



АСОСИЙ ВОСИТАЛАР ҲИСОБИНИ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ ТАЛАБИ БЎЙИЧА ЮРИТИШНИНГ ДОЛЗАРБ МАСАЛАЛАРИ

*Исхакова Наргиза Фатхуллаевна,
Тошкент ахборот технологиялари университети
кафедра катта ўқитувчиси
Тошкент, Ўзбекистон*

CURRENT ISSUES OF KEEPING ACCOUNTING FOR FIXED ASSET ACCORDING TO THE REQUIREMENTS OF INTERNATIONAL STANDARDS OF FINANCIAL REPORTING

*Iskhakova Nargiza Fatkhullaevna,
Tashkent University of Information Technologies
senior teacher of the department
Tashkent, Uzbekistan*

JEL Classification: M1, M4, M41

Аннотация: Маколада асосий воситалар ҳисобини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари талабларига асосан ҳисобга олишни амалиётга татбиқ қилишнинг назарий ва амалий жиҳатлари таҳлил этилган. Асосий воситаларни дастлабки баҳосини тан олиш ва унинг қийматига харажатларни ўтказиш услубиётини такомиллаштириш масалалари атрофлича ўрганилиб, техник қаров, жорий таъмирлаш ҳамда капитал таъмирлаш харажатлари ҳисобини такомиллаштириш юзасидан хулосалар шакллантирилган.

Калим сўзлар: асосий воситалар, харажатлар, баҳолаш, дастлабки қиймати, жорий қиймати, харажатни тан олиш, амортизация, асосий воситаларнинг эскириши

Abstract: The article analyzes the theoretical and practical aspects of the implementation of accounting for fixed assets based on the requirements of

international standards of financial reporting. The issues of recognizing the initial value of fixed assets and improving the method of transferring costs to its value were studied in detail, and conclusions were formed regarding the improvement of the calculation of the costs of technical maintenance, current repairs and capital repairs.

Key words: fixed assets, costs, valuation, original value, current value, cost recognition, depreciation, depreciation of fixed assets.

Кириш. Маълумки, асосий воситалар хўжалик юритувчи субъектнинг даромад олиш жараёнида муҳим рол ўйнайди. Хўжалик юритувчи субъектжойлашуви, миқдори, ҳолати, техник хизмат кўрсатиш ва амортизатсия ҳолатини кузатишда жиддий қийинчиликларга дуч келишади. Асосий воситалар ҳисобини ташкил этиш корхоналарга асбоб-ускуналар ва

транспорт воситаларини кузатиш, уларнинг ҳолатини баҳолаш, уларни мақбул иш тартибида сақлаш, асбоб-ускуналарнинг носозликларини ва ишламай қолиш вақтларини минималлаштириш ва активнинг ишлаш муддатини яхшилаш имконини беради.

Материал ва метод. Асосий воситалар ҳисобини такомиллаштиришнинг долзарб масалалари доимий равишда тадқиқот объекти сифатида урганилиб келинган. Бу борада хорижий олимлар уз илмий ишларида турли хил фикрларни билдириб ўтишган:

А.Г.Ефименько ва В.П.Ефименьколар автомобиль транспорти корхоналарида харажатларни ўзгарувчан ва шартли доимий харажатларга бўлишади. Доимийларига эса, асосий воситаларга эскириш киради [4].

Жумладан, М.Драгузин ва бошқалар уз тадқиқотларида кластерларнинг ахамиятини очишиб, "кластер иштирокчилари уртасидаги ҳамкорлик бозорда самарадорлик ва ракобатбардошликни яхшилайдиган ва келажакка нисбатан ноаникликни камайтирадиган синергия таъсирини келтириб чиқаради. Кластерларда ишлайдиган корхоналар мавжуд ресурслар ва ишлаб чиқариш воситаларидан янада самарали фойдаланиши мумкин [6].

Т.Б.Калинина ҳам автомобиль транспорти корхоналарида асосий воситаларга эскириш ҳисоблаш мақсадига кура доимий ва узгарувчи харажатларга булинишини таъкидлаб, юқоридаги муаллифлар жамоасидан фаркли равишда мазкур таркиби туғрисида батафсилроқ маълумотларни беради [9].

В.Е.Лихачева доимий харажатларга автомобиль транспортининг юрган масофасига боғлиқ булмаган харажатларни киритади. Бундай харажатларга амортизация нормаси юрган масофага боғлиқ булмаган харажатдаги таркибнинг амортизацияси, йул харажатларини киритади. Муаллиф шартли равишда хайдовчиларнинг иш ҳақлари ва у билан боғлиқ ижтимоий харажатларни ҳам доимий харажатларга киритиш мумкинлигини илгари суради [3].

Мамлакатимиз олимлари ҳам бу борада илмий изланишлар олиб боришган;

Д.Кудбиев Хўжалик юритишнинг янги шароитларида савдо корхоналарида асосий фондларнинг ҳисоби ва таҳлилини такомиллаштириш юзасидан бир қанча таклифлар берган [8].

З.Н.Қурбанов асосий воситаларни энг кенг тарқалган активлар деб ҳисоблайди. "Асосий воситалар - ҳар қандай хўжалик юритувчи субъектнинг соҳаси, унинг эгалик ҳуқуқи ва ҳуқуқий шаклидан қатъи назар энг кенг тарқалган актив тури ҳисобланади" [14].

И.Н. Исманов томонидан асосий воситалар ҳисобини узоқ муддатли активлар таркибида ҳисобга олишни таклиф этилган: "Узоқ муддатли активлар – бу мулккий қийматликлар бўлиб, корхона томонидан ишлаб чиқариш жараёнида узоқ муддат фойдаланиш учун сотиб олинган, унумдорлиги, фойда келтира олиши ва назорат қилиниши мумкинлиги билан тавсифланган маблағлардир. Шу билан бирга, узоқ муддатли активларнинг шаклланиш тамойиллари ва тавсифланишига эътибор қаратиш лозим"[10].

