

ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ

БАНК-МОЛИЯ АКАДЕМИЯСИ

Қўлёзма ҳуқуқида
УДК: 657.42 + 657.6 (575.1)

ИСМАНОВ ИБРОҲИМ НАБИЕВИЧ

**УЗОҚ МУДДАТЛИ АКТИВЛАРНИНГ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ ВА
АУДИТИ МЕТОДОЛОГИЯСИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ
МАСАЛАЛАРИ**

**08.00.08. – “Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий
таҳлил ва аудит”**

Иқтисод фанлари доктори
илмий даражасини олиш учун тақдим этилган диссертация

А В Т О Р Е Ф Е Р А Т И

ТОШКЕНТ – 2009

Диссертация иши Фарғона политехника институтида бажарилган.

Илмий маслаҳатчи: иқтисод фанлари доктори, профессор
Қудбиев Давлатбай Қудбиевич.

Расмий оппонентлар: иқтисод фанлари доктори, профессор
Ибрагимов Абдугапур Каримович;

иқтисод фанлари доктори, профессор
Уразов Комил Бахромович;

иқтисод фанлари доктори
Дусмуратов Раджапбай Давлатбаевич.

Етакчи ташкилот: **Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги.**

Ҳимоя Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси ҳузуридаги иқтисод фанлари доктори илмий даражасини олиш учун диссертациялар ҳимояси бўйича Д.005.25.01 рақамли Бирлашган ихтисослашган кенгашнинг 2009 йил “_____” _____ соат “_____” да ўтадиган мажлисида бўлади.

Манзил: 100000, Тошкент шаҳри, Ҳ.Орипов кўчаси, 16-уй.

Диссертация билан Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси кутубхонасида танишиш мумкин.

Автореферат 2009 йил «___» _____ да тарқатилди.

**Бирлашган ихтисослашган
кенгаш илмий котиби,
иқтисод фанлари номзоди**

Мирзаев Ф.

ДИССЕРТАЦИЯНИНГ УМУМИЙ ТАВСИФИ

Мавзунинг долзарблиги. Ўзбекистонда амалга оширилаётган ислохотлар иқтисодиёт таркибини тубдан ўзгартириш ва мулкый муносабатларни эркинлаштириш асосида мамлакат иқтисодиётини барқарор суръатларда ривожлантиришга қаратилган бўлиб, инқирозга қарши чоралар дастурини амалга ошириш жараёни эса, макроиқтисодий барқарорликни таъминлаш, иқтисодиётни модернизация қилиш ва янгилаш устувор вазифалардан бири сифатида танланиши муҳим аҳамият касб этади. Бу борада Ўзбекистон Республикаси Президенти И. А. Каримов таъкидлаганларидек: “Бугунги куннинг энг долзарб муаммоси – бу 2008 йилда бошланган жаҳон молиявий инқироzi, унинг таъсири ва салбий оқибатлари, юзага келаётган вазиятдан чиқиш йўллари излашдан иборат”¹. Инқирознинг салбий оқибатларини юмшатишда ишлаб чиқаришни модернизация қилиш, техник ва технологик янгилаш дастурларини амалга ошириш билан иқтисодий барқарорлик таъминланади.

Бозор иқтисодиётига ўтиш давлатларида, шу жумладан, республика бухгалтерия ҳисоби методологиясида қўлланиб келинаётган узок муддатли активларни баҳолаш мезонлари ва тамойиллари тушунчаларидаги ноаниқликларни бартараф этиш тақозо этилади. Бозор муносабатлари ривожланиши жараёнида турли янги ҳисоб объектлари ҳисобланган роялти, гудвилл, ер участкасига бўлган мулкый ҳуқуқ, узок муддатли дебиторлик қарзлари, кечиктирилган харажатлар, узок муддатли молиявий инвестициялар, лизинг муносабатлари узок муддатли активларни хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий ҳисоботларида тўғри акс эттириш имконини бермаяпти. Бу эса, бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимида узок муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудитини назарий, ҳуқуқий - ташкилий ва услубий муаммолари яхлит тизим сифатида тадқиқ қилинмаганлигидан далолат беради.

Мамлакатимиз бухгалтерия ҳисоби собиқ маъмурий-буйруқбозлик тизими даврида шаклланганлиги ва давлатнинг мулкый ҳукмронлиги туфайли унинг сақланиб қолаётган айрим элементларини методологик жиҳатдан қайта кўриб чиқиш заруратини келтириб чиқармоқда.

Бозор шароитида хўжалик юритувчи субъектлар томонидан активларни иқтисодий наф келтирувчи ресурс сифатида эътироф этиш, зарур бўлган ҳолда, улар томонидан активларни сотиб олишда ёки шакллантиришда иқтисодий нафни ўрганиш ва унинг объективлигини баҳолаш асосий мақсад сифатида қўйилмаган. Бунинг оқибатида активлардан фойдаланиш самарадорлиги пасайиб кетиши кузатилмоқда.

Бозор муносабатларига ўтиш жараёнида вужудга келган муаммолар ичида ер участкалари бухгалтерия ҳисобида акс эттирилиши ва узок муддатли активларда мулкый ҳуқуқнинг ҳисобга олиниши масалалари муҳим ҳисоб-

¹ Каримов И.А. Жаҳон молиявий-иқтисодий инқироzi, Ўзбекистон шароитида уни бартараф этишнинг йўллари ва чоралари. - Тошкент, “Ўзбекистон”, 2009. - 4 б.

ланади. Мамлакатимиз бухгалтерия ҳисоби тизимида ер участкалари ҳисоби методологик жиҳатдан кам ўрганилган бўлиб, улар ҳозирга қадар қийматга эга бўлган бухгалтерия ҳисоби объекти сифатида ҳисобга олинмаган.

Узоқ муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимини бозор иқтисодиётининг замонавий шартларига мувофиқлаштириш ҳамда бухгалтерия ҳисобини халқаро даражадаги меъёрлар билан уйғунлаштириш зарурияти мавжуд, бу эса, узоқ муддатли активлар бухгалтерия ҳисоби ва аудитининг назарий ва методологик жиҳатдан етарли даражада тадқиқ қилинмаганлигидан далолат беради ҳамда ўрганилаётган муаммонинг долзарблигини белгилайди.

Муаммонинг ўрганилганлик даражаси. Узоқ муддатли активлар бухгалтерия ҳисоби ва аудити муаммолари Астахов В.П., Балакирева Н.М., Дж. К. Ван Хорн, А. А. Додонов, Л.И. Куликова²нинг илмий ишларида тадқиқ этилган.

Республикаимиз олимларидан А.Абдуллаев, А.К.Ибрагимов, А.Х.Пардаев, Б.А.Ҳасанов, Б.Исроилов, Д.Қудбиев, З.Т.Маматов, К.Б.Уразов, М.Қ.Пардаев, Н.Ю.Жўраев, Н.К.Ризаев, О.Бобожонов, Р.Д.Дусмуратов, Ш.У.Ҳайдаров, Э.Ф.Гадоев³лар узоқ муддатли активларнинг таркибига кирган асосий воситалар, номоддий активларнинг бухгалтерия ҳисоби, назорати ва таҳлили, уларнинг амортизациясига тааллуқли масалаларни таҳлил қилишган.

Таҳлиллар кўрсатишича, мамлакатимиздаги бухгалтерия ҳисоби ва аудит фани иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида ривожланиб бормоқда. Шу билан бир қаторда, Ўзбекистонда иқтисодиётни модернизациялаш шароитида узоқ муддатли активлар бухгалтерия ҳисоби ва аудити услубиётини назарий ва методологик жиҳатлари чуқур ўрганилмаган.

Диссертациянинг илмий-тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги. Диссертация иши республикада олиб борилаётган илмий-тадқиқот ишларининг устувор йўналишларига мос келади ва Фарғона политехника институти илмий-тадқиқот ишлари режаси доирасида бажарилган.

Тадқиқот мақсади. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида узоқ муддатли активларни бухгалтерия ҳисоби ва аудитининг методологик асос-

² Астахов В.П. Бухгалтерский учёт: внеоборотные активы и ценные бумаги. - М.: Гардарика, Экспертное бюро, 1997. - 400 с.; Балакирева Н.М. Нематериальные активы: учёт, аудит, анализ. Учебное пособие.-М.: изд-во Эксмо, 2005.-416 с.; Ван Хорн Дж. К. Основы управления финансами: пер. с англ. / Гл. ред. серии Я.В. Соколов. - М.: Финансы и статистика, 2001. - 456 с.; Додонов А.А. Амортизация и износ основных средств. - М.: изд-во Московского технологического института, 1994. - 168 с.; Учёт основных средств: современная концепция и тенденции развития. - Казань: изд-во КФЭИ, 2000. - 308 с.

³ Абдуллаев А.ва бош. Молиявий ҳисоб. Тошкент, "Fan va texnologiya", 2005. - 288 б.; Иброҳимов А.К., Каримов А.А. Хориж сармоялари бухгалтерия ҳисоби. - Тошкент: "Ўзбекистон", 1999. - 143 б.; Ҳасанов Б.А. Бошқарув ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш масалалари: и. ф. д. илмий даражасини олиш учун дис. автореф. Тошкент - 2004. - 33 б.; Қудбиев Д. Учёт и анализ основных фондов в торговле в новых условиях хозяйствования (вопросы теории и практики). Автореф. дис. на соискание степени д.э.н. М.: 1991. - 32 с.; Уразов К.Б. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг концептуал масалалари. - Тошкент, "Фан" нашриёти, 2005. - 201 б.; Пардаев М.Қ. Иқтисодий таҳлил назарияси. Самарқанд: "Зарафшон", 2001. 272 б.; Ризаев Н.К. Номоддий активлар бухгалтерия ҳисоби ва молиявий таҳлилини такомиллаштириш: и.ф.н. илмий даражасини олиш учун дис. автореф. Тошкент - 2004. - 22 б.; Бобожонов О., Жуманиёзов К. Молиявий ҳисоб. Тошкент: Молия, 2002. - 672 б.; Дусмуратов Р.Д. Ўзбекистонда аудиторлик фаолиятининг шаклланиши ва унинг услубиётини такомиллаштириш: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун дис. автореф. Тошкент - 2008. - 34 б.; Гадоев Э.Ф. ва бошқалар. Учёт и налогообложение основных средств и нематериальных активов. Ташкент: изд. Дом «Мир экономики и права», 2004. - 208 с.

ларини такомиллаштиришга қаратилган илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Тадқиқот вазифалари қуйидагилардан иборат:

- узоқ муддатли активларни таснифлаш ва уларнинг таснифий белгиларига аниқликлар киритиш;
- инқирозга қарши чоралар дастурини амалга ошириш шароитида узоқ муддатли активларни баҳолаш ва бухгалтерия ҳисобида акс эттиришни такомиллаштириш бўйича амалий таклифлар ишлаб чиқиш;
- “асосий капитал” тушунчасининг узоқ муддатли активлар объекти сифатидаги иқтисодий моҳиятини ёритиш ва уларни қайта баҳолаш тамойилларига аниқлик киритиш, ҳисобга олиш услубиётини такомиллаштириш бўйича амалий тавсиялар ишлаб чиқиш;
- инқирозга қарши чоралар дастурини амалга ошириш доирасида асосий воситаларга амортизация ҳисоблаш услубиётини таклиф этиш;
- ер участкаларига мулкӣ эгалик ва улардан вақтинчалик фойдаланиш ҳуқуқларини ҳисобга олиш услубиётини ишлаб чиқиш;
- номоддий активларни тан олиш, бухгалтерия ҳисобида акс эттиришни тадқиқ этиш ва уларни такомиллаштириш бўйича амалий тавсиялар ишлаб чиқиш;
- асосий воситалар ижараси ва лизинг муносабатларини ҳисобга олиш услубиётини ишлаб чиқиш;
- тугалланмаган қурилиш объектларини бухгалтерия ҳисобида акс эттиришнинг назарий асосларини ишлаб чиқиш;
- капитал қўйилмалар ҳисобини такомиллаштириш бўйича счетлар режасига ўзгартиришлар киритишга қаратилган амалий таклифларни ишлаб чиқиш;
- молиявий инвестицияларни ҳисобга олиш усуллари ўртасидаги фарқларни аниқлаш ва уларни амалиётда қўллаш бўйича амалий таклифлар ишлаб чиқиш;
- асосий воситалар ва номоддий активлар аудитини ўтказиш услубиёти бўйича муаллифлик ёндашувини амалга ошириш;
- узоқ муддатли молиявий активлар аудити услубиётини такомиллаштиришга қаратилган илмий тавсиялар ишлаб чиқиш;
- узоқ муддатли активлар бухгалтерия ҳисобини такомиллаштиришга бағишланган меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга тегишли ўзгартиришлар киритиш бўйича амалий тавсиялар ишлаб чиқиш.

Тадқиқотнинг объекти ва предмети. Республикамиз тўқимачилик саноатида фаолият юритаётган турли мулкчилик ва хўжалик юритиш шаклларидаги корхоналар илмий ишнинг объекти бўлиб ҳисобланади.

Узоқ муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисобида акс эттириш, баҳолаш ва аудит қилиш жараёнида содир бўладиган иқтисодий муносабатлар тадқиқотнинг предмети ҳисобланади.

Тадқиқот методлари. Диссертация ишида индуктив ва дедуктив, гуруҳлаш, статистик ва қиёсий таҳлил, экспериментал ҳисоб-китоблар, мантиқий таснифлаш, муаммога тизимли ёндашув усулларидадан фойдаланилди.

Тадқиқот гипотезаси шундан иборатки, диссертацияда берилаётган илмий таклиф ва амалий тавсиялар натижасида узоқ муддатли активларнинг ҳисоби ва аудити методологиясидаги мавжуд мунозарали ҳолатлар аниқланади, хўжалик юритувчи субъектларнинг моддий, номоддий, молиявий активларини баҳолаш, уларнинг молиявий ҳисоботларда ёритиб боришдаги аниқликка эришиш орқали корхоналарнинг молиявий ҳолатини тўғри баҳолаш ва инвестицион қарорлар қабул қилишнинг объективлиги таъминланади.

Ҳимояга олиб чиқиладиган асосий ҳолатлар:

– узоқ муддатли активларга такомиллашган янгича тасниф тавсия этилган, асосий воситаларни баҳолаш, харид қилиш, айирбошлаш жараёнини ҳисобга олишнинг назарий асослари ишлаб чиқилган;

– инқирозга қарши чоралар дастурини амалга ошириш шароитида асосий воситалар амортизацияси ҳисобини такомиллаштириш ва маҳсулот таннархини пасайтиришга қаратилган амалий таклифлар;

– узоқ муддатли активларни баҳолаш ва бухгалтерия ҳисобида акс эттиришнинг динамик, статик талқинлари жаҳон молиявий-иқтисодий инқирозининг вужудга келишдаги ўрни аниқланган;

– “сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва тугатиладиган фаолият ҳисоби” миллий стандартининг муаллиф томонидан таклиф этилган лойиҳаси;

– молиявий ҳисобот шакллариининг мазмуни ва таркибини такомиллаштириш бўйича амалий таклифлар;

– узоқ муддатли активлар аудити услубиётини такомиллаштиришга қаратилган иш ҳужжатлари.

