

8-1-2020

BRINGING THE REPORTING OF ASSETS OF NON-GOVERNMENTAL NON-PROFIT ORGANIZATIONS IN ACCORDANCE WITH INTERNATIONAL STANDARDS

O. Nematov

Samarkand Institute of Economics and Service

Follow this and additional works at: <https://uzjournals.edu.uz/interfinance>

Recommended Citation

Nematov, O. (2020) "BRINGING THE REPORTING OF ASSETS OF NON-GOVERNMENTAL NON-PROFIT ORGANIZATIONS IN ACCORDANCE WITH INTERNATIONAL STANDARDS," *International Finance and Accounting*: Vol. 2020 : Iss. 4 , Article 27.

Available at: <https://uzjournals.edu.uz/interfinance/vol2020/iss4/27>

This Article is brought to you for free and open access by 2030 Uzbekistan Research Online. It has been accepted for inclusion in International Finance and Accounting by an authorized editor of 2030 Uzbekistan Research Online. For more information, please contact sh.erkinov@edu.uz.

О.И.Неъматов
Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти

**НОДАВЛАТ НОТИЖОРАТ ТАШКИЛОТЛАРИДА АКТИВЛАРГА ДОИР
ҲИСОБОТЛАРНИ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРГА МУВОФИҚЛАШТИРИШ**

Ушбу мақолада молиявий ҳисоботнинг концептуал асосларининг янги таҳририга асосан активлар тушунчасига такомиллашган таъриф берилди. Нодавлат нотижорат ташкилотлари бухгалтерия балансида узоқ муддатли активларнинг таркиби бўйича таклифлар ишлаб чиқилган. Бухгалтерия балансида асосий воситаларни турлари (класслари) бўйича деталлаштириш, инвестициявий мулклар, узоқ муддатли солиқ активлари каби моддаларни киритиш таклиф этилган. Дебиторлик қарзларини савдо ва носавдо дебиторлик қарзларига ажратиш, уларнинг таркибини белгилаш бўйича таклифлар ҳамда дебиторлик қарзларининг ҳар бир моддасини соф қийматда акс эттиришнинг услубий тартиби ишлаб чиқилган.

Таянч сўз ва иборалар: нодавлат нотижорат ташкилотлари, активлар, узоқ муддатли активлар, қисқа муддатли активлар, дебиторлик қарзлари, дебиторлик қарзларининг соф қиймати.

**ПРИВЕДЕНИЕ ОТЧЕТНОСТИ АКТИВОВ НЕГОСУДАРСТВЕННЫХ
НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ В СООТВЕТСТВИЕ С
МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ**

В статье приводится усовершенное определение на понятие активов согласно новой редакции концептуальной основы финансовой отчетности. Разработаны предложение по составу долгосрочных активов отраженных в бухгалтерском балансе негосударственных некоммерческих организаций. Предлагается детализация основных средств по классам, внести в баланс новые статьи, как инвестиционная собственность, долгосрочные налоговые активы и другие статье. Разработаны предложение по разделению дебиторской задолженности на торговую и неторговую дебиторскую задолженности, определения состава, а также отражения по чистой стоимости каждого вида дебиторской задолженности.

Ключевые слово: негосударственные некоммерческие организации, активы, долгосрочные активы, краткосрочные активы, дебиторская задолженности, дебиторская задолженности, чистая стоимость дебиторской задолженности.

BRINGING THE REPORTING OF ASSETS OF NON-GOVERNMENTAL NON-PROFIT ORGANIZATIONS IN ACCORDANCE WITH INTERNATIONAL STANDARDS

The article provides an improved definition of the concept of assets in accordance with the new version of the conceptual framework of financial statements. A proposal has been developed on the composition of long-term assets reflected in the balance sheet of non-governmental non-profit organizations. It is proposed to detail fixed assets by classes, to add new items to the balance sheet, such as investment property, long-term tax assets and other items. A proposal has been developed for the division of receivables into trade and non-trade receivables, definitions from the composition, and reflection on the net value of each type of receivables.

Key words: non-governmental non-profit organizations, assets, long-term assets, short-term assets, receivables, net value of receivables.

КИРИШ.

