

**90**<sup>yil</sup>  
**TDIU**

**R.O.XOLBEKOV**

# **XALQARO BUXGALTERIYA HISOBI**



**TOSHKENT**

**O‘ZBEKISTON RESPUBLIKASI  
OLY VA O‘RTA MAXSUS TA‘LIM VAZIRLIGI  
TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI**

**R.O. XOLBEKOV**

# **XALQARO BUXGALTERIYA HISOBI**

O‘zbekiston Respublikasi Oliy va o‘rta maxsus ta‘lim vazirligi  
tomonidan o‘quv qo‘llanma sifatida tavsiya etilgan

**TOSHKENT – 2021**

**UO‘K:336.004(075)**

**KBK 65.053ya73**

**X 56**

**R.O.Xolbekov. Xalqaro buxgalteriya hisobi –T.: «Innovatsion rivojlanish nashriyot-matbaa uyi» – 2021, 138 bet.**

**ISBN 978-9943-7628-4-8**

Ushbu o‘quv qo‘llanmada buxgalteriya hisobi xalqaro tizimi to‘g‘risida ma’lumot berish bilan birga har bir davlatda tizimning shakllanish tarixi, aloqadorligi, o‘ziga xos xususiyatlari bilan bog‘liq masalalar va muammoli jihatlari ko‘rib o‘tilgan. Jumladan, dunyoning rivojlangan mamlakatlarida buxgalteriya hisobi tizimlarining o‘ziga xos xususiyatlari, ularning o‘zaro farqli va o‘xshashlik jihatlari, o‘sha davlat uchun afzalliklari hamda uning iqtisodiyotiga mos kelishi ko‘rib chiqilgan. Xorijiy davlatlarning buxgalteriya hisobi tizimida hisobga olinadigan barcha obyektlari, buxgalteriya hisobining milliy standartlari va buxgalteriya hisobining xalqaro standarti talablariga muvofiq hisobga olish tartib qoidalari hamda xuquqiy asoslari bilan bog‘liq muammoli vaziyatlarga o‘rganib chiqilgan. Shuningdek, moliyaviy hisobotning xalqaro tizimi bilan buxgalteriya hisobining xalqaro tizimi tushunchalari o‘rtasidagi farq va umumiylik jihatlari ochib berilgan.

**UO‘K:336.004(075)**

**KBK 65.053ya73**

**ISBN 978-9943-7628-4-8**

© «INNOVATION RIVOJLANISH NASHRIYOT-MATBAA UYI» – 2021.

## KIRISH

2017-2021yillarda O‘zbekiston Respublikasini rivojlantirishning beshta ustuvor yo‘nalishi bo‘yicha harakatlar strategiyasining III-Iqtisodiyotni rivojlantirish va liberallashtirishning ustuvor yo‘nalishlaridagi “Makro-iqtisodiy barqarorlikni yanada mustahkamlash va yuqori iqtisodiy o‘shish sur‘atlarini saqlab qolish”da xalqaro iqtisodiy hamkorlikni yanada rivojlantirish, jumladan, etakchi xalqaro va xorijiy moliyaviy institutlar bilan aloqalarni kengaytirish, puxta o‘ylangan tashqi qarzlarni siyosatini amalga oshirishni davom ettirish, jalb qilingan xorijiy investisiya va kreditlardan samarali foydalanish ustuvor vazifa sifatida ko‘rsatib o‘tilgan.<sup>1</sup>

O‘zbekiston Respublikasida halqaro iqtisodiy munosabatlarni takomillashtirish zaruriyati halqaro hisob-kitoblarning mohiyatini ochishning imkoniyati va zarurligini belgilab beradi. Halqaro iqtisodiy munosabatlar rivojlanishining zamonaviy sharoitlarida halqaro hisob-kitoblarning turli shakllarini keng qo‘llashning obyektiv imkoniyatlari mavjuddir.

Halqaro hisob-kitoblar tashqi iqtisodiy aloqalar sohasida vujudga keladigan halqaro iqtisodiy munosabatlar namoyon bo‘lishining asosiy shaklini aks ettiradi. Ularning rivojlanishi milliy iqtisodiyot taraqqiyoti darajasidan, respublikamizning pul-kredit va iqtisodiy siyosatiga ma‘lum bog‘liqlikda bo‘ladi. O‘zbekiston xukumati tanlagan tashqi iqtisodiy kurs halqaro hisob-kitoblar rivojlanishining xarakteri va yo‘nalishlarini aniqlab beradi.

Shuningdek, O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2020 yil 24 fevraldagi PQ-4611-sonli qarorida moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga (MHXS) o‘tishni jadallashtirish orqali xorijiy investorlarni zarur axborot muhiti bilan ta‘minlash va xalqaro moliya bozorlariga kirish imkoniyatlarini kengaytirish, shuningdek, hisob va audit sohalari mutaxassislarini xalqaro standartlar bo‘yicha tayyorlash tizimini takomillashtirish belgilab qo‘yilgan.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> “Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича ҳаракатлар стратегияси тўғрисида” Ўзбекистон Республикаси Президентининг Фармони. Ўзбекистон республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2017 й., 6-сон, 70-модда.

<sup>2</sup> Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сонли “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғриси”даги қарори

Ushbu o‘quv adabiyoti buxgalteriya hisobi xalqaro tizimi to‘g‘risida ma’lumot berish asosida talabalarga moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari to‘g‘risidagi ko‘nikmalarga ega bo‘lishlarida nazariy asos bo‘lib xizmat qiladi. Jumladan, dunyoning rivojlangan mamlakatlarida buxgalteriya hisobining tashkiliy jihatlari, o‘ziga xos xususiyatlari, mamlakatlarda tashkil qilingan buxgalteriya hisobi tizimlarining o‘zaro farqli jihatlari, o‘sha davlat uchun afzalliklari va iqtisodiyotiga mos kelishi to‘g‘risida ma’lumot beradi. Shuningdek, moliyaviy hisobotning xalqaro tizimi bilan buxgalteriya hisobining xalqaro tizimi tushunchalari o‘rtasidagi farq va umumiylik jihatlari to‘g‘risidagi bilimlarini mustahkamlanishida yordam beradi.

# **1-MAVZU: XALQARO BUXGALTERIYA HISOBI TIZIMLARINING UMUMIY TAVSIFI**

## **Reja:**

1.1. Xalqaro buxgalteriya hisobi tizimlarining vujudga kelishining umumiy shart-sharoitlari.

1.2. Xalqaro buxgalteriya hisobi tizimlarining turkumlanishi.

### **1.1. Xalqaro buxgalteriya hisobi tizimlarining vujudga kelishining umumiy shart-sharoitlari.**

Iqtisodiyotni modernizatsiyalash sharoitida davlat erkin faoliyat olib borayotgan barcha xo‘jalik subyektlariga bir xil hisob yuritishning tizimini yozib berishi bir tomondan mumkin bo‘lmasa, ikkinchi tomondan esa, har bir tadbirkor faoliyatiga alohida hisob tizimini yozib berish imkoniyati ham yo‘q. Shuning uchun ham u yoki bu operatsiyalarni buxgalteriya hisobida aks ettirish qoidalari va tamoyillarini ishlab chiqish har bir xo‘jalik yurituvchi subyektning vazifasi hisoblanadi. Faqat tegishli davlat organlari hisob siyosatini shakllantirish uchun barcha shart-sharoitlarni yaratishlari zarur.

Jahon tajribasi iqtisodiyotni integratsiyalashuvi sharoitida har bir mamlakat buxgalteriya hisobining asosiy qoida va tamoyillarini markazdan tartibga solishi ya‘ni, tegishli qonuniy, me‘yoriy hujjatlar va yo‘riqnomalarni ishlab chiqishi, ushbu hujjatlar asosida esa har bir xo‘jalik subyekti o‘zining boshqaruv va tashkiliy-texnologik xususiyatlaridan kelib chiqib, ularni aniqlashtirishi zarur bo‘ladi.

Buxgalteriya hisobining davlat tomonidan markazlashtirilgan holda tartibga solinishining asosiy maqsadi bozordagi barcha ishtirokchilarning manfaatlarini birday himoya qilish va kafolatlash, shuningdek, hisob va audit sohasida faoliyat ko‘rsatayotgan professional buxgalterlar hamda auditorlar manfaatini himoya qilishni kafolatlash hisoblanadi. Buxgalteriya hisobini tartibga solish investorlar, kreditorlar, mol yuboruvchilar va boshqa buxgalteriya hisobi ma‘lumotlaridan foydalanuvchilar uchun ham xuddi yuqoridagidek ahamiyat kasb etadi.

Buxgalteriya hisobini markazlashgan holda tartibga solish muammolaridan biri moliyaviy hisobot ma'lumotlaridan foydalanuvchilar manfaatini himoya qilish bilan bog'liqdir. Chunki xo'jalik yurituvchi suyehtlarning moliyaviy hisoboti ma'lumotlaridan foydalanuvchilar barcha ma'lumotlarga bo'lgan talabi mazmuni va hajmi jihatidan turlicha bo'lib, hatto ular bir-biridan keskin farq qilishi hamda zid bo'lishi mumkin. Shuning uchun ham buxgalteriya hisobini markazlashtirilgan holda tartibga solishda asosiy e'tibor shunday guruh foydalanuvchilarining manfaatiga qaratiladiki, ularning manfaati hal qiluvchi hisoblanadi.

Mulkdorlar, kreditorlar va boshqa buxgalteriya hisobi ma'lumotlaridan foydalanuvchilarning manfaatlarini to'laroq qondirish uchun buxgalteriya hisobini markazlashtirilgan holda tartibga solish jarayonida emas, balki xo'jalik suyehtlarining hisob siyosatini shakllantirishi jarayonida e'tiborga olinishi zarur. Sababi moliyaviy hisobotlarni ochib berish jarayonida tashqi foydalanuvchilar uchun zarur ma'lumotlar yoritiladi.

Hisob siyosatining vujudga kelishi, shakllanishi va rivojlanishi tadbirkorlik faoliyatining rivojlanishi bilan bevosita bog'liq. Birinchi marta hisob siyosatini xalqaro miqyosda tan olish 1973-yilda tashkil topgan hisobning xalqaro standartlari komiteti tomonidan ishlab chiqilgan va unga «Hisob siyosatini ochib berish» nomli 1- standartida ta'rif berilgan edi. Ushbu ta'rif tobora rivojlantirilib borilmoqda.

1997-yilda «Moliyaviy hisobotlarni taqdim qilish» nomli standart qayta ishlanib, u buxgalteriya hisobi xalqaro standartlarining uchtasini: moliyaviy hisobotlarning xalqaro standartining (MHXS) 1- «Hisob siyosatini ochib berish», MHXS 5-«Moliyaviy hisobotlarda ochib beriladigan ma'lumotlar», MHXS 13-«Qisqa muddatli aktivlar va majburiyatlarni taqdim qilish»<sup>3</sup> o'zida mujassam etgan. Hozirgi paytda ushbu standart moliyaviy hisobotlar xalqaro standartining birinchisi hisoblanadi.

Shunday qilib, buxgalteriya hisobi xalqaro standartlarining keyingi (BHXS va MHXS bir xil tushuncha va 1998-yildan keyingi nashrlarda MHXS deb atalmoqda) 1-«Moliyaviy hisobotlarni taqdim qilish» standartida hisob siyosatiga quyidagicha ta'rif berilgan: «Hisob siyosati – bu kompaniya moliyaviy hisobotlarini tayyorlash va taqdim

---

<sup>3</sup> Медведев М.Ю. Учетная политика организации на 2010 год: практическое пособие. Россия. М.: КНОРУС, 2010. – 248 с.

qilish uchun qabul qilingan aniq tamoyillar, asoslar, shartlar, qoida va amaliyotdir»<sup>4</sup>.

Respublikamizda ishlab chiqarilgan buxgalteriya hisobining milliy standartlarining 1- «Hisob siyosati va moliyaviy hisobot» deb ataladi va unda hisob siyosatiga quyidagicha ta'rif berilgan: «Ushbu standartda hisob yuritish siyosati deganda, xo'jalik yurituvchi suyeht rahbari tomonidan buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobot, ularning qoida va asoslariga mos usullarning qo'llanilishi tushuniladi»<sup>5</sup>.

Yuqoridagi ikki ta'rifni taqqoslaydigan bo'lsak, ularning quyidagi farqlarini ko'rsak bo'ladi.

1. Buxgalteriya hisobining xalqaro standartida kompaniya moliyaviy hisobotlarni tayyorlash va taqdim qilish uchun qabul qilingan bo'lsa, buxgalteriya hisobining milliy standartida korxonahbari tomonidan qabul qilinadi. Masalalarning bunday qo'yilishi, eng avvalo, buxgalteriya hisobining xalqaro standartida tavsiya ko'rinishida ekanligidan, ya'ni uning asosida buxgalteriya hisobining milliy standarti ishlab chiqilishi ko'zda to'tilgan.

2. Buxgalteriya hisobining xalqaro standartida moliyaviy hisobotlarni tayyorlash va taqdim qilish uchun qabul qilingan aniq tamoyillar, asoslar, shartlar, qoida va amaliyot bo'lsa, buxgalteriya hisobining milliy standartida esa, buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobot, ularning qoidalariga va asoslariga mos usullarning qo'llanilishi tushuniladi. Albatta, buxgalteriya hisobining xalqaro standartida moliyaviy hisobotlarni tayyorlash va taqdim qilishga keng qamrovli yondoshishni ko'rish mumkin. Chunki ushbu standartlarni ishlab chiqishda, asosan, rivojlangan mamlakatlar kompaniyalarida to'zilatadigan moliyaviy hisobotlarni tayyorlash va taqdim qilishda qo'llaniladigan shart-sharoitlar va ularning boshqa mamlakatlarning buxgalteriya hisobotini tuzishidagi talablari ham inobatga olingan.

Buxgalteriya hisobining milliy standartida esa, mamlakatimizda qabul qilingan qonuniy va me'yoriy hujjatlar, shuningdek, respublika iqtisodiyoti rivojining o'ziga xos xususiyatlari ham asos qilib olingan. Shu bilan birgalikda BHMS va BHXSda keltirilgan talablar, shart -

---

<sup>4</sup> Куликова Л.И. Учетная политика организации: новое решение. Россия . -М.: Бухгалтерский учет, 2010. – 336 с.

<sup>5</sup> Ўзбекистон Республикасининг Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари, Тўплам. Т.: ЎЗР БАМА нашриёт маркази. 2012.



sharoitlar aniq mamlakatdagi qonuniy hamda me'yoriy asoslardan kelib chiqib belgilanadi.

Boshqacha qilib aytganda, buxgalteriya hisobining xalqaro standartining maqsadi jaxonda buxgalteriya hisobining yagona me'yoriy-xuquqiy hujjatlar asosida tashkil qilish, tartibga solish va takomillash-tirishdir. Buxgalteriya hisobining milliy standartining vazifasi esa xalqaro standart asosida respublikamiz hisob siyosatini takomillash-tirib borishga qaratilgan.

Hisob siyosati buxgalteriya hisoboti bilan uzviy bog'liq bo'lib, uni ishlab chiqarishdan ko'zlangan asosiy maqsad ham korxonaning faoliyatini hisobotda aniq va obyektiv aks ettirishdan iboratdir.

Hisob siyosatining iqtisodchilar tomonidan turlicha talqin qilini-shiga qaramasdan, ularning barchasida buxgalteriya hisobining standartlarida ruxsat etilgan muqobil usullardan korxonada faoliyatiga mos keluvchi usulni tanlashi zarurligi uqtiriladi. Iqtisodiy adabiyot-larda berilgan ta'riflarni har tomonlama chuqur tahlil qilish va hisob siyosatiga bag'ishlangan adabiyotlarni o'rganish uning mazmuni hamda mohiyatini anglab etish orqali unga quyidagi ta'rifni berish imkoniyatini yaratdi.

Hisob siyosati - xo'jalik yurituvchi suyektlarda buxgalteriya hisobini tartibga soluvchi qonuniy va me'yoriy hujjatlarda ruxsat etilgan usullardan tanlab olingan hamda muqobil usullar ko'zda to'tilmagan yoki mutlaqo mavjud bo'lmagan hollarda esa, qonunchilikka zid bo'lmagan usullarni ishlab chiqish tushuniladi. Chunki buxgal-teriya hisobida barcha operasiyalar bo'yicha qonuniy va me'yoriy hujjatlarda muqobil usullar ko'zda to'tilmaganligi, ba'zi masalalar bo'yicha yagona usullarga ruxsat berilishi, ayrim masalalar bo'yicha hisob yuritish usuli mutlaqo mavjud bo'lmasligi mumkin. Bunday hollarda hisob siyosatini shakllantirish jarayonida yagona usullar hisob siyosatiga kiritiladi va mutlaqo mavjud bo'lmagan operasiyalar bo'yicha esa, kasbiy mahoratdan kelib chiqqan holda amaldagi qonuniy va me'yoriy hujjatlarga zid bo'lmagan usullarni ishlab chiqish hamda xo'jalik yurituvchi suyektning hisob siyosatida rasmiylash-tirilishi zarur bo'ladi. Hisob siyosatini iqtisodchilar tomonidan alohida e'tibor bilan o'rganilishi va tadqiq qilinishi uning korxonada faoliyati natijalarini hisobotda to'g'ri va aniq aks ettirish imkoniyatini vujudga keltiradi.

Buxgalteriya hisobining rivojlanishi ko'p jixatdan xar bir mamlakat iqtisodiyotining rivojlanishi bilan chambarchas bog'liq. Chunki mamlakat iqtisodiyoti qanchalik rivojlansa unga mos ravishda buxgalteriya hisobi xam takomillashib boradi. Korxonalar iqtisodiyotining boshqarishda buxgalteriya hisobi korxonalar to'g'risidagi ma'lumotlarni yig'ish, qayta ishlash va mavjud resurslardan samarali foydalanish uchun boshqaruv qarorlarini qabul qilishda zarur ma'lumotlarni berishi lozim.

Buxgalteriya hisobi xar qanday biznesda o'z faoliyatini xar-xil turlarini bog'lovchi rishta xisoblanadi. U xalqaro muloqat vositasi hisoblanadi. Shuning uchun xam buxgalteriya hisobining biznes tili deb ham ataladi.

Buxgalteriya hisobining xalqaro tizimlarini rivojlanishiga ta'sir etuvchi omillarni ikki guruxga bo'lish mumkin. Birinchi guruxga kiruvchi ichki omillar bo'lib, ularning ta'sirida xar bir mamlakatda amal qilayotgan buxgalteriya hisobining milliy tizimi rivojlanib boradi va o'z navbatida mamlakat xududidan chiqib boshqa mamlakatlarda amal qilayotgan buxgalteriya hisobi tizimlariga ta'sir ko'rsatadi.

Ichki omillarga quyidagilarni kiritish mumkin:

- mamlakatda buxgalteriya hisobi sohasida faoliyat yuritayotgan ilmiy tadqiqot markazlari omillar va professional tashkilotlarning ta'siri;

- mamlakatdagi iqtisodiy vaziyat;
- milliy o'ziga xoslik;
- hisob siyosati;
- soliq siyosati;
- mamlakatdagi umumiy xolatning ta'siri.

Tashqi omillar sifatida esa quyidagilarni keltirish mumkin:

- transmilliy korporasiyalar kirib kelishi va rivojlanishi;
- chet el investisiyalarining jalb qilinish darajasi;
- boshqa qo'shni mamlakatlarning ta'siri.

