

**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ
ҚИШЛОҚ ВА СУВ ХЎЖАЛИГИ ВАЗИРЛИГИ**

АНДИЖОН ҚИШЛОҚ ХЎЖАЛИК ИНСТИТУТИ

**“БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ ВА АУДИТ”
КАФЕДРАСИ**

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБ
фанидан

Курс иши

**МАВЗУ: Саноат корхоналарида молиявий
инвестицияларни ҳисобга олиш усуллари.**

БАЖАРДИ: “Бухгалтерия ҳисоби ва аудит” таълим йўналиши 3-босқич талабаси Хайдаров И.

Мустақил ишни кафедрага
топширган
сана: “___” _____ 20__

Мустақил ишни ҳимоя қилган
сана: “___” _____ 20__

Қайд рақами: № _____

Ҳимоя қабул қилган профессор
Ўқитувчи С. Махмудов
(Лавозими, Ф.И.Ш)

(имзо)

**Мавзу: Саноат корхоналарида молиявий
инвестицияларни ҳисобга олиш усуллари.
Режа:**

Кириш

- 1. Асосий воситаларга йўналтирилган
инвестицияларнинг ҳисоби ва уни такомиллаштириш**
- 2. Номоддий активларга йўналтирилган
инвестицияларнинг ҳисоби ва уни такомиллаштириш**
- 3. Молиявий инвестицияларнинг ҳисоби ва уни
такомиллаштириш**

Хулоса.

Фойдаланилган адабиётлар.

Кириш

Курс ишининг долзарблиги. Ўзбекистон иқтисодиётини ислоҳ қилиш босқичида барча бўғинларда инвестицион фаолликни сезиларли даражада пасайиши, корхоналарнинг инвестиция ресурслари камайиши, уларни индустриядан кейинги жамият иқтисодиётига технологик шитоб билан кириб боришининг асоси ҳисобланган катта ҳажмдаги ва узоқ муддатли инвестицияларни амалга оширадиган ҳақиқий инвесторлар бўлмагани боис асосий фондларнинг эскириши намоён бўлди.

Республикамиз Президенти И.А. Каримов «Иқтисодиёт таркибининг қайта қурилиши фаол инвестиция сиёсатини ўтказиш билан чамбарчас боғлиқдир»¹ деб таъкидлаганларидек, қисқа вақт мобайнида бозор муносабатларининг қарор топиши ва ривожланиши учун объектив ижтимоий-иқтисодий, ҳуқуқий ва сиёсий шарт-шароитлар яратилди. Жумладан, хўжалик юритишнинг янги ташкилий-ҳуқуқий шакллари пайдо бўлиши, тадбиркорликка эркинлик ҳамда корхоналарга ўз молиявий ресурсларидан фойдаланишда мустақиллик берилиши, ватанимиз ва чет эл инвесторларининг инвестицияларини жалб қилиш учун ҳуқуқий ва иқтисодий шарт-шароитлар яратилганлиги, хўжалик юритувчи субъектларнинг иқтисодий алоқалари уйғунлашуви, янгича молия воситалари ва омилларининг вужудга келиши узоқ муддатли инвестициялашнинг илгари амалда бўлган ташкилий механизмини тубдан ислоҳ қилмоқда.

Мана шу ҳолат Ўзбекистон иқтисодиётидаги инвестицион жараёنни назарий жиҳатдан тадқиқ қилиш ҳамда инвестиция фаолиятида бухгалтерия ҳисоби, таҳлил ва аудитни бозор муносабатлари талаблари ва мезонлари даражасида ташкил қилишни ва такомиллаштиришни услубий жиҳатдан асослаб беришни, корхоналар томонидан амалга ошириладиган узоқ муддатли инвестицияларнинг ҳозирги давр шарт-шароитларига мос келадиган қоидаларини ишлаб чиқиш заруратини талаб этмоқда.

Бозор иқтисодиёти шароити инвестиция фаолияти билан шуғулланаётган корхоналарнинг бухгалтерия ҳисобида ҳисобга олиниши лозим бўлган инвестициялар, яъни узоқ муддатли активларга: асосий воситалар, номоддий активлар ҳамда қимматли қоғозларга киритилган инвестицияларнинг ҳисобини халқаро ва миллий стандартлар асосида ташкил этишни тақозо этади ва улар олдида янгича вазифалар қўяди.

Курс ишда, саноат корхоналарида инвестиция фаолиятининг бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш масалаларини такомиллаштиришга бағишланган назарий ҳамда амалий тавсиялар ишлаб чиқилган. Шунингдек, инвестицион фаолиятнинг иқтисодий мазмуни ва хусусиятлари аниқланган, инвестиция фаолиятида қўлланиладиган аниқ, асосланган таърифлар талқин қилинган. Инвестицияларни бухгалтерия ҳисобига оид меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар ўрганилган ҳамда инвестиция фаолиятида бухгалтерия ҳисоби ва аудитнинг тутган ўрни белгилаб берилган. Инвестиция фаолиятининг бухгалтерия ҳисоби хусусиятлари, жумладан, асосий воситаларни сотиб олиш билан боғлиқ бўлган капитал қўйилмаларни ҳисобга олиш муаммолари тадқиқ қилинган. Номоддий активлар ҳамда қимматли

¹ Каримов И.А. Иқтисодий ислохот - масъулиятли босқич. Тошкент: Ўзбекистон. 1999.

қоғозларга йўналтирилган инвестицияларнинг бухгалтерия ҳисобини амалдаги тизими таҳлил этилган ҳамда уни такомиллаштириш юзасидан таклифлар берилган.

Ҳисобот бухгалтерия ҳисоби усулининг тизимга солувчи элементи ҳамда инвестицияларнинг ахборот тизими сифатида тақдим этилди. Тизимли ёндашув сифатида гуруҳлаш ва қиёслаш, назорат ҳамда таҳлилнинг ҳисоблаш-аналитик усулларидадан фойдаланилди.

Курс ишда, Ўзбекистон Республикасининг ҳудудида мавжуд бўлган корхоналар учун инвестиция фаолиятида бухгалтерия ҳисоби тизимини миллий ва халқаро стандартларни ҳисобга олган ҳолда такомиллаштириш бўйича бир қатор услубий тавсиялар, инвестиция фаолиятининг ҳисоблаш жараёнини тартибга солиб турувчи меъёрий базани яхшилашга доир таклифлар ишлаб чиқилган.

Курс ишининг мақсад ва вазифалари. Курс ишнинг асосий мақсади халқ хўжалиги корхоналарида инвестициялар ҳисобини ташкил этишни такомиллаштириш ҳисобланади. Ушбу мақсадга эришиш учун курс ишида қуйидаги вазифаларни бажариш белгилаб олинган:

Бозор иқтисодиёти шароитида Инвестициялар ҳисобини ташкил этиш ташкил этишнинг муаммолари;

Инвестициялар ҳисобини ташкил этиш ва ўтказишнинг кетма кетлиги ўрганиш ва унга баҳо бериш;

Инвестициялар ҳисобини ташкил этишни бошланғич ҳужжатлар ва регистрлар айланишини ўрганиш ҳамда уларни такомиллаштириш йуналишларини излаш;

Хўжалик юритувчи субъектларда инвестициялар ҳисобини ташкил этилиши ва уларни тегишли ҳуқуқий меъёрий ҳужжатларга тўғри келишини ўрганиш ва бошқалар.

Курс ишининг таркибий тузилиши. Курс иши кириш, учта савол, хулоса ва фойдаланилган адабиётлар рўйхатидан иборат.

1. АСОСИЙ ВОСИТАЛАРГА ЙЎНАЛТИРИЛГАН ИНВЕСТИЦИЯЛАРНИНГ ҲИСОБИ ВА УНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

Асосий воситаларга йўналтирилган инвестицияларнинг ҳаракати билан боғлиқ муомалаларнинг бухгалтерия ҳисоби Ўзбекистон Республикаси 21-сон «Хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счетлари режаси ва уларни қўллаш бўйича йўриқнома» бухгалтерия ҳисоби миллий стандарт (БХМС) ига мувофиқ, 0800 “Капитал қўйилмаларни ҳисобга олувчи счетлар” сметида юритилади. Ушбу счет корхонанинг асосий воситаларни қуришига ёки сотиб олишга сарфлаган инвестициялари ҳамда маҳсулдор ва ишчи ҳайвонларнинг асосий подасини (қийматидан қатъи назар корхонанинг айланма воситалари таркибига кирувчи паррандалар, мўйнали ҳайвонлар, қуёнлар, асаларилар, қўриқчи итлар, тажриба ҳайвонларидан ташқари) шакллантиришга сарфлаган харажатлари тўғрисидаги маълумотларни умумлаштириш учун мўлжалланган.

Капитал қўйилмаларга, яъни асосий воситалар, номоддий активлар ва бошқа мулкка сарфланган инвестициялар бир-биридан фарқланади. Корхонанинг капитал қўйилма объектларига сарфланган инвестициялар ҳақидаги умумлашган маълумотлар (асосий воситалар, номоддий активлар), юқорида айтилганидек, 0800 “Капитал қўйилмаларни ҳисобга олувчи счетлар” актив сметида шакллантирилади. Аналитик ҳисоб ҳар бир инвестиция, хўжалик шартномаси ва харажат элементлари бўйича ташкил қилинади. Айтиб ўтилган объектлар фойдаланишга қабул қилинган уларнинг баланс қиймати 0100 “Асосий воситаларни ҳисобга олувчи счетлар” ва 0400 “Номоддий активларни ҳисобга олувчи счетлар” сметида ҳисобга олинади. Асосий воситаларга йўналтирилган инвестициялар капитал қурилишга мўлжалланган инвестициялар, асосий воситалар ва бино-иншоотларни сотиб олиш ҳамда қуриш билан боғлиқ инвестицияларга бўлинади.

Инвестиция фаолиятини бошлагунга қадар инвесторлар аввалам бор ушбу фаолиятни молиялаштириш масалаларини ўрганиб чиқади.

Инвестиция фаолиятини молиялаштириш инвесторларнинг хусусий маблағлари ва унга тенглаштирилган манбалар ҳисобига амалга оширилади. Инвестиция фаолиятини молиялаштириш манбалари ва уларни ҳисобини ташкил қилишни кўриб чиқамиз.

Инвесторнинг хусусий маблағларига асосий воситаларни амортизация ажратмалари ҳамда соф фойданинг бир қисми киради. Молиялаштиришнинг манбаларига бюджет ажратмалари ва хусусий воситаларни молиялаштиришга тенглаштирилган акционерларнинг беғараз берган маблағлари киради. Бошқа ҳуқуқий ва жисмоний шахслардан қарз ёки банк кредитлари шаклида вақтинча олинган маблағлар эса инвестиция фаолиятини молиялаштиришнинг қарз маблағлари қаторига киради. Жалб қилинган маблағлар келгусида ташкилотнинг хусусий ва уларга тенглаштирилган маблағлари ҳисобига шартномаларда белгиланган муддатларда қайтарилади. Қурувчи ташкилотлар, объектлар қуриш шартномаларига кўра, ҳар или капитал қурилишларни молиялаштириш манбаларини уларнинг турлари ва миқдорига кўра аниқлайдилар. Капитал

қурилишни молиялаштириш валюта ҳисоб рақамларидан ёхуд капитал қурилишни молиялаштиришга мўлжалланган махсус ҳисоб рақамлардан амалга оширилиши мумкин. Капитал қурилишни молиялаштириш манбаларини ҳисобга олиш тартиби уларнинг турига боғлиқ бўлади. Баъзи бир ҳолларда манбаларнинг мавжудлиги ва улардан келган тушумлар ташкилотларнинг аналитик ҳисоби счетларида акс эттирилади, баъзиларида эса акс эттирилмайди. “Андижондонмахсулотлари” ОАЖ да молиялаштириш манбалари, чет эл банк кредитлари ёки ҳуқуқий ва жисмоний шахслардан олинган қарзлар бухгалтерия ҳисобида бевосита ўз ифодасини топади, бошқа турлари ҳисоб-китоблар асосида амалга оширилади.

Банкнинг капитал қурилишни молиялаштиришга берган кредитлари ташкилотнинг бухгалтерия ҳисобида улар олинган муддатларга қараб: Дебет 5100 “Ҳисоб-китоб рақамидаги пул маблағларини ҳисобга олиш” ёки, Дебет 5200 “Чет эл валюталаридаги пул маблағларини ҳисобга олиш”, Кредит 6810 “Банкнинг қисқа муддатли кредитлари” ёки, Кредит 7810 “Банкнинг узоқ муддатли кредитлари” ёзувлари билан акс эттирилади. Кредитлардан фойдаланганлик учун фоизларни ҳисоблаш тузилган кредит шартномаларига кўра улар берилган санадан бошланади. Ушбу маблағлардан фойдаланганлик учун фоизлар, одатда шартномада белгиланган муддатларда ишга туширилгандан кейин қайтарилади; фаолият кўрсатаётган корхоналарда қурилатган объектлар бўйича эса ушбу маблағлар олинган кундан бошлаб мунтазам (ҳар ойда) тўлаб борилади. “Андижондонмахсулотлари” ОАЖ да банклар билан кредитлар бўйича ҳисобланган фоизлар учун ҳисоб-китоблар бухгалтерияда қуйидагича акс эттирилади:

1. Банк кредитлари учун фоизлар ҳисобланганда.
Дебет 9610 “Фоизлар кўринишидаги харажатлар”,
Кредит 6920 “Ҳисобланган фоизлар”.
2. Банк кредитлари ва улар учун ҳисобланган фоизлар банкка тўланганда.
Дебет 6810 “Банкнинг қисқа муддатли кредитлари” ёки,
Дебет 7810 “Банкнинг узоқ муддатли кредитлари”;
Дебет 6920 “Ҳисобланган фоизлар”,
Кредит 5100 “Ҳисоб-китоб рақамидаги пул маблағларини ҳисобга олиш”.

