



Accounting of the results of continuous revaluation of property, plant and equipment in accordance with international standards

Go'zalbegim RAHIMOVA ¹

Tashkent State university of Economics

ARTICLE INFO

Article history:

Received February 2021
Received in revised form
20 February 2021
Accepted 15 March 2021
Available online
15 April 2021

Keywords:

"Property, plant, machinery and equipment",
historical cost,
revalued amount,
accumulated depreciation,
accumulated impairment
loss,
fair value.

ABSTRACT

This article substantiates the need to call in our practice the concept of "fixed assets" "Property, plant, machinery and equipment" in order to bring it into line with international standards. The essence of the Property, plant, machinery and equipment standards accounting rules for the subsequent assessment according to the accounting models of the initial cost and revaluation value is given. A sequence of revaluations was proposed. Based on the requirements of the standard rules, a methodological procedure for reflecting the revaluation results in accounting using the current chart of accounts is recommended.

2181-1415/© 2021 in Science LLC.

This is an open access article under the Attribution 4.0 International (CC BY 4.0) license (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/deed.ru>)

Халқаро стандартларга мувофиқ мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналарни давомий қайта баҳолаш натижалари ҳисоби

АННОТАЦИЯ

Калит сўзлар:

"Мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналар",
бошланғич қиймат,
қайта баҳолаш қиймати,
жамғарилган
амортизация,
жамғарилган
қадрсизланишдан зарар,
адолатли (ҳаққоний)
қиймат.

Ушбу мақолада амалиётимизда "асосий воситалар" тушунчасини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш мақсадида "Мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналар" (МЗМАУ) деб номлаш зарурияти асосланди. МЗМАУларни бошланғич қиймат ҳамда қайта баҳолаш қийматида ҳисобга олиш моделларида давомий баҳолашнинг моҳияти, стандарт қоидалари келтирилди. Қайта баҳолашнинг кетма-кетлиги таклиф қилинди. Стандарт қоидалари талабларидан келиб чиқиб, амалдаги счетлар режасидан фойдаланган ҳолда қайта баҳолаш натижаларини бухгалтерия ҳисобида акс эттиришнинг услубий тартиби тавсия этилди.

¹ scientific applicant of Tashkent State university of Economics, Tashkent, Uzbekistan
E-mail: guzalbegim@gmail.com.

Учет результатов последующей переоценки имущества, завода, машин и оборудования в соответствии международных стандартов

АННОТАЦИЯ

Ключевые слова:

«Имущества, завод, машины и оборудования», первоначальная стоимость, переоценочная стоимость, накопленная амортизация, накопленный убыток от обесценения, справедливая стоимость.

В данной статье обоснована необходимость называть в нашей практике понятие «основные средства» «Имущества, завод, машины и оборудования» (ИЗМО) с целью приведения его в соответствие с международными стандартами. Приведена сущность стандартных правил учета ИЗМО, по последующей оценке, по моделям учета первоначальной стоимости и переоценочной стоимости. Была предложена последовательность переоценок. Исходя из требований стандартных правил, рекомендован методический порядок отражения результатов переоценки в бухгалтерском учете с использованием действующего плана счетов.

КИРИШ

Жаҳон иқтисодиётида иқтисодий ресурсларга бўлган эҳтиёж тобора ошиб бормоқда. Шу боис, халқаро амалиётда корхоналар асосий фондларидан самарали фойдаланишга доир бошқарув қарорларини қабул қилиш учун ишончли ахборотларга эга бўлиш мақсадида бухгалтерия ҳисоби, ҳамда халқаро аудитда замонавий усулларни жорий қилиш масалаларига катта эътибор қаратилмоқда. Бироқ, бугунги кунда асосий воситалар ҳисобида қўлланилаётган усуллар ҳамда молиявий ҳисоботларда акс эттирилаётган ахборотлар инвесторлар, менежерлар ва бошқа ахборот фойдаланувчиларнинг талабларига тўлиқ мувофиқ келади, деб бўлмайди. Шунинг учун асосий воситалар ҳисобини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш, ҳисобнинг илғор услубиётини жорий қилиш асосида ахборотларнинг ишончлиги, аҳамиятлиги ва тўлалигини таъминлаш долзарб масала бўлиб қолмоқда.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралда ПҚ-4611-сон “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чоратадбирлар тўғрисида” ги қарори қабул қилинди. Ушбу қарор талабларидан келиб чиқиб, мамлакатимизда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МХҲС), жумладан 16-сон БҲҲС (IAS) “Мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналар” стандарти ҳам жорий қилинди. Шунингдек, 5-сон БҲМС “Асосий воситалар” стандартининг халқаро стандартларга мувофиқлаштирилган янги таҳрирдаги лойиҳаси ишлаб чиқилди. Бугунги кунда халқаро стандартларга мувофиқ равишда асосий воситалар таърифи, тан олиш мезонлари, синфлари, мулк (ер), завод, машина ва асбоб-ускуналарни давомий баҳолаш, амортизация усуллари, қадрсизланиши ҳисоби, мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналар ҳаракати тўғрисидаги молиявий ҳисобот форматлари ишлаб чиқиш зарурияти мавжуд. Инвесторлар ва бошқа ахборот фойдаланувчиларга Мулк (ер), завод, машина ва асбоб-ускуналар тўғрисида ҳаққоний ва ишончли ахборотларни тақдим этиш зарурияти активларни мунтазам адолатли қийматда қайта баҳолашни талаб этади. Бунинг учун эса бозор талабларидан келиб чиқиб, активларнинг давомий баҳолашларини ўтказиш зарур. Шу боис, “мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналар”ни давомий қайта баҳолаш

