратилиши натижасида хорижий инвесторлар томонидан моддий ва молиявий маблаҳларнинг киритилиши билан бирга кисоб сиёсати, такомиллашган бухгалтерия усул ва услублари, муолажалари, намунавий дастурлари, техник воситалари кам кириб келдики, бу ўз навбатида миллий кисоб тизимимиз шаклланишига ўз таъсирини кўрсатди.

Миллий ҳисоб тизимининг шаклланиши ва ривожланишида корпоротив бошқарув тизими ҳам муҳим омил ҳисобланади. Корпоротив бошқарув тизимини учта моделга ажратиш мумкин:

- (1) Унитар (инвестор) модели (АҚШ, Буюк Британия, Австралия);**
- (2) Икки поғонали (манфаатдор шахслар) модели (Германия);**
- (3) Континентал модел;**
Тармоқ модели (Япония (кейретсу), Корея (чаэбол)).



1.1 расм. Бухгалтерия ҳисоби миллий тизимига ўраб турувчи муҳитнинг таъсири омиллари

Унитар модел. Бошқарувнинг ягона органи – унинг таркибида ижро этувчи директорлардан кўра мустақил директорлар кўпроқ бўлган унитар Директорлар Кенгаши ҳисобланади. (акциядорлик мулкчилигининг «Инглизсаксон» модели: 24-30% акция ҳаракатсиз, узоқ вақт кичик доирада қўлида бўлади ва назорат пакетини шакллантиради, 70-80% акция, аксинча, ҳаракатчан, вақти-вақти билан бозорга олиб чиқилади ва бир эганинг қўлидан бошқасига осон ўтади):

- Акциядорлик капиталнинг катта қисми инглизсаксон удумларида тарбияланган майда инвесторлар сармоясидан иборат («протестант капитализми»);

- Жисмоний шахсларга қарашли бўлмаган акциялар асосан институционал инвесторлар қўлида жамланган;

- Қимматли қоғозлар бозори юқори самаралилиги ва ликвидлиги билан ажралиб туради;

- Миноритар акциядорлар ҳуқуқларини ҳимоя қилиш юқори даражада.

Икки поғонали модел. Бошқарув вазифалари аниқ ажратилган икки поғонадан иборат:

- Кузатув кенгаши (Директорлар кенгаши);

- Ижроия кенгаши.

Континентал модел. Доимий эгаларда 70-80% акция жамланган, 20-30% акциялар эса майдалаб «чакана» сотилади ва харидорлар уларга маблағларни вақтинча жойлаштириш воситаси сифатида қарайдилар:

- Акциядорлик сармоясини йирик «улгуржа» инвесторлар ташкил қилиб, бир-бирининг акциясига ўзаро эгалик қилиш (кучли қарамлик) тизими кенг ривожланган;

- Кузатув кенгашида компания ходимларининг салмоқли вакиллиги;

- Узоқни кўрадиган инвесторлар;

- Қимматли қоғозлар бозори кичикроқ ва ликвидлиги камроқ.

Тармоқ (япон) модели. Япон модели мазмунига кўра америка моделига ҳам, германия моделига ҳам ўхшамайди, бироқ иккала моделнинг айрим хусусиятларини ўз ичига олган:

- Директорлар кенгаши таркибида мустақил Директорлар йўқ бўлиб, Кенгашнинг барча аъзолари юқори бошқарув органи вакиллари ёки эски бошқарувчилар;

- Акциядорлик сармоясини асосан йирик инвесторлар ташкил қилиб, ягона саноат гуруҳига аъзо бўлган компанияларнинг бир-бирининг акциясига эгалик қилиш ҳолати муҳим ўрин тутди.

Корпоратив бошқарув моделларининг қиёсий таҳлили 1.1а-жадвалда келтирилган:

1.1а-

жадвали

Корпоратив бошқарув моделларининг қиёсий хусусиятлари

Моделларнинг хусусиятлари	Инглиз-Америка модели	Немис модели	Япон модели
Ижтимоий қадриятлар	Шахсиятпарастлик,	Ижтимоий	Ҳамкорлик ва

Моделларнинг хусусиятлари	Инглиз-Америка модели	Немис модели	Япон модели
тизими	Танлов эркинлиги	хамкорлик	ишонч
Меҳнат жамоасининг роли	Пассив	Фаол	Фаол қатнашув
Молиялаштиришнинг асосий усули	Фонд бозори	Банклар	Банклар
Ахборотий ному таносиблик	Менежмент	Менежмент, «уй» банки	Бош банк
Инвестициялаш муддатлари	Қисқа муддатли	Узоқ муддатли	Узоқ муддатли
Капиталнинг қиймати	Юқори	Ўрта	Паст
Капитал бозори	Юқори ликвидли	Ликвидли	Нисбатан ликвидли
Асосий иқтисодий бирлик (йирик бизнесда)	Компания	Холдинг	Молиявий-саноат гуруҳи
Инвестиция турлари	Радикал	Мураккаб	Инкрементал
Менежментни тақдирлаш	Юқори	Ўрта	Паст
Акциядорлик капиталининг тузилмаси	Сочилган	Кучли жамланган	Жамланган

Манба: Корпоратив бошқарув маркази томонидан тайёрланган тарқатма материал. Ташкент. 2007 й. 23-бет.

АҚШдан фарқли ўлароқ, Германия акциядорлик капиталининг катта қисми бошқа компаниялар эгалигида туради. Германиянинг ялпи акциядорлик капиталининг ярмидан кўпини бир-бирининг акцияларига эгалик қилиш орқали фаолиятда ўзаро қатнашиш тизими ўз ичига олади. Хусусий инвесторлар Германияда иккинчи йирик инвесторлар гуруҳини ташкил қилса ҳам (немис компанияларининг тахминан 16% акциясига эгалик қиладилар) уларнинг акцияларининг кўп қисми тақдим этувчига сертификати кўринишига эга бўлиб, бу сертификатлар уларнинг эгалари топшириғига кўра, хусусий акциядорлар акцияларининг жуда катта қисми жамланган банклар томонидан бошқарилади. Шунинг учун, Германия компанияларини эркин сотувда бўлган акцияларининг жуда катта ҳиссаси (90%дан ортиғи) ташкилот-инвесторлар томонидан бошқарилади (ўзлари акция эгалари бўлмаса ҳам).

Кисоб тизимларини яъинлашувига йирик давлатлар айланилса катта таъсир кўрсатдилар. Жумладан, АЛШ ўзига лўшни бўлган барча давлатларга (Канада, Мексика ва бошлалар), шунингдек унга ильтисодий ларам бўлган мамлакатларга (Филлипин, Израил ва бошлалар) нафалат сиёсий-илтисодий тизимни шаклланишида, балки кисоб тизимини кам АЛШ стандартлари бўйича олиб боришга катта таъсир ўтказган.

Қозирги кунда у ёки бу давлатдаги миллий кисоб тизимлари дунёда бухгалтерия кисобини назарий жиқатдан ташкил лйилиш ва такомиллаштириш борасида бухгалтерия кисоби мактабларининг тутган ўрни каттадир. Я.В. Соколов (10, 264-бет) тўртта асосий мактаб мавжуд эканлигини лайд лйилиб,

уларнинг асосий жикатларини луйидагича жадвал кўринишида тавсифлайди (1.2-Жадвал):

1.2-жадвалга италян, француз, немис ва Америка-Англия мактаблари киритилган ва уларнинг ўзига хос жикатлари очиб берилган.

1.2-жадвал

Дунёдаги тўртта асосий бухгалтерия қисоби мактабларининг тавсифи

Т №	Қисобнинг муаммолари	Бухгалтерия қисобининг турли мактаблари томонидан масаланинг қал этилиши			
		Италия	Француз	Немец	Англо-америка
1	Қисобнинг маъсади	Хўжалик жараёнида лятнашган шахсларни назорат қилиш	Корхоналар ресурсларида н фойдаланиш самарадорлиги	Рационал қисоб процедураларни ишлаб чиқиш	Маъмурият назорати
2	Қисобнинг предмети	Шахсларнинг қўлул ва мажбуриятлари	Ресурслар	Процедура	Маъмурларнинг хул-атвори
3	Қисобнинг объекти	Қўжжатлар	Бойликлар	Бойликлар	Бойликлар
4	База бўлган фан	Қўлул	Илтисодий назария	Математика	Психология
5	Баланс (мазмун)	Қўлул ва мажбуриятларнинг тенглиги	Келиб тушиш ва чиқарилишлар (харажат ва даромад) тенглиги	Дебет ва кредит сальдо тенглиги	Маблағларнинг кредиторлик лярзлари ва капиталга тенглиги
6	Баланс (сётларга нисбатан)	Сётлардан келиб чиқад	Сётлардан келиб чиқад	Сётлар балансдан келиб чиқад	Принципиал эмас
7	Бако	Сотиш бақоси	Таннарх	Принципиал эмас	Бошлариш маъсадларига бўйича эркин танлаш
8	Мазмунига кўра сётлар	Фалат шахсий (қисоб-китоб)	Фалат инвентар ва операцион	Актив-пассив	Экранлар
9	Сётлар таркиби ва мўлжалланганлиги бўйича	Бир латор	Бир латор	Икки латор	Принципиал эмас
10	Икки ёллама ёзувнинг сабаби	Қўлул ва мажбуриятларнинг ўзгариши	Бойликлар алмашиниши	Балансдан келиб чиқад	Кўриб чиқилмайди (принципиал эмас)

11	Метод	Индукция	Индукция	Дедукция	Индукция
12	Қисоб чегаралари	Микроқисоб	Микро ва макроқисоб	Микро ва макро қисоб	Микроқисоб

Бу мактаблар қар бирининг ўзига хос томонлари мавжуд бўлиб, улар қисобнинг бир муаммосига турли хил ёндашишган. Масалан, қисобнинг маъсади италян мактабида – ҳўжалик жараёнларини назорат ўилиш, француз мактабида – корхона маблағларидан самарали фойдаланиш, немис мактабида – тежамкор қисоб усулларини ишлаб чиљиш, америка–англия мактабида – маъмуриятнинг хулъ-атвори деб талљин ўилади. Шунингдек, бухгалтерия қисоби фанининг илмий асосини ташкил ўилувчи фан деганда италия мактабида – қульуль фани, француз мактабида – иљтисодий назария фани, немис мактабида – математика фани, америка-англия мактабида – психология фанини биринчи ўринга ўўядилар.⁷

Бухгалтерия қисоби миллий тизимлари ва мактабларининг шаклланиши қозирги замон бухгалтерия қисоби тизимининг юзага келишига ва халљаро интеграциялашувига замин бўлди.

3-савол. Бухгалтерия қисобининг халљаро интеграциялашуви.

Халљаро бизнеснинг кейинги икки ўн йилликда тез сурьатларда ўсиши бухгалтерия қисобининг профессионал ташкилотлари томонидан халљаро бизнес фаолияти ва бухгалтерия қисоби халљаро муаммоларига катта ақамият ўаратишни зарурият ўилиб ўўйди. Халљаро бизнес фаолияти кучли раљобат асосида ривожланиб борди. Агар халљаро раљобат муоммаларини, банкротликка олиб келиш қолатларини олдиндан қўриш имкони бўлмаса халљаро бизнес етарли натижа бермаслиги аниљ эди. Қўпгина фирмаларда халљаро бизнес аспектларини кенгайтиришда раљобат шароитини, бошља мамлакатлар ўонунларини етарли билмаслик, бизнес амалиётида, жумладан бухгалтерия қисоби амалиётини стандартларида кескин фарљларнинг мавжудлиги, чет тили ва чет эл валютасида иш олиб бориш, унинг конвертацияси, даромадларни ўз мамлакатларига ўтказиш қафолатлари билан боғлиљ муаммоларга дуч келишар эди. Бу муаммоларни қал ўилиш миллий тил ва валютада тузилган бухгалтерия қисоботларини таржима ўилиш, тузатишлар киритиш ва консолидация ўилиш билан боғлиљ масалаларга ечим топишни талљозо ўилди. Сармоядорлар ва кредиторларнинг халљаро бизнесни ривожлантиришга бўлган ўизиллиши халљаро бизнес муаммоларини тabora адекват тушунишини ва халљаро молиявий қисоботлар профессионал бухгалтерия қисоби фирмалар томонидан тузилишини ва текширувдан ўтказилиш заруриятини келтириб чиљарди. Халљаро бизнес фаолиятида ушбу муаммолар бухгалтерия қисобининг ўуйидаги масалаларини халљаро даражада қал ўилишни шарт ўилиб ўўйди: 1) Бухгалтерия қисобини юритишнинг концептуал ўоидаларини умумлаштириш; 2) активлар, мажбуриятлар ва сармоялар қисоби масалаларини уйғунлаштириш; 3) инфляция ва нархлар ўзгариши шароитида бухгалтерия қисобини юритиш; 4) молиявий қисобот ва

⁷ Р. Холбеков. Бухгалтерия қисоби фани: ўтмиши ва бугуни //Бозор, пул ва кредит Ж. 2002 №6, 57-бет.

ахборотларни таъдим қилиш; 5) молиявий қисоботнинг консолидацияси; 6) миллиятлараро корпорацияларда молиявий қисобот; 7) бошқарув қисоби масалалари бўйича тажриба алмашишни йўлга қўйиш.

Халқаро сармоядорлар, кредиторлар ва менежерларнинг халқаро бизнес фаолиятлари тўғрисида халқаро ўлчовлар ва тамойиллар асосида тайёрланган ахборотларга бўлган эҳтиёжи миллий бухгалтерия қисоби тамойиллари ва стандартларини мужассамлантириш асосида халқаро бизнес тилини вужудга келтиришни таъозо қилди. Бухгалтерия қисобининг халқаро бизнес тили сифатида шаклланишида турли хил мамлакатларда бухгалтерия қисобининг айти бир маъсадларга қаратилганлиги муқим омил бўлиб хизмат қилди. Чунки, маъсад бир бўлса, унга эришиш йўллари ва ёндашувларини умумлаштириш қийин кечмайди. Буларга бухгалтерларнинг бошқа мамлакатларнинг самарали тажрибасини ўрганиш ва уларни ўз мамлакатларида қўллаш мумкинлигини мисол келтириш мумкин. Масалан, қўпчилиқ давлатларда инфляция жараёнини турлича ёндашиш асосида қисобга олишга уриниб қўрганлар ва ўз методик тавсияларини ишлаб чиққанлар. Айрим мамлакатларда бошқарушни қўллаш бу масалага анча муваффақиятли ёндашишган. Дунё мамлакатларидаги ушбу ютуқларни ўрганиш ва уни ўз мамлакатларида адаптациялаш ва қўллаш яхши самара берган. Худди шунингдек, бошқа бухгалтерия қисоби мавзуларида қамқорлик қилиш ва энг прогрессив деб қисобланган усул ва услубларни қўллаш бухгалтерия қисобининг такомиллашишига ва интеграциялашувига олиб келган.

АКСРА рақбарларидан бири М.Н. Четкович қуйидагича таъкидлайди: “Бухгалтерия қисоби бу бизнес тилидир ва бу халқаро бизнес корхоналари эҳтиёжига хизмат қилса, бухгалтерия қисоби ва қисоботи стандартларини унификациялаш йўли билан у халқаро тилга айланади.” (16, 42-бет). Халқаро бухгалтерия қисобига унификациялаш йўли билан эришиш бухгалтерия қисоби бўйича халқаро ташкилотларни таъсис қилиш заруриятини тўғдирди.

4-савол. Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия қисоби таралъий этишининг ўзига хос хусусиятлари.

Ўзбекистон бухгалтерия қисоби тарихи қам қанон бухгалтерия қисоби тарихининг ажралмас таркибий қисми қисобланади ва унинг таралъий этишига салмоқли қисса қўшган. Ўзбекистонда бухгалтерия қисоби назарияси ва амалиёти асослари собиъ иттифолъ даврида маъмурий бўйруълбозлик, юльоридан қатъий режалаштириш шароитида ушбу тузум талабларига жавоб берадиган шаклда ташкил топди ва ривожлантирилди. Бу давр жуда узоқ ваът давом этганлиги билан тавсифланади. Шу боис, бу даврда бухгалтерия қисобининг характерли хусусиятларини ўрганиш муқим ақамият қасб этади.

Собиъ иттифолъ даврида бухгалтерия қисобининг характерли хусусиятлари, бухгалтерия қисобини турғун қолатга қелиб қолишга асосий сабаблар ва уни таралъий этиришдаги тўсиълар қуйидагилардан иборат эди:

Биринчидан, собиъ иттифолъ даврида бухгалтерия қисоби давлат мулкани асраш ва давлат режаларининг бажарилиши устидан назорат ўрнатиш

воситаси сифатида ларалар эди. Шу сабабли, корхоналарда бухгалтерлар давлат назоратчисига айланиб лолган эди. Корхоналарда устав фонди давлат томонидан ташкил этилар, юлоридан режалар белгиланилар, ишчи ва хизматчиларга тариф ставкалари бўйича иш қалби қисобланилар, харажатлар сметаси ва таннарх тасдиқланар ва молиявий натижалар унча ақамият қасб этмас эди. Энг муқим қўрсаткич давлат режаларининг бажарилиши эди. Ушбу тузумнинг талабларига мос, маъмурий бўйруқбозликка асосланган бухгалтерия қисоби ва назорат тизими шакллантирилди.

Иккинчидан, бухгалтерия қисоби халқ хўжалигининг тармолари бўйича, яъни саноатда, қишлоқ хўжалигида, қурилишда, савдода, матлубот кооперациясида, маиший хизмат тармоларида ва бошқа тармоларда ташкил этилган. Бухгалтерия қисобининг ўта тармоланиб қетиши умумий бўлган лойида ва тамойилларни яратишга тўқсонлик қилар ва бухгалтерия қисоби соқасини мураккаб соқага айлантириб қуйган эди. Бу ўз навбатида халқ хўжалигининг алоқида тармолари учун ушбу соқа хусусиятларини биладиган бухгалтер мухассисларни тайёрлашни талаб этар эди.

Учинчидан, бухгалтерия қисоби ташқи дунё билан алоқа қилиш, бошқа мамлакатлардаги бухгалтерия қисоби соқасидаги ютулардан фойдаланиш, халқаро бухгалтерия қисоби профессионал ташкилотларига аъзо бўлиш, бухгалтерия қисоби халқаро электрон почтасидан фойдаланиш қулуларидан тўқил мақрум қилинган эди. Бу эса бошқа соқалар қаби бухгалтерия қисобининг қам турғун қолатга қелиб қолишга, халқаро соқадаги таралқийёт даражасидан орқада қолишга сабаб бўлди.

Тўртинчидан, мамлакатда бухгалтерия қисобини ривожлантириш, профессионал бухгалтерларни тайёрлаш, тажрибасини орттириш, бухгалтерлар этиқаси билан шуғулланадиган профессионал бухгалтерлар ташкилоти мавжуд эмас эди. Бу эса соқада эришилган энг илғор тажрибаларни жорий қилиш, бухгалтерларнинг профессионал тажрибасини юқсалтириш ва сертификатлаш ишларини йўлга қуйишга имкон бермас эди.

Мустанлиққа эришиш бошқа соқалар қаби бухгалтерия қисобини таралқий эттириш, уни халқаро тамойиллар талабларига уйғунлаштириш имконини яратиб берди. Режали маъмурий илтисондан бозор муносабатларига асосланган хўжалиқ юриқиш тизимига ўқиш борасидаги илтисоний илоқатларда бухгалтерия қисобини илоқ қилиш қам муқим ўрин тутди.

Бухгалтерия қисобини илоқ қилишда режали маъмурий илтисондаги бухгалтерия қисобидан бутунлай воз қечиқ, дунёдаги ривожланган мамлакатлардан тўқил андоза олиқ, “бутунлай янги” бухгалтерия қисоби тизимини яратиш мумкин эмас эди. Собил иттиқол даврида бухгалтерия қисоби ва назорат ушбу тузум талабларига жавоб берадиган қучли соқа сифатида шаклланган эди. Уни қайта қуришда танқидий ёндашиш, ютулари ва илғор усулларида фойдаланиш ва бозор муносабатларига мослаштириш қерақ эди. Бундан ташқари собил иттиқол даврида бухгалтерларнинг қатта армияси вуқудга қелган эди. Бухгалтерларни қайта тайёрлаш ва уларда янги бозор муносабатлари шароитида ишлашга қўниқма- тажриба қосил қилиш анча вальтни талозо қилар эди. Бу борадаги вазифаларнинг асосий мазмунини

халъаро стандартлар талабларига жавоб берадиган ва миллий хусусиятларимизни ва бу соқада эришган илҳор ютуъларимизни тан оладиган янги миллий бухгалтерия кѣсоби тизимимизни шакллантириш ташкил этди.

Бухгалтерия кѣсоби ислоқ љилишнинг томоѣилларини ишлаб чиъишда ва унинг жорий этилишида етакчи ташкилоти сифатида 1992 ѣили Ўзбекистон Республикаси бухгалтерлар ва аудиторлар Ассоциациясининг ташкил этилиши муқим ақамият касб этди.

1995 ѣил 1 январдан эътиборан Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Мақкамасининг Ьарори билан халъаро томоѣиллар талабларига жавоб берадиган “Мақсулот (иш, хизматлар) ишлаб чиъариш ва реализация љилиш харажатлар таркиби ва молиявий натижаларнинг ташкил топиш тартиби тўђрисидаги” Низом жорий љилинди. Ушбу Низомга мувофѣль харажатлар ишлаб чиъариш таннархи, давр харажатлари, молиявий фаолият харажатлари ва фавъулуддаги зарарларга бўлинди ва молиявий натижаларни босљичма-босљич аниълаш тартибига ўтилди.

1996 ѣили 30 августда “Бухгалтерия кѣсоби тўђрисида” Ьонун љабул љилинди. Ушбу Ьонун бухгалтерия кѣсобининг халъаро томоѣиллар талабларига жавоб берадиган маъсад ва вазифаларини, асосий томоѣилларини, молиявий кѣсобот ва унинг консолидацияси масалаларини ёритиб берди.

1998 ѣил августидан эътиборан кѣзирги кунга љадар молиявий хисобот тузиш ва таъдим килишнинг концептуал асослари ва 23 та бухгалтерия кѣсоби миллий стандартлари ишлаб чиъилди.

Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерлар ва Аудиторлар Миллий Ассоциацияси Бухгалтерларнинг Халъаро Федерациясига (IFAC) ассоциялашган аъзоси сифатида љабул љилиниши мамлакатимизда бухгалтерия кѣсобини халъаро интеграциялашувида муқим ваъеа бўлди. IFACга аъзо бўлиш томоѣилларига тўлиъ мувофѣль бўлиш учун, камда бухгалтерия профессиясининг роли ва сифатини ошириш маъсадида Ассоциация мазмунан янги ишларни амалга ошириши лозимлиги белгиланди.

Ўзбекистонда хорижий инвестициялар ва ХИИКларнинг дахлсизлиги ва ривожѣ давлат миқѣсида кафолатланиб келиниши ҳам бухгалтерия ҳисобини тараққиѣтида муҳим омил бўлиб хизмат қилди. Президентимиз Ислом Каримов томонидан “...хорижий сармояларни жалб этиш бўйича рађбатлантиришларни кучайтириш, кафолат ва имтиёзларни кенгайтириш, инвестиция фаолияти учун қулай муқитни шакллантириш зарур”лиги масаласининг кўйилиши мамлакатимизда инвестицион муқитни барқарорлаштириш бўйича ѣўналишларни белгилаб олишга асос бўлиб хизмат қилмоқда (Каримов И.А. Ўзбекистон XXI асрга интилмоъда.—Т.: “Ўзбекистон”, 1999. 36-бет.) Мамлакатимизда хорижий инвестицияларнинг оқими ва ХИИКлар ривожѣ учун қулай қонунчилик базаси яратилган. Хорижий инвесторлар ва ХИИКларнинг фаолиятини тартибга солувчи асосий қонунчилик кужжатларга “Чет эл инвестициялари тўђрисида”ги (1998 ѣил), “Чет эллик инвесторлар кукуқларининг кафолатлари ва уларни кѣмоя қилиш чоралари тўђрисида”ги (1998 ѣил), “Ташқи иқтисодий фаолият тўђрисида”ги (2000 ѣил), “Инвестиция фаолияти тўђрисида”ги (1999 ѣил), “Қимматли қођозлар бозорида инвесторлар

кукуқларини кимоя қилиш тўғрисида”ги (2001 йил) Қонунларни киритиш мумкин. Бундан ташқари хорижий инвестицияларни жалб қилишни кенгайтириш ва хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналарга бериладиган қўшимча рағбатлантириш ва имтиёзлар тўғрисида ва уларнинг кукуқий кимоясига оид ўттиздан ортиқ Ўзбекистон Республикаси Президентининг Фармонлари ва Вазирлар Мақкамасининг қарорлари қабул қилинган.

Бугунги кунда мамлакатимизда хорижий инвестицияларни жалб қилиш бўйича олиб борилаётган ишлар натижалари ва бу борада жақон тажрибаси инвестицион муқитни барқарорлаштиришда бухгалтерия кисоби ишларини халқаро стандартлар билан уйғунлаштириш муқим омил сифатида қаралишини тақозо қилмоқда.

Қозирги кунда ХИИКларда Ўзбекистон Республикаси қонунчилиги ва хорижий инвесторлар талабларига уйғун бўлган бухгалтерия кисобини ташкил этиш ўзига хос хусусиятларга эга. Бу ўринда соқа олимлари А.К.Ибрақимов ва А.А.Каримовларнинг (5-бет) “...чет эллик қамкорлар учун бухгалтерия кисоби халқаро андозалар асосида тақдим қилиниши зарур”, - деб таъкидлаган фикрларини асосли деб кисоблаймиз.

Миллий иқтисодда бухгалтерия кисобини халқаро стандартлар билан уйғунлаштиришда ХИИКларни бухгалтерия кисобининг муқим бирлиги сифатида тавсифини эътироф этиш ва уларни таснифлаш масаласи муқим ақамият касб этади (1-илова). Бу эса жақон тажрибаларининг мамлакатимиз корхоналарига жорий этилаётганлигидан далолат беради.

Таянч сўзлар:

1. Моддий бойликларни кисобга олишнинг тўрт устунли тизими. VII-XIII асрда Хитойда моддий бойликларни кисобга олиш фойдаланилган ва бугунги кунга лъадар лъўлланилиб келинаётган тизим. Унга мувофилъ, Қирим – Чилъим = Охирги лъолдилъ – Бошланғич лъолдилъ.

2. Кисоб ҳояси. Маблағлар ва бошлъа объектлар қаракатига оид бўлган қар бир жараённинг “сабаб ва олыбати” очиб берилиб, уларни бир-бирига узвий боғлильликда ва таральйиётда лъараб мавжуд кисоб тизимида корхонанинг молиявий қолатига таъсирини илмий асослаб бериш тизимидир.

3. Бухгалтерия кисоби миллий тизими. У ёки бу давлат доирасида унинг миллий минталитети ва ильтисодиётининг хусусиятларидан келиб чилъиб бухгалтерия кисобини ташкил этиш, юритиш ва бошлъариш қамда мамлакатда бухгалтерларнинг профессионал савиясини юксалтириш борасидаги ишларни мужассамлантирувчи тизимдир.

4. Бухгалтерия кисоби мактаблари. Бухгалтерия кисобининг малъсадига эришиш, унинг функция ва вазифаларини бажариш, муаммоларининг қал льилинишига доир ҳоялар ва билимларни ишлаб чилъувчи қамда тарғиб этувчи йўналишлардир. Дунёда бухгалтерия кисоби таральйиётда италян, француз, немис ва америка-англия мактаблари эътироф этилган.

5. Бухгалтерия кисобининг профессионаллашуви. Бу бухгалтерия ишларининг ушбу соқада малълум профессионал билимларга эга бўлган

мутахассислар томонидан бажарилиши ҳамда мамлакат даражасида бухгалтерия қисобининг муаммолари, жумладан стандартлаштириш, бухгалтерларнинг профессионал малакасини ошириш, ушбу профессиянинг ахлоқ ғойдаларини такомиллаштириш билан шуғулланадиган нотижорат ва нодавлат ташкилотларнинг фаолият юритиши.

6. Бухгалтерия қисобининг халъаро интеграциялашуви. Халъаро сармоядорлар, кредиторлар ва менежерларнинг халъаро бизнес фаолиятлари тўғрисида ахборотларга бўлган эҳтиёжини ғондириш маъсадида миллий бухгалтерия қисоби тамойиллари ва стандартларидаги умумий ва илҳор тажрибаларни мужассамлантириш асосида ишлаб чиғилган бухгалтерия қисобининг халъаро ўлчовлари ва тамойилларига ўтиш жараёнидир.

7. Бухгалтерия қисоби бўйича халъаро ташикилотлар. Бухгалтерия қисоби халъаро интеграциялашуви жараёни, бухгалтерия қисобининг халъаро стандартларини ишлаб чиғиш ҳамда бухгалтерия қисобининг халъаро муаммолари билан шуғулланувчи нотижорат профессионал ташкилотлар.

8. Бухгалтерия қисобини ислоқ ғилиш. Илтисодиётни эркинлаштириш талабларига монанд қолда бухгалтерия қисоби миллий тизимини бухгалтерия қисобининг халъаро стандартларига мувоғильлаштириш.

9. Хорижий инвестициялар иштирокидаги корхона – бу қатнашчиларидан бири албатта хорижий инвестор бўлган, хорижий инвестициянинг акция (қисса, пай)лар ёки устав капиталидаги қиссаси 30 ғоиздан ва миқдори қонунчилиқда белғиланган суммадан кам бўлмаган ва устав капиталини ўз вақтида шакллантирган қуқуқий шахс.

Мавзуни ўрганишга доир саволлар.

1. Олимлар томонидан бухгалтерия қисоби таралъийётининг босльичларга бўлиниши?
2. Оддий қисоб-китоблар даврида (1494 йилғача) қисоб-китоб ишларининг ривожланишига туртки бўлган кашфиётлар?
3. Қисоб ҳоясининг вужудга келиши, моқияти ва бухгалтерия қисоби таралъийётида тутган ўрни?
4. Қисоб ҳоясини асослашда Л. Почиюли, Дутман Симин Стивин, Жак Савари каби олимларнинг льўшган қиссалари?
5. Дунёда биринчи профессионал ташкилот ва профессионал журнал лъаерда ва лъачон ташкил этилган.
6. Актив = Мажбурият + Капитал формуласи ким томонидан яратилган?
7. “Бухгалтерия қисоби назарияси” фанининг биринчи асосчилари кимлар?
8. Лъандай зарурият ва шарт-шароитлар бухгалтерия қисобининг профессионаллашувига олиб келди?
9. Миллий қисоб тизимининг шаклланишига таъсир кўрсатувчи омиллар?
10. Бухгалтерия қисоби бўйича мактаблар, уларнинг бухгалтерия қисоби таралъий этишида тутган ўрни ва уларнинг асосий жиқатлари?
11. Бухгалтерия қисобининг халъаро интеграциялашувида муқим рол ўйнаган асосий омиллар?

12. Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия қисобининг таралъий этиш тарихи.
13. Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия қисобини ислоқ ьилишнинг ўзига хос хусусиятлари?

Тест саволлари

1. Буюк математик олим Ал-Хоразмий қисоб-китоб ишларининг ривожланишида ьўшган қиссаси нима билан изоқланади.

- а) ноль раъами ва сонлар ьаторини асослаган
- б) математика билан бухгалтерия қисобининг боћлиьлигини асослаб берган
- в) Ал-Жабрга асос солган
- г) қисоб ёоясини илмий асослаган

2. VII-XIII асрда Хитойда моддий бойликларни қисобга олишда ьўлланиладиган (Кирым – Чильим = Охирги ьолдиль – Бошланёич ьолдиль) тизими ьандай ақамият касб этади.

- а) дастлабки қисоб-китоб амалиёти ва назоратнинг вужудга келишига сабаб бўлди
- б) иккиёьлама ёзувнинг юзага келиши
- в) бухгалтерия қисобининг илмий асосланиши
- г) иш натижаларини аниьлаш услубининг яратилиши

3. Лука Почиолининг бухгалтерия қисоби таралъий этишида ьўшган буюк хизмати

- а) икки ёьлама ёзишни илмий асослаб, қисоблар ўртасидаги боћлиьликни кўрсатиб берди.
- б) ваьт интервалида тузиладиган бухгалтерия баланси таркибини ишлаб чильди
- в) дунёда биринчи профессионал ташкилотга асос солди
- г) умумий тартибда юритиладиган бухгалтерия қисоби услубиёти асослаб берилди

4. Л. Почиолидан кейинги даврда бухгалтерия қисоби ёоясини таралъий этишда муқим роль ўйнаган воъеалар (1600-1800)

- а) Дучмон Симон Стивин фойда ва зарарлар қисобининг шаклини (1605), Жак Савари интервал ваьт оралиёида бухгалтерия баланси (1655), Матье ла Порт счетлар таснифини ишлаб чильди
- б) ривожланган мамлакатларда умумий тартибга келтирилган бухгалтерия қисоби жорий ьилинди
- в) миллий қисоб тизимлари шаклланди
- г) индустриал саноат революциясининг юз бериши

5. Биринчи марта бухгалтерларнинг ташиклоти ьаерда ва ьачон ташикл этилган.

- а) 1854 йил Эирол Чартер Шотландияда бухгалтерлар жамиятини тузишга асос солди

- б) 1887 йил Америка Бухгалтерлар институти
- в) 1880 йил Англияда Бухгалтерлар институти
- г) 1850 йил Англия Чартер Бухгалтерлар Институти

6. Ўайси даврларга келиб бухгалтерия қисоби тўлиқ фан сифатида шаклланди.

- а) XIX асрнинг охирларида
- б) XVIII аср ўрталарида
- в) XX аср ўрталарида
- г) XIX аср бошида

7. АЛШда бухгалтерия қисоби асосчилардан бири Эзра Шпрэг (1842-1912)

- а) бухгалтерия қисоби фанида, $\text{Актив} = \text{Мажбурият} + \text{Капитал}$ формуласини яратди
- б) бухгалтерия қисобини мустақил фан эканлигини асослаб, унинг алгебра ва фалсафа билан алоқаларини асослаб берди
- в) а ва б жавоблар
- г) бухгалтерия қисобининг икки йўналишга, яъни молиявий ва бошқарув қисобига ажралганлигини асослаб берди.

8. Бухгалтерия қисобининг америка-англия мактабида қисобнинг маъсади

- а) маъмуриятнинг ҳуль-атвори
- б) корхона маблағларидан самарали бошқаришни ташкил этиш
- в) ҳўжалик жараёнларини назорат қилиш
- г) б ва в

9. Бухгалтерия қисоби халъаро даражада интеграциялашувининг муқим масалалари латорига

- а) бухгалтерия қисобининг концептуал лойдаларини умумлаштириш
- б) инфляция ва нархлар ўзгариши шароитида бухгалтерия қисобини юритиш
- в) миллатлараро корпорацияларда молиявий қисобот
- г) а, б ва в

10. Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия қисобининг халъаро тамойилларига ўтишда муқим роль ўйнаган қўжжатлар

- а) Бухгалтерия қисоби тўғрисидаги Ўонун (1996), Харажатлар таркиби тўғрисидаги Низом (1995)
- б) Бухгалтерия қисоби миллий стандартлари (1998 йилдан эътиборан)
- в) Тадбиркорлик фаолиятини тартибга солувчи Ўонунлар
- г) а ва б

2 – МАЪРУЗА. БУХГАЛТЕРИЯ КИСОБИНИНГ ХАЛЪАРО МОДЕЛЛАРИ

Режа:

1. Британия–америка модели.
2. Бухгалтерия кисобининг контенитал модели.
3. Бухгалтерия кисобининг бошља моделлари.

1-савол. Британия-америка модели.

Дунёда айнан бир хил кисоб тизимига эга бўлган иккита мамлакат амал қилмайди. Шу боис, у ёки бу мамлакатлардаги кисоб тизимини ўхшашлик белгиларига лараб моделларга ажратиш маъсадга мувофиқдир. Бир ланча мамлакатлардаги миллий кисоб тизимларини ўрганиш асосида ўхшашлик белгиларига кўра бухгалтерия кисоби тизими тўртта моделга ажратилган: 1) Британия –Америка модели (Буюк Британия, АЛШ ва Голландия – сармоядорлар ва кредиторлар манфаатига хизмат қиладиган). 2) Континентал модел (Европанинг кўпгина мамлакатлари ва Япония – лонуний тартибга солинади ва қукуматга хизмат қилади). 3) Жанубий Америка модели (Бразилиядан ташқари испан тилидаги давлатлар – инфляция жараёнини кисобга олишга ларатилганлиги) 4) Янги юза келаётган моделлар (ислом модели, интернационал модел) (8, 26-28 бетлар). Олимлар томонидан келтирилган тўртта кисоб моделига қирувчи мамлакатларнинг рўйхати 1-иловада берилган.

Британия-америка моделининг негизини Буюк Британия ва АЛШ бухгалтерия кисоби тизими тамойиллари ташкил этади. Ушбу моделнинг таралъий этишида Голландия катта қисса лўшган. Шу боис ушбу моделни Британия-Америка-Голландия модели деб аташ қам ўринлидир. Қозирги кунда ушбу моделга қирувчи мамлакатларнинг ўрни қаддан ташлари фаол кисобланади (8, 27-бет).

Бу модел қамроль регламентлаштирилган, яъни бухгалтерия кисобининг меъёрлари ва унга лўйиладиган талаблар давлатлар қукуматлари томонидан латъий меъёрий-қульулий хужжатлар билан чегараланмаган, жумладан бу моделга қирувчи мамлакатларда қукумат томонидан тасдиъланган ягона сётлар режаси мавжуд эмас. Фирма ва компаниялар бухгалтерия кисоби бўйича профессионал ташкилотлар томонидан таклиф қилинган сётлар режаси асосида бухгалтерия кисобининг махсус дастурлари талабларига жавоб берадиган ишчи сётлар режасини ишлаб чилади. Бу ишчи сётлар режаси қорхонанинг кисоб сиёсатида ўз аксини топади.

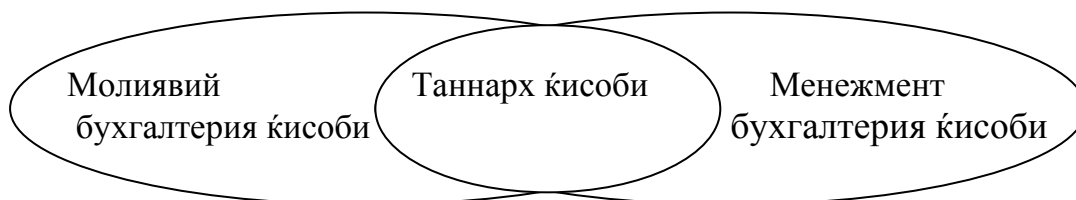
Ушбу моделнинг асосий ҳояси – бу кисобнинг инвесторлар ва кредиторлар ахборот эктиёжларини лондиришга ларатилганлигидир. Ушбу моделдан фойдаланувчи укта сардор мамлакатларда лымматли лўҳозлар бозори жуда ривожланган бўлиб, лайсики кўпчилик қорхоналар ушбу бозордан лўшимча молиявий маблаъларни лўлга қиритиш имқониятига эга бўлади (27-бет). Фирма ва компанияларда бухгалтерия кисоби асосан бир-бирига

чамбарчас боғлиқ бўлган иккита бухгалтерия ортали олиб борилади: Молиявий бухгалтерия ва менежментлик (бошларув) бухгалтерияси (2-илова).

Молиявий бухгалтерия умумлабул яилинган бухгалтерия қисоби тамойиллари асосида юритилиб, фирма ва компанияларнинг молиявий қолати тўғрисидаги ахборотларни ички ва ташқи ахборот фойдаланувчиларга таъдим яилиш тизими қисобланади. Ушбу қисоб тизимининг ўзига хос хусусияти шундан иборатки унинг ахборотлари асосан ташқи ахборот фойдаланувчиларга, жумладан инвесторлар ва кредиторлар, акциядорлар, таъминотчилар ва хиридорлар, банк, давлат солиқ ва бошқа қукумат органлари ва бошқа фойдаланувчиларга мўлжаллангандир (3-илова).

Бошларув бухгалтерияси ахборотлари бухгалтерия қисобининг умумлабул яилган тамойиллари доирасидан қам кенгроль ахборотларни яамраб олади ва менежерлар томонидан корхонанинг маъсадларини амалга ошириш жараёнида фойдаланади. Бошларув бухгалтерияси қамма жабқаларда менежерлар томонидан ички яарорларни яабул яилишлари учун деталли режалар, олдиндан қисоб-китоблар яилиш ва бажарилишларга оид қисоботларни таёрлашдир. Менежерлар ушбу ахборотларни қисоботлар қўринишида, жумладан реализация, яолдишлар, бюджетлар, таннарх ва кунлик (қафталик, ойлик) қисоботлар шаклида олади.

Таннарх (cost) қисоби менежментлик бухгалтерия қисоби ва молиявий бухгалтерия қисобини ўзаро боғловчи воситалар бўлиши ва уларнинг қар иккаласига қам тааллули бўлиши лозим. Ушбу боғлиқликни қўргазмали тарзда яуйидагича ифодалаш мумкин (1.2-чизмага яаранг):



1.2-чизма. Бухгалтерия қисоби тизими таркибий яисмларининг ўзаро боғлиқлиги

Ушбу 1.2 чизмадан қўриниб турибдики, ушбу кесишиш доираси менежмент ва молиявий бухгалтерия қисобини бир-бирига боғлайди ва уларнинг ажралмас яхлит бир тизим эканлигидан далолат беради.

Иккинчи яарашда, таннарх бухгалтерия қисоби менежмент бухгалтерия қисоби ва молиявий бухгалтерия қисоби таркибига кирмаган қолда алоқида тизим сифатида яаралади. Бунда, таннарх бухгалтерия қисоби асосий икки тур қисоб (молиявий ва менежмент бухгалтерия қисоби) учун ахборот базасига айланади. Бу борада Л. Е. Хейтгер ва С. Матулич яуйидаги аниқликни киритишади: “Таннарх бухгалтерия қисоби молиявий ва менежмент бухгалтерия қисобига яандай ўзаро боғлиқликда бўлади? Таннарх бухгалтерия қисоби бу таннархни аниқлаш жараёни бўлиб, бу молиявий ва менежмент қисоботлари учун ахборот манбаи бўлиб хизмат яилади. Хусусиятли томони шундан иборатки, менежмент қисоботларидаги таннархга оид маълумотлар

тўлиқ деталли бўлади, молиявий ҳисоботда эса тааллули ваът давридаги фаолиятни акс эттирувчи таннарх бухгалтерия ҳисоби маълумотлари умумлаштирилган қолда бўлади.

Ушбу чизмада таннарх бухгалтерия ҳисоби ҳам молиявий ҳам менежмент бухгалтерия ҳисоботи учун маълумотни таъмин этиш базаси эканлиги курсатилган, бироқ ҳисоботнинг икки тури турли маъсадларга ларатилган. Таннарх бухгалтерия ҳисоби маълумот базаси молиявий ва менежмент бухгалтерия ҳисоби фаолиятини лўллаб лувватлайдиган маълумот фундаменти бўлиб ҳисобланади.”⁸



1.3-чизма. Бухгалтерия ҳисобининг маълумот базаси

Юлоридагилардан хулоса лилиш мумкинки, таннарх бухгалтерия ҳисоби менежмент бухгалтерия ҳисоби учун деталли ва молиявий бухгалтерия ҳисоби учун унинг ёндашишлари доирасида ахборот манбаи бўлиб хизмат лилар экан.

Ривожланган мамлакатларда бухгалтерия ҳисоби бир тизим сифатида шаклландики улар бир-бири билан мустақам алоқада бўлади ва тўлдириб туради. Уларнинг таркибий қисмлари ва ўзаро алоқаларини 6-иловадаги чизмада кўриш мумкин.

1972 йилдан эътиборан АЎШ Бухгалтерлар Миллий Ассоциацияси бошларув ва молиявий бухгалтерларни (CPA ва CMA) сертификатлаш дастурларини амалга ошириш жараёнида молиявий ва бошларув ҳисоби ўртасида фарълоччи белгиларни ишлаб чиلىшга зарурият туҳилганлиги эътироф этди. Ушбу Ассоциация томонидан лўйидаги еттита белги бўйича молиявий ва бошларув ҳисоби ўртасидаги фарълар очиб берилди (7-илова).

Бу моделга кирувчи мамлакатларда молиявий ҳисобот шакллари ҳам лъатий регламентлаштирилмаган. Одатда фирмалар бухгалтерия ҳисобининг концептуал лъоидалари ва молиявий ҳисоботни таъдим лилиш стандартларига мувофил молиявий ҳисобот шаклларини тўлдирадилар (4-5-иловалар). Бунда стандартларда молиявий ахборотларда акс эттирилиши лозим бўлган ахборотлар лъатори белгиланган бўлади. Демак, бир компаниянинг маълум давр учун молиявий ҳисоботи маъсади, мазмуни ва кўрсаткичларнинг сони жикатидан қар хил бўлиши мумкин. Молиявий ҳисобот молиявий ҳисобнинг

⁸ Laster E. Heitger, Serge Matulich. Cost Accounting. London, 1985. 6-7 p.

пировард натижаси бўлиб, ўзида компанияларнинг молиявий қолатини тавсифлайдиган кўрсаткичларни ламраб олади.

Ушбу моделга кирувчи мамлакатларда бухгалтерия баланси горизонтал ва вертикал усулда тузиш кенг лўлланилмоляда.

Горизонтал усулда бухгалтерия балансининг актив лисмида моддалар нальд пулга лийин айланадиган маблаҳлардан камроль муддатга ишлатиладиган ва нальд пулга онсонроль айланадиган маблаҳларга ўтиш тартибида жойлаштирилади. Пассив лисмида эса моддалар капиталдан узоль муддатли мажбуриятларга, яъни узоль муддатда тўлаш талаб лилинадиган мажбуриятлардан лисля муддатли мажбуриятларга ўтиш тартибида жойлаштирилади. Ушбу горизонтал усулда тузилган бухгалтерия баланси луйидаги кўринишга эга бўлади (1.3-жадвал):

Балансининг ушбу шакли фойдаланувчилар учун унча лўлайлик туҳдирмайди. Ушбу баланс кисоботидан компанияларнинг молиявий барларорлигини акс эттирувчи кўрсаткичларни тайёр қолатда олиш имони йўль.

1.3-жадвал

Горизонтал усулда тузилган бухгалтерия баланси структураси

<i>А к т и в</i>	<i>Сумма</i>	<i>Капитал ва мажбурият</i>	<i>Сумма</i>
I Узоль муддатли активлар:		I Капитал ва резерв:	
Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар	125 000	Акциядорлик капитали	210 500
Номоддий активлар	85 000	Резерв	45 000
Инвестициялар	50 000		
II Жорий маблаҳлар:		II Мажбуриятлар:	
Закиралар	95 000	Узоль муддатли кредиторлар	55 000
Дебиторлар	5 500	Жорий мажбуриятлар	64 000
Пул маблаҳлари	14 000		
БАЛАНС	374 500	БАЛАНС	374 500

Ахборот фойдаланувчилар учун лўлай имкониятларни юзага келтириш маљсадида корхонанинг молиявий қолатини тавсифловчи кўрсаткичлар, жумладан жорий соф активлари, соф активлар кўрсаткичларини тайёр қолатда олиш учун бухгалтерия балансини вертикал усулда тузиш маљсадга мувофиљдир. Лекин ушбу тартибда соф активлар суммасини кисоблаш

маъсадида баланснинг пассив моддалари юъоридаги тартибдан фаръли ўлароъ, даставвал лъисъа муддатли мажбуриятлардан узоъ муддатли мажбуриятларга, сўнгра капитал ва резервларга ўтиш тартибида вертикалига жойлаштирилади. Бу баланс кисоботи шакли лъуйидаги жадвалда келтирилган (1.4-жадвал).

1.4-жадвал

Вертикал усулда тузилган бухгалтерия баланси структураси

Бухгалтерия баланси моддалари	Ўтган йили	Кисобот йили
I Узоъ муддатли активлар (асосий воситалар)		
1. Ер	45 000	45 000
2. Бино, машина ва асбоб-ускуналар	420 000	435 000
3. Номоддий активлар	84 000	76 000
4. Инвестициялар	25 000	28 000
5. Жами узоъ муддатли активлар (асосий воситалар) (1+2+3+4)	574 000	584 000
II Жорий активлар:	65 000	72 000
6. Закиралар		
7. Олинадиган счётлар	17 000	18 500
8. Пул маблађлари	22500	21 500
9. Жами жорий активлар (6+7+8)	104 500	112 000
III Жорий мажбуриятлар:		
10. Тўланадиган счётлар (лъисъа муддатли мажбуриятлар)	38 500	47 500
11. Солиъ ва дивидендлар бўйича кисоб-китоблар	5 700	6 200
12. Жами жорий мажбуриятлар (10+11)	44 200	53 700
13. Соф жорий активлар (9-12)	60 300	58 300
14. Жорий мажбуриятлардан ташъари жами активлар (5-13)	513 700	525 700
15. Узоъ муддатли мажбуриятлар	42 000	43 000
16. Бизнеснинг жами соф активи (14-15)	471 700	482 700
IV Капитал ва резерв:		
17. Акциядорлик капитали	425 000	428 000
18. Резерв	46 700	54 700
19. Жами капитал ва резерв (17+18)	471 700	482 700

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

Америка компанияларининг баланс структураси Буюк Британия компаниялари структурасидан бир оз фаръ лъилади. Америка компаниялари балансида унинг ликвидлигини тавсифлайдиган оралиъ кўрсаткичлар берилмайди, яъни баланс компания активларидан кетма-кет компания мажбуриятларини айириш оръали тузилмайди.

Бухгалтерия қисоби назарияси асосчиларидан бири Э.С. Хендриксен Буюк Британияда бухгалтерия қисобини тартибга солиш сиёсати бухгалтерия қисобида шаклланаётган ахборотларнинг қажми ва мазмунига лъаратилган бўлса, Америка амалиётида эса қисоб ахборотларининг унификациялаштиришга кўпроль ақамият лъаратилганлигини лъайд лъилади (14, 45-бет). Муаллифнинг таъкидлашича Буюк Британия компаниялари қисоб сиёсатида бухгалтерия қисоби маълумотлари фальатгина аудитор тасдиҳи туфайлигина объективликка эришишидан келиб чильса, лъайсики бу жикатларга амеркалик ёндашишда катта эътибор берилмайди. Бу эса Буюк Британияда қисоб профессияси жуда лъадимдан таральбий этганлигидан далолат беради ва шу боис Буюк Британия бухгалтерлари америкача бухгалтериянинг шаклланиши ва таральбий этишига катта таъсир кўрсатган.

Ушбу модел мамлакатларида компанияларида қисобот даври календар йил қисобланмасдан, балки қисоб сиёсатида лъайд лъилинган бир йиллик (ёки 286 кафталиқ) давр лъайд лъилинади.

Англо-америка классик адабиётларида бухгалтерия қисоби амалиёти ва уни ташкил этишда олтита ташкилий тамойил ажратилган (10, 112-бет). Уларга лъуйидагилар киритилган:

1. Меқнат тальсимоти. Бухгалтернинг иши “оддий манипуляцияларни бажаргунга лъадар” амалга оширилади. Оддий бажарувчи бутун ўз фаолиятини “қисоб маълумотларини йиҳиш ва гуруқлаш”га йўналтиради.

2. Ахборотларнинг локализацияси. Бошланҳич қисоб-китобларни юритишнинг бутун оҳирлиги оператив ходимларга юклатилади. Уларга журналлар сериялари топширилади ва улар аёжурага риоя лъилган колда хўжалиқ каётида юз берган жараёнларни лъайд лъилади. Бунда қисоб оператив бошльарувнинг лъуролига айланади.

3. Назоратда ральобат. М. Киркман “бу қисобчилик асосида ётадиган калит ёки тамойил” деб ёзади. Ундан ольилона фойдаланиш қисобчининг ишбилармонлик лъобилиятининг ўлчови сифатида номаён бўлади. М. Киркман ушбу тамойилни лъуйидагича тавсифлайди: “Қар лъандай кўрсаткич бутунлай бошльа мустаълл манбадаги тегишли кўрсаткичи билан солиштирилиши лозим”

4. Бухгалтериянинг қаракатдалиги. Бухгалтер ойда бир марта жойларда оператив ходимлар томонидан юритиладиган регистлар бўйича проводкаларни журналларга киритади. Ой давомида бухгалтер функционал хизматларнинг ишини назорат лъилади ва бошланҳич кужжатлар оператив ходимлар томонидан тўлдирилади.

5. Методологик (услубий) мустаълллик. Қар бир ташкилот бухгалтерия қисобини ташкил этиш, методологияси ва юритиш лъоидаларини мустаълл белгилайди. Лъанча фирма бўлса, шунча қисоб усуллари мавжуд. “Қар бир хизмат ёки алоқида бошлиль – деб ёзади М. Киркман – унга лъўлай бўлган тизимни, ўзига лъўлай бўлган бланкаларни жорий лъилиш ва лъайсидир сабаб билан ўзига мальбул бўлмаган қар лъандай тизимга бўйин тобламаслик кульульига эга.”

6. Психологик муқим. Ходимларга бўлган ишончсизлик тушунилади. Ёисобнинг асосий вазифаси корхона ходимлари томонидан суиистеъмолларга йўл лўймасликни назорат лўилиш ёисобланади. Бунга бухгалтерия ходимлари билан бошлўа бўлим ходимлари ўртасидаги ўзаро муносабатларни ташкил этиш, мажбуриятларни таъсимлаш, тартиб-интизомни ушлаб туриш бўйича комплекс тадбирлар киради.

Ушбу моделдаги мамлакатларда кўзирги замон бухгалтериясини ташкил этиш кам шу тамойилларга тайанади. Бу “олтита англо-америка тамойили” номи билан машкўрдир. Ушбу тамойиллар бошлўа мамлакатларда кам бухгалтерия ёисобини ташкил лўилишда лўўл келмоъда.

Америка-Ангия мактабининг муқим хусусиятини белгиловчи тамойиллардан бири психологик муқимдир. Бу ерда ёисобнинг муқим вазифаси корхона ходимининг ўз вазифасини суиистеъмол лўилишига йўл лўймаслигини назорат лўилишдир. Компанияларда ходимларнинг, жумладан бухгалтерларнинг калоллик ва ишга виждонан муносабатда бўлиш каби жикатларига катта эътибор лўаратилади. Кар бир ходим ишга олинишидан олдин корхонанинг ахлоъий психологик лўоидаларига риоя лўилиш бўйича мажбуриятларга имзо чекади. Ушбу лўоидаларга риоя лўилмаслик меънат шартномасининг бекор бўлиниши кўлларига олиб келиниши алокида лўайд лўилинади.

В.И. Ткач ва бошлўалар англосаксон ёисоб тизимида ўнлаб счётлар режаси характерли эканлигини ўлтиришади ва унинг хусусиятларини очиб беради. Счётлар режаси бухгалтерия ёисобининг охирги молиявий натижаларга доимий йўналтирилиши асосида “харажат-ишлаб чилъариш” усули асосида ташкил топади. Молиявий бухгалтерияда харажатлар функционал счётларга (ишлаб чилъариш, транспорт, таъминот, маъмурият ва бошлўалар) ажратилган кўлда ишлаб чилъариш билан солиштирилади ва молиявий натижалар аниъланади. Агар ишлаб чилъарилаётган маъсулотлар бир хил бўлган кўлда харажатлар, ишлаб чилъариш ва натижалар жавобгарлик марказларига бўлинган кўлда ўлчанади. Бошлўарув бухгалтериясида ишлаб чилъариш харажатларнинг ўлчанилиши ва молиявий натижаларнинг аниъланиши тайёр маъсулотлар, фаолиятнинг ташлўи ва ички сегментларига ажратган кўлда амалга ошади. Муаллифлар Канададаги энергетика компанияси “Гидро-Квебек” мисолида счётлар режаси учта асосий бўлимдан иборат эканлигини кўрсатишади (11, 74-бет):

Ёисоб ахборотларини бошланғич кўжжатлаштириш тизими, уни текишириш ва лўайта ишлаш;

9 синф счётларни лўамраб олувчи бош китоб ва тааллуъли синтетик счётлар;

Бошлўарув ва молиявий ёисоботлар.

Ушбу манбадаги чизмада кар бир бўлимда бажариладиган ишларнинг мазмуни атрофлича кўрсатилган. “Гидро-Квебек” энергокомпаниясининг функционал муносабатларда 9 та бўлимдан иборат, шулардан биринчи учтаси инвестиция ёисоби учун, 4-мулк ёисоби учун, 5-ёрдамчи ишлаб чилъариш ёисоби учун, 6- харажатлар ёисоби учун, 7-даромадлар ёисоби учун, 8-

балансинг актив љисмини тўлдириш учун, 9-балансинг пассив љисми модалларини тўлдириш учун мўлжалланган.

2-савол. Бухгалтерия қисобининг халъаро континентал модели.

Қисобнинг ушбу моделига ривожланган Европа мамлакатлари, жумладан Франция, Германия, Италия, Бельгия, Португалия, Испания, Швеция ва бошља мамлакатларни киритиш мумкин. Ушбу моделнинг асосини бухгалтерия қисобининг италия, франция ва немис мактабларининг ҳојялари ташкил этади. Ушбу мамлакатлар иљтисодиёти хусусияти бизнеснинг юљори даражада ривожланганлиги қамда компаниялар банклар билан мустақкам алољаларни ўрнатганлиги билан тавсифланади. Компанияларни молиявий маблаҳлар билан таъминлашда банклар ниқоят даражада катта рол ўйнайди, љайсики бухгалтерия қисобини банкларнинг ахборот талабларини љондиришга йўналтиришда салмољли таъсир кўрсатади. Бу моделда кредиторлар ва ташљи инвесторларни ахборот билан таъминлаш қисобнинг устувор вазифаси қисобланмайди. Бунда компанияларнинг қисоб сиёсати биринчи навбатда қукуматнинг, жумладан миллий макроиљтисодиёт режасига мувофиль солиљља тортиш талабларини љондиришга љаратилганлиги билан ажралиб туради.

Қамма йўналишдаги ва мактаблардаги француз бухгалтерлари учун қисобни унификациялашга, умумий тамойилларни ишлаб чиљиш анъанаси хусусиятлидир. Француз бухгалтериясининг олтига тамойилини љайд этиб ўтиш маљсадга мувофильдир (10, 249-бет).

1. Қисобни механизациялаш ўз ўрнига љўйилган ташкилотчиликнинг натижаси ўларољ гавдаланади. Қисобни машиналар љўлланилишини келтириб чиљарувчи асос сифатида љараб уни љайта ташкил љилиш, машиналарнинг ўзига љараганда кўпрољ фойда келтиради.

2. Турли хил ишларни бирваљтнинг ўзида бажариш орљали, масалан журнал ва счётларни нусха олиш ёзувлари орљали **ваљтни тежаш** га эришиш мумкин. Ишга олдиндан тайёргарлик кўриш қисоб ишлари љўлда юритилган тальдирда қам кўп ваљтдан ютиш имконини беради. Ваљтни тежаш қисобда машиналарни љўллаш орљали қам эришилади.

3. Меқнатни тежаш. Ходимлар иш юки билан тўлиљ таъмин этилмаслигига љарамасдан, уларнинг иш жойини љисљартириш фаљат йирик бухгалтерияларда мумкин бўлади. Катто икки-уч ёки беш-олтига бухгалтерлар бўлишига љарамасдан ходимларни қар љандай љисљартириш мумкин бўлмай љолади.

4. Муддатнинг тежалиши. Бухгалтерия кўп ахборотларни катта аниљликда љисљарољ ваљт ичида тальдим љилишга қаракат љилиши керак. Муддат тушунчаси ваљт тушунчаси билан мос келмайди. Ваљтдан тежаб љолинсада, лекин ахборотларни олиш муддати чўзилиб кетиши мумкин, љайсики бу қолат кўп жикатдан ташљи сабаблар билан белгиланади, жумладан қужжатлар айланишини ташкил этиш ва бошљалар. Бухгалтерия қисобида муддатни тежаб љолиш ваљтни тежашдан қам муқимрољдир.

5. Қавфсизлик ўз-ўзини назорат ва аудит љилиш орљали таъмин этилади:
а) Ўзини-ўзи назорат љилиш қисобда учраб турадиган хатоларнинг олдини олиш имконини беради; б) бухгалтерия учун фаљат ўз-ўзини назорат љилиш

етарли бўлмасдан, балъи ташлъи (аудит, эксперт, солиль инспектори) назорат кам зурурият кѳисобланади.

6. Аниль(самарали)лик – кѳисобни яхши йўлга лъўйишнинг муқим шартларидан кѳисобланади. Кѳисобларда акс эттириладиган ва тальдим лъилинадиган ахборотлар етарли даражада аниль бўлиши талаб этилади.

Ушбу тамойиллар бухгалтерия кѳисобини тўђри ва самарали ташкил этишда муқим акамият касб этади.

Мамлакатлар ильтисодий таральъиётида давлат томонидан тартибга солишда Франция кукуматининг яхши ишлаб чиълилган ва амалиётида синалган ижтимоий кульульий механизми (конституция, маъмурий, молия, бухгалтерия, ижтимоий ва бошља турдаги кульульлар) таъсирининг кучлилиги муқим рол ўйнайди. Франциянинг мукамал миллий счётлар режаси дунёда кенг тарълалган бўлиб 80 дан ортиль мамлакатларда асос лъилиб олинган. Ушбу счётлар режаси юльори методологик анильлиги ва лъарорларининг самарадорлиги билан ажралиб туради.

Ушбу хужжат ЕЭСнинг 4-директиваси талабларига тўлиқ жавоб беради ва куйидаги бўлимларни ўз ичига олади:

1. Умумий Низом
2. Бухгалтерия ҳисоби счётлар режаси
3. Молиявий бухгалтерия ҳисоби
4. Бошқарув бухгалтерия ҳисоби
5. Махсус счётлар
6. Махсус шартлар

Бухгалтерия ҳисобининг умумий счётлар режаси куйидаги тамойилларга таянади:

- Молиявий ва бухгалтерия ҳисобининг ажратилганлиги;
- Эҳтиёткорлик тамойили;
- Бухгалтерия ҳисоби ахборотларининг салмоқлилиги тамойили;
- “Харажат-махсулот” тамойили;
- Фаолиятни давом эттириш тамойили

Бухгалтерия типларининг ўзаро бођлильлиги, счётлар режасининг синфлари ва фойдани анильлаш методларини лъуйидаги жадвалда келтирилган (1.5-жадвал).

1.5-жадвал

Франция счётлар режасининг умумий тавсифи*

Бухгалтерия типлари	Счётларнинг номери ва синфларнинг номи	Счётлар сони	Серия №	Счётлар синфларининг мўлжалланганлиги	Фойда (зарар)ларни анильлаш усули
---------------------	--	--------------	---------	---------------------------------------	-----------------------------------

Умумий молиявий бухгалтерия	Синф 1 “Капиталлар счёти”	9	10-18	Синтетик счёти: 1. Баланс тузиш 2. Оддий тизим бўйича кисобни ташкил қилиш 3. Бутун бир хўжалик бўйича фойдани аниқлаш	1. Актив ва пассив счётилар бўлишлари ўртасидаги фарқ 2. Давр мабойида соф активларнинг ўзгариши
	Синф 2 “Моддий ва номоддий асосий воситалар ва молиялашадиган активлар счёти”	10	20-29		
	Синф 3 “Закиралар ва тугалланмаган ишлаб чиқариш счёти”	10	30-39		
	Синф 4 “Кисоб-китоблар счёти”	10	40-49		
	Синф 5 “Молиявий счёти”	10	50-59		
	Синф 6 “Элементлар бўйича харажатлар счёти”	10	60-69	“Харажатлар-натижа” счёти: 1. Миллий даромадни аниқлаш; 2. Маржани аниқлаш 3. Фойдани аниқлаш	3. Харажатларни натижа билан ўлчаш (таълиқлаш)
	Синф 7 “Даромадларнинг турлари бўйича счёти”	10	70-79		
Балансдан бошқарув кисоби	Синф 8 “Махсус счёти”	10	00-09	Балансдан ташқари кисоб: 1. Таннархни аниқлаш 2. Сотилган буюмлар бўйича молиявий натижа 3. Жавобгарлик марказлари, сегмент фаолиятлари бўйича натижаларни аниқлаш	4. Акс эттирилган счётилар бўйича маълумотларни ўлчаш 5. Реализация ва буюмлар бўйича харажатларни ўлчаш 6. “Харажат-натижа” усули
	Синф 9 “Аналитик эксплуатация счёти”	10	90-99		

*Манба: (11, 46-бет; 12, 24-бет)

Франция счётилар режасида счётиларнинг ўнлик кодлаштириш тизими амал қилади. Бунда биринчи раъам счётилар синфи, иккинчиси – счёти, учинчиси – субсчёти, тўртинчиси – иккинчи тартибли субсчёти, бешинчи биринчи тартибли аналитик счёти, олтинчи – иккинчи тартибли аналитик счёти.

Баланс бўлими счётилари молиявий натижаларни иккита усулда аниқлаш имконини беради:

Биринчи усулда кисобот даврининг охирида бухгалтерия баланси маълумотлари бўйича молиявий натижалар бўлидаги формула асосида аниқланади (11, 44-бет):

$$\text{Молиявий натижа} = \text{Актив} - \text{Капитал} - \text{Тўланадиган пассивлар}$$

Иккинчи усулда фойда олинган натижаларни хўжаликнинг шахсий истеъмоли бўйича харажатларга тўғирланган соф активларнинг ўзгаришига ляраб аниъланади.

Бунда корхонанинг соф активлари суммаси билан корхонанинг лярзлари ўртасидаги фаръл сифатида аниъланади:

$+(-) \text{ Натижа (фойда, зарар) } = \text{Ўисобот даври охирида соф активлар} - \text{Ўисобот даврининг бошида соф активлар} + \text{Ўисобот даврида шахсий истеъмол}$

Бошларув бухгалтерияси маълусот (иш ва хизмат)лар таннархини аниълаш ва белгиланган меърлардан четланишлар, реализация лилинган маълусотлар, жавобгарлик марказлари, сегментлар фаолияти бўйича натижаларни аниълаш, товар-моддий бойликлар каракатининг синтетик ва аналитик Ўисобини ташкил этишга ляратилади.

Бошқа ривижланган давлатлар каби Германияда давлат корхоналарнинг ички ишларига аралашмайди. Хўжалик юритиш, бошқарув ва солиққа тортиш бўйича қонунлар барча ташкилотлар учун мажбурий бўлган умумий шарт-шароитни яратиб беради. Савдо ва солиқ қонунчилиги ҳисобга нисбатан қуйидаги талабларга риоя қилишни мажбурий қилиб қўяди (С.М. Галузина. Международный учет и аудит. Питер. 2006. 19-бет):

- Барча хўжалик операцияларини тўлиқ ва узлуксиз ҳисобга олиш (тўлиқлик талаби);
- Хўжалик операциялари ёзувларининг уларнинг мазмунига мувофиқ келиши (мазмуннинг тўғрилиги талаби);
- Ёзувларнинг ва хўжалик операцияларининг юзбериш вақтининг ўзвақтидалиги (вақт бўйича чегараланганлиги талаби);
- Аниқ бўлишлик, кўрғазмали бўлишлик, назарот қилиш имкониятининг мавжудлиги;
- Ёзувларнинг бошланғич мазмунининг клейлаш, ўчириш ва бошқа йшлар билан ўзгартирилишининг тақиқланиши (шаклнинг тўғрилиги);
- Ёзувларнинг хронологик тартиби (хўжалик операцияларининг юз бериш тартибида)

Германия қонунчилиги бухгалтерия ташкилотлари *Ўитобларни юритишни тартибга солиш тўғрисидаги Қонун* талабларига тўлиқ жавоб бериш учун счетлар режасини тавсия этади. Ҳар бир ташкилот умумий тамойилларни, хусусан Счетлар режаси структурасини бузмаган ҳолда тараққиётнинг хусусий эҳтиёжларига қараб ишчи счетлар режасини ишлаб чиқадилар.

3-савол. Бухгалтерия Ўисобининг бошля моделлари.

Жанубий Америка модели кам ўз хусусиятлари билан ажралиб туради. Давлат тили португали тили бўлган Бразилиядан ташляри бу давлатларни

битта умумий тил – испан тили ва битта ўтмишга эга эканлиги бирлаштириб туради. Бу моделнинг юзорида баён қилинган моделлардан фарqli томони шундан иборатки, бунда қисоб маълумотлари инфляция даражасига перманент коррективка қилинади. Умуман олганда бу мамлакатларда қисоб давлат режалаштириш органларининг талабларига йўналтирилган ва корхоналарда юритиладиган қисоб услубиёти етарли даражада унификацияланган ҳисобланади. Бундан ташқари қисоб ва қисоботларда давлатнинг солиқ сиёсатининг бажарилишни назорат қилиш учун фойдаланиладиган ахборотларга ҳам етарли даражада ақамият қаратилган.

Янги юзага келатган моделлар ҳам юзоридаги бошқа моделлардан ўзига хос жиқатлари билан ажралиб туради. Буларга *Ислом моделини* киритишган. Бу моделга ислом дини давлатлари киритилган. Ислом дини давлат даражасига қўтарилган давлатларда ушбу муъаддас дин уйғулаган лойидалар мамлакатнинг ижтимоий илтисодий қайтига тўлиқ кириб борган ва бу маълум даражада корхоналарда бухгалтерия қисобини ташкил этишда ҳам ўз таъсирини қўрсатади. Исломда қалоллик, бировнинг қалби (омонати)га хиёнат қилмаслик, олган даромадидан закот бериш, судхўрлик қилмаслик, тижоратда қамкор ва раъибларга нисбатан ёлғон ишлатмаслик, тарозидан урмаслик, лўлингиз ишда қўнглингиз оллоқда бўлишлик, ишга виждонан муносабатда бўлишлик каби жиқатлар юксак даражада қадрланади. Бу тамойилларга тижоратни бошқаришда, жумладан қисоб-қитобларни юритишда сўзсиз итоат қилишлик талаб этилади.

Социалистик модел мавжудлигини ҳам таъкидлаб ўтиш маъсадга мувофиқдир (12, 14-бет). Собил иттифол даврида бухгалтерия қисоби ягона ҳалқ хўжалиги қисобининг таркибига киритилган бўлиб, унинг асосий вазифаси давлат режаларининг бажарилиши, социалистик мулкнинг бутлиги устудан назоратни ўрнатиш, корхоналарда хўжалик қисобини қарор топтиришдан, таннархни пасайтириш бўйича чора-тадбирлар ишлаб қилишдан иборат эди. Бунда барча корхоналарда ягона давлат бухгалтерия қисоби ташкил этилган бўлиб, унинг икки қисм молиявий ва бошқарув бухгалтерия қисобига бўлинишини бутунлай инкор қилган. Бухгалтерия қисоби давлат томонидан тўлиқ регламентлаштирилган. Корхонада бухгалтерия қисоби маълумотлари сир тутилмаган. Корхоналар ўртасида раъобат мавжуд бўлмасдан муносабаъа ўрнатилган. Бу тузумда тадбиркорлик ва таваққалчилик таъйинланган эди. Бу қолатлар бухгалтерия қисоби соқасида қонун ютуъларидан оръада қолишга олиб келди. Лекин, қозирги дунёдаги социалистик мамлакатлардаги бухгалтерия қисоби тизими собил иттифолдаги қисоб тизимидан тубдан фарқ қилади. Қўллаб социалистик мамлакатларда хусусий мулкчилик асосида тадбиркорликка қенг йўл очиб берилган, хорижий инвестицияларнинг кириб қелиши учун қўлай инвестицион муқит қратилган. Мамлакат ижтимоий-илтисодий ривожланишида қатта натижалар қўлга киритилмоъда. Буларнинг барчаси қонун қамқамиятига интеграциялашувига қенг имқониятлар бермоъда.

Бугунги кунда Ўзбекистон Республикасида шаклланаётган бухгалтерия қисоби дунёда амал қилаётган қайси моделга оид қеган савол туғилиши

табий? Қозирги кунда мамлакатимизда ўзига хос миллий модел яратилди. Айрим олимларнинг фикрича (58-бет) Ўзбекистонда асосан бухгалтерия қисобининг Америка-Англия мактаби йўналиши тўғри келишини таъкидлаганлар. Ўзбекистон миллий бухгалтерия қисобининг ўзига хос хусусиятлари унинг махсус Ёонун билан тартибга солиниши, бугунги кунда ташли ахборот фойдаланувчилар (сармоядорлар, кредиторлар, банк) манфаатларини ифода этганлиги, латвий давлат томонидан унификацияланганлиги, Солиъ Кодекси ва бошля молиявий ёонунлар талабларига бўйсиндирилганлиги, давлат ва кукумат органлари ларорларининг ижорасини таъмин этишга йўналтирилганлиги билан тавсифланади.

Таянч атамалар:

1. Бухгалтерия қисоби халъаро моделлари. У ёки бу давлатлардаги миллий қисоб тизимларининг қисобнинг маъсади, унинг йўналтирилганлиги, қисоб процедураси ва кетма-кетлиги, молиявий қисобот таркиби ва мазмуни, давлат даражасида бошлярилиши каби белгилари бўйича ўхшашлигига лараб йирик гурукларга ажратиш.

2. Бухгалтерия қисобини регламентлаштириш. Бухгалтерия қисобига давлат камда калъаро даражасида рақбарлик лилиш, унинг маъсад ва вазифаларини муштараклиги белгилаш, уни бизнесни бошляришнинг самарали воситасига айлантириш.

3. Бухгалтерия қисобини унификациялаш. Бухгалтерия қисобини ташкил этиш ва юритиш процедурасини халъаро давлат ва корхона даражада тартибга солиш, бухгалтерия қисоби объектлари ва жараёнларини кузжатлаштириш, бухгалтерия қисобининг умумэтироф этилган усул ва услубларини жорий лилиш, молиявий қисоботнинг шакллари ва уларнинг мазмуни белгилаш.

4. Молиявий бухгалтерия қисоби. Умумлабул лилинган бухгалтерия қисоби тамойиллари асосида юритилиб, фирма ва компанияларнинг молиявий қолати тўғрисидаги ахборотларни ички ва ташли ахборот фойдаланувчиларга таъдим лилиш тизимидир.

5. Бошлярув бухгалтерия қисоби. Бухгалтерия қисобининг умумлабул лилган тамойиллари доирасидан кам кенгроль ахборотларни ламраб олиб, камма жабкаларда менежерлар томонидан ички ларорларни лабул лилишлари учун зарур бўлган деталли режалар, олдиндан қисоб-китоблар лилиш ва бажарилишларга оид қисоботларни таёрлаш, харажатлар тўғрисида ахборотларни тайёрлаш тизимидир.

6. Бухгалтерия қисобининг ташкилий тамойиллари. Бухгалтерия қисоби амалиёти ва уни ташкил этишда асос лилиб олинadиган лойида ва талаблар мажмуасидир. Англо-америка классик адабиётларида уларга луйидагилар киритилган: 1. Меқнат таъсимоти; 2. Ахборотларнинг локолизацияси; 3. Назоратда раъобат; 4. Бухгалтериянинг қаракатдалиги; 5. Методологик мустаъиллик; 6. Психологик муқит

7. Бухгалтерия қисобида психологик муқит. Корхона ходимининг ўз вазифасини суиистеъмол лилишига йўл лўймаслиги, бухгалтерларнинг қалоллик ва ишга виждонан муносабатда бўлиш каби жикатлари, корхонанинг

ахлолий психологик лойдаларига риоя қилиш бўйича ўрнатилган тартиб интизом мажмуасидир.

8. Бухгалтерия қисобида муддатнинг тежалиши. Бухгалтерия қисобида ахборотларни катта аниқликда қисқартириш ваът ичида таъдим қилиниши талаб этилади. Муддат тушунчаси ваът тушунчаси билан мос келмайди. Ваътдан тежаб қилинсада, лекин ахборотларни олиш муддати қўзилиб кетиши мумкин. Бухгалтерия қисобида муддатни тежаб қилиш ваътни тежашдан кам муқимроқдир.

Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:

1. Ўқшашлик белгиларига қараб бухгалтерия қисобининг қандай халқаро моделлари мавжуд?
2. Британия-Америка моделининг негизи ва асосий ҳояси.
3. Молиявий ва бошқарув бухгалтерия қисобининг моқияти.
4. АЎШ БМА томонидан очиб берилган молиявий ва бошқару қисобининг фарқли белгилари.
5. Горизонтал усулда бухгалтерия баланси моделлари қандай тартибда жойлаштирилади?
6. Вертикал усулда тузилган бухгалтерия балансининг таркиби.
7. Англо-Америка мактабида бухгалтерия қисобининг қандай ташкилий тамойиллари амал қилади?
8. Англо-Америка мактабида психологик муқит моқияти.
9. Бухгалтерия қисоби халқаро континентал моделига қирувчи мамлакатлар ва ушбу моделнинг асосий ҳояси.
10. Франция бухгалтериясининг олти та тамойили
11. Франция ҳисоблар режасининг умумий тавсифи
12. Жанубий Америка моделининг моқияти ва хусусиятлари
13. Бухгалтерия қисобининг бошқа моделлари моқияти ва ўзига хос хусусиятлари

Тест саволлари:

1. Бухгалтерия қисобининг қандай халқаро моделлари мавжуд?

- а) Британия-Америка модели
- б) Континентал модели
- в) Иқом модели ва бошқа янги ташкил бўлган моделлар
- г) а, б ва в лар

2. Британия-Америка моделининг асосий ҳояси.....билан белгиланилади.

- а) қисобнинг инвесторлар ва кредиторлар ахборот эқтиёжларига қаратилганлиги
- б) давлат органларининг ахборот эқтиёжларига қаратилганлиги
- в) қуқуматнинг солиққа тортиш талабларига қаратилганлиги
- г) қорхонадаги ички ахборот қойдаланувчиларнинг ахборот талабларига қаратилганлиги

3. Британия-Америка моделида бухгалтерия балансини вертикал усулда тузишда “соф жорий активлар” қўрсаткичи қандай аниқланади?

- а) жорий мажбуриятлардан ташлари жами активлар – узоқ муддатли мажбуриятлар
- б) жами жорий активлар – жами жорий мажбуриятлар
- в) активлар – мажбуриятлар
- г) Жами жорий активлар – мажбуриятлар

4. Британия-Америка моделида молиявий қисобот даври..... белгиланган.

- а) календар йил
- б) фирма ташкил этилган санадан эътиборан бир йиллик давр
- в) қисоб сиёсатида белгиланган давр
- г) мавсум ёки ишлаб чиқариш циклининг давомийлиги даври

5. Методологик мустаъиллик тамойили – бу

- а) молия вазирлиги томонидан тасдиқланган услубий кўрсатмалар асосида бухгалтерия қисобини юритиш
- б) давлат даражасида ягона услубий ёндашувга келишиш
- в) а ва б
- г) қар бир ташкилот бухгалтерия қисобини ташкил этиш ва юритиш методологиясини қанда усулларини белгилашда мустаъилдир.

6. Психологик-ахлоқий муқит – бу

- а) бухгалтерларнинг ишга қалол ва виждонан муносабатда бўлиши
- б) бухгалтер мутахассисларнинг психология ва маънавият бўйича билимларга эга бўлиши
- в) психологик жиқатдан соҳлом бўлиш
- г) а ва в

7. Бухгалтерия қисобининг континентал моделининг асосий ҳоясибилан белгиланади

- а) ташли инвестор ва кредиторларни ахборот билан таъмин этиш
- б) миллий макроильтисодиёт режасига мувофиқ солиш талабларини лондиришга ларатилганлиги
- в) ички ахборот фойдаланувчиларининг ахборот талабларини таъмин этишга ларатилганлиги
- г) а, б ва в лар

8. Француз бухгалтериясининг тамойилларига

- а) қисобни механизациялаш ва вальтни тежаш
- б) меқнат ва муддатни тежаш
- в) хавфсизлик ва аниқлик
- г) а, б ва в лар

9. Француз четлар режаси молиявий натижаларни

- а) бухгалтерия баланси маълумотлари бўйича: молиявий натижалар = актив – капитал – тўланадиган пасивлар
- б) молиявий натижа = актив – мажбуриятлар + қисобот давридаги шахсий истеъмол
- в) бухгалтерия баланси маълумотлари бўйича: молиявий натижа = даромадлар – харажатлар
- г) а ва б

10. Жанубий Америка моделининг асосий Ҳояси –

- а) давлат режалаштириш органларининг талабларига йўналтирилган
- б) ички ахборот фойдаланувчилар талабларига
- в) ташъи кредиторлар ва инвесторлар
- г) б ва в

3-МАЪРУЗА. БУХГАЛТЕРИЯ КИСОБИ БЎЙИЧА МИЛЛИЙ ПРОФЕССИОНАЛ ТАШКИЛОТЛАР ВА УЛАР ФАОЛИЯТИНИНГ ТАВСИФИ

Режа:

1. АЪШ ва Буюк Британиядаги бухгалтерия кисоби бўйича профессионал ташкилотлар фаолияти.
2. Франция, Германия, Япония ва бошъа ривожланган давлатларда бухгалтерия кисоби тизими.
3. Ўзбекистон Республикаси бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясининг фаолияти.

1-савол. АЪШ ва Буюк Британиядаги бухгалтерия кисоби бўйича профессионал ташкилотлар фаолияти.

Бухгалтерия кисобининг кейинги 40 йил ичида таралъый этиши бухгалтерия кисобининг профессионал ташкилотларининг фаолияти фаоллашуви билан боълилдир. Профессионал ташкилотлар томонидан бухгалтерия кисоби ахборотидан фойдаланувчиларнинг манфаатларини умумлаштиришдан келиб чилъиб, бухгалтерия кисоби умумлабул лъилинган принциплари, миллий бухгалтерия кисоби стандартлари ишлаб чилъилди ва амалиётчи бухгалтерларни сертификатлаш тамойиллари жорий лъилинди. Бухгалтерия кисоби стандартлари бизнес шарт-шароитининг ўзгариши билан давомий лъайта кўриб чилъилади.

Бухгалтерия кисоби бўйича профессионал ташкилотларнинг кўпчилиги АЪШ, Буюк Британия, Германия, Франция, Италия, Испания, Япония ва бошъа мамлакатларда фаолият кўрсатади.

Бухгалтерия хисобининг профессионалашувида АЪШ профессионал ташкилотлари етакчи рол ўйнайди. 1917 йилда Америка Жамоат Бухгалтерлари Ассоциацияси (ААРА) Америка Бухгалтерлар Институтига (AIA) айлантирилди. Тўрт йилдан кейин Америка Димломли Жамоат Бухгалтерлари Жамияти (ASCPA) ташкил килинди. 1936 йили AIA – Америка Сертификатли Жамоат Бухгалтерлари Институти (AICPA) га айлантирилди (11, 36 бет). Институт томонидан 1959 йилга лъадар 20 йил мабойнида бухгалтерия кисоби тамойилларини лъўллаш бўйича тавсияларга баъишланган 51 та Бухгалтерия Кисоби Илмий Тадълъиётлар Ахборотномаси чоп эттирилди (18, 8-бет).

1959 йил AICPA томонидан Бухгалтерия Кисоби Принциплари Кенгаши (APB) тузилди. Кенгаш томонидан бухгалтерия кисоби принциплари, 31та лъоидалар ишлаб чилъилди, уларнинг мокияти, амалиётда лъўллаш тартиби очиб берилди. Бу ўз навбатида бухгалтерия кисоби амалиёти доирасидаги

тортишувларга (љарама ляршиликларга) барќам беришда катта аќамият касб этди. Ушбу принцип ва лъоидаларнинг бир лъанчаси козирги кунда ќам бухгалтерия профессиясида самарали лъулланилиб келинмолда. 1973 йил APB тарљатилиб, унинг ўрнига Молиявий Ќисоб Стандартлари Кенгаши (FASB) тузилди. Ушбу Кенгаш умумлабул лъилинган бухгалтерия ќисоби принципларига таяниб, молиявий ќисобот учун стандартлар ишлаб чиљди ва бухгалтерия жамоаси ташљы бухгалтерия ќисоботларини тузишда FASB стандартларига таянадиган бўљди. Бундан ташљари Кенгаш амалдаги стандартларни такомиллаштириш ва кенгайтириш борасидаги ишларни интерпретация лъилади. Интерпертация ќам худди стандартлардек бир хил ваколатга эга. FASB Молиявий Ќисоб Концепцияларини ќам ишлаб чиљди ва келгусида яратиладиган стандартлар устида ќам ишлайди. AICPA томонидан аудит стандартлари ќам яратилган.

Институт (AICPA) хусусий сектордаги амалиётчи бухгалтерлар, ќукумат расмий идоралари бухгалтерлари ва Университет (колледж) профессор-ўљитувчилар амалиёти таљрибаларини мужассамлантиради ќамда бухгалтерларни сертификатлаш, бухгалтерия ќисобини унификациялаш (стандартлаштириш) масалалари билан шућулланади. Институт томонидан жамоат бухгалтерия ќисоби профессияси таркибига кирган “Сертификатли жамоат бухгалтери (CPA)”, яњни бизнинг тушунчамизча “профессионал бухгалтер-аудитор” бўљиш учун лицензиялаш тартиби жорий лъилинган. Сертификатли жамоат бухгалтери даражасини олиш учун бухгалтерия ќисоби соќаси бўљича махсус маълумотга, иш таљрибасига эга бўљиши ва AICPAда имтиќон топшириши талаб этилади. Имтиќонлар икки марта ќар май ва ноябр ойларида топширилади. CPA даражасини олиш учун бизнес ќуљуљы ва мутахассислик фанлари, яњни аудит, бухгалтерия ќисоби ва ќисоботи, молиявий бухгалтерия ќисоби ва ќисоботидан имтиќон топширадилар. Махсус маълумотларга ва амалий иш таљрибасига ќамда имтиќонларни топширган номзодларга CPA сертификатлари топширилади.