Mamlakatda buxgalteriya hisobining rivojlanish darajasiga eng kuchli ta'sir etuvchi ichki omillardan biri buxgalteriya hisobi sohasida faoliyat yuritayotgan ilmiy markazlarning va professional tashkilotlar hisoblanadi. Chunki, mamlakatdagi ilmiy markazlar tomonidan buxgalteriya hisobi sohasida olib borilgan ilmiy tadqiqotlar buxgalteriya hisobi nazariyasi va amaliyotini rivojlantirishga kuchli ta'sir

ko'rsatishi mumkin. Masalan, Niderlandiyada Teodor Limnerg tomondan biznes iqtisodiyotiga yangicha yondo-shuvning ishlab chiqilishi ushbu mamlakatda amal qilayotgan buxgalteriya hisobining tizimini o'zgarishiga olib keldi, yoki Finlyandiyada Marti Saario buxgalteriya hisobi va hisobotiga o'ziga xos yondoshuv asosiy pul mablag'lari oqimiga asosiy e'tiborini qaratgan holda buxgalteriya hisobi va hisobotning yangi tizimini ishlab chiqildi. Natijada mamlakatda buxgalteriya hisobi va hisobotining takomillashgan tizimi amal qila boshladi. Shuningdek har bir mamlakatda buxgalteriya sohasida faoliyat yuritayotgan professional tashkilotlar mavjud bo'lib, buxgalteriya hisobining xalqaro tizimini rivojlanishiga ta'sir ko'rsatadi. Ayniqsa buni rivojlangan mamlakatlarda faoliyat yuritayotgan professional tashkilotlarning amalga oshirayotgan ishlarida yaqqol ko'rish mumkin. Bizning mamlakatimizda ham buxgalterlar va auditorlarning professional tashkiloti hisoblangan "O'zbekiston Respublikasi buxgalterlar va auditorlar milliy assosiyasi" buxgalteriya hisobining milliy standartlarning ishlab chiqarish jarayonida aktiv ishtirok etmoqda. Mamlakatdagi iqtisodiy vaziyat buxgalteriya hisobi tizimiga bevosita ta'sir ko'rsatadi. Masalan, mamlakat iqtisodiyotidagi inflyasiya darajasi yuqori darajada bo'lsa, buxgalteriya hisobining inflyasiyaga asoslangan tizimining ishlab chiqish va qo'llash zaruriyati vujudga keladi. Shuningdek, mamlakatda xususiylashtirish va mulkni davlat tasarrufidan chiqarishni tartibga soluvchi qonuniy va me'yoriy asoslar ham buxgalteriya hisobining tizimiga bevosita ta'sir ko'rsatadi.

Buxgalteriya hisobining xalqaro tizimlarining rivojlanishiga milliy o'ziga xoslik ham jiddiy ta'sir ko'rsatadi. U buxgalteriya hisobining xalqaro miqyosida yaqinlashuviga bevosita ta'sir etuvchi omil sifatida qaraladi. Masalan, Amerikalik olimlar Dust va Ligon buxgalteriya hisobi tizim-larining yaqinlashuvidan "Tashvishga tushuvchi asosiy manba bo'lib siyosat va milliyashtirish hisoblanadi" deb hisoblaydi. Har bir mamlakat buxgalteriya hisobining tizimini ishlab chiqishda milliylikni saqlashga harakat qiladi. Masalan, AQSH va Kanadaning o'zaro aloqalarining naqadar rivojlanishiga qaramasdan, Kanada buxgalteriya hisobi va hisobotining tuzilishiga o'ziga xos yondashuv bo'lish zarur deb hisoblaydi. Buxgalteriya hisobi tizimining shakllanishiga mamlakatning soliq siyosati ham bevosita ta'sir ko'rsatadi. Chunki, soliq qonunchiligi buxgalteriya hisobininig uslubiy asoslariga

ta'sir ko'rsatadi. Dunyoning ayrim mamlakatlarida buxgalteriya hisobotlari soliq qonunchiligiga mos ravishda tayyorlanishi lozim. Masalan, Germaniya shunday mamlakatlar sirasiga kiradi. Boshqa mamlakatlarda buxgalteriya hisobining tizimining bir necha variantlaridan birini tanlashga ruxsat beriladi. Mamlakatdagi umumiy ahvol ham buxgalteriya hisobining tizimiga ta'sir ko'rsatadi. Masalan, 1880 yillarda Evropada sodir bo'lgan krizis, yoki 1929-1932 yillardagi umumiy krizis buxgalteriya hisobining tartibga soluvchi qonuniy asoslarni rivojlanishiga olib keldi. Natijada buxgalteriya hisobi tizimlari ushbu qonunchilikdagi talablar asosida shakllantirildi.

Buxgalteriya hisobi tizimlarining shakllanishiga ta'siri ham sezilarli bo'ldi. Fransiyada amal qiladigan buxgalteriya hisobi tizimini nemislar tomonidan ikkinchi jahon urushi davrida joriy qilingan. Ammo urush tugaganidan so'ng Fransiya hukumati undan voz kechmadi. Shuningdek, buxgalteriya hisobining Angliya tizimi ushbu davlat bilan hamkorlik qiluvchi boshqa davlatlarda ham qo'llanmoqda. Shunday qilib, hozir amal qilayotgan buxgalteriya hisobining xalqaro tizimlarining shakllanishi va rivojlanishiga ichki va tashqi omillar sezilarli darajada ta'sir ko'rsatadi.

## **1.2. Xalqaro buxgalteriya hisobi tizimlarining turkumlanishi.**

Buxgalteriya hisobi fani aniq, qiziqarli, tortishuvli va muammoli fanlardan biri hisoblanadi. Tarixiy ta'limotlarga ko'ra buxgalteriya hisobini tashkil qilish va takomillashtirish borasida to'rt yirik, ya'ni italyan, fransuz, nemis va angliya - amerika maktablari mavjuddir. Buxgalteriya hisobi-ning tashkiliy jihatlari borasida bu maktablarning qarashlari bir-biriga o'xshamaydi. Ularning ta'limotlarida buxgalteriya hisobi fanining asosi ham har xil talqin qilinadi. Masalan, italyan maktabi vakillari buxgalteriya hisobi fanining asosini algebra va huquq, fransuz maktabi vakillari aniq siyosiy iqtisod, nemis maktabi vakillari matematika, angliya-amerika maktabi vakillari psixologiya deb qaraydilar. Shu sababli buxgalteriya hisobi fanining vazifasi, predmeti, obykti, usul va uslubi, tamoyillari va tarkibiy tuzilishi borasidagi ularning qarashlari turlichadir.

Ya.V. Sokolov o'zining "Istoriya razvitiya buxgalterskogo ucheta" nomli asarida buxgalteriya hisobining paydo bo'lishini quyidagi uch

qarashga bo‘ladi: 600 yil oldin, xo‘jalik hayotidagi maqsadli jarayonlarning ro‘yxatga olinishi natijasida; 500 yil oldin, bu borada Luka Pacholining kitobi chiqishi bilan; 100 yil oldin, bu borada har xil maktablarning paydo bo‘lishi bilan. Rivojlangan davlatlarda qariyb bir asrdan buyon buxgalteriya hisobi moliyaviy, boshqaruv hamda ishlab chiqarish hisoblariga bo‘lib o‘rganib kelinadi va bu borada har xil qarashlar mavjud bo‘lib, ularning bir-biridan farqi, birligi va vazifalari to‘g‘risida hali ham bir to‘xtamga kelingani yo‘q. Ta’kidlab o‘tganimizdek, dunyoda buxgalteriya hisobining tashkil qilinishi va takomillashishi borasida to‘rtta asosiy maktab mavjud bo‘lib, ularning buxgalteriya hisobi tashkiliy tuzilishi to‘g‘risidagi qarashlari ham har xildir. Bir maktab vakillari buxgalteriya hisobini moliyaviy va boshqaruv hisobiga, ikkinchi maktab vakillari boshqaruv, moliyaviy va ishlab chiqarish hisoblariga bo‘lmoqdalar. Uchinchi maktab vakillari esa, buxgalteriya hisobi o‘rnida moliyaviy hisobni ko‘rsatmoqdalar yoki boshqaruv hisobi o‘rnida boshqaruv buxgalteriyasi kabi so‘zlarni qo‘llamoqdalar.

Italyan maktabining vakillaridan biri Djuzeppe Cherboni XX asrning boshlaridayoq “Amaliy moliyaviy hisob – bu buxgalteriya hisobidir, boshqaruv hisobi esa birinchi navbatda analitik hisobdir” deb ta’kidlab o‘tgan.

Angliya - amerika maktabining vakili Charlz Xorngren buxgalteriya hisobini boshqaruv va moliyaviy hisoblarga bo‘lib, ularning farqini etti ko‘rinishda izohlab berdi. Shuningdek, u o‘z asarlarida “Boshqaruv hisobi ishlab chiqarish hisobining ko‘pgina kamchiliklarini tugatdi” deb ta’kidlaydi.

Dj. Li. Nikolson va Dj. Rorbaxlar ishlab chiqarish hisobini alohida hisob turi sifatida qarab, uning aniq vazifalarini belgilab berdi.<sup>6</sup>

Ya.V. Sokolov o‘zining “Ocherki po istorii buxgalterskogo ucheta” nomli asarida 1950 yillarga kelib, ishlab chiqarish hisobining o‘rnini boshqaruv hisobi oldi, deb izohlasa, K. Druri o‘zining “Введение в управленческий и производственный учет” nomli asarida 1950 yilga kelib, ishlab chiqarish hisobi ma’lumotlariga ichki va tashqi foydalanuvchilar talabining oshganini ko‘rsatadi.

---

<sup>6</sup> Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета.- М.: Фи-нансы и статистика, 1991.- 400 с.

Yuqorida keltirilgan qarashlar qatorida ishlab chiqarish hisobi to'g'risida respublikamiz iqtisodchi olimlari ham har xil fikr bildirganlar. Masalan, B. Xasanov o'z asarlarida ishlab chiqarish hisobini, moliyaviy va boshqaruv hisoblari kabi alohida hisob turi sifatida ko'rsatib, uni hisobning bir obykti sifatida qaraydi. K. Jumaniyozov, B. Maxsudov va X.Ortiqovlar ham ishlab chiqarish hisobini buxgalteriya hisobining bir qismi sifatida qaraydilar. Lekin ba'zi olimlarimiz Dj. Shim, Dj. Sigel va Ya.V. Sokolovlar ishlab chiqarish hisobi – boshqaruv va moliyaviy hisoblarining ichida yotadi, deb ta'kidlaydilar. Ba'zi bir olimlar tezkor hisob o'rnida tezkor ishlab chiqarish hisobini qo'llaydilar. Bundan ko'rinib turibdiki, ishlab chiqarish hisobi to'g'risida ham yagona bir fikrga kelingani yo'q. O'zbekiston Respublikasida buxgalteriya hisobini tashkil qilish va takomillashtirish asoschilaridan biri S.B. Qodirxonov ham iqtisodiyotimizda endigina bozor munosabatlari kurtak otayotgan davridayoq bu borada o'z fikrini bildirgan. Uning izohlashicha, “Agar xohlansa ishlab chiqarish xarajatlarning buxgalteriya hisobini alohida yuritish mumkin, ya'ni ishlab chiqarish xarajatlari schyotlarini schyotlarning umumiy tizimidan ajratib olgan holda yuritib, shu bilan g'arbiy mamlakatlarda keng tarqalgan ishlab chiqarish va moliya buxgalteriya hisobiga o'tish mumkin. Natijada ishlab chiqarish buxgalteriyasi bilan moliya buxgalteriyasi ham tashkiliy jihatdan ajratilishi mumkin”.<sup>7</sup>

Bundan ko'rinib turibdiki, iqtisodchi olim S.B.Qodirxonov respublikamiz amaliyotidagi buxgalteriya hisobi tizimi rejali iqtisodiyot tamoyillariga asoslangan yillarda ham ishlab chiqarish hisobini korxonaga xohishiga qarab qo'llash mumkin, degan fikrni bildirgan.

Bunday qarashlar o'z navbatida hali bu sohada echimi topilmagan muam-molar borligi, ularni bartaraf qilishda ilmiy izlanishlar olib borish mumkinligidan dalolat beradi. Ushbu izlanishni olib borish, ya'ni milliy hisob tizimimizda ishlab chiqarish hisobini tashkil qilish tamoyil va uslubiyotini yaratishda tarmoq xususiyati katta ahamiyatga ega ekanligini ta'kidlab o'tmoq lozim. Chunki, ishlab chiqarish hisobini barcha tarmoqlarda tashkil qilish maqsadga muvofiq emas. Uning tashkil qilish tamoyil, usul va uslubiyoti ishlab chiqarish xususiyati asosida belgilanadi hamda amalga oshiriladi. Ishlab

---

<sup>7</sup> Қодирхонов С.Б. Саноат корхоналарида бухгалтерия ҳисоби.- Т.: Ўзбекистон, 1993.- 360 б.

chiqarish hisobini asosan ko‘p tarmoqli, murakkab texnologiyaga asoslangan, bir vaqtda har xil turdagi mahsulot ishlab chiqaruvchi va qayta ishlovchi xo‘jalik yurituvchi sub’ektlarda tashkil etilishi maqsadga muvofiqdir.

Natijada hisob tizimining asosiy bo‘g‘ini bo‘lgan buxgalteriya hisobining zimmasiga yangi vazifalar, mas’uliyatlar va talablar qo‘yilmoqda. Iqtisodiyotning erkinlashuvi tufayli buxgalteriya hisobi tizimiga erkinlik bilan bir qatorda ulkan vazifalar qo‘yildiki, uni bajarishda an’anaviy hisoblangan tizimda tub islohotlarni amalga oshirish talab qilindi.

Bunday vazifalardan birinchisi, iqtisodiyotimizning o‘ziga xos jihatlarini hisobga olgan va rivojlangan davlatlar tajribasidan foydalangan holda amaldagi hisob tizimini jahon andozalari darajasiga ko‘tarish.

Ikkinchisi, an’anaviy buxgalteriya hisobining tamoyil, usul va uslu-biyotlariga asoslangan holda bozor iqtisodiyoti talablariga mos keluvchi yangi milliy tizimni yaratish.

Uchinchisi, buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari asosida uning milliy standartlarini yaratish va amaliyotda samarali ishlatilishini ta’minlash.

To‘rtinchisi, xo‘jalik yurituvchi sub’ektlar o‘z manfaatlari hamda jamiyat taraqqiyoti talablarini hisobga olgan holda hisob siyosatini tashkil qilish va amaldagi qonun-qoidalar asosida uni takomillashtirib borish.

Bunday vazifalarni bajarishda amalga oshirilayotgan maqtovgva sazovor ishlar bilan bir qatorda amalga oshirilishi lozim bo‘lgan ishlar ham turibdiki, ularni bajarmay turib, buxgalteriya hisobi tizimida taraqqiyotga erishildi, deb bo‘lmaydi.

Iqtisodiyotimizga xorijiy investisiyalarning kirib kelishi bilan buxgalteriya hisobining integrasiyalashuvi ham boshlandi. Amaldagi hisob tizimida yangi atamalar, tamoyillar, usullar, hisob va hisobot turlari paydo bo‘la boshladi. Endi buxgalteriya hisobi nafaqat xo‘jalikda sodir bo‘layotgan jarayonlarni kuzatish, tahlil qilish, ular to‘g‘risida ma’lumot to‘plash, balki, ular asosida xo‘jalik yurituvchi sub’ektlarni boshqarishda ham bevosita ishtirok etish bosqichiga o‘tdi. Buning natijasida buxgalteriya hisobi tizimida moliyaviy, boshqaruv va ishlab chiqarish hisobi kabi hisob turlari paydo bo‘ldi.

Dunyoning har bir mamlakatida amal qilayotgan buxgalteriya hisobi tizimi o'ziga xos boshqa mamlakatda amal qilayotgan tizimga aynan o'xshashi mumkin emas. Shuning uchun ham buxgalteriya hisobi tizimlariga doir ilmiy tadqiqotlar olib borayotgan olimlar ham ushbu fikrni tasdiqlaydilar. Masalan, G. Makler, X. German, G. Minglarining fikricha «Dunyoda bir xil hisob tizimiga ega bo'lgan ikkita mamlakatning o'zi mavjud emas». Ammo ijtimoiy, iqtisodiy sharoitlari yaqin va o'xshash mamlakatlarda amal qilayotgan buxgalteriya hisobi tizimlarining umumiy tomonlari ham mavjuddir.

Buxgalteriya hisobining xalqaro tizimlarining vujudga kelishi va shakllanishiga doir ilmiy tadqiqotlar yigirmanchi asrning boshlarida e'lon qilina boshlandi. Masalan, shunday tadqiqotlardan biri Genri Rend Xetfild 1911 yildayoq Amerika buxgalterlar assosiasiyasiga taqdim qilgan ishida Fransiyaning ta'sirida bir guruh mamlakatlar unda amal qilayotgan buxgalteriya hisobi tizimini o'zlarida qo'llash uchun qabul qilayotgani to'g'risida yozadi.

Buxgalteriya hisobining xalqaro tizimlari va ularni turkumlash masalalari bilan AQSH, Angliya, Germaniya, Fransiya va boshqa davlatlardagi olimlar ilmiy tadqiqotlar olib borishgan. Ularning ilmiy tadqiqotlarida buxgalteriya hisobining tizimlari turlicha turkumlangan. Masalan, L. Dj. Saydler buxgalteriya hisobini xalqaro tizimlarini Britaniya, Amerika va Fransiya modeliga ajratsa, G. Mueller buxgalteriya hisobi tizimlarini to'rtta modelga ajaratadi. Ammo keyingi yillarda dunyo miqyosida olib borilgan ilmiy tadqiqot natijalari buxgalteriya hisobining uchta shakllangan tizimi-ning mavjudligini va shakllanayotgan tizimlar vujudga kelayotganligi e'tirof etilmoqda.

Buxgalteriya hisobining shakllangan xalqaro tizimlari sifatida quyidagilarni kiritish mumkin:

- Angliya-Amerika modeli;
- Kontinental model;
- Janubiy Amerika modeli.

Buxgalteriya hisobining yangidan vujudga kelayotgan modeliga «Islom modeli» va «Internasional» modelni kiritish mumkin.

### **Buxgalteriya hisobining Anglo-Amerika tizimi.**

Buxgalteriya hisobining Anglo - Amerika tizimining asosiy tamoyillari Buyuk Britaniya va AQSHda ishlab chiqilgan bo'lib, uning rivojlanishiga Gollandiya salmoqli hissa qo'shgan. Shuning uchun



ham ko'pchilik iqtisodiy adabiyotlarda ushbu tizimini Anglo - Amerika - Gollandiya tizimi deb ham ataladi. Anglo - Amerika tizimining asosiy xususiyati investor va kreditor-larning informasiyalarga bo'lgan talabini qondirishga qaratilganligidir. Shuningdek, buxgalteriya hisobining Anglo - Amerika tizimi amal qilayotgan mamlakatlarda buxgalteriya hisobi markazda tartibga solinmaydi, ya'ni buxgalteriya hisobini tartibga solish va uning me'yoriy asoslarini ishlab chiqish bilan davlat organlari shug'ullanmaydi. Ushbu mamlakatlarda qimmatli qog'ozlar bozori yuksak darajada rivojlangan ko'pchilik firma va kompaniyalar ushbu bozorlar orqali qo'shishga moliyaviy resurslarni topish imkoniyatiga ega. Dunyoda eng keng rivojlangan multi milliy korporasiyalarning ko'pchiligi va ularning shtab kvartirali ham AQSH, Angliya va Gollandiyada joylashgan. Shuning uchun ham ular dunyoning boshqa rivojlanayotgan mamlakatlariga kuchli ta'sir ko'rsatmoqda va bu eng avvalo buxgalteriya hisobi tizimida o'z aksini topmoqda.

Anglo - Amerika tizimining eng asosiy xususiyatlaridan biri uning me'yoriy asoslarini ishlab chiqishda professional tashkilotlarning o'ri va roli alohida ahamiyatga ega. Chunki ushbu mamlakatlarda buxgalteriya hisobi standartlarini ishlab chiqish va unga amal qilishni nazorat qilish bilan asosan professional tashkilotlar va auditorlik firmalari shug'ullanadi.

Buxgalteriya hisobining Anglo - Amerika tizimi amal qiladigan mamlakatlarga Avstraliya, AQSH, Bagami, Barbados, Benin, Bermudi, Botsvana, Buyuk Britaniya, Venesuela, Gana, Gankong, Dominikan Respublikasi, Janubiy Afrika Respublikasi, Zambiya, Zimbabe, Izrail, Irlandiya, Kanada, Keniya, Kipr, Kolumbiya, Malayziya, Markaziy Amerika mamlakatlari, Meksika, Nigeriya, Niderlandiya, Pokiston, Panama, Puerto - Riko, Singapur, Tanzaniya, Trinidad va Tobago Uganda, Fidji, Filippin, Yangi Gviniya, Yangi Zelandiya, Yamayka kiradi.