натижаларини бухгалтерия ҳисобида акс эттиришни такомиллаштириш долзарб масала ҳисобланади.

МАВЗУГА ОИД АДАБИЁТЛАР ТАҲЛИЛИ

Халқаро аудиторлик ташкилоти PricewaterhouseCoopers [1, 2], Европа ва АҚШ университетлари олимлари Wayne Bartlett [3], Raymond H. Peterson [4], Lúci, a Pérez-López [5], David Edgerton Fcra [6] узоқ муддатли активлар ҳисобининг концептуал асослари, шунингдек, мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналарни тан олиш, баҳолаш ва молиявий ҳисоботларда акс эттиришнинг методологик масалаларини тадқиқ этганлар. Россиялик олимлардан Г. Касьянова [7], О.С. Краснова [8] томонидан асосий воситалар ҳисобининг мамлакат қонунчилиги талабларига мос ҳисоб методологияси тақлиф этилган.

Мамлакатимиз олимларидан И.Н. Исманов [9] “узоқ муддатли активлар” тушунчасидан келиб чиқиб асосий воситалар ҳисобини такомиллаштириш масалаларини ёритиб берган. С.Н. Ташназаров 16-IAS “Property, Plant and Equipment” номли стандартнинг номланишини асосий восита эмас, балки “Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар” деб тарижа қилган. Муаллифнинг “Ҳар бир корхона ўзининг ҳисоб сиёсатида бир даврдан ортиқ хизмат қиладиган ишлаб чиқариш, хизмат кўрсатиш ёки маъмурий бошқарув жараёнида фойдаланадиган “мулк: ер, бино, машина ва асбоб-ускуналар” таркибини стандарт талабларидан келиб чиқиб мустақил белгилашлари керак, деб ўйлаймиз.” [10]-деб айтилган фикрларига қўшиламиз. Лекин, ушбу ишларда 16-сон БҲХСлари талабларидан келиб чиқиб мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналарни қайта баҳолаш натижаларини амалдаги бухгалтерия счетлари ёрдамида акс эттиришнинг методологик масалалари етарди даражада ёритиб берилмаган.

ТАДҚИҚОТ МЕТОДОЛОГИЯСИ

Тадқиқот ишида гуруҳлаш, таққослаш, таҳлил ва синтез, индукция ва дедукция, статистика, иқтисодий таҳлил, иқтисодий-математик, дисконтлаш каби усуллардан фойдаланилган.

ТАҲЛИЛ ВА НАТИЖАЛАР

Мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналарнинг ҳисоби 16-сон БҲХС “Мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналар” стандартига мувофиқ амалга оширилади. Бизда ушбу атаманинг ўрнига рус тиладаги “основные средства” атамасини “асосий воситалар” деб таржима қилиб қўлланилиб келинмоқда.