Республикамиз “кучли давлатдан кучли фуқаролик жамияти сари” тараққиёт йўлидан бормоқда. Мамлакатимизда ННТлар фаолиятининг меъерий-ҳуқуқий асосларини ривожлантириш, ҳисоб ва ҳисоботни МҲХСларига мувофиқлаштириш борасида кенг кўламли ишлар олиб борилиб, муайян натижаларга эришилди. Жумладан, Республикамиздаги барча ННТлар мустақил иқтисодий бирликлар ҳисобланиб, унинг фаолиятини тартибга солувчи Қонунлар жорий қилинди, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари жорий этилди. 2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналишлари бўйича Ҳаракатлар стратегиясида “...нодавлат, жамоат ташкилотлари ва жойлардаги ўзини ўзи бошқариш органларининг ролини ошириш” [1] устувор вазифасининг қўйилиши ҳам нодавлат нотижорат ташкилотлари фаолиятини ривожлантириш, уларда ҳисоб ва ҳисобот ишларини халқаро тажрибалар асосида такомиллаштириш борасида аниқ вазифаларни белгилаб берди. Амалда бўлган бухгалтерия ҳисобига оид миллий стандартларда нодавлат нотижорат ташкилотлар фаолияти хусусиятларидан келиб чиқиб ҳисобни юритиш тартиблари аниқ белгиланмаган. Бугунги кунда ННТларда ахборот фойдаланувчиларга ташкилотнинг мол-мулки, унинг ҳолати ва фойдаланиш даражалари тўғрисидаги ахборотларни халқаро стандартлар асосида тайёрлаш ўта муҳим аҳамият касб этади.

Ўзбекистон Республикаси “Нодавлат нотижорат ташкилотлари тўғрисида”ги Қонунининг “Нодавлат нотижорат ташкилотининг мол-мулки” деб номланган 28-моддасида “Бинолар, иншоотлар, турар жойлар, ускуналар, инвентар, пул маблағлари, шу жумладан чет эл валютасидаги пул маблағлари, қимматли қоғозлар ва бошқа мол-мулк нодавлат нотижорат ташкилотининг мулки бўлиши мумкин”лиги[2] белгилаб қўйилган.

Ушбу Қонунда мустаҳкамланган нодавлат нотижорат ташкилотларининг мулки бухгалтерия ҳисоби атамаларида унинг активларини ташкил этади.

Буларнинг барчаси бугунги кунда ННТларда активларни таснифлаш, уларни молиявий ҳисоботда акс эттириш масалалари долзарб эканлигидан далолат беради.

Мавзуга оид адабиётлар шарҳи

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралда ПҚ-4611 “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чоратadbирлар тўғрисида” Қарори қабул қилинди. Ушбу қарорга мувофиқ МҲХСлари талабларига тўлиқ жавоб берадиган Ўзбекистон бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари (БҲМС)ни қайта таҳрирда ишлаб чиқиш вазифаси юклатилган[3]. Бунинг учун эса МҲХСлари ва БҲМСлари ўртасидаги тафовутларга барҳам бериш керак. Уларни имкон қадар мувофиқлаштириш керак. МҲХСларда мавжуд бўлган, лекин БҲМСлар таркибида бўлмаган стандартларни ҳам ишлаб чиқиш керак. Стандартларга интерпретациялар ишлаб чиқишни йўлга қўйиш керак. Бухгалтерия ҳисоби бўйича бошқа қонун ости меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларни, жумладан Низомлар ва қоидаларни ҳам стандартларга айлантириш керак. Ўзбекистонда мукамал бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари тизими шаклланиши лозим.

Халқаро стандартларга ўтишда даставвал халқаро концептуал асослар бўйича умумий қоидаларни мувофиқлаштириш ўта муҳим аҳамият касб этади.

Бугунги кунда халқаро концептуал асосларнинг янги таҳририда активларга берган таърифлар асосида миллий концептуал асосларимизни такомиллаштириш лозим, деб ҳисоблаймиз. Халқаро концептуал асослари ва миллий концептуал асосларидаги қоидаларни солиштириш натижаларини қуйидаги жадвалда расмийлаштирамиз (1-жадвал)

1-жадвал

Молиявий ҳисоботнинг халқаро концептуал асослари ва миллий концептуал асосларини солиштириш жадвали¹

“Молиявий ҳисоботни тақдим қилишнинг концептуал асослари”нинг янги таҳририда (2018) [4]	Ўзбекистон Республикаси “Молиявий ҳисоботни таъриф ва тақдим қилишнинг концептуал асослари”[5]да
<p>Активлар – бу ташкилот томонидан ўтган ҳодисалар натижасида назорат қилинадиган мавжуд бўлган иқтисодий ресурсдир. Иқтисодий ресурс деганда, иқтисодий нафни яратиш потенциалига эга бўлган ҳуқуқ тушунилади</p>	<p>38.1. Активлар - субъект назорат қиладиган, келгусида улардан даромад олиш мақсадида аввалги фаолият натижасида олинган иқтисодий ресурслардир.</p>

Ушбу таърифлардан кўриниб турибдики, халқаро ва миллий стандартларда активларга ўтган ҳодисалар натижасида юзга келган ва назорат қилинадиган

