



## Asosiy vositalar sintetik va tahliliy hisobini tashkil etishni takomillashtirish yo'llari

*Jamilova Ezoza Vaxobjonovna,  
Buxoro Davlat Universiteti Buxgalteriya hisobi mutaxassisligi 2-bosqich  
magistranti*

**Annotatsiya.** Mazkur maqolada korxonalarda asosiy vositalar sintetik va tahliliy hisobini yuritishning nazariy hamda amaliy jihatlarini tahlil qilingan bo'lib, asosiy e'tibor amaldagi me'yoriy-huquqiy baza, xususan 5-son BHMS "Asosiy vositalar" talablarining amaliyotdagi qo'llanishi jarayonida yuzaga kelayotgan muammolarni aniqlash va ularni bartaraf etish yo'llarini ishlab chiqishga qaratilgan. Bunda asosiy vositalar tushunchasining iqtisodiy mohiyati qayta ko'rib chiqilib, mavjud ta'riflar to'liq emasligi asoslab berilgan hamda kelgusida iqtisodiy naf keltirish mezonini asosiy belgilovchi omil sifatida e'tirof etish taklif etilgan. Shuningdek, asosiy vositalarni tan olishda qiymat mezonining eng kam ish haqi bilan bog'liqligi iqtisodiy jihatdan yetarli darajada asoslanmaganligi ko'rsatilib, bu holat aktivlarning noto'g'ri tasniflanishiga olib kelishi mumkinligi ilmiy jihatdan izohlangan. Maqolada asosiy vositalarni shakllantirish, ularni hisobga olish hamda ulardan foydalanish jarayonida yuzaga keladigan kapital va operatsion xarajatlarni ajratish muammolari alohida ko'rib chiqilgan. Xarajatlarni kapitallashtirish mezonlarining aniq belgilanmaganligi natijasida yuzaga keladigan subyektivlik holatlari ochib berilib, ushbu jarayonni tartibga soluvchi me'yoriy hujjatlarni takomillashtirish zarurligi asoslangan.

**Kalit so'zlar:** asosiy vositalar, sintetik hisob, tahliliy hisob, buxgalteriya hisobi, 5-son BHMS, iqtisodiy naf, kapitallashtirish, operatsion xarajatlar, amortizatsiya, amortizatsiya siyosati, qayta baholash, moliyaviy natijalar, yer uchastkalari hisobi, uzoq muddatli aktivlar, buxgalteriya standartlari, aktivlarni baholash, hisob siyosati, moliyaviy hisobot

**Abstract.** This article analyzes the theoretical and practical aspects of maintaining synthetic and analytical accounting of fixed assets in enterprises. The main focus is on identifying problems arising in the application of the current regulatory framework, particularly National Accounting Standard No. 5 "Fixed Assets," and developing ways to address them. In this context, the economic essence of the concept of fixed assets is reconsidered, and it is substantiated that existing definitions are incomplete. It is proposed to recognize the ability to generate future economic benefits as the primary criterion. Furthermore, it is argued that linking the recognition criteria of fixed assets to the minimum wage is not economically justified and may lead to misclassification of assets. The article also examines issues related to the formation of fixed assets, their accounting, and the differentiation between capital and operating expenses arising during their use. The subjectivity caused by the lack of clearly defined criteria for capitalization is revealed, and the necessity of improving regulatory documents



governing this process is substantiated.

**Keywords:** fixed assets, synthetic accounting, analytical accounting, accounting, NAS No. 5, economic benefits, capitalization, operating expenses, depreciation, depreciation policy, revaluation, financial results, land accounting, non-current assets, accounting standards, asset valuation, accounting policy, financial reporting.

**Аннотация.** В данной статье проанализированы теоретические и практические аспекты ведения синтетического и аналитического учета основных средств на предприятиях. Основное внимание уделено выявлению проблем, возникающих при применении действующей нормативно-правовой базы, в частности Национального стандарта бухгалтерского учета №5 «Основные средства», а также разработке путей их решения. В работе пересмотрена экономическая сущность понятия основных средств, обосновано, что существующие определения являются неполными, и предложено в качестве основного критерия признания использовать способность актива приносить будущие экономические выгоды. Кроме того, показано, что привязка критерия признания основных средств к минимальной заработной плате является экономически необоснованной и может привести к неправильной классификации активов. В статье также рассмотрены вопросы формирования основных средств, их учета, а также разграничения капитальных и операционных расходов, возникающих в процессе их использования. Выявлена субъективность, возникающая вследствие отсутствия четких критериев капитализации, и обоснована необходимость совершенствования нормативных документов, регулирующих данный процесс.

**Ключевые слова:** основные средства, синтетический учет, аналитический учет, бухгалтерский учет, НСБУ №5, экономические выгоды, капитализация, операционные расходы, амортизация, амортизационная политика, переоценка, финансовые результаты, учет земельных участков, внеоборотные активы, стандарты бухгалтерского учета, оценка активов, учетная политика, финансовая отчетность.