Илмий янгилиги. Тадқиқотнинг илмий янгилиги иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида хўжалик юритувчи субъектлар узоқ муддатли активларининг бухгалтерия ҳисоби ва аудитини такомиллаштиришга қаратилган илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқилганлиги билан белгиланади. Булар қуйидагиларда ўз ифодасини топган:

–узоқ муддатли активларнинг таснифланиш белгиларига аниқликлар киритилди ва унга таъриф берилди;

–сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва тугатилган фаолият бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти лойиҳаси ишлаб чиқилди ва молиявий ҳисобот шакллариини такомиллаштириш юзасидан илмий таклифлар берилди;

–инқирозга қарши чоралар дастурини амалга ошириш шароитида узоқ муддатли активларни тан олиш, баҳолаш ва бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тамойилларининг характерли белгилари аниқланди;

–“асосий капитал” тушунчасининг узоқ муддатли активлар объекти сифатидаги мукаммаллашган тавсифи ишлаб чиқилди, уларни қайта баҳолаш тамойилларига аниқлик киритилди ва ҳисобга олиш услубиётини такомиллаштириш бўйича амалий тавсиялар ишлаб чиқилди;

–инқирозга қарши чоралар дастурини амалга оширишда асосий воситаларга амортизацияни ҳисоблаш услубиётини такомиллаштириш ва уни бухгалтерия ҳисоби тизимида тўғри акс эттириш методологияси таклиф этилди;

–ер участкаларига мулкый эгаллик ва улардан вақтинчалик фойдаланиш ҳуқуқларини ҳисобга олиш услубиёти ишлаб чиқилди;

–номоддий активлар объектларини тан олиш ва бухгалтерия ҳисобида акс эттиришнинг айрим хусусиятларини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартига трансформация қилиш бўйича илмий тавсиялар берилди;

–асосий воситалар ижараси ва лизинги муносабатларини ҳисобга олишнинг такомиллашган услубиёти тавсия этилди;

–тугалланмаган қурилиш объектларини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартиби тўғрисидаги қоида ишлаб чиқилди;

–капитал қўйилмалар ҳисобини такомиллаштириш бўйича счетлар режасига ўзгартиришлар киритиш бўйича илмий таклифлар ишлаб чиқилди;

–молиявий инвестицияларни ҳисобга олиш усуллари ўртасидаги фарқлар аниқланди ва уларни меъёрий ҳужжатларда акс эттириш илмий таклифи берилди;

–асосий воситалар аудитини ўтказишда назорат нуқталарини аниқлашнинг матрицали модели яратилди;

–номоддий активлар аудитини ўтказиш услубиётига муаллифлик ёндашуви амалга оширилди;

–узоқ муддатли молиявий активлар аудити услубиётини такомиллаштиришга оид амалий тавсиялар ишлаб чиқилди;

–узоқ муддатли активлар бухгалтерия ҳисобининг меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларига ўзгартиришлар ва қўшимчалар киритиш бўйича амалий тавсиялар берилди.

Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти тадқиқот ишида узоқ муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудити бўйича олинган илмий хулосалар, ишланмалардан Ўзбекистонда бухгалтерия ҳисоби ва аудитни халқаро стандартларига мувофиқ ислоҳ қилишнинг концептуал асосларини ишлаб чиқишда фойдаланиш мумкин.

Илмий ишнинг амалий аҳамияти шундаки, тадқиқот жараёнида олинган назарий хулосалар ва услубий тавсиялардан узоқ муддатли активлар бухгалтерия ҳисобини тартибга солиш бўйича меъёрий ҳужжатларни ишлаб чиқишда, хўжалик юритувчи субъектларнинг узоқ муддатли активларини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш ва уларнинг аудитини ўтказиш жараёнида фойдаланиш мумкин. Диссертация материалларидан олий ўқув юртларида “Молиявий ҳисоб”, “Бухгалтерия ҳисоби назарияси”, “Аудит” фанларини ўқитишда фойдаланиш мумкин.

Натижаларнинг жорий қилиниши. Тадқиқотнинг натижалари Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги (2007 йил 16 майдаги далолатнома), Ўзбекистон Республикаси Давлат Солиқ қўмитаси (2008 йил 13 августдаги 10/27-сонли далолатнома) томонидан амалиётда қўллаш учун қабул қилинган.

Ишнинг синовдан ўтиши. Тадқиқотнинг асосий ғоялари ва натижалари қуйидаги халқаро ва республика илмий - амалий конференцияларида муҳокама этилган ва ижобий баҳоланган: “Бозор иқтисодиёти муаммолари ва матлубот кооперацияси” (Самарқанд, 1995); “Бозор муносабатлари ва матлубот кооперациясини ривожлантириш муаммолари” (Самарқанд, 1996); “Кадрлар тайёрлаш миллий дастурига мувофиқ бухгалтерларни ўқитиш масалалари” (Фарғона, 1999); “Реформирование бухгалтерского учёта и бухгалтерского образования в соответствии с международными стандартами” (Москва, 2001); “Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида Ўзбекистон Республикаси суғурта бозорини ривожлантириш” (Тошкент, 2004); “Аграр соҳада иқтисодий ислохотларни чуқурлаштиришнинг устувор йўналишлари” (Фарғона, 2005); “Миллий иқтисодиёт тармоқларини ислох қилиш ва барқарор ривожланиш муаммолари” (Тошкент, 2005); “Новые химические технологии: производство и применение” (Пенза, 2006); “Иқтисодий тизимнинг барқарор ва мутаносиб макро-иқтисодий кўрсаткичларини таъминлаш муаммолари” (Андижон, 2007); “Бозор муносабатлари шароитида бошқарув фаолиятини такомиллаштириш” (Фарғона, 2007); “Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудитнинг долзарб муаммолари” (Фарғона, 2008); “Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудитнинг назарий ва методологик муаммолари” (Самарқанд, 2009).

Илмий ишда олинган илмий хулоса ва амалий тавсиялар Ўзбекистон Бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциацияси, Ўзбекистон Бизнес фанлар ўқитувчилари ассоциациясида сертификатланган амалиётчи бухгалтерлар ва аудиторларни тайёрлаш ва қайта тайёрлашда ўқув дастурлари, ўқув қўлланмалари тузиш жараёнида фойдаланилган. Тадқиқот материалларидан олий ўқув юртларида “Молиявий ҳисоб - 1”, “Аудит”, “Молиявий ҳисоб - 2”, “Молиявий таҳлил - 2” фанларини ўқитишда (Андижон муҳандислик иқтисодиёт институти маълумотномаси - № 09-754, 21.09.2007; Фарғона политехника институти маълумотномаси - 01-654, 13.09.2007 йил) фойдаланилмоқда.

Диссертация иши Тошкент Давлат иқтисодиёт университети, Тошкент Молия институти, Тошкент тўқимачилик ва енгил саноати институтининг бирлашган семинарларида ва Банк-молия академияси илмий мувофиқлаштирувчи кенгаш мажлисида муҳокамадан ўтган ва ҳимояга тавсия этилган.

Натижаларнинг эълон қилинганлиги. Тадқиқот натижалари 30 босма табоқдан зиёд бўлган 29 та чоп этилган ишларда, шу жумладан битта монография, 14 та илмий мақола, 13 та маъруза тезислари ва битта ўқув қўлланмада ўз аксини топган.

Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми. Диссертация ҳажми 362 бет, 29 та жадвал, 13 та расм, 27 та иловадан иборат. Диссертация таркиби кириш, тўрт боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан ташкил топган.

ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

Жаҳон молиявий – иқтисодий инқирози Ўзбекистонга ҳам маълум даражада ўз таъсирини ўтказмоқда. Жаҳон молиявий – иқтисодий инқирозининг Ўзбекистон шароитида юмшоқ кечишига асос бўладиган “ҳимоя ёстиғи”

мамлакатимиз Президенти И.А.Каримовнинг оқилона сиёсатининг самараси эканлигини эътироф этган ҳолда, мамлакат иқтисодиётида таркибий ўзгаришларни изчил амалга оширишда қулай инвестиция муҳитининг яратилганлигини алоҳида таъкидлаш лозимдир.

Президент И.А.Каримов таъкидлаганидек: “Жаҳон иқтисодий инқирози ишлаб чиқаришни мунтазам янгилаб, модернизация қилиб бориш заруратини кун тартибига янада ўткир қилиб қўймоқда”⁴. Инвестиция жараёнларини кучайтиришга қаратилган чора-тадбирлар натижасида узоқ муддатли активларнинг таркибида асосий воситаларга жалб қилинган инвестициялар миқдори барқарор суръатларда ўсиб бормоқда, (1-жадвал).

1-жадвал

Асосий воситаларга жалб қилинган инвестициялар ҳажми ва таркиби⁵

Кўрсаткичлар	2004 й.		2006 й.		2008 й.		Ўсиш суръати, 2008 йилда 2004 йилга нисбатан (қиёсий баҳо-ларда), %да
	ҳажм, млрд. сўм	сол. салм. %	ҳажм, млрд. сўм	сол. салм. %	ҳажм, млрд. сўм	сол. салм. %	
Асосий воситаларга жалб қилинган инвестициялар, жами: шу жумладан:	2473,2	100	3838,6	100	8483,7	100	1,8 марта
Давлат бюджети маблағлари	368,5	14,9	426,1	11,1	763,5	9,0	1,1 марта
Корхоналар ва аҳоли маблағлари	1375,1	55,6	1707,3	44,4	4572,7	53,9	1,8 марта
Хорижий инвестициялар	605,9	24,5	641,1	16,7	2188,8	25,8	1,9 марта
Тижорат банклари кредитлари ва бошқа қарз маблағлари	64,3	2,6	852,2	22,2	424,2	5	3,5 марта
Бюджетдан ташқари фондлар маблағлари	59,4	2,4	214,9	5,6	534,5	6,3	4,7 марта

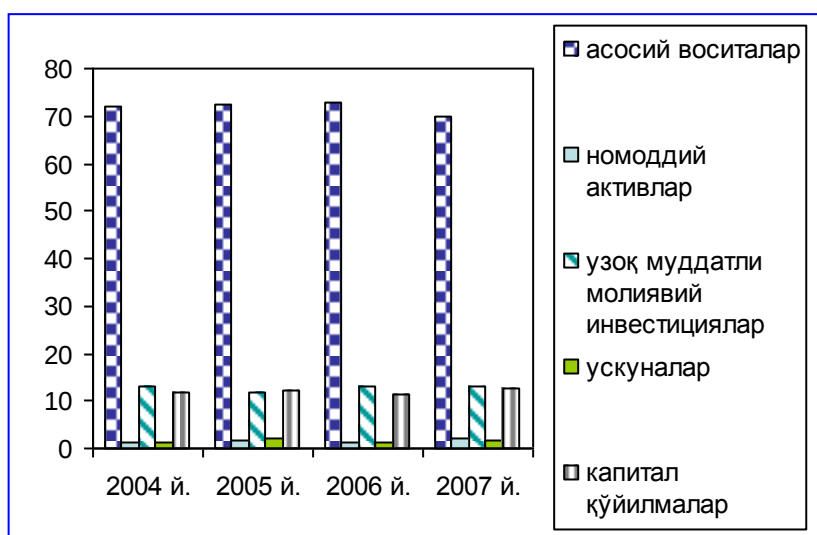
1- жадвал маълумотларидан кўринадики, иқтисодиётни модернизациялаш шароитида асосий воситаларга жалб қилинган инвестициялар ҳажми 2008 йилда 2004 йилга нисбатан 1,8 мартага ортган. Ўсиш суръатларини инвестицияларнинг таркибий қисмлари бўйича таҳлил қилинса, энг юқори кўрсаткич бюджетдан ташқари фондлар маблағлари ва тижорат банклари кредитлари, бошқа қарз маблағлари ҳиссасига тўғри келиб, уларнинг ҳажми мос равишда 4,7 ва 3,5 бараварга кўпайган. Шу билан бирга ўзлаштирилган барча

⁴ Каримов И.А. Жаҳон молиявий - иқтисодий инқирози, Ўзбекистон шароитида уни бартараф этишнинг йўллари ва чоралари. – Тошкент, “Ўзбекистон”, 2009. – 39 б.

⁵ Ўзбекистон Республикаси статистика қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан ҳисобланган.

инвестицияларнинг 50 фоизга яқини ишлаб чиқаришни модернизация қилиш ва техник қайта жиҳозлашга йўналтирилганини алоҳида таъкидлаш лозим.

Ўзбекистонда мустақиллик йилларида мамлакат иқтисодий тизимида рўй берган ўзгаришлар натижасида мулкдорлар синфининг пайдо бўлиши мулкка бўлган эгалик ҳиссининг вужудга келиши, хўжалик юритувчи субъектлар ўртасидаги иқтисодий муносабатларнинг ривожланиши бухгалтерия ҳисоби объектларининг ҳам кўпайишига, шу жумладан, узоқ муддатли активларнинг турларини кўпайиши уларни ҳисобга олиш ва аудитини ўтказиш билан боғлиқ муаммоларни келтириб чиқарди. Тадқиқот жараёнида аниқланишича, мустақилликнинг дастлабки йилларида хўжалик юритувчи субъектларнинг бухгалтерия ҳисоби баланси актив қисмининг биринчи бўлимида етакчи улушни асосий воситалар эгаллаган бўлса, кейинчалик номоддий активлар, молиявий инвестициялар, узоқ муддатли дебиторлик қарзлари ва кечиктирилган харажатлар каби моддалари ҳам пайдо бўлди. 1-расм маълумотлари таҳлили кўрсатишича, узоқ муддатли активлар таркиби кенгайиб бормоқда.



**1- расм. Узоқ муддатли активларнинг таркибий тузилиши⁶
(фоиз ҳисобида)**

Иқтисодий адабиётда узоқ муддатли активлар тавсифланиши ва таснифланишида ягона ёндашув кузатилмайди. Шунинг учун ҳам диссертацияда узоқ муддатли активларнинг тавсифи келтирилди ва уларни таснифланиш белгиларига хорижлик иқтисодчи олимларнинг илмий тадқиқотларини ўрганиш асосида аниқликлар киритилди. Мамлакатимиз иқтисодчи олимларининг илмий ишларини ўрганиш⁷ таҳлили кўрсатадики, иқтисодий адабиётда узоқ муддатли активларга аниқ тавсиф берилмаган. Уларнинг таснифланиши иқтисодий муносабатларнинг тарихий воқелиги ва мазмунидан келиб чиқиб амалга оширилган, шунинг учун ҳам, ҳозирда узоқ муддатли активларнинг тавсифи ва таснифига аниқлик киритиш зарурати туғилди.

⁶ Муаллиф томонидан “Финансы Узбекистана 2008. Стат.сборник.” маълумотлари асосида тузилган.

⁷ Завалишина И.А. Янгича бухгалтерия ҳисоби. – Тошкент: “Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси”, 2004. - 128 б.; Бобожонов О.У. Молиявий ҳисоб. - Тошкент: “Шарқ”, 2000. - 150 б.

Узоқ муддатли активларни қуйидагича таърифлаш мумкин: узоқ муддатли активлар – бу корхона томонидан узоқ муддат мобайнида (12 ойдан кўп) фойдаланиш учун улуш, ҳада кўринишида ҳамда харид қилиб олинadиган, келгусида иқтисодий наф келтира олиши ва назорат қилиниши мумкинлиги билан тавсифланадиган маблағлардир.

Мамлакатимизда мустақиллик йилларида бозор муносабатлари талабларига жавоб берадиган бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимининг меъёрий–ҳуқуқий асослари яратилди. Мамлакатимизда молиявий ҳисоботнинг халқаро андозаларига мос келадиган Бухгалтерия ҳисоби ва аудитнинг миллий стандартлари ишлаб чиқилди.

Иқтисодий адабиётда узоқ муддатли активларни капитал сифатида таркибий тавсифлаш, уларни тан олиш ва баҳолаш тамойилларида кўплаб мунозарали масалалар мавжуд.

Капиталнинг асосий ва айланма капитал сифатида фарқланиши қуйидаги белгилар асосида амалга оширилади: капитал қийматининг айланиш усули; капитал қийматини ишлаб чиқариш натижаларидан олинadиган даромадга боғлиқлик хусусияти; капиталнинг ишлаб чиқариш жараёнида ҳаракат қилиш хусусиятлари; капитал қийматини қайта тикланиш усулларида кўра.