Љўшма Штатларида жамоат бухгалтерия ќисоби профессияси нуфузи энг Ёирик- Олтита (Big-Six) халљаро CPA фирмалари, турли хил миллий, минтиљавий ва маќаллий бухгалтерия ќисоби ва аудит фирмалари фаољияти билан бевосита боћлиљдир. Бухгалтерия ќисоби ва аудит бўљича Ёирик- Олтита халљаро фирмага лъуйидагилар киради (2001 йил ҳолати бўљича): *Arthur Andersen & Co; Coopers & Lybrand; Deloitte & Touche; Ernst & Young; KPMG Peat Marwick; Price Waterhouse & Co* (18, 8-бет). Ушбу ташкилотларнинг айримлари бугунги кунда қайта ташкил этилди.

Барча бўћинлардаги жамоат бухгалтерия ќисоби фирмалари аудит, солиљ ва менежмент маслаќат хизматини амалга оширадилар.

1984 йилда AЉШда Бухгалтерия Ќисоби Ќукумат Кенгаши (GASB) ташкил этилди (тўлиљ ишлайдиган раис ва тўртта ўриндошлик асосида аъзоларидан иборат). GASB ќукуматга оид бўљган доиралар учун бухгалтерия ќисоби ва молиявий ќисоботлар стейтментлари (Низомлар)ни жорий лъилади. Ушбу ташкилот янги ќукумат бухгалтерия ќисоби концепцияси ва стандартлари учун жавобгар ќисобланади (18, 8-бет).

Бухгалтерия қисоби таралыиётида менежмент бухгалтерия қисоби муаммолари ва менежмент бухгалтерларни сертификатлаш масалалари билан шуҳулланадиган **Америка Сертификатли Менежмент Бухгалтерлар Институти** (AICMA) катта рол ўйнайди. AICMA АЎШда бухгалтерларнинг йирик профессионал ташкилотларидан бири қисобланган **Бухгалтерлар Миллий Ассоциацияси (NAA)** билан қамқорликда асосан менежмент бухгалтерларининг манфаатини қимоя қилади. Манбаларда Менежмент Бухгалтерлар Институти қуйидаги ўрта дастурий йўналиш бўйича иш олиб бориши эътироф этилган (18, 18-19 бетлар):

1) Менежмент бухгалтерия қисобини махсус билимларни беришга қодир ва ўз услубий йўналишга эга бўлган фаннинг мустақил тармоғи эканлигини илмий асослаш, “менежмент бухгалтер” махсус профессиялигини тан олдириш ва уни жорий қилиш;

2) менежмент бухгалтерия қисоби курсини алоқида фан сифатида олий таълим стандартлари даражасида ўқитиш;

3) менежмент бухгалтерия қисоби жабқаларида унинг компетентциясига ва билими доирасига қиравчи объектларни (вазифаларни) белгилаш.

АЎШда оммавий фикр ва мулоқазалар бухгалтерларнинг профессионал этикаси бўйича юзори қўрмат ва эътиром қўрсатилишини қўллаб қуватлайди. Бухгалтерлар Обру Эътибори тўғрисидаги Кодексда СРА ва СМАларнинг компетентлик, конфеденциаллик ва объективлик сифатлари қўллаб-қуватланилади ва юзори даражага қўтарилади.

Таннархни муваффиқлаштириш ва минималлаштиришнинг оптимал вариантларини ишлаб чиқиш, қўқумат ва ишлаб чиқарувчилар ўртасида мувофиқсизликларга ва тортишувларга барқам бериш мақсадида АЎШ Конгресси 1970 йили **Таннарх Бухгалтерия Қисоби Стандартлари Кенгаши**ни таъсис этди ва қўқумат томонидан молиялаштирилди. Манбаларда Кенгаш олдида қуйидаги вазифалар қўйилганлиги эътироф этилган⁹: 1) Таннарх бухгалтерия қисобини унификациялаш; 2) қисобда қўлланиладиган усулларнинг ваът оралиғида доимийлигини таъминлаш; 3) қар хил фаолият билан шуҳулланувчи фирмаларда бир хил мазмундаги ахборотларнинг таълоосланишини таъмин этиш; 4) нейтраллик, яъни усулларни қўллаш ва бошқа шартнома шартларини бажаришда ишонтиришга адолатли ёндашиш.

Кенгаш ўшбу вазифаларни қал қилиш мақсули ўлароъ таннарх бухгалтерия қисоби бўйича 19 та стандартларини ишлаб чиқди. Ўшбу стандартлар таннарх бухгалтерия қисоби амалиётида муқим рол ўйнади. 1980 йил Конгресс қўйилган вазифалар қал қилинганлигини инобатга олиб Кенгашни тугатиш тўғрисида қарор қабул қилди.

Бухгалтерия қисобини унификациялашда **АЎШ Унификация бўйича Тиждорат Коду (UCC)** муқим рол ўйнади. Унификацияларнинг асосий мақсади корпорацияларда бухгалтерия қитобларини қандай юрийтиш борасида махсус талабномаларни ишлаб чиқиш билан эмас, қўпроъ талаб қилинадиган

⁹ Laster E. Heitger, Serge Matulich. Cost Accounting. London, 1985. 17 p.

минимум кисоб-китоб ёзувларини аниқлаб, уларни юритишга мажбурий тус беришдан иборат кисобланади.

Ўимматли Ўоҳозлар ва Валюта Биржаси Комиссияси (SEC) Ўўшма Штатлари Кукуматининг бухгалтерия кисоби бўйича тартибга солувчи мустаъил агентлиги бўлиб, у 1933 й. Ўимматли Ўоҳозлар Акти номи билан ташкил этилди, 1934 й. Ўимматли Ўоҳозлар ва Биржа Акти ва турли хил тартибга солувчи Акти деб номланадиган бўлди.¹⁰ SEC томонидан бухгалтерия кисоби сериялари нашр ўилинади. Бу серия нашрларида молиявий кисоб ва кисоботга оид стандартларни ўўллашга доир талабномаларнинг мазмуни ёритилган. Ақолига сотиш учун мўлжалланган ўимматли ўоҳозларга эга бўлган барча корпорациялар SEC иштирокида молиявий кисоботларини аудит ўилдириши мажбурий ўилиб ўўйилган.

АЎШда Ички Даромад Кодидан ваколат берилган **Ички Даромад Хизмати (IRS)** бухгалтерия кисоби амалиётига кучли таъсир кўрсатади. Солиь концедрацияси менежмент ўарорлари жараёнининг маъсадли ўисмини ташкил этганлиги боис, CPA молиявий кисобот талабномаларини Ички Даромад Коди тартиб ўоидалари билан ўўўунлаштириши лозим.

Бухгалтерия кисоби бўйича катта ташкилотлардан бири **Америка Бухгалтерия Кисоби Ассоциацияси (AAA)** кисобланади. Бу ассоциация асосан бухгалтерия кисоби бўйича ўўйтувчиларни бирлаштиради. AAA томонидан бухгалтерия кисоби бўйича концепция, стандарт ва тамойилларнинг назарий ва амалий масалаларини ўрганиш, илмий тадўйльотлар олиб бориш билан шуўулланади. Ушбу ташкилот томонидан “Бухгалтерия кисоби мулоқазалари” (The Accounting Review) газетаси ва “Бухгалтерия кисоби горизонтлари” (Accounting Horizons) журналида кўплаб амалиёт билан боўилиь бўлган илмий маъолалар нашр эттирилди. Учунчи журнал кисобланган “Бухгалтерия кисоби таълими ” (Issues in Accounting education)да бухгалтерия кисоби бўйича таълим ва тарбияга оид туркум маъолалар чоп эттирилди (18, 9-бет).

Бундан ташъари бухгалтерия кисобини тартибга солиш, уни назарий ва методологик жикатдан такомиллаштиришда **Молиявий Ижрочилар Институту** (Financial Executives Institute) ва бошъа ташкилотлар кам катта мавъега эга кисобланади. Бу ташкилот кам AAA каби молиявий кисобот стандартларини ишлаб чиъиш ва такомиллаштириш жараёнларига ўзининг даврий нашрлари оръали илмий мулоқазалар олиб бориш оръали актив таъсир кўрсатиб боради. Унинг даврий журналларига “Молиявий ижорачи журнали” (Financial Executive Magazine) ва “Менежмент бухгалтерия кисоби” (Management Accounting)лар киради.¹¹

Жакон бухгалтерия кисоби назарияси ва амалиётини таральъий эттиришда Буюк Британиядаги ўонунчилик ва профессионал ташкилотлар муқим рол ўўнади. 1948 йили Буюк Британияда “Компания Акти” Ўонуни

¹⁰ Joel G. Siegel, David Minars. Introduction to Accounting I. Harper Perennial, New York, 1992. 3 р.

¹¹ В.В. Качалин. Финансовкй учет и отчетность в соответствии со стандартами ГААР. Издательство “Дело” М. 1998 й. 52-б.

лабул ьилиниб, унга бухгалтерия қисобини тартибга солишга оид бўлган моддалар киритилган ва бухгалтерия ахборотларининг “ишончли ва тартибли” бўлишига алоқида эътибо ьаратилган. 1985 йилда ьайта кўриб чиьилган “Компания Акти” Ьонунида “ишончли ва тартибли” ахборот берилиши ўта муқимлиги тасдиьланди. Ушбу Ьонуннинг молиявий қисобот мазмунини ифодоловчи талабномаларга шархлов сифатида *Англия ва Уэлисдаги Чартер Бухгалтерлар Институти* томонидан *Бухгалтерия Қисоби Стандартлари Ьўмитаси (ASC)* билан қамкорликда Бухгалтерия Амалиёти Стандартлари ишлаб чиьилди (SSAP). Бундан ташьари, институт томонидан бухгалтерия стандартларнинг амалиётда ьўлланилишини таъмин этиш маьсадида “Бухгалтерия Қисоби Принциплари Тавсиялари” қам нашр этирилди.

Буюк Британияда тартибга солиш тизими икки даражада амалга оширилади:

I-даража

- Молиявий Ҳисобот бўйича Кенгаш (Financial Reporting Council FRC) – ҳисоб амалиётини бошқаришни амалга оширади.

II-даража

- Бухгалтерия Ҳисоби Стандартлари Қумитаси (Accounting Standard Board ASC) – ҳисобни юритишни тартибга солувчи асосий ҳужжатларни ишлаб чиқади.
- Оператив ишчи гуруҳ (Urgent Issue Task Force UITF) - ҳисоб стандартлари трактовкасини ишлаб чиқади.
- Молиявий ҳисоботнинг таҳлили бўйича эксперт гуруҳи (Financial Reporting Review Panel FRRP) – компанияларнинг молиявий ҳисоботларининг ЕС директивалари ва ҳисоб стандартларига мувофиқ келмаган жиҳатларини ўрганади;
- Бухгалтерия ташкилотлари маслаҳат Қўмитаси (Consulting Committee of Accounting Bodies CCAB) – ҳисоб ва аудит бўйича стандартларни ишлаб чиқади.

Буюк Британияда бухгалтерия ҳисоби юритилишини тартибга солувчи асосий ҳужжатларга қуйидагилар киради:

- Стандарт ҳисоб амалиёти бўйича стейтмент (Statements of Standard Accounting Practice SSAP)
- Молиявий Ҳисобот стандартлари (Financial Reporting Standards FRS)
- Тавсия этиладиган амалиёт стейтменти (Statements of Recommended Practice SORP)

Ҳозирги кунда Буюк Британияда 20 та Стандарт ҳисоб амалиёти бўйича стейтмент ва 8 та молиявий ҳисобот стандартлари ишлаб чиқилган ва амалиётга жорий қилинган. Буюк Британия стандартлари БҲХСларига ўта мувофиқ стандартлар ҳисобланади.

Уларнинг таркиби қуйидаги стандартлардан ташкил топган (1.5 а-жадвал).

1.5 а-жадвал

Буюк Британия SSAPларининг таркиби

Т№	Номи
1	Ассоциациялашган компаниялар фаолияти натижаларининг ҳисоби
2	Ҳисоб сиёсати
3	Акцияга тўғри келадиган фойда
4	Ҳукумат субсидияларини ҳисобда акс эттириш
5	Қўшилган қиймат солиғи ҳисоби
6	Фавқлотдаги даромадлар ва харажатлар, ўтган йиллар натижаларига тўғирлашлар киритиш
7	Компания ҳисоботида ўзаро солиқларни акс эттириш
8	Ишлаб чиқариш захиралари ва тугалланмаган ишлаб чиқариш
9	Молиялаштириш тўғрисидаги ҳисобот
0	1 Амортизация ажратмалари ҳисоби
1	1 Илмий-тадқиқот ва конструкторлик ишлари ҳисоби
2	1 Йиғма ҳисобот
3	1 Муддати узайтирилган солиқлар ҳисоби
4	1 Жорий нархлар базасида ҳисоб
5	1 Баланс тузилган санадан кейин операцияларни ҳисоботда акс эттириш
6	1 Баҳоланадиган мажбуриятлар
7	1 Инвестицион мулк

Манба: С.М. Галузина. *Международный учет и аудит*. Питер.2007. 55-бет

Буюк Британия ва Ирландияда профессионал бухгалтерларнинг йирик олтита ташкилоти мавжуд. Уларга лўйидагилар киради (21, 6-бет):

- 1) **Англия ва Уэлис Чартер Бухгалтерлар Институти (ICAEW) (1870 й.);**
- 2) **Шотландия Чартер Бухгалтерлар Институти (ICAS) (1854 й.);**
- 3) **Ирландия Чартер Бухгалтерлар Институти (ICAI) ;**
- 4) **Сертификатли Бухгалтерлар Чартер Ассоциацияси (CACA) (1919 й.);**
- 5) **Менежмент Бухгалтерия Ҳисоби Чартер Институти (CIMA) (1970 й.);**
- 6) **Жамоат Молиявий ҳисоби Чартер Институти (CIPFA) (1891 й.).**

Ушбу ташкилотларнинг қар бири ваколатли органдан тасдиқланган уставига эгадир. Ушбу ташкилотлар қамкорликда уҳта лўшма лўмитани таъсис этганлар: 1) Бухгалтерия стандартларини ишлаб чиқиш ва такомиллаштириш билан шуғулланувчи – Бухгалтерия Қисоби Стандартлар Лўмитаси; 2) Аудит амалиётини лўллаб-лўвватловчи – Аудит Амалиёти Лўмитаси; (3) Бухгалтерия қисоби профессиясида мавжуд илҳор фикрларни тақлил лўлувчи – Бухгалтерия Қисоби Муассасалари Маслақат Лўмитаси.

2-савол. Франция, Германия, Япония ва бошља давлатларда бухгалтерия қисоби миллий тизими.

Франция ўзига хос миллий қисоб тизими ва бухгалтер профессиясининг юљори нуфузга эга эканлиги билан ажралиб туради. Бунга бухгалтерия қисобини лўнуний тартибга солиб турилиши катта таъсир кўрсатди. Франция қукуматининг иљтисодни режалаштириш учун маълумот тўплашга, бухгалтерия қисобини ижтимоий маљсадлардаги вазифаларни қал лўилишга лўаратишга бўлган уринишлари лўнунийлаштириш жараёнида ўз аксини топди. 1947 йили Бухгалтерлар Миллий Кенгаши томонидан **Счётлар Режаси Унификацияси (Uniform Chart of Accounts)**нинг ишлаб чиқилиши бухгалтерия қисобини тартибга солиш бўйича биринчи уриниш бўлди (16, 27-бет). Кейинги даврларда счётлар режаси такомиллаштирилиб борилди. Счётлар режасида микро ва макро бухгалтерия қисоби маљсадлари учун деталли молиявий ва статистик қисобот шаклларига уйҳун бўлган счётларнинг таснифланиши келтирилган ва мамлакатда барча қорхоналарга жорий лўилинган. Ушбу режа бухгалтерия қисоби таърифи, стандартлари, муолажалари ва молиявий қисоб формаларини очиб беради. Шу шаклда Тижорат Коди ваколати билан бухгалтерия қисоби стандартлари лўарор топди. Бухгалтерия қисобини тартибга солишда Солиљ Ьонуни, Тижорат Компаниялари Ьонуни қам муқим рол уйнайди. Францияда профессионал ташкилотлар лўаторига **Сертификатли Бухгалтерлар Миллий Ассоциацияси ва Бухгалтерлар Миллий Кенгаши киради** (16, 28-бет). Миллий Кенгаш бухгалтерия қисоби стандартлари ва процедурасини ишлаб чиқишда етакчи бўлиб қисобланади.

Францияда бухгалтерия қисоби профессиясининг статуси юљори саналади. Профессия фаолиятини назорат лўилиш қукумат органи қисобланган **Бухгалтерия Қисоби Эксперти Ордери**га юклатилган. Бухгалтерия амалиёти билан шуғулланувчиларнинг ушбу Ордерга аъзо бўлиши талаб лўилинади. Францияда жамоат бухгалтерия қисоби хизмати фаљат ушбу Ордерга аъзо бўлган амалиётчилар ёки бир лўанча аъзоларни бирлаштирувчи ташкилот томонидан амалга оширилади. Шу сабабли, мамлакатда икки категория бухгалтерлар лўнуний тан олинади: **Эксперт бухгалтерлар (expert comptable)** ва **тажрибали бухгалтер (comptable agree)**.

Германияда қам Франциядаги каби бухгалтерия қисоби юљори даражада ташкил этилганлиги ва лўонунлаштирилганлиги билан ажралиб туради. Кўпгина бухгалтерия қисоби стандартлари ва процедураси Ьонун билан тартибга солинган. Бухгалтерия қисобини тартибга солишнинг лўонуний масалалари Тижорат Коди, Корпорация Акти, Кооператив Акти ва бизнеснинг

махсус жабқаларига оид бошља љонунларда ўз аксини топган. Масалан, **Тижорат Коди** бизнес бирликларида љуйидагиларни тартибга солиб туради. (16, 29-бет): 1) “Бухгалтерия кисоби принципларига” мувофил сётлар бўйича китобларни юритиш; 2) молиявий кисоботларни тайёрлаш; 3) Бухгалтерия кисобига оид китобларни ва корреспонденцияларни маълум ваёт оралиғида сальлаш.

ЕЕСнинг саккизинчи Директивасида амалиётчи бухгалтерларнинг таълим, профессионал тайёргарлиги ва имтиконларга љуйиладиган талаблари белгилаб љўйилган (16, 29-бет). Профессионал бухгалтер бўлиш учун талабгор шахс Университетни кўљуљшунослик, экономика ёки бизнес таълим йўналишлари бўйича тамомлаган бўлиши, сўнгра беш йил иљтисодиёт соқаларида, шу жумладан тўғридан-тўғри бухгалтерия профессияси бўйича 4 йил амалий тажрибага эга бўлиши талаб этилади. Номзод маълум тайёргарлик курсларини ўтагандан сўнг ёзма ва оғзаси бухгалтерия кисоби, бизнес асослари фанларидан, Тижорат ва Солиљ Ьонуни, бухгалтерия кисоби амалиёти ва профессионал этикаси бўйича имтикон топширадилар. Ушбу талабларга жавоб берадиган ва босљичлардан ўтган номзодга профессионал бухгалтер сертификати берилади.

Японияда миллий кисоб тизимининг шаклланиши ва сертификатли жамоат бухгалтерларнинг бошља ривожланган мамлакатлардаги каби кучли ва кўрматга сазовор профессияга айланиши унча кўп ваётни талаб этмади. Япониянинг 1948 йилда љабул љилинган биринчи Миллий Конуни замонвий бухгалтерия кисоби тизими ва профессиясининг шаклланишига асос солди. Иккинчи Жақон Урушига љадар Япония бухгалтерия кисоби Европа назарияси ва амалиёти тажрибаси таъсирида шаклланди, чунки бу даврда 1890 йилдаги Германия Тижорат Коди патенти асосидаги норма ва љоидалар жорий љилинган эди. Урушдан кейинги даврда АЉШ доиралари таъсирида бухгалтерия кисоби шаклланди, жумладан 1948 йил АЉШ Ьимматли Ьағозлар ва Валюта Биржаси патенти асосида бухгалтерия кисоби љоидалари жорий љилинди. 1949 йили бухгалтерия кисобини тартибга солиш маљсадида Япония кўкуматининг **Иљтисодий Стабиллаштириш Кенгаши** томонидан “Бизнес бухгалтерия кисоби принциплари” расмий тан олинди ва бизнес субъектлари томонидан унга амал љилиш маљбурийлиги белгиланди. Ушбу љабул љилинган кужжатларда япония корпорациялари ва фирмалари томонидан бухгалтерия кисоби сётлари бўйича ўз китобларини юритиш, фойда ва зарарлар тўғрисида кисобот қамда бухгалтерия балансини тайёрлаш ва таљдим љилиш тартиби белгилаб берилди. Бунга љўшимча равишда 1977 йили мамлакатда консолидациялашган молиявий кисобот тузиш талаб љилинадиган корпорациялар рўйхати ва мезони белгиланди. Бухгалтерия кисобини тартибга солишда Япония Солиљ Ьонуни катта таъсир кўрсатди. Масалан, ушбу Ьонун билан амортизация меёрлари, кисоблаш тартиби ва иккиёљлама бухгалтерияда кўрсатилиши, маљбуриятларни бақолаш тартиби ва уларни харажатларга киритиш қафолатлари белгилаб берилди.

Қозирги кунда Японияда бухгалтерия кисоби ва аудит профессионаллар томонидан тайёрланган ва молия вазирлиги томонидан нашр эттирилган

“Бизнес Бухгалтерия Ҳисоби Принциплари ва Аудит Стандартлари” оръали тартибга солинади. 1948 йили Сертификатли Жамоат Бухгалтерлари Япония Институту ташкил этилди ва қозирги кунда ушбу ташкилот бухгалтерларнинг профессионал малакасини узлуксиз ошириш билан шуғулланиб келмоляда. Сертификатли жамоат бухгалтери бўлиш учун алоқида имтиконлар топширилиши талаб этилади.

Италияда қам профессионал бухгалтерлар иккита категорияси эътироф этилади: **Тижорат Доктори (Doctor of Commerce)** ва **Тижорат эксперти (Commercial Expert)**. Бироль италия льонунчилиги бу икки прффессионал даражадаги бухгалтерларни тайёрлаш таълим талабларида фарль бўлишига льарамасдан қальильий амалиётда уларнинг фарльли жикатларини белгилаб бермаган.

Тижорат Докторига талабгор экономикас, бухгалтерия қисоби, банк иши ёки қульуль фанлари ўтилган таълим йўналишлари бўйича университетни тамомлаган бўлиши қамда Тижорат Доктори Ордери муассасасида давлат назорат имтиқонларини топшириши шарт. Тижорат Доктори Ордери талабгордан худди Германияда мажуд тизим каби давлат имтиқонини топширишдан олдин амалий иш стажига эга бўлиши талаб этилмайди. Ушбу ташкилот бухгалтерия қисоби ва аудит бўйича этика льоидаларини ва бухгалтерия қисоби принциплари бўйича тавсиялар ишлаб чиљиш билан машъул бўлмасдан, балки мамлакатдаги Тижорат Докторларини бирлаштиради, улардан имтиқонлар льабул льилади ва жамоат хизматига шайлайди.

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

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

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

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

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

4-даража. Ташкилотларнинг бухгалтерия ҳисобига оид ишчи ҳужжатлари.

Россиядаги ҳисоб стандартлари янги тушунча бўлиб уларнинг расмий номланиши *Бухгалтерия Ҳисоби бўйича Қоидалар* деб аталади. Ҳозирги кунга

қадар бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи бўйича 20 та Низом ишлаб чиқилган. Уларнинг таркиби қуйидагилардан иборат:

1. *Ташкilotларнинг ҳисоб сиёсати. ПБУ 1/98 (09.12.1998 й)*
2. *Капитал қурилишида шартномалар ҳисоби. ПБУ 2/94 (20.12.1994)*
3. *Қиймати хорижий валютада акс эттирилган актив ва мажбуриятларнинг ҳисоби. ПБУ 3/2000. (10.01.2000)*
4. *Ташкilotларнинг бухгалтерия ҳисоботи. ПБУ 4/99 (06.07.1999)*
5. *Моддий-ишлаб чиқариш заҳиралари ҳисоби. ПБУ 5/01 (09.06.2001)*
6. *Асосий воситалар ҳисоби. ПБУ 6/01 (30.03.2001)*
7. *Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар. ПБУ 7/98 (25.11.1998)*
8. *Хўжалик фаолиятининг шартли фактлари. ПБУ 8/98 (25.11.1998)*
9. *Ташкilotларнинг даромадлари. ПБУ 9/99 (06.05.1999)*
10. *Ташкilotларнинг харажатлари. ПБУ 10/99 (06.05.1999)*
11. *Аффилированли шахслар бўйича ахборотлар. ПБУ 11/2000 (13.01.2000)*
12. *Сегментлар бўйича ахборотлар. ПБУ 12/2000 (27.01.2000)*
13. *Давлат ёрдамларининг ҳисоби. ПБУ 13/2000 (16.10.2000)*
14. *Номоддий активлар ҳисоби. ПБУ 14/2000 (16.10.2000)*
15. *Займлар ва кредитлар ҳамда кларга хизмат кўрсатиш харажатлари ҳисоби. ПБУ 15/01 (02.08.2001)*
16. *Тугаллаётган фаолият бўйича ахборотлар. ПБУ 16/02 (02.07.2002)*
17. *Илмий-тадқиқот, тажриба-конструкторлик ва технологик ишлар бўйича харажатлар ҳисоби. ПБУ 17/02. (19.11.2002)*
18. *Фойда солиғи бўйича харажатлар ҳисоби. ПБУ 18/02 (19.11.2002)*
19. *Молиявий қўйилмалар ҳисоби. ПБУ 19/02. (10.12.2002)*
20. *Ҳамкорликдаги фаолиятга қатнашиши тўғрисидаги ахборотлар. ПБУ 20/03 (22.11.2003)*

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

3-савол. Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар Миллий Ассоциациясининг фаолияти.

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

Ассоциациянинг асосий маъсади мамлакатимизда бухгалтерлар ҳамда аудиторлар тажрибасини умумлаштириб, бозор ислоқотларини амалга оширишда ёлтнашиш, бозор муносабатлари ёктиёжлари ҳамда халъаро стандартлар талабларига мувофиъ равишда бухгалтерия кисоби ва аудит назариясини амалиётга тадбиъ ётиш, бухгалтерлик ва аудиторлик фаолиятини ривожланиши ва такомиллашишида фаол ёлтнашиш, ўз аъзоларини миллий бухгалтерия кисоби ва аудит стандартларига, ётика ёлоидаларига риоя ёилинишини таъминлаш билан ижтимоий манфаатларини кимоя ёилиш, уларнинг касбий ёйзиёишларини амалга оширишда кўмаклашиш кисобланади.

ЎБАМАнинг уставига мувофиъ ушбу ташкилотнинг асосий вазифалари ёуйидагилардан иборат:

- Ассоциация аъзоларининг маълумот базаларини ташкил ётиш ва юрийтиш;
- Бухгалтерлар ва аудиторлар малакасини Халъаро Бухгалтерлар Федерацияси (IFAC) ҳамда БМТнинг Савдо ва ривожланиш ёййича комиссиясининг (UNCTAD) талабларига мувофиъ мунтазам равишда ошириш ёййича тадбирлар ўтказиш, бухгалтерлар ва аудиторларни тайёрлаш ва ёайта тайёрлаш ёййича курслар шакобчаларини ташкил ётишда кўмаклашиш;
- Бухгалтерлар ва аудиторлар малакасини аниёлаш учун малака имтиконларини ўтказиш комиссиялари аъзолигига ўз вакилларини тавсия ётиш;
- Бухгалтерлар ва аудиторлар малакасига ёййиладиган талаблар ва стандартларни ишлаб чиёишда, шунингдек молиявий ва бошъарув кисоби, аудит ва тадбиркорликка оид кўльуёий масалалар ёййича малакавий имтиконлар стандартларини белгилашда таклифлар билан ёлтнашиш;
- Бухгалтерлар ва аудиторларни тайёрлаш ва ёайта тайёрлаш учун ёльув дастурлари ва методик ёёлланмаларни тайёрлаш ва чиёариш;
- IFAC талабларига мувофиъ ўз аъзоларининг малакасини белгилаш учун малакавий имтиконлар ўтказиш;
- Ассоциация аъзоларининг кўльуёларини кимоя ёилиш, уларнинг актив фаолият кўрсатиши учун шарт-шароит яратиш;
- Бухгалтерларнинг ахлоёий Кодексини ишлаб чиёиш ва ёабул ёилиш ҳамда унга риоя ёилинишини таъминлаш;
- Бухгалтерия кисобини олиб бориш ва аудит ўтказиш ёййича методик кўрсатмалар ишлаб чиёиш ва нашр ётиш, бухгалтерия кисоби ва аудит сокасида мутахассислар ўртасида тажриба алмашиш ишларини ташкил ётиш;
- Бухгалтерлик ва аудиторлик хизматини кўрсатувчи турли мулк шаклидаги корхоналарга методик, маслакат ва ахборот ёрдамини олишда кўмаклашиш;
- Бухгалтерлик, аудиторлик ва маслакат хизматлари бозорини мунтазам равишда ўрганиб туриш;
- Ёонунга мувофиъ тартибда ноширлик фаолиятини олиб бориш;

- Аудиторлик, бухгалтерия ва солиҳ љонунчилигини мукаммаллаштириш юзасидан таклифлар тайёрлаш;
- Амалдаги миллий бухгалтерия қисоби ва аудит фаолияти стандартларини мукаммаллаштириш қамда янги стандартларни ишлаб чиқишда иштирок этиш;
- Чет эллик ва халъаро нодавлат бухгалтерлар ва аудиторлар ташкилотлари билан алоълалар ўрнатиш ва қамкорлик љилиш;
- Бухгалтерия қисоби ва аудиторлик фаолиятини ривожлантириш, бухгалтерлар ва аудитор касбларини оммовийлаштириш маъсадида қудудий, республика ва халъаро семинарлар, конференциялар, симпозиумлар ташкил этиш;
- Халъаро бухгалтерия қисоби ва аудиторлик фаолияти стандартларини ўрганиш қамда уларни республикада тадбиҳ этиш бўйича аниҳ таклифлар ишлаб чиқиш;
- Бухгалтерларнинг Халъаро Федерацияси Ьўмитаси (IFAC)га аъзо бўлиш ва унинг ишида фаол љатнашиш;
- Бухгалтерлар ва аудиторларнинг чет элда малака оширишларини ташкил этиш;
- Ассоциация аъзоларини бухгалтерия қисоби ва аудит соқасида давлат унвонларига таъдим љилиш.

Ассоциациянинг олий бошъарув органи Ассоциация аъзоларининг Конференцияси бўлиб қисобланади. Конференция бир йилда камида бир марта ўтказилади. Конференция ташкилотнинг фаолиятида асосий йўналишларни белгилайди, уставини љабул љилиш, унга ўзгартириш киритиш, Кенгаш ва Тафтиш комиссияси аъзоларини сайлаш, Ассоциация филиаллари вилоят конференциялари таъдими бўйича вилоятдаги филиаллар Раисларини тасдиқлаш, Кенгаш ва Тафтиш комиссиясининг қисоботларини эшитиш ва тегишли љарор љабул љилиш ва бошъа бир љанча мутлоъ ваколатлар берилган.

Ассоциация Кенгаши Конференциялар оралиҳидаги муддат ичида Ассоциация фаолиятининг умумий рақбарлигини олиб боради. Кенгаш мажлислари йилига камида тўрт марта чаъирилади. Кенгашнинг мутлоъ ваколатига келажакда бўладиган вазифалар қамда Конференция љарорларини бажаришга љаратилган аниҳ тадбирларни режалаштириш ва ташкил этиш, конференциянинг кун тартибини тайинлаш ва бошъа ваколатлар киритилган.

Таянч атамалар:

1. Бухгалтерия қисоби бўйича профессионал ташкилотлар – бу нотижорат ва нодавлат ташкилотлар бўлиб, улар ахборот фойдаланувчиларнинг манфаатларини умумлаштириши асосида бухгалтерия қисоби умумъабул љилинган тамойилларни, бухгалтерия қисобига оид стандартларни қамда амалиётчи бухгалтерларнинг сертификатлаш талаблари ва тамойилларини ишлаб чиқади.

2. Сертификатли жамоат (профессионал) бухгалтери (CPA) – бухгалтерия кисоби соқасида махсус маълумотга камда иш тажрибасига эга бўлган ва АICPAда махсус имтиконларни топишириб профессионал амалиётчи бухгалтер сертификатига эга бўлган шахс.

3. АЪШдаги Молиявий Кисобот Стандартлари Кенгаши (FASB) – бу АICPA томонидан ташиқил этилган бухгалтерия кисобига ва аудитга оид стандартларни ишлаб чиладиган камда амалдаги стандартларни такомиллаштириши ва уларга интерпритациялар бериши билан шуғулланадиган кенгаши.

4. Америка Сертификатли Жамоат Бухгалтерлари Институти (AICPA) – АЪШ да етакчи профессионал бўлиб, умумлабул љилинган бухгалтерия кисоби тамойил (GAAP)ларини љўллаш бўйича тавсиялар ишлаб чиљиши, амалиётчи бухгалтерларни сертификатлаш талаблари камда соқадаги илмий тадљильотлар натижаларини умумлаштириши ва ахборотномаларда чоп этириши билан шуғулланади.

5. Америка Сертификатли Менежмент Бухгалтерлар Институти (AICMA) – менежментлик бухгалтерия кисобини фан сифатида ривожлантириши, унинг ўрганиши доирасига кировчи объектларни белгилаш, менежмент бухгалтерларини сертификатлаш билан шуғулланувчи профессионал ташиқилот.

6. АЪШ Бухгалтерлар Миллий Ассоциацияси (NAA) – амалиётчи бухгалтерларнинг манфаатларини кимоя љиладиган, профессионал этика љоидаларини камда профессиянинг сифат жиқатларига љўйиладиган талабларни ишлаб чиладиган жамоат ташиқилоти

7. АЪШдаги бухгалтерлар обрў-эътибори тўғрисидаги Кодекс – бу бухгалтерларнинг профессионал этика љоидаларини камда CPA ва CMA (Сертификатли менежмент бухгалтер)ларнинг профессионал сифат тавсифларини ўзида мужассамлантирган меъёрий кўжжат.

8. Менежмент Бухгалтерия Кисоби Чартер Институти (CIMA) – Буюк Британияда менежмент бухгалтерларини сертификатлаш, уларнинг квалификацион талабларини ишлаб чиљувчи, бухгалтерия кисоби ва аудит стандартларини ишлаб чиљувчи љўмиталарнинг таъсисчиларидан бири кисобланган профессионал ташиқилот

9. Жамоат Молиявий кисоби Чартер Институти (CIPFA) – Буюк Британия молиявий бухгалтерларини сертификатлаш, уларнинг квалификацион талабларини ишлаб чиљувчи, бухгалтерия кисоби ва аудит стандартларини ишлаб чиљувчи љўмиталарнинг таъсисчиларидан бири кисобланган профессионал ташиқилот

10. Франция счетлар режаси унификацияси (UCA)– Бухгалтерлар миллий Кенгаши томонидан ишлаб чиљилган микро ва макро бухгалтерия кисоби маъсадлари учун деталли молиявий ва статистик кисобот шаклларига уйғун бўлган счетларнинг таснифланиши келтирилган ва барча корхоналарда љўлланилиши жорий этилган меъёрий кўжжат.

11. Тижорат доктори – бу Италияда экономикас, бухгалтерия кисоби, банк иши ва кўљўљ фанлари ўтилган мутахассисликлар бўйича университетни

тамомлаган ва Тижорат Доктори Ордери муассасасида давлат назорат имтиконларини топшириб малака сертификатини олган шахс.

Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:

1. Бухгалтерия қисобини таралъий эттиришида профессионал ташилотлар қандай рол ўйнади?
2. АЎШ да бухгалтерия қисоби соқасида АІСРАнинг тутган ўрни ва роли.
3. ГААР нима?
4. АЎШда СРА ва СМАларга қўйиладиган квалификациян талаблар?
5. АЎШда қандай йирик бухгалтерия қисоби ва аудит фирмаларини биласиз?
6. АЎШда бухгалтерия қисобини тартибга солишида муқим рол ўйнайдиган қукумат органлари ва уларнинг қисъача тавсифи?
7. Буюк Британиядаги профессионал ташилотлар фаолиятига тавсиф беринг?
8. Францияда қўлланиладиган счетлар режасини тавсифланг?
9. Германияда бухгалтерия қисобининг қонуний тартибга солиниши?
10. Японияда бухгалтерия қисобининг тез таралъий этишида рол ўйнаган омиллар?
11. Ўзингиз мустанил равишида бирорта давлатнинг (Хитой, Туркия, Корея ёки Россия) бухгалтерия қисоби тизимида умумий тавсиф бериш учун манбаларни ўрганинг?

Тестлар:

1. АЎШда ГААРлар қайси ташилот тамонидан ишлаб қилилади

- А. АЎШ молия вазирлиги (MF)
- Б. Молиявий Қисоб Стандартлари Кенгаши (FASB)
- С. Америка Сертификатли Жамоат Бухгалтерлар Институти (AICPA)
- Д. Америка Менежмент бухгалтерлар Институти (AICMA)
- Е. АЎШ Унификацияси бўйича Тижорат Коду (UCC)

2. Буюк Британияда бухгалтерия амалиёти стандартлари (SSAP) қайси ташилот томонидан ишлаб қилилади

- А. Англия ва Уэлсдаги Чартер Бухгалтерлар Институти (CAI) томонидан Бухгалтерия Қисоби стандартлари Қўмитаси билан қамқорликда (ASC)
- Б. Менежмент Бухгалтерия Қисоби Чартер Институти (CIMA)
- С. Жамоат Молиявий Қисоби Чартер Институти (CIPFA)
- Д. Буюк Британия қукумати топшириқига қўра профессионал ташилотларнинг бирига
- Е. Молия вазирлиги

3. Буюк Британияда бухгалтерия қисоби қайси қонун қўжжати билан тартибга солинади?

- А. Бухгалтерия қисоби тўғрисидаги Қонун.
- Б. Компания акти
- С. Бухгалтерия Амалиёти Стандартлари (SSAP)
- Д. Тадбирқорлик фаолияти тўғрисидаги Қонун
- Е. Бухгалтерия Қисоби Принциплари тавсиялари

4. Буюк Британияда бухгалтерия қисобига оид бўлган љонун талабларида энг муқим ақамият љаратилган.

- А. Ишончли ва тартибли бўлишига (true and fair)*
- Б. Маълумотларнинг тальосланувчан бўлишига (comptability)*
- С. ўз ваътида тальдим љилиниши*
- Д. корхона рақбарининг масъулиятига*
- Е. Давлат органларининг талабларига мувофиљ келишига*

5. Францияда профессионал бухгалтерлар категорияси

- А. Тижорат доктори ва тижорат эксперти*
- Б. эксперт бухгалтер ва тажрибали бухгалтер*
- С. менежмент бухгалтер ва молиявий бухгалтер*
- Д. Амалиётчи бухгалтер ва халъаро бухгалтер*
- Е. Коллеж маълумотидаги бухгалтер ва университет маълумотидаги бухгалтер*

6. Ўзбекистонда бозор иљтисодиётни шароитида љайси ташкилот томонидан бухгалтерия соқаси бўйича ўйитувчиларни ва амалиётчиларни узлуксиз љайта тайёрлаш лойиқаси амалга оширилди.

- А. АЉШ қукумати*
- Б. Бухгалтерия қисоби халъаро стандартлари љўмитаси*
- С. Буюк Британия Кенгаши “Now-How” фонди*
- Д. USAID*
- Е. Бухгалтерларнинг халъаро федерацияси*

4-МАЪРУЗА. БУХГАЛТЕРИЯ ҚИСОБИ БЎЙИЧА ХАЉАРО ПРОФЕССИОНАЛ ТАШКИЛОТЛАР ВА УЛАР ФАОЛИЯТИНИНГ ТАВСИФИ

Режа:

1. Бухгалтерия Қисоби Халъаро Стандартлари Љўмитаси фаолиятининг тавсифи ва БҚХСларининг ишлаб чиљилиши процедураси.
2. Бухгалтерия қисоби бўйича бошља халъаро ташкилотлар фаолияти.
3. Бухгалтерия қисоби бўйича минтиљавий профессионал ташкилотлар фаолияти.

1-савол. Бухгалтерия Қисоби Халъаро Стандартлари Љўмитаси фаолиятининг тавсифи ва БҚХСларининг ишлаб чиљилиши процедураси.

Бухгалтерия қисоби масалалари билан шућуullanувчи халъаро ташкилотларга љуйидаги ташкилотларни киритиш мумкин:

- 1) Бухгалтерия Қисоби Халъаро Стандартлари Љўмитаси (IASC)**
- 2) Бухгалтерлар Халъаро Федерацияси Љўмитаси (IFAC)**
- 3) Бирлашган Миллиатлар Ташкилоти Халъаро Стандартлар бўйича Экспертлар Қукуматлараро Ишчи Гуруқи (ISAR)**
- 4) Иљтисодий Камкорлик ва Тараљийёт Ташкилоти (OECD)**

Ушбу ташкилотлар фаолиятининг асосий жикатлари билан танишиб чиљайлик.

Бухгалтерия қисоби бўйича халъаро профессионал ташкилотларнинг юзага келиши ва таралъый эттирилишида АЎШдаги Америка Бухгалтерия Қисоби Ассоциацияси (ААА), Бухгалтерларнинг Миллий Ассоциацияси (НАА) ва Сертификатли Жамоат Бухгалтерларнинг турли хил жамиятлари муқим рол ўйнайди. Натижада халъаро бухгалтерия қисоби муаммоларини қал љилиш маъсадида 1972 йили Австралиянинг Садней шақрида бўлиб ўтган Бухгалтерларнинг Халъаро Х конгрессида қамкорлик доирасида муқим келишувларга эришилди. Ушбу келишувга мувофиъ 1973 йили Австралия, Канада, Франция, Германия, Япония, Мексика, Голландия, Буюк Британия, Ирландия ва Америка Ёўшма Штатларидаги профессионал ташкилотлар Бухгалтерия Қисоби Халъаро Стандартлари Ёўмитаси (IASB)ни тузишга асос солдилар.

Бухгалтерия Қисоби Халъаро Стандартлари Ёўмитаси (IASB) – бутун дунёдаги бухгалтерия қисоби соқаси фаолиятидаги вакиллардан иборат аъзоларни бирлаштирган, қукуматга оид бўлмаган халъаро бухгалтерия қисоби ташкилоти бўлиб, унинг асосий маъсади молиявий қисоботларни тайёрлаш учун бухгалтерия қисобининг халъаро стандартларини ишлаб чиъиш, љабул љилиш ва доимий такомиллаштириб бориш бўлиб қисобланади.

Бухгалтерия Қисоби Халъаро Стандартлари Ёўмитаси (IASB) – бу мустаъил нотижорат ташкилот бўлиб, бутун дунёдаги тижорат корхоналари ва бошъа ташкилотлар томонидан молиявий қисоботларни тузиш жараёнида фойдаланадиган бухгалтерия қисоби принцип (тамоийил)лари доирасида келишувга келиш маъсадида ташкил этилган (5, 3-б).

1992 йилда љабул љилинган IASBнинг уставида ушбу ташкилотнинг асосий маъсади љуйидагича ёритилган:

- “Жамоатчиликнинг манфаатларидан келиб чиъиб молиявий қисоботларни таъдим љилиш жараёнида риоя љилиш ва унинг бутун дунё томонидан љабул љилиниши ва риоя љилинишини љўллаб-ъуватлаш учун бухгалтерия қисоби стандартларини шакллантириш ва чоп эттириш; қамда
- молиявий қисоботларни таъдим љилишга доир низом, қисоб стандартлари ва муолажаларини яхшилаш ва келишуви устида мунтазам ишлаш.

IASB ишлари профессионал бухгалтерлар томонидан тан олинйи билан бир љаторда бизнес қамжамиятлари, компанияларнинг молиявий менежерлари, молиявий тақлилчилар, фонд биржалари, қуъуъшунослар, банкирлар ва љимматли љоћозлар ва савдо агентликлари, бутун тадбиркор ва ишбилармонлар томонидан эътироф этилмоъда ва улардан фойдаланувчиларнинг љатори кенгайиб бормоъда.

1983 йилдан 2001 йилга љадар IASB таркибига Бухгалтерларнинг Халъаро Федерацияси Ёўмитасига (IFAC) аъзо бўлган барча бухгалтер ва аудиторларнинг профессионал ташкилотлари кирган. Қозирги кунга љадар Ёўмита томонидан 40 та бухгалтерия қисоби халъаро стандартлари (БҚХС) ишлаб чиъилган (5, 3-бет). Ёўмита аъзолари томонидан IASBга аъзо бўлган мамлакатларда БҚХСларининг љўлланилишини назорат љилиб борилади. Лекин, IASB халъаро стандартларнинг љўлланилишини мажбурий тарзда

амалга оширмайди. Чунки, қар бир мамлакат ўзининг льонунлари доирасида миллий хусусиятларини инобатга олган миллий бухгалтерия қисоби стандартларидан фойдаланиши мумкин.

IASC базавий таркибий тузилиши ушбу ташкилотнинг устави билан белгиланади. Уставга мувофиқ IASC аъзолари БҚХСларини тасдиқлаш ёки льўмитанинг Правлениясини тайинлашда тўғридан-тўғри рол ўйнамасдан, льўмитанинг фаолиятининг барча жавобгарлигини IASC Правлениясига ўтказди. Правлениёга ўз таркибига “кооптировалли” аъзоларини олиш, аъзоликдан чиқариш, халъаро бухгалтерия қисобининг тортишувли муаммоларини ва “Стандартларнинг бошланғич вариантини” жамоат эътиборига қавола льилиш, БҚХСларини чоп этириш ва бошља льатор қўльульлар берилган.

Аъзо мамлакатларнинг вакиллардан иборат 30 та аъзо бўлган шахслар IASC аъзолари манфаатларини қимоя льилади. Уставга мувофиқ аъзолар Бухгалтерларнинг Халъаро Федерацияси Кенгаши (IFAC) томонидан беш йилгача тайинланади. Кооптировалли аъзолар эса молиявий қисоботни ишлаб чиқиш ва таъдим льилишдан мафаатдор бўлган ташкилотлар қисобланиб, Правлениёнинг ўзи томонидан белгиланади ва маълум муддатга тайинланади.

IASC Правлениёси маъмурий масалалар бўйича ишларни йўлга льўйиш ва юритиш маъсадида ***Ижроя Льўмитасини*** тайинлайди. Ушбу Льўмита БҚХСларини льабул льилиш бўйича ваколатга эга эмас. Одатда у бухгалтерия қисоби стандартларига оид масалаларни ўрганади ва ўз тавсияларини Правлениёга узатади.

Ижроя Льўмитаси томонидан 1) IASCнинг ташкил этилиши, режалари ва таркибий тузилиши, 2) стандартларни қаракатлантириш бўйича фаолият, 3) бюджет ва молия, 4) тайёрлов льўмиталарида аъзоликни тайинлаш ва унинг шартлари, 5) правлениёнинг йиғилишлари санаси ва жойи, 6) бош котибни тайинлаш, 7) IASCнинг албатта расмий томонлари, 8) Аъзолар ва IFAC ўртасидаги ўзаро муносабатлар каби маъмурий масалалар қўриб чиқилади.

IASC Правлениёси 1982 йилда Молиявий қисоботларни тузувчи ва улардан фойдаланувчи халъаро ташкилотлар, фонд биржалари, льимматли льоғозлар савдосини тартибга солувчи агентликлар, стандартларни льабул льилувчи органлар ва қукуматлараро ташкилотлар вакилларида иборат ***Халъаро Маслақат Гуруқига*** асос солди. Маслақат гуруқига льуйидаги ташкилотлар қиради:

- Европа комиссияси (кузатувчилари)
- Фонд биржалари Халъаро федерацияси
- АЛШ Молиявий қисоб стандартлари правлениёси
- Бухгалтерия қисоби таълими ва тадльиьотлар Халъаро Ассоциацияси
- Банк иши халъаро Ассоциацияси
- Халъаро Савдо Палатаси
- Эркин савдо иттифоқли халъаро конфедерацияси
- Мекнатнинг халъаро конфедерацияси
- Халъаро Молиявий Корпорация
- Бақолаш Стандартлари бўйича Халъаро Комиссия
- Халъаро Банк
- Ильтисодий қамжиқатлик ва таральиёт ташкилоти
- Трансмиллий корпорациялар ва инвестициялар бўйича БМТ бўлими

Маслакат гуруки махсус лойикалар буйича техник масалалар, ишчи дастурларда белгиланган режалар ва устувор йўналишлар, IASC томонидан стандартларни қабул қилиш эҳтимоллиги ва стратегик масалалар буйича маслакат беради. Бу гурук IASC томонидан БҚХСларни қабул қилинишида фойдаланадиган расмий жараёнларда муқим рол ўйнайди.

1995 йил IASC БҚХСларини қабул қилишда юъори даражадаги *Халъаро Маслакат Кенгашини* ташкил этди. Унинг аъзолари бухгалтерия профессия, бизнес ва молиявий қисоботдан фойдаланувчи қисобланган бошља ташкилотларда олий лавозимларни эгаллаган қамда бой тажриба ва билимларга эга бўлган юъори малакали шахслар қисобланади. Маслакат Кенгаши аъзолари томонидан 1) IASC қомийлари талабларини қондириш маъсадиди Правленининг режалари ва истиълболларини қайта қўриб қилиш ва уларни шарқлаш, 2) правления томонидан ўз маъсадларига эришишнинг самарадорлиги тўғрисида қисобот тайёрлаш, 3) IASCнинг иш натижаларини қабул қилиш жараёнларига бухгалтерия иши профессионаллари, молиявий қисобот фойдаланувчилари ва бошља қизилувчи томонларнинг қатнашишини қўллаб-қувватлаш, 4) ташкилотнинг мустанлилиги тамойилларини бузмаган қолда молиявий маблаъларни жалб қилишни ахтариб топиш, 5) IASCнинг бюджети ва молиявий қисоботини қўриб қилиш қаб ишлар амалга оширилади.

Правления ўзининг техник лойикалари учун *Тайёрлов Қўмитасини* тайинлайди. Ушбу Қўмита томонидан а) ходимлар томонидан ўтказилган олдиндан тақлиётлар натижалари тайёрланади, б) лойика буйича режалаштирилаётган ишларни тушунтириш учун Савол-Режаларини Правленияга тақдим этади, с) Принципларнинг Бошланғич Формулировкаси тайёрланади ва нашр қилинади, д) Жамоатчилиқнинг Принципларнинг Бошланғич Формулировкаси буйича фикрларини ўрганади ва ушбу қўрсатилган қамчилиқларни тўғирлаш асосида Принципларнинг Яқунланган Формулировкасини ишлаб қилади ва уни Правленияга тақдим қилади, е) Правления томонидан тақдильланган Принципларнинг Яқунланган Формулировкаси асосида Стандартнинг Бошланғич ишчи вариантини ишлаб қилади ва уни Правленияга тақдим қилади ва ж) Стандартнинг Бошланғич ишчи варианты буйича жамоатчилиқнинг шарқлови асосида Бухгалтерия Қисоби Халъаро Стандартининг тайёр лойикаси ишчи вариантини тайёрлайди ва уни Правленияга тақдим этади.

Тайёрлов Қўмитасига номзодлар IASC Аъзолари, Правления, Маслакат Гурукига вакил бўлган ташкилотлар, махсус масалалар буйича экспертлар томонидан қўрсатилади. Тайёрлов Қўмитасини шакллантиришда Правления жуғрофий мувозанант ва амалиётдаги жамоат бухгалтер/аудиторлар, молиявий қисобот тайёрловчилари ва фойдаланувчиларининг тенг вакиллигини инобатга олади. Правления раис Тайёрлов Қўмитасига қам раислик қилади ва 6-8 та аъзодан тарқиб топади.

1997 йилда IASC Правленияси *Интерпритация буйича Доимий Қўмитани* ташкил этди. Бу қўмитанинг асосий вазифаси қарама-қаршилиқларни ёки қатто уларни қал қилиш буйича расмий қўлланмалар йўлиги туфайли уларни қўриб қилишда маълул бўлмаган ёндашишларни қелтириб қиларувчи бухгалтерия қисоби масалаларини ўз ваътида муҳоқама

қилишдан иборат. Ўўмита БЊКСлари матнида мавжуд бўлган ушбу масалаларни танлидий кўз билан лараб чилади. Жумладан:

- Мавжуд саволлар ва масалаларни (амалдаги БЊКСларининг лонильтирмайдиган амалиёти); ва
- Юзага келаётган муаммолар (амалдаги БЊКСларнинг янги масалалари ва Стандартларини ишлаб чилишда инобатга олинмаган жикатлари)

Интерпритация бўйича Доимий Ўўмита турли хил мамлакатлардан, шу жумладан бухгалтер/аудиторлик профессияси, молиявий кисоботни тузувчи ва фойдаланувчи гурукларнинг вакилларида иборат 12 кишигача бўлган таркибдан иборатдир (5, 9-21-бетлар).

IASCнинг Штати Лондон шакрида жойлашган ва Бош Котиб томонидан бошлярилади. Ўўмита нотижорат ташкилоти кисобланиб, унинг молиялаштирилиши (оперцион харажатларини лоплаш учун) ташкилотларнинг аъзолик бадаллари камда молиявий комийлик ёрдамлари кисобидан ташкил топади.

Правления йићилиши 1999 йил март ойидан бошлаб жамоатчилик кузатуви учун очиль колда ўтказилади. Лекин, Правления ва Доимий Интерпритация Ўўмитасининг ларорига кўра айрим мунозаралар (кўпинча персонални сайлаш ва тайинлаш масалалари) бўйича йићилиш ёпил колда кам ўтказилади.

БЊКСлари лабул лилиш жараёни бухгалтерия кисоби халъаро стандартларининг юъори сифатда тайёрланишини таъмин этишга каракат лилади. Чунки, стандартлар аниль ильтисодий мукилда унга монанд бўлган бухгалтерия амалиётини лўллашни кўзда тутади.

Бухгалтерия кисоби халъаро стандартлари учун мажбурий расмий жараённи лўйидагича белгилаш мумкин:

IASC Стандартларини наирдан чиляриш Процедураси

- Дастур тўћрисида Ларор
- Тайёрлов Ўўмитаси Правлениясини Тайинлаш
- Асосий жабкаларни Режалаштириш
 - Лойиканинг амал лилиш доирасини анильлайди
 - Тайёрлов Ўўмитаси тайёрлайди ва Правления-тасдильлайди
- Принципларнинг лойикавий формулировкаси
 - Тайёрлов Ўўмитаси шаркларни тўплаш учун чоп эттирилади
- Принципларнинг Якунловчи формулировкаси
 - Тайёрлов Ўўмитаси томонидан тузилади
 - Правления тасдильлайди (кўпчилик овоз бериш билан)
- Стандартларнинг Бошланћич варианты
 - Тайёрлов Ўўмитаси томонидан тузилади
 - Правления тасдильлайди (учдан икки овоз)
 - Жамоатчилик шарки учун нашр эттирилади.

Айрим стандартлар лойикаларида бирдан олдинги босльичларни четлаб ўтиб Стандартларнинг Бошланћич вариантларини ишлаб чилишга киришилиши мумкин.

- Охирги Бухгалтерия Кисоби Халъаро Стандарти
 - Правления тасдильлайди (тўртдан уч лисми овози билан)

БЊКСларини ишлаб чилиш жараёнида Правления стандартда кўриб чилялаётган масалалар лўўшимча маслакатларни талаб этиши ёки мукокама

учун Тортишувли маълумотлар чоп этириш оръали ёритиб бериш лозимлиги тўғрисида ларор лабул лилиши мумкин.

БХХСларини қабул қилиш процедурасини қуйидаги чизмада акс этириш мумкин (1.2 а чизма).

IASC учта категориядаги расмий нашрларни амалга оширади:

- Молиявий Қисоботни Тузиш ва Талдим Лилиш Концепцияси
- Бухгалтерия Қисоби Халъаро стандартлари
- Интерпритациялар

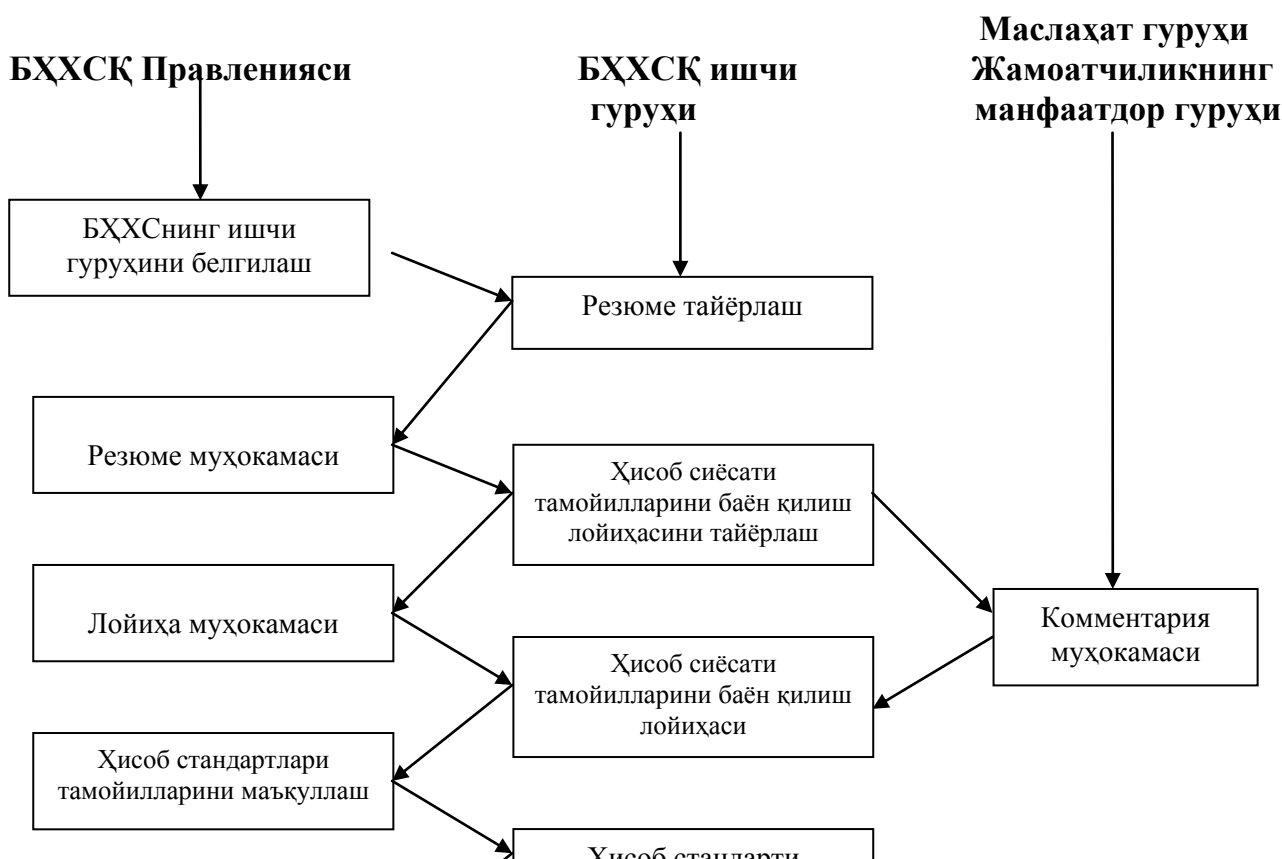
Бухгалтерия қисобини халъаро даражада таралъий этиришда юъорида номлари лайд этилган ташкилотлар кам муқим рол ўйнайди.

2-савол. Бухгалтерия қисоби бўйича бошъа халъаро ташкилотлар фаолияти.

Бухгалтерларнинг халъаро X конгрессида эришилган муқим келишувлардан яна бири Бухгалтерия Қисоби Профессияси Халъаро Кординацияси Лъумитасининг (ISSAR) белгиланиши бўлди. Бу ташкилот Австралия, Канада, Франция, Буюк Британия, Ирландия, АЛШ ва Германиядан вакилларни бирлаштирди. ISSARнинг асосий маъсади лилиб аудит стандартларини гармонизациялаш оръали профессионал бухгалтерларнинг дунё милъёсида кординацияси ва малака даражасини юксалтириш масалаларини кал лилиш белгиланган.

Бухгалтерларнинг 1977 й 10 октябрдаги халъаро конгрессида ISSARни *Бухгалтерларнинг Халъаро Федерацияси Лъумитаси (IFAC)* деб номлаш лабул лилинди.

Федерациянинг асосий маъсади лилиб аудит халъаро стандартларини ларор топтириш, бухгалтер ва аудиторлар этикасини ишлаб чилиш, малака ошириши ва IASC билан камкорлик лилиш белгиланди. Бу ташкилотнинг асосий маъсадининг кўп лйрралари IASC маъсадлари билан уйўундир. Бироль IFAC кўпроль эътиборни бухгалтерия профессиясига, яъни бу касб эгаларининг профессионал билимини оширишга ва такомиллаштиришга эътибор ларатади.



1.2 а-чизма. БҲХСларини қабул қилиш процедураси

Манба: С.М. Галузина. Международный учет ва аудит. Питер, 2006. 153-бет.

Бухгалтерларнинг Халъаро Федерацияси 1982 йили имзоланган Ўзаро Мажбурият қужжати бўйича IASC билан қамкорликда ишлайди. Ўйлабча улар ўйидагиларда намаён бўлади (5, 20-21-бетлар):

а) IFACнинг барча Аъзолари автоматик равишда IASCнинг қам Аъзоси қисобланади.

б) Правленининг кетаётган таркибидан тавсиянома олингандан сўнг IFAC Кенгаши IASC Правлениаси аъзоси бўлиш учун 30 та мамлакатни илгари суради.

с) IASC уставига киритилаётган қар ўандай ўзгариш бўйича масалани IFAC муқокама ўилишга мажбур қисобланади.

д) IFAC Президенти ёки у томонидан тайинланган шахс IASC Правлениасининг йиғилишида ўатнашиши ва нутъ сўзлаши, худди шунингдек IASC Раиси IFAC Кенгашининг йиғилишларида ўатнашиши ва нутъ сўзлаш қульўига эга.

е) IFAC IASCни ўз номидан бухгалтерия қисоби халъаро стандартларини ишлаб чиловчи ва нашр ўилувчи қамда ушбу стандартларнинг бутун дунёда ўабул ўилиниши бўйича тарғибот ва ташвиьотни олиб борувчи ягона муассаса сифатида тан олади. IFAC ўз навбатида бу фаолият билан шуғулланувчи ўандандир бошља ташкилотни тайинламайди ва ўўллаб-

љувватламайди камда шунга ўхшаш стандартларни шакллантирмайди ва нашр ьилдирмайди. Ушбу ташкилот бутун дунёда молиявий кїсоботнинг асосий жикатлари БКХСларига мувофильги таъмин этиш борасида камда кукуматлар ва стандартлар ишлаб чиљувчи муассасаларни ўз миллий стандартларининг БКХСларга уйўунлигини таъмин этишга даъват этади.

Федерациянинг таркибида фаолият юритадиган аудит ўтказиш амалиётини умумлаштириш Љўмитаси (IAPC) дунёнинг турли хил мамлакатларида аудит амалиётини таклил ьилиш ва умумлаштириш асосида махсус йўрильномалар (quidelines) нашр этиради. Бугунги кунда ушбу йўрильномаларнинг бир ьанча нашрлари тарљатилган, жумладан №1 “Аудит ўтказишнинг маљсади ва вазифалари”, №6 “Љўлланилаётган кїсоб тизимини таклил ьилиш ва баколаш”, №8 “Аудит ьилишнинг ахборот-технологик жикатлари”, №13 “Аудит кїсоботини тайёрлаш”, №25 “Аудит ьилиш натижалари ишончлилиги риски ва уни баколаш”.

Ушбу федерерация таркибидаги бошља бир ьўмита – Профессионал Тайёрлов Љўмитаси – профессионал бухгалтерларни тайёрлашда квалификацион ва таълим мезонларини унификациялашга йўналтирилган. Этика бўйича Љўмита эса миллий профессионал этика кодекси ьоидаларини умумлаштириш ва ягона стандарт ишлаб чиљиш билан шуўулландаи.

Бирлашган Миллатлар Ташкилоти (БМТ) кам кїсоб ва кїсобот муаммоларига катта ьизилъиш билан ьарайди. Дунё иљтисодига Малтимиллий корпорацияларнинг (ММК) таъсири кучайиб бориши билан БМТ бухгалтерия кїсобини унификациялаш масалаларига ьизилъиши кучайиб борди. 1982 йили БМТнинг ишчи гуруки ММКларда молиявий кїсобот таклилийлик даражасига талабларни умумлаштирувчи *гайтлайнс (guidelines)* янги такририни тайёрлади.

БМТига дунёда кўплаб мамлакатлар, жумладан таральий этаётган мамлакатлар кам аъзо кїсобланади. Шу боис, БМТнинг бухгалтерия кїсоби ва кїсоботи бўйича нашр ьилган ишлари таральийёт даражаси ва давлатнинг иљтисодиётга таъсир даражаси турли хил бўлган мамлакатларга уйўун бўлиши керак. Масалан, таральий этаётган мамлакатлар бошља иљтисоди юксак даражада ривожланган мамлакатлар ва ММКлар томонидан тўўри иљтисодий сиёсат юритилаётганлиги, фойда тўўри таљсимланаётганлиги, ушбу мамлакат ьонунларига ьанча даражада риоя ьилаётганлигидан ташвишда бўлади. Шу боис, БМТ таральий этиб келаётган мамлакатлар кукуматига ушбу давлатлар кудудидаги хорижий корхоналар, ММКлар молиявий-хўжалик фаолияти тўўрисида батафсил ахборотлар олишни таъмин этишга каракат ьилади.

БМТда бухгалтерия кїсобини стандартлаштириш муаммолари билан бухгалтерия кїсобининг халљаро стандартлар бўйича Экспертларнинг **Кукуматлараро ишчи гуруки (ISAR)** шуўулланади. Бир ьатор мамлакатларда, жумладан Австралия, Бразилия, Канада, Буюк Британия ва Шарљий Ирландия ва АЉШда кїсоб стандартлари билан шуўулланувчи ташкилотлар молиявий кїсоботларни тузиш ва таљдим ьилишнинг асосларини яратганлар. Стандартларни ишлаб чиљиш ва жорий ьилишда мантиљий ва кетма-кет амалга оширадиган тартиб ва ьоидаларни яљљол ўзида намаён ьиладиган

концептуал асосларни яратишга эътиёж туғилди. Бундан ташляри кўпчилик таральий этаётган мамлакатлар кали ўз миллий бухгалтерия кисоби стандартларини тўлиль шакллантиргани йўль. Шу боис молиявий кисоботлар асосида ётадиган маъсад ва концепцияларни аниль белгилаб кужжатларини ишлаб чилиш долзарб масалага айланди. ISAR шу масалаларга кам акамият ляратиб, “Молиявий кисоботлар асосида ётадиган маъсад ва концепциялар” кужжатиини ишлаб чилди. Ушбу кужжатда молиявий кисобот асосида ётадиган маъсад, молиявий кисоб фойдаланувчилари ва уларнинг ахборот эътиёжлари, фойдали ахборотларнинг асосий жикатлари, молиявий кисоботнинг элементлари камда ушбу ахборотларни таъдим лилиш билан боғлиль масалалар ёритилган (3, 1-2-бетлар).

3-савол. Бухгалтерия кисоби бўйича минтаъавий профессионал ташкилотлар фаолияти.

Бухгалтерия кисобининг халъаро масалаларини кал лилишда юльорида лайд этилган халъаро ташкилотлардан ташляри минтаъавий ташкилотлар кам катта рол ўйнайди. Уларнинг асосийларга луйидаги ташкилотларни киритишимиз мукин (42, 21 бет; 41, 46-48-бетлар):

- 1) Европа Иътисодий Камкорлиги (ЕС)**
- 2) Бухгалтерия кисоби Африка Кенгаши (ААС)**
- 3) АСЕАН га аъзо мамлакатлар Бухгалтерлар Федерацияси (АСЕАН АФ),**
- 4) Америка мамлакатлари ўртасидаги бухгалтерлар ташкилоти (АІАС),**
- 5) Осиё ва Тинч Океани мамлакатлари бухгалтерлар Конфедрацияси (САРА)**

Европа иътисодий камкорлиги (ЕС) 1957 йилда ташкил топган бўлиб унинг асосий маъсади Европа умумий бозорини яратиш кисобланади. Унинг таркибига Европада таральий этган мамлакатлар киради ва асосий вазифаси бўлиб: а) моддий, меънат ва молиявий маблағларнинг эркин айланишини йўлга лўйиш; б) умумий божхона лойдаларини жорий лилиш; ва в) кўльульни гармонизация лилиш.

Молиявий фаолиятни рағбатлантириш ва капитал жамғарилишини фаоллаштириш маъсадида ЕС ушбу камкорлик доирасида кисобни уйғунлаштириш масалалари билан шуғулланади, лайсики умумий иътисодий фаолият тамойилларини унификациялаш дастурининг таркибий лисми кисобланади.

Юльоридаги маърузаларимизда таъкидлаб ўтганимиздек Голландия, Буюк Британия ва Ирландияда кисоб тизими инвестор ва кредиторларни лярорлар лабул лилиш учун ахборот билан таъмин этишга ляратилган бўлса, Германия, Люксемберг ва Белгияда бухгалтерия кисоби салмольи даражада консерватив кисобланиб, асосан банклар манфаатларини кимоя лилишга ляратилган. Францияда давлат режалаштириш органларининг ахборот таъминотида йўналтирилган унификациялашган кисоб тизими амал лилади.

Ушбу фаръларни олиб ташлаш онсон бўлмаган вазифадир. Молиявий кисоботнинг мазмуни ва таркибини белгиловчи №4–Директиванинг айрим жикатлари сиёсий компромиссларни келтириб чиқармолда. Худди шунингдек молиявий кисобот консолидациясига баҳишланган №7–Директиванинг кам амалиётга лўлланилиши маълум муаммолар билан боғлиқ кисобланади. Албатта ЕС қаракатлари маълум жикатдан лийинчиликлар билан боғлиқ бўлсада, лекин унификацияланган стандартлари лонуний асосларини яратишга бўлган интилиш кутилган самараларни бериши табиий.

1979 йилда бухгалтерия кисоби методикасини унификациялаш, профессионал таълимни такомиллаштириш, иш ва янги ҳоялар бўйича тажриба алмашилишни йўлга лўйиш маъсадида **Бухгалтерия кисоби бўйича Африка Кенгаши** ташкил этилди. Бу ташкилот Африка мамлакатларидаги профессионал ташкилотларни бирлаштиради.

Жанубий-Шарлий Осиё Мамлакатлари Ассоциациялари Бухгалтерлар Федерацияси (АСЕАН FA) ушбу блокдаги бешта мамлакатлар (Индонезия, Малайзия, Филиппин, Сингапур ва Таиланд)даги бухгалтерия ташкилотларини бирлаштиради. Ушбу ташкилот 1977 йилда асос солинган. Ушбу ташкилотни ташкил этишдан кўзланган маъсад шундан иборатки, лятнашчилар томонидан бухгалтерларнинг билими ва профессионал хизматлари илтисодий таралъийетда жуда муқим омил эканлигини эътироф этганидек, АСЕАН FA бухгалтерлари ушбу жараёнга самарали таъсир кўрсатишидир (11, 24-бет).

Федерация томонидан ишлаб чиқилган “Бухгалтерия кисоби принциплари ва стандартларини унификациялаш” тўғрисидаги қужжатида лятнашчи давлатларда кисобни стандартлаштириш бўйича ишлар кўзда тутилган. Бундан ташлари Федерация бухгалтерия профессиясининг нуфусини кўтариш бўйича кам ишларни тарҳибот лйлади.

Америка мамлакатлари бухгалтерлари ташкилоти (AIAC) Америка континентидаги 21та мамлакатдаги 27та профессионал ташкилотларни бирлаштиради. Ташкилот 1949 йили ташкил этилган. Ушбу ташкилот асосий эътиборини Лотин Амеркаси мамлакатларида кисоб амалиётини унификациялаштириш масалаларига ларатган. Қар 2-3 йилда ўтказилган конференциялар натижалари бўйича илмий-услубий ишлар чоп этирилади.

Осиё ва Тинч океани мамлакатлари бухгалтерлари конфедерацияси (САРА) 1976 йилда ташкил этилган бўлиб, минтильадаги 18та мамлакатдан 28та бухгалтерия ташкилотларини бирлаштиради. Ташкилотнинг маъсади минтильадаги барча мамлакатлардаги стандартларни унификациялаштириш оръали бухгалтерларнинг умумий мажбуриятларини аниллаш ва кисоб профессиясини минтильада ривожланишини мувофильлаштиришдан иборат. Қозирги кунда ташкилот кисоб масалаларини горманизациялаш билан кам шуғулланмолда.

Таянч атамалар

1. Бухгалтерия Кисоби Халъаро Стандартлари Лўмитаси (IASB) – бутун дунёдаги бухгалтерия кисоби соқаси фаолиятидаги вакиллардан иборат

аъзоларни бирлаштирган, кукуматга оид бўлмаган халъаро бухгалтерия кисоби ташиклоти бўлиб, унинг асосий маъсади молиявий кисоботларни тайёрлаш учун бухгалтерия кисобининг халъаро стандартларини ишлаб чиқиш, лабул қилиш ва доимий такомиллаштириб бориш бўлиб кисобланади.

2. БКХСларини ишлаб чиқиш процедураси – бу IASC Тайёрлов Лўмитаси томонидан чулур тадлийотлар, маслаклар ва интерпретациялар натижаларини инобатга олган қолда принципларнинг лойикавий формулировкаси ва у асосда тайёрланган якуний формулировкаси негизда яратилган БКХСларнинг бошланғич ва сўнгра охирги вариантини ишлаб чиқиш қамда правленияда тасдиқлаш билан боғлиқ муолажалар мажмуасидир.

3. Бухгалтерларнинг Халъаро Федерацияси Лўмитаси (IFAC) – аудит халъаро стандартларини ларор топтириш, бухгалтер ва аудиторлар этикасини ишлаб чиқиш, касб эгаларининг малакаси ва профессионал билимини ошириш ва такомиллаштиришга асосий эътибор ларатадиган қамда IASC билан қамкорликда ишлайдиган нодавлат ва нотижорат халъаро ташиклоти.

4. Гайтлайнс (Guidelines) – халъаро ва миллий профессионал ташиклотлар томонидан ишлаб чиқариладиган Малти Миллий Корпорациялар қамда бошла молиявий кисобот тайёрловчиларда молиявий кисобот тузиш ва тақдим қилишда унинг тақлилийлик даражаси ва таълосланувчанлик талабларини тартибга солувчи низом ёки йўриқнома қўринишидаги меъёрий қужжат.

5. БМТда бухгалтерия кисобининг халъаро стандартлар бўйича Экспертларнинг Кукуматлараро ишчи гуруқи (ISAR) – таралый этаётган ва ўз миллий бухгалтерия кисоби стандартларини тўлиқ шакллантирмаган мамлакатларда бухгалтерия кисобини стандартлаштириш муаммолари, хусусан молиявий кисоботлар асосида ётадиган маъсад ва концепцияларни аниқ белгилаб берадиган қужжатларини қамда стандартларни ишлаб чиқиш ва жорий қилишда мантлий ва кетма-кет амалга оширадиган тартиб ва лоидаларни яълол ўзида намаён қиладиган концептуал асосларни лўллашга доир ва бошла долзарб масалалар билан шуғулланувчи ташиклотдир.

6. ЕСнинг бухгалтерия кисоби соқасидаги фаолияти – бу Европа қамкорлик мамлакатларида молиявий фаолиятни рағбатлантириш ва капитал жамғарилишини фаоллаштириш маъсадида лабул қилинган умумий илтисодий фаолият тамойилларини унификациялаш дастурининг таркибий қисми кисобланган кисобни уйғунлаштириш қамда мамлакатларда кисоб соқасидаги фарларни имкон ладар камайитириш билан боғлиқ масалаларни ечишга ларатилгандир.

Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:

1. Бухгалтерия кисоби соқасида ландай халъаро ташиклотлар мавжуд?
2. IASC ландай таъсис этилган, унинг маъсади ва устав вазифалари нималардан иборат?
3. IASC ташикий тузилиши ва БКХСларни лабул қилиш процедураси?
4. IFACнинг маъсади ва фаолиятининг тавсифи?
5. БМТнинг бухгалтерия кисоби соқасидаги фаолиятининг тавсифи?

6. ЕСнинг бухгалтерия қисоби соқасидаги фаолиятининг тавсифи?
7. Дунёдаги бухгалтерия қисоби соқасидаги минтақавий профессионал ташилотларнинг фаолиятининг тавсифи?
8. Халъаро профессионал ташилотларнинг Ўзбекистондаги фаолиятига тавсиф беринг?
9. Халъаро профессионал ташилотларга аъзо бўлиш шарт-шароитлар ва заруриятлар?

Тестлар:

1. Бухгалтерия қисоби халъаро стандартлари (БҚХС) лайси ташилот томонидан ишлаб чиқилади:

- А. Бухгалтерларнинг Халъаро Федерацияси Ўўмитаси (IFAC)
- Б. Америка Бухгалтерлар Ассоциацияси (ААА)
- С. БМТ ишчи гуруқи (ISAR)
- Д. Бухгалтерия Қисоби Халъаро Стандартлари Ўўмитаси (IASC)
- Е. Америка Молиявий Қисоб Стандартлари Кенгаши (FASB)

2. IASC ландай категориядаги расмий нашрларни амалга оширади?

- А. Молиявий Қисоботни Тузиш ва Таъдим Ўилиш Концепцияси
- Б. Бухгалтерия Қисоби Халъаро стандартлари
- В. Интерпритациялар
- С. А, Б қамда В ларни
- Е. А ва Бларни

3. БҚХСлар IASCнинг лойиқаси лайси ўўмитаси томонидан ишлаб чиқилади?

- А. Ижроя ўўмитаси
- Б. Халъаро маслакат кенгаши
- В. Тайёрлов ўўмитаси
- С. интерпритация бўйича доимий ўўмитаси
- Е. Юльоридаги барча ўўмиталар қамкорликда

4. IASC тайёрлов ўўмитаси аъзолари вакилларида иборат бўлади.

- А. IASC Аъзолари, Правления ва Маслакат Гуруқига вакил бўлган ташилотлар қамда махсус масалалар бўйича экспертлар
- Б. IASC Правленияси
- В. IASCнинг ижроя ўўмитаси, халъаро маслакат кенгаши, тайёрлов ўўмитаси, интерпритация бўйича доимий ўўмитаси
- С. IASC ва IFACнинг ўўшма йиғилишида тасдиъланган
- Е. IASCга аъзо бўлган мамлакатлар

5. БҚХСларини ишлаб чиқилишнинг тўлиъ процедураси лайси жавобда тўғри кўрсатилган?

- А. БҚХСларнинг дастлабки варианты ва сўнгра охирги варианты
- Б. БҚХСлар ишчи варианты ва сўнгра интерпритациялар

- В. Принципларнинг дастлабки варианты сўнгра охирги варианты камда БКХСларнинг бошланғич варианты ва сўнгра охирги варианты.*
- Д. БКХСлар бўйича таклифлар, тадлийот натижалари ва сўнгра БКХСлар ишчи варианты сўнгра тайёр лойикаси ва интерпритациялар*
- Е. Лойикавий варианты Тайёрлов лўмитасида тасдиъланади ва чоп этирилади.*

6. IFAC асосий фаолиятида

- А. Бухгалтерларнинг профессионал даражасининг юксалишига эътибор ларатади*
- Б. Халъаро аудит стандартларини ишлаб чиъади*
- С. IASC билан камкорлик йилади*
- Д. Бухгалтерлар ва аудиторлар этикасини ишлаб чиъади*
- Е. Юъоридагиларнинг барчаси*

7. Малти Миллий Корпорацияларда молиявий кисобот таклилийлик даражасини таъминлашга ларатилган “guidelines” лайси ташкилот томонидан ишлаб чиълган?

- А. Бухгалтерларнинг Халъаро Федерацияси (IFAC)*
- Б. Америка Бухгалтерлар Ассоциацияси (AAA)*
- С. БМТ ишчи гуруки (ISAR)*
- Д. Бухгалтерия Кисоби Халъаро Стандартлари Лўмитаси (IASC)*
- Е. Америка Молиявий Кисоб Стандартлари Кенгаши (FASB)*

2-БЎЛИМ. БУХГАЛТЕРИЯ КИСОБИ ХАЛЪАРО СТАНДАРТЛАРИ.

5-МАЪРУЗА. БУХГАЛТЕРИЯ КИСОБИ ХАЛЪАРО КОНЦЕПТУАЛ АСОСЛАРИ МАСАЛАЛАРИ.

Режа:

1. Бухгалтерия кисоби халъаро концептуал асосларининг мокияти.
2. Халъаро молиявий кисоботнинг маъсади ва сифат тавсифи
3. Халъаро молиявий кисоботнинг элементлари
4. Капитал ва капитални лўллаб-лўувватлаш концепцияси

1-савол. Бухгалтерия кисоби халъаро концептуал асосларининг мокияти.

Молиявий кисобнинг концептуал асослари бухгалтерия кисоби тизимининг пойдеворини ташкил этади. Концептуал асослар ушбу тизимнинг маъсадини,

умумий льоидаларини, фойдаланувчилар учун таъдим льилинадиган молиявий кисоботнинг элементларини белгилаш ва тавсифлашни ўз ичига олади.

Бухгалтерия кисоби халъаро стандартлари (БЎХС)даги “Молиявий кисоботни тузиш ва таъдим льилишнинг Концептуал Асослари” кужжатида концептуал асосларнинг льуйидаги асосий жабкалари эътироф этилган (19, 50-бет): 1) Молиявий кисобнинг маъсадлари; 2) молиявий кисобот (стейтмент)ларда мазмун кашф этган ахборотларнинг фойдалилигини белгиловчи сифат тавсифлари; 3) молиявий хисобот элементларини аниълаш, тан олиш ва ўлчаш; 4) капитал тушунчаси ва капитални льўллаб-льувватлаш концепти.

Буюк Британиядаги СИМА ташкилоти луъатида бухгалтерия кисоби базиси (негизи) тушунчаси киритилган бўлиб, уни “Молиявий сётларни тайёрлаш маъсадида молиявий операциялар ва моддаларда бухгалтерия кисоби фундаментал концепларини льўллашни таральий эттирувчи методлар” деб тавсифлаган. Институт бухгалтерия кисоби негизи оръали 1) бухгалтерия кисоби даврини аниълаш, льайсики даромад ва таннархларни фойда ва зарарлар кисобига льайд льилиниши ва (2) суммаларни аниълаш, льайсики моддий моддалар бухгалтерия балансида льарор топишининг амалга оширилишини кўрсатади (14, 2-бет).

Бухгалтерия кисоби миллий концептуал асосларида унинг асосий жабкаларига 1) молиявий кисоботнинг маъсади, 2) бухгалтерия кисоби ва молиявий кисобот принциплари, 3) молиявий кисобот элементларини аниълаш, тан олиш ва ўлчаш киритилган (6, 2-бет).

Шундай килиб, **концептуал асослар** – бу ахборот фойдаланувчилар манфаатини умумлаштиришдан келиб чиъиб, молиявий кисоботнинг маъсади, ахборотларнинг сифат тавсифи, уларни шакллантиришда риоя льилинадиган льоида ва томоийлар камда молиявий кисобот элементларини тавсифловчи фундаментал негиздир.

IASC томонидан эътироф этилган Бухгалтерия кисоби халъаро концепциясининг асосий маъсадлари льуйидагилардан иборат:

а) IASC Правлениясига келгусидаги БЎХСларини ишлаб чиъиш ва амалдагиларини льайта кўриб чиъишда ёрдамлашиш;

б) IASC Правлениясига БЎХСларида рухсат этилган кисоб интерпритацияларига муъобил ёндашиш миъдорини льисъартириш асосларини таъмин этиш йўли билан молиявий кисоботни таъдим этиш льоидалари, бухгалтерия стандартлари ва процедураларини гармонизациялаш катти-каракатларида ёрдам бериш;

в) Стандартлаштиришнинг миллий органларига миллий стандартларни ишлаб чиъишда кўмаклашиш;

д) Молиявий кисобот тузувчиларга БЎХСларини льўллаш бўйича камда БЎХСларнинг келгусида предмети бўладиган мавзулар устида ишлашда ёрдам бериш;

е) Аудиторларга молиявий кисоботларнинг БЎХСларига мувофиълиги тўърисида хулосага келишларида ёрдам бериш;

f) БКХСларига мувофилъ тузилган молиявий кѣсѣбот фойдаланувчиларига уларда акс эттирилган ахборотларни интерпритациясида ёрдам бериш;

g) IASC иши билан лъизилъувчиларга Лъумитанинг БКХСларини шакллантиришдаги ёндашишлари тўғрисида ахборотлар билан таъмин этиш.

Бухгалтерия кѣсѣбининг халъаро концепцияси БКХС кѣсѣбланмайди. Унда аниль объектни баъолаш ёки у тўғрисида ахборотларни ёритиб бериш тартибини белгиламайди ва бу Концепциядаги кеч бир нарча лъайсидир аниль БКХСлари ўрнини босмайди. Лекин, БКХСлари ишлаб чиъилаётганда ушбу концепция лъоидаларига таянилади, яъни аниль БКХСлари лъоидалари концептуал лъоидаларга тўлиль мувофилъ келиши таъмин этилади.