М.Б.Калонов эса, корхона ҳисоб сиёсатида асосий воситалар билан боғлиқ

масалалар хақида тухталиб, автомобиль транспорти корхоналари ҳисоб сиёсатида асосий воситалар буйича қуйидагилар булиши мақсадга мувофиқлигини келтиради:

- асосий воситаларга амортизация ҳисоблаш нормаси, хизмат килиш муддати, ҳисобга қабул килиш ва ҳисобдан чиқариш тартиби;

- асосий воситаларни таъмирлаш, модернизация ва реконструкция килиш харажатлари ҳисобини юритиш (бундай ҳолатда уларнинг фойдали хизмат муддатларининг узғариши масалалари акс эттирилишига эътибор қаратиш) лозим [13].

Н.Д.Зарипова бу масалада ўз муносабатини келтириб, асосий воситаларни ҳисобга олиш усулларини ҳисоб сиёсатида акс эттиришнинг қуйидаги учта асосий жиҳатларини келтириб ўтади:

- асосий восита амортизация суммаси таннархга утказилиб, солиққа тортиладиган даромадни камайишига олиб келади;

- асосий восита амортизацияси унинг қолдиқ қийматини камайтиради ва мол-мулк солоти суммасига таъсир қилади;

- мол-мулк солғи субъектнинг бошқа операцион харажатларига утказилиб, харажат сифатида солиққа тортиладиган фойда суммасига таъсир қилади [5].

Халқаро амалиётда кўчмас мулкни бухгалтерия ҳисобининг объекти сифатида ҳисобга олишда бир нечта МҲХСлардан фойдаланилади, жумладан, МҲХС (IAS) 16-сонли "Асосий воситалар", МҲХС (IAS) "Товар-моддий захиралар", МҲХС (IAS) 40-сонли "Инвестициявий кўчмас мулк" ва бошқа стандартлардан. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига асосан асосий

воситаларнинг бошланғич қиймати ҳақиқий харажатлар (МҲХС 16-сонли "Асосий воситалар") ёки қайта баҳоланган қиймат (МҲХС 36-сонли "Активларнинг қадрсизланиши") стандартларидаги нормалар билан аниқланади.

Тадқиқот иш жараёнида иқтисодий воқелик жараёнларини ўрганишнинг илмий усуллари – экспериментал тадқиқот, умумлаштириш, гуруҳлаштириш, таҳлилнинг мантикий ва таққослама усуллари, абстракт-мантикий фикрлаш, қиёсий таҳлил, статистик таҳлил, истиқболли прогнозлаш ва бошқа усуллардан фойдаланилган ҳолда асосий воситаларнинг бухгалтерия ҳисобининг объекти эканлиги, унинг қийматини аниқлаш ва ҳисоби МҲХСлари асосида такомиллаштириш масалалари илмий жиҳатдан таҳлил қилинган. Асосий воситалар тушунчасига иқтисодчи олимлар томонидан берилган таърифлар ва меъёрий ҳужжатларда келтирилган нормалар умумлаштирилган.

Натижалар. Асосий воситалар – қуйидагилар учун мўлжалланган моддий активлардир:

"...-маҳсулотларни ишлаб чиқариш ва етказиб беришда, ёки хизматларни кўрсатиш, ёки бошқа томонларга ижарага бериш, ёки маъмурий мақсадларда фойдаланиш учун мўлжалланган активлардир;

ва узоқроқ муддат давомида фойдаланилиши кутилган активдир.

Асосий воситалар объектининг таннархи фақатгина қуйидаги шартлар бажарилганда актив сифатида тан олинади:

- тадбиркорлик субъекти томонидан асосий восита билан боғлиқ келгуси иқтисодий наф олиниши эҳтимоли мавжуд бўлса;

- активнинг таннархи ишончли баҳолана олса” [12].

Таърифни талқин қилиш ва моддийлик тушунчасини қўллаш муносабати билан муаммолар вужудга келиши мумкин.

Таърифлар баъзи жойларда амалий қийинчиликлар олиб келади. Мисол учун, актив ишлаб чиқариш, товарлар етказиб беришда ёки хизматлар кўрсатишда фойдаланиш учун олинган, лекин энди уни сотиш лозим бўлса, 5-сонли МХХС қоидаларига мувофиқ молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда “сотиш учун мўлжалланган” активлар сифатида алоҳида таснифланади. Бундай мунозарали ҳолатларни бир қанча олимларнинг илмий қарашларида кўриш мумкин. Уларнинг илмий қарашларида асосий воситалар ҳисобини такомиллаштиришга қаратилган таклиф ва тавсиялар ишлаб чиқилган.

И.Н.Исмановнинг фикрича “...амалиётимиз ва хориж тажрибасини уйғунлаштирган ҳолда узок муддатли моддий активлар (УММА) таркибини икки гуруҳга ажратиш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз:

Бино, машина ва асбоб-ускуналар;

А) Бино ва иншоотлар

Б) Машина ва асбоб-ускуналар

В) Офис жиҳозлари ва ускуналари

2) Ўрнатилмаган асбоб-ускуналар ва тугалланмаган капитал қурилмалар” деб туркумлашни таклиф қилганлар [10].

Халқаро тажрибадаги таърифларга қарасак, 16-сонли БХХСга мувофиқ, “...асосий воситалар объектининг таннархи сотиб олиш нархини, шу жумладан импорт божи ва сотиб олиш билан боғлиқ қопланмайдиган солиқлар, шунингдек тегишли жойда фойдаланиш мақсадида активни иш ҳолатига келтириш билан боғлиқ ҳар қандай

харажатлар ўз ичига олади...” деб таъриф берилди [18].