Бизга маълумки, активлар моддийлик нуқтаи назаридан иккита турга бўлинади: Моддий активлар ва номоддий активлар. Моддий активлар ўз навбатида иккита гуруҳга ажратилади: Узоқ муддатли моддий активлар ва қисқа муддатли моддий активлар. Ҳозирги амалиётимизда қўлланилиб келинаётган “асосий воситалар” тушунчаси “узоқ муддатли моддий активлар”ларнинг моҳияти ва аниқликларини ўзида мужассамлантириши керак. Хорижий адабиётларда “Оборотдан ташқари активлар”, “узоқ муддатли моддий активлар” атамларидан фойдаланишган. Бизнинг фикримизча, узоқ муддатли моддий активлар таркибини халқаро стандартларга мувофиқлаштирсак, “Мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналар” атамасини амалиётимизга киритиш мақсадга мувофиқ, деб ўйлаймиз. Ушбу ҳолатлардан келиб чиқиб, бугунги кунда халқаро стандартлар жадал жорий қилинаётган шароитда

атамаларни тўғри таржима қилиш, улардан мазмунан тўғри фойдаланиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Шу боис, инглиз тилидаги “property, plant, and equipment” атамасини ўзбек тилида асосий воситалар деб эмас, балки “Мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналар” (МЗМАУ) деб қабул қилишни таклиф этамиз.

16-сон БҲХСда қуйидагича таъриф берилган: **“мулк, завод, машина ва сабоб-ускуналар** – бу моддий активлар бўлиб, қайсики:

- компания томонидан ишлаб чиқариш ёки товарларни жўнатиш, хизматлар кўрсатиш, ижарага бериш ёки маъмурий мақсадларда фойдаланади;
- бир даврдан ортиқ фойдаланиш кўзда тутилади” [11].

16-сон БҲХСда мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналарни (МЗМАУ) давомий баҳолаш учун иккита моделдан фойдаланишни кўзда тутди:

- бошланғич қиймат бўйича ҳисобга олиш модели;
- қайта баҳоланган қиймати бўйича ҳисобга олиш методи.

МЗМАУлар жамғарилган амортизация ва жамғарилган қадрсизланишдан зарар суммаси чегирилган бошланғич қиймати бўйича акс эттирилади. Бу МЗМАУларнинг баланс қиймати ёки қолдиқ қиймати деб аталади. 16-сон БҲХСлари талабларидан келиб чиқадиган бўлсак, МЗМАУларнинг баланс қиймати қуйидагича аниқланади:

**МЗМАУларнинг баланс қиймати = МЗМАУларнинг бошланғич қиймати –
Жамғарилган амортизация – Жамғарилган қадрсизланишдан зарар (1.1)**

Ушбу ҳолатда алоҳида таъкидлаб ўтиш лозимки, бизнинг амалиётимизда асосий воситаларнинг бошланғич қийматидан жамғарилган амортизация чегирилсада, лекин жамғарилган қадрсизланишдан зарар суммасини чегириш амалга оширилмайди. Шу боис, халқаро стандартларга мувофиқлаштириш мақсадида албатта жамғарилган қадрсизланишдан зарарни ҳисобга олиб бориш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

16-сон БҲХСнинг 16 ва 17-бандларига мувофиқ, МЗМАУлар актив сифатида тан олинганда **“Мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналар** объектлари бошланғич қиймат бўйича баҳоланади:

(а) импорт пошлинаси, сотиб олишдаги қайтарилмайдиган солиқларни ўз ичига олган ҳамда савдо чегирмаси ва қайтарилишлардан ташқари харид нархи;

(б) активларни керакли жойга етказиш ва ташкилот раҳбарияти кўзда тутган мақсадга мувофиқ ҳолда амал қилинишини таъминловчи ҳолатга келтиришга оид тўғридан-тўғри олиб бориладиган ҳар қандай харажатлар;

Буларга киради:

- асосий воситаларни яратиш ёки харид қилиш билан бевосита боғлиқ ходимларни рағбатлантириш харажатлари;
- майдонни тайёрлаш харажатлари;
- ортиш ва тушириш харажатлари;
- монтаж ва ўрнатиш харажатлари;
- асбоб-ускуналарни тестдан ўтказиш (синаш натижасида олинган маҳсулотларни сотишдан олинган тушум чиқарилади);
- профессионал хизматлар қиймати.

(с) активларни териш, демонтаж ва объект жойлашадиган участкадаги асосий воситаларни чиқариб ташлаш ва табиий ресурсларни қайта тиклашга оид

харажатларнинг бошланғич баҳоланиши, қайсики буларга нисбатан ташкилот ушбу объектларни харид қилишда ёки ушбу давр давомида захираларни ишлаб чиқариш билан боғлиқ бўлмаган мақсадларда маълум давр вақт давомида экспулуатация оқибатида мажбуриятни ўз зиммасига олади.”