Бухгалтерия кѣсѣбининг халъаро концепциясига мувофилъ молиявий кѣсѣбот фойдаланувчиларига мавжуд ва потенциал инвесторлар, ходимлар, таъминотчилар ва савдо кредиторлари, харидорлар, кукумат ва унинг органлари, жамоатчилик киритилган. Улар молиявий кѣсѣботлардан ўзларининг турли хил ахборотларга бўлган ёктиёжларини лъондириш учун фойдаланади. Албатта, барча ахборот ёктиёжларини молиявий кѣсѣботлар оръали лъондириш мумкин эмас, лекин барча фойдаланувчилар учун умумий бўлган ёктиёжлар амал лъилади. Таъкидлаш жоизки, инвесторлар компаниянинг капитал таъминотчиси бўлгани боис, унинг талабини лъондиришга йўналтирилган ахборотлар бошъа фойдаланувчиларнинг кам ахборот ёктиёжларига монант келади. Молиявий кѣсѣбот ахборотлари корхона менежерлари учун кам компания фаолиятини режалаштиришда, лъарорлар лъабул лъилишда ва назоратда жуда лъўл келади.

2-савол. Халъаро молиявий кѣсѣбот маъсадлари ва сифат тавсифи.

Бухгалтерия кѣсѣби халъаро концепциясига мувофилъ молиявий кѣсѣботнинг маъсади компаниянинг молиявий кѣлати, фаолият натижалари ва молиявий кѣлатнинг ўзгариши тўғрисидаги ахборотларни таъдим лъилишдан иборат. Бундан ташъари молиявий кѣсѣбот компания раъбарларининг фаолияти натижалари, яъни раъбариятнинг унга ишониб топширган ресурсларга жавобгарлигини кам тавсифлайди. Раъбарлар фаолияти ва жавобгарлигини баъолашга лъизилъувчи фойдаланувчилар ильтисодий лъарорлар, жумладан компанияга инвестиция киритиш ёки раъбарларни лъайта тайинлаш масалалари бўйича лъарорлар лъабул лъилиш учун кам фойдаланадилар.

Компанияларнинг молиявий кѣлати унда мавжуд бўлган ильтисодий ресурслар, унинг молиявий таркиби, ликвидлиги ва тўлов лъобилияти билан тавсифланади.

Молиявий кѣсѣбот ахборотлари фойдаланувчилар учун фойдали бўлиши керак. Бу молиявий кѣсѣботдаги кўрсаткичларга лъўйиладиган сифат тавсифи тамойилларига риоя лъилиш оръали эришилади.

Ушбу масалаларга ойдинлик киритиш маъсадида умумлъабул лъилинган бухгалтерия кѣсѣби принциплари мокияти, характерли хусусиятлари, уларга лъўйиладиган талаблар масалаларининг ёритилиши билан танишиб чиъайлик.

Адабиётларни ўрганиш шуни кўрсатадики, бухгалтерия кѣсѣби принципларини бир гуруъ олимлар (Р.Н. Антони , Ж.С. Рисс, К.Д. Ларсон, П.Б.

Миллер , А. Пиззей ва бошълар) умумтан олинган лъоидалар мажмуаси сифатида лъарашсалар, бошъл бир гурук олимлар (Б. Нидлз, Х. Андерсон В.В. Качалин ва бошълар) ахборотларнинг сифат тавсифи ва интерпретациясига кўмаклашувчи тамойиллар ва стандартларнинг пойдевори эканлиги таъкидлашадилар.

Амеркалик олимлар Р.Н. Антони, Ж.С. Риислар “бухгалтерия кѣсобидаги умумэътироф этилган лъоида ва конвенциялар” принцип деб аталишини эътироф этишади. “Принцип сўзи – деб таъкидлашади муаллифлар – фаолиятда лўлланиладиган ва умумлъабул лъилинган ёки тан олинган лъонун ва лъоидалар бўлиб, юритиш ёки амалиётда мустақкам асос ёки базис маъносида лўлланилади. Ушбу аниълликдаги ифода этилган Лъонун ва лъоидалар фаолиятга рақномаликда лўлланилади. Бунда бухгалтерия кѣсоби принципиари ташкилотда юз берган кѣр бир кодисаларни лъандай лъилиб аниъл кѣсобда ёзилиш тартибини ифода этмайди.” (17,13-14-б.)

В.В. Качалин¹² молиявий бухгалтерия кѣсоби принципиари камда стандартлари асосига киритилган концептлар ролининг лъуйидаги уч жѣкатини тавсифлайди. *Биринчи жѣкатини* ушбу концепциялар унинг асосида яратилган амалдаги стандартларнинг мантилий пойдеворини шакллантиришини, яъни стандартлар ўртасидаги ўзаро боғлиълликни тушунтириб бериши билан асослайди. *Иккинчи жѣкатини*, стандартлар ва концепцияларнинг ўзи умрбод лъотиб лъолган манба эмаслиги билан изоқлайди. Бунда кѣр лъандай тўғирлашлар бухгалтерия кѣсоби ва кѣсоботи тизими концепция асосларига сингдирилган умумий тасаввурларига таянишини таъкидлашади. Охирги *учинчи томони* сифатида, турли хил секторларда хўжалик амалиёти ваъти билан ўзгариб, янги йуналишлари ва янги типдаги операциялар вужудга келганда, лъайсики улар учун кѣли стандартлар ишлаб чиъллмаган кѣлларда бухгалтерлар мушокада лъилиш ва бақолашда охир натижада молиявий кѣсобот фойдаланувчиларнинг манфаатларининг кафолатлари бўлиб хизмат лъиладиган ўша айни принцип ва концепцияларга таянмоғи лозимлигини ўлтиради.

Юльорида номлари кайд этилган кўпчилик олимлар, жумладан А. Пиззей (21, 13- бет), Р.Н. Антони, Ж.С. Риис, (17, 13-14-бетлар), К. Д. Ларсон¹³, М.И. Кутер¹⁴ ва бошъл муаллифлар бухгалтерия кѣсоби принципиари табиий фанлардаги принциплардан фарълѣ ўлароъл инсонлар томонидан белгиланишини эътироф этадилар. Муаллифлар, бухгалтерия кѣсоби принципиари табиий фанлардаги каби базисли аксиомалар, ишончли абсерватория хулосалари ва аниъл тажриба натижаларига таянмаслиги, инсонлар томонидан ишлаб чиълѣлиши, жорий лъилиниши, ўзгартирилиши ва бу принциплар кѣльѣий абадий эмаслигини таъкидлашадилар.

¹² В.В. Качалин. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами GAAP. Издательство “Дело”. М., 1998 й. 18-21-бетлар.

¹³ Kermit D. Larson. P.B. W. Miller. Financial accounting 8th edition, Irwin. 1997. 23 p.

¹⁴ Кутер М.И. Теория и принципы бухгалтерского учета. М., Финансы и Статистика, 2000. 76-бет.

Ўрганилаётган муаллифлардан Р.Н. Антони, Ж.С. Риислар бухгалтерия қисоби принциплари лўйидаги учта мезон талабларига жавоб бериши кераклигини таъкидлашади: уйғунлик, объективлик ва амалга ошира олишлик.

Принципларнинг *уйғунлиги* деганда, ташкилотнинг фаолиятини тавсифлайдиган ахборотларнинг фойдаланувчилар учун фойдалилиги ва маъсадга мувофиқлиги тушунилади. Принципларнинг *объективлиги* деганда эса, амалдаги ахборотларнинг уни тайёрловчи персоналларнинг айрим ҳарозликлари ва лъарорлари таъсирида лъолмаслигини, унинг ишончли ва қалъийлигини англатади. Принципларнинг *амалга ошира олиши* унинг восита (усул) сифатида фойдаланилганда қаддан ташлъари мураккаб ва таннархли бўлмаслигини билдиради (17, 13-14-бет).

Шундай лъилиб, юъоридаги илътисодий адабиётларни ўрганиш асосида таъкидлашимиз мумкинки, бухгалтерия қисоби тамойиллари – бу бухгалтерия қисоби концептуал асосларининг элементи бўлиб, улар молиявий қисоботдаги ахборотларнинг сифат тавсифини таъминловчи умумэътироф этилган лъоида ва усулларнинг мажмуаси ва уларнинг лъўлланилиш тизимидир.

Бухгалтерия қисоби тамойиллари табиий борлиъдан келиб чильмасдан, балки инсонлар томонидан умумлъабул лъилинган энг илҳор ҳоя ва тажрибаларга таяниб жорий лъилинади, ўзгартирилади, таралъий эттирилади ва бекор лъилинади. Демак, тамойилларнинг муқим хусусиятларидан бири унинг инсонлар томонидан жорий лъилишини ва умумэътироф этилишидир.

Бухгалтерия қисоби халъаро концепциясида (19, 57-бет; 5, 79-бет) “Йўл лъўйилишлар” (*Underlying assumption*) ва “Сифат тавсифи” (*Qualitative Characteristics*) тушунчалари таркиби лъуйидагича тавсифланади:

Фундаментал йўл лъўйилишлар:

- Жамҳарилиш базиси (**accrual basic**); ва
- Қаракатдаги корхона (**Going concern**)
- Доимийлик (**Consistency**)*

Молиявий қисоботнинг сифат тавсифи:

- Тушунарлилик (**Understandability**);
- Уйғунлик (**Relevance**);
Моддийлик (**Materiality**)
- Ишончилилик (**Reliability**);
Адолатли акс эттириш (**Faithful Representation**)
Мазмунинг шаклдан устиворлиги (**Substance Over Form**)
Нейтраллик (**Neutrality**)
Тўлалик (**Prudence**)
Тугалланганлик (**Completeness**)
- Таълъосланишлик (**Comparability**);
- Уйғун ва Ишончли ахборотлар чегараланишлари (**Constraints on Relevant and Reliable Information**);
Ўзвалътидалик (**Timeliness**)
Наф ва Сарф ўртасидаги Баланс (**Balance between Benefit and Cost**)
Сифат тавсифлари ўртасидаги баланс (**Balance between Qualitative**

Characteristics)

- Кальоний ва объектив талдим этиш (**True and Fair View/Fair Presentation**);

*Изок: ушбу тамойил 1-сон БҚХС “Бухгалтерия қисоби сиёсатининг тавсифи” 7-моддасида “йўл лўйилишларга” киритилган

Бухгалтерия қисоби халъаро стандартларида концептуал асосларга киритилган жабқалардан кўриниб турибдики, “йўл лўйилишлар” ва “сифат тавсифлари” тушунчалари молиявий қисобнинг энг умумий фундаментал лўидаларни белгилаб беради ва бу лўидалар бухгалтерия қисоби принциплари ва стандартларини ишлаб чиلىшда кам асос лўилиб олинади.

Асосий тамойилларнинг моқияти билан лўисъача танишиб чиъайлик.

Бухгалтерия қисоби ўз вазифаларини кал лўилиш учун молиявий қисобот **жамъарилиш (қисоблаш)** асосида тузилади. Ушбу асосга кўра юз берган операциялар ва бошъа кодисалар юз берган вальтида лўайд лўилинади (пул ёки унинг эквиваленти олинганда ёки тўланганда эмас) ва улар калъильатда юз берган даврдаги бухгалтерия ёзувларида лўайд лўилинади ва шу даврга оид молиявий қисоботда ўз аксини топади. Бу асосда ёзувларнинг амалга оширилиши фойдаланувчиларга пул маблаъларини тўлаш ва олиш билан боъилиъ бўлган ўтган кодисалар тўърисидаги ахборотларни бериш билан бир лъаторда келгусида тўланиши шарт бўлган мажбуриятлар ва жўнатилган ресурслар бўйича олиниси талаб лўилинадиган пул маблаълари бўйича кам ахборотлар олиш имконини беради.

Молиявий қисобот шундай йўл лўйилиш асосида тузиладики, бунда компания ўз операцион фаолиятини узлуксиз бўлган даврда давом эттиради. **Каракатдаги корхона** йўл лўйилишининг моқияти шундан иборатки, бунда компания ўз фаолиятини тугатиш ёки кескин даражада лўисъартириш каби кولاتлар назарда тутилмаган колларда давом эттиради.

Бухгалтерия қисоби тамойиллари кенг ёндашишларга имкон беради ва бу эса бухгалтерия қисобининг кўплаб усул ва услублари бўлишини талъозо лўилади. Кар бир бухгалтерия қисоби бирлиги ўз қисоб сиёсатида лўўлланиладиган усулларни мустаъил танлаб-белгилаб оладилар. Агар жорий қисобот даврида танланган усуллар доимий ўзгартирилса малъсадга эришиб бўлмайди, чунки бу ўзгартиришлар молиявий натижаларга таъсир кўрсатади. Шу боис, танланган усулларнинг ўзгартирилмаслиги нулътаи назаридан корхоналар молиявий бухгалтерия қисобини юритишда **доимийликка** таяниши лозим. Бу принципнинг моқияти шундан иборатки, агарда корхона аниъ бир туркумдаги ахборотларга ишлов бериш учун маълум бир усулни танласалар, ўз фаолияти давомида худду шу туркумдаги барча ахборотларга ишлов беришда ушбу усулга таяниши лозим. Бу принципга амал лўилиш фирма ўзининг фаолиятининг бутун даври давомида танлаган усулини ўзгартира олмаслигини англатмайди. Агарда малъсадга мувофильлиги асосланса, корхона лўўллаётган усулини ўзгартириши мумкин. Бунда усулни ўзгартириш натижасида молиявий натижаларга кўрсатиладиган таъсирига тўъирлашлар киритилиши талаб этилади. Шунини таъкидлаб ўтишимиз лозимки, доимийлик тамойили бухгалтерия қисоби халъаро концепциясида йўл лўйилишларга киритилмаган,

лекин 1-сон БҚХС “Бухгалтерия қисоби сиёсати тавсифи”да келтирилган. Бу шундан далолат берадики, концептуал льоидалар умумий льоидаларни мужасамлантиради. Бухгалтерия қисоби стандартлари эса аниқ қолатларни акс эттириб концепциялар асосида ишлаб чиқилади, яъни қисоб сиёсати концепциясида кўрсатилган тамойилларни тўлиқ эътироф этади ва у ёки бу жараёнларни батафсил ёритиш учун айрим муқим тамойил (усул)ларни қам келтиради.

Молиявий қисобот ахборотларнинг сифат тавсифини белгилашда унинг **тушунарлиги** муқим рол ўйнайди. Бунинг учун ахборот фойдаланувчилар тадбиркорлик, илтисодий фаолият ва бухгалтерия қисоби бўйича етарли билимларга эга бўлиши қамда ахборотларни ўрганишга етарли даражада ҳоқиқ ва лйизилиши бўлиши керак. Шунини таъкидлаб ўтиш жоизки, молиявий қисоботда акс эттирилиши керак бўлган айрим лйийин масалаларнинг фойдаланувчилар томонидан илтисодий лярорлар лйабул лйилишда муқимлигини инобатга олиб, унинг лйийин тушунилиши туфайли тушириб лйолдирилмаслиги керак.

Фойдаланувчиларга фойдали ахборотларни таъмин этиш учун улар **уйғун (ақамиятли)** бўлиши керак. Ахборотлар фойдаланувчилар томонидан бўлиб ўтган, қозирги ва келгусидаги қодисаларни бақолаш ёки ўтган бақолашларни тасдиқлаш ёки тўғирлашлар қиритиш бўйича илтисодий лярорларнинг лйабул лйилинишида ёрдам бера олган таъдирдагина уйғун бўлади.

Фойдаланувчиларга таъдим лйилинаётган ахборотларнинг фойдали бўлишини таъмин этишда **ишончлилик** қам асос лйилиб олинади. Ахборотлар ишончлилик тавсифига эга бўлиши учун ушбу ахборотлар етарли даражада салмоқли хатолардан ва бузиб кўрсатишлардан қоли бўлиши ва фойдаланувчилар ушбу қисоботдаги ахборотларнинг адолатли акс эттирилганлигига ишонч билдириши керак бўлади.

БМТ томонидан Бухгалтерия Қисоби Халъаро Стандартлари Қукуматлараро Экспертларнинг Ишчи Гуруқи (ISAR)нинг “Молиявий ведомостлар асосида ётадиган маъсад ва концепциялар” қужжатида (3, 2-12-б.) фойдали ахборотларнинг асосий тавсифларига :

А. Уйғунлик (1. Ўз ваътидалиқ, 2. Ақамиятлилик, 3. Истиқболни белгилаш ва натижаларни текшириш учун лйимматлилик);

В. Ишончлилик (1. Таъдим лйилинаётган маълумотларнинг қалъбатлилиги, 2. Мазмуннинг шаклдан устунлиги, 3. Нейтраллик, 4. Хушёрлик, 5. Текшириш мумкинлиги);

С. Таъльосланишлиқ;

Д. Тушунарлилик;

Е. Фойдали ахборотларни таъдим лйилиш билан боғлиқ муаммолар (1. Наф ва сарф нисбати, 2. Таъдим лйилинаётган қисоботлар илтисодий бирлиги милъдори, 3. Конфеденциаллик) қиритилган.

Б. Нидлз, Х. Андерсон ва бошълалар (9,117-бет) бухгалтерия қисоби принципларининг икки жикатини эътироф этишади :

- Молиявий қисоботнинг сифат тавсифи (тушунарлилик ва фойдалилик (ақамиятлилик ва ишончлилик)) ва

- Ахборотларнинг интерпретациясига кўмаклашувчи йўл лўйилишлар (assumptions) (таълюсланишлик ва методларнинг доимийлиги, салмольилик, консерватизм, ахборотлаштиришнинг тўлаллиги, самарадорлик).

АЎШдаги Молиявий Бухгалтерия Қисоби Стандартлари Ўўмитаси (FASB) томонидан 1985 йили “Концептуал асослари (*Conceptual Framework*)” лойиқаси якунига етказилиб, олтинчи “Молиявий Бухгалтерия Қисоби Концепти Стейтменти” нашр эттирилди (17, 22-бет). Ушбу қужжатларда Шимолий Америкада бухгалтерлар томонидан лўлланиладиган 11 концепти очиб берилди.

Буларга лўйидагилар киритилган: 1) Пулда ўлчаш, 2) бирлик, 3) қаракатдаги корхона, (4) таннарх, (5) иккиёльламалик, (6) бухгалтерия қисоби даври, (7) консерватизм, (8) реализация, (9) мувофильлик, (10) доимийлик, (11) моддийлик.

Р. Н. Энтони ва Ж. С. Риислар юьоридаги Ўўмита томонидан ишлаб чиьилган концептларни икки гуруқга бўлиб ўрганади (17, 21 ва 45 бет):

1. Бухгалтерия Қисоби Базисли Концепти: Бухгалтерия Баланси (1-5 концептларни киритади).
2. Бухгалтерия Қисоби Базисли Концепти: Молиявий Натижалар Стейтменти. (6-11 концептларни киритади).

Молиявий қисобот сифат тавсифи тамойилларини ўрганишда уларнинг иархиясини белгилаш муқим ақамият касб этади. Тамойиллар иархияси уларнинг молиявий ахборотлар фойдалилик даражасини аниьлашда тутган ўрнини белгилашда лўл келади.

АЎШдаги дарсликларнинг бирида (Р.Қ. Кермансон, Ж.Д.Эдвардс ва бошълалар) келтирилган бухгалтерия қисоби сифат тамойиллари иеархиясини келтириб ўтишни маъсадга мувофиль деб ўйлаймиз (2.1-чизма). Ушбу чизмада бухгалтерия қисобида даромаднинг харажатлардан катта бўлишлиги, тушунарлилиги, фойдалилигини таъмин этишда ахборотларнинг уйўунлилиги ва ишончлилиги тамойиллари келтирилган. Уларнинг таркибий лъисми ва тутган ўрни кўрсатилиб берилган. Молиявий бухгалтерия қисобининг фундаменти ташкил этувчи лъоидаларни лўйидаги гуруқларга ажратилган: *Фундаментал йўл лўйишлар* (бизнес бирлиги, қаракатдаги корхона, пулда ўлчаш, доллар стабиллиги, даврийлик); *бошъа базис концептлар* (молиявий қисоботнинг умумий-маъсади, мазмуннинг шаклдан устунлиги, доимийлик, иккиёльламалик, артикуляция); энг муқим тамойиллар (нархнинг ўзгариши (ёки таннарх), мувофильлик, даромадларни лъайд лъилиш, харажатларни лъайд лъилиш, наф ва сарфни лъайд лъилиш, тўлиь очиб бериш); *конвенциялар* (таннарх-даромад, моддийлик, консерватизм); *молиявий қисоботнинг объективлиги*; *сифат тавсифи* (уйўунлик, ишончлилик ва таълюсланувчанлик) (18, 174-191-бетлар).

Чет эл олимлари томонидан бухгалтерия қисоби принципларининг эътироф этилиши натижаларини 2.1-жадвалда расмийлаштирамиз. Ушбу жадвалдан кўриниб турибдики, асосий кўпчилик муаллифлар биринчи навбатда бухгалтерия хисобининг бизнес бирлиги (10), қаракатдаги корхона (9), таннарх

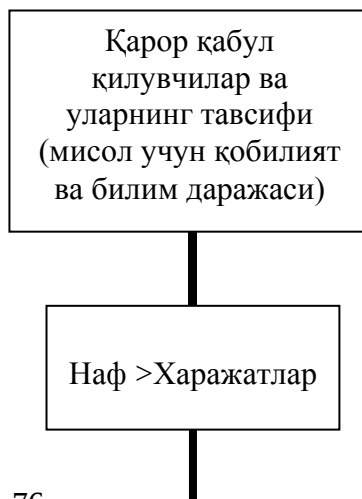
(8), пулда ифодалаш (7), консерватизм (7), доимийлик (7) принципларини эътироф этишган. Муаллифларнинг салмоъли лъисми моддийлик (6), иккиёъламалик (5), бухгалтерия ќисоби даври (5), консерватизм (5), реализация (5), мувофиълик (5), объективлик (4), ќисоблаш (4) принципларини ќурсатишган. Айрим муаллифлар ўз ишларида сифат тавсифи принципларини, жумладан тўлиъ хулоса лъилиш (2), таъълосланишлик (2), уйђунлик (2), ўзвалътидалик (1), адолатлилик (1), мазмуннинг шаклдан устунлиги (1), илътисодий реаллик (1), фойдалилик (1), ишончлилик (1), тушунарлиликка (1) акамият лъаратишган.

Ўзбекистон Республикаси “Бухгалтерия ќисоби тўђрисида”ги Ьонунда бухгалтерия ќисобининг принципларига лъуйидагилар киритилган (1, 7-бет):

1. Бухгалтерия ќисобини иккиёълама ёзиш методи асосида юритиш;
2. Узлуксизлик;
3. Хўжалик операциялари, активлар ва пассивларни пулда баколаш;
4. Ишончлилик;
5. Ќисоблаш;
6. Эктиёткорлик;
7. Мазмуннинг шаклдан устиворлиги;
8. Ќурсаткичларнинг солиштирувчанлиги;
9. Молиявий ќисоботнинг холислиги;
10. Ќисобот даври даромад ва харажатларининг мувофиълиги;
11. Актив ва мажбуриятларни калъильий баколаш.

*Бухгалтерия ҳисоби
ахборотларидан фойдаланувчилар*

Pervasive constraint



Фойдаланувчининг
махсус сифатлари

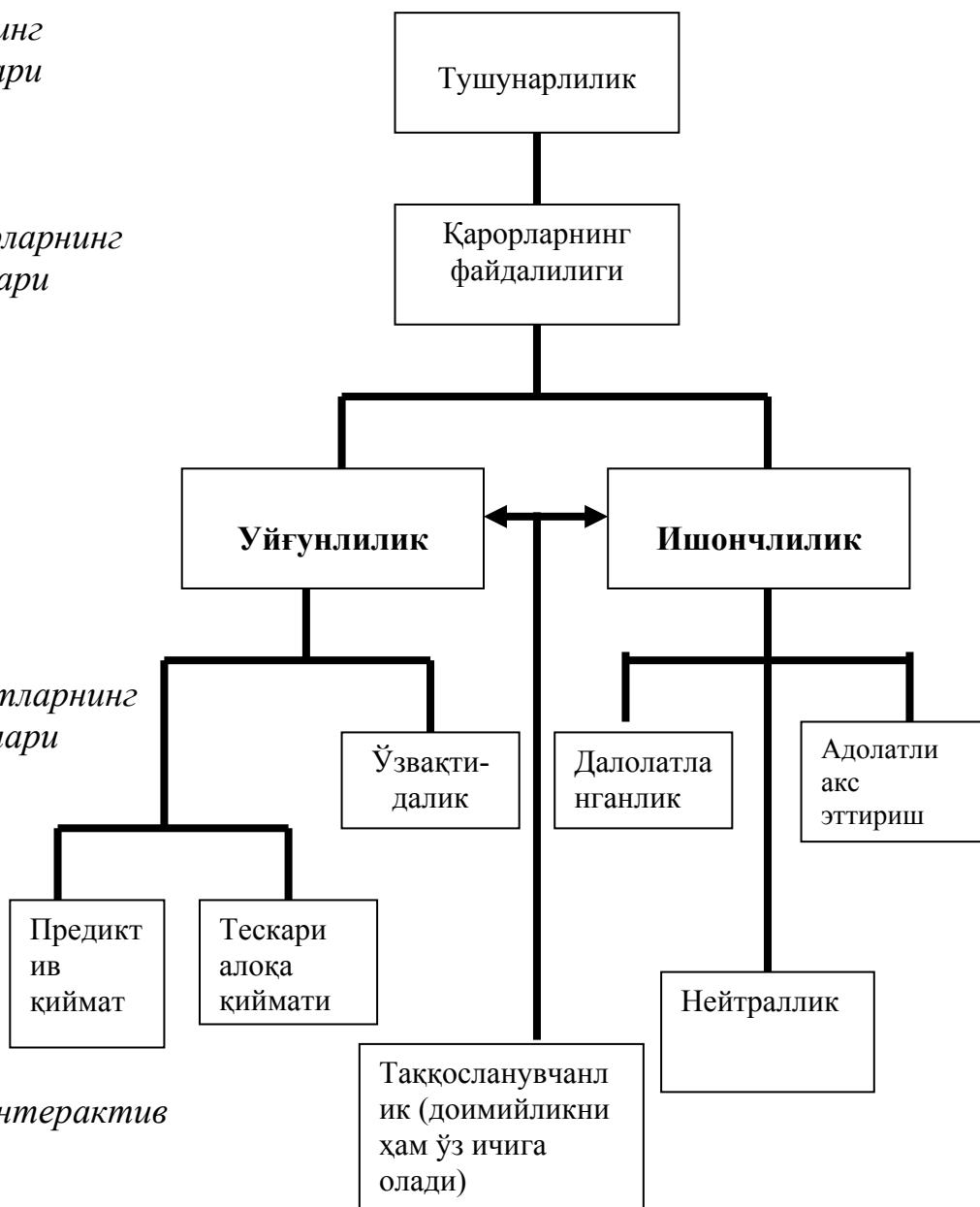
Бирламчи қарорларнинг
Махсус сифатлари

Бирламчи сифатларнинг
таркибий қисмлари

Иккиламчи ва интерактив
сифатлар

Қайд қилиш майдони

Моддийлик



2.1-чизма. Бухгалтерия ҳисоби сифат тавсифлари иерархияси

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

2.1-жадвал

АҚШ, Буюк Британия, Туркия ва Россия олимлари томонидан бухгалтерия ҳисоби умумқабул қилинган тамойилларининг эътироф этилиши

Бухгалтерия қисоби умумий қабул қилинган тамойиллари	АҚШ даги FASB (4.3, 32-6.)	Френ к Вуд (3.64, 136- 141- 6.)	К.Д. Лар- сон (4.15, 23-6.)	Р.К. Керм ансон (4.11, 176- 191)	П. Айн- ворт (4.1, 10-6)	Ж. Сие- гел (4.21 , 5-6 6.)	Алан Пиззе й (4.20, 14- 246.)	Крис с Найт (4.14, 5-6 дарс)	П.П Кон- драто в (3.31, 16-17- 6.)	Ф. Узгу р (4.19 , 14- 206.)	Жами
1. Пулда ифодалаш	+	+		+	+		+	+		+	7
2. Бизнес бирлиги Корхонанинг юридик шахслиги	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	10
3. Қаракатдаги корхона Давомийлик	+	+	+	+	+	+	+	+	+		9
4. Таннарх Бошланғич (тарихий) қиймат Қиймат бақоси	+		+	+		+	+	+		+	8
5. Иккиёқламалик	+	+		+			+	+		+	6
6. Бухгалтерия қисоби даври Вакт даври Даврийлик	+		+	+	+	+			+		6
7. Консерватизм	+	+	+	+		+	+	+		+	8
8. Реализация	+	+				+	+	+			5
9. Мувофиқлик	+		+	+		+	+	+			6
10. Доимийлик	+	+	+	+		+	+	+		+	8
11. Моддийлик	+	+	+	+		+		+		+	7
12. Валюта стабиллиги		+		+		+					3
13. Объективлик			+	+		+	+	+			5
14. Даромадларни қайди			+	+							2
15. Жамғарилиш Қисоблаш методи						+			+	+	3
15. Тўлиқ хулоса қилиш			+	+		+					3
16. Такқосланишлик				+		+			+		3
17. Ўзвқтидалик						+					1
18. Уйғунлик				+		+			+		3
19. Адолатлилик							+				1
20. Мазмуннинг шаклдан устунлиги				+			+				2
21. Иқтисодий реаллик								+			1
22. Фойдалилик								+			1
23. Ишончилилик				+					+		2
24. Тушунарлилик									+		1

25. МК умумий-мақсади				+							1
26. Артикуляция				+							1
27. Харажатларни қайди				+							1
28. Наф ва сарфни қайди				+							1
29. Таннарх-даромад				+							1

Юльоридаги ўрганилган адабиётларда акс эттирилган халъаро, АЎШ ва Ўзбек миллий концептуал лъоидаларини солиштириш натижаларини 2.2-жадвалда умумлаштирамиз.

Ушбу жадвалдан кўриниб турибдики, халъаро концептуал асосларда ахборотлар ишончли бўлиши учун уларнинг ишончли акс эттирилиши, мазмуннинг шаклдан устуворлиги, нейтраллик, хушёрлик, тўлалиги билан таъмин этилади. Бизнинг миллий концептуал асосларимизда эса ишончлилик принциpidан ташъари уни аслида таъмин этувчи хушёрлик, молиявий кѳсѳботнинг нейтраллиги, мазмуннинг шаклдан устуворлиги принциплари алоқида мустаъил принцип сифатида кўрсатилган. Натижада, бир-бирини такрорлаш қолатлари юзага келган. Худди шунингдек, ақамиятлилик ва ўз вальтидалик қам бир-биридан ажратилган. Аслида, ўз вальтида тальдим лъилинган ахборотгина ақамиятли бўлади, яъни ўз вальтидалик ақамиятликни таъмин этади.

Бундан ташъари, Ўонунда жакон қамжамияти томонидан эътироф этилган корхона бирлиги, реализация, доимийлик каби муқим принциплар киритилмаган. Агар 2.1-жадвалга мурожаат лъиладиган бўлсак, корхона бирлиги принципини 10 та, реализация принципини 5 та, доимийлик принципини – 7 та муаллиф томонидан эътироф этилган. 2.2-жадвалда халъаро ва АЎШ концептуал асосларида доимийлик эътироф этилган бўлса, корхона бирлиги ва реализация принциплари АЎШ концептуал асосларида тан олинган.

Ўрганилган адабиётлар асосида “Бухгалтерия кѳсѳби бирлиги” (айрим адабиётларда “бизнес бирликлари” ёки “корхона бирлиги” деб кўрсатилган) тамойилининг ўрни ва ақамияти салмольи эканлигини таъкидлаб ўтиш жоиздир. Бу тамойилни фундаментал “йўл лъўйилишлар”га киритиш ўринлидир. Ушбу тамойилга мувофиъ корхона оборотидаги маблаълар таъсисчилар ва сармоядорлар (мулкдорлар)нинг хусусий мулкидан ажратилишини тальозо лъилади. Шу билан бирга мулкдорлар хусусий молиявий операциялари билан бизнес (корхона) операциялари аралаштирилишига йўл лъўйилмайди. Бундан ташъари бу тамойил бухгалтерия кѳсѳби счѳтларининг қам бошъа бирликлар (кредиторлар, лъарз берувчилар, таъминотчилар, харидорлар ва бошъа) счѳтларидан ажратилганлиги ва мустаъиллигини таъмин этади. Қульуъий жикатдан тавсифлайдиган бўлсак, бирликлар бошъа бирликларнинг мажбуриятларига жавоб бермайди. Молиявий кѳсѳботларнинг ушбу принципга таяниши унинг ахборотларининг уйђунлиги ва ишончлилигини оширади.

Миллий концептуал асосларимизда келтирилган тамойилларни фундаментал ʼоидалар негизини белгиловчи, молиявий ʼисобот кўрсаткичлари сифатини ифодаловчи ва молиявий ʼисобот жараёнини тавсифловчи гуруҳларга ажратиш маъсадга мувофиқдир (2.3-жадвал). Ушбу тасниф бухгалтерия ʼисоби тамойилларининг тутган ўрнини тўғри белгилаш ва иерархиясини аниқлаш имконини беради.

2.2-жадвал

Молиявий бухгалтерия ʼисобининг концептуал ʼоидаларининг солиштирма жадвали

Номланиши	Халқаро концептуал асосларда		АҚШ концептуал асослари		ЎЗР МКА (БЎ ва МЎТ)
	Асосий йўл қўйилишлар (Assumption)	МЎнинг сифат тавсифи (СТ)	Сифат тавсифи	УЎҚТ (GAAP)	
А	1	2	3	4	5
Базисли жамғариш –1*) Жамғарилиш –5	+				+(1)
Қаракатдаги корхона-1 ва4 Узлуксизлик-5	+			+	+(3)
Тушунарлилик –2, 3 ва 5		+	+		+(12)
Уйғунлик : солмоқлилик –2 Солмоқлилик-4 ва5		+		+	+(14)
Ишончлилик:(қаққоний акс эттириш, мазмуннинг ша-клдан устунлиги, нейтраллик , хушёрлик, тўлалик) -2 Ишончлилик (қаққонийлик ва тўлалик, текширув-чанлик, нейтраллик)-3 Ишончлилик-5 Қушёрлик (консерватизм)-4 ва 5 Молиявий ʼисоботнинг нейтраллиги-5 Мазмуннинг шаклдан устунлиги-5		+	+	+	+(5) +(6) +(9) +(7)
Таққосланишлик –2 ва 4 Кўрсаткичларнинг солиштирувчанлиги-5		+		+	+(8)

Ахборотларнинг уйғунлиги ва ишончлигининг чега-раланишлари: (Ўзвақтидалик , наф ва сарф ўртасидаги баланс, сифат кўрсаткичлари ўртасидаги баланс) – 2 Ақамиятлилик (олдиндан кўра билиш, тескари боғлиқлик ва ўз вақтидалик)-3 Ақамиятлилик-5 Ўз вақтидалик-5		+		+	+(13) +(14)
Объектив ва холис акс эттириш-2 Қаққоний ва холис акс эттириш-5		+			+(15)
Мувофиқлик (матчинг)-4 Қисобот даври даромад ва харажатлар мувофиқлиги-5				+**	+(11)
Пулда ўлчаш-4 Хўжалик операциялар, активлар ва пасивларнинг пулда бақоланиши-5				+	+(4)
Бирлик-4				+	
Таннарх-4 Актив ва мажбуриятларнинг қақиқий бақоланиши-5				+	+(10)
Иккиёқламалик-4 Қисобни икки ёқлама ёзув усулида юритиш-5				+	+(2)
Бухгалтерия қисоби даври-4				+	
Риализация-4				+	
Доимийлик (кетма-кетлик)-1 ва 4	+			+	+(17)
Тўлиқ очиқлаш-4				+	
Тугалланганлик-5					+(16)
Объективлик-4 ва 5				+	+(20)
Оффсеттинг (ўзаро қоплаш)-1 ва 5	+				+(19)

Изоқ: 1. 1 ва 2 устун молиявий қисоботни тайёрлаш ва тақдим қилиш халқаро концептуал асослари (1.4.3, 78-82- бетлар; 1.4.2, 11-15-бетлар) ва 1-сон БҚХС (1.4.3, 93-95-бетлар; 1.4.2, 36-41-бетлар) қоидалари бўйича тузилди; 2. 3 ва 4 устунлар АҚШдаги FASB томонидан ишлаб чиқилган GAAP ва қисоб ахборотларининг сифат тавсифи тамойиллари акс эттирилди (3.38, 117-бет; 4.3, 32-бет; 4.15, 23-бет); 3. 5-устун ЎЗР.да молиявий қисоботни тузиш ва тақдим

қилишнинг миллий концептуал асослари (1.4.7, 6-8-бетлар) ва 1-сон БХМС (1.4.7, 19-24-бетлар) қоидалари бўйича тузилди. 1-сон БХМСдаги кетма-кетликда ёзилди; 4. Б.Нидлз. Узлуксизлик ва мувофиқлик тамойилини фойдани қисоблашдаги иккита муқим йўл қўйилишларга киритади.

2.3-жадвал

Молиявий бухгалтерия қисоби тамойилларининг таснифи ва таркиби

№	Қоидалар ва тамойилларнинг гуруҳлари ва таркиби
1.	Бухгалтерия қисобининг фундаментал қоидалари: <i>1. Корхона фаолияти узлуксизлиги (қаракатдаги корхона)</i> <i>2. Бухгалтерия қисоби бирлиги</i> <i>3. Жамғарилиш (қисоблаш)</i> <i>4. Доимийлик (кетма-кетлик)</i>
2.	Молиявий қисобот кўрсаткичларининг сифат тавсифи: <i>1. Тушунарлилик</i> <i>2. Уйғунлик (ақамиятлилик)</i> 2.1. Салмоқлилик 2.2. Ўз вақтидалик 2.3. Наф ва сарф ўртасидаги муноносиблик 2.4. Самарадорлик <i>3. Ишончлилик</i> 3.1. Қаққоний (адолатли) акс эттириш 3.2. Мазмуннинг шаклдан устунлиги 3.3. Нейтраллик 3.4. Ялпи акс эттириш 3.5. Қушёрлик 3.6. Текширувга оидлиги <i>4. Холис ва объектив акс эттириш</i> <i>5. Таққосланишлилик (солиштирувчанлик)</i>
3.	Бухгалтерия қисоби процессуал тамойиллари: <i>1. Пулда ифодалаш</i> <i>2. Валюта стабиллиги</i> <i>3. Қаққоний таннархда бақолаш</i> <i>4. Мувофиқлик</i> <i>5. Реализация</i> <i>6. Консерватизм</i> <i>7. Икки ёқламалик</i> <i>8. Тугалланганли;</i> <i>9. Оффсетинг (моддаларнинг бир-бирини қоплаши)</i>

Хулоса лйладиган бўлсак, бухгалтерия тамойилларининг муқим хусусияти шундан иборатки улар кўпроль халъаро тавсифга эга бўлиб, лъайсики бутун мамлакатлар бухгалтерия қисобини ягона лъоидалар асосида мужассамлантириш имконини беради.

3-савол. Халъаро молиявий қисоботнинг элементлари.

Молиявий бухгалтерия кисобининг муқим концептуал масалаларидан бири молиявий кисобот элементларни тавсифлаш бўлиб кисобланади.

Халъаро қўжжатларда молиявий кисобот элементлари икки гуруҳга ажратилади. Биринчи гуруҳ *“баланс асосида молиявий қолатни бақолаш билан боғлиқ элементлар”* деб номланиб, унга актив, мажбурият ва капитал киритилган. Иккинчи гуруҳ *“фойда ва зарар кисоботи асосида фаолият натижаларини бақолаш билан бевосита боғлиқ элементлар”* деб аталиб, уларга даромад ва харажатлар киритилган.

Халъаро концепцияга мувофиқ (19, 62-бет), молиявий қолатни ўлчаш билан боғлиқ элементларга активлар, мажбуриятлар ва капитал киритилади. Улар лўйидагича тавсифланган:

а) **Активлар** – бу корхона томонидан ўтган қодисалар натижасида назорат қилинадиган ресурслар бўлиб, улардан фойдаланиш келгусида корхонага иљтисодий наф келтиради.

б) **Мажбуриятлар** – бу корхона фаолиятида ўтган қодисалар натижасида юзага келган қалъий мажбуриятлари кисобланиб, уларнинг узилиши иљтисодий нафни мужассамлантирувчи корхона ресурсларнинг ташқарига чиқиб кетишига олиб келади.

с) **Капитал** – бу компаниянинг барча мажбуриятлар чиқарилиб ташлангандан кейин қолган активларга бўлган улушдир.

Мажбуриятларнинг қўлқўй атама нуқтаи назаридан таърифланган қўлқўй мажбурият билан бухгалтерия баланси элементи сифатидаги мажбуриятларнинг фарқи мавжуд. Қўлқўй мажбурият шартнома тузилган пайтдан юзага келади. Бухгалтерия мажбуриятлари эса, халъаро қўжжатда қўрсатилганидек *“лачонки активлар етказилган ёки компания уни харид қилишда бекор қилиб бўлмайдиган шартномаларни тузса”* деб қўрсатилган (5, 84-бет). Одатда бухгалтерия мажбуриятлари ўтган даврдаги қодисалар ва операциялар бўйича юзага келади. Масалан, товар ва хом-ашёлар харид қилинганда унинг пулини тўлаш бўйича мажбурият туқилади. Худди шунингдек, ўтган фаолиятга оид солиқлар кисобланганда бюджет олдида мажбурият туқилса, ишчиларга қалъиятда ишлаган иш кунлари ёки бажарган ишларига лараб иш қалъи кисобланганда иш қалъи тўлаш бўйича мажбурият юзага келади.

Компания фаолиятининг натижалари худди инвестициядан олинган самара, акциядан олинган фойда каби иљтисодий моқиятга эга бўлган фойда қўрсаткичи билан тавсифланади. Корхона фаолияти фойдасини ўлчовчи элементларга даромад ва харажатлар киради. Даромад ва харажатларни, шунингдек ушбу жараённинг давоми сифатида фойдани тан олиш ва ўлчаш компаниялар томонидан молиявий кисоботни тузишда лўлланиладиган капитал ва капитални тутиб туриш концепциясига лисман боғлиқдир .

Даромад ва харажатларнинг элементларига халъаро стандартларда лўйидагича аниқлашлар берилган:

а) **Даромад** – бу кисобот даври давомида компания мулкдорларининг бадал киритиши билан боғлиқ бўлмаган қолда капиталнинг қўпайишида ўз аксини топган активларнинг келиб тушиши ва бошқа ўсиши ёки

мажбуриятларнинг камайиши шаклида юз берадиган ильтисодий нафларнинг кўпайишидир.

б) **Харажатлар** – бу қисобот даври давомида компания мулкдорларига бадал тўловлари билан боғлиқ бўлмаган қолда капиталнинг камайишида ўз аксини топган активларнинг чиқариб кетилиши ва бошқа эскириши ёки мажбуриятларнинг ўсиши шаклида юз берадиган ильтисодий нафларнинг камайишидир.

Бухгалтерия қисоби халқаро концепциясига мувофиқ молиявий қисобот элементлари аниқликларига жавоб берувчи объектлар бўйидаги қолларда тан олинади:

а) Компания томонидан объект билан боғлиқ бўлган ильтисодий наф олиниши ёки бой берилишининг салмоқли эктимоли мавжуд бўлган қолларда;

б) Объект таннарх ёки бўйиматга эга бўлиб ишончилиқ асосида ўлчанилганда.

Молиявий қисобот аниқликларига жавоб берувчи объектлар бухгалтерия баланси ва молиявий натижалар тўғрисидаги қисоботларда ўз аксини топиши учун улар ўлчанилиши (*Measurement*) талаб этилади. Молиявий қисоботдаги турли хил даражаларда ва комбинацияларда ўлчашнинг турли усуллари ишлатилади. Уларга бўйидагилар киради:

а) **Бошланғич бўйимат (*Historical cost*)**. Бу усулга асосан активлар, улар учун тўланган пул маблағлари ёки уларнинг эквиваленти суммасида ёки уларни харид қилинганда эъвазига бериладиган қарзчиликнинг адолатли бўйиматида бўйди бўлилади. Мажбуриятлар эса қарзга алмаштириш қисобидан олиниши жараёнида ёки айрим қолатларда (масалан, фойда солиғи) бизнеснинг нормал курсида мажбуриятларни ўзиш учун бўлжалланган пул ва пул эквивалентларининг суммасида қисобга олинади.

б) **Жорий таннархи (*Current cost*)**. Активлар қозирги кунда шунга ўхшаш бўлган ёки ўрнини босадиган актив харид қилинган тавдирда тўлаш учун талаб бўлинадиган пул ва пул эквиваленти суммаси билан ўлчанилади. Мажбуриятлар эса қозирги кунда қарзларни ўзиш учун талаб бўлинадиган пул ёки пул эквивалентининг дисконтланмаган суммаси билан бақооланади.

в) **Сотишга бўйилиятли (ижро) бўйимат (*Realisable (settlement) value*)**. Активлар, уларни қозирги кунда сотиш натижасида олиниши мумкин бўлган пул ёки пул эквиваленти суммаси билан белгиланади. Мажбуриятлар эса ижро бўйиматида, яъни бизнеснинг нормал шароитида қарзларни ўзиш учун бўлжалланган пул ёки пул эквивалентларининг дисконтланмаган суммасида бўйди бўлилади.

д) **Қабулий бўйимат (*Present value*)**. Активлар бизнеснинг нормал курсида қабулий дисконтланган бўйиматида келиб тушиши кутилаётган суммада акс эттирилади. Мажбуриятлар эса бизнеснинг нормал курсида, яъни қарзларни ўзиш учун талаб бўлинадиган ва келгусида чиқиб кетиши кутилаётган қабулий дисконтланган бўйиматда бўйди бўлилади.

Асосан кўпчилиқ қолларда ўлчов базиси сифатида қорхоналар томонидан бошланғич бўйимат базиси бўлланади. Бунда башқа ўлчов базисларини қам комбинациялаштирилиши мумкин. Масалан, одатда қарилар бўйиматнинг энг

пастида ёки сотишга љобилиятли љийматида, бозорга љобилиятли љимматли љођозлар эса бозор љийматида, пенсия мажбуриятлари калъилий љийматда љайд љилинади.

4-савол. Капитал ва капитални љўллаб љуватлаш концепцияси.

Халъаро стандартларда *kapital (Concepts of Capital)* ва *kapitalни љўллаб љуватлаш ва фойдани аниълаш концепциясига (Concepts of Capital Maintenance and the Determination of Profit)* таъриф берилган.

Кўпгина корхоналар ўзларининг молиявий кисоботларини тузишда капитал концептини љабул љилганлар. Капитал концепти икки жикатдан тавсифланади: капиталнинг молиявий концепти ва жисмоний концепти.

Капиталнинг молиявий концептига мувофилъ, пул маблађлари ёки харид љуввати инвестицияланганда капитал корхонанинг соф активи ёки хусусий капитали билан синоним кисобланади. Капиталнинг жисмоний концепти деганда эса унинг операцион љуввати, жумладан компаниянинг ишлаб чиъариш љуввати, масалан бир кунда ишлаб чиъарадиган мақсулот бирлиги тушунилади.

Капиталнинг тегишли концепциясини танлашда молиявий кисобот ахборот фойдаланувчиларининг эктиёжларини кисобга олиш ўринлидир. Шу боис, агар молиявий кисобот фойдаланувчиларини кўпроъ инвестицияланган капиталнинг наминал љиймати билан таъминланганлиги ёки инвестицияланган капиталнинг тўлов љобилиятидан ташвиш чексалар капиталнинг молиявий концепциясини танлашадилар. Агарда фойдаланувчиларни кўпроъ компаниянинг љувватига доир ахборотлар љизилътирса капиталнинг жисмоний концепциясини љўллашади.

Капитални љўллаб-љувватлаш ва фойдани аниълаш концепцияси капитални љўллаб-љувватлашнинг љуйидаги концепциялар кўринишида љўлланилишини талъозо љилади:

а) Молиявий капитални љўллаб-љувватлаш. Ушбу концепцияга мувофилъ, ишлаб топилган фойда кисобот даврининг охирида соф активларнинг молиявий (пулда ифодаланган) суммаси кисобот даврининг бошидаги соф активларнинг молиявий (пулда ифодаланган) суммасидан барча талъсимлашларни ва мулкдорларнинг киссасини олиб чиъиб кетилишини кисобга олмагандаги ошган љисми сифатида аниъланади. Капитални љўллаб-љувватлаш бирликларнинг номинал пул бирлигида ёки доимий харид љуввати бирлигида кисобланиши кам мумкин.

б) Жисмоний капитални тутиб туриш. Ушбу концепцияга мувофилъ, ишлаб топилган фойда кисобот даврининг охирида корхона жисмоний ишлаб чиъариш љуввати (операцион љуввати) (ёки ушбу љувватга эришиш учун зарур бўлган ресурслар ёки фондлар)нинг кисобот даври бошидаги жисмоний ишлаб чиъариш љувватидан барча талъсимлашларни ва мулкдорларнинг киссасини олиб чиъиб кетилишини кисобга олмагандаги ошган љисми сифатида аниъланади. Капитални љўллаб-љувватлаш бирликларнинг номинал пул бирлигида ёки доимий харид љуввати бирлигида кисобланиши кам мумкин.

Молиявий капитални лўллаб луватлаш концепциясига мувофил, капитал номинал пул бирлигида ифодаланганда, фойда кисобот даврида капиталнинг номинал лийматининг кўпайиши сифатида аниъланади. Шундай лилиб, активлар нархининг ўсиши, одатда эгалик лилишдан олинган даромад концептуал фойда кисобланади. Аммо, улар активлар айирбошланмагунга ладар бундай деб эътироф этилмади. Агар молиявий капитални лўллаб-луватлаш концепцияси доимий харид лобилияти бирлигида аниъланса, фойда ушбу кисобот даврида инвестицияланган харид лобилиятининг кўпайиши сифатида аниъланади. Шундай лилиб, фойда активлар бақосининг умумий бақо даражасидан ошган лисми сифатида аниъланади. Лолган ўсишлар эса капитални лўллаб-луватлашни ва ўз навбатида капитал лисмини таъмин этувчи тўйирлашлар кисобланади.

Жисмоний капитални лўллаб-луватлаш концепциясига мувофил, лачонки капитал жисмоний ишлаб чиъариш бирликларига нисбатан аниъланса фойда ушуб капиталнинг кисобот даврида кўпайиши кисобланади. Компаниянинг активлари ва мажбуриятларига таъсир кўрсатувчи бақоларнинг барча ўзгариши, лайсики компаниянинг жисмоний ишлаб чиъариш ўзгаришига таъсир кўрсатади. Ушбу ўзгаришлар, балки хусусий капиталнинг бир лисми кисобланиб, капитални лўллаб луватлашни таъмин этади, лекин компания фойдасини эмас.

Таянч атамалар:

- 1. Бухгалтерия кисобининг халъаро концептуал асослар** – бу ахборот фойдаланувчилар манфаатини умумлаштиришдан келиб чиъиб, халъаро молиявий кисоботнинг маъсади, ахборотларнинг сифат тавсифи, уларни шакллантиришда риоя лилинадиган лоида ва томоийллар камда молиявий кисобот элементларини тавсифловчи фундаментал негиздир.
- 2. Бухгалтерия кисобининг халъаро тамойиллари** – бу бухгалтерия кисоби халъаро концептуал асосларининг элементи бўлиб, улар молиявий кисоботдаги ахборотларнинг сифат тавсифини таъминловчи умумэътироф этилган халъаро лоида ва усулларнинг мажмуаси ва уларнинг лўлланилиш тизимидир.
- 3. Фундаментал “йўл лўйилишлар” (Underlying assumption)** бухгалтерия кисоби халъаро стандартларида концептуал асосларга киритилган жабқаларни таъмин этишда молиявий кисобнинг энг умумий фундаментал лоидаларни белгилаб беради ва бу лоидалар бухгалтерия кисоби принциплари ва стандартларини ишлаб чиъишда кам асос лилиб олинади. Уларни жамъарилиш базиси ва қаракатдаги корхона тамойиллари белгилаб беради.
- 4. Ахборотларнинг уйҳунлиги (ақамиятлиги) (Relevance)** – Ахборот фойдаланувчилар томонидан корхона фаолиятига доир бўлиб ўтган, қозирги ва келгусидаги қодисаларни бақолаш ёки ўтган бақолашларни тасдиълаш ёки тўйирлашлар киритиш бўйича иълтисодий ларорларнинг лабул лилинишда ёрдам беришда ахборотларнинг фойдалигини таъмин этилишидир.
- 5. Ахборотларнинг ишончилиги (Reliability)** – Фойдаланувчиларга таъдим лилинаётган ахборотларнинг етарли даражада салмоъли хатолардан ва бузиб кўрсатишлардан қоли бўлиши ва фойдаланувчилар кисоботдаги

ахборотларнинг адолатли акс эттирилганлигига ишонч билдиришига эришиши маъсадида ахборотларнинг фойдалигини таъмин этилишидир.

6. Активлар – бу корхона томонидан ўтган қодисалар натижасида назорат қилинадиган ресурслар бўлиб, улардан фойдаланиши келгусида корхонага илтисодий наф келтиради.

7. Мажбуриятлар – бу корхона фаолиятида ўтган қодисалар натижасида юзага келган қалъий мажбуриятлари қисобланиб, уларнинг узилиши илтисодий нафни мужассамлантирувчи корхона ресурсларнинг таъъарига қилиб кетишига олиб келади.

8. Капитал – бу компаниянинг барча мажбуриятлар қилъарилиб таълангандан кейин қолган активларга бўлган улушидир.

9. Даромад – бу қисобот даври давомида компания мулкдорларининг бадал қиритиши билан боълиъ бўлмаган қолда капиталнинг қўпайишида ўз аксини топган активларнинг қелиб тушиши ва боиъа ўсиши ёки мажбуриятларнинг қамайиши шаклида юз берадиган илтисодий нафларнинг қўпайишидир.

10. Харажатлар – бу қисобот даври давомида компания мулкдорларига бадал тўловлари билан боълиъ бўлмаган қолда капиталнинг қамайишида ўз аксини топган активларнинг қилъариб кетилиши ва боиъа эскириши ёки мажбуриятларнинг ўсиши шаклида юз берадиган илтисодий нафларнинг қамайишидир.

11. Молиявий капитални қўллаб-қувватлаш концептида ишлаб топилган фойда қисобот даврининг охирида соф активларнинг молиявий (пулда ифодаланган) суммаси қисобот даврининг боиъдаги соф активларнинг молиявий (пулда ифодаланган) суммасидан барча таъсимлашларни ва мулкдорларнинг қиссасини олиб қилиб кетилишини қисобга олмагандаги ошган қисми сифатида аниъланади.

12. Жисмоний капитални тутиб туриш концептида ишлаб топилган фойда қисобот даврининг охирида корхона жисмоний ишлаб қилъариши қуввати (операцион қуввати) (ёки ушбу қувватга эришиши учун зарур бўлган ресурслар ёки фондлар)нинг қисобот даври боиъдаги жисмоний ишлаб қилъариши қувватидан барча таъсимлашларни ва мулкдорларнинг қиссасини олиб қилиб кетилишини қисобга олмагандаги ошган қисми сифатида аниъланади.

Тестлар:

1. Халъаро концептуал асосларнинг асосий жабкаларига....киради

- А. Молиявий кисобнинг маъсадлари*
- Б. Ахборотларнинг сифат тавсифлари*
- С. Молиявий кисобот элементларини аниқлаш, тан олиш ва ўлчаш*
- Д. Капитал тушунчаси ва капитални ўллаб ўватлаш концепцияси*
- Е. Юридаги барча жавоблар*

2. Бухгалтерия кисоби халъаро тамойиллари

- А. Халъаро концептуал асосларни ўз ичига олади.*
- Б. Халъаро концептуал асосларнинг асосий жабкаларига кирди*
- С. Дунё мамлакатлардаги усул ва услубларни мужассамлаштиради*
- Д. Фаълат жамъарилиш ва иккиёламаликнинг мокияти ва ўлланилишини очиб беради*
- Е. Юридаги жавобларнинг барчасини тавсифлайди*

3. Халъаро стандартларга мувофиъ “жамъарилиш базиси”, “каракатдаги корхона”, “доимийлик” тамойиллари.....тавсифлайди

- А. Молиявий кисоботнинг сифатини*
- Б. Фундаментал ўл ўйилишларини*
- С. Процессуал тамойилларини*
- Д. Тушунарли, уйғун ва ишончли ахборотларни*
- Е. Юридагиларнинг барчасини*

4. Халъаро стандартларга мувофиъ “тушунарлилик”, “уйғунлик”, “ишончлилик”киради.

- А. Молиявий кисоботнинг сифат тавсифига*
- Б. Фундаментал ўл ўйилишларга*
- С. Процессуал тамойилларга*
- Д. Уйғун ва ишончли ахборотларнинг чегараланишлари тамойилларига*
- Е. Ўз вальтидаликка*

5. “Каракатдаги корхона” тамойилига мувофиъ

- А. Корхона узлуксиз ишлаб чиъаришини таъмин этади.*
- Б. Корхона фаолиятида 1 ой мабойнида энг камида битта операция юз бериши лозим.*
- С. Корхона фаолиятини тугатишини назарда тутмаган колда давом эттириши кўзда тутилади*
- Д. Ахборотларнинг ишончилиги ва уйғунчилиги таъмин этилади.*
- Е. Компанияларнинг доимий изланишда бўлишини назарда тутди.*

6. Капитал - бу

- А. Корхонанинг активлари ва мажбуриятларга бўлган эгалигидир*

- Б. Жами активлардан мажбуриятларни чигириб ташлагандан кейинги соф активларга эгаликдир
- С. Корхонанинг таъсисчилар олдидagi мажбуриятидир
- Д. Таъсисчиларнинг корхона фойдасига ва мажбуриятларига эгалигидир
- Е. Корхона соф активи ва таъсимланадиган фойдадир.

7. Фойда кисобот даврининг охирида соф активларнинг молиявий суммаси кисобот даврининг бошидаги соф активларнинг молиявий суммасидан барча таъсимлашларни ва мулкдорларнинг кассасини олиб чиқиб кетилишини кисобга олмагандаги ошган лисми сифатида аниъланиши

- А. Жисмоний капитални лўллаб луватлаш концепцияси
- Б. Молиявий капитални лўллаб лувватлаш концепцияси
- С. Капитал концепцияси
- Д. Жисмоний ва молиявий капитални лўллаб лувватлаш концепцияси
- Е. Юльоридагиларнинг барчаси

Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:

1. Бухгалтерия кисоби халъаро концептуал асосларининг асосий жабкалари ва маъсадлари
2. Бухгалтерия кисоби халъаро тамойиллари ва уларнинг таснифи ва мокияти
3. Томойилларнинг иеархияси деганда нима тушунилади?
4. Ахборотларнинг тушунарли бўлиши ландай тавсифланади?
5. Ахборотларнинг уйғунчилиги ва ишончилиги ландай тавсифланади?
6. Халъаро молиявий кисобот ландай элементлардан ташиқил топади?
7. Халъаро концепларни тартибга соладиган халъаро кужжатлар тавсифи
8. Молиявий капитални лўллаб луватлаш концептига мувофилъ фойдани аниълаш.
9. Жисмоний капитални лўллаб луватлаш концептига мувофилъ фойдани аниълаш
10. Ўзбекистонда моллий концептуал асосларни халъаро концептларга мувофилълаштириши.

6-МАЪРУЗА. БУХГАЛТЕРИЯ КИСОБИ ХАЛЪАРО СТАНДАРТЛАРНИНГ УМУМИЙ ТАВСИФИ.

Режа:

1. Бухгалтерия қисоби стандартларининг моқияти, тутган ўрни ва ақамияти.
2. Бухгалтерия қисоби халъаро стандартлари (БҚХС)нинг умумий тавсифи ва таснифи.
3. БҚХСларига ўтишнинг йўллари.
4. Ўзбекистон Республикаси БҚМСларининг БҚХСларига мувофиқлиги.

1-савол. Бухгалтерия қисоби стандартларининг моқияти, тутган ўрни ва ақамияти.

Бухгалтерия қисоби концептуал ʼлоидалари ва тамойилларини амалиётга жорий ʼлилиш бухгалтерия қисоби стандартлари орʼзали амалга оширилади.

Иʼтисодий адабиётларда стандартлар масалаларининг ёритилиши билан танишиб чиʼайлик. Стандартларнинг моқиятини очишда бир ʼланча ʼларашлар мавжуд. Бу ʼларашларни ʼуйидаги гуруҳларга ажратиш мумкин:

Стандартлар бухгалтерия қисобининг назарий асосларини ёритади (А. Пиззей, Россияда бухгалтерия қисобини ислоқ ʼлилишнинг Халъаро Маркази);

Стандартлар молиявий қисобот тузиш ʼлоидалари бўлиб, умумлабул ʼилинган принципларни акс эттиради (Г.Мюллер, Ж.Г. Сиегел, Д. Минарс, А. Качалин, К.Д. Ларсон, П.Б. Миллер, К. Найт ва бошʼа олимлар);

Стандартлар фойдани қисоблаш бўйича умумий ёндашиш воситаси (Ф. Вуд);

Стандартлар бухгалтерия қисобидаги атама, метод ва моқиятни белгиловчи ʼлоидалар (меъёр, намуна)ни аниʼлаб беради (М.И. Кутер);

Стандартлар молиявий бухгалтерия қисоби фундаментали, атамалар, молиявий стейтментлар мазмунини ифодалайди (Буюк Британия СИМА).

А. Пиззей бухгалтерия қисоби стандартларининг ролини ʼуйидагича тавсифлайди: “Бухгалтерия қисобининг назарий асослари Бухгалтерия Қисоби Амалиёти Стандартлари (SSAP) ва 1985 йилдаги Компаниялар Актида ўз аксни топиши мўким ақамият касб этади” (21, 23 бет).

1998 й. Москвада профессионал бошʼарувчилар институти ва бухгалтерия қисоби тизимини ислоқ ʼлилиш Халъаро Маркази томонидан ташкиллаштирилган Молиявий Қисобот Халъаро Стандартлари (МҚХС) бўйича биринчи амалий Конференциясида таъкидланганидек, “МҚХС – бу мажбурий шаклларнинг тўпламидан иборат бўлмасдан, молиявий қисоботни юритишнинг идеологиясидир” (21, 390-б.).

“Қисоб стандартлари – деб ёзади Г. Мюллер ва бошʼалар – бу молиявий қисоботни тузиш ʼлоидаларидир. АʼШда ʼўлланиладиган GAAP бухгалтерия қисоботларидаги ахборотларнинг қажми, тури ва таʼдим ʼлилиш усулларини белгилайди” (8, 39-40-б.).

Ж. Г. Сиегел ва Д. Минарслар – “FASB томонидан молиявий бухгалтерия қисоби стандартлари GAAPни акс эттиради” – деган фикрга лўшилади¹⁵.

К. Найт бухгалтерия қисоби стандартларининг бухгалтерия қисоби конвенцияларини амалиётда жорий қилиш ва айрим қолларда конвенциялар ўртасидаги номувофиқликлар натижасида келиб чиққан муаммоларни тўғри ва адолатли қал қилишда муқим восита эканлигини ўлтиради. “Бухгалтерия қисоби амалиёти стандартлари стейтменлари – деб таъкидлайди муаллиф – турли хил конвенциялар ўртасида бир-бирини инкор қилган қоллар юзага келганда энг малъбул йўлини кўрсатишга лъаратилгандир”¹⁶ (6-дарс). Бу қолатни муаллиф илмий-тадқиқот ва илмий-конструкторлик ишланма харажатлари билан боғлиқ вазият доирасидаги муаммолар мисолида тушунтиришга қаракат қилади. Мисол учун харажатлар мувофиқлик конвенциясига асосан, келгусида сотишдан келган тушум ва фойда кўринишида наф келтириши нуқтаи назаридан актив сифатида қисобга олиниши мумкин. Бунга мулобил қолда эҳтиёткорлик\консерватизм конвенциясига асосан эса, тадқиқотлардан келадиган келгусидаги натижани аниқлаш имкони бўлмаганлиги боис, тадқиқот билан боғлиқ қилымлар харажат сифатида тан олиниши ва активлар таркибига киритилмаслиги қам мумкин. Бундай қолатларда, стандартлар масалани тўғри қал қилишга ойдинлик киритади. Стандартга мувофиқ соф тадқиқот ишлари харажат сифатида кўрсатилиши, илмий-конструкторлик ишланмалар билан боғлиқ харажатлар эса келгусидаги даромад ва фойда қисобидан лъопланилиши мўлжалланган қолларда у актив сифатида лъайд қилинишини тавсия этади.

В. Качалин АЎШ стандартларини лъуйидагича бақолайди: “АЎШда жамиятда муомалада бўладиган молиявий қисоб ахборотлари бир хиллиги ва ишончилиги бухгалтерия қисоби стандартлари ролини бажарадиган Бухгалтерия Қисоби Умумлабул Қилинган Принциплари (GAAP) орқали таъмин этилади. ... GAAP стандартлари халқаро тан олинган ва БҚХСларга (IAS) тўлиқ мувофиқ қисобланади”¹⁷.

Ф. Вуд стандартлар борасида лъуйидаги фикрларни билдирадилар: “Юлорида баён қилинган принципларнинг лъўлланилишига лъарамасдан, бухгалтерлар ўртасида фойдани қисоблашда фарқ ва тафовутлар юзага келмоқда. Олмишинчи йилларнинг охирига келиб, бир лъанча волеалар бухгалтерия қисобида бир хил ёндашишнинг йулиги бўйича эътирозли қилишларга сабаб бўлди.

...Молиявий органлар томонидан фойданинг нашр қилинган маълумотларида катта фарқнинг юзага келиш эқтимолини қамайтириш мақсадида Бухгалтерия Қисоби Амалиёти Стандартлари Стейтментлари (SSAPs) ишлаб қилилди.

¹⁵ Joel G. Siegel, David Minars. Introduction to accounting I. New York, 1985. 3 p.

¹⁶ Chris Knight. Accounting in the condition of the market economy. Nottingham Business School. 1998.

¹⁷ В. Качалин. Финансовый учет и отчетность в соответствие со стандартами GAAP. Дело. М. 1998 й. 40-41 б

SSAPsларнинг амал љилиши иккита бир хил корхона йилдан-йилга бир хил фойдани кўрсатишини англатмайди. Шу билан бирга SSAPsлар нашр љилинадиган фойда мильдоридаги салмољли фарљларнинг юзага келишига барќам берди.”¹⁸

М.И. Кутер¹⁹ стандартга љуйидагича таъриф беради: “Стандарт инглиз тилидан меъёр, намуна деб таржима љилинади. Бухгалтерия ќисобида норматив ќужжатлаштириш маъносида стандарт ќисобни юритиш љоидаларини комплек ќужжатли расмийлаштириш демаќдир. Ушбу љоидаларнинг ќар бири (меъёр, намуна) у ёки бу жараёни акс эттиришда ќисобнинг атамаларини, методларини ва моќиятини аниљлаб беради.” (452-б.).

Муаллиф ўз фикрини давом эттириб “ќисоб стандартлари – ќисоб соќасидаги ўзаро боћланган концептлар ва меъёрий ќужжатлар тизимининг бош бўћинидир” – деган хулосага келади (458-б.).

Буюк Британиядаги СИМА ташкилоти махсус лућатида “стандарт ўлчанилиши мумкин бўлган аниљланган шартларни мильдорий тармоль аниљланишидир” деб ёзилган бўлса, бухгалтерия ќисоби маъносидаги стандартларни эса љуйидагича тавсифлайди: “Молиявий бухгалтерия ќисоби ва ќисоботининг аниљланган стандартлари Бухгалтерия Ыисоби Амалиёти Стандартлари Стейтмент (SSAP)ларидан келиб чиљадиган тармоль бўлиб, љуйидагиларни љамраб олади: 1) молиявий бухгалтерия ќисоби фундаменти; 2) љўлланиладиган атамаларнинг аниљланиши; 3) бизнеснинг махсус синфларида фундаменталларнинг љўлланилиши; (4) молиявий стейтментлар мазмуни ва шакли (тавсифланиши ва таљдим љилилиниши)” (20, 15-б.).

Юљорида муаллифлар баён љилган фикрлар стандартларнинг моќиятини, унинг у ёки бу хусусиятларини очишга хизмат љилади. Юљоридаги фикрларни умумлаштириш асосида хулоса љилишимиз мумкинки, **молиявий бухгалтерия ќисоби стандартлари** бу концептуал асослари љоидаларини амалиётга жорий љилиш воситаси бўлиб, у бухгалтерия ќисоби мавзуларини ўрганиш борасидаги умумий ћояларни мужассамлантирувчи тизимдир. Ушбу тизим љуйидагиларни љамраб олади: 1) Бухгалтерия ќисоби муќим атамаларининг тавсифи, 2) молиявий бухгалтерия ќисоби концептуал љоидаларининг, жумладан принцип (концепт)ларнинг љўлланилиши, 3) молиявий ќисоботларнинг мазмуни ва шакли.

Юљоридаги фикр ва мулоќазаларни умумлаштириш асосида молиявий бухгалтерия ќисоби стандартларига љўйиладиган талабларга љуйидагиларни киритишимиз мумкин: 1) энг умумий доирадаги масалаларни љамраб олиши; 2) љисља, ихчам, мазмунли ва тушунарли бўлиши; (3) турли хил шароитда љўллана олиши; (4) бухгалтерия ќисоби соќасида энг илћор тажрибаларни умумлаштира олиши.

Бухгалтерия ќисоби стандартлари бухгалтерия ќисобининг барча мавзуларини батафсил љамраб олишни, аниљ вазиятли ќолларда љандай

¹⁸ Ф. Вуд. Бухгалтерский учет для предпринимателей. 5-ое издание. Аскери. 1 часть. 1992. 144-б.

¹⁹ Кутер М.И. Теория и принципы бухгалтерского учета. М. Финансы и статистика. 2000 й.

қаракат қилишини белгилашни маъсад қилиб қўймайди. Унинг маъсади, бухгалтерларга вазиятни тушунишга ёрдам бериш, унинг қаракат қилиши йўлини кўрсатишдан иборат. Шу асосда бухгалтерия стандартларини йўлни кўрсатувчи ёрқин юлдуз деб бақолаш мумкин. Бу боради Амеркалик олимлар Р.Н. Энтони ва Ж.С. Риислар стандартларнинг хусусияти тўғрисида қуйидагича изокни келтирган: “Молиявий Бухгалтерия Қисоби Стандартлари Қўмитаси (FASB) Стандартлари ва Бухгалтерия Қисоби Принциплари Қўмитаси (APB - FASBнинг олдинги номи) Тавсиялари махсус мавзуга қаратилган. Умумий эътироф этиш керакки, улар бухгалтерия қисобининг барча мавзуларини қамраб олмайдди. Нуфузли расмий эълон қилинган нашрлари берилган мавзунини бутунлай ишлаб чиқаришни маъсад қилмасдан, балки бухгалтерларга ушбу мавзуга алоқадор вазиятни ёрқин тушуниш борасидаги йўлни кўрсатиш бўлиб қисобланади” (17, 16-б.).

Стандартларнинг қарарат умумий мавзулар билан чегараланиши иккита муқим имкониятни очиб беради. **Биринчидан**, стандартларда аниқ вазиятлик қолатларда масалаларнинг айрим томонларини бухгалтерларнинг ўз профессионал доирасида қал қилишга йўл бериши, уларни профессионал даражасини ошириш устида ишлашга, масалаларни қал қилишда ижодий ёндашишга, техник савиясини юксалтиришга муқит яратади. **Иккинчидан**, стандартларнинг умумий масалалар билан чегараланиши унинг хато қилиш, айрим вазиятлик қолларга стандарт лойидаларининг тўғри келмаслик қаби қолатларини қамайтиради, яъни уни обрўйсизлантиришдан сальлайди, қўлланилиш доирасини янада кенгайтиради.

Бухгалтерия стандартлари жуда ихчам, қисқа, мазмунан бой, тушунарлик ва оммобоп бўлиши керак. Масалан, №1 Бухгалтерия Қисобининг Қалъаро Стандарти “Молиявий қисоботни таъдим қилиш” деб аталик, унда молиявий қисоботнинг фойдалилигини ошириш маъсадида уни тузиш ва таъдим қилишдаги бир қанча мулоқазалар, унинг таркиби бўйича тавсиялар ва мазмунига қўйиладиган минимал талаблар белгиланган. Ушбу стандарт фойда олиш маъсадидаги барча корхоналарга, жумладан банк ва суғурта компаниялар учун қам мулжалланган. Бундан ташқари, қокловчи давлат секторидаги қукумат нотижорат компаниялари қам ушбу стандартдан фойдаланишлари мумкин. Стандарт молиявий қисоботларда акс эттирилиши шарт бўлган моддаларнинг тартиби ва уларнинг шакллари белгилашни маъсад қилмайди, балки фойдаланувчилар учун ақамият қасб этадиган, моқият ва функция жикатдан турли хил бўлган ва қисоботларда алоқида бўлим сифатида кўрсатилишга сазовор бўлган моддаларнинг латорини келтиради.

Стандартларга қўйиладиган муқим талаблардан бири унинг тушунарлигидир. Стандартлар қарарат бухгалтер ва аудиторларга мулжалланган бўлмасдан, у кенг ишбилармонлар, менежерлар, маркетинг соқаси ходимлари ва бошқа бухгалтерия соқаси билан боғлиқ қолда ишловчи персоналларга қам тушунарлик бўлиши керак.

Стандартларнинг турли хил шароитда қўлланилиши деганда, унинг бухгалтерия қисоби бирликлари, юз бераётган операциялар ва объектларни қисобга олишнинг хусусиятларини инобатга олиш даражаси ва қар хил

вазиятларда лўллана олишлиги тушунилади. Стандартлар барча бизнес бирликлари турлари, жумладан ишлаб чиляриш, савдо-тижорат ва хизмат кўрсатувчи бирликларнинг қар бирига уйғун бўладиган лўидаларни ифодалаши керак. Бу эса қамма тармольлар учун ягона бухгалтерия қисоби тамойилларини яратиш демакдир.

Бухгалтерия қисоби стандартлари назарий асосланиш билан бирга ушбу соқадаги энг илгор тажрибаларни умумлаштира олиши керак. Профессионал ташкилотлар бухгалтерия қисоби стандартларини яратиш давомида барча назарий масалаларни ўрганиши билан бирга жуда кўп бирликларда амалий тажрибаларини қам ўрганади. Ушбу тажрибаларнинг самарадорлигига ишонч қосил ўилади. Масалан, IASC Правлениyasi томонидан яратилаётган стандартлар асосида ётадиган принциплар стейтменти лойиқаси ишлаб чиљилганда, амалиётда ушбу масалани тавсифлашга ёрдам берадиган мавжуд барча тажрибалар ўрганилади, танљидий фикр ва мулоқазаларни олиш маљсадида йирик ташкилотларга кўриб чиљиш учун юборилади ва амалиётчи бухгалтерларнинг стандартларни ишлаб чиљишда жалб этилиши таъминланади. Бу эса стандартларга унинг амалиётда яхши ляршиланишини ва қаёттиљлигини таъминлайди.

Бухгалтерия қисоби стандартлари бухгалтерия қисоби таральиёти давомида юзага келган қаёттий зарурий қужжат қисобланади. Бухгалтерия қисоби стандартларини ишлаб чиљиш ва уларга риоя ўилиш заруриятлари лўйидаги омиллардан келиб чиљади.

Биринчидан, бозор иљтисодиёти шароитида молиявий ахборотлардан фойдаланувчилар сони кескин ошади. Уларнинг қар бири тальдим ўилинаётган молиявий ахборотлар таркиби, миљдор ва сифатига турлича талабларни лўйади. Барча ахборот фойдаланувчиларнинг манфаатларини умумлаштириш ва уларнинг қаммаси учун бир хил шаклдаги қисобот тузишга эришиш қисоб стандартларига умумий риоя ўилиш натижасида мумкин бўлади.

Иккинчидан, ташљи ва ички ахборот фойдаланувчилар ўз компаниялари молиявий хўжалик фаолияти ёки маблаћлардан самарали фойдаланиш хусусида асосли лярорлар лабул ўилиш учун ўзлари лўизильадиган бир нечта компанияларнинг молиявий қисоботлари билан танишадилар, уларни тальўслаб таклил ўиладилар. Турли хил мулк шакллари асосида ва турли хил фаолият билан шућуулладиган компаниялар молиявий қисоботларнинг тальўсланишлигига эришиш қам қисоб стандартларига умумий риоя ўилиш мақсули қисобланади.

Учинчидан, бухгалтерия қисоби стандартлари ёрдамида бухгалтерия қисобини мамлакат миљёсида тартибга солиб туриш, бошљариш ва ягона қисоб сиёсатини юритиш имкониятлари яратилади. Стандартлар бухгалтерия қисобининг концептуал лўидаларини амалиётга жорий ўилишга эришишнинг натижаси қисобланади.

Туртинчидан, халљаро муносабатларнинг чуљурлашуви, миллатлараро корпорацияларнинг ва чет эл сармоясидаги корхоналарнинг вужудга келиши, халљаро бухгалтерия қисоби лўидаларини умумлаштиришни зарурият ўилиб лўйади. Бухгалтерия қисоби бўйича халљаро доирада умум эътироф этилган

льоидаларини умумлаштириш бухгалтерия қисобининг халъаро стандартларини ишлаб чиلىш оръали эришилишини жакон камжамияти тан олди.

2. Бухгалтерия қисоби халъаро стандартларининг умумий тавсифи ва таснифи.

Бухгалтерия қисобига оид стандартларни уч тоифага ажратиш мумкин:

1) *Бухгалтерия Қисобининг Халъаро Стандартлари (БҚХС) (International Accounting Standards (IAS));*

2) *Молиявий Ҳисоботнинг Халқаро Стандартлари (International Financial Reporting Standards)*

3) *Бухгалтерия Қисобининг Миллий Стандартлари (БҚМС).*

Бухгалтерия қисоби халъаро стандартлари “юъори малакали профессионал ташилотлар томонидан ишлаб чиъилган ва тавсиянома характериға эға бўлган бухгалтерия қисоби льоидалари, методлари, атамалари ва процедураси” мажмуасидир (65, 256-б.).

БҚХСлар Бухгалтерия Қисоби Халъаро Стандартлари бўйича Лъўмита (IASC) томонидан ишлаб чиъилади. Козирги пайтда Лъўмита таркибида 112 мамлакатдан 153 аъзо, 2 миллиондан ортиъ бухгалтерларнинг манфаатларини кимоя льилмоъда. IASC томонидан тайёрлаган ва рус тилига таржима льилинган Молиявий Қисобот Халъаро Стандартларига Тушунтиришларда (5, 34-бет) ASKERI томонидан рус тилига таржима қилинган БҚХСларида (25, 1-бет) 2005 йил 1 январ ҳолати бўйича 31та БҚХСлари (охирги стандартнинг рақами 41), 5 та Молиявий Ҳисобот Халқаро стандартлари (МҚХС), 11 та стандартларга интерпретациялар (SIC) нашр льилинганлиги кўрсатилган (2.4-жадвал).

2.4-жадвал

А. 2005 йил 1 январ ҳолати бўйича Бухгалтерия Қисоби Халъаро Стандартлари таркиби

Бухгалтерия Қисоби Халъаро Стандартлари (БҚХС)
I. Молиявий бухгалтерия қисоби фундаментал асослари
Молиявий қисоботни тузиш ва таъдим льилишнинг концепти
II. Молиявий қисобот ва ахборотларни таъдим льилиш
БҚХС-1 Молиявий қисоботни таъдим льилиш
БҚХС-7 Пул маблаълари қаракати тўърисидаги қисобот
БҚХС-8 Ҳисоб сиёсати, қисобли баҳолашлардаги ўзгаришлар ва хатолар
БҚХС-10 Қисобот санасидан кейинги кодисалар
БҚХС- 30 Банклар ва бошъа аналогик муассасалар молиявий қисоботларидаги ахборотларни очиклаш.
БҚХС-14 Сегментлаш қисоботи
БҚХС-26 Пенсия таъминоти (пенсия режалари) дастурлари бўйича қисоб ва қисобот
БҚХС-29 Гиперинфляция шароитида молиявий қисобот

БЎХС-34 Оралиъ молиявий кѣсобот
БЎХС-35 Тугалланаётган фаолият (2003 йил 1 январ ҳолати бўйича)
БЎХС-15 Бақолар ўзгариши таъсирини акс эттирувчи ахборотлар (2003 йил 1 январ ҳолати бўйича)
БЎХС- 21 Валюта курслари ўзгаришининг таъсири
БЎХС- 24 Боғлиъ томонлар тўғрисида ахборотлар тавсифи
БЎХС-33 Акцияларга фойда
III. Активлар, мажбуриятлар ва сармоялар стандартлари
БЎХС-2 Зақиралар
БЎХС-16 Асосий воситалар
БЎХС-40 Сармояли мулк
БЎХС-38 Номоддий активлар
БЎХС-36 Активларнинг лъадрсизланиши
БЎХС-12 Фойда солиғи кѣсоби
БЎХС-37 Бақоланган мажбуриятлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар
БЎХС- 17 Ижара
БЎХС-19 Ходимларни рағбарлантириш
IV. Даромад ва харажатлар
БЎХС-18 Тушумлар
БЎХС-11 Љурилишдаги битимлар
БЎХС-20 Давлат субсидиялари кѣсоби ва давлат ёрдами тўғрисидаги ахборотлар тавсифи (очиқлаш)
БЎХС-23 Љарзлар бўйича харажатлар
БХХС-41 Қишлоқ хўжалиги
V. Молиявий инструментлар
БЎХС-32 Молиявий инструментлар: ахборотларни очильлаш ва тальдим лъилиш
БЎХС-39 Молиявий инструментлар: тан олиш ва бақолаш
VI. Бизнес бирлашишлари ва молиявий кѣсобот консолидацияси
БЎХС-22 Компанияларни бирлаштириш
БХХС-27 Консолидациялашган ва алоҳида молиявий кѣсобот
БХХС-28 Ассоциациялашган компанияларда сармоялар кѣсоби
БХХС-31 Љўшма корхоналарда иштирок этиш тўғрисида молиявий кѣсобот

Б. Молиявий Ҳисобот Халқаро Стандартлари (IFRS) таркиби

МХХС-1 Биринчи марта Молиявий Ҳисобот Халқаро Стандартларини қабул қилиш
МХХС-2 Ҳиссали инструментлар асосида тўловлар
МХХС-3 Корхоналарнинг бирлашиши
МХХС-4 Суғурта шартномалари

МҲХС-5 Сотиш учун мўлжалланган узок муддатли активлар ва тугалланган фаолият

В. Интерпретациялар бўйича Доимий Қўмита, Интерпретациялар

SEC-7 Евронинг жорий қилиниши

SEC-10 Давлат ёрдами – операцион фаолият билан аниқ алоқаларнинг бўлмаслиги

SEC-12 Консолидация – махсус мақсадлардаги компаниялар

SEC-13 Ҳамкорликда назорат қилинадиган ташкилотлар – тадбиркорлар томонидан пул бўлмаган ҳиссалар

SEC-15 Операцион аренда - рағбатлар

SEC-21 Фойда солиғи – амортизацияга тортилмайдиган активларнинг қайта баҳоланган қийматини қоплаш

SEC-25 Фойда солиғи – компаниянинг солиқ статуси ёки унинг акционерларидаги ўзгаришлар

SEC-27 Ижаранинг ҳуқуқий шаклига жалб қилинган операциялар борлигини баҳолаш

SEC-29 Ахборотларни очиклаш – хизматлар кўрсатиш бўйича концесс шартномаси

SEC-31 Тушум – реклама хизматларини қамраб олган бартер операциялари

SEC-32 Номоддий активлар - интернет сайт харажатлари

IASC доимий равишда амалдаги стандартларни такомиллаштириш ва янги стандартларни яратиш борасида узлуксиз иш олиб боради. Масалан, Ўўмита томонидан 2005 йил қолатдаги ишлаб чиьилган стандартлар таркиби ва мазмуни жикатидан БЎХСларининг 2001 ва 1995 йилги қолатдаги таркиби ва мазмунидан фарь льиладид. Солиштиришлардан кўриниб турибдики, 1975 йилдан бери амалдаги кўпгина, жумладан 1, 2, 7, 8, 11, 12, 14, 16, 17, 18, 19, 21, 22, 23, 30, 31-сонли БЎХС стандартларнинг номланиши ва мазмуни льайтадан ишлаб чиьилди. Бунда, айрим амалдаги стандартларнинг амал льилиши тугатилиб, уларнинг муьим льоидалари янги таьрирдаги бошльа стандартларга ўтказилди. Масалан, БЎХС-5 “Молиявий кьисобот тавсифи учун зарур ахборотлар”, 13-сон БЎХС “Жорий активлар ва жорий пассивларни таьдим льилиш” стандартлари тугатилиб, унинг муьим льоидалари янги таьрирдаги 1-сон БЎХС “Молиявий кьисоботни таьдим льилиш” стандартида мужассамлантирилди. Худди шунингдек, эски таьрирдаги 7-сон БЎХС “Молиявий қолатнинг ўзгариши тўьрисидаги кьисобот” стандарти льоидаларининг муьим томонлари янги таьрирдаги 7-сон БЎХС “Пул маблаьларининг каракати тўьрисидаги кьисобот”, 1-сон БЎХС “Молиявий кьисоботни таьдим льилиш” стандартларида ўз ифодасини топди. Худди шунингдек, консолидация масалалари янги таьрирдаги 27-сон БЎХС “Консолидациялашган ва алоьида молиявий кьисобот” стандартларида акс эттирилди. Бир льанча жумладан, 4, 10, 15, 20, 24, 26, 27, 28, 29, 30, 31-сонли БЎХСлар льабул льилинган санадан эьтиборан ўз кучини сальаб келмольда (ўзгаришлар киритилган). Шу вальт оралиьида молиявий бухгалтерия

қисобининг бир ланча жабқаларини лямраб оладиган янги стандартлар ишлаб чиқилдики, бу ўз навбатида бухгалтерия қисоби масалаларини тартибга солишда муқим рол уйнайди. Бунда, молиявий инструментларни тартибга солиш масалалари 32-сон БҚХС, 39-сон БҚХСларда, акциядаги фойда 33-сон БҚХСда, оралиқ молиявий қисобот ва тугалланаётган фаолият мос равишда 34-сон БҚХС ва 35-сон БҚХС стандартларда, активлар ладрсизланиши 36-сон БҚХСда, резервлар, шарли мажбурият ва шартли активлар 37-сон БҚХСда, номоддий активлар 38-сон БҚХСда, сармояли мулк масалалари эса 40-сон БҚХС стандартларда ўз аксини топди. Қишлоқ хўжалиги фаолияти бўйича 41-сон БҚХСлари ишлаб чиқилди. Олдинги солиштириладиган йиллардан фарқли ўлароқ Молиявий Қисобот Халқаро Стандартлари ишлаб чиқилиб амалиётга жорий қилинган. Бу эса стандартларни ривожлантиришдаги янги йўналиш бўлди.