Асосий воситанинг таннархи қуйидагилардан ташкил топади:

➤ савдо чегирмаларини ва имтиёзларини чегирган ҳолда, унинг харид нархи, жумладан импорт божлари ва сотиб олиш билан боғлиқ қопланмайдиган солиқлар.

➤ активни ундан тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти томонидан кўзланган ҳолда фойдаланиш учун зарур бўлган жой ва ҳолатига олиб келиш билан боғлиқ бевосита харажатлар.

➤ асосий восита объектини демонтаж қилиш ва олиб ташлаш ҳамда у жойлашган жойдаги табиий ресурсларни қайта тиклаш харажатларининг бошланғич баҳоси.

Тадбиркорлик субъекти асосий восита сотиб олинган пайтда ёки ундан маълум давр мобайнида товар-моддий қимматликларни ишлаб чиқариш билан боғлиқ бўлмаган мақсадларда фойдаланиш оқибатида ушбу харажатлар бўйича мажбуриятни ўз зиммасига олади.

Қуйидагилар бевосита харажатларга мисоллардир:

- асосий восита объектини барпо этиш (қуриш) ёки сотиб олиш натижасида бевосита ҳосил бўладиган ҳодимларга ҳақ тўлаш харажатлари;

- жойни тайёрлаш харажатлари;

- етказиб бериш ва ортиш-тушириш билан боғлиқ бошланғич харажатлар;

- ўрнатиш ва монтаж бўйича харажатлар;

- активнинг тўғри ишлашини синаб кўриш харажатларидан активни тегишли жойга ва ҳолатга келтириш пайтида ишлаб чиқарилган маҳсулотни (ускуналарни синовдан ўтказишда ишлаб чиқарилган маҳсулотлар каби)

сотишдан олинган соф тушумнинг айирмаси; ва

- малакали хизматлар учун ҳақлар.

Тадбиркорлик субъекти объектдан маълум бир давр мобайнида товар-моддий захиралар ишлаб чиқариш учун фойдаланиши оқибатида пайдо бўладиган объектни демонтаж қилиш ва олиб ташлаш ҳамда у эгаллаган ер майдонида табиий ресурсларни қайта тиклаш мажбуриятлари бўйича харажатларга нисбатан 2-сонли БҲХС "Товар-моддий захиралар" ни қўллайди. 2-сонли БҲХС ёки 16-сонли БҲХС га мос равишда ҳисобланадиган харажатлар бўйича мажбуриятлар 37-сонли БҲХС "Резервлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар" га мос равишда тан олинади ва баҳоланади.

Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида асосий воситалар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш юзасидан изланишлар олиб борган К.Х.Хатамовнинг фикрича асосий воситалар ҳисобини такомиллаштиришнинг долзарб жиҳатларига алоҳида эътибор бериб, "...халқаро молиявий ҳисобот стандартларига кўра асосий воситаларни тан олиш масаласи муҳим ҳисобланади... актив билан боғлиқ бўлган келгуси иқтисодий фойда корхона томонидан олинishi эҳтимоли юқори даражада деб тасдиқланганда; корхона учун активнинг таннархи ишончли баҳоланиши мумкин бўлганда.

асосий воситаларни ушбу икки шартга жавоб беришига қараб тан олинishi амалга оширилади. Шу жумладан, асосий восита тан олишнинг биринчи шартига жавоб берса, корхона дастлабки тан олинishi вақтига қараб актив билан боғлиқ келгуси иқтисодий фойда олиш эҳтимолини белгилайди.

Ушбу эҳтимоллик даражаси корхона томонидан актив билан боғлиқ манфаат ва рискларни олиши аниқ бўлишини талаб этади. Асосий воситаларни ҳисобга олишдаги асосий қоидалар уларни активлар деб эътироф этиш пайтини аниқлаш, бу активларга нисбатан қўлланилиши лозим бўлган уларни баланс қиймати ва амортизация меъёрини аниқлаш, шунингдек, асосий воситаларнинг баланс қийматидаги бошқа ўзгаришларни аниқлаш ҳамда ҳисобга олиш, амортизация ажратмаларини ҳисоблаб чиқариш ва уларни ҳисобдан чиқаришдан иборат" [19].

М.Б.Калоновнинг фикрича асосий воситаларни ҳисобини такомиллаштиришда уларнинг келиб чиқиш марказлари ва фойдаланиш марказларига бўлиб ўрганишни таклиф қилганлар. "...Автомобиль транспорти корхоналарида харажатлар ҳисобини такомиллаштириш мавзусида олиб борилган илмий тадқиқотлар асосида қуйидаги хулосалар шакллантирилди: Автомобиль транспорти корхоналарида асосий воситалар ҳисобини такомиллаштириш мавзусида олиб борилган илмий тадқиқотлар асосида қуйидаги хулосалар шакллантирилди:

-Автомобиль транспорти корхоналарида асосий воситаларни келиб чиқиш марказлари бўйича ҳисобини юритиш хизматлар таннархини аниқлигини, шаффофлигини, харажатларни тўғри қилинаётганлигини назорат қилиш имконини беради.

-Республикада автомобиль транспорти корхоналарида хизматлар таннархини ташкил этувчи харажатларга асосий воситаларни эскириш харажатлари, автомобиль ёқилғиси, мойлаш материаллари, автомобиль эҳтиёт қисмлари, ҳаракатдаги таркиб

амортизацияси, ҳаракатдаги таркибни таъмирлаш харажатлари киради. Кўриб ўтилган хусусиятлар автомобиль транспорти корхоналарида харажатларнинг гуруҳланиши ҳамда ҳисобга олинишига ўз таъсирини ўтказди”, деб асосий воситаларга сарфланадиган харажатларни туркумлаш ва унинг таркибини аниқлаштириш натижасида баҳолаш ҳамда харажатларни тан олиш хусусиятларни очиб берганлар [8].