Шундай қилиб, юқорида келтирилган бухгалтерия ўтказмаларидан келиб чиқиб, капитал қўйилмаларни молиялаштириш учун фойдаланилган кредит ва заёмлар бўйича ҳисобланган фоизлар молиявий фаолият бўйича харажатларга киритилади. Бироқ, капитал қўйилмалар инвестиция фаолияти ҳисобланади ва халқаро амалиётда заёмлар бўйича харажатлар қурилатган бинонинг қийматига киритилади, яъни капитализация қилинади.

Масалан, “Андижондонмахсулотлари” ОАЖ 2011 йил 1 январда бино қуришни бошлади ва уни биринчи кварталда узоқ муддатли кредит бўйича 2012 йил 31 декабр муддатигача тўлаш учун йиллик 11,37 фоизлик 1466329 немис маркаси миқдорида узоқ муддатли мажбурияти мавжуд. 2011 йил 1 майда компания яна 433671 марка миқдорида кредит олди. Кредитнинг қайтарилиш муддати 2012 йил 30 апрелгача. Агар, компания қурилатган бинога тегишли харажатлар бўйича фоизларни ҳар чорак харажатларини ўртача ўлчанадиган қиймат асосида

капитализация қилса, унда 2011 йил олти ойда қурилатган бинога қилинган капитал қўйилмалар қуйидаги жадвал маълумотлари асосида амалга оширилади.

«Тугалланмаган қурилишга» сарфланган капитал қўйилмалар

Сана	Харажатлар	Сана	Харажатлар
1 январ	162747	30 апрел	249167
31 январ	419862	31 май	144820
28 феврал	433168	30 июн	258700
31 март	142988		

Ўртача ўлчанадиган қиймат харажатлари усулидан фойдаланиб, ҳар чоракда чиқим деб тан олинган ва капитализация қилинадиган фоиз бўйича харажатлар суммасини ҳисоблаймиз ҳамда барча рўйхатга олиш журналидаги қурилишга тегишли фоизлар бўйича харажатларни келтирамиз.

2002 йил биринчи чорак учун:

$$162747 + (419862 \times 2/3) + (433168 \times 1/3) = 587044,3.$$

Олинган кредит бўйича капитализацияланган харажатларнинг ўртача ставкасини ҳисоблаймиз:

$$(1466329 \times 11,37\% \times 3/12) = 4168040 / 1466329 = 2,84\%.$$

Капитализация қилиниши мумкин бўлган кредит бўйича харажатлар суммасини аниқлаймиз:

$$433671 \times 2,84\% = 12316,2.$$

Капитализация қилиш мумкин бўлган кредит бўйича харажатларнинг максимал суммасини топамиз:

$$1466329 \times 11,37\% \times 3/12 = 41680,4.$$

Капитализация қилинадиган энг кичик қиймат – 12316,2.

Харажат деб тан олинган сумма:

$$29364,2 \text{ (} 41680,4 - 12316,2 \text{) ни ташкил этади.}$$

2002 йил иккинчи чорак учун:

Бино қурилишига капитал қўйилмаларнинг ўртача ўлчанган ийматини аниқлаймиз:

$$1158765 + (249167 \times 2/3) + (144820 \times 1/3) = 1373149,6.$$

Олинган кредитлар бўйича капитализацияланган харажатларнинг ўртача ставкасини ҳисоблаймиз:

Биринчи олинган кредит бўйича:

$$1466329 \times 11,37\% \times 3/12 = 41680.$$

Иккинчи олинган кредит бўйича: $433671 \times 11,37\% \times 2/12 = 8218.$

Жами олинган кредит: 1900000 49898.

Капитализация қилиниши мумкин бўлган фоиз миқдори 2,62 (49898 / 1900000).

Капитализациялаш мумкин бўлган кредит бўйича харажатларнинг максимал суммаси ҳамда капитализация қилинадиган энг кичик қиймат:

$$35976,6 = (1373149,6 \times 2,62).$$

Харажат деб тан олинган: $13921,4 = (49898 - 35976,5).$

Демак, «Андижондонмахсулотлари» ОАЖ да бионинг қийматига кредитлар бўйича 48212,8 (12316,2 + 35976,6) миқдорида харажатлар суммаси киритилиши

ёки халқаро стандартларга мувофиқ кредитлар бўйича харажатларни капитализация қилиш мумкин.

Капитал қурилишга мўлжалланган инвестицияларнинг бухгалтерия ҳисобини ташкил қилишнинг хусусиятларини кўриб чиқамиз.

Объектлар қурилиши тугагунга қадар уларни қуриш харажатлари 0810 “Тугалланмаган қурилиш” сче­тида ҳисобга олинади. Бухгалтерия ҳисобида объектлар қурилиши бўйича харажатлар смета ҳужжатларида белгиланган харажатларнинг технологик структураси бўйича гуруҳланади. 0810 “Тугалланмаган қурилиш” сче­тидаги муомалаларни ҳисоби 18-сон «Капитал маблағ сарфлашлар бўйича харажатлар ҳисобини юритиш» номли (3-илова) ҳамда 18/1-сонли «Тугалланган капитал маблағ сарфлашлар бўйича харажатлар» номли (4-илова) қайдномаларда юритилади.

Капитал маблағ сарфларига оид харажатлар бўйича ёзувлар 18-сон қайдномада, бошланғич ҳужжатлар ёки улар боғланувчи сче­тларга қараб ажратилган гуруҳлар асосида қайд этилади. Бунда капитал маблағ сарфлашлар ҳам умуман қурилиш бўйича, ҳам алоҳида объектлар бўйича қуйидаги харажат турларига қараб гуруҳларга ажратилади: қурилиш ишлари; пармалаш ишлари; асбоб-ускунани монтаж қилиш; монтаж қилиш учун топширилган асбоб-ускуна қиймати; асосий воситалар, инвентар ва асбобларни сотиб олиш; лойиҳалаш-қидирув ишлари; бошқа капитал ишлар ва харажатлар; объектларнинг инвентар қийматига қўшиладиган зарарлар.

Қайдномада ҳар бир харажат гуруҳлари учун алоҳида бўлим, бўлим ичида эса капитал маблағ сарфлашлар объектлари бўйича ёки харажат турлари бўйича кўрсаткичлар учун алоҳида сатрлар ажратилади.

18/1-сонли қайднома 0800 «Капитал қўйилмаларни ҳисобга олувчи сче­тлар» сче­тидан 0100 «Асосий воситаларни ҳисобга олувчи сче­тлар» сче­тига ўтказиладиган тугалланган капитал маблағ сарфлашлар бўйича сарфларнинг таҳлилий ҳисобини юритиш учун тутилади. Ушбу қайдномадаги зарур ёзувлар 18-сонли қайднома маълумотлари асосида қайд этилади.

Бироқ, ўтказилган тадқиқотлар шуни кўрсатмоқдаки, амалдаги қўлланилаётган 18 ва 18/1-сонли қайдномалардаги ажратилган устунлар бизнинг фикримизча капитал қўйилмалар бўйича харажатлар ҳисобини акс эттириш учун етарли эмас, чунки қайдномаларда баъзи бир харажатларни акс эттириш имкони йўқ.

Шуларни ҳисобга олган ҳолда капитал қўйилмалар бўйича харажатларни ҳамда тугалланган капитал қўйилмаларни ҳисобда тўлиқ акс эттириш мақсадида биз томондан тўлдирилган ва ишлаб чиқилган «Капитал қўйилмаларга оид харажатларни ҳисобга олиш» номли (5-илова) ва «Тугалланган капитал қўйилмаларга оид харажатларни ҳисобга олиш» номли (6-илова) қайдномалардан фойдаланишни таклиф этамиз.

0810 “Тугалланмаган қурилиш” сче­тидаги ҳисобни қуйидагича харажатлар таркиби бўйича аналитик ҳисобида юритиш тавсия қилинади: қурилиш ишларига; асбоб-ускуналар монтажига; монтаж қилиш талаб қилинадиган асбоб-ускуналарни сотиб олишга; монтаж қилиш талаб қилинмайдиган асбоб - ускуналарни сотиб олишга;

асбоб-ускуналар ва инвентарларга; доимий заҳира учун мўлжалланган монтаж талаб қилувчи асбоб-ускуналарга; бошқа капитал харажатларга.

Қурилиш харажатларини ҳисобга олиш тартиби қурилиш, асбоб-ускуналарни монтаж қилиш ва бошқа капитал қўйилмаларга мўлжалланган ишлар - пудрат ёки хўжалик усулига асосланганлигига боғлиқдир.

Пудрат асосидаги ишлаб чиқаришда бажарилган ва белгиланган тартибда расмийлаштирилган қурилиш ва асбоб-ускуналарни монтаж қилиш ишлари қурувчининг 0810 “Тугалланмаган қурилиш” счётида шартномадаги нархларда пудратчи ташкилотларнинг тўланган ёки тўлов учун қабул қилинган счётларига кўра акс эттирилади.

Кўрсатиб ўтилган ишларни хўжалик усулида бажаришда ҳам харажатлар ҳисоби қурувчи томонидан 0810 “Тугалланмаган қурилиш” счётида олиб борилади ва Ўзбекистон Республикасининг 21-сон “Хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счётларининг режаси ва уни қўллаш бўйича йўриқнома” БҲМС ига кўра амалга оширилади.

Ишлаб чиқариш харажатларини пудрат ёки хўжалик усулларида ҳисобга олиш бўйича ёндашувлар турлича бўлганлиги туфайли, зиддият вужудга келади: пудрат усулида ёки хўжалик усулида қурилган битта объект турли қийматликларда ҳисобга олиниши мумкин:

1. Пудрат усулида:

Дебет 0810 “Тугалланмаган қурилиш”,

Кредит 6010 “Мол етказиб берувчи ва пудратчиларга тўланадиган счётлар”.

2. Хўжалик усулида:

Дебет 0810 “Тугалланмаган қурилиш”,

Кредит 0200 “Асосий воситаларни эскиришини ҳисобга олувчи счётлар”,

Кредит 0500 “Номоддий активларни эскиришини ҳисобга олувчи счётлар”,

Кредит 1000 “Материалларни ҳисобга олувчи счётлар”,

Кредит 6700 “Ходимлар билан меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар ҳисоби” ва бошқа счётлар.

Қурилиш шартномасини тузишда қурилаётган асосий воситани асбоб-ускуналар билан таъминлаш қурувчининг зиммасида бўлса, уларни сотиб олиш, монтаж қилиш ва фойдаланишга топширишни ҳам қурувчи пудрат ёки хўжалик усулида амалга оширади. Монтаж қилиш талаб қилинадиган асбоб-ускуналарни ҳисобга олиш учун қурувчи ташкилотлар 0700 “Ўрнатиладиган ускуналарни ҳисобга олувчи счётлар” счётидан фойдаланадилар. Ушбу счёт монтаж талаб қиладиган ва қурилаётган (қайта таъмирланаётган) капитал қўйилма объектларида ўрнатиш учун мўлжалланган технологик, энергетик ва ишлаб чиқариш асбоб-ускуналарининг (шу жумладан устахоналар, тажриба қурилмалари ва лабораториялар) мавжудлиги ва уларнинг ҳаракати тўғрисидаги маълумотларни умумлаштиришга мўлжалланган. Асбоб-ускуналар 0700 “Ўрнатиладиган ускуналарни ҳисобга олувчи счётлар” счётида сотиб олинган (тайёрланган) ҳақиқий таннархи бўйича ҳисобга олинади, ушбу кўрсаткич сотиб олиш (тайёрлаш) нархлари ва ушбу қийматликларни тайёрлаш ва корхона омборларига етказиб бериш харажатларидан таркиб топади. 0700 “Ўрнатиладиган ускуналарни ҳисобга олувчи счётлар” счёти бўйича аналитик

ҳисоб асбоб-ускуналарнинг сақланадиган жойлари бўйича уларни ватанимизда ишлаб чиқарилган ва импорт қилинган тоифаларга ажратилган ҳолда юритилади. Асбоб-ускуналарни ўрнатиш уларни монтаж қилиш бўйича бажарилган иш ҳажмлари ҳақидаги белгиланган тартибда расмийлаштирилган маълумотлардаги харажатларнинг мавжудлиги билан қайд қилинади.

Транспорт ва тайёрлов-омбор харажатлари асбоб-ускуналарнинг қийматидан алоҳида қурилиш харажатлари таркибида ҳисобга олинади.

Объектни қуриш шартномаларига кўра қурилишга асбоб-ускуналарни қурилиш ташкилотлари ёрдамида таъминланганда унинг қиймати қурувчининг ҳисобида, объектни қуриш харажатлари таркибида, шартномада кўрсатилган нархларда қурилиш ташкилотларининг тўланган ёки тўлов учун қабул қилинган счетларига асосан акс эттирилади.

Сметаларда кўзда тутилган бошқа капитал харажатлар (қурилиш материаллари, қурувчиларнинг иш ҳақи) ҳақиқий чиқимлар миқдорида (хўжалик усули), бошқа ташкилотларга тўланган (пудрат усули) ёки тўлов учун қабул қилинган счетларига кўра шартномадаги қиймати бўйича уларнинг турларига қараб ҳисобга олинади ва 0810 “Тугалланмаган қурилиш” сче­тида акс эттирилади.

Асосий воситаларни сотиб олиш билан боғлиқ инвестицияларнинг бухгалтерия ҳисобини ўзига хос хусусиятларини кўриб чиқамиз.

