

5/2022,
sentyabr
-oktyabr
(№ 00061)



ҚЎШМА КОРХОНАЛАРДА ҲИСОБ СИЁСАТИНИ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАР АСОСИДА ТУЗИШНИНГ ТАШКИЛИЙ ЖИҲАТЛАРИ

Тўраев Абдурахим Нортожиевич

Тошкент давлат иқтисодиёт университети "Молиявий таҳлил ва аудит" кафедраси профессори, и.ф.д. Тошкент, Ўзбекистон.
abdurahim_t@mail.ru

Юсупов Асрор Махманазар ўғли

Тошкент молия институти мустақил изланувчиси. Тошкент, Ўзбекистон. asroryusupov92@mail.ru

DOI: https://doi.org/10.55439/EIT/vol10_iss5/a8

Аннотация

Мақолада қўшма корхоналарнинг молиявий ҳисоботларини халқаро стандартлар асосида тузишда ҳисоб сиёсатини аниқ тамойиллар, усуллар, умумқабул қилинган шартлар ва қоидалар ҳамда амалий ёндошувлар асосида тўртта босқичли умумий қоидалар, молиявий ҳисоботлар, бухгалтерия ҳисобининг асосий объектлари ҳамда иловалар орқали тузиш тартиби очиқ берилган.

Калит сўзлар: қўшма корхоналар, бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари, бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари, ҳисоб тизими, ҳисоб сиёсати, ишчи счётлар режаси, амортизация, умумий қоидалар, молиявий ҳисоботлар

Аннотация

В статье описаны порядок составления финансовой отчетности совместных предприятий на основе международных стандартов, учетная политика, основанная на конкретных принципах, методах, общепринятых условиях и правилах, и четырехэтапные общие правила на основе практических подходов, финансовая отчетность, основные объекты и приложений бухгалтерского учета.

Ключевые слова: совместные предприятия, международные стандарты бухгалтерского учета, международные стандарты финансовой отчетности, национальные стандарты бухгалтерского учета, система бухгалтерского учета, учетная политика, рабочий план счетов, амортизация, общие правила, финансовая отчетность

Abstract

The article describes the procedure for drawing up financial statements of joint ventures based on international standards, accounting policies based on specific principles, methods, generally accepted conditions and rules, and practical approaches, four-step general rules, financial statements, main objects of accounting and applications.

Key words: joint ventures, international accounting standards, international financial reporting standards, national accounting standards, accounting system, accounting policy, working chart of accounts, depreciation, general rules, financial reporting

Кириш

Бугунги кунда Ўзбекистонда иқтисодий ислохотлар жараёнида бухгалтерия (молиявий) ҳисобини ислоҳ қилиш жараёнига катта эътибор қаратилмоқда. Жумладан, 1992 йил 9 декабрда "Аудиторлик фаолияти тўғрисида"ги, 1996 йил 30 августда "Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида"ги Қонунлар қабул қилинган эди. 2000 йил 26 майда "Аудиторлик фаолияти тўғрисида"ги, 2016 йилнинг 13 апрелида "Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида"ги қонунларнинг янги таҳрири¹ ва 2021 йил 25 февралдаги "Аудиторлик фаолияти тўғрисида"ги Қонунининг янги таҳрирлари² қабул қилинди. Бухгалтерия Ҳисобининг Халқаро Стандартларига (IAS) асосланган ҳолда Бухгалтерия Ҳисобининг Миллий стандартлари (1998-2016 йиллар) ишлаб чиқилди [1;2].

Аммо Ўзбекистонда бухгалтерия ҳисоби соҳасида ислохотлар бошланган даврдан буён ўтган 20 йилдан ортиқ давр давомида жаҳон иқтисодиёти камида иккита молиявий-иқтисодий инқирознинг бошдан кечирганлиги натижасида халқаро ҳисоб стандартларида ҳам туб ўзгаришлар рўй берди. Афсуски, мазкур ўзгаришлар ўз вақтида бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларида ўз аксини топмади.