¹Халқаро ва миллий стандартлар асосида

иктисодий ресурслар сифатида таъриф берилган. Миллий стандартдаги таснифида келгусида улардан фойдаланиш деб эмас, балки “улардан фойдаланиш келгусида иқтисодий нафни таъминлайди” таъририда ёритилса мақсадга мувофиқ бўлар эди. Бундан ташқари, иқтисодий ресурслар тушунчасига ҳам таъриф бериб ўтиб кетиш ўринлидир. Юқорида стандарт талабларни ҳисобга олиб, бухгалтерия ҳисоби маъносида молиявий ҳисоботнинг асосий элементлари сифатида активларга қуйидагича таъриф беришни мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз:

Активлар – бу ташкилотнинг ўтган ходисалари натижасида юза келган ва назорат қилинадиган ҳамда ундан фойдаланиш корхонага келгусида иқтисодий нафни келтирадиган иқтисодий ресурслардир. Иқтисодий ресурс деганда, иқтисодий нафни яратиш потенциалига эга бўлган мол-мулкка бўлган ҳуқуқнинг баҳоланган суммасига айтилади.

Халқаро стандартларга [6] мувофиқ, активларни бухгалтерия балансида тан олиниши учун (а) у билан боғлиқ бўлган иқтисодий нафнинг олиниши ёки йўқотилиши эҳтимоли амал қилади; (б) объект қиймат ёки баҳога эга бўлади, қайсики у ишончли ўлчанилиши мумкин. Халқаро стандартларда активларни қичқа муддатли деб тан олишнинг мезонлари ҳам берилган. Қисқа муддатли активлар мезонларига жавоб бермайдиган активлар узоқ муддатли активлар деб тан олинади. Соҳага доир манбаларда мол-мулк тушунчасига ҳам аниқлик киритилган. Моддий кўринишдаги мол-мулкка қуйидаги активлар кириши қайд қилинган [7]: асосий воситалар; инвестициявий мулк; сотиш учун мўлжалланган деб таснифланган оборотдан ташқари активлар; захиралар. Б.Боронов [8] бухгалтерия балансида молиявий активларни, жумладан инвестицияларни ҳиссали катнашиш методи асосида баҳолаб акс эттириш ҳамда дебиторлик қарзларини савдо ва носавдо дебиторлик қарзларига ажратишни таклиф этади. Лекин, ушбу ишда инвестициялар ва дебиторлик қарзларининг таркиби халқаро стандартларга мувофиқ тўлиқ шакллантирилмаган. И.К. Очиллов, Ш.Ш.Рахматовалар [9] ННТларда ҳисоб сиёсатида келтириладиган асосий унсурларда “активлар ва мажбуриятларни баҳолаш усуллари”га аҳамият қаратишган. С.Роберт ва М.Рикет[10]томонидан халқаро журналда чоп этирилган мақоласида GAAP ва IFRS стандартлари асосида молиявий ҳисоботларни тақдим этиш масалалари ўрганилган. С.Н.Ташназаров [11] томонидан мулк, бино, машина ва асбоб-ускуналарни бухгалтерия балансида акс эттиришнинг тартиб қоидаларини тадқиқ этган. Ушбу муаллифларнинг ишларида активларни янги таркибида бухгалтерия балансида акс эттириш тартиблари етарли даражада тадқиқ қилинмаган.

Таҳлил ва натижалар

Халқаро стандартлар мувофиқ бухгалтерия балансини такомиллаштиришда даставвал активларнинг умум тан олинган таснифини ишлаб чиқиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш” талабларига мувофиқ равишда корхоналарда, жумладан нодавлат нотижорат ташкилотларида

активларнинг қуйидаги таснифидан фойдаланиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади (1-расм):



1-расм. Корхона активларининг халқаро стандартларга мувофиқ таснифи²

Ушбу тасниф асосида амалдаги бухгалтерия балансининг шаклида маълум бир ўзгартиришларни киритиш мақсадга мувофиқ бўлади. Ушбу ўзгартиришларнинг бир қанча зарурияти мавжуд.

Биринчидан, нодавлат нотижорат корхоналарида асосий ташқи ахборот фойдаланувчиларга ушбу ташкилотнинг аъзолари, хомийлик ва бошқа молиявий ёрдамларни амалга оширган шахслар, банклар, аудиторлик ташкилотлари, давлат солиқ органлари ва бошқа ахборот фойдаланувчиларни киритиш мумкин. Ушбу ахборот фойдаланувчилар учун қарорлар қабул қилишлари учун ННТларнинг мол-мулк тўғрисида нафақат умумий маълумотлар, балки уларнинг таркибий қисмлари бўйича ҳам маълумотлар керак бўлади. ННТларнинг асосий воситаларига таркибига кирувчи бино ва иншоатлар, асбоб-ускуналар, транспорт

²Халқаро стандартлар асосида муаллиф ишланмаси

воситалари, компьютер техникалари ҳолати тўғрисидаги ахборотлар ҳам фойдали ҳисобланади. Бу ахборотлар уларнинг молиявий ҳолатини кенгроқ тавсифлайди.