Асосий воситалар бухгалтерия ҳисобида дастлабки қиймати бўйича баҳоланади, уларни дастлабки қийматининг таркибий қисмлари 5-сон “Асосий воситалар” номли БҲМС да белгилаб берилган. Унга кўра “асосий воситаларнинг бошланғич (дастлабки) қиймати деб асосий воситаларни барпо этиш (қуриш ва қурилишни охирига етказиш) ёки сотиб олиш бўйича амалда қилинган харажатлар қийматига айтилади, бу қийматга тўланган ва ўрни қопланмайдиган солиқлар (йиғимлар), шунингдек ускуналарни етказиб бериш, монтаж қилиш, ўрнатиш, ишга тушириш харажатлари ва активдан кўзда тутилган мақсадда фойдаланиш учун уни ишчи ҳолатига келтириш билан бевосита боғлиқ бўлган бошқа харажатлар ҳам киради”.

Хусусан, асосий воситаларни сотиб олиш, қуриш ва тайёрлаш билан боғлиқ ҳақиқий харажатлар қуйидагилардан иборат бўлиши мумкин: шартнома асосида етказиб берувчи (сотувчи) га ўтказилган тўловлар; қурилиш шартномалари ёки бошқа шартномалар бўйича бажарилган ишлар учун ташкилотларга ўтказилган тўловлар; бошқа ташкилотлар томонидан амалга оширилган транспорт харажатлари; асбоб-ускуналарни монтаж қилиш харажатлари; ташкилотларга асосий воситаларни сотиб олиш билан боғлиқ ахборот ва маслаҳат хизматлари учун тўланадиган маблағлар; асосий восита объектларига эгалик қилиш ҳуқуқини қўлга киритиш билан боғлиқ ҳолда амалга оширилган рўйхатдан ўтиш тўловлари, турли хил божлар ва бошқа тўловлар; асосий восита объектлари сотиб олинганда тўланган қопланмайдиган солиқлар; асосий восита объектлари сотиб олинган воситачи ташкилотларга тўланадиган воситачилик мукофот тўловлари; асосий восита объектларини сотиб олиш, қуриш ва тайёрлаш билан бевосита боғлиқ бўлган бошқа харажатлар. Ушбу харажатларни 0810 “Тугалланмаган қурилиш” сче­тида ёритилиши 7-иловада кўрсатилган. Ушбу илова 21-сон БҲМС нинг 0800

“Капитал қўйилмаларни ҳисобга олувчи счетлар” счётида келтирилган маълумотлар асосида тузилган.

Бироқ, келтирилган маълумотлар (7-илова) да импорт қилинган асосий воситалар бўйича тўланган ва уларни дастлабки қийматига киритилган акциз солиғи ва божхона божлари, капитал қурилишда фойдаланилган банк кредитлари ва бошқа қарз мажбуриятлари бўйича фоизлар ҳамда тугалланмаган қурилишни инвентаризация қилиш натижасида аниқланган ортиқча қурилиш материалларини ҳисобга олиш ўз аксини топмаган. Бизнинг фикримизча, барча харажатларни 0810 “Тугалланмаган қурилиш” счётида тўлиқ акс эттириш мақсадида 7-иловани қуйидаги бухгалтерия ўтказмалари билан тўлдириш таклиф этилади:

1. Акциз солиғи ва божхона тўловлари суммасига:

Дебет 0810 “Тугалланмаган қурилиш”,

Кредит 6410 “Бюджетга тўловлар бўйича қарз”.

2. Капитал қурилишда фойдаланилган банк кредитлари ва бошқа қарз мажбуриятлари бўйича фоизлар ҳисобланганда:

Дебет 0810 “Тугалланмаган қурилиш”,

Кредит 6920 “Ҳисобланган фоизлар”.

3. Инвентаризация натижасида аниқланган қурилиш материаллари қийматига:

Дебет 1010 “Хом-ашё ва материаллар”,

Кредит 0810 “Тугалланмаган қурилиш”.

Умумишлаб чиқариш ва бошқа шунга ўхшаш харажатлар, улар асосий воситаларни сотиб олиш билан бевосита боғлиқ бўлган ҳоллардан ташқари, асосий воситаларни сотиб олишга сарфланган ҳақиқий харажатларга киритилмайди.

Асосий фондлар (воситалар) қийматини қайта баҳолаш ҳар йили (жорий йилнинг 1 февралигача) 1 январь ҳолати бўйича қайта баҳолашни ўтказиш даврида нархлар даражасидан келиб чиқиб ўтказилади. Қайта баҳолаш чоғида асосий фондларнинг тўлиқ тикланиш қиймати, яъни улар худди шундай янги объектларга тўлиқ алмаштирилган тақдирда ташкилот амалга ошириши керак бўлган харажатларнинг тўлиқ қиймати қайта баҳолаш санасида мавжуд бўлган бозор нархлари (тарифлари) бўйича аниқланади, бунга объектларни харид қилиш (қурилиш), ташиш, ўрнатиш (монтаж қилиш) харажатлари, импорт қилинадиган объектлар учун эса - шунингдек божхона тўловлари ва ҳоказолар киритилади.

Асосий воситаларни ҳисобга олиш ва уларни ҳисоботларда акс эттириш амалиётини халқаро стандартлар билан таққослаб кўрамиз. Ҳисоботни бир пайтнинг ўзида миллий ва халқаро талаблар бўйича олиб боришнинг мақсадга мувофиқлиги масаласини ҳал қилишда корхоналар, одатда, ўз олдиларига ҳисоб-бошқарув маълумотларининг сифатини ошириш ва халқаро ҳамкорликнинг афзалликларидан фойдаланиш шу жумладан, инвестицияларни рағбатлантириш вазифасини қўядилар. Айни пайтда бундай ҳисоб тизими анчагина қимматбаҳо бўлиб, кўп меҳнат талаб қилади, шунинг учун миллий ва халқаро стандартлар асосида ҳисоб юритиш лойиҳасини татбиқ этишда, барча йўналишлар бўйича фойда ва зарар балансини баҳоламоқ зарур.

16-сон «Асосий воситалар» номли молиявий ҳисоботнинг халқаро стандарти (МҲХС) ҳисоб юритишнинг қуйидаги масалаларини ўз ичига олади: «асосий

воситаларни актив сифатида тан олиш; асосий воситаларни ва асосий восита объектлари бўйича келгуси харажатларни дастлабки баҳолаш; қайта баҳолаш ва фойдали хизмат даврини қайта кўриб чиқиш; асосий воситаларнинг ҳисобдан чиқарилиши ёки сотилиши; молиявий ҳисоботда асосий воситалар ҳақидаги ахборотларнинг ёритилиши».

Миллий ҳисоб тизимидаги каби, Америкадаги GAAP (“Generally Accepted Accounting Principles”) тизимида ҳам асосий воситаларни дастлабки ва қолдиқ қийматлари фарқланади. Асосий восита объектнинг дастлабки қийматига уни сотиб олиш, етказиб бериш ва фойдаланишга тайёр ҳолатга келтириш харажатлари киритилади. GAAP ва Халқаро бухгалтерия ёндашувларига кўра (International Accounting Standards-IAS) қуйидагилар асосий восита объектларининг дастлабки қийматига киритилади: чегирмалардан (масалан, муддатидан аввал амалга оширилган тўлов учун) ташқари харид нархи; импорт қилинаётган асбоб-ускуналар учун божхона тўловлари; қопланмайдиган солиқлар (масалан, автотранспорт воситаларини сотиб олиш солиғи, капитал қурилиш объектлари бўйича қўшилган қиймат солиғи); монтаж ва ишга тушириш, созлаш харажатлари; нотариал хизматлар учун тўловлар; асосий восита объектини фойдаланишга тайёр ҳолатга келтириш билан боғлиқ бошқа бевосита харажатлар.

Баъзи бир ҳолларда асосий воситаларнинг дастлабки қийматини кўпайтиришга йўл қўйилади, масалан, қуйидагиларни амалга ошириш натижасидаги харажатлар суммасига: объектнинг унумдорлиги ошганда (масалан, янгиланган дастгоҳнинг унумдорлиги эски дастгоҳга нисбатан кўпроқ бўлса); объект ёрдамида кўрсатиладиган хизматларнинг сифати яхшиланганда (масалан, рангсиз принтерни ўрнига рангли принтер ўрнатилса).

Таъмирлаш ва техник хизмат кўрсатишнинг жорий харажатлари ҳисобот даври харажатларига киради, демак, улар инвестиция сифатида ҳисобланмайди ва асосий воситаларнинг қийматини кўпайтирмайди.

Бу ҳолда молиялаштириш ва қурилиш муомалалари бўйича ҳисоблар қуйидаги жадвалдаги тартибда амалга оширилади:

Жадвал № 1

Асосий воситаларни сотиб олиш ва қуриш билан боғлиқ харажатларни буюртмачи ва пудратчи ташкилотларда ҳисобга олиш

21-сон БХМА га мувофиқ бухгалтерия ўтказмалари				Таклиф этилаётган қўшимча бухгалтерия ўтказмалари			
Т.р. .	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	дебет т	кредит	Т.р. .	Хўжалик муомалаларининг мазмуни	дебет	кредит
1	2	3	4	5	6	7	8
I. Буюртмачи ташкилотда							
1	А) хўжалик усули: Капитал қурилишга оид						

1.	объектни асосий воситалар таркибига қабул қилинди:	0120	0810				
2.	Б) пудрат усули: Пул маблағлари пудрат ташкилотига ўтказилди:	6010	5110				
3.	Қурилиш ёки асосий воситаларни сотиб олиш бўйича харажатлар амалга оширилди:	0810	6010				
	Қуриб битказилган ва фойдаланишга топширилган объектни асосий воситалар таркибига қабул қилиш:	0120	8890				

II. Бош пудратчида:

1	2	3	4	5	6	7	8
1.	Қурилиш буюртмачисидан пул маблағлари олинганда:	5100	8890				
2.	Қурилиш харажатлари ҳисобга олинганда:	2000	0200				
	а) асосий воситаларни эскириши:		0500				
	б) номоддий активларни эскириши:						
	в) бажарилган иш бўйича сарфланган материал харажатларининг ҳисобдан чиқарилиши:		1000				
	ва бошқа счетлар.			3.	Қурилиш харажатлари		

				4.	мақсадли тушумлар ҳисобидан молиялаштирил ди: Режадаги харажатларга нисбатан тежалган маблағлар фойда сифатида акс эттирилди:	8890	2000
						8890	8710

Шундай қилиб, ушбу жадвалда капитал қўйилмалар бўйича қурилиш билан боғлиқ харажатларни буюртмачи ташкилотда пудрат ва хўжалик усулларида ҳисобга олиш ҳамда бош пудратчи ташкилотда қурилишни молиялаштириш маблағларидан фойдаланиш ва молиявий натижаларни ҳисобга олишнинг амалдаги ҳолатини тадқиқ қилган ҳолда, қўшимча бухгалтерия ўтказмаларидан фойдаланиш таклифини киритдик.

Шунингдек, капитал қўйилмаларни молиялаштириш учун фойдаланилган кредит ва заёмлар бўйича ҳисобланган фоизлар молиявий фаолият бўйича харажатларга киритилиши, шунингдек, капитал қўйилмалар инвестиция фаолияти ҳисобланганлиги сабабли ва халқаро амалиётда заёмлар бўйича харажатлар қурилаётган бинонинг қийматига киритилишини, яъни капитализация қилинишини ҳисобга олиб ҳамда ўртача ўлчанадиган қиймат харажатлари усулидан фойдаланиб, ҳар чоракда чиқим деб тан олинадиган ва капитализация қилинадиган фоизлар бўйича харажатлар суммасини ҳисоблаш ва халқаро стандартларга мувофиқ кредитлар бўйича харажатларни капитализация қилиш усулидан фойдаланиш таклиф қилинди.

2. НОМОДДИЙ АКТИВЛАРГА ЙЎНАЛТИРИЛГАН ИНВЕСТИЦИЯЛАРНИНГ ҲИСОБИ ВА УНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

Ўзбекистонда бозор муносабатларини шакллантириш ва ривожлантириш босқичида бухгалтерия ҳисоби назарияси ва амалиётида пайдо бўлган мутлақо янги объектлардан бири - номоддий активлардир.

Бозор муносабатлари ривожланиб борган сари, моддий активлар ташкилотга даромад келишини таъминловчи ягона омил эмаслиги ва уларнинг ашёвий негиз каби классик белгига эга бўлмаган лекин корхонанинг фойда олиш жараёнида ҳаятда муҳим роль ўйнаши мумкин бўлган бошқа турлари мавжудлиги тобора яққол сезилиб бормоқда.

Номоддий активлар, бизнинг фикримизча, бугунги кунда миллий бухгалтерия ҳисоби услубиётининг энг мураккаб муаммоларидан биридир. Бухгалтерларнинг ушбу объектлар билан боғлиқ кундалик амалиёти, асосан қуйидаги ҳолатлар туфайли қийинлашади:

-бухгалтерия ҳисоби услубиётида айрим масалаларнинг ишлаб чиқилмаганлиги, бунга кўп жиҳатдан муомалаларнинг ҳуқуқий шакли ва иқтисодий мазмуни ўртасида ҳамжиҳатлик концепциясининг йўқлиги сабаб бўлади;

-турли меъёрий ҳужжатлар ўртасида қонун чиқариш технологиясининг ўзидаги нуқсонлар туфайли вужудга келган зиддиятлар ва номуносивбликлар.