Кичик бизнес корхоналарида асосий воситалар бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш масалалари изланишлар олиб борган Д.Д.Турсунованинг фикрича асосий воситалар бухгалтерия ҳисобини такомиллаштиришда қуйидагиларга алоҳида тўхталиб ўтшга эътибор бериб, “...ривожланган мамлакатлар амалиётида бухгалтерияда асосий воситаларни ҳисобга олиш бир нечта молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида тартибга солинади. 16-сонли БҲХС “Асосий воситалар”, 5-сонли МҲХС “Сотиш учун мўлжалланган узок муддатли активлар ва давом эттирилмайдиган фаолият”, 17-сонли БҲХС “Ижара”, 40-сонли БҲХС “Инвестицион мулк” ҳамда 13-сонли МҲХС “Ҳаққоний қийматни баҳолаш” каби халқаро стандартлар шулар жумласидандир. Бундан ташқари биологик активларни ҳисобга олиш учун алоҳида 41-сонли БҲХС “Қишлоқ хўжалиги” номли стандарт кўп йиллик ўсимликлар ҳамда ишчи ва маҳсулдор

ҳайвонларни ҳисобга олиш шартларини белгилайди. Ушбу санаб ўтилган стандартлар асосий воситаларни ўзига хос хусусиятларини инобатга олган ҳолда уларни тан олиш, баҳолаш, қадрсизланишни аниқлаш ва ҳисобдан чиқариш жараёнлари учун зарур шартларини белгилайди ҳамда а) маҳсулотларни ишлаб чиқариш ёки етказиб бериш, ёки хизматларни кўрсатиш, ёки бошқа томонларга ижарага бериш, ёки маъмурий мақсадларда фойдаланиш учун мўлжалланган ва (б) бир даврдан узокроқ муддат давомида фойдаланилиши кутилган ҳисоб объектларини асосий восита сифатида эътироф этади”, асосий воситалар бўлиши учун талаблар ва уни тан олиш ҳамда баҳолаш масалалари бўйича таклифлар ишлаб чиққан [20].

Дарҳақиқат асосий воситаларнинг ҳисоб жараёнини такомиллаштириш учун, аввало, унинг таннархи ёки бошқача айтганда дастлабки қийматини тўғри шакллантириш учун зарур шартларни белгиланиши керак.

Масалан, асосий воситалар дастлабки қийматини шакллантиришда миллий стандартларда асосий воситаларни демонтаж харажатларининг дисконтланган қийматларини кирим қилиниши назарда тутилмаган. Мазкур қийматлар ҳам халқаро стандартлар талаблари асосида дастлабки қийматга қўшилиши зарур. Асосий воситаларни таснифлашда уларнинг турларига эмас, асосий этибор улардан фойдаланилиш мақсадларига қаратилиши лозим.



1-расм. Асосий воситаларни фойдаланиш даражасига кўра туркумлаш¹

Асосий воситаларни балансда ҳаққоний қийматларда акс эттириб бориш, қайта баҳолаш натижаларини мувофиқлик тамойили бўйича асосий воситанинг хизмат муддатига муганосиб шаклда тақсимланмаган фойдага ўтказиб бориш ҳам корхонананг инвестицион жозибадорлигини оширади. Асосий воситаларни таснифлашда уларнинг турларига эмас, асосий этибор улардан фойдаланилиш мақсадларига қаратилиши

лозим.

Асосий воситаларнинг бундай гуруҳланиши улардан фойдаланиш самарадорлигини баҳолаш, эскирган воситаларни алмаштириш, кераксиз асосий воситаларни бошқа хўжалик юритувчи субйектга бериш ёки сотиш тўғрисида қарор қабул қилиш, шунингдек, уларнинг эскиришини тўғри ҳисоб-китоб қилиш учун зарур.



2-расм. Асосий воситаларни жавобгарлик марказлари бўйича туркумланиши²

¹ Муаллиф ишланмаси

² Муаллиф ишланмаси

“Асосий воситаларни ҳисоб жараёнини ташкил этишда миллий ва халқаро стандартлар талаблари орасида жуда катта тафовут мавжуд. Жумладан, асосий воситаларнинг таснифланиши, асосий воситаларни кирим қилиш жараёнлари, асосий воситаларга эскириш ҳисоблаш жараёнлари, ижара муносабатларини ҳисобга олиш масалаларини санаб ўтиш мумкин. Асосий воситалар ҳисоби молиявий ҳисобнинг халқаро стандартлари талабларидан келиб чиқиб “тарихий қиймат” ёки “қайта баҳолаш” усулларида ҳисобга олиниши мумкин.

Миллий ҳисоблар тизимида эса бу ҳақда маълумотлар келтирилмаган. Кирим қилиш жараёнида МҲХСга кўра асосий воситалар қийматининг йирик қисмини ташкил этган, асосий воситадан фарқли хизмат муддатига эга бўлган элементлари алоҳида ҳисоб объекти сифатида кирим қилиш ва уларга алоҳида эскириш усулларини қўллаш, асосий воситалар бошланғич қиймати таркибига демонтаж харажатларининг дисконтланган қийматларини киритиш мумкинлиги айtilган бўлса, БҲМСда бу ҳақда ҳам етарли маълумотлар келтирилмаган” [20]

Халқаро тажрибалар талаблари бўйича асосий воситаларнинг ҳисобини ташкил қилишда асосий жиҳатларидан яна бири бу, асосий воситаларни сотиб олиниб, фойдаланишга топширгандан кейин амалга ошириладиган харажатлар, жумладан таъмирлаш, хизмат кўрсатиш ёки яхшиланиш қуйидаги усулларнинг бири бўйича ҳисобга олинади:

1. Харажат сифатида тан олинади.
2. Капиталлаштирилади.
3. Жамғарилган эскиришни

камайтирилиши сифатида тан олинади.