Ҳар қандай ҳўжалик юритувчи субъект ўз фаолиятини бир маромда амалга ошириши учун муайян ресурсларга эга бўлиши ва улардан самарали фойдаланиши фаолиятнинг пировард натижаси яхшиланишига асос бўлади.

Узоқ муддатли активлардан самарали фойдаланиш инқирозга қарши чоралар дастурини ишлаб чиқиш ва амалга оширишда долзарб масалалардан бири ҳисобланади.

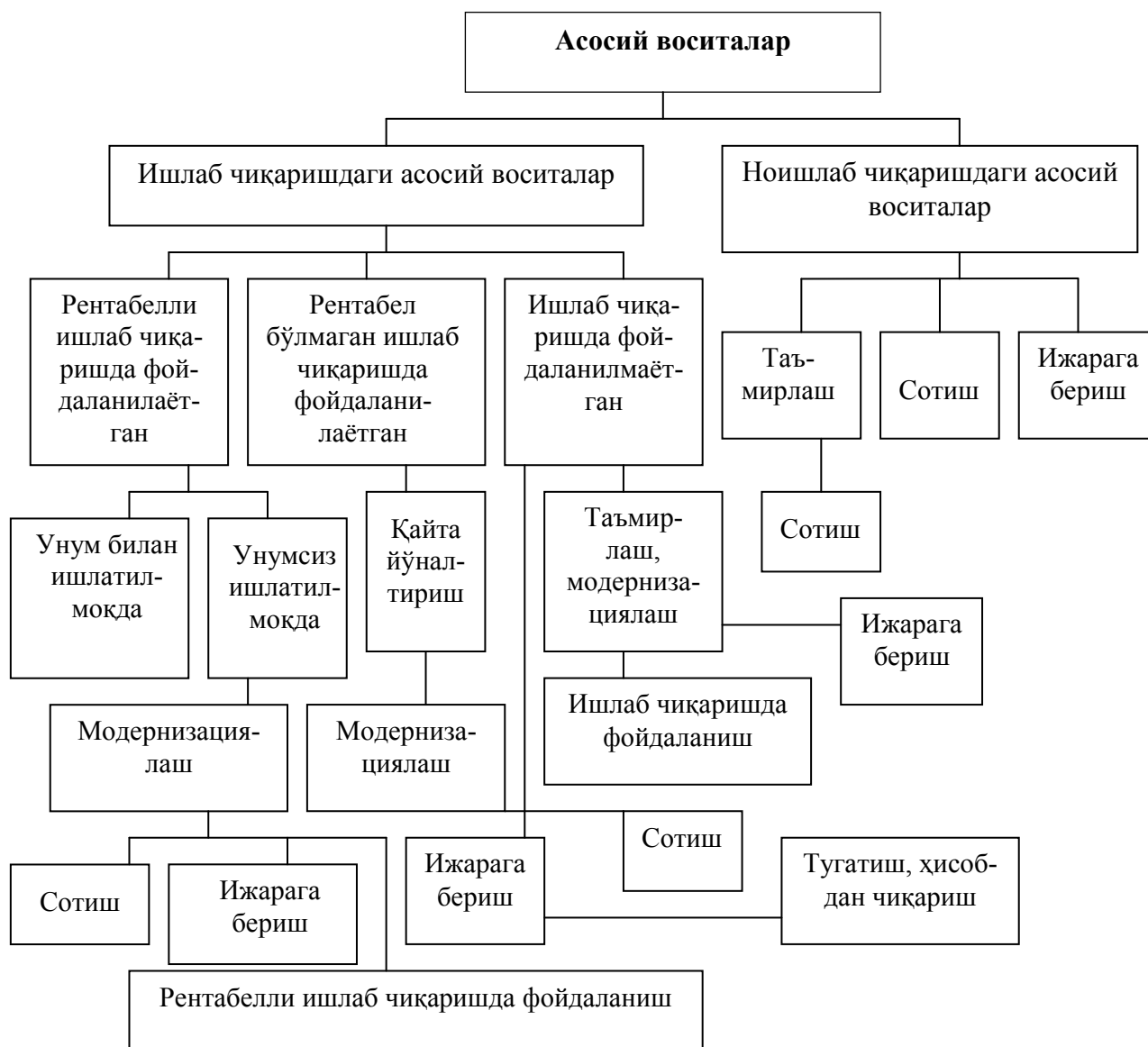
Бу борада мамлакатимиз Президенти И.А.Каримов таъкидлаганларидек: “Ишлаб чиқаришни модернизация қилиш, техник ва технологик янгилаш бўйича муҳим вазифаларни бажариш иқтисодий сиёсатимизнинг ҳал қилувчи йўналиши сифатида катта ўрин эгаллайди. Барчамиз бир ўткир ҳақиқатни яхши англаб олмоқдамиз. Жаҳон бозорида рақобат тобора кескинлашиб бораётган ҳозирги шароитда мавжуд корхоналарни реконструкция қилмасдан, замонавий, илғор ва юксак технологик ускуналар билан жихозланган корхоналар ташкил этмасдан туриб, ишлаб чиқарилаётган маҳсулотларни мунтазам янгиламасдан туриб иқтисодиётимиз келажagini, бинобарин, аҳоли фаровонлигини юксалтиришни таъминлаш мумкин эмас”⁸.

Ишлаб чиқаришни модернизация қилиш, техник ва технологик жихатдан янгилашда мавжуд ишлаб чиқаришда банд бўлган асосий воситалардан фойдаланиш даражасини таҳлил қилиш, зарур бўлса уларни диверсификация қилиш лозим бўлади. Бундай таҳлилни амалга ошириш тартибини қуйидаги 2-расмда келтирилган тарзда ўрганиш мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз.

Бухгалтерия ҳисоби нуқтаи – назаридан корхона ресурслари таркибий жихатдан узоқ муддатли ва жорий активлардан иборат, деб эътироф этилади.

⁸Каримов И.А. Мамлакатни модернизация қилиш ва иқтисодиётимизни барқарор ривожлантириш йўлида. – Т.16. – Тошкент. “Ўзбекистон”, 2008. – 214 б.

Корхона ресурсларининг таркибида узоқ муддатли активлар салмоқли улушни ташкил этади.



2- расм. Асосий воситалардан фойдаланишни диверсификациялаш⁹

Узоқ муддатли активлар мазмуни XX аср бошида мумтоз - иқтисодчи олимлар эътироф этган даврга нисбатан мазмунан ўзгарган. Натижада, уларни таркибий қисмларга ажратиш ва улар ҳақидаги маълумотлардан фойдаланишда молиявий ҳисоботнинг халқаро андозаларига мувофиқлаштириш зарурати туғилди. Чунки, узоқ муддатли активлар таркиби, айрим атама-ларнинг қўлланишида молиявий ҳисоботнинг халқаро андозаларидан четла-нишлар мавжуд. Кўпчилик муаллифлар узоқ муддатли активлар ва инвес-тицияларни учта йирик гуруҳга ажратганлар: моддий активлар, номоддий активлар ва узоқ муддатли инвестициялар.

Номоддий активлар таркибини белгилашда кўпчилик олимлар томони-дан бир хил ёндошишни кузатишимиз мумкин. Аммо, бошқа айрим мод-даларни кўпчилик олимлар эътироф этишмаган. Масалан, диссертацияда

⁹ Муаллиф томонидан тузилган.

келтирилганидек, “муддати узайтирилган харажатлар”ни фақат Р.Н. Энтони номоддий активлар қаторига киритган. Ж.С. Сигел ва бошқалар¹⁰ эса, бу моддани алоҳида тўртинчи гуруҳ сифатида эътироф этишган. Худди шунингдек, “Узоқ муддатли олдидан тўловлар” моддаси Р.Л. Дихон томонидан “номоддий актив”, дея баҳоланган.

Мисол келтирилганларни умумлаштириб айтиш мумкинки, узоқ муддатли активларни ҳисобга олиш улар тўғрисидаги маълумотлар асосида тўғри бошқарув қарорларини қабул қилиш учун уларни қуйидаги таркибда таснифлаш ва тавсифлаш мумкин, (2-жадвал).

2- жадвал

Узоқ муддатли активларнинг таснифланиши ва тавсифланиши¹¹

Таснифи	Тавсифи	Таркиби
Моддий активлар	Корхона фаолиятида бир йилдан ортиқ вақт иштирок этадиган, келгусида иқтисодий наф келтира оладиган моддий маблағлар	–асосий воситалар; –узоқ муддатга ижарага олинган асосий воситалар; –капитал қўйилмалар; –ўрнатиладиган жиҳозлар.
Номоддий активлар	Корхона фаолиятида бир йилдан ортиқ вақт иштирок этадиган, келгусида иқтисодий наф келтира оладиган, идентификацияланувчи, моддий буюмлашган шаклга эга бўлмаган активлар	–патентлар; –савдо маркаси; –товар белгиси; –дастурий таъминот; –ердан фойдаланиш ҳуқуқи; –ташкилий харажатлар; –франчайз; –муаллифлик ҳуқуқи; –гудвилл.
Молиявий активлар	Келгусида фоиз (дивиденд), улуш қўринишида даромад олиш мақсадида бошқа корхоналар фаолиятига бир йилдан ортиқ муддатга қўйилган маблағлар	–қимматбаҳо қоғозлар; –авлод корхоналарга инвестициялар; –қарам хўжаликларга инвестициялар; –хорижий капиталли корхоналарга инвестициялар.
Муддати узайтирилган дебитор қарзлар ва кечиктирилган харажатлар	Бир йилдан узоқ муддатга узайтирилган дебиторлик қарзлари ва кечиктирилган харажатлар	–олинадиган векселлар; –узоқ муддатли ижара бўйича олинадиган тўловлар; –ходимларнинг қарзлари бўйича тўловлар; –вақтинчалик фарқлар бўйича кечиктирилган даромад солиғи; –кечиктирилган қарзлар бўйича дисконтлар.

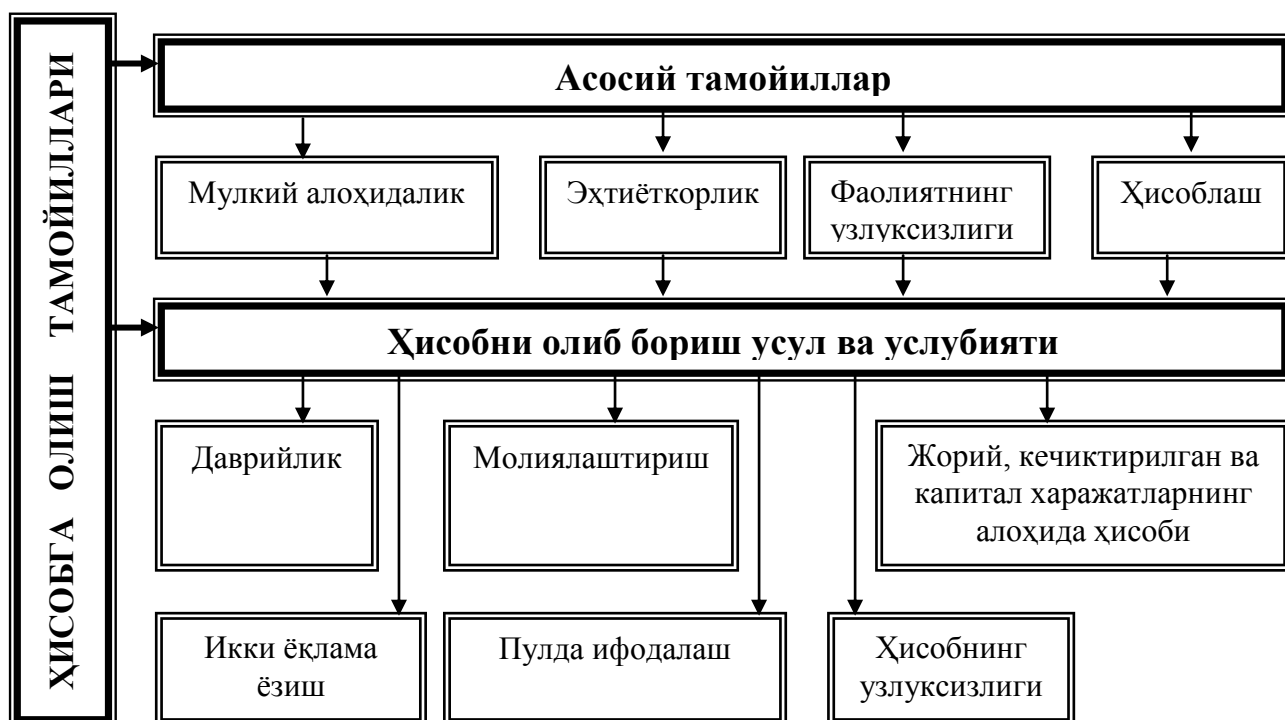
¹⁰ Anthony R.N., Recce J.S. Accounting principles. Seventh edition. Irwin. - 1995. - 157 p.; Siegel, D.Minars Introduction to accounting I. Harper Perennial. - New York. 1992. - 212 p.; The McGraw-Hill 36-hour. Accounting course. Third Edition/ R.L. Dixon, H.E. Arneet, Me Graw – Hill, Ins, 1993. - 126 p.

¹¹ Муаллиф томонидан тузилган.

Фикримизча, узоқ муддатли активларни юқоридагича таснифлаш молиявий ҳисоботлар шаклини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари талабларига уйғунлаштиришга кўмаклашади.

Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларида молиявий ҳисобнинг тўртта асосий тамойиллари берилган бўлиб, бундан ташқари узоқ муддатли активлар ҳисобини юритиш услубиёти ҳам ишлаб чиқилган, (3-расмга қаранг).

Биринчи тамойил мулккий алоҳидалик тамойили бўлиб, унга асосан, корхонанинг мулки ва мажбуриятлари мазкур корхона эгаларининг мулки ва мажбуриятларига аралаштирилмасдан алоҳида-алоҳида ҳисобга олинади. Шундай қилиб, мазкур тамойил иқтисодий субъектнинг унинг эгасига нисбатан юридик мустақиллигини таъминлайди.



3-расм. Узоқ муддатли активларни ҳисобга олиш тамойиллари ва усуллари¹²

Фаолият узлуксизлиги тамойили корхона активларини баҳолаш усуллари танлаш имконияти асосида юзага келади. Корхона фаолиятининг узлуксизлик тамойилини узоқ муддатли активларни ҳисобга олишда қуйидагича ифодалаш мумкин: фаолият олиб бораётган корхонанинг узоқ муддатли активлари баланс қиймати (дастлабки, жорий тикланувчи, жорий бозор баҳоларида, қолдиқ баҳолаш)да баҳоланади. Корхона фаолияти тўхтатилганда оралиқ тугатиш баланси тузилаётганда, узоқ муддатли активларни баҳолаш сотиш қиймати бўйича амалга оширилади.

Ҳисоблаш тамойили бу бухгалтерия ҳисобида бўлиб ўтган хўжалик операцияларини мазкур ҳисобот даврида тан олиниши лозим эканлигини

¹² Муаллиф томонидан молиявий ҳисоботларнинг халқаро ва бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари асосида тузилган.

эътироф этиш демакдир. Шунинг учун корхона фаолияти тугатилаётганда активларни сотиш баҳоси уларни сотишдан олинадиган даромадларни ҳисоблаш имконини беради.