Сўнгги йилларда Ўзбекистон Республикаси Президентининг мазкур соҳага оид қатор фармон ва қарорлари қабул қилинди. Булар жумласига 2015 йил 24 апрелда ПФ-4720-сонли "Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида" ги³, 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947-сонли «Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида» ги, 2018 йил 21 сентябрдаги ПФ-5544-сонли "2019-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини иновацион ривожлантириш стратегияси тўғрисида"ги, 2022 йил 28 январдаги ПФ-60-сонли "2022 — 2026 йилларга мўлжалланган янги Ўзбекистоннинг тараққиёт стратегияси тўғрисида" Ўзбекистон Республикаси Президенти фармонлари⁴, 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сонли "Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида" ги Ўзбекистон Республикаси Президенти қарори қабул қилинди [3;4].

Шу жиҳатдан Молиявий ҳисоб ва ҳисоботни молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (IAS, IFRS) асосида такомиллаштириш долзарб масала бўлиб ҳисобланади.

Мавзуга оид адабиётлар таҳлили

Ҳисоб сиёсати тушунчаси ва уни шакллантириш услубиёти бўйича адабиётлар шарҳига муносабат таъмин.

БҲХС 8 (2012) Бухгалтерия ҳисобига оид қонунчиликда ҳисоб сиёсати тушунчасига қуйидагича таъриф берилади: «Ҳисоб сиёсати» деганда бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботларни тузиш учун, уларнинг тамойиллари ва асосларига мувофиқ, хўжалик юритувчи субъект раҳбари томонидан қабул қилинган қоида ва усуллар мажмуаси тушунилади» [5].

¹ Ўзбекистон Республикасининг Қонуни. "Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида" (янги таҳрири). Тошкент ш., 2016 йил 13 апрель, ЎРҚ-404-сон

² Ўзбекистон Республикасининг Қонуни "Аудиторлик фаолияти тўғрисида". Ўзбекистон Республикасининг Қонуни, 25.02.2021 йилдаги ЎРҚ-677-сон

³ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2015 йил 24 апрелдаги "Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида" ПФ-4720-сон фармон

⁴ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 28.01.2022 йилдаги "2022 — 2026 йилларга мўлжалланган янги Ўзбекистоннинг тараққиёт стратегияси тўғрисида" ПФ-60-сон фармони

Булардан кўриниб турибдики, меъёрий ҳужжатда кўпроқ ҳисоб сиёсатини шакллантиришда корхоналарнинг технологик хусусиятларини олдинги ўринда тутмоқда. Лекин ҳисоб сиёсатини юритиш корхоналар мулк шакли ва олдига қўйилган мақсадларидан ҳам келиб чиқишини эътиборга олиш мақсадга мувофиқ бўлади.

Агарда олинган маълумотлар ва улар асосида тузилган молиявий ҳисоботлар маълум бир даврлар учун қиёсланувчан бўлишлигини назарда тутсак, ҳисоб сиёсати бу мақсадга эришишни таъминловчи восита, десак муболаға бўлмайди.

М. Рахимов (1999) берган таърифга кўра: «Корхона ҳисоб сиёсати – бу корхона томонидан бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботни тузишда унинг асосий қоидалари асосида алоҳида хўжалик жараёнларни акс эттириш ёки мулкни баҳолаш юзасидан белгиланадиган ва ҳисобот йили бўйича тўлиқ амал этадиган шакл ва услублар йиғиндисидир» [6]. Бу билан муаллиф ҳисоб сиёсати тушунчасига кенгроқ таъриф беришга ҳаракат қилган. Лекин, келтирилган бу жиҳатлар ҳисоб сиёсатининг тўлиқ мазмунини очиб бера олмайди, яъни мазкур манбаларда бу иккала таърифда ҳисоб сиёсатини ким томонидан шакллантирилиши, танланиши борасида фикр билдирилмаган.

Чет эл иқтисодчи олимларининг ҳисоб сиёсати тушунчасига доир фикрларида ўзига хос таҳлилий қарашлар мавжуд. Хусусан, Россия олимларидан О.В.Рожнова ва С.Н.Гришкиналарнинг (2001) фикрига кўра: «Ҳисоб сиёсати – корхона асосий фаолияти доирасида ва умумий қабул қилинган қоидалар асосида корхона бухгалтерия ҳисобини юритишнинг аниқ усул ва шакллари йиғиндисидир» [7].

Шунингдек, Россия Федерациясининг бухгалтерия ҳисоби бўйича «Корхона ҳисоб сиёсати» тўғрисидаги низомда (2008) қўйидаги аниқлашлар берилган: «Корхона ҳисоб сиёсати дейилганда, бухгалтерия ҳисобини юритиш усуллари йиғиндиси – дастлабки кузатув, қиймат ўлчови, жорий гуруҳлаш ва якуний умумлаштиришлар тушунилади» [8].