Иккинчидан, 1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш” стандартининг 78-бандида асосий воситалар 16-сон БҲХС “Асосий воситалар” стандартига[12] мувофиқ турлари (класслари) бўйича деталлаштирилиши лозимлиги кўрсатилган. Бу халқаро стандартнинг талаби. Бугун мамлакатимизда халқаро стандартларга ўтиш жорий қилинаётган экан, демак биз бухгалтерия ҳисоби таркибини ҳам такомиллаштиришимиз лозим.

Учинчидан, асосий воситаларнинг 16-сон БҲХС “Асосий воситалар” стандартида келтирилган турлари (класслари) бўйича ахборотлар албатта тўғридан-тўғри молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда (бухгалтерия балансида) ёки ҳисоботларга бериладиган очиқлашларда акс эттирилиш шарт эканлиги қайд қилинган.

Тўртинчидан, амалдаги бухгалтерия балансида айрим моддалар киритилмаган. Масалан, инвестициявий мулклар, узоқ муддатли солиқ активлари ва бошқалар. Сотишга мўлжалланган деб танифланган узоқ муддатли активлар узоқ муддатли активлар таркибида акс эттирилмаслиги лозим, деб ўйлаймиз.

Ушбу жиҳатларни ҳисобга олган ҳолда халқаро стандартлар талабларига жавоб берадиган бухгалтерия балансида узоқ муддатли активларни акс эттириш тартибини қуйидаги жадвалда келтирамиз (2-жадвал).

2-жадвал

Нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия балансида узоқ муддатли активларнинг таркиби бўйича таклифлар³

Амалдаги бухгалтерия балансининг шаклида	Код-лари	Тадқиқотлар асосида таклиф қилинган шаклида	Код-лари
Асосий воситалар:		Асосий воситаларнинг қолдиқ (баланс) қиймати жами, шу жумладан (011+012+013+014+015):	010
Бошланғич қиймат (0100, 0300)	010	Ер, бино ва иншоотлар (010, 0120)	011
Эскириш суммаси (0200)	011	Машина ва асбоб-ускуналар (0130)	012
Қолдиқ (баланс) қиймати (010-011)	012	Транспорт воситалари (ҳаво, сув судалари ва автотранспорт) (0160)	013
		Мебель ва териб қўйиладиган асбоб-ускуналар (0140)	014
		Бошқа асосий воситалар (0190)	015
Номоддий активлар		Номоддий активлар қолдиқ (баланс) қиймати жами, шу жумладан (021+022+023+024)	020
Бошланғич қиймати (0400)	020	Патентлар, савдо маркалари ва лицензиялар (0410, 0420)	021
Амортизация суммаси (0500)	021	Дастурий таъминот, илмий ишланмаларга харажатлар (0430)	022

³Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

Қолдик (баланс) қиймати (020-021)	022	Бошқа номоддий активлар (0490)	023
		Гудвилл (0480)	024
Узоқ муддатли инвестициялар жами (сатр 040+050+060+070+080) шу жумладан:	030	Узоқ муддатли инвестициялар, жами, шу жумладан (040+050+060)	030
Қимматли қоғозлар (0610)	040	Қимматли қоғозлар (0610)	040
Шўъба хўжалик жамиятларига инвестициялар (0620)	050	Салмоқли таъсир кўрсатадиган (ҳиссали қатнашиш методи бўйича) инвестициялар (ассоциациялашган жамиятларга инвестиция) (0630)	050
Қарам хўжалик жамиятларига инвестициялар (0630)	060	Консолидацияланган молиявий ҳисобот тузиш талаб этиладиган инвестициялар (шўъба хўжалик жамиятларига инвестициялар) (0620)	060
Чет эл капитали мавжуд бўлган корхоналарга инвестициялар (0640)	070		
Бошқа узоқ муддатли инвестициялар (0690)	080		
Ўрнатилмаган асбоб-ускуналар (0700)	090	Ўрнатилмаган асбоб-ускуналар (0700)	070
Капитал қуйилмалар (0800)	100	Капитал қуйилмалар (0800)	080
Узоқ муддатли дебиторлик қарзлари (0910, 0920,0930,0940)	110	Узоқ муддатли дебиторлик қарзлари (0910, 0920,0930,0940) (3-жадвалдаги таркиби бўйича)	090
Шундан муддати ўтган	111	Шундан муддати ўтган	091
Узоқ муддатли кечиктирилган харажатлар (0950,0960,0991)	120	Узоқ муддатли кечиктирилган харажатлар (0950,0960,0991)	100
		Биологик активлар	110
		Инвестициявий кўчмас мулк	120
1 бўлим бўйича жами (сатр 012 +022 +030 +090+100+110+120)	130	1 бўлим бўйича жами (сатр 010+020+030+070+080+090+100+110+120)	130

Ушбу бухгалтерия балансининг узоқ муддатли активларни такомиллашган таркиби шаффофлиги, ахборот ташувчанлиги ҳамда молиявий ҳолатни кенгрок тавсифлаш хусусиятига эга эканлиги билан ажралиб туради. Бундан ташқари ҳисобот баланс моддаларини уларни ташкил этувчи қуйи моддалари кесимида берилганлиги, ахборот фойдаланувчиларда уларнинг таркибий қисмларини таҳлил қилишга, ҳиссасини аниқлашга ҳамда зарур қарорлар чиқаришларига асос бўлади.