Бухгалтерия ҳисобининг тамойилларидан бири – бу, эҳтиёткорлик тамойилидир. Молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартларида мазкур тамойилнинг қуйидагича таърифи берилган: “Эҳтиёткорлик ноаниқлик шароитида зарур бўлган ҳисоб-китобларни ишлаб чиқиш учун тегишли бўлган мулоҳазани шакллантиришда муҳим, шундай эҳтиёткорлик чораларини кўриш натижасида активлар ва даромадлар ортиб кетмаган, мажбурият ёки харажатлар пасайиб кетмаган бўлиши керак”¹³.

Шундай қилиб, эҳтиёткорлик тамойили молиявий ҳисоботни тузишда тўртта қоидага таянади: активлар ва даромадларни оширмаслик, харажатларни камайтирмаслик, мажбуриятларни камайтирмаслик.

Молиявий - инвестицион қарорлар қабул қилишда корхона активларини баҳолаш усули ва объективлигига тўла ишонч ҳосил қилиш зарур. Узоқ муддатли активларни тан олиш, баҳолаш ва ҳисобга олишда активларни бухгалтерия балансида акс эттиришнинг статик ва динамик талқини моҳиятини эътиборга олиш муҳим аҳамиятга эга. Активларни бундай талқин талабларидан келиб чиқиб балансда акс эттириш муҳим аҳамият касб этади.

Статик ҳисобга олиш тамойилига кўра, бухгалтерия балансини тузишда узоқ муддатли активларнинг қийматини айнан шу вақтдаги ҳолатини ҳисобга олувчи бухгалтерия ҳисоби тушунилади, унинг асосий мақсади, корхонанинг барча активларини сотиш унинг ўша даврдаги ҳолати бўйича мавжуд бўлган кредиторлик қарзларини тўлаш учун етарли маблағни берадими ёки йўқми, шунини аниқлашдан иборат. Статик баланснинг устувор мақсади бўлиб, ҳўжалик юритувчи субъектни молиялаштирган шахслар ўртасида тақсимлаш учун яроқли бўлган активларнинг қийматини намоиш қилиш ҳисобланади.

XIX асрнинг охири XX асрнинг бошларида ҳўжалик юритувчи субъектлар ўртасидаги низолар бўйича қабул қилган ажримлар мазмунида баланснинг асосий вазифаси мулкни баҳолашга қаратилган. Ҳисоботлар, энг аввало, корхона ўз мажбуриятлари бўйича тўлов қобилиятига эга эканлиги ҳақида маълумот бериши лозим, деб ҳисобланган. Статик баланснинг мақсади кредиторлар манфаатларини ҳимоя қилиш ва рўй бериши мумкин бўлган банкротликнинг олдини олиш деб таърифланган. Шунинг учун ҳисобот тузишда бозор нархларини асос қилиб олиш ва корхона фаолиятининг пировард молиявий натижасини фақат у тугатилгандан кейин ҳисоблаб чиқиш мумкин, деб эътироф этилган.

Молиявий натижани ҳисоблаб топиш учун корхонани амалда тугатиш мумкин бўлмагани, яъни узлуксиз фаолият тамойилига амал қилинишини назарда тутган ҳолда уни сохта тугатишни, яъни инвентаризация якунлари бўйича ҳар бир узоқ муддатли активларни уларнинг сотилиши мумкин бўлган нарҳида баҳолаш тавсия этилган. Шундай қилиб, статик ҳисоб доирасида

¹³ Международные стандарты финансовой отчетности. – М.: Аскери- АССА, 1998. - С. 40.

жорий бозор нархлари баланс тузишда асос қилиб олиниб ҳисоботга субъективлик элементи киритилган.

Мулкни баҳолашнинг объективлигини ўлчаш мезони ва кўрсаткичи бўлиб уларнинг айирбошлаш қиймати ҳисобланган. Айирбошлаш қиймати бозорнинг объективлигига таяниши лозим эди. Бухгалтер ҳар бир ҳисобот санасига объектнинг унинг олдинги даврда қандай баҳоланганлигидан қатъий назар жорий қийматини аниқлаши лозим эди. Амортизация тушунчаси балансда асосий воситалар қийматини пасайтириш деб қаралган. Активларни балансда акс эттиришга бундай тартибда ёндошув албатта жорий активларга нисбатан тўғри келиши мумкин, лекин узок муддатли активларга нисбатан бундай тартибни жорий этиш хатолик бўлар эди. Чунки, узок муддатли активлар корхоналар фаолиятида бир неча ҳисобот даври мобайнида иштирок этишини ва даромад келтиришини назарда тутадиган бўлсак, уларни қайта баҳолаб дастлабки қийматини ўзгартириб юбориш мумкин бўлади ва бунинг натижасида объективлик йўқолиб уларнинг ўрнини субъективлик эгаллайди.

XX асрнинг иккинчи ярмида бозор баҳоси ҳисобланган “адолатли қиймат” тушунчаси пайдо бўлди. Бу эса, бухгалтерия ҳисобида дастлабки нархлар бўйича баҳолаш тамойилининг ҳукмронлигини шубҳа остига қўйди. Ҳозирги вақтда бухгалтерлар баҳолашнинг мантиқан бир - бирига мувофиқ бўлмаган турларини, ҳисобнинг мақсадлари, вазифалари ва концепцияларини ўзида мужассамлаштирган битта анъанавий баланс тузишни маъқуллашади.

Динамик ҳисобга олиш талқини – бу муайян вақтда корхонага киритилган капиталнинг айланма ҳаракатини балансда ифодалашга имкон берувчи ҳисоб юритиш услубидир. Динамик балансда ҳисобнинг барча объектлари таннархи бўйича акс эттирилади. Динамик баланснинг устувор мақсади, бу - капитал қарама - қаршиликларини акс эттириш ва молиявий натижаларни даромадларнинг харажатлардан ортиб кетиши сифатида ҳисоблаб топишдан иборатдир. Бунда солиштирма даромадлар ва харажатларни мақсадга мувофиқ, асосланган ҳолда бир хиллаштириш ва фойдани ҳисоблашга урғу берилади. Бундай ҳисоблаш асосида – активларга йўналтирилган қўйилмаларнинг таннархига эътиборни қаратиш ётади. Реал молиявий аҳволни акс эттириш иккинчи даражали мақсад бўлганлиги учун, активларни қайта баҳолаш ва бозор нархларини қўллаш керак эмас, деган тушунча бу ерда устун туради.

Динамик балансда баҳолашнинг бир хиллиги тамойилига риоя қилиниши лозим, чунки, узок муддатли активларнинг ҳар қандай қайта баҳоланиши молиявий натижаларни бузиб кўрсатувчи сабаб бўлиб қолиши мумкин. Динамик концепция тарафдорлари активларни балансда уларнинг таннархи бўйича баҳолашни афзал кўришади, бундан ташқари, баланснинг реаллигини тасдиқлаш услуби бўлиб фақат даромадлар ва харажатларни ҳужжатли текшириш бўлиши мумкин деб уқтирадилар, қайта санаш услублари эса инкор этилади¹⁴.

¹⁴ Рудановский А.П. Анализ баланса. - М.: Макиз, 1926. - С. 278.

Динамик баланснинг ўзига хос хусусияти бу - харажатлар ва сарфлар ўртасидаги фарқни аниқлаш ҳисобланади. Харажатлар деганда, ҳақи тўланган ёки тўланиши лозим бўлган активлар тушунилади. Сарфлар деганда эса, ўз вазифасини бажара олмай қолган, ҳисобдан чиқарилган активлар тушунилади. Шунинг учун бухгалтерия ҳисобининг вазифаси харажатларнинг сарфларга айланишини тўғри акс эттиришдан иборат бўлади.

Динамик балансда амортизация узок муддатли актив қийматини кўчириш жараёни сифатида кўриб чиқилиб, у активнинг ишлатиш шароитлари билан асосланади. Амортизацияланадиган актив қийматининг тақсимланиши актив келтирадиган нафга боғлиқ ҳолда амалга оширилади. Бунда унинг тугатиш қиймати олдиндан режалаштирилади, шунинг учун амортизация меъёрлари ишлатиш муддатлари билан боғланмайди. Мазкур балансда амортизацияни активларнинг амортизациясини эмас, балки эскиришини акс эттирувчи “асосий воситалар” счетининг контрактиви сифатида кўриб чиқилади.

Қимматли қоғозларга харажатларни уларнинг харид нархлари бўйича кўрсатадилар. Бунда курслардаги фарқлар фақат валютани тўлаш жараёнида қайд этилади. “Якуний молиявий натижалар” смети динамик балансда аниқловчи характерга эга. Жорий ёзувларнинг йиғиндиси молиявий натижани тўғри аниқлаш заруратига бўйсундирилган.

Узок муддатли активларни ҳисобга олишда даврийлик, молиялаштириш ҳамда жорий, келгуси давр ва капитал харажатларни алоҳида ҳисобга олиш усуллари методологик усул бўлиб ҳисобланади.

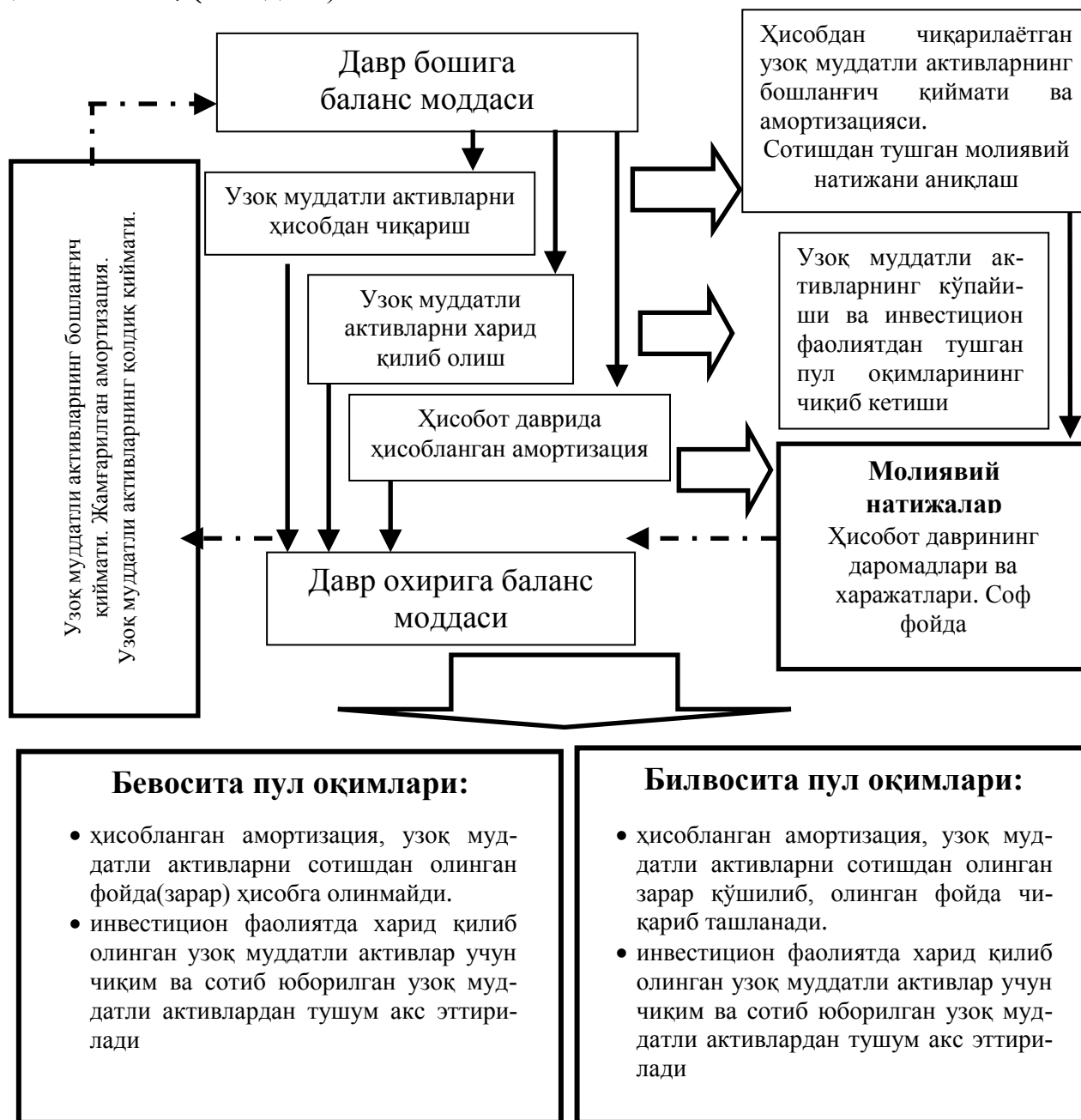
Шундай қилиб, бухгалтерия ҳисобининг тамойиллари узок муддатли активларни ҳисобга олишнинг концептуал асосини белгилайди. Шунинг учун корхоналарда ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқиш ва унга амал қилишда мазкур тамойиллар талабини бажариш муҳим роль ўйнайди. Ушбу тамойилларга таянган ҳолда, узок муддатли активлар бўйича операцияларни молиявий ҳисоботда ўзаро алоқадорлигини қуйидагича тасвирлаш мумкин, (4 –расмга қаранг). Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида узок муддатли активларни тан олиш ва баҳолашда улар билан боғлиқ операциялардаги пул оқимлари тўғрисидаги маълумотлар жуда муҳимдир. Узок муддатли активларнинг ҳолати бухгалтерия балансида, уларни тугатиш ва сотиш натижалари молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда, операциялар натижасидаги пул оқимлари пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботларда ўз аксини топади.

Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартида белгиланган узок муддатли активларни молиявий ҳисоботда ёритиб бориш тартиби ҳозирги кунда халқаро стандартлар талабига унчалик мос келмайди. Жумладан, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларида асосий воситалар ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот йўқ, узок муддатли активлар таркибидаги молиявий инвестициялар бир позицияда келтирилган. Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларида эса, асосий воситалар ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботнинг мавжудлиги ҳамда молиявий инвестициялар бухгалтерия балансида бир неча позицияда акс эттирилиши билан халқаро стандартдан фарқланади.

Фикримизча, молиявий ҳисоботлар таркибидан асосий воситалар ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботни чиқариш, уни узок муддатли активлар тўғрисидаги

маълумот сифатида бухгалтерия балансига илова тарзида бериш мумкин. Диссертацияда ушбу илованинг шакли келтирилган ва амалиётга татбиқ этиш учун Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигига тавсия қилинган.

Юқоридагиларни ҳисобга олиб бухгалтерия балансининг узоқ муддатли активлар бўлимини қуйидаги кўринишда тасвирлаш мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз, (3-жадвал).



4–расм. Узоқ муддатли активлар бўйича операциялар ва уларни молиявий ҳисоботлардаги ўзаро алоқаси¹⁵

Асосий воситаларни харид қилиб олиш учун, одатда, йирик миқдордаги маблағ талаб қилинади. Корхоналарда доим бўш турадиган маблағлар бўлмайди.

¹⁵ Муаллиф томонидан молиявий ҳисоботларнинг миллий ва халқаро стандартлари асосида тузилган.

Шунинг учун асосий воситаларни қарзга четдан жалб қилиш мақбул вариантлардан бири бўлиб қолмоқда. Бунинг учун хўжалик юритувчи субъектлар қонунчилик талабларидан келиб чиқиб, қарзли қимматли қоғозларни муомалага чиқарадилар. Бунда асосий воситаларни харид қилиб олиш жараёнида уларнинг қийматини шакллантириш ва балансда акс эттириш муаммолари келиб чиқади. Албатта, бу ерда асосий воситалар учун ҳақ тўлашнинг кечиктирилган ҳолатлари ёки пулсиз ҳисоб - китобларни амалга ошириш назарда тутилмоқда, (акцияларни чиқариш шарти билан).