МЗМАУлар қайта баҳоланган қиймати бўйича ҳисобга олинганда қуйидаги стандарт қоидаларга амалга қилиниши талаб этилади (1-жадвал)

1-жадвал²

Мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналарни қайта баҳоланган қиймати бўйича акс эттиришнинг стандарт қоидалари

Т.р.	Қоидалар	Асос
1.	МЗМАУларнинг адолатли (ҳаққоний) қийматини аниқлаш имконияти бўлиши керак	16-сон БҲҲС 31-банди
2.	МЗМАУларнинг баланс ва адолатли (ҳаққоний) қиймати ўртасида салмоқли фарқ юзага келмаслиги учун қайта баҳолаш етарли даражада мунтазам ўтказилиши керак. Уни ўтказиш сони адолатли қийматининг ўзгаришига боғлиқ бўлади	16-сон БҲҲС 34-банди
3.	МЗМАУларнинг адолатли (ҳаққоний) қиймати ҳисобот санасига мувофиқ келиши керак	16-сон БҲҲС 31-банди
4.	Ер, завод, бинолар бўйича адолатли (ҳаққоний) қиймати профессионал баҳолаш ташкилотлари томонидан аниқланган бозор қийматига мувофиқ келади. Машина ва асбоб-ускуналар бўйича адолатли (ҳаққоний) қиймати сифатида одатда бозор боҳоларидан фойдаланади	13-сон БҲҲС 16-банди
5.	Қайта баҳолаш амалга оширилганда жамғарилган амортизация ва жамғарилган қадрсизланишдан зарар суммаси тўлиқ асосий воситаларнинг бошланғич қийматининг камайишига олиб берилади, кейин эса ушбу сумма шундай қайта баҳоланадигани унинг қиймати адолатли (ҳаққоний) қийматига тенг бўлиши керак	16-сон БҲҲС 35-банди
6.	Адолатли (ҳаққоний) қийматини аниқлаш имконияти бўлмаган МЗМАУлар бўйича амортизация суммасига тўғирлаш киритилган қиймати асосида аниқлашга рухсат берилади. Бунда ҳаққоний қиймати бошланғич қийматидан жамғарилган амортизацияни айиргандан кейинги қийматини акс эттириш керак	13-сон БҲҲС 3 ва 16-бандлари
7.	Агарда МЗМАУларнинг алоҳида объектлар қайта баҳоланиши амалга оширилса, у ҳолда ушбу объект оид бўлган синфдаги бошқа барча МЗМАУлар ҳам қайта баҳоланиши талаб этилади.	16-сон БҲҲС 36-банди

Ушбу қоидаларда таъкидланганидек, МЗМАУларни қайта баҳолаш адолатли (ҳаққоний) қиймати салмоқли ўзгарган вақтда амалга оширилиши талаб этилади. Активларнинг адолатли (ҳаққоний) қийматини аниқлаш 13-сон БҲҲС “Адолатли (ҳаққоний) қийматда баҳолаш” стандартида белгиланган қоидаларга мувофиқ амалга оширилади. Ушбу халқаро стандартлар белгилаган қоидаларни амалиётимизда белгиланган қоидаларга таққослайдиган бўлсак, халқаро стандарт МЗМАУларни қайта баҳолаш частотасини корхона ўзлари мустақил белгилаш ҳуқуқини беради. Бунда асосий шарт “активларнинг қолдиқ қиймати билан унинг бозор қиймати

² Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси.

ўртасида салмоқли фарқ юзага келиши ёки келмаслиги” бўлиб ҳисобланади. Салмоқли фарқ юзага келдими, ташкилот раҳбарияти албатта активларни қайта баҳолашлари шарт бўлади. Ҳозирги кунда, ушбу тартибни жорий қилиш учун бир қанча йўналишларда ишларни амалга ошириш мақсадга мувофиқ ҳисобланади:

Биринчидан, бизнинг амалиётимизда “адолатли (ҳаққоний) қиймат” тушунчаси ҳали тўлиқ кириб келмаган, ушбу тушунча кенг жорий этилмаган. Адолатли қиймат тушунчасининг ўрнига жорий қиймат тушунчасидан фойдаланилган. Адолатли (ҳаққоний) қийматни аниқлайдиган фаол бозорлар, профессионал баҳолаш билан шуғулланадиган ташкилотлар фаолиятини ривожлантириш керак. МҲХСларига ўтишимиздаги асосий мезон компаниянинг активлари ҳамда мажбуриятларини адолатли (ҳаққоний) қийматда акс эттириб бериш бўлиб ҳисобланади. Биз асосан ҳозирги кунда МҲХСларини ўрганиш ва уни жорий қилишга кўпроқ аҳамият қаратаёلمиз. Шу билан бир қаторда МҲХСларига ўтишнинг асосий унсури бўлган баҳолаш, фаол бозор, биржа ва қимматли қоғозлар бозорини ривожлантириш, молиявий инструментларни ривожлантириш масалаларига ҳам катта эътибор қаратиш лозим.