**Kirish.** Buxgalteriya hisobi nuqtai nazaridan mavjud tushunchalar asosiy vosita tushunchasi mohiyatini to'liq yoritmaydi. 5-son BHMS "Asosiy vositalar"ga muvofiq, "Asosiy vositalar - korxonadan uzoq muddat davomida xo'jalik faoliyatini yuritishda mahsulot ishlab chiqarish, ishlarni bajarish yoki xizmatlar ko'rsatish jarayonida yoxud ma'muriy va ijtimoiy-madaniy vazifalarni amalga oshirish maqsadida foydalanish uchun tutib turiladigan moddiy aktivlardir"<sup>1</sup>. Taqdiqot natijasiga ko'ra ushbu ta'rifni quyidagicha bayon etish taklif etiladi: "Asosiy vositalar - bu kelgusida iqtisodiy naf keltiradigan, korxonadan uzoq muddat davomida xo'jalik faoliyatini yuritishda mahsulot ishlab chiqarish, ishlarni bajarish yoki xizmatlar ko'rsatish jarayonida yoxud ma'muriy va ijtimoiy-madaniy vazifalarni

<sup>1</sup> O'zbekiston Respublikasi 5-son "Asosiy vositalar" nomli Buxgalteriya hisobi milliy standarti, 1-paragraf 3-band



amalga oshirish maqsadida foydalanish uchun tutib turiladigan moddiy aktivlar”.

Aktivlarni asosiy vositalar tarkibiga kiritishda mezon sifatida ularning foydalanish muddati va qiymati asos qilib olinadi. Chunonchi bu tartib 5-son BHMS “Asosiy vositalar”da ham belgilab qo’yilgan. Unga muvofiq asosiy vositaning qiymati eng kam ish haqi miqdoriga bog’liq. Eng kam ish haqi miqdorining oshishi asosiy vositalar tarkibida bo’lgan aktivlarni aylanma aktivlar tarkibiga o’tkazishga asos bo’ladi. Bu yerda asosiy vositalardan foydalanish muddati va ular orqali olinadigan iqtisodiy naf rol o’ynamay qoladi. Tadqiqotda taklif etilishicha, aktivlarni asosiy vositalar tarkibiga kiritishdagi asosiy mezon bo’lib undan foydalanish mobayinida olinadigan daromad (iqtisodiy naf) bo’lishi lozim. Shunga ko’ra, 5-son BHMS “Asosiy vositalar”ning 4 - bandida keltirilgan talabni quyidagi tahrirda o’zgartirish maqsadga muvofiq. “Asosiy vositalar tarkibiga quyidagi mezonlarga javob beradigan moddiy aktivlar kiritiladi:

- ✓ kelgusida iqtisodiy naf keltirishi;
- ✓ bir yildan ortiq xizmat qilish muddati;

Xizmat muddatidan qat’iy nazar, quyidagilar asosiy vositalar tarkibiga kiritilmaydi:

- a) maxsus asboblar va moslamalar (muayyan buyumlarni turkumlab va yoppasiga ishlab chiqarish uchun yoki yakka tartibdagi buyurtmalarni tayyorlash uchun mo’ljallangan, maqsadli yo’naltirilgan asboblar va moslamalar);
- b) maxsus va sanitariya kiyim-kechaklari, maxsus poyabzallar;
- c) ko’rpa-to’shak anjomlari;
- d) yozuv-chizuv anjomlari (kalkulyatorlar, stol ustiga qo’yiladigan asboblar va boshqalar);
- e) oshxona anjomlari, shuningdek oshxona uchun dasturxon sochiqlar;
- f) tiklanishi bo’yicha xarajatlar qurilish-montaj ishlari tannarxiga kiritiladigan vaqtinchalik (notitul inshootlar) moslamalar va qurilmalar;
- g) kamida bir yillik foydalanish muddatiga ega bo’lgan almashtiriladigan uskunalar;
- h) ov qurollari (trallar, to’rlar, qarmoqlar, matraplar, merejalar va boshqalar).

Asosiy vositalar tarkibida qonun hujjatlariga muvofiq korxonalar mulkiga o’tkazilgan yer uchastkalari ham hisobga olinadi. Ko’p yillik ko’chatlarga, yerni tubdan yaxshilashga, ijaraga olingan asosiy vositalar obyektlariga kapital qo’yilmalar har yili barcha ishlar majmuasi yakunlangan sanadan qat’iy nazar, hisobot yilida foydalanishga qabul qilingan asosiy vositalarga tegishli xarajatlar summasi miqdori asosiy vositalar tarkibiga kiritiladi.

**Tadqiqot metodologiyasi.** Mazkur tadqiqotni amalga oshirish jarayonida asosiy vositalar sintetik va tahliliy hisobini yuritishning nazariy hamda amaliy jihatlarini o’rganishga yo’naltirilgan kompleks yondashuvdan foydalanildi. Tadqiqotning metodologik asosini iqtisodiy tahlilning umumilmiy va maxsus usullari tashkil etdi. Xususan, **tahlil va sintez usullari** yordamida asosiy vositalar tushunchasining iqtisodiy mohiyati, ularning buxgalteriya hisobida aks ettirilishiga oid nazariy qarashlar o’rganildi hamda mavjud ta’riflar umumlashtirildi.



**Taqqoslash usuli** orqali amaldagi me'yoriy-huquqiy hujjatlar, jumladan 5-son BHMS "Asosiy vositalar" talablari va amaliyotdagi hisob yuritish jarayonlari o'zaro solishtirilib, ular o'rtasidagi tafovutlar hamda muammoli jihatlar aniqlandi.

Shuningdek, **mantiqiy umumlashtirish va tizimli yondashuv** asosida asosiy vositalarni tan olish mezonlari, kapitallashtirish jarayonlari, amortizatsiya siyosati hamda qayta baholash bilan bog'liq muammolar tizimlashtirildi va ularning o'zaro bog'liqligi ochib berildi.