Amerika olim va mutaxassisleri ham hisob ishlarini tashkil qilishda eng avvalo kasb etikasini birinchi o'ringa qo'yadilar. Djon Lensing Keri tomonidan buxgalterning zamonaviy etikasi yaratildi. Bu borada amerika buxgalteriya assosiasiyasi 1987 yilda buxgalterning ma'naviy qoidalarini ifodalovchi kodeks ishlab chiqdi. Kodeks mazmunini quyidagi talablar bo'yicha ifodalash mumkin:

1. Buxgalter o'z o'rnini egallashdan oldin, ungacha ishlagan hamkasbining ishlarini o'rganishi kerak.

2. Agar hamkasbi u yerda ishlamayotgan bo'lsa, unga yozma ravishda murojaat qilishi kerak.

3. Bu yozma murojaatnomaga hamkasbi kasb burchini yoddan chiqarmagan holda, haqqoniy va asosli javob berishi kerak.

4. Ishga kirishdan oldin rahbarning amaldagi qonunlarga amal qilmayotganini yoki uni buzayotganini sezsa, buxgalter bu taklifni rad etishi kerak.

5. Buxgalter xohlagan vaqtda rahbar bilan tuzilgan mehnat shartnomasini to'xtatishi mumkin. Bunda rahbarning o'rindoshi yo'qligi to'g'risidagi e'tirozi shartnomani davom ettirishi uchun asos bo'lmaydi.

6. Buxgalter ma'muriyatdan bajarayotgan vazifasi yoki ishi haqida bilim va tushuncha talab qilish huquqiga ega emas.

7. Buxgalter rahbardan o'z xizmat lavozimini ko'tarishini talab qilishga haqli emas.

8. Rahbarning daromadiga bosh buxgalterning ulushi kirmaydi, shuningdek, u o'zi hisoblab topgan moliyaviy natijalar bo'yicha mukofot yoki qo'shimcha haq ololmaydi.

9. Buxgalter o'zi uchun berilgan rag'batlantirishni korxonaning boshqa xizmatchilariga taqsimlashi mumkin emas.

10. Buxgalter ma'muriyatning korxonada xo'jalik faoliyati bilan bog'liq barcha savollariga o'z vaqtida javob berishi kerak.

11. Buxgalter tomonidan tuzilgan registrlarga (buxgalteriya hujjatlariga) shaxsan uning o'zi javobgardir. Moddiy javobgar shaxslardan buxgaltyerga kelib tushgan boshlang'ich hujjatlar moddiy javobgar shaxsga ham, ma'muriyatga ham qaytarilishi mumkin emas.

12. AQSH appelyasiya sudi 1976 yilda qabul qilgan qarorga asosan yurist-maslahatchi va birja makleri kabi buxgalterlarga ham hujjatlarni saqlash huquqi berildi.

13. Buxgalter rahbarning ishi to'g'risidagi kasbga oid sirlarni oshkor qilmasligi kerak. U ushbu korxonadan ketsa ham bu majburiyatdan ozod bo'lmaydi.

14. Kasbga oid sirlarni saqlash majburiyatidan buxgalter quyidagi hollarda ozod qilinadi: korxonaning taraqqiyoti yo'lida o'z bilim-malakasini oshirish borasida kasbdoshlar bilan maslahatlashganda; sud

qarori bilan guvohlik byerganda; rahbar davlatga qarshi ishlarni amalga oshirsa; rahbar korxonaga to'g'risidagi ma'lumotlarni oshkor etishga rozilik bildirganda; kasbiy mavqeni qo'llab-quvvatlash zarur bo'lib qolgan paytda; bu ma'lumotlar jamiyat manfaatlari uchun zarur bo'lsa.

15. Korxonaga xo'jalik faoliyati haqida ma'lumotlar bilan begona kishilarni tanishtirish faqat rahbarning yozma roziligi bilan amalga oshiriladi. Agar ushbu ma'lumotlarni taqdim qilish amaldagi qonunchilikka zid emasligiga buxgalter ishonch hosil qilsa, u bu ma'lumotlarni berishi mumkin.

16. Buxgalter rahbarga qay tarzda qonunni buzish va uning izini qanday qilib yo'qotish to'g'risida maslahat berishi mumkin emas.

17. Hisob ma'lumotlari buzib ko'rsatilganda rahbar ham, buxgalter ham qonun oldida teng javobgardir.

18. Buxgalter muntazam ravishda o'z malakasini oshirib turishi kerak.

Bu kodeks barcha rivojlangan davlatlar kabi respublikamiz iqtisodiyotining asosiy ma'lumot manbai bo'lgan buxgalteriya hisobi tizimining kelajakda rivojlanish konsepsiyasini amalga oshirishda inson tafakkurining, jumladan buxgalterning bilimi, ko'nikmasi va malakasi asosiy o'rinda turganidan dalolat beradi.

Buxgalteriya hisobi o'tmishiga nazar tashlaydigan bo'lsak, XIX asr oxirlaridagi ingliz adabiyotlarida hisob ishini tashkil qilishning quyidagi olti qoidasi ko'rsatib o'tilgan:

1. Mehnatning taqsimlanishi. Buxgalteriya ishi «Oddiy nozik» harakatlarni bajarishgacha (monipulyasiya) boradi. «Oddiy bajaruvchi» faoliyati bu yerda hisob va hisobot ma'lumotlarini yig'ish va guruhlashga yo'naltiriladi.

2. Ma'lumotlarni tutib qolish. Hamma ish birlamchi tezkor hisobni olib boruvchiga biriktiriladi. Ularga hisob registrlari topshiriladi va ular xo'jalik jarayonlari to'g'risidagi ma'lumotlarni registrlar (buxgalteriya hujjatlari)ga yozib boradilar.

3. Nazoratdagi raqobat. Bu hisob - kitob kaliti hisoblanadi. Unda barcha ko'rsatkichlar solishtirilganda boshqa ko'rsatkichlarga mos kelishi kerak yoki buni manfaatlar to'qnashuvi deb atash mumkin.

4. Haqiqiy buxgalteriya. Har oyda bir marta ro'yxatga olish bilan shu-g'ullanuvchi buxgalter tezkor hisob olib boruvchi ishchi bilan

jarayonlarni ro'yxatga oluvchi jurnalni to'ldiradi va buxgalteriya yozuvini (pravodka) tuzadi.

5. Uslubiy mustaqillik. Har bir firma va korxonada buxgalteriya hisobini tashkil qilish uslubini o'z xususiyatlarini inobatga olgan holda, o'zi belgilaydi. Qancha firma, korxonada bo'lsa, shuncha hisobni tashkil qilish uslublari mavjud. Har bir xizmatchi yoki rahbar o'ziga ma'qul hisob tizimini kiritish xuquqiga ega.

6. Psixologik iqlim. Rahbarning xizmatchiga ishonmaslik turi. Bu yerda hisobning asosiy vazifasi ishchilar o'z manfaatlarini korxonada manfaatidan ustun qo'yishining oldini olishdir. Bu buxgalteriya xodimlari va ishchilar majburiyatlarining to'g'ri taqsimlanishidan kelib chiqadi. Buxgalter amaldagi hisob tizimiga rahbar roziligisiz boshqa usulni kiritish yoki o'zgartirish huquqiga ega emas.<sup>8</sup>

### **Buxgalteriya hisobining kontinental tizimi.**

Buxgalteriya hisobining kontinental tizimi Evropaning ko'pchilik mamlakatlari va Yaponiyada amal qiladi. Ushbu tizimning asosini bu mamlakatlarda biznesning banklar va davlat bilan yaqin aloqada bo'lishi, firma va kompaniyalarning moliyaviy resurslarga bo'lgan ehtiyojining asosan ular tomonidan qondirilishi bilan bog'liq. Buxgalteriya hisobi tizimi qonunchilik asosida tartibga solinadi va haddan tashqari ehtiyotkorligi bilan ajralib turadi.

Buxgalteriya hisobining ushbu tizimining asosiy maqsadi hukumat organlarining ma'lumotlarga bo'lgan talabi qondirishga qaratilgan. Shuningdek, soliq munosabatlari uchun va mamlakatning makroiqtisodiyot ko'rsat-kichlari bo'yicha belgilangan rejalarining bajarilishini nazorat qilishda zarur bo'lgan ma'lumotlar bilan ta'minlashdan iborat.

Kontinental tizimda kreditorlarning ehtiyoji uchun zarur bo'lgan buxgalteriya ma'lumotlarini shakllantirish va ta'minlash hisobning asosiy vazifasi hisoblanmaydi.

Demak, buxgalteriya hisobining kontinental tizimida buxgalteriya hisobi tegishli qonunlar «Buxgalteriya hisobi to'g'risidagi va boshqa qonunlar» asosida tashkil qilinadi va buxgalteriya hisobini tartibga solish bilan tegishli davlat organlari shug'ullanadi. Buxgalteriya hisobining kontinental tizimini amal qiladigan mamlakatlarda buxgalteriya hisobining schyotlar rejasi markazlashtirilgan holda davlat

---

<sup>8</sup> Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 1991. - 400 с.

organlari tomonidan ishlab chiqiladi. Kontinental tizimda buxgalteriya hisobini yuritishga davlat tomonidan aralashuv sezilarli ya'ni kuchli hisoblanadi. Ushbu tizimga quyidagi davlatlar kiradi: Avstraliya, Aljir, Angola, Belgiya, Burkino faso, Gveniya, Gresiya, Daniya, Zair, Ispaniya, Italiya, Kamerun, Lyuksemburg, Mash, Misr, Marokko, Norvegiya, Portugaliya, Sinegal, Togo, Fransiya, Germaniya, Shvesariya, Shvesiya, Yaponiya.

### **Buxgalteriya hisobining Janubiy Amerika tizimi.**

Buxgalteriya hisobining Janubiy Amerika tizimining o'ziga xos xususiyati hisob ma'lumotlarining uzluksiz ravishda inflyasiya darajasiga munosib ravishda korrektirovka qilinishidir. Shuningdek, buxgalteriya hisobining asosiy vazifasi davlat organlarining davlat reja organlari, soliq organlari va hokazo ma'lumotlarga bo'lgan talabini qondirishdan iborat. Shu bilan birgalikda buxgalteriya hisobini yuritish metodikasi unifikasiya qilingan.

Buxgalteriya hisobining Janubiy Amerika tizimining boshqa hisob tizimlaridan farqi quyidagilarda aks etadi:

- ushbu mamlakatlarda inflyasiya darajasi yuqori darajada bo'lgani uchun xam buxgalteriya hisobi ma'lumotlari uzluksiz ravishda rekotirovka qilinishi;

- buxgalteriya hisobida soliqlarni hisoblash bilan bog'liq ma'lumotlarni shakllantirishga asosiy e'tibor aratilganligi;

- buxgalteriya hisobining asosiy vazifasi davlat reja organlarining talablari asosida hisob ma'lumotlarini shakllantirish va etkazib berilishi;

- buxgalteriya hisobini yuritishni uni unifikatsiyaga asosiy e'tiborning qaratilganligi.

Buxgalteriya hisobining Janubiy Amerika tizimiga Argentina, Braziliya, Boliviya, Gayana, Paragvay, Peru, Urugvay, Chili, Ekvador kabi davlatlar kiradi. Ushbu mamlakatlarning o'tilishi bir-biriga yaqin bo'lib, bu ularni birlashtiradi.

Shuningdek, Braziliyadan (ushbu mamlakatda davlat tili Portugal tili hisoblanadi) tashqari ularning barchasida Ispan tili davlat tili hisoblanadi va ularni birlashtiradigan asosiy omillardan biri hisoblanadi.

### **Buxgalteriya hisobining shakllanayotgan xalqaro tizimlari.**

Buxgalteriya hisobining shakllanayotgan xalqaro tizimlariga “Islom model” va “Internasional model” ni kiritish mumkin.

Islom modelining shakllanishiga islom qonunlarining ta’siri kuchli bo‘lib, uning o‘ziga xos xususiyatlari mavjud. Ushbu tizimning o‘ziga xos xususiyatlari sifatida quyidagilarni kiritish mumkin:

- moliyaviy dividend olish ta’qiqlanadi;
- aktiv va majburiyatlarni baxolashda bozor baxolariga asosiy e’tibor qaratiladi;
- soliqlarni hisoblashda uning ma’lumotlari asosiy hisoblanmaydi.

Buxgalteriya hisobining internasional modeli asosan multimilliy korporasiyalari va xalqaro valyuta bozorlarining xorijiy qatnashuvchilarining ehtiyoji tufayli vujudga keladi. Buxgalteriya hisobining internasional tizimi moliyaviy hisobotlarni tuzishda to‘liq buxgalteriya hisobining xalqaro standartlariga alohida amal qilishni talab qiladi. Hozirgi vaqtda buxgalteriya hisobining xalqaro standartlariga to‘liq amal qilgan holda tuzilgan moliyaviy hisobotlarga dunyodagi bir nechta yirik korporasiyalarning hisobotlarini kiritish mumkin.

Buxgalteriya hisobining internasional tizimiga xos bo‘lgan xususiyatlar sifatida quyidagilarni keltirish mumkin:

- buxgalteriya hisobining xalqaro kelishuvlari talablari asosida yuritiladi;
- buxgalteriya hisobining xalqaro standartlariga to‘liq amal qilinadi.

Bu tizimda buxgalteriya hisobi multi milliy korporasiyalari ehtiyojidan kelib chiqadi. Xalqaro miqyosda kapitalning joylashuvi va harakati natijasida olingan iqtisodiy ma’lumotlarni moliyaviy hisobotlarda umumlashtirish vositasi hisoblanadi.

Buxgalteriya hisobining internasional tizimi dunyoning bir necha mamlakatida faoliyat yuritayotgan va moliyaviy hisoblari bosh korxonada umumlashtiradigan multimilliy korporasiyalarida amal qiladi. Chunki ushbu korporasiyalar faoliyat olib borayotgan mamlakatlarning buxgalteriya hisobining milliy tizimlari mavjud bo‘lib, buxgalteriya hisobi va hisobotlari ularning talabi asosida yuritiladi. Korporasiya miqyosida moliyaviy hisobotlarni umumlashtirish uchun bosh korxonalar va har bir mamlakatda faoliyat yuritayotgan sho‘ba korxonalar va filiallarning faoliyati faqat buxgalteriya hisobining

xalqaro standartlari asosida yoki kerakli ravishda ham milliy tizimda yuritishlari mumkin.

Buxgalteriya hisobining internasional tizimining buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari asosida konsolidasiyalashgan hisobot tuzish zaruriyati bo'lgan xollarda qo'llaniladi.

### **Nazorat savollari:**

1. Buxgalteriya hisobi xalqaro tizimlarining vujudga kelishining qanday umumiy shart-sharoitlari mavjud?

2. Buxgalteriya hisobi xalqaro tizimlarining turkumlanishining asosiy sababi nima?

3. Buxgalteriya hisobining Anglo-Amerika tizimi qanday xususiyatlarga ega?

4. Buxgalteriya hisobining Kontenital tizimiga qaysi davlatlar kiradi va ular qanday xususiyatlari bilan boshqa tizimlardan farq qiladi?

5. Buxgalteriya hisobining Janubiy Amerika tizimi qanday xususiyatlarga ega?

6. Buxgalteriya hisobining shakllanayotgan xalqaro tizimiga qaysi davlatlar kiradi va ularning boshqa tizimlardan qanday xususiyatlari bilan farq qiluvchi tomoni bor?

## **2-MAVZU: XALQARO BUXGALTERIYA HISOBI TIZIMINING SHAKLLANISHIGA TA'SIR ETUVCHI OMILLAR**

### **Reja:**

2.1. Xalqaro tashkilotlarning buxgalteriya tizimlarini ishlab chiqishda o'rnini va roli.

2.2. Xalqaro buxgalteriya hisobini shakllanishida professional tashkilotlarining ahamiyati.

2.3. Xalqaro buxgalteriya hisobi tizimlarini rivojlanish bosqichlari.

### **2.1. Xalqaro tashkilotlarning buxgalteriya tizimlarini ishlab chiqishda o'rnini va roli.**

Buxgalteriya hisobi va hisobotini standartlashtirish masalalari bilan quyidagi hukumatlararo tashkilotlar shug'ullanadilar:

1. BMT transmilliy korporatsiyalari bo'yicha markazining hukumatlararo ekspertlar guruhi (XEG);

2. Evropa iqtisodiy hamkorligi (EIX);

3. Iqtisodiy hamkorlikni tashkil etish va rivojlantirish guruhi (IXTRG);

4. Buxgalteriya hisobi bo'yicha Afrika Kengashi (BHAK).

Buxgalteriya hisobi va hisoboti standartlarining xalqaro taqqoslanadigan tizimini 1973-1974 yillarda va 1976-1977 yillarda Markazning buxgalteriya hisobotiga ko'ra BMT transmilliy korporatsiyalari bo'yicha ishlab chiqishning katta qismini ikki xalqaro ekspertlar guruhi, shuningdek 1979-1982 yilda o'ttiz to'rt kishidan iborat hukumatlararo maxsus ishchi guruhlari bajardilar.

Ushbu komissiyalar tomonidan taxminan 100 mamlakatda hisobni tashkil etish amaliyoti tahlil qilindi, ammo yakuniy xulosada ekspertlar guruhining asosiy tavsiyalari, transmilliy kompaniyalar hisobotini standartlash-tirishga nisbatan chiqarildi.

Ekspertlar guruhi, buxgalteriya hisobi bo'yicha 5 xalqaro va milliy tashkilotlar tavsiyalari bilan transmilliy korporatsiyalari uchun Markaz



tomonidan tavsiya etilgan hisobotlar shaklining taqqoslama tahlil qilishga erishdilar:

- 1) Buxgalteriya standartlari bo'yicha xalqaro komitet (BSXK);
- 2) Iqtisodiy hamkorlik va rivojlanish tashkiloti (IHRT);
- 3) Evropa iqtisodiy jamiyati (EIJ);
- 4) AQSH moliyaviy hisobotini standartlash bo'yicha boshqarma (MHSB);
- 5) AQSH qimmatbaxo qog'ozlari bo'yicha komisiyasi (QKK).

Ekspertlar guruhi xalqaro korporasiyalar hisobotining quyidagi shakllarini tavsiya qiladilar:

Bu vaqtda Buxgalteriya standartlari bo'yicha xalqaro komiteti qiriq ikkita moddani, Iqtisodiy hamkorlik va rivojlanish tashkiloti o'ttiz oltitta moddani, Evropa iqtisodiy jamiyati yigirma to'qqizta moddani, AQSH moliyaviy hisobotini standartlash bo'yicha boshqarmasi o'ttiz beshta moddani, AQSH qimmatbaxo qog'ozlari bo'yicha komisiyasi qiriq uchta moddani e'lon qilgan edi.

1. Tarkibi qiriq to'qqiz moddadan iborat buxgalteriya balansini yuqorida ko'rsatilgan tashkilotlar tavsiyalari bo'yicha balansga ilova qilinadigan ma'lumotlar uchdan to'qqizgacha moddani tashkil etgan vaqtda ekspert guruhi ilova qilinadigan ma'lumotnomaning tarkibi o'n bitta moddadan iborat bo'lishini lozim topdi va ushbu ilovani qo'llashni tavsiya qildi.

2. Foyda va zarar hakidagi hisobot, uni tarkibi o'n uch ko'rsatkichdan iborat bo'lib, boshqa xalqaro tashkilotlarning tavsiyasida uning tarkibi to'qqizdan o'n ikkigacha moddani tashkil qilar edi.

3. Foyda va zararlar hakidagi hisobot ma'lumotnomalari.

4. Ettita ko'rsatkichdan iborat manbalar va fondlardan foydalanish hakidagi hisobot boshqalarda (0 dan 6 gacha).

5. Tarkibi o'n bitta ko'rsatkichdan iborat buxgalteriya usullari publikasiyasi boshqalarda (4 dan 10 gacha).

6. O'n to'rtta ko'rsatkichdan iborat sho'ba kompaniyalari va guruh a'zolariga tegishli axborot boshqalarda (1 dan 10 gacha).