Ўзбекистон Республикаси 7-сон «Номоддий активлар» номли БҲМС кўра, номоддий активлар – моддий-ашёвий мазмунга эга бўлмаган, хўжалик юритувчи субъект томонидан назорат қилинадиган, хўжалик фаолиятида фойдаланиш учун ёки бошқарув мақсадларида узоқ муддат (1 йилдан ортиқ) фойдаланишга мўлжалланган мулк объектларидир”.

Ўзбекистон Республикаси 21-сон БҲМС га мувофиқ, «Корхонага тегишли бўлган номоддий активларнинг мавжудлиги ва ҳаракати тўғрисидаги ахборотларни умумлаштириш қуйидаги счетларда амалга оширилади: 0410 - “Патентлар, лицензиялар ва ноу-хаулар”; 0420-“Савдо маркалари, товар белгилари ва саноат намуналари”; 0430-“Дастурий таъминот”; 0440-“Ердан ва табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқи”; 0450-“Ташкилий харажатлар”; 0460-“Франчайз”; 0470-“Муаллифлик ҳуқуқлари”; 0480-«Гудвилл»; 0490-“Бошқа номоддий активлар”».

Номоддий активларнинг асосий воситалардан фарқи – моддий-ашёвий қийматга эга эмаслиги. Корхонанинг барча активлари билан номоддий активларни бирлаштирадиган уларнинг фойда келтира олишидир.

Бизнингча, умумий ҳолда номоддий активлар деганда, қийматга эга бўлган интеллектуал мулк объектлари ва шу каби бошқа активлардан фойдаланиш ҳуқуқи назарда тутилади. Хусусан, қуйидаги тавсифларга жавоб берадиган ҳар қандай интеллектуал мулк объектлари бухгалтерия ҳисоби мақсадлари учун номоддий активлар деб эътироф этилиши мумкин:

-моддий-ашёвий шаклга эга бўлмаган ёки моддий-ашёвий шакли фойдаланиш учун муҳим аҳамиятга эга бўлмаган ёхуд моддий-ашёвий шакли меъёрий-ҳуқуқий чеклашлар сабабли эътиборга олинмайдиган объектлар;

-маҳсулот ишлаб чиқаришда, иш бажариш ёки хизмат кўрсатиш чоғида фойдаланишга ёки ташкилотни бошқариш учун мўлжалланган объектлар;
 -узок вақт давомида, яъни камида бир йилдан ошадиган вақт давомида фойдаланиш ниятида сотиб олинган объектлар;
 -бир маромли шароитда қайтадан сотиш нияти бўлмаган объектлар”.

Номоддий активларнинг ўзига хос тури – «гудвилл» (фирманинг нархи) тушунчасидир. Ушбу атама, асосан корхонанинг ишбилармонлик нуфузини акс эттиради ва у корхона ўз активларининг қийматидан юқори нархга сотиб олинганда намоён бўлади. Бундай ҳолларда тўланган нарх объектнинг баҳоланган нархидан юқори бўлган қисми “фирманинг нархи” ни ташкил қилади ва харидор томонидан номоддий активлар таркибида ҳисобга олинади.

“Фирманинг нархи” тушунчасининг ўлчамига турли омиллар таъсир қилади, жумладан: корхонанинг жойлашган ўрни; корхона фаолиятининг самарадорлиги; маҳсулотнинг рақобатбардошлиги ва ҳ.к.

Номоддий активларнинг қийматга эгалигидан ташқари, уларни корхонанинг бошқа активлари билан ҳисобда бирлаштирадиган яна бир хусусияти шуки, уларнинг ўзи алоҳида бир объект бўлиб, мулк эгасидан ёки бошқа ҳўжалик бирлигидан ажратиб, бошқа фойдаланувчиларга бериб юбориш мумкинлигидир. Бироқ “фирманинг нархи”, савдо маркаси ва белгилар ҳамда шу каби бошқа активлар бундай сифатга эга эмаслар.

Корхона томонидан сотиб олинган номоддий активларнинг дастлабки харид қиймати сотувчиларнинг тўланган ёки тўлов учун қабул қилинган счетлари асосида қайд қилиниб, ҳисобга олингандан сўнг 0830 “Номоддий активларни сотиб олиш” сче­тида акс эттирилади.

Корхоналар номоддий активларни сотиб олиш босқичида агар, улардан фойдаланиш шароитлари буни талаб қилса, уларни инвентар қийматини аниқлаш ва фойдаланишга яроқли ҳолатга келтириш зарурати­га дуч келадилар. Шунинг учун номоддий активларнинг инвентар қиймати уларни яратиш ёки сотиб олиш ҳамда фойдаланишга яроқли ҳолатга келтириш харажатларидан ташкил топади.

Номоддий активларни сотиб олиш, корхона томонидан яратиш уларни қабул қилиш-топшириш далолатномасига кўра куйидаги бухгалтерия ёзувлари билан расмийлаштирилади:

Дебет 0400 “Номоддий активларни ҳисобга олувчи счетлар”

Кредит 0830 “Номоддий активларни сотиб олиш”.

Номоддий активлар амортизациясининг ҳисобланган суммаси ишлаб чиқариш харажатлари (муомала харажатлари, маъмурий харажатлар, сармоя қўйиш) ни ҳисобга олиш счетлари дебети ва 0500 “Номоддий активларни амортизацияси ҳисоби” счетлари кредитига киритилади.

7-сон БҲМС нинг 16-моддасига кўра, «хўжалик юритувчи субъект хўжалик фаолияти жараёнида номоддий активларни харид қилиш, ривожлантириш ва кўпайтириш бўйича мажбуриятни ўз зиммасига олади...».

Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик Кодексининг 1037-моддасига кўра, «Муаллиф интеллектуал фаолият натижаларини яратиш ва улардан фойдаланиш тўғрисидаги шартнома асосида келгусида асар, кашфиёт ёки бошқа интеллектуал

фаолият натижасини яратиш ва ўзининг иш берувчиси бўлмаган буюртмачига бу натижадан фойдаланиш учун мутлақ ҳуқуқлар бериш мажбуриятини ўз зиммасига олиши мумкин».

Бизнингча, «ривожлантириш» - буюмларга бўлган эгалик ҳуқуқи пайдо бўлишининг энг асосий ва дастлабки усулидир. Аммо номоддий активларга нисбатан, ривожлантириш эгалик ҳуқуқининг пайдо бўлишига асос бўла олмайди, чунки бундай активларнинг жисм эмаслигининг ўзи «ривожлантириш» атамасига тўғри келмайди. Номоддий активнинг яратувчиси эгалик ҳуқуқини қўлга киритмайди, балки ўз ижодининг маҳсулига нисбатан «мутлақ ҳуқуқлар»га эга бўлади. Шунинг учун ҳам, номоддий активларга нисбатан «ривожлантириш» эмас, «яратиш» атамасини ишлатишни таклиф этамиз.

Замонавий ҳисоб ва ҳисобот қоидалари номоддий активларни қуйидаги гуруҳларга ажратади: патентлар, лицензиялар ва ноу-хау; савдо маркалари, товар белгилари ва саноат намуналари, дастурий таъминот; ер ва табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқи; ташкилий харажатлар; муаллифлик ҳуқуқлари ва ҳ.к. Бироқ, номоддий активларнинг гуруҳлари бўйича ҳисоб объектларини туркумлаш ҳамда дастлаб объектни номоддий актив деб тан олиш ҳозиргача жиддий амалий ва назарий муаммолигича қолиб келмоқда.

Ҳозирги пайтда у ёки бу турдаги активларнинг ташкилот балансига келиб тушиш усуллари ифодаловчи ягона атамалар мажмуаси йўқ. Масалан, номоддий активларни сотиб олиш жараёнига кенг маънода корхонада, ҳуқуқий асоснинг қандай бўлишидан қатъи назар (лицензия шартномаси, таъсис шартномаси, ноу-хауни бериш шартномаси) мутлақ ҳуқуқларнинг пайдо бўлиши деб ҳам, тор маънода ҳуқуқлар ёки бошқа активларнинг беғараз ёрдам сифатида олиш жараёни деб ҳам қараш мумкин.

Меъёрий ҳужжатларни ҳамда номоддий активларни ҳисобга олишнинг хорижий амалиёти таҳлили объектларни номоддий активлар қаторига киритишга асос бўладиган қуйидаги асосий белгиларни аниқлашга имкон беради: фойдаланиш муддатининг узоклиги; даромад келтиришга қобиллиги; ҳақиқатда амалга оширилган харажатлар бўйича номоддий активлар қийматини баҳолаш имконияти; бошқа шахсларга бериб юбориш мумкинлиги ва ҳ.к.

Номоддий активларни ҳисобга олиш қоидаларида объектлар қийматини чеклаш кўзда тутилмаган. Аммо ҳисобнинг мақсадга мувофиқ бўлиши кераклиги нуқтаи назаридан ва ҳисоботларнинг ҳақиқийлик тамойилига риоя қилиш қийматнинг қуйи чегарасига киритишни тақозо қилади, бундан юқори қийматга эга бўлган мулкӣ ҳуқуқлар, бизнинг фикримизча, номоддий активлар деб ҳисобланиши лозим. Моддий активларни ҳисобга олишнинг бундан кўра анча такомиллашган амалиёти мавжуд бўлиб, унда «...қиймати энг кам иш ҳақининг эллик баробаригача бўлган буюмлар, уларнинг хизмат қилиш муддатида қатъи назар» (бир йилдан кўп бўлса ҳам), жорий активлар таркибига киритилади. Узок муддатли моддий активларга қўйилган барча талабларга жавоб берадиган бундай қоидаи номоддий объектларга нисбатан ҳам қўллаш мақсадга мувофиқдир. Юқоридаги фикримиздан келиб чиқиб, бизнингча, номоддий активлар таркибига қиймати энг кам иш ҳақининг эллик баробаридан ва хизмат даври бир йилдан кўп

бўлган патент, лицензия, ноу-хау, савдо маркалари, товар белгилари, саноат намуналари, дастурий таъминот, ердан ва табиий ресурслардан фойдаланиш ҳуқуқи, ташкилий харажатлар, франчайз, муаллифлик ҳуқуқлари ва бошқа номоддий активлар киритилиши лозимдир. Шунинг учун, ушбу қийматдан ва фойдаланиш муддатидан паст бўлган «номоддий актив» (харажат) лар хўжалик юритувчи субъектларнинг ҳисобот даврида амалга оширилган, бироқ келгуси ҳисобот даврларига киритиладиган харажатлари сифатида ҳисобга олинмиши ва 21-сон БҲМС га мувофиқ, 3190 «Олдиндан ҳақи тўланган бошқа харажатлар» сче­тида ҳисобга олинмиши ҳамда кейинчалик «номоддий актив» (харажат) нинг амал қилиш муддати мобайнида маҳсулот (иш, хизмат) лар таннархига бир маромда ҳисобдан чиқариш билан келгуси даврлар харажатлари таркибида акс эттириш таклиф қилинади.

Жамиятнинг улкан ижодий салоҳиятга эга бўлган энг қимматли ресурси инсонлар, уларнинг маънавий-ахлоқий, маърифий ва . имкониятларидир. Бозор иқтисодиётига ижтимоий йўналтирилган постиндустриал жамият шароитларида ушбу салоҳият «инсоний капитал» ёки «интеллектуал инвестициялар» шаклида амалга оширилади.

Инсоний капиталнинг замонавий назариясини вужудга келиши XX асрнинг олтмишинчи йилларига тўғри келади, шу даврда америка иқтисодий нашрларида шу мавзуга бағишланган бир қатор мақолалар чоп этилган. Ушбу назариянинг асосий ғоялари Г. Беккер, У. Боуен, Э. Денисон ва шу каби бошқа иқтисодчилар томонидан ифодалаб берилган.

Иқтисодий адабиётларда инсоний капитал деганда, одатда “меҳнат унумдорлигининг ўсишига таъсир қиладиган инсонда мавжуд бўлган соғлиқ, билимлар, кўникмалар, тажрибалар заҳираси” тушунилади.

Функционал-мақсадли ёндашув нуқтаи назаридан инсоний капитал - бу инвестициялар натижасида вужудга келган ва ижтимоий ишлаб чиқаришнинг у ёки бу соҳасида мақсадли фойдаланиладиган, инсон томонидан муайян (баъзи бир) тўпланган соғлиқ, билимлар, кўникмалар, қобилиятлар заҳираси бўлиб, улар меҳнат унумдорлигининг ва ишлаб чиқариш самарадорлигининг ўсишига имконият яратади ва шу йўл билан инсоннинг даромадларини кўпайтиради.

Бухгалтерия ҳисоби ёндашуви нуқтаи назаридан интеллектуал салоҳиятга йўналтирилган инвестициялар деб, бизнингча, корхона ходимларининг малакасини ошириш, ишлаб чиқаришни ривожлантириш учун қайта тайёрлашга қилинган харажатлар ва пировард натижада, меҳнат унумдорлигини ўсишига имкон берадиган фаолиятини ҳисоблаш мақсадга мувофиқдир. Умумий жиҳатдан, «кадрларни тайёрлаш, маънавий-маърифий ишларни, шунингдек илм-фанни ривожланишига сарфланган маблағлар давлат ва корхоналарнинг интеллектуал инвестициялари ҳисобланади». Тадбиркорларнинг дастгоҳ ва асбоб-ускуналарга сарфлаган харажатлари каби, қандайдир унумдорликнинг ошишига сабаб бўладиган харажатларга ҳам инвестициялар деб қараш мумкин, чунки харажатлар бу ерда ҳам келгусида кўпайиши кутилаётган даромадлар ҳисобидан қопланишини кўзлаган ҳолда амалга оширилади.

Умуман, интеллектуал салоҳиятга йўналтирилган инвестицияларга соғлиқни тиклаш, олий, умумий ва махсус маълумот олишга қилинган сарфлар, ишлаб чиқаришга малакали кадрлар тайёрлаш, қайта тайёрлаш ва шунга ўхшаш бошқа харажатлар киритилади.