Tadqiqot jarayonida **normativ-huquqiy hujjatlar tahlili** alohida o'rin tutib, bu orqali asosiy vositalar hisobini tartibga soluvchi amaldagi standartlar va qoidalar chuqur o'rganildi hamda ularni takomillashtirish zarurati asoslab berildi.

Mazkur metodologik yondashuv asosida olingan natijalar asosiy vositalar hisobini takomillashtirish bo'yicha ilmiy-amaliy takliflarni ishlab chiqish imkonini berdi.

**Natijalar.** Tadqiqot natijasiga ko'ra, "Asosiy fondlar" va "Asosiy vositalar" atamallari sinonim emas. Fond tushunchasi mablag'larni hosil qiluvchi manbasiga tegishlidir. Chunonchi, asosiy fondlar ustav kapitali va qo'shimcha kapitalni asosiy vositalarga talluqli qismini o'z ichiga oladi. Fikrimizcha, terminalogik va mantiqiy tushunmovchiliklarni oldini olish uchun "asosiy fond" atamasini emas, balki "asosiy vosita" atamasini qo'llash zarur, chunki "asosiy vosita" atamasi ishlab chiqarishni bevosita xarakterga keltiruvchi vosita sifatida e'tirof etiladi hamda obyektning iqtisodiy ma'nosini to'liq yoritib beradi. Asosiy vositalar xarid qilish, qarzga olish, qurib bitkazish, ayirboshlash, hadya qilish, ta'sischilarning ulushlari kabi turli yo'llar orqali shakllantiriladi. Mazkur aktivlarni kirim qilib olish hamda ulardan foydalanish jarayonida turli xarajatlar qilinadi. Bunday xarajatlar ikki turga: kapital xarajatlar va joriy - operatsion xarajatlarga bo'linadi.

Kapital xarajatlar – bu asosiy vositalarni xarid qilish yoki rivojlantirish uchun sarf bo'lgan mablag'lardir. Odatda, kapital xarajatlar aktivlar schetida aks ettirilib, balansda ko'rsatiladi, chunki ushbu xarajatlar bilan bog'liq bo'lgan iqtisodiy naf kelgusi davrda olinadi.

Operatsion xarajatlar esa asosiy vositalarni hisobot davri mobaynida ishchi holatda saqlab turish bilan bog'liq sarflarni o'z ichiga oladi. Ushbu sarflar xarajatlar schetida aks ettirilib, moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotning xarajatlar elementi sifatida e'tirof etiladi. Ko'rinib turibdiki, kapital xarajatlar bilan operatsion xarajatlar birbiridan farqllanadi. Kelgusida daromad olish maqsadida qilingan sarf-xarajatlarni kapitallashtirmaslik, ularni joriy hisobot davrida olingan daromadlar evaziga qoplash joriy davr moliyaviy natijalarini soxtalashtirishga, ya'ni xarajatlar orttirib ko'rsatilishga olib keladi. 5-son BHMS "Asosiy vositalar"ning 22-bandiga muvofiq, asosiy vositalar qiymatiga o'tkaziladigan kapital qo'yilmalar kelgusida asosiy vositalardan foydalanish natijasida olinadigan iqtisodiy nafni olish imkoni ma'lum bo'lgan holdagina kapitallashtirilgan xarajatlar deb tan olinadi. Kelgusida olinadigan iqtisodiy nafni oshirmaydigan barcha boshqa xarajatlarga joriy xarajatlar hisoblanadi.