Агар корхона томонидан активни фойдаланшдан дастлаб кутилаётган

бўлғуси иқтисодий нафлар ошиш эҳтимоли юқори деб, ҳисобланса, харажатлар тегишли активнинг баланс қийматида қўшилиши мумкин.

Асосий воситалар объектлари билан боғлиқ кейин амалга ошириладиган харажатлар фақат улар активнинг ҳолатини яхшиласа, ёки олдиндан ҳисобланган дастлабки меъёрларга қараганда унинг унумдорлигини оширса актив сифатида тан олиниши мумкин. Бўлғуси иқтисодий нафни ошириш имкониятини яратадиган яхшилашга оид мисолларга қуйидагиларни киритиш мумкин:

- асосий воситаларни фойдали хизмат муддатини кўпайтирадиган, шу жумладан унинг қувватини оширадиган замонавийлаштириш харажатлари;
- ишлаб чиқариладиган маҳсулот сифатини аҳамиятли равишда яхшилайдиган қисм ва бирикмаларни мукаммаллаштириш, ва
- дастлаб ҳисобланган ишлаб чиқариш харажатларни аҳамиятли равишда қисқартириш имкониятини яратадиган янги ишлаб чиқариш жараёнларни тадбиқ этиш.

Субъект асосий восита объектнинг баланс қийматида объектнинг кундалик хизмат кўрсатиш билан боғлиқ харажатларини киритмайди. Бундай харажатлар келиб чиқиш пайтида фойда ёки зарар таркибида тан олинади. Кундалик хизмат кўрсатиш харажатлари асосан меҳнат ҳақи ва материаллардан ташкил топади, ҳамда ўз ичига майда эҳтиёт қисмлар қийматини ҳам олиши мумкин. Бу каби харажатларнинг мақсади қўпинча асосий воситалар объектига “жорий хизмат кўрсатиш ва таъмирлаш” сифатида изоҳланади.

Айрим асосий воситалар объектларининг қисмлари мунтазам равишда алмаштирилиши талаб этилиши мумкин. Масалан, автомобилларда филтерлар, метал эртиш печларининг футеровкаси маълум ишлаш соатлари ўтганидан сўнг алмаштирилиши керак бўлиши мумкин, самолётлардаги ўриндиклар ва ошхона каби асбоб-ускуналар самолётнинг фойдали хизмат муддати давомида бир неча марта алмаштирилиши мумкин. Асосий воситаларнинг объектлари сифатида бинонинг ички деворларини алмаштириш каби ўзгартиришларни камроқ такрорлаш ёки такрорланмайдиган қилиб алмаштириш мақсадида сотиб олиниши мумкин.

Тадбиркорлик субъекти асосий воситанинг баланс қийматида унинг бир қисмини алмаштириш бўйича харажатларни ушбу харажатлар амалга оширилган пайтда тан олиши керак, агар бунда харажатлар тан олиш мезонларига мос келса.

Халқаро тажрибада асосий воситалар объектининг айрим қисмларини алмаштирилиши ёки алмаштирилмаслигидан қатъий назар, нуқсонлар пайдо бўлганлигини аниқлаш учун мунтазам равишда катта кўламдаги техник кўриқларини ўтказиш шу объектдан (масалан, атом электр станцияларидан) фойдаланишни давом этишнинг шартларидан бири бўлиши мумкин. Ҳар бир катта кўламдаги техник кўриқ ўтказилганда, у бўйича харажатлар тан олиш мезонлари бажарилганда асосий воситалар объектининг баланс қийматида қисман алмаштириш сифатида тан олинади. Ҳар қандай олдинги техник кўриқ бўйича харажатларнинг активнинг баланс қийматидаги қолдиғи (эҳтиёт қисмлардан ташқари) ҳисобдан чиқарилади. Бундай ҳисобдан чиқариш

олдинги текширув харажатлари объект сотиб олиниши ёки қурилиши пайтидаги операцияда тан олинганлиги ёки олинмаганлигидан қатъий назар амалга оширилади. Зарур бўлганда, объект сотиб олиниши ёки қурилиши пайтидаги баланс қийматида кўшилган техник кўриқ харажатларини аниқлашда шу каби келгуси текширув харажатларнинг баҳоланган суммасидан фойдаланиш мумкин.

Ҳозирги амалиётда амалга ошириладиган ҳар йилги жорий таъмирлаш ва техник хизмат кўрсатишга сарфланган маблағлар жорий харажатлар, деб ҳисобланади. Мазкур харажатлар ҳисобининг икки усули мавжуд: резерв ташкил этиш йўли билан ва резерв ташкил этмаслик йўли билан.

Капитал харажатлар – бу асосий воситаларни харид қилиш ёки ривожлантириш учун сарф бўлган маблағлардир. Одатда, капитал харажатлар ативлар счётида акс эттирилиб балансда кўрсатилади, чунки ушбу харажатлар билан боғлиқ бўлган фойда келгуси даврда олинади. Бу харажатлар асосий воситанинг баланс қийматини ўзгартиришга олиб келадиган харажатлар таркибига киради.

Асосий воситаларни таъмирлашга сарфланган операцион харажатлар эса узоқ муддатли активларни ҳисобот даври мобайнида ишчи ҳолатда сақлаб туриш билан боғлиқ сарфларни ўз ичига олади. Шунинг учун улар сарф-харажатлар счётида акс эттирилиб, молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботни харажатлар элементи сифатида эътироф этилади.

Бундан кўриниб турибдики, асосий воситаларни шакллантириш билан боғлиқ ва уни эксплуатацияси мобайнидаги сарф-харажатларни

активлар қийматига солиштиришни тўғри аниқлаш зарурияти туғилади.

Капитал харажатлар билан операцион харажатларни фарқлаш зарурияти шундан иборатки, келгусида даромад олиш мақсадида қилинган сарф-харажатларни капиталлаштирмасдан, жорий ҳисобот даври ичида олинган даромадлар билан қопланилса, у ҳолда жорий давр учун молиявий натижалар сохталаштирилган бўлиб қалади.