Юқорида баланс моддаларига қуйи моддаларини акс эттириш тартибининг келтирилиши қуйидаги халқаро стандартларнинг талабларидан келиб чиқади (3-жадвал).

**Бухгалтерия балансида узок муддатли активларга доир моддаларни
уларнинг таркиби бўйича очиқлашларга қўйиладиган талаблар⁴**

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандарти	МҲХСлари талаблари тавсифи
1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш” [12]	78-банди. Асосий воситаларнинг 16-сон БҲХС “Асосий воситалар” стандартида келтирилган турлари (класслари) бўйича ахборотлар албатта тўғридан-тўғри молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда (бухгалтерия балансида) ёки ҳисоботларга бериладиган очиқлашларда акс эттирилиш шарт
16-сон БҲХС “Асосий воситалар” [13]	Тўғридан-тўғри молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда ёки ҳисоботга бериладиган изоҳларда очиқланиши шарт бўлган асосий воситаларнинг алоҳида классларига қуйидагилар киради: (a) ер участкалари; (b) ер участкалари ва бино; (c) машина ва асбоб-ускуналар; (d) сув судалари; (e) ҳаво судалари; (f) автотранспорт воситалари; (g) мебель ва териб қўйиладиган муҳандислик асбоб-ускуналари элементлари;
38-БҲХС “Номоддий активлар” [14]	Номоддий активларнинг класслари бу хусусияти бўйича ўхшаш ва корхона фаолиятида қандай фойдаланишига қараб ажратилган гуруҳлардан иборат. Бундай классларга қуйидагиларни киритиш мумкин: (a) фирмали номланиши; (b) титул маълумотлари ва нашр турлари номи; (c) компьютер дастурий таъминоти; (d) лицензия ва франшизлар; (e) муаллифлик ҳуқуқи, патентлар ва бошқа саноат мулки ҳуқуқи, хизмат кўрсатиш ва эксплуатация ҳуқуқи; (f) рецептлар, формулалар, моделлар, чизмалар; (g) ишланма жараёнидаги номоддий активлар
1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш” [12]	1-сон БҲХСнинг 54-бандига мувофиқ ташкилот молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда “Ҳиссали қатнашиш методи асосида ҳисобга олинган инвестицияларни” алоҳида акс эттириши шарт эканлиги қайд қилинган.
28-БҲХС “Ассоциациялашган корхоналарга инвестициялар ва қўшма корхоналар” [15]	Ҳиссали қатнашиш методининг моҳияти шундан иборатки, қайсики бунда инвестиция бошланғич қийматида тан олинади, кейин эса унинг қиймати хариддан кейин инвестиция объектининг соф активларида инвесторнинг ҳиссаси ўзгаришини ҳисобга олиб коррективровка қилинади.
12-МҲХС “Бошқа ташкилотлар	Ушбу стандартда бошқа ташкилотларда қатнашиши

⁴Халқаро стандартлар асосида

фаолиятига қатнашиш” [16]	<p>тўғрисида қуйидаги ахборотлар очиқланиши шартлиги кўрсатилган:</p> <p>1) шўъба ташкилотларга (консолидацияланган молиявий ҳисобот тузиш);</p> <p>2) ҳамкорликдаги тадбиркорлик ва ассоциациялашган ташкилотларга (ҳиссали қатнашиш асосида инвестициялар);</p> <p>3) структуралашган ташкилотларга, қайсики ташкилот томонидан назорат қилинмайди (консолидациялашмайдиган структуралашган ташкилотлар)</p>
1-сон БҲҲС “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш” [12]	1-сон БҲҲСнинг 54-бандига мувофиқ ташкилот молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда инвестициявий мулк ҳамда билогик активларни ҳам алоҳида акс эттириши шарт эканлиги қайд қилинган.

Амалдаги бухгалтерия балансининг жорий активлар қисмини ҳам илғор хорижий тажрибалар ҳамда халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш тақозо этмоқда

1-сон БҲҲС “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш”да 54-бандида “Савдо ва бошқа дебиторлик қарзлари”ни акс эттириш талаб этилган. Ушбу стандартнинг 78-бандида эса дебиторлик қарзларини молиявий ҳисоботда акс эттириш билан боғлиқ яна бир қоида акс этирилган. Унга мувофиқ, “дебиторлик қарзлари харидор ва буюртмачиларнинг қарзлари, боғлиқ томонларнинг қарзлари, олдиндан тўловларнинг суммаси ва бошқа суммаларга ажратилган ҳолда деталлаштирилиши” лозимлиги қайд этилган. Халқаро стандартларга мувофиқ савдо ва бошқа дебиторлик қарзлари молиявий активлар таркибига киритилган. Дебиторлик қарзларини халқаро стандартларга мувофиқ таснифланишини қуйидаги 2-расмда акс эттирамиз.