Хорижий иқтисодий меъёрий ҳужжатларда, хусусан АҚШнинг бухгалтерия ҳисобига доир стандартида (2021) қўйидагилар баён этилган: «Ҳисоб сиёсати-бошқарувда қўлланадиган шундай усулларки, бунда муайян ҳолатларга кўра корхона молиявий аҳволини махфийлигини таъминлайди, унда юз берган хўжалик фаолият натижаларидаги ўзгаришлар мувофиқлигидир» [9].

Юқоридаги фикрлардан келиб чиқиб, корхонанинг ҳисоб сиёсати тушунчасини қўйидагича таърифлар билан тўлдириш мумкин: «Ҳисоб сиёсати - бу бухгалтерия ҳисобини ташкил қилиш, юритиш ва молиявий ҳисоботни тузишнинг муқобил тамойиллари ва қоидаларига асосланиб, хўжалик юритувчи субъект раҳбари томонидан қабул қилинган мақбул усуллар ва қоидалар мажмуаси тушунилади».

Демак, ҳисоб сиёсатини шакллантириш мажбурияти ва бухгалтерия ҳисобини ташкил қилиш учун жавобгарлик айнан корхона раҳбарига юклатилади. Шунинг учун замонавий раҳбар бу масалаларни яхши англаши, бош бухгалтер эса тегишли равишда расмийлаштирилган ҳужжатгина муайян муомалани тўғри акс эттириш ҳуқуқини беришини тушуниши шарт, - деб ҳисоблаймиз.

Тадқиқот методологияси

Тадқиқот иши жараёнида анъанавий ва халқаро илмий тадқиқ этиш усули, умумлаштириш, гуруҳлаштириш ва таққослама усуллар, қиёсий таҳлил, ва бошқа усуллардан фойдаланилган.

Таҳлил ва натижалар

БҲХС 8 (2012) қоидаларига мувофиқ халқаро стандартлар муаомалаларга, бошқа ҳодисаларга ёки шароитга аниқ тегишли бўлганида, унга нисбатан қўлланиладиган ҳисоб сиёсати ёки сиёсатлари ушбу стандартни қўллаш билан аниқланиши кераклиги таъкидланади.

МҲХСларни қўллашда субъектларига ёрдам бериш мақсадида қўллаш бўйича кўрсатмаларда улар МҲХСларнинг ажралмас қисми бўлиб ҳисобланиши ёки ҳисобланмаслиги таъкидланади. МҲХСнинг ажралмас қисми бўлиб ҳисобланадиган кўрсатмаларни қўллаш мажбурийдир. МҲХСнинг ажралмас қисми бўлиб ҳисобланмайдиган кўрсатмалар молиявий ҳисоботларга нисбатан талабларни ўз ичига олмайди.

Операция, бошқа ҳодиса ёки шароитга аниқ тегишли бўлган МҲХС мавжуд бўлмаганида, тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти ўзига хос хусусиятларга эга бўлган ахборотни шакллантирадиган ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқиш ва қўллашда ўз мулоҳазасидан фойдаланиши керак. Молиявий ҳисоботлар қуйидагиларни таъминлагани туфайли ишончли бўлиб ҳисобланади:

- субъектнинг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ва пул оқимларини ишончли кўрсатади;

- операциялар, бошқа ҳодисалар ва шароитларнинг нафақат юридик шакли, балки иқтисодий моҳиятини акс эттиради;

- бетараф, яъни холис;

- эҳтиёткор;

- барча муҳим жиҳатларда тўлиқ.

Юқоридаги таъкидланганидек, мулоҳаза қилишда, раҳбарият қуйидаги манбаларга қараши ва уларнинг қўлланилиши мумкинлигини пасайиб боровчи тартибда кўриб чиқиши керак:

- МҲХСларда шунга ўхшаш ёки боғлиқ масалаларга тегишли талаблар;

- Концептуал асосда келтирилган активлар, мажбуриятлар, даромадлар ва харажатларнинг таърифлари, тан олиш мезонлари ва баҳолаш концепциялари.