Интеллектуал салоҳиятга йўналтириладиган барча турдаги инвестициялар ичида энг муҳими корхонанинг таълимга қилган қўйилмасидир. Таълим харажатлари, шу жумладан умумий махсус ва олий таълим ҳамда иш жойидаги қайта тайёрлаш инсоний капиталга қилинган инвестициялар ичида энг муҳими ҳисобланади. Таълим янада юқори малакали ва сермахсул ишчи кучини шакллантиради, уни сифатини оширади, корхона ходимларининг савиясини ва билим заҳираларини оширади ва натижада инсоний капиталнинг ҳажми ва сифатини оширади. Олий таълимга йўналтирилган инвестициялар иқтисодий ўсиш суръатларига жуда катта таъсир кўрсатадиган меҳнат самарадорлиги юқори бўлган малакали мутахассисларни тайёрлашга имконият яратади.

Маълумот даражаси - жамиятнинг “маънавий бойлик” фондини тузган ҳолда, жами билим ва кўникмалар тўпланган таълим, меҳнат, илмий, интеллектуал ҳамда ижодий салоҳиятни характерлайди. Бу хусусият авлоддан авлодга ўтади ва нафақат инсоннинг тараққиётига, балки умуман такрор ишлаб чиқариш жараёнини самарадорлиги учун шароит яратади.

Инсоний капитални пул кўринишида баҳолаш унинг абсолют қийматини аниқлаш, шу жумладан таълим фондининг мутлақ қийматини билиш, бир қатор кўрсаткичларни ҳосил қилиш имкониятини беради. Ана шундай кўрсаткичлардан бири ишлаб чиқаришнинг интеллектуаллиги бўлиб, фонд ҳажми кўрсаткичига ўхшашдир.

Хорижий статистикада халқаро миқёсда таққослаш учун у ёки бу мамлакатнинг ривожланишидаги ижтимоий кўрсаткичлари рўйхати ишлаб чиқилган. Ушбу рўйхатда алоҳида бўлим ажратилган бўлиб, у “Инсоний капиталга йўналтирилган инвестициялар” (“Investment in Human Capital”) деб аталади. Ушбу бўлим икки блокка бўлинган бўлиб, улар “Саломатлик” (“Health”) ва “Таълим” (“Education”) деб аталади. Ушбу блоklarнинг ҳар бирида хусусий кўрсаткичлар гуруҳлари мавжуд.

Ўзбекистонда инсоний капиталга йўналтирилган инвестициялар ҳисобга олинмайди ва амалда уларнинг тўла қиймати баҳоланмайди. Ҳозирги кунда корхоналарда жами инсоний капитал қийматининг тўла баҳоси номоддий активлар таркибига киритилмайди. Инсоний капиталнинг баҳоланмаслиги ва унинг корхона активларига киритилмаслиги ресурсларни кўп миқдорда йўқолишига олиб келади ва корхона (акциялар) нинг бозор қийматини пасайтириб юборади.

Ўзбекистон Республикаси 7-сон «Номоддий активлар» номли БҲМС да «номоддий активлар таркибига мулк объекти бўлган, моддий-ашёвий мазмунга эга бўлмаган, хўжалик фаолиятида фойдаланиш учун ёки бошқариш мақсадида хўжалик юритувчи субъект назорати остида бўлган ҳамда узоқ вақт (бир йилдан кўп) фойдаланишга мўлжалланган номоддий неъматлар киритилиши қайд қилинган». Номоддий активларни характерловчи зарурий белги уларнинг фойда келтириш қобилятидир. “Инсоний капитал” деб аталувчи ушбу ўзига хос

номоддий неъмат ушбу расмий белгиларнинг барчасига жавоб беради. У мулк объекти бўлиб, уни шакллантириш катта миқдордаги инвестицияларни талаб қилади, фойдаланиш жараёнида у эскиради (шу жумладан, иқтисодий маънода ҳам) ва нафақат маҳсулот (товар ва хизматлар) ишлаб чиқаради, балки фойда ҳам келтиради.

Инвестициялаш тўғрисидаги қарор қабул қилишда ҳар қандай қўшимча товар сотиб олиш каби харажатлар сметасида кадрларни ўқитиш харажатларини ҳам ҳисобга олиш керак. Корхонани ходимларни ўқитишга, билими, малакасини оширишга сарфлаган харажатларини амалга оширишни бухгалтерия ҳисобида номоддий активлар сифатида акс эттирилмаслиги ушбу тушунча моҳиятининг миллий иқтисодиётдаги янги омилларга ва шарт-шароитларга мос келмаслигига оддий мисол бўла олади.

Инсоний капиталнинг номоддий актив сифатида асосий хусусияти унинг узоқ муддат инвестицияланиши, фойдаланилиш ва сарф қилишдир. Инсоний капиталга сарфланган инвестициялар узоқ вақт давомида ҳам иқтисодий, ҳам ижтимоий самара беради. Шунинг учун, корхонанинг кадрларни билимига йўналтирган инвестициялари шу корхонанинг номоддий активлари таркибига киритилиши ва бухгалтерия ҳисобининг тегишли счетларида акс эттирилишини таклиф қиламиз.

Корхонанинг инсоний капиталга йўналтирган қўйилмаларини (кадрларни тайёрлаш, малака ошириш, спорт фаолиятини ва шу каби бошқа чоратadbирларни молиялаштириш) узоқ муддатли инвестицияларни амалга оширишнинг асосий йўналишларидан бири сифатида, янги 0831 «Интеллектуал инвестициялар» счетини очиб ҳисобга олиш, ундан кейин эса уларни, гудвилл (фирманинг нуфузи) турларидан бири бўлганлиги туфайли, 0481 «Кадрларни тайёрлаш харажатлари» смети таркибига киритиш мақсадга мувофиқдир.

«Андижондонмахсулотлари» ОАЖ да 2013-2014йилларда кадрларни ўқитиш ва қайта ўқитиш учун 5,6 млн. сўм миқдорида маблағлар сарфланган. Биз тавсия этган услубга асосланганда ушбу инсоний капиталга йўналтирилган маблағлар қуйидагича ҳисобга олиниши мумкин бўлар эди:

1. Дебет 0831 «Интеллектуал инвестициялар» 5,6 млн. сўм,

Кредит 6000 «Мол етказиб берувчи ва пудратчиларга тўланадиган счетлар» 5,6 млн. сўм;

2. Дебет 6000 «Мол етказиб берувчи ва пудратчиларга тўланадиган счетлар» 5,6 млн. сўм,

Кредит 5100 «Ҳисоб-китоб сметидаги пул маблағлари ҳисоби» 5,6 млн. сўм;

3. Дебет 0481 «Кадрларни тайёрлаш харажатлари» 5,6 млн. сўм,

Кредит 0831 «Интеллектуал инвестициялар» 5,6 млн. сўм.

Кўпчилик ҳолларда тадқиқотчилар корхонада таълим соҳасида амалга оширилаётган ишларни баҳолаш ва таснифлашда катта қийинчиликларга дуч келадилар, бу эса сабабларнинг ноаниқлиги ва мавҳумлик характери билан боғлиқ инвестициялашнинг икки ёқламалиги, солиқлар ва ахборот билан етарлича таъминланмаганлиги туфайли вужудга келади.

Таълим тадбирлари алоҳида ажралган ҳолда намоён бўлмайди, ушбу жараён ҳар куни давом этади ва айниқса кўпчиликни бир жойда ўқитишда катта миқдордаги молиялаштиришни талаб қилади. Ана шундай ҳолатда харажатларни алоҳида ажратиб олиш жуда қийин кечади. Одатда, ташқи тадқиқотчилар таълимга сарфланган бундай харажатларни ҳисобга олмайдилар.

Таълимни ташкил қилиш тадбирлари фақат билимларни оширишга қаратилганлиги туфайли, таълим ўз моҳиятига кўра инвестиция (қўллаб-қувватлаш) эканлигини ва корхонанинг харажатлари сифатида ҳисобга олинишини таъкидлаш лозим. Аммо таълим ходимларнинг малакасини оширишга қаратилганлиги туфайли, гап «таракқиётга» инвестициялаш тўғрисида борар экан, айтиш мумкинки, унга харажат сифатида қаралиши мумкин эмас, балки бухгалтерия ҳисобида актив деб ҳисобланиши лозим, сўнгра уни кўчмас мулкка йўналтирилган ҳар қандай инвестиция каби амортизациялаш керак бўлади.

Маълумки, ҳозирги пайтда кадрлар тайёрлаш ва қайта тайёрлаш харажатлари бухгалтерияда 9430 «Бошқа операцион харажатлар» счётида фақат умумий ҳисобга олинади, аммо камдан-кам ҳоллардагина таҳлил қилинади. Улар, яъни бевосита «Маҳсулот (иш, хизматлар) ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида» низомга асосан, «хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий ҳисоботларида давр харажатлари сифатида ҳисобга олинади ва 1-иловага мувофиқ солиқ солинадиган базага киритиладиган харажатлар таркибига киритилади ҳамда доимий тафовутлар ҳисобланади».

Янги ишга туширилган хўжалик юритувчи субъектларда ишлаш учун кадрлар тайёрлаш харажатлари эса, 9440 «Кейинги даврларнинг солиқ солиш базасидан чегириладиган, ҳисобот давридаги харажатлар» счётида ҳисобга олинади ва юқоридаги низомнинг 2-илласига мувофиқ, «ушбу даврнинг солиқ солинадиган базасидан чиқарилмайдиган, бироқ кейинги даврларнинг солиқ солинадиган базасидан чиқариладиган харажатлар таркибига киритилади ҳамда вақтлар бўйича тафовутлар ҳисобланади».

Юқорида айтиб ўтилганлар асосида биз инсоний капитални ошишига олиб келадиган (имконият яратадиган) инвестицияларнинг йўналишларини аниқладик:

1. Талабаларни шартнома асосида ўқитиш ва уларни келгусида иш билан таъминлаш учун тўловлар кўринишидаги инвестициялар.
2. Ишлаб тўрган ходимларни қайта ўқитиш ва малакасини ошириш учун тўловлар кўринишидаги инвестициялар.
3. Янги касб эгаларини . тайёрлаш учун тўловлар кўринишидаги инвестициялар.

Хулоса қилиб айтганда, хўжалик юритувчи субъектларнинг таълимга қилган сарфлари бухгалтерия ҳисобида асосан харажатлар сифатида тан олинади. Бу аҳвол шак-шубҳасиз ўзгариши керак. Шуни қайд қилиб ўтиш лозимки, инсонга қилинган ҳар қандай қўйилмалар ҳам интеллектуал инвестициялар ҳисобланавермайди, балки ахлоқий ва замонавий ҳуқуқий жамият манфаатлари нуқтаи назаридан мақсадга мувофиқ, деб тан олинган қўйилмаларгина ҳисобланади.

3. МОЛИЯВИЙ ИНВЕСТИЦИЯЛАРНИНГ ҲИСОБИ ВА УНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

Ўзбекистонда рўй бераётган иқтисодий ислохотлар қимматли қоғозларга бўлган қизиқишни қайта уйғонишига сабаб бўлди. Қимматли қоғозларнинг турли бозори шаклланди ва ривож топди. Миллий иқтисодиётимизда хўжалик юритишни бозор усулларига ўтказиш жараёнида қимматли қоғозлар бозорини шакллантириш ва мукамал фаолият олиб боришини таъминлаш муаммоси, қимматли қоғозлар бозори субъектларининг муҳим хусусиятларини ва маълум бир соҳадаги ўзига хос қизиқишларини аниқлаш жуда долзарб масала бўлиб турибди.

Мамлакатимизда қимматли қоғозлар бозорини ривожланиш хусусиятлари шундан иборатки: биринчидан у бозор иқтисодиётига асосланган қонунлар асосида шаклланмоқда; иккинчи томондан эса Ўзбекистонда мавжуд ўзига хосликни ифодалайди.

Қимматли қоғозлар – бу уларни чиқарган шахс билан уларнинг эгаси ўртасидаги мулкӣ ҳуқуқларни ёки қарз муносабатларини тасдиқловчи дивиденд ёки фоиз кўринишида даромад тўлашни ҳамда ушбу ҳужжатлардан келиб чиқадиган ҳуқуқларни бошқа шахсларга ўтказиш имкониятини назарда тутувчи пул ҳужжатларидир. Бошқача айтганда, қимматли қоғозлар – уни бир шахсдан иккинчи шахсга бериш орқали абстракт мулкчилик ҳуқуқини ифодалайди. Қимматли қоғозларга қуйидагилар киради: акциялар, облигациялар, ғазна мажбуриятлари, депозит ва жамғарма сертификатлари, ҳосила қимматли қоғозлар, векселлар.

Акция, облигация, ғазна мажбуриятлари ва ҳосила қимматли қоғозларнинг реквизитлари Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлиги ҳузуридаги қимматли қоғозлар ва фонд биржалари бўйича Давлат комиссияси томонидан белгиланади, депозит сертификатлари ва векселларни реквизитлари эса Ўзбекистон Республикаси Марказий Банки томонидан белгиланади. Қимматли қоғозларнинг мажбурий реквизитларининг йўқлиги ёки қимматли қоғозни белгиланган шаклига тўғри келмаслиги уни бекор қилинишига олиб келади. Қимматли қоғоз ифодалайдиган ҳуқуқлар уни тақдим этувчига тегишли бўлиши мумкин (тақдим этилувчи қимматли қоғоз) ёки қимматли қоғозда кўрсатилган шахсга тегишли бўлиши мумкин (эгаси кўрсатилган қимматли қоғоз). Тақдим этилувчи қимматли қоғозга эгалик қилиш ҳуқуқини бошқа шахсга ўтказиш учун қимматли қоғозни ўзини бериш кифоя. Эгаси кўрсатилган қимматли қоғоз бир шахсдан бошқасига ўтиши ҳисоб ёзувларидаги тегишли қайдларни ўзгартириш билан амалга оширилади.