Юқорида таъкидлаганимиздек, бухгалтерия балансида дебиторлик қарзларини қуйидаги таснифда акс эттириш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.



2-расм. Халқаро стандартларга мувофиқ савдо ва бошқа дебиторлик қарзларининг (trade and nontrade (other) receivables) таркиби⁵

Ушбу ишланмаларга асосан бухгалтерия балансида дебиторлик қарзларини қуйидаги таркибида акс этирилса, стандарт талабларига мувофиқ келади (4-жадвал).

⁵Тадқиқотчи Б. Боронов билан ҳамкорликда ишланма

Сабр Республика ижтимоий-иқтисодий ривожланиш марказининг 2020 йил 1 январь ҳолатида бухгалтерия балансида узоқ муддатли ва қисқа муддали дебиторлик қарзларини акс эттирилиши ⁶

Таклиф этилаётган шаклида	Сатр коди	минг сўм
II. Узоқ муддатли активлар		
Узоқ муддатли савдо ва носавдо дебиторлик қарзлари жами, жумладан:	110	20480,5
Харидор ва буюртмачилар билан товар операциялари бўйича ҳисоб-китоблари 0940 дан 4911нинг айирмаси)	120	10342.4
Боғлиқ томонлар билан ҳисоб-китоблар (шўъба корхоналар, ассоциациялашган корхоналар, қарам жамиятлар ва ажратилган бўлинмаларнинг қарзлари) (0941 дан 4921нинг айирмаси)	130	
Олдиндан тўловлар бўйича қарзлар (1942 дан 4941нинг айирмаси)	140	10138.1
Олинадиган векселлар ва молиявий ижара бўйича ҳисоб-китоблар (0910, 1920 дан 4942 нинг айирмаси)	150	
II. Жорий активлар		
Савдо ва носавдо дебиторлик қарзлари , жами:	210	173670.41
Шундан муддати ўтган	211	
Харидор ва буюртмачилари савдо қарзи (4010 дан 4910нинг айирмаси)	220	
Боғлиқ томонлар: ассоциациялашган (қарам) корхоналар савдо қарзи (4110 дан 4920 нинг айирмаси)	230	
Боғлиқ томонлар: шўъба корхоналар савдо қарзи (4120 дан 4930 нинг айирмаси)	240	
Ходимларга берилган бўнақлар (4200 дан 4940 нинг айирмаси)	250	-252.94
Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга берилган бўнақлар (4300 дан 4950 нинг айирмаси)	260	172592.31
Бюджетга солиқ ва йиғимлар бўйича бўнақ тўловлари (4400 дан 4960 нинг айирмаси)	270	
Мақсадли давлат жамғармалари ва суғурталар бўйича бўнақ тўловлари (4500 дан 4970нинг айирмаси)	280	
Таъсисчиларнинг устав капиталига улушлар бўйича қарзи (4600 дан 4980нинг айирмаси)	290	
Ходимларнинг бошқа операциялар бўйича қарзи (4700 дан 4990нинг айирмаси)	300	
Олинадиган фоизлар, рояли ва дивидентлар бўйича қарзлар (4991)	310	1331.02

Ушбу бухгалтерия балансида дебиторлик қарзларини акс эттиришнинг услубий тартиби бухгалтерия балансини қуйидаги йўналишларда халқаро стандартларга мувофиқлаштиришга хизмат қилади:

⁶Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

Биринчидан, ушбу методик тартиб дебиторлик қарзларини узоқ муддатли ва қисқа муддатли дебиторлик қарзларига таснифлашга асосланади.

Иккинчидан, амалдаги бухгалтерия балансининг таркибида узоқ муддатли қарзлар фақат умумий суммада кўрсатиш билан чегараланган. Лекин, 1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш” стандарти талабларида дебиторлик қарзлари савдо ва носавдо қарзлари кесимида харидор ва буюртмачилар билан ҳисоб-китоблар, боғлиқ томонлар, жумладан шўъба корхоналар, ассоциациялашган корхоналар, қарам жамиятлар ва ажратилган бўлинмаларнинг қарзлари бўйича акс эттирилиши қайд қилинган. Шу боис, юқоридаги таклиф этилган шаклда узоқ муддатли савдо ва носавдо дебиторлик қарзларини ҳам қуйидаги таркибда акс эттириш таклиф этилди.