Иккинчидан, мамлакатимизда белгиланган тартибга мувофиқ, 2014 йил 1 январдан бошлаб кичик корхоналар уч йилда бир марта, қолган корхоналар асосий воситаларини ҳар йили мажбурий қайта баҳолашлари керак эди. 2021 йил 1 январдан бошлаб асосий воситаларни мажбурий қайта баҳолаш бекор қилинди. “2021 йил 1 январь ҳолати бўйича асосий фондларни қайта баҳолашни ўтказиш ёки ўтказмасликни – корхона раҳбарияти 2021 йил учун бухгалтерия ҳисоби мақсадлари учун ҳисоб сиёсатига мувофиқ ҳал қилади” [12]. Бундан кўриниб турибдики, халқаро стандартларни жорий қилиш ва бунинг учун қонуний муҳитни юзага келтириш борасида маълум ишлар амалга оширилмоқда. Ушбу ҳолатдан келиб чиқиб, таъкидлашимиз лозим бўлган фикр шундан иборатки, МЗМАУларни нафақат “1 январь ҳолати бўйича” қайта баҳолаш, балки бу санани ҳам корхоналар ўзлари ҳисоб сиёсатида белгилашлари бўйича ҳуқуқнинг берилиши мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз. Чунки, бозор иқтисодиёти шароитида МЗМАУларнинг маълум бир синфлари адолатли (ҳаққоний) қийматининг ўзгариши частотасини фақат ташкилотнинг ўзи аниқлай олиши мумкин. Буни тепадан туриб топшириқ бериб аниқлаб бўлмайди.

Учинчидан, амалдаги тартибда “Асосий фондларни қайта баҳолашнинг индекс усули статистика органлари томонидан 31 декабрга келиб тайёрланган ва расман республика ОАВда чоп этилган индекслардан фойдаланишни тақозо этади. Асосий воситалар ушбу усул билан қайта баҳоланганда уларнинг бухгалтерия ҳисобида қайта баҳолашни ўтказиш санасидаги ҳолат бўйича қайд этилган эскириш суммаси (*шу жумладан эскириш тўлиқ ҳисоблаб ёзилган объектлар бўйича*) тегишли индексларга кўпайтирилади” [13]. Энди, индекс усулини қўллаш масаласини ҳам ўйлаб кўриш керак. Аниқ корхонадаги мавжуд МЗМАУларнинг ҳар бир синфи адолатли қиймати қанчага ўзгарганлигини давлат даражасида аниқлаш қийин масала, деб ўйлаймиз. Бу борада ҳам ташкилотларга мустақиллик бериш керак. Бозор иқтисодиёти шароитида адолатли (ҳаққоний) қийматни фаол бозор маълумотлари, жумладан товар хом-ашё биржалари, кўчмас мулк биржалари, айнан шу активларга бўлган нархлар (прайслар) тўғрисидаги маълумотлар ёки профессионал баҳолаш билан шуғулланадиган ташкилотлар билан шартнома бўйича уларнинг бажарган ишларида кўрсатилган нархлар асосида белгилаш тартибига ўтишимиз керак. Бу МҲХСларининг талаби, бугунги рақамли бозор иқтисодиётининг талаби шундан иборат, деб ўйлаймиз.

Бугунги кунда 16-сон БҲХС “Мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналар” стандарти талабларидан келиб чиқиб, ташкилотлар ҳисоб сиёсатида МЗМАУларни қайта

баҳолашнинг кетма-кетлигини ишлаб чиқиш муҳим аҳамият касб этади. Шу боис, корхона ва ташкилотлар учун МЗМАУларини қайта баҳолаш жараёнини ўтказишда қуйидаги кетма-кетликни тавсия этамиз (1-расм):



1-расм. МЗМАУларни қайта баҳолаш жараёнини ўтказиш кетма-кетлиги³

Ушбу 1-расм маълумотларидан кўриниб турибдики, қайта баҳолаш жараёнини маълум бир кетма-кетликда амалга ошириш мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Қайта баҳолашда жараёнини ташкил этиш фақат молия-бухгалтерия соҳасидаги ходимларнинг вазифаси, балки бутун бошқарув тизимининг ҳам

³16-сон БҲХС асосида муаллиф ишланмиси.