7. O'n beshta ko'rsatkichdan iborat faoliyat tavsiyalari va geografik tumanlar bo'yicha korporasiya faoliyati tavsifi boshqalarda (0 dan 15 gacha).

Shunday qilib, transmilliy korporasiyalar uchun BMT tomonidan tavsiya etilgan yillik hisobot, tarkibda bir yuz yigirma sakkizta ko'rsatkichi bo'lgan. ettita hisobot shaklidan iborat.

Evropa iqtisodiy hamkorligi firmalarning hisob va hisobotlarini yaxshilash yo'lidagi sa'yi harakatlari natijasida o'n ikkita a'zo mamlakat uchun majburiy bo'lgan sakkizta direktivani qabul qilishga olib keldi.

Qabul qilingan direktivalar Evropa iqtisodiy hamkorligi a'zosi bo'lgan mamlakatlarda hisob va hisobotni tashkil qilishning quyidagi asosiy muammolarini aniqlash imkoniyatini berdi: schetlar rejasi, amortizatsiya ajratmalar, hisobot va uning chop qilinishi, mustaqil auditorlar (buxgalter-ekspertlar) va nazoratchilar hakidagi nizom, aksioner kompaniyalar aksiyalari va ularning ichki guruhlangan foydalari hisobi. Evropa iqtisodiy hamkorligi a'zo mamlakatlarda banklar sug'urta kompaniyalari va boshqa moliyaviy muassasalarning har yilgi hisobotlari kordinasiyasi bo'yicha ish olib borilishi belgilab qo'yildi.

Iqtisodiy hamkorlik va rivojlanish tashkilotlariga a'zo davlatlar hukumati ularning hududlarida faoliyat yurituvchi transmilliy korxonalariga, ko'p millatlik korxonalar va xalqaro investisiyalar haqida Iqtisodiy hamkorlik va rivojlanish tashkiloti 1976 yil 21 iyundagi deklarasiyasida keltirilgan tamoyillarga amal qilishni tavsiya qiladi.

Asosiy tamoyillarga amal qilish bilan birgalikda har yili muntazam ravishda balans foyda va zarar hakidagi hisobot manbalar va vositalardan foydalanish hakidagi hisobot (o'z-o'zini moliyalashtirish hakida hisobot), hisobotga ilova: korxonalar tarkibi, faoliyatning geografik o'rni, yoppasiga ichki narxni belgilash siyosatini ishlab chiqish va taktik xarajatlarni butunligicha o'z ichiga oluvchi moliyaviy holat hamda boshqa hisobotlar ma'lumotlari chop qilinishi lozim.

Iqtisodiy hamkorlik va rivojlanish tashkiloti o'zining hisob va hisobot doirasidagi faoliyatini davom ettirish uchun 1978 yilda buxgalteriya hisobi standartlari bo'yicha maxsus ishchi guruhini ta'ris qildi.

Guruh quyidagi masalalarni bajardi:

- zaruriy kelishuvlar masshtablari doirasida mamlakatlar amaliyotidagi nomuvofiqlikni baholash maqsadida buxgalteriya hisobi bo'yicha yigirmma uch a'zo mamlakatda standartlarni sharhini o'tkazdi;

- axborotlarni chop etish hakida Iqtisodiy hamkorlik va rivojlanish tashkiloti Nizomlarida keltirilgan alohida moddalarning bir xilda

izohlanish darajasini aniqlash maqsadida chuqurlashtirilgan tadqiqot o‘tkazdi.

Guruh, ayrim axborotlarda milliy standartlar mavjud emasligi va ulardan ba’zilari bo‘yicha xalqaro standartlar ishlab chiqilgani haqida xulosa qildilar.

Iqtisodiy hamkorlik va rivojlanish tashkilotining ishchi guruhi, buxgalteriya hisobi standartlarini ishlab chiqish bo‘yicha milliy va millatlararo tashkilotlar, xalqaro ishbilarmon doiralar, hukumatlar tomonidan aytilgan fikrlarni hisobga olib standartlarni ishlab chiqish bo‘yicha xalqaro darajada harakatlarni faollashtirish zarurligini ko‘rsatdi.

Buxgalteriya hisobi bo‘yicha tarkibi yigirmma uch ishtirokchi mamlakatdan iborat bo‘lgan Afrika Kengashi Afrika mamlakatlarida hisobni standartlashtirish bo‘yicha turli idoralar orasida hamkorlikni rivojlantirish maqsadida 1969 yilda Aljirda ta’ sis etildi.

Nigeriya vakillari tomonidan taqdim etilgan hujjatlardan birida, quyidagilar ta’kidlanadi: Afrikada, Angliya, Fransiya, Belgiya va boshqalarga o‘xshash mamlakatlarning ta’siri buxgalteriya tizimlari va hisob proseduralarini kelishtirish va yig‘ish zarurati mavjudligi aytiladi. Bunday kelishuv arzon mamlakatlar orasida o‘zaro bir-birini anglash, mamlakatlararo buxgalteriya xodimlarini faolligini, shuningdek, a’zolararo hamkorlikni almashishni yaxshilashga yordam beradi.

Buxgalteriya hisobi bo‘yicha Afrika kengashining asosiy xulosasi rivojlanayotgan mamlakatlarda foydalanilayotgan eng samarali hisoblangan – “101” nomini olgan schyotlar rejasini ishlab chiqish va tadbiq etish hisoblanadi.

## **2.2. Xalqaro buxgalteriya hisobini shakllanishida professional tashkilotlarining ahamiyati.**

Buxgalteriya hisobining xalqaro professional tashkilotlarga quyidagilar kiradi:

1. Buxgalteriya standartlari bo‘yicha xalqaro komitet (BSXK).
2. Buxgalterlarning xalqaro federasiyalari (BXF).
3. Afrika kengashiga a’zo mamlakatlar buxgalterlar federasiyasi (AKAMBF).
4. Buxgalterlarning Amerikaaro tashkiloti (BAAT).

5. Osiyo va Tinch okeani mamlakatlari buxgalterlari konfederatsiya (OTMBK).

6. Iqtisodiy va moliyaviy hisob bo'yicha ekspertlarning Evropa ittifoqi (IMXEEI).

Buxgalteriya standartlari bo'yicha xalqaro komitet 1973 yil 29 iyunda o'nta industrial rivojlangan mamlakatning etakchi professional idoralari o'rtasidagi kelishuv asosida tashkil etilgan. Hozirgi kunda qiriq ikkita mamlakatning buxgalteriya hisobi professional tashkilotlarini o'zida birlashtirgan.

2004 yilda Buxgalteriya standartlari bo'yicha xalqaro komitet tarkibiga sakson oltita mamlakatning bir yuz ettita professional buxgalteriya tashkilotlari kiradi.

Buxgalteriya standartlari bo'yicha xalqaro komitet maqsadlari standartlarining jamoa maqsadlarida ishlab chikish va publikasiyasidan iborat. Ular auditorlik tekshiruvidan o'tkazilgan moliyaviy hisobotlarni va hujjatlarni taqdim etishi hamda xalqaro amaliyotda qo'llanilayotgan tamoyillar va asoslarini qo'llashni barcha a'zoliklarda joriy qilish.

Buxgalteriya standartlari bo'yicha xalqaro komitet o'ttiz to'qqizta standartni chop qilgan. Ular buxgalteriya hisobini tashkil etish tamoyillari hisob axborotini qayta ishlashni uslubiy tamoyillarni qamrab oldi.

Har bir me'yor hisobni tashkil etishning umumiy tamoyillari, hisoblar obyektini baholash usullari, tavsiya etilgan metodologik fikrlar va qoidalarni bayon qiladi.

Masalan, 1997 yil 1 yanvardan kuchga kiritilgan buxgalteriya standartlari bo'yicha xalqaro komitetning to'rtinchi standartining lug'otini aniqlaydigan o'n to'rtta paragrafida amortizasiya bo'yicha asosiy tamoyillar va sarflar hisobi uslubiyati bayon qilingan.

Buxgalteriya hisobi sohasida xalqaro standartlarni o'rganish, xalq xo'jaligini boshqarishda samarali iqtisodiy usullardan foydalanish imkonini beradi.

Buxgalterlarning xalqaro federatsiyasiga 1977 yil Myunxenda o'tkazilgan buxgalterlar XI xalqaro kongressida asos solingan.

Buxgalterlarning xalqaro federatsiyasining asosiy maqsadi, kelishilgan standartlar asosida barcha mamlakatlar uchun umumiy buxgalterlik kasbini rivojlantirish va mukammallashtirishdan iborat.

Buxgalterlarning xalqaro federasiyasiga ellik uch a'zo mamlakatlari Buxgalterlarning xalqaro federasiyalari tomonidan ishlab chiqilgan milliy hisoblar tizimlarida tavsiyalar va standartlarni qo'llashga kelishishdi. 1990 yilda ulardan etmish etti mamlakat foydalanmoqda.

Ayni paytda Buxgalterlarning xalqaro federasiyasi buxgalteriya hisobi standartlari va audit o'tkazishning xalqaro tamoyillarini chop etdi:

- moliyaviy hisobotlarni audit o'tkazishning ko'lamlari va maqsadi;

- audit o'tkazish haqida e'lon qilish;

- audit o'tkazishni tartibga soluvchi asosiy tamoyillari;

- audit o'tkazishni rejalashtirish;

- tashqi audit materiallaridan foydalanish;

- audit o'tkazish munosabati bilan ichki nazorat va hisob tizimini baholash va tadqiq qilish;

- audit qilingan ish sifatining nazorati;

- isbotlovchi hujjatlar tizimi (taftish ma'lumotida);

- hujjatlashtirish;

- ichki audit ta'siri;

- aldovlar va xatolar;

- kompyuter va hisoblash texnikasini qo'llab taftish o'tkazish;

hisobot;

- qatnashuvchi tomonlar.

Bu hujjatlarda, barcha a'zo mamlakatlarning milliy buxgalteriya federasiyasi uchun tavsiya etilgan hisoblarni tashkil qilish va taftish o'tkazish standartlarini ishlab chiqilgan.

Tinch okeani xavzasi mamlakatlari iqtisodiy xamkorligiga (TOXMIX) a'zo mamlakatlarning buxgalterlar federasiyasi, Indoneziya, Malayziya, Singapur, Tailand va Filippinning milliy hisoblar tashkilotlari vakillari bilan 1977 yil Taylandda bo'lib o'tgan majlisda tashkil etildi.

Bu tashkilotni bunyod qilish asosida, mintaqani rivojlantirishda Tinch okeani xavzasi mamlakatlari iqtisodiy xamkorligiga a'zo mamlakatlarda buxgalterlar yanada samarali yordam ko'rsatishlari mumkinligi hamda iqtisodiy rivojlantirishda buxgalterlarning bilimi va kasbiy xizmati nihoyatda muhim omil hisoblanishini tan olish yotadi.

Tinch okeani xavzasi mamlakatlari iqtisodiy xamkorligiga a'zo mamlakatlarda buxgalterlar Federasiyasi, besh mamlakatda foydalanilgan hisob tamoyillari va hisobot usullari tahlilini o'tkazdi hamda quyidagi sohalarda umumiy xususiyatlar borligini aniqladi:

- asosiy buxgalteriya tamoyillari;
- buxgalteriya hisobotini chop qilish haqidagi nizom;
- foyda va zarar hisobi;
- foydadan soliq hisobi;
- favqulodda moddalar hisobi;
- hisob usullaridagi o'zgarishni hisobotda aks ettirish.

Federasiya hisob tamoyillari va standartlari unifikatsiyalash hujjatini qabul qildi va unga muvofiq ishtirokchi-mamlakatlarda hisobni standartlash bo'yicha ishlarni amalga oshirmoqda.

Amerikaaro buxgalterlar tashkiloti 1949 yilda San-Xuanada (Puerto-Rilo) tashkil etildi, yigirma bitta mamlakatdan buxgalteriya hisobi bo'yicha yigirma ettita kasbiy tashkilotlar unga a'zo hisoblanadi.

Amerikaaro buxgalterlar tashkiloti rasmiy jurnalida, dunyo miqyosidagi hisob amaliyotida sezilarli farq borligi, natijada mamlakat tashqarisida moliyaviy hisobotning foydaliligi pasayishi qayd etilganligi bildirilgan.

Buxgalteriya hisobotlari quyidagicha foydalanilishi mumkin bo'lgan ma'lumotlarni o'z ichiga olishlari kerak:

- boshqarish samaradorligi tahlili;
- soliq yoki va boshqa maqsadlarga soliq va ijtimoiy siyosatni aniqlash;
- statistika uchun axborotlar manbaining biri sifatida;
- foydani qonunan taqsimlanishini aniqlash;
- moliyaviy va tijorat kreditlarni olish uchun talabnomalarni asoslab berish;
- baho va stavkalar, shuningdek kredit, iqtisodiy va moliyaviy holatni aniqlash;
- kapital omonatchilarining axboroti.

Amerikaaro buxgalterlar tashkilotining asosiy harakati Lotin Amerikasi mamlakatlari hisob amaliyoti unifikatsiya qilishga (yagona tizimga keltirish) yo'naltirilgan.

Osiyo va tinch okeani mamlakatlari buxgalterlarining konfederatsiyasi (OTMBK) 1976 yilda tashkil etilib, mintaqaning oʻn sakkiz mamlakatidan yigirma sakkizta buxgalteriya tashkilotlarini birlashtiradi.

Osiyo va tinch okeani mamlakatlari buxgalterlari konfederatsiyasining asosiy maqsadi, unifikatsiyalangan (yagona tizimga keltirilgan) standartlar asosida barcha mamlakat mintaqalari uchun umumiy buxgalter majburiyatlarini aniqlash hisoblanadi.

Moliyaviy hisob boʻyicha ekspertlarning Evropa ittifoqi (MXEEI) 1951 yilda tashkil etildi. Bu tashkilotga buxgalteriya hisobi boʻyicha oʻn sakkiz mamlakatning yigirma sakkiz tashkiloti aʼzo hisoblanadi.

Moliyaviy hisob boʻyicha ekspertlarning Evropa ittifoqi nizomi quyidagi maqsadlarni koʻzda tutadi:

- Evropada hisob standartlari va audit oʻtkazishni muvofiqlashtirish va mukammallashtirish;

- bu muammolarni hal etishda buxgalteriya xodimlarining doimiy ishti-rokini taʼminlash.

Ularni hal etish uchun quyidagi oltita komitet tashkil etildi:

- buxgalteriya taftishi boʻyicha kengash;
- texnik komitet;
- professional etika masalalari boʻyicha komitet;
- xodimlar tayyorlash masalalari boʻyicha komitet;
- sakkiz tilda bir ming toʻrt yuz hisob lugʻotlari boʻyicha maʼlumotnoma chop etgan, buxgalteriya leksikografiyasi boʻyicha komitet;
- ittifoqning buxgalteriya jurnali tahririyati.

Bu komitetlar aʼzo mamlakatlarning buxgalteriya hisobi, hisoboti va taftish boʻyicha meʼyoriy hujjatlarni chop etadi.

Xalqaro kasaba uyushmalari doimo milliy va xalqaro korporatsiyalar faoliyati haqida solishtirma maʼlumotlarni olish zaruratiga urgʻu beradi.

Erkin kasaba uyushmalarining xalqaro konfederatsiyasi (EKUXB), butun dunyo mehnat konfederatsiyasi (BMK) va kasaba uyushmalarining Evropa konfederatsiyasi (KUEK) 1977 yilda chop etilgan korxonalar va kompaniyalarda hisob va maʼlumotlarni nashr qilish boʻyicha kasaba uyushmalari talabi hujjatlarga muvofiq ular quyidagi iqtisodiy koʻrsatkichlarni aks ettirish uchun hisob va hisobot tartibiga solishni tavsiya etdilar:

- korxonaning umumiy iqtisodiy rivojlanishi;
- ishlab chiqarish omillari va toza mahsulot;
- rentabellik;
- kapital qo'yilma va ularni moliyalash yo'llari ;
- samaradorlik va sof mahsulotni taqsimlash;
- guruhning iqtisodiy hamjihatligi tamoyillari;
- guruhning moliyaviy holati;
- naqd pul vositasi harakati to'g'risida hisobot;
- taftish o'tkazish.

Hisobot tuzishga muhim talablar, erkin kasaba uyushmalari xalqaro konfederatsiyasi tomonidan tayyorlangan va chop etilgan xalqaro tashkilotlar haqidagi xaritada ko'rsatilgan. Xaritada ijtimoiy-iqtisodiy ko'rsatkich-larning muayyan tizimini taqdim etishni taklif etadigan mamlakatlararo buxgalteriya hisobining xalqaro shakllari va ko'rsatkichlari bilan bir qatorda, mamlakatlararo korxonalar moliyaviy hisobotining namunaviy shakli keltirilgan:

- korxonalar rivojlanishi;
- ishlab chiqarish faoliyatining butun dunyo tuzilmasi;
- foyda;
- o'z-o'zini moliyalash yalpi marja;
- kapital qo'yilmalar xarajatlari va loyihalari;
- kreditlar;
- boshqa firmalarda ishtirok etish;
- soliklar;
- bandlik;
- ish xaqi;
- aksiyalarga mulkchilik.

Shuni alohida ta'kidlash zarurki, xalqaro hisob va hisobotlarni tashkil etishda kasaba uyushmalarining ta'siri so'nggi paytlarda oshmoqda.

Shu bilan bir vaqtda hisob va hisobotni mukammallashtirishda mamlakatlararo tashkilotlar uyushmalarining ahamiyati va roli doimiy kuchaytirilmoqda hamda kengaytirilmoqda, hozirgacha bir necha bor hisob va hisobotning jahon tizimini yaratish haqidagi masala qo'yilmoqda.

Afsuski, Sharqiy Evropa mamlakatlari yuqorida ko'rsatilgan mamlakatlararo professional va kasaba uyushmalarining hech biriga



kirmasligi millatlararo tashkilotlar bilan hisobni tashkil qilishni to‘liq taqqoslay olmaslikka olib kelishini ta’kidlashga to‘g‘ri keladi.

### **2.3. Xalqaro buxgalteriya hisobi tizimlarini rivojlanish bosqichlari.**

Buxgalteriya hisobi va hisobotining xalkaro tizimi 1980-yillar boshida, buxgalteriya hisobi va hisoboti sohasidagi xalqaro me’yor va standartlarni amaliyotga tadbiq etish, boshqaruv hisobining strategik bosqichga o‘tishi natijasida shakllanadi.

Xalqaro buxgalteriya hisobi tizimini rivojlanishi o‘z tarixiy bosqichlarga ega. Savdo bosqichi tarixiy rivojlanishda salkam olti asrni egalladi va bosh kitob, balans, nazorat usullari, ikki yoqlama yozuv, xronologik va sistematik yozuvlari yuzaga kelishini tavsiflaydi va milliy savdo tizimi yaratilashiga olib keladi.

Tadbirkorlik bosqichi buxgalteriya hisobi schyotlar tizimini, ustama xarajatlarni taqsimlash usullari, mahsulotning alohida turlari tannarxini belgilovchi sanoat buxgalteriyasi yuzaga kelishini tavsiflaydi. Korxonalar buxgalteriya hisobi schyotlari rejasini tuzish yuqori bosqich hisoblanadi.

Tashkiliy bosqich buxgalteriya hisobini butunligicha rivojlantirish va mukammallashtirish milliy schyotlar rejasi rivojlanishini yuzaga kelishiga olib keluvchi buxgalteriya hisobi davlat standartlari bilan tafsiflanadi. Bu bosqichda hisob rivojlanishiga asosiy qo‘shilgan kassa buxgalteriyani ikkiga ajratish hisoblandi: moliyaviy va tahliliy hamda moliyaviy va boshqaruv buxgalteriyasida reja ko‘rsatkichlari: standartlar, me’yorlar, smetalar va boshqalarda keng foydalaniladigan javobgarlik markazlari bo‘yicha nati-jalarni aniqlash va tahlil qilish asosida boshqarishning taktik muammo-larini hal etuvchi, boshqaruv buxgalteriyasi yillari yuzaga kelishi.

Natijada, buxgalteriyada javobgarlik markazlari faoliyati kabi korxonalar ishlarining umumiy natijalari sifatida tafsiflanadigan rejali ko‘rsatkichlar tizimidan tashkilish foydalanadi.