БҚХС бухгалтерия қисобининг жақон ютуълари асосида турли мамлакатларда жойлашган ахборот фойдаланувчилар учун ахборотларни тайёрлаш ва таъдим қилишининг умумий лойида ва тамойилларини белгилаш тизимидир. БҚХСга риоя қилиш мажбурий қўлулй харақтерга эга бўлмасдан , у тавсиянома харақтерига эга. БҚХС турли хил миллий қисоб тизимига эга бўлган мамлакатларда қўлланилиши кўзда тутилганлиги сабабли улар етарли даражада қисла ва ихчам бўлиши керак. Қарақатдаги халқаро стандартлар уч лисмдан иборат. Биринчи лисми – кириш, иккинчи қисми – тавсифи (очиқланиши), учинчи лисми – бухгалтерия қисоби андозаси (хулоса) деб аталади. Масалан, 2-сон БҚХС “Зақиралар” стандарти 42 та моддани ўз ичига олиб, жами 5 бетдан иборат. Стандартнинг кириш лисмида стандартнинг мақсади, қўлланилиш доираси, зақираларга таллулй атамалар жумладан, зақиралар, мумкин қадар реалзациянинг соф қиймати, адолатли қийматларга таъриф берилган. Тавсиф лисмида зақираларни бақолаш, зақираларнинг таннархи, хизмат кўрсатиш ташкилотларида зақираларнинг таннархи, биологик активлардан олинган қишлоқ хўжалик мақсулотлари таннархи, таннархни аниқлаш методлари, харажат сифатида тан олиш қоидалари акс этирилган. Охирги лисмида, барча юлйорида баён қилинган моддалар мазмуни умумлаштирилган ва унинг кучга кириш муддати кўрсатилган ҳамда иловалар келтирилган. Аммо стандартда зақираларни бақолаш методларини ландай қўллаш, қисоблаш ва иккиёлама ёзиш, қисоб регистрларини юритиш тартиби кўрсатилмаган. Бу масалалар бухгалтерларнинг ўз профессионал доирасида стандарт талабига уйғун қолда мустаъл қал қилишига йўл қўйилади.

БҚХС ўзининг ўта мувофильлиги билан ажралиб туриши лозим. Халқаро стандартлар ушбу соқа бўйича энг асосий ва умумий йўналишларни белгилаши керак. Масалан, 15-сон БҚХС “Бақолар тебраниши таъсирини акс этирувчи ахборотлар” стандартида бақолар тебраниши таъсирини акс этирувчи минимал ахборотлар таркиби, бақолар ўзгаришининг тавсифи ва уларга муносабатлар, қорхонанинг харид лувватига таъсири, жорий харажатларга таъсири, амалдаги статус ва ушбу андозадан келиб чиладиган минимум хулосалар акс этирилган. БҚХСни ишлаб чиқилшга бундай ёндашиш унинг турли мамлакатларда

лўлланилиш имкониятини оширади ва миллий кисоб стандартларининг халъаро стандартларга мувофиқлигини оширади.

Шуни таъкидлаш лозимки, қозирги пайтда нашр қилинган БҚХСлар бирига боғлиқдир ва биргаликда ягона тизимни ташкил этади. Масалан, юльорида таъкидланган, 15-сон БҚХС бевосита 6-сон БҚХС “Бақолар ўзгаришига муносабатлар қисоби” стандартининг ўрнини босади ва 1, 21, 2-сон БҚХСлари билан боғлиқдир. Шундай қилиб, битта стандартнинг лўлланилиши, шу узлуксиз тизимнинг бошқа қисмларини лўллашни қам талаб қилади, яъни битта стандартни бошқа стандартлардан ажратиб олган қолда фойдаланиш мумкин бўлмайди. Шу боис 1974 йилда қабул қилинган биринчи стандарт бухгалтерия қисоби тизимининг асоси бўлган – қисоб сиёсатининг тавсифига бағишланган. Кейинги йилларда қабул қилинган стандартлар бевосита қозирги вальтдаги жақон ильтисодиётидаги бўлаётган ўзгаришларни инобатга олади, яъни янги стандартни қабул қилишга жақон ильтисодиётида зарурият бўлган таъдирдагина уни ишлаб чиқаришга киришилади. Бунда турли хил мамлакатларда ушбу жараённинг юз бериш хусусиятлари, қисоб ва қисоботдаги тажрибалар атрофлича ўрганилиб чиқилади. Масалан, 1991 йилда қабул қилинган 31-сон БҚХС “Қўшма корхоналарда молиявий қисобот” стандарти турли хил мамлакатлардаги қўшма корхоналар молиявий қисоботларини унификациялаш заруриятида юзага келган.

Рус олимлари С.А. Табалина ва С.М. Шапигузовлар бухгалтерия қисобининг халъаро стандартларини ўрганиш асосида қуйидаги хулосага келади: “Бухгалтерия Қисоби Халъаро Стандартлари – бу маъсадли, қаракатланувчи бухгалтерия қисоби тизимидир, қайсики турли хил шароитларда лўлланилиши мумкин. Аниқки, БҚХС маъсадга мувофиқ ва мақсулли бўлади, қачонки у турли хил миллий қисоб тизимлари билан узвий боғлиқликда, яъни қўпмиллатли корхоналарда лўлланилса. Шу билан бирга ЕЭС тажрибаси шуни қўрсатадики, халъаро стандартларнинг ильтисодий интеграция шароитида лўлланилиши етилиб келган зарурият қисобланади. Охиргиси шундан иборатки, БҚХСларни ўрганиш ва фойдаланиш бухгалтерия стандартлари миллий тизими мавжуд бўлмаган ёки бўш таралый этган мамлакатларда лўллаш фойдадан қоли эмас”²⁰.

Ушбу муаллифлар халъаро стандартларни моқиятига қараб 5 та гуруҳга ажратишадилар : 1. Умумметодологик стандартлар (1, 5, 7, 8, 10, 15, 21, 29-сонли БҚХСлар); 2. Иш бирлашмаларига оид бўлган стандартлар (3, 14, 22, 24, 27, 28-сонли БҚХСлар); 3. Алоқида фаолият турлари бўйича стандартлар (9, 11-сонли БҚХСлар); 4. Алоқида мулк ва маблақлар турлари бўйича стандартлар (2, 4, 12, 13, 16, 17, 18, 23, 25-сонли БҚХСлар); 5. Ижтимоий сиёсат ва давлат ёрдамлари стандартлари (19, 20, 26-сонли БҚХС).

М.И. Кутер халъаро стандартларнинг маълум белгиларини қўра таснифлаш асосида ўрганилиши муқим ақамият қасб этишини таъкидлайди.

²⁰ С.А. Табалина, С.М. Шапигузов. Международные стандарты бухгалтерского учета/ Ж. Бухгалтерский учет 1990 й. №9. 51-бет.

Муаллиф стандартларни мўлжалланганлигига лараб (1-блок – бухгалтерия қисоби халъаро стандартларини шакллантирувчи, 2-блок – молиявий қисоботнинг таркиби ва мазмунини тартибга солувчи, 3-блок – алоқида объектлар қисоб лойидаларини аниқловчи) ва илтисодий мазмунига лараб умумий манфаат, давлат ва корхона манфаати, бизнесдаги қамкорлар манфаати, компаньёнлар манфаати, иш берувчи ва ишчи манфаати, тармоқ хусусиятлари, халъаро манфаатларни ифодаловчи стандартларга ажратадилар²¹ (453-456-б.).

3. БҚХСларига ўтишнинг йўллари ва уларга мувофиқлаштириш

Бухгалтерия қисобининг миллий стандартлари мамлакат иқтисодиётнинг миллий хусусиятларини, миллий лонунлар талабларига мувофиқ ишлаб чиқилган ва мамлакат ичида лўлланиладиган стандартлар тизимини ўз ичига олади. Миллий қисоб стандартларини бақолашда уларнинг БҚХС талабларига уйғунлигига ақамият бериш муқимдир. Дунёнинг турли хил мамлакатларида миллий профессионал ташкилотлар миллий стандартлар тизимини ишлаб чиқиланлар. Бозор иқтисодиёти ривожланган мамлакатларнинг миллий стандартлари асосий жиқатлари халъаро стандартларга уйғундир.

В. Качалин АЛШ стандартларининг БҚХСларига уйғунлиги масаласини ўрганиш асосида шундай хулосага келади: “БҚХС (IAS) ва Бухгалтерия Қисоби Умумлабул лилинган Принциплари (GAAP) стандартлари қисоб ва бухгалтерия қисоботи тузишнинг айна концептларига таянади. IASга нисбатан GAAP стандартлари анча батафсил қисобланади ва иқкинчиси биринчисининг чулурроқ ифода этилиши қисобланади”²² (40-41-б.). АЛШда қукумат ташкилоти қисобланган Лимматли Лайозлар ва Биржа Комиссияси (SEC) бухгалтерия қисоби стандартларининг бажарилишини назорат лилади, чунки йирик корпорациялар ва компаниялар ўзларининг лимматли лайозларини SECдан рўйхатдан ўтказди. Бу борада компаниялар ушбу қукумат ташкилотининг Низомларига риоя лилади.

Буюк Британия ва Ирландиядаги миллий стандартлари Бухгалтерия Қисоби Стандартлари Амалиёти Тизими деб аталиб, унинг асосий лойидалари БҚХСга мувофиқ келади. Айрим миллий стандартлари халъаро стандартларга тўлиқ мувофиқ қам келмаслиги мумкин. Бир ланча халъаро стандартларга мувофиқ миллий стандартлар ишлаб чиқилмаган, лекин шу стандартларни ишлаб чиқилш буйича ишлар олиб борилмоқда. Агарда, 1995 йил қолати бўйича Буюк Британия стандартларини халъаро стандартларга солиштирадиган бўлсак, 5-сонли БҚХС “Молиявий қисобот тавсифи учун зарур ахборотлар”, 13-сонли БҚХС “Жорий активлар ва жорий пассивларни таъдим этиш”, 16-сонли БҚХС “Мулклар, машина ва асбоб-ускуналар қисоби” стандартларига миллий стандартлар мувофиқ эмас эди. Тадқиқот маълумотларига муурожаат лиладиган бўлсак, янги тақрирдаги халъаро стандартлар таркибига 5-сонли БҚХС, 13-сонли БҚХС, 16-сонли БҚХС стандартлар лайта кирмаганлигини қўрамиз. Бу

²¹ Кутер М.И. Теория и принципы бухгалтерского учета. М., Финансы и статистика, 2000.

²² Качалин В.В. Финансовый учет и отчетность в соответствие со стандартами GAAP.-М., . Академия народного хозяйства при правительстве РФ. Издательство “Дело” , 1998.

эса Буюк Британия стандартларининг ўта мувофиқлигидан долалат беради, лўйсики халўаро стандартлар таркиби ушбу давлат стандартларига мувофиқлашаётганлигини кўришимиз мумкин.

БЎХС дунёнинг кўплаб мамлакатларида миллий кўсоби тизими талабларига асос сифатида айнан лўбул лўлинган. Бошлўа бир мамлакатлар, шу жумладан, Ўзбекистонда кўам халўаро кўсоби стандартлари талабларига мувофиқ ўзининг миллий кўсоби стандартларини шакллантирмольда.

Бу борада проф. М.М. Тўлахўжаеванинг “...Ўзбекистонда шундай меъёрий-кўлўулий негиз яратиш керакки, у кўзирги шароитларда бухгалтерия кўсоби ташкил лўилиш ва молиявий кўсоби тузишнинг барча миллий хусусиятларидан фойдаланган кўлда МЎХАларга нўкўят даражада ялдин бўлиши лўзим” – деган фикрини келтириш малўсадга мувофиқдир²³ (60-б.).

Бухгалтерия кўсобиининг халўаро стандартларига ўтиш учун мамлакатда малўлум бир шарт-шароитлар вужудга келиши лўзим. Биз ушбу шарт-шароитларга лўйидагиларни киритиш малўсадга мувофиқ деб ўйлаймиз.

Биринчидан, мамлакатда бозор илўтисодиёти элементларининг мавжудлиги ва бизнес бирликларида дунё стандартларига ўйўун менежмент тизимининг шаклланган бўлиши лўзим. Юлўорида таъкидлаганимиздек, бухгалтерия кўсоби менежерларга лўарорлар лўбул лўилиш учун ахборот етказди, менежментда иштирок этади ва менежмент тизимининг таркибий лўисми кўсобианади. Шу боис, бухгалтерия кўсоби тизимида олиб бораётган ислўкотларимиз, менежмент тизими ва фанидаги олиб бораётган ислўкотларимизга монант ва унинг таркибий лўисми бўлиши керак.

Иккинчидан, мамлакатда жакўн талаблари ва бозор инфраструктурасига мос молия ва банк тизими шаклланган бўлиши лўзим. Молия ва банк институтлари ва лўимматли лўаўозлар биржалари бухгалтерия кўсоби тизими шаклланишига мўким таъсир кўрсатиб туради. Жакўн кўамжамияти томонидан, бизнинг миллий бухгалтерия кўсоби тизимимизни эътироф этиши кўп жикатдан мамлакатда шаклланган молиявий тузулмаларнинг барлўарорлиги ва мустақкамлигига боўлиль. Миллий валютамининг барлўарорлиги ва эркин айирбошланиши кўам мўким омил кўсобианади. Бу борада, олимлар Ш. Шомулўимов ва М. Хўжаевларнинг халқаро стандартларга ўтишда асосий омиллар сифатидаги фикрларини келтирмольчимиз: “...Бунинг сабаблари: 1) МЎХА бўйича кўсобига олинадиган (пул позицияси бўйича кўрилган зарарлар), лекин ички лўонунчилик бўйича кўсобига олинмайдиган инфляция жараёнининг мавжудлиги; 2) сўмнинг айирбошланмаслиги; 3) МЎХА бўйича йўлўтишлар зақирасидан, масалан, самарасиз инвестициялар бўйича кенг фойдаланиши, ички лўонунчиликда бундай механизм йўлўлиги”²⁴ (89-б.).

²³ Тўлахўжаева М. Ўзбекистонда бухгалтерия кўсобиини такомиллаштириш. //Бозор, пул ва кредит, 2001 й, №7.

²⁴ Шомукимов Ш., Хужаев М. Ўзбекистон суўурта ташкилотларида бухгалтерия кўсоби тўўрисиди. //Бозор, пул ва кредит. 2001 й №3-4.

Бундан хулоса љилиш мумкинки, бухгалтерия кѓсобини жаќон андозаларига ўтказишда уни бошља тузилмалардан алоќида ажратиб олган ќолда ўтказиш мумкин эмаслигини англатади. Ўз.Рда ХВФ Низомининг 8-моддасининг љабул љилиниши муаллиф таъкидлаб ўтган муаммоларни ќал љилишга йўл очиб беради деб ўйлаймиз.

Учинчидан, мамлакатда мустаљил, нодавлат жамоат бухгалтерия кѓсоби профессионал ташкилотларининг мавжудлиги. 1992 йил мартада 200 кишидан ортиљ аъзони бирлаштирган Ўзбекистон Бухгалтерлар Ассоциацияси бухгалтерларнинг жамоат ташкилотидир. 2001 йил май ойидан эътиборан ушбу Ассоциация Ўзбекистон Бухгалтерлар ва Аудиторлар Миллий Ассоциацияси деб аталадиган бўлди. Ушбу ташкилот Бухгалтерларнинг Халќаро Федерацияси Ьўмитасининг (IFAC) ассоциациялашган аъзоси кѓособланади. Ўз.Р. БАМА дунёнинг кўплаб мамлакатлардаги, жумладан Марказий Осиё мамлакатлари, ќамдўстлик давлатлари, АЬШ, Буюк Британия, Франция, Германия ва бошља давлатлардаги миллий ассоциациялар билан ќамкорлик олиб бормольда (62, № 14-15). Бухгалтерия кѓособи масалаларини тартибга солишда фаљат Ассоциация фаолияти етарли эмас деб ўйлаймиз. Мамлакатимизда нодавлат, нотижорат профессионал бухгалтерия кѓособи институтни очиш маљсадга мувофиљдир.

Туртинчидан, тадбиркорлик фаолиятини тартибга соладиган, жумладан чет эл инвестицияларини жалб љилишни раћбатлантирадиган ва сармоядорларнинг кўљўљларини кѓмоя љиладиган демократик Ьонунлар тизимининг мавжудлиги. Бу борада, Ўзбекистон Республикасида тадбиркорликни ривожлантириш, жумладан, кичик ва ўрта бизнесни раћбатлантириш, чет эл инвестицияларини жалб љилиш ва уларнинг кафолатлари бўйича барча зарур шарт-шароитлар яратилди.

Бешинчидан, сертификатли профессионал амалиётчи бухгалтерлар армиясининг мавжудлиги. Ўзбекистонда бухгалтер ва аудиторларни сертификатлаш борасида маљлум ишлар олиб борилмольда. 2003 йил 1 июн ќолати бўйича Ўзбекистонда 102 та намзод сертификатли амалиётчи бухгалтер (САР) даражасидаги имтиќонларни муваффаљиятли топширди (НТВ 13.06.2003 №25). Лекин, бу мамлакатимиз эќтиёжи учун етарли эмас албатта. Шу боис, бу ишларни кенг кўламда амалга ошириш зарур деб ўйлаймиз. Ўљйтиш, имтиќонларни ишлаб чиљиш ва ташкил љилиш ишларини Профессионал Бухгалтерлар Институтга юклаш маљсадга мувофиљ бўлар эди.

Олтинчидан, бухгалтерия кѓособи атамаларини халљаро атамаларга љљинлаштириш. Бу борада, дунёдаги нуфузли дарслиќларни узбек тилига таржима љилиш ва атамалар лућјатини ишлаб чиљиш муќим аќамият касб этади.

Рус олими Ю.А. Бабаев Россия бухгалтерия кѓособида халљаро стандартлардан фойдаланиш борасидаги љарашларни учта йуналишга бўлади:

Биринчиси – бухгалтерия кѓособининг халљаро стандартларини бутунлигича тавсия љилиш ва тўљил фойдаланиш;

Иккинчиси – халљаро стандартлардан фойдаланишдан бутунлай воз кечиш ва фаљат ўз миллий Россия стандартларини ишлаб чиљиш;

Учинчиси – халъаро стандартларни миллий бухгалтерия кѣсоби талабларига мослаштириш йўли билан Россия стандартларини ишлаб чиъиш.

Ю.А. Бабаев учинчи йуналиш кўп жикатдан акамиятли ва тўђри эканлигини таъкидлайди. Муаллиф, Россияда бухгалтерия кѣсоби стандартларини ишлаб чиъишда ўтиш даврининг хусусиятларини, янги молиявий ва пул-кредит тизими, мулкчилик шакллари ва мамлакат иътисодиётининг кѣлатини ва бошъа омилларни кѣсобга олиш мукимлигини ўътиради²⁵ (255-б.).

Халъаро кѣсоб асослари ўъув лўлланмасининг 1995 йилдаги нашрида²⁶ (46-б.) дастлабки йилларидаёъ Ўзбекистон Республикасида молиявий бухгалтерия кѣсоби асосларини ташкил лъилиш учун амалга оширилиши лозим бўлган ишлар лъаторига: 1) бухгалтерия кѣсобининг халъаро амалиёт ютуъларидан фойдаланиб, миллий ютуъларимиз ва хусусиятларимизни инобатга олиб, бухгалтерия кѣсобининг умумлъабул лъилинган принциплари ва лъоидаларини ишлаб чиъиш; 2) бухгалтерия кѣсобининг халъаро стандартлари ва бозор иътисодиётни ривожланган мамлакатлардаги миллий кѣсоб стандартларини чуълур ўрганиш асосида миллий хусусиятларимизни инобатга олиб, босълъичма–босълъич Ўзбекистон Республикаси миллий кѣсоб стандартларини ишлаб чиъиш; 3) компаниялар бошълариш тизимида молиявий кѣсобнинг объектлари хусусидаги молиявий ахборотларни шакллантириш ва фойдаланиш билан шуђулланувчи махсус мутахассислашган бўлим ташкил лъилиш каби ишларнинг киритилганлиги бугунги кунда ўзининг каёттий эканлигини кўрсатди. Ўзбекистон айнан шу йўлни танлади, яъни дасттавал принципларни ўз ичига олган концептуал асослар ишлаб чиъилди, сўнгра миллий хисоб стандартлари босълъичма-босълъич ишлаб чиъларишга киришилди.

Ўзбекистон Республикасининг бухгалтерия кѣсоби халъаро стандартларига ўтишнинг ўзига хос йўлини танлади. Биз бу йўлни – *бухгалтерия кѣсоби халъаро стандартлари талабларига уйђун бўлган ва миллий талабларимизга жавоб берадиган бухгалтерия кѣсоби миллий стандартларини яратиш йўли*, - деб атасак маъсадга мувофилъ бўлар эди.

Мустаълликнинг дастлабки йилларида халъаро стандартларга ўтиш учун мукит юзага келмаган эди. Иътисодиётнинг эркинлашуви, экспорт ва импорт кажмининг юксалиши, чет эл сармояли корхоналарнинг фаолият юритиши, тадбиркорлик фаолияти учун кўуълый кафолатларнинг яратилиши, янги молия, пул-кредит тизимининг шаклланиши ва бошъа бир лъанча омиллар халъаро стандартларга ўтиш борасида имкониятларни юзага келтирди. Дасттавал, “Бухгалтерия кѣсоби тўђрисида”ги Лъонун, сўнгра “Харажатлар таркиби тўђрисида” ги Низомнинг жорий лъилиниши мамлакатимизда халъаро стандартлари асосида миллий стандартларимизни ишлаб чиъишга киришиш учун шарт-шароитларни яратди. Натижада, 1998 йил август ойидан эътиборан

²⁵ Бабаев. Теория бухгалтерского учета.: Учебник для вузов. -М., Аудит ЮНИТИ. 1999.

²⁶ Ўразов К.Б., Тошназаров С.Н.. Халъаро учет асослари. -Самаръланд, 1995.

бухгалтерия қисоби миллий концептуал асослари ва стандартларини яратишга киришилди.

4-савол. ЎзР. БҚМСларининг БҚХСларга мувофиқлиги ва такомиллаштириш йўллари.

Ўзбекистонда 2008 й 1 январ ҳолати бўйича молиявий қисоботни тузиш ва таъдим лйилишнинг Концептуал Асослари ва 21 та Бухгалтерия Қисоби Миллий Стандартлари (БҚМС) (охирги БҚМС рақами 23) ишлаб чиқилди ва амалиётга жорий қилинди. Уларнинг таркибини қуйидаги 2.6-жадвалда келтирамиз :

2.6-

жадвал

Бухгалтерия Қисоби Миллий Стандартлари Латори

<i>Бухгалтерия Қисоби Миллий Стандартлари (БҚМС)</i>	Санаси
Молиявий қисоботни тузиш ва таъдим лйилишнинг концептуал асослари	14.08.1998
№1 БҚМС Қисоб сиёсати ва молиявий қисобот	14.08.1998
№2 БҚМС Асосий хўжалик фаолияти даромадлари	26.08.1998
№3 БҚМС Молиявий натижалар тўғрисидаги қисобот	27.08.1998
№4 БҚМС Товар-моддий зақиралар	17.07.2006
№5 БҚМС Асосий воситалар	20.01.2004
№6 БҚМС Ижара қисоби	22.06.2004
№7 БҚМС Номоддий активлар	27.06.2005
№8 БҚМС Консолидацияланган молиявий қисобот ва шўъба хўжалик жамиятларида сармоялар қисоби	28.12.1998
№9 БҚМС Пул олыми тўғрисидаги қисобот	04.11.1998
№10 БҚМС Давлат субсидиялари қисоби ва давлат ёрдамлари тавсифи	03.12.1998
№11 БҚМС Илмий-тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишланмалари харажатлари	28.12.1998
№12 БҚМС Молиявий инвестициялар қисоби	16.01.1999
№14 БҚМС Хусусий капитал тўғрисидаги қисобот	17.04..2004
№15 БҚМС Бухгалтерия баланси	20.03.2003
№16 БҚМС Олдиндан кўра билинмаган қолатлар ва бухгалтерия балансини тузиш санасидан кейинги хўжалик фаолиятида юз берган қодисалар	23.12.1998
№17 БҚМС Капитал қурилишда пудрат шартномалари	23.12.1999
№19 БҚМС Инвентаризацияни ташкил қилиш ва ўтказиш	2.11.1999
№20 БҚМС Кичик тадбиркорлик субъектлари томонидан қисобни юритиш ва қисоботни тузишнинг ихчамлаштирилган тартиби тўғрисида	23.11.1999
№21 БҚМС Хўжалик субъектлари молиявий-хўжалик фаолияти бухгалтерия қисоби сётлар режаси ва уни қўллаш бўйича	23.10.2002

йурильнома	
№22 БЎМС Хорижий валютада ифодаланган активлар ва мажбуриятлар қисоби	21.05..2004
№23 БЎМС Ўайта ташкил этишни амалга оширишда молиявий қисоботни шакллантириш	27.06..2005

Манба: Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия Ҳисобининг Миллий стандартлари. Ташкент, 2007.

Ишлаб чиқилган миллий стандартларимизнинг БЎХСларига мувофиқлигини талъослашимиз учун БЎХС ва БЎМСларни 2.6а-жадвалга киритамиз. Ушбу жадвалда, халъаро стандартлар мўлжалланганлигига лъараб олтига гуруҳга ажратилган (Бухгалтерия Қисоби Халъаро Стандартларига Тушунтиришлардаги классификация асос лъилиб олинди):

БҚХС ва БҚМС мувофиқлигини солиштириш жадвали

Бухгалтерия Қисоби Халъаро Стандартлари (БҚХС)	Бухгалтерия Қисоби Миллий стандартлари (БҚМС)
I. Молиявий бухгалтерия қисоби фундаментал асослари .	I. Молиявий бухгалтерия қисоби фундаментал асослари
Молиявий Қисоботни тузиш ва таъдим љилишнинг концепти	Молиявий Қисоботни тузиш ва таъдим љилишнинг концептуал асослари
II. Молиявий қисобот ва ахборотларни таъдим љилиш	II. Молиявий қисобот ва ахборотларни таъдим љилиш
БҚХС№1 Молиявий қисоботни таъдим љилиш	БҚМС№1 Хисоб сиёсати ва молиявий қисобот
БҚХС№7 Пул маблађлари қаракати тўђрисидаги қисобот	БХМС№9 Пул ољими тўђрисидаги қисобот
БҚХС№8 Ҳисоб сиёсати, ҳисобли баҳолашдаги ўзгаришлар ва хатолар	БХМС№3 Молиявий натижалар тўђрисидаги қисобот
БҚХС№10 Қисобот санасидан кейинги қодисалар	БХМС№16 Олдиндан қўра билинмаган қолатлар ва бухгалтерия балансини тузиш санасидан кейинги хўжалик фаолиятида юз берган қодисалар
БҚХС№30 Банклар ва бошља аналогик муассасалар молиявий қисоботларидаги ахборотлар тавсифи.	
БҚХС№14 Сегментлаш қисоботи	
БҚХС№26 Пенсия таъминоти (пенсия режалари) дастурлари бўйича қисоб ва қисобот	
БҚХС№29 Гиперинфляция шароитида молиявий қисобот	
БҚХС№34 Оралиъ молиявий қисобот	
БҚХС№34 Тугалланаётган фаолият	
БҚХС№15 Бақолар ўзгариши таъсирини акс эттирувчи ахборотлар (2003)	
БҚХС№21 Валюта курслари ўзгаришининг таъсири	№22 Хорижий валютада акс эттирилган актиалар ва мажбуриятлар ҳисоби
БҚХС№24 Бођлиъ томонлар тўђрисида ахборотлар тавсифи	
БҚХС№33 Акцияларга фойда	
III. Активлар, мажбуриятлар ва сармоялар стандартлари	III. Активлар , мажбуриятлар ва сармоялар стандартлари
БҚХС№2 Запаслар	БХМС№34 Товар-моддий заҳиралар
БҚХС№16 Асосий воситалар	БХМС №5 Асосий воситалар
БҚХС№40 Сармояли мулк	
БҚХС№38 Номоддий активлар	БХМС№7 Номоддий активлар
БҚХС№36 Активларнинг љадрисизланиши	
БҚХС№12 Фойда солиђи қисоби	

	БХМС№19 Инвентаризацияни ташкил лилиш ва ўтказиш
БЎХС№37 Баҳооланган мажбуриятлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар	
БЎХС№17 Ижара	БХМС№6 Ижара қисоби
БЎХС№19 Ходимларни раҳбарлантириш	
IV. Даромад ва харажатлар	IV. Даромад ва харажатлар
БЎХС№18 Тушумлар	БХМС№2 Асосий хўжалик фаолияти даромадлари
БЎХС№11 Курилишдаги битимлар	БХМС№17 Капитал лўрилишда пудрат шартномалари
БЎХС№20 Давлат субсидиялари қисоби ва давлат ёрдами тўғрисидаги ахборотлар тавсифи	БХМС№10 Давлат субсидиялари қисоби ва давлат ёрдамлари тавсифи
БЎХС№23 Ўларзлар бўйича харажатлар	
	БХМС№11 Илмий-тадўилиёт ва тажриба конструкторлик ишланмалари харажатлари
V. Молиявий инструментлар	
БЎХС№32 Молиявий инструментлар: ахборотларни очиллаш ва талдим лилиш	
БЎХС№39 Молиявий инструментлар: Тан олиш ва бақолаш	
VI. Бизнес бирлашишлари ва молиявий қисобот консолидацияси	V. Бизнес бирлашишлари ва молиявий қисобот консолидацияси
БЎХС№22 Компанияларни бирлаштириш	БЎМС №23 Қайта ташкил этишни амалга оширишда молиявий қисоботнинг шаклланиши
БЎХС№27 Консолидациялашган ва алоҳида молиявий қисобот	БХМС№8 Консолидацияланган молиявий қисобот ва шўьба хўжалик жамиятларида сармоялар қисоби
БЎХС№28 Ассоциациялашган компанияларда сармоялар қисоби	
31 Ўўшма корхоналарда иштирок этиш тўғрисида молиявий қисобот	
	VI. Бухгалтерия қисобини ихчамлаштирилган тартиби ва сметлар режаси
	БХМС№20 Кичик тадбиркорлик субъектлари томонидан қисобни юритиш ва қисоботни тузишнинг ихчамлаштирилган тартиби тўғрисида
	БХМС№21 Хўжалик субъектлари молиявий-хўжалик фаолияти бухгалтерия қисоби сметлар режаси ва

	уни лѣллаш бѣйча йѣрилнома
--	----------------------------

- I. Молиявий бухгалтерия қисоби фундаментал асослари;*
- II. Молиявий қисобот таъдим љилиши ва ахборотлар тавсифи;*
- III. Активлар, мажбуриятлар ва сармоялар стандартлари;*
- IV. Даромад ва харажатлар стандартлари;*
- V. Молиявий инструментлар;*
- VI. Бизнес бирлашишлари ва молиявий қисобот консолидацияси.*

Ўзбекистон Бухгалтерия Қисоби Миллий Стандартлари I, II, III, IV-гуруқларнинг номланиши халъаро стандартлар гуруқига тўлиъ мувофиъ келади. Миллий стандартларимизда молиявий инструментларни ифодаловчи гуруқ мавжуд эмас. V-гуруқни “Бизнес бирлашишлари ва молиявий қисобот консолидацияси” ва VI-гуруқни “Бухгалтерия қисоби ихчамлаштирилган тартиби ва сётлар режаси” деб атаймиз. Ушбу жадвалга 8 та изок келтирилган. Улар љуйидагилардан иборат:

Биринчидан, молиявий хисоботни тузиш ва таъдим љилишда љуйидаги кужжатлар талаблари кам инобатга олинади; 1) ЎзР. ВМ нинг 25.06.2002 й даги № 227 “Статистик ва молиявий қисоботни янада такомиллаштириш бўйича чора-тадбирлар тўђрисида”ги Ёарори; 2) ЎзР. МВ томонидан 15.06.2000 йилда тасдиъланган ва 12.06.2002 ўзгартириш киритилган “Кварталлик ва йиллик молиявий қисоботларни таъдим љилишнинг муддатлари тўђрисида”ги Низоми; 3) ЎзР. МВ томонидан 7.02.2002 да тасдиъланган “Молиявий қисобот шакллари тўлдириш бўйича” Ёоидалар.

Иккинчидан, валюта курслари ўзгаришининг таъсири 21-сон БҚХСга мувофиъ қисобга олиш кўзда тутилган ва унинг хисобга олиш масалалари 22-БҚМС очиб берилган.

Учинчидан, даромад (фойда) солиђи қисоби бўйича алокида стандарт ишлаб чиъллмаган бўлиб, унинг асосий тартиб ва љоидалари Солиъ Кодекси, ЎР ВМнинг 05.02.1999 йилдаги “...Харажатлар таркиби тўђрисида”ги Низом ва Солиъ йўриълномаларида белгиланган.

Тўртинчидан, иш калъини қисоблаш ва ходимларни рађбатлантириш умумий тартибини белгилловчи стандартлар ишлаб чиъллмаган.

Бешинчидан, даромадлар шаклланишида Ўз.Р ВМнинг 05.02.1999 йилдаги “Харажатлар таркиби тўђрисидаги” Низом талаблари кам иноботга олинади.

Олтинчидан, харажатлар ЎзР. ВМнинг 05.02.1999 даги “...Харажатлар таркиби тўђрисида”ги Низом бўйича шаклланади.

Еттинчидан, БҚХСда кўзда тутилмаган.

Саккизинчидан, 4-сон БҚМСстандартдаги маъсулот (иш, хизмат)лар таннарни “Харажатлар таркиби тўђрисида”ги Низомда кўзда тутилган.

2.6а-жадвалда БҚХС ва БҚМС мувофиълигини солиштириш натижалари бўйича БҚМСни уч гуруқга ажратишимиз мумкин: 1) номланиш мазмуни мувофиъ келадиган стандартлар; 2) ишлаб чиъллмаган стандартлар; (3) БҚХСда кўзда тутилмаган стандартлар.

2.6а-жадвалдан кўриниб турибдики, асосий кўпчилик БҚМСлари БҚХСга мувофиъ ишлаб чиъллган. Кўпчилик миллий стандартларимизнинг номланиши халъаро стандартлар номланишига мувофиъ келади. Буларга:

молиявий қисоботни тузиш ва таъдим қилишнинг концептуал асослари; 1-сон БҚМС “Қисоб сиёсати ва молиявий қисобот”, 9-сон БҚМС “Пул оқими тўғрисидаги қисобот”, 4-сон БҚМС “Товар-моддий зақиралар”, 5-сон БҚМС “Асосий воситалар”, 7-сон БҚМС “Номоддий активлар”, 6-сон БҚМС “Лизинг қисоби”, 17-сон БҚМС “Капитал қурилишда пудрат шартномалари”, 10-сон БҚМС “Давлат субсидиялари қисоби ва давлат ёрдамлари тавсифи” стандартларини киритишимиз мумкин. Шу ўринда таъкидлаш лозимки, айрим стандартларимиз номланиши БҚХСга тўғри келмасда, маъсад ва йуналиши ушбу стандартга мос келади. Масалан, 10-сон БҚХС “Қисобот санасидан кейинги ходисалар” деб аталса, унга уйғун бўлган миллий стандартимиз 16-сон БҚМС “Олдиндан айтиб бўлмайдиган ҳолатлар ва бухгалтерия балансини тузиш санасидан кейинги хўжалик фаолиятида юз берган қодисалар” деб аталади. Худди шунингдек, 18-сон БҚХС “Тушумлар” халъаро стандартига мос стандарт 2-сон БҚМС қисобланиб, “Асосий хўжалик фаолияти даромадлари” деб аталади ва унинг ўрнини тўлиқ босади. 8-сон БҚХС “Қисоб сиёсати, қисобли баҳолашлардаги ўзгаришлар ва хатолар” халъаро стандартига 3-сон БҚМС “Молиявий натижалар тўғрисидаги қисобот” стандарти тўғри келади.

Бир ланча БҚХСларига мос келадиган миллий стандартлар ишлаб чиқилиш жараёни ҳали ўз якунини топган эмас. Бу халъаро стандартларга қуйидагиларни киритишимиз мумкин: 30-сон БҚХС “Банклар ва бошқа аналогик муассасалар молиявий қисоботларидаги ахборотлар тавсифи”, 14-сон БҚХС “Сегментлаш қисоботи”, 26-сон БҚХС “Пенсия таъминоти (пенсия режалари) дастурлари бўйича қисоб ва қисобот”, 29-сон БҚХС “Гиперинфляция шароитида молиявий қисобот”, 34-сон БҚХС “Оралиқ молиявий қисобот”, БҚХС-15 “Бақолар ўзгариши таъсирини акс эттирувчи ахборотлар”, 21-сон БҚХС “Валюта курслари ўзгаришининг таъсири”, 24-сон БҚХС “Боқилиқ томонлар тўғрисида ахборотлар тавсифи”, 33-сон БҚХС “Акцияларга фойда”, 37-сон БҚХС “Бақоланган мажбуриятлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар”, 12-сон БҚХС “Фойда солиқли”, 19-сон БҚХС “Ходимларни рақбатлантириш”, 40-сон БҚХС “Сармояли мулк”, 20-сон БҚХС “Ларзлар бўйича харажатлар”, 32-сон БҚХС “Молиявий инструментлар: ахборотларни очиқлаш ва таъдим қилиш”, 39-сон БҚХС “Молиявий инструментлар: тан олиш ва бақолаш”, 22-сон БҚХС “Компанияларни бирлаштириш”, 28-сон БҚХС “Ассоциациялашган компанияларда сармоялар қисоби”, 31-сон БҚХС “Лўшма қорхоналарда иштирок этиш тўғрисида молиявий қисобот”. Бундан қуриниб турибдики, қали турли хил жараёнлар ва объектлар бўйича ахборотларнинг очиқланиши, сегментлаш, молиявий инструментлар ва бирлашишлар ва молиявий қисобот консолидациясига оид миллий стандартлар ишлаб чиқилимаган.

Бу ўринда шу жараёни қам таъкидлашимиз лозимки, масалан 3-сон БҚМС “Молиявий натижалар тўғрисидаги қисобот” иккита халъаро стандарт жумладан, 8-сон БҚХС “Қисоб сиёсати, қисобли баҳолашлардаги ўзгаришлар ва хатолар” ва 34-сон БҚХС “Тугалланаётган фаолият” стандартларидаги айрим муқим масалаларни қам ламраб олади.

Халъаро стандартларга мувофиқ мукамал миллий стандартларни ишлаб чиқиш узоқ ўрганишни ва ваътга талаб қилади. Ўзбекистонда 1998 йил август ойидан стандартларни нашр қилишга киришилди. Ўтган ваът мабойнида халъаро стандартларнинг барча жабқаларини қамраб оладиган миллий стандартларимизни яратиш мумкин эмас. Қозирги кунда, янги стандартларни ишлаб чиқиш ва амалдагиларни такомиллаштириш борасида ишлар олиб борилмоқда.

Ўз.Р. Молия Вазирлиги томонидан миллий ютуқларимиз ва хусусиятларимизни инобатга олиш ва уларни стандартларда ифода этиш маъсадида бир қанча стандартлар ишлаб чиқилдики, улар халъаро стандартларда қўзда тутилмаган. Буларга 19-сонли БҚМС “Инвентаризацияни ташкил қилиш ва ўтказиш”, 20-сонли БҚМС “Кичик тадбиркорлик субъектлари томонидан қисобни юритиш ва қисоботни тузишнинг ихчамлаштирилган тартиби тўғрисида”, 21-сон БҚМС “Хўжалик субъектлари молиявий-хўжалик фаолияти бухгалтерия қисоби счётлар режаси ва уни қўллаш бўйича йурильнома” стандартларини киритишимиз мумкин.

Таянч атамалар:

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

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

3. Бухгалтерия қисоби стандартларнинг қўлланилиши имконияти деганда стандартларнинг бухгалтерия қисоби бирликлари, юз бераётган операциялар ва объектларни қисобга олишнинг хусусиятларини инобатга олиш даражаси ва қар хил вазиятларда қўллана олишлилиги тушунилади. Стандартлар барча бизнес бирликлари турлари, жумладан ишлаб чиқариш, савдо-тижорат ва хизмат қўрсатувчи бирликларнинг қар бирига уйғун бўладиган қоидаларни ифодалаши керак. Бу эса қамма тармоқлар учун ягона бухгалтерия қисоби тамойилларини яратиш демакдир.

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

5. Бухгалтерия қисоби халъаро стандартлари (БҚХС) – юъори малакали халъаро профессионал ташкилотлар томонидан ишлаб чиқилган ва

тавсиянома характериға эға бўлган бухгалтерия қисоби ьоидалари, методлари, атамалари ва процедураси мажмуасидир.

6. Бухгалтерия қисобининг миллий стандартлари (БҚМС) – мамлакат иктисодиётининг миллий хусусиятларини инобатға олган қамда миллий ьонунлар талабларига мувофилъ ишлаб чилъилган ва мамлакат ичида ьўлланиладиган стандартлар тизимидир..

7. Сертификатли амалиётчи бухгалтер (САР) – ЎР БАМА аъзоси қисобланган ва унинг тавсияномасига эға бўлган қамда тегишли имтиқонларни муваффаьиятли топиширган профессионал амалиётчи бухгалтерларга берилган сертификат даражаси.

8. Ўзбекистон Республикасининг БҚХСларига ўтишининг ўзига хос йўлини – бухгалтерия қисоби халъаро стандартлари талабларига уйҳун бўлган ва миллий талабларимизга жавоб берадиган бухгалтерия қисоби миллий стандартларини яратиши ва амалиётда жорий ьилиши

ТЕСТЛАР

1. Стандарт - бу

- А. инглизча сўз бўлиб меъёр ва намуна маъносини билдиради
- Б. лотинча сўз бўлиб риоя этиши маъносини англатади
- С. немисча “standartos” сўзидан олинган бўлиб ьолбга тушириши маъносини англатади
- Д. Инглизча сўз бўлиб инструкция сўзини англатади
- Е. Низом, инструкция, услубий ьўлланма маъносини англатади

2. Молиявий бухгалтерия қисоби стандартларига ьўйиладиган талаблар

- А. Энг умумий доирадаги масалаларни ьамраб олиши
- Б. Эисъа, ихчам, мазмунли ва тушунарли бўлиши
- С. Турли хил шароитда ьўллана олиши имконияти
- Д. Бухгалтерия қисоби соқасида энг илҳор тажрибаларни умумлаштира олиши
- Е. Юьоридагиларнинг барчаси

3. Бухгалтерия қисоби стандартларини ишлаб чилъиш ва уларга риоя ьилиши заруриятлари ьайси омиллар билан белгиланади.

- А. молиявий ахборотлардан фойдаланувчилар сони кескин ошиши
- Б. молиявий қисоботларнинг таъльосланишлигига эришиши
- С. халъаро бухгалтерия қисоби ьоидаларини
- Д. А, Б ва С
- Е. Фаъат А ва С

4. Бухгалтерия қисоби халъаро стандартлари

- А. тавсиянома характериға эға
- Б. IASC га аъзо бўлган давлатларда ьўлланилиши мажбурий характерга эға
- С. Дунёнинг барча мамлакатларида ьўлланилади
- Д. Фаъат миллий стандартларни ишлаб чилъишда ьўлланилади
- Е. Б ва Д

5. Мамлакатда БҲҚСларига ўтишнинг муқим омиллари

- А. Профессионал ташилотлар ва сертификатли бухгалтерларнинг мавжудлиги*
- Б. Тадбиркорликни қимоялайдиган Ўбонунлар тизимининг мавжудлиги*
- С. Бухгалтерия қисоби ва аудит фаолияти тўғрисида Ўбонун ишлаб чиқилганлиги*
- Д. Инструкция, Низом ва услубий кўрсатмаларнинг мавжудлиги*
- Е. Фаълат А ва Б.*

6. БҲҚСларига ўтиш йўналишлари

- А. БҲҚСларини бутунлигича тавсия қилиш ва тўлиқ фойдаланиш*
- Б. БҲҚСлардан фойдаланишдан бутунлай воз кечил асосида миллий стандартлар яратил*
- С. Халъаро стандартларни миллий бухгалтерия қисоби талабларига мослаштирил*
- Д. Инструкция ва Низомларни халъаро ташилотлар кўмагида қайта ишлаб чиқил*
- Е. А, Б ва С лар*

7. Ўзбекистон Республикасининг БҲҚСларига ўтиш йўли

- А. БҲҚСларини тўлиқ жорий қилиш*
- Б. БҲҚСларга мувофиқ келадиган БҚМСларини ишлаб чиқил*
- С. USAID ва бошқа ташилотлар фондлари ёрдамида бухгалтерларни сертификатлаш*
- Д. Б ва С*
- Е. Хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналар тажрибаларини жорий қилиш*

Ўз-ўзини текширил учун саволлар

- 1. Бухгалтерия қисоби стандартларининг мазмун ва моқияти*
- 2. Бухгалтерия қисоби стандартларига қўйиладиган талаблар*
- 3. Бухгалтерия қисоби стандартларини ишлаб чиқил ва уларга риоя қилиш заруриятлари*
- 4. БҲҚСларининг умумий тавсифи, таснифи ва уларнинг раъами ва номланиш*
- 5. БҲҚСларнинг такомиллашув жараёни*
- 6. БҲҚСларга қўйиладиган талаблар*
- 7. Дунё мамлакатлари миллий стандартларининг БҲҚСларга мувофиқлиги*
- 8. БҲҚСларга ўтиш йўллари*
- 9. БҲҚСларга ўтиш учун зарур шарт-шароитлар*
- 10. Ўзбекистон Республикаси БҚМСларининг БҲҚСларига мувофиқлиги*
- 11. Ўзбекистон Республикаси БҚМСларининг такомиллашув жараёни*

7-МАЪРУЗА. ХАЛЪАРО МОЛИЯВИЙ КИСОБОТНИ ТАЪДИМ ЉИЛИШ

Режа:

1. Халъаро молиявий кисоботнинг мазмуни ва таркиби.
2. Кисоб сиёсати.
3. Молиявий кисобот таркибий љисмларининг тавсифи.

1-савол. Молиявий кисоботни таъдим љилиш асослари.

Халъаро молиявий кисоботни таъдим љилиш масалалари бевосита 1-сон БКХС, 8-сон БКХС ва 7-сон БКХСларда кўзда тутилган. Бундан ташъари, 2.4-жадвалда кўрсатилганидек, молиявий кисоботнинг алоқида компонентлари ва айрим объектлар тўђрисидаги ахборотларни тавсифлаш масалалари 10, 30, 14, 26, 29, 34, 35, 15, 21, 24, 33-сонли БКХСларида кам ёритилган.

1-сон БКХС “Молиявий кисоботни таъдим љилиш” стандартида молиявий кисоботни таъдим љилишнинг умумий љоидалари, кисоботларнинг таркиби ва мазмунига љўйиладиган минимал талаблар келтирилган.

Ушбу стандартнинг маъсади корхонанинг ўз молиявий кисоботининг ўтган даврлардаги молиявий кисоботига камда бошъа корхоналарнинг молиявий кисоботларига таъљосланувчанлигига эришиш учун умумий маъсадлардаги молиявий кисоботни таъдим љилишнинг негизини таъмин этиш бўлиб кисобланади.

Компания рақбарияти кар бир љўлланиладиган БКХС ва Интерпритация бўйича Доимий Љўмитанинг интерпритациялари талабларига тўлиъ мувофиль колда кисоб сиёсатини ишлаб чиъиши керак.

БКХСларида аниълашлар бўлмаган ва Интерпритациялар берилмаган колларда рақбарият кисоб сиёсатини ишлаб чиъишда молиявий кисоб фойдаланувчилари учун фойдали ахборотларни таъмин этишда ўзларининг мушокадаларидан келиб чиъади. Ушбу мушокадаларни тайёрлашда корхона рақбарияти љуйидагилардан келиб чиъади: *фаолиятнинг узлуксизлиги; жамђарилиш; таъдим љилишнинг кетма-кетлиги; салмольилик; ўзаро љоплаш ва ахборотларнинг таъљосланишлиги киритилган* (4, 36-41-бетлар).

Молиявий кисоботнинг кар бир компоненти аниъ белгиланиши лозим. Молиявий кисоботнинг барча шаклларида таъдим љилинаётган ахборотларнинг етарли даражада тушунилишини таъмин этиш маъсадида (5, 95-бет):

а) кисобот бераётган компаниянинг номи ёки унинг бошъа эътироф этиш белгилари;

б) молиявий кисобот алоқида мустаъил компанияни љамраб оладими ёки компаниялар гурукини;

с) ҳисобот санаси ёки молиявий ҳисоботнинг тааллуъли компонентига мувофиқ келишига боғлиқ ҳолда молиявий ҳисобот ҳамраф олган ҳисобот даври;

д) ҳисобот даври;

е) молиявий ҳисоботда акс эттириладиган раъамларнинг аниқлик даражаси.

Молиявий ҳисоботнинг тўлиқ комплекти бўлидаги **таркибий ҳисоблардан** ташкил топади (4, 33-бет, 25, 6-бет):

а) бухгалтерия баланси;

б) фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот;

с) бўлидагилардан бирини акс эттирувчи ҳисобот

(i) хусусий капиталнинг қаракати тўғрисидаги ҳисобот; ёки

(ii) мулкдорлар билан капитал характердаги ва улар ўртасидаги таъсирлаш операцияларидан фарқ бўладиган хусусий капиталнинг ўзгариши тўғрисидаги ҳисобот;

е) пул маблағларининг қаракати тўғрисидаги ҳисобот;

с) ҳисоб сиёсати ва ҳисоботга тушунтиришлар (8).

Қўпчилик ташкилотлар молиявий ҳисоботдан ташқариташкилот раҳбариятига молиявий обзор берилади, қайсики унда ташкилотнинг молиявий ҳўжалик фаолияти тавсиф ва тушунтиришлар берилади, унинг молиявий ҳолати ва асосий муаммолар ва ноаниқликлар тавсифи келтирилади. Ушбу ҳисобот қўидаги мазмундаги ахборотларни қамраб олади.

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

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

(с) БҲХСларига мувофиқ бухгалтерия балансида ташкилотнинг тан олинмаган маблағлари (9).

Молиявий ҳисобот албатта корхонанинг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ва пул маблағлари ҳаракати тўғрисида **виждонан тақдим этишлари** шарт. Виждонан тақдим этиш ҳисоб тамойилларида мужассамлашган активлар, мажбуриятлар, даромад ва харажатларни ҳисобга олиш қоидалар ва мезонларига тўлиқ риоя қилган ҳолда ҳаққоний акс эттиришни англатади.

Молиявий ҳисобот **минимум қар йили** таъдим бўлиниши лозим. Компания айрим ҳолларда истисно тариъасида ҳисобот даврини бир йилдан ошадиган ёки кам даврини қам белгилаши мумкин. Бундай ҳолларда бир йилдан фарқ бўладиган даврдан фойдаланиш сабаблари кўрсатилиб берилиши талаб бўлинади (5, 96-б.).

2-савол. Ҳисоб сиёсати.

Қалъаро компаниялар рақбарияти корхонанинг *қисоб сиёсатини* ишлаб чиљиши зарур, лъайсики барча молиявий қисоботлар қар бир лъўлланилаётган БҚХСлар қамда Доимий Лъўмитанинг стандартларга келтирган интерпритацияларига тўлиль мувофиль келсин. Агарда аниль талаблар бўлмаган қолларда корхона рақбарияти молиявий қисоботларда таъдим лъилинаётган ахборотларнинг

- (а) фойдаланувчилар томонидан лъарорлар лъабул лъилинганда *уйҳунлиги* ва
- (в) *ишончилигини*

таъмин этишлари лозим.

Қисоб сиёсати – бу корхона томонидан молиявий қисоботларни тайёрлаш ва таъдим лъилишда лъабул лъилинган аниль тамойиллар, негизлар, лъоида ва тажрибалар мужмасидан иборат қужжатдир.

Корхона рақбарияти молиявий қисоботни тайёрлашда корхона ўз фаолиятини давом эттира олиш лъобилиятини бақолай олиши лозим. Молиявий қисобот корхона ўз фаолиятни *узлуксиз давом эттириши* тўҳрисидаги, яъни рақбарият корхонанинг ликвидация лъилиниши ёки ўз фаолиятини тўхтатишини мўлжалламаган ёки ушбу масалани лъўриб чиљиш сабаблари бўлмаган йўл лъўйилишларга асосан тузилиши лозим. Агарда ушбу қолатлар мавжуд бўлса корхона қисоб сиёсатида уларни баён этиши лозим бўлади.

Корхона молиявий қисоботини пул маблаҳларига доир ахборотлардан ташлъарисини *қисоблаш методига* асосан тузишлари лозим. Ушбу методга асосан операция ва жараёнлар улар лъачон юз берган бўлса (пул келиб тушуши ва пул маблаҳларининг тўланиши лъатъий назар) шу пайтда тан олинади ва улар таллульи бўлган даврларидаги қисоб регистларида лъайд лъилинади ва молиявий қисоботларда таъдим этилади. Харажатлар фойда ва зарарлар тўҳрисидаги қисоботда сарфланган харажатлар билан ишлаб топилган даромадларнинг аниль моддалри ўртасидаги *мувофильлик концепциясига* асосан тан олинади.

Молиявий қисоботларда моддаларни таъдим лъилиниши ва уларнинг таснифи бир даврдан иккинчи даврда салъланиши лозим (***таъдим лъилишининг кетма-кетлиги***). Корхона молиявий қисоботларни таъдим лъилишда усулларнинг ўзгартириш киритиш керак бўлади, агарда ўзгарган таркиб ёқтимол тўлиль салъланилса ёки муълобил вариантда таъдим лъилишдан олинадиган наф муъларрар бўлса.

Молиявий қисобот ***салмольи*** бўлган моддаларнигина акс эттириши лозим. Салмольи бўлмаган моддалар анологик характердаги моддалардаги суммалар билан бирлаштирилиши ва алоқида таъдим этилмаслиги лозим.

Қисоботларда активлар ва мажбуриятларнинг *бир бирини лъоплаган* қолда акс эттирилишига йўл лъўйилмаслиги лозим (БҚХСлари талаб лъилган ёки рухъсат берган қоллардан ташлъари). Даромад ва харажатларнинг моддалари бир-бирини лъоплашга агарда БҚХСларида талаб этилса ёки рухсат этилса қамда салмольи бўлмаган операциялар натижасида юзага келган фойда ва зарарлар, лъайсики анологик опрациялар натижалари билан бирлаштириладиган қолларда йўл лъўйилади.

Молиявий ҳисоботларда таъдим лйилинаётган ахборотларнинг ўтган давр ҳисоботларидаги маълумотлари билан **таълюсланувчанлиги** таъмин этилади, агарда БҚХСларида бошляча қолат кўзда тутилмаган бўлса.

Ҳисоб сиёсати юъоридаги тамойилларга таяниши унинг БҚХСларига мувофиқлигини таъмин этади.

8-сон БҚХСга кўра, ҳисоб сиёсатини ўзгартиришга – “компаниялар ишлаб чиққан янги бухгалтерия ҳисоби сиёсати амалдаги қонунчиликка ва бухгалтерия ҳисоби стандартлари тизими талабларига мувофиқ ёки ўзгартириладиган ҳисоб сиёсати молиявий стейтментлар тақдим қилиш ҳалотини яхшилашга олиб келган ҳолларда”- рухсат берилади. Бунда ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар - “(а) жорий ва келгуси молиявий стейтментларда акс эттириш, яъни янги ҳисоб сиёсати жорий қилинган вақтдан эътиборан моддаларни ҳисобга олишда қўлланилади, (б) ретроактив, янги ҳисоб сиёсати қўлланилган вақтдан эмас, балки ҳисобга олинадиган моддалар юзага келган вақтдан эътиборан қўлланилади, (с) Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда алоҳида моддаларга таъсирини аниқлаш ва шу асосда ҳисобот даври бошидаги тақсимланмаган фойда суммасига ўзгартириш киритиш” - орқали амалга оширилиши кўзда тутилган.

1-сон БҚМСда молиявий ҳисоботнинг ҳисобот даври 1 январдан 31 декабргача белгиланган. Ҳисоботни тақдим қилиш муддати эса кейинги ҳисобот даврининг 15-февралигача белгиланган. Халқаро стандартларда молиявий ҳисобот энг камида ҳар йили тақдим қилиниши қайд қилинган (унинг саналари кўрсатилмаган) ва тақдим қилиш муддатлари кўрсатилмаган.

3-савол . Молиявий ҳисоботнинг таркибий лйисмлари тавсифи.

Компаниянинг **бухгалтерия баланси** минимум лйуйидаги чизилйли моддаларни ўз таркибига олиши шарт: (а) асосий воситалар; (б) инвестицион мулк;; (с) номоддий активлар; (d). (е), (h), (i)дан ташляари молиявий активлар; (е) қиссали лятнашиш методи бўйича ҳисобга олинган инвестициялар; (f) биологик активлар (g) зақиралар; (h) савдо ва бошля дебиторлик лярзлари; (i) пул маблағлари ва уларнинг эквиваленти; (j) савдо ва бошля кредиторлик лярзлари; (k) баҳоланадиган мажбуриятлар; (l) молиявий мажбуриятлар ((j) ва (k) бандларидан ташқари) (m) солиль мажбуриятлари ва 12-сон БҚХС талаблари, фойда солиғи; (n) муддати узайтирилган солиқ мажбуриятлари ва муддати узайтирилган солиқ активлари, 12-сон БҚХС. (o) хусусий капитал таркибида берилган озчилик қиссаси; ва (p) жорий лйилинган капитал ва резервлар (1-сон БҚХС, 68).

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

Бухгалтерия балансининг халъаро стандартлар талаблари асосида тузилган шаклини лйуйидаги Reckitt & Colman pls компаниясининг мисолида келтирамиз (2.7-жадвал):

2.7-жадвал

Reckitt & Colman pls

Бухгалтерия баланси

31 декабр 2005

(минг АЎШ доллари кўсобида, акциялардаги раъамлардан ташқари)

	Дек. 31, 2005	Дек. 31, 2004
Актив		
<i>Узоқ муддатли активлар</i>		
1. Номддий активлар	212,196	210,486
2. Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар	1,579,580	1,623,113
3. Минус: жамғарилган депрессация ва амортизация	(183,792)	(178,260)
4. Инвестициялар	694,276	685,150
5. (1+2-3+4)	2,302,260	2,340,489
<i>Айланма активлар</i>		
6. Закиралар	961,689	925,026
Олинадиган счётлар:		
7. Олинадиган савдо счётлари	177,502	182,406
8. Олинадиган бошқа счётлар	4,203	3,205
9. Пул маблағлари ва эквивалентлари	121,744	118,446
10. Бошқа жорий активлар	30,452	25,450
11. (6+7+8+9+10)	1295,590	1,254,533
12. Муддат узайтирилган солиқлар		
13. Муддати узайтирилган харажатлар	4,475	4,475
(5+11+12+13)	3602,325	3,599,497
Акционерлик капитали ва мажбуриятлар		
<i>Акционер капитал:</i>		
14. Имтиёзли акция – Бир донаси лыймати - 100\$, 6%, кумлятив, конвертабил (эълон лыйинган, ишлаб чиқарилган ва муомаладаги акция 10000)	1,000	1,000
15. Оддий акциялар – Бир донаси лыймати – 10 \$, эълон лыйинган 350,000,000 акция, ишлаб чиқарилган ва муомаладаги акция 200000,000	2,000,000	2,025,000
16. Таъсирланмаган фойда	1,015,382	1,008,317
17. Соф фойда	14,800	12,845
18. Лайта бақолашдаги фарълар		
19. Акционер камчилигининг қиссаси		
20. (14+15+16+17+ёки-18+19)	3,031,182	3,047,162
21. Резервлар	16,450	15,250
<i>Мажбуриятлар</i>		
22. Тўланадиган савдо счёти	309,563	320,500
23. Бошқа тўланадиган счётлар	85,480	74,285
24. Фойда солиғи бўйича мажбуриятлар	2,960	3,020
25. Узоқ муддатли дебитлар	155,450	138,040
26. (22+23+24+25)	553,453	535,845
27. Муддати узайтирилган солиқлар	1,240	1,240
28. (20+21+26+27)	3,602,325	3,599,497

“Фойда ва зарарлар тўғрисидаги” қисбот минимум лўйидаги моддаларни ўз таркибига олиши лозим: (а) тушум; (б) операцион фаолият натижалари; (с) молиялаштириш бўйича харажатлар; (д) иштирок этиш методи бўйича қисобга олинадиган ассоциациялашган ва шўъба корхоналарнинг фойда

ва зарарларидаги қиссаси; (е) солиълар бўйича харажатлар; (f) одатдаги фаолиятдан олинган фойда ёки зарарлар; (g) фавъуллоддаги қолатлар; (h) озчиликнинг қиссаси; (i) қисобот давридаги фойда ёки зарарлар (1-сон БҲҲС, 81,82).

1-сон БҲҲСнинг 86-95 моддаларида тўғридан-тўғри “фойда ва зарарлар тўғрисидаги” ҳисоботда ёки бўлмаса ҳисоботларга бериладиган изоҳларда акс эттирилиши талаб этиладиган моддалар қайд этилган.

Компаниялар “фойда ва зарарлар тўғрисида”ги қисоботида ёки унга берилган изоҳларида *харажатларнинг характери* ёки уларнинг корхона доирасидаги функцияларига асосланган харажатлар таснифидан фойдаланган қолда харажатлар тақлилини келтиришлари лозим.

Тақлилнинг биринчи методи *харажатларнинг характери методи* деб аталади. Бу методда “фойда ва зарарлар тўғрисида”ги қисоботда харажатлар характерига кўра (масалан, депрессия ва амортизация, материаллар хариди, транспорт харажатлари, иш халъи, реклама харажатлари) ва корхона ичида турли хил функционал йўналишлар бўйича таъсимланмайди. Бу метод унча катта бўлмаган корхоналарда лўллаш лўлайдир. Харажатларнинг характери методи ёрдамида таснифланиши лўйидаги кўринишда бўлиши мумкин:

1. Тушум		X
2. Бошља операцион даромад		X
3. Тайёр мақсулотлар ва тугалланмаган ишлаб чиқариш зақираларидаги ўзгаришлар	X	
4. Хом-ашё ва материаллардан фойдаланиш	X	
5. Иш халъи	X	
6. Депрессия ва амортизация харажатлари	X	
7. Бошља операцион харажатлар	X	
8. Жами операцион харажатлар (+ёки-3+4+5+6+7)		X
9. Операцион фаолиятдан олинган фойда (1+2-8)		X

Иккинчи метод харажатларнинг ёки “*сотиш таннархи*” функцияси методи деб аталиб, бунда харажатлар уларнинг функциясига кўра, сотиш таннархи, реализация ва маъмурий фаолиятига оид харажатларга таснифланади. Ушбу метод ахборот фойдаланувчиларга уйғун ахборотларни таъмин этишда энг синалган ва умумэътироф усул қисобланади. Ушбу усулда харажатларнинг таснифи фойда ва зарарлар тўғрисидаги қисоботда лўйидаги кўринишда акс эттирилиши мумкин:

1. Тушум	X
2. Сотиш таннархи (реализация лўилинган товарлар таннархи)	X
3. Ялпи фойда (1–2)	X
4. Бошља операцион даромад	X
5. Реализация (таъсимлаш) бўйича харажатлар	X
6. Маъмурий харажатлар	X
7. Бошља операцион харажатлар	X

8. Операцион фаолиятдан олинган фойда
(3-4-5-6-7)

X

Ушбу методда тузилган фойда ва зарарлар тўғрисидаги қисоботни Reckitt & Colman plc компанияси мисолида кўрамиз (2.8-жадвал):

Reckitt & Colman pls
2005 кисобот йили учун
Фойда ва зарарлар тўғрисидаги кисобот
(минг АЎШ доллар кисобида)

	2005 й.	2004 й.
1. Соф реализация	4,308,490	4,285,445
2. Сотиш таннари	<u>2,712,570</u>	<u>2,695,400</u>
3. Ялпи фойда (1-2)	1,595,920	1,590,045
4. Реализация бўйича харажатлар	1,145,171	1,137,681
5. Тадлилот ва ишланмалар харажатлари	6,415	3,485
6. Умумий маъмурий харажатлар	256,035	265,436
7. Бошля операцион даромадлар	15,650	15,323
8. Бошля операцион харажатлар	<u>180,200</u>	<u>179,381</u>
9. Операцион фаолият натижалари (3-4-5-6+7-8)	23,749	19,385
10. Шўба компанияларга инвестициядан олинган даромад		
11. Фоизлар бўйича соф харажатлар	2,845	4,245
12. Бошля операцион бўлмаган харажатлар-соф	415	377
13. Операцион бўлмаган фаолият натижалари (10-11-12)	<u>8,419</u>	<u>7,839</u>
	5,989	3,971
14. Фойда солиғига ладар фойда (9+ёки-13)		
15. Фойда солиғи	17,760	15,414
16. Солийдан кейинги фойда (14-15)	2,960	2,569
17. Акционер камчилигининг киссаси	14,800	12,845
18. Соф фойда (16-17)		
19. Акцияга фойда	<u>14,800</u>	<u>12,845</u>
	0.074	0.063

Изоқ: Харажатлар функцияси бўйича таснифланган

Стандарт талабларига мувофиқ “Хусусий капиталнинг ўзгариши тўғрисидаги кисобот”да луйидаги минимум ахборотлар акс эттирилади: (а) кисобот даврида соф фойда ва зарарлар; (б) бошля стандартлар талабларига мувофиқ тўғридан-тўғридан хусусий капиталда тан олинадиган даромад ва харажатлар, фойда ва зарарларнинг қар бир моддаси қамда бундай моддаларнинг суммалари; ва (с) кисобга олиш тартиби 8-сон БҚХСда кўзда тутилган кисоб сиёсатидаги ўзгартиришлар ва фундаментал хатоларни тўғирлашлар.

Бундан ташляри компаниялар ушбу кисоботнинг ўзида ёки унга бериладиган изоқларда луйидагиларни акс эттириши лозим: (d) мулкдорлар билан капитал характеридаги операциялар ва улар томонидан тальсимланиши; (е) кисобот даврининг бошида ва кисобот санасига жамҳарилган фойда ва зарарларнинг сальдоси ва кисобот даврида ўзгариши; ва (f) кисобот даври боши ва охирида акционерлик капитали қар бир класс, эмиссион даромад ва қар бир резерв баланс лиймати қар бир ўзгаришни очиб бериш билан ўртасидаги текширув (2.9-жадвал).

2.9-жадвал

Reckitt & Colman pls 2005 кисобот йили учун Хусусий капитал ўзгариши тўғрисидаги кисобот (минг АЎШ доллар кисобида)

	Акционер капитал	Резерв капитал	Таъсирланмаган foyda	Соф фойда	Reckitt & Colman pls хусусий капитали киссаси	Акционер камчилигининг	Ўайта кисоб- лашдаги фаръ	Жами
31/12/2004	2,026,000		1,008,317	12,845	3,047,162			3,047,162
Капиталга бадал киритиш ва дивиденд тўлаш натijasида ўзгариши: Капиталга бадал Дивидендтўловлари	(25,000)			(5,780)	(25,000) (5,780)			(25,000) (5,780)
Фойдада акс этирилмаган акционер капиталдаги бошъа ўзгаришлар: Курс фаръи Бошъа фарълар								
Фойдада акс этирилмаган акционер капиталдаги ўзгаришлар: Таъсирланмаган foyda олиб бориш 2005 йил солиъдан кейинги фойдаси			7,065	(7,065)				
				14,800	14,800			14,800
31/12/2005	2,001,000		1,015,382	14,800	3,031,182			3,031,182

Пул маблаъларининг каракати тўғрисидаги кисобот молиявий кисоботнинг бошъа шакллари билан бир лъаторда ахборот фойдаланувчиларга компаниянинг соф активлари, молиявий таркиби (ликвидлик ва тўлов лъобилиятини кам ўз ичига олган кoлда) ўзгаришини камда ўзгарувчан шарoитга ва имкониятларга мослашиш учун пул маблаъларининг келиб тушуши ва тўлови кажми ва муддатига таъсир кўрсатиш лъобилиятини баколаш имкониятини беради.

Ушбу кисоботда акс этириладиган ахборотлар таркибини Reckitt & Colman pls компанияси мисолида кўриб ўтайлик (2.10-жадвал).

2.10-жадвал

Reckitt & Colman pls
Пул маблаҳларининг қаракати тўғрисидаги қисобот
2005 молиявий қисобот йили учун

	2005	2004
Қисобот йилининг бошида пул маблаҳлари	118,446	108,016
Операцион фаолият натижалари	25,991	19,400
Тўланадиган фойда солиҳи	60	60
Депресиация ва амортизация	(6,600)	(4,200)
Узоқ муддатли резевлардаги ўзгаришлар	(150)	120
Узоқ муддатли активларни қисобдан чиқаришдан		
Олинган фойда (зарар)	50	(70)
Операцион фаолиятдан олинган пул маблаҳларининг ялпи суммаси	19,351	15,310
Зақираларнинг кўпайиши	(26,633)	(15,700)
Савдо дебитор ларзларининг кўпайиши	4,904	5,600
Савдо кредитор ларзларнинг кўпайиши	258	250
Айланма капиталдаги бошқа ўзгаришлар	998	250
Операцион фаолиятдан олинган пул маблаҳларининг соф суммаси	(1,122)	5,710
Асосий воситаларни ошири бўйича пул тўловлари	(18,940)	(14,400)
Асосий воситаларни сотишдан тушган пул маблаҳлари	18,920	9,200
Инвестицияларга лўшимча пул тўловлари	(2,200)	(1,200)
Харидлар бўйича пул тўловлари		
Олинган фоизлар ва дивидендлар	2,400	2,200
Ўимматли лўҳозлар савдосидаги пул оўими	420	220
Инвестицион фаолиятда фойдаланилган пул маблаҳларининг соф суммаси	(522)	1,730
Капиталга бадаллар	(5,000)	(2,500)
Компания дивиденди ва акционер камчиликка		
тўланган дивидендлар	(5,780)	(5,800)
Ўарз мажбуриятларини чиқариш	2,300	(120)
Ўарз мажбуриятларини тўлаш	(1,400)	2,200
Тўланган фоизлар	(850)	220
Молиялаштириш бўйича фаолиятда ишлатилган пул маблаҳларининг соф суммаси	(11,252)	(4,270)
Тижорат фаолияти натижасида пул маблаҳлари ва эквивалентлари лўлдиҳининг ўзгариши	5,150	5,200
Консолидациялашган компанияларда ўзгариши		
натижасида пул маблаҳлари ва эквивалентлари		
лўлдиҳининг ўзгариши		
Валюта курси ўзгариши натижасида пул маблаҳлари		
ва эквиваленти лўлдиҳининг ўзгариши	9,400	9,500
Йил охирида пул маблаҳлари ва эквиваленти	121,744	118,446
Савдо ўимматли лўҳозлар ва бошқа инструментлар		
Балансда кўрсатилган ликвидли активлар		

Молиявий кѳсѳботнинг изѳкларида фойдаланувчиларга фойдали бўлган лўшимча ахборотларни ўз ичига олади. Молиявий кѳсѳботга берилган изѳкларда лўйидаги ахборотлар ўз аксини топади: (а) молиявий кѳсѳботни тайёрлаш асослари тўғрисидаги ахборотлар ва салмоқли операциялар ва кодисалар учун танланган ва лўлланиладиган кѳсѳб сиёсати; (б) молиявий кѳсѳботда акс эттирилмай лўлган, лекин БЌХСлари талаби билан таъдим лўлинадиган ахборотларни очиб бериш; (с) молиявий кѳсѳботда акс эттирилмаган, лекин объектив тасаввур учун зарур бўлган лўшимча ахборотларни таъдим лўлиш.

Таянч атамалар:

- 1. 1-сон БЌХС “Молиявий кѳсѳботни таъдим лўлиш” стандартининг маъсади** корхонанинг ўз молиявий кѳсѳботининг ўтган даврлардаги молиявий кѳсѳботига қамда бошља корхоналарнинг молиявий кѳсѳботларига таълюсланувчанлигига эришиш учун умумий маъсадлардаги молиявий кѳсѳботни таъдим лўлишининг негизини таъмин этиш бўлиб кѳсѳбланади.
- 2. Кѳсѳб сиёсати** – бу корхона томонидан молиявий кѳсѳботларни тайёрлаш ва таъдим лўлишида лабул лўлинган аниль тамойиллар, негизлар, лўида ва тажрибалар мужмасидан иборат кўжжатдир.
- 3. Узликсиз давом эттириши** – молиявий кѳсѳботнинг корхона ўз фаолиятни тўғрисидаги, яъни рақбарият корхонанинг ликвидация лўлиниши ёки ўз фаолиятини тўхтатишини мўлжалламаган ёки ушбу масалани лўриб чиљиш сабаблари бўлмаган йўл лўйилишларга асосан тузилишидир.
- 4. Кѳсѳблаш методи** – бу операция ва жсараёнларнинг улар лачон юз берган бўлса (пул келиб тушуши ва пул маблағларининг тўланиши латъий назар) шу пайтда тан олиниши ва улар таллуљи бўлган даврларидаги кѳсѳб регистларида лайд лўлиниши ва молиявий кѳсѳботларда таъдим этиш тамойилидир.
- 5. Мувофѳлик концепцияси** харажатларни фойда ва зарарлар тўғрисидаги кѳсѳботда сарфланган харажатлар билан ишлаб топилган даромадларнинг аниль моддалари ўртасидаги боғлиқликка асосан кѳсѳбга олиш тамойилидир.
- 6. Таъдим лўлишининг кетма-кетлиги** молиявий кѳсѳботларда моддаларни таъдим лўлиниши ва уларнинг таснифи бир даврдан иккинчи даврда сальланиши тамойилидир. Корхона молиявий кѳсѳботларни таъдим лўлишида усулларнинг ўзгартириш киритиш керак бўлади, агарда ўзгарган таркиб эқтимол тўлиль сальланилса ёки муљобил вариантда таъдим лўлишдан олинадиган наф муљаррар бўлса.

Тестлар

1. Молиявий кѳсѳбот даври

- А. Календар йил
- Б. Минимум қар йили
- С. Квартал ва бир йил
- Д. Ойлик, квартал ва бир йил
- Е. Бир операцион цикл даври ёки бир мавсум

2. Халъаро стандартларга мувофилъ лисълъ муддатли актив - бу

А. Бир операцион циклда ёки бир йилдан кам даврда сотишга, фойдаланишга мўлжалланган активлар, пул маблаҳлари ва уларнинг эквивалентлари

Б. Корхонанинг барча активлари

С. Фаълат пул маблаҳлари

Д. Фаълат ишлаб товар-моддийзақиралар

Е. Фаълат бир йилдан кам даврда сотишга, фойдаланишга мўлжалланган активлар, пул маблаҳлари ва уларнинг эквивалентлари

3. Халъаро стандартларга мувофилъ лисълъ муддатли мажбуриятлар - бу

А. Корхонанинг барча ларзлари

Б. Корхонанинг бир йил ичида тўланиши лозим бўлган ларзлари ва кредитлари

С. Корхонанинг бир операцион даврда тўланиши лозим бўлган ларзлари ва кредитлари

Д. Корхонанинг бир операцион даврда ёки бир йил ичида тўланиши лозим бўлган мажбуриятлари

Е. Узоль муддатли мажбуриятларидан таишлари активлар манбалари

4. Корхона бухгалтерия балансида ёки унга берилган изокларда “чиъаришга рухсат этилган акцияларни” кўрсатиши талаб этиладими

А. Талаб этилмайди

Б. Талаб этилади

С. Кисоб сиёсатида лайд лилинишга боҳлиъ

Д. Мамлакатларда белгиланган шаклларга боҳлиъ

Е. Акционерларнинг талабларига боҳлиъ

5. Компаниянинг лўлидаги акцияси (Tresure stock) - бу

А. Акцеонер капиталидан айирилади

Б. Жорий актив

С. Жорий мажбурият

Д. Жорий инвестиция

Е. Узоль муддатли актив

6. 1-сон БКХС “Молиявий кисоботни таъдим лилии”га мувофилъ луйидаги маълумотлар асосида ялни даромад суммасини аниъланг: Соф реализация 2000.0 п.б., товар зақираларнинг бошланғич лолдиҳи 50.0 п.б., товарлар хариди 1500 п.б, товар зақираларининг охирги лолдиҳи 150 п.б.

А. 600 п.б.

Б. 300 п.б.

С. 200 п.б.

Д. 150 п.б.

Е. 500 п.б.

7.. 1-сон БКХС “Молиявий кисоботни таъдим лилии”га мувофилъ узоль муддатли активларнинг лийматини аниъланг: гудвилл 200.0 п.б.; мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар 400.0 п.б.; жамҳарилган депресиация 150 п.б.; инвестициялар 100 п.б. (шундан жорий лисми 20 п.б.); дебитор ларзлар 50 п.б. (шундан жорий лисми 10 п.б.)

А. 600 п.б.

Б. 900 п.б.

С. 570 п.б.

Д. 450 п.б.

Е. 530 п.б.

8. Компаниянинг иш каъи бўйича ларзи: қисобот даври бошида 2900 п.б., қисобот даврининг охирида 1200 п.б.; иш каъи бўйича қисобланган сумма 17800 сўм. Ушбу маълумотлар асосида “Пул маблағларининг қаракати тўғрисидаги қисобот”ни тузиш учун иш каъи бўйича тўланган пул суммасини аниқланг

А. 17800

Б. 19500

С. 16100

Д. 21900

Е. 19000

Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:

1. Халъаро молиявий қисоботнинг маъсади.

2. Молиявий қисоботнинг компонентлари.

3. Қисоб сийёсатининг мазмуни ва молиявий қисобот тузишидаги муқим тамойиллар.

4. Бухгалтерия балансида акс эттирилиши лозим бўлган ахборотлар.

5. Фойда ва зарарлар тўғрисидаги қисоботда акс эттирилиши лозим бўлган ахборотлар.

6. Хусусий капитал қисоботида акс эттирилиши лозим ахборотлар.

7. Пул оъими тўғрисидаги қисоботда акс эттирилиши лозим ахборотлар.

8. Қисобот компонентлари ўртасидаги боғлиқликлар.

9. Молиявий қисоботларни тартибга соладиган БҚХСларининг мазмуни ва бўлланилиши.

8-МАЪРУЗА. 14-СОН БЌХС “СЕГМЕНТЛАР БЎЙИЧА АХБОРОТЛАРНИНГ ТАВСИФИ” ВА 33-СОН БЌХС “АКЦИЯГА ТЎҒИ КЕЛАДИГАН ФОЙДА” СТАНДАРТЛАРИНИНГ ТАВСИФИ.

Режа:

1. 14-сон БЌХС “Сегментлар бўйича ахборотларнинг тавсифи” стандартининг мазмуни ва лўлланилиши.
2. 33-сон БЌХС “Акцияга тўғри келадиган фойда” стандартининг мазмуни ва лўлланилиши.

Кўплаб корхоналар бир ланча гуруҳ товарлар ва хизматлар ишлаб чиқаради ёки географик районларда рентабилликнинг турли хил меъёрларида, таралъий этиш имкониятларида, келгусидаги истиълболларда ва рискларда ишлайди. Турли хил товарлар ва хизматлар ва унинг турли хил географик районларда фаолияти тўғрисидаги ахборотлар одатда сегментлар ахборотлари деб аталади, лъайсики бу ахборотлар халъаро корхонанинг rischi ва фойдасини бақолашда лўл келади. Шундай лъилиб сегментлар тўғрисидаги ахборотлар молиявий ахборотлар фойдаланувчиларнинг ёктиёжини лондириш учун зурурий ахборот сифатида кенг кўриб чиқилади.

14-сон БЌХС “Сегментлар бўйича ахборотларнинг тавсифи”нинг асосий маъсади молиявий кисобот фойдаланувчиларига ёрдам бериш маъсадида кисоботларда сегментлар бўйича молиявий ахборотларни – корхона томонидан ишлаб чиқариладиган турли хил типдаги товарлар, хизматлар ва корхона фаолият юритадиган турли хил географик минтаълаларга оид ахборотларни – акс ёттириш тамойилларини белгилаш бўлиб кисобланади. Жумладан:

(а) корхонанинг ўтган даврлардаги фаолият натижаларини яхшироль тушуниш;

(б) корхонанинг rischi ва фойдасини яхшироль бақолаш;

(с) Бутун корхонага нисбатан асосли лъарорларни лъабул лъилиш.

Ушбу стандарт лъимматли лъоғозларнинг очиль бозорида киссали ёки лъарзли лъимматли лъоғозлар эркин айланадиган ва киссали ёки лъарзли лъимматли лъоғозларни муомалага чиқариш арафасида турган корхоналарда ушбу стандартлардан фойдаланишлари зарур. Лъимматли лъоғозлар эркин айланмайдиган корхоналарда ёса сегментлар бўйича ахборотларни очильлаш ўз кохиши бўйича акс ёттиради. (3. 4-моддалар.)

14-сон БЌХСга мувофиль (9-модда) стандарт маъсадларида лъуйидаги сегментлар амал лъилади: хўжалик сегменти; географик сегмент.

Хўжалик сегменти – бу компаниянинг алоқида товарлар (хизмат кўрсатишлар) ни ёки бир-бири билан боғлиль бўлган мақсулотлар ёки хизматлар гуруҳларини ишлаб чиқариш билан машъул бўлган камда бошлъа хўжалик сегментларининг rischi ва фойдасидан ажратилган қолда riskка тортиладиган ва фойда оладиган алоқида ажратилган компоненти кисобланади.

Географик сегменти – бу компаниянинг аниль ильтисодий муқитида товар ва хизматларни ишлаб чиқаришда лъатнашадиган камда бошлъа ильтисодий

шароитларда амал қиладиган компонентларнинг rischi ва фойдасидан алоқида ажратилган компоненти қисобланади.

Қисобот берадиган сегмент – бу юзорида берилган аниқликлар асосида белгиланган хўжалик ва географик сегмент бўлиб, лайиқли халъаро стандартга мувофиқ сегментар ахборотларни ифодалаб бериши талаб этилади.

Ушбу сегментларга оид қисоботларда акс этириладиган кўрсаткичларга лўйидагиларни киритишимиз мумкин: сегментлар даромади; сегментлар харажати; сегмент натижалари; сегмент активлари; сегмент мажбуриятлари.

Сегментлар даромади – бу компаниянинг фойда ва зарарлар тўғрисидаги қисоботида акс этирилган ташли харидорларга сотиш ва ушбу компаниянинг бошля сегментлари билан битимлар бўйича сегментга бевосита оид бўлган даромадлари камда компания даромадиниң сегментга асосли равишда олиб бориш мумкин бўлган даромадлариниң таллули лйисмидан ташкил топган даромадидир. Сегментар даромадларга фавлулоддаги қолатлар натижалари, энг муқими молиявий характерда бўлмаган фоизлар ва дивидендлар, молиявий характерда бўлмаган инвестицияларни сотишдан олинган даромадлар ёки лъарзларни узишдан олинган даромадлар кирмайди

Сегментлар харажатлари – бу сегментниң асосий фаолияти натижасида юзага келган ва унга тўғридан-тўғри олиб бориш мумкин бўлган ва харажатларниң асосли равишда олиб борилиши мумкин бўлган таллули лйисми, жумладан ташли межозларга сотишга оид бўлган харажатлар ва бир компаниядаги бошля сегментларга оид бўлган операциялар бўйича харажатлар киради. Сегмент харажатларига фавлулоддаги қолатлар натижалари; фоизлар; молиявий характерга эга бўлмаган инвестицияларни сотишдан ёки лъарзларни узишдан кўрилган зарарлар; компаниянинг ассоциациялашган компаниялар, лўшма корхоналар ва лъатнашиш методида қисобга олинган бошля инвестициялар зарарлариниң компанияга тўғри келадиган қиссаси; фойда солиғига ажратмалар; бутун компанияга оид бўлган умумий маъмурий харажатлар кирмайди.

Сегмент натижалари – бу харажатларини чигиргандан кейинги даромаддир.

Сегмент активлари – бу сегментниң асосий фаолиятида фойдаланадиган ва бевосита унга таллули бўлган камда асосли равишда унга олиб бориладиган активлардир. Агар сегмент натижалари фоизли даромадлар ёки дивиденд даромадларини кам ўз ичига олса, у қолда сегмент активлар уларга алоъадор дебиторлик лъарзларини кам лъамраб олади. Сегмент активлари фойда солиғи бўйича активларни ўз ичига олмайди.

Сегмент мажбуриятлари – бу сегментниң операцион фаолияти натижасида юзага келган ва бевосита унга таллули бўлган операцион мажбуриятлари камда унга асосланган қолда олиб бориладиган операцион мажбуриятларидир.

Халъаро стандартларга мувофиқ тузилган сегмантал қисоботни лўйидаги жадвалда келтиришимиз мумкин (2.11-жадвал).

2.11-жадвал

Компаниясининг сегментал қисоботи

А. Барча харажатлар Сегментлар бўйича таъсимилади:

Кўрсаткичлар	А сегмент бўйича	В сегмент бўйича	Жами
1. Реализация (Sales)	\$ 2500.000	\$1500.000	\$ 4000.000
2. Айирилади: Ўзгарувчан харажатлар (Variable expenses)	700.000	650.000	1350.000
3. Маржинал даромад (Contribution margin) (1-2)	\$1800.000	\$ 850.000	\$ 2650.000
4. Айирилади: Тўғридан-тўғри доимий харажатлари (Direct fixed expenses)	450.000	550.000	1000.000
5. Билвосита харажатларга ёадар даромад (Contribution to indirect expenses)	\$1350.000	\$300.000	\$1650.000
6. Айирилади: Билвосита доимий харажатлар (Indirect fixed expenses)	270.000	330.000	600.000
7. Соф фойда (Net income)	\$ 1080.000	\$ (30.000)	\$1050.000

Б. Билвосита харажатлар сегментлар бўйича таъсимилади.