Агар операцион харажатларнинг капитал харажалар деб эътироф этилиса, компаниянинг молиявий аҳволи ҳисоботдаги маълумотлар бўйича яхши деб тан олинади. Яъни бир акцияга тўғри келадиган фойда юқори даражада бўлишига эришилган ҳисобланади.

Хулоса қилсак, қандай ҳолатларда амалга оширилаётган харажатларни капитал харажатлар ёки операцион харажатлар деб фарқлаш имкони бўладию, буни қандай асосий мезон аниқлаб беради? Ушбу саволларга жавоб бериш учун 5 – БХМСга мурожаат қилиш лозим бўлади. Ушбу стандартнинг 22-бандига мувофиқ, асосий восита қийматига ўтказиладиган капитал қўйилмалар асосий воситалардан фойдаланишда келгусида иқтисодий фойда олишни ошириш шартлари маълум бўлган ҳолдагина капиталлаштирилган харажатлар деб тан олинади. Келгусида олинadиган иқтисодий фойдани оширмайдиган бошқа барча харажатлар улар амалга оширилган даврдаги давр харажатлари сифатида тан олинishi лозимлиги таъкидланган.

Сарф қилинган харажатлар келгусида иқтисодий фойда келтириши мумкинми ёки йўқ? Буни ким аниқлайди, деган савол туғилади. Ушбу меъёрий ҳужжатлар мазмунидан келиб чиқадиган бўлсак, бу вазифани корхона раҳбарияти амалга оширади.

Асосий воситалар вақти-вақти билан таъмирланиб турилади. Бу эса, ўз навбатида, улардан фойдаланиш муддатини узайтиради.

Асосий воситалар таъмирланиши ҳисобининг вазифалари қуйидагилардан иборат:

бажарилган таъмирлаш ишларининг таннархи ва ҳажмини тўғри ва ўз вақтида аниқлаш;

таъмирлаш билан боғлиқ харажатларнинг маҳсуло ёки бажарилган иш таннархига тўғри ўтказилишини таъминлаш;

таъмирлаш ишлари учун ажратилган маблағдан тўғри фойдаланилиши устидан назорат олиб бориш;

таъмирлаш ишларининг ўз вақтида ва яхши сифатли қилиб олиб борилиши устидан назорат олиб бориш ва бошқалар.

Таъмирлаш харажатлари икки хил усул билан тегишли счётларга ёзилиши мумкин:

таъмирлаш бўйича ҳамма харажатларни вужудга келишжараёнида Ишлаб чиқариш харажатлари счётларига ёзиш билан;

махсус резерв фонди ташкил қилиш йўли билан.

Таъмирлаш ишлари хўжалик ёки пудрат усулида олиб борилади. Хўжалик юритувчи субъектнинг ремонт-механика цехи ёки асосий ишлаб чиқариш цехлари ишчилари томонидан бажарилади. Пудрат усулида эса таъмирлаш ишлари махсус ремонт-қурилиш ташкилоти томонидан шартнома асосида бажарилади.

Таъмирлаш ишлари пудрат усулида бажарилса, тугалланган таъмирлаш ишлари "қабул қилиш-топшириш акти" ҳужжати билан расмийлаштирилади. Актда таъмирлаш



ишларининг смета қиймати, ҳақиқий қиймати, объектнинг номи ва бошқа маълумотлар кўрсатилади.

Акт икки нусхада ёзилиб, бир нусхаси бухгалтерияга топширилади.

Маълумки, "ҒАЛЛА АЛТЕГ" акционерлик жамиятининг самарали фаолият юритиши, энг аввало, уларнинг ишлаб чиқариш қувватларидан унумли фойдаланишга боғлиқ. Бунинг учун эса ишлаб чиқариш қувваларининг асосини ташкил қилувчи ишлаб чиқариш воситаларининг техник ҳолатини яхшилашга алоҳида эътибор бериш зарур. Ишлаб чиқариш воситаларини эксплуатация қилиш ва уларнинг муддатидан илгари ишдан чиқишини ёки эксплуатация сифатлари пасайишининг олдини олиш мақсадида, бино, иншоот, машина, асбоб-ускуна ва шунга ўхшашлар доимий техник қаров ва таъмирни талаб этади. Техник қаров одатда эксплуатация жараёнида бевосита машина ва дастгоҳни бошқарувчи ишчи-машинистлар томонидан бажарилади. Техник қаров жараёнида ишлаб чиқариш воситаларини мойлаш, тозалаш, бўшаган занжирларни тортиш ва шунга ўхшаш ишлар амалга оширилади. Техник қаровни амалга оширишдан кўзланган асосий мақсад, унинг техник ҳолати бир меъёрда сақлаб турилиши ва бузилиши каби нохуш ҳолатларнинг олдини олиш ҳисобланади.

"ҒАЛЛА АЛТЕГ" акционерлик жамиятида фойдаланиладиган ҳар қандай техникани ўз вақтида техник қаровдан ўтказиш учун уни эксплуатация қилиш бўйича белгиланган кўрсатмаларга амал қилинади. Масалан, донни қуритишда фойдаланиладиган ЗСПЖ-8 маркали қуритгич бутун эксплуатация қилиш жараёнида меъёр бўйича 20 марта техник қаровдан ўтказилади, техник қаровлар оралиғидаги эксплуатация қилиш

соатлари 210 соатни ташкил қилиши зарур. Ҳар бир техник қаровни амалга ошириш учун сарфланадиган иш вақти 6-8 соатни талаб қилади.

Таъмирлаш жараёнининг мураккаблиги, ҳажми, қийматидан келиб чиққан ҳолда, улар икки турга: капитал ва жорий таъмирлашларга бўлинади.