1. Харидор ва буюртмачилар билан товар операциялари бўйича ҳисоб-китоблари;

2. Боғлиқ томонлар билан ҳисоб-китоблар (шўъба корхоналар, ассоциациялашган корхоналар, қарам жамиятлар ва ажратилган бўлинмаларнинг қарзлари);

3. Олдиндан тўловлар бўйича қарзлар;

4. Олинадиган векселлар ва молиявий ижара бўйича ҳисоб-китоблар.

Учинчидан, халқаро стандартлар ва хорижий тажрибаларда боғлиқ томонлар тушунчаси киритилган. Боғлиқ томонларга шўъба корхоналар, ассоциациялашган корхоналар ва бошқа ҳамкорликдаги ташкилотлар киритилган. Бизнинг фикримизча, ажратилган бўлинмалар тушунчаси бугунги кунда талабга жавоб бермайди, унинг ҳуқуқий мақоми белгиланмаган. Шу боис, ажратилган бўлинмалар бўйича ҳисоб-китобларни балансда алоҳида ажратиб кўрсатишга зарурият йўқ, деб ҳисоблаймиз.

Тўртинчидан, бизга маълумки, бухгалтерия балансида дебиторлик қарзлари соф қийматда акс эттирилади. Бу шуни англатадики, мавжуд дебиторлик қарзларида қайтарилмаслик rischi мавжуд бўлади. Шу боис, корхонанинг олдинги йиллардаги тажрибаларидан келиб чиқиб, мавжуд дебиторлик қарзларининг қанча қисми қайтарилмаслигини баҳолай олиши керак. Ушбу баҳоланган сумма даргумон дебиторлик қарзлари суммаси деб аталади. Стандартлар талабларига мувофиқ, корхоналар даргумон дебиторлик қарзлари бўйича резерв яратиши керак бўлади. Молиявий инструментларга оид стандартларда “дебиторлик қарзларининг қадрсизланиши бўйича зарар” тушунчасидан фойдаланилган. Натижада, соф дебиторлик қарзлари қуйидагича аниқланади:

Соф дебиторлик қарзлари = Дебиторлик қарзларининг суммаси – дебиторлик қарзлари бўйича резерв (ёки дебиторлик қарзларининг қадрсизланишидан зарар)

Амалдаги тартибда фақатгина балансининг 220-сатри “Харидор ва буюртмачилар қарзи”да 4000-счёт маълумотларидан 4900-сётнинг айирмаси орқали соф қийматда акс эттириш тартиби белгиланган. Ҳақиқатда, даргумон дебиторлик қарзлари нафақат харидор ва буюртмачилар билан ҳисоб-китобларда,

балки дебиторлик қарзларининг бошқа турларида ҳам юзага келади. Лекин, бухгалтерия балансининг амалдаги шаклида дебиторлик қарзларининг бошқа турлари бўйича соф қийматда акс эттирилмасдан қолган. Халқаро стандартлар эса, дебиторлик қарзларининг барча турларини соф қийматда акс эттиришни кўзда тутлади. Шу боис, биз 4900 “Даргумон қарзлар бўйича резервни ҳисобга олувчи счётлар” таркибида қуйидаги счётларни очишни таклиф этамиз:

4910 “Харидор ва буюртмачилар бўйича даргумон қарзлари резерви”;

4920 “Боғлиқ томонлар (ассоциациялашган корхоналар) бўйича даргумон қарзлар резерви”;

4930 “Боғлиқ томонлар (шўъба корхоналар) бўйича даргумон қарзлар резерви”;

4940 “Ходимларга берилган бўнақлар бўйича даргумон қарзлар резерви”

4950 “Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга берилган бўнақлар бўйича даргумон қарзлар резерви”;

4960 “Бюджетга солиқ ва йиғимлар бўнақ тўловлари бўйича даргумон қарзлари резерви”;

4970 “Мақсадли давлат жамғармалари ва суғурталар бўнақ тўловлари бўйича даргумон қарзлари резерви”;

4980 “Таъсисчиларнинг устав капиталига улушлар бўйича даргумон қарзлари резерви”;

4990 “Ходимларнинг бошқа операциялар қарзибўйича даргумон қарзлари резерви”.

Ушбу счётларнинг юритилиши дебиторлик қарзларининг турлари бўйича даргумон қарзлар бўйича резервларни ҳисоблаш имкониятини беради.

ХУЛОСА ВА ТАКЛИФЛАР

Юқоридаги тадқиқот натижалари асосида қуйидаги хулосаларни қилишимиз мумкин:

1. Бухгалтерия ҳисоби маъносида молиявий ҳисоботнинг асосий элементлари сифатида активлар атамасига таъриф ишлаб чиқилди. Ушбу таклифнинг меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга киритилиши бухгалтерия ҳисобининг концептуал асосларининг такомиллашишига хизмат қилади.