Ҳисоб сиёсати юзасидан раҳбарият, шунингдек, стандартларни ўрнатадиган ва бухгалтерия ҳисоби бўйича стандартларни ишлаб чиқишда ўхшаш концептуал асосдан, бошқа бухгалтерлик адабиётлардан ва ушбу соҳада қабул қилинган амалиётлардан фойдаланадиган бошқа идоралар томонидан энг сўнгги чиқарилган стандарт тусидаги ҳужжатларни, улар келтирилган манбаларга зид келмаслиги шарти билан, эътиборга олиниши мумкин.

БҲМС 1 га (1998) мувофиқ ҳисоб сиёсати хўжалик юритувчи субъект раҳбарининг тегишли ташкилий-фармойиш ҳужжатлари (буйруқ, фармойиш ва бошқалар) билан расмийлаштирилиши керак [2].

Ҳисоб сиёсатини шакллантиришда субъект танлаб олган бухгалтерия ҳисобини юритиш усуллари тегишли ташкилий-фармойиш ҳужжати чиқарилган йилдан кейинги йилнинг 1 январидан бошлаб қўлланилади, ҳисобот йили давомида янги ташкил этилган хўжалик юритувчи субъектлар бундан мустаснодир. Бунда улар хўжалик юритувчи субъектнинг барча таркибий бўлинмаларида (жумладан, алоҳида балансга ажратилган бўлинмаларида) уларнинг қаерда жойлашганидан қатъий назар қўлланилади.

Янги ташкил этилган хўжалик юритувчи субъект танлаб олган ҳисоб сиёсатини мазкур қоидага мувофиқ молиявий ҳисобот биринчи марта эълон қилингунга қадар, лекин давлат рўйхатидан ўтиб юридик шахс ҳуқуқини олган кундан бошлаб 90 кундан кечиктирмай расмийлаштиради. Субъект танлаб олган ҳисоб сиёсати юридик шахс ҳуқуқини олган (давлат рўйхатидан ўтган) кундан бошлаб қўлланиш мумкин, - деб ҳисобланади.

Субъект ўхшаш операциялар, бошқа ҳодисалар ва шароитларга тегишли ҳисоб сиёсатларини изчил равишда танлаши ва қўллаши керак. Агар қандайдир МҲҲС моддаларнинг бундай тоифаларга бўлинишини талаб этса ёки рухсат этса, бундай ҳар бир тоифага тегишли бўлган ҳисоб сиёсати изчил равишда танланиши ва қўлланилиши керак бўлади.

БҲҲС 8 га (2012) мувофиқ субъект янги ҳисоб сиёсатини ҳамма олдинги даврларга нисбатан қўллашнинг йиғилган таъсирини аниқлай олмаганлиги сабабли, ушбу сиёсатни ретроспектив тарзда қўллашни амалий имкони бўлмаса, унда бу субъект тегишли қоидага мувофиқ, янги ҳисоб сиёсатини қўллашни амалий имкони бор бўлган энг дастлабки даврнинг бошидан бошлаб истиқболли равишда қўллайди [1]. Шунинг учун у активлар, мажбуриятлар ва капиталга бўлган, ушбу санадан олдин юзага келадиган йиғилган тузатишнинг қисмини ҳисобга олмайди. Ҳисоб сиёсатига ушбу сиёсатни ҳар қандай олдинги даврга нисбатан истиқболли қўллашни амалий имкони бўлмаса, уни ўзгартиришга рухсат этилади. Шунингдек, стандартда қайси ҳолатларда янги ҳисоб сиёсатини бир ёки ундан кўпроқ олдинги даврларга нисбатан қўллашни амалий имкони бўлмаслиги бўйича кўрсатмалар келтириб ўтилган.

Юқоридагилардан келиб чиққан ҳолда, қўшма корхоналарда молиявий ҳисобни ташкил этишда ҳисоб сиёсатини шакллантириш зарур. Ҳозирги кунда молиявий ҳисоб молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида ташкил этилиши белгиланган. Миллий стандарт ва халқаро стандартлар асосида ҳисоб сиёсатини тузиш фарқланади, унинг фарқли жиҳатларини 1-жадвалда келтириб ўтамыз.