Капитал таъмирлашда ишлаб чиқариш воситаларининг айрим қисмлари ёки асосий узеллари алмаштирилади. Масалан, юқорида таъкидланган донни қутиш жараёнида фойдаланиладиган ЗСПЖ-8 маркали дон қуритгични капитал таъмирлашдан ўтказиш жараёнида қуйидаги ишлар бажарилиши зарур:

ишлаб чиқариш асбоб-ускуналарини таъмирлашга тайёрлаш;

алоҳида узелларни бўлиш;

узелларни алоҳида деталларга ажратиш;

деталларни тозалаш ва ювиш;

деталларнинг нуқсонларини аниқлаш;

деталларни ясаш, реставрация қилиш ва таъмирлаш бўйича бошқа ишларни бажариш

деталларни йиғиб узелларни комплектлаш;

асбоб-ускунани бўяш;

мойлаш, регулировка ва обкатка қилиш;

Жорий таъмирлаш капитал таъмирлашга нисбатан унча мураккаб эмас. Машиналарнинг жорий таъмирларида айрим деталар, мураккаб бўлмаган узеллар, поршен ва ҳ.к. алмаштирилади.

Умуман олганда, ишлаб чиқариш воситаларини капитал таъмирлашда машина ва агрегатларнинг конструктив қисмалари, шу жумладан, иккинчи даражали қисм ва деталлари

алмаштирилади. Жорий таъмирлашда уларнинг асосий бўлмаган қисмларини алмаштириш, тўғирлаш ва таъмирлаш амалга оширилади.

Техник қаров, жорий ва капитал таъмирлаш корхоналарида уларни амалга ошириш учун зарур бўлган эҳтиёт қисмлар, материаллар, моёлаш материалларни сотиб олишни, таъмирлашда қатнашаётган ишчиларга иш ҳақи ҳисоблаш ва бошқа харажатлар учун пул маблағларини сарфлашни тақозо қилади. Бир сўз билан айтганда, ишлаб чиқариш воситаларини таъмирлаш учун сарфланаётган моддий қийматликлар (эҳтиёт қисмлар, материаллар ва ҳ.к.) ишчи кучи ва меҳнат воситаларининг амортизацияси охирида корхона молиявий ресурсларининг сарфланишига олиб келади. Табиийки, ҳар бир корхона раҳбари ва мутахассис сарфланган молиявий ресурсларни иқтисодий жиҳатдан самарали бўлишини ҳоҳлайди ва шунга ҳаракат қилади.

Бунинг учун эса раҳбар ва мутахассислар таъмирлаш жараёнлари тўғрисида маълумотларга эга бўлиши зарур.

Аммо бухгалтерия ҳисобининг амалдаги тизими бу маълумотларни бериш имкониятига эга эмас. Чунки бухгалтерия ҳисоби маълумотларини бир тизимга келтирувчи восита ҳисобланган счётлар режасида бундай маълумотларни йиғувчи ва шакллантирувчи счётларнинг ўзи йўқ.

Бунинг учун эса, асосий воситаларини таъмирлаш харажатлари ҳисобини шундай ташкил қилиш зарурки, унда қуйидаги кўрсаткичларни олиш имкониятлари вужудга келсин:

Корхона бўйича асосий воситаларини таъмирлаш харажатлари тўғрисида, шу жумладан, жорий ва

капитал таъмир бўйича алоҳида маълумотларнинг шакллантириш бўйича алоҳида счётлар ва унинг регистрларини яратиш зарур. Биринчидан, асосий воситаларнинг гуруҳлари бўйича таъмирлаш харажатлари ва уларнинг таркиби тўғрисидаги маълумотларни бериши. Иккинчидан, асосий воситаларининг ҳар бир тури бўйича таъмирлаш харажатлари тўғрисидаги маълумотларни вужудга келтириши лозим. Учинчидан, ҳисоб регистрлари таркибига ҳам айрим ўзгартиришлар киритиш зарур бўлади.

Асосий воситалар ҳисобини такомиллаштириш бўйича бухгалтерия ҳисобининг ишчи счётлари режасига "Асосий воситаларни таъмирлаш харажатлари" счётини киритиш ва ушбу счётга корхона бўйича сарфланган таъмирлаш харажатлари тўғрисида маълумотларни шакллантириш вазифасини белгилаш лозим. Ушбу счётнинг дебет томонида жами ҳақиқий таъмирлаш харажатлари ва кредит томонида ушбу харажатларни калькуляция объектларига ҳисобот оёи охирида тақсимлашга оид ёзувларни амалга ошириш амалиётини жорий этиш зарур.

Корхона бўйича ишлаб чиқариш воситаларининг жорий ва капитал таъмирлаш харажатлари тўғрисида алоҳида маълумотларни вужудга келтириш учун 2400 – "Асосий воситаларни таъмирлаш харажатлари" счётига учта иккинчи тартибли счёт очиш мақсадга мувофиқдир:

2410 – "Асосий воситаларни техник қаров харажатлари".

2420 – "Асосий воситаларни жорий таъмирлаш харажатлари".

2430 – "Асосий воситаларни капитализация қилиш харажатлари".

Албатта, ушбу маълумотларни шакллантириш белгиланган тартибда амалга оширилади. Асосий воситаларни таъмирлаш харажатларини ҳисобга олиш ва назорат қилишда асосий воситаларнинг ҳар бир турига сарфланаётган техник қаров ва таъмирлаш харажатлари ҳисобини ташкил қилиш алоҳида аҳамиятга эга. Буни таклифни ҳаётга татбиқ қилишда асосий воситанинг ҳар бирига алоҳида шахсий варақа очиш мақсадга мувофиқдир. Ушбу варақа икки бўлимдан иборат бўлиб, биринчи бўлимда унга сарфланган барча таъмирлаш харажатлари учга бўлиб ҳисобга олинади, яъни:

- техник қаров харажатлари;
- жорий таъмирлаш харажатлари;
- капитал таъмирлаш харажатлари.