## Learning and Sustainable Innovation

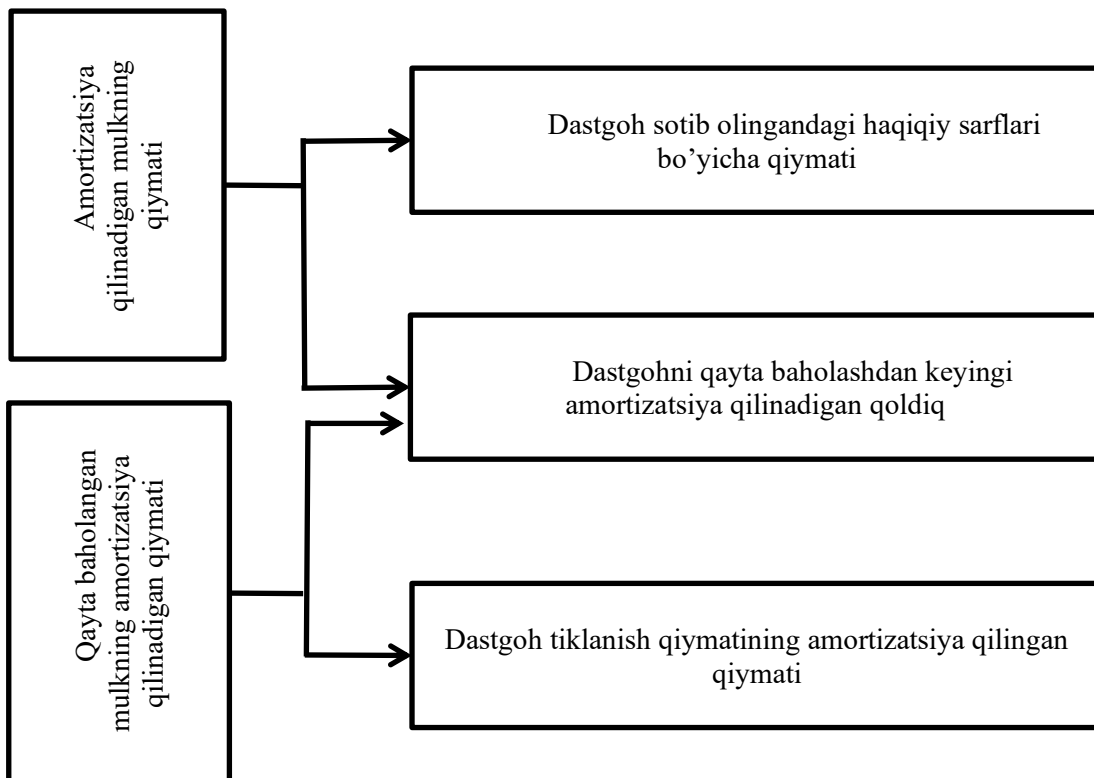
Sarf qilingan xarajatlar kelgusida iqtisodiy naf keltirishi shartmi? Buni kim aniqlaydi? Me'yoriy hujjatlarga muvofiq ushbu savollarga javoblarni ifodalovchi tartiblarni korxonalar rahbariyati belgilashi lozim. Bunday tartib xarajatlarni kapitallashtirish yoki aksincha ularni operatsion xarajatlarga olib borishda sub'ektivlikka olib keladi. Shuningdek subyektivlik mulk solig'iga tortiladigan asosiy vositalar qiymatini shakllantirishda obyektivlikni pasaytiradi. Muammo yechimining topish uchun, bizning fikrimizcha, 5-son BHMS "Asosiy vositalar"ning 22,23-bandlarini izohli ilovalar bilan to'ldirish lozim, deb hisoblaymiz. Chunonchi, ushbu standartda xarajatlarni kapitallashtirishning aniq mezon va cheklovlari belgilanishi lozim. Asosiy vositalarni xarid qilish uchun odatda katta miqdordagi mablag' talab qilinadi. Korxonalarda esa hamma vaqt ham bo'sh turgan mablag'larning o'zi bo'lavermaydi. Shuning uchun asosiy vositalarni qarzga chetdan jalb qilish maqbul variantlardan biri bo'lib qolmoqda. Buning uchun xo'jalik yurituvchi subyektlar qonunchilik talablaridan kelib chiqib, qarzli qimmatbaho qog'ozlarni muomalaga chiqaradilar. Bunda asosiy vositalarni xarid qilish jarayonida ularning qiymatini shakllantirish va balansda aks ettirish bo'yicha muammolar kelib chiqadi. Albatta, bu yerda asosiy vositalar uchun to'lovlarning kechiktirilgan holatlari yoki pulsiz hisob-kitoblarni amalga oshirish nazarda tutilmoqda (aktsiyalarni chiqarish sharti bilan). Asosiy vositani xarid qilish uchun korxonalar qarzli qimmatli qog'ozlarni (obligatsiya) yoki o'zining xususiy aktsiyalarini muomalaga chiqarib asosiy vositalarga ayirboshlashi mumkin. Bu yerda asosiy vositalarni qaysi bahoda kirim qilib olish haqida so'z boradi: qimmatli qog'ozning nominal qiymatidami yoki sof bozor bahosidami? Korxonalar asosiy vositani olish uchun qarz qimmatli qog'ozini muomalaga chiqaradi. Mazkur muomalaga chiqarilgan qarz qimmatli qog'ozning sof bozor qiymati aniqlanadi. Asosiy vositalar schyoti ana shu summaga debetlanadi, to'lanadigan uzoq muddatli obligatsiyalar schyoti esa kreditlanadi. Obligatsiyani muomalaga chiqargan korxonalar ushbu obligatsiya uchun va'da qilgan foiz stavkasi bozor stavkasidan farq qilsa, u holda asosiy vositaning qiymati, albatta obligatsiyaning nominal qiymatidan farqlanadi. Va'da qilingan foiz stavkasi bozor stavkasidan past bo'lsa, u holda asosiy vositaning qiymati qarz qimmatli qog'ozning nominal qiymatidan yuqori bo'ladi. Aksincha, va'da qilingan foiz stavkasi bozor stavkasidan yuqori bo'lsa, u holda asosiy vositaning qiymati obligatsiyaning nominal qiymatidan past bo'ladi. Asosiy vositani muomalaga chiqarilgan xususiy aktsiyalarga ayirboshlash operatsiyasi amalga oshirilganda, ikkita holatga e'tibor qaratish lozim. Birinchisi aktsiyaning bozor qiymatini ma'lum bo'lishi, asosiy vositaning sof bozor qiymatini aniqlash imkonining yo'qligi. Ikkinchi holat esa aktsiyaning bozor qiymatining ma'lum emasligi, aksincha, asosiy vositaning sof bozor qiymatini ma'lum ekanligi.