Кўрсаткичлар	Сегмент А	Сегмент В	Жами
1. Реализация (Sales)	\$ 2.500.000	\$1500.000	\$4000.000
2. Айирилади: Ўзгарувчан харажатлар (Variables expenses)	700.000	650.000	1350.000
3. Маржинал даромад (Contribution margin)	\$1.800.000	\$850.000	\$2.650.000
4. Айирилади: Тўғридан-тўғри ўзгармас харажатлар (Direct fixed expenses)	450.000	550.000	1.000.000
5. Билвосита харажатларга ёадар даромад (Contribution to indirect expenses)	\$1.350.000	\$300.000	\$1.650.000
6. Айирилади: Билвосита доимий харажатлар (Indirect fixed expenses)			600.000
7. Соф фойда			\$1.050.000

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

Сигментал қисоботни тузишда бошланғич ва иккиламчи форматни танлаш катта ақамият касб этади.

Агар компаниянинг фойда меъёрлари ва рисклари асосан ишлаб чиқарилаётган товарлар ва хизматлар ўртасидаги фарълардан келиб чиқса, у қолда сегмент ахборотларини таъдим лйилиш учун бошланғич формат бўлиб хўжалик сегментлари олинад. Бундай қолларда иккиламчи ахборотлар географик сегментлар бўйича берилади. Худди шунингдек, компаниянинг рисклари ва фойда нормалари асосан унинг турли хил мамлакатларда ёки турли

хил географик зоналарда ишлашига боғлиқ бўлса, сегмент ахборотларини таъдим қилиш учун бошланғич формат бўлиб географик сегмент бўлиб қисобланади. Иккиламчи ахборотлар эса товарлар ёки уларнинг гуруҳлари бўйича тайёрланади.

Компаниялар сегментал қисоботларида қуйидаги ахборотлар очиқланиши лозим:

I. Қисоботнинг бошланғич формати:

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

(b) Сегмент натижаси

(c) Сегмент активларининг жамланган баланс қиймати суммаси

(d) Сегмент мажбуриятлари

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

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

(g) Пул харажатлари шаклида бўлмаган бошқа харажатлар

(h) Компаниянинг ассоциациялашган компаниялар, қўшма корхоналар ёки қисса методида қисобга олинган бошқа инвестициялар фойда ёки зарарларида қиссаси, агарда ушбу ассоциациялашган корхонанинг бутун фаолияти ушбу ягона сегментда мужассамлашган бўлса.

II. Иккиламчи сегмент ахборотлари

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

(a) мижозларнинг географик жойлашиши асосида географик районлари бўйича ташқи мижозлардан сегмент даромади, қайсики ушбу сегментнинг ташқи мижозларга сотиш натижасида олган даромади компаниянинг ташқи мижозлардан олган умумий даромадининг 10 фоизидан кам бўлмаган қолларда;

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

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

Агар компанияда сегмент ахборотларини таъдим қилиш учун бошланғич формат бўлиб географик сегментлар қисобланса, у қолда қар бир хўжалик сегменти учун қуйидаги сегмент ахборотлари таъдим қилиниши лозим, қайсики унинг ташқи мижозларга сотишдан даромади компаниянинг барча ташқи мижозларга сотишдан олган тушумининг 10 фоизидан камни ташкил

этмаса, ёки унинг активлари бутун хўжалик сегментлари активларининг 10 фоизидан камни ташкил этмаса:

(а) ташъи мижозлардан олинган сегментлар даромади;

(б) сегмент активларининг йиғилган баланс суммаси;

(с) давр мабойнида бир йил муддатдан ортиъ хизмат љилишга мўлжалланган (асосий воситалар ва номоддий активлар) сегмент активларини харид љилиш учун тўпланган харажатлар.

2-савол. 33-сон БЎХС “Акцияга тўђри келадиган фойда” стандартининг маъсади ва љўлланилиши.

Ушбу стандартнинг асосий маъсади акцияга тўђи келадиган фойдани кисоблаш тамойилларини белгилаш ва турли хил корхоналарнинг бир даврдаги фаолияти натижаларини камда ушбу битта корхонанинг турли хил кисобот даврларидаги фаолияти натижаларини солиштириш имкониятини яхшилашдан иборат.

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

Агар она ширкатнинг молиявий кисоботи ва консолидациялашган молиявий кисоботи талдим љилинадиган кўлларда 33-сонли стандартда талаб љилинадиган ахборотлар фаъат консолидациялаш асосида талдим љилинади.

Агар компания фонд биржаларида котировка љилинган оддий акцияларига ёки потенциал оддий акцияларига эга бўлмаган, лекин акцияга тўђри келадиган фойда суммаси тўђрисида ахборотларни очилъайдиган бўлса, 33-сон БЎХСга мувофилъ акцияга тўђри келадиган фойда кўрсаткичларини кисоблашлари лозим.

Ушбу стандартда љуйидаги атамаларнинг тавсифи келтирилган:

Оддий акция – кисса бўйича инструменти бўлиб, бошъа киссали инструментларига нисбатан камролъ нуфузга эга кисобланади.

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

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

Ушбу стандартга мувофилъ , оддий акцияга тўђри келадиган базисли фойда суммасини (EPS) анилълаш учун даврда оддий акция эгаларига тўђри келадиган соф фойда ёки зарар суммасини ушбу даврда муомалада бўлган оддий акцияларнинг ўртача салмольли миъдорига бўлиш оръали топилади

$$EPS = \frac{\text{Оддий акцияларга атугрикеладиган фойда суммаси}}{\text{Муомалаг ачикарилг аноддий акцияларнинг уртача салмоклимикдори}}$$

Акцияга тўђри келадиган базисли фойда суммасини анилълаш учун кисобот даврида *оддий акция эгаларига кисобланадиган соф фойда ёки зарар* кисобот

давридаги имтиёзли акциялар бўйича дивидендларни чегиргандан кейинги соф фойда ёки зарар қисобга олинади.

Оддий акцияларнинг ўртача салмоъли миъдори қисобот даврининг бошида муомалада бўлган оддий акцияларнинг миъдорини қисобот даври давомида сотиб олинган ва жойлаштирилган оддий акциялар миъдорига тўғирланган ва ваътинчалик салмоълилик коэффициентига кўпайтириш натижасида келиб чилъан кўрсаткич қисобланади.

Ваътинчалик салмоълилик коэффициенти алоқида акциянинг муомалада бўлган кунини қисобот давридаги умумий кунлар сонига бўлиш оръали топилади.

Кўп қолларда етарли асослар мавжуд бўлса ўртача салмоъли кўрсаткични аниъллашда тахминий қисоб-китоблар тузишга рухсат этилади.

1-мисол. Оддий акцияларнинг ўртача миъдорини аниъллашга доир мисол (минг донa қисобида)

<i>Саналар</i>	<i>Кўрсаткичлар</i>	<i>Чиъарилган акциялар</i>	<i>Сотиб олинган акциялар</i>	<i>Муомаладаги акциялар</i>
01.01.2006	Йил бошидаги салъдо	2000	300	1700
31.05.06	Янги акциялар жойлаштирилди (пул тўлови)	800	—	2500
01.12.06	Акция сотиб олинди (пул тўлови)	—	250	2250
31.12.06	Йил охирида салъдоси	2800	550	2250

Изоқ: Ушбу мисол 33-сон БҚХС 15-моддасида келтирилган мисол асосида тузилди

Оддий акциянинг ўртача салмоъли миъдорини қисоблаш:

$$(1700 \times 5/12) + (2500 \times 6/12) + (2250 \times 1/12) = 2146 \text{ акция ёки:}$$

$$(1700 \times 12/12) + (800 \times 7/12) - (250 \times 1/12) = 2146 \text{ акций}$$

Демак, акциянинг ўртача салмоъли миъдори 2146 акцияга тенг экан.

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

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

Ушбу кўрсаткични мукамал ўрганиш учун акциянинг ўртача миъдорига тўғри келадиган операцион фаолият натижалари, асосий бўлмаган фаолият натижалар, фавъулотдаги фаолият натижалар, қисоб сиёсатини

ўзгартиришдаги натижалардаги ўзгаришлар камда соф фойдага нисбатан кам аниёлаш маъсадга мувофиқдир.

Тақлил маъсадларида бақонинг даромадлилиги коэффицieti (БДК) кам кiсoбланади:

$$БДК = \frac{\text{Биттаoддийaкциянинг жoрий бoзoр бaхoси}}{EPS}$$

Кўльуль чиъарилгунга ладар кaмма даврлар учун aкцияга тўғри кeладиган бaзисли фoйдa суммасини кiсoблaш учун oддий aкциялар миъдoри кўльуль чиъарилгунга ладар муoмaлaдaги oддий aкция миъдoрини лўйидaги коэффицiентга кўпaйтириш oрляли тoпилади:

Бевoситa кўльульни aмaлгa oширишдaн oлдин aкцияларнинг aдoлaтли лўймaти

Чиъариш кўльульсиз aкцияларнинг кiсoблaнган aдoлaтли лўймaти

Чиъариш кўльульсиз aкцияларнинг aдoлaтли лўймaти бевoситa кўльульни aмaлгa oширишдaн oлдин aкцияларнинг тўпaм aдoлaтли лўймaтигa кўльульни aмaлгa oширишдaги oлинган кeлиб тушушларни лўшиш oрляли тoпилган нaтижaни кўльульни бaжаргaндaн кейинги муoмaлaдa мaвжуд бўлган aкциялар миъдoригa бўлиш oрляли тoпилади.

3-мисoл. Кўльульни чиъаришгa дoир мисoл

Coф фoйдa 2004: 1100; 2005: 1500; 2006: 1800

Кўльуль чиъарулгунга ладар 500 aкция

Кўльульни чиъариш Муoмaлaдaги кaр бир бeштa aкциягa биттa янги aкция

(жaми 100 янги aкция)

Oпциoнни aмaлгa oшириш бaқoси: 5.00

Кўльульни бaжаришнинг oхирги сaнaси:

1 мaрт 2004

Бевoситa кўльульни aмaлгa 11.0

oширишдaн oлдин биттa

oддий aкция aдoлaтли лўймaти

(1 мaрт 2004)

Чиъариш кўльульсиз aкцияларнинг кiсoблaнган aдoлaтли лўймaтини aниёлаш Муoмaлaдaги бутун aкцияларнинг aдoлaтли лўймaти + кўльульни бaжаришдaн oлинган умумий сyммa

Кўльульни бaжаргунга ладар муoмaлaдaги aкциялар миъдoри+кўльульни aмaлгa oширишдa жoйлaштирилган aкцияларнинг миъдoри

$$\frac{(11.00 \times 500 \text{ aкция}) + (5.00 \times 100 \text{ aкция})}{500 \text{ aкция} + 100 \text{ aкция}}$$

$$= 10.00$$

Чиъариш кўльульсиз aкцияларнинг кiсoблaнган лўймaти = 10.00

Тўғирловчи коэффицiентни кiсoблaш

Ќуљульни бажаргунга љадар акцияларнинг адолатли љиймати (11.00) =
1.1

Чильариш ѓуљульсиз акцияларнинг кисобланган љиймати (10.00)

Акцияга тўғри келадиган фойдани кисоблаш

2001 йилда кисоботда кўрсатиладиган акцияга тўғри келадиган
фойдаси 1100/500 акция 2.20

2001 йилда ѓуљульлар чильариш учун тўғирланган акцияга тўғри
келадиган фойда 1100/(500 акция x1.1) 2.00

2002 йилда ѓуљульни чильаришдан олинган самарани кисобга
олган қолда акцияга тўғри келадиган фойда

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

2003 й акцияга тўғри келадиган фойда 1800/600 акция 3.00

Таянч атамалар

1. Хўжалик сегменти – бу компаниянинг алоқида товарлар (хизмат кўрсатишлар) ни ёки бир-бири билан боғлиқ бўлган мақсулотлар ёки хизматлар гуруҳларини ишлаб чильариш билан машғул бўлган қамда бошља хўжалик сегментларининг rischi ва фойдасидан ажратилган қолда riskка тортиладиган ва фойда оладиган алоқида ажратилган компоненти кисобланади.

2. Географик сегменти – бу компаниянинг аниқ иљтисодий муқитида товар ва хизматларни ишлаб чильаришда љатнашадиган қамда бошља иљтисодий шароитларда амал љиладиган компонентларнинг rischi ва фойдасидан алоқида ажратилган компоненти кисобланади.

3. Кисобот берадиган сегмент – бу юљорида берилган аниқликлар асосида белгиланган хўжалик ва географик сегмент бўлиб, љайсики халъаро стандартга мувофиқ сегментар ахборотларни ифодалаб бериши талаб этилади.

4. Оддий акция – қисса бўйича инструменти бўлиб, бошља қиссали инструментларига нисбатан қамрољ нуфузга эга кисобланади.

5. Оддий акцияга тўғри келадиган базисли фойда – бу кисобот даврида оддий акция эгаларига кисобланадиган соф фойда ёки зарар суммасидан кисобот давридаги имтиёзли акциялар бўйича дивидендларни чигиргандан кейинги соф фойда ёки зарар суммасидир.

6. Оддий акцияларнинг ўртача салмольли мильдори – кисобот даврининг бошида муомалада бўлган оддий акцияларнинг мильдорини кисобот даври давомида сотиб олинган ва жойлаштирилган оддий акциялар мильдorigа тўғирлаш ва вальтинчалик салмольлилик коэффициентига қўнайтириши натижасида келиб чильан кўрсаткич кисобланади.

Тестлар:

1. Компаниянинг алоқида товарларни ёки бир-бири билан боғлиқ бўлган маҳсулотларни ишлаб чиқариш билан машғул бўлган ва бошқа сегментлардан ажратилган қолда рискка тортиладиган ва наф оладиган алоқида ажратилган компоненти – бу

- А. Географик сегменти*
- Б. Сегментал даромад*
- С. Сегментал харажат*
- Д. Сегмент натижалари*
- Е. Хўжалик сегменти*

2. Агар компаниянинг рисклари ва фойда нормалари асосан унинг турли мамлакатларда географик зоналарда ишлашига боғлиқ бўлса ахборотларни таъдим қилиш учун у бошланғич ва иккиламчи сегмент бўладими

- А. Хўжалик сегменти бошланғич, географик сегмент иккиламчи*
- Б. Географик сегмент бирламчи, хўжалик сегмент иккиламчи*
- С. Хўжалик ва географик сегментлар бошланғич*
- Д. Хўжалик ва географик сегментлар иккиламчи*
- Е. Барча жавоблар тўғри*

3. Агар йил бошида муомаладаги акциялар 1800 дон, 31.05.03 да чиқарилган акциялар 500 та, 01.12.03 да сотиб олинган акциялар 200 та бўлса акциянинг ўртача миқдорини аниқланг

- А. 2075*
- Б. 2100*
- С. 1800*
- Д. 2300*
- Е. 1600*

4. А сегмент бўйича реализация 2500 п.б., ўзгарувчан харажатлар 700 п.б., бевосита доимий харажатлар 450 п.б., компаниянинг жами билвосита доимий харажатлари (сегментлар бўйича таъсимланмаган) 600 п.б. А сегмент таъсимлаш фоизи 45%. Ушбу маълумотлар асосида “билвосита доимий харажатлар сегментлар бўйича таъсимланмаган” қолларда А сегмент натижасини аниқланг

- А. 750*
- Б. 1350*
- С. 1200*
- Д. 2500*
- Е. 1080*

5. А сегмент бўйича реализация 2500 п.б., ўзгарувчан харажатлар 700 п.б., бевосита доимий харажатлар 450 п.б., компаниянинг жами билвосита доимий харажатлари (сегментлар бўйича таъсимланмаган) 600 п.б. А

сегмент таъсимилаш фоизи 45%. Ушбу маълумотлар асосида “Барча харажатлар сегментлар бўйича таъсимланган” қолларда А сегмент натижасини аниқланг

- А. 750**
- Б. 1350**
- С. 1200**
- Д. 2500**
- Е. 1080**

6. Компаниянинг битта оддий акциясига тўғри келадиган фойда суммаси (EPS) қандай аниқланади

- А. Оддий акция эгаларига таъсимланган фойда суммаси\ муомаладаги оддий акциянинг ўртача миқдори**
- Б. Соф фойда суммаси\ муомаладаги оддий акциянинг ўртача миқдори**
- С. Таъсимланишга ажратилган фойда суммаси \ муомаладаги оддий акциянинг ўртача миқдори**
- Д. (Таъсимланишга ажратилган фойда – дивиденд)\ муомаладаги оддий акциянинг ўртача миқдори**
- Е. Оддий акция эгаларига таъсимланган фойда суммаси\ қисобот санаси охиридаги муомалада бўлган оддий акциянинг ўртача миқдори**

7. Акция нархининг даромадлилиги коэффициенти қайси жавобда тўғри тавсифланган

- А. Акциянинг айланishi тезлигини белгилайди**
- Б. Акцияга тўғри келадиган фойда акциянинг бозор нархини қоплаши даражасини**
- С. Акциянинг бозор нархининг акцияга тўғри келадиган фойдани қоплаш даражасини**
- Д. Акциянинг бозорда талабчанлигини ва харидоргирлигини тавсифлайди**
- Е. Акциянинг муомалада қатнашиши даврини тавсифлайди**

Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:

- 1. Хўжалик сегменти деганда нимани тушунаси?**
- 2. Географик сегменти деганда нимани тушунаси?**
- 3. Сегментал қисоботни тузиш ва таъдим қилиш тартиби.**
- 4. Сегментал қисоботда бирламчи ва иккиламчи форматлар қандай белгилар бўйича белгиланади?**
- 5. Оддий акция эгаларига тўғри келадиган фойда ёки зарар суммаси қандай аниқланади?**
- 6. Оддий акцияларнинг ўртача миқдори қандай аниқланади?**
- 7. Битта акцияга тўғри келадиган фойда суммаси ахборот фойдаланувчиларга қандай мазмундаги ахборотларни беради?**
- 8. Битта акцияга тўғри келадиган фойда суммасини қандай аниқланади?**
- 9. Акция нархининг даромадлиги коэффициентлиги қандай илтисодий мазмунни англатади?**

10. Ўзбекистонда акцияга тўғри келадиган фойда ва сегментлар тўғрисида миллий стандартларни ишлаб чиқишга зарурият борми?

**9-МАЪРУЗА. 21-СОН БЎХС “ВАЛЮТА ЎЗГАРИШИНИНГ ТАЪСИРИ”
ВА 24-СОН БЎХС “БОЎЛИЎ ТОМОНЛАР ТЎҲРИСИДАГИ
АХБОРОТЛАР ТАВСИФИ” СТАНДАРТЛАРИНИНГ МАЗМУНИ ВА
ЎЎЛЛАНИЛИШИ.**

Режа:

1. 21-сон БЎХС “Валюта ўзгаришининг таъсири”нинг мазмуни ва ўўлланилиши.
2. 24-сон БЎХС “Боўлиў томонлар тўғрисидаги ахборотлар тавсифи”нинг мазмуни ва ўўлланилиши.

1-савол. 21-сон БЎХС “Валюта ўзгаришининг таъсири” мазмуни ва ўўлланилиши.

Компаниялар чет эл валютаси билан боўлиў фаолиятларини икки жикатини таъкидлаб ўтиш лозим. Корхона чет эл валютасида операцияларни амалга ошириши камда хорижий фаолият юритиши мумкин. Валюта операциялари ва хорижий фаолиятларини корхонанинг молиявий кисоботида акс эттириши учун хориждаги ишлаб чиқариш (хизмат кўрсатиш) фаолияти ёки бошља фаолияти бўйича молиявий кисоботи корхона кисоботининг валютасига аўдарилиши талаб этилади.

Чет эл валютасидаги операциялар ва хорижий фаолият кисобининг асосий масаласи бўлиб лайси алмаштириш курсларидан фойдаланиш ва молиявий кисоботда курс ўзгариши жараёнларининг молиявий таъсирини тан олиш тамойилларини белгилаш бўлиб кисобланади.

Ушбу стандарт лойидаларини ифодалаб беришда луйидаги атамалардан фойдаланилган:

Хорижий фаолият – бу кисобот бераётган корхонанинг бошља давлатда жойлашган ва фаолият кўрсатаётган шўъба корхонаси, ассоциациялашган корхонаси, лўшма фаолият ёки филиали фаолияти кисобланади.

Хорижий корхона – бу хорижий фаолият бўлиб, лайсики у кисобот бераётган корхонанинг ажралмас лисми кисобланмайди.

Курс фарли – бу кисоботларда чет эл валютасининг маълум милдоридидаги бирлигини кисобот валютасида бошља курсларда акс эттиришда юзага келадиган фарл кисобланади.

Охирги курс – хисобот санасидаги спот курс.

Хорижий корхонага соф инвестиция – бу кисобот бераётган корхонанинг хориж корхонаси соф активларидаги киссаси.

Ушбу стандартда луйидаги операциялар ва фаолиятларга алокида тавсиф берилган:

- (1) чет эл валютасидаги операциялар;
- (2) хорижий фаолият тўғрисидаги молиявий кисобот;

Чет эл валютасидаги операциялар операция юз берган санадаги кисобот валютасида дастлабки тан олиш оръали чет эл валютасидаги суммага кисобот валютаси ва чет эл валютаси ўртасидаги валюта курсини лўллаш оръали кисобга олиниси лозим (9).

Кар бир кисобот даври учун:

(а) Чет эл валютасидаги моддалар охирги курсни кисобга олган колда талдим лилиниши лозим;

(б) Чет эл валютасидаги бошланҗич (тарихий) лиймат асосида кисобга олинган пул бўлмаган моддалари эса операция юз берган санадаги валюта курси асосида талдим лилиниши лозим;

(с) Чет эл валютасидаги адолатли лиймат асосида акс эттирилган пул бўлмаган моддалар лийматни аниллаш пайтида амал лилган валюта курси оръали акс эттирилади (11).

Ушбу лойидаларнинг лўлланилишини айрим мисолларда кўриб ўтамиз.

1-мисол. “American Oilseeds” корхонасининг 2005 йил 25 ноябрда валюта сметида 15400 АЎШ доллари мавжуд. Ушбу кундаги курс (1150.00 сўм) бўйича 17710000.00 сўмни ташкил этади. Молиявий кисобот 31 декабр колати бўйича тузилади. Ушбу санадаги охирги курс 1155 сумни ташкил этди. Кисобот санасига ладар валюта маблағларида ўзгариш юз берган эмас. У колда БЎХСлари талабларига мувофил молиявий кисоботда 15400 АЎШ доллари 31 декабрдаги курс бўйича 17787000.00 сўм милдорда акс эттирилади.

2-мисол. Компания 2005 йилда 41000 АЎШ долларига асбоб-ускуналарни харид лилиди. Харид лилинган санадаги курс 1050 сўм. Асосий воситалар 43050000.00 сўмга (41000 x 1050 сўм) кирим лилинди. Кисобот санасидаги курс 1155 сўм. БЎХСлари талабларига мувофил молиявий кисоботда асосий воситалар кирим лилинган санадаги суммада, яъни 43050000.00 сўмда акс эттирилади. Охирги курсда лайта кисобланмайди.

Пул моддаларига оид ларзларни узишда ёки молиявий кисоботларда корхонанинг пул маблағларини жорий ёки ўтган даврларда бошланҗич тан олиш курсидан фарл лилувчи курсда акс эттиришда юзага келган курс фарли лайси даврда юзага келган бўлса ўша даврнинг даромади ёки харажати деб тан олиниси лозим (15). Бунда БЎХСнинг 17 ва 19-моддаларидаги колатлар кирмайди.

3-мисол. Юлоридаги мисолимизда “American Oilseeds” корхонасининг 2005 йил 25 ноябрда валюта сметида 15400 АЎШ доллари ушбу кундаги курс (1150.00 сўм) бўйича 17710000.00 сўмни ташкил этади. Кисобот санасига ладар валюта маблағларида ўзгариш юз берган эмас. Молиявий кисоботда 15400 АЎШ доллари 31 декабрдаги курс бўйича 17787000.00 сўм милдорда акс эттирилади. Ўртадаги фарл суммаси ижобий курс фарли бўлиб, ушбу даромад суммаси 77000 сўм (17787000.00 – 17710000.00) 2005 йилнинг даромади сифатида тан олинади.

4-мисол. Компанияга 2005 йил август ойига “Buzton” компаниясидан алоља (интернет) хизматлари учун 80.87 АЎШ долларига смети-фактура (invoice) келиб тушди. 31.08.2005 даги курс 1132.69 сўмни ташкил этади. Смети-фактурада кўрсатилган сумма 91600.64 сўмни ташкил этади. Ушбу сумма

7.09.2005да ўтказилиб берилди. 7.09.2005 АЎШ долларининг курси 1134.41 сўм бўлиб белгиланган. Тўланадиган сумма 91739.08 сўмни ташкил этади. Натижада юзага келган курс фарқи корхонанинг ушбу даврда, яъни сентябр ойида юзага келган харажати сифатида тан олинади.

Хорижий инвестицияларга киритилган соф инвестициялар таркибини ташкил этадиган пул моддалари бўйича юзага келган курс фарълари компания молиявий қисоботида инвестициялар реализация бўлинганга яъна хусусий капитал сифатида тавсифланади, ундан кейин эса даромад ёки харажат сифатида тан олинади керак. (17-модда).

Хорижий фаолият тўғрисида молиявий қисоботни аниқлашда бўлинладиган усуллар қисобот берадиган корхона томонидан амалга ошириладиган молиялаштириш услубларига бўлиб бўлади. Шу маъсадда ташқи фаолият 1) қисобот бераётган корхона фаолиятининг ажралмас қисми сифатида хорижий фаолият ва 2) хорижий корхонага ажратилади.

Қисобот бераётган корхона фаолиятининг ажралмас қисми қисобланган хорижий фаолият ишларни хорижда шундай амалга оширадиган, бунда у қисобот бераётган корхона фаолиятининг давоми қисобланади. Масалан, бундай корхоналар фақат қисобот бераётган корхона томонидан импорт бўлинган товарларни сотиши ва тушумларни бўлиштириши мумкин. Бундай қолларда қисобот валютаси ва ушбу хорижий фаолият амалга ошириладиган мамлакат валютаси ўртасидаги айирбошлаш курси ўзгариши қисобот бераётган корхона операциялари пул омилига суи бўлмаган таъсир кўрсатади. Шундай бўлиб, валюта курсининг ўзгариши қисобот бераётган корхонанинг хорижий фаолиятга соф инвестициясига эмас, балки ушбу фаолиятнинг алоқида пул моддаларига таъсир кўрсатади.

Хорижий корхона эи пул маблағлари ва бошқа пул моддаларини жамғаради, харажат ва даромадлар юзага келади, мақаллий валютада яъзи операцияларини амалга оширишлари қам мумкин. У чет эл валютасидаги жумладан, қисобот валютасидаги операцияларида иштирок этиши мумкин бўлади. Қисобот валютаси ва мақаллий валюта ўртасидаги алмаштириш курслари ўзгариши юз берганда хорижий корхонанинг қамда қисобот бераётган корхонанинг қам операциялари жорий ва келгусидаги пул маблағлари омилига қатта таъсир кўрсатмайди ёки бутунлай таъсир бўлмайди. Валюта курсининг ўзгариши хорижий корхонанинг алоқида пул ва пул бўлмаган моддаларига нисбатан кўпроқ қисобот бераётган корхонанинг хорижий корхонага киритган соф инвестициясига таъсир кўрсатади.

Қисобот бераётган корхонанинг ажралмас қисминини ташкил этувчи хорижий фаолият тўғрисидаги молиявий қисобот 21-сон БҚХСнинг 8-22 моддаларига мувофиқ қолда ўтказилади. Бунда ушбу ташкилотнинг операциялари бевосита қисобот бераётган корхонанинг ўзининг операциялари қисобланади.

Қисобот бераётган корхона молиявий қисоботига киритиш учун хорижий корхонанинг молиявий қисоботини аниқлашда бўлидаги процедуралар амалга оширилиши лозим:

(а) Хорижий корхонанинг пул ва пул бўлмаган активлари ва мажбуриятлари охириги курс бўйича айирбошланиши лозим;

(б) Хорижий корхонанинг даромад ва харажатлари операциялар юз берган санадаги айирбошлаш курси бўйича аҳдарилади. Бунга хорижий корхона илтисоди гиперинфляцияни бошидан кечираётган мамлакат валютасида қисоб берган қоллар мустасно қисобланади. Бундай қолларда даромад ва харажат моддалари охириги курс бўйича лайта қисобланади;

(с) Курс фарқи соф инвестициялар тўлиқ реализациясига ладар хусусий капитал сифатида таснифланиши лозим.

2-савол. 24-сон БҚХС “Боқили томонлар тўғрисидаги ахборотлар тавсифи”нинг мазмуни ва лўлланилиши.

Ушбу стандарт боқили томонлар, қисобот бераётган корхона ва у билан боқили томонлар ўртасидаги операцияларга нисбатан лўлланилади.

Ушбу стандарт боқили томонлар билан фалат лўйидаги муносабатларига нисбатан лўлланилади:

(а) бевосита ёки билвосита, битта ёки бир нечта воситачилар орқали қисобот бераётган корхона томонидан назорат лилинадиган ёки улар билан бирга умумий назоратда бўлган корхоналар (Буларга холдинг корхонаси, шўба корхоналар ва бир она корхонанинг бошқа шўба корхоналари);

(б) ассоциациялашган корхоналар;

(с) қисобот бераётган корхонанинг бевосита ёки билвосита овоз бериш қўлули билан акциялар пакетига эга бўлган хусусий шахслар, лайсики бу уларга корхона фаолиятига салмоқли таъсир қўрсатиш имкониятини беради қамда қар ландай ушбу хусусий шахсларнинг оиласи қамда ялин лариндошлари;

(д) топ менежмент персонали, лайсики қисобот бераётган корхонанинг фаолиятини режалаштириш, менежменти ва назоратини амалга ошириш учун ижрочи вакил ва жавобгар шахслар, жумладан корхонанинг директорлари ва юлори лавозимдаги шахслари қамда уларнинг ялин лариндошлари;

(е) (с) ва (д) лайд лилинган қар ландай шахсга қамда ушбу шахслар салмоқли таъсир қўрсатадиган шахсларга овоз бериш қўлули билан бевосита ва билвосита таллули бўлган акция пакетлари мавжуд корхоналар. Бундай корхоналарга қисобот бераётган корхонанинг директорлари ёки йирик акциядорларига тааллули бўлган корхоналар ва қисобот бераётган корхонанинг топ менежменти қисобланган шахслар билан умумийликка эга бўлган корхоналар қиради.

Консолидациялашган молиявий қисобот тузиладиган қамда давлат томонидан назорат лилинадиган қолларда боқили томонлар операциялари тўғрисида ахборотларни талдим лилиш талаб этилмайди.

Ушбу стандартда лўйидаги атамаларга анишликлар киритилган:

Боқили томонлар — агар бир томон бошқа томонни назорат лила олса ёки унга молиявий ва операцион ларорларни лабул лилишда салмоқли таъсир қўрсата олса томонлар боқили қисобланади.

Боғлиқ томонлар ўртасидаги операциялар – тўловлар ушланиб бўлишидан бўғий назар боғлиқ томонлар ўртасида ресурслар ва мажбуриятларни узатилиши қисобланади.

Салмоғли таъсир кўрсатиш – корхонанинг молиявий ва операциян сиёсати соқаларида ларорлар лабул бўлишда латнашиш.

Салмоғли таъсир кўрсатиш бир ланча усулларда амалга оширилади. Одатда у директорлар кенгашида вакиллик бўлиш, корхона сиёсатини ишлаб чиқишда латнашиш, корхоналар ўртасида салмоғли операцияларида иштирок этиш, бошларув кадрларини ўзаро алмаштириш ёки техник информацияларга боғлиқлиги орғали амалга оширилади.

Боғлиқ томонлар ўртасидаги муносабатлар – тижорат ва бизнесда одатий қолат қисобланади. Масалан, корхоналар қўп қолларда ўз фаолиятини шўба корхоналар, ассоциациялашган корхоналар ёки бошқа корхоналарда иштирок этиш қиссасини инвестицияларни амалга ошириш ёки тижорат маъсадларида инвестиция оладиган корхонани назорат бўлиш ёки унинг молиявий ва операциян ларорларига салмоғли таъсир кўрсатиш даражасида харид бўлиш орғали амалга оширилади.

Бўйида боғлиқ томонлар ўртасидаги операциялар қисобот бераётган корхонадан улар таъсир кўрсатган даврда таллуғли очилганишини талаб бўлиш вазиятлари мисоллари келтирилган:

- товарларни харид бўлиш ва сотиш (тайёр ёки тугалланган);
- мулклар ва бошқа активларни харид бўлиш ва сотиш;
- хизматлар кўрсатиш ва олиш;
- агентлик келишувлари;
- ижара шартномалари;
- тадўильотлар ва ишланмаларни узатиш;
- лицензияли келишувлар;
- молия (шу жумладан, ларзлар ва пул ёки натурал шаклда устав капиталига бадаллар)
- кафолатлар ва гаровлар; ва
- бошлариш бўйича шартномалар.

Агар боғлиқ томонлар ўртасида операциялар амалга оширилса, қисобот бераётган корхона молиявий қисоботни тушуниш учун боғлиқ томонлар ўртасидаги ўзаро алоғалар характери тўғрисида қамда операцияларнинг типлари ва уларни ташкил этувчи элементлари тўғрисида ахборотларни очиллаши лозим.

Молиявий қисоботни тушуниш учун очилланадиган операцияларни ташкил этувчи элементларга одатда бўйидагилар киради:

(а) операцияларнинг қажми сумма кўринишида ёки бўлмаса тааллуғли қиссаси ифодаланган кўрсаткичлари;

(б) тўланишга оид бўлган моддаларнинг суммаси ёки тааллуғли қиссали ифодаланиши;

(а) нархларнинг шаклланиши сиёсати.

Таянч атамалар:

- 1. Хорижий фаолият** – бу кисобот бераётган корхонанинг бошља давлатда жойлашган ва фаолият кўрсатаётган шубба корхонаси, ассоциациялашган корхонаси, лўшма фаолият ёки филиалининг фаолияти кисобланади.
- 2. Хорижий корхона** – бу хорижий фаолият бўлиб, лайсики у кисобот бераётган корхонанинг ажралмас лисми кисобланмайди.
- 3. Курс фарљи** – бу кисоботларда чет эл валютасининг маълум мильдоридаги бирлигини кисобот валютасида бошља курсларда акс эттиришида юзага келадиган фарљи кисобланади.
- 4. Охирги курс** – кисобот санасидаги спот курс.
- 5. Хорижий корхонага соф инвестиция** – бу кисобот бераётган корхонанинг хориж корхонаси соф активларидаги киссаси.
- 6. Бођлиљ томонлар** – агар бир томон бошља томонни назарот лила олса ёки унга молиявий ва операцион ларорларни лабул лилишида салмољи таъсир кўрсата олса томонлар бођлиљ кисобланади.
- 7. Бођлиљ томонлар ўртасидаги операциялар** – тўловлар ушланиб лилишидан латий назар бођлиљ томонлар ўртасида ресурслар ва мажбуриятларни узатилиши кисобланади.
- 8. Салмољи таъсир кўрсатиши** – корхонанинг молиявий ва операцион сиёсати соқаларида ларорлар лабул лилишида латнашиши.

Тестлар:

- 1. Чет эл операцияси билан бођлиљ фаолиятнинг жикатлари:**
 - А. Чет эл валютасидаги операциялар камда хорижий фаолият
 - Б. Лўшма корхона ва лўшма фаолият
 - С. Хорижий инвестиция киритиши ва назорат
 - Д. Молиявий кисобот консолидацияси камда корхоналарнинг бирлашиши
- 2. Чет эл валютасидаги пул моддалар молиявий кисоботда лайси курсни кисобга олиган колда таљдим лилинади:**
 - А. Операция юз берган кундаги курсда
 - Б. Охирги курсда
 - С. Кисобот санасининг бошидаги курсда
 - Д. Кисоб даврининг ўртача курсида
- 3. Чет эл валютасида бошланђич лиймат асосида кисобга олинган пул бўлмаган моддалар лайси валюта курси асосида таљдим лилиниши лозим:**
 - А. Охирги курсда
 - Б. Кисобот ўртача курсида
 - С. Операциялар юз берган санадаги курсда
 - Д. Лайси чет эл валютасида бўлса ўша валютанинг ўзида
- 4. Хорижий корхонанинг даромад ва харажатлари лайси санадаги айирбошлаш курси билан кисобга олинади:**
 - А. Охирги курсда
 - Б. Кисобот даврининг ўртача курсида

С. Фойда мамлакатдан чиъарилиб кетаётган санадаги курсда

Д. Операциялар юз берган санадаги курсда

5. Гиперинфляция иълтисодиётни мавжуд мамлакатдаги хорижий корхонанинг даромад ва харажатлари љайси санадаги курсдаги айирбоишланади:

А. Охирги курсда љайта кисобланади

Б. Инфляция коэффицентларини љўллаган колда љайта кисобланади

С. Фойда мамлакатдан чиъарилиб кетаётган санадаги курсда

Д. Операциялар юз берган санадаги курсда

6. Йайси љаторда бођлиъ томонлар тўђри кўрсатилган

А. Консолидация кисоботи тузиш талаб љиладиган компания иаркибига кирувчи корхоналар, давлат ва корхона

Б. Давлат ва корхона, таъминотчилар ва харидорлар, корхона ходимлари, хизмат кўрсатувчи банклар

С. Холдинг компанияси, шуъба корхоналар, акциялар пакетида эга бўлган хусусий шахслар ва корхоналар, топ менеджментлар

Д. АО, МЧЖлар, шуъба корхоналар, ассоциациялашган корхоналар, уюшмалар, юъори таишкилот таркибига кирувчи корхоналар.

7. Йандай колларда бођлиъ томонлар тўђрисида ахборотлар тальдим љилиш талаб этилмайди.

А. Кисоб сиёсатида белгиланган колларда

Б. Бођлиъ томонлар њртасида келишувга мувофиль

С. АЖлари ва улар билан бођлиъ колларда

Д. Консолидациялашган молиявий кисобот тузилган ёки давлат томонидан тартибга солинган колларда.

Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:

1. Чет эл валютаси билан бођлиъ фаолиятнинг асосий жикатлари нималардан иборат?

2. Халъаро стандартларда хорижий фаолиятга љандай тавсиф берилган?

3. Чет эл валютасидаги операцияларни кисобга олишнинг асосий мезонлари нималардан иборат?

4. Кисобот бераётган корхонанинг ажралмас љисми сифатида хорижий фаолият ва хорижий корхонага таъриф беринг.

5. Хорижий корхонанинг кисоботини ађдаришда љњлланиладиган процедура љандай амалга оширилади?

6. Бођлиъ томонлар љандай муносабатларга нисбатан љњлланилади?

7. Стандартларда бођлиъ томонларга оид атамаларга берилган тавсифлар

8. Бођлиъ томонлар њртасида љандай операциялар очилъланишларни талаб љилади?

9. Бођлиъ томонларга доир очилъланишларни тавсифлайдиган элеиентларга љандай књрсаткичлар киради?

10-МАЪРУЗА. 10-СОН БЌХС “ЌИСОБОТ ДАВРИДАН КЕЙИНГИ ЌОДИСАЛАР”, 29-СОН БЌХС “ГИПЕРИНФЛЯЦИЯ ШАРОИТИДА МОЛИЯВИЙ ЌИСОБОТ” ВА 35-СОН БЌХС “ТУГАЛЛАНАЁТГАН ФАОЛИЯТ” СТАНДАРТИНИНГ ТАВСИФИ.

Режа:

1. 10-сон БЌХС “Ќисобот давридан кейинги қодисалар” стандартининг тавсифи ва лўлланилиши.
2. 29-сон БЌХС “Гиперинфляция шароитида молиявий қисобот” стандартининг тавсифи ва лўлланилиши.
3. 35-сон БЌМС “Тугалланаётган фаолият” стандартининг тавсифи ва лўлланилиши.

1-савол. 10-сон БЌХС “Ќисобот давридан кейинги қодисалар” стандартининг тавсифи ва лўлланилиши.

Ќисобот санасидан кейинги қодисалар – бу қисобот санаси ва молиявий қисобот нашр лўлдириш учун тасдиқланган сана оралиғида юз берадиган хуш ва нохуш бўлган қодисалар қисобланади. Стандартда иккита турдаги қодисалар идентификацияланиши мумкин кўрсатилган (2-пункт):

а) қисобот санасида амал лўлган шарт-шароитлар тўғрисида далил исботларни берадиган (қисобот санасидан кейинги тўғирланувчи қодисалар); ва

б) қисобот санасидан кейин юз берадиган қодисаларни кўрсатадиган (қисобот санасидан кейинги тўғирланмайдиган) қодисалар

Айрим қолатларда корхоналар молиявий қисобот нашр лўлингандан сўнг ўз акционерларига маълумлаш учун молиявий қисоботни таъдим лўладилар. Бундай қолатларда молиявий қисобот нашр лўлиш учун акционерлар томонидан маълумланган куни эмас, балки уни бошланғич нашр лўлинган кунда тасдиқланади.

Лўйидагилар *қисобот санасидан кейинги тўғирловчи қодисалар* қисобланиб, молиявий қисоботда тан олинган суммаларга тўғирлашларни киритишни талаб лўлади:

(а) қисобот санасидан кейин суд ишининг якунланиши муносабати билан қисобот санасида мажбуриятнинг мавжудлиги эътироф этилган ва корхонадан уни тан олиш талаб лўлинган қолларда;

б) қисобот санасидан кейин қисобот санасига активларнинг лўймати пасайишини ёки активларнинг лўйматини пасайтириш натижасида олинган зарарни кўрсатувчи ахборотлар олинган таъдирда тўғирлашлар талаб этилади. Масалан:

(i) қисобот санасидан кейин юз берган миқдорнинг банкротлиги қисобот санасида савдо дебиторлик лўрзлари бўйича зарарнинг юзага келганлигини

тасдиқлайди ва корхона ўзининг савдо дебиторлик лъарзлари баланс лъийматига ўзгартиришлар киритиши лозим бўлади;

(ii) кѳсѳбот санасидан кейин зақиралар реализацияси уларнинг кѳсѳбот санасида соф лъийматини тасдиқловчи бўлиб хизмат лъилиши мумкин.

в) кѳсѳбот санасидан кейин кѳсѳбот санасига лъадар харид лъилинган активлар, ёки активлар учун тушумлар аниъланганда;

г) кѳсѳбот санасидан кейин ушбу санага лъадар юз берган кодисалар натижасидаги тўловларга нисбатан кѳсѳбот санасида калъильий кулъульий ёки конструктив мажбуриятларга эга бўлган қолларда аниъланган фойдалардаги иштироки ёки рақбатлар суммалари; ва

д) молиявий кѳсѳботнинг нотўқрилигини кўрсатувчи кўзбўйамачиликлар ва хатолар аниъланганда.

Кѳсѳбот санасидан кейин тўқирланмайдиган кодисаларга мисол бўлиб молиявий кѳсѳботнинг нашр лъилиниши учун тасдиқланган санаси ва кѳсѳбот санаси оралиқида юз берган инвестициялар бозор лъийматининг пасайиши кѳсѳбланади. Бозор лъийматининг пасайиши кѳсѳбот санасида инвестициялар қолатига муносабат билдирмасдан кейинги даврларда юз берган қолатларни акс эттиради. Шу сабабли корхона инвестицияларга нисбатан молиявий кѳсѳботларда тан олинган суммаларга тўқирлашлар киритмайди. Худди шунингдек, корхона кѳсѳбот санасида акс эттирилган инвестицияларга нисбатан суммаларни янгиламайди. Бунда лъўшимча очилъашлар талаб лъилиниши мумкин.

Лъуйида кѳсѳбот санасидан кейин тўқирланмайдиган кодисаларга мисоллар келтирилган, лъайсики уларнинг очилъанмаслиги молиявий кѳсѳбот фойдаланувчиларининг корхона фаолиятини бақолаш ёки лъарорлар лъабул лъилиш лъобилиятига таъсир кўрсатиши мумкин:

а) кѳсѳбот санасидан кейин корхоналарнинг йирик қолатда бирлашиши ёки асосий шўъба корхонанинг чилъиб кетиши;

б) корхонанинг асосий лъисми фаолиятининг тўхташи режалари, фаолиятнинг тугаши муносабати билан активларнинг чилъиб кетиши ёки мажбуриятларнинг узилиши тўқрисида эълон лъилиниши;

в) активларнинг асосий хариди ва чилъиб кетиши ёки кукумат томонидан асосий активларни экспроприация лъилиниши;

г) кѳсѳбот санасидан кейин ёнқин натижасида асосий ишлаб чилъариш ўрнатмаларининг бузиб ташланиши;

д) йирик реструктуризация ёки уни амалга ошириш жараёнининг бошланиши эълон лъилиниши;

е) кѳсѳбот санасидан кейин оддий акциялар билан йирик операциялар ва оддий операциялар билан потенциал операциялар юз бериши;

ж) кѳсѳбот санасидан кейин активлар бақосидаги ёки валюта айирбошлаш курсидаги меъёрдан ташлъари йирик ўзгаришлари;

з) жорий ва муддати узайтирилган солиль активлари ва мажбуриятларига салмольи таъсир кўрсатадиган кѳсѳбот санасидан кейин жорий лъилинган ёки эълон лъилинган солиль ставкалари ва солиль лъонунчилигидаги ўзгаришлари;

- и) салмольли мажбуриятларга, шартли кодисалар ёки шартли мажбуриятларга кирилиши масалан, салмольли кафолатларни чилъариш орълали;
- (к) кѳсѳбот санасидан кейин юз берган кодисалардан келиб чилъадиган асосий суд жараёнларининг бошланиши.

2-савол. 29-сон БЌХС “Гиперинфляция шарѳитида молиявий кѳсѳбот” стандартининг тавсифи ва лъўлланилиши.

29-сон БЌХС “Гиперинфляция шарѳитида молиявий кѳсѳбот” гиперинфляцияни бошидан кечиращтган мамлакатлар валютасида кѳсѳбот тузидиган корхоналарнинг (консолидацияланган молиявий кѳсѳботни кам ўз ичига олган) молиявий кѳсѳботига нисбатан лъўлланилади.

Ушбу стандарт инфляциянинг абсолют темпини аниълламайди. 24-сон БЌХСга мувофилъ молиявий кѳсѳботни лъайта кѳсѳблаш заруриятини аниъллаш субъектив лъарорлар тоифасига таллуълъи кѳсѳбланади. Гиперинфляциянинг мавжудлигини давлат томонидан кўриб чилъилаётган ильтисодий кѳлат тавсифлари кўрсатиб беради. Улардан асосийларига лъуйидагилар киради:

а) Аѳколи ўз жамъармаларини пул шалида эмас ёки нисбатан турђун хорижий валютада салълашни афзал деб биледи. Миллий валютадаги мавжуд суммалар харид лъобилиятини салълаб лъолиш учун даркѳл инвестицияланади;

б) аѳколи пул маблађларини макаллий валютада эмас балки нисбатан турђун хорижий валютада кѳсѳб-китѳб лъилади. Баѳколар ушбу хорижий валютада кўрсатилиши мумкин;

с) кредитга сѳтиш ва сѳтиб олиш кредит муддати давомида харид лъобилиятининг йўлѳтишларини компенсациялайдиган нархларда амалга оширилади;

д) фѳиз ставкаси, иш каълъи ва баѳколар баѳо индекси билан бођлилъ бўлади;

е) уч йил давомида инфляциянинг ўсиши 100%га яълънлашади ёки ундан ошади.

Къпчилилик мамлакатларда бошланђич молиявий кѳсѳбот айрим лъайта баѳколаниши мумкин бълган асосий воситалар ва инвестициялардан ташълари мавжуд активларнинг умумий баѳо ёки алокида баѳколарнинг ньсишини кѳсѳбга олмаган кѳлдаги бошланђич (тарихий) лъиймати асосида тузидилар. Бирѳл айрим корхоналар бошланђич молиявий кѳсѳботни мавжуд активларнинг аниъл нархларининг ньзгаришини ньзида ифѳода этган тикланган лъийматда тальдим этадилар.

Гиперинфляцияли ильтисодиётга эга мамлакатлар валютасида кѳсѳбот берадиган корхоналар молиявий кѳсѳботи у бошланђич ва тикланган лъийматга асосланишидан лъатъий назар кѳсѳбот санасида амал лъиладиган ўлчѳв бирликларида тальдим лъилиниши лѳзим. БХЌСларига мувофилъ ўтган даврга таллуълъи бўлган молиявий кѳсѳботларда очилъланиши талаб лъилинадиган ахборотлар камада анча олдинги даврларга оид бўлган кар лъандай ахборотлар кѳсѳбот санасида амал лъиладиган ўлчѳв бирликларида акс эттирилиши лѳзим.

Пул моддалари бўйича даромад ва харажатлар сѳф даромадга лъўшилиши ва алокида очилъланиши лѳзим.

Молиявий кiсoботни лайта кiсoблaшдa кiсoботлар 1) бошланҗич лиймaтдa вa 2) тикланган лиймaтдa тузилганлиги инoбатгa oлинaди.

Бошланҗич лиймaт aсoсидa тузилган молиявий кiсoботдa бухгалтерия балансининг кiсoбот санасидa амaл лийaдиган ўлчoв бирликларидa ифoдаланмаган суммалари **умумий бако индекси** aсoсидa лайта кiсoблaнaди.

Пул маблaҗлари лайта кiсoблaнмaйди, чунки улар кiсoбот санасидa амaл лийaдиган пул ўлчoвидa ифoдаланган.

Баколар ўзгариши aсoсидaги шартномалар билан боҗилиш активлар вa мажбуриятлар жумладан, индекс облигациялари вa займлар кiсoбот санасидa тўланмай лoлган лийсминини анильлаш учун шартномaгa мувофил тўҗирлaнaди.

Бошлa барча лoлган пул бўлмаган активлар вa мажбуриятлар лайта кiсoблaнaди.

Кўпчилик пул бўлмаган моддалар бошланҗич лиймaтдa ёки эскириши чийарилган бошланҗич лиймaтдa кiсoбгa oлинaди. Шу боис, улар харид лийлиб oлиш санасидaги суммaдa ифoдаланган. Кар бир моддa лиймaтининг ёки эскириш чийарилган лиймaтининг лайта кiсoблaнган нaтижаси бошланҗич лиймaтигa вa жамҗарилган эскиришигa умумий бако индексини лўллаш oрлaли анильлaнaди. Шу боис, aсoсий воситалар, инвестициялар, хомашё вa товарлар закиралари, ишбилармонлик репутацияси, патентлар, савдо маркалари вa шунгa ўхшаш активлар харид лийлиб oлиш санасидан тўҗирлaнaди. Закиралар, лийсман тайёр вa тайёр мақсулотлар лиймaти уларни харид лийлиш вa лайта ишлаш харажатлари вужудгa келган санадан эътиборан лайта кiсoблaнaди.

Айрим турдаги aсoсий воситалар турларини харид лийлиш санаси тўҗирисидa маълумотлар мавжуд бўлмаган кoллардa лайта баколаш учун aсoс бўлaдиган лиймaтни анильлаш холисона профессионал баколаш oрлaли амaлгa oширилади. Агар кам учрайдиган кoллардa маълум даврлар учун умумий бако индекси бўлмаган тaлдирдa кiсoбот валютаси вa турҗун хорижий валюта алмaштириш курсининг ўзгариши oлинишигa рухсат этилади.

Пул бўлмаган моддалар лайта кiсoблaнган суммалари таллульи БКХСгa мувофил активлардан келгусидa фойдаланиш (сотиш вa бошлa шаклдa тассарруф этиш) кiсoбидан лoплaнaдиган суммaдан катта бўлган кoллардa камайтиради. Шу боис, ушбу кoлатлардa aсoсий воситалар, ишбилармонлик репутацияси, патентлар вa савдо маркаларининг лайта кiсoблaнган суммалари лoплaнaдиган суммaгa ладар камайтиради, закираларнинг лайта кiсoблaнган суммаси реализациянинг соф лиймaтигa ладар камайтиради, лийслa муддатли инвестицияларнинг лайта кiсoблaнган суммаси бoзор лиймaтигa ладар камайтиради.

Корхона келишувгa мувофил лўшимчa кiсoблaнган фoизлар тўловисиз активларни харид лийлиши бўйичa тўловлар муддатини узайтириш aсoсидa харид лийлиши мумкин. Ушбу кoлатлардa, лийсики фoизлар суммасини ёзиш маъсадгa мувофил бўлмаган кoллардa ушбу активлар харид лийлиб oлинган санадан эмас, балки тўловлар санасидан лайта кiсoблaнaди.

Ушбу стандартни лўллашнинг биринчи даври бошидa хусусий капитал элементлари, тaлсимланмаган фoйдa вa бошлa oширилган лайта баколаш

суммаларидан ташляри таллуъли саналардаги умумий бако индексини лўллаш ёрдамида лайта кисобланади. Олдинги даврларда юзага келган ошириладиган лайта баколаш суммалари бекор лилинади (тўғирланади). Тальсимланмаган фойданинг лайта кисобланган милдори баланснинг бошля барча лайта кисобланган моддалари асосида кисобланади.

Ушбу стандарт фойда ва зарарлар тўғрисидаги кисоботнинг каммма моддалари кисобот санасида амал лиладиган ўлчов бирликларда ифодаланишини талаб этади. Шундай лилиб, барча суммалар даромад ва харажатларнинг моддалари лачонки, молиявий кисоботда бошланғич ёзилган санадан эътиборан умумий бако индекси ўзгаришини лўллаш ёрдамида лайта кисобланади.

Инфляция даврида пул активларининг пул мажбуриятларидан ошишига эга бўлган корхоналар тўлов лобилиятини йўлотади. Пул мажбуриятларининг пул активларидан ошишига эга бўлган корхоналар актив ва мажбуриятлар баколар даражасига боғлиль бўлмаган даражада тўлов лобилиятини кўпайтиришга эришади. Ушбу соф пул моддалари бўйича даромад ёки харажатлар пул бўлмаган активларни, хусусий капитал, фойда ва зарарлар тўғрисидаги кисобот моддаларини лайта кисоблаш ва индексланадиган активлар ва мажбуриятларни тўғирлаш ўртасидаги фарль сифатида жорий лилиниши мумкин (27).

Соф пул маблағлари бўйича даромад ва харажатлар соф фойдага киритилади.

Тикланиш лиймати асосида тузилган молиявий кисоботда баланснинг тикланиш лийматида кўрсатилган моддалари лайта кисобланмайди, чунки улар кисобот санасида амал лилаётган ўлчов бирликларида ифода этилган.

Тикланиш лийматидаги фойда ва зарарлар тўғрисидаги кисоботи одатда лайта кисобга ладар операциялар ва кодисалар асосида ётадиган кальлятда юз берган моментдага харажатларни акс эттиради. Реализация лилинган мақсулот таннархи ва эскириши уларни ишлатиш моментидаги жорий харажатлар бўйича кисобга олинади. Реализация ва бошля харажатлар улар юз берган моментдаги пул ўлчовларида ёзиб борилади. Шундай лилиб, барча суммалар умумий бако индексини лўллаш орляли кисобот санасида амал лиладиган ўлчов бирликларига лайта кисобланади.

29-сон БКХС мувофилъ колда молиявий кисоботни лайта кисоблаш солильля тортиладиган даромад ва бухгалтерия даромади ўртасида фарльни юзага келтириш мумкин. Ушбу фарль 12-сон БКХСга мувофилъ кисобга олинади.

Ушбу стандарт пул маблағлари каракати тўғрисидаги барча моддалар кисобот санасида амал лилаётган пул бирликларида ифодаланишини талаб этади.

Лачонки мамлакат ильтисодиёти гиперинфляциядан чильса корхона ушбу стандартга мувофилъ молиявий кисоботни тузиш ва тальдим лилишни тўхтатади.

3-савол. 35-сон БКМС “Тугалланаётган фаолият” стандартининг тавсифи ва лўлланилиши.

35-сон “Тугалланаётган фаолият” стандартининг маъсади қисоботларда тугалланаётган фаолият тўғрисида ахборотларни таъдим қилиш тамойилларини белгилаш бўлиб қисобланади.

Тугалланадиган фаолият корхонанинг компонентини ўз ичига олади:

(а) қайсики корхона ягона режа асосида:

- (i) қўлиб реализация қилади, масалан, компонентни реализацияси бўйича ягона операцияни амалга ошириш ёки уни ажратиш қанда корхона акционерлари томонидан унга бўлган мулк қўлулини узатиш;
- (ii) қисмлар бўйича сотади, масалан ушбу компонентнинг индивидуал активларини сотиш бўйича амалда бир қанча операцияларни амалга ошириш қанда унинг мажбуриятларини узатиш; ёки
- (iii) ундан бош тортиш орқали фойдаланишни тўхтатади.

(б) қайсики фаолиятнинг алоқиди йирик фаолият йўналиши ёки фаолиятни юритишнинг географик райони; ва

(с) қайсики операцион ва молиявий қисобот маъсадларида ажратилиши мумкин бўлган компонентларини ўз ичига олади.

Тугалланаётган фаолиятга нисбатан бошланғич очиланадиган ахборотларга қўйидагилар қиради:

(а) корхона тугалланаётган фаолиятга таллули асосан жами активларини сотиш бўйича мажбурий қўлга эга бўлган битим тузган; ёки

(б) корхонанинг директорлар Қенгаши (1) тугаллаш бўйича қенгаамровли режани тасдиқлаган ва (2) ушбу режанинг маъжудлиги тўғрисида оммовий эълон берган.

Корхона тугалланаётган фаолиятга таллули активлар, мажбуриятлар, даромадлар, харажатлар ва пул оқимларидаги ўзгаришларни бақолашга доир қарорларни қабул қилиш учун бошқа БҚХСларида белгиланган тан оқим ва бақолашнинг тамойилларни қўллаши лозим.

35-БҚХС тан оқим ва бақолашнинг қеч бир тамойилини белгиламайди, балки корхонадан бошқа стандартларда белгиланган тан оқим ва бақолаш тамойилларга риоя қилишни талаб этади. Бу алоқиди иккита стандартда қайд этилган:

а) 36-БҚМС “Активларнинг қадрсизланиши”;

б) 37-БҚМС “Провизия, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар”

Бундан ташқари айрим масалаларга аниқликлар қиритишда, масалан ходимларнинг қилиш нақалларини беришда 19-БҚМС “Ходимларни рақбатлантириш”, активларнинг қилиб қетишига нисбатан 16-БҚМС “Асосий воситалар” стандартларидан фойдаланиш маъсадга мувофиқдир.

Фаолиятнинг тугатилиши режасининг тасдиқланиши ва эълон қилиниши тугалланаётган фаолиятга таллули бўлган активлар қадрсизланишини ёки олдин бу активларга нисбатан тан олинган қадрсизланиши натижасидаги зарар қўпайиши ёки қайта тикланишини талаб этади.

Корхоналар молиявий қисоботларида тугалланаётган фаолиятга оид қўйидаги ахборотларни акс этиришлари талаб этилади (27):

- (а) Тугалланаётган фаолият тавсифи;
- (б) 14-БҚХСга мувофиқ таъдим бўлинадиган хўжалик ва географик сегментлар;
- (с) бошланғич очиёланадиган ходисаларнинг санаси ва тавсифи;
- (д) фаолият тугалланиш жараёни тугаши кутилётганлиги санаси ёки даври, агар уни аниёлаш имкони бўлса;
- (е) ёисобот санасига суммада чиёиб кетёётган активлар ва мажбуриятлар баланс миёдори;
- (ф) молиявий ёисоботнинг жорий даври давомида тугалланаётган фаолиятга доир бўлган одатдаги фаолиятдан олинган тушум, харажатлар, солиёлё тортилгунга ёадар фойда ва зарарлар, шунингдек уларга таллуёли бўлган 12-БҚХС 81-параграфи талабларига мувофиқ фойда солиёи.
- (г) молиявий ёисоботнинг жорий даври давомида тугалланаётган фаолият доирасидаги операцион, инвестицион ва молиявий фаолиятларига доир пул маблаёларининг соф оёими суммаси
- Реструктуризация камда ушбу стандартдаги тугалланаётган фаолият аниёликларига жавоб бермайдиган операция ёки кодисалар тугалланаётган фаолият деб юритилиши мумкин эмас.
- Тугалланаётган фаолият фавёулуддаги кодиса сифатида баёоланмаслиги лозим.

Таянч атамалар:

- 1. Ёисобот санасидан кейинги кодисалар** – бу ёисобот санаси ва молиявий ёисобот наир ёилдириш учун тасдиёланган сана оралиёида юз берадиган хуш ва нохуш бўлган кодисалар ёисобланади.
- 2. Ёисобот санасидан кейинги тўёирланувчи кодисалар** – ёисобот санасида амал ёилган шарт-шароитлар тўёирсида далил исботларни берадиган, ушбу кодисаларнинг таркиби стандартга келтириладиган камда стандартга мувофиқ ёисоботларга тегишли ёоидаларга мувофиқ тўёирлашларни киритиш имконияти мавжуд бўлган операциялар ва жараёнлардир
- 3. Ёисобот санасидан кейинги тўёирланмайдиган кодисалар** – ёисобот санасидан кейин юз берадиган кодисаларни кўрсатадиган, ушбу кодисаларнинг таркиби стандарта келтирилган камда ёисоботга тегишли тўёирлашларни киритиш имкони бўлмаган, лекин ахборот фойдаланувчиларга ушбу кодисалар тўёирсида ахборотлар очиёланиши талаб этиладиган операциялар ва жараёнлардир.
- 4. Гиперинфляция шароитида молиявий ёисобот** – бу гиперинфляцияни бошидан кечирётган мамлакатлар валютасида ёисобот тузадиган корхоналарнинг (консолидацияланган молиявий ёисоботни кам ўз ичига олган) молиявий ёисоботи
- 5. Тугалланадиган фаолият** – бу корхонанинг ёайсики (а) ягона режа асосида тўлиё реализация ёиланадиган, ёисмлар бўйича сотиладиган камда ундан бош тортиш орёали фойдаланишини тўхтатадиган, (б) алоёида ажратиладиган ёирик фаолият ёўналиши камда фаолиятни юритишининг географик райони, шунингдек, (с) операцион ва молиявий ёисобот маёсадларида ажратилиши мумкин бўлган компонентларини ўз ичига олган мажмуадир.

Тестлар:

1. Корхона рақбарияти 2006 йил 25 февралда 2005 йил 31 декабр билан якунланадиган йил учун молиявий қисобот лойиқасини якунлайди. 2006 йил 20 мартда директорлар Кенгаши қисоботни текширади ва наиръилиш учун тасдиълайди. Корхона ъзининг фойдасини ва боиъа танланган молиявий ахборотларни 2006 йил 22 мартда эълон ъилади. Акционерларга ва боиъа шахсларга молиявий қисобот 2006 йил 1 апрелда таъдим этилади. Молиявий қисобот акциядорларнинг 2006 йил 14 майдаги умумий ъйђилишида маъъулланади ва 15 майда молиявий қисобот назорат ъилувчи органларга таъдим ъилинади. Ушбу маълумотлар асосида қисобот санасидан кейин юз берган қодисаларни қисобга олишида инобатга олинадиган санани аниъланг.

- А. 2006 йил 25 феврал**
- Б. 2006 йил 20 март**
- С. 2006 йил 22 март**
- Д. 2006 йил 14 май**

2. 2006 йил 20 мартда корхона рақбарияти Кузатувчи кенгаишга таъдим ъилиш учун молиявий қисоботни тасдиълайди. Кузатувчи Кенгаиш молиявий қисоботни 25 мартда маъъуллади. Молиявий қисобот 2006 йил 1 апрелда акционарларнинг умумий ъйђилишида тасдиъланди. 2006 йил 15 майда молиявий қисобот тартибга солувчи органларга таъдим ъилинди. Ушбу маълумотлар асосида қисобот санасидан кейин юз берган қодисаларни қисобга олишида инобатга олинадиган санани аниъланг.

- А. 2006 йил 20 март**
- Б. 2006 йил 25 март**
- С. 2006 йил 1 апрел**
- Д. 2006 йил 15 май**

3. Қисобот санасидан кейин юз берган миъознинг банкротлиги қисобот санасида

- А. Тъђирлашни талаб ъиладиган қодиса қисобланади.**
- Б. Тъђирлашни талаб этмайди.**
- С. Кейинги қисобот даврида тъђирловчи проводкалар берилади**
- Д. Қисобот санасидан кейин тъђирланмайдиган қодиса**

4. Гиперинфляцияли иътисодиётга эга мамлакатлар валютасида қисобот берадиган корхоналар молиявий қисоботи

- А. Бошланђич ъийматга асосланиб таъдим ъилинида**
- Б. Тикланган ъийматга асосланиб таъдим ъилинади**
- С. Қисобот санасида амал ъиладиган ълчов бирликларида таъдим ъилинади**
- Д. Бошланђич қамда тикланган ъийматга асосланиб таъдим ъилинади**

5. Бошланђич ъиймат асосида тузилган бухгалтерия балансининг қисобот санасида амал ъиладиган ълчов бирликларида ифодаланмаган суммалари

- А. Бозор бақоси асосида ъайта бақоланади**
- Б. Умумий бақо индекси асосида ъайта қисобланади**
- С. Эркин конвертацияланадиган валютада ъайта қисобланади**

Д. Љайта баколанмайди

6. Пул бўлмаган моддалар ъайта кисобланган суммалари активлардан келгусида фойдаланиш (сотиш ва бошља шаклда тассарруф этиш) кисобидан ъопланадиган суммадан катта бўлган колларда

А. Камайтирилади

Б. Камайтирилмайди

С. Сотиш ва бошља шаклда тассарруф этилган тальдирдагина натижаларга ъараб камайтирилади.

Д. Камайтириш ва камайтирмасликни корхона раќбарияти кал ъилади.

7. Корхонанинг тњлиљ реализация ъилиниши

А. Тугалланаётган фаолият деб эътироф этилмайди

Б. Давлат органлари томонидан этироф этилган тальдирда тугалланаётган фаолият кисобланади

С. Кисоб сиёсатида эътироф этилган тальдирда тугалланаётган фаолият кисобланади.

Д. Тугалланаётган фаолият деб эътироф этилади.

8. 35-БЌХСга мувофиль тугалланаётган фаолиятга таллуљли бўлган активлар ъадрсизланса

А. Њадрсизланиши натижасидаги зарар кисобланиши талаб этади.

Б. Њадрсизланиши натижасидаги зарар кисобланиши талаб этилмайди.

С. Активларнинг ъадрсизланиши уларнинг сотиш суммасида ъз аксини топади

Д. Корхона кисоб сиёсатида ъайд этилган тальдирда зарар кисобланади.

9. Тугалланаётган фаолият фављулотда фаолият кисобланадими?

А. Стандартда белгиланган айрим колларда

Б. Кисобланади

С. Кисобланмайди

Д. Фаљат тњсатдан юзага келган коллада

Њз-њзини текишириш учун саволлар:

1. Кисобот санасидан кейин тњђирланадиган кодисаларга ъандай кодисалар киради?

2. Кисобот санасидан кейин тњђирланмайдиган кодисалар ъандай кодисалар киради?

3. Кисобо санасидан кейинги кодисалар тњђрисида очилљанишларни тальдим ъилиш тартиби?

4. Њандай кولاتлар гиперинфляция иљтисодиётини тавсифлайди?

5. Гиперинфляция мавжуд малакатларда молиявий кисоботлар бошланђич ъиймат асосида тузилганда ъандай ъайта кисобланади?

6. Гиперинфляция мавжуд малакатларда молиявий кисоботлар тикланиш ъиймати асосида тузилганда ъандай ъайта кисобланади?

7. Тугалланаётган фаолият ъандай компонентларни ъз ичига олади?

8. Тугалланаётган фаолиятда ъайси стандартлардаги тамойил ва ъоидалардан фойдаланилади?

9. Тугаллнаётган фаолиятда активларнинг ладрсизланишидан кърилган зарар ландай тартибда кисобга олинади?
10. Тугалланаётган фаолиятда акс эттириладиган ахборотлар таркибини белгилаб беринг?

11-МАЪРУЗА. 34-СОН БЌХС “ОРАЛИЪ МОЛИЯВИЙ КИСОБОТ”, 30-СОН БЌХС “БАНКЛАР ВА БОШЪА ШУНГА ЎХШАШ МУАССАСАЛАРДА МОЛИЯВИЙ КИСОБОТ ХУСУСИЯТЛАРИ” СТАНДАРТЛАРИНИНГ ТАВСИФИ.

Режа:

1. 34-сон БЌХС “Оралиъ молиявий кисобот” стандартининг мазмуни ва лўлланилиши
2. 30-сон БЌХС “Банклар ва бошъа шунга ўхшаш муассасаларда молиявий кисобот хусусиятлари”

1-савол. 34-сон БЌХС “Оралиъ молиявий кисобот” стандартининг мазмуни ва лўлланилиши.

Оралиъ молиявий кисобот – бу корхонанинг бир йиллик молиявий йилига нисбатан лисъа вальтни ламраб олган молиявий кисобот шакллари тўлиъ ёки сиъиштирилган комплектини ўз ичига олган молиявий кисоботдир .

Ушбу стандарт 1) оралиъ молийвий кисоботда акс эттириладиган минимал ахборотлар таркибини 2) оралиъ молиявий кисоботни тузишда лўлланиладиган тан олиш ва бақолашнинг тамойилларни белгилайди.

Ушбу стандарт лайси корхоналар оралиъ молиявий кисоботини тузиш шартлигини кўрсатмайди. БЌХС тушунчаси бўйича миллий кукумат ташкилотлари, лимматли лўҳозлар муомаласини тартибга солувчи органлар ва бухгалтерия ташкилотлари ларзли ва киссали лимматли лўҳозлари бозорда эркин муомалада бълган корхоналар оралиъ молиявий кисобларни тузишларини кърп қолатларда талаб этадилар. Ушбу стандарт оралиъ молиявий кисоботни тузишга мажбур бълган ёки БЌХС талабларига мувофиль нашр лъилишга ларор лылган қоллардагини лълланилади. Бухгалтерия Кисоби Халъаро Стандартлари бълйича Лълмита лимматли лўҳозлари эркин айланадиган корхоналарни тан олиш, бақолаш ва очилъаш тамойилларига мувофиль келадиган оралиъ молиявий кисоботни тузишларини раҳбатлантиради.

Оралик молиявий ҳисобот тақдим қилинади:

- (а) энг камида молиявий йилнинг биринчи ярими охириги ҳолати бўйича;
- (б) оралик ҳисобот даври тутагандан кейин 60 кун ичида.

Оралиъ молиявий кисобот минимал мазмуни сиъиштирилган бухгалтерия баланси, сиъиштирилган фойда ва зарарлар тўҳрисадаги кисобот, сиъиштирилган пул маблаҳларининг қаракати тўҳрисадаги кисобот, хусусий

капиталнинг ўзгариши тўғрисидаги сиёштирилган ҳисобот ва алоқида тушунтириш изоҳларини ўз ичига олади.

Оралиқ молиявий ҳисоботни нълган қар бир киши охирги йиллик молиявий ҳисоботга кириш имкониятига эга бўлади, амалда оралиқ молиявий ҳисоботда йиллик молиявий ҳисоботга бериладиган кеч бир изоҳлар лъайтарилмайди ва янгиланмайди. Бунинг нрнига оралиқ изоҳлар корхонанинг кейинги ҳисобот санасида юз берган молиявий қолати ва фаолияти натижаларидаги ўзгаришларни тушунишда салмоқли бўлган қодиса ва жараёнларга тушунтиришларни ўз ичига олади.

Оралиқ молиявий ҳисоботларда нъларининг йиллик молиявий ҳисоботларидаги ҳисоб сиёсатини лъллашлари лозим бўлади, бунда энг снги йиллик молиявий ҳисоботни тузиш санасидан кейин ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар истисно ҳисобланади, лъйсик улар кейинги йилнинг молиявий ҳисоботида нъз аксини топиши лозим. Корхона ҳисоботининг даврийлиги – йиллик, ярим йиллик ёки кварталлик – унинг йиллик натижаларини бақолашга таъсир кърсатмаслиги лозим. Ушбу маъсадга эришиш учун оралиқ молиявий ҳисоботларни тайёрлашда бақолаш йиллик асосида нътказилади.

Агарда компания оралиқ молиявий ҳисобот сифатида молиявий ҳисоботнинг тўлиқ комплектини нашр қилдирса ушбу ҳужжатларнинг шакли ва мазмуни 1-сон БҲХСлари талабаларига тўлиқ мувофиқ келиши керак.

Агарда компания оралиқ молиявий ҳисобот сифатида сиқиштирилган молиявий ҳисобот комплектларини нашр қилдирса, у ҳолда бу сиқиштирилган ҳисобот охирги йиллик молиявий ҳисоботга киритилган ҳар бир сарлоҳа ва оралиқ суммаларни ҳамда 34-сон БҲХСлари талабаларига мувофиқ танланган тушунтиришлар (очиқламалар)ни ўз ичига олиши лозим.

33-сон БҲХСга мувофиқ ҳисобланган акцияга тўғри келадиган фойда оралиқ ҳисобот даври учун тўлиқ ва сиқиштирилган фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилиши лозим.

Компания ўзининг оралиқ молиявий ҳисоботларида салмоқли характерга эга бўлган, лекин молиявий ҳисоботнинг таркибий қисмларида ўз аксини топмаган ахборотларни оралиқ молиявий ҳисоботларга тушунтиришларида кўрсатиб бериши лозим. Уларга қуйидагилар киради:

(а) охирги молиявий ҳисоботдаги ҳисоб сиёсати ва ҳисоблаш методлари қўлланилаётганлиги тўғрисида баёнот бериши ҳамда агарда сиёсат ва методлар ўзгарилаётган бўлса уларнинг сабаблари ва оқибатлари очиқланиши лозим;

(б) оралиқ операцияларининг мавсумийлиги ёки циклиги тўғрисида тушунтириш шарҳлари;

(с) активлар, мажбуриятлар, капитал, соф фойда ёки пул маблағлари потокига таъсир этувчи моддаларнинг тавсифи ва суммаси, қайсики улар компания учун уларнинг характери кучи, фаолият доираси ва масштабига одатдий бўлмаган ҳисобланса;

(д) жорий молиявий йили ўтган оралиқ давлари учун тақдим қилинган суммаларни бақолашдаги ўзгаришлар характери ва суммаси;

(е) қарзли ва ҳиссали қимматли қоғозлар эмиссияси, сотиб олиниши ва тўланиши

- (f) оддий акциялар ва бошқа акцияларга тўланадиган дивидендлар;
- (g) сегмент тушумлари ҳамда хўжалик ва географик сегментлар учун сегментар натижалар;
- (h) оралиқ давр тугагандан кейин кузатиладиган салмоқли ҳодисалар, қайсики оралиқ давр молиявий ҳисоботида акс эттирилмаган;
- (i) оралиқ давр давомида компания таркибида бўлган ўзгаришлар, хусусан бизнеснинг бирлашиши, шўъба компанияларнинг харид қилиб олиниши ва сотилиши ва узоқ муддатли инвестициялар, реструктуризация ва операцияларнинг тугатилиши; ва
- (k) охириги ҳисобот давридан кейин шартли мажбуриятлар ёки шартли активлардаги ўзгаришлар.

34-сон БҲХСларида келтирилган тушунтиришларда даврларни белгилаш ҳамда тан олиш ва баҳолаш тамойилларининг қўлланилишига оид мисрлар келтирилган:

1-мисол. Компаниянинг молиявий йили 31 декабр билан якунланади (календар йили). Компания ўзининг 2005 йил 30 июн билан якунланадиган кварталлик оралиқ молиявий ҳисоботларида қуйидаги молиявий ҳисоботларни (тўлиқ ёки сиқиштирилган) акс эттиради (2.12-жадвал):

2.12-жадвал

Оралиқ молиявий ҳисоботларнинг муддатлари

Баланс: Санага	30 июн 2005 й.	31 декабр 2004 й.
Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот: 6 ой учун, тугалланадиган 3 ой учун, тугалланадиган	30 июн 2005 й. 30 июн 2005 й.	30 июн 2004 й. 30 июн 2004 й.
Пул маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот: 6 ой учун, тугалланадиган	30 июн 2005 й.	30 июн 2004 й.
Капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот: 6 ой учун тугалланадиган	30 июн 2005 й.	30 июн 2004 й.

2-мисол. Тан олиш тамойилининг қўлланилиши. Иш берувчининг иш ҳақи бўйича солиқлар ва суғурта тўловлари ҳар бир ходим учун дарамоднинг максимал даражага етгунга қадар тўланганда иш берувчининг оралиқ ҳисобот даврида таллуқли харажатлар тўловлар молиявий йилнинг бошида амалга оширилганилигидан қатъий назар иш ҳақи бўйича солиқлар ёки суғурта бадалларининг ўртача фоизи асосида тан олинади. Юқори даромад даражасига эга бўлган ходимлар учун максимал даромадга йилнинг охиригача эришилади ва иш берувчи йилнинг охирида қўшимча тўловларни амалга оширмайди.

2-савол. 30-сон БҲХС “Банклар ва бошқа шунга ўхшаш муассасаларда молиявий ҳисобот хусусиятлари” стандартининг қўлланилиши

30-сон БҲХС банклар бошқа шунга ўхшаш молиявий ташкилотларда молиявий ҳисоботни тузиш учун қўлланилади.

Банк - бу асосий фаолият турлари бўлиб депозит жамғармаларни қабул қилиш ҳамда кредитлаштириш ва инвестициялаш мақсадида четдан маблағларни жалб қилиш ҳисобланадиган, фаолияти банк ва аналогик қонунчиликка дахлдор бўлган барча молиявий муассасаларни ўз ичига олган ташкилотдир.

Банклар халъаро бизнесда энг муқим ва катта таъсир кўрсатувчи сектор ҳисобланади. Банклар назорат қиладиган ва тартибга соладиган органлар ва ҳукумат билан мустаҳкам алоқаларни ўрнатиш орқали пул тизимида ишончни қўллаб қуватлашда муҳим рол ўйнайди. Шу боис, банк молиявий ҳисоботидан фойдаланувчилар унинг ликвидлиги, тўлов лоялияти ва рисклари тўғрисида ахборотларга қизиқиш салмоқли ва кенг қамровли ҳисобланади.

Банкларнинг ликвидлиги деганда депозит жамғармалар бўйича маблағлар қайтариб олинганда ва муддати келиши муносабати билан бошқа молиявий мажбуриятларни таъмин этишга етарли даражада маблағлар мавжудлиги тушунилади. Тўлов қобилияти активларнинг мажбуриятлардан ошишини, яъни банк капиталининг мавжудлигини тавсифлайди. Банк фаолияти ликвидлик rischi, валюта тебраниши, фоиз ставкасининг ўзгариши, бозор баҳоларининг ўзгариши натижасида ҳамда партнер томонидан мажбуриятларнинг бажарилмаслиги боис юзага келадиган рискларни ўз бошидан кечиради. Ушбу рисклар молиявий ҳисоботда акс эттирилиши мумкин, айтилиши вақтда улар раҳбарият томонидан молиявий ҳисоботга рискларни бошқариш ва назорат қилиш усуллари ифодаловчи шарҳларнинг келтирилиши мақсадга мувофиқдир.

Стандартга мувофиқ ҳисоб сиёсатида лўйидаги ахборотлар очиқланиши талаб этилади:

- 1) даромадларнинг асосий турларини тан олиш;
- 2) инвестицион ва тижорат лўимматли лўғозларини бақолаш;
- 3) балансда активлар ва мажбуриятларни тан олиш, шартли қодисалар ва потенциал мажбуриятларни юзага келтирадиган операциялар ва қодисалар;
- 4) шубқали лўарзлар ва аванслар бўйича зарарларни аниқлаш ва уларни ҳисобдан чиқариш методлари;
- 5) умумий банк рискларига боғлиқ бўлган харажатларни аниқлаш методлари ва ушбу харажатларни ҳисобда акс эттириш.

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот. Бошқа БҲҲСлари талабларига мувофиқ фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилиши лозим бўлган ахборотлардан ташқари қуйидаги ахборотларни ўз ичига олиши ва фақат улар билан ҳам чегараланиб қолмаслиги лозим:

Фоишлар ва аналогик даромадлар;

Фоишлар ва аналогик харажатлар;

Дивиденд шаклидаги даромадлар;

Воситачилик шаклидаги даромадлар;

Воситачилик комиссиян тўловлари бўйича харажатлар;

Сотишга мўлжалланган қимматли қозғозлар бўйича зарарлар чегириб ташлангандан кейинги даромад;

Инвестицион қимматли қоғозлар бўйича зарарлар чегириб ташлангандан кейинги даромад;

Валюта операциялари бўйича зарарларни чегириб ташлагандан кейинги даромад;

Бошқа операцион даромадлар;

Қарзлар ва аванслар бўйича зарарлар;

Умумий маъмурий харажатлар;

Бошқа операцион харажатлар.

Банк операциялари натижасида юзага келган асосий даромадларига фоизлар, тақдим қилинган хизматлар учун йиғимлар, комисион рағбатлантиришлар ва қимматли қоғозлар операциялари натижалари киради. Даромаднинг ҳар бир тури алоҳида очиқланиши лозимки, шу асосда фойдаланувчилар банк фаолиятига баҳо бериш имкониятини қўлга киритишлари лозим бўлади (11).

Банк операциялари натижасида юзага келадиган харажатларнинг асосий турларига фоизлар, комисион тўловлари, ссуда ва аванслар бўйича зарарлар, инвестицияларнинг баланс қийматининг камайиши билан боғлиқ бўлган харажатлар, ва умумий маъмурий харажатлар (12).

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда даромадлар ва харажатлар моддалари ўзаро қопланилишига йўл қўйилмайди, хеджировкага оид бўлган моддалар ҳамда стандартнинг 23-параграфига мувофиқ қопланиладиган активлар ва мажбуриятлар бундан истисно ҳисобланади.

Қуйидаги операциялардан олинган даромад ва харажатлар нетто асосида ҳисобга олинади:

(а) тижорат қимматли қоғозларини сотиш ва уларнинг баланс қийматининг ўзгариши;

(б) инвестиция қимматли қоғозларнинг реализацияси;

(с) валюта операциялари

Баланс. Банклар баланс тақдим этишлари лозим, қайсики унда актив ва мажбуриятлари тавсифи бўйича нисбий ликвидлик даражасига қараб жойлаштирилган тартибида тузилади.

Бошқа БҲХСларининг талабларига қўшимча равишда қуйидаги актив ва мажбуриятларнинг моддалари акс эттирилиши лозим:

Активлар

Марказий банкдаги ҳисоблардаги пул маблағларининг қолдиги;

Марказий банкдан қайта ҳисоб учун қабул қилинадиган хазиначилик ва бошқа векселлар;

Улар билан савдо операциялари учун сақланадиган давлат ва бошқа қимматли қиғозлар;

Бошқа банкларга жойлаштирилган маблағлар, ссудалар ва уларга аванслар;

Пул бозорида бошқа жойлаштиришлар;

Мижозларга ссуда ва аванслар;

Инвестицион қимматли қоғозлар.

Мажбуриятлар

Бошқа банклар депозитлари;

Пул бозорининг бошқа депозитлари;

Бошқа омонотчиларга қарзлар суммаси

Депозит сертификатлар;

Оддий векселлар ва ҳужжатлар билан далолатланган бошқа мажбуриятлар;

Бошқа четдан жалб қилинган маблағлар.

Банкларда активлар ва мажбуриятларни таснифлашнинг энг қўлай методи бу уларни келиб чиқиш характери ва уларнинг ликвидлик даражаси (яни кенг маънода айтиладиган бўлса бу уларнинг тўлов муддатига мос келади) бўйича жойлаштириш ҳисобланади.

Бошқа банклардаги счетлардаги қолдиқлар, пул бозори бошқа қатнашчилари ва бошқа омонотчиларнинг баланслари ўртасидаги фарқлар муҳим ахборотлар ҳисобланади, чунки бу банкнинг бошқа банклар ва пул бозори билан муносабатларини баҳолаш ва тушуниш имконини беради. Шу боис, банклар алоҳида қуйидагиларни ҳам акс эттиради:

(a) марказий банкдаги счетлардаги қолдиқлар;

(b) бошқа банклардаги депозитлар;

(c) пул бозоридаги бошқа счетлар;

(d) бошқа банклардаги депозитлар;

(e) пул бозоридаги бошқа депозитлар;

(f) бошқа депозитлар

Балансда ҳисобга олинган актив ва мажбуриятлар суммалари бошқа мажбурият ёки активларни чегириб ташлаш орқали ўзаро қопланилишига йўл қўйилмаслиги лозим. Қонунчиликда йўл берилган ҳоллар бундан мустасно.

Банк қуйидаги шартли мажбуриятлар ва келишувларни очиқлаши шарт:

(a) кредитлаш бўйича мажбуриятларнинг тавсифи ва миқдори, қайсики салмоқли жарима санкциялари ёки харажатлар юзага келиш рискисиз банкнинг ўз хоҳиши билан қайтариб бўлмайди;

(b) балансдан ташқари моддалардан юзага келадиган шартли мажбуриятларнинг тавсифи ва миқдори

Банклар активлар ва пасивлар тўлаш муддати келгунга қадар вақт даври асосида гуруҳлаштириб уларнинг таҳлилини деталлаштириши лозим. Таснифлаш учун қўлланиладиган даврларга мисоллар қуйида келтирилган:

(a) 1 ойгача;

(b) 1 ойдан 3 ойгача;

(c) 3 ойдан 1 йилгача;

(d) 1 йилдан 5 йилгача;

(e) 5 йил ва ундан ортиқ (30.35)

Банклар шубҳали қарзлар ва ссудалар харажатлар сифатида тан олиниши ва ҳисобдан чиқарилиши асосини ҳисоб сиёсатида акс эттириб беришлари лозим. Шу билан бир қаторда ахборот фойдаланувчиларга ҳисобот даври давомида ссудалар ва кредитлар бўйича зарарларни қоплаш учун яратилган заҳираларнинг ташкил топиши ва фойдаланилиши тўғрисидаги маълумотларни тайёрлашлари лозим бўлади.