Reja ko‘rsatkichlarini jamlovchi buxgalteriya byudjet nomini oldi va o‘z-o‘zini moliyalash, ta’minot ishlab chiqarish, sotish, javobgarlik markazlari faoliyati, foyda va zarar, haqidagi ma’lumotlarni tavsiflovchi axborotni taqdim etdi.

Bu bosqichda buxgalteriya hisob va rejalashtirish vazifasini qo‘shib olib bordi va uning negizida yangi mutaxassislik “boshqaruv nazorati” yaratildi.

Optimallashtirilgan bosqich va unda “direkt-kosting” usulidan foydalanish asosida xarajatlarni ishlab chiqarish hajmi bilan bog‘liq bo‘lmagan doimiy va ishlab chiqarish hajmiga proporsional bo‘lgan, o‘zgaruvchilarga xarajatlarni bo‘lish va ilg‘or informasion texnologiyalardan foydalanish asosida buxgalteriya hisobi taktik masalalar bilan birga boshqaruvni strategik masalalarini ham hal qila boshladi.

Evropada marjinal buxgalteriya sifatida mashhur bo‘lgan «direkt-kosting» asosi, hisobida bir necha marj va yarimmarj kategoriyalari va moliyaviy natijaga doimiy xarajatlarni yuborishni aks ettirish, ya’ni ularni marj yoki o‘zgaruvchan xarajatlarni chiqarishni (sotish) kamaytirishdan aniqlangan qo‘yilmalar hisobiga ularni kompensasiyalash hisoblanadi.

Bunday hisob va zararsizlik nuqta (ishlab chikarishning kritik hajmi) tushunchasi tahlilidan ya’ni, boshlang‘ich moliyaviy natijani beruvchi va doimiy sarflarni kompensasiyalovchi sotsh hajmidan keng foydalanish.

Ushbu bosqichda hukumatlararo va professional buxgalteriya tashkilotlari milliy va mintaqaviy hisob tizimlarida tahlil o‘tkazdilar va buxgalteriya hisobi xalqaro tizimini yaratishga kirishdilar.

Strategik bosqichda xalqaro buxgalteriya hisobi tizimini to‘lalgicha yaratish tugatildi, hisob va mazkur strategik rejalashtirish bo‘yicha ularning tahlili va strategik qarorlarni qabul qilishni ta’minlovchi strategik tushunchasi yuzaga keldi.

Hisob va hisobot xalqaro tizimining tashkil qilishning asosi, bozor iqtisodiyotini tartibga solish va asosida taktik va strategik boshqaruv qarorlari qabul qilinadagan hisob axborotlarini olish imkoniyatini yaratish uchun xarakterli bo‘lgan asosli qator nizomlarni hisobda qo‘llash hisoblanadi.

Sobiq ittifoq iqtisodchilari ham, 1924-1928 yillarda yaratishni boshlagan hisobning xalqaro tizimi “Xarajatlar - mahsulot chiqarish (sotish)” usulidan foydalanishga asoslangan, bu usul kelib chiqishi rus millatiga mansub bo‘lgan Vasiliy Leontev xizmatlari evaziga iqtisodiyotda jahon e’tirofini oldi.

Buxgalteriyaning xalqaro ittifoqi va buxgalteriya standartlari bo‘vyicha xalqaro komitet me‘yorlaridan foydalanishni hisobga olib, mikroiqtisodiyot darajasida (individual mehnat faoliyati, fermer xo‘jaligi, kooperativlar va prekooperativlar, aksioner, davlat, aralash korxonalar, komanditlik va boshqalar) “Xarajatlar - mahsulot chiqarish (sotish)” usulini amalga oshirishning asosiy tamoyillari quyidagi asosiy qoidalarga moslanishi mumkin.

Usuldan foydalanishning asosi, realizasiya va ishlab chiqarish va ta‘minot bo‘yicha uning sarflari bilan xo‘jalik birligini chiqarish o‘lchovi hisoblanadi. Ko‘rsatilgan solishtirma o‘lchovlar ishlab chiqarish va moddiy qoldiqlar o‘zgarishini hisobga olishi bilan ma‘lum muddatga korxonada (foyda yoki zarar) faoliyatining moliyaviy natijasini aniqlashga imkon beradi. Shunday qilib, moliyaviy buxgalteriyada moliyaviy natija aniqlanadi. Bunda belgilangan elementlar bo‘yicha hisobga olinadi. Sotish esa tashuvchi yoki xaridorga tovar berish yoki xizmat ko‘rsatish payti bo‘yicha savdo huquqiga muvofiq aniqlanadi va to‘lov paytiga bog‘liq bo‘lmaydi.

Natijada, sarflar hisobi va moliyaviy buxgalteriya asosi sarflarning buxgalteriya hisobi smetali tizim, ya‘ni sarflar elementlari tizimi hisoblanadi. Sarflar bilan sotishning solishtirma o‘lchovi yigirmanchi asr boshlarigacha “Xaridorlar bilan hisob-kitob” schyotida, keyin maxsus “Ekspluata-siya” schyotida, 1970 yillar oxiridan esa “Foyda va zararlar” schyotida amalga oshirilgan.

Natijada, moliyaviy natijani aniqlash uchun, natijani aniqlash jarayonini ma‘lum darajada osonlashtirib tezlashtiradigan mahsulot tannarxida kalkulyasiya o‘tkazish zarur emas, eng asosiysi esa davlatga moliyaviy natijalarni to‘g‘ri aniqlash uchun nazoratni kuchaytirish imkonini beradi.

Sarflar bilan chiqarish solishtirma o‘lchov tamoyillari bo‘yicha soliqqa tortish usulini qo‘llaydigan mamlakatlar, soliq inspektorlari ish yuritishning sezilarli samaradorligiga erishdilar (SShA, Germaniya, Fransiya).

Sobiq ittifoq iqtisodiyotida “sarf-chiqarish” usulini qo‘llash, 45 va 46 schyotlaridan foydalanishdan moliyaviy natijalarni aniqlash, buxgalteriya hisobining ishonchliligi va iqtisodiy asoslanganligini korxonada ishlari natijasini noto‘g‘ri tushuntirish va chet el iqtisodchilari tomonidan tanqid qilingan, amalga oshirilgan natijalarni aniqlashda

“kassali” tamoyilini qo‘llashdan, ortilgan hamda realizasiya qilingan mahsulotlarning haqiqiy tannarxini mehnat bilan tekshirilgan va noto‘g‘ri hisob-kitoblarini olib borishga imkon beradi.

“Xarajatlar - mahsulot chiqarish (sotish)” usuli bilan muvofiq holda moliyaviy natija “Buyurtmachilar va xaridorlar bilan hisob-kitoblar” 62-schyotida yoki “Foyda va zararlar” 80-schyotida aniqlangan.

“Xarajatlar - mahsulot chiqarish (sotish)” usulidan foydalanish, schyotlarning bir qatorli tizimidan ikki qatorli tizimiga o‘tish zaruratiga olib keladi. Mamlakatimizda foydalaniladigan, buxgalteriya hisobi schyotlari rejası tuzilishi bir qatorli tizimida, barcha schyotlar balans tarkibida ishtirok etadi.

Buxgalteriya standartlari bo‘yicha xalqaro komitet tavsiya etgan schyotlarning ikki qatorli tizimi, schyotlarni ikki qatorga aniq bo‘lishni ko‘zda tutadi: balans tuzishda qatnashadigan balansli va boshqaruv buxgalteriyasida foydalaniladigan va “Xarajatlar - mahsulot chiqarish (sotish)” usuli bo‘yicha moliyaviy natijalarni aniqlash uchun qo‘llaniladigan operasion xarajatlar ko‘zda tutiladi.

Buning natijasida moliyaviy natija kamida uch turdagi o‘lchamli usullar bilan aniqlanadi:

- aktiv va passiv schyotlar bo‘yicha qoldiqlar o‘lchami;
- sarflar elementlari asosida moliyaviy hisobda «sarflar-chiqarish»;
- sarflar moddalaridan foydalanish bazasi boshqaruv hisobida

“Xarajatlar - mahsulot chiqarish (sotish)” usuli.

Bunda taxminiy natija javobgarlik markazlari, faoliyat segmentlari bo‘yicha ma’lum muddat uchun tugallanmagan ishlab chiqarishda sarflar o‘zgarishlariga olingan natija korrektirovkasi va sarflar bilan chiqarishni o‘lchash yo‘li bilan aniqlanadi.

Schyotlar rejasida barcha buxgalteriya schyotlari uch bo‘limga bo‘linadi: balans schyotlari “Xarajatlar - mahsulot chiqarish (sotish)” va boshqaruv schyoti - yagona schyotlar rejasidan foydalanish asosida hisob tizimlaridan foydalanishning uch variantini ko‘zda tutishga imkon beradi (buxgalteriya hisobining soddalashtirilgan, asosiy, rivojlangan tizimlari).

Bu tamoyil jahon hisob tizimida keng foydalaniladi.

Jahon tajribasi ko‘rsatishicha “Xarajatlar - mahsulot chiqarish (sotish)” usulidan foydalanish hisob samaradorligini taxminan ikki

barobar oshiradi, boshqaruv buxgalteriyasida hisobga olingan ishchilardan qariyb 70 %idan foydalanishga imkon beradigan, hisobning boshqaruv funksiyalarini kengaytiradi. Ayniqsa, zamonaviy buxgalter kadrlarini yaratish va ilg'or infarmasion texnologiyalardan foydalanish sharoitida "Xarajatlar - mahsulot chiqarish (sotish)" usuliga tadbiiq etish zarur. Bu usul ularni son bilan samarali funksiyalashni ta'minlab moliyaviy hamda auditor nazoratini tashkil qilish uchun mamlakatlarda qo'llaniladi.

Shuni aloxida ta'kidlash zarurki, hisob va hisobotlarni tashkil etishda kasaba uyushmalarining ta'siri so'nggi paytlarda oshmoqda. Shu bilan bir vaqtda hisob va hisobotni mukammallashtirishda hukumatlararo tashkilotlar hamjamiyatining ahamiyati va roli doimiy kuchaytirilmoqda hamda kengaytirilmoqda, hozirgacha bir necha bor hisob va hisobotning jahon tizimini yaratish haqidagi masala qo'yilmoqda.

Shu kungacha xorijiy va mamlakatimiz olimlari tomonidan buxgalteriya hisobi tizimini zamon talablariga mos holda takomillashtirish va rivojlantirishda ko'plab ishlar amalga oshirildi. Amalga oshirilgan ilmiy izlanishlar, chop etilgan adabiyot va risolalarning asosiy qismi xarajatlar hisobi tizimini tashkil qilish va takomillashtirishga bag'ishlangandir. Chunki xarajatlar hisobi tizimi buxgalteriya hisobining boshqa obyektlariga nisbatan tez o'zgaruvchan va o'zida bir necha elementlarni birlashtiruvchi obyekt bo'lib hisoblanadi. Shuningdek, xarajatlar hisobi tizimi mantiqan birin-ketin keladigan tizimlarni o'zida mujassamlaydi, ya'ni ishlab chiqarish xarajatlari, muomala xarajatlari, ustama xarajatlar va boshqaruv xarajatlari. Boshqaruv nuqtai nazaridan umumishlab chiqarish xarajatlari va umumxo'jalik xarajatlari. Bu xarajatlar tizimida shakllangan mahsulot tannarxi ham ishlab chiqarish va to'la tannarx shaklida namoyon bo'ladi. Xarajatlar hisobi tizimiga kiruvchi xarajat turlari davlatda olib borilayotgan iqtisodiy siyosat va uning asosida amalga oshirilayotgan korxonahisob siyosati ta'sirida o'z mazmuni, shakli, xulqi va yo'nalishini o'zgartirib turadi. Bizning respublikamizda xarajatlar hisobi tizimi o'z shaklini o'zgartirishi ta'kidlab o'tganimizdek, XX asrning oxirlari XXI asrning boshlariga to'g'ri keldi. Davlatda olib borilayotgan iqtisodiy siyosat tufayli avval yagona bo'lgan xarajatlar tizimi ikki qismga ajraldi, ya'ni ishlab chiqarish xarajatlari va davr

xarajatlariga. Bunday siyosat ta'sirida korxonalar moliyaviy natijalarining mazmuni shakli va shakllanish tarkibi ham o'zgaradi.

Jahon amaliyotida buxgalteriya hisobi mantiqan ishlab chiqarish, xarajatlar, daromad va foydani ifodalovchi schyotlar rejasi asosida ishlab chiqarish, ta'minot, sotish bosqichlarini umumlashtiruvchi ma'lumotlar bilan makro va mikro darajadagi boshqaruvni ta'minlash manbai hisoblanadi. Korxonalar moliyaviy-xo'jalik faoliyatining asosini xarajatlar tizimi tashkil qiladi. Ya'ni har qanday moliyaviy-xo'jalik faoliyati ma'lum bir qiymatdagi xarajatlarning paydo bo'lishiga olib keladi.

Shu kungacha faoliyat ko'rsatgan va bugungi buxgalteriya hisobining tashkil qilish muammolarini milliy va xalqaro darajadagi muammolarga ajratish mumkin. Xalqaro darajadagi muammo – bu dunyo miqyosida xarajatlar hisobi tizimini yagona standartlar asosida tashkil qilish va takomillashtirish. Bu muammo bilan 1973 yil 29 iyunda tashkil bo'lgan buxgalteriya hisobi standartlari bo'yicha xalqaro komitet shug'ullanadi. Komitet tomonidan buxgalteriya hisobini tashkil qilish tamoyillarini qamrab oluvchi va hisob ma'lumotlarini qayta ishlash uslubiy tamoyillarini ifodalovchi 29 me'yor e'lon qilindi, jumladan:

1. Buxgalteriya hisobi usullarini chop etish.
2. Zaxira va tugallanmagan ishlab chiqarishni baholash.
3. Korporasiyaning moliyaviy holatini baholash.
4. Amortizatsiya ajratmalari hisobi.
5. Moliyaviy holat bo'yicha taqdim qilinadigan ma'lumot.
6. Moliyalashtirish manbalari.
7. Buxgalteriya hisobi usullarining o'zgarishini hisobotda ko'rsatish.
8. Korxonaning rivojlanishi va ilmiy tadqiqot ishlari hisobi.
9. Balans tuzilgandan keyin sodir bo'lgan hodisalarni ifodalash.
10. Foydadan soliqlar hisobi.
11. Qisqa muddatli aktivlar va passivlarni ifodalash tamoyili.
12. Faoliyat turi (tarmoq) bo'yicha hisob.
13. Baho o'zgarishini izohlovchi ma'lumotlarning ifodalanishi.
14. Asosiy vositalar hisobi.
15. Jihozlar ijarasi hisobi.
16. Mahsulot ishlab chiqarish hisobi.

17. Tadbirkor schyotida ijtimoiy fond hisobi.
18. Firmalarga davlat yordami hisobi va uni olishda taqdim qilinadigan ma'lumot.
19. Valyuta kursi o'zgarishi natijalari hisobi.
20. Korxonalarni birlashtirish va ajratish hisobi.
21. Olingan kredit foizlarini ba'zi aktivlarni qabul qilish va o'zlash-tirish bo'yicha xarajatlarga kiritish.
22. Sho'ba korxonalar o'rtasidagi operatsiyalar bo'yicha ma'lumot.
23. Qarzlar bo'yicha xarajatlarning kapitalizatsiyasi.
24. Hamkorlar to'g'risida ma'lumotni e'lon qilish.
25. Kapital qo'yilmalar hisobi.
26. Pensiya bilan ta'minlash rejasi bo'yicha hisobot va hisob.
27. Qaram korxonalarda investisiya hisobi va umumlashtiruvchi moliyaviy hisobotlar.
28. Assosiasiyalar investitsiyasi hisobi.
29. Yuqori inflyatsiyali iqtisodda moliyaviy hisobot.

Har bir me'yor buxgalteriya hisobini tashkil qilishning umumiy tamoyillari, hisob obyektlarini baholash usullari, taklif qilinayotgan uslubiy nizom va qoidalar bilan ifodalanadi. Masalan, komitetning to'rtinchi me'yori 1977 yil 1 yanvardan amal qilib, amortizatsiya bo'yicha xarajatlar hisobi uslubiyoti va asosiy tamoyillar, tushunchalari mazmuni ifodalovchi 14 ta paragraflarni o'z ichiga oladi. Buxgalteriya hisobi va moliya borasidagi xalqaro standartlarni o'rganish shuni izohlaydiki, u iqtisodiyotni samarali boshqarishda iqtisodiy usullardan foydalanish imkoniyatini beradi.<sup>9</sup>

Milliy darajadagi buxgalteriya hisobini tashkil qilish muammolariga davlat miqyosida amalga oshiriladigan ishlar va vazifalar kiradi. Davlat miqyosida buxgalteriya hisobini tashkil qilish va uni tartibga solib turuvchi qonun-qoida, nizom va milliy standartlarni yaratish, ishlab chiqish hamda amaliyotga joriy qilish bu borada qilingan va qilinishi kerak bo'lgan ishlar jumlasiga kiradi.

Jahon amaliyoti va xalqaro hisob tizimiga Vasiliy Leontev tomonidan yaratilgan "Xarajatlar - mahsulot chiqarish (sotish)" usulini kirib kelishi dunyo miqyosida xarajatlar hisobi tizimida keskin burilish

---

<sup>9</sup> Ткач В.И., Ткач М.В. Международная система учета и отчетности.- М.: Финансы и статистика, 1992.- 143 с.

yasalishiga sabab bo'ldi. "Xarajatlar-mahsulot chiqarish (sotish)" usuli mikroiqtisodiy masshtabga ega bo'lib, ta'minot, ishlab chiqarish va sotish bo'yicha xarajatlari bilan yagona xo'jalik ishlab chiqarishni o'lchash usuli hisoblanadi. Bu usul orqali korxonadagi material zahiralar, tugallanmagan ishlab chiqarish va tayyor mahsulotlar qoldig'ini hisobga olgan holda korxonaning moliyaviy natijasi aniqlanadi. "Xarajatlar – mahsulot chiqarish (sotish)" usulida xarajatlar belgilangan elementlar bo'yicha aniqlanadi, mahsulot chiqarish (sotish) natijasi, ya'ni tovar yoki xizmat xaridorga jo'natilishi bilan to'lov vaqtidan qat'iy nazar sotilgan hisoblanadi.

Afsuski, bu usul ba'zi bir adabiyotlarda boshqacharoq talqin qilinishi tufayli uning ma'nosi o'zgarib ketmoqda.

"Xarajatlar - mahsulot chiqarish (sotish)" usuli bo'yicha moliyaviy natijalar quyidagicha aniqlanadi:

$$P = O_1 + V - (O_2 + P + Z)$$

bu yerda, R – davr moliyaviy natijasi;

$O_1, O_2$  – oy boshi va oxiriga material zahiralar, tugallanmagan ishlab chiqarish, tayyor mahsulot qoldig'i;

V – davr ichidagi mahsulot chiqarish (sotish);

P – davr ichida sotib olingan tovar;

Z – davr ichidagi xarajat elementlari.

AQSH, Kanada, Angliya davlatlarida korxonaning oxirgi natijasi qu-yidagi ikki yo'nalish bo'yicha aniqlanadi:

- javobgarlik markazlari bo'yicha mahsulot chiqarish (sotish) bilan xarajatlarni taqqoslash yo'li asosida moliyaviy natijani aniqlash maqsadidagi mahsulot chiqarish (sotish) hisobi;

- mahsulot turi bo'yicha mahsulot chiqarishni (sotishni) aniqlash.

Ikkinchi yo'nalish ma'lumotlari xarajatlarini paydo bo'lish joylari bo'yicha guruhlash va hisobga olish asosida shakllanadi. Bu esa aynan ishlab chiqarish hisobining tashkiliy belgilaridan birini ifodalaydi.

"Xarajatlar - mahsulot chiqarish (sotish)" usulidan foydalanish va rejalashtirish buxgalteriya hisobi standartlari bo'yicha xalqaro komiteti tomonidan tavsiya qilingan. Bu usul o'z navbatida respublikamiz hisob tizimiga ham o'z ta'sirini o'tkazdi. Uning asosida korxonalar o'rtasidagi amalga oshirilgan hisob-kitoblarda "kassa" usuli o'rniga "hisoblash" usuliga o'tildi ya'ni, mahsulot xaridorga jo'natilishi bilan sotish natijalari aniqlanadigan bo'ldi.