вазифасига киради. МЗМАУларнинг адолатли (ҳаққоний) қийматини аниқлаш, активларнинг қадрсизлариниши тестдан ўтказиш каби жараёнлар бу топ бошқарувдаги ходимларнинг ҳам вазифаси ҳисобланади. Агар биз баҳолаш тизимига эътибор бермасак, МҲХСлари асосида молиявий ҳисобот тузишга эриша олмаймиз. МҲХСларга ўтишнинг асосий шартларидан бири бу адолатли, яъни ҳаққоний қийматга ўтиш ҳисобланади. Чунки, юқорида таъкидлаганимиздек, молиявий ҳисобот адолатли қийматга асосланади.

16-сон БҲХС қайта баҳолаш натижаларини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш бўйича қоидаларни ҳам мужассамлантирган. Уларнинг асосий мазмун моҳиятини қуйидаги 2-жадвалда расмийлаштирамиз.

2-жадвал

16-сон БҲХСларига мувофиқ МЗМАУларни қайта баҳолаш натижаларини бухгалтерия ҳисобида акс эттиришга оид қоидалари⁴

Т.р.	Қоидалари	Асос
1.	Агарда қайта баҳолаш натижасида активнинг баланс қиймати ошса, бундай ошишнинг суммаси бошқа умумлашган даромадлар сифатида тан олинади ва капиталда “қайта баҳолашдан қийматнинг ошиши бўйича резерви” устунида жамғарилади.	16-сон БҲХС 39-банди
2.	Агарда қайта баҳолаш натижасида активнинг баланс қиймати камайса, бундай камайишнинг суммаси фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олинади	16-сон БҲХС 40-банди
3.	Агарда олдинги қайта баҳолашда активлар қийматининг камайиши ва кейинги қайта баҳолашда қийматнинг ошиши юз берган бўлса, даставвал фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда олдинги қийматнинг камайиши натижасидаги зарарни қоплаш даражасидаги суммада тан олинади, қийматни ошишидан қолган қисми бошқа умумлашган даромадларда тан олинади	16-сон БҲХС 39-банди
4.	Агарда олдинги қайта баҳолашда активлар қийматининг ошиши ва кейинги қайта баҳолашда қийматнинг камайиши юз берган бўлса, ушбу сумма даставвал “қайта баҳолашдан қийматнинг ошиши бўйича резерв”нинг камайишига олиб борилади. Агарда ушбу резерв етмаса, қолган қисми фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олинади	16-БҲХС, 40-банди
5.	Қайта баҳоланган актив тугатилган тақдирда “қайта баҳолашдан қийматнинг ошиши бўйича резерв” “тақсимланмаган фойда”га ўтказилиши мумкин.	16-БҲМС 41-банди

МЗМАУларнинг қайта баҳолаш жараёнларини бухгалтерия счетларида акс эттириш тартибини амалий мисолда кўриб чиқайлақ:

1-мисол. “Қурилиш материаллари” АЖ 2016 йил 1 январида 120 000 минг сўмга станок сотиб олди. Ушбу активнинг хизмат қилиш муддати 10 йил қилиб белгиланган. Станок ҳисоб сиёсатида келтирилган тартибга мувофиқ чизиқли методда амортизацияланади. 2019 йил 31 декабрь ҳолати бўйича унинг адолатли (ҳаққоний) қиймати ошди. Натижада, 16-сон БҲХСлари талабларига кўра унинг қиймати адолатли (ҳаққоний) қиймати даражасида қайта баҳоланиши керак. Унинг

⁴16-сон БҲХСасосида муаллиф ишланмаси.

адолатли (ҳаққоний) қиймати 85 000 минг сўм миқдорида баҳоланган. Ушбу мисол асосида амалдаги счетлар режасидаги тегишли счетлардан фойдаланиб, МЗМАУларнинг қайта баҳолаш натижаларини бухгалтерия ёзувларида акс эттириш ҳамда 2020 йилда ушбу активга ҳисобланадиган амортизация суммасини аниқлашнинг услубий тартибини тавсия этамиз.