1-жадвал

Ҳисоб сиёсати таркибининг халқаро ва миллий стандартлар асосида фарқли жиҳатлари⁵

ҲИСОБ СИЁСАТЛАРИ, ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАРДАГИ ЎЗГАРИШЛАР ВА ХАТОЛАР БҲҲС №8	ҲИСОБ СИЁСАТИ ВА МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ БҲМС №1 ⁶
СТАНДАРТНИНГ МАҚСАДИ	
Ушбу Стандартнинг мақсади ҳисоб сиёсатини танлаш ва ўзгартириш учун мезонларни ўрнатиш ҳамда ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар, ҳисоблаб чиқилган баҳолардаги ўзгаришлар ва хатоларни тузатишни ҳисобга олиш тартибини ва уларга тегишли очиб бериладиган маълумотларни белгилашдан иборатдир.	Ушбу БҲМС хўжалик юритувчи субъектнинг турли ҳисобот даврларидаги молиявий ҳисоботлари, шунингдек турли хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий ҳисоботлари қиёсланишини таъминлаш мақсадида хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботини шакллантириш ва тузиш учун асосларни белгилаб беради.

БҲҲС 8 қўллаш доираси	БҲМС 1 амал қилиш соҳаси
Ушбу Стандарт ҳисоб сиёсатини танлашда ва қўллашда, шунингдек ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларни, ҳисоблаб чиқилган баҳолардаги ўзгаришларни ва олдинги давр хатоларини тузатишни ҳисобга олишда қўлланилиши керак. Олдинги давр хатоларини тузатишнинг ва ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларни қўллаш учун қилинган ретроспектив тузатишларнинг солиқларга бўлган таъсири БҲҲС 12 “Фойда солиқлари”га мувофиқ ҳисобга олинади ва очиб берилади.	Ушбу БҲМС умумий мақсадларга мўлжалланган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш чоғида қўлланилади, улар ушбу Стандартнинг 12-бандида келтирилган. Айрим ҳўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий ҳисоботини тайёрлаш чоғида ҳам, жамланган молиявий ҳисоботни тузиш чоғида ҳам шу Стандартга амал қилиш зарур. Ушбу БҲМС қуйидагиларга қўлланилади: • Ҳисоб сиёсатини шакллантириш бобида - мулкчилик шаклидан қатъий назар барча ҳўжалик юритувчи субъектларга; • Ҳисоб сиёсатини очиб бериш бобида - қонунга, таъсис ҳужжатларига мувофиқ ёки ўз ташаббуси билан молиявий ҳисоботини эълон қилувчи ҳўжалик юритувчи субъектларга. Ушбу БҲМС банклар, бюджет ва сўғурта ташкилотларининг молиявий ҳисоботни тузиш тартибига нисбатан амал қилмайди.
СТАНДАРТНИНГ ҲИСОБ СИЁСАТИ	
Ҳисоб сиёсати – бу тадбиркорлик субъекти томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлашда ва тақдим этишда қўлланиладиган муайян тамойиллар, усуллар, одатлар, қоидалар ва амалиётлардир.	Ҳисоб сиёсати ҳўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тузиш учун фойдаланадиган махсус тамойилларни, конвенцияларни, тартиб ва амалий ёндашувларни ифодалайди. Ҳисоб сиёсати молиявий ҳисобот барча мақбул БҲМСларни қўлланиш асосида тузиладиган тарзда ташкил этилиши керак.
БҲҲС 8 ДА МАЪЛУМОТЛАРНИ ОЧИБ БЕРИШ	БҲМС 1 ДА ҲИСОБ СИЁСАТИНИ ОЧИБ БЕРИШ
Қандайдир МҲҲСни биринчи марта қўллаш жорий даврга ва ҳар қандай олдинги даврга таъсир қилганида ёки ушбу даврга таъсир қилиши мумкин бўлганида ёки келгуси даврларга таъсир қилиши мумкин бўлганида, тузатиш суммасини аниқлашни амалий имкони йўқ бўлган ҳолатлар бундан истисно, тадбиркорлик субъекти қуйидагиларни очиб бериши керак: (а) ушбу МҲҲСнинг номи; (б) ўринли бўлса, ҳисоб сиёсатидаги ўзгариш ушбу стандартнинг ўтиш қоидаларига мувофиқ амалга оширилганлиги; (в) ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришнинг хусусияти; (г) тегишли бўлганда, ўтиш қоидаларининг тавсифи; (д) тегишли бўлганда, келгуси даврларга таъсир қилиши мумкин бўлган ўтиш қоидалари; (е) жорий давр ва ҳар бир тақдим этилган олдинги давр учун, имкони борича, қуйидагилар бўйича тузатиш суммаси (ж) имкони борича, тақдим қилинган	Молиявий ҳисоботга тушунтириш хатидаги ҳисоб сиёсати тўғрисидаги бўлим қуйидагиларни баён қилиб бериши керак: Молиявий ҳисоботни тайёрлаш чоғида фойдаланилган (фойдаланилаётган) баҳолаш асоси (асослари); Молиявий ҳисоботларни аниқ тасаввур этишда муҳим аҳамиятга эга бўлган ҳисоб сиёсатининг ҳар бир махсус қисми; Ҳисоб сиёсатида бирор ўзгариш содир бўлганда тушунтириш ҳисоботи. Молиявий ҳисоботларни тузишда фойдаланиладиган махсус ҳисоб сиёсатига қўшимча равишда ҳисоботдан фойдаланувчилар учун молиявий ҳисоботларда фойдаланиладиган баҳолаш асосини (асосларини), яъни дастлабки қийматни, жорий қийматни, сотиш қийматини, дисконт қийматни ва баланс қийматини англаш жуда муҳимдир. Бу тамойиллар кўп жиҳатдан узлуксизлик қоидасига ўхшаш бўлиб, улар молиявий ҳисоботни тузишнинг асосини шакллантиради. Улар ана шу тамойиллардан