Асосий воситани харид қилиш учун корхона қарзли қимматли қоғозларни (облигация) муомалага чиқариши ёки ўзининг хусусий акцияларини асосий воситаларга айирбошлаши мумкин. Бу ерда асосий воситаларни қайси баҳода кирим қилиб олиш ҳақида сўз боради: қимматли қоғознинг номинал қийматидами ёки соф бозор баҳосидами?

3-жадвал

“А.Акбарали” хусусий корхонасининг узок муддатли активларини бухгалтерия балансида ифодалаш¹⁶, минг сўм (2009 йил 1 январь ҳолатига)

Баланс моддаларининг номи	Давр бошига	Давр охирига
I. Бўлим. Узок муддатли активлар		
1.1.Моддий активлар (0100+0300+0700+0800-0200)	4653171	4218654
1.2. Номоддий активлар (0400+0830-0500)	-	-
1.3. Молиявий активлар (0600)	263109	263109
1.4. Узок муддатли кечиктирилган қарзлар ва харажатлар (0900)	-	
I Бўлим бўйича жами:	4916280	4481763

Корхона асосий воситани олиш учун қарз қимматли қоғозини муомалага чиқаради. Мазкур муомалага чиқарилган қарз қимматли қоғознинг соф бозор қиймати аниқланади. Асосий воситалар счёти ана шу суммага дебетланади, тўланадиган узок муддатли облигациялар счёти эса кредитланади.

Асосий воситани муомалага чиқарилган хусусий акцияларга айирбошлаш операцияси амалга оширилганда, иккита ҳолатга эътиборни қаратиш лозим. Биринчиси, акциянинг бозор қиймати маълум бўлиши, асосий воситанинг соф бозор қийматини аниқлаш имконининг йўқлиги. Иккинчи ҳолат эса, акциянинг бозор қийматининг маълум эмаслиги, аксинча, асосий воситанинг соф бозор қийматини маълум эканлиги. Ҳар иккала ҳолатни ҳам кўриб чиқамиз.

Акциядорлик жамияти тўқимачилик дастгоҳини сотиб олиш учун муомалага акциясини чиқаради. Акциянинг соф бозор қиймати эса маълум.

¹⁶Акбарали А. хусусий корхонаси ҳисоботига асосан муаллиф томонидан тузилган.

Бунда дастгоҳнинг соф бозор қийматини аниқлашнинг имкони йўқ. У ҳолда дастгоҳ акциянинг соф бозор қийматидан келиб чиқиб кирим қилинади. Аксинча, акциянинг соф бозор қиймати маълум бўлмасдан дастгоҳнинг соф бозор қиймати маълум бўлса, у ҳолда дастгоҳ соф бозор қийматида кирим қилиб олинади.

Юқоридагилардан кўриниб турибдики, капитал харажатлар асосий воситалар қийматини тўғри белгилашнинг муҳим омили ҳисобланади. Чунки, уларнинг қийматини келгусида маҳсулот таннархига олиб бориб, унинг шаклланишида ва пировард молиявий натижани аниқлаш объективлигини таъминлаш катта аҳамиятга эга.

Миллий иқтисодиётнинг бозор муносабатларига ўтиш амалиётида ўз ечимини кутаётган яна бир масала - бу ер участкаларини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш ва юритишдир. Ҳозиргача Ўзбекистон бухгалтерия ҳисобида ер қийматга эга бўлган иқтисодий категория сифатида тўлиқ эътиборга олинмаган. Ер участкаларига эгалик қилувчилар фойдаланиш ҳуқуқига эга, шунинг учун ердан фойдаланиш ҳуқуқлари учун тўловлар операцион харажат сифатида ҳисобдан чиқарилмоқда ва капиталлашмаяпти. Шу билан бирга, ер участкаси хўжалик субъектларининг бухгалтерия балансларида узоқ муддатли актив сифатида акс этмагани ҳолда ишлаб чиқаришни ташкил этувчи омил сифатида даромад олиш манбаи ҳисобланади.

Ер умуммиллий мулкка айлантирилгандан сўнг, собиқ совет иттифоқида ердан бепул фойдаланилган, шунинг учун ер баҳоланмаган. Бунинг натижасида ер бухгалтерия ҳисобининг объекти сифатида тан олинмаган ва унинг бухгалтерия ҳисоби юритилмаган. Мустақиллик йилларида бозор иқтисодиётига ўтиш муносабати билан ер участкаларининг ҳақиқий баҳосини аниқлаш зарурати вужудга келди.

Ер участкаларини бухгалтерия ҳисоби объекти сифатида қабул қилишда уларни таснифлаш катта аҳамият касб этади. Қайд этиш керакки, агар асосий воситалар объекти амалдаги меъёрий ҳужжатлар доирасида таснифланган бўлса, ер участкаларининг таснифланиши ҳозирги вақтга қадар стандарт ечимга эга эмас. Тадқиқотлар асосида муаллиф томонидан бухгалтерия ҳисобида акс эттириш учун ер участкаларининг таснифи таклиф этилади, (4-жадвалга қаранг).

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2006 йил 24 июлдаги “Юридик ва жисмоний шахсларнинг бино ва иншоотлари билан банд қилинган ер участкаларини хусусийлаштириш тўғрисида”ги фармонида мувофиқ, ер участкалари 2007 йил 1 январдан бошлаб юридик шахсларга, 2008 йил 1 январдан бошлаб эса, жисмоний шахсларга хусусий мулк сифатида сотилиши ернинг олди-сотди муносабатлари мазмунига кескин таъсир этади. Натижада, ернинг бозор баҳосини аниқлаш ва ерга мулккий эгалик қилиш ҳуқуқини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш зарурати вужудга келади. Бунда ерни харид қилиб олишда унинг қийматини аниқлаш лозим бўлади.

Халқаро амалиётда ер нархи бозор нархи ва меъёрий нарх бўйича аниқланади. Ернинг бозор нархини аниқлашда турли хил усуллар қўлланилади, жумладан: савдо таққослаш усули, қолдиқ усули, ер рентасини

капиталлаштириш усули ва бошқалар. Фикримизча, ер олди - сотди объекти бўлмаганлиги ва унинг соф бозор қийматини аниқлаш қийин бўлганлиги сабабли, ер участкалари бозор нархини аниқлашнинг хорижда қўлланиладиган усулини бизнинг мамлакатда жорий этиб бўлмайди. Ер участкаларининг бошланғич нархини аниқлашда қуйидагиларни эътиборга олиш лозим: агар ер участкаси ундаги бино, иншоот ва бошқа кўчмас мулк билан бирга сотувга қўйилса, унга кўчмас мулк қийматига тегишли ер участкаси нархи қўшилади.

Асосий воситаларнинг бошқа объектлардан фарқли томони шундан иборатки, ер участкаларига юридик шахсларнинг мутлақ мулкый ҳуқуқи мавжуд эмас. Бунда кўп нарса ер участкасига эгалик қилиш ҳуқуқига боғлиқ.

4-жадвал

Ер участкаларининг таснифланиш белгилари¹⁷

Таснифланиш белгиси	Таснифланиш гуруҳлари:
Ҳуқуқий мақоми	1. Хусусий мулк ҳисобланган ер участкалари. 2. Доимий (муддатсиз) фойдаланиш ҳуқуқи берилган ер участкалари. 3. Муддатли фойдаланиш ҳуқуқи берилган ер участкалари. 4. Ижарага берилган ер участкалари.
Йўналиш мақсади	1. Қишлоқ хўжалигида банд бўлган ер участкалари. 2. Яшаш жойлари, саноат ва бошқа ишлаб чиқариш соҳалар жойлашган ҳудудда банд бўлган ер участкалари. 3. Ўрмон фондида тегишли ер участкалари. 4. Сув ресурслари билан банд бўлган ер участкалари. 5. Алоҳида қўриқлаш ҳудудидаги ер участкалари.
Мулк шакли	1. Давлат тасарруфидаги ер участкалари. 2. Юридик шахслар тасарруфидаги ер участкалари. 3. Фуқаролар тасарруфидаги ер участкалари.
Ижарадаги ер участкалари	1. Давлат тасарруфидаги ер участкалари. 2. Юридик шахслар тасарруфидаги ер участкалари. 3. Фуқаролар тасарруфидаги ер участкалари.
Ер участкасида мавжуд иншоот билан боғлиқ	1. Ишлаб чиқариш ва бошқа хўжалик тузилмалари билан боғлиқ ер участкалари. 2. Ижтимоий соҳа объектларида банд бўлган ер участкалари. 3. Қурилиши бўлмаган ер участкалари.
Чекловлар	1. Муомаладан чиқарилган ер участкалари. 2. Муомалада чекловлар мавжуд бўлган ер участкалари.

Мамлакатимизда хусусийлаштириш жараёнида амалга оширилган айрим тадбирлар корхоналарнинг балансида гудвиллнинг пайдо бўлишига сабаб

¹⁷ Муаллиф томонидан тузилган.

бўлди. Жумладан, давлат мулки тасарруфидаги корхоналар хусусийлаштирилганда, уларнинг устав капитали қайта баҳоланиши ва қиймати оширилиши ҳисобига шаклланган фарқ балансининг актив томонида гудвилл сифатида акс эттирилган. Гудвилл корхонанинг нуфузи эканлиги маълум бўлсада, бундай ҳол зарар кўриб ишлаётган корхоналар балансида ҳам мавжуд эди. Ваҳоланки, юқорида айтиб ўтилганидек, гудвилл корхонанинг ўзида пайдо бўлмасдан, балки уларнинг қўшилиши ва сотиб олиниши жараёнида сенергетик самаранинг пайдо бўлиши назарда тутилган ҳолда вужудга келади ва у қўшилган корхоналар балансида акс эттирилади. Шуларни ҳисобга олиб, давлат тасарруфидаги корхоналарни хусусийлаштириш жараёнини ҳисобга олишни тартибга солиш учун Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ҳамда ДавлатСолиқ қўмитасининг 1995 йил 23 мартдаги 33\27-сонли хатининг бекор қилиниши мақсадга мувофиқ бўларди.

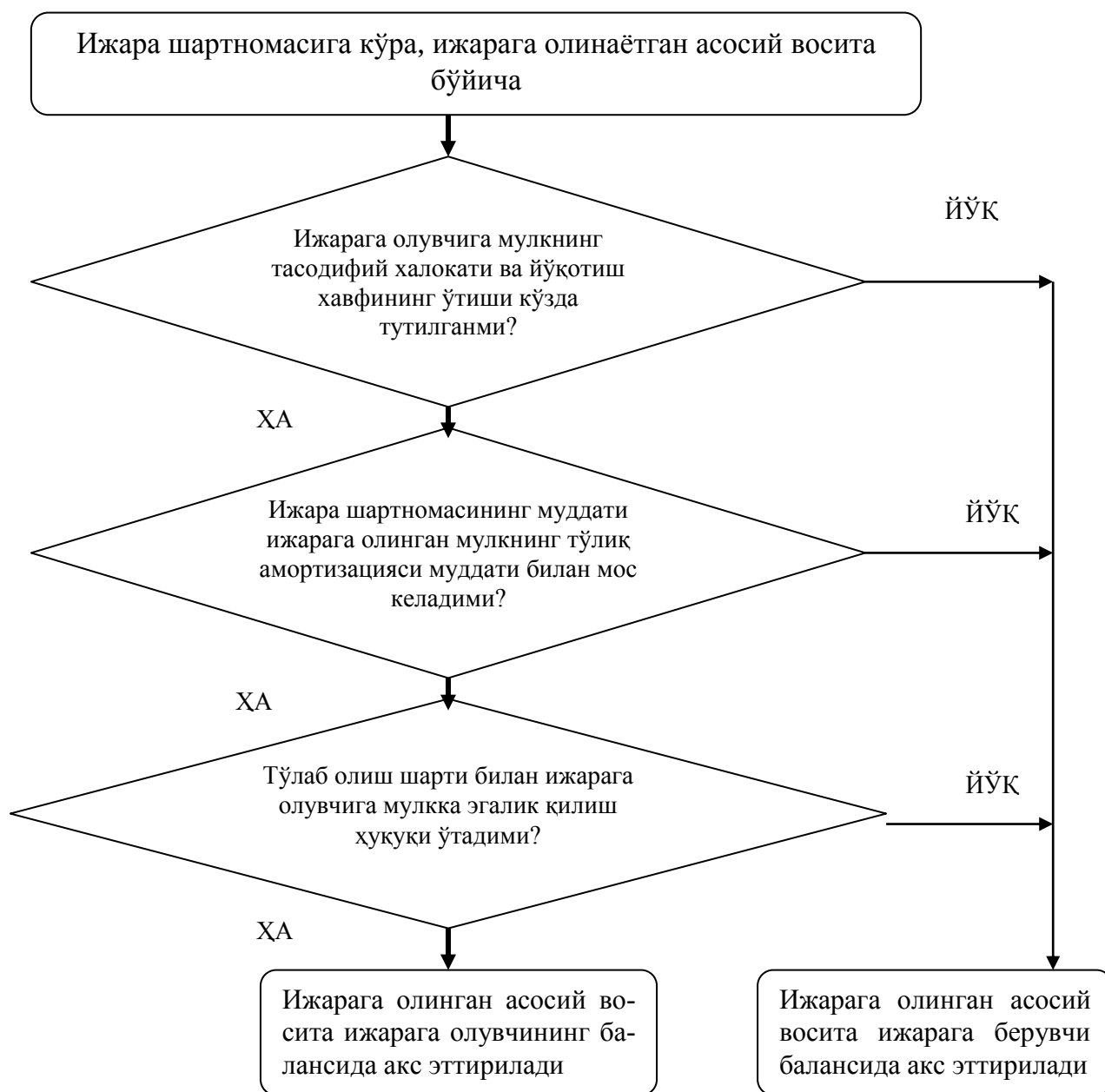
Ҳар бир хўжалик юритувчи субъект бир маромда ўз фаолиятини юритиш учун муайян ишлаб чиқариш воситаларига эга бўлиши лозим. Ушбу ишлаб чиқариш воситаларини харид қилиш ёки қарзга олиш масаласини ҳал қилиш хўжалик юритувчи субъектнинг менежерлари олдида турган муаммолардан бири ҳисобланади. Бозор муносабатлари ривожланган мамлакатларда ушбу муаммони ҳал қилиш ва ишлаб чиқариш қуролларига эга бўлишда ижара муносабатларидан кенг фойдаланилади. Ижара муносабатларини қанчалик самарали ташкил этиш эса, ушбу муносабатларни бухгалтерия ҳисобида акс эттиришга бевосита боғлиқдир. Асосий воситалар ижараси билан боғлиқ бўлган бухгалтерия ҳисоби методологияси қатор омиллар билан белгиланади. Ижара муносабатлари бухгалтерия ҳисоби методологияси шаклланишига таъсир қилувчи асосий омиллар қуйидагилар: ижара муносабатлари объектлари, ижара тури, ижара муддати, ижара муносабатлари субъектлари, ижара субъектлари функциялари.

“Лизинг тўғрисида”ги қонунда лизинг шартномасига биноан лизинг олувчига берилган мулк унинг балансида акс эттирилиши мумкин, деган банд бор¹⁸. Бунда, лизингга олинган мулк кейинчалик лизингга олган корхона ихтиёрига ўтиш шarti шартномада белгиланиши қайд этилган. Молиявий ҳисоботнинг халқаро 17-сонли “Ижара” стандартига мувофиқ ижара муносабатларини бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботида акс эттириш юридик шаклда эмас, балки ҳисобга олиниши ва мазмунига кўра амалга оширилиши лозим. Шартноманинг юридик томони ижарага олинган активга эгалик ҳуқуқи берилишини кўзда тутмаслиги мумкин. Шунга қарамай, халқаро андозаларда олинган ижара мулкни компаниянинг активлари ҳисобида акс эттирилиши кўзда тутилади.