Қимматли қоғозлар қаторига киритилувчи пуллик ҳужжатлар таркибига қуйидагилар киритилади: эгалик ҳуқуқини ёки қарз олиш муносабатларини белгилаб берадиган, ёки уларни чиқарувчи шахс ва эгаси орасидаги муносабатларни белгиладиган, дивиденд ёки фоиз кўринишида даромад тўловларини амалга оширадиган, ёки пуллик ҳужжатни ўзини бериш йўли билан унда зикр этилган пуллик ёки бошқа ҳуқуқларни бир шахсдан бошқасига ўтиши белгиланган.

Қимматли қоғозлар билан иш олиб борганда учрайдиган асосий атамаларни «Қимматли қоғозлар ва фонд биржалари тўғрисида» ги Ўзбекистон Республикаси Қонунига асосланиб аниқлаб оламиз.

Акция – амал қилиш вақти белгиланмаган қимматли қоғоз бўлиб, юридик ёки жисмоний шахс томонидан маълум улушни акционер жамиятини низом жамғармасига киритилишини, унинг эгасини мазкур жамиятга эгалик қилишда қатнашишини ва дивиденд олиш, шунингдек жамиятни бошқариш ҳуқуқига эга бўлишини тасдиқлайди. Даромад олиш кетма-кетлиги бўйича акциялар оддий ва имтиёзлиларга бўлинади.

Оддий акцияларга корхонанинг бир йиллик фаолияти натижаси бўйича дивиденд тўлаш мўлжалланади. Улар бошқаришга таъсир кўрсатиш ҳуқуқи бўйича фарқланади: овоз бериш ҳуқуқига эга бўлмаган ва бир ёки бир нечта овозга эга бўлган акциялар. Имтиёзли акция овоз бериш ҳуқуқига эга эмас, лекин доимо дивидендлар билан таъминланади ва корхона бекор қилинганда биринчи навбатда қопланади. Қимматли қоғозлар бозорида қўлланилиш тури бўйича номли ва тақдим этилувчи акциялар фарқланади.

Облигация – бу унинг эгаси маълум миқдорда пул тўлаганини ва унда белгиланган муддатда номинал қийматини ва аниқ белгиланган фоизини сўндириш бўйича мажбуриятлар кўрсатилган қимматли қоғоз (агарда чиқариш шартларида бошқа нарса кўзда тутилмаган бўлса).

Облигацияларни корхоналарнинг низом жамғармасини шакллантириш ва тўлдириш учун, шунингдек хўжалик фаолияти билан боғлиқ зарарни қоплаш учун чиқариш мумкин эмас.

Акционерлик жамиятлар ҳамма чиқарилган акциялари тўлиқ тўланганидан кейингина низом сармояси ҳажмининг 20 фоизидан ошмаган миқдорда облигациялар чиқариш ҳуқуқига эга. Бошқа мулкчилик шаклига эга бўлган корхоналарга облигациялар чиқариш суммасининг миқдори Республика фонд бозорини тартибга солувчи орган томонидан белгиланади.

Ғазна мажбуриятлари – тақдим этиладиган қимматли қоғозлар бўлиб, уларнинг эгалари бюджетга пул маблағлари ўтказганини ва бу қимматли қоғозларга эгалик қилиш муддати давомида аниқ белгиланган даромад олиш ҳуқуқини берувчи кўрсатувчи эгалик қиладиган Давлат қимматли қоғозларидир.

Ғазна мажбуриятлари куйидаги турларда чиқарилади: узоқ муддатли – 5 йил ва ундан узоқ бўлган муддатга, ўрта муддатли – 1 йилдан 5 йилгача, қисқа муддатли 1 йилгача бўлган муддатга. Узоқ ва ўрта муддатли ғазна мажбуриятларини чиқариш бўйича қарор Ўзбекистон Республикасининг Вазирлар Маҳкамаси томонидан қабул қилинади. Қисқа муддатли ғазна мажбуриятларини чиқариш бўйича қарорни Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги қабул қилади. Ғазна мажбуриятларини чиқариш тўғрисидаги қарорда даромад тўлаш ва мажбуриятларни бажариш шартлари белгиланади.

Депозит сертификати – бу пул маблағлари омонатга қўйилганлиги тўғрисида, омонатчига белгиланган муддат тугаганидан кейин депозит суммаси ва унга тегишли фоизларни олиш ҳуқуқини берувчи кредит муассасасининг гувоҳномасидир.

Ўзбекистонда сертификатлар икки турда чиқарилади: депозит сертификатлари (юридик шахслар учун, 1 йилгача муддатга); депозит (жамғарма) сертификатлари (жисмоний шахслар учун, 3 йилгача муддатга).

Вексел деб шундай қимматли қоғозга айтиладики, унда вексел чиқарувчи ёки векселда кўрсатилган тўловчини белгиланган муддат келганда белгиланган маблағни вексел эгасига сўзсиз тўланиш мажбуриятини тасдиқловчи қимматли қоғоздир.

Ҳосила қимматли қоғозлар – бу шартномалар бўлиб, улар бўйича бир томон қимматли қоғозларнинг маълум бир миқдорини маълум муддатда келишилган нархда сотиб олиш ёки сотиш ҳуқуқи ёхуд мажбуриятини олади. Ҳосила қимматли қоғозлар опцион, фьючерс ва бошқа молиявий инструмент кўринишида бўлиши мумкин.

Опцион – шундай шартномаки, унинг эгасига қимматли қоғозлар ёки товарларни контрактда келишилган нархда келишилган муддатда харид қилиш ҳуқуқини беради.

Фьючерс–келажакда, келишилган аниқ вақтда контрактда белгиланган нархда маълум бир қимматли қоғозлар ёки бошқа молия инструментлари ёки товарларни сўзсиз сотиб олиш ёки сотиш мажбуриятини белгиловчи қимматли қоғоз (контракт).

Қимматли қоғозлар эмиссияси - қимматли қоғозларни уларни биринчи эгалари (инвесторлари), юридик ёки жисмоний шахсларга сотиш орқали муомалага чиқариш.

Эмиссия қуйидаги ҳолатларда амалга оширилади: акционерлик жамияти таъсис этилиб унинг акциялари таъсисчилар орасида жойлаштирилганда; акционерлик жамияти акциялар чиқариш йўли билан бошланғич низом капитали (жамғармаси) миқдори оширилганда; облигация ва бошқа қарз мажбуриятларини чиқариш орқали юридик шахслар, давлат, давлат ҳокимияти ва бошқариш органлари томонидан қарз капитали жалб қилинганида; ўзаро республика миқёсида корхоналарнинг қарз мажбуриятларини тўлаш (сўндириш) жараёни амалга оширилганда.

Ҳар бир юқорида санаб ўтилган ҳолда ваколатли давлат органи эмиссиянинг минимал ва максимал ўлчамини белгилайди.

Биз тадқиқот ўтказган «Андижондонмахсулотлари» ОАЖ да 2013 - 2014йилларда юқорида кўрсатиб ўтилган қимматли қоғозлар турларидан акция ва облигацияларга йўналтирилган молиявий инвестициялар йилдан-йилга ошиб борган ва улар тўғрисида маълумотлар жадвалда келтирилган.

Жадвал№ 2

Қимматли қоғозларга йўналтирган молиявий инвестициялар (минг сўмда, ўсиб борувчи якун)

Кўрсаткичлар	«Андижондонмахсулотлари» ОАЖ холдинг компанияси (йиллар)		
	2010	2011	2012

Акция	36305	55700	67590
Облигация	9103	12600	16446
Жами	45408	68300	84036

Қимматли қоғозларнинг бухгалтерия ҳисоби хусусиятлари 12-сонли «Молиявий инвестицияларни ҳисоби» номли Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартида ёритилган.

Ушбу стандартга асосан амалиётда қимматли қоғозлар бир неча кўринишдаги қийматга эга бўлиши мумкин: бозор қиймати (курс бўйича); номинал қиймат; эмиссия қиймати; баланс қиймати (ҳақиқий таннарх); бекор қилиш қиймати; гаров қиймати; истеъмол қиймати.

Бозор (курс бўйича) қиймати - қимматли қоғознинг пул ифодасидаги ёки тегишли эквивалентлардаги (фоизда номиналга нисбатан) қиймати. Бу қиймат бўйича қимматли қоғоз маълум бир белгиланган вақт оралиғида очик бозорда сотиб олувчи тўлашга рози бўлган, сотувчи эса шу нархга сотишга рози бўлган нархни билдиради, бунда сотиб олувчи ҳам, сотувчи ҳам мазкур битимнинг аҳамиятли томонлари бўйича етарли маълумотга эга бўладилар.

Номинал қиймат - қимматли қоғоз бланкида кўрсатилган қиймат ва қимматли қоғозларнинг бозордаги айланувига аҳамиятли ҳеч қандай таъсир кўрсатмайди. Бу қиймат фақат маълумот сифатида капитал улуши ёки қарзни миқдорини кўрсатади. Эмиссия қиймат – бу қиймат бўйича қимматли қоғоз бирламчи бозорда сотилади. Номинал ва эмиссион қийматлар орасидаги фарқ қимматли қоғозларни тарқатувчи дилер фирмаларининг хизматлари билан боғлиқ. Дилерлар қимматли қоғозларни эмитентдан номинал қиймати бўйича сотиб оладилар ва инвесторлар орасида эмиссион қиймат бўйича сотадилар.

Баланс қиймати - бу қимматли қоғозни харид қилишда сарф қилинган ҳақиқий харажатлар қиймати. Бу қиймат молиявий ҳисобот ҳужжатлари асосида аниқланади.

Бекор қилиш (ликвидация) қиймати – битта қимматли қоғозга тўғри келадиган реал (мавжуд) мулкни ҳақиқий сотув нархидаги қисмининг қиймати. Гаров қиймати - бу қимматли қоғозларнинг қарз ва кредитлар олинганда гаров сифатида ҳисобга олинadиган қиймати. Гаров қиймати деб, асосан қимматли қоғоз гаровга берилиши мумкин бўлган кредитнинг максимал суммасига айтилади. Истеъмол қиймати – бу курс қийматининг ортиши натижасида келтирилган фойда. Қимматли қоғоз (акция ва облигация) ларга қилинган инвестицияларни ҳисоб усуллари кўриб чиқамиз. Қимматли қоғозларга қилинган инвестицияларни бухгалтерия ҳисобини бир нечта ўзаро боғлиқ бўлган йўналишларга бўлиб чиқиш мумкин:

- харид қилиш қийматини шакллантириш;
- жалб қилинган молиявий инвестицияларни баҳолаш услубини аниқлаш;
- ҳисоб қийматини шакллантириш;
- қайта баҳолаш масалалари;
- балансдан чиқариш услуби ва улар билан бўлган муомалаларнинг молиявий натижаларини шакллантириш.

Қимматли қоғозларни харид қилиш қийматини шакллантириш катта аҳамиятга эга бўлади, чунки харид қилиш қийматига киритиладиган харажатлар таркибига нисбатан уларнинг ҳисоб қиймати ва ниҳоят молиявий натижа ҳам аниқланади. Бундай харажатлар фақат қимматли қоғозларни харид қилиш билан боғлиқ муомалалар бўйича харажатларни ўз ичига олиши керак. Бу харажатларнинг асосий қисми сотувчига тўланадиган қимматли қоғознинг қиймати ҳисобланади. Буларга мазкур муомалани амалга ошириш учун зарур бўлган, яъни қимматли қоғозларни харид қилиш билан боғлиқ бўлган муомалаларни амалга ошириш бўйича харажатларни киритиш керак. Мавжуд бўлган меъёрий асос қимматли қоғозларни харид қилиш қийматига таъсир кўрсатадиган харажатлар таркибини етарли даражада аниқ белгилаб беради. Инвестор бундай харажатларни аниқлаб, харидининг ҳақиқий қийматини баҳолаш имкониятига эга бўлади.

Кейинги босқич қимматли қоғозларнинг номинал қийматини ҳақиқий харажатлар билан таққослашдан иборат. Қимматли қоғозларни бухгалтерия ҳисобининг счетларига кирим қилишда савол туғилади: қимматли қоғозларни ҳисобга қандай баҳода қабул қилиш керак? Бу ерда қимматли қоғозларни ҳисобда ифодалашни халқаро стандартларини ўз ичига олган халқаро амалиётни ҳам, миллий қонунчиликни ҳам кўриб чиқиш зарур. Натижада қимматли қоғозларни ҳисобда ифодалашга имконият яратадиган ягона услубий асосни яратмоқ даркор. Инвесторларнинг бозордаги фаолияти ва мақсадлари бўйича фарқ қиладиган турли кўринишдаги қимматли қоғозларни ҳисобда акс эттириш услубиётининг бирлашуви инвестицион портфелни таҳлил қилишга ягона ёндошиш ва фойдаланувчиларни ўз вақтида ва объектив маълумот билан таъминлаш имкониятини яратади.

Инвестор қимматли қоғозларга қилинган инвестицияларни бухгалтерия ҳисобини 21-сонли «Хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счетларининг режаси» бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартига асосан ифодалайди ва қимматли қоғозларни қийматини авваламбор сотиб олиш қийматида ва сотиш давригача уларни нархини номинал нархгача етказди. Шунингдек, счетлардаги қимматли қоғозлар қийматини ўзгариш мезонларини аниқлаб олиш зарур бўлади.