даврлардан олдинги даврларга тегишли бўлган тузатиш суммаси; ва (з) агар 19(а) ёки (б) бандларида талаб этилган ретроспектив қўллашни бирор олдинги давр учун ёки тақдим қилинган даврлардан олдинги даврлар учун амалга оширишни амалий имкони бўлмаса, бундай вазият бўлишига олиб келган шароитлар ва ҳисоб сиёсатидаги ўзгариш қачондан бошлаб ва қандай қилиб қўлланилганлигининг тавсифи.	баъзи вазиятларда баҳолаш асосларини танлаб олиш имконияти мавжудлиги билан фарқ қилади. Агар молиявий ҳисоботда баҳолашнинг биттадан ортиқ асосидан фойдаланилса, масалан асосий воситаларнинг муайян турини баҳолаш чоғида битта асосдан фойдаланилса ўлчашнинг алоҳида асоси қўлланилган активлар ва мажбуриятлар тоифаси акс эттирилишини кўрсатиш зарур.
БҲҲС 8 ДА МАЪЛУМОТЛАРНИ ОЧИБ БЕРИШ	БҲМС 1 ДА ҲИСОБ СИЁСАТИНИ ОЧИБ БЕРИШ
Ҳисоб сиёсатида ихтиёрий равишда ўзгартириш киритиш жорий даврга ёки ҳар қандай олдинги даврга таъсир қилганида, ушбу даврга таъсир қилиши мумкин бўлганида, тузатиш суммасини аниқлашни амалий имкони йўқ бўлган ҳолатлар бундан истисно, ёки келгуси даврларга таъсир қилиши мумкин бўлганида, тадбиркорлик субъекти қуйидагиларни очиб бериши керак: (а) ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришнинг хусусияти; (б) янги ҳисоб сиёсатини қўллаш натижасида ишончли ва ўринлироқ ахборот таъминланишининг сабаблари; (в) имкони борича, жорий давр ва тақдим қилинган ҳар қандай олдинги давр учун қуйидагилар бўйича тузатиш суммаси (г) имкони борича, тақдим қилинган даврлардан олдинги даврларга тегишли бўлган тузатиш суммаси; ва (д) агар ретроспектив қўллашни бирор олдинги давр учун ёки тақдим қилинган даврлардан олдинги даврлар учун амалга оширишни амалий имкони бўлмаса, бундай вазият бўлишига олиб келган шароитлар ва ҳисоб сиёсатидаги ўзгариш қачондан бошлаб ва қандай қилиб қўлланилганлигининг тавсифи.	Ҳисоботдан фойдаланиш учун ҳисоб сиёсатининг ўзига хос жиҳатларини очиб беришнинг устуворлигини кўриб чиқиш чоғида раҳбарлар бу ҳолат хўжалик юритувчи субъектнинг дуч келиши мумкин бўлган хатарларини ва келгусидаги пул маблағи ҳаракатларини баҳолашга имкон беришини эътиборга олиши лозим. Ҳисоб сиёсатини очиб бериш қуйидаги ахборотларни ўз ичига олади, лекин шу ахборотлар билан чекланиб қолмайди: 1. Фойдани акс эттириш; 2. Жамлаш тамойиллари; 3. Фаолият турлари билан қўшиб олиб бориш; 4. Биргаликдаги фаолият; 5. Моддий ва номоддий активларнинг акс этиши ва эскириши (амортизацияси); 6. Жалб этилган маблағ қийматининг сармояланиши ва ўзга харажатлар; 7. Капитал сарфлар; 8. Инвестиция мулк; 9. Молиявий воситалар ва инвестициялар; 10. Ижара; 11. Тадқиқот ва тараққиёт билан боғлиқ харажатлар; 12. Товар-моддий захиралар; 13. Солиқлар, жумладан муддати кечиктирилган солиқлар; 14. Захиралар; 15. Ходимларни сақлаб туриш харажатлари; 16. Хорижий валютани ўтказиш; 17. Фаолият турларини, жўғрофий сегментларни ҳамда харажатларни сегментлар ўртасида тақсимлаш усулини белгилаш; 18. Пулнинг қадрсизланишини ҳисобга олиш; 19. Ҳукумат субсидиялари.