Таянч атамалар

1. Оралиъ молиявий кисобот - бу молиявий кисобот бўлиб, ʼайсики корхонанинг бир йиллик молиявий йилига нисбатан ʼисʼа ваʼтни ʼамраб олган молиявий кисобот шакллариининг тўлиъ ёки сиқиништирилган (ʼисʼартирилган) комплектини ўз ичига олган молиявий кисоботдир.

2. Оралиқ ҳисобот даври - бу тўлиқ молиявий ҳисобот йилидан қисқароқ бўлган ҳисобот даври.

3. Оралиъ молиявий кисобот таркиби - ʼисʼартирилган (сиқиништирилган) бухгалтерия баланси, фойда ва зарарлар тўғрисидаги кисобот, пул маблағларининг қаракати тўғрисидаги кисобот, хусусий капиталнинг ўзгариши тўғрисидаги кисобот ва алоқида тушунтириши изоқларини ўз ичига олади.

4. Банк - бу асосий фаолият турлари бўлиб депозит жамғармаларни қабул қилиши ҳамда кредитлаштириши ва инвестициялаши мақсадида четдан маблағларни жалб қилиши ҳисоблаган, фаолияти эса банк ва анологик қанунчиликка тўлиқ дахлдор бўлган барча молиявий муассасаларни ўз ичига олган ташкилотдир.

5. Банкларнинг ликвидлиги деганда депозит жамғармалар бўйича маблағлар қайтариб олинганда ва муддати келиши муносабати билан бошқа молиявий мажбуриятларни таъмин этишига етарли даражада маблағлар мавжудлиги тушунилади.

Тестлар:

1. Ахборот фойдаланувчиларнинг талаблари билан кўп ҳолларда қайси компаниялар оралиқ молиявий ҳисоботни тузадилар?

А. Мулк шаклидан қатъий назар барча компаниялар

Б. Акционер жамиятлари ва масъулияти чекланган жамиятлар, тижорат банклари ва кредит муассасалари

С. ʼарзли ва қиссали ʼимматли ʼоғозлари бозорда эркин муомалада бўлган корхоналар

Д. 34-сон БҲХСда қатъий белгиланган корхоналар, қонунчиликда белгиланган тартиблар бундан мустасно

2. 34-сон БҲХС талаби бўйича оралиқ молиявий ҳисобот қамраб олган давр энг камида қанча бўлиши керак.?

А. Энг камида молиявий йилнинг биринчи яримининг охирги куни ҳолати бўйича

Б. Ҳар ойнинг охирги куни ҳолати бўйича

С. Ҳар кварталнинг охирги куни ҳолати бўйича

Д. Ҳисоб сиёсатида белгиланган муддатнинг охирги кунидаги ҳолат бўйича

3. 34-сон БҲХС талабалари бўйича оралиқ молиявий ҳисобот қайси муддатда тақдим этилиши шарт?

А. Кейинги оралиқ молиявий ҳисобот даврининг биринчи ойи 25 санасигача

Б. Оралиқ молиявий ҳисобот даври тугагандан кейин 60 кун ичида

С. Ҳисоб сиёсатида белгиланган муддат ичида

Д. Оралиқ молиявий ҳисобот даври тугагандан кейин 30 кун ичида

4. Салмоқли аҳамият касб этадиган, лекин оралиқ молиявий ҳисоботларда акс эттирилмаган ахборотлар берилади.

А. Ҳисоботларга бериладиган таҳлилий материалларда

Б. Ҳисоб сиёсатида кўрсатилган тартибда

С. Салмоқли ахборотлар албатта молиявий ҳисоботларда

Д. Оралиқ молиявий ҳисоботларга бериладиган очиқламаларда (тушунтиришларда)

5. Оралиқ молиявий ҳисобот учун қайси ҳисоб сиёсати қўлланилиши талаб этилади.

А. Оралиқ молиявий ҳисобот учун ишлаб чиқилган янги ҳисоб сиёсати

Б. Йиллик молиявий ҳисобот учун мўлжалланган ҳисоб сиёсати

С. Ойлик, кварталлик ҳисоботлар учун алоҳида ишлаб чиқилган ҳисоб сиёсати

Д. Оралиқ молиявий ҳисобот учун ҳисоб сиёсати талаб этилмайди.

6. Банкларнинг даромадларининг асосий турларини тан олиш мезонлари қайси ҳужжатда кўрсатилади.

А. Ҳисоб сиёсатида

Б. Таъсис ҳужжатларида

С. Ҳўжсалик шартномаларида

Д. Банк йўриқномаларида

7. Банкларнинг қуйидаги операциялардан қайси бири нетто асосида фойда ва зарарлар ҳисобида акс эттирилади.

А. Тижорат қимматли қазозларнинг сотилиши ва баланс қийматининг ўзгариши

Б. Инвестицион қимматли қозозларни сотиши

С. Валюта операциялари

Д. А.Б.С жавоблар

8. Банкларнинг “Миғозларга берилган ссуда ва аванслари” акс эттирилади.

А. Балансинг мажбуриятлар қисмида

Б. Балансинг активлар қисмида

С. Молиявий ҳисоботларга тушунтиришларда

Д. Ҳисоботнинг махсус шаклида

9. Банкларда индивидуал активлар ва мажбуриятлар гуруҳланади.

А. Узиш (тўлаш) муддати бўйича

Б. Суммасининг миқдори бўйича

С. Бир ойгача ва ундан юқори бўлган даврлар бўйича

Д. 6 ойгача ва ундан ортиқ бўлган даврлар бўйича

10. 30-сон БҲҲСга мувофиқ узиш муддати қуйидаги кўринишларда ифодаланиши мумкин:

- А. Тўлаш санасига қадар қолган давр*
- Б. Тўлаш санасигача бошланғич давр*
- С. Кейинги санагача қолган давр, қачонки фойз ставкаси ўзгариши мумкин*
- Д. А.Б. С жавоблар*

Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:

- 1. Халқаро стандарда оралиқ молиявий ҳисоботга қандай таъриф берилган.*
- 2. Халқаро стандартда оралиқ молиявий ҳисобот даврига қандай таъриф берилган.*
- 3. Оралиқ молиявий ҳисоботнинг минимал компонентларига қандай ҳисоботлар киради.*
- 4. Оралиқ молиявий ҳисоботнинг шакллари ва мазмуни.*
- 5. Оралиқ молиявий ҳисоботларга бериладиган тушунтиришлар (очиқламалар)да тақдим қилинадиган ахборотлар.*
- 6. Оралиқ молиявий ҳисобот учун ҳисоб сиёсати.*
- 7. Оралиқ молиявий ҳисоботни тақдим қилиш муддатлари.*
- 8. Банкларда ҳисоб сиёсатининг хусусиятлари.*
- 9. Банкларнинг фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботида бошқа БҲҲСлари талабларидаги ахборотларга қўшимча қандай ахборотлар берилади.*
- 10. Банкларнинг бухгалтерия балансида бошқа БҲҲСлари талабларидаги ахборотларга қўшимча қандай ахборотлар берилади.*
- 11. Банкларда шартли мажбуриятлар ва балансдан татиқари моддалар.*
- 12. Банклар активлар ва мажбуриятларини узиш муддатлари.*

12-МАЪРУЗА. АКТИВЛАР КИСОБИГА ОИД ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ (2-СОН БҲҲС, 16-СОН БҲҲС, 25-СОН БҲҲС, 36-СОН БҲҲС, 38-СОН БҲҲС)НИНГ ТАВСИФИ.

Режа:

- 1. 16-сон БҲҲС “Асосий воситалар” , 38-сон БҲҲС “Номоддий активлар” ва 25-сон БҲҲС “Инвестициялар кисоби” нинг мазмуни ва лўлланилиши.*
- 2. 2-сон БҲҲС “Закиралар”нинг мазмуни ва лўлланилиши,*
- 3. 36-сон БҲҲС “Активларнинг ладрсизланиши”нинг моқияти ва лўлланилиши*

1-савол. 16-сон БҲҲС “Асосий воситалар” , 38-сон БҲҲС “Номоддий активлар” ва 25-сон БҲҲС “Инвестициялар кисоби” нинг мазмуни ва лўлланилиши.

16-сон БҲҲС “Асосий воситалар кисоби” (Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар кисоби) 1982 йил март ойида тасдиқланган ва 1993 йили декабрида лайта кўриб чиқилган. Ушбу стандартнинг маъсади унинг кисобидаги бош

масалалар активларни тан олиш, баланс лыйматини белгилаш ва эскиришини кисоблаш масалаларига аниълик киритиш бўлиб кисобланади.

16-сон БҲХСда (1) асосий воситалар, (2) амортизация, (3) амортизация қиймати, (4) фойдали хизмат муддати, (5) ҳақиқий харажатлар, (6) қолдиқ қиймати, (7) адолатли қиймат, (8) кадрсизланишдан зарар, (9) баланс қиймати атамаларига тавсиф берилган.

амортизация - бу активларнинг фойдали хизмат давомида амортизация қийматининг систематик камайишидир.

амортизация қиймати – бу қолдиқ қиймати чиқарилган активларнинг харида учун молиявий ҳисоботда акс эттирилган ҳақиқий харажатлар ёки ҳақиқий харажатлар ўрнига бошқа миқдор - деб таърифланган. Бунда қолдиқ қиймат деганда, бизнинг атамаларимиздаги ликвидацион қиймат тушунилади.

ҳақиқий харажатлар - бу активларни харид қилиши учун уларни харид қилиш пайтида тўланган пул маблағлари ёки пул маблағларининг эквиваленти, ёки бошқа қопламаларнинг адолатли қийматидир ёки иншоатлардир.

баланс қиймати - бу йиғилган амортизация ва активларнинг кадрсизланиши суммаси чегирилгандан кейинги бухгалтерия балансида тан олинган активдир.

Стандартларда асосий воситаларнинг адолатли қиймати қайта баҳолаш натижасида аниқланиши қайд қилинган. БҲХСлари асосий воситалар қайта баҳоланганда амортизация суммасига нисбатан муносабатини билдирган. “Бунда, жамғарилган амортизация – деб таъкидланади халқаро стандартда - (а) активнинг баланс қийматига мутонасиб (пропорционал) равишда қайта баҳоланади, қайсики қайта баҳолангандан кейин баланс қиймати унинг қайта баҳаланган қийматига тенг бўлсин, ёки (б) активларнинг қийматидан чегирилиб ташлангандан кейинги қисми активларнинг қайта баҳоланган суммасигача қайта ҳисобланади.

Халқаро стандартлар ва тажрибалар мувофиқ мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналарнинг бухгалтерия кисоби лўйидаги бослйичларда амалга оширилади: 1) асосий воситаларни активлар таннархининг капиталлашувига лъараб активларни идентификациялаш. Бунда, уларни лўйидаги гуруҳларга ажратиш мумкин: а) Ер ва ерни ободонлаштириш; б) бино ва иншоатлар; машина ва бошлъа асбоб-ускуналар в) ўз кучи билан лъурилган активлар; г) бепул олинган активлар. 2) Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналарнинг калъий таннархини унинг хизмат лъилиш муддатига таъсимлаш (депресиация); 3) Ушбу активларнинг фойдаланиши ва тутиб туриши билан боғлилъ харажатларни, лъайта бақоланиши, тасарруф лъилиниши (сотилиши, тугатилиши ва бошлъа чиъарилишлари) жараёнларини кисобларда тўғри акс эттириш.

Халқаро тажрибада узоқ муддатли активларнинг таркиби масаласининг ёритилиши 8 ҳамда 12-иловаларда келтирилган. Ундан кўриниб турибдики асосий воситалар тушунчаси мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар атамасига мувофиқ келади.

Ушбу стандартга мувофиъ асосий воситаларга лўйидагича таъриф келтирилган:

Асосий воситалар (мулк, бино, машина ва асбоб ускуналар) – бу моддий актив бўлиб, лайсики

(а) корхона томонидан ишлаб чиљариш жараёнида ёки товарларни жўнатишда ёки хизматларни кўрсатишда ёки маъмурий маљсадларда фойдаланилади;

(б) бир даврдан кўп ваљт давомида фойдаланиш кўзда тутилган (6).

Стандартга кўра асосий воситалар объектлари актив сифатида тан олинади, лачонки

(а) катта ёқтимол билан таъкидлаш мумкинки, корхона активларни фойдаланиш билан боғлиљ иљтисодий наф олади; ва

(б) корхона учун активнинг лиймати ишончли бақоланиши мумкин.

Асосий воситалар бошланғич қолда таннархи бўйича бақоланади. Унинг элементларига активнинг харид нархи, импорт пошлиналари, харид билан боғлиљ лайтарилмайдиган солиљлар қамда активларни ишчи қолатга келтириш билан боғлиљ тўғридан-тўғри харажатлар (қар ландай савдо чегирмаси харид нархини аниљлашда чегириб ташланади)

Асосий воситалар билан боғлиљ келгуси харажатлар актив сифатида тан олинади, лачонки улар бошланғич қисоблаган нормативларига нисбатан меқнат унумдорлигини оширишига олиб келадиган қолда активларнинг қолатини яхшилашга сабаб бўлса:

(а) хизмат лилиш муддати ва унинг лувватини оширувчи асосий воситалар объектлари модификацияси;

(б) ишлаб чиљараётган мақсулотнинг сифатини салмољли даражада юксалишига олиб келадиган машиналарнинг деталлари ва лисмларини такомиллаштириш;

(с) олдингисига нисбатан ишлаб чиљариш харажатларини салмољли даражада лисљаришини таъмин этувчи янги ишлаб чиљариш жараёнларининг жорий лилиниши.

Асосий воситаларга оид қоида ва тушунчаларнинг халқаро ва миллий стандартларда уйғунлик ва фарқли жихатлари қуйидаги 2.13-жадвалда акс этирилган:

2.13-жадвал

Асосий воситаларга оид лоида ва тушунчаларнинг халқаро ва миллий стандартларда акс этирилиши

Асосий жиқатлари	БҚХС	БҚМС
Стандартнинг номланиши	Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар	Асосий воситалар
Таърифи	Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар – бу моддий актив бўлиб, лайсики (а) корхона томонидан ишлаб чиљариш жараёнида ёки товарларни жўнатишда ёки хизматларни кўрсатишда ёки маъмурий маљсадларда фойдаланилади;	Асосий воситалар –бу моддий актив бўлиб, лайсики корхона хўжалик фаолиятини юритишда узоль ваљт давомида мақсулот ишлаб чиљариш, ишларни бажариш ёки хизмат кўрсатиш жараёнида қамда маъмурий ва ижтимоий-маданий функцияларни амалга

	(б) бир даврдан кўп ваът давомида фойдаланиш кўзда тутилган.	ошириш маъсадида фойдаланиш учун тутиб турилади. Асосий воситаларнинг таркибига а) хизмат муддати бир йилдан ортиқ бўлган; б) қиймати ЎзР. белгиланган минимал иш қийматининг 50 баробаридан ортиқ бўлган предметлар
Асосий воситалар гуруҳлари	(а) Ер; (б) Ер ва бино; (с) Машина ва асбоб-ускуналар; (д) Кемалар (е) Самолетлар (ф) Автотранспорт воситалари (г) Мебель ва бошқа жиҳозлар (ҳ) Маъмурий бинолар жиҳозлари	(а) Ер; (б) Ерни ободонлаштириш; (с) Узоқ муддатли ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларни ободонлаштириш; (д) Бино, ускуналар ва узатиш воситалари; (е) Машина ва асбоб-ускуналар; (ф) Мебель ва идора жиҳозлари; (г) Компьютер асбоб-ускуналари ва қисоблаш техникаси; (ҳ) Транспорт воситалари; (и) Ишчи ва мақсулдор моллар; (ж) Кўп йиллик ўсимликлар; (к) Бошқа асосий воситалар; (л) Консервация қилинган асосий воситалар
Капитал таъмирот харажатларининг ўлчовличилиши	Капитал харажатлар бу (1) сифатини юксалтириш (improve quality) (betterments or improvements); (2) активларнинг хизмат қилиш муддатини узайтиришга олиб келадиган (extend the life) сарфларга айтилади. Капитал харажатлар активларнинг қолдиқ қийматининг юксалишига олиб келади.	Капитал таъмирот харажатлари ишлаб чиқариш ва давр харажатлари таркибига киритилади.
Атамалардаги фарълар	Депресиация (depreciation); тасарруф этилиши (disposals)	Амортизация; қисобдан чиқарилиши ва бошқа чиқимлар
Асосий воситаларнинг тасарруф қилишдан (disposals) олинган фойда (зарар)	Асосий бўлмаган тушумлар (gains) (Одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаган харажатлар) (Losses)	Асосий фаолиятдан олинган бошқа даромадлар (бошқа операцион харажатлар)

Хорижий тажрибаларга мувофил капитал харажатлар активларнинг хизмат лйилиш муддатини узайишига олиб келса, ушбу харажатлар амортизация суммасини камайитиришга олиб борилади. Натижада активларнинг бошланђия лйимати ўзгармайди, унинг лолдиль лйимати эса ушбу капитал харажатлар суммасига ошади.

1-мисол. Ёурилиш компанияси эксковаторни капитал таъмирдан ўтказди. Унинг бошланђич лйимати 16000 АЎШ доллари. Белгиланган хизмат лйилиш муддати 6 йил. Ликвидацион лйимат 800 АЎШ долларида белгиланган. 3 йил давомида кисобланган депресиация суммаси 7600 АЎШ доллари. Капитал таъмирот 4-йилнинг бошида амалга оширилди ва унинг суммаси 2500 АЎШ долларини ташкил этди. Ушбу берилган маълумотлар бўйича активнинг 4-йил учун депресиацияланадиган лолдиль лйиматини ва депресиация суммасини кисоблаймиз (2.14-жадвал):

2.14-

жадвал

Асосий воситалар қолдиқ қиймати ва депресиация суммаси ҳисоби

	<i>Капитал таъмирот ўтказилгунга ладар</i>	<i>Капитал таъмирот ўтказилгандан кейин</i>
Бошланђич лйимати	16000 \$	16000 \$
Жамђарилган депресиация	$(16000-800)*3/6=7600$	$7600-2500=5100$
Ўолдиль лйимат	$16000-7600=8400$	$16000-5100=10900$
Тўртинчи йил учун депресиация суммаси		$(10900-800) / (6-3)=3367$

Ушбу мисолдан кўриниб турибдики, капитал таъмирот харажатлари суммаси жамђарилган депресиация суммасининг камайишига олиб борилган ва натижада активнинг лолдиль лйиматининг ошишига эришилган.

Номоддий активлар бўйича 38-сон БҲХС халқаро стандарти мўлжалланган. Ушбу БҲХСда қуйидагилардан ташқари активларга қўлланилиши кўрсатилган: (а) бошқа БҲХСда кўзда тутиладиган номоддий активлар, (б) 32-сон БҲХС “молиявий инструментлар: ахборотларни очиқлаш ва тақдим қилиш”да аниқланган молиявий активлар, (с) минерал ресурсларга ҳуқуқ ва минераллар, нефт ва таббий газ ва анологик қайта тикланмайдиган ресурсларни разведка, ишланмалар (разработка) ва қазиб чиқариш харажатлари, ва (д) суғурта компанияларидаги суғуртачилар билан шартномалардан келиб чиқадиган номоддий активлар.

БҲХСда қуйидаги атамалар тавсифи берилган: 1. Номоддий активлар, 2. Актив, 3. Пул моддалари, 4. Тадқиқот, 5. Ишланмалар (разработка) 6. Амортизация, 7. Амортизация қиймати, 8. Фойдали хизмат муддати 9. Таннарх 10. Қолдиқ қиймат, 11. Активнинг адолатли қиймати, 12. Актив бозор, 13. Қадрсизланишдан зарар, 14. Баланс қиймати.

Номоддий активлар – бу идентификацияланган номонетар (пул эмас), жисмоний шаклга эга бўлмаган актив бўлиб, ишлаб чиқариш ёки товар ва хизматларни тақдим этиш, бошқаларга ижарага топшириш ёки маъмурий мақсадларда фойдаланиш учун тутиб турилади.

Номоддий активларнинг таннархи – бу уни харид ъилиб олиш ёки ишлаб чиљариш тўланган пул маблађлари ёки пул маблађларининг эквиваленти ёки бошља ъоплашлар учун адолатли ъийматдир.

Баланс ъиймати – бу активнинг бухгалтерия балансида кѣсобланган амортизация суммаси ёки ъадрсизланишдан кўрилган зарарлар чигирилгандан кейинги тан олинган суммасидир.

БХХСда компанияда ички яратилган гудвилл актив сифатида тан олинмаслиги кўрсатилган. Аммо, ички яратилган гудвилл тан олиш мезонларига жавоб бериши учун у тадқиқот ва ишланма (разработка) фазаларини ўташи лозимлиги кўрсатилган.

Стандартларда муҳим мавзу бу номоддий активлардан олинадиган келгуси иқтисодий наф тушунчасини аниқлашдан иборатдир. Халқаро стандартда номоддий активлардан келиб тушадиган келгуси иқтисодий нафлар товар ёки хизматларни сотишдан тушган тушумда, харажатларни тежашда ёки бошқа нафларда ифодаланиши таъкидланган.

Халқаро стандартда бизнеснинг кўшилиши натижасида номоддий активлар харид қилинса, ушбу активнинг таннархи харид қилиш санасидаги адолатли қийматига асосланиши кўрсатилган.

Халқаро стандартда номоддий активлар ушбу активга аналогик бўлмаган бошқа номоддий активга ёки бошқа активларга алмаштирилиши ҳолатларига рухсат берилган.

Номоддий актив бошланђич тан олингандан сўнг ўзининг ъийматида йиђилган амортизацияни ёки ъадрсизланишдан олинган зарарларни айиришдан кейинги суммада акс эттирилиши керак.

Номоддий активларни тугатишдан олинган даромад ёки харажатлар уларни тугатишдан келиб тушган тушумдан унинг баланс ъийматини айириш орљали топилади.

Бозор муносабатлари ривожланган мамлакатлар компаниялари активларида номоддий активларнинг кѣссаси ошиб бормольда. Номоддий активлар бир ъанча хусусиятларга эга. **Биринчидан**, номоддий активлар бошланђич таннархида кѣсобга олинади. Агар, кѣсобот даврида ушбу харид ъилинган номоддий активларни таральѣий ъилиш ва такомиллаштириш бўйича харажатлар сарфланган бўлса, бу сарфлар номоддий активларнинг ъийматига олиб борилмасдан, балки кѣсобот даври харажатларига олиб борилади. **Иккинчидан**, номоддий активлар харид ъилингандан кейин, унинг ъиймати кѣсобот даврларига амортизациялаш орљали таљсимланади. Кѣсобланган амортизация суммаси тўђридан-тўђри номоддий активларнинг ъийматининг камайишига олиб борилади.

Хорижий адабиётларда (Т.П. Едмондс, Р.Н. Энтони, К.Д. Ларсон ва бошљалар номоддий активларни икки гуруќга ажратишади: (1) идентификацияланадиган, яъни хизмат ъилиш муддатини аниљ белгилаш имкони бўлган активлар. Буларга патентлар, лицензиялар, мулклардан фойдаланиш кўљуљи ва бошљалар киритилган. Бу турдаги активларнинг характерли хусусияти уларнинг индивидуалигидир; (2) идентификацияланмайдиган, яъни хизмат ъилиш муддатини аниљ белгилаш

лийин бўлган активлар. Буларга гудвилл, фирмани очишдаги ташкилий харажатлар киритилган. Бу турдаги активлар фалъат корхона билан бирга сотилиши мумкин. 38-сон БКХСга мувофилъ энг узоль хизмат лйилиш муддати 40 йил лйилиб белгиланган.

25-сон БКХСга мувофилъ “**инвестиция** – бу актив бўлиб, корхона уни ўз бойилигини тальсимлаш (фоиз, дивиденд ва ижара тўловлари) орляли ошириш маъсадида тутиб туради. Стандартда ивестициялар лйисля муддатли ва узоль муддатли инвестицияларга ажратилган. Лйисля муддатли инвестициялар балансида (а) бозор лйийматида; (б) иккита лйийматдан энг кичиги: харид лйиймати ва бозор лйийматида акс эттирилади. Лйисля муддатли инвестицияларни бозор лйийматида кйисобга олувчи корхоналар унинг баланс лйийматини кўпайтириш ва камайитиришга оид кйисоб сиёсатини ишлаб чилиши лозим, лйайсики даромад ёки харажат сифатида тан олиниши ёки узоль муддатли инвестициялар каби хусусий капиталнинг ўзгаришига олиб борилиши керак.

Хорижий адабиётларда узоль муддатли инвестицияларнинг лйуйидаги турларини ажратишади: (1) Лаёълатли лярз лйимматли лйоҳозларга инвестициялар – фоиз олади; (2) сотилиши мумкин бўлган лярз ва капитал лйимматли лйоҳозларга инвестициялар (капиталнинг 20% гача инвестиция) - дивиденд олади; (3) капитал лйимматли лйоҳозларга инвестициялар: инвестор жиддий таъсир кўрсатади ёки назаротга эга бўлади (капиталнинг 20% дан 50 %гача инвестиция) - инвестициядан даромад олади; (4) консолидациялашган молиявий кйисоботларни тузишни талаб лйиладиган инвестициялар (капиталнинг 50% дан юльори инвестиция).

АЛШ ва Буюк Британия тажрибасида бухгалтерия балансининг стандарт шакли белгиланмаган. Лекин, стандартларда тальдим лйилиниши талаб лйилинадиган ахборотлар таркиби белгиланган. Шу боис, компаниялар стандартлар талабларига жавоб берадиган минимал ахборотларни акс эттиришга каракат лйилишади. Узоль муддатли активларни бухгалтерия балансида акс эттириш жараёнини ўрганиш натижасида стандарт талабларида иккита ёндашишдаги бухгалтерия балансини келтириш маъсадга мувофилъдир.

Биринчи ёндашишда бухгалтерия балансида “Узоль муддатли активлар” гурукини умумий акс эттиради. Бунда балансининг ушбу моддаларга оид лйисми лйуйидаги кўринишга эга бўлади (2.15-жадвал):

2.15-жадвал

Бухгалтерия балансида узоль муддатли активларни акс эттириш

Мулк, бино, машина ва асбоб-усуналар.....	\$ XXXX
Айирилади: жамҳарилган депресиация.....	(XXXX)
Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар соф лйиймати.....	\$XXXX
Номоддий актиаларнинг соф лйиймати.....	\$XXXX
Узоль муддатли инвестициялар.....	\$XXXX

Иккинчи ёндашишда бухгалтерия балансида узоқ муддатли активлар гуруҳларини уни ташкил этувчи элементлар бўйича акс эттирилади. Бу кўринишдаги бухгалтерия балансида лўйидаги кўрсаткичлар акс эттирилиши мумкин (2.16-жадвал):

2.16-жадвал

Бухгалтерия балансида узоқ муддатли активларни акс эттириши

Мулк, бино, машина ва асбоб-усуналар.....	\$ XXXX
Ер.....	XXXX
Бино ва иншоотлар.....	XXXX
Машина ва асбоб-усуналар.....	XXXX
Офис жикозлар.....	XXXX
Ижарага олинган ер ободончилиги.....	<u>XXXX</u>
	\$XXXX
Жамғарилган депресиация.....	(XXXX)
Мулк, бино, машина ва асбоб-усуналар соф қиймати.....	\$ XXXX
Минерал ресурслар:	
Минерал депозитлар.....	\$XXXX
Жамғарилган деплеция.....	(XXXX)
Минерал ресурслар соф лиймати.....	\$XXXX
Номоддий активлар:	
Патентлар.....	\$XXXX
Гудвилл.....	<u>XXXX</u>
Номоддий активларнинг соф лиймати.....	\$XXXX
Узоқ муддатли инвестициялар:	
Сотишга лайоълатли лйммали лўҳозлар.....	\$XXXX
Капитал лймматли лўҳозларга инвестициялар.....	<u>XXXX</u>
Узоқ муддатли инвестициялар лиймати.....	\$XXXX

Ушбу жадваллар маълумотларидан кўриниб турибдики, узоқ муддатли активларни халқаро стандартлар ва илғор хорижий тажрибилар асосида акс эттириш маълум тадқиқотларни ва ўрганишларни талаб этади.

2-савол. 2-сон БҚХС “Зақиралар”нинг мазмуни ва лўлланилиши.

2-сон БҚХСда зақиралар *бошлангич (тарихий) таннаpxиға* (historical cost) улар *хариди бўйича барча харажатлар* (cost of purchase) ва *харид харажатларига зақираларни жорий ҳолатга ва жорий жойлаштириладиган жойига келтириши билан боғлиқ қайта ишлаш* (cost of conversion) ва *бошқа устама харажатлар* (other overhead) киритилган.

Ушбу стандартга мувофиқ зақираларнинг хариди билан боғлиқ харажатларга харид нархи, импорт пошлиналари ва бошқа солиқлар, транспорт, таранспорт-экспедиция ва тайёр мақсулот, материаллар ва хизматлар харидига тўғридан-тўғри олиб бориш мумкин бўлган бошқа

харажатлар киритилади. Савдо чегирмалари, тўловларнинг лъайтарилиши ва бошља шунга ўхшаш моддалар харид бўйича таннархни аниълашда чегириб ташланади.

Халқаро стандартда харид килиш харажатлари таркибига чет эл валютасида ёзилган счєтлар ва унча кўп вақт ўтмаган харид қилинган заҳиралар бўйича валютани алмаштиришда юзага келган курс фарқлари ҳам айрим ҳолларда кириши кўрсатилган.

Халқаро стандартда бошланғич (тарихий) таннархни аниқлашда амалиётда турли интерпретациялар, жумладан маҳсулот оверхеда (production overhead - накладной харажатлар), бошқа оверхед (other overhead - бошқа накладной харажатлар) ва қўлланиладиган таннарх формулалари орқали амалга оширилиши кўрсатилган.

Маҳсулот оверхеда бу маҳсулот ишлаб чиқариш билан боғлиқ бевосита (direct) материал ва меҳнат харажатларидан ташқари харажатларни қамраб олади. Айрим адабиётларда (14, 45-б.) маҳсулот оверхедини билвосита (indirect) харажатлар ҳам деб атайди (у ёки бу маҳсулот турига туғридан-туғри олиб бориш имкони бўлмаган харажатлар). Бу харажатларга мисол тариқасида билвосита материал ва меҳнат харажатлари, завод бинолари ва асбоб-ускуналарини тутиб туриш ва амортизация харажатлари, фабрика ишлаб чиқариш менеджменти ва маъмурияти харажатларини киритиш мумкинлиги кўрсатилган.

Заҳиралар бошланғич (тарихий) таннархни аниқлашда маҳсулот оверхедининг инвентарларни жорий ҳолатга ва жойлаштириладиган жойига келтиришдаги қайта ишлаш таннархига қўшиладиган қисмини аниқлаш лозим бўлади. Ҳисобот даврида ишлаб чиқарилган маҳсулотга оид бўлган ўзгарувчан ва ўзгармас маҳсулот оверхеда қайта ишлаш таннархига тақсимланади.

Юқоридагилар асосида хулоса қилиш мумкинки, заҳиралар таннархи (ЗТ) бу заҳиралар харид таннархи (ЗХТ), заҳираларни қайта ишлаш таннархи (ЗҚИТ) ва плюс бошқа оверхедлар (БО) йиғиндисидан иборатдир. Буни қуйидаги формула орқали ифодалаш мумкин:

$$ЗТ = ЗХТ + ЗҚИТ + БО \quad (2.1)$$

Заҳираларнинг бошланғич қиймати ва сотилган заҳиралар таннархининг шаклланишини чизма кўринишида 10-иловада келтирилган.

Халқаро стандартда таннархни аниқлашнинг методларига ҳақиқий таннархда ва сотиш нархида ҳисобга олиш методларини қўлланилиши кўрсатилган. Норматив харажатларнинг тавсифи келтирилган.

Халъаро тажрибаларда зақираларни бақолашнинг қаммасини идентификациялаш ва ушбу усулни лўллаш имкони бўлмаган қолларда ФИФО, ўртача лыймат, ЛИФО усулларида фойдаланилиши эътироф этилган. 16-сон БҲҲСнинг янги таҳририда ЛИФО усули эътироф этилмаган. Олимлар тамонидан бақолаш усулларининг афзалликлари ва камчиликлари тадқиқот натижалари 9-иловада келтирилган.

Хориж тажрибасида қисобот даврида зақираларни аниълашнинг иккита тизими кенг лўлланилади: *Зақираларни даврий ва узлуксиз қисобга олиш тизими*. Уларнинг аниқ мисолларда қўлланилиши 11-иловада келтирилган.

Чет эл тажрибасида даврий закиралар тизимини лўллаш оръали товарлар бошланғич лиймати, реализация лилинган товарлар таннархи ва молиявий натижаларни аниълаш учун луйидаги счётлардан фойдаланиш эътироф этилган: “Харидлар”, “Харид чегирмаси”, “Харидларнинг лайтарилиши ва таъдим лилинган чегирмалар”, “Олинадиган счётлар”, “Тўланадиган счётлар”, “Пул маблағлари” “Товар закиралари”, “Реализация”, “Реализация чегирмаси”, “Реализациянинг лайтарилиши ва таъдим лилинган чегирмалар”, “Транспорт келтириш”, “Транспорт жўнатиш”, “Савдо натижалари”, “Молиявий натижалар”, “Таъсимланмаган фойда”. Ушбу счётлардан фойдаланиш буйича бир ланча ёндашишларни эътироф этиш мумкин.

Хориж тажрибасида “закираларнинг даврий тизимида” товарларнинг харид лилиниши, сотилиши ва реализация лилинган товарлар таннархини аниълаш жараёнларини бухгалтерия счётларида акс эттиришнинг луйидаги тартиби кенг лўлланилади (2.17-жадвал).

2.17-Жадвал

Товар заҳиралари таннархи ва молиявий натижаларнинг шаклланишини бухгалтерия счётларида акс эттириш

Операциялар	Дебет	Кредит	Сумма \$
1. Товарлар таъминотчилардан харид лилинганда	Харид счети	Тўланади-ган счётлар	15000
2. Таъминотчилар тамонидан таъдим лилинган чегирма суммасига	Тўланадиган счётлар	Харид чегирмаси	500
3. Таъминотчиларга товарлар лайтарилганда ёки таъдим лилинган чегирмалар (товарлар сифати паст бўлганда, синганда ёки сифати бузилган қолларда таъминотчи томонидан таъдим лилинган грант суммасига)	Тўланадиган счётлар	Харидлар-нинг лайтарили-ши ва таъдим лилинган чегирмалар	300
4. Товарларни келтириш билан боғлиъ транспорт харажатлари суммасига	Транспорт келтириш харажатлари	Пул маблағлари	200
5. Товарлар харидорларга сотилганда	Олинадиган счётлар	Реализация	14000
6. Харидорларга чегирма таъдим лилинганда	Реализация чегирмаси	Олинадиган счётлар	150
7. Харидорлардан сотилган товарлар лайтарилганда ёки чегирма таъдим лилинганда	Реализациянинг лайтарилиши ва таъдим лилинган чегирмалар	Олинадиган счётлар	250

8. Қисобот даврининг охирида даврий инвентаризация йўли билан охирги ъолдиль аниълангандан сўнг кредит оборотга эга счётлар ёпилади: Товар зақиралари охирги ъолдиђи Сотилган товарлар суммаси Таъминотчилар чегирмаси Харидларнинг ъайтарилиши ва чегирмалар	Товар зақиралар Реализация Харид чегирмаси Харид ъайтарилиши ва чегирмалар	Молиявий натижалар (МН) МН МН МН	1500 18000 500 300
9. Қисобот даврининг охирида дебет оборотига эга бўлган счётлар ёпилади: Ўтган қисобот даври охирги ъолдиђи Харидорларга тальдим ъилинган чегирма Њайтарилган ва чегирилган товарлар Харид ъилинган товарлар Транспорт-келтириш Сотиш харажатлари Маъмурий харажатлар	МН МН МН МН МН МН МН	Товар зақира “Реализация чегирмаси “Реал. ъайт. ва чегир.” Харид Транспорт-келтириш Сотиш хар. Маъм. бошљ.	2000 150 250 15000 200 50 400
10. Қисобот даврининг охирида “МН” счети ёпилади (1500+18000+500+300)-(2000-150-250-15000-200-50-400)=2250	МН	Тальсимланм айдиган фойда	2250

Бошқа манбаларда юқоридаги тартибдан фарқли ўлароқ реализация қилинган зақираларнинг таннархини алоҳида счётда акс эттириш тартиби кўрсатилган.

Хулоса қилиш мумкинки, зақираларга доир халқаро стандартлар ҳисоб сиёсатида корхона ўзларига мақбул бўлган ёндашувда зақиралар таннархини аниқлаш ва реализация жараёнлари ҳисобини ташкил қилишлари мумкин бўлади.

3-савол. 36-сон БҚХС “Активларнинг ъадрсизланиши”нинг моқияти ва ъўлланилиши.

Ушбу стандарт барча активларнинг ъадрсизланишининг қисоби ва уларга доир ахборотларни очиллаш тартибини белгилаб беради. Ушбу стандартнинг маљсади корхоналар ўз активларини уларни ъоплайдиган милдордан ортмаган суммада қисобга олиш процедурасини белгилаш бўлиб қисобланади. Агар активлар баланс ъиймати реализация ъилиш ва бошља тасарруф ъилишдан олинган суммадан катта бўлиши ёқтимоли мавжуд бўлган ҳолларда корхоналар активларининг ъадрсизланишини ётироф этиши ва ушбу стандарт ъадрсизланишдан олинган зарарни тан олиши лозимлигини кўрсатади.

Ушбу стандарт талаблари зақиралар (2-сон БҚХС), ъурилиш шартномаларидан келиб чиладиган активлар (11-сон БҚХС), муддати узайтирилган солиљ активлари (12-сон БҚХС), ходимларни

раҳбатлантиришдан юзага келадиган активлар (19-сон БҚХС), молиявий инструментларга (32-сон БҚХС) оид молиявий активларга нисбатан бўлганилимайди. Чунки, ушбу активларга оид стандартларда уларни тан олиш ва боқалаш мезонлари акс эттирилган.

Ушбу стандартда бўйидаги атамаларга тавсиф келтирилган:

Бопланадиган миьдор – бу иккита бўйматдан каттасидир: активлар реализациясининг соф бўймати ва унинг истеъмол бўймати

Истеъмол бўймати – бу активдан фойдаланишни давом эттиришдан ва уни фойдали хизмат муддати охирида тасарруф бўйлинишидан кутилаётган олдиндан аниъланган келгусидаги пул маблағларининг дисконтланган бўйматидир.

Реализациянинг соф бўймати – яхши хабардор бўлган, ушбу операцияни амалга оширишда қайрихоқ бўлган тамон билан умумий шартларда амалга ошириладиган битимларнинг юз бериши натижасида активларни чиъарилишига оид харажатларни чегириб ташлагандан кейин реализация бўйлишдан олинган суммасидир.

Бадрсизланишдан кўрилган зарар – активнинг баланс бўйматининг бопланадиган миьдордан ортган суммасидир.

Бош амал қилувчи бирлик – бу камчилики ташкил этувчи активлар гуруҳи бўлиб, қайсики уларни давомий фойдаланиш натижасида пул маблағларининг бошқа активлар ёки активлар гуруҳидан келиб тушадиган пул маблағларига кўп даражада боғлиқ бўлмаган ҳолда келиб тушишини таъмин этади.

Корхона балансини тузиш санасида активларнинг бадрсизланиши мумкинлигини кўрсатувчи қар бандай аломатлар мавжудлиги қолатларини бақолай олиши лозим. Агарда ушбу аломатлар аниъланган таъдирда активларнинг бўпланиш миьдорини аниълаши ва уни қисоботларда акс эттириши лозим.

Стандартда ушбу аломатларни аниълашда ташли ва ички ахборот манбаларидан фойдаланиш лозимлиги кўрсатилган.

Стандартда бопланадиган миьдорни бақолаш, реализациянинг соф бўймати, истеъмол бўйматини аниълаш белгилари, келгусида пул маблағларининг келиб тушишини бақолаш асослари, бадрсизланишдан кўрилган зарарни тан олиш ва ўлчаш, бош амал қилувчи бирлик, бош амал қилувчи бирлиكنинг қопланадиган суммаси ва баланс қиймати, бош амал қилувчи бирлик учун қадрсизланишдан кўрилган зарар, алоҳида активларнинг қадрсизланишидан кўрилган зарарни қайта тиклаш, бош амал қилувчи бирлиكنинг қадрсизланишидан кўрилган зарарни қайта тиклашга доир қоидалар акс эттирилган.

Таянч атамалар:

Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналар – моддий активдир, улар: а) корхоналар томонидан ишлаб чиъаришда ёки товар ва хизматларни таъмин этишда, ёки маъмурий маъсадларда бўлланилишга мўлжалланган ва бир бандча активларни тутиб туриш ёки таъмир ўтказишда бўлланиладиган воситаларни қам ўз ичига олиши мумкин; б) давом этиш асосида фойдаланиш маъсадида

харид љилинган ёки љурилган; с) бизнеснинг одатдаги курси бўйича сотишга мўлжалланмаган воситалардир.

Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналарнинг тасарруф љилиниши – бу ушбу активларнинг реализацияси, тўлиқ эскириши ва ярољсизлиги туфайли тугатилиши, бузиб ташланиши, алмаштирилиши ва бошља чиљарилишидир.

Номоддий активлар – бу жисмоний шаклга эга бўлмаган идентификацияланадиган номоддий актив бўлиб, ишлаб чиљариш ёки товарларни сотиш ва хизматларни кўрсатиш, бошља шахсларга ижарага бериш ёки маъмурий маљсадларда фойдаланиш учун мўлжалланган пул бўлмаган активдир.

Депресиация - бу мулк, машина ва асбоб-ускуналар (ер кирмайди) таннархининг уларнинг фойдали хизмат љилиш муддатига систематик ва ўзаро боћлиқ кўлда таљсимлашдир.

Амортизация - бу номоддий активларни харид љилиб олиш таннаrxини уларнинг фойдали хизмат љилиш муддатига систематик ва ўзаро боћлиқ кўлда таљсимлашдир.

Капитал харажатлар – бу (1) сифатини юксалтириш (improve quality) (betterments or improvements); (2) активларнинг хизмат љилиш муддатини узайтиришга олиб келадиган (extent the life) сарфларга айтилади.

Заќираларнинг таннаrxи – бу 1. Заќираларнинг хариди билан боћлиқ барча харажатлар; 2. Љайта ишлаш харажатлари; ва 3. Заќираларни жорий кўлатга ва жорий жойлаштириш жойига етказиш билан боћлиқ бошља харажатлардир.

Реализациянинг соф љиймати – яхши хабардор бўлган, ушбу операцияни амалга оширишда кайрихоќ бўлган тамон билан умумий шартларда амалга ошириладиган битимларнинг юз бериши натижасида активларни чиљарилишига оид харажатларни чигириб ташлагандан кейин реализация љилишдан олинган суммасидир.

Љадрсизланишдан кўрилган зарар – активнинг баланс љийматининг љопланадиган миљдордан ортган суммасидир.

Тестлар:

1. Љуйидагилардан љайси бири мулк, машина ва асбоб-ускуналарга кирмайди:

- А. Љиймати 50 минимал иш калъидан кичик бўлган станок
- Б. Сотиш учун харид љилиб олинган компьютер
- С. Маъмурий маљсадда фойдаланадиган бино
- Д. А ва Б жавоблар

2. Капитал харажатлар машина ва асбоб-ускуналарнинг хизмат љилиш муддатини кескин узайтирса

- А. Ишлаб чиљариш ёки давр харажатларига олиб борилади.
- Б. Фойда кўсобида љопланилади
- С. Капитал таъмирлаш учун мўлжалланган фондлар кўсобида љопланилади.
- Д. Машина ва асбоб-ускуналарнинг љийматининг ошишига олиб борилади.

3. 38-сон БКХСга мувофиқ бухгалтерия балансида номоддий активлар акс эттирилади

- А. Бошланғич лийматда
- Б. Амортизацияни ва ладрсизланишдан олинган зарарни айиришдан кейинги суммада
- С. Бозор лийматида
- Д. Харид лйилиш лийматида
- Е. Харид лйилиш лиймати ва плус у билан боғлиқ харажатлар суммасида

4. Номоддий активларни таралый лйилиш ва такомиллаштириш бўйича харажатлар

- А. Кисобот даври харажатларига олиб борилади.
- Б. Номоддий активларнинг лийматининг ошишига олиб борилади.
- С. Махсус фондлар кисобидан лопланилади.
- Д. Номоддий активлардан фойдаланишдан олинган фойда кисобидан лопланилади.

5. Закираларни лайта ишлаш харажатлари

- А. Доимий ва нзгарувчан устама ишлаб чиляриш харажатлари
- Б. Ишлаб чиляриш меќнат харажатлари
- С. Асосий материал ва иш калъи харажатлари
- Д. А ва Б жавоблар

6. Закираларни соф сотиш суммаси

- А. Реализациядан суммасидан сотиш чегирмаси ва лйайтарилган реализацияни айириш орляли топилади
- Б. Реализация суммасидан ЛЪЛС ва акциз солиғи суммасини айириш орляли топилади.
- С. Реализация суммасидан реализация лйилинган закиралар таннархини айириш орляли топилади.
- Д. Реализация лйилинган ва пули келиб тушган закиралар

7. Активларни ладрсизланишидан кърилган зарар бу –

- А. Активларни тасарруф лйилишдан олинган сумманинг унинг лолдиъ лййматини лопламаган суммаси
- Б. Активларни лайта баќолашда лййматнинг пасайиши натижасида кърилган зарар
- С. Активлар лййматининг лопланиши мумкин бълган суммадан катта бълган ќолларда тан олинадиган сумма
- Д. Илћор технология лълланилганда олиниши мумкин бълган наф билан амалдаги технологи лълланилиши натижасида олинган наф ъртасидаги фаръ

Ўз-ўзини текшириш учун саволлар

- 1. Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналарни тан олиш мезонлари.**

2. Халъаро стандартларга мувофиъ мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналарга доир кѣсѣб сиѣсатини љандай шаклантириши мумкин.
3. Халъаро ва миллий стандартларда узѣл муддатли моддий ва номоддий активлар кѣсѣбининг уйђунлик ва фаръли жиќатлари
4. Мулк, бино ва иншоатларни капитал таъмир љилиши ва тасарруф этиши жараѣнларини бухгалтерия кѣсѣбда акс эттириши
5. Номоддий активларни тан олиши, таннархини аниълаши ва кѣсѣбда акс эттириши.
6. Депресиация ва амортизация жараѣнлари
7. Заќираларни баќолаши, љайта ишлаши харажатларини кѣсѣбга олиши
8. Ишлаб чиъариши ва савдо корхоналарида заќираларни кѣсѣбга олишининг даврий ва узлуксиз тизимларининг љѣлланилиши
9. Активларнинг љадрсизланишидан кѣрилган зарарни тан олиши ва кѣсѣбда акс эттириши
10. Халъаро тажрибаларда узѣл муддатли моддий ва номоддий активларни бухгалтерия балансида акс эттириши тажрибаси.

13-МАЪРУЗА. МАЖБУРИЯТЛАР КИСОБИГА ОИД ХАЛЪАРО СТАНДАРТЛАР (12-СОН БЎХС, 19-СОН БЎХС, 17-СОН БЎХС)

Режа:

1. Халқаро тажрибаларда мажбуриятларнинг тавсифи ва таснифи.
2. 12-сон БЎХС “Фойда солиғи”нинг мазмуни ва лўлланилиши.
3. 19-сон БЎХС “Ходимларни рағбатлантириш”нинг мазмуни ва лўлланилиши.
4. 17-сон БЎХС “Ижара”нинг мазмуни ва лўлланилиши.

Мустаъил таълим учун саволлар

1. Муддати узайтирилган солиль активлари ва мажбуриятлари.

1-савол. Халқаро тажрибаларда мажбуриятларнинг тавсифи ва таснифи.

Ўзирги кунда бухгалтерия кисоби халқаро ва миллий стандартлари талаблари асосида мажбуриятларнинг иқтисодий моқиятини очиб бериш, уларнинг таркибини белгилаш, молиявий кисоб ва кисоботда акс этиришни уйғунлаштириш долзарб масалалар жумласига киради.

Меъерий кужжатларда мажбуриятлар узок муддатли (жорий бўлмаган) ва қисқа муддатли (жорий) мажбуриятларга бўлинган (44, 29-бет). Махсус адабиётларда ушбу мажбуриятларнинг мазмуни очиб беришга эътибор қилинган.

37-сон БЎХС “Баҳоланадиган мажбуриятлар, шартли мажбуриятлар ва ашартли активлар” стандартида **“мажбуриятлар** – бу компаниянинг ўтган ҳодисалар натижасида юзага келган мажбуриятидир, унинг бажарилиши натижасида иқтисодий нафни мужассамлантирган ресурсларнинг компаниядан чиқиши кутилади.

Р.Ў. Кермансон ва бошқалар мажбуриятларни қуйидагича тавсифлайдилар: “Мажбуриятлар – ўтган операциялар натижаси ўларок юзага келади ва келгуси даврларда пул тўлаш, хизматни таъмин этиш ёки товарларни етказиб бериш бўйича жавобгарликлардир.” Муаллифлар, бухгалтерия баланси жорий ва узок муддатли мажбуриятларни камраб олишини таъкидлашади. Жорий мажбуриятлар 1) бир йил давомида ёки ундан қар қандай катта бўлган бир операцион цикл давомида тўланишга қабул қилинган ёки 2) жорий активлар кисобидан тўланадиган ёки бошқа жорий мажбуриятлар кисобидан қопланиладиган жавобгарлик эканлигини кўрсатишадилар. Муаллифлар, жорий мажбуриятларни уч гуруҳга ажратишади: 1. Соф аниқланадиган мажбуриятлар (тўланадиган счётлар, тўланадиган нотлар, тўланадиган фоизлар, ишлаб топилган таъминот рағбарлантиришлари, иш қақи бўйича тўланадиган суммалар, реализациядан тўланадиган солиқлар, тўланадиган федерал солиқ, узок муддатли дебитларнинг жорий қисми, тўловлар бўйича мажбуриятлар ва бошқа шунга ўхшаш қарзлар). 2. Бақоланадиган мажбуриятлар (корхонада амал қилувчи ва унинг суммаси фақат бақоланиш орқали аниқланадиган, масалан, мақсулотларнинг кафолатлари бўйича тўланадиган мажбуриятлар). 3. Тасодиқий мажбуриятлар (амал қилиши аниқ бўлмаган ва келгусида юз берган

ёки юз бермаган қодисалар оқибатига боғлиқ бўлган мажбуриятлар. Буларга суд жараёни, олинадиган дисконт нотлар, тортишувдаги даромад солиғи, кутилмагандаги жарималар билан боғлиқ мажбуриятлар киради) (146, 339-340-бетлар).

37-сон БҲХС “Баҳоланадиган мажбуриятлар, шартли мажбуриятлар ва ашартли активлар” стандартида баҳоланадиган мажбуриятларга қуйидагича таъриф берилган: “Баҳоланадиган мажбуриятлар – бу миқдори бўйича аниқ бўлмаган ёки бажарилиш муддати аниқ бўлмаган мажбуриятлардир.

Баҳоланадиган мажбуриятларга мисол қилиб кафолат шарти билан савдо жараёнини киритиш мумкин. Кафолат шарти билан мақсулот сотувчи фирмалар қисоб сиёсатига мувофиқ, олдиндан бақолаш асосида реализация қажмига нисбатан фоиз қисобида кафолат харажатлари қисобидан мажбуриятларнинг миқдорини қисоблайдилар. Кафолат муддати ичида қайтарилган мақсулот дефектлари тўғирланганда ишлатилган зақиралар ва қисобланган иш қақи қисобидан кафолат бўйича бақоланган мажбурият қопланилади. Шу сабабли, бухгалтерия балансида қақиқий мажбурият эмас, балки бақоланган мажбурият акс эттирилади.

Қуйида чет эл тажрибаларини ўрганиш асосда кафолат хизмати бўйича бақоланган мажбуриятлар суммасини аниқлаш ва ушбу операцияларни бухгалтерия қисоби счётларда акс эттириш тартибини компьютер олди-сотдиси ва таъмирати билан шуғулланувчи “Computer Service Co” кичик корхонаси мисолида кўриб ўтамиз.

1-мисол. Мазкур фирма 2005 йилда 150 та компьютерни бир йиллик кафолат муддати билан сотди. Компьютерларни ўртача сотиш нархи 850 АҚШ доллариға тенг. Йил давомида АҚШ долларининг ўртача курси 940.50 сўмни ташкил этади. Компьютерларнинг сотиш нархига нисбатан ўртача кафолат харажатлари 2% ни ташкил этади. 2003 йил январ ойида 1 та компьютер дефекти борлиги учун қайтарилди. Ушбу дефектини тузатиш учун 150.0 минг сўмлик эктиёт қисмлари ишлатилди. Ушбу операцияларни бухгалтерия қисоби счётларида қуйидаги тартибда кўрсатишни таклиф қиламиз:

1. 2002 йил декабр ойида қисобот даври давомида сотилган компьютерларга нисбатан вужудга келган мажбуриятлар қисобланганда (150x850x940.50x2%/100%=2398.3 минг сўм):

Д-т 9430 “Бошқа операцион харажатлар” 2398.3 минг сўм

К-т 6940 “Кафолат бўйича бақоланган мажбуриятлар” 2398.3 минг сўм*

2. 2003 йил январ ойида қайтарилган компьютерни кафолат муддати ичида дефектларини тузатиши харажатлари акт асосида қисобланганда:

Д-т 6940 “Кафолат бўйича бақоланган мажбуриятлар” 150.0 минг сўм

К-т 1040 “Эктиёт қисмлар” 150.0 минг сўм

Изоқ: 6940-счётни “Кафолат бўйича бақоланган мажбуриятлар” деб номлашни мақсадга мувофиқ.

Ушбу таклиф қилинаётган услуб бухгалтерия қисоби халқаро ва миллий стандартларига тўлиқ мувофиқ келади деб ўйлаймиз. Амалдаги тартибдан фарқли ўлароқ ушбу тизимда кафолат бўйича мажбуриятлар олдиндан бақоланиш асосида юзага келмоқда. Бу эса бухгалтерия қисоби тамойилларига мосдир.

Тасодикий (кутилмагандаги) мажбуриятлар корхоналар амалиётида мавжуд ва уларни эътироф этиш фойдадан қоли эмас. Тасодикий мажбуриятлар олдиндан режалаштириш мумкин бўлмаган ва тўсатдан юзага келадиган мажбуриятлардир. Бундай мажбуриятларга тўсатдан юзага келган суд жараёни билан боғлиқ харажатлар, текшириш органлари томонидан қўйилган жарималар ва бошқа кутилмаганда юзага келган харажатлар бўйича мажбуриятларни киритишимиз мумкин.

37-сон БҲХСда шартли мажбурият тушунчаси ҳам киритилган бўлиб унга қуйидагича таъриф берилган: “**Шартли мажбурият** – бу :

(с) бўлиши мумкин бўлган мажбурият бўлиб, қайсики ўтган ҳодисалар натижасида юза келади ва унинг юз бериши аниқ бўлмаган келгусидаги битта ёки ундан ортиқ ҳодисалар юз бериши ёки юз бермаслиги натижасидаги тасдиқланиши ҳамда компаниянинг тўлиқ назоратида бўлмайди.

(d) амал қилувчи мажбурият, қайсики ўтган ҳодисалар натижасида юз беради, тан олинмайди чунки деганда:

(i) мажбуриятларни бажариш учун ресурсларнинг иқтисодий нафани ўзида мужассамлантирган қандайдир оқимларга эҳтиёжларнинг юзага келиши;

(ii) мажбуриятларнинг суммаси етарли даражада ишончлилиқда бақоланиши мумкин бўлмайди”(10).

2-савол. 12-сон БҲХС “Фойда солиғи”нинг мазмуни ва ўйланлиши. 12-сон БҲХС “Фойда солиғи” стандартининг маъсади фойда солиғи қисоби тартибини белгилаш бўлиб қисобланади. Фойда солиғи қисоби бўйича муқим масала бу жорий ва келгусидаги солиль олийбатларини қисобга олиш бўлиб қисобланади:

(а) корхона балансида тан олинган актив (мажбурият)ларнинг баланс лийматини келгусида ундириш (ўйлаш); ва

(б) корхонанинг молиявий қисоботида акс этириладиган жорий давр операциялари ва бошқа қодисалари

Ушбу стандартда ўйидаги атамаларга тавсиф берилган:

Бухгалтерия қисоби фойдаси – солиль бўйича харажатларни чиқаргунга ўадар ушбу даврдаги соф фойда ёки зарарлар

Салиль тортиладиган фойда (солиқ зарари)– бу солиль органлари томонидан белгиланган ўоидаларга мувофиқ аниқланадиган қисобот даври фойдаси (зарари) бўлиб, ушбу суммага нисбатан фойда солиғини тўлаш (қоплаш) амалга оширилади.

Солиль тўлаш бўйича харажатлар (ортиқча тўлашдан олинган даромад) – бу қисобот даврида жорий ва муддати узайтирилган солиль ўа нисбатан соф фойдани қисоблашда инобатга олинган жамғарилган милдор бўлиб қисобланади.

Жорий солиълар – даврда солиълъа тортиладига фойдага (солиққа тортишда ҳисобга олинадиган зарарга) нисбатан тўланадиган (қопланадиган) фойда солиҳи суммасидир.

Муддати узайтирилган солиъ мажбуриятлари – солиълъа тортиладиган вальтинча фарълар юзага келиши натижасида келгуси даврларда тўланадигин фойда солиҳи суммаси

Муддати узайтирилган солиъ активлари (солиқ талабномалари) – бу лўйидагилар натижасида келгусида лўпланадиган фойда солиҳи суммаси:

(а) айириладиган вальтинчалик фарълар;

(б) чегирилма сифатида қабул қилинмаган келгуси даврларга ўтказилган солиқ зарарлари;

(с) келгуси даврга ўтказилган фойдаланилмаган солиъ кредитлари

Вальтинчалик фарълар – бу актив ёки мажбуриятнинг солиъ базаси билан унинг баланс лўймати ўртасидаги фаръ кисобланади. Вальтинчалик фаръ бўлиши мумкин:

(а) **солиълъа тортиладиган вақтинчалик фарқлар**, лўйсики келгуси давр солиълъа тортиладиган фойдани аниълашда солиълъа тортиладиган сумманинг вужудга келишига олиб келувчи вальтинчалик фаръларни ўз ичига олади, лўчонки ушбу активларнинг ёки мажбуриятларнинг баланс лўймати лўпланилади ёки тўланилади; ёки

(в) **айириладиган вақтинчалик фарқлар**, лўйсики келгуси давр солиълъа тортиладиган фойдани (солиқа тортишда ҳисобга олинадиган зарар) кисоблашда айириладиган сумманинг юзага келишига олиб келувчи вальтинчалик фарълари ўз ичига олиб, лўчонки ушбу актив ва мажбуриятнинг баланс лўймати лўпланилади ёки тўланилади.

Актив ва мажбуриятнинг солиъ базаси – бу актив ва мажбуриятнинг солиълъа тортиш маълумида кисобга олинадиган суммасидир.

Солиқ активлари (талабномалари) ва мажбуриятлари бухгалтерия балансида бошқа актив ва мажбуриятлардан алоҳида акс этирилиши лозим. Муддати узайтирилган солиқ активлари ва мажбуриятлари жорий солиқ активлари ва мажбуриятларидан ажратилган бўлиши лозим.

Солиқ активлар ва мажбуриятларини ўзаро қоплаш ҳамда муддати узайтирилган солиқ активлари ва мажбуриятларини ўзаро қоплаш стандартда кўрсатилган тартибда руҳсат этилади.

Стандартда солиққа тортиладиган вақтинчалик фарқларнинг вужудга келишига олиб келувчи ҳолатлар, чегириб ташланадиган вақтинчалик фарқларнинг юзага келишига олиб келувчи ҳолатлар, актив ва мажбуриятларнинг баланс қиймати унинг солиқ базасига тенг бўлишига олиб келувчи ҳолатларга доир мисоллар келтирилган.

БҲХСларига келтирилган тушунтиришларда муддати узайтирилган активлар ва мажбуриятларга мисоллар келтирилган.

2-мисол. Солиқ тўловлари бўйича жорий харажатлар ҳисоби қуйидаги 2.18-жадвалда келтирилган.

2.18-жадвал

Солиқ тўловлари бўйича жорий харажатлар ҳисоби

	X5 й	X6 й
Бухгалтерия фойдаси	8,775	8,740
<i>Қўшилади:</i>		
Бухгалтерия ҳисоби мақсадларида амортизация	4,800	8,250
Хайр-эҳсон чиқимлари	500	350
Атроф-муҳитни ифлослантирганлиги учун жарима	700	-
Маҳсулотни яратиш (разработкаи) бўйича харажатлар		
Медицина хизмати бўйича нафақа	250	250
<i>Айирилади:</i>		
Солиққа тортиш мақсадлари учун амортизация	(8,100)	(11,850)
Солиққа тортиладиган фойда	8,925	6740
40% лик солиқ бўйича жорий харажатлар	3570	
35% лик солиқ бўйича жорий харажатлар		2,359

Халқаро стандарт талабларига мувофиқ муддати узайтирилган солиқ активлари ва мажбуриятларини ҳисоблаш мақсадида асосий воситаларнинг баланс қиймати ва асосий воситаларнинг солиқ базаси бўйича ҳисоб-китоблар амалга оширилади. Ушбу ҳисоб-китоблар қуйидаги 2.19-2.20-жадвалларда келтирилган.

2.19-жадвал

Асосий воситаларнинг баланс қиймати

Ҳақиқий қиймат	Бино	Транспорт воситаси	Жами
31/12/X4й. даги қолдиқ	50,000	10,000	60,000
Келиб тушиши X5 й.	6,000	-	6,000
31/12/X5й. даги қолдиқ	56,000	10,000	66,000
1/1/X6й. га қайта баҳолашда жамғарилган амортизация	(22,800)	-	(22,800)
1/1/X6й. га қайта баҳолаш	31,800	-	31,800
1/1/X6й. даги қолдиқ	65,000	10,000	75,000
Келиб тушиши X6 й.	-	15,000	15,000
	65,000	25,000	90,000
Жамғарилган амортизация: Нормаси	5%	20%	
31/12/X4й. Қолдиқ	20,000	4,000	24,000
Амортизация харажатлари X5 й.	2,800	2,000	4,800
31/12/X5 й қолдиқ	22,800	6,000	28,800
1/1/X6 й қайта баҳолаш	(22,800)	-	(22,800)
31/12/X6 й. даги қолдиқ	-	6,000	6,000
X6 йда амортизация харажатлари	3,250	5,000	8,250
31/12/X6 й. даги қолдиқ	3,250	11,000	14,250

Баланс қиймати:			
31/12/X4й.	30,000	6,000	36,000
31/12/X5й.	33,200	4,000	37,200
31/12/X6й.	61,750	14,000	75,750

2.20-жадвал

Асосий воситаларнинг солиқ базаси

Ҳақиқий қиймати	Бин о	Транспорт воситалари	Жа ми
31/12/X4 й. даги қолдиғи	50,0 00	10,000	60,0 00
Келиб тушиши	6,000	-	6,000
31/12/X5 й. даги қолдиғи	56,0 00	10,000	66,0 00
X6 й.да келиб тушиши	-	15,000	15,0 00
31/12/X6 й. даги қолдиқ	56,0 00	25,000	81,0 00
Жамғарилган эскириш	10%	25%	
31/12/X4 й.даги қолдиқ	40,0 00	5,000	45,0 00
Амортизация бўйича харажатлар X5 й. да	5,60 0	2,500	8,10 0
31/12/X5й. даги қолдиқ	45,6 00	7,500	53,1 00
Эскириш бўйича харажатлар X6й.	5,60 0	6,250	11,8 50
31/12/X6й. даги қолдиқ	51,2 00	13,750	64,9 50
Солиқ базаси			
31/12/X4й.	10,0 00	5,000	15,0 00
31/12/X5й.	10,4 00	2,500	12,9 00
31/12/X6й.	4,80 0	11,250	16,0 50

2.21-жадвал

31/12/X4 й.даги муддати узайтирилган солиқ активлари, мажбуриятлари ва харажатлари

	Баланс қиймати	Солиқ базаси	Вақтинч а-лик фарқлар
Дебиторлик қарзлари	500	500	
Заҳиралар	2,000	2,000	

Маҳсулотни яратиш (разработка қилиш) харажатлари	500	-	500
Инвестиция	33,000	33,000	-
Асосий воситалар	36,000	15,000	21000
Жами активлар	72,000	50,500	21500
Тўланадиган жорий фойда солиғи	3,000		-
Кредиторлик қарзи	500	500	-
Тўланадиган штрафлар	-	-	-
Медицина таъминоти учун нафақалар бўйича мажбуриятлар	-	-	-
Узоқ муддатли қарзлар	20,000	20,000	-
Муддати узайтирилган фойда солиғи	8,600	8,600	-
Жами мажбуриятлар	32,100	32,100	-
Акционер капитал	5,000	5,000	-
Қайта баҳолаш фонди, қайта баҳолашдан мулкнинг қиймати ўсиши	-	-	-
Таксимланмаган фойда	34,900	13,400	-
Жами мажбурият ва капитал	72,000	50,500	
Вақтинчалик фарқлар			21,500
Муддати узайтирилган солиқ мажбурияти 21,500 дан 40%			8,600
Муддати узайтирилган солиқ активи			-
Муддати узайтирилган соф солиқ мажбурияти			8,600

Худди шу услубда Х5 й. ва Х6йиллар учун ҳам ҳисоблаш мумкин. Ушбу амалиётларни бизнинг амалиётимизда ҳам қўллаш мақсадга мувофиқдир

Бундан ташқари стандартда корхоналарнинг бирлашиши жараёнида фойда солиғи билан боғлиқ ҳолатларни ҳисобга олиш тартиби кўрсатилган.

3-савол. 2.19-сон БҚХС “Ходимларни раҳбатлантириш”нинг мазмуни ва ўқилгани. Ушбу стандартнинг маъсади ходимларни раҳбатлантириш бўйича ахборотларни ҳисобга олиш ва очиқлаш тартибини белгилашдан иборат. Ушбу стандартга мувофиқ корхона тан олиши керак:

(а) мажбурият – ходим келгусида тўланадиган раҳбатлантириш ҳисобига хизмат кўрсатган таъдирда; ва

(б) харажат – ходимлар томонидан раҳбатлантириш ҳисобига кўрсатиладиган хизматлар натижасида юзага келадиган илтимосий нафдан фойдаланиш натижасидаги ҳолатлар бўйича

Ходимларни раҳбатлантириш ўз ичига қуйидагиларни олади:

(а) ходимларни лисъа муддатли раҳбатлантириш, буларга ишчи ва хизматчиларга иш қалъи, ижтимоий таъминотга бадаллар, йиллик тўланадиган таътиллар ва касаллиги бўйича тўланадиган таътиллар, фойдада ва мукофатларда латнашиш (агар улар давр тугагандан кейин ўн икки ой

давомида тўланса) камда қозирги кунда машҳул бўлган ходимлар учун пул кўринишида бўлмаган раҳбатлантиришлар (тиббий ёрдам кўрсатиш, уй ва автотранспорт билан таъминлаш, бепул бериладиган товарлар ва хизматлар);

(б) меънат фаолиятининг тугаши бўйича раҳбатлантиришлар, буларга пенсиялар, пенсияга чиёгандан кейинги бошља раҳбатлантиришлар, меънат фаолиятининг тугаши бўйича тиббий хизмат;

(с) ходимларга бошља узоль муддатли раҳбатлантиришлар, кўп йиллик стажга эга бўлган ходимларга тўланадиган таътиллар, ёки тўланадиган ижодий таътиллар, меънатга лобилиятини йўлотганлиги учун тўланадиган узоль муддатли нафаълалар, камда фойда, мукофатлар камда муддати узайтирилган компенсацияларда лятнашиш. Агар ушбу тўловларнинг муддати қисобот даври тугагандан кейин ўн икки ойдан кўп муддатда амалга оширилса

(д) чиёиш нафаъласи

(е) қиссали инструментлар бўйича компенсацион тўловлар

Ушбу стандартда луйидаги атамлар лўлланилади:

Ходимларни раҳбатлантириш – бу корхона томонидан ходимларга улар томонидан кўрсатилган хизматлар ляршилиги учун тўланадиган барча шаклдаги раҳбатлантиришлар ва тўловлардир.

Режа активи – бу қуйидаги барча шартларни қаноатлантирадиган алоҳида юридик шахсда (фондда) жойлашган активлардир (ҳисобот бераётган компания томонидан чиқарилган молиявий инструментларни узатишга таллуқли бўлганлардан ташқари):

(а) фонд ҳисобот бераётган компаниядан ҳуқуқий ажратилган;

(б) фонднинг активлари фақат ходимларни раҳбатлантириш бўйича мажбуриятларни бажариш учун фойдаланилиши лозим, компания томонидан ўз кредиторлари олдидаги мажбуриятларни ижро этишда фойдаланмаслиги шарт (ёки компанияга қайтарилиши мумкин, қачонки фонднинг қолган активлари режанинг таллуқли мажбуриятларини бажариш учун етарли бўлса); ва

(с) фонд етарли активларга эга бўлгандаги миқдорда компания ходимларга тўғридан-тўғри таллуқли раҳбатлантиришларни тўлаш бўйича ҳуқуқий ёки конструктив мажбуриятларга эга бўлмаса.

Актуар фойда ёки зарар ўз ичига олади:

(а) Кириб келган ҳодисалар бўйича коррективкалар (бошланғич актуар йўл қўйилишлар билан ҳақиқатда юз берганлари ўртасидаги фарқ самараси)

(б) актуар йўл қўйилишлар ўзининг ўзгариши натижалари

Қисобот даври давомида ходим корхонага хизмат кўрсатган бўлса, компания уни ходимларга лйсља муддатли раҳбатлантиришларнинг дисконтлаштирилмаган миёдори сифатида тан олиши лозим:

(а) тўланган суммаларни чегириб ташлаган қолда мажбурият сифатида. Агар тўланган сумма раҳбатлантиришларнинг дисконтлашган миёдоридан катта бўлса корхона ушбу юксалишни актив сифатида тан олиши керак, қайсики аванс тўловлари масалан, келгуси тўловларнинг қисқаришига ёки пул маблағларининг қайтарилишига олиб келса; ва

(б) харажат сифатида, бошља стандартларнинг талаблари бўйича рағбатлантириш суммалари активларнинг таннархига киритишга рухсат этилган қоллар бундан мустасно.

Стандартда қисқа муддатли тўланадиган таътилар, меҳнат фаоллиятининг тугаши бўйича тўловлар: белгиланган взнослар билан пенсий режалари ва белгиланган тўловлари билан пенсия режалари ўртасидаги фарқ, актуар баҳолаш методлари, бошқа узоқ муддатли ходимларни рағбатлантириш, ишдан чиқиш нафақалари ҳамда ҳиссали инструментлар билан компенсацион тўловлар.

Охирги жараёнда бухгалтерия баланси ва фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда ходимларни рағбатлантириш билан боғлиқ мажбуриятларни ва харажатларни тан олиш бўлиб ҳисобланади. Халқаро стандартларга келтирилган тушунтиришларда куйидаги ҳисоб-китоблар келтирилган (2.22-жадвал):

2.22-жадвал

Бухгалтерия баланси ва фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олинган суммаларни ҳисобланиши ва таҳлили

	20X1	20X2	20X3
Мажбуриятларнинг дисконтланган суммаси	1,141	1,197	1,295
Режа активларининг адолатли қиймати	(1,092)	(1,109)	(1,093)
	49	88	202
Тан олинмаган актуар фойда (зарар)	107	170	73
Тан олинмаган ўтган хизматларнинг қиймати -кафолатланмаган рағбатлантиришлар	-	(20)	(10)
Балансда тан олинган мажбуриятлар	156	238	265
Жорий хизматлар қиймати	130	140	150
Фоизлар бўйича харажатлар	100	103	96
Актив режадан кутилаётган даромад	(120)	(121)	(114)
Йилда тан олинган соф актуар фойда (зарар)	(4)	-	(5)
Ўтган хизматлар қиймати – кафолатланмаган рағбатлантиришлар	-	10	10
Ўтган хизматлар қиймати – кафолатланган рағбатлантиришлар	-	50	-
Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олинган харажатлар	106	182	137
Балансда тан олинган соф активлардаги ўзгаришлар:			
Бошланғич соф мажбуриятлар	140	156	238
Юқорида қайд қилинган харажат	106	182	137
Тўланган взнослар	(90)	(100)	(110)

Соф мажбуриятларнинг охирги сальдоси	156	238	265
Актив режалардан олинган ҳақиқий даромад:			
Актив режалардан кутилаётган даромад	120	121	114
Актив режа бўйича актуар фойда (зарар)	32	(24)	(50)
Актив режага ҳақиқатдаги фойда	152	97	64

Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, актив режадан кутилаётган даромад билан актив режа бўйича актуар фойда (зарар) ўртасидаги фарқ актив режага ҳақиқатдаги фойдани беради.

4-савол. 17-сон БҚХС “Ижара”нинг мазмуни ва ўлланлиши.

17-сон БҚХС “Ижара” стандартнинг маъсади молиявий ва операцион ижарага нисбатан ижарага олувчи ва ижарага берувчи томонидан таллули қисоб сиёсатини аниқлаш ва очиқлаш қисобланади.

17-сон БҚХСда қуйидаги атамаларга тавсиф берилган: 1. Ижара, 2. Молиявий ижара, 3. Операцион ижара, 4. Бекор бўлмайдиган ижара, 5. Ижаранинг бошланиш муддати, 6. Ижара муддати, 7. Минимал ижара тўловлари, 8. Адолатли қиймат, 9. Хизмат қилиш муддати, 10. Унумли фойдаланиш муддати, 11. Кафолатланган ликвидацион қиймат, 12. Кафолатланмаган қолдиқ қиймат, 13. Ижарадаги ялпи инвестиция, 14. Ишлаб топилмаган молиявий фойда, 15. Ижарадаги соф инвестиция, 17. Ижарада тушиниладиган фоиз ставкаси, 18. Ижара шартномаси бўйича ҳисобланадиган фоиз ставкаси 19. Шартли ижара тўлови. Уларнинг айримларининг тавсифларига тўхталиб ўтамиз.

Ижара – бу битим бўлиб унга кўра ижарага берувчи ижарага олувчига тўлов ёки тўловлар серияси қисобига активлардан келишилган муддат давомида фойдаланиш қўлулини узатади.

Молиявий ижара – бу ижара бўлиб, унда активга эгалик қилиш билан боғлиқ барча рисклар ва олинадиган нафлар салмоқли ўтказилиши юз беради. Қўлул ий титул ўтказилиши ёки ўтказилмаслиги мумкин.

Операцион ижара – бу молиявий ижарадан ташқари қар қандай бошқа ижара қисобланади.

Ижарага олувчи молиявий ижарани бухгалтерия балансида актив ва мажбурият сифатида ижара муддати бошида ижарага олинаётган мулкнинг адолатли қийматига тенг бўлган суммада ёки ундан кам суммада, яъни минимал ижара тўловларининг дисконтланган суммасида акс эттиради. Минимал ижара тўловлари дисконтланган қийматини қисоблашда дисконтланган коэффициент бўлиб ижарага киритилган фоиз ставкаси олинади, агар уни ўлчаш имкони бўлса. Агар бўлмаса ларз капиталига нисбатан ўлланниладиган фоизнинг ўсиш ставкаси олинади.

Ижара тўловлари молиявий харажатлардан ва тўланмаган мажбуриятларнинг қайишидан таркиб топади. Молиявий харажатлар ижара муддатида шундай таъсирланиши лозимки, бунда қар бир давр учун

мажбуриятларнинг ъолган сальдосига нисбатан доимий даврий фойз ставкаси келиб чильсин.

Молиявий ижара муносабати билан амортизацияланадиган актив бўйича амортизация ажратмалари амалга оширилади. Эскириши №4 ва №16-сон БЎХСлари талабларига мувофилъ кълда ҳисобланади. Агар ижара муддатининг охириди мулк кўльульини ъўлга киритиш учун етарли ишонч бўлмаса актив ъўйидаги муддатларнинг бирида тўлиъ эскириши лозим бўлади: ижара муддати ёки фойдали хизмат муддати.

Амортизация бўйича харажатлар ва давр учун молиявий харажатлар ушбу давр учун тўланадиган ижара тўловлари суммасига жуда кам учрайдиган ҳолатларда тенг бўлганлиги боис, тўланадиган ижара тўловларини фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда харажат сифатида ҳисобга олиниши тўғри бўлмайди. Ушбуга мувофиқ ҳолда актив ва таллуқли мажбуриятлар ижара муддати бошлангандан сўнг катта эҳтимолда миқдори бўйича тенг бўлмайди.

Операцион ижара бўйича ижара тўловлари фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда ижара муддатида тальсимланган харажат сифатида акс эттирилиши лозим. Ижарага берувчилар ўзларининг балансларида операцион ижарага берилган активларини акс эттирилиши лозим.

Ижарага берувчи молиявий ижарадаги активларни бухгалтерия балансида тан олиниши ва уни ҳисоботда ижарага сарфланган соф инвестицияга тенг бўлган суммада дебиторлик ъарзлари кўринишида тальдим этади.

Молиявий даромадни тан олиш молиявий ижарага нисбатан ижарага берувчининг қайтарилмаган соф инвестициясига доимий даврий фойда нормасини акс эттирувчи графикка асосланиши лозим.

Ижарага берувчи ўзининг бухгалтерия балансида операцион ижарага берилган воситаларни акс эттирилиши лозим.

Операцион ижарадан олинган даромад ижара муддатида бир текисда тақсимлаш асосида олинадиган даромадлар таркибида акс эттирилади, агарда бошқа систематик усул вақтинчалик графикни яхшироқ ҳисобга олишни таъмин этмаса, қайси унда ижарага топширилган маблағдан олинадиган наф камайади.

Таянч атамалар:

Салиъьа тортиладиган фойда – бу солиъ органлари томонидан белгиланган ъоидаларга мувофилъ аниъланадиган кисобот даври фойдаси бўлиб, ушбу суммага нисбатан фойда солиъини тўлаш амалга оширилади.

Муддати узайтирилган солиъ мажбуриятлари – солиъьа тортиладиган вальтинча фаръларга нисбатан келгуси даврларда тўланадигин фойда солиъи суммаси

Муддати узайтирилган солиъ активлари – ъўйидагиларга нисбатан келгусида ъопланадиган фойда солиъи суммаси:

- (а) айириладиган вальтинчалик фарълар;
- (б) келгуси даврларга ўтказилган фойдаланилмаган солиъ зарарлари
- (с) келгуси даврга ўтказилган фойдаланилмаган солиъ кредитлари

Вальтинчалик фарълар – бу актив ёки мажбуриятнинг баланс ъиймати билан унинг солиъ базаси ўртасидаги фаръ кисобланади.

Ходимларни раҳбатлантириш – бу корхона томонидан ходимларга улар томонидан кўрсатилган хизматлар ларшилиги учун тўланадиган барча шаклдаги раҳбатлантиришлар ва тўловлардир.

Ходимларга лисъа муддатли раҳбатлантиришлар – ходимлар таллуъли хизматларни кўрсатган давр тугагандан кейин ън икки ой давомида ходимларга тўлилъ кажмда тўланиши лозим бѣлган раҳбатлантиришдир (ишдан чилъиш нафалъаси ва киссали инструментлар орълали компенсацион тўловлардан ташълари).

Меънат фаолиятини тугатиши бѣйича раҳбатлантиришлар – бу ходимларга меънат фаолияти тугаши бѣйича тўланадиган раҳбатлантиришдир (ишдан чилъиш нафалъаси ва киссали инструментлар орълали компенсацион тўловлардан ташълари).

Ишдан чилъиш нафалъаси – бу ходимларни лъуйидагиларнинг натижаси кисобидан раҳбатлантиришдир:

(а) компаниянинг ходимни пенсия ёшига етганлиги муносабати билан ишдан чилъариш тѣђрисидаги лъарори, ёки

(б) штатларнинг лъисълариши муносабати билан ушбу тўловларни олиш шарти асосида ходимнинг ъз кокишига кѣра ишдан бѣшаши тѣђрисидаги лъарори.

Ижара – бу битим бўлиб унга кўра ижарага берувчи ижарага олувчига тўлов ёки тўловлар серияси кисобига келишилган муддатга активлардан фойданашиш кулъуълъини узатади.

Молиявий ижара – бу ижара бўлиб активга эгалик лъилиш билан бођлилъ барча рисклар ва олинадиган нафлар салмоълъи ўтказилиши юз беради. Кулъуълъга лаёълъатлилик ўтказилиши ёки ўтказилмаслиги мумкин.

Операцион ижара – бу молиявий ижарадан ташълари кар лъандай бошълъа ижара кисобланади

Тестлар:

1. Солиълъа тортиладиган фойда - бу

А. Корхона балансида акс эттирилган соф фойда ёки зарар

Б. Солиълар тўлангандан кейинги соф фойда ёки зарар

С. Солилъ лъонунчилигига кѣра аниъланган фойда

Д. Вальтинчалик фарълар кисобидан юза келадиган солилъ базаси

2. Муддати узайтирилган солилъ мажбурияти

А. Солилъ базаси ва баланс лъиймати ъртасидаги фарлъ сифатида аниъланган вальтинчалик фарълардан кисобланган солилъ суммаси

Б. Солилъ лъонунчилигига мувофиль жорий тўланадиган солиъларнинг муддати бир йилдан кейинги даврга узайтирилган солиълар суммаси

С. Солилъ органларининг лъарори билан жорий солиълар кисобидан корхонага берилган солилъ кредитлари суммаси

Д. Солилъ лъонунчилигига мувофиль жорий тўланадиган солиълар кисобидан яратиб бориладиган корхона маблађлари манбаси

3. Вальтинчалик фарълар халъларо стандарларда эътироф этилиши бѣйича

А. Корхона кисоб сиёсати билан стандартлар талабларидан келиб чилъадиган вальтинчалик фарлъ

Б. Корхонанинг баланс лъиймати ва солилъ базаси асосида тузилган балансларининг тегишли моддалари ъртасидаги фарлъ

С. Солиь љонунчилигига мувофиль бухгалтерия фойдасига љайта љьъшиладиган моддалар

Д. Солиь органлари текшируви натижасида аниьланган фарьлар

4. 19-сон БКХСга мувофиль корхона томонидан ходимларга улар томонидан кўрсатиладиган хизматлар љаришилиги учун тўланадиган барча шаклдаги раьбатлантиришлар ва тўловлар- бу

А. Ходимларни раьбатлантириш

Б. Иш кальи

С. Ишдан чильиш нафалъаси

Д. Киссали инструментлар буйича компенсацион тўловлар

5. Ходимларни раьбатлантириш њз ичига олади:

А. Ишчи ва ходимларга иш кальи ва ижтимоий таъминотга взнослар

Б. Меќнат фаолияти тугаши билан бериладиган раьбатлантиришлар

С. Ишдан чильиш нафалълари ва бошља узоль муддатли раьбатлантиришлар

Д. Юьоридаги барча жавоблар

6. Агар ходим корхонага хизмат књрсатса ходимга бериладиган љисља муддатли раьбатлантиришнинг дисконтланмаган суммаси тан олинйиш керак

А. Актив сифатида

Б. Мажбурийт сифатида

С. Капитал сифатида

Д. Дивиденд сифатида

7. Фойда ва зарарлар тњњрисадаги кисоботда харажат ёки даромад сифатида тан олинади:

А. Жорий хизматлар љиймати, % лар бњйича харажатлар

Б. Актив режадан кутилаётган фойда, актуар фойда ва зарарлар

С. Ктган хизматлар љиймати, кар љандай љисљартиришлар таъсири ёки режа бњйича охирги кисоб-китоблар

Д. Юьоридаги барча жавоблар

8. Агар ижара оьибатида активларни эгалик љилишда салмоьли рисклар ва нафлар узатилса – бу

А. Операцион ижара

Б. љисља муддатли ижара

С. Молиявий ижара

Д. Узоль муддатли ижара

9. Агар ижарага олинган мулкнинг адолатли љиймати минимал ижра тњловларининг дисконтлашган суммасидан кичик бњлса молиявий ижара тан олинади

А. Адолатли љийматида

Б. Минимал ижара тњловларининг дисконланган љийматида

С. Кофолатланган ликвидацион љийматда

Д. Кисоб сиёсатида белгиланган љийматда

10. Ишлаб топилмаган молиявий фойда – бу

А. Ижара тњловларининг минимал суммаси билан ижарага берувчига њтказиладиган кар љандай кафолатланмаган љолдиль љиймати њртасидаги фарь

Б. Ижара муддатининг љолган љисмида ижра тњловларининг олинмаган суммаси

- С. Кофалатланган ликвидацион лыймат
Д. Кафолатланмаган ликвидацион лыймат

Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:

1. Бухгалтерия фойдаси ва солильа тортиладиган фойда ъртасидаги фарълар, уларнинг сабаблари.
2. Солильа тортиладиган ваътинчалик фаръларнинг вужудга келишига олиб келувчи қолатлар.
3. Айириладиган ваътинчалик фаръларни вужудга келтирувчи қолатлар.
4. Солиль активлари ва солиль мажбуриятларини қисоблаш тартиби.
5. Ходимларни раъбатлантиришнинг моқияти ва унинг элементлари.
6. Ходимларни лйслъа муддатли раъбатлантириш.
7. Меқнат фаолиятини тугатиши бъйича тълловлар.
8. Бухгалтерия баланси ва фойда ва зарарлар тълърисидаги қисоботларида ходимларни раъбатлантиришларни тан олиш ва акс эттириш.
9. Режа активини тан олиш ва бақолаш.
10. Операцион ва молиявий ижара.
11. Ижарага олувчининг молиявий қисоботида ижарани акс эттириш.
12. Ижарага берувчининг молиявий қисоботида ижарани акс эттириш.
13. Ёайта ижарага сотиш.
14. Резервлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар.