Bozor iqtisodiyoti sharoitida har bir xo'jalik yurituvchi subyekt faoliyatining natijasi bo'lgan moliyaviy natijalar asosiy faoliyat natijasidan olinadigan foyda (zarar)ga to'g'ri keladi. Moliyaviy natijaning shakllanishi va uni hisobga olish masalalari hozirgi sof raqobat muhitidagi bozor munosabatlari sharoitida muhim masalalardan biri bo'lib



## Learning and Sustainable Innovation

kelmoqda. 2004-yil 1-yanvardan boshlab, barcha xo'jalik subyektlarida amal qilayotgan schyotlar rejasi moliyaviy natijalarni to'liq shallantirish imkoniyatini yaratgan bo'lsada, ammo ayrim operatsion faoliyat natijalarining to'g'ri shakllanishida fikr yuritish zarur bo'lgan ayrim muammolar ham mavjud. Bunday muammolar asosiy vositalarni qayta baholashdan so'ng hisobdan chiqarish bilan bog'liq operatsiyalar natijasida vujudga kelmoqda. Bizning fikrimizcha, asosiy vositalarning qayta baholash natijasida vujudga kelgan farqning qoldiq qiymati asosiy vositalar chiqib ketishida moliyaviy natijalarining shakllanishiga ta'sir o'tkazmasligi kerak. Chunki ushbu qayta baholash natijasida asosiy vositalarning qiymatini oshirgan xarajatlar korxonadan haqiqatda amalga oshirilmagan xarajatlar bo'lib, ular asosiy vositalarning chiqib ketishi bilan bog'liq moliyaviy natijaga ta'sir etmasligi kerak. Qayta baholash jarayonida foydalaniladigan "Mol-mulkni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar" schetini ham "Uzoq muddatli aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar" deb nomlanilsa to'g'riroq bo'lar edi. Iqtisodiyot va Moliya Vazirligi tomonidan ishlab chiqilgan asosiy vositalarni hisobga olishda asos bo'ladigan 5-son BHMS "Asosiy vositalar"dagi asosiy vositalarni qayta baholash tartibotiga e'tiborni qaratish lozim. Ushbu me'yoriy hujjatga asosan asosiy vositalar qayta baholanganida, boshlang'ich qiymat bilan tiklanish qiymati o'rtasidagi ijobiy farq "Asosiy vositalar" schetining debeti va "Uzoq muddatli aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar" schetining kreditida aks ettiriladi. Qayta baholangan bo'lgan davrda to'plangan amortizatsiya summasiga tegishli tuzatish "Uzoq muddatli aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar" schetining debeti va "Asosiy vositalarning eskirishi" schetiyoning kreditiga yoziladi.



**1-chizma. Qayta baholangan qiymat bilan qoldiq qiymat o'rtasidagi bog'liqlik**

Foydalanish muddati tugagan yoki mulk egasining xohishiga ko'ra, muddatidan oldin asosiy vositalarni sotib yuborishda qayta baholangan asosiy vositalarni hisobdan chiqarish O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirining 2004-yil 16-avgustdagi 101 – sonli buyrug'i bilan tasdiqlangan “Asosiy vositalarni balansdan chiqarish tartibi to'g'risida”gi nizomga asosan amalga oshiriladi. Ushbu nizom talabiga muvofiq, tugatilayotgan yoki sotilayotgan qayta baholangan asosiy vositalarning qoldiq qiymati qayta baholanish natijasida vujudga kelgan farq hisobiga kamayib, moliyaviy natijaga o'z ta'sirini o'tkazadi. Bizning fikrimizcha, asosiy vositalarni tugatish yoki sotish jarayonini schetlarda aks ettirishda “Uzoq muddatli aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar” schetiga tegmaslik lozim. Aksincha, “Uzoq muddatli aktivlarni qayta baholash bo'yicha tuzatishlar” schetining kreditidagi qoldiq summa asosiy vositalarni qayta baholagan vaqtdan boshlab eskirish summasiga proporsional ravishda taqsimlanmagan foydani ko'paytirishi kerak. Asosiy vositalarni qayta baholash natijalariga ko'ra uning joriy qiymati aniqlanadi. O'zbekiston Respublikasi iqtisodiyotining bozor munosabatlariga o'tishi amaliyotida buxgalteriya hisobida vujudga kelgan muammolardan biri - bu yer uchastkalarining buxgalteriya hisobi muammosidir. Mamlakat hisob tizimida yer uchastkalarining buxgalteriya hisobi masalalari uslubiy jihatdan kam o'rganilgan soha hisoblanadi. Hozirgi davrga qadar buxgalteriya hisobida yer uchastkalari qiymatga ega bo'lgan iqtisodiy resurs sifatida to'liq e'tiborga olinmagan. Chunki yer davlat mulki bo'lib, umummilliy boylik hisoblangan. Bugungi kunda xo'jalik sub'ektlari yer uchastkalariga nisbatan doimiy egalik va foydalanish, muddatli (vaqtinchalik) foydalanish va ijaraga olish huquqiga ega. Yer uchastkalarini ishlatayotganlar foydalanish huquqiga ega, shuning uchun yerdan foydalanish huquqi uchun to'lovlar operatsion xarajat sifatida hisobdan chiqarilmoqda va kapitallashmayapti. Shu sababli xo'jalik subyektlari buxgalteriya balansidagi uzoq muddatli aktivlar tarkibida yer uchastkalari aks etmaydi. Lekin ishlab chiqarish munosabatlarini omili sifatida daromad olish imkonini beradi. Qayta ishlash sanoati va qurilishda u xo'jalik operatsiyalari negizi sifatida, ya'ni mehnat jarayoni amalga oshayotgan joy sifatida ishlatiladi. Qazib olish sanoatida yerdan tabiiy kompleksning tarkibiy qismi sifatida foydali qazilmalar qazib olish maqsadida foydalaniladi. Qishloq xo'jaligida esa yerdan butunlay boshqa maqsadlarda foydalaniladi. Bu yerda yer nafaqat xo'jalik operatsiyalari negizi sifatida, balki mehnat quroli sifatida ham ishlatiladi. Shu sababli qishloq xo'jaligida yer uchastkalari va ularning qismlari hamda ulushlarini aks ettirish uchun alohida sintetik schetlar qo'llanilishi lozim. Sanoatda yer xo'jalik operatsiyalari negizi bo'lib, sanoat inshootlari joylashgan maydon bilan bog'liq. Shuning uchun ham binolar, inshootlar va yo'llar hamda unda joylashgan boshqa ob'ektlarga haqiqatda yagona ko'chmas mulk obyekt sifatida qaraladi.