2. Корхона активларининг халқаро стандартларга мувофиқ таснифи ишлаб чиқилди. Унга мувофиқ асосий воситаларнинг халқаро стандартда келтирилган турлари (класслари) бўйича ахборотлар албатта тўғридан-тўғри молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда (бухгалтерия балансида) ёки ҳисоботларга бериладиган очиқлашларда акс эттирилиш шарт эканлиги қайд қилинган. Бундан ташқари, амалдаги бухгалтерия балансида айрим моддалар, жумладан, инвестициявий мулклар, узоқ муддатли солиқ активларини киритиш таклиф этилди. Сотишга мўлжалланган деб таснифланган узоқ муддатли активлар узоқ муддатли активлар таркибида акс эттирилмаслиги лозимлиги қайд этилди. Ушбу таклифларнинг ҳисоботга киритилиши бухгалтерия балансини халқаро стандартлар талабларига мувофиқлаштиришга ҳамда батафсил ахборотларни олиш имкониятини яратади.

3. Амалдаги бухгалтерия балансининг таркибида узок муддатли қарзлар фақат умумий суммада кўрсатиш билан чегараланган. Шу боис, дебиторлик қарзлари савдо ва носавдо қарзлари кесимида харидор ва буюртмачилар билан ҳисоб-китоблар, боғлиқ томонлар, жумладан шўъба корхоналар, ассоциациялашган корхоналар, қарам жамиятлар ва ажратилган бўлинмаларнинг қарзлари ҳамда олдиндан тўловлар бўйича акс эттирилиши таклиф этилди. Бундан ташқари, дебиторлик қарзларининг ҳар бир турлари бўйича соф қийматда акс эттиришнинг услубий тартиби таклиф қилинди. Бунинг учун эса даргумон қарзлар резерви бўйича счетлар очиш таклиф этилди. Ушбу таклифлар дебиторлик қарзлари ҳисоботини халқаро стандартларга мувофиқлаштиришга хизмат қилади.

Юқорида қайд қилинган таклиф ва тавсиялар активлар ҳисобини ахборот фойдаланувчилар манфаатига йўналтиришга, ҳисоботларнинг ахборот ташувчанлигини яхшилашга ва шаффофлигини оширишга хизмат қилади.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

1. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947-сон “Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича ҳаракатлар стратегияси тўғрисида”ги Фармонида 1-илова.
2. Ўзбекистон Республикаси “Нодавлат ноижорат ташкилотлари тўғрисида”ги Қонуни. 763-1-сон. 14.04.1999 й. <https://lex.uz/docs/11360>
3. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралда ПҚ-4611 “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чоратadbирлар тўғрисида” Қарори. <https://lex.uz/docs/4746047>
4. О.Б. Фомина. Изменение концептуальных основ МСФО. <file:///C:/Users/SamISI-ATM/Desktop/34%20-%20Фомина%20Фомин.pdf>
5. Ўзбекистон Республикаси “Молиявий ҳисоботни тузиш ва тақдим қилишнинг концептуал асослари.
6. Признание активов согласно МСФО. <https://www.klerk.ru/buh/articles/97184/>
7. Признание и классификация активов в соответствии с МСФО <https://finotchet.ru/articles/590/>
8. В. Voronov. Improvement of investment accounting in Uzbekistan. //DOI: 10:5373/JARDCS/1216/S20201133. Volume 12 | Issue 6. 2020 June. Pages: 1069-1079. <https://www.jardcs.org/abstract.php?id=4967>
9. Очилов И.К., Рахматова Ш.Ш. Нодалат ноижорат ташкилотлари ҳисоб сиёсати. //Халқаро молия ва ҳисобот электрон журнали. 2020 йил апрель.
10. Robert C., Recket M. Information content of IFRS versus GAAP financial statements //Journal of financial reporting and accounting. ISSN 1985-2517. 12 March 2018.
11. С.Н. Ташназаров. Молиявий ҳисоботнинг назарий ва методологикасосларини такомиллаштириш. Монография. - Publisher SIA OmniScriptum Publishing. GlobeEdit Publishing house. 2018. 280 p. ISBN-13:978-613-8-24050-1, 87-107-бетлар.
12. 1-сон БҲХС “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш” <https://finotchet.ru/articles/132/>

13. 16-сон БҲХС “Асосий воситалар” <https://nrm.uz/contentf>
14. 38-БҲХС “Номоддий активлар” <https://finotchet.ru/articles/155/>
15. 28-БҲХС “Ассоциациялашган корхоналарга инвестициялар ва қўшма корхоналар” <https://nrm.uz/contentf?doc=468283> (ias) [28 investicii v associirovannye organizacii i sovместnye predpriyatiya](https://nrm.uz/contentf?doc=468283)
16. 12-МҲХС “Бошқа ташкилотлар фаолиятига қатнашиш” <https://nrm.uz/contentf?doc=469476> (ifrs) [12 raskrytie informacii ob uchastii v drugih organizaciyah](https://nrm.uz/contentf?doc=469476)