Барча харажатлар уларнинг турлари бўйича юритилиши лозим. Яъни, калькуляция моддалари ва харажат элементлари бўйича ҳисобга олиб бориш ташкил этилади.

Асосий воситаларни таъмирлашнинг таннархини ҳосил қилувчи харажатларни иқтисодий мазмунига кўра қуйидаги элементлар билан гуруҳларга ажратиб ҳисобини ташкил этишни тавсия қиламиз:

- асосий воситаларни таъмирлаш учун моддий харажатлар (қайтариладиган чиқитлар қиймати чиқариб ташланган ҳолда);

- асосий воситаларни таъмирлаш учун меҳнатга ҳақ тўлаш харажатлари;
- асосий воситаларни таъмирлаш учун ягона ижтимоий солиққа ажратмалар;
- асосий воситаларни таъмирлаш учун номоддий активлар амортизацияси;
- асосий воситаларни таъмирлаш учун бошқа харажатлар.

Ушбу варақанинг харажатлар бўлимида ушбу ишлаб чиқариш воситаларини эксплуатация қилиш харажатлари ҳам кўрсатилиши лозим. Варақанинг иккинчи бўлими "Бажарилган ишлар ва харажатларнинг тақсимланиши" деб номланади ва унда асбоб-ускуналарнинг ишлаган соатлари ва бажарилган иш ҳажми кўрсатилади. Таклиф қилинаётган шахсий варақа ўз навбатида бажарилган ишнинг таннархи тўғрисида ҳам кенг қамровли маълумотлар беради.

Хулоса қилиб айтганимизда, асосий воситаларини таъмирлаш харажатларининг битта алоҳида счётада ҳисобга олиниши, таъмирлаш харажатларини тезкор назорат қилиш ва амалга оширилган ҳар бар таъмирнинг таннархини аниқлаш ва корхонадаги ҳар бир ишлаб чиқариш воситасига сарфланаётган капитал ва жорий таъмир харажатлари тўғрисидаги маълумотларни умумлаштириш имкониятини беради.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати:

1. Ўзбекистон Республикасининг "Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида"ги қонуни. <https://lex.uz/acts/2931253>
2. Ўзбекистон Республикасининг 5-сонли "Асосий воситалар" БХМС Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти. <https://www.mf.uz/>
3. Лихачева В.Е. Пути снижения затрат автотранспортного предприятия XLVI Студенческая международная заочная научно-практическая конференция «Молодежный

научный форум: общественные и экономические науки». — М.: «МЦНО». 2017 г. № 6(46).

4. Ефименко А.Г., Ефименко В.П. "Управления затратами автотранспортных предприятие". Совершенствование управление. 2003 г.33с

5. Зарипова Н.Д. "Учетная политика организаций как инструмент налогового регулирования". Журнал. Налогообложение. 43 (241) - 2012. 49-54 б.

6. Dragusin, M., Constantin, D. L., & Petrescu, R. M. (2010). Clustering in transition economies: The case of Romanian tourism industry, 20th Biennial International Congress Tourism and Hospitality Industry 2010 "New trends in Tourism and Hospitality Management" (pp. 287–301). Opatija, Croatia: Faculty of Tourism and Hospitality Management.

7. Кудбиев Д. Учет и анализ основных фондов в торговле в новых условиях хозяйствования: автореф. дисс... док. экон. наук. – М., 1991; 8.

Калонов М.Б. "Автомобиль транспорта корхоналарида харажатлар ҳисобини юритиш масалалари". Монография -Т.: «Гафаккур каноти», 2018.-172б.

9. Калинина Т.Б. Учет затрат и калькулирование себестоимости на автотранспортных предприятиях. // Бухгалтерский учет и статистика. 142 с. 2013 г

10. Исманов И.Н. "Узоқ муддатли активлар бухгалтерия ҳисобининг методологик асослари"- Т;Ўзбекистон Республикаси Фанлар академияси "Фан" нашриёти 2006-176 б.

11. Исманов И.Н. Узоқ муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш масалалари: иқтисод фан. док... дисс. автореф. – Фарғона, 2009. – 32 б.; – 24 б.;

12. Калонов М.Б. Автомобиль транспорти корхоналарида асосий воситалар ҳисобини такомиллаштириш. "Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар" илмий электрон журнали. № 2, март-апрель, 2019 йил

13. Калонов М.Б. Даромадлар ва харажатлар ҳисоби ҳамда таҳлили услубиёти. Монография. – Т., 2019. – 352 б.;

14. Курбанов З.Н. Назаров А.К. Асосий воситаларнинг бухгалтерия ҳисобининг долзарб масалалари. [Экономика и социум](#). 2021 йил [6-1 \(85\)](#) сон, 752-764 б.

15. Ташназаров С.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида молиявий ҳисоботнинг назарий ва методологик асосларини такомиллаштириш: иқтисод фан. док... дисс. автореф. – Т., 2019;

16. Маткаримов Д.М. Молиявий ҳисоб ва ҳисоботни молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида такомиллаштириш: иқтисод фан. б. фалс. док... дисс. автореф. – Т., 2019. -58 б.

17. Обидов Р.Р. Шарахматов Д.Д. Кластер тизимида асосий воситалар харажатлари ҳисобини такомиллаштириш. <https://cyberleninka.ru/article/n/klaster-tizimida-asosiy-vositalar-harazhatlari-isobini-takomillashtirish>

18. МСБУ 16 «Основные средства», МСБУ 36 «Обесценивание активов». 2018

19. Хатамов К.Х. "Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида асосий воситалар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш" иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (phd) диссертацияси автореферати-Т:-2019

20. Турсунова Д.Д. "Кичик бизнес корхоналарида асосий воситалар бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш масалалари" иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (Doctor of Philosophy) диссертацияси автореферати.-Т:-2022