Asosiy vositalar amortizatsiyasi tushunchasi buxgalteriya hisobida turlicha talqin etilib, mazkur talqin turli qarashlarga asoslanadi. Bu qarashlar quyidagilardir:



buxgalteriya, moliyaviy, soliq, iqtisodiy. Buxgalteriya qarashiga binoan, amortizatsiya – bu asosiy vositalarni sotib olinishi bilan bog'liq bo'lgan xarajatlarni ushbu vositalardan foydalanish davriga mutanosib ravishda taqsimlash jarayoni tushuniladi. Ushbu qarash asosiy vositalarni sotib olishga sarflangan xarajatlarni hisobdan chiqarishda muddatni aniqlash, amortizatsiya me'yorlari hisobi, taqsimlash usulini tanlash, davriy hisobdan chiqarish summalarini joriy daromad bilan solishtirish uchun hisob-kitob qilish, buxgalteriya hisobida va balansda amortizatsiyani aks ettirish tartibini o'z ichiga oladi. Amortizatsiya muammosi shundaki, hisobot davrida asosiy vositalarni sotib olishga ketgan xarajatlarning hisobot davrining xarajatlariga olib borish ko'plab tahminiy asoslarga ko'ra hisoblangan stoxastik birlik sifatida namoyon bo'ladi. Ushbu muammo hozirga kunda byudjetdan moliyalashtiriladigan tashkilotlarda sodir bo'lmoqda, ya'ni asosiy vositalarning eskirishi hisoblangan vaqtda mutanosib ravishda asosiy vositalarni qayta tiklash va ta'mirlash uchun ajratiladigan zahiralar bugungi kunda o'z mohiyatini yo'qotgan deb bekor qilingan. Natijada asosiy vositalarni kapital ta'mirlash va qayta tiklash uchun moliyaviy manbani shakllantirish yo'qotilgan. Bizning fikrimizcha, byudjet tashkilotlarida bu holatni tiklash zarurati tug'ilmoqda. Sababi yangi jihozlar sotib olish, eskilarini yangilash uchun moliyalashtirish manbai bo'lishi va u nazorat qilinishi lozim. Amortizatsiya hisoblash jarayonida korxonalar xarajatlari asosiy vositalarning ishlash davri bo'yicha shunday taqsimlanishi kerakki, bunda undan foydalanish natijasida olinayotgan daromad bilan xarajatlar muvofiqligi ta'minlansin. Lekin hozirgi davrda xarajatlar va daromadni muvofiqlik tamoyili muhim ahamiyatga ega emas, chunki amaldagi buxgalteriya hisobi qoidalariga asosan asosiy vositalar amortizatsiyasi korxonaning moliyaviy xo'jalik faoliyati natijalariga qaramay hisoblanmoqda. O'zbekiston Respublikasining amaldagi soliq kodeksida asosiy vositalarning eskirish me'yorlarini qo'llash majburiyati yuqorida aytilgan fikrlarni inkor etmoqda. Jumladan, foydali xizmat muddati mazkur soliq kodeksi talabiga muvofiq, sub'ektiv tarzda belgilab berilmoqda. Bizningcha, amortizatsiyaning bunday tarzda hisoblanishi bozor iqtisodi tamoyillariga javob bermaydi. Kapital qo'yilmalar yuzasidan qilingan xarajatlar korxonalar tomonidan mahsulotni ishlab chiqarishda asosiy vositalardan foydalanishdan olinadigan iqtisodiy naf nuqtai nazaridan baholanishi kerak. Korxonaning amortizatsiya siyosati asosiy vositalar ob'ektidan foydalanish mobaynida iqtisodiy naf olishning taxminiy davridan kelib chiqib belgilanishi kerak.

Hozirgi kunda mamlakatimiz korxonalarini amaliyotida qo'llanilayotgan amortizatsiya hisoblash tizimi aksariyat hollarda asosiy vositalarning ekspluatatsiya me'yoriy muddati davomida amortizatsiya ajratmalarining mutanosib usuliga asoslanadi. Amortizatsiya o'tkazmalarining bunday tizimi oddiy bo'lib, mahsulot tannarxining keskin o'zgarishiga yo'l qo'ymaydi. Lekin ushbu usul, asosan, asosiy vositalardan foydalanish muddati vaqtida xarajatlarni teng taqsimlash funksiyasini bajaradi va foyda hamda xarajatlar orasidagi mutanosiblik tamoyilini ta'minlamaydi. Jahon moliyaviy – iqtisodiy inqiroz ta'sirini bartaraf etish chora tadbirlarida belgilangan