### **Nazorat savollari:**

1. Xalqaro tashkilotlarning buxgalteriya tizimlarini ishlab chiqishdagi ahamiyati nimadan iborat ?
2. Xalqaro professional tashkilotlar va ularning buxgalteriya hisobi xalqaro tizimlarini ishlab chiqish ta'siri qanday ?
4. Buxgalteriya hisobi xalqaro tizimlarini rivojlanish bosqichlari nimalardan iborat ?
5. Buxgalteriya hisobining tashkil qilish milliy va xalqaro muammolarini ko'rsating.
6. Vasiliy Leontev qaysi xizmatlari bilan dunyoga mashxur bo'lgan?

### **3-MAVZU: XALQARO BUFGALTERIYA HISOBI TIZIMLARIDA QO‘LLANILADIGAN SCHYOTLAR REJASI VA ULARNING O‘ZIGA XOS JIHATLARI**

#### **Reja:**

3.1. Xalqaro buxgalteriya hisobi tizimlarining schyotlar rejasi va tuzilishining umumiy tamoyillari.

3.2. Xalqaro buxgalteriya hisobi tizimining schyotlari rejasi.

#### **3.1. Xalqaro buxgalteriya hisobi tizimlarining schyotlar rejasi va tuzilishining umumiy tamoyillari.**

Atrofimizni o‘rab turgan dunyoning qanchalik xilma-xil va murakkabligi hamda iqtisodiy taraqqiyot korxonalar iqtisodiy hayotiga o‘z ta‘sirini o‘tkazmay qolmaydi. Bunday sharoitda buxgalter korxonalar o‘rtasidagi munosabatlarni tartibga soluvchi hamda mojarolarni xal qilishda sudya sifatida maydonga keladi. Moziyga nazar tashlaydigan bo‘lsak, buxgalteriya hisobi XIV-asrning oxiri XV-asrning boshlarida Italiyaning qadimiy Venesiya shahrida kurtak ota boshlagan.<sup>10</sup>

Venesiya shahri suv yo‘lida joylashgan bo‘lib, u yerda savdosotiq juda rivojlangan. Bu o‘z navbatida bir tomondan, sovdogarlarning foliyatini kengayishiga va ikkinchi tomondan, ular o‘rtasidagi hisob-kitoblarni qiyinlashuviga olib keldi. Hisob-kitoblarni qiyinlashuvi sovdogarlarning o‘rtasida har-xil nizolarni keltirib chiqardi. Bunday vaziyat Italiyaning monarxi, matematik Luka Pacholini tashvishga soldi va 1494 yilda u o‘zining “Schyotlar va yozuvlar to‘g‘risida”gi asarini e‘lon qildi. “Bu - yaxshi savdogar uchun juda foydali, ya‘ni, agar u o‘zini yaxshi buxgalter hisoblamasa, ishda o‘zini ko‘rmaydigan odamday xis qiladi, uni katta yo‘qotishlar kutayotgan bo‘lishi mumkin”<sup>11</sup>.

Luka Pacholi o‘z asarida oddiy qilib savdo kitoblarida quyidagi buxgalteriya schyotlaridan foydalanishni taklif qildi:

---

<sup>10</sup> Л. Пачоли Трактат о счетах и записях [Электронный ресурс]: научное электронное издание / перевод и редакция проф. М.И. Кутера - Электрон.дан. (325 Мб) - Майкоп: ЭЛИТ, 2015. - 1 электрон.опт. диск (CD-R).

<sup>11</sup> Пачоли Л.Трактат о счетах и записях / Под ред. проф. М.И. Кутера. М.: Финансы истатистика; Краснодар: Просвещение-Юг, 2009. 308 с.

Debet	Kredit
+	-

Bu yerda schyotning “Debet” tomoniga kirimni, “Kredit” tomoniga chiqimni yozish kerakligini tushuntirgan. Shu tarzda ilk bor “Buxgalteriya hisobi” fan sifatida shakllana boshladi. Ba’zi xolda nisbiylikdan absolyutilik kategoriyasiga o‘tiladi. Misol uchun, muayyan bir mahsulot qiymatini (yagona bir pul birligiga keltirish) aniqlash boshlashi bilanoq, uni izohlash uchun xar-xil fikrlar bildiriladi. Bir buxgalter mahsulotni qiymati 100000 so‘m, ikkinchi buxgalter bir oy oldin shunday bo‘lganini, xozir bozorda bu mahsulotning bahosi 120000 so‘m ekanligini hamda uchinchi 130000 so‘mga xaridor borligini aytishi mumkin. Yana bir misol. Hisobot davrida, bir xil turdagi (masalan, mix) materiallar, har xil narxlarda sotib olingan va shu narxlarda omborga kirim qilingan. Bunday xolatlar juda ko‘p bo‘lishi mumkin. Edi savol tug‘iladi: Qaysi narxda materiallar ombordan ishlab chiqarishga beriladi va mahsulot tannarxiga qo‘shiladi?

Javob bir necha:

a) har bir mixni turi va narxi bo‘yicha aloxida saqlab, ularga inventar raqam qo‘yib, shu bo‘yicha ishlab chiqarishga berish;

b) ketma-ketlikda ya’ni, oldin birinchi kelgan partiyani birinchi narx bo‘yicha, keyin ikkinchi kelgan partiyani ikkinchi narxda ishlab chiqarishga berish va xokozo;

v) umumiy mixning o‘rtacha narxni aniqlab shu bo‘yicha hisobdan chiqarish. Yana bir misol, uch xil moliyaviy xolatdagi korxonalar. Buxgalter hisob ma’lumotlarini bir necha variantda xolisona aks ettirish huquqiga ega. Korxonaga nisbatan u yoki bu hisob ma’lumotlarini aks ettirish variantini tanlash hisob siyosatini ifodalaydi.<sup>12</sup>

Buxgalteriya hisobi schyotlari rejalarini yaratish takomillashtirish va tadbiq etish masalalariga oxirgi yuz yillikda alohida e’tibor berilmokda. Buxgalteriya hisobiga ishonch tug‘dirish va uning to‘g‘riligini ta’minlash, uning boshqaruv vazifalari asosida uning

<sup>12</sup> Кутер М.И. Введение в бухгалтерский учёт: Учебник [Электронный ресурс]: учебное электронное издание (учебник) / М.И. Кутер - Электрон. дан. (23 Мб). – 2- изд. стер. - Майкоп: ЭлИТ, 2015.

soliqqa tortish faoliyat tizimini tadbiq etish maqsadida olim va mutaxasislarning diqqati qaratilmoqda.

Buxgalteriya hisobi tarixchisi Ernest Stevelinkning ta'kidlashicha 1889 yilda Parijdagi Dunyo ko'rgazmasida buxgalteriya hisobi sohasida Motey va Giboning «hamma uchun tushunarli schyotlar ilmi» kitobi oltin medalni oldi. Otle 1913 yildagi Nobel mukofoti laureanti Lyafonten bilan birga 1896 yilda birinchi bor schyotlarni tasniflashining o'nlik tizimini ishlab chiqdi.

1903 yilda Ejen Leontey schyotlar rejasini va 4 bo'lim: "Kapital", "Zahiralar", "Pul vositalari", "Jalb etilgan qiymat va majburiyatlar" va 52-schyot-moddalaridan iborat "Rasional va integrasiyalangan" balansni taklif etdi.

Fransuz styotlar rejasini normallashtirishning otasi deb tan olingan For 1909 yilda foeforit shaxtasida schyotlar rejasini tadbiq etdi. 1912 yilda esa buxgalteriya hisobi schyotlari rejasining umumiy konsepsiyasini ishlab chiqdi.

1937 yilda Germaniya milliy schyotlar rejasini ishlab chiqilgan va tadbiq etilgan. Unda birinchi bor moliyaviy va ishlab chiqarish (sex) buxgalteriyasi aniq taqsimlangan. Ular orasidagi aloqa korxonaning katta kichikligiga bog'liq holda uch xil vosita yordamida o'rnatilgan.

Fransiyaning milliy schyotlar rejasini 1947 yilda tadbiq etilgan, 1957 yilda uning birinchi reviziyasi o'tkazilgan. 1971 yil Fransiya Moliya va iqtisodiyot vazirligi 1957 yildagi schyotlar rejasini qayta ko'rib chiqish haqida qaror qildi. Fransiyaning umummilliy schyotlar rejasini loyihasi 1979 yil 15 iyunda chop etilib, 1982 yildan 1984 yilgacha bo'lgan davrda amaliyotga tadbiq etildi.

Keyinchalik yuzdan ortiq milliy schetlar rejalari yaratildi:

Monako-1946 yil, Tunis-1968 yil, Modagaskar-1969 yil, Senegal-1972 yil, Aljir-1974 yil, Belgiya-1976 yil va hokazo.

Angliya-Saksoniya buxgalteriya tizimiga kiruvchi o'tizga yaqin davlat yagona milliy schetlar rejasini tashkil etmay, professional schyotlar rejasini (Angliya, AQSH, Kanada, Yaponiya va hokazo)dan foydalanadi.

Amerika hisoblar tizimi ensiklopediyasi 73 tarmoqlar schyotlar rejasini keltiradi.

1960-1980 yillarda uch mintaqaviy (millatlararo) schyotlar rejasini yaratildi:

1. Evropa iqtisodiy hamjamiyatining schyotlar rejasi.
2. Afrika birligi tashkilotining schyotlar rejasi.
3. Lotin Amerikasi davlatlarining schyotlar rejasi.

1969 yilda ishlab chiqilgan Afrika birligi schyotlar rejasi keng tarqaldi. U Afrika mamlakatlarining ko'pchiligida milliy schyotlar rejasi sifatida tadbiq etildi, keyinchalik esa rivojlanayotgan mamlakatlar xalqaro tashkilotlari tomonidan, shuningdek, Janubiy-Sharqiy Osiyo, Yakin Sharq, Livan, Chili uchun tavsiya qilingan.

Hozirgi kunda qator professional buxgalterlik tashkilotlari butun dunyo buxgalteriya hisobi schyotlar rejasini yaratish zarurati haqidagi masalani qo'ydi. Buxgalteriya hisobi standartlari bo'yicha xalqaro komitet talablariga muvofiq buxgalteriya hisobi schyotlar rejasini me'yorlashtirishning asosiy bosqichlarini belgilovchi umumiy chizma.

Schyotlar rejasini tuzishning umumiy buxgalteriya hisobi tamoyili quyidagilarni o'z ichiga oladi: schyotlar rejasini tuzishning xalqaro tamoyillari va buxgalteriya hisobiga nisbatan undan kelib chiquvchi talablar (firmaning moliyaviy va mulkiy holatini aniq aks ettirish) vosita va manbalarini baholash, ehtiyotkorlik, buxgalteriya davrlarini taqsimlash, foydalanayotgan usullarning doimiyligi, axborotning sifatli va faoliyatni davom ettirish.

Schyotlar rejasida schyotlarning to'rt toifasini aniq ajratish:

- balans schyotlari (aktiv, passiv, aktiv-passiv). Odatda bu guruhga schyotlarning buxgalteriya balansini tuzish imkonini beruvchi besh guruh kiradi;

- faoliyat turlari bo'yicha korxonadagi natijalarni aniqlashga mo'ljallangan "sarflar-chiqim-natijalar" schyotlari: foydalaniladigan moliyaviy favqulotda. Bu guruhda hisob tizimlariga bog'liq holda schyotlarning ikki-uchinchi guruhi taqdim etilgan;

- taktik va strategik qarorlarni qabul qilish, tannarxni aniqlash va tahlil qilish, javobgarlik markazlari o'rtasidagi ishlar natijalari uchun foydalanadigan boshqaruv, marjinal, tahliliy yordamchi buxgalteriya schetlari. Boshqaruv buxgalteriyasi tizimlariga bog'liq holda schyotlarning bir-uchinchi guruhlarini o'z ichiga oladi;

- moliyaviy va boshqaruv buxgalteriyasi orasidagi aloqani amalga oshiruvchi schyotlar (aks etuvchi, qo'shib ketuvchi, parallel, yig'iluvchi-taqsimlanuvchi yoki elementlardan moddalarga nisbatan

xarajatni qayta guruhlashga mo'ljallangan). Odatda bunday schyotlar boshqaruv buxgalteriyasi sinflariga kiritiladi.

Buxgalteriya hisobi schyotlar rejasini me'yorlashtirish tamoyillari va tar-kibi:

- 1) umumiy buxgalteriya tamoyillari;
- 2) xalqaro buxgalteriya me'yorlari;
- 3) buxgalteriya hisobining garmonlashuvi;
- 4) buxgalteriya hisobi schyotlarning umumiy rejasi (milliy);
- 5) buxgalteriya hisobi professional schyotlarning umumiy rejasi (jamiyat bo'g'inlari rejalarini);
- 6) xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning schyotlar rejasi.

Ko'rsatilgan tamoyildan Evropa iqtisodiy hamjamiyatining schyotlar rejasida foydalaniladi. Shuningdek, undan Afrika birligi tashkiloti, Lotin Amerikasi davlatlari, AQSH schyotlar rejasini ishlab chiqiladi.

Jahon hisob amaliyotida bu tamoyildan foydalanish ikki asosiy boshqaruv muammosini hal qilish imkonini berdi.

Moliyaviy buxgalteriya ma'lumotlari bo'yicha korxonani moliyaviy boshqarishni tashkil etish (ekspluatasiya, moliya va favkulotda faoliyat bo'yicha foyda va zararlar, o'zini-o'zi mablag' bilan ta'minlash, firmaning mulkiy holati, aksiya va obligasiya va hokazolarga ehtimoliy dividendlar).

Moliyaviy buxgalteriya ma'lumotlari bo'yicha firmani taktik va strategik boshqarishni tashkil etish (javobgarlik markazlari bo'yicha faoliyat natijalari, sotib olingan "Nau-xau", lisanslar (imloviy lug'at), lizing operatsiyalari, kapital qo'yilmalarining samaradorligi, aholi va boshqalar kategoriyalari, dunyo va mamlakat tumanlari bo'yicha mahsulot va xizmatlar realizatsiyasi natijalari).

Korxonada faoliyatining moliyaviy natijalarning 4 xil usul bilan buxgalteriya hisobi schyotlar schyotlarning 4 kategoriyasi bo'yicha aniqlash mumkin: balans, sarflar-chiqim, moliyaviy va boshqaruv hisobini boshqaruvchi va bog'lovchi.

Bunda firmaning birgina moliyaviy natijasi turli usullar bilan detallashtirishning turli darajalari bilan aniqlanadi (umuman korxonada bo'yicha-aktiv va passiv schyotlarning qoldiqlarini o'lchash bilan faoliyat turlari bo'yicha-chikish bilan xarajatlarni o'lchash, javobgarlik

markazlari bo'yicha nazorat maqsadlari uchun aks etuvchi schyotlar bo'yicha).

### **3.2. Xalqaro buxgalteriya hisobi tizimining schyotlari rejasi.**

Anglo-amerika tizimi buxgalteriya hisobining schyotlari rejasi.

Angliya-Saksoniya buxgalteriya tizimi umummilliy schyotlar rejalarini yo'qligi (AQSH, Kanada, Angliya va boshqalar), mamlakat xalq xo'jaligida professional schyotlar rejalaridan foydalanish, buning natijasi sifatida buxgalteriya hisobini normallashtirishning past darajasi bilan belgilanadi. Angliya - Saksoniya hisob tizimida o'nlab schyotlar rejasidan foydalaniladi.

Angliya-Saksoniya hisob tizimi uchun tashkil etishning quyidagi tamoyillari xarakterli: ikki mustaqil moliyaviy va boshqaruv hisobining mavjudligi. Bunda moliyaviy hisob firmaning mulkiy holati, uning foydaliligi va moliyaviy barqarorligini xarakterlaydi va davlat soliq xizmati tizimi, bank tizimi, aksionerlar, tashqi mazmunga ega ta'minotchilarga mo'ljallangan. Uning tashkil etilishi professional buxgalterlik tashkilotlari va ma'lum ma'noda bozor iqtisodiyoti davlat tashkilotlari tomonidan reglamentlanadi.

Boshqaruv hisobi majburiy hisoblanmay, qoidaga ko'ra yirik va o'rta korxonalarda firma ichidagi boshqaruv maqsadlarida foydalaniladi.

Schyotlar rejasi "Xarajatlar - mahsulot chiqarish (sotish)" usuli asosida buxgalteriya hisobining yakuniy natijaga doimiy yo'otirilishi asosida tuziladi. Moliyaviy hisob sarflarni funksional schyotlar oralig'idaga chiqish (ishlab chiqarish, transport, ta'minot, realizasiya, ma'muriyat va hokazo.) Bilan taqqoslaydi va moliyaviy natijani aniqlaydi, chiqarilayotgan tayyor mahsulot bir xil bo'lgan holatda sarflar, chiqi shva natijalarni o'zaro o'lchash javobgarlik markazlari o'rtasida amalga oshiriladi.

Boshqaruv hisobida sarflarning chiqish bilan o'zaro o'lchovi va moliyaviy natijalarni aniqash buyumlar, ichki va tashqi faoliyat segmentlari oralig'ida amalga oshiriladi.

Moliyaviy natijani aniqlash BMT milliy schyotlar tizimidan foydalanish asosida elementlar bo'yicha guruhlash asosida va yangidan yaratilgan narxini aniqlash bilan amalga oshiriladi.

Rejalashtirish va hisobning moliyaviy va boshqaruv hisobi darajasida integrasiyasi Kanada energetikasi tarmoqlar schyotlari rejasining umumiy sxemasini Shimoliy Amerika “Gidro-Kvibek” yirik energetika kompaniyasi misolida ko‘rib chiqamiz.

Boshlang‘ich hujjatlar tizimini tekshirish va hisob axborotini qayta ishlash:

- schyotlarining to‘qqiz toyifasi va muvofiq sintetik schyotlarni o‘z ichiga oluvchi bosh kitobda hisobga olinadi;

- boshlang‘ich hujjatlar tizimi ish haqi, transport, asbob-uskunalar, tashqaridagi xizmatlar bo‘yicha boshlang‘ich hujjatlar guruhlashni o‘z ichiga oladi;

- ko‘rsatilgan boshlang‘ich hujjatlar beshta hisob tizimi bo‘yicha ishlab chiqiladi: to‘lov schyotlari, to‘lovlar, asosiy mablag‘lar hisobi, ombor hisobi, jurnalga yozish.

To‘lov schyotlari tizimi to‘lovlar, ushlanmalarning turli talablari va zarur to‘lov talablari, nazorat va statistika tizimi, hisobotlar va chiqim hujjatlari tasniflanishini o‘z ichiga oladi.

Muvofiqlik bo‘yicha to‘lovlar, asosiy mablag‘lar, ombor hisobi tizimi tuziladi va schyotlar rejasining schyotlar bo‘yicha ma’lumotlarini jamlash va schyotlar oralig‘ida oyli nazoratni ta’minlash uchun foydalaniladi.

Jurnaldagi yozuvlar tizimi savdo qonunchligi talablariga muvofiq xronologik tartibda quyidagi oraliqda yuritiladi:

- pul muomlalari;

- moliyaviy hisob;

- asosiy mablag‘lar va kapital qo‘yilmalar;

- abonement operasiyalar.

AQSH professional schyotlar rejalarida elementlar bo‘yicha hisob schyotlarining maxsus toyifalarida tashkil etiladi. Masalan, energetika sanoati professional schyotlar rejasida elementlar oralig‘idagi sarflar hisobi uchun oltita funksional schyot ko‘zda tutilgan:

50-55- “Energiya ishlab chiqarish”;

56-57- “Energiya uzatish”;

58-59- “Energiyani taqsimlash”

90- “Mijozlar bilan informatika hisob-kitoblari bo‘yicha hisob”;

91- “Realizasiya”;

92- “Ma’muriy va umumiy xarajatlar”.



Elementlar bo'yicha ishlab chiqarish sarflari hisobi uchun birinchi navbatdagi subschyotlar soni bir yuz untani tashkil etadi.