1. Йиллик амортизация суммаси бир хил суммада ҳисобланган.

$$\text{Йиллик амортизация суммаси} = \frac{\text{Бошланғич қиймати}}{\text{Хизмат қилиш муддати}} = \frac{120000}{10} = 12000 \text{ минг сўм}$$

Ушбу суммага қуйидагича бухгалтерия ёзуви берилган:

Д-т 2010 “Асосий ишлаб чиқариш”. 12 000 000 сўм;

К-т 0230 “Машина ва асбоб-ускуналарнинг эскириш. 12 000 000 сўм.

2. Актив қайта баҳолангунга қадар (2019 йил 31 декабрь – 2016 йил 1 январь) 4 йил давомида жамғарилган амортизация суммаси ҳисобдан чиқарилади.

4. Йиллик амортизация суммаси = 12 000 х 4 йил = 48 000 минг сўм.

Ушбу суммага қуйидагича бухгалтерия ёзуви берилиши тавсия этамиз:

Д-т 0230 “Машина ва асбоб-ускуналарнинг эскириши”. 48 000 000 сўм;

К-т 0130 “Машина ва асбоб-ускуналар. 48 000 000 сўм.

Натижада, станокнинг бошланғич қиймати 48 000 минг сўмга камайади. Унинг қайта баҳолашдан олдин қолдиқ қиймати 120 000 – 48 000 = 72 000 минг сўмни ташкил этади.

3. Активни адолатли (ҳаққоний) қиймати даражасида қайта баҳолаш натижасида қийматининг ошган суммасини аниқлаймиз:

$$85\,000 - 72\,000 = 13\,000 \text{ минг сўм.}$$

Юқорида қайта баҳолаш натижаларини бухгалтерия счетларида акс эттириш қоидаларида МЗМАУларни қайта баҳолаш натижасида қийматининг ошиши ташкилотнинг “бошқа умумлашган даромадлари” таркибида тан олишини талаб этилади. Бу даромадларни ҳисобга олиш учун амалдаги 21-сон БҲМСда алоҳида счетлар кўзда тутилмаган. Шу боис, ушбу счетлар режасига **10010 “МЗМАУни қайта баҳолашдан олинган бошқа умумлашган даромадлар”** счетини очишни таклиф этамиз. У ҳолда юқоридаги станокнинг қайта баҳоланиши натижасида ошган суммасига қуйидагича бухгалтерия ёзувини берамиз:

Д-т 0130 “Машина ва асбоб-ускуналар” 13 000 000 сўм;

К-т 10010 “МЗМАУни қайта баҳолашдан олинган бошқа умумлашган даромадлар” 13 000 000 сўм.

Йил якуни бўйича МЗМАУларни қайта баҳолаш натижасида олинган бошқа умумлашган даромад “фойда ва зарарлар ҳамда бошқа умумлашган даромадлар” ҳисоботининг “бошқа умумлашган даромадлар” қисмида тан олинади. Йил якуни бўйича **10010 “МЗМАУни қайта баҳолашдан олинган бошқа умумлашган даромадлар”** счетининг кредитида акс эттирилган сумма “қайта баҳолашдан қийматнинг ошиши бўйича резерв” счетига ўтказилади.

4. Станокка бешинчи йил учун амортизация суммаси янги қайта баҳоланган қиймати асосида ҳисобланади. Лекин, бунда хизмат қилиш муддати 10 йил эмас, 6 йил деб олинади (10 йил – 4 йил). У ҳолда, масалан қайта баҳолангандан кейинги 2020 йил учун амортизация суммаси:

$$\text{Йиллик амортизация суммаси} = \frac{85\,000}{6} = 14167 \text{ минг сўм}$$

Ушбу услубий тартиб Мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналар ҳисобини халқаро стандартларга мувофиқ ҳолда такомиллаштиришга хизмат қилади.

ХУЛОСА ВА ТАКЛИФЛАР

Мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналарнинг қайта баҳоланиш жараёнларини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш бўйича олиб борган тадқиқотларимиз натижасида қуйидаги хулосаларга келинди:

1. Бизнинг амалиётимизда “адолатли (ҳаққоний) қиймат” тушунчаси ҳали тўлиқ кириб келмаган, ушбу тушунча кенг жорий этилмаган. Адолатли (ҳаққоний) қийматни аниқлайдиган фаол бозорлар, профессионал баҳолаш билан шуғулланадиган ташкилотлар фаолиятини ривожлантириш керак.