Аммо, 12-сонли «Молиявий инвестицияларни ҳисоби» номли бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти ва 39-сонли «Молиявий инструментлар» номли халқаро молиявий ҳисобот стандартида асосий мезонлардан бири эҳтиёткорлик тамойили бўлиб, у қимматли қоғозларни мавжуд баҳолардан «энг ками» ва «ҳақиқий бозор қиймати» бўйича ҳисобга олиш заруриятини келтириб чиқаради. Ушбу стандартлардан келиб чиққан масала қимматли қоғозларни камида иккита баҳода ҳисобда акс эттириш заруриятидан иборат: акциялар учун – бу харид қилишнинг ҳақиқий қиймати ва жорий бозор баҳоси. Акциялар учун ҳақиқий харид баҳоси номинал баҳога нисбатан муҳимроқ кўрсаткич ҳисобланади, чунки акция одатда муддатсиз қимматли қоғоз бўлади ва унинг номинал қиймати–бу фақат олдиндан авансланган капитал миқдоридир. Таъкидлаш жоизки, акцияларнинг бозор қиймати уларнинг эмиссиясидан кейинги эмитентнинг низом капитали билан жуда ҳам боғлиқ эмас.

Облигациялар учун эса бу – номинал қиймат ва жорий бозор баҳоси. Облигацияларни муомалада бўлиши уларнинг номинал қиймати билан боғлиқ. Негаки, уларнинг қопланиш муддати яқинлашгани сари (бошқа шарт-шароитлар ўзгармаган ҳолда, масалан, эмитентнинг барқарорлиги ва ҳоказо) унинг бозор қиймати номиналга яқинлашиб боради. Акция ва облигациялар учун икки баҳо бўлишининг муҳимлиги таҳлил қилиш ва бошқариш масалалари билан боғлиқ – улар орасидаги фарқ маълум вақт мобайнида амалга оширилмаган даромад миқдорининг моҳиятидан иборат. Шундай қилиб, тадқиқот натижасида қимматли қоғозлар қийматини уч хил баҳода ифодалаш асосланган: ҳақиқий, номинал ва бозор қийматларида.

Юқоридагиларни эътиборга олган ҳолда 12-сонли «Молиявий инвестицияларни ҳисоби» ва 21-сонли «Хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счетларининг режаси» бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари орасида қимматли қоғозларни ҳисобга олиш қиймати масаласида жуда катта фарқлар мавжуд экан.

Халқаро амалиёт қимматли қоғозлар ҳисоби учун икки хил баҳони қўллашни белгилаб беради: энг пастки ҳақиқий таннарх ёки бозор қиймати бўйича.

Энг паст қиймат бўйича баҳолаш усули ҳисоботда харид қилишнинг ҳақиқий қиймати ёки жорий бозор нархларини қай бири кичик бўлса, ана шуниси орқали акс эттиришни кўзда тутаяди. Мазкур баҳолаш усули ҳам харид қилинган қарзли қимматли қоғозларни номинал қийматини аниқлашга имкон бермайди ва акцияларнинг инвесторга тегишли бўлган қисмида эмитент–компанияни хусусий капитали миқдорини аниқлаб бера олмайди.

Акциялар муомаласини мантиқий якуни бу уларни сотилиши ёки қопланишидир (сўндирилиши). Бу ерда қимматли қоғознинг эгаси яна бир бор уларни сотиш билан боғлиқ харажатларни аниқлаш муаммосига дуч келади. Бундан ташқари, қимматли қоғозлар бозори уларни доимий муомаласини назарда тутаяди. Демак, инвестор бир эмитентни бир хил қоғозларини ҳар хил вақт оралиғида харид қилиши мумкин, бу ўз навбатида бир хил қоғозни ҳар хил бозор қийматига эга бўлишига олиб келади, шунингдек унинг ҳақиқий қийматига таъсир этувчи харажатлар турлича бўлади. Демак, қимматли қоғозларни сотишда балансдан қайси қийматни чиқариш керак, деган савол туғилади?

12-сон «Молиявий инвестицияларни ҳисоби» номли бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартининг 9-бандига мувофиқ қимматли қоғозларни ҳар бирини харид қиймати бўйича баҳолаш усули қўлланилади ва уларни харид қилиш мобайнида юзага келган ҳақиқий таннархни номинал баҳога келтириб ҳисобдан чиқариш тушунилади.

Мулкчиликнинг турли шаклидаги корхоналарда қимматли қоғозларнинг бухгалтерия ҳисоби бўйича муомалалар ягона (умумий) тамойиллар асосида амалга оширилиши лозим. Қимматли қоғозларга йўналтирилган молиявий инвестицияларнинг ҳисоби қимматли қоғозларнинг қопланиш муддати, уларнинг тури (иктисодий мазмуни), ҳисоб-китоб шакллари, қимматли қоғозларни сотиб олиш учун манба ва бошқа омилларга боғлиқ бўлади.

21-сон БҲМС ига мувофиқ, 0600 “Узоқ муддатли инвестицияларни ҳисобга олувчи счетлар” сметида мамлакатимизда ва ундан ташқарида барпо этилган корхоналарнинг қимматли қоғозларига, шўъба, қарам бўлган жамиятларнинг ҳамда чет эл сармояли корхоналарнинг низом капитали (жамғармаси) га узоқ муддатли қўйилма (инвестиция) ларни мавжудлиги ва ҳаракати тўғрисидаги маълумот қуйидаги счетларидан келиб чиқиб умумлаштирилади:

0610 “Қимматли қоғозлар”;

0620 “Шўъба хўжалик жамиятларига инвестициялар”;

0630 «Қарам бўлган хўжалик жамиятларга инвестициялар»;

0640 “Чет эл сармояли корхоналарга инвестициялар”;

0690 “Бошқа узоқ муддатли инвестициялар”.

Активларни инвестициялар қаторига қўшиш тартиби ва уларнинг турлари 12-сон “Молиявий инвестициялар ҳисоби”, 8-сон “Консолидациялаштирилган (умумлаштирилган) молиявий ҳисоботлар ва авлод хўжалик жамиятларига инвестициялар ҳисоби” Ўзбекистон Республикаси БҲМС лари орқали тартибга солинади.

Акциялар, облигациялар ва шунга ўхшаш қимматли қоғозлар 0610 “Қимматли қоғозлар” сметида дебети бўйича сотиб олинган қийматида ҳисобга олинади ва қимматли қоғозлар ҳисобга олинган аввалги счетлари кредитида уларнинг ҳисобига берилган қийматликлар акс эттирилади. Корхона томонидан узоқ муддатли молиявий инвестициялар учун маблағлар ўтказилса, лекин ҳисобот даврида корхонага уларга эгалик ҳуқуқини берувчи тегишли ҳужжатлар (акциялар, облигациялар, бошқа корхоналарга ўтказилган қўйилмалар суммасига гувоҳномалар ва бошқалар) олинмаса, булар 0610 “Қимматли қоғозлар” сметида алоҳида кўрсатилади. Агарда, корхоналар томонидан сотиб олинган акциялар, облигациялар ва бошқа шунга ўхшаш қимматли қоғозлар тўлиқ қиймати номинал қийматидан юқори бўлса, у ҳолда ҳар сафар уларга тўғри келадиган даромад ҳисобланганда харид қилиш ва номинал қийматлар орасидаги фарқи қуйидагича бухгалтерия ёзувлари орқали ҳисобдан чиқарилади:

Дебет 9690 «Молиявий фаолият бўйича бошқа харажатлар»,

Кредит 0610 «Қимматли қоғозлар».

Агарда, корхона томонидан харид қилинган облигациялар ва бошқа шунга ўхшаш қимматли қоғозларнинг харид қиймати уларнинг номинал қийматидан паст бўлса, у ҳолда ҳар сафар уларга даромад ҳисобланганда харид қилиш ва номинал қийматлар орасидаги фарқнинг бир қисми қайта ҳисобланади (тўлдирилади) ва қуйидагича бухгалтерия ёзувлари амалга оширилади:

Дебет 0610 «Қимматли қоғозлар»,

Кредит 9590 «Молиявий фаолият бўйича бошқа даромадлар».

Қимматли қоғозларга даромад ҳисобланганда (олинадиган даромад микдорида) бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

1. Облигациялар учун олинадиган фоизлар:

Дебет 4830 “Олинадиган фоизлар”,

Кредит 9530 “Фоиз кўринишидаги даромад”.

2. Акциялар учун олинадиган дивидендлар:

Дебет 4840 “Олинадиган дивидендлар”,
Кредит 9520 “Дивиденд кўринишидаги даромад”.

Қимматли қоғозларга дивиденд ҳисобланганда халқаро молиявий ҳисоботлар стандартларига мувофиқ иккита усулдан фойдаланиш мумкин:

1. Қиймат усули. Ушбу усул қўлланганда, инвестор ўз маблағини бошқа корхонага дастлабки қиймати бўйича қўяди. Унинг асосий тамойиллари шундан иборатки, инвестициялар қиймати шўъба тузилмаларнинг молиявий аҳволидан қатъи назар ўзгармайди, улардан олинадиган дивидендлар бош жамият даромади сифатида ҳисобга олинади.

Бу усулни қуйидаги ҳолатларда қўллаш тавсия этилади:

- шўъба жамиятини кейинчалик яқин келажакда сотиш учун олинган ва уни назорат қилиш ҳам вақтинчалик бўлганда;

- шўъба жамияти унинг бош жамиятига маблағ ўтказиш қобилиятини жиддий даражада камайтирадиган белгиланган узоқ муддатли муҳим шароитлар доирасида фаолият юритганда. Масалан, шўъба жамиятига қарз берган ташкилот томонидан қўйиладиган дивидендларни тўлашда чеклашлар мавжуд бўлиши мумкин.

2. Улушбай иштирок усули. Бу усулни бош жамият томонидан шўъба жамиятга сезиларли даражада таъсир ўтказиш ва назорат қилиш ҳолларида қўллаш тавсия қилинади, у қуйидагилардан иборат:

- инвестицияларнинг жорий қиймати шўъба жамиятнинг хўжалик фаолияти натижаларига боғлиқликда ўзгаради: у фойда олганда инвестициялар қиймати ошади, зарар эса камаяди;

- бош жамият инвестициялардан фойдани эгалик улушига мутаносиб равишда акс эттирилади: унинг шўъба жамиятидаги улуши қанча кўп бўлса, бош жамият балансида инвестициялар қиймати шунча кўп суммага оширилади;

- олинган дивидендлар даромад сифатида қаралмайди, балки инвестициялар қийматини камайтириш тарзида ифодаланади.

Мисол. «Андижондонмахсулотлари» ОАЖ (бош жамият) шўъба жамиятнинг акцияларини 60 фоизини 28000 минг сўм номинал қиймати бўйича сотиб олди ва бухгалтерия ҳисобида қуйидагича ёзувларни амалга оширди:

Дебет 0620 «Шўъба хўжалик жамиятларига инвестициялар» - 28000,

Кредит 5110 «Ҳисоб-китоб рақами» - 28000.

Ҳисобот йили тугагач, шўъба жамияти 4400 минг сўм соф фойда олади ва у бош жамият назоратида бўлганлиги боис инвестициялар қийматининг ошганлигини ҳамда даромад суммасини эгалик улушига мутаносиб равишда, $(4400 \times 60\%)$ 2640 минг сўмни бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттиради:

Дебет 0620 «Шўъба хўжалик жамиятларига инвестициялар» - 2620,

Кредит 9590 «Молиявий фаолиятдан бошқа даромадлар» - 2620.

Мазкур муомаладан сўнг инвестицияларнинг баланс қиймати 30620 $(28000 + 2620)$ минг сўм. Яъни, шўъба жамиятининг фойдаси дарҳол бир томондан – инвестициялар қийматининг ошиши, бошқа томондан – бош жамиятнинг даромади сифатида акс эттирилади. Бунда ўзига яраша мантиқ бор: шўъба жамияти бош жамият назоратида бўлади, унинг рухсатисиз бу фойдани ишлатиб бўлмайди, шунинг учун шўъба жамияти томонидан ишлаб топилган фойда бош жамият

даромади ҳисобланади. Шунинг таъкидлаш жоизки, шўъба жамиятидан олинган дивидендларни бош жамиятда даромад сифатида акс эттириб бўлмайди, акс ҳолда бир даромад икки марта ифодаланган бўлади. Бунда дивидендлар инвестицияларнинг камайиши (қайтиши) сифатида эътироф этилади.

Фараз қилайлик, шўъба жамияти дивидендларни соф фойданинг 50 фоизи миқдорида, яъни 2200 минг сўм тўлаши ҳақида маълум қилди. Бу ҳолатда бош жамият ўзининг улушига мутаносиб равишда – мазкур сумманинг 60 фоизини олиши ва бухгалтерияда қуйидагича акс эттириши лозим:

Дебет 4840 «Олинган дивидендлар» 1320,

Кредит 0620 «Шўъба хўжалик жамиятларига инвестициялар» 1320.

Бу муомалалардан кейин инвестицияларнинг баланс қиймати 29300 (30620 – 1320) минг сўмни ташкил қилади. Яъни, улушбай иштирок усули бўйича шўъба жамиятига инвестициялар ҳажми шўъба жамият олган фойда (зарар) нинг тегишли улушини ундан олинган дивидендларни айирган ҳолда вақти-вақти билан тузатиб борилади.

Бизнинг фикримизча, ушбу усул бизнинг иқтисодиётимизда қўлланилса, мақсадга мувофиқ бўлар эди.