77 Юқоридаги жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, молиявий ҳисоботларни тузишда, яъни молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, фойда ва зарарлар ҳамда жами даромад тўғрисидаги ҳисобот, пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот, капитал ўзгариши тўғрисидаги ҳисобот номли молиявий ҳисоботнинг

халқаро стандартлари бўйича амалга ошириш учун БҲХС 8 “Ҳисоб сиёсатлари, ҳисоблаб чиқилган баҳолардаги ўзгаришлар ва хатолар”га амал қилиш мақсадга мувофиқ.

Қўшма корхоналарнинг ҳисоб сиёсати таркиби МҲХС асосида умумий қоидалар, молиявий ҳисоботлар, бухгалтерия ҳисобининг асосий объектлари, иловалардан иборат бўлиши лозим.

Ҳисоб сиёсатининг таркибий тузилиши қуйидаги 2–расмда келтирилган.



2-расм. Қўшма корхоналарда ҳисоб сиёсатининг таркибий тузилиши⁷

2- расмда қўшма корхоналарда молиявий ҳисоботни халқаро стандартлар асосида тузишда ҳисоб сиёсати бўйича бухгалтерия ҳисобини ташкил қилиш орқали фойдаланилади ҳамда корхонанинг молиявий ҳолатини барқарорлигини таъминлашда катта ҳисса қўшади.

Юқоридагилар асосида қўшма корхоналарда ҳисоб сиёсатини халқаро стандартлар асосида тузиш учун асосий намуналардан бири бўлиб ҳисобланади.

Хулоса ва таклифлар

1. Рақамли иқтисодиёт шароитида хўжалик юритувчи субъектлар бухгалтерия ҳисобини ягона услуб ва шакл асосида ёритиш мумкин бўлмаганидек, давлат ҳам ҳар бир корхона учун алоҳида ҳисоб тизимини ёзиб бериши жуда мушкул масала бўлиб ҳисобланади. Чунки бундай тизим ҳар бир хўжалик субъектининг ишлаб чиқариш ва молиявий фаолиятига мос келмайди. Субъект томонидан танлаб олинган ҳисоб тизими ўз олдида куйган вазифаларни бажариш учун талаб қилинадиган ахборотлар билан таъминланиши керак.

Бизнингча, бу ахборотларни олиш учун раҳбар ва корхона эгалари қуйидагилар билан таъминланмоғи лозим: ҳисоб ва ҳисоботнинг ички тизими ишлаб чиқиши; хўжалик муомалалари устидан назорат ўрнатиши тўлиқ ва ишончли ҳисобга эга бўлиши; ҳисоб ҳужжатларининг сақланиши; якуний молиявий ҳисоботни тайерлаш. Шу нуқтаи-назардан бухгалтерия ҳисобини тартибга солувчи меъёрий ҳужжатларда қўшма корхоналар мустақил равишда бухгалтерия ҳисобини юритишнинг қоидалари ва тамойилларини ишлаб чиқишга имкон берилмоқда.

2. Ҳисоб сиёсатига доир келтирилган таърифларни ўрганиб, таҳлил қилиб, корхонанинг ҳисоб сиёсати тушунчасига янгигича таъриф берилди ҳамда назарий асосланди.