2. МЗМАУларни нафақат “1 январь ҳолати бўйича” қайта баҳолаш, балки бу санани ҳам ўзлари ҳисоб сиёсатида белгилашлари бўйича ҳуқуқнинг берилиши мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз. Чунки, бозор иқтисодиёти шароитида МЗМАУларнинг маълум бир синфлари адолатли (ҳаққоний) қийматининг ўзгариши частотасини фақат ташкилотнинг ўзи аниқлай олиши мумкин.

3. Корхона ва ташкилотлар учун МЗМАУларини қайта баҳолаш жараёнини ўтказишда олти босқичдан иборат бўлган кетма-кетликни тавсия этилди. Ушбу кетма-кетлик ҳар бир босқичда амалга ошириладиган ишларни олдиндан белгилаб олиш ҳамда қайта баҳолаш натижаларининг сифатининг ошишига хизмат қилади.

4. МЗМАУларни қайта баҳолаш натижасида қийматининг ошиши ташкилотнинг “бошқа умумлашган даромадлари” таркибида тан олишини талаб этилади. Бу даромадларни ҳисобга олиш учун амалдаги 21-сон БҲМСда алоҳида счетлар кўзда тутилмаган. Шу боис, ушбу счетлар режасига 10010 “МЗМАУни қайта баҳолашдан олинган бошқа умумлашган даромадлар” счетини очишни таклиф этилди.

5. МЗМАУларни қайта баҳолаш натижаларини бухгалтерия счетларида акс эттиришнинг услубий тартиби таклиф этилди.

Ушбу таклиф ва тавсиялар мулк, завод, машина ва асбоб-ускуналарни адолатли баҳолаш ҳамда уларнинг натижаларини молиявий ҳисоботда ҳаққоний акс эттириш имкониятини беради. Ушбу тавсияларнинг амалиётга жорий этилиши МҲХСларини қўллашни жадаллаштиради.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати:

1. Учебное пособие АССА ДипИФР. Июнь, 2020. РwС; АССА В рамках Диплома АССА.
2. «Финансы и Управление Бизнесом» «Финансовая Отчетность» Учебник. Kaplan Financial Limited, 2020;
3. Wayne Bartlett. IFRS: Property, Plant and Equipment by Wayne Bartlett https://www.accountingcpd.net/IFRS%3A_Property,_Plant_and_Equipment?pb;
4. Raymond H. Peterson Accounting for Fixed Assets 2nd Edition [https://www.untag-smd.ac.id/files/Perpustakaan_Digital_1/ACCOUNTING%20Accounting_for_fixed_assets.pdf;](https://www.untag-smd.ac.id/files/Perpustakaan_Digital_1/ACCOUNTING%20Accounting_for_fixed_assets.pdf)
5. Lúci, a PÉREZ-LÓPEZ, José A ABREU, Rute3 Property, plant and equipment: The case study of the railway sector in Portugal Activos fijos [https://www.revistaespacios.com/a20v41n27/a20v41n27p24.pdf;](https://www.revistaespacios.com/a20v41n27/a20v41n27p24.pdf)

6. David Edgerton FCPA. Guide to valuation and depreciation. <https://www.cpaaustralia.com.au/~media/corporate/allfiles/document/professional-resources/public-sector/guide-to-valuation-and-depreciation>;
7. Г. Касьянова: Основные средства: бухгалтерский и налоговый учет. АБАК, 2019 й. 304 с. ISBN: 978-5-9748-0593-6;
8. О.С. Краснова, Т.Ю.Сергеева. Основные средства организации. М.МФПА, 2011, -160 с. ISBN: 978-5-902597-83-4 б.
9. И.Н. Исманов. Узоқ муддатли активларнинг бухгалтерия ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш масалалари. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация иши. Тошкент, 2009 й.
10. С.Н. Ташназаров. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида молиявий ҳисоботнинг назарий ва методологик асосларини такомиллаштириш. Докторлик диссертацияси автореферати. -Т.: 2019. 21-б.;
11. 16-МСФО Основные средства. <https://finotchet.ru/articles/138/>.
12. https://www.norma.uz/bizning_sharhlar/qayta_baholash_va_amortizaciya_-_2021_yildagi_uzgartirishlar.
13. <http://splus.uz/1386/asosij-vositalarni-%D2%9Bajta-ba%D2%B3olash-%D2%B3a%D2%9Bida/>.