Амалдаги қонунчиликда ижара битимлари активларга эгалик қилаётган ижарачига нисбатан хавф-хатар ва манфаатли фаолият олиб борилишини аниқловчи ҳужжат сифатида таснифланган. Фикримизча, ижара битимларини таснифлашда мулкни йўқотиш хавфини кўчириш тамойили ижара муносабатларида асосий роль ўйнаши керак.

¹⁸ Ўзбекистоннинг янги қонунлари. Тошкент:- “Адолат”, 1999. – 102 б.

Ижарага олинган моддий активларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш масаласи 5-расмдаги алгоритм билан ифодаланиши мумкин.



5- расм. Ижара муносабатларини ҳисобга олиш алгоритми¹⁹

“Лизинг тўғрисида”ги қонунга мувофиқ, лизинг фаолияти қонунчиликда белгиланган тартибда махсус лицензияга эга бўлган компаниялар томонидан юритилади. Лизинг берувчи инвестицион фаолият юритувчи профессионал иштирокчи ҳисобланади. Шу сабабли, лизингга бериш мақсадида сотиб олинган мулкни “Лизингга бериш мақсадида олинган активлар учун сарфланган капитал қўйилмалар” счетини киритган ҳолда акс эттириш мақсадга мувофиқ. Бизнингча, ушбу счетни киритишга асос бу - лизинг операцияси лизингга берувчи учун даромад олиш мақсадида активларга қўйилган инвестиция объекти ҳисобланишидир. Агар лизингга бериш учун

¹⁹ Муаллиф томонидан тузилди.

мўлжалланган мулк “Капитал қўйилмаларни ҳисобга олувчи” счётида акс эттирилса, уни корхонанинг бевосита маҳсулот ишлаб чиқариш, иш бажариш ёки хизмат кўрсатиш эвазига даромад олишни кўзда тутадиган фаолияти, деб қараш мумкин бўлади.

Мамлакатимизда инқирозга қарши чоралар дастурида белгиланган қатъий тежамкорлик тизимини жорий этиш, ишлаб чиқариш харажатлари ва маҳсулот таннархини камайтиришни рағбатлантириш ҳисобидан корхоналарнинг рақобатбардошлигини оширишга катта эътибор берилган. Тадқиқот объекти бўлган тўқимачилик корхоналарида маҳсулот таннархини камайтиришга йўналтирилган амалий таклифлар диссертацияда ўз аксини топган. Жумладан, асосий воситаларга амортизация ҳисоблаш усулларини қўллаш бўйича таклифлар берилган. Солиқ қонунчилигига асосан амалда қўлланилаётган амортизация усулига нисбатан муқобил амортизация ҳисоблаш усули тавсия этилди. Тавсия этилган усул бўйича ҳисоб-китоблар 5-жадвалда келтирилди.

5 – жадвал

«Қува текстил» МЧЖнинг асосий воситаларига амортизация ҳисоблаш бўйича ҳисоб - китоблар²⁰

йиллар	Бошланғич қиймати , сўм ҳисобида	Йиллик амортизация меъёрини ҳисоблаш усуллари		
		Бир текисда усул	Ишлаб чиқариш усули (меъёр бўйича)	Ишлаб чиқариш усули (ҳақиқатда)
1	40 000 000	6 000 000	5 716 815	4 564 600
2	40 000 000	6 000 000	5 716 815	4 564 600
3	40 000 000	6 000 000	5 716 815	4 564 600
4	40 000 000	6 000 000	5 716 815	4 564 600
5	40 000 000	6 000 000	5 716 815	4 564 600
6	40 000 000	6 000 000	5 716 815	4 564 600
7	40 000 000	4 000 000	5 699 110	4 564 600
		40 000 000	40 000 000	31 952 200

Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, солиқ қонунчилиги бўйича ҳисобланаётган амортизация қиймати бир йил учун 6 000 000 сўмни ташкил этган ҳолда, ишлаб чиқариш усулига кўра, 4 564 600 сўмни ташкил этмоқда. Таклиф этилаётган усул бўйича фақатгина бир жиҳоз учун таннархни бир йилда 1 434 400 сўмга камайтириш имконияти мавжуд.

Амортизация учун сарфланган маблағлар роли ва йўналиши масалалари доимо маҳаллий ва хорижий иқтисодчилар диққат - эътиборида бўлиб келган. Ҳозирги вақтда бухгалтерия ҳисоби тизими ва мамлакат иқтисодиётини ислоҳ қилишда амортизациянинг иқтисодий моҳиятини ўрганиш долзарб масала-

²⁰ «Қува текстил» МЧЖ маълумотлари асосида муаллиф томонидан ҳисобланган.

лардан бири бўлиб, иқтисодий адабиётни ўрганиш шундай хулосага олиб келадики, бухгалтерия ҳисобида амортизация функцияларини бир маротабалик харажатлар тақсимотига олиб бориб, уни асосий воситаларни сотиб олиш ва активларни қайта ишлаш учун маблағларнинг тўпланиши билан боғлайди. Амортизация ҳисобининг иқтисодий моҳияти кўриб чиқилганда, корхонанинг даромадини унинг харажатларига тенглаштириш тамойили каби муҳим тушунча ҳисобга олинмайди.

Хориж амалиётида, қолаверса, меъёрий ҳужжатларда амортизация асосий воситаларнинг қийматини улардан фойдаланиш мобайнида ишлаб чиқарилган маҳсулот, кўрсатилган хизмат ҳамда бажарилган ишнинг таннарига олиб бориладиган эскиришининг қиймат ўлчовидир деб таъриф берилган²¹. Амортизация ҳисоблаш жараёнида корхона харажатлари асосий воситаларни ишлаш даври бўйича шундай тақсимланиши керакки, унинг олинаётган даромад билан мувофиқлиги таъминлансин. Лекин, ҳозирги даврда харажатлар ва даромадни солиштириш тамойили муҳим аҳамиятга эга эмас, чунки амалиётдаги бухгалтерия ҳисоби қоидаларига асосан, асосий воситалар амортизацияси корхонанинг молиявий хўжалик фаолияти натижаларига қарамай ҳисобланмоқда. Шунинг учун ҳам, Ўзбекистон Республикасининг амалдаги Солиқ кодексида асосий воситаларнинг эскириши меъёрларини қўллаш мажбурияти юқорида айтилган фикрларни инкор этмоқда. Жумладан, фойдали хизмат муддати мазкур Солиқ кодекси талабига мувофиқ, субъектив тарзда белгилаб берилмоқда.

Фикримизча, амортизацияни бундай ҳисоблаш масаласи бозор иқтисодиёти тамойилларига жавоб бермайди. Капитал қўйилмалар юзасидан қилинган харажатлар корхона томонидан маҳсулотни ишлаб чиқаришда асосий воситалардан фойдаланишдан олинadиган иқтисодий наф нуктаи назаридан баҳоланиши керак. Шуларни ҳисобга олиб, бизнингча, Солиқ кодексининг 144-моддаси иккинчи хат бошини қуйидаги таҳрирда баён этиш лозим. «Мол-мулклар амортизация қилинади, ер бундан мустасно, мол - мулкнинг солиқ солинадиган давр мобайнида бир текисда ҳисоблаш усулига асосланиб ҳисобланган амортизация суммалари жами даромаддан чегириб ташланади. Агарда хўжалик юритувчи субъектлар мол-мулкни амортизация қилишда жадаллаштирилган ёки ишлаб чиқариш усулларини қўлласа, у ҳолда солиққа тортиш мақсадидаги усул билан амалдаги усул ўртасидаги фарқ вақтинчалик фарқ, деб эътироф этилиши лозим».

Айрим иқтисодчи олимлар XX асрнинг бошларида даромадлар ва харажатлар мутаносиблигини таъминлаш мақсадида амортизация ажратмаларини корхонанинг олган фойдасига мутаносиб равишда ҳисоблашни таклиф этадилар. Жумладан, Е.Е.Сиверс олинган фойдага нисбатан фоизлар ҳисобида амортизация ажратмаларини ҳисоблаш усулини таклиф этган ҳолда шундай деб таъкидлайди: “Агарда кам миқдорда фойда кўрилганда эди, кўп миқдордаги амортизация ажратмаларини амалга оширишга ҳожат қолмаган

²¹ Соколов Я.В. Бухгалтерский учёт: от истоков до наших дней. С.154; Хендриксен З.С. Ван Бреда М.Ф. «Теория бухгалтерского учёта» с 46; Международные стандарты финансовой отчетности. С. 356.

бўларди”.²² Бугунги кунда кўплаб тўқимачилик корхоналари ушбу ажратмалар туфайли қийин молиявий аҳволга тушиб қолмоқдалар.

Олинадиган фойда ҳажмига боғлиқ бўлган амортизация ажратмаларини ҳисоблаш усули амортизациянинг ўзгарувчанлигига сабаб бўлади. Бу фойда катта бўлган йилларда ажратмалар ҳажмини кўпайтиришга, зарар кўрилган йилларда эса, уни камайтириш имконини яратади. Бу эса, ҳозирги жаҳон молиявий - иқтисодий инқирози оқибатларини юмшатиш шароитида корхона истикболига ва рақобатбардош маҳсулотлар ишлаб чиқаришда жуда кўл келиши мумкин. Даромадларнинг харажатларга мослиги тамойилини амалга ошириш мақсадида асосий воситаларни сотиб олишда амалга оширилган харажатларни асосий воситаларнинг соф фойдага қўшган улушига тенглаштириш асосида қўлланиладиган тақсимлаш амортизация ажратмаларини ҳисоблашнинг бир усули бўлиши мумкин. Ушбу усул ҳозирда айрим америкалик иқтисодчилар томонидан, жумладан, О.Джонсоннинг «Амортизациянинг икки концепцияси» ишида таклиф қилинмоқда.²³

Асосий фаолиятдан олинган фойдадан улуш усули деганда, ишлаб чиқаришда банд ва даромад олишга бевосита сабабчи бўлган асосий воситаларнинг бошланғич қийматини асосий фаолиятдан олиниши кутилаётган фойда суммасига нисбатини асосий воситаларни эксплуатация қилиш муддатига нисбатан ҳисобланган коэффициентнинг кўпайтмаси орқали ифодаланиши тушунилиши лозим.

Хўжалик юритувчи субъект ўзидаги мавжуд бўш турган маблағлардан самарали фойдаланиш мақсадида, уларни узоқ муддатли активлардан асосий ёки номоддий активларни харид қилиш ҳисобига, ёки молиявий қўйилмаларни амалга ошириш орқали инвестицион жараёни амалга оширадilar.

Асосий воситаларни ёки номоддий активларни харид қилишдан мақсад келгусида ишлаб чиқаришни, иш бажаришни ёки хизмат кўрсатишни кенгайтириш орқали даромадларни кўпайтиришдир. Узоқ муддатли молиявий инвестицияларни амалга оширишдан мақсад эса келгусида фоиз ёки дивиденд кўринишидаги даромадларни олишдир. Молиявий инвестициялар, одатда икки турдаги қимматли қоғозларни харид қилиб олиш орқали амалга оширилади. Булар қарз қимматли қоғозлар ҳамда улушли қимматли қоғозлардир.

Қимматли қоғозларнинг молиявий активлар сифатида тан олиниши ва уларни узоқ ёки жорий муддатли активлар таркибига ажратиш уларнинг муомаладаги муддати орқали аниқланиши молиявий ҳисоботнинг халқаро ва бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларида келтириб ўтилган. Бу ерда қимматли қоғозларнинг қайси тоифага мансублиги эмас, балки уларнинг муомаладаги муддати асос бўлиб хизмат қилади.

Бухгалтерия ҳисобининг 12-миллий стандарти талабига кўра, узоқ муддатли инвестицияларни қайта баҳолашни ҳисобга олишда харид қиймати

²² Сиверс Е.Е. Учебник счетоводства. – Петроград: издание А.Э.Винека, 1918. - С. 208

²³ Orace Johnson. Two Concepts of Depreciation // Journal of Accounting Research H. Spring, 1968, - p. 29-37

билан бозор қийматининг энг кам нархи бўйича баҳоланиши умумий инвестициялар портфели бўйича аниқланади. Фикримизча, бу ерда ушбу усулни фақат сўндирилгунча ушлаб туриладиган қарз қимматли қоғозларга нисбатан қўллаш лозим. Сотишга мўлжалланган қарз қимматли қоғозларни қайта баҳолашда эса бу усулдан фойдаланиб бўлмайди. Шунинг учун мазкур миллий андозанинг 15.3-бандига қўшимча равишда инвестиция турлари бўйича баҳолаш усулини киритиш лозимдир.

Бир акциядорлик жамияти бошқа акциядорлик жамиятининг оддий акцияларида улушли қатнашиш даражасини ҳисобга олган ҳолда инвестициялар ҳисобини юритади. Бир акциядорлик жамиятининг иккинчи акциядорлик жамияти оддий акцияларига жалб қилинган инвестицияси акциялар фоизига асосан овоз бериш ҳуқуқига мос ҳолда таснифланади ва у қуйидагича бўлади:

1. Эгалик қилиш ҳуқуқи умумий акцияларнинг 20 фоизигача бўлган улуш миқдорида бўлса, у ҳолда инвестор пассив улушга эга деб ҳисобланади.

2. Эгалик қилиш ҳуқуқи умумий акцияларнинг 20 фоизи билан 50 фоизи ўртасида бўлган улуш миқдорида бўлса, у ҳолда инвестор сезиларли таъсирга эга, деб ҳисобланади.

3. Эгалик қилиш ҳуқуқи умумий акцияларнинг 50 фоизидан юқори бўлган улуш миқдорида бўлса, инвестор назорат пакетига эга, деб ҳисобланади.

Эгалик қилиш ҳуқуқининг даражаси бевосита улушли қимматли қоғозларни ҳисобга олиш усулини аниқлаб беради. Улушли қимматли қоғозларни ҳисобга олиш тартиби қуйидагича бўлади, (6-жадвал).

6-жадвал

Улушли қимматли қоғозларни ҳисобга олиш тартиби²⁴

Эгаллик қилиш хиссаси:	Баҳолаш усули	Эгалик қилишдан фойда ва зарар.
Эгалик қилиш 20% гача:	ҳақиқий қиймат усули	• эълон қилинган дивидендлар миқдорида даромад тан олинади.
Эгалик қилиш 20 % дан 50% гача:	улушли қатнашиш усули	• эълон қилинган дивидендлар миқдори даромад деб тан олинмайди. • инвестиция қилинган корхонанинг тақсимланадиган фойдасидан улуш миқдори даромад деб тан олинади.
Эгалик қилиш 50 % дан юқори:	консолидация	• тан олинмайди

Асосий воситалар ҳақидаги маълумотларни молиявий ҳисоботда тақдим этиш учун мазкур ҳисоботни ва уни тузишга асос бўлган бошланғич бухгалтерия ҳисобини ҳамда ички назорат тизимини текшириш муҳим ва асосий бўлиб ҳисобланади. Ҳужжатли ва ҳақиқий назорат услублари амалда тартиблашган, мантиқий кетма-кетликдаги тизимни ташкил этган ҳолда

²⁴ Халқаро тажрибага асосан муаллиф томонидан тузилган.

қўлланилиши зарур. Бунинг учун муаллиф томонидан муайян текшириш кетма-кетлигини таъминлайдиган матрицали модел ишлаб чиқилган бўлиб унда назорат нуқталари аниқланган, текшириш мақсадлари келтирилган, ахборот манбалари кўрсатилган ва аудиторлик тадбирлари ва танловининг моҳияти ҳамда мазмуни ёритилган.