qat'iy tejamkorlik tizimini joriy etish, ishlab chiqarish xarajatlari va mahsulot tannarxini kamaytirishni rag'batlantirish hisobidan korxonalarining raqobatbardoshligini oshirishga katta e'tibor berilgan. To'qimachilik korxonalarida mahsulot tannarxini kamaytirishga yo'naltirilgan takliflar ichida asosiy vositalar amortizatsiyasini hisoblashni takomillashtirish muhim ahamiyatga ega. Jumladan asosiy vositalarga amortizatsiya hisoblash usullari Soliq qonunchiligiga asosan amalda qo'llanilayotgan amortizatsiya usuliga nisbatan muqobil amortizatsiya hisoblash usuli tavsiya etildi. Asosiy vositalar eskirishini hisoblash usulini tanlashda uning unumli foydalanish muddati asos qilib olinishi va u mulk egasining ixtiyori bilan tanlanishi zarur. Amalda qo'llanilayotgan tartibga ko'ra, me'yordagi amortizatsiya me'yorlariga asoslanib eskirish hisoblanishi bozor munosabatlari va mulkiy huquq me'yorlariga mos kelmaydi. Chunki har bir yaratilayotgan yoki xarid qilinayotgan asosiy vosita uchun qilingan xarajatlar asosiy vositalardan unumli foydalanish jarayonida olinadigan daromadlarga mutanosib ravishda va o'z davrida hisobdan chiqarilishi lozim. Bu buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonunning 7 - moddasiga hamda Buxgalteriya hisobi milliy standartlari bo'yicha moliyaviy hisobot tuzishning kontseptual asoslarida keltirilgan muvofiqlik tamoyiliga mos keladi. Shularni hisobga olib, bizningcha, Soliq Kodeksining 144-moddasini yettinchi xat boshini quyidagi tahrirda bayon etish lozim. "Asosiy vositalarga amortizatsiya soliq solinadigan davr mobaynida bir tekisda hisoblash usuliga asoslanib hisoblanadi. Agarda xo'jalik yurituvchi sub'ektlar asosiy vositalar amortizatsiyasini hisoblash bo'yicha tezlashtirilgan yoki ishlab chiqarish usullarini qo'llasa, u holda soliqqa tortish maqsadidagi usul bilan amaldagi usul o'rtasidagi farq vaqtinchalik farq deb e'tirof etilishi lozim".

**Muhokama.** Ayrim iqtisodchi olimlar XX asrning boshlarida daromadlar va xarajatlar mutanosibligini ta'minlash maqsadida amortizatsiya ajratmalarini korxonaning olgan foydasiga mutanosib ravishda hisoblashni taklif etadilar. Jumladan, Ye.E.Sivers olingan foydaga nisbatan foizlar hisobida amortizatsiya ajratmalarini hisoblash usulini taklif etgan holda shunday deb ta'kidlaydi: "Agarda kam miqdorda foyda ko'rilganda edi, ko'p miqdordagi amortizatsiya ajratmalarini amalga oshirishga hojat qolmagan bo'lardi"<sup>2</sup>. Amortizatsiya ajratmalari jarayonini buxgalteriya yozuvlaridagi mantiqiylikni narxiga amortizatsiya ajratmalari qiymati qo'shilgan mahsulotning sotilishidan tushgan daromadni olish tamoyili bo'yicha baholash asosida ko'rish kerak. Agar bunday mahsulotning sotilish dinamikasi barqaror bo'lsa va pul tushumi orqali amortizatsiya ajratmalari qaytgan bo'lsa, ushbu ajratmalarni mahsulot (xizmat) tannarxiga qo'shish maqsadga muvofiq bo'ladi. Buxgalteriya hisobida bunday aks ettirish usuli nafaqat korxonalariga asosiy vositalarga ketgan xarajatlarini qaytarish, balki qo'shimcha mablag'larni ham jalb qilish imkonini beradi. Agar amortizatsiya ajratmalarini amalga oshirish davrida korxonaning moliyaviy holati og'ir bo'lsa, ushbu ajratmalarni kechiktirilgan xarajatlarga olib borish mumkin. Bu esa muayyan foyda

<sup>2</sup> Сиверс Е.Е. Труды по теории бухгалтерского учета. – Санкт-Петербург, начало XX века.



olish davrida mazkur xarajatlarni mahsulot (xizmat) tannarxiga qo'shish imkonini beradi. Lekin mahsulotga bo'lgan talabning pasayishi sharoitida mahsulot sotilishidan foyda olish ko'zda tutilmaganda, amortizatsiya xarajatlarini buxgalteriya hisobida korxonaning amalga oshirilmagan (realizatsiya qilinmagan) xarajatlari qismiga olib borish eng yaxshi usul hisoblanadi. Buxgalteriya hisobida amortizatsiya ajratmalarini hisoblashning bunday usuli mahsulotning sotuvga kiritilishi va haqiqiy moliyaviy natijani shakllantirish imkonini beradi. Lekin bunda amortizatsiya ajratmalari asosiy vositalarni sotib olishga ketgan xarajatlar bilan bog'liq bo'lgan so'ndirishda aks etadi. Amortizatsiya nazariyasi va amaliyotida buxgalteriya va soliq amortizatsiyalarining o'zaro munosabatlarini ikki kontseptsiyasi qo'llaniladi. Birinchi kontseptsiyada buxgalteriya amortizatsiyasi soliq amortizatsiyasiga tenglashtiriladi va umumiy asoslangan mablag'lar hisobiga o'tkaziladi. Bunda amortizatsiya soliqdan xolis bo'lgan foyda qismiga olib boriladi. Ikkinchi kontseptsiyada buxgalteriya amortizatsiyasi va soliq amortizatsiyasi davlat tomonidan o'rnatilgan me'yorlarga asosan o'rnatiladi. Buxgalteriya amortizatsiyasini hisoblash sotib olish bilan bog'liq bo'lgan xarajatlarni qoplash fondining shakllanishiga olib keladi. Bunda buxgalteriya amortizatsiyasi soliq amortizatsiyasiga moslashtiriladi. Bizningcha, buxgalteriya va soliq amortizatsiyasi kontseptsiyasining farqi mavjud bo'lishi kerak. Amortizatsiya siyosatini yuritish umumdavlat ahamiyatiga ega. Ushbu masala mamlakatimizda Soliq Kodeksida o'z ifodasini topgan.