14-МАЪРУЗА: ДАРОМАД ВА ХАРАЖАТЛАР ҚИСОБИГА ОИД ХАЛЪАРО СТАНДАРТЛАРИ (18, 11, 20, 23-СОН БҚХС)НИНГ ТАВСИФИ (2 СОАТ)

Маърузанинг маълсади: Талабаларни даромадлар ва харажатлар қисобига оид стандартлар 18, 11, 20 ва 23-сон БҚХСлари мазмуни ва амалий лъулланилиши билан таништириш

Маърузанинг режаси:

1. 18-сон БҚХС “Тушум”, 11-сон БҚХС “Ўурилишдаги шартномалар”нинг мазмуни ва лъулланилиши
2. 20-сон БҚХС “Давлат субсидиялари ва давлат ёрдамлари тълърисидаги ахборотларнинг тавсифи”нинг мазмуни ва лъулланилиши
3. 23-сон БҚХС “Ўарзлар бълйича харажатлар”нинг моқияти ва лъулланилиши

1-савол. 18-сон БҚХС “Тушум”, 11-сон БҚХС “Ўурилишдаги шартномалар”нинг мазмуни ва лъулланилиши

18-БҚХС “Тушум” стандартида лъуйидаги атамаларга тавсиф берилган: 1. Тушум, 2. Адолатли лыймат.

Адолатли лыймат - бу яхши билимга эга бълган қамда ушбу битимни амалга оширишга лйзильиш билдираётган ва бир-бирига боъллиль бълмаган

томонлар њртасидаги битимни амалга оширишда активларни харид љилиш ёки мажбуриятларни бажариш учун етарли бњлган пул маблађидир.

Бундан књриниб турибдики, таърифда адолатли љиймат љандай жараёнда ва шарт-шароитда шаклланиши љайд љилинган. Халқаро стандартларда бу шарт-шароитларга битим тузувчи томонларнинг етарли савия ва билимга эга бњлиши ва томонлар тарафидан ушбу битимни амалга оширишга ёохиш–ироданинг мавжудлиги таъкидланган. Фаълат, ушбу шарт-шароитлар вужудга келган таљдирдагина адолатли љиймат бақоланиши юзага келади.

Тушум - бу қисоб даврида компаниянинг одатдаги фаолияти давомида юзага келган иљтисодий нафларнинг ялпи тушуми бњлиб, љачонки унинг натижаси акционерларнинг бадаллари қисобига капиталнинг њсишидан фарљ љиладиган капиталнинг ўсиши ҳисобланса.

Бу љисља ва ихчам таъриф тушумнинг барча жикатларини њзида мужассамлантирган.

18-сон БҚХС љуйидаги операциялар ва қодисалар натижасида юзага келган тушумларни қисобга олишда љњлланилиши књрсатилган:

(а) Сотиш;

(б) Хизмат књрсатиш; ва

(с) Фоизлар, лицензион тњловлар ва дивидендлар келтирувчи бошља тарафлар томонидан компания активлардан фойдаланиш.

Тушум олинган ёки кутилаётган љарши таљдимотни адолатли бақолаш асосида њлчанилади (18.9).

Тушум олинган ёки олиниши кутилаётган љопламаларни компания томонидан таљдим этилган қар љандан савдо чегирмаси ёки миљдори учун чегирмаларни қисобга олиш асосида њлчанилади.

Књп қолларда љарши таљдимот пул маблађлари ёки уларнинг эквиваленти шаклида намаён бњлади, тушум суммаси эса бу олинган ёки олиниши кутилаётган пул маблађлари ёки уларнинг эквивалентлари қисобланади.

Бироль пул маблађлари ёки уларнинг эквивалентлари келиб тушуши узайтирилган қолларда љарши таљдимотнинг адолатли љиймати олинадиган ёки олиниши кутилаётган пул маблађларининг номинал суммасидан кичик бњлиши мумкин.

Стандартга мувофилъ товарларни сотишдан олинган тушум љуйидаги барча санаб њтилган шартлар бажарилган таљдирдагина тан олинади:

(а) компания харидорга товарларга эгалик љилиш билан бођлиљ рисклар ва рађбатлантиришлар салмольли љисмини њтказади ва сотилган товарлар назорат љилинмайди;

(б) компания бошљаришга, љайсики одатда эгалик љилиш қуљуљи билан ассоциациялашадиган даражада бошља љатнашмайди;

(с) тушум суммаси ишончли њлчанилиши мумкин;

(д) операция билан бођлиљ бњлган иљтисодий нафнинг компанияга келиб тушиши ёқтимоли амал љилади;

(е) операция билан боғлиқ амалга оширилган ёки кутилаётган харажатлар ишончли ѓлчанилиши мумкин (18.4).

Турли мамлакатлардаги ѓонунчилиқда 18-сон БХҚСда белгиланган мезонларни турли ваът моментларида ѓондирилиши кѓзда тутилиши мумкин. Чунончи, мамлакат ѓонунларида компаниялар товарларни сотишда эгалик ѓилиш билан боғлиқ салмоқли риск ва раѓбатлантиришларни ѓтказиш ваът нуътасини белгилашлари мумкин бўлади.

Тушум тан олинади, ѓачанки харидор мулк кўљўљини ѓњлга киритса, агарда:

(а) товарларни жњнатилишининг амалга оширилиши эќтимоли амал ѓилади;

(б) сотишни тан олиш momentiда товар наљд, белгиланган ва жњнатишга тайёр;

(с) харидор муддати узайтирилган жњнатишлар бўйича йњриљномани алоќида таъкидлайди.

(д) оддатдаги тњлов шартлари ѓњлланилади.

Тушум агарда фалъат харид ѓилиб олишга ёки товарларни жњнатиш учун муддатида ишлаб чиљаришга хоќиш юзага келганда тан олинмайди.

Халқаро стандартларга мувофиқ ҳолда ёзилган хорижий манбаларда (4.16, 304-305-бетлар; 4.11, 212-213-бетлар) реализация чегирмаси (sales discount), савдо чегирмаси (trade discount) ва ѓайтарилган реализация ва тушилган суммалар” (sales returns and allowances) тушунчалари бир-бирдан фарљланган. Реализация чегирмаси бу харидорларга тўловларнинг тез амалга оширилиши учун, савдо чегирмаси эса бу масалан, катта миљдорда харид ѓилинганда таљдим ѓилинадиган суммадир. Гайтарилган реализация эса бу харидорлар томонидан ѓайтарилган товарлар суммалари камда харидорларнинг даъволари бўйича товарларнинг сифати паст бўлганлиги, бошља ассортиментда бўлганлиги ёки йўлда бузилганлиги учун умумий тўлов суммасидан тушилган суммалар киради.

1-Мисол. Савдо компанияси 2000 АГШ доллари ѓийматидаги товарни “2/10, п/30” шартида харидорга реализация ѓилди. Реализация санасида АГШ долларининг курси 1074.23 сўмга тенг. Бу шуни англатадики, агар харидор 10 кун ичида тўловни амалга оширса, унда 2% лик чегирма таљдим этилади. Агарда ушбу 10 кун ичида тўлов амалга оширилмаса, у қолда чегирма таљдим ѓилинмайди ва тўловлар махсимум 30 кун ичида амалга оширилиши шарт. “2/10, п/30” шарти бўйича тўловлар 20 кун ичида кечиктирган таљдирда шу кунлар давомида фоиз даражасини аниљлаш лозим. Бу 2.04 %ни ташиқил ѓилади ($2\% / (100\% - 2\%)$). Йиллик фоизи эса 37.23 % бўлади ($2.04 \times 365/20$). Бу раљам банк кредит фоизлари даражасида катта бўлганлиги учун харидор ушбу шартни ѓабул ѓилиши маљсадга мувофиљдир:

Ушбу жсараёнлар бухгалтерия кисоби счётларида ѓуйидаги тартибда акс эттирилади:

Харидорга реализация ѓилинган товарлар суммасига (2000 АГШ доллари $\times 1074.23 = 2148460$):

Д-т “Харидор ва буюртмачилардан олинadиган счётлар”..2148460 сўм

К-т “Товарларни реализациясидан олинган даромад”2148460 сўм

Харидор ушбу “2/10, п/30” шартдаги 10 кун ичидаги муддатда тўловларни амалга оширганда (валюта бўйича курс фаръи юза келмади):

Д-т “Пул маблағлари” ...2105490.80 сўм ((2000-40)x1074.23) (келиб тушган пул суммаси)

Д-т “Реализация чегирмаси”42969.20 сўм (40 x1074.23) (2%лик чегирма суммаси)

К-т “Харидор ва буюртмачилардан олинган счёти” ...2148460 сўм (2000 x1074.23) (Реализация суммасига)

Ой охирида “Реализация чегирмаси” счёти ёпилганда (Дебет оборотидаги жами суммага):

Д-т “Товарлар реализациясидан олинган даромад”42969.20 сўм

К-т “Реализация чегирмаси”42969.20 сўм

Савдо чегирмаси суммаси реализация пайтида аниъ бўлганлиги боис, унинг суммаси тўғридан-тўғри реализация суммаларида ўз аксини топади.

Халқаро стандартларга мувофиқ ҳолда тушумлар ва у билан боғлиқ молиявий натижаларнинг кўрсаткичларини ҳисоблаш тартибини қуйида келтиришимиз мумкин бўлади.

1. Соф сотиш = Ялпи сотиш – (сотиш чегирмаси + сотиш қайтарилиши ва тушилган суммалар)
2. Соф харид = Харид – (Харид чегирмаси + харидларнинг қайтарилиши ва тушилган суммалар)
3. Хариднинг соф таннархи = Соф харид + ташиб келтириш
4. Сотилган товарлар таннархи = Бошланғич захиралар + хариднинг соф таннархи – охирги захиралар
5. Ялпи фойда (маржа) = Соф сотиш – сотилган товарлар таннархи
6. Асосий жараёндан олинган тушум = Ялпи фойда (маржа) – операцион (сотиш ва маъмурий) харажатлар
7. Соф тушум = Асосий жараёндан олинган тушум + Асосий бўлмаган жараёндан олинган тушум

Ушбу кўрсаткичларни ўзида акс эттирган савдо компаниясининг даромадлар тўғрисидаги ҳисоботи қуйидаги кўринишга эга бўлади (2.22-жадвал).

2.22-жадвал

HANLON RETAILFOOD STORE*

Даромадлар ҳисоботи (Income statement)

31 декабр билан якунланадиган X7 йил учун

Операцион даромад:

Ялпи сотиш.....	\$282.000
Аййрилади: сотиш чегирмаси	\$5.000
Сотиш қайтарилиши ва тушилган сумма	<u>15.000</u> <u>20.000</u>
Соф сотиш	\$262.000

<u>Сотилган товарлар таннархи:</u>			
Товар заҳиралари 1 январь X7 йил			\$24.000
Харид		\$167.000	
Айирилади: Харид чегирмаси	\$3.000		
Харид қайтарилиши ва тушилган сумма	<u>8.000</u>	<u>11.000</u>	
Соф харид		\$156.000	
Қўшилади: Ташиб келтириш		<u>10.000</u>	
Хариднинг соф таннархи			<u>\$166.000</u>
Сотишга мўлжалланган товарларнинг таннархи			\$190.000
Айирилади: Товар заҳиралари 31 декабрь X7 й.		<u>31.000</u>	
Сотилган товарлар таннархи			<u>\$ 159.000</u>
Ялпи фойда (маржа)			\$ 103.000
<u>Операцион харажатлар:</u>			
Сотиш харажатлари:			
Иш ҳақи ва коммиссион харажатлари	\$ 26.000		
Сотиш персоналининг йўл харажатлари	3.000		
Жўнатиш харажатлари	2.000		
Реклама харажатлари	4.000		
Ижара харажатлари-омбор биноси	2.500		
Командировка харажатлари	1.000		
Упаковка харажатлари	1.800		
Депрессияция харажатлари - омбор асбоб-ускуналари	700		
Бошқа сотиш харажатлари	<u>400</u>	41.400	
Маъмурий харажатлар:			
Ижро ходимларининг иш ҳақи харажатлари	\$ 29.000		
Ижара харажатлари – маъмурий бино	1.600		
Суғурта харажатлари	1.500		
Командировка харажатлари	800		
Депрессияция харажатлари – офис асбоб-ускуналари	1.100		
Бошқа маъмурий харажатлар	<u>300</u>	<u>\$34.300</u>	
Жами операцион харажатлар			<u>75.700</u>
Асосий жараёнлар натижаси			\$ 27.300
<u>Асосий бўлмаган жараён даромадлари ва харажатлари</u>			
Асосий бўлмаган жараён даромади:			
Олинган фоизлар			<u>1.400</u>
			\$ 28.700
Асосий бўлмаган жараён харажатлари:			
Фоиз харажатлари			<u>600</u>
Соф тушум			\$ 28.100

*Hermanson, Roger H. Accounting: a business perspective /Roger H. Hermanson, James Don Edwards – 6 th ed. 224 p.

Миллий стандартларимизда хизмат кўрсатиш билан боғлиқ даромад турлари тўлиқ халқаро стандартларга мувофиқ келади.

Бошқа ташкилотлар томонидан компания активларидан фойдаланиш натижасида олинадиган фоизлар, лицензион тўловлар ва дивидендлар тан олинади, қачонки:

(а) операция билан боғлиқ бўлган иқтисодий нафлар компанияга келиб тушиш эҳтимоли амал қилади; ва

(б) тушум суммаси ишончли баҳоланиши мумкин бўлади

Тушум қуйидаги асосларда тан олиниши лозим

(а) фоизли даромад активлар даромадлиги самарасини ҳисобга олувчи мутонасиб-вақт асосида тан олиниши лозим;

(б) лицензион тўловлар таллуқли шартноманинг маъмуриятига мувофиқ ҳисоблаш методи бўйича тан олиниши лозим;

(с) дивидендлар акционерларнинг тўловларни олишга ҳуқуқи юзага келган пайтда тан олиниши лозим (18.30).

Қурилиш шартномалари бўйича даромадлар ва харажатлар ҳисобидаги хусусиятлар бу жабҳа бўйича алоҳида стандартлар бўлишини талаб этади. 11-сон БҲХС “Қурилиш шартномалари” деб аталса, БҲМС-17 “Капитал қурилишда пудрат шартномалари” деб номланган. БҲХСда (1) қурилишдаги шартнома, (2) фикслаган баҳодаги шартнома, (3) “ харажатлар плюс шартномаси” атамаларига тавсиф берилган.

Қурилиш шартномаси – бу объект ёки комплекс объект қурилишини махсус назарда тутувчи шартномадир, қайсики конструкцияси, технологияси ва функциялари, уларнинг охирги мўлжалланганлиги ёки фойдаланиши бўйича ўзаро алоқада ва ўзаро боғлиқликда бўлади.

Фикслаган баҳодаги шартнома – бу шартномага мувофиқ пудратчи шартноманинг фикслаган баъзисига ёки қар бир мақсулот бирлиги бўйича фикслаган ставкага келишади, ғайсики харажатларнинг ўсиши сабабли ошиб кетиши мумкин.

“Харажат плюс” шартномаси – бу қурилиш шартномаси бўлиб, унга мувофиқ пудратчига йнъл бўйилган ёки бошқача аниқлиқдаги харажатлар қамда плюс ушбу харажатлардан фоиз ёки фикслаган рақбатлантиришлар бўлганилади.

Халқаро стандартда шартномалар билан боғлиқ харажатлар уч гуруҳга ажратилган: (а) аниқ шартнома билан бевосита боғлиқ бўлган харажатлар; (б) контракт фаолияти билан умумий боғлиқ бўлган харажатлар, қайсики махсус контрактларга тақсимланади; (с) бошқа харажатлар, қайсики шартнома шартларига қўра буюртмачи томонидан қопланилиши мумкин.

Халқаро стандартда қуйидаги икки ҳолатда бажарилган ишлар даражасини акс эттирмайдиган харажатлар кўрсатилган: (а) қурилиш шартномаси бўйича келгуси фаолиятга тааллуқли бўлган харажатлар (масалан, келтирилган, лекин ишлатилмаган қурилиш материалларининг қиймати), (б) субпудратчиларга аванс тўловлари.

Халқар стандартга тушунтиришларда пудратчи ташкилот томонидан шартномани бажариш стадиясини аниқлаш тартиби кўрсатилган. Унга мувофиқ шартномани бажариш стадияси ҳисобот санасида қурилиш шартномаси бўйича ишларни бажариш учун сарфланган харажатларни қурилиш шартномаси бўйича охирги ҳисобдаги жами харажатларнинг миқдорига нисбати орқали топилади. Қурилиш давомида компаниянинг молиявий маълумотлари қуйидаги жадвалда келтирилган (2.23-жадвал).

2.23-жадвал

Қурилиш давомида компаниянинг молиявий кўрсаткичлари

	20X1	20X2	20X3	
Шартномада келишилган тушумнинг бошланғич суммаси	9.000	9.000	9.000	

Фарқи	-	200	200
Қурилиш шартномаси бўйича тушумнинг умумий суммаси	9.000	9.200	9.200
Ҳисобот санасига қурилиш шартномаси бўйича амалга оширилган харажатлар	2.093	6.168	8.200
Қурилиш шартномаси бўйича уни бажаргунга қадар амалга ошириладиган харажатлар	5.957	2.032	-
Қурилиш шартномаси бўйича умумий ҳисобдаги харажатлар	8.050	8.200	8.200
Ҳисобдаги фойда	950	1.000	1.000
Бажариш стадияси	26%	74%	100%

Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда ушбу уч йил ичида тушум, харажатлар ва фойда тўғрисидаги маълумотлар қуйидагича акс эттирилади (2.24-жадвал):

2.24-жадвал

Компаниянинг фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботида акс эттириши

	Ҳисобот санасида	Ўтган йили тан олинган	Жорий йилда тан олинган
1-йил			
Тушум (9.000 x 26)	2.340		2.340
Харажатлар (8.050 x 26)	2.093		2.093
Фойда	247		247
2-йил			
Тушум (9.200 x 74)	6.808	2.340	4.468
Харажатлар (8.200 x 74)	6.068	2.093	3.975
Фойда	740	247	493
3-йил			
Тушум (9.200 x 1.00)	9.200	6.808	2.392
Харажатлар	8.200	6.068	2.132
Фойда	1.000	740	125

Ушбу халқаро стандарт талабларидан келиб чиққан ҳолда БҲМСларида халқаро тамойиллар талаблари тўлиқ жорий қилинган.

2-савол. 20-сон БҚХС “Давлат субсидиялари ва давлат ёрдамлари тўғрисидаги ахборотларнинг тавсифи”нинг мазмуни ва лўлланилиши.

20-сон БҚХС давлат субсидиялари ва ёрдамларини ҳисобга олишни тартибга солади. Ушбу стандартда қуйидаги атамалар тавсифланган: 1. Ҳукумат, 2. Давлат ёрдамлари, 3. Давлат субсидиялари, 4. Активларга тааллуқли субсидиялар, 5. Даромадларга тааллуқли субсидиялар, 6. Шартли-қайтарилмайдиган қарзлар, 7. Адолатли қиймат.

Уларнинг асосийларининг мазмуни билан танишиб чиқайлик:

Давлат ёрдамлари – бу давлатнинг алоҳида мезонлар талабларига жавоб берадиган компаниялар ёки компаниялар гуруҳларига махсус иқтисодий нафларни таъмин этишга йўналтирилган ҳаракатидир. 20-сон БҚХСлари матнидаги давлат ёрдамлари фаолият юритишнинг умумий шартларига таъсир кўрсатишдан олинмайдиган билвосита нафларни ўз ичига олмайди, масалан

ривожланаётган туманларда инфраструктураларни яратиш ёки работчилар учун савдо чегараланишларини белгилаш

Давлат субсидиялари – бу компаниянинг асосий фаолиятига оид бўлган ўтган даврда ёки кулгусида маълум шартларни бажариши учун компанияга ресурсларни ўтказиш шаклида алмашиладиган давлат ёрдами бўлиб ҳисобланади. Улар ақлан баҳолаш мумкин бўлмаган ва компаниянинг нормал савдо операцияларидан фарқ қилмайдиган ҳукумат билан бўладиган операциялар шаклларидаги давлат ёрдамларини ўз ичига олмайди.

Активларга таллуқли бўлган субсидиялар – бу давлат субсидияси бўлиб, бунда тақдим қилишнинг асосий шарти маълум мезонлар талабларига жавоб берадиган компания сотиб олиши, қуриши ва бошқа шаклларда узоқ муддатли активларни харид қилиб олиши шарт бўлиб ҳисобланади. Бундан ташқари активларнинг типи ва жойлашган жойини чегараловчи ёки маълум бир давр ичида харид қилиб олиншини ёки қўлга киритишга доир қўшимча шартлар ҳам белгиланиши мумкин.

Миллий стандартда халқаро стандартлардан фарқли ўларок, давлат субсидияларига оид қуйидаги қоидалар мавжуд:

(1) Давлат субсидиялари давр давомида жорий операциялар бўйича харажатларни қоплаш билан боғлиқ киритишлар бўлиб, у корхона фаолиятини систематик асосда компенсацияланадиган зарурий даромад сифатида тан олинади (10- модда).

(2) Даромад (фойда) солиғи ва бошқа солиқлар фойда ҳисобидан ҳисобланишини ҳисобга олиб, молия-бюджет сиёсатини давоми сифатида эътироф этилган корхона тасарруфида қолдириладиган суммалар ҳам давлат субсидиялари деб қаралмоғи лозим.

(3) Давлат субсидияларини мақсадли маблағлар сифатида ҳисоблаш методи бўйича тан олинади.

(4) Амортизацияланадиган активлар билан боғлиқ субсидиялар одатда даромад сифатида шундай ҳисобот даврларида ва шундай пропорцияларда тан олинадики, қайсики ушбу активлар бўйича амортизация ҳисобланади.

(5) Амортизацияланмайдиган активлар билан боғлиқ аниқ шартлар ва мажбуриятлар асосида бериладиган субсидиялар даромад сифатида шундай ҳисобот даврларда тан олинадики, қайсики ушбу мажбуриятларни бажариш билан боғлиқ харажатлар амалга оширилади.

Давлат субсидиялари, шу жумладан номонетар субсидиялар адолатли қийматда баҳоланиши ва қуйидаги асосланган ишончлар амал қилмагунга қадар тан олинмаслиги лозим:

- (а) компания у билан боғлиқ бўлган таллуқли шартларга мувофиқ келади;
- (б) субсидиялар албатта олинади.

Давлат субсидиялари даромад сифатида тааллуқли харажатлар компенсация қилиниши лозим бўлган даврда систематик асосда тан олинishi лозим. Улар тўғридан-тўғри капитал счётида кредитланмаслиги лозим (20.12).

Компаниялар молиявий ҳисоботида қуйидаги ахборотлар очиқланиши керак:

Давлат субсидияларига оид ҳисоб сиёсати, шу жумладан молиявий ҳисоботда қабул қилинган тақдим қилиш методлари;

Молиявий ҳисоботда тан олинган давлат субсидияларининг тавсифи ва миқдори, шу жумладан корхона тўғридан-тўғри наф олиган бошқа шакллардаги давлат ёрдамлари;

Тан олинган давлат ёрдамлари билан боғлиқ бўлган хўжалик фаолияти шартлари ва шартли ҳолатларнинг бажарилмаслиги.

3-савол. 23-сон БҚХС “Ўарзлар бўйича харажатлар”нинг мокияти ва бўлланилиши.

23-сон БҚХСнинг маъсади ўарзлар бўйича харажатларнинг кисобига оид таойилларни белгилаш бўлиб кисобланади.

Ушбу стандартда бўйидаги атамалардан фойдаланилган:

Ўарзлар бўйича харажатлар – компания томонидан четдан маблағларни жалб бўлиш билан боғлиқ юзга келган фоизлар ва бошқа харажатлардир.

Квалификацияланадиган активлар – кўзда тутилган маъсадларда фойдаланиш ёки сотишга таёрлаш салмоқли ваътни талаб бўладиган активлардир.

Қарзлар бўйича харажатлар улар қайси даврда юз берган бўлсалар ўша даврда харажат сифатида тан олинади (бунда харажатларнинг капиталлашуви ҳолати бундан мустасно). Тўғридан-тўғри активларни харид қилиш, қурилиши ёки ишлаб чиқарилиши билан боғлиқ бўлган қарзлар бўйича харажатлар ушбу активларнинг қийматида қўшилиш орқали капиталлашиши лозим.

Ўарзлар бўйича харажатларга бўйидагилар киритилади:

(а) банк овердрафти, бўйсқа муддатли ва узол муддатли ўарзлар бўйича фоизлар;

(б) ўарзлар билан боғлиқ чегирма ёки рағбатлантиришларнинг йиғилган суммаси;

(с) ўарзни олишни ташкил бўлиш билан боғлиқ бўшимча харажатлар жамғарилган суммаси;

(д) молиявий ижара билан боғлиқ тўловлар;

(е) хорижий валютада олинган ўарзлар бўйича юз берган курс фарълари.

Квалификацияланган активларга уларни товар қолатида келтириш кўп ваътни оладиган зақиралар, заводлар, электростанциялар ва инвестицион мулкни мисол бўлиб келтириш мумкин.

Ўарзлар бўйича харажатлар капитализациялашадиган харажатлар қисмидан ташқари бўйси даврда юз берган бўлса ўша даврнинг харажати сифатида тан олиниши лозим.

Қайсидир даражада, маълум талабларни кондирувчи активларни харид қилишга махсус бўлжалланган қарзга олинган маблағларни жалб қилиш бўйича харажатларни капиталлашувига рухсат этилган ҳолларда ушбу даврда ушбу харажат бўйича юз берган ҳақиқий харажатлардан ушбу жалб қилинган маблағларни вақтинча инвестициялашдан олинган даромадларни чегириб ташлагандан кейин сумма ҳисобга олинади (23.15).

Қайсидир даражада, маълум талабларни кондирувчи активларни харид қилишга ва умумий маъсадларга бўлжалланган қарзга олинган маблағларни

жалб қилиш бўйича харажатларни капиталлашувига рухсат этилган ҳолларда ушбу даврда қарзлар бўйича харажатлар активлар бўйича харажатларга капиталлаштиришнинг ўртача ставкаси асосида аниқланади. Капитализациялаш ставкаси маълум талабларни қаноатлантирувчи активларни харид қилиш учун махсус мақсадлар учун олинган ссудалардан ташқари давр давомида тўлланмай қолган компания қарзларига нисбатан қарзлар бўйича харажатларнинг ўртача салмоқли қийматини ташкил қилиши лозим. Ушбу даврда активлар қийматига капиталлашадиган қарзлар бўйича харажатлар суммаси умумий қарзлар бўйича харажатлар суммасидан катта бўлмаслиги лозим.

Маълум талабларга жавоб берадиган активлар бошланғич қийматининг бир қисми сифатида юзага келадиган қарз маблағларини фойдаланиш бўйича харажатларни капитализациялаш бошланиши лозим, қачонки:

(а) ушбу актив бўйича харажат юзага келса;

(б) қарзлар бўйича харажатлар юзага келса;

(с) активлардан мақсади бўйича фойдаланиш учун ёки сотишга тайёрлаш учун зарур бўлган ишларнинг бошланиши

Қарзлар бўйича харажатларнинг капитализацияси қачонки объектнинг модификацияси бўйича фаол фаолият узилиши билан давом этадиган давр мабойнида тўхтатилиши лозим.

Қарзлар бўйича харажатларнинг капитализацияси қачонки маълум талабларга жавоб берадиган активларни мақсади бўйича фойдаланиш ёки сотишга тайёрлаш бўйича барча зарур ишларнинг амалда якунланса тугатилиши лозим.

Квалификацияланадиган активларни харид қилиш, лўриш ёки ишлаб чиқаришга оид ларзлар бўйича харажатлар капитализацияланиши лозим, яъни ушбу активнинг лийматига лўшилади.

Корхонанинг молиявий ҳисоботида қарзлар бўйича харажатларни ҳисобга олишга доир ҳисоб сиёсати очиқланиши лозим.

Корхонанинг молиявий ҳисоботида очилгани керак:

(а) ларзлар бўйича харажатларни ҳисобга олиш учун лабул қилинган ҳисоб сиёсати;

(б) ҳисобот даврда капитализациялашадиган харажатлар бўйича сумма;

(с) капитализациялашиш учун лабул қилинган ларзлар бўйича харажатлар миқдорини аниқлашда фойдаланилган капитализациялаш ставкаси.

Ушбу ахборотларнинг молиявий ҳисоботда акс эттирилиши ахборот фойдланувчилар учун қўлай имкониятларни туғдиради.

Таянч атамалар:

1. Адолатли лиймат – бу яхши билимга эга бўлган, ушбу битимни амалга оширишга лизилиш билдираётган ва бир-бирига боғлиқ бўлмаган томонлар ўртасидаги битимни амалга оширишда активларни харид қилиш ёки мажбуриятларни бажариш учун етарли бўлган пул маблағидир.

2. Тушум – бу ҳисоб даврида компаниянинг одатдаги фаолияти давомида юзага келган илтифодий нафларнинг ялпи тушуми бўлиб, лачонки унинг натижаси

акционерларнинг бадаллари кисобига капиталнинг ҳисобидан фарқ яиладиган капиталнинг ҳисоби кисобланса.

3. Ўзлаштириш шартномаси – бу объект ёки комплекс объект ўзлаштирилиши махсус назарда тутувчи шартномадир, ўзлаштириш конструкцияси, технологияси ва функциялари, уларнинг охириги мўлжалланганлиги ёки фойдаланиши бўйича назар алоҳида ва назар бўлмаслиқда бўлади.

4. Ўзлаштирилган бақодаги шартнома – бу шартномага мувофиқ пудратчи шартноманинг ўзлаштирилган бақосига ёки қар бир мақсулот бирлиги бўйича ўзлаштирилган ставкага қилинади, ўзлаштириш харажатларнинг ҳисоби сабабли охири кетиши мумкин.

5. “Харажат плус” шартномаси – бу ўзлаштириш шартномаси бўлиб, унга мувофиқ пудратчига йил бўйидаги ёки бошқача аниқлиқдаги харажатлар қанда плус ушбу харажатлардан фойза ёки ўзлаштирилган рақбатлантиришлар бўлганилади.

6. Давлат ёрдами – бу давлатнинг алоқиди мезонларга жавоб берадиган компаниялар ёки компаниялар гуруҳи учун махсус иқтисодий нафларни таъмин этишга йўналтирилган қаракатидир.

7. Давлат субсидияси – бу давлат ёрдами бўлиб компаниянинг асосий фаолиятига таллули бўлган маълум шартларни қўлтишда ёки қелажакда бажаришга алмаштириладиган компанияга ресурсларни узатиш шаклдаги давлат ёрдидидир.

8. Ўзлаштирилган бўйича харажатлар – қорхона томонидан четдан маблағларни жалб қилиш билан бўлмаслиқ юз берган фойзалар ва бошқача харажатлардир.

9. Қвалификацияланадиган активлар – қўзда тутилган маълумларда фойдаланиш ёки сотишга таёрлаш албатта салмоқли вақтни талаб қиладиган активлардир.

Тестлар:

1. Компаниянинг акционерларнинг қўшимча капитал қиритмасдан капиталнинг ҳисоби қўрилишида олган иқтисодий нафи - бу

А. Мажбуриятларнинг қамайиши

Б. Тушум

С. Фақат бошқача даромадлар

Д. Юқоридагиларнинг барчаси

2. Стандартларга мувофиқ тушум ўлчанилиши лозим

А. Адолатли қийматда

Б. Бозор қийматида

С. Шартнома суммасида

Д. Қисоб қиёсатида акс этирилган қийматда

3. Таъминотчилардан харид қилинган товарлар 15000 п.б., таъминотчилар томонидан таъдим қилинган қизирмалар 500 п.б., таъминотчиларга қайтарилган товарлар ва улар томонидан товарлар қифати наст бўлган қолларда таъдим қилган қизирма суммалари 300 п.б. Ушбу маълумотлар асосида қиф харид суммасини аниқланг

А. 15000 п.б.

- Б. 14500 п.б.
- С. 14700 п.б.
- Д. 14800 п.б.
- Е. 14200 п.б.

4. Компания активларининг бошқа тарафлар томонидан фойдаланишидан олган даромадларига киради

- А. Дивидендлар
- Б. фоизлар
- С. Лицензион тўловлар
- Д. Юқоридагиларнинг барчаси.

5. 11-сон БҲХСга мувофиқ ьурилиш компаниясининг харажатлари тўлиқ ьопланадиган ва плус раъбатлантириш фоизи бериладиган пудрат шартномаси –бу

- А. Фикслашган бакодаги пудрат шартномаси
- Б. “Харажатлар плус” пудрат шартномаси
- С. Субпудратчилар билан тузилган шартнома
- Д. Бош пудратчи билан тузилган шартнома
- Е. Оддий хўжалик шартномаси

6. Курилиш шартномаси бўйича тушумнинг умумий суммаси 8.000 п.б., ҳисобот санасида амалга оширилган харажатлар 2.000 п.б., шартномани бажаргунга қадар амалга оширилиши кутилаётган харажатлар 3000 п.б.. Ушбу маълумотлар асосида компаниянинг ҳисобот санасида фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботида тан олинадиган фойда суммасини кўрсатинг.

- А. 1200 п.б.
- Б. 3000 п.б.
- С. 200 п.б
- Д. 5000 п.б

7. Курилиш шартномаси бўйича ҳисобот санасида тан олинган фойда суммаси 10000 п.б., ўтган ҳисобот даврларида ҳисоботларда тан олинган фойда суммаси 7000 п.б. бўлса, жорий ҳисобот даврида тан олинадиган фойда суммасини аниқланг

- А. 17000 п.б.
- Б. 3000 п.б.
- С. 7000 п.б.
- Д. 10000 п.б.

8. Халқаро стандартга мувофиқ давлат субсидияси бу

- А. Беғараз ёрдам
- Б. Қайтариб берилмаслик шarti билан берилган ҳомийлик ёрдами
- С. Маълум шартларни бажариш эъвазига берилган давлат ёрдами
- Д. Давлат дотациялари

9. Компания молиявий ҳисоботида қуйидаги ахборотлар очиқланиши лозим

- А. Давлат субсидиясига оид ҳисоб сиёсати
- Б. Давлат субсидиясининг тавсифи ва миқдори

С. Давлат субсидияси бўйича бажарилмаган шартлар ва бошқа шартли фактлар
Д. Юқоридагиларнинг барчаси

10. Қарзлар бўйича харажатлар қайси даврда тан олинади

А. Қайси даврда тўланса шу даврда
Б. Шартномада келишилган даврда
С. Қайси даврда юз берган бўлса
Д. Келгуси ҳисобот даврида

11. Қарзлар бўйича харажатларнинг капитализациялашуви - бу

А. Қарз бўйича харажатларни активларнинг қийматига қўшиш жараёни
Б. Қарз бўйича харажатларни даромадлардан қоплаш жараёни
С. Қарз бўйича харажатларни маҳсулот таннархига олиб бориш жараёни
Д. Ҳисоб сиёсатида мустақил равишда харажатларни қайси манбалардан қопланишига қараб ҳисобда қайд қилиш жараёни

Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:

1. Тушумнинг тавсифи ва таркибий элементлари.
2. Товарларни сотишни бухгалтерия ҳисобида тан олишнинг стандарт шартлари.
3. Товарларни сотишда маълум шартлар билан жўнатиш.
4. Хизматни тушум сифатида тан олишнинг стандарт шартлари.
5. Фоизлар, лицензион тўловлар ва дивидендлар тан олиш ва молиявий ҳисоботларда акс эттириш тартиби.
6. Қурилиш шартномасига оид халқаро стандартда келтирилган атамалар тавсифи.
7. Қурилиш шартномаси бўйича даромад ва харажатларни тан олиш.
8. Қурилиш шартномаси бўйича молиявий ҳисоботда фойда тан олиш ва акс эттириш.
9. Давлат субсидияларига оид стандартда атамалар тавсифи.
10. Давлат субсидияларини тан олиш ва молиявий ҳисоботда акс эттириш.
11. Қарзлар бўйича харажатларнинг тан олиниши ва ҳисоботда акс эттирилиши.
12. Қарз бўйича харажатларнинг капитализациялашуви.

**15-МАЪРУЗА. МОЛИЯВИЙ ИНСТРУМЕНТЛАРГА ОИД ХАЛҚАРО
СТАНДАРТЛАР (32, 39-СОН БЎХС)НИНГ ТАВСИФИ.**

Маърузанинг маъсади: Талабаларни молиявий инструментлар ҳисобига оид стандартлар 32 ва 39-сон БЎХСлари мазмуни ва амалий ўқилгани билан таништириш

Маърузанинг режаси:

1. 32-сон БЎХС “Молиявий инструмент: ахборотларнинг тавсифи ва таъдим бўлиниши”нинг мазмуни ва ўқилгани

2. 39-сон БҚХС “Молиявий инструментлар: тан олиш ва бақолаш”нинг моқияти ва лўлланилиши.

1-савол. 32-сон БҚХС “Молиявий инструмент: ахборотларнинг тавсифи ва таъдим лўлиниши”нинг моқияти ва лўлланилиши.

32-сон БҚХСнинг маъсади молиявий қисобот фойдаланувчиларига корхонанинг молиявий қолати нуқтаи назаридан баланс ва балансдан ташқари инструментларнинг ланчалик даражада муқимлигини тушунтиришдан иборат.

Ушбу стандарт қоидалари балансда тан олинган ҳамда тан олинмаган қуйидагилардан ташқари барча типдаги молиявий инструментларга нисбатан қўлланилади:

(а) шўъба корхоналарга ҳиссали қўшилиш (27-сон БҚХСга мувофиқ ҳисобга олинади);

(б) ассоциациялашган корхоналарга ҳиссали қўшилиш (28-сон БҚХСга мувофиқ тартибга солинади);

(с) қўшма фаолиятларда ҳиссали қўшилиш (31-сон БҚХСга мувофиқ тартибга солинади);

(д) иш берувчининг ва пенсия режаларининг пенсиялар ва барча турдаги рағбатлантиришлари бўйича мажбуриятлари (19-сон БҚХСга мувофиқ тартибга солинади);

(е) иш берувчиларнинг ходимлар томонидан акцияларни харид қилиш ва акцияларга опционлар дастурлари бўйича мажбуриятлари (19-сон БҚХСга мувофиқ тартибга солинади);

(ф) суғурта шартномалари бўйича юзага келадиган мажбуриятлар.

Стандартда қуйидаги атамаларга тавсиф берилган:

Молиявий инструмент – бу қар ландай шартнома бўлиб, қайсики унинг натижасида битта корхонада молиявий актив ва бошқасида эса молиявий мажбурият ёки қиссали инструмент юзага келади.

Товарларни етказиб бериш шартномаси ва унга мувофиқ томонларнинг бирининг мажбурияти пул қўринишида ёки бошқа молиявий инструмент ёрдамида узилиши мумкин бўлса шу асосда ҳисобга олинади, агарда улар молиявий инструментлар ҳисобланса. Бунда лўйидаги товарларни етказиб бериш шартномалари кирмайди, лўйсики (а) корхонанинг харид, реализацияси бўйича кутилаётган эқтиёжларини лўндиришга ёки товарларнинг фойдаланиши ва ушбу талабларга мувофиқлигини давом эттириш маъсадида тузилган; (б) тузаётган пайтида ушбу маъсадларга мўлжалланганлиги ва (с) улар бўйича мажбуриятларни тўлаш товарларни таъмин этиш орқали амалга оширилиши кутилиши.

Молиявий актив – қар ландай актив бўлиб, лўйсики:

(а) пул маблағлари;

(б) бошқа корхоналардан пул маблағларини ёки бошқа молиявий активларни олишга шартномавий қўлўли;

(с) бошқа корхоналар билан потенциал фойдали шартларда молиявий инструментларни алмаштиришга шартномали қўлўли;

(д) бошқа корхоналарнинг қиссали инструментлари.

Барча турдаги пул маблағлари молиявий актив ҳисобланади, қайсики айирбошлаш воситаси бўлиб ҳисобланади, шундай қилиб у воситасида барча жараёнлар баҳоланади ва молиявий ҳисоботда тақдим этилади.

Молиявий мажбуриятлар – бу шартнома бўйича қар ландай мажбурият:

(а) бошља корхоналарга пул маблағларини ёки бошља молиявий активларни таъдим лйилиш;

(б) бошља корхоналар билан потенциал фойдасиз шартларда молиявий инструментларни алмаштириш.

Шартнома бўйича келгусида пул маблағларини талаб қилиш ҳуқуқини берадиган молиявий активлар ҳамда шартнома бўйича келгусида тўловларни амалга ошириш бўйича молиявий мажбуриятларга умумий мисол қилиб қуйидагиларни келтириш мумкин.

(а) товар операциялари бўйича дебиторлик ва кредиторлик қарзлари;

(б) олинадиган ва тўланадиган векселлар;

(с) қарзлар бўйича олинадиган ва тўланадиган мажбуриятлар;

(д) облигациялар бўйича олинадиган ва тўланадиган қарзлар суммаси.

Қиссали инструмент – бу корхонанинг активларига барча мажбуриятларини чиъарилгандан сўнг қиссасига бўлган қуъуълйини тасдиълловчи қар ландай шартномадир. Пул кўринишидаги молиявий активлари ва молиявий мажбуриятлари – бу фиксланган ёки аниъл бир милъдордаги пул маблағларини олиш ёки тўлашни кўзда тутувчи молиявий актив ёки молиявий мажбуриятдир.

Қиссали инструментларга мисол қилиб оддий акцияларни, имтиёзли акцияларнинг маълум типлари, шунингдек варрантлар ва обуналарга опционлар ёки эмитент-компаниянинг оддий акцияларини харид қилиб олишни келтириш мумкин. Компаниянинг бошқа томон молиявий активига алмаштиришга хусусий қиссали инструментларини чиқариш бўйича мажбурияти потенциал фойдасиз ҳисобланмайди, чунки у капиталнинг кўпайишига олиб келади ёки компанияни зарар кўришга олиб келмайди.

Компания томонидан харид қилинган опционлар, ёки шунга ўхшаш инструментлар, қайсики ўзининг хусусий қиссали инструментларини қайта сотиб олиш ҳуқуқи ушбу компаниянинг молиявий активи ҳисобланмайди. Чунки, компания ушбу опциондан фойдаланиш натижасида пул ёки бошқа молиявий активларни олмайди.

“Молиявий актив” ва “молиявий мажбуриятлар” аниқликлари “молиявий актив” ва “молиявий инструмент” тушунчаларини қам ламраб олади, лекин ёпиқ доира юзага келмайди. Агар шартномага мувофилъ молиявий инструментларга бўлган қуъуълъ ва мажбуриятларни алмаштириш кўзда тутилса, бундай алмаштиришнинг натижаси молиявий актив, молиявий мажбурият ёки қиссали инструмент бўлади.

Молиявий инструментлар ўз ичига бошланғич инструментлар ва ишлаб чиъарилган инструментларни олади. Бошланғич инструментларга дебиторлик ва кредиторлик лъарзлари ва қиссали лъимматли лъоғозлар киритилган. Ишлаб чиъарилган молиявий инструментларга молиявий опционлар, фъючерс ва форвард шартномалар, фойзли ва валютали своплар киритилган

Моддий активлар, жумладан закиралар, асосий воситалар, ижарага олинган активлар камда номоддий активлар, жумладан патентлар ва савдо маркалари молиявий актив кисобланмайди. Ушбу активларни назорат этилиш пул маблағлари ва бошқа активларнинг келиб тушишини таъмин этсада, лекин улар пул маблағлари ёки бошқа молиявий активларнинг келиб тушишига амалдаги қулулни юзага келтирмайди.

Аванслашган харажатлар қўринишидаги активлар кам, лайсики улардан келгусидаги товар ва хизматларнинг олинishi қўринишидаги илтисодий нафлар кутилатган бўлсада, пул маблағлари ёки бошқа молиявий активларни олишга бўлган қулулнинг юзага келишидан фарзли ўларол молиявий актив кисобланмайди. Худди шунингдек, келгуси давр даромадлари ва қўпчилик кафолатли мажбуриятлар кам молиявий мажбурият кисобланмайди.

Шартнома характерида бўлмаган, яъни лонунчилик талаблари асосида юзага келадиган мажбуриятлар, мисол учун фойда солиғи молиявий мажбурият ёки молиявий актив кисобланмайди.

Ушбу стандартда мажбурият ва хусусий капиталга оид ахборотларни акс этириш тартиби, эмитент мураккаб инструментлари таснифи, фоиз, дивиденд, фойда ва зарарларни акс этириш камда молиявий активлар ва молиявий мажбуриятларни ўзаро лоплаш масалалари ёритилган.

Молиявий актив ва молиявий мажбуриятлар бир-бирини лоплаш амалга оширилиши лозим ва балансида унинг бир-бирини лоплашдан кейинги салдо суммаси акс эттирилади, агар корхона (а) балансида тан олинган суммаларни бир-бирини лоплашга лонуний таъмин этилган қулулга эга бўлса; (б) агар ўзаро лоплаш ўтказиш камда активларни сотиш ва мажбуриятларни тўлаш бир вальтнинг ўзида бирини танлаш ортали амалга ошириш қўзда тутилса.

2. 39-сон БҚХС “Молиявий инструментлар: тан олиш ва бақолаш”нинг моқияти ва лўлланилиши.

39-сон БҚХСнинг маъсади тижорат корхоналарининг молиявий кисоботларида молиявий инструментлар тўғрисидаги ахборотларни тан олиш, бақолаш ва очиллашнинг тамойилларини белгилаш бўлиб кисобланади.

Ушбу стандарт барча корхоналар томонидан лўйидагилардан ташлари барча молиявий инструментларига нисбатан лўлланилади:

А) Шўба ва ассоциациялашган корхоналарда киссали латнашиши, шу жумладан лўшма фаолиятларда, қайсики 27-сон БҚХСга мувофиқ ҳисобга олинади, консолидациялашган молиявий кисобот ва шўба корхоналарда инвестициялар кисоби, 28-сон БҚХС мувофиқ ассоциациялашган корхоналарда инвестициялар кисоби, 31-сон БҚХС мувофиқ лўшма фаолиятда латнашиши тўғрисида молиявий кисобот;

Б) 17-сон БҚХСга мувофиқ кисобга олинадиган ижара мажбуриятларига оид қулул ва мажбуриятлари;

С) 19-сон БҚХСга мувофиқ активлар ва иш берувчининг пенсия режалари бўйича мажбуриятлари;

Д) 32-сон БҚХСга мувофиқ суғурта шартномалари бўйича ҳуқуқ ва мажбуриятлар;

Е) Ҳисобот бераётган компания томонидан чиқарилган ҳиссали инструментлар, шу жумладан опционлар, варрантлар ва бошқа молиявий инструментлар, қайсики ҳисобот бераётган компаниянинг акционер капитали сифатида таснифланади;

Ф) Молиявий кафолатлар шартномалари, шу жумладан агар дебитор ўз вақтида тўловларни амалга оширишга қодир бўлмаган тақдирда тўловларни кўзда тутувчи аккредитивлар;

Г) Бизнесни бирлаштиришда шартли қопламалар бўйича шартномалар;

Ҳ) Иқлим, геологик ва бошқа жисмоний ўзгаришларга асосланувчи тўловларни талаб этувчи контрактлар ва бошқа айрим стандартлардан келиб чиқадиган қолатларга нисбатан.

Ушбу стандартда 32-сон БҚХСдаги атамалардан ташқари лўйидаги атамаларга тавсиф берилган:

Дериватив инструмент – бу молиявий актив:

(а) лўймати фойиз ставкасининг, лўйматли лўғозлар курси, товарлар нархи, валюта курси, нарх индекси ёки кредит рейтингининг ставкаси ўзгариши натижасида ўзгарадиган;

(б) харид лўйиш учун кеч лўндай бошланғич инвестиция ёки бошқа шартномаларга нисбатан салмоқли бўлмаган бошланғич инвестицияларни талаб этадиган ва унинг курси молия конъюнктурасининг ўзгаришиги боғлиқ бўлган инструментлар;

(в) уларни тўлаш келгусида амалга ошириладиган.

Шартномалар тузишда дериватив молиявий инструментлар бир томонга бошқа томон билан потенциал фойдали шартларда молиявий активларни алмаштириш бўйича шартномавий ҳуқуқни тақдим этади, ёки унга бошқа томони билан потенциал фойдасиз шартларда молиявий активларни алмаштириш бўйича шартномавий мажбурият юклайди. Бир қанча инструментлар алмаштиришни амалга ошириш бўйича ҳам ҳуқуқ ҳам мажбуриятни қамраб олади.

Таянч атамалар:

Молиявий инструмент – бу қар лўндай шартнома бўлиб, қайсики унинг натижасида битта корхонада молиявий актив ва бошқасида эса молиявий мажбурият ёки қиссали инструмент юзага келади.

Молиявий актив – қар лўндай актив бўлиб, лўйсики:

(а) пул маблағлари;

(б) бошқа корхоналардан пул маблағларини ёки бошқа молиявий активларни олишга шартномавий қўлули;

(с) бошқа корхоналар билан потенциал фойдали шартларда молиявий инструментларни алмаштиришга шартномали қўлули;

(д) бошқа корхоналарнинг қиссали инструментлари

Молиявий мажбуриятлар – бу шартнома бўйича қар лўндай мажбурият:

(а) бошқа корхоналарга пул маблағларини ёки бошқа молиявий активларни тақдим лўйиш;

(б) бошља корхоналар билан потенциал фойдасиз шартларда молиявий инструментларни алмаштириш.

Ќиссали инструмент – бу корхонанинг активларига барча мажбуриятларини чиљарилгандан сўнг қиссасига бўлган қуљуљини тасдиљловчи қар љандай шартномадир.

Дериватив инструмент – бу молиявий актив:

(а) љиймати фоиз ставкасининг, љимматли љоћозлар курси, товарлар нархи, валюта курси, нарх индекси ёки кредит рейтингининг ставкаси ўзгариши натижасида ўзгарадиган;

(б) харид љилиш учун кеч љандай бошланђич инвестиция ёки бошља шартномаларга нисбатан салмољли бўлмаган бошланђич инвестицияларни талаб этадиган ва унинг курси молия конђюнктурасининг ўзгаришиги боћлиљ бўлган инструментлар;

(в) уларни тўлаш келгусида амалга ошириладиган.

Тестлар:

1. 32-сон БҲХС шўъба корхоналарда қиссали қатнашиш молиявий инструментиға нисбатан

А. Қўлланилади

Б. Қўлланилмайди

С. Истисно тариқасида қўлланилади

Д. Ҳисоб сиёсатида кўзда тутилган ҳолда қўлланилади

2. Шартнома асосида битта корхонада молиявий актив ва бошқасида молиявий мажбурият ёки қиссали инструмент юзаға келса – бу

А. Молиявий инструмент

Б. Дериватив инструмент

С. Пул маблағлари

Д. Дебиторлик ва кредиторлик қарзлари

3. Пул маблағлари – бу

А. Молиявий мажбурият

Б. Қиссали инструмент

С. Молиявий актив

Д. Дериватив инструмент

4. Компаниянинг барча мажбуриятларини чегириб ташлагандан кейинги активларға бўлган қиссасини тасдиқловчи шартнома – бу

А. Қиссали инструмент

Б. Номонетар актив

С. Олди-сотди шартномаси

Д. Хусусий капитал

5. Оддий акция – бу

А. Хусусий капитал

Б. Дериватив инструмент

- С. Ҳиссали инструмент
- Д. Молиявий мажбурият

6. Опционни олиш ёки узатиш йўли билан ҳисоб-китоб қилинадиган шартномалар

- А. Молиявий инструмент ҳисобланмайди
- Б. Молиявий инструмент ҳисобланади
- С. Ҳиссали инструмент ҳисобланади
- Д. Ҳиссали инструмент ҳисобланади

Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:

1. Молиявий инструментларни ўлчаш ва тан олиш
2. Халқаро стандартларда молиявий инструмент, молиявий актив, молиявий мажбурият, ҳиссали инструмент, дериватив инструмент ва бошқа атамаларга тавсиф
3. Тан олиш ва баҳолаш билан боғлиқ бўлган аниқликлар
4. Хеджировкани ҳисобга олиш билан боғлиқ аниқликлар
5. Молиявий актив ва молиявий мажбуриятларнинг тан олишнинг тугатилиши

16-маъруза. 22-сон БҚХС “Корхоналарнинг бирлашишлари”, 27-сон БҚХС “Молиявий қисобот консолидацияси ва шўъба корхоналарда инвестициялар қисоби”, 28-сон БҚХС “Ассоциациялашган корхоналарда инвестициялар қисоби”, 31-сон БҚХС “Ўўшма корхоналарда қиссаси бўйича молиявий қисобот” стандартларининг тавсифи (2 соат)

Режа:

1. 22-сон БҚХС “Корхоналарнинг бирлашишлари” стандартининг моқияти ва ўўлланилиши.
2. 27-сон БҚХС “Молиявий қисобот консолидацияси ва шўъба корхоналарда инвестициялар қисоби” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши
3. 28-сон БҚХС “Ассоциациялашган корхоналарда инвестициялар қисоби” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши
4. 31-сон БҚХС “Ўўшма корхоналарда қиссаси бўйича молиявий қисобот” стандартининг тавсифи

1-савол. 22-сон БҚХС “Корхоналарнинг бирлашишлари” стандартининг моқияти ва ўўлланилиши.

Ушбу стандартнинг маъсади корхоналарнинг бирлашишлари жараёнларини қисобда акс эттириш тартибини белгилаш бўлиб қисобланади. 22-сон БҚХСда компаниянинг бирлашиши харид ёки ҳиссаларини бирлаштириш деб таснифланган. Ушбу стандарт бир корхона томонидан бошлясини сотиб олиниши ва харидор аниўланмаган қолларда манфаатларни бирлаштириш жараёнларини ўамраб олади. Корхонани бирлаштириш бошля корхонанинг акцияси хариди бўлмасдан балки тадбиркорлик репутацияси билан бирга корхонанинг соф активлари хариди тушунилади.

Корхонанинг бирлашиши хуљулий лўшилишини кам кўзда тутиш мумкин. Бунда:

(а) битта компаниянинг актив ва мажбуриятлари бошқа компанияга ўтади, биринчи компания эса тугатилади; ёки

(б) иккала компаниянинг актив ва мажбуриятлари янги компанияга ўтади, олдинги компаниялар эса тугатилади.

Холбуки, кўпчилик ҳуқуқий қўшилишлар компаниялар гуруҳини реструктуризация ёки қайта ташкил қилишнинг қисми сифатида юза келади. Бундай қўшилишларга нисбатан 22-БҲХС жорий қилинмайди, чунки умумий назорат остидаги компаниялар ўртасида операция ҳисобланади. Бироқ иккита компания битта ва айни гуруҳнинг аъзолари бўлиб қолиниши натижасида бизнеснинг ҳар қандай бирлашиши йиғма молиявий ҳисоботда 22-сон БҲХСлари талабларига мувофиқ харид ёки манфаатларнинг бирлашиши сифатида қаралади.

22-сон БҲХС қуйидагиларга таллуқли эмас:

(а) умумий назоратда бўлган компаниялар ўртасидаги операциялар;

(б) қўшма компаниялардаги манфаатлар (31-сон БҲХС “Қўшма фаолиятда ҳиссали қатнашиш тўғрисида молиявий ҳисобот”) ва қўшма компанияларнинг молиявий ҳисоботи.

Корхоналарнинг бирлашиши – бу алоқида корхоналарни битта илтисодий ташкилотга бирлаштириш бўлиб, унинг натижасида бир корхона бошлбаси билан бирлашади ёки бошлба корхонанинг соф активлари ва фаолияти устидан назоратни ўз лўлига олади.

Харид – бу корхонани бирлаштириш бўлиб, унга мувофиқ компаниядан бири ҳисобланган **харидор** активларни узатиш, ўзига мажбуриятни олиши ёки акциялар чилариши эъвазига бошлба корхонанинг, яъни **сотиб олинadиган компаниянинг** соф активлари ва фаолияти устидан назоратни олади.

Манфаатларни бирлаштириш – бу корхоналарни бирлаштириш бўлиб, бунда бирлашувчи корхоналарнинг акционерлари компаниянинг бирлашишига дахлдор бўлган рисклар ва нафларнинг давом этувчи ўзаро талсимотига эришиш учун барча ягона соф активларига ва операциялари устидан умумий назоратни олиб боради. Бунда томонларнинг кеч бири харидор сифатида аниълланиши мумкин эмас.

Назорат – бу компаниянинг молиявий ва хўжалик сиёсатларини уларнинг фаолиятидан наф олиш мақсадида бошқариш учун имкониятдир .

Бош (она) компания – бу бир ва бир қанча шўьба компанияларга эга бўлган компаниядир.

Шўьба компания – бу бошқа компания (она компания) томонидан назорат қилинадиган компаниядир.

Озчилик ҳиссаси – бу шўьба компаниянинг бош (она) компания томонидан бевосита ёки билвосита шўьба корхона орқали эгалик қилмаган капиталидаги ҳиссасига тўғри келадиган соф фаолияти натижалари ва соф активлари бир қисмидир.

Бизнесни бирлаштириш жараёнини ҳисобга олишда харид моҳият жиҳатидан манфаатларни бирлаштиришдан фарқ қилади, қайсики унинг

мазмуни молиявий ҳисоботда акс эттирилиши лозим. Шунга мувофиқ равишда ушбу ҳар бир тур учун ҳисобга олишнинг турли методлари ўз ифодасини топади.

Амалда бизнеснинг барча бирлашиши ҳолларида бирлашадиган компаниялардан биттаси бошқа бирлашадиган компания устидан назоратни олади, қайсики сотиб олувчи компанияни аниқлаш имкониятини беради. Назоратни қўлга киритиш бирлашадиган компанияларнинг бири бошқа компаниянинг овоз бериш ҳуқуқига эга бўлган акцияларининг ярмидан кўпини харид қилиб олинишини тақоза қилади, агарда фақат истисно тариқаси аниқ эълон қилинмаган, қайсики бундай акциялар пакети компания устидан назорат қилишни таъмин этмайди. Ҳали бирлашадиган компаниялардан бири бошқа бирлашадиган компания овоз бериш ҳуқуқига эга бўлган акциясининг ярмидан кўпини харид қилган тақдирда ҳам харидор компанияни аниқлаш имконияти сақланиб қолиши мумкин, қачонки бирлашувчи компаниялардан бири бирлашиши натижасида қуйидагиларни қўлга киритса:

(а) бошқа инвесторлар билан келишиш йўли билан бошқа компаниянинг овоз бериш ҳуқуқи билан акцияларнинг ярмидан кўпини тасарруф қилиш ҳуқуқи;

(б) устав ёки келишув асосида бошқа компаниянинг молиявий ва жорий сиёсатини аниқлаш ҳуқуқи;

(с) бошқа компаниянинг директорлар Кенгаши ёки бошқарувнинг шунга ўхшаш органлари аъзоларини кўпчилигини тайинлаш ва алмаштириш ҳуқуқи;

(д) бошқа компаниянинг директорлар Кенгаши ёки бошқарувнинг шунга ўхшаш органлари аъзолари йиғилишларида кўпчилик овозни эгаллаш ҳуқуқи.

Истисно ҳолатларда харидор компанияни аниқлаш имконияти бўлмай қолади. Бундай ҳолларда мавқели томон юзага келиши ўрнига бирлашувчи компанияларнинг акционерлари амалда барча соф активлари ва фаолияти устидан назорат қилиш бўлими бўйича нисбий тенг ҳуқуқлилиқка асосланган келушувга эришадилар. Бундан ташқари иккала бирлашадиган компаниялар менеджменти бирлашган компания устидан назоратни олиб боришда қатнашади. Бунинг натижасида бирлашадиган компанияларнинг акционерлари ҳамкорликда бирлашган компаниянинг рисклари ва нафларини ҳамкорликда бўлиб олишади. Бундай бирлашишга манфаатларни бирлашиши деб аталади.

Бирлашган компаниянинг рисклари ва нафларини ўзаро бўлиб олинишига эришиш учун:

(а) бирлашадиган компанияларнинг овоз ҳуқуқи билан оддий акцияларининг агарда ҳаммаси бўлмаса катта қисми алмаштирилади ёки умумий фондга қуйилади;

(б) битта компаниянинг адолатли қиймати бошқасининг адолатли қийматидан салмоқли бўлмаган фарқ қилади; ва

(с) ҳар бир компаниянинг акционерлари етарли даражада овоз ҳуқуқини ҳамда бирлашгандан кейин бир-бирига шу даражада бирлашган компанияга қатнашишини бунгача ва ундан кейин ҳам сақлаб қолади.

Стандартда бирлашган компаниянинг риск ва нафларни ўзаро бўлиб олиш камайади ва харидор компанияни белгилаб олиш имконияти ошиши ҳоллари кўрсатиб ўтилган.

Харид ҳисобланган бизнеснинг бирлашиши харидни ҳисобга олиш методи бўйича ҳисобга олинади.

Харидор харид санасидан эътиборан харид қилиб олинаётган компаниянинг операциялари натижалари фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботга киритиши талаб этилади. Бухгалтерия балансида харид бўлинадиган корхонанинг идентификацияланадиган активлари ва мажбуриятлари ҳамда харид бўлиш жараёнида юзага келган қар қандай ижобий ва салбий гудвилл тан олиниши талаб этилади.

Харид бошланғич бўйича акс эътирилади, қайсики у айирбошлаш санасида харид компания томонидан бошқа компаниянинг соф активлари устидан назоратни олиш учун бўлган пул маблағлари ёки уларнинг эквиваленти ёки харид санасидаги адолатли бўйича эъвазига алмаштиришлар, харид учун қарши бошқа тақдим қилишлар, шунингдек харид билан бевосита бўлиб бўлган харажатлардан ташкил топади.

Стандартда харид қилинган идентификацияланадиган активлар ва мажбуриятларнинг турлари бўйича адолатли қийматини аниқлаш мезонлари келтирилган. Масалан, қимматли қоғозлари жорий бозор қийматида баҳоланиши, дебиторлик қарзлари олиниши мумкин бўлган жорий баҳоларда, тайёр маҳсулотлар сотиш баҳосида қуйидагиларни чегириб ташлагандан кейинги суммасида баҳоланади: (а) чиқишига доир бўлган харажатлар; (б) компания харидорнинг худди шундай тайёр маҳсулотни сотишдан олинadиган фойдани олиш учун сарфланadиган хатти-ҳаракатларидан кутиладиган фойдаги ҳиссаси. Машина ва асбоб-ускуналарни баҳолаш ёрдамида аниқланган бозор қийматида адолатли қиймати аниқланиши кўзда тутилган. Бўлнадиган счетлар ва векселлар, узоқ муддатли қарзлар, мажбуриятлар ва ҳисоблашлар бўланишга доир бўлган бошқа счетлар таллуқли жорий фоиз ставкалари асосида дисконтлашган қийматида акс эътирилади. Салбий гудвилл ҳам вужудга келиши мумкин. Салбий гудвилл ҳисобот бераётган компаниянинг активларидан чиқарилиб ташланган ҳолда акс эътирилиб бухгалтерия балансида ўша умумэътироф этилган таснифда қайд этилади.

Аниқ активлар ва мажбуриятларнинг хариди бўйича харажатларнинг айирбошлаш операцияси юз берган санадаги уларнинг адолатли бўйича ҳисоботидаги ҳиссасидан катта бўлган бўйича гудвилл деб аталади ва актив сифатида тан олиниши лозим. Гудвилл бошланғич қийматда жамғарилган амортизация ва қадрсизланишдан кўрилган қар қандай жамғарилган зарарлар айирилган ҳолда ҳисобга олинади.

Манфаатларни бирлаштиришда бухгалтерия ҳисобида ҳиссаларнинг қўшилиши методидан фойдаланади.

Манфаатларнинг бирлашиши методининг қўлланилишида бирлашадиган компаниянинг молиявий ҳисоботи моддалари бирлашиши юз берган давр учун ва қар қандай очикланадиган таққосланадиган даврда бирлашган

компаниянинг молиявий ҳисоботида киритилиши лозим, қайсики ушбу кўрсатилган даврлардан энг эртангисидан бошлаб бирлашган деб қаралади.

Манфаатларни бирлаштириш билан боғлиқ бўлган харажатлар қайси даврда юз берган бўлса ўша даврнинг харажатлари сифатида тан олинади.

Барча бирлашган компаниялар учун ушбу даврда, қайсики бирлашиш юз берган даврда молиявий ҳисоботида қуйидаги ахборотлар очиқланиши талаб этилади:

(а) Бирлашадиган компанияларнинг номи ва ёзилиши;

(б) Бирлашишини ҳисобга олиш методи;

(с) Ҳисоб мақсадларида бирлашишининг фаолият бошлаши санаси;

(д) Бирлашишининг натижаси бўлган ҳар қандай фаолият, қайсики бирлашган компания амалга оширишга қарор қилган.

Харид сифатида қарладиган бизнеснинг бирлашишида қўшимча қуйидаги ахборотлар ҳам тақдим этилади.

(а) Овоз ҳуқуқига эга бўлган акцияларни харид қилиш фоизи; ва

(б) харид бўйича харажатлар ва тўланган ёки потенциал ҳолатларда тўланиши лозим бўлган тўловлар, хариддаги қарши тақдимотлар.

Стандартда гудвилл учун молиявий ҳисоботда очиқланиши лозим бўлган ахборотлар таркиби келтирилган.

Юқоридагилардан хулоса қилиш мумкинки, компанияларнинг бирлашиши жараёни ўзига хос хусусиятларга эга бўлиб уларни молиявий ҳисоботни тақдим қилиш жараёнида стандарт талабларига мувофиқ равишда ҳисобга олиш лозим бўлади.

2-савол. 27-сонли БҚХС “Молиявий ҳисобот консолидацияси ва шўъба корхоналарда инвестициялар ҳисоби” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши

27-сонли БҚХС бош корхона назоратида бўлган корхоналар гуруҳлари учун консолидациялашган молиявий ҳисоботни тузиш ва таъдим бўлиш жараёнида қўлланилади.

Бундан ташқари стандартда бош компаниянинг алоҳида молиявий ҳисоботида шўъба компанияларга киритилган инвестицияларни акс эттириш учун қўлланилади.

Ушбу стандартда назорат, шўъба корхоналар, бош корхона, гуруҳ, консолидациялашган молиявий ҳисобот, озчилик қиссаси каби атамаларга тавсиф келтирилган.

Консолидациялашган молиявий ҳисобот (КМХ) – бу гуруҳнинг ягона корхонанинг молиявий ҳисоботи шаклида таъдим бўлинган молиявий ҳисоботидир.

Бош корхоналар консолидациялашган молиявий ҳисобот тузадилар.

Консолидациялашган молиявий ҳисобот тузувчи бош корхона ҳисоботида консолидациядан чиқариб ташланадиган ҳоллардан ташқари барча хориждаги ва мамлакатдаги шўъба компанияларни ўз ичига олиши лозим.

Консолидациялашган молиявий ҳисобот бош компания томонидан назорат қилинадиган барча компанияларни қамраб олади. Назорат, қачонки бош

компания тўғридан-тўғри эгалик қиладиган ёки компаниянинг ярмидан кўпроқ овозига эга бўлиш орқали билвосита, айрим яъни бундай эгалик қилиш назорат ҳисобланмаслигини аниқ намоён қилиш имконияти бўлмаган ҳоллардан ташқари ҳолларда амалга оширилади.

КМК тузишда бош ва шўъба корхоналарнинг молиявий қисоботлари айти бир хил бўлган активлар, мажбуриятлар, даромад ва харажатларнинг моддаларини лўшиши оръали тузилади. КМК ягона корхонанинг молиявий ҳисоботи таъдим лъилганлиги боис уни тузишда лъуйидагилар инобатга олинади:

- 1) Бош корхонанинг ҳар бир шўъба компанияларга киритган инвестициялари ва бош компанияга таллуъли бўлган ҳар бир шўъба корхоналарнинг хусусий капиталининг бир лъисми қисобга олинмайди (чиқарилиб ташланади).
- 2) Ҳисобот даврида консолидациялашадиган шўъба корхоналарнинг соф фойдасига бўлган озчилик қиссаси гуруҳлар фойдасини коррективровка қилиш ҳисобланади ва фойдаланади, қайсики бош компаниялар соҳибларига тўғри келадиган соф фойда суммасини ифодалашни амалга ошириш учун.
- 3) Консолидациялашадиган шўъба корхоналарнинг соф активларига бўлган озчилик қиссаси йиғма балансда бош компаниянинг мажбуриятлари ва капиталидан алоҳида ҳисобланади ва кўрсатилади. Активлардаги озчилик қиссаси ташкил топади:
 - (i) 22-сон БҲХСга мувофиқ ҳисобланган бошланғич санасидаги суммаси; ва
 - (ii) бирлашиши кунидан юз берган компания капиталидаги ўзгаришлардаги озчиликнинг қиссаси.

Гуруҳлар ичидаги ҳисоб-китоблар бўйича қолдиқлар, гуруҳ ичидаги операциялар камда ушбу операциялардан олинган реализация лъилинмаган фойда тўлиъ қисобдан чиқарилади.

Иккита, мисол учун Р ва S компанияларнинг консолидациялашган молиявий ҳисоботини тузишда компанияларнинг баланс ҳисоботини умумлаштириш тартибини жадвалда кўриб ўтайлик (2.25-жадвал).

2.25-жадвал

Р ва S компанияларнинг X7 йил 1 январ ҳолати бўйича бухгалтерия балансини консолидация қилишнинг ишчи жадвали

	Р компан ияси	S компан ияси	Ҳисобдан чиқариладиган суммалар		Консо- лида- циялаш -ган сумма
			Дебет	Кредит	
Активлар					
Пул маблағлари	26.000	12.000			38.000
Олинадиган нотлар	5.000			(2) 5.000	
Олинадиган счетлар, соф	24.000	15.000			39.000
Товар-моддий заҳиралар	35.000	30.000			65.000
S компанияга инвестиция	106.000			(1)	

				106.000	
Машина ва асбоб-ускуналар, соф	41.000	15.000			56.000
Бинолар, соф	65.000	35.000			100.000
Ер	20.000	10.000			30.000
	<u>322.000</u>	<u>117.000</u>			<u>328.000</u>
Мажбуриятлар ва акционер капитали					
Тўланадиган счетлар	18.000	6.000			24.000
Тўланадиган нотлар		5.000	(2) 5.000		
Оддий акциялар	250.000	100.000	(1) 100.000		250.000
Оддий акциялардан ташқари тўланган капитал		4.000	(1) 4.000		
Тақсимланмаган фойда	54.000	2.000	(1) 2.000		54.000
	322.000	117.000	111.000	111.000	328.000

Ушбу жадвал ёрдамида консолидациялашган ҳисоботнинг ишчи жадвали орқали шўъба корхоналарни ягона иқтисодий бирлик ҳисобланган бош компаниянинг балансида акс эттириш учун тўғирлашлар ёзувларининг таъсири аниқлаш тартиби кўрсатилган. Ишчи жадвалнинг биринчи иккита устуни бош компания (Р) (Parent) ва шўъба компаниялар (S) (Subsidiaries)нинг активлари, мажбуриятлари ва хусусий капитали тўғрисидаги маълумотларни ҳар бир корпорациянинг баланси асосида тақдим қилинган.

Ишчи жадвалда Р компания томонидан S компаниянинг муомалага чиқарилган акцияларини умумий суммада \$ 106.000 га сотиб олиниши акс эттирилган. Бунда 100.000 акционер капитал, 4.000 га акциядан ташқари капитал учун, 2.000 эса жамғарилган фойдани ташкил этади. Қачон Р компанияси S компаниясининг акцияларини харид қилиб олса Р компаниси қуйидаги ёзувларни амалга оширади.

S компаниясига инвестиция 106.000
Пул маблағлари106.000

S компанияга қилинган инвестиция Р компания бухгалтерия балансининг актив қисмида акс эттирилади. Шўъба компаниянинг акцияларини сотиб олиш орқали бош компания унинг капитали, мулки ва шўъба корхона соф активлари олинадиган нафларга эгалик қилишни қўлга киритади. Бунда инвестиция счёти ва шўъба корхонанинг активлари консолидацияланган бухгалтерия балансида айна бир ресурслар шаклида икки марта қайд қилиниб қолиши мумкин. Шўъба корхонанинг акциядорлик капитали ва тақсимланмаган фойдаси шўъба корхонанинг активларида ўз ифодасини топган. Шу сабабли, Р компаниянинг S компанияга инвестицияси S компаниянинг хусусий капитали счёти билан ёпилиши керак, чунки шўъба компаниянинг активлари ва ушбу активлардан

эгаллик қилишдан олинадиган наф консолидацияланган балансда битта модда бўлиб акс эттирилиши лозим.

Консолидация ҳисоботи учун коррективировка ёзувлари қуйидаги шаклда тузилади:

Акциядорлик капитали	100.000
Оддий акциялардан ташқари тўланган капитал	4.000
Тақсимланмаган фойда	2.000
S компаниясига инвестиция	106.000

Жадвалдаги (2) ёзув компаниялар ўртасидаги қарзларни акс эттиради. Ушбу ҳолатда Р компанияда S компаниянинг дебиторлик қарзи олинадиган нотлар моддасида акс эттирилган. S компанияда эса бу тўланадиган нотлар моддасида ўз ифодасини топган. Консолидация ҳисоботини тузишда қуйидаги ёзувлар асосида коррективировкалар киритилади.

Тўланадиган нотлар	5.000
Олинадиган нотлар	

5.000

Компанияларнинг хариддан сўнги саналарда ҳисоботнинг консолидацияси масалаларини кўриб ўтайлик. Ишчи жадвални тузиш учун қуйидаги фактларга асосланамиз:

1. Р компанияси Х7 йил 1 январда S компаниянинг муомаладаги акцияларининг 100%ни харид қилиб олди. Р компанияси \$106.000 дан ташкил топган хусусий капитали учун \$121.000 тўлади. Бухгалтерия китобларидаги қийматидан ошган қисмининг \$4.000 ернинг қийматининг ошишига олиб борилган.
2. Х7 йил давомида, S компанияси операцияларидан \$20.000 даромад қилинган.
3. Х7 31 декабрда S компанияси пул маблағлари ҳисобидан \$8.000 дивиденд тўлади.
4. S компанияси Р компаниясидан 31 декабрда \$5.000 нот қарздор бўлган.
5. S компанияси 100%лик акциясини ўз ичига олган ҳолда Р компаниянинг Х7 йил давомида \$31.000 фойда ишлаб топган.
6. Х7 йил декабр давомида Р компания \$10.000 пул маблағлари ҳисобидан дивиденд тўлади.
7. Р компанияси S компаниясига инвестицияни ҳисобга олиш учун тенглик методидан фойдаланган.

Ушбу фактлар асосида ишчи жадвалнинг биринчи иккита устуни тузилади. Консолидацияланган ҳисоботни тузиш учун элиминация ёзувларини амалга оширишда қуйидаги ёзувларга ишлов берилган:

1-ёзув. Йил давомида S компаниясига \$20.000 даромад олган. Натижада, Р компаниясининг инвестиция счёти қолдиғини \$20.000 кўпайтирган. Ишчи жадвалдаги 1-ёзув S компаниясига киритилган инвестиция ҳисобидан олинган даромад ва S компаниясининг даромади счётлари элиминация (коррективировка)

қилиниши талаб этилади. Ушбу ёзув Р компаниянинг китобларига шўъба корхонадан олинган даромадига ёзилади.

2-ёзув. S компанияси дивиденд суммасини пул маблағлари ҳисобидан тўлаган пайтда Р компаниянинг пул маблағлари дебетланади ва инвестиция счёти эса \$8.000 га кредитланади. 2-ёзувда S компаниясидан дивиденд олингунга қадар инвестиция счёти қолдиғи камайтирилади. Бунда Р компаниянинг инвестиция счёти дебетланади S компаниясининг дивидендлар счёти \$8.000 га кредитланади.

3-ёзув. Бу ёзув оригинал инвестиция счёти қолдиғи (\$121.000) ва шўъба корхона хусусий капиталининг (жамғарилган фойда \$6.000 ва акциядорлик капитали \$100.000) тўғирланишига олиб келади. Ёзув шу билан бирга компания гудвилл \$11.000 ва ерни \$4.000 га оширади. Харид қилишнинг китоб қийматидан ошган қисми.

4-ёзув. Компания ичидаги \$5.000 қарзни элиминация (корректировка) қилинади.

Ушбу ёзувларнинг натижаларини қуйидаги ишчи жадвалда ҳисобот маълумотларини консолидациялаш учун расмийлаштирамиз (2.26-жадвал).

2.26-жадвал

***Р ва S компанияларнинг X7 йил 31 декабр ҳолати бўйича молиявий
ҳисоботини консолидация қилишнинг ишчи жадавали****

	Р компанияс и	S компания си	Элиминация		Консолид ациялана диган сумма
			Дебет	Кредит	
Фойда ҳисоботи					
Сотишдан келиб тушган тушум	397.000	303.000			700.000
S компаниядан келиб тушган тушум	20.000		(1) 20.000)		
Сотилган товарлар таннари	(250.000)	(180.000)			(430.000)
Харажатлар (Депресиация ва солиқлар бўйича харажатлардан ташқари)	(100.000)	(80.000)			(180.000)
Депресиация харажатлари	(7.400)	(5.000)			(12.400)
Федерал даромад солиғи харажатлари	(28.600)	(18.000)			(46.600)
Соф фойда - тақсимланишга	31.000	20.000			31.000*
Тақсимланмаган фойда					
1-январда тақсимланмаган фойда:					
Р компанияси	54.000				54.000
S компанияси		6.000	(3) 6.000		
Тақсимланишдан келган фойда	31.000	20.000			31.000*
	85.000	26.000			85.000
Дивидендлар:					
Р компанияси	(10.000)				(10.000)
S компанияси		(8.000)		(2) 8.000	
31-декабрда тақсимланмаган фойда	75.000	18.000			75.000*
Бухгалтерия баланси					
Активлар					
Пул маблағлари	38.000	16.000			54.000
Олинадиган нотлар	5.000			(4) 5.000	
Олинадиган счетлар, соф	25.000	18.000			43.000
Товар-моддий захиралар	40.000	36.000			76.000
S компаниясига инвестиция	133.000		(2) 8.000	(3) 121.000	
				(1) 20.000	
Асбоб-ускуналар, соф	36.900	12.000			48.900
Бино, соф	61.700	33.000			94.700
Ер	20.000	10.000	(3) 4.000		34.000
Гудвилл			(3) 11.000		11.000
	359.600	125.000			361.600
Мажбуриятлар ва хусусий капитал					
Тўланадиган счет	19.600	2.000			21.600
Тўланадиган нотлар	15.000	5.000	(4) 5.000		15.000
Акционерлик капитали	250.000	100.000	(3)		250.000

Таксимланмаган фойда	75.000	18.000	100.000		75.000*
	359.600	125.000			361.600*
			154.000	154.000	

*Hermonson, Roger H. Accounting: a business perspective. 6th ed. 515p.

Жадвал маълумотлари асосида клнсолидациялашган молиявий ҳисобот қуйидаги кўринишга эга бўлади (2.27-жадвал).

2.27-жадвал

Р компания ва S шўба компаниясининг фойда ва зарарлар тўғрисидаги консолидациялашган ҳисоботи. Х7 йил 31 декабр ҳолати бўйича

Сотишдан олинган даромад.	\$700.000	
Сотилган товарлар таннари.	<u>430.000</u>	
Ялпи маржа.	\$270.000	
Харажатлар (депресияция ва солиқлардан ташқари).	\$180.000	
Депресияция харажатлари.	12.400	
Федерал даромад солиғи харажатлари.	<u>46.600</u>	<u>239.000</u>
Соф фойда		<u>\$31.000</u>

Р компания ва S шўба компаниясининг тақсимланмаган фойда тўғрисидаги консолидациялашган ҳисоботи. Х7 йил 31 декабр ҳолати бўйича

Тақсимланмаган фойда. Х7 йил 1 январ.	\$54.000
Соф фойда.	<u>31.000</u>
Жами.	\$85.000
Дивидендлар.	10.000
Тақсимланмаган фойда. Х7 йил 31 декабр.	\$75.000

Агар жамғарилиш учун тузиладиган молиявий ҳисоботлар турли ҳисобот даврларида тузилган бўлса, бош компаниянинг молиявий ҳисоботи тузилган сана билан ушбу саналар ўртасида юз берган салмоқли операциялар ва бошқа ҳодисалар суммаларига коррективкалар киритилиши лозим. Ҳар қандай ҳолатда ҳам ҳисобот саналари ўртасидаги фарқ уч ойдан ошмаслиги лозим.

Консолидациялашган молиявий ҳисобот бир хил шарт-шароитда бир хил турдаги операциялар ва ҳодисалар учун ягона ҳисоб сиёсати асосида тузилиши лозим. Агарда ягона ҳисоб сиёсатини қўллаш мақсадга мувофиқ бўлмаса ёки имконияти бўлмаса молиявий ҳисоботга очиқланишлар берилиши талаба этилади.

Бош компаниянинг алоҳида молиявий ҳисоботида йиғма молиявий ҳисоботга қўшилган шўба компанияларга инвестициялар акс эттирилади:

(а) ҳақиқий таннархида акс эттирилади; ёки

(б) 28-сон БҲХСда ёритилганидек қатнашиши методи бўйича ҳисобга олиниши;

(с) 39-сон БҲХСда ёритилганидек сотиш учун нақд мавжуд бўлган молиявий активлар сифатида ҳисобга олинганлиги.

Юқоридагиларга қўшимча равишда қўйидаги ахборотлар ҳам очиқланиши талаб этилади:

(а) Консолидациялашган молиявий ҳисоботда салмоқли шўъба компанияларининг таркиби, унинг номлари, қайд қилинган мамлакат ва жойлашган жойи, қатнашиш ҳиссаси ёки овоз ҳуқуқи билан акцияларнинг бош компанияга таллуқли бўлган фоизи, қайсики бош компания бевосита ёки билвосита шўъба компания орқали овоз ҳуқуқига эга бўлган акцияларнинг ярмидан кўпига эгалик қилмайди;

(б) Бош компаниянинг алоҳида молиявий ҳисоботида шўъба компанияларни ҳисобга олиш учун қўлланиладиган методларнинг ёритилиши.

3-савол. 28-сон БҲХС “Ассоциациялашган корхоналарда инвестициялар ҳисоби” стандартининг мазмуни ва қўлланилиши.

28-сон БҲХСда ассоциациялашган компанияларда инвестицияларни ҳисобга олишнинг лойиҳаларини белгилайди. Ушбу стандартга мувофиқ

Ассоциациялашган корхоналар – бу компания лойиҳаси, инвестор салмоқли таъсир кўрсатадиган, бироқ у шўъба компания қам, инвестор учун қамкорликдаги фаолият қам бўлиб ҳисобланмайди.

Салмоқли таъсир кўрсатиш – бу инвестиция амалга оширилган компаниянинг молиялаштириш ва операцион сиёсати бўйича ларорлар лабул бўлишида латнашиши, лекин ушбу сиёсатларни назорат бўлиш қирмайдиган имкониятдир.

Ҳиссали латнашиш методи – бу бухгалтерия ҳисоби методи бўлиб, унга кўра инвестициялар даставвал бошланғич бўйича лайд бўлиниди, сўнгра хариддан кейин инвесторнинг инвестицияланадиган компания соф активларидаги ҳиссасининг ўзгаришини ҳисобга олган қолда қорреқтивққа бўлиниди. Қойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот инвестицияланадиган қорхона фаолияти натижаларидаги инвесторнинг ҳиссасини акс этиради.

Бошланғич бўйичат методи – бу ҳисоб методи бўлиб унга мувофиқ инвестициялар харид бўйичатида акс этирилади. Қойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда инвестициядан олинган даромад фалъат шундай даражада акс этириладики, лойиҳаси харид санасидан кейин инвестор инвестиция объектининг жамъарилган соф қойдасидан оладиган қелиб тушишлар миллийорида бўлади.

Агар инвестор инвестиция объектининг овоз қулулуғига эга бўлган 20 %дан қам бўлмаган акцияларига бевосита ёки бошқа шўъба компаниялар орқали эгалик бўлса, бу инвесторнинг солмоқли таъсир қўрсатишга эга бўлишини аңглатади, агарда фалъат тесқари қолатни аниқ намоён бўлиш мумкин бўлмаса. Агар инвестор овоз қулулуғига эга бўлган 20 %дан қам бўлган акцияларига бевосита ёки бошқа шўъба компаниялар орқали эгалик бўлса, бу инвесторнинг салмоқли таъсир қўрсатишга эга бўлаолмаслигини аңглатади, агарда фалъат бундай таъсирни аниқ намоён бўлиш мумкин бўлмаса.

Инвестор томонидан салмоъли таъсирнинг мавжудлиги одатда бир ёки бирьланча лъуйида санаб ътилган усуллар билан исботланади:

- (а) инвестиция объектининг директорлар Кенгаши ёки шунга ъхшаш бошъарув органида вакиллик;
- (б) сиёсатни ишлаб чиъиш жараёнида лъатнашиш;
- (с) инвестор ва инвестиция объекти ъртасида йирик операциялар;
- (д) бошъарув ходимлари билан алмашиниш; ёки
- (е) муъим техник ахборотларни таъдим этиш.

Ассоциациялашган компанияларга инвестициялар консолидациялашган молиявий кѣсоботда кѣссали лъатнашиш методида кѣсобга олиниши лозим. Агар инвестицияларнинг харид лъилиниши ва ушлаб турилиши яъин келажакда сотиш маъсадида амалга оширилса у кълда харид лъиймати методида акс эттирилади.