Ta'kidlash lozimki, xorij hisobining mamlakatimiz hisob tizimidan asosiy farqi shundan iboratki, AQSH, Kanada va Fransiyada hisob moliyaviy va boshqaruv hisobida korxonalar faoliyatining yakuniy natijasini ko'zda tutadi.

Buxgalteriya hisobi kontinental tizimining schyotlar rejasini.

Evropa iqtisodiy hamkorligi (EIX) buxgalteriya hisobi milliy schyotlari rejalari buxgalteriya hisobini korxonalar va uning hamkorlari faoliyatida qarorlar qabul qilish quroli sifatida aniqlaydi, bunda qarorlarning qabul qilish soddalashtirish elementlari, buxgalteriya hisobi tezkorligi va samaradorligi asosida ko'riladi deb ta'kidlanadi.

Evropa iqtisodiy hamkorligi a'zolari-mamlakatlarning milliy schyotlar rejalari xalqaro va milliy buxgalteriya standartlari va yuridik qonunlarga asoslanadi.

Xalqaro iqtisodiy adabiyotda ruscha "Rezervlar" terminiga muvofiq ikkita termin mavjud: asosiy vosita, zahira, debitorlik va kreditorlik qarzlari, aksiya, obligasiya va boshqalarning qiymati pasayishini kompensasiyalashga mo'ljallangan majburiy va ixtiyoriy hamda baholi rezervlari.

Ular Evropa iqtisodiy hamkorligi jamiyatining 1978 yil 25 iyundagi to'rtinchi direktivasiga muvofiq ishlab chiqilgan. U hamjamiyat mamlakatlari uchun milliy hisoblar tizimini muvofiqlashtiruvchi va o'n ikkita davlatning buxgalteriya hisobi Evropa mintaqaviy tizimini yaratishning asosi hisoblanuvchi foyda va zararlar to'g'risidagi hisobot va balansning har bir moddasi bo'yicha yagona me'yor va talablarini o'rnatdi.

Fransuz professori P'er Garn'ening ta'kidlashicha "Evropa iqtisodiy hamkorligining to'rtinchi direktivasi jamiyati a'zolariga schyotlarning namunaviy rejasini qo'llash majburiyatini qo'yadi".

Evropa iqtisodiy hamkorligining to'rtinchi direktivasi xalq xo'jaligining hamma tarmoqlaridagi korxonalar quyidagicha guruhlanadi: Aksionerlik jamiyatlari, kompaniyalar va ma'suliyati cheklangan jamiyatlar. Bo'lajak kelishuvgacha Evropa iqtisodiy hamkorligi a'zosi bo'lgan davlatlar bu direktivadan banklar, boshqa moliyaviy tashkilot va sug'urta kompaniyalariga nisbatan foydalanmasligi ham mumkin.

Evropa iqtisodiy hamkorligining to‘rtinchi direktivasi hisob va hisobot tashkil etishning asosiy masalalari bo‘yicha, qoidaga ko‘ra hisob masalalarini hal etishning uch variantini ko‘zda tutadi.

Soddalashtirilgan variantdan balans tuzish sanasida quyida o‘rnatilgan uch limitdan ikkitasidan oshgan korxonalar tomonidan foydalaniladi:

- balans yakuni bir mln. erkin ayribosh qilish valyutasi summasida;

- realizasiyaning umumiy hajmi ikki mln. erkin ayribosh qilish valyutasi summasida;

- xodimlar soni 50 kishi miqdorida.

Bu hajmlarni ishtirokchi mamlakatlarning milliy valyutasida 10 % gacha oshirilishi mumkin.

“Xarajatlar - mahsulot chiqarish (sotish)” usulidan foydalanish asosida yangidan yaratilgan narx asosidagi foyda va zararlar hisobining to‘rt varianti ko‘zda tutiladi.

Evropa iqtisodiy hamkorligiga a‘zo bo‘lgan davlatlar bir yoki bir necha foyda hisobi variantlarini ko‘zda tutishlari mumkin va ulardan birini korxonalar tanlash huquqiga ega bo‘ladi.

Moliyaviy natijani aniqlash asosi “Xarajatlar - mahsulot chiqarish (sotish)” usulidan foydalanish hisoblanadi. Bunda xarajatlar Evropa iqtisodiy hamkorligining to‘rtinchi direktivasi talablariga muvofiq elementlar bo‘yichagina hisobga olinadi (moliyaviy buxgalteriyada).

Xarajatlar moddalaridan foydalanish esa boshqaruv buxgalteriyasida ko‘zda tutilgan va milliy va millatlararo buxgalteriya qonunchiligi tomonidan tartibga solinmaydi.

Korxonaning ishlab chiqarish (mahsulotga oid) hajmi bo‘yicha moliyaviy natijasini aniqlash moliyaviy buxgalteriyada ikki usul bilan amalga oshiriladi.

To‘g‘ri chiziqli usul bilan – mahsulot chiqarishining o‘tgan xarajatlar bilan o‘lchanishi va yangidan yaratilgan narxning umumiy summa bilan uni keyingi detallashtirishda aks etishi.

Buxgalteriya schyoti ko‘rinishida korxonalar tomonidan avvalgi mehnat xarajatining debet bo‘yicha iste‘moli va tashqaridan xarajati hamda yangidan yaratilgan narxini uning iste‘moli bo‘yicha BMT tavsiyalariga muvofiqligi.

Fransuz variantida korxonada faoliyatining umumiy natijasi ekspluatatsiya, moliyaviy va favqulotda natijalarni summalash yoʻli bilan aniqlanadi.

Angliya-Saksoniya variantida umumiy natija korxonaning vazifalari boʻyicha aniqlanadi: ishlab chiqarish, realizatsiya va maʼmuriy boshqaruv.

Ikki variantda ham moliyaviy natijani aniqlash asosi moliyaviy buxgalteriya hisobida xarajatlarni oʻtgan va yangidan yaratilgan narx elementlari boʻyicha aniq taqsimlash hisoblanadi.

Boshqaruv hisobida moliyaviy natija “Tahliliy moliyaviy natija” maxsus schyotida foyda yoki rentabellik markazlari boʻyicha aniqlanadi.

Evropa iqtisodiy hamkorligining toʻrtinchi direktivasi yangidan yaratilgan qiymatni Shimoliy Evropa davlatlarida (Shvesiya va Buyuk britaniya) foydalanilayotgan “Xarajatlar - mahsulot chiqarish (sotish)” usuli boʻyicha aniqlashning xarajat hajmidan foydalanishni tavsiya etmaydi.

Evropa iqtisodiy hamkorligi mamlakatlarining milliy schyotlari rejasi buxgalteriya standartlari xalqaro komiteti buxgalteriya hisobi standartlariga asoslangan: asosiy vositalar, asbob-uskuna ijarasi, amortizatsiya, mahsulot, ilmiy tadqiqot ishlari, valyuta kurslari uzgarishi natijalari, davlat subsidiyalari, soliqlar hisobi, zahira va tugallanmagan ishlab chiqarishni baholash.

Evropa iqtisodiy hamkorligi mamlakatlari milliy schyotlari rejalarida buxgalterlar xalqaro federatsiya va iqtisodiy va moliyaviy hisob boʻyicha Evropa ekspertlari ittifoqining buxgalteriya hisobi standartlari va reviziya oʻtkazish xalqaro tamoyillaridan foydalanadilar.

Evropa iqtisodiy hamkorligi har bir mamlakatining buxgalteriya schyotlari boʻyicha diplomli buxgalterlar, auditorlar va komissarlar ittifoqi xalqaro meʼyorlardan (toʻliq hajmda bekor qilish yoki alohida moddalarni almashtirish) foydalanish majburiyati darajasi toʻgʻrisida qaror qabul qilingan.

Evropa iqtisodiy hamkorligi mamlakatlarining maxsus qonunlari, savdo kodekslari korxonalar turli toifalarning asosiy buxgalteriya majburiyatlarini aks ettiradi. Masalan, oddiy buxgalteriyani alohida mehnat faoliyatini amalga oshiruvchi shaxslar, savdogarlar umumiy

nomga ega jamiyatlar, oʻrnatilgan limitdan pastroq yillik realizasiya hajmiga ega oddiy komanditlik jamiyatlari yuritishlari shart.

Hamma boshqa korxonalar va jamiyatlar (limitlangan majburiyatga ega aksionerlik, davlat, kooperativ va boshqalar) ikkiyoqlama buxgalteriya boʻyicha hisobni tashkil etishlari shart, yaʼni schyotlar rejasi rahbarligi ostida boʻlishlari lozim. Shuni taʼkidlash joizki, garchi oʻn ikkita ishtirokchi mamlakat schyotlari rejasi umuman oʻxshash boʻlsada, qoidaga binoan milliy oʻziga xoslik va anʼanalarga yoʻnaltirilgan alohida farqlarga ega.

Moliyaviy buxgalteriya qoidaga binoan etti-sakkizinchi guruhlarini oʻz ichiga oladi, bunda hamma mamlakatlarda balans schyotlari besh guruhga boʻlingan (kapital, asosiy vositalar, nomoddiy va moliyaviy aktivlar, zahira va tugallanmagan ishlab chiqarish, hisob-kitob schyotlari va moliyaviy schyotlar); xarajat - sotish schyotlari ikkidan uchgacha guruhlarga ega (elementlar boʻyicha sarflar schyotlari, koʻrinishlar boʻyicha daromadlar va baʼzi mamlakatlardagina “Natijalar schyotlari” guruhiga ega).

Shuni taʼkidlash lozimki, koʻpgina milliy va mintaqaviy schyotlar rejalarida “Foyda va zararlar” schyotlari hamda foydadan foydalanish schyotlar guruhi yoʻq. Xalqaro meʼyorlarga muvofiq balans taqsimlovidan soʻng yaʼni, yil davomidagi natijalar va foydalanilmagan foyda qoldiqlari schyotlari boʻyicha qoldiqdan foydalanishga doir qabul qilingan qarorlarni hisobga olgan holda oʻrnatiladi.

Bunday tartibda oʻtgan yilda foydalanilmagan foydaning qoldigʻini schyotlar rejasining “Kapitallar” boʻlimida aks ettirish mavhum mablagʻlar va foydadan foydalanish hisobi bilan bogʻliq operatsiyalar esa, schyotlar rejasining “Foydaga soliq”, “Ishchilarning foydadagi ishtiroki” schyotlarida yuritilishi mumkin. Evropa iqtisodiy hamkorligi davlatlar buxgalteriya hisobi schyotlari rejalarini tavsiflash uchun fransuz buxgalteriya hisobi schyotlari rejasini tanlash maqsadga muvofiq.

Ikkinchi jahon urushidan soʻng Fransiya iqtisodiyoti tartibga solinayotgan bozor iqtisodiyotni takomillashtirish va rivojlantirishda uch bosqichga oʻtdi: markazlashtirilgan; indikativ va strategik rejalashtirish. Bu Mustaqil davlatlar xamdoʻstligiga kiruvchi davlatlardagi (MDX) kabi markazlashtirilgan, davlat tomonidan tartibga solinadigan bozor iqtisodiyotiga oʻtishidagi hozirgi shartlarga mos keladi.

Mamlakatning iqtisodiy rivojlanishini davlat tomonidan tartibga solish darajasi bo'yicha Fransiya yaxshi ishlab chiqilgan va amaliyotda jamoat huquqiy mexanizmi (konstitutsion, ma'muriy, moliyaviy, buxgalteriya, ijtimoiy va huquqlarini boshqa ko'rinishlari) va alohida huquq (fuqarolik, savdo, oila, qishloq huquqi va h.k.) orqali tekshirilgan hukumatning sezilarli ta'siri bilan xarakterlanadi.

Bu holat sobiq ittifoq davlatlarida huquqiy davlat tashkil etishda fransuz huquqiy institutlari ish yuritishini o'rganish mazmunini kuchaytiradi. Fransuz schyotlar rejasini dunyoda keng tarqaldi. U Afrika birligi tashkiloti schyotlar rejasining asosi hisoblanadi. Deyarli sakson mamlakatning iqtisodiy faoliyati amaliyotida tekshirilgan va qat'iy uslubiyotga ega hamda samarali qaror qabul qilish bilan farq qiladi. Fransuz schyotlar rejasini boshqa buxgalteriya balanslari bo'yicha xalqaro komitet me'yorlariga muvofiq tuzilgan schyot rejalari kabi oddiydan ikki tomonlama, keyin to'rt tomonlama (boshqaruv) buxgalteriyasiga muntazam o'tishni ta'minlash orqali tashkil etiladi. Natijada turli mulk shakllari va yagona milliy schyotlar rejalari tizimida yuqori samaradorlikka ega turli korxonalar hajmi bo'yicha buxgalteriya hisobini tashkil etish imkoniyatiga erishiladi.

Buning natijasi sifatida fermer xo'jaliklari, hunarmandlar, alohida mehnat faoliyatini amalga oshiruvchi shaxslar, byudjet tashkilotlari moliyaviy natijani aniqlashning oddiy tizimi ya'ni, oddiy tizim asosida xo'jalik uchun davrlarda sof aktivlarni o'zgarishi bo'yicha moliyaviy natijalarni aniqlash imkonini beruvchi yagona milliy schyotlar rejasini doirasida hisobni tashkil etadilar.

Xalqaro tajriba ko'rsatishicha, buxgalteriya hisobining schyotlari rejasini tuzishning integrasiyalashgan tamoyilidan foydalanish mamlakat miqyosida kamida ikki marta buxgalteriya hisobi samaradorligini oshirishni ta'minlaydi.

Fransuz schyotlar rejasida schyotlarni kodlashtirishning o'nlik tizimi qo'llaniladi. Bunda birinchi raqam - schyotlar guruhi, ikkinchisi - schyot, uchinchisi - birinchi navbatdagi subschyot, to'rtinchisi - ikkinchi navbatdagi subschyot, beshinchisi - birinchi navbatdagi tahliliy schyot, oltinchisi - ikkinchi navbatdagi tahliliy schyotni bildiradi.

Schyotlarning birinchi besh guruhi balans schyotlari deb nomlanuvchi bo'limini tashkil etadi. Bu schyotlar balansni tuzishga mo'ljallanadi. Shu schyotlar bo'yichagina balans tuziladi.

Balans schyotlari moliyaviy natijani ikki usul bilan aniqlash imkonini beradi. Buxgalteriya balans ma'lumotlari bo'yicha hisobot davri yakuniga ko'ra moliyaviy natija quyidagi formula bo'yicha aniqlanadi:

Moliyaviy natija (foyda, zarar) = Aktiv – Kapital – Passiv.

Xo'jalikning shaxsiy iste'moli bo'yicha xarajatlardan olingan natijalar korrektirovkasi davridagi sof aktivlarning o'zgarishi bo'yicha aniqlanadi. Bunda korxonaning sof aktivlari korxonaning mablag'lari summasi va qarzlari o'rtasidagi farq orqali aniqlanadi:

Moliyaviy natija (foyda, zarar) = Davr oxiridagi sof aktivlar – Davr boshidagi sof aktivlar + Davr davomidagi shaxsiy iste'mol.

Afrika birdamlik tashkilotining buxgalteriya hisobi schyotlari rejasi.

Afrika birdamlik tashkiloti (ABT) mamlakatlari rahbarlari konferensiyasi 1961 yil yanvarida Nigeriya poytaxti Niamenda a'zo mamlakatlar yagona buxgalteriya hisobi schyotlari rejasini tuzish g'oyasini ma'qulladi.

Afrika birdamligi tashkiloti bosh kotibi fransuz mutaxassislariga schyotlar rejasi loyihasini ishlab chiqishni topshirdi. Bu loyiha 1968 yil oktyabrda Kamerun poytaxti Yaunda mutaxassislar tomonidan muhokama qilindi. U yerda yagona schyotlar rejasini tuzishning asosiy uslubiy tamoyillari ma'qullandi.

1969 yil dekabrda Togo poytaxti Lomada Afrika birdamligi tashkilotiga a'zo mamlakatlari buxgalteriya hisobi mutaxassislari schyotlar rejasining mufassal loyihasini ma'qulladi. Keyinchalik u Afrika birdamligi tashkiloti davlatlari rahbarlari tomonidan tasdiqlandi va birinchi davlatlararo schyotlar rejasi bo'lib qoldi.

Afrika birdamligi tashkiloti davlatlariga taklif etilgan schyotlar rejasi buxgalteriyaning yangi sohasiga korxonaning asab tizimi va boshqaruv hamda mulk o'rtasida mavjud aloqalarini yaxshi ifodalashga yo'naltirilgan usuli sifatida javob beradi. Afrika birdamligi tashkiloti buxgalteriya hisobi schyotlari rejasini ishlab chiqish va tadbiq etish zarurati quyidagi vazifalarni belgilab beradi:

- hamma foydalanuvchilar ehtiyojlarini qondira oladigan schyotlar tizi-mini ishlab chiqish;
- moliyaviy hisobni me'yorlashtirish;
- axborotni qayta ishlash zamonaviy vositalarini buxgalteriya usullariga moslashtirish.

### **Nazorat savollari:**

1. Buxgalteriya hisobi xalqaro tizimlarini schyotlar rejasining mohiyati nimalardan iborat?
2. Anglo-amerika tizimi schyotlari rejasining o'ziga xos xususiyatlari.
3. Janubi-amerika tizimi schyotlari rejasining o'ziga xos xususiyatlari.
4. Kontinental tizimi schyotlari rejasining o'ziga xos xususiyatlari.
5. Afrika birdamlik tashkilotlarining schyotlari rejasining o'ziga xos xususiyatlari.

## **4- MAVZU: AMERIKA QO‘SHMA SHTATLARINING BUXGALTERIYA HISOBI VA HISOBOTI TIZIMI**

### **Reja:**

4.1. AQSHda buxgalteriya hisobi tizimining mazmuni, mohiyati va uning tartibga solinishi.

4.2. AQSHda qo‘llaniladigan buxgalteriya hisobining umumiy tamoyillari.

4.3. Moliyaviy hisobotning mazmuni, ularning tuzilishi va tarkibi.

### **4.1. AQSHda buxgalteriya hisobi tizimining mazmuni, mohiyati va uning tartibga solinishi.**

AQSHda xo‘jalik yuritishning uchta asosiy tashkiliy huquqiy shakllari mavjud:

- yagona (shaxsiy) egalik;
- hamkorlik (sheriklik);
- korporasiya;

Buxgalterriya hisobi tizimi mazkur shakllarni iqtisodiy mazmuniga qarab quyidagicha ko‘rib chiqilgan:

Yagona egalik. Bunda bir kishi tomonidan tashkil qilgan firmada o‘sha shaxs xo‘jalik yuritishning barcha shart – sharoitlarini nazorat qilish imkonini beradi. Huquqiy nuqtai nazardan firmaga yagona egalik qilayotgan shaxs xuddi jismoniy shaxs kabi u ham o‘z mulkiga tegishli faoliyati bo‘yicha barcha majburiyatlar uchun javobgar hisoblanadi. Bu kichik firma bo‘lishiga qaramay (bunday firmalar AQSHda juda ko‘p).

Hamkorlik. Bunda firma ikki (yoki undan ortiq) shaxslar o‘rtasida tashkil qilinadi. Ular me‘yoriy mutanosiblik asosida foyda hamda zararni teng bo‘lish sharti bilan sheriklik qilishadi. Har bir ishtirokchi o‘z o‘rtoqlik majburiyatini bajargan holda, sherigi muhtoj bo‘lgan vaqtda o‘z ulushini unga berib turishi mumkin.

Korporasiya. Bu tizim firma mulkdorlarga bo‘ysunmaydi, qo‘yilmalar aksiyador kapitali hisobiga shakllanadi va ularda buxgalteriya hisobi quyidagi talablar asosida shakllanadi:



- korxonaning xo‘jalik faoliyatini tahlil qilishda kreditlar to‘g‘risida qarorlar qabul qiluvchilar uchun tushunarli bo‘lish;

- korxonada resurslari haqidagi ma‘lumotlarni, resurslarga bo‘lgan ehtiyojlarini boshqa to‘g‘ridan-to‘g‘ri almashtiradigan resurslarni, xo‘jalik operatsiyalar va hodisalar to‘g‘risidagi ma‘lumotlarni o‘zvaqtida taqdim etish;

- aniq vaqt davomida korxonada faoliyatining moliyaviy natijalari haqidagi axborotlar bilan ta‘minlash;

- foydalanuvchilarga narxni aniqlashda yordam berish, dividend va foizlar bo‘yicha pul mablag‘larini kelishining taxminiy vaqti va ehtimolini bashorat qilish shuningdek, ssuda yoki qimmatli qog‘ozlarni sotish to‘lovlari va tartibga solishda yordam berish.