3. Ривожланган мамлакатлар тажрибасини ўрганиш, ушбу давлатларда ҳар бир

тармоқнинг ўзига хосликларни ҳисобга олган ҳолда бухгалтерия ҳисобини ташкил қилиш ва юритиш бўйича тавсиялар ишлаб чиқирилишини кўрсатди. Унда ҳар бир тармоқда бухгалтерия ҳисобини ташкил қилишнинг турли вариантлари мавжуд бўлиб, корхоналарнинг ихтисослашганлиги, ишлаб чиқаришнинг ўзига хос хусусиятларига қараб ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқиш лозимлигини тақозо этмоқда.

4. Корхонада бухгалтерия ҳисобини юритишнинг услубларини қўллашни кўриб чиқишда ҳисоб сиёсати тамойилларига жавоб бериши аниқланди.

Ҳисоб сиёсатини шакллантириш борасида, «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонунга ўзгартириш киритиш мақсадга мувофиқ деб ҳисобланди.

Ўзгаришга мувофиқ корхона ҳисоб сиёсатини шакллантиришда қуйидагилар ўз тасдиғини топиши лозим:

- ҳисоб ва ҳисоботни тўлақонли ва белгиланган вақтда асосий илова ҳисобларни ўзида мужассамлаштирган бухгалтерия ҳисоби сўтларининг ишчи режаси,

- ҳўжалик жараёнларини расмийлаштириш учун қўлланиладиган бирламчи ҳужжатлар шакли, шунингдек ички бухгалтерия ҳисоботини юритиш учун зарур бўлган ҳужжатлар;

- мажбуриятлар ва мулк турларини баҳолаш усули ҳамда инвентаризация ўтказиш тартиби;

- ҳисобот ахборотларини қайта ишлаш технологияси ва ҳужжат айланмаси қоидалари;

- ҳўжалик жараёнлари устидан назорат қилиш тартиби.

5. Бухгалтерия ҳисобини юритиш ва ташкил этишнинг аниқ бир йўналиши бўйича корхонанинг ҳисоб сиёсатини шакллантиришда, бухгалтерия ҳисобини тартибга солиш тизимига қирадиган меъёрий ҳужжатлар ва қонунларда кўзда тутилган усулнинг бир нечта вариантларидан биттасини танлаш орқали амалга оширилади. Корхонада танланган ҳисоб сиёсати бухгалтерия ҳисоби тизимини тўлалигини таъминлаши лозим. Шунинг учун у ҳисоб жараёнининг барча жиҳатларини қамраб олиши керак, яъни: услубий (методологик), техник ташкилий жиҳатлари. Ушбу хусусиялар назарий жиҳатдан асосланиб, қўшма корхоналарда қўллаш учун тавсия этилди.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

1. Ўзбекистон Республикасининг Қонуни. “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида” (янги таҳрири). Тошкент ш., 2016 йил 13 апрель, ЎРҚ-404-сон;

2. Ўзбекистон Республикасининг Қонуни “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”. Ўзбекистон Республикасининг Қонуни, 25.02.2021 йилдаги ЎРҚ-677-сон;

3. 2015 йил 24 апрелда ПФ-4720-сонли “Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида” ги Ўзбекистон Республикаси Президентининг Фармони;

4. Ўзбекистон Республикаси Президентининг фармони “2022 — 2026 йилларга мўлжалланган янги Ўзбекистоннинг тараққиёт стратегияси тўғрисида”. 28.01.2022 йилдаги ПФ-60-сон

5. БҲХС 8 “Ҳисоб сиёсатлари, ҳисоблаб чиқилган баҳолардаги ўзгаришлар ва хатолар”. 2012 йил 1 январь.

6. Рахимов М. “Бозор иқтисодиёти шароитида дон маҳсулотлари ишлаб чиқариш корхоналарида молиявий натижалар ҳисоби, таҳлили ва аудитини такомиллаштириш”.: Автореф. дис.... канд. экон. наук -Т.: 1999.

7. Учетная политика предприятия: Формирование, раскрытие / О.В. Рожнова, С.Н. Гришкина. - М.: Экзамен, 2001. - 158, [1] с.: табл.; 21 см.; ISBN 5-8212-0244-2;

8. "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008). Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 28.04.2017) "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008));

9. <https://www.readyratios.com/usgaap/AccountingPolicies/US Generally Accepted Accounting Principles, Other Comprehensive Basis of Accounting, IFRS>.
<https://www.readyratios.com/usgaap/AccountingPolicies/>

10. Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисоби миллий стандарти (БҲМС) 1-сон «Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот». 1998.