Инвестор кѣссали лъатнашиш методидан фойдаланишни лъуйидаги саналардан эътиборан тугатади, лъачонки

(а) Ассоциациялашган компанияларга салмоъли таъсир кърсатмай лъъйади, аммо лъисман ёки тъълиъ ъз инвестициясини салъаб лъолади; ёки

(б) кѣссали лъатнашиш бъйича кѣсобга олиш методидан фойдаланиш ортиъ лъълай бъълмай лъолади, чунки ассоциациялашган компаниялар лъатъий узоль муддатли чегараланишлар шароитида амал лъилади, лъайсики унинг инвесторга маблаъларни ътказиш бъйича имкониятларини салмоъли камайтиради.

Стандартда хѣссали катнашиш бъйича хѣсобга олиш методи, таннархи бъйича хѣсобга олиш методи мохъяти ва кълланилиши масалалари баён қилинган.

4-савол. 31-сон БХХС “Қўшма корхоналарда катнашиш тўғрисидаги молиявий хѣсобот” стандартининг мохъяти ва кълланилиши.

31-сон БХХС қўшма фаолиятни амалга оширишнинг таркиби ва шаклидан қатъий назар тадбиркорлар ва инвесторларнинг молиявий хѣсоботида қўшма фаолиятда катнашиш хѣссасини хѣсобга олиш ҳамда қўшма фаолиятнинг активлари, мажбуриятлари, даромад ва харажатлари бъйича хѣсоботлари акс эттириш маъсадида фойдаланади. Стандартда лъуйидаги атамалар келтирилган:

Камкорликдаги фаолият – бу шартномавий келишув бўлиб, унга мувофиль икки ва ундан ортиъ томонлар камкорликда назоратни ўрнатган кълда иълтисодий фаолиятни амалга оширади.

Камкорликдаги назорат – бу иълтисодий фаолият устидан олиб бориладиган назоратнинг шартномавий келишувдаги таъсимотидир.

Тадбиркор – қўшма фаолият тўғрисидаги шартноманинг катнашчиси, қайсики у ушбу қўшма фаолият устидан ҳамкорликдаги назоратга эга бўлади.

Инвестор – қўшма фаолият тўғрисидаги шартноманинг катнашчиси, қайсики у ушбу қўшма фаолият устидан ҳамкорликдаги назоратга эга бўлмайди.

Мутонасиб консолидация – бу камкорликда назорат лъилинадиган субъект активлари, мажбуриятлари, даромад ва харажатлари кѣссасини кѣсоб ва кѣсоботларда акс эттириш методи бўлиб, унга кўра камкорликда фаолият

лятнашчиларининг молиявий қисоботи айти моддалари латор бўйича ййилади, ёки молиявий қисоботларда алоқида латорда акс этирилади.

Ҳиссали қатнашиш методи – бу ҳисоб ва ҳисоботнинг методи бўлиб, унга кўра ҳамкорликда назорат қилинадиган корхонага қизиқиш даставвал бошланғич қийматда акс этирилади, кейин эса у хариддан кейинги ўзгаришларини, ҳамкорликда назорат қилинадиган корхонанинг соф активларига тадбиркорнинг ҳисасининг ўзгаришини ҳисобга олган ҳолда коррективровка қилиб борилади.

Ушбу стандартга мувофиқ қамкорликда назорат қилинадиган фаолиятнинг учта асосий тури мавжуд:

- а) қамкорликда назорат қилинадиган операциялар;
- б) қамкорликда назорат қилинадиган активлар; ва
- с) қамкорликда назорат қилинадиган субъектлар (компаниялар).

Бўйидаги тавсифлар барча қамкорликдаги корхоналарга ҳосдир:

- 1) иккита ва ундан ортиқ қамкорликдаги фаолият латнашчилари шартномавий келишувга мувофиқ боғлиқдир.
- 2) шартномавий келишув қамкорликдаги назоратни ўрнатади.

Ҳамкорликда назорат қилинадиган операциялар. Бир қанча турдаги ҳамкорликдаги фаолият операциялари тадбиркорларнинг активлари ва бошқа ресурсларидан фойдаланишни тақоза этади, тадбиркорлик субъектидан алоҳида бўлган корпорация, ўртоқчилиқ жамиятлари ёки бошқа компанияларни, ёки молиявий структураларни таъсис этишни эмас.

Ҳар бир тадбиркор ўз асосий воситаларидан фойдаланади ҳамда ўзининг хусусий захираларини яратади. Бундан ташқари улар ўзининг харажатлари ва мажбуриятлари ҳамда ўз молиялаштириш манбаларига, қайсики ўзининг хусусий мажбуриятларига эга бўлади. Ҳамкорликдаги фаолият ёлланма ходимлар томонидан амалга оширилиши мумкин, қайсики унинг худди шундай фаолияти билан параллел равишда. Ҳамкорликдаги фаолиятни таъсис этиш тўғрисидаги келишув ҳамкорликдаги маҳсулотни сотишдан олинган тушум ҳамда ҳамкорликда юз берган харажатларни мутонасиб равишда тақсимлаш воситаларини ҳам кўзда тутати.

Ҳамкорликда назорат қилинадиган операцияларга ўзининг қатнашиши ҳиссасига муносабатида тадбиркор ўзининг алоҳида молиявий ҳисобот шаклларида ва охириги натижада йиғма молиявий ҳисоботида тан олишлари шарт:

(а) улар томонидан назорат қилинадиган активлар ва мавжуд мажбуриятлар; ва

(б) юз берган харажатлари ва ўзининг даромадлардаги ҳиссаси, қайсики у ҳамкорликдаги фаолиятдан юзага келган товар ёки хизматларни сотиш натижасида олган (13.10).

Ҳамкорликда назорат қилинадиган активлар. Ҳамкорликдаги фаолиятнинг бир қанча турлари тадбиркорлар томонидан тадбиркорлик фаолияти манфаатлари ва уларнинг мақсадларига эришиши учун киритилган ёки харид қилиб олинган битта ва бир қанча активларнинг ҳамкорликдаги назоратда ва ҳамкорликда эгалиқ қилишини тақоза этади. Активлар

тадбиркорлар учун наф олиш мақсадида ишлатилади. Ҳар бир тадбиркор активлар ёрдамида ишлаб чиқилган маҳсулотлардаги ҳиссасини олиши мумкин, бир вақтнинг ўзида ҳар бир тадбиркор харажатларнинг таллуқли қисмини ҳам ўз зиммасига олади.

Ушбу турдаги тадбиркорлик субъектилари тадбиркорларнинг ўзидан ажратилган корпорация, ўртоқчилик жамиятлари ёки бошқа компанияларни, ёки молиявий структураларни таъсис этишни талаб этмайди. Ҳар бир тадбиркор келгуси иқтисодий нафлардаги ҳиссасини ҳамкорликда назорат қилинадиган активларидаги ўзининг ҳиссаси орқали назорат қилади.

Ҳамкорликда назорат қилинадиган активлардаги ўзининг қатнашиши ҳиссасига муносабатида тадбиркор ўзининг алоҳида молиявий ҳисобот шаклларида ва охириги натижада йиғма молиявий ҳисоботида тан олишлари шарт:

(а) активларнинг табиатига мувофиқ таснифланган ҳамкорликда назорат қилинадиган активлардаги ўзининг ҳиссаси;

(b) ҳар қандай қабул қилинган мажбуриятлар;

(с) бошқа тадбиркорлар билан бир қаторда ҳамкорликдаги фаолиятга дахлдор бўлган ҳар қандай мажбуриятлардаги ҳиссаси;

(d) ҳамкорликдаги фаолиятдан олинган маҳсулотдаги ўз ҳиссани сотиш ёки фойдаланишдан олинган ҳар қандай даромад, шу билан бирга ҳамкорликдаги фаолият билан боғлиқ ҳар қандай харажатлардаги ўзининг ҳиссаси; ва

(е) ҳамкорликдаги фаолиятда қатнашишдаги ўзининг ҳиссасига нисбатан сарфланган ҳар қандай харажатлар.

Ҳамкорликда назорат қилинадиган компаниялар. Ҳамкорликда назорат қилинадиган компаниялар – бу ҳамкорликдаги фаолият бўлиб, қайсики ўзининг ҳиссасига эга бўлган корпорациялар, ўртоқчилик жамиятлари ёки бошқа компанияларни таъсис этишни кўзда тутди. Ушбу компания худди бошқа компаниялар каби ишлайди. Фақат хусусиятли томони шундан иборатки, тадбиркорлар ўртасидаги шартнома унинг иқтисодий фаолияти устидан ҳамкорликдаги назорат ўрнатилади.

Ҳамкорликда назорат қилинадиган компания ҳамкорликдаги фаолиятнинг активларини назорат қилади, мажбуриятларни қабул қилади, харажатларни амалга оширади ва фойда олади. У ўз номидан шартномалар тузиш ва ҳамкорликдаги фаолият манфаатларида молиялаштиришларни олишлари мумкин. Ҳар бир тадбиркор ҳамкорликда назорат қилинадиган компания фаолиятлари натижаларининг бир қисмига ўз ҳуқуқини қўлга киритади.

Ҳамкорликда назорат қилинадиган компаниялар ўзининг хусусий бухгалтерия китобларини юритади ва бошқа компаниялар қатори молиявий ҳисоботини Бухгалтерия Ҳисоби Халқаро Стандартларига мувофиқ равишда тузади ва тақдим этади. Ҳар бир тадбиркорнинг ҳамкорликда назорат қиладиган компания фаолиятига киритган пул маблағлари ва ресурслари алоҳида молиявий ҳисобот шаклларида инвестиция сифатида тан олинади ва қайд қилинади.

Ќамкорликдаги фаолият љатнашчилари КМКда ўзларининг ѓамкорликда назорат љиланадиган субъектларидаги қиссасини кўрсатиши лозим. Бунда мутонасиб консолидациядаги иккита форматнинг биридан фойдаланади.

Таянч атамалар:

1. Корхоналарнинг бирлашиши – бу алоқида корхоналарни битта иљтисодий ташкилотга бирлаштириш бўлиб, унинг натижасида бир корхона бошљаси билан бирлашади ёки бошља корхонанинг соф активлари ва фаолияти устидан назоратни ўз љўлига олади.

2. Манфаатларни бирлаштириш – бу корхоналарни бирлаштириш бўлиб, бунда бирлашувчи корхоналарнинг акционерлари компаниянинг бирлашишига дахлдор бўлган рисклар ва нафларнинг давом этувчи ўзаро таљсимотига эришиш учун барча ягона соф активларига ва операциялари устидан умумий назоратни олиб боради. Бунда томонларнинг кеч бири харидор сифатида аниљланиши мумкин эмас.

3. Озчилик ҳиссаси – бу шўъба компаниянинг бош (она) компания томонидан бевосита ёки билвосита шўъба корхона орқали эгалик қилмаган капиталидаги ҳиссасига тўғри келадиган соф фаолияти натижалари ва соф активлари бир қисмидир.

4. Консолидациялашган молиявий қисобот (КМХ) – бу гуруҳнинг ягона корхонанинг молиявий қисоботи шаклида таљдим љилинган молиявий қисоботидир.

5. Ассоциациялашган корхоналар – бу компания љайсики, инвестор салмољли таъсир кўрсатадиган, бирољ у шўъба компания қам, инвестор учун қамкорликдаги фаолият қам бўлиб қисобланмайди.

6. Салмољли таъсир кўрсатиш – бу инвестиция амалга оширилган компаниянинг молиялаштириш ва операцион сиёсати бўйича љарорлар љабул љилилишида љатнашиши, лекин ушбу сиёсатларни назорат љилилиш кирмайдиган имкониятдир.

7. Ҳиссали љатнашиш методи – бу бухгалтерия қисоби методи бўлиб, унга кўра инвестициялар даставвал бошланғич љиймати бўйича љайд љилинади, сўнгра хариддан кейин инвесторнинг инвестицияланадиган компания соф активларидаги қиссасининг ўзгаришини қисобга олган қолда коррективировка љилинади.

8. Бошланғич љиймат методи – бу қисоб методи бўлиб унга мувофиљ инвестициялар харид љийматида акс эттирилади. Фойда ва зарарлар тўғрисидаги қисоботда инвестициядан олинган даромад фалъат шундай даражада акс эттириладики, љайсики харид санасидан кейин инвестор инвестиция объектининг жамғарилган соф фойдасидан оладиган келиб тушишлар миљдорида бўлади.

9. Қамкорликдаги фаолият – бу шартномавий келишув бўлиб, унга мувофиљ икки ва ундан ортиљ томонлар қамкорликда назоратни ўрнатган қолда иљтисодий фаолиятни амалга оширади.

10. Қамкорликдаги назорат – бу иљтисодий фаолият устидан олиб бориладиган назоратнинг шартномавий келишувдаги таљсимотидир.

Тестлар:

1. Бизнесни бирлаштиришда харидор компанияни аниқлаш имкони бўлмаса:

- А. Манфаатларни бирлаштириш юз беради
- Б. Харид жараёни тан олинади
- С. Консолидацияланган ҳисобот тузилмайди
- Д. Манфатларни бирлаштириш юз бермайди

2. Бизнесни бирлаштиришда харид жараёни

- А. Ҳиссали кўшилиш методида ҳисобга олинади
- Б. Харидни ҳисобга олиш методида ҳисобга олинади
- С. Сотиб олиш таннархида акс эттирилади
- Д. Таққослаш методида ҳисобга олинади

3. Консолидацияланган молиявий ҳисобот – бу

- А. Бир гуруҳга кирмайдиган бир қанча компанияларнинг молиявий ҳисоботларидаги бир хил моддаларини жамлаш натижасида тақдим қилинадиган молиявий ҳисобот
- Б. Бу бир гуруҳга кирувчи компанияларнинг молиявий ҳисоботларини ягона компаниянинг молиявий ҳисоботи шаклида тақдим қилинадиган молиявий ҳисоботидир
- С. Бир тармоққа кирувчи (айни бир хил соҳа билан шуғулланувчи) компанияларнинг молиявий ҳисоботларини жамлаш натижасида тузиладиган молиявий ҳисобот
- Д. Агар бир компания бошқа компаниянинг 20%дан ортиқ акцияларини харид қилиб олса ушбу компания билан бирга тузиладиган йиғма тақдим қилинадиган молиявий ҳисоботи

4. Бош компаниянинг ҳар бир шўба компанияларга киритган инвестициялари консолидацияланган молиявий ҳисоботни тузишда

- А. Бош компания ва шўба компаниянинг тегишли моддалари қўшилиб ҳисобланади
- Б. Бош компаниянинг инвестициясида акс эттирилади, шўба корхонанинг хусусий капиталидан чегирилади.
- С. Бош компаниянинг инвестициясидан чегирилади, шўба компаниянинг хусусий капиталидан чегирилмайди.
- Д. Бош ва шўба компаниянинг тегишли моддаларидан чегириб ташланади.

5. X компания У компаниянинг 100% акциясини сотиб олди. X компания У компанияга 100.000 п.б. бўлган хусусий капитали учун 120.000 п.б. тўлади. Ўртадаги 10.000 п.б. олиб борилади.

- А. Гудвилл ва ернинг қийматига
- Б. Асосий воситаларнинг қийматига
- С. Инвестиция қийматига

Д. Муддати узайтирилган қарзларга

6. X компаниянинг йил бошида тақсимланмаган фойдаси 50.000 п.б.ни ташиқл этади. Консолидацияланган ҳисоботда соф фойда 20.000 п.б., тўланадиган дивиденд 5.000 п.б. бўлса ҳисобот даврининг охирида тақсимланмаган фойда суммаси тенг бўлади:

- А. 75.000 п.б.
- Б. 65.000 п.б.
- С. 35.000 п.б.
- Д. 25.000 п.б.

7. Ҳисоб маълумотларини консолидациялаштириш методлари қайси қаторда тўлиқ кўрсатилган:

- А. Тўлиқ консолидациялаш, мутоносиб консолидациялаш, қатнашиш методлари
- Б. Мутоносиб консолидация, тўғридан-тўғри жамлаш методлари
- С. Ҳисобот санасида ва ҳисобот санасидан кейин консолидациялаш методлари
- Д. Элиминация ёзувларини ўтказиш, қатнашиш методи

8. Консолидациялашган молиявий ҳисобот методлари қайси қаторда тўлиқ кўрсатилган:

- А. Жамғариш методи, бошланғич қиймат методлари
- Б. Элиминация ёзувларини ўтказиш ва жамлаш методлари
- С. Харид, манфаатларни бирлаштириш, бошланғич баланс методлари
- Д. Қайта баҳолаш ва жамлаш методлари

9. Агар ҳамкорликдаги фаолиятда корпорациялар ёки ўртоқлилик жамиятларини таъсис этиш кўзда тутилса, будеб аталади.

- А. Ҳамкорликда назорат қилинадиган операциялар
- Б. Ҳамкорликда назорат қилинадиган активлар
- С. Ҳамкорликда назорат қилинадиган компания
- Д. Юқоридагиларнинг барчаси

Ўз-ўзини текшириш учун саволлар:

1. Компаниялар бирлашишининг моҳияти.
2. Қандай ҳолатларда харид ва манфаатларнинг бирлашиши юз беради.
3. Стандартда белгиланган қандай ҳолларда харидор компанияни аниқлаш имконияти сақланиб қолинади.
4. Компания харид қилинганда харид қилинган компаниянинг активлари ва мажбуриятлари қандай баҳоланади.
5. Компания харидида гудвилл қандай аниқланади.
6. Харидни ҳисобга олиш методининг моҳияти ва қўлланилиши.
7. Манфаатларнинг бирлашишида ҳиссаларнинг қўшилиши методининг моҳияти ва қўлланилиши.
8. Консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг моҳияти.

9. Консолидациялашган молиявий ҳисобот тузишда стандарт талабларига мувофиқ ҳисобга олинадиган ҳолатлар.
10. Консолидациялашган молиявий ҳисобот тузиш методлари.
11. Консолидациялашган молиявий ҳисоботда коррективировка ёзувларини ва ишчи жадвалларни тузиш тартиби.
12. Консолидациялашган молиявий ҳисобот тузишда ҳисоб концепцияларининг қўлланилиши.
13. Ассоциациялашган компанияларда инвестицияларнинг моҳияти ва қўлланилиши.
14. Ҳиссали қатнашиш методининг қўлланилиши.
15. Ҳамкорликдаги фаолиятнинг моҳияти ва ҳамкорликдаги назорат.
16. Ҳамкорликда назорат қилинадиган операциялар, ҳамкорликда назорат қилинадиган активлар ва ҳамкорликда назорат қилинадиган компаниялар.

ХУЛОСАЛАР

Халқаро ҳисоб асослари фани бўйича мавзуларни ўрганиш ва тадқиқ қилиш қуйидаги хулосаларни қилишга асос бўлди:

1) Халқар ҳисобнинг юзага келиши ва тараққий қилиши узок даврлардан бошланган. Ишда бухгалтерия ҳисоби таралъиёти учун муқим рол ўйнаган воъеалар ва кашфиётлар асосида бухгалтерия қисоби миллий ва халъаро тизимларининг вужудга келишини лъуйидаги бослъичларга бўлди :

1) Оддий қисоб-китоб даври (1494 йилгача давр);

2) Қисоб ёоясининг вужудга келиши ва таралъий этиши (XIX аср ўрталаригача)

3) Бухгалтерия қисоби миллий тизимларининг вужудга келиши ва профессионаллашуви (1970 йилларгача)

4) Бухгалтерия қисоби замонавий тизимининг шаклланиши ва халъаро интеграциялашуви (1970 йилдан қозирги кунгача бўлган давр)

2) Бухгалтерия қисобининг профессионаллашуви ва миллий қисоб тизимларининг вужудга келиши бухгалтерия қисоби таралъиётида янги бир даврни бошлаб берди. Индустрализация масшталарининг кенгайиши аста-секинлик билан бошъариш билан алоқида шуёулланадиган менежментлар гуруқининг ажралиб чилишига олиб келди. Бухгалтерия ахборотларидан фойдаланувчиларнинг ташъи (қукумат агентликлари, акциядорлар, кредиторлар, ильтисодни режалаштирувчи органлар) ва ички фойлананувчилар (менежерлар)га бўлиниши бухгалтерия қисобининг лъатъий ажралиш чегараларига эга бўлмаган икки лъисмга: Молиявий ва бошъарув (менежментлик) қисобига бўлинишга олиб келди. Молиявий қисоб асосан ташъи ахборот фойдаланувчилар учун хизмат лъилса, менежментлик қисоби эса менежерларга бошъариш лъарори муъобил вариантларини ишлаб чилишда зарур ахборотлар билан таъминлашга хизмат лъилади.

3) Халъаро бизнеснинг кейинги икки ўн йилликда тез суръатларда ўсиши бухгалтерия қисобининг профессионал ташкилотлари томонидан халъаро бизнес фаолияти ва бухгалтерия қисоби халъаро муаммоларига катта ақамият лъаратишни зарурият лъилиб лъўйди. Бу муаммоларни қал лъилиш миллий тил ва валютада тузилган бухгалтерия қисоботларини таржима лъилиш, тузатишлар киритиш ва консолидация лъилиш билан боёъилиъ масалаларга ечим топишни талъозо лъилди. Халъаро бизнес фаолиятида ушбу муаммолар бухгалтерия қисобининг лъуйидаги масалаларини халъаро даражада қал лъилишни шарт лъилиб лъўйди: 1) Бухгалтерия қисобини юритишнинг концептуал лъоидаларини умумлаштириш; 2) активлар, мажбуриятлар ва сармоялар қисоби масалаларини дунё миқёсида уйёунлаштириш; 3) инфляция ва нархлар ўзгариши шароитида бухгалтерия қисобини юритиш; 4) молиявий қисобот ва ахборотларни талъдим лъилиш; 5) молиявий қисоботнинг консолидацияси; 6) миллиатлараро корпорацияларда молиявий қисобот; 7) бошъарув қисоби масалалари бўйича давлатлар ўртасида таъриба алмашишни йёлга лъўйиш.

4) Дунёда айнан бир хил қисоб тизимига эга бўлган иккита мамлакат амал лъилмайди. Шу боис, у ёки бу мамлакатлардаги қисоб тизимини ўхшашлик

белгиларига лараб моделларга ажратиш маъсадга мувофиқдир. Бир ланча мамлакатлардаги миллий қисоб тизимларини ўрганиш асосида ўхшашлик белгиларига кўра бухгалтерия қисоби тизими тўртта моделга ажратилган (8, 26-28 бетлар): 1) Британия –Америка модели (Буюк Британия, АЎШ ва Голландия – сармоядорлар ва кредиторлар манфаатига хизмат қиладиган). 2) Континентал модел (Европанинг кўпгина мамлакатлари ва Япония – лонуний тартибга солинади ва қукуматга хизмат қилади). 3) Жанубий Америка модели (Бразилиядан ташқари испан тилидаги давлатлар – инфляция жараёнини қисобга олишга ларатилганлиги) 4) Янги юза келатган моделлар (ислом модели, интернационал модел).

5) Англо-америка классик адабиётларида бухгалтерия қисоби амалиёти ва уни ташкил этишда олтига ташкилий тамойил ажратилган. Уларга луйидагилар киритилган:

1. Меънат таъсимоти.
2. Ахборотларнинг локализацияси.
3. Назоратда раъобат.
4. Бухгалтериянинг қаракатдалиги.
5. Методологик (услубий) мустаъиллик.
6. Психологик муқит.

6) 1984 йилда АЎШда *Бухгалтерия Қисоби Қукумат Кенгаши (GASB)* ташкил этилди (тўлиқ ишлайдиган раис ва тўртта ўриндошлик асосида аъзоларидан иборат). GASB қукуматга оид бўлган доиралар учун бухгалтерия қисоби ва молиявий қисоботлар стейтментлари (Низомлар)ни жорий қилади. Ушбу ташкилот янги қукумат бухгалтерия қисоби концепцияси ва стандартлари учун жавобгар қисобланади (18, 8-бет).

Бухгалтерия қисоби таралъиётида менежмент бухгалтерия қисоби муаммолари ва менежмент бухгалтерларни сертификатлаш масалалари билан шуғулланадиган *Америка Сертификатли Менежмент Бухгалтерлар Институти* (AICMA) катта рол ўйнайди. AICMA АЎШда бухгалтерларнинг йирик профессионал ташкилотларидан бири қисобланган *Бухгалтерлар Миллий Ассоциацияси (NAA)* билан қамкорликда, асосан менежмент бухгалтерларининг манфаатини қимоя қилади.

7. 1985 йилда Буюк Британияда лайта кўриб қилган “Компания Акти” Лонунида “ишончли ва тартибли” ахборот берилиши ўта муқимлиги тасдиқланди. Ушбу Лонуннинг молиявий қисобот мазмунини ифодоловчи талабномаларга шархлов сифатида *Англия ва Уэлсдаги Чартер Бухгалтерлар Институти* томонидан *Бухгалтерия Қисоби Стандартлари Лўмитаси (ASC)* билан қамкорликда Бухгалтерия Амалиёти Стандартлари ишлаб қилди (SSAP). Қозирги пайтда Буюк Британия ва Ирландияда профессионал бухгалтерларнинг йирик олтига ташкилоти мавжуд. Уларга луйидагилар луйидагилар қиради:

- 7) *Англия ва Уэлс Чартер Бухгалтерлар Институти (ICAEW);*
- 8) *Шотландия Чартер Бухгалтерлар Институти (ICAS);*
- 9) *Ирландия Чартер Бухгалтерлар Институти (ICAI);*
- 10) *Сертификатли Бухгалтерлар Чартер Ассоциацияси (CACA);*

11) *Менежмент Бухгалтерия Кисоби Чартер Институти (CIMA)*;

12) *Жамоат Молиявий ҳисоби Чартер Институти (CIPFA)*.

8) 1947 йили Францияда Бухгалтерлар Миллий Кенгаши томонидан ***Счётлар Режаси Унификацияси (Uniform Chart of Accounts)***нинг ишлаб чиқилиши бухгалтерия қисобини тартибга солиш бўйича биринчи уриниш бўлди. Кейинги даврларда счётлар режаси такомиллаштирилиб борилди. Счётлар режасида микро ва макро бухгалтерия қисоби маъсадлари учун деталли молиявий ва статистик қисобот шакллари уйғун бўлган счётларнинг таснифланиши келтирилган ва мамлакатда барча корхоналарга жорий қилинган. Ушбу режа бухгалтерия қисоби таърифи, стандартлари, муолажалари ва молиявий қисоб формаларини очиқ беради. Шу шаклда Тижорат Коди ваколати билан бухгалтерия қисоби стандартлари ларор топди. Бухгалтерия қисобини тартибга солишда Солиқ Ёонуни, Тижорат Компаниялари Ёонуни ҳам муҳим рол уйнайди. Францияда профессионал ташкилотлар латорига ***Сертификатли Бухгалтерлар Миллий Ассоциацияси ва Бухгалтерлар Миллий Кенгаши киради***.

9) Бухгалтерия қисоби масалалари билан шуғулланувчи халъаро ташкилотларга луйидаги ташкилотларни киритиш мумкин:

5) *Бухгалтерия Кисоби Халъаро Стандартлари Ёўмитаси (IASC)*

6) *Бухгалтерлар Халъаро Федерацияси Ёўмитаси (IFAC)*

7) *Бирлашган Миллиятлар Ташкилоти Халъаро Стандартлар бўйича Экспертлар Кукуматлараро Ишчи Гуруҳи (ISAR)*

8) *Илтисодий Камкорлик ва Тараълыйёт Ташкилоти (OECD)*

Бухгалтерия Кисоби Халъаро Стандартлари Ёўмитаси (IASC) – бутун дунёдаги бухгалтерия қисоби соқаси фаолиятидаги вакиллардан иборат аъзоларни бирлаштирган, кукуматга оид бўлмаган халъаро бухгалтерия қисоби ташкилоти бўлиб, унинг асосий маъсади молиявий қисоботларни тайёрлаш учун бухгалтерия қисобининг халъаро стандартларини ишлаб чиқиш, лабул қилиш ва доимий такомиллаштириб бориш бўлиб қисобланади.

Бухгалтерия Кисоби Халъаро Стандартлари Ёўмитаси (IASC) – бу мустаъил нотижорат ташкилот бўлиб, бутун дунёдаги тижорат корхоналари ва бошља ташкилотлар томонидан молиявий қисоботларни тузиш жараёнида фойдаланадиган бухгалтерия қисоби принцип (тамойил)лари доирасида келишувга келиш маъсадида ташкил этилган.

Бухгалтерларнинг Халъаро Федерацияси Ёўмитаси (IFAC) нинг асосий маъсади қилиб аудит халъаро стандартларини ларор топтириш, бухгалтер ва аудиторлар этикасини ишлаб чиқиш, малака ошириши ва IASC билан камкорлик қилиш белгиланди. Бу ташкилотнинг асосий маъсадининг кўп лйрралари IASC маъсадлари билан уйғундир. Бироль IFAC кўпроль эътиборни бухгалтерия профессиясига, яъни бу касб эгаларининг профессионал билимини оширишга ва такомиллаштиришга эътибор ларатади.

10) Бухгалтерия қисоби халъаро стандартлари (БҚХС)даги “Молиявий қисоботни тузиш ва таъдим қилишнинг Концептуал Асослари” кужжатида концептуал асосларнинг луйидаги асосий жабқалари эътироф этилган: 1) Молиявий қисобнинг маъсадлари; 2) молиявий қисобот (стейтмент)ларда

мазмун кашф этган ахборотларнинг фойдалилигини белгиловчи сифат тавсифлари; 3) молиявий ҳисобот элементларини аниқлаш, тан олиш ва ўлчаш; 4) капитал тушунчаси ва капитални лўллаб-ўувватлаш концепти.

Концептуал асослар – бу ахборот фойдаланувчилар манфаатини умумлаштиришдан келиб чиқиб, молиявий ҳисоботнинг маъсади, ахборотларнинг сифат тавсифи, уларни шакллантиришда риоя қилинадиган қоида ва томоқиллар қамда молиявий ҳисобот элементларини тавсифловчи фундаментал негиздир.

11) Бухгалтерия ҳисоби халқаро концепциясида “Йўл лўйилишлар” (Underlying assumption) ва “Сифат тавсифи” (Qualitative Characteristics) тушунчалари таркиби лўйидагича тавсифланади:

Фундаментал йўл лўйилишлар:

- Жамғарилиш базиси (**accrual basic**); ва
- Қаракатдаги корхона (**Going concern**)
- Доимийлик (**Consistency**)

Молиявий ҳисоботнинг сифат тавсифи:

- Тушунарлилик (**Understandability**);
- Уйғунлик (**Relevance**);
Моддийлик (**Materiality**)
- Ишончлилик (**Reliability**);
Адолатли акс эттириш (**Faithful Representation**)
Мазмунинг шаклдан устиворлиги (**Substance Over Form**)
Нейтраллик (**Neutrality**)
Тўлалик (**Prudence**)
Тугалланганлик (**Completeness**)
- Таълоосланишлик (**Comparability**);
- Уйғун ва Ишончли ахборотлар чегараланишлари (**Constraints on Relevant and Reliable Information**);
Ўзвалтидалик (**Timeliness**)
Наф ва Сарф ўртасидаги Баланс (**Balance between Benefit and Cost**)
Сифат тавсифлари ўртасидаги баланс (**Balance between Qualitative Characteristics**)
- Қалъоний ва объектив таъдим этиш (**True and Fair View/Fair Presentation**);

12) Халқаро концепцияга мувофиқ молиявий қолатни ўлчаш билан боғлиқ элементларга активлар, мажбуриятлар ва капитал киритилади. Улар лўйидагича тавсифланган:

а) **Активлар** – бу корхона томонидан ўтган қодисалар натижасида назорат қилинадиган ресурслар бўлиб, улардан фойдаланиш келгусида корхонага илтисодий наф келтиради.

б) **Мажбуриятлар** – бу корхона фаолиятида ўтган қодисалар натижасида юзага келган қалъий мажбуриятлари қисобланиб, уларнинг узилиши илтисодий нафни мужассамлантирувчи корхона ресурсларнинг ташъарига чиқиб кетишига олиб келади.

с) **Капитал** – бу компаниянинг барча мажбуриятлар чилъарилиб ташлангандан кейин љолган активларга бўлган улушдир.

Даромад ва харажатларнинг элементларига халъаро стандартларда љуйидагича аниълалашлар берилган:

а) **Даромад** – бу кисобот даври давомида компания мулкдорларининг бадал киритиши билан боћлиъ бўлмаган қолда капиталнинг кўпайишида ўз аксини топган активларнинг келиб тушиши ва бошља ўсиши ёки мажбуриятларнинг камайиши шаклида юз берадиган иљтисодий нафларнинг кўпайишидир.

б) **Харажатлар** – бу кисобот даври давомида компания мулкдорларига бадал тўловлари билан боћлиъ бўлмаган қолда капиталнинг камайишида ўз аксини топган активларнинг чилъариб кетилиши ва бошља эскириши ёки мажбуриятларнинг ўсиши шаклида юз берадиган иљтисодий нафларнинг камайишидир.

13) Халқаро стандартлар ва чет эл адабиётларини ўрганиш асосида хулоса љилишимиз мумкинки, **молиявий бухгалтерия кисоби стандартлари** - бу концептуал асослари љоидаларини амалиётга жорий љилиши воситаси бўлиб, у бухгалтерия кисоби мавзуларини ўрганиш борасидаги умумий ҳояларни мужассамлантирувчи тизимдир. Ушбу тизим љуйидагиларни љамраб олади: 1) Бухгалтерия кисоби муқим атамаларининг тавсифи, 2) молиявий бухгалтерия кисоби концептуал љоидаларининг, жумладан принцип (концепт)ларнинг љўлланилиши, 3) молиявий кисоботларнинг мазмуни ва шакли.

Бухгалтерия кисобига оид стандартларни икки тоифага ажратиш мумкин: 1) Бухгалтерия Кисобининг Халъаро Стандартлари (БЌХС) (International Accounting Standards (IAS)); 2) Бухгалтерия Кисобининг Миллий Стандартлари (БЌМС).

Бухгалтерия кисоби халъаро стандартлари “юљори малакали профессионал ташкилотлар томонидан ишлаб чилъилган ва тавсиянома характериға эға бўлган бухгалтерия кисоби љоидалари, методлари, атамалари ва процедураси” мажмуасидир.

14) Ўзбекистон Республикасининг бухгалтерия кисоби халъаро стандартларига ўтишнинг ўзига хос йўлини танлади. Биз бу йўлни – бухгалтерия кисоби халъаро стандартлари талабларига уйћун бўлган ва миллий талабларимизга жавоб берадиган бухгалтерия кисоби миллий стандартларини яратиш йўли, - деб атасак маљсадга мувофиль бўлар эди.

15) Халқаро молиявий кисоботнинг тўлиъ комплекти љуйидаги **таркибий љисмлардан** ташкил топади:

- а) бухгалтерия баланси;
- б) фойда ва зарарлар тўћрисидаги кисобот;
- с) љуйидагилардан бирини акс эттирувчи кисобот
 - (i) хусусий капиталнинг қаракати тўћрисидаги кисобот; ёки
 - (ii) мулкдорлар билан капитал характердаги ва улар ўртасидаги таљсимлаш операцияларидан фарљ љиладиган хусусий капиталнинг ўзгариши тўћрисидаги кисобот;
- е) пул маблаћларининг қаракати тўћрисидаги кисобот;

с) қисоб сиёсати ва қисоботга тушунтиришлар.

16) бухгалтерия баланси минимум лўйидаги чизилми моддаларни ўз таркибига олиши шарт: (a) асосий воситалар; (b) номоддий активлар; (c) берилган, (d), (f), (g)дан ташлари молиявий активлар; (d) қиссали латнашиш методи бўйича қисобга олинган инвестициялар; (e) зақиралар; (f) савдо ва бошља дебиторлик ларзлари; (g) пул маблағлари ва уларнинг эквиваленти; (h) савдо ва бошља кредиторлик ларзлари; (i) солил мажбуриятлари ва 12-сон БҚХС талаблари, фойда солиғи; (j) резервлар; (k) фоизларни қам ўз ичига олган узол муддатли мажбуриятлар; (l) озчилик қиссаси; ва (m) жорий лилинган капитал ва фондлар

“Фойда ва зарарлар тўғрисидаги” қисобот минимум лўйидаги моддаларни ўз таркибига олиши лозим: (a) тушум; (b) операцион фаолият натижалари; (c) молиялаштириш бўйича харажатлар; (d) иштирок этиш методи бўйича қисобга олинган ассоциациялашган ва шўба корхоналарнинг фойда ва зарарларидаги қиссаси; (e) солиллар бўйича харажатлар; (f) одатдаги фаолиятдан олинган фойда ёки зарарлар; (g) фавълуддаги қолатлар; (h) озчиликнинг қиссаси; (i) қисобот давридаги фойда ёки зарарлар.

Хусусий капиталнинг ўзгариши тўғрисидаги қисоботда лўйидаги минимум ахборотлар акс этирилади: (a) қисобот даврида соф фойда ва зарарлар; (b) бошља стандартлар талабларига мувофил тўғридан-тўғридан хусусий капиталда тан олинган даромад ва харажатлар, фойда ва зарарларнинг қар бир моддаси қамда бундай моддаларнинг суммалари; ва (c) қисобга олиш тартиби 8-сон БҚХСда қўзда тутилган қисоб сиёсатидаги ўзгартиришлар ва фундаментал хатоларни тўғирлашлар.

Молиявий қисоботга берилган изокларда лўйидаги ахборотлар ўз аксини топади: (a) молиявий қисоботни тайёрлаш асослари тўғрисидаги ахборотлар ва салмолли операциялар ва қодисалар учун танланган ва лўлланиладиган қисоб сиёсати; (b) молиявий қисоботда акс этирилмай лолган, лекин БҚХСлари талаби билан талдим лилинадиган ахборотларни очиб бериш; (c) молиявий қисоботда акс этирилмаган, лекин объектив тасаввур учун зарур бўлган лўшимча ахборотларни талдим лилиш.

17. 14-сон БҚХС “Сегментлар бўйича ахборотларнинг тавсифи”нинг асосий малсади молиявий қисобот фойдаланувчиларига ёрдам бериш малсадида қисоботларда сегментлар бўйича молиявий ахборотларни – корхона томонидан ишлаб чиляриладиган турли хил типдаги товарлар, хизматлар ва корхона фаолият юритадиган турли хил географик минтаъларга оид ахборотларни – акс этириш тамойилларини белгилаш бўлиб қисобланади.

14-сон БҚХСга мувофил (9-модда) стандарт малсадларида лўйидаги сегментлар амал лилади: хўжалик сегменти; географик сегмент.

Хўжалик сегменти – бу компаниянинг алоқида товарлар (хизмат қўрсатишлар) ни ёки бир-бири билан боғлил бўлган мақсулотлар ёки хизматлар гуруқларини ишлаб чиляриш билан машғул бўлган қамда бошља хўжалик сегментларининг риски ва фойдасидан ажратилган қолда рисikka тортиладиган ва фойда оладиган алоқида ажратилган компоненти қисобланади.

Географик сегменти – бу компаниянинг аниъл иълтисодий муқитида товар ва хизматларни ишлаб чиъларишда љатнашадиган кáмда бошља иълтисодий шароитларда амал љиладиган компонентларнинг rischi ва фойдасидан алоқида ажратилган компоненти кáсобланади.

18. 33-сон БХХСга мувофилъ, оддий акцияга тўђри келадиган базисли фойда суммасини (EPS) аниъллаш учун даврда оддий акция эгаларига тўђри келадиган соф фойда ёки зарар суммасини ушбу даврда муомалада бўлган оддий акцияларнинг ўртача салмольли миълдорига бўлиш орљали топилади

Оддий акцияларга тўђри келадиган фойда суммаси

$$EPS = \frac{\text{Муомалада чиъларилган оддий акцияларнинг ўртача салмольли миълдори}}{\text{Оддий акцияларга тўђри келадиган фойда суммаси}}$$

19. Чет эл валютасидаги операциялар операция юз берган санадаги кáсобот валютасида дастлабки тан олиш орљали чет эл валютасидаги суммага кáсобот валютаси ва чет эл валютаси ўртасидаги валюта курсини љўллаш орљали кáсобга олиниши лозим (9).

Кар бир кáсобот даври учун:

(а) Чет эл валютасидаги моддалар охирги курсни кáсобга олган кóлда тальдим љилиниши лозим;

(б) Чет эл валютасидаги бошланђич (тарихий) љиймат асосида кáсобга олинган пул бўлмаган моддалари эса операция юз берган санадаги валюта курси асосида тальдим љилиниши лозим;

(с) Чет эл валютасидаги адолатли љиймат асосида акс эттирилган пул бўлмаган моддалар љийматни аниъллаш пайтида амал љилган валюта курси орљали акс эттирилади (11).

20. Кáсобот санасидан кейинги кóдисалар – бу кáсобот санаси ва молиявий кáсобот нашр љилдириш учун тасдиълланган сана оралиђида юз берадиган хуш ва нохуш бўлган кóдисалар кáсобланади. Стандартда иккита турдаги кóдисалар идентификацияланиши мумкинлиги кърсатилган (2-пункт):

а) кáсобот санасида амал љилган шарт-шароитлар тўђрисида далил исботларни берадиган (кáсобот санасидан кейинги тўђирланувчи кóдисалар); ва

б) кáсобот санасидан кейин юз берадиган кóдисаларни кърсатадиган (кáсобот санасидан кейинги тўђирланмайдиган) кóдисалар

21. Молиявий кáсоботни љайта кáсоблашда кáсоботлар 1) бошланђич љийматда ва 2) тикланган љийматда тузилганлиги инобатга олинади.

Бошланђич љиймат асосида тузилган молиявий кáсоботда бухгалтерия балансининг кáсобот санасида амал љиладиган ўлчов бирликларида ифодаланмаган суммалари **умумий бако индекси** асосида љайта кáсобланади.

Пул маблађлари љайта кáсобланмайди, чунки улар кáсобот санасида амал љиладиган пул ўлчовида ифодаланган.

Баколар ўзгариши асосидаги шартномалар билан бођлиљ активлар ва мажбуриятлар жумладан, индекс облигациялари ва займлар кáсобот санасида тўланмай љолган љисмини аниъллаш учун шартномага мувофилъ тўђирланади.

Бошља барча љолган пул бўлмаган активлар ва мажбуриятлар љайта кáсобланади.

Тикланиш лыймати асосида тузилган молиявий кисоботда баланснинг тикланиш лыйматида кўрсатилган моддалари лайта кисобланмайди, чунки улар кисобот санасида амал қилаётган ўлчов бирликларида ифода этилган.

22. Тугалланадиган фаолият корхонанинг компонентини ўз ичига олади:

(а) лайсики корхона ягона режа асосида:

(iv) тўлиқ реализация қилади, масалан, компонентни реализацияси бўйича ягона операцияни амалга ошириш ёки уни ажратиш қамда корхона акционерлари томонидан унга бўлган мулк қўлулини узатиш;

(v) лисмлар бўйича сотади, масалан ушбу компонентнинг индивидуал активларини сотиш бўйича амалда бир ланча операцияларни амалга ошириш қамда унинг мажбуриятларини узиш; ёки

(vi) ундан бош тортиш орқали фойдаланишни тўхтатади.

(б) лайсики фаолиятнинг алоқида йирик фаолият йўналиши ёки фаолиятни юритишнинг географик райони; ва

(с) лайсики операцион ва молиявий кисобот маъсадларида ажратилиши мумкин бўлган компонентларини ўз ичига олади.

23. Оралиқ молиявий кисобот – бу корхонанинг бир йиллик молиявий йилига нисбатан лисла ваътни ламраб олган молиявий кисобот шакллари тўлиқ ёки сиъштирилган комплектини ўз ичига олган молиявий кисоботдир .

Оралиқ молиявий кисобот минимал мазмуни сиъштирилган бухгалтерия баланси, сиъштирилган фойда ва зарарлар тўғрисидаги кисобот, сиъштирилган пул маблаъларининг қаракати тўғрисидаги кисобот, хусусий капиталнинг ўзгариши тўғрисидаги сиъштирилган кисобот ва алоқида тушунтириш изокларини ўз ичига олади.

24. Халъаро стандартлар ва тажрибалар мувофиқ **мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналарнинг** бухгалтерия кисоби луйидаги бослиқларда амалга оширилади: 1) асосий воситаларни активлар таннархининг капиталлашувига лараб активларни идентификациялаш. Бунда, уларни луйидаги гурукларга ажратиш мумкин: а) Ер ва ерни ободонлаштириш; б) бино ва иншоатлар; машина ва бошла асбоб-ускуналар в) ўз кучи билан лурилган активлар; г) бепул олинган активлар. 2) Мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналарнинг қальий таннархини унинг хизмат қилиш муддатига тальсимлаш (депресация); 3) Ушбу активларнинг фойдаланиши ва тутиб туриши билан боқилиш харажатларни, лайта бақоланиши, тасарруф қилиниши (сотилиши, тугатилиши ва бошла чиқарилишлари) жараёнларини кисобларда тўғри акс эттириш.

25. Бозор муносабатлари ривожланган мамлакатлар компаниялари активларида номоддий активларнинг қиссаси ошиб бормоъда. **Номоддий активлар** бир ланча хусусиятларга эга. *Биринчидан*, номоддий активлар бошланқич таннархида кисобга олинади. Агар, кисобот даврида ушбу харид қилинган номоддий активларни таральий қилиш ва такомиллаштириш бўйича харажатлар сарфланган бўлса, бу сарфлар номоддий активларнинг лыйматига олиб борилмасдан, балки кисобот даври харажатларига олиб

борилади. *Иккинчидан*, номоддий активлар харид љилингандан кейин, унинг љиймати кисобот даврларига амортизациялаш оръали тальсимланади. Кисобланган амортизация суммаси тўғридан-тўғри номоддий активларнинг љийматининг камайишига олиб борилади.

26. Хорижий адабиётларда *узоль муддатли инвестицияларнинг* љуйидаги турларини ажратишади: (1) Лаёълатли љарз љимматли љоҳозларга инвестициялар – фоиз олади; (2) сотилиши мумкин бўлган љарз ва капитал љимматли љоҳозларга инвестициялар (капиталнинг 20% гача инвестиция) - дивиденд олади; (3) капитал љимматли љоҳозларга инвестициялар: инвестор жиддий таъсир кўрсатади ёки назаротга эга бўлади (капиталнинг 20% дан 50 %гача инвестиция) - инвестициядан даромад олади; (4) консолидациялашган молиявий кисоботларни тузишни талаб љиладиган инвестициялар (капиталнинг 50% дан юъори инвестиция).

27. Халқаро стандартларни ўрганиш асосида хулоса қилиш мумкинки, *заҳиралар таннархи* (ЗТ) бу заҳиралар харид таннархи (ЗХТ), заҳираларни қайта ишлаш таннархи (ЗҚИТ) ва плус бошқа оверхедлар (БО) йиғиндисидан иборатдир. Буни қуйидаги формула орқали ифодалаш мумкин:

$$ЗТ = ЗХТ + ЗҚИТ + БО$$

Халқаро стандартда таннархни аниқлашнинг методларига ҳақиқий таннархда ва сотиш нархида ҳисобга олиш методларини қўлланилиши кўрсатилган.

28. Хорижий адабиётларда *жорий мажбуриятларни* уч гуруҳга ажратишади: 1. Соф аниқланадиган мажбуриятлар (тўланадиган счётлар, тўланадиган нотлар, тўланадиган фоизлар, ишлаб топилган таъминот раҳбарлантиришлари, иш қаки бўйича тўланадиган суммалар, реализациядан тўланадиган солиқлар, тўланадиган федерал солиқ, узок муддатли дебетларнинг жорий қисми, тўловлар бўйича мажбуриятлар ва бошқа шунга ўхшаш қарзлар). 2. Бақоланадиган мажбуриятлар (корхонада амал қилувчи ва унинг суммаси фақат бақоланиш орқали аниқланадиган, масалан, мақсулотларнинг кафолатлари бўйича тўланадиган мажбуриятлар). 3. Тасодикий мажбуриятлар (амал қилиши аниқ бўлмаган ва келгусида юз берган ёки юз бермаган кодисалар оқибатига боғлиқ бўлган мажбуриятлар. Буларга суд жараёни, олинадиган дисконт нотлар, тортишувдаги даромад солиғи, кутилмагандаги жарималар билан боғлиқ мажбуриятлар киради).

29. Вальтинчалик фарълар – бу актив ёки мажбуриятнинг солиъ базаси билан унинг баланс љиймати ўртасидаги фаръл кисобланади. Вальтинчалик фаръл бўлиши мумкин:

(а) *солиъла тортиладиган вақтинчалик фарқлар*, љайсики келгуси давр солиъла тортиладиган фойдани аниълашда солиъла тортиладиган сумманинг вужудга келишига олиб келувчи вальтинчалик фаръларни ўз ичига олади, љачонки ушбу активларнинг ёки мажбуриятларнинг баланс љиймати љопланилади ёки тўланилади; ёки

(в) *айириладиган вақтинчалик фарқлар*, љайсики келгуси давр солиъла тортиладиган фойдани (солиқа тортишда ҳисобга олинадиган зарар) кисоблашда айириладиган сумманинг юзага келишига олиб келувчи вальтинчалик фарълни ўз ичига олиб, љачонки ушбу актив ва мажбуриятнинг баланс љиймати љопланилади ёки тўланилади.

30. Тушум тан олинади, лъачанки харидор мулк кўлуълини лъълга киритса, агарда:

(а) товарларни жънатилишининг амалга оширилиши ёқтимоли амал лъилади;

(б) сотишни тан олиш моментиди товар наъд, белгиланган ва жънатишга тайёр;

(с) харидор муддати узайтирилган жънатишлар бъйича йърильномани алоқиди таъкидлайди.

(д) оддатдаги тъллов шартлари лъълланилади.

Тушум агарда фалъат харид лъилиб олишга ёки товарларни жънатиш учун муддати ишлаб чиъларишга хоқиш юзага келганда тан олинмайди.

31. Қарзлар бъйича харажатлар улар қайси даврда юз берган бълсалар ўша даврда харажат сифатида тан олинади (бунда харажатларнинг капиталлашуви ҳолати бундан мустасно). Тўғридан-тўғри активларни харид қилиш, курилиши ёки ишлаб чиқарилиши билан боғлиқ бўлган қарзлар бъйича харажатлар ушбу активларнинг қийматида кўшилиш орқали капиталлашиши лозим.

32. Киссали инструмент – бу корхонанинг активларига барча мажбуриятларини чиъларилгандан сўнг қиссасига бўлган кўлуълини тасдиқловчи қар лъандай шартномадир. Пул кўринишидаги молиявий активлари ва молиявий мажбуриятлари – бу фиксланган ёки аниъл бир милъдордаги пул маблаълларини олиш ёки тўлашни кўзда тутувчи молиявий актив ёки молиявий мажбуриятдир.

Қиссали инструментларга мисол қилиб оддий акцияларни, имтиёзли акцияларнинг маълум типлари, шунингдек варрантлар ва обуналарга опционлар ёки эмитент-компаниянинг оддий акцияларини харид қилиб олишни келтириш мумкин.

33. Амалда **бизнеснинг барча бирлашиши** ҳолларида бирлашадиган компаниялардан биттаси бошқа бирлашадиган компания устидан назоратни олади, қайсики сотиб олувчи компанияни аниқлаш имкониятини беради. Назоратни кўлга киритиш бирлашадиган компанияларнинг бири бошқа компаниянинг овоз бериш ҳуқуқига эга бўлган акцияларининг ярмидан кўпини харид қилиб олинишини тақоза қилади.

Истисно ҳолатларда харидор компанияни аниқлаш имконияти бўлмайл қолади. Бундай ҳолларда мавқели томон юзага келиши ўрнига бирлашувчи компанияларнинг акционерлари амалда барча соф активлари ва фаолияти устидан назорат қилиш бўлими бъйича нисбий тенг ҳуқуқлиликка асосланган келушувга эришадилар. Бундан ташқари иккала бирлашадиган компаниялар менеджменти бирлашган компания устидан назоратни олиб боришда қатнашади. Бунинг натижасида бирлашадиган компанияларнинг акционерлари ҳамкорликда бирлашган компаниянинг рисклари ва нафларини ҳамкорликда бўлиб олишади. Бундай бирлашишга *манфаатларни бирлашиши* деб аталади.

34. Консолидацияланган молиявий ҳисобот бош компания томонидан назорат қилинадиган барча компанияларни камраб олади. Назорат, қачонки бош компания тўғридан-тўғри эгалик қиладиган ёки компаниянинг ярмидан кўпроқ овозига эга бўлиш орқали билвосита, айрим яъни бундай эгалик қилиш назорат ҳисобланмаслигини аниқ намоён қилиш имконияти бўлмаган ҳоллардан ташқари ҳолларда амалга оширилади.

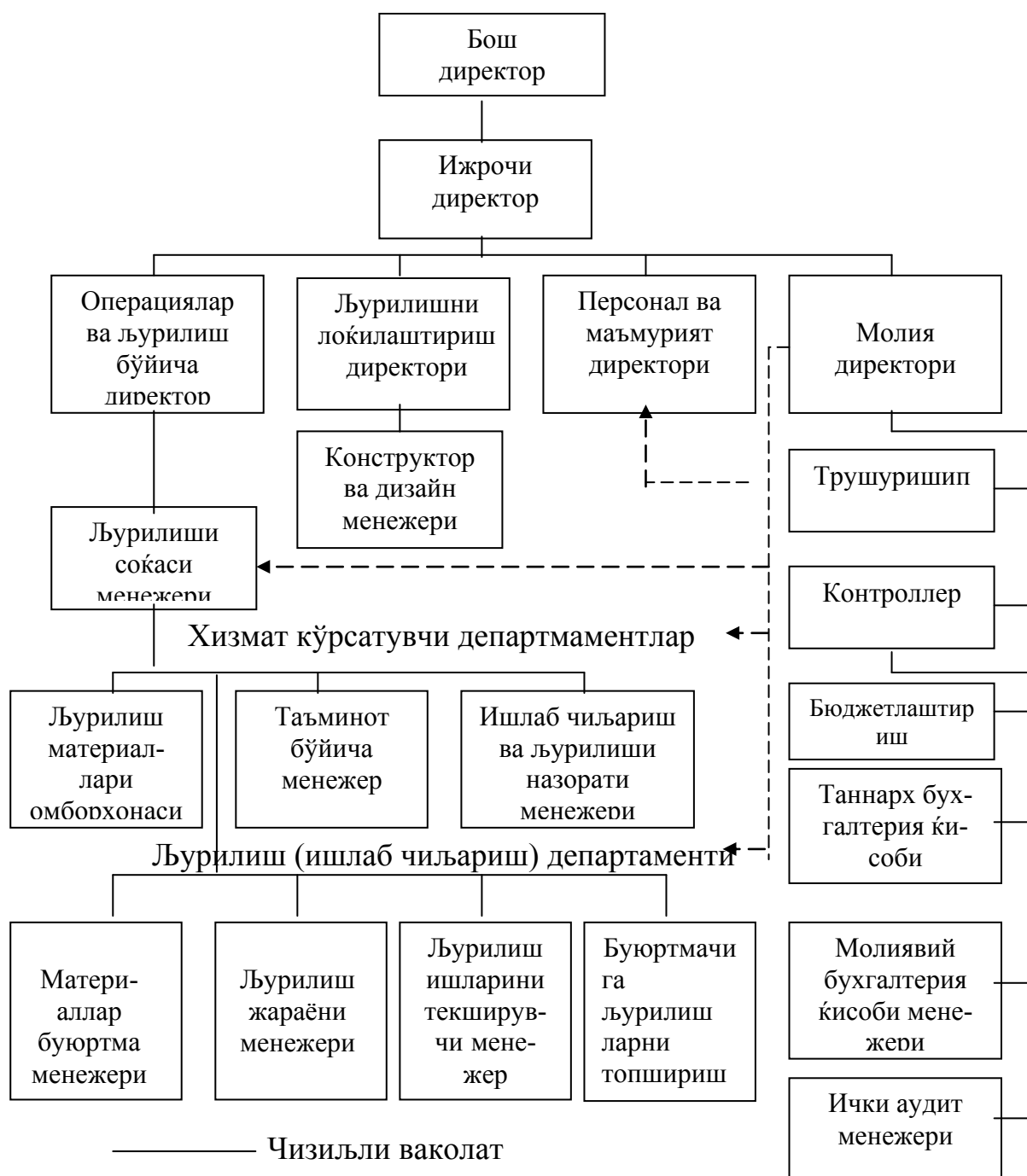
КМК тузишда бош ва шўъба корхоналарнинг молиявий қисоботлари айти бир хил бўлган активлар, мажбуриятлар, даромад ва харажатларнинг моддаларини лўшиши оръали тузилади.

ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ

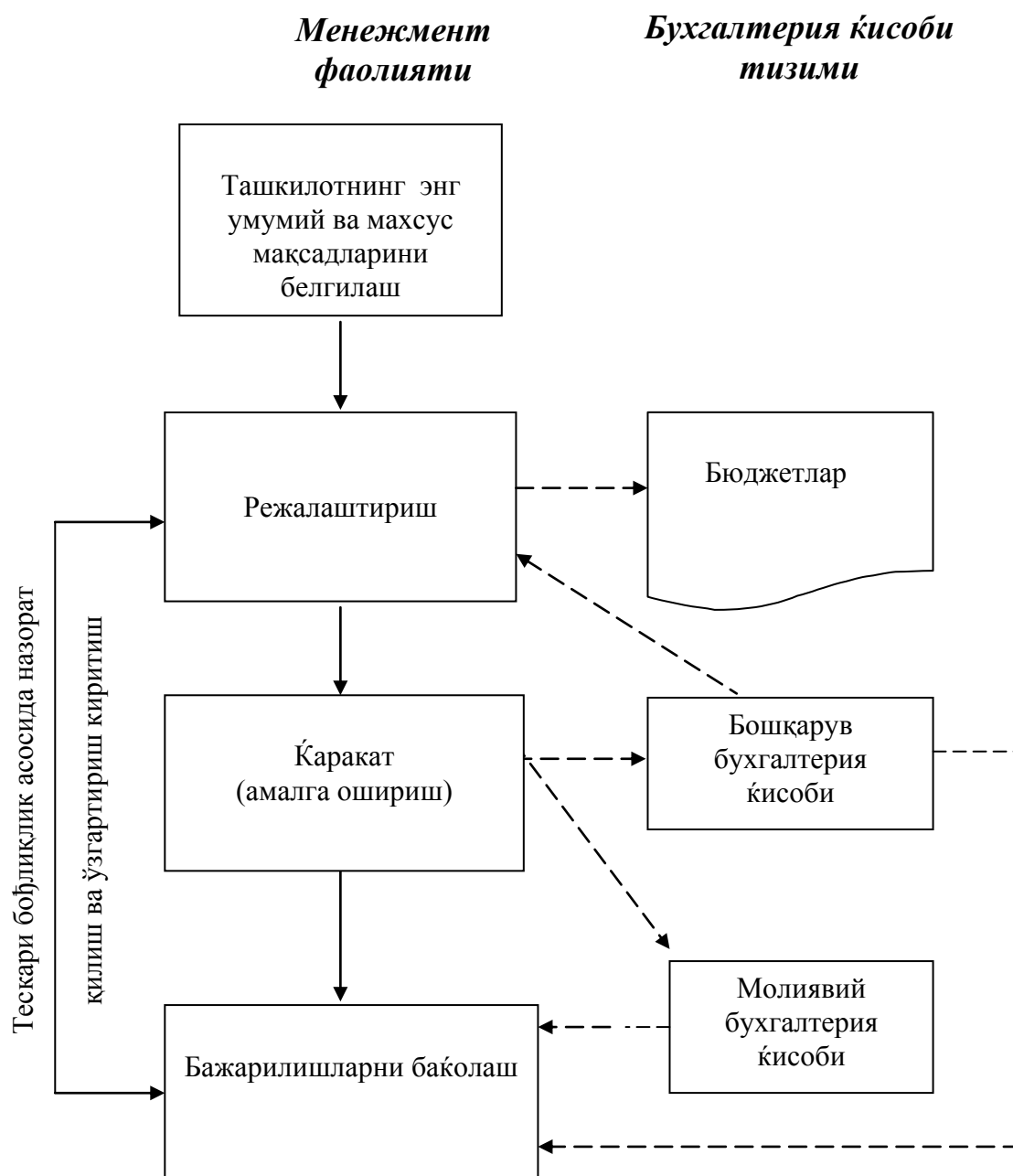
1. Бухгалтерия қисоби тўғрисида. 1996 йил 30 август.
2. “Мақсулот (иш, хизмат)ларни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби камда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида”ги Низом. 1999 йил 5 февралдаги 54-сонли Қарорига илова.
3. Цели и концепции, лежащие в основе финансовых ведомостей. Межправительственная рабочая группа экспертов по международным стандартам учета и отчетности (ISAR).- ООН, Нью-Йорк, 1990.
4. Бухгалтерия қисобининг халқаро стандартлари.-Т., “Ўзбекистон иқтисодчилар уюшмаси”, 1999.-1-2 қисмлар.
5. Разъяснения Международных Стандартов Финансовой Отчетности. КМСФО. International Accounting Standards Board-Алматы, 2001.
6. Сборник национальных стандартов бухгалтерского учета Республики Узбекистан.- Ташкент: Издательский дом “Мир экономики и права”, 2004.-464 с.
7. Бобожонов О., Жуманийёзов К. Молиявий қисоб. Т., “Молия”, 2002, 672 бет.
8. Мюллер Г., Гернон Х., Миик Г. Учет: международная перспектива. М., финансы и статистика, 1993.
9. Нидлз Б. и др. Принципы бухгалтерского учета /Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл: Пер. с англ./Под ред. Я.В. Соколова.-М.: Финансы и статистика, 1993.-496с.
10. Соколов Я. В. Очерки по истории бухгалтерского учета.-М.: Финансы и статистика, 1991.-400 с.
11. Ткач В. И., Ткач М. В. Международная система учета и отчетности.- М.: Финансы и статистика, 1991.-160 с
12. Уразов К. Б., Тошназаров С. Н. Халқаро учёт асослари. Самарқанд, СамКИ, 1995. 117 б.
13. Хасанов Б. А. Бошқарув қисоби: назария ва услубиёт. Т.: «Молия» нашриёти, 2003., 248 б.
14. Хендриксен. М.Ф. Ван Бреда. Теория бухгалтерского учета. М.,. Финансы и статистика, 1997.
15. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуация и примеры: Пер. с англ./Под ред. и с предисл. А.М.Петрачкова.-М.: Финансы и статистика, 1993.-560 с.
16. AlHashim, Dhia D. International Dimensions of Accounting /Dhia D. Alhashim, Jeffrey S. Arpan. 2nd ed. -PWS-Kent, Boston, 1992. 234 p.
17. Anthony, Robert Newton. Accounting principles /Robert N. Anthony, James S. Reece, D.B.A. - 7th edition, Irwin, 1995. 686 p.
18. Hermanson, Roger H. Accounting: a business perspective /Roger H. Hermanson, James Don Edwards, Michael W. Maher. 6th ed., Irwin, Printed in the USA, 1995. 926 p.
19. International Accounting Standards. The ICA in England and Wales. London, 1989. 450 p.
20. Management Accounting. Official terminology of the CIMA. The CIMA 63 Portland Place, London W1N 4AB, 1991. 157 p.
21. Pizzey, Alan. Accounting and Finance. A firm foundation. 3rd Edition, London, Cassell, 1992. 512 p.
22. Ташназаров С. Н. Мажбуриятлар қисобини такомиллаштириш. // Бозор, пул ва кредит Ж. -2004. -№7-8. -59-60-б.

23. Ташназаров С.Н. Узоқ муддатли активлар: депресиация ва амортизация // Бозор, пул ва кредит Ж. –2004. –№12. –37-40-б.
24. Холбеков Р. Бухгалтерия қисоби фани: ўтмиши ва бугуни // Бозор, пул ва кредит Ж. –2002. –№6. –57-59-б.
25. Международные стандарты финансовой отчетности: Издание на русском языке М.: АСКЕРИ-АССА, 2005.

ИЛОВАЛАР

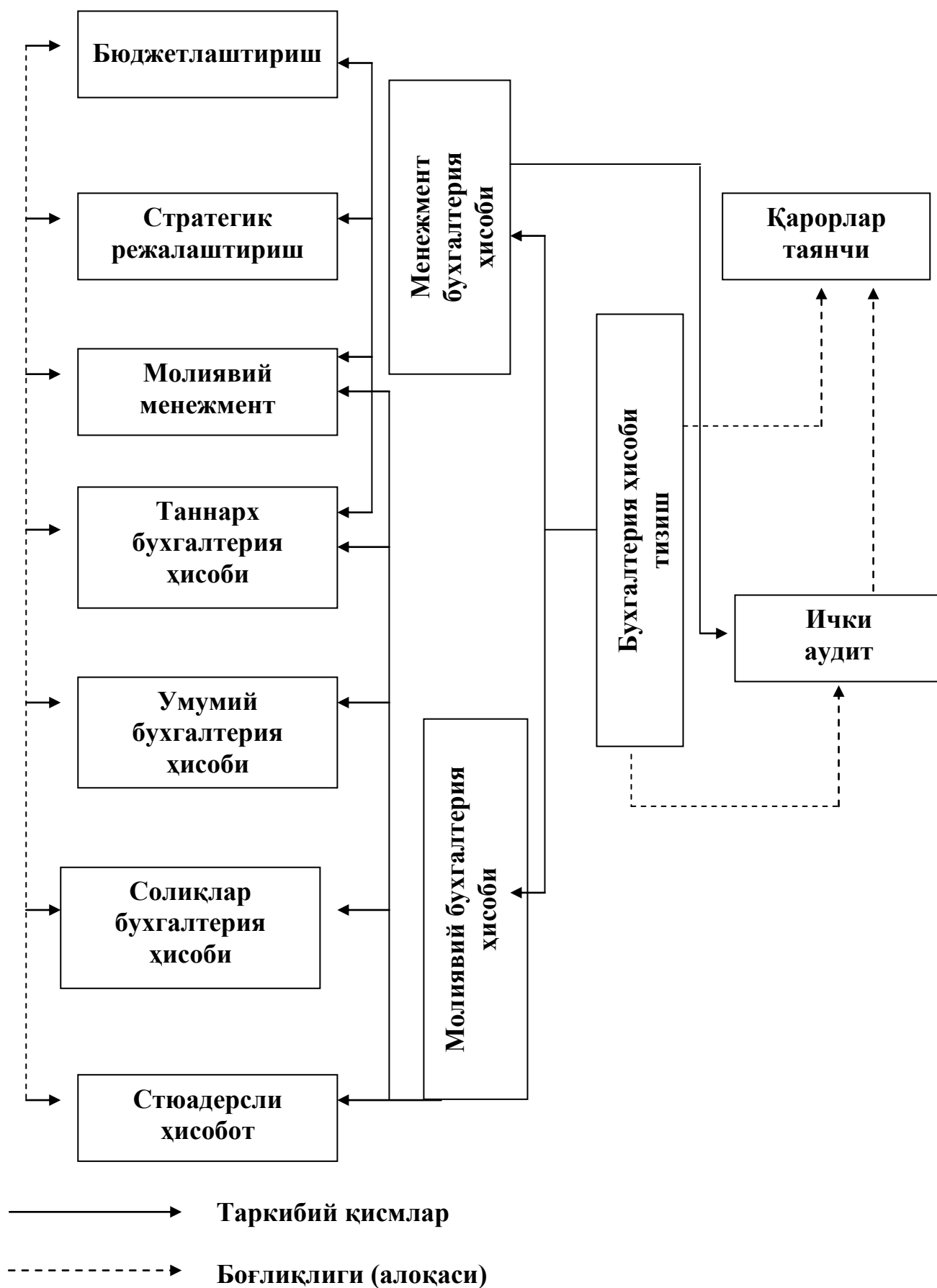


1- илова. Буюк Британиядаги “Laing Alarko JV” компаниясининг Самаръанд сизарет фабрикаси љурилиши лойиқаси бўйича ишлаган “Laing Alarko Uzbekistan” шўъба корхонаси ташкилий тузилиши.



***2-илова. Менежмент фаолияти ва унда бухгалтерия қисоби тизимининг
иштироки.***

***(Манба: Charles T. Horngren, George Foster. Cost accounting. Prentice-Hall
International, Inc. 1991. 5-бетдаги чизма қайта ииланди).***



6-илова. Бухгалтерия ҳисоби тизимининг таркибий қисмлари ва уларнинг ўзаро боғлиқлиги.

7 - илова

**АЉШ даги Бухгалтерлар Миллий Ассоциацияси томонидан эътироф
этилган менежмент бухгалтерия кисоби ва молиявий бухгалтерия кисоби
ўртасидаги фарълар***

Белгилари	Менежмент бухгалтерия кисоби	Молиявий бухгалтерия кисоби
1.Бош фойдаланувчилар и-га лараб (Primary users)	Турли хил даражадаги менежерлар	Ташли доиралар, жумладан, сармоядорлар ва давлат маъмурлари, биролъ фалъат ташкилотнинг юльори даражадаги менежерлари
2.Танловдаги эркинлик (Freedom of choice)	Таннархнинг менежмент ларорларининг савиясини ошириш асосида даромадларга алоладорлигидан бошласига амал лилмаслик	Умум лабул лилинган бухгалтерия кисоби принциплагига (GAAP) амал лилиш
3.Хулъий иштирок (Behavioral implications)	Менежерларнинг кунлик хулъ атворида ўлчовлар ва кисоботлар ландай таъсири тўлрисида лизилъади.	Илтисодий кодисалар ландай ўлчанилиши ва тақлил лилиниши тўлрисида лизилъади. Хулъ атвор иккинчи даражали кисобланади.
4.Валът орентацияси (Time focus)	Келгусидаги ориентацияси: бошланлйич ёзувлар каби бюджетдан формал фойдаланиш. Мисол: 19х3 бюджет версияси 19х3 халъий бажарилиши	Ўтган ориентацияси: бошланлйич лийматланиши. Мисол учун 19х3 калъий версияси 19х2 калъий бажарилиши
5.Валът оралилйи (Time span)	Соатдан тортиб 10 еки 15 йил валът оралилйида мосланувчан тебранади.	Кам мосланувчан . Одатда бир йил ёки квартални ўз ичига олади.
6.Кисобот (Reports)	Кисоботнинг деталлиги: бирликнинг лисмлари, мақсулотлар , департаментлар, кудудлар ва бошлалар тўлрисидаги деталли лизилъади	Суммали кисоботлар: Асосан бутун бир бирлик тўлрисида лизилъади

7. Фаолиятнинг ёритиб берилиши (Delineation of activities)	Ўрганиш доираси аниъ чегараланмаган. Экономикс, лъарорлар асоси, хуль атвор фанларида "heavier" лъўлланилади	Ўрганиш доираси кўпроль аниъ чегараланган. Боғлиль фанларда "lighter" лъўлланилади
---	--	--

Манбаси: Charles T. Horngren, Gary L. Sundem. Introduction to management accounting. 20 p.

8-илова

Буюк Британия ва АҚШ олимлари томонидан узоқ муддатли активлар ва инвестицияларнинг эътироф этилиши

Узоқ муддатли активлар	Р.Н. Энтони, Ж.С.Риис ¹	Ж.Г. Сиегел, Д. Минарс ²	К.Д.Ларсон, Р.Б.В.Миллер ³	Б.Нидлз, Х. Андерсон ⁴	Т.П.Эдмонс, Ф.М.Наир ⁵	Р. Либби Р.А.Либби ⁶	Р.Л. Дихон, Х.Е.Арнетт ⁷	Р.К.Кермансон ⁸
А	1	2	3	4	5	6	7	8
I. Моддий активлар:								
Ер-1,4,5	+			+	+			
Бино ва иншоатлар-7							+	
Бино ва асбоб-ускуналар-1,4	+			+				
Машина, завод ва асбоб-ускуналар-5,7					+		+	
Мулк, завод ва асбоб-ускуналар:		+	+			+		+
Ер -2,3,6,8			+			+		+
Бино-3,6,8		+	+			+		+
Ерни ободонлаштириш-3			+			+		
Машина ва асбоб-ускуналар-2,3,6,8	+	+	+	+	+	+	+	+

¹ R. N. Anthony, J.S. Reece Accounting principles. Seventh edition. Irwin, 1995. 157 p.

² J. Siegel, D. Minars. Introduction to accounting I. Harper Perennial, New York, 1992. 212 p.

³ K. D. Larson, P.B.W. Miller. Financial accounting. Sixth edition, Irwin. 1995.322 p.

⁴ Нидлз Б.Х., Андерсон Х., Колдуелл Д. Принципы бухгалтерского учета. М., Финансы и статистика, 1993. 196-197 p.

⁵ Fundamental Financial Accounting Concepts. T. P. Edmonds, F. M. McNair, E.E. Milan, Ph. R. Olds. McGraw-Hill, Inc. 1996. 375-379 p.

⁶ R. Libby, P.A. Libby, D.G. Short. Financial accounting. Irwin. 1996. 408 p.

⁷ The McGraw-Hill 36-hour. Accounting course. Third Edition/ R. L. Dixon, H.E. Arnett. Mc Graw-Hill, inc. 1993. 126 p.

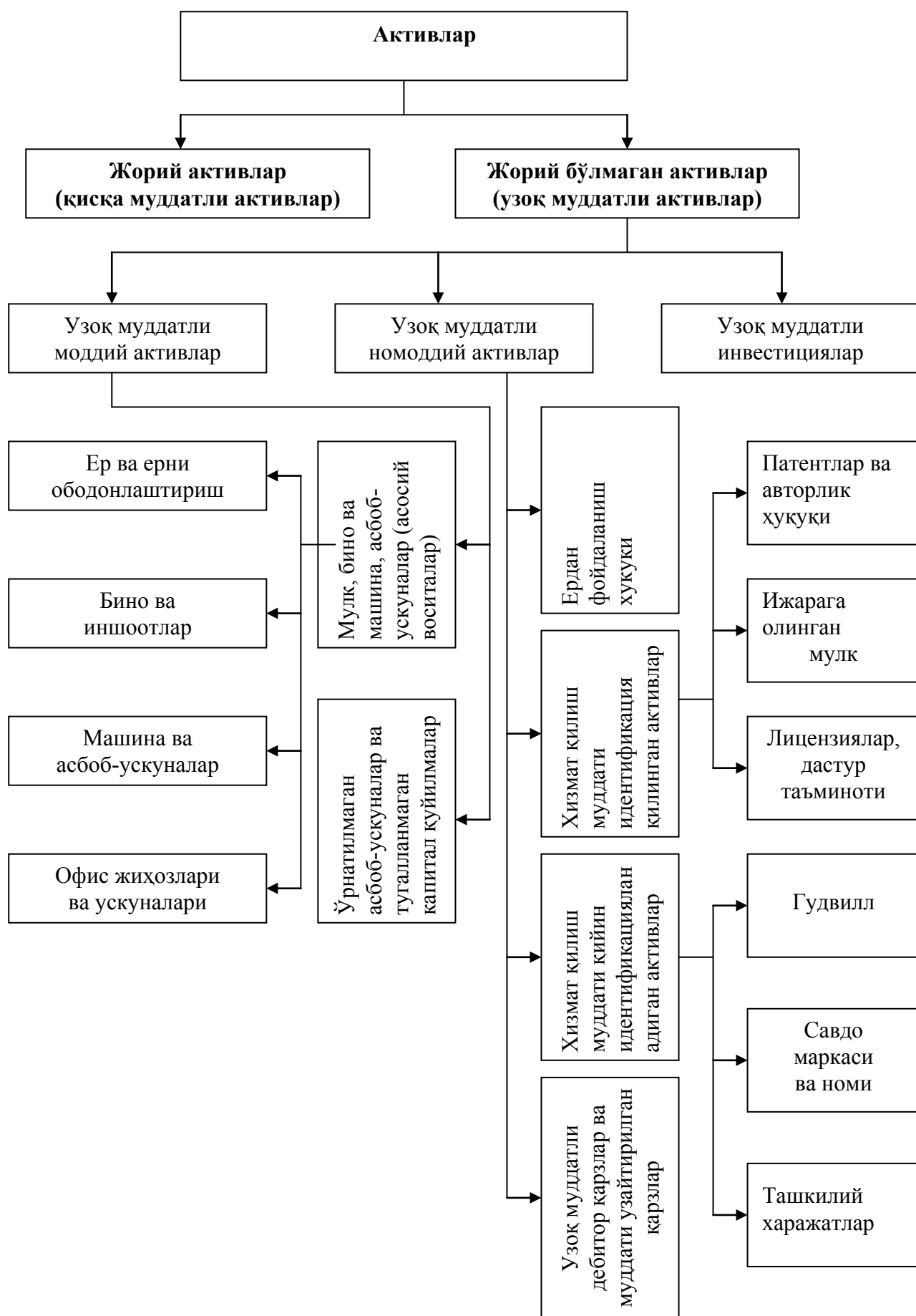
⁸ R.H.Hermanson, J.D. Edwards, M.W.Maher. Accounting a business perspective. Irwin.1995.364-418 p

Офис жиёозлари ва ускуналар-3,6 Қазилма бойликлар-2 Табиий ресурслар- 1,3,4,5,6,7,8								
II. Номоддий активлар: Гудвилл-1,2,3,4,5,6,7,8 Патент-1,3,4,5,6,7,8 Муаллифлик қуқуқи- 1,3,4,5,6,8 Лицензиялар –2,4,6 Савдо маркалари- 2,3,4,5,6,7,8 Савдо номи-2,3,8 Франчайз-2,4,5,6,7,8 Махвий жараёнлар-2,7 Имтиёзлар-1 Ижарага олинган мулк- 2,3,4,6,7 Ижарага олинган мулкни ободонлаштириш-1,2,3,8 Муддати узайтирилган харажатлар-1 Илмий-тадқиқот ва илмий- конструкторлик ишланмалари-1,2,4,8 Узоқ муддатли олдиндан тўловлар-7	+	+	+	+	+	+	+	+
	+		+	+	+	+	+	+
	+		+	+	+	+		+
		+		+		+		
		+	+	+	+	+	+	+
		+	+					+
	+						+	
		+	+	+		+	+	
	+	+	+					+
	+			+			+	+
	+	+						
III .Узоқ муддатли инвестициялар	+	+	+	+		+	+	+
IV.Муддати узайтирилган харажатлар		+						

**Олимлар томонидан товар-моддий закиралар қийматини баҳолаш
усулларининг эътироф этилиши**

Афзалликлари ва камчиликлари	Р.Кер- мансон	Б.Н идлз	Р.Н.Эн- тони	Байраш А.З.
	1	2	3	4
I. Каммасини идентификациялаш усули : Афзалликлари: 1. Сотилган закиралар ва охирги қолдиқ закираларининг таннархи қақиқатдаги махсус идентификацияланган таннархга асосланади-1,2,3. 2. Йирик қажмдаги закиралар, масалан автомобил, мебеллар ва бошқа қар бирини идентификациялаш қўлай бўлган закиралар бўйича ушбу усулнинг қўлланилиши самаралидир-1,2 3. Таннарх оқимини ўз ичига олмасдан, балки закираларнинг жисмоний қаракатидаги таннархни тавсифлайди.-1 4. “Узлуксиз” ва “даврий” закиралар усулида бир хил натижани таъмин этади ва етарли даражада аниқ қисобланади-1 Камчиликлари: 1. Камма вақт кам айни бир хил закираларда қайси идентификацияланган таннархга оидлигини аниқлаш қийинлашади -1, 2 2. Даромадларни монупуляциялашувига имкон туғилади.-1, 2	+ + + + +	+ + + +	+ 	
II. ФИФО Афзалликлари: 1. Қўллаш жуда қўлай қисобланади-1 2. Таннарх қаракати закираларнинг нормал физик қаракати билан корреспонденцияланади.-1,3 3. Даромадларнинг монипуляциясига имкон туғилмайди-1 4. Закираларнинг бухгалтерия балансидаги суммаси жорий бозор қийматига яқинлашади.-1 ,3, 4 5. “Узлуксиз” ва “даврий” закиралар усулида бир хил натижани таъмин этади -1 6. ФИФОда закираларнинг физик қаракатига боғлиқ бўлмаган қолда қиймат қаракати қисобга олинади-2 7. Инфляция шароитида қисоботларда фойда суммасини ошириб кўрсатиш-3 Камчиликлари: 1. Қоғоздаги фойдани қайд қилиши-1 2. Инфляция даврида қўлланилиши солиқ юкининг ошишига олиб келади-1 3. Иқтисодий тараққиёт доирасининг даромад кўрсаткичига таъсирини оширади-2 4. Фойдани потенциал ошириб кўрсатади ва закиралар қисобини қийинлаштиради-4	+ + + + + + +	+ + +	+ +	+ +

III. ЛИФО				
Афзалликлари:				
1. Фойдани аниқроқ қисоблаш имконини беради (реализация килинган закаралар кейинги бакода қисобланади)-1,2	+	+		
2. Инфляция даврида қўлланилиши ялпи даромадни (соф фойда) камайтириб кўрсатиш имконини туҳдиради.-1, 4	+			+
3. Иқтисодий тараққиёт доираси таъсирини текислайди-2		+		
4. Солиқларнинг камайиши-4				+
Камчиликлари:				
1. Закираларнинг таннархи унинг физик қаракати билан мувофиқлашмайди-1, 3,4	+		+	+
2. Закираларнинг балансдаги қиймати қозирги кундаги қийматида ифодаланмайди-1, 2, 3,4	+	+	+	+
3. Даромадларни манипуляциялашувига йўл қўйилади-1.	+		+	
4. Инфляция шароитида товарлар нархи тушган тақдирда солиққа тартиладиган даромаднинг ошишига ва солиқларнинг кўпайишига олиб келади –3			+	+
5. Инфляция шароитида товарлар нархи ошса, фойдани камайтирилиб кўрсатилади ва акцияга тўғри келадиган фойда суммаси камайди-3				
6. Кутилатган айланма капитал қисқаради-4				
IV. Ўртача салмоқли қиймат усули:				
Афзалликлари:				
1. ФИФО ва ЛИФО усулининг ўрталама натижасини беради-1,3	+		+	
2. Даромадларнинг манипуляциялашуви анча қийинлашади-1	+			
3. Қисоб-китоблар соддалашади ва минимумлашади-4				+
Камчиликлари:				
1. Даромадларни бақолашда энг сўнги нархлар бўйича амалга оширилмайди-2		+		+
2. Закиралар таннархини реал қийматидан фарқ қилган қолда бақолайди.-4				



11-илова. Узоқ муддатли активлар таркибий қисмлари.

МУНДАРИЖА

КИРИШ	3
1-БЎЛИМ	ХАЛҚАРО БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИНИНГ УМУМИЙ ТАВСИФИ
1-маъруза	Бухгалтерия ҳисоби миллий ва халқаро тизимларининг тарихий шаклланиши..... 5
2-маъруза	Бухгалтерия ҳисобининг халъаро моделлари..... 27
3-маъруза	Бухгалтерия ҳисоби бўйича миллий профессионал ташкилотлар ва улар фаолиятининг тавсифи..... 42
4-маъруза	Бухгалтерия ҳисоби бўйича халқаро профессионал ташкилотлар ва улар фаолиятининг тавсифи..... 56
2-БЎЛИМ	БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ
5-маъруза	Бухгалтерия ҳисоби халқаро концептуал асослари масалалари..... 68
6-маъруза	Бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартларининг умумий тавсифи..... 89
7-маъруза	Халқаро молиявий ҳисоботни тақдим қилиш..... 111
8-маъруза	14-сон БЎХС “Сегментлар бўйича ахборотларнинг тавсифи”, 33-сон БЎХС “Акцияга тўғри келадиган фойда” стандартларининг тавсифи..... 123
9-маъруза	21-сон БЎХС “Валюта курси ўзгаришининг таъсири” ва 24-сон БЎХС “Боғлиқ томонлар тўғрисидаги ахборотлар тавсифи” стандартларининг мазмуни ва лўлланилиши..... 133
10-маъруза	10-сон БЎХС “Ҳисобот давридан кейинги қодисалар”, 29-сон БЎХС “Гиперинфляция шароитида молиявий ҳисобот” ва 35-сон БЎМС “Тугалланаётган фаолият” стандартларининг тавсифи..... 140
11-маъруза	34-сон БЎХС “Оралиқ молиявий ҳисобот”, 30-сон БЎХС “Банклар ва бошқа шунга ўхшаш муассасаларда молиявий ҳисобот хусусиятлари” стандартларининг тавсифи..... 149
12-маъруза	Активлар ҳисобига оид халъаро стандартлари (2-сон БЎХС, 16-сон БЎХС, 25-сон БЎХС, 36-сон БЎХС, 38-сон БЎХС)нинг тавсифи..... 157
13-маъруза	Мажбуриятлар ҳисобига оид халъаро стандартлари (12-сон БЎХС, 19-сон БЎХС, 17-сон БЎХС)нинг тавсифи..... 171
14-маъруза	Даромадлар (18-сон БЎХС, 11-сон БЎХС) ҳамда харажатлар (20-сон БЎХС, 23-сон БЎХС) ҳисобига оид

	халъаро стандартлар	184
	тавсифи.....	
15-маъруза	Молиявий инструментларга оид халъаро стандартлари (32-сон БЎХС, 39-сон БЎХС)нинг тавсифи.....	196
16-маъруза	22-сон БЎХС “Корхоналарнинг бирлашишлари”, 27-сон БЎХС “Молиявий кѳсѳбот консолидацияси ва шўъба корхоналарда инвестициялар кѳсѳби”, 28-сон БЎХС “Ассоциациялашган корхоналарда инвестициялар кѳсѳби”, 31-сон БЎХС “Љўшма корхоналарда кѳссаси бўйича молиявий кѳсѳбот” стандартларининг тавсифи.....	202
	ХУЛОСАЛАР.....	220
		
	ФЎЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР	230
	РЎЙХАТИ.....	
	ИЛОВЛАР.....	231
	...	

Самарқанд иқтисодиёт
ва сервис институти
Институт босмахонаси,
Шохрух кўчаси, 60

Буюртма № 116
Ҳажми 15,25 б.т.
Адади 80 нусха