AQSHda tashkilotlarning hisoboti ma‘lum aniq vaqt mobaynida tuziladi. Xo‘jalik operatsiyalari hisobot tuziladigan sanalar oralig‘ida hisoblarda qayd qilinadi va yangi hisobot tuzilganda umumlashtiriladi. Xo‘jalik jarayonlari hisobni to‘g‘ri aks ettirish uchun buxgalteriya hisobi uch muammoni hal qilishi lozim:

1) xo‘jalik jarayonlari qachon sodir bo‘lgan – e‘tirof etish muammosi;

2) xo‘jalik jarayonlarining bahsi qanday – tannarx muammosi;

3) xo‘jalik jarayonlarining natijasini buxgalteriya hisobida qanday yozish kerak – tasniflash muammosi.

Bu muammolar hisob davri jarayonida hal qilinadi. Korxonaning hisob davri quyidagicha:

- hisob davri davomida: hujjatlar asosida jarayonlarni baholash va tan olish, jarayonlarni jurnallarda qayd etib borish, qayd kilingan jarayonlarni bosh kitob (har oyda jarayonlarni qayd qilish maxsus jurnalidan asos bilan) va yordamchi kitoblarga ko‘chirish (har kuni rasmiylashtiriladigan maxsus jurnalidan asos bilan);

- hisob davrining oxirida: balans tuzishga tayyorgarlik, hisobot tuzish, schyotlarni yopish;

keyingi hisob davrining boshida: qayta yozuvlar (mumkin, lekin shart bo‘lmagan qadam).

Xo‘jalik jarayonlarini qayd etish uch bosqichda amalga oshiriladi:

- dastlabki hujjatlar tahlili;

- jarayonlarni bosh jurnaliga yozish (boshlang‘ich qaydlar kitobi);

- bosh kitobga o‘tkazish.

Odatda AQSH firmasi qaydlar uchun bir qancha jurnallarga va bosh jurnalga ega bo‘ladi. Bosh jurnaldan bosh kitobga o‘tkazish jarayonlarni ko‘chirish (raznoska) deb ataladi va muolaja quyidagi tartibda bajariladi:

- 1) bosh kitobning debet yoki kredit tamonlarida ko‘rsatiladi;
- 2) jarayonlarini rasmiylashtirilgan sanasi va o‘tkazish to‘g‘risida “ma’lumot grafasida” jurnalning berilgan yozuv ko‘chirilgan sahifasining raqami yoziladi.
- 3) “debet” grafasiga jurnalda qayd qilingan summa yoziladi va har bir yozuvdan keyin bir vaqtning o‘zida saldo ko‘rsatiladi.
- 4) xuddi shunday muolaja “kredit” tomonlari bo‘yicha ham takrorlanadi.

Bosh kitob mablag‘, majburiyat, kapital, kirim va chiqimlardan iborat. U kitob shaklidagi fayl, papka va shu kabilarda yuritilishi mumkin. Hamma xo‘jalik operasialari bosh kitobga muvofiq schyotlarga yoziladi. Bu yozuvlar o‘tkazilgan xo‘jalik operasialari haqidagi axborotlarni to‘liq yoritish uchun etarli bo‘lmaydi. Shuning uchun, xo‘jalik operasialari maxsus jurnallar ham yuritiladi. Ularda xo‘jalik operasialarning amalga oshirish choralari, ularning qayd qilinishi, schyotlarning mohiyati va yozuvlarilari batafsil aks ettiriladi.

Shuningdek, bosh kitob balansning batafsil tekshirilganligi to‘g‘risida taxminiy yangi fikrni jamlashda yordam beradi. Bu yerda balansning tenglik sharti bajarilishi shart. Barcha jurnal ma’lumotlari joy – joylariga taqsimlanganidan so‘ng, hisob davrining oxirida Bosh kitobning barcha schyotlari bo‘yicha saldo aniqlanadi va balans tuziladi. Amalda joy – joylariga taqsimlash tartibida xo‘jalik operasialari to‘g‘risidagi ma’lumotlar kiritilgandan so‘ng avtomatik tarzda amalga oshiriladi.

Har bir korxonada va tashkilotlarda tez–tez takrorlanib turiladigan xo‘jalik operasialar mavjud. Shuning uchun xo‘jalik operasialari jurnali va bosh kitobga ko‘chirishdagi yozuvlar takrorlanib turadi. Bunday xo‘jalik operasialarga masalan, pul mablag‘lari tushumini, chiqimini, tovarlarni kreditga sotish, kreditga tovar xarid qilish va boshqalar. Tashkilotni kengaytirish chora tadbirlarida ko‘p xo‘jalik operasialari takrorlanadi va shunga muvofiq jurnal yozuvlarida o‘xshash mazmun tez–tez uchrab turadi.

### Xo‘jalik operasialari jurnali

Sana	Xisoblar nomi, tushuntirish	Debet (\$)	Kredit (\$)
2019. 20.03.	Debitorlik karzi Sotish “Lion securitics” tomonidan sotilgan tovarlar	4.570.00	4.570.00
	Debitorlik karzi Sotish “Shirin Law Firm” tomonidan sotilgan tovarlar	800	800
	Debitorlik karzi Sotish “Best computers” tomonidan sotilgan tovarlar	3.989.00	3.989.00

Yozuv jarayonini soddalashtirish va ko‘chirish uchun xo‘jalik jarayonlarini qaytaruvchi barcha bosqichlar uchun maxsus jurnal (Special Journals) ochiladi. Savdo jurnali (Sales Journal) – kreditga sotish uchun qo‘yilgan schyotlarlar yozuvi uchun mo‘jallangan.

Xaridlar jurnali (Purchase Journal)–kreditga olingan xaridlarni yozish uchun, pul mablag‘lari tushumi jurnali (Cast receipts journal) – pul mablag‘lari tushumi yozuvlari uchun, pul malag‘lari to‘lovlari jurnali (Cast payments journal) – pul mablag‘lari tushumi yozuvlari uchun mo‘jallangan.

### Sotish jarayonini qayd qilish jurnali

Sana	Schyot raqami	Xaridor	Debitorlik karzi (\$)	Kreditga sotish (\$)
2019. 20.03.	55.01	Lion securities	4.570.00	4.570.00
	55.02	Shirin law firm	800.00	800.00
	55.03	Best computers	3.989.00	3899.00
	Jami		9.359.00	9.359.00

Maxsus jurnallarni yuritishning asosiy tartibi:

- debitorlik qarzi va realizasiyasi hisobidagi alohida summalarini jami summasi oying oxirida bosh kitobga ko‘chiriladi;

- xo‘jalik operasialarini aks ettirish jarayonini bir qancha schyotlar o‘rtasida taqsimlanishi mumkin.

Hisob-kitoblarni aniqlik darajasini ta‘minlash uchun har oyning oxirida debet va kreditlar bo‘yicha jami jurnalda ko‘rsatiladi va natijalar tekshiriladi. So‘ngra jami summa har bir ustun bo‘yicha bosh kitobga o‘tkaziladi. Shunday qilib, sotish jarayonini qayd qilish jurnalidagi debetlar bo‘yicha jami summasi debitorlik qarzlari hisobiga, kreditlar bo‘yicha jami summasi esa sotish hisobiga o‘tkaziladi. Bosh kitobdagi jami summani ko‘chirishning bunday usuli vaqtni tejaydi, xatoni o‘tkazib yuborish ehtimolini kamaytiradi. Maxsus jurnaldan foydalanganda katta miqdordagi alohida summalarni ko‘chirib o‘tirish shart emas, faqatgina bosh kitobdagi ikkitagina ikkiyoqlama yozuvni bajarish lozim bo‘ladi.

Schyotlar qoldig‘i haqidagi umumiy ma‘lumotlardan tashqari ko‘pincha ular bo‘yicha alohida ma‘lumotlar ham zarur bo‘lib qoladi. Masalan, kirim schyotlari bo‘yicha (debitorlik qarzlari – accounts receivable) va to‘lashga qabul qilingan schyotlar bo‘yicha (kreditorlik qarzlari – accounts payable). Bosh kitobdagi mazkur schyotlar kreditidagi sotilgan va debitidagi xarid qilingan tovarlar jami summasi qarzdorliklarinibildiradi. Har bir debitor va kreditor axborotlarini butun tafsilotlari bilan yoritish uchun yordamchi kitoblar ochiladi (subsidiary ledgers). Ular bosh kitobning bir qismi emas, balki schyotlar bo‘yicha maxsus, o‘ziga xos bulgan axborotlargagina ega buladi. Haqiqatda ular Rossiya buxgalterlari tomonidan qo‘llaniladigan tahliliy hisoblarga o‘xshaydi. Yordamchi kitoblar erkin tarzda yuritiladi. Bu bilan ular kompaniya qarzlari borasidagi eng so‘nggi axborotlarga ega bo‘lishlari mumkin. Bunday axborotlar barcha buxgalterlar uchun, xususan, hisob vaqtida shubhali qarzlarning rezervining kengayishidagi xatolarni hisoblashda, debitorlik va kreditorlik qarzlarni boshqarish uchun qarorlar qabul qilishda juda zarur. Maxsus jurnaldan axborotlarni mazkur kitoblarga o‘tkazish odatda har kuni to‘ldirib boriladi.

Har oyning (qoida bo‘yicha) va yil oxirida (muqarrar shart) bosh kitob schyotlarining debet va kredit tomonlari bo‘yicha umumiy oborot farqlar solishtiriladi va balans tuziladi. Balans o‘zida bosh kitob schyotidagi o‘tkazilgan pullar jami va albatta har bir schyotlar bo‘yicha qoldiqni mujassamlashtiradi (u oborot vedomostiga

o‘xshaydi). Agar u xatosiz yakunlangan bo‘lsa, nazariy jihatdan kirim va chiqim bo‘yicha balans tuzish mumkin.

Xo‘jalik jarayonlarining yozuvlarda aks ettirilgan ma’lumotlarda hisob davri daromad va xarajatlariga mos ravishda chegaralanmaydi. Ma’lum hisobot davriga tegishli daromad va xarajatlari amalda mavjud, lekin keyingi hisobot davrigacha olinmaydi va to‘lanmaydi. Faqatgina bir qancha davrlar orasida taqsimlanib olingan va to‘langan daromad va xarajatlardan iborat bo‘lishi mumkin. Bunday hollarda hisobot davrining oxirida korrektorlik yozuvlari tekshiriladi.

Korrektorlik yozuvlarining uch turi mavjud:

1. Hisoblash (*accruals*). Xarajatlarni hisoblash – korrektorlik yozuvlarining bu turi daromadlarni olingan, lekin yozilmagan va to‘lanmagan qismlarni hamda boshqa shu kabilarni aks ettirish majburiyatini oladi. Bunga misol qilib, hisoblab chiqilgan, lekin to‘lanmagan ish haqi, hisoblangan, lekin hali to‘lanmagan soliqlar, hisoblangan, lekin to‘lanmagan foizlarni va shu kabilarni ko‘rsatish mumkin. Hisoblangan daromadlar–korrektor yozuvlarining shunday turiki, unda o‘sha hisob davrida olingan daromadlar ko‘rsatiladi, lekin debitorlik qarzlarni o‘zida mujassamlashtirgan holda olinmaydi (pul ekvivalentida) va hisob yozuvlarida ko‘rsatilmaydi. Masalan, bunday daromadlar ijara haqi to‘lovlari, foiz to‘lovlari va boshqalarga xizmat qiladi (kirim schyotlariga yozilganligiga, hisoblangan daromadlarga o‘xshashligiga qaramay korrektorlik yozuvlari bo‘la olmaydi).

2. Taqsimlash va oldindan to‘lash. Oldindan to‘langan xarajatlar – korrektorlik yozuvlarining shunday turiki, hisob davri oralig‘ida to‘langan va yozilgan xarajatlar taqsimlanadi. AQSHda bunday pul to‘lovlari ko‘rinishi korrektorlik o‘tkazmalarining ikki variantiga muvofiq qo‘llaniladi. Birinchi variant Rossiya buxgalterlarining odatdagi varianti bo‘lib, u oldindan to‘lashga urg‘u beradi (xarajatlar schyoti debetlanadi, pul mablag‘lari schyoti kreditlanadi). Ikkinchi variantda bunday to‘lovlar xarajat ekanligiga urg‘u beriladi (xarajatlar schyoti debetlanadi, pul mablag‘lari schyoti kreditlanadi). Bu ikki variant ham bir xil natija beradi.

3. Muddati uzaytirilgan daromadlar (kelgusi davr daromadlari) – Ushbu olingan daromad (pul ekvivalentida) hisob davrlari bilan daromadlar yozilgan schyotlar orasida taqsimlanadi. Xuddi oldindan to‘lanadigan xarajatlar kabi, oldindan to‘lanadigan daromadlarda ham

pul mablagʻlarining tushumi schyoti va korrektorlikning ikki variantida koʻrinish ega. Birinchi holatda - avans mazmunidagi toʻlovlarga, ikkinchi holatda - daromadlarning iqtisodiy mohiyatiga urgʻu beriladi.

Baholash yordamida korrektirovka qilish joriy hisobot davrida olingan daromadlar va xarajatlar summasi aniqlanmagan holatda baholash yordamida korrektirovka qilish qoʻllaniladi. Unga misol qilib, asosiy vositalarning eskirishini hisobdan chiqarish, nomoddiy aktivlarning amortizasiyasini hisoblash va shubhali qarzlarni boʻyicha rezervlarning hisoblashni keltirish mumkin. Bunday hollarda xarajat schyoti debetlanadi, kontraktiv schetlar esa kreditlanadi.

Korrektirovka qilingan balans asosida kiritim va chiqimlar boʻyicha hisobot tuziladi. Hisobot ishchi varagʻi (*work sheet*) deb ataladigan kogʻoz shaklida tuzilishi mumkin. Bunday hollarda korrektirovka qilingan balans ikki ustunda toʻldiriladi: Balans (debet va kredit) hamda kiritim va chiqimlar boʻyicha hisobot (debet va kredit). Korrektirovka qilingan balans ustuni maʼlumotlari maʼlumot sifatida tan olinadi. Kiritim va chiqimlar hisobotida “debet” va “kredit” ustunlari orasidagi farq sof kiritimni bildiradi. Bu farqning kattaligi “debet” va “kredit” balansi ustunidan oshib ketmasligi kerak. Bu moliyaviy hisobot tuzish uchun haqiqiy maʼlumot hisoblanadi. Yuqorida olib borilgan korrektirovka yozuvlari hisobot yili oxirida daromadlar va xarajatlar schyotlari nolga teng boʻlganga qadar yakunlovchi yozuvlarda yozilishi kerak. Yuqorida taʼkidlanganidek, barcha daromad va xarajatlarning hisobi oʻzgaruvchan boʻladi va hisobot davrining oxirida kiritim va chiqimlarning umumlashgan schyotlarda yopiladi. Daromadlar schyoti kredit qoldiqqa ega boʻlsa, quyidagi yozuvlarda yopiladi: daromadlar scheti debetlanadi, kiritim va chiqimlar scheti kreditlanadi, xarajatlar scheti debet qoldiqqa ega boʻlganda esa kiritim va chiqimlarning umumiy scheti debetlanadi, xarajatlar schyoti kreditlanadi. Umumlashgan hisobning oʻzi sof kiritim yoki kapitalning yigʻilgan va taqsimlanmagan schyotida yopiladi. Kiritim va chiqimning umumiy hisobi oraliq, yordamchi rolini oʻynaydi. Barcha korrektirovka yozuvlari balansga korrektirovka yozuvlarining roʻyxatida rasmiylashtiriladi.

Mumkin boʻlgan, lekin shart boʻlmagan keyingi qadam – bu qayta yoki bekor qilingan yozuvlardir. Ular yangi hisobot davrining birinchi kunidan yozilib boriladi va dastlabki hisobot davridanoq korrektirovka

o‘tkazmalarining aniq qarama–qarshiliklarini o‘zida mujassamlashtiradi. Bu jarayon reversirlash jarayoni deb ataladi. Hamma korrektorlik o‘tkazmalar reversirovanni bo‘lishi shart emas. Baholash korrekturasi va oldindan to‘langan daromadlar va xarajatlar uchun korrektorlik o‘tkazmalarining birinchi varianti qayta yozuvlarda bekor qilinishi mumkin emas. Qayta yozuvlar keyingi hisobning qulayligi uchun yoziladi. Buxgalter mustaqil ravishda qayta yozuvlarni qo‘llash kerakmi yoki korrektorlik o‘tkazmalarini naqd va summada qo‘shimcha tekshiruvini ta‘minlaydigan an‘anaviy yo‘ldan boradimi o‘zi hal kiladi.

#### **4.2. AQSHda qo‘llaniladigan buxgalteriya hisobining umumiy tamoyillari.**

Moliyaviy hisobotni tashkil qiluvchi beshlik (aktivlar, majburiyatlar, kapital, daromadlar, xarajatlar) tashkilotning moliyaviy faoliyatining o‘rnini belgilaydigan buxgalteriya yoki balans tengligini yuzaga keltiradi va ikki asosiy shakl hisobotining aloqadorligini ko‘rsatadi: foyda va zarar haqidagi balans va hisobot. Balans tengligining asosiy ko‘rinishi quyidagilar:

$$\text{Aktivlar} = \text{Majburiyatlar} + \text{Shaxsiy kapital}.$$

Bunday ko‘rinishda balans tengligi uch tuzilgan balansni birlashtiradi va undan kapital aniqlovchisini keltirib chiqaradi.

Olib borilgan aniq daromad va xarajatlardan kelib chiqib asosiy buxgalterlik tenglamasi quyidagi ko‘rinishda bo‘lishi mumkin:

$$\text{Aktivlar} = \text{Majburiyatlar} + \text{Kapital} + \text{Daromadlar} - \text{Xarajatlar}.$$

Bunday shaklda buxgalteriya tengligi hisobot asosiy shakllarining iqtisodiy aloqadorligini yaqqol namoyish etadi: kirim va chiqimlar haqidagi hisobotda hisoblangan, xarajatlar va daromadlar orasida sof kirim (yoki sof chiqim) bor u korxonaning shaxsiy kapitalini ko‘paytiradi (kamaytiradi).

Daromadlar va xarajatlardan tashqari shaxsiy kapitalni kengayishiga ta‘sir ko‘rsatadigan va korxonaning «tashqi olam» bilan

aloqadorligini ko'rsatadigan ikki komponent mavjud: Mulk egalari-ning investisiyasi va istisnosi. Ular asosiy balans tengligi muqaddimasi bo'lishi mumkin:

$$\text{Aktivlar} = \text{Majburiyat} + \text{Shaxsiy kapital} + \text{Daromad} - \text{Xarajat} + \text{Investisiyalar} - \text{Istisno.}$$

Lekin balans tengligini bu shakli juda kam qo'llaniladi, bunda faqat kompaniya faoliyatining shaxsiy faoliyatlarida kapitalning kengayish jarayonigina emas, balki uning udan tashqari o'zgarishining imkoniyatlari ham namoyish etiladi. O'zicha soddaligi va aniqligiga qaramay buxgalteriya tenglamasi korxonada faoliyati natijalari, jarayonlari va mablag'larining umumiy ko'rinishi hamda ularning moliyaviy hisobotdagi xolatini namoyish etish imkonini beradi.

AQSHda keng tarqalgan buxgalteriya hisobi schetlarining tasnifi quyidagilardan iborat:

- asosiy buxgalteriya tenglamasidagi schetlar tasnifi;
- schyotlarni doimiy, tranzit va vaqtinchalik guruhlariga ajratish;
- schyotlarni moliyaviy hisobot shakli asosida tasniflash.

Buxgalteriya hisobida xalqaro standartlarga muvofiq