**Xulosa.** Demokratik boshqaruv sharoitida har bir korxonada ishlab chiqarilayotgan mahsulotning individual xususiyatidan va sotilishidan kelib chiqib, amortizatsiya hisoblash usullaridan o'ziga mosini tanlash huquqiga ega. Qo'shimcha amortizatsiya miqdori buxgalteriya amortizatsiyasining tarkibiy qismi hisoblanadi. Zaxira uslubining qo'llanishi buxgalteriya va soliq amortizatsiyasi orasidagi farqni yaqqol ko'rsatadi. Agar buxgalteriya amortizatsiyasi soliq amortizatsiyasidan ko'p bo'lsa, ularning farqi kechiktirilgan xarajatlar moddasida aks ettirilishi kerak. Bunda amortizatsiya zahirasi miqdorida soliqqa tortilgan foyda kamayadi. Soliq amortizatsiyasining buxgalteriya amortizatsiyasidan ko'payishi buxgalteriya balansining passiv qismidagi majburiyatlar moddasida aks etishi kerak. Bunday vaziyatda esa soliqqa tortiladigan foyda ko'payadi. Asosiy vositalar uchun sarflangan mablag'larning kapitallashuvi va kelgusida ishlab topilgan daromadlar hisobidan qoplanish jarayonini yuqorida ta'kidlaganimizdek amortizatsiya orqali amalga oshiriladi. Maxsulot sotishdan tushgan mablag' tarkibida asosiy vositaning qiymati amortizatsiya ko'rinishida nomoyon bo'ladi. Agarda sotilgan mahsulot uchun mablag'ni tushishi va daromadni tan olishda kassa usulidan foydalanilganda bu jarayoni to'la qonli amalga oshgan deb hisoblash mumkin. Lekin hamisha xam sotilgan maxsulotlar uchun pul mablag'lari to'lig'icha kelib tushmasdan debitorlik qarzlarni paydo bo'lishiga olib keladi. SHuning uchun hisoblash usuliga ko'ra daromadlar tan olinganda asosiy vositalarning amortizatsiyalanuvchi qismi debitorlik qarzlarni unidirilmay qolgan qismi miqdorida qoplanmay qoladi. Xulosa qilish mumkinki asosiy vositalarga eskirish hisoblansa



daromadlarni tan olishning xisoblash usuliga mos kelishi, amortizatsiyalashda esa kassa usuliga to'g'ri kelishi ma'lum bo'ladi. Shuning uchun asosiy vositalarga sarflangan mablag'lar qiymatini amortizatsiyalanishi faqatgina daromadlarni tan olishning kassa usulini qo'llagandagina to'g'ri bo'ladi.

#### **Foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati**

1. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi. 5-son BHMS "Asosiy vositalar". – Toshkent, 2004.
2. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi. "Asosiy vositalarni balansdan chiqarish tartibi to'g'risida"gi nizam (2004-yil 16-avgust, 101-son buyruq). – Toshkent, 2004.
3. O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksi. – Toshkent: Adolat, so'nggi tahrir.
4. O'zbekiston Respublikasi. "Buxgalteriya hisobi to'g'risida"gi Qonun. – Toshkent, 2016.
5. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi. Moliyaviy hisobot tuzishning konseptual asoslari. – Toshkent.
6. Kieso D.E., Weygandt J.J., Warfield T.D. Intermediate Accounting. – New York: Wiley, 2018.
7. Needles B.E., Powers M., Crosson S.V. Principles of Accounting. – Boston: Cengage Learning, 2014.
8. Horngren C.T., Sundem G.L., Elliott J.A. Introduction to Financial Accounting. – Pearson Education, 2013.
9. Sivers Ye.E. Trudy po teorii buxgalterskogo ucheta. – Sankt-Peterburg, XX asr boshi.
10. Paliy V.F. Buxgalterskiy uchet: teoriya i praktika. – Moskva: Finansy i statistika, 2007.
11. Sheremet A.D., Suyts V.P. Teoriya ekonomicheskogo analiza. – Moskva: INFRA-M, 2010.
12. Karimov A.A. Buxgalteriya hisobi nazariyasi. – Toshkent: Iqtisodiyot, 2018.
13. Abdulkarimov I.T. Korxonalarda buxgalteriya hisobi. – Toshkent: Fan, 2019.
14. Xasanov B.X. Moliyaviy hisobot va tahlil. – Toshkent: Iqtisodiyot, 2020.
15. International Accounting Standards Board (IASB). IAS 16 – Property, Plant and Equipment. – London, 2021.