Асосий воситалар ҳисобини ташкил этишда ички назорат тизимида дастлабки баҳо бир қатор саволларга берилган жавоблар асосида аниқланади. Аудитор барча назорат тадбирларига яқин ясаб, аниқланган хатоликлар ва қоида бузилишларини гуруҳлаб, уларни бартараф этиш борасида тавсиялар ҳамда асосий воситалар ҳисоби тизими ва ички назорат тизими фаолияти самарасини ошириш чора – тадбирларини белгилаб бериши керак.

Номоддий активлар билан операциялар аудитининг мақсади – текширилаётган ҳўжалик субъектлари молиявий ҳисоботларида кўрсатилган номоддий активларга бўлган мулкӣ ҳуқуқнинг тўлиқ ва ҳақиқийлиги ҳамда номоддий активлар бухгалтерия ҳисобида юритилиши тартибининг мавжуд меъёрий ҳужжатларга мос келишлиги борасида муносабат билдиришдир.

Аудитор номоддий активлар бўйича операцияларни ҳисобга олиш ва назорат қилишнинг ташкил этилганлигини таҳлил қилиб, мазкур операцияларнинг аудит таваккалчилиги юзасидан хулоса чиқариши мумкин. Ушбу хулосаларни қуйидаги 7-жадвалдаги маълумотларга таяниб амалга ошириш мумкин.

Ушбу тест савол-жавобларига юқори раҳбарлик бўғини ходимлари, бош ҳисобчи (ўринбосари), юридик бўлим ходимлари, номоддий активлар операцияси ҳисобини олиб боровчи ходимлар жалб қилиниши мумкин.

Номоддий активларни аудитини ўтказишда ички назорат тизимларининг самарадорлиги борасидаги маълумотларни олиш учун аудитор назорат воситаларининг тест синови тадбирини ўтказади.

Тест синови тадбири аудиторга қуйидагиларни амалга ошириш имконини яратади:

- аудит қилинаётган иқтисодий субъект ички назорат воситаларининг номоддий активлар операцияси бухгалтерия ҳисобини ўз вақтида ва тўғри олиб борилишига қўмаклашишига баҳо беради;

- номоддий активлар операцияси бухгалтерия ҳисоби усулининг қонунчиликда белгиланган талабларга мувофиқлигини аниқлаб беради;

- номоддий активлар операцияси бўйича ички назорат тизимининг мавжудлиги ёки йўқлигини аниқлайди;

- бошқарув раҳбариятининг бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимини ташкил этиш самарадорлиги муаммосига муносабатини баҳолайди;

- ташкил этилган бухгалтерия ҳисоби ва назоратда юқори хатарли ва муаммоли жойларни аниқлайди;

- сўровга жалб этилганларнинг жавобларидаги тафовут таҳлил қилинади;

- назорат воситаларининг таваккалчилик даражаси аниқланади;

- номоддий активлар операцияси ички назорат тизимларини такомиллаштириш бўйича тавсиялар ишлаб чиқилади.

Номоддий активлар аудити давомида бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимлари ишончлилигини баҳолаш тартиби²⁵

Бухгалтерия тизими ишончлилигини баҳолаш учун тест саволлари	Ички назорат тизими ишончлилигини баҳолаш учун тест саволлари
Интеллектуал мулк объектларининг экспертизаси ўтказиладими?	Аудит қилинаётган субъектнинг ички назорат хизмати (ёки ўхшаш бўлими) мавжудми?
Номоддий активлар объектларида мулк ҳуқуқни тасдиқловчи ҳужжатлар таҳлил қилиб бориладими?	Ички назорат тизимининг номоддий активлар бўйича операциясининг пировард мақсади аниқланганми?
Номоддий активлар бўйича амалга оширилган операциялар қонунийлиги текшириб бориладими?	Номоддий активлар операциялари борасида корхона раҳбариятига ён босиш мавжудми?
Номоддий активлар объектларининг таснифий белгилари ишлаб чиқилганми?	Номоддий активлар операциясини амалга ошириш жараёни устидан назорат мавжудми?
Номоддий активларни баҳолаш усуллари қонунда белгиланган талабларга жавоб берадими?	Ҳужжатларнинг йўқолиши, олиб қўйилиши ва ноқонуний ишлатишларнинг олдини олиш юзасидан техник воситалар ва тадбирлар қўлланиладими?
Номоддий активлар операцияларининг ҳисоби бўйича бошланғич ҳужжатлар шакли ишлаб чиқилганми? Бу қонун талабларига жавоб берадими?	Номоддий активлар операциясини расмийлаштириш ва ҳисобини юритувчи ходимлар ваколати аниқланганми? Рухсат бериш, расмийлаштириш, ҳисоблаш ва назорат вазифалари тақсимланганми?
Бошланғич ҳужжатлар операция амалга оширилаётган даврда тузиладими ёки тугатилгандан сўнгми?	Номоддий активлар операцияси юзасидан рухсат бериш тартиботи ташкил этилганми?
Номоддий активларнинг мулкӣ эгалик ҳуқуқи бўлмаган объектлари ҳисоби балансдан ташқаридаги счетларда юритиладими?	Ходимлар томонидан бажариладиган мавжуд вазифалар бўйича масъулиятлилик тушунчалари борми?
Номоддий активлар ҳисоби аудит қилинаётган субъектнинг ҳисоб сиёсати элементлари қоидаларига мос келадиими?	Номоддий активлардан фойдаланишдан иқтисодий манфаат ва наф борми?
Номоддий активлар операциялари бухгалтерия ҳисоби тизимининг якуний баҳоси	Номоддий активлар операцияси юзасидан ички назорат тизимига берилган баҳо
Саволларга жавоб берувчилар гуруҳи аниқланиб, баҳолар варианты юқори, ўрта, паст даражаларга ажратилади.	

²⁵ Жадвал муаллиф томонидан тузилган.

ХУЛОСА

Тадқиқот жараёнида қуйидаги **илмий хулосалар** олинди:

1. Иқтисодиёт реал секторини модернизациялаш, техник ва технологик жиҳатдан қайта жиҳозлашни янада жадаллаштириш асосида мамлакат иқтисодиёти таркибидаги ўзгаришларни таъминлашда узок муддатли активлар ҳисоби ва аудитининг такомиллаштириш объектив зарурат ҳисобланади.

2. Узок муддатли активларни баҳолаш ва молиявий ҳисоботда акс эттириш негизида динамик талқин ётиши керак.

3. Мамлакатимизда бухгалтерия ҳисобининг молиявий ҳисоботнинг ҳалқаро андозаларига интеграциялаш имкониятини берувчи ҳуқуқий база яратилди.

4. Хўжалик юритувчи субъектнинг фаолиятида иштирок этадиган ресурсларни бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги қонунга мувофиқ узок муддатли ва жорий активлар гуруҳларига ажратиш уларнинг ҳуқуқий асосини ташкил этади. Ресурсларнинг мавжудлиги ва улардан корхона фаолиятида даромад олиш мақсадида самарали фойдаланиш эса, унинг иқтисодий моҳиятини белгилайди.

5. Узок муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисоби концепцияси ишлаб чиқиладиганда мулкӣ алоҳидалик тамойили билан юридик шаклдан иқтисодий мазмуннинг устуворлиги тамойили ўртасида узвий боғлиқлик бўлиши шартлиги эътиборга олиниши керак. Даромад ва харажатларнинг мутаносиблик тамойилига асосланиб мулкнинг юридик ҳуқуқи узок муддатли активларни бухгалтерия балансида акс эттиришга асос бўлмаслиги керак.

6. Узок муддатли активларга қуйидаги такомиллашган муаллифлик таърифи берилди: узок муддатли активлар – бу корхона томонидан узок муддат мобайнида (12 ойдан кўп) фойдаланиш учун улуш, ҳада кўринишида, харид қилиб олинadиган, келгусида иқтисодий наф келтира олиши ва назорат қилиниши мумкинлиги билан тавсифланадиган маблағлардир.

7. Ички фойдаланувчиларга амортизация, баҳо ва ижара сиёсатини белгилашда узок муддатли активлардан фойдаланиш йўналишини танлаш, фойда ҳажмини ошириш ва инвестицион қарорлар қабул қилиш учун зарур ахборотларни шакллантириш мақсадида уларни қуйидагича таснифлаш керак: моддий активлар, номоддий активлар, молиявий активлар, узок муддатли кечиктирилган қарзлар ва харажатлар.

8. Амортизация ажратмалари билан боғлиқ корхонанинг харажатлари узок муддатли моддий ва номоддий активлардан фойдаланиш эвазига олинadиган даромадлар билан мутаносиб бўлиши лозим. Ушбу мутаносибликни таъминлашда амортизация ажратмалари суммасини захиралаш усулини қўллаш мақсадга мувофиқ.

9. Қайта баҳолаш туфайли, асосий воситанинг оширилган қиймати корхона асосий воситалари бошланғич қийматини оширадиган харажатлар бўлиб ҳисобланмайди ва асосий воситаларнинг чиқиб кетиши билан боғлиқ молиявий натижага таъсир этмаслиги керак.

Узок муддатли активлар ҳисоби ва аудитини такомиллаштиришга қаратилган қуйидаги **илмий таклиф ва амалий тавсиялар** ишлаб чиқилди:

1. Узоқ муддатли активларни шакллантириш билан боғлиқ амалга оширилган харажатлар кўзда тутилган натижаларни бермаса қўшимча харажатлар амалга ошмаган харажатлар сифатида тан олинishi керак. Ушбу харажатларни “Бошқа операцион харажатлар” ҳисоб рақами дебети ва “Асосий воситаларни пудрат усулида қуриш учун сарфланган капитал қўйилмалар”, “Асосий воситаларни хўжалик усулида қуриш учун сарфланган капитал қўйилмалар”, “Асосий воситаларни сотиб олиш учун сарфланган капитал қўйилмалар”, “Лизингга бериш мақсадида олинган активлар учун сарфланган капитал қўйилмалар” счетлари кредитида акс эттирилиши мақсадга мувофиқдир.

2. Асосий воситаларга амортизация ҳисоблаш усулини танлашда унинг унумли фойдаланиш муддати асос қилиб олинishi ва у мулк эгасини ихтиёри билан танланиши зарур. Шуларни ҳисобга олиб, амалдаги Солиқ кодексининг 144-моддасини биринчи сўз бошисидан кейин қуйидаги таҳрирда баён этиш лозим: «Мол-мулклар амортизация қилинади, ер бундан мустасно, мол - мулкнинг солиқ солинадиган давр мобайнида бир текисда ҳисоблаш усулига асосланиб ҳисобланган амортизация суммалари жами даромаддан чегириб ташланади. Агарда хўжалик юритувчи субъектлар мол-мулкни амортизация қилишда жадаллаштирилган усулни қўлласа, у ҳолда солиққа тортиш усули билан амалдаги усул ўртасидаги фарқ вақтинчалик фарқ, деб эътироф этилиши лозим».

3. Қўшилган капитални тақсимланмаган фойдага трансформацияси жараёнини назорат қилиш мақсадида “Тақсимланмаган фойда” смети таркибида “Қайта баҳолашдан олинган фойда” алоҳида смети очиш мақсадга мувофиқ бўлади.

4. Узоқ муддатли активларни бошқа активларга айирбошлашни акс эттириш вариантини ҳозирда бухгалтерия ҳисоби миллий андозаларига мувофиқ фақат активлар иқтисодий моҳияти бўйича турлича бўлган тақдирдагина қўлланилиши мумкин. Бундай айирбошлаш жараёнининг мақсади олинадиган активларнинг бошланғич қиймати бериладиган активларни баланс қийматига мувофиқ бўлиши керак. Агар бир турдаги узоқ муддатли активлар қўшимча пул тўлови билан айирбошланса, берилаётган активларнинг бозор қиймати билан қолдиқ қийматининг орасидаги фарқи молиявий натижа сифатида бухгалтерия ҳисобида акс эттирилиши керак.

5. Асосий воситаларни қачон ва қайси ҳолатда ҳисобдан чиқаришдан қатъий назар олинадиган фойда ёки зарар тан олинishi лозим. Шунинг учун Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси 145-моддасининг 40 - бандини асосий воситаларга тааллуқли қисмини қуйидаги таҳрирда баён этиш лозим: “асосий воситаларни реализация қилинишидан қўрилган зарарлар».

6. Узоқ муддатли активларни ҳадя шартномаси бўйича амалга оширилган инвестиция сифатида, ушбу битимнинг бухгалтерия ва солиқ изоҳини эътиборга олиш керак. Бундай мулкни корхонанинг захира капитали таркибида ҳисобга олиш керак. Узоқ муддатли активлардан фойдаланиш жараёнида бухгалтерия ҳисобида улар қийматини пасайиб боришини акс эттириш лозим. Шу мақсадда узоқ муддатли активлар қийматини камайтириш учун уларни фойдаланиш даври мобайнида ҳисобдан чиқаришда “Текинга олинган мулк” смети дебети ва “Асосий воситалар амортизацияси”, “Номоддий активлар

амортизацияси” счетлари кредитида акс эттириш керак. Текинга олинган узок муддатли активлар бўйича амортизация ажратмалари капиталнинг бир текисда камайиши, деб ҳисобланиши керак.

7. Ерларни тубдан ўзгартиришга қаратилган капитал қўйилмаларга бухгалтерия ҳисобида алоҳида ер участкасидан ажралмайдиган объект сифатида қараш зарур. Ижара ёки фойдаланишга олинган ер участкаларини ҳосилдорлигини ошириш учун сарфланган қўйилмалар ҳисобига ер участкаларининг балансдан ташқари қиймати кўпайтирилиши керак.

8. Ижара муносабатларининг объектлари ижара берувчи корхонанинг узок муддатли активларни олиш мақсадида белгиланиши керак. Лизинг объекти ҳисобланган активни ҳисобга олиш учун “Лизингга бериш мақсадида олинган активлар учун сарфланган капитал қўйилмалар” счетини киритиш лозим. Қайтувчи лизинг муносабатлари бўйича операциялардаги ҳуқуқ ва мажбуриятларни ҳисобга олиш учун “Қайтувчи лизинг бўйича олинган ижара тўловлари” счетидан фойдаланишни тавсия этамиз.

9. Молиявий инвестициялар, деб эътироф этилган қимматли қоғозларнинг тоифалари уларни баҳолашнинг асоси бўлиши керак. Бу ерда қимматли қоғозларнинг муомаладаги муддати асос бўлиб хизмат қилади. Ҳисобот даврида бухгалтерия ҳисобида қарз қимматли қоғозларни амортизацияланган қиймати бўйича, сотишга мўлжалланган қимматли қоғозларни бозор қийматида акс эттириш мақсадга мувофиқдир.

10. Мамлакатимизда олиб борилаётган хусусийлаштириш жараёнида мулкни янги мулкдорларга сотишда бозор сегментлари қисқариши ҳисобига ҳўжалик юритувчи субъектлар тассарруфидаги узок муддатли активларни ҳисобдан чиқариш муаммолари вужудга келмоқда. Буларни тартибга солиш учун “Сотиш учун мўлжалланган узок муддатли активлар ва тугатилган фаолият” номли бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти лойиҳаси ишлаб чиқилди.

11. Асосий воситаларни молиявий ҳисоботда объектив акс эттиришда аудитнинг роли муҳимдир. Шунинг учун диссертацияда асосий воситалар аудитини ўтказиш кетма-кетлигини таъминлаш мақсадида назорат нуқталари матрицаси ишлаб чиқилди.

12. Асосий воситалар, номоддий активлар ва молиявий инвестициялар аудитини ўтказишда фойдаланиладиган ишчи ҳужжат шакллари ишлаб чиқилди ва амалиётда қўллаш учун тақдим қилинди.

Тадқиқот натижасида олинган илмий хулосалар ва амалий таклифлар узок муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудитини такомиллаштиришда илмий - амалий аҳамиятга эга.

ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ

Монография ва илмий журналларда чоп этилган мақоллар

1. Исманов И.Н. Узок муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисоби методологиясини такомиллаштириш масалалари. Монография. “Фан”, - Тошкент, 2007. - 176 б.
2. Исманов И.Н. Подготовка специалистов бухгалтерскому делу в США. //Экономика и статистика. — Тошкент, 1994.- № 10-11.- с. 57

3. Исманов И.Н. Солиқ солиш тамойиллари. // Иқтисод ва ҳисобот. - Тошкент, 1997. - № 1. - 27 б.
4. Исманов И.Н., Умаров О.Қ. Иқтисодиёт этикасига амал қилиш масалаларига доир. // «Иқтисодиёт ва таълим» - Тошкент, 2004.- № 2. - 50-53 б.
5. Исманов И.Н., Муродов Ф. Молиявий ҳисоб билан солиқ ҳисоби ўртасидаги вақтинчалик фарқларни ҳисобга олиш. // Бозор, пул ва кредит. – Тошкент, 2005.-№ 2. - 29-31 б.
6. Исманов И.Н., Тошназаров С. Даромад ҳам, инвестиция ҳам эмас. //Солиқ тўловчининг журнали.- Тошкент, 2006.- № 6. - 57-58 б.
7. Исманов И.Н. Асосий воситалар ҳаракатини акс эттириш услубияти. // Бозор, пул ва кредит. – Тошкент, 2006.- № 6. - 69-70 б.
8. Исманов И.Н. Методология бухгалтерского учета земли. //Иқтисодиёт ва таълим. - Тошкент, 2006. - № 1 – С. 127-132.
9. Исманов И.Н., Муҳаммадзода Г. Экономика Узбекистана: развития промышленности и ее роль в национальной экономики. //Вопросы экономических наук. - М.: 2006. -№ 2 – С. 89-90.
10. Исманов И.Н. Информация о структуре капитала-основа для принятия финансовых решений по формированию активов предприятий. // Научно-теоретический журнал. Фундаментальные и прикладные исследования. – М.: 2006.- № 2 - С. 26-27.
11. Исманов И.Н. Асосий воситалар амортизацияси ҳисобининг баҳсли масалалари. // “Иқтисодиёт ва таълим”. – Тошкент, 2006.- № 4 – 91-95 б.
12. Исманов И.Н. Проблемы, возникающие при отражении в бухгалтерском учете и отчетности хозяйственных операций связанных с приватизацией предприятий. // Экономика и финансы. - М.: 2007. - № 6 - С.52-53.
13. Исманов И.Н. Учет выбытия основных средств. //Экономика и финансы.- М.: 2007. - № 6 - С. 54-56.
14. Исманов И.Н. Узоқ муддатли активларни баҳолаш. // Ўзбекистон қишлоқ хўжалиги. - Тошкент. 2008. - № 1. - 28 б.
15. Исманов И.Н. Жаҳон молиявий – иқтисодий инқирозини юмшатишга енгил саноат корхоналарида маҳсулот таннарини пасайтириш таъсири. //”Иқтисодиёт ва таълим”.- Тошкент. 2009. - № 2. – 107-101 б.
- Илмий - амалий анжуман тўпламларида чоп этилган мақолалар, тезислар**
16. Исманов И.Н. Бозор иқтисодиётига ўтиш шароитида асосий воситалар учетининг айрим муаммолари // Бозор иқтисодиёти муаммолари ва матлубот кооперацияси мавзусидаги халқаро илмий-амалий анжуман материаллари.- Самарқанд, 1995. – 64 б.
17. Исманов И.Н. Жамият тараққиётида учет ва назоратнинг ўрни ва аҳамияти. // Бозор муносабатлари ва матлубот кооперациясини ривожлантириш муаммолари мавзусидаги илмий-амалий анжуман. - Самарқанд, 1996.- 65 б.
18. Исманов И.Н. Қарзлар бўйича харажатларни капиталлашувини ҳисобга олишнинг айрим муаммолари. // Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида Ўзбекистон Республикаси суғурта бозорини ривожлантириш мавзусидаги илмий-амалий анжуман маърузалар тўплами. – Тошкент, 2004.- 85-87 б.

- 19.Исманов И.Н. Реформирование бухгалтерского учета в Республике Узбекистан. // Реформирование бухгалтерского учета и бухгалтерского образования в соответствии с международными стандартами. Материалы научно-практической конференции. «Татуровские чтения». Экономический факультет МГУ, 28-29 июня 2001. - М.: 2001.-С.61-63.
 - 20.Исманов И.Н. Асосий воситаларни қайта баҳолашнинг айрим масалалари. // Аграр соҳада иқтисодий ислохотларни чуқурлаштиришнинг устувор йўналишлари. Республика илмий –амалий конференцияси материаллари.- Фарғона, 2005.- 116-119 б.
 - 21.Исманов И.Н. Гудвиллни пайдо бўлиши ва уни ҳисобга олишнинг айрим масалалари. // Миллий иқтисодиёт тармоқларини ислоҳ қилиш ва барқарор ривожланиш муаммолари” мавзусидаги илмий-амалий анжуман тезислар тўплами. – Тошкент, 2005.- 58-60 б.
 - 22.Исманов И.Н. Узоқ муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисобида тан олишнинг айрим масалалари. // Транспорт ва қурилиш иншоотларининг замонавий муаммолари мавзусидаги республика илмий-амалий конференцияси материаллари. 2 - қисм. – Жиззах, 2006. – 197-199 б.
 - 23.Исманов И.Н. Проблемы бухгалтерского учета доходов от инвестиции в долевые ценные бумаги. //Материалы УПМ международной конференции. Новые химические технологии: производство и применение. Раздел 2. Экономика и организация производства. – Пенза, 2006. – С.95-97.
 - 24.Исманов И.Н. Теоретические аспекты оценки основных средств. //Иқтисодий тизимнинг барқарор ва мутаносиб макроиқтисодий кўрсаткичларини таъминлаш муаммолари мавзусидаги илмий-амалий анжуман материаллари. – Андижон, 2006. – 27-31 б.
 - 25.Исманов И.Н. Молиявий инвестициялар ҳисобини такомиллаштириш масалалари. // Бозор муносабатлари шароитида бошқарув фаолиятини такомиллаштириш мавзусидаги республика илмий-амалий конференцияси материаллари. – Фарғона, 2007. – 102-104 б.
 - 26.Исманов И.Н. Асосий воситалар тушунчасининг иқтисодий моҳияти ва мазмуни. //“Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудитнинг долзарб муаммолари” мавзусидаги илмий - амалий анжуман материаллари. – Фарғона, 2008. - 6-10 б.
 - 27.Исманов И.Н. Ер участкаларининг бухгалтерия ҳисобига доир муаммолар ва уларнинг ечимлари. // Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудитнинг назарий ва методологик муаммолари мавзусидаги халқаро илмий-амалий конференция материаллари. 2 - китоб. - Тошкент, 2009. – 41-43 б.
 - 28.Исманов И.Н. Молиявий инвестициялар аудитини ўтказиш тартиби ва уни такомиллаштириш масалалари. // Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудитнинг назарий ва методологик муаммолари мавзусидаги халқаро илмий-амалий конференция материаллари. 2 - китоб. –Тошкент, 2009. – 146-147 б.
- Ўқув ва услубий қўлланмалар**
- 29.Исманов И.Н., Эрматов А. Молиявий менежмент. Ўқув қўлланма. – Фарғона, “Техника” нашриёти, 2007. - 186 б.

Иқтисод фанлари доктори илмий даражасига талабгор Исманов Иброҳим Набиевичнинг 08.00.08 “Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит” ихтисослиги бўйича “Узоқ муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш масалалари” мавзусидаги диссертациясининг

РЕЗЮМЕСИ

Таянч сўзлар: капитал, асосий капитал, номоддий актив, молиявий актив, ижара, лизинг, амортизация сиёсати ва ҳисоби, молиявий ва капитал қўйилмалар ҳисоби, улушли ва қиймат ҳисоби усули, асосий воситалар аудити, назорат нуқталар матрицаси.

Тадқиқот объектлари: тўқимачилик саноатида фаолият юритаётган турли хўжалик юритувчи корхоналар ҳисобланади.

Ишнинг мақсади: узоқ муддатли активлар бухгалтерия ҳисоби ва аудити-нинг методологик асосларини такомиллаштириш бўйича илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Тадқиқот методлари: индуктив ва дедуктив, гуруҳлаш, статистик ва қиёсий таҳлил, экспериментал ҳисоб-китоблар, мантикий таснифлаш, тизимли ёндашув.

Олинган натижалар ва уларнинг янгилиги: узоқ муддатли активларнинг таснифланиш белгиларига аниқликлар киритилди ва таъриф берилди; инқирозга қарши чоралар дастурини амалга ошириш шароитида узоқ муддатли активларни баҳолаш ва бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тамойилларини характерли белгилари аниқланди; инқирозга қарши чоралар дастурини амалга оширишда асосий воситаларга амортизацияни ҳисоблаш концепцияси ва уни бухгалтерия ҳисоби тизимида акс эттириш методологияси таклиф этилди; ер участкаларига мулк эгаллик ва улардан вақтинчалик фойдаланиш ҳуқуқларини ҳисобга олиш услубиёти ишлаб чиқилди; молиявий инвестицияларни ҳисобга олиш усуллари ўртаси-даги фарқлар аниқланди ва уларни меъёрий ҳужжатларда акс эттириш орқали амалиётда қўллаш таклифи берилди; асосий воситалар аудитини ўтказишда назорат нуқталарини аниқлашнинг матрицали модели ишлаб чиқилди; номоддий ва молиявий активлар аудитини ўтказиш услубиётига муаллифлик ёндашуви амалга оширилди; узоқ муддатли активлар бухгалтерия ҳисобининг меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларига ўзгартиришлар ва қўшимчалар киритиш бўйича амалий тавсиялар ишлаб чиқилди.

Амалий аҳамияти: илмий - тадқиқот асосида олинган натижалар узоқ муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисобини тартибга солиш бўйича меъёрий ҳужжатларни ишлаб чиқишда, уларнинг методологик асосларини такомиллаш-тиришга таянч бўлади, хўжалик юритувчи субъектларда узоқ муддатли активлар-ни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш ҳамда улар аудитини ўтказиш жараёнида услубий манба бўлиб ҳисобланади.

Татбиқ этиш даражаси ва иқтисодий самарадорлиги: тадқиқот иши натижасида олинган хулосалар узоқ муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудитини ташкил этиш, амалиётда қўллаш бўйича берилган таклифлар Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги, Ўзбекистон Республикаси Солиқ қўмитаси ва Ўзбекистон аудиторлар палатаси томонидан амалиётга жорий қилиш учун қабул қилинди. Тадқиқот иши материалларидан олий ўқув юртларида “Молиявий ҳисоб”, “Аудит” фанларини ўқитишда фойдаланилмоқда.

Қўлланиш соҳаси: Молия вазирлиги, Давлат Солиқ қўмитаси, хўжалик юритувчи субъектлар, аудиторлик фирмалари, олий ўқув юртлари.

РЕЗЮМЕ

диссертации Исманова И.Н. на тему: “Вопросы совершенствования методологии бухгалтерского учета и аудита долгосрочных активов” на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.08 “Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит”

Ключевые слова: капитал, основной капитал, нематериальный актив, финансовый актив, аренда, лизинг, амортизационная политика и учет, учет финансовых и капитальных вложений, методы долевого и стоимостного учета, аудит основных средств, матрица контрольных точек.

Объекты исследования: объектами исследования являются предприятия различных хозяйствующих субъектов текстильной отрасли Республики Узбекистан.

Цель работы: разработка научных предложений и практических рекомендаций по совершенствованию методологических основ бухгалтерского учета и аудита долгосрочных активов.

Методы исследования: индукция и дедукция, группировка, статистический и сравнительный анализы, экспериментальные расчеты, логическая классификация, системный подход.

Полученные результаты и их новизна: предложены определения долгосрочных активов и уточнены их классификационные признаки; выявлены характерные признаки принципов оценки и отражения в бухгалтерском учете долгосрочных активов в условиях реализации антикризисной программы; предложена методологическая концепция расчета амортизации основных средств и отражения их в бухгалтерском учете в условиях реализации антикризисной программы страны; предложена методика бухгалтерского учета прав собственности земельного участка или его временного пользования; выявлена разница между методами учета финансовых инвестиций и даны предложения по их использованию на практике; разработана матричная модель определения контрольных точек при проведении аудита основных средств; произведен авторский подход к методике проведения аудита нематериальных и финансовых активов; разработаны рекомендации по изменениям и дополнениям для усовершенствования нормативно-правовых документов бухгалтерского учета и аудита долгосрочных активов.

Практическая значимость: полученные результаты научного исследования могут быть использованы в разработке методологических основ и методических рекомендаций по упорядочению учета и аудита долгосрочных активов, которые могут быть использованы хозяйствующими субъектами в процессе проведения аудита и в отражении долгосрочных активов в бухгалтерском учете.

Степень внедрения и экономическая эффективность: разработанные предложения и рекомендации были приняты Министерством финансов, Государственным налоговым комитетом для внедрения в практику. Результаты исследования используются в высших учебных заведениях в процессе обучения предметов “Финансовый учет”, “Аудит”.

Область применения: Министерство финансов, Государственный налоговый комитет, хозяйствующие субъекты, аудиторские фирмы, высшие учебные заведения.

RESUME

Thesis of I.N.Ismanov on the scientific degree competition of the doctor of sciences in economics, on speciality 08.00.08 - "Accounting, economic analysis and audit", subject: "The Problems of the improvement methodologies of the accounting and audit of long - term asset"

Key words: capital, the fixed capital, financial assets, long lasting capital, amortization policy and account, rent and leasing relations, audit of long - term asset, checkpoints of the undertaking of audit fixed assets.

Subject of research: The objects of the study are textile - branch enterprises in Republic of Uzbekistan.

Purpose of work: Founding and developing the modern concept and practical recommend improving methodology basic of the accounting and audit long - term assets.

Methods of research: In thesis are considered studies using dialectical, deductive methods, grouping, statistical and comparative analysis, experimental accounting, logical classification, systems approach.

The results obtained and their novelty: was given the definition to the long - lasting assets world financial economics crises and defined them classificational qualities; was defined characteristic figures principal of evaluation and reflection in accounting long – term assets in condition softening negatively consequence world financial economics crises on national economics; was offered the concept of the accounting of the amortisation of the world economics crises capital and the methodology of this reflection within the system of accounting; was worked out the methodology of the reflection and admission of the basic capital, non material and financial assets in the financial; was worked out matrix model for the definition of the control points for the conducting of the audit process for the nonmaterial assets, were given recommendation for additional and changes in the improvement of the normative - legal documents the accounting assets of a long - lasting capital

Practical value: Practical importance of the scientific work are reflected in the process of the study, where author are developed theoretical conclusions, in normative document methodological recommendation on sequencing the accounting long-term asset, besides managing subject which will use in process of the conducting of audit and in reflection long-term asset in accounting.

Degree of embed and economic effectivity: Designed offers and recommendations The Ministry of Finance were accepted on the part of author, State tax Committee. The results of this work are used in the high educational institutes during the teaching of the subjects "Finance account" and "Audit".

Field of application: The Ministry of Finance, State tax Committee, in kind of enterprises, auditing firms, Higher education.

Тадкикотчи _____

Босишга рухсат этилди	04.09.09
Қоғоз бичими	30x42
Ҳисоб-нашр табоғи	2,5 б.т.
Адади	100
Буюртма	№ 115

Тошкент Молия институти босмахонасида
ризोगрафия усулида чоп этилди. 100084, Тошкент
Кичик халқа йўли, 7-уй