Юқорида кўрсатилган иккала ҳолатда: қимматли қоғозлар бўйича корхонага тегишли бўлган даромадни ҳисоблашда ҳисобдан чиқариладиган харид ва номинал қиймат ўртасидаги фарқ умумий фарқ суммасидан ва қимматли қоғозлар бўйича даромад тўлашнинг белгиланган муддатларидан келиб чиқиб аниқланади;

қимматли қоғозларни сўндириш (сотиб олиш) муддати:

1) қиймат усулида уларнинг 0610 “Қимматли қоғозлар” счегидаги баҳоси миллий стандартларга асосан номинал қийматга, халқаро стандартларга асосан эса энг паст қийматга тўғри келиши керак.

2) улушбай иштирок усулида уларнинг 0610 “Қимматли қоғозлар” счегидаги баҳоси халқаро стандартларга асосан баланс қийматига тўғри келиши керак.

Узоқ муддатли инвестицияларни сўндирилиши (сотиб олиниши) ва сотилиши қуйидагича акс эттирилади:

Дебет 9220 “Бошқа активларни ҳисобдан чиқиши”,

Кредит 0600 «Узоқ муддатли инвестицияларни ҳисобга олувчи счеги» (тегишли счеги бўйича).

0600 «Узоқ муддатли инвестицияларни ҳисобга олувчи счеги» счеги бўйича аналитик ҳисоб узоқ муддатли молиявий инвестициялар ва улар жойлаштирилган объектлар (қимматли қоғозларни сотувчи корхоналар ва бошқа корхоналарни қатнашчилари орасида бўлган корхона ва ҳ.к.) турлари бўйича амалга оширилади. Бу ҳолатда аналитик ҳисобни ташкил этиш мамлакатимиз ҳудуди ва чет элда жойлашган объектларга қилинган узоқ муддатли молиявий инвестициялар тўғрисидаги маълумотларни олиш имкониятини таъминлаб бериши керак.

Корхонанинг бошқа корхоналар қимматли қоғозларига, давлат ва маҳаллий заёмлари (қарзлар) га ва ҳ.к. қилинган қисқа муддатли (1 йилдан кўп бўлмаган муддатга) инвестицияларининг ҳамда корхона томонидан бошқа корхоналарга берилган қарзларнинг мавжудлиги ва ҳаракати тўғрисидаги маълумотни

умумлаштириш учун 5800 "Қисқа муддатли инвестицияларни ҳисобга оловчи счетлар" счетининг қуйидаги счетларидан фойдаланилади:

5810 «Қимматли қоғозлар»;

5820 «Қисқа муддатга берилган қарзлар»;

5890 «Бошқа жорий инвестициялар».

Бу ҳолда фоизли облигациялар ва шунга ўхшаш қимматли қоғозларга инвестициялар ҳамда бошқа корхоналарга берилган қарзлар қисқа муддатли инвестицияларни ҳисобга олиш счетларида қайд этилади, агарда уларни белгиланган қопланиш муддати бир йилдан ошмаса.

Қисқа муддатли инвестицияларни ҳисобга оладиган счетлар бўйича аналитик ҳисоб қисқа муддатли инвестициялар ва бу қўйилмалар жойлаштирилган объектлар (қимматли қоғозларни сотувчи корхоналар, жамғармалар ва ҳ.к.) бўйича олиб борилади. Бу ҳолда аналитик ҳисобни амалга ошириш мамлакат ҳудуди ва ундан ташқаридаги объектларга қилинган қисқа муддатли молиявий қўйилмалар тўғрисидаги маълумотларни олиш имкониятини таъминлаши керак.

Қисқа муддатли инвестициялар харид қилингандан кейин икки усулдан бирида: бозор ёки харид қийматлари ва бозор қийматидан кам нарх бўйича ҳисобга олинади. Танланган усул корхона ҳисоб сиёсати билан аниқланади.

Қисқа муддатли инвестициялар бозор қийматининг ўзгаришидан даромад ёки зарар, улар юзага келган ҳисобот даврида тан олинади ва қуйидагича акс эттирилади:

-даромад:

Дебет 5800 «Қисқа муддатли молиявий инвестициялар»,

Кредит 9560 «Қимматли қоғозларни қайта баҳолашдан даромадлар»;

-зарар:

Дебет 9690 «Молиявий фаолият бўйича бошқа харажатлар»,

Кредит 5800 «Қисқа муддатли молиявий инвестициялар».

12-сон «Молиявий инвестициялар» номли БҲМС нинг 22 – бандида қисқа муддатли инвестицияларни қайта баҳолашдан даромадларни ҳисобга олишнинг бошқа муқобил усули таклиф этилган: инвестицияларни қўшимча баҳолаш суммаси ўз сармояси ҳисобига киритилади:

Дебет 5800 «Қисқа муддатли молиявий инвестициялар»;

Кредит 8510 «Активларни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар».

Бироқ, бунда қуйидагини ёдда тутиш лозим: бозор қиймати бўйича қайта баҳоланган қимматли қоғозларни сотишда резерв сармоя счетларда акс эттирилган барча қўшимча баҳолаш суммаси жорий давр даромади сифатида ёхуд тақсимланган фойданинг оширилиши сифатида акс эттирилиши лозим:

Дебет 8510 «Активларни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар»;

Кредит 9560 «Қимматли қоғозларни қайта баҳолашдан даромадлар»;

Кредит 8720 «Жамғарилган фойда».

Шунингдек, таъкидлаш жоизки, мазкур даврда корхонада даромад солиғини тўлаш мажбурияти юзага келади.

21-сонли «Хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолияти бухгалтерия ҳисоби счетларининг режаси» БҲМС га мувофиқ 8510 «Активларни

қайта баҳолаш бўйича тузатишлар” счетида қайта баҳолаш натижалари бўйича аниқланадиган қимматли қоғозлар қийматини ўсиши ҳисобга олиниши лозим. Активларни қайта баҳолаш натижасида ташкил қилинадиган захира капиталини яратиш ва тўлдириб бориш 8510 “Активларни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар” счетининг кредити бўйича қайта баҳолаш натижасида қийматнинг ўсиши аниқланган активларнинг счетлари билан корреспондентцияланиб акс эттирилиши лозим. Бироқ, юқорида таъкидланганидек узок муддатли қимматли қоғозларнинг баланс қиймати уларнинг сотилиш вақти келгунча номинал қийматга тенг бўлиши лозим. Демак, узок муддатли қимматли қоғозларнинг қийматини номинал баҳосига келтириш учун уларнинг баланс қиймати кўпайиши (камайиши) 9560 “Қимматли қоғозларни қайта баҳолашдан даромад”, 9690 “Молиявий фаолият бўйича бошқа сарфлар” счетлари билан корреспондентцияланади.

Қайта сотиш учун харид қилинган қимматли қоғозларни сотишдан тушган тушум 9220 “Бошқа активларни ҳисобдан чиқаришлар” счетининг дебети узок муддатли инвестицияларни ҳисобга олиш счетларининг кредити билан корреспондентцияланади.

Хулоса ва таклифлар

Бозор муносабатларини эркинлаштириш шароитида хўжалик юритувчи субъектлар келгусида фойда олиш, ишлаб чиқаришни ривожлантириш ва бошқа мақсадларда ўзларининг бўш пул маблағларини айланмадан ташқари активларга, яъни асосий воситалар, номоддий активлар ёки узоқ ва қисқа муддатли қимматли қоғозлар сотиб олишга сарфлашлари мумкин. Бунга эришиш учун эса инвестицион жараёни тартибга солиш, инвестицияларни тўғри ҳисобга олиш, шунингдек, аудиторлик текширув услубларини тўғри ташкил этиш керак.

Курс ишда бозор муносабатларини шакллантириш шароитида фаолият юритаётган хўжалик субъектларининг инвестиция ресурсларини бошқаришда бухгалтерия ҳисоби ва аудитнинг аҳамияти тобора ортиб бораётгани туфайли уларнинг назарий ва услубий муаммоларини тадқиқ қилиш долзарб масала эканлиги асослаб берилган.

Инвестициялар самарадорлиги масаласини кўриб чиқишни, бошқа корхоналар устав капиталига аниқ инвестициялар киритиш, корхоналардан қимматли қоғозларни сотиб олиш ва уларга қарз беришни амалга оширишга доир корхона қарорига таъсир қилувчи мезонларни ўрганишдан бошлаш мақсадга мувофиқдир.

Бизнинг фикримизча, бундай қарор қабул қилинишига таъсир этувчи асосий ҳолат, биринчидан, устав капиталига инвестиция киритиладиган корхона зарар кўрмаслигига ва инқирозга учрамаслигига; иккинчидан, бошқа корхоналар фаолиятига ёки қимматли қоғозлар ва қарз шаклида маблағ қўя туриб, корхона ўша маблағни ўз эҳтиёжларига йўналтирганда олинадиган иқтисодий самарадорликдан катта бўлган суммани дивиденд ва фоизлар шаклида олишига ишонч ҳосил қилиши лозим.

Бу ҳолат, зарар келтирадиган ишлаб чиқаришга маблағ қўймаслик ва қўйилган узоқ ва қисқа муддатли инвестицияларни йўқотмаслик ёки ушбу қўйилмалардан тегишли иқтисодий самара олиш учун инвестиция киритилаётган корхонанинг молиявий–хўжалик фаолияти ва молиявий аҳволи яхши ўрганилиши кераклигини келтириб чиқаради.

Курс ишда асосий восита ва номоддий активлар сотиб олишни аудитдан ўтказиш тартиби кўриб чиқилган. Аудитнинг ҳар бир йўналиши бўйича тартиб ва далиллар жадвал шаклида ишлаб чиқилган, шунингдек, унда эҳтимолдаги тартиббузарликлар кўрсатилган ва уларнинг моддий қиймати шартли равишда баҳоланган. Бу баён қилинган материалнинг кўرғазмавийлик, модуллилиқ ва изчиллигини оширади.

Молиявий инвестициялар аудитининг назорат муолажаларини режалаштиришда текширув ўтказиш йўналишларини аниқлаш, ҳаракатлар кетма-

кетлигини, керакли бўлган исботлар манбаларини белгилаш лозим. Аниқ тадбирларни тартибга солиш ва аудиторлик таваккалчилигини камайтириш мақсадида молиявий инвестициялар аудити бўйича махсус дастурни тайёрлаш лозим.

Курс ишида келтирилган тавсия ва таклифлар корхоналарда инвестицион қарорлар қабул қилишда инвестиция фаолияти билан боғлиқ бўлган жараённи бухгалтерия ҳисобида тўғри акс эттиришда ҳамда аудиторлик ташкилотларига аудиторлик текширувларини ташкил қилишда ва сифатли ўтказишларида яқиндан ёрдам беради, шу билан бирга ўзига хос дастур вазифасини ўтайди, деган умиддамиз.

Фойдаланилган адабиётлар

1. Каримов И.А. Ўзбекистон XXI аср бўсағасида; хавсизликка таҳдид, барқарорлик шартлари ва тарақиёт кафолатлари. – Т.: Ўзбекистон. 1997.
2. Каримов И.А. Ўзбекистон буюк келажак сари. – Т.: Ўзбекистон. 1998.
3. Каримов И.А. Хавфсизлик ва тинчлик учун курашмоқ керак. – Т.: Ўзбекистон. 2002.
4. Каримов И.А. Биз танлаган йўл – демократик тарақиёт ва маъмурий дунё билан ҳамкорлик йўли. – Т.: Ўзбекистон. 2003.
5. Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида Ўзбекистон Республикаси Қонуни. -Т.: 1996.
6. Чет эл инвестициялари тўғрисида Ўзбекистон Республикаси Қонуни. – Т.: 1998.
7. Чет эл инвесторлар ҳуқуқининг кафолатлари ва уларни ҳимоя қилиш чоралари тўғрисида
8. Ўзбекистон Республикаси Қонуни. -Т.: 1998.
13. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 5 февралдаги 54-сон қарори билан тасдиқланган «Маҳсулот (иш, хизматлар) ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби тўғрисидаги» Низом. ЎР ВМ нинг 2003 йил 11 июндаги 261, 16 июндаги 270, ва 15 октябрдаги 444 – сонли Қарорлари билан ўзгартириш ва қўшимчалар киритилган.
15. Молиявий ҳисобот шакллари ва уларни тўлдириш бўйича Қоидаларни тасдиқлаш тўғрисида Ўзбекистон Республикаси молия вазирлигининг 2002 йил 27 декабрдаги 140-сон буйруғи. -Т.: 2002.
9. Международные стандарты бухгалтерского учета. I том. - Ташкент, 2000.
10. Международные стандарты бухгалтерского учета. II том. - Ташкент, 2000.
11. Каримов, А.А, ва бошқалар. Бухгалтерия ҳисоби: Олий укув юрти талабалари учун дарслик / Муаллифлар: А.А. Каримов, Ф.Р.Исломов, А.З. Авлокулов.-Т.: «Шарк», 2004.-592 б.
12. Молиявий ҳисоб. Укув кулланмаси. Султонова Д., Тулаходжаева М., Муминова С., Муйдинов Э., Тухсанов Х. - Ўзбекистон Республикаси бизнес фанлар уқитувчилари ассоциацияси, Тошкент, 2004 йил.
13. Мюллер Г., Гернон Х., Миик Г. “Учет: международная перспектива.”- Москва, Финанси и статистика, 1992 г.
14. Нидлз Б., Андерсон Х. Колдуэлл Д. “Принципы бухгалтерского учета”, Москва, Финанси и статистика, 2002 г.

15. Попков Д.А. Бухгалтерский учет и анализ в зарубежных странах., Минск, ИП “Экоперспектива”, 1998.
16. Ткач В.И., Ткач М.В, Международная система учета и отчетности, Москва Финансы и статистика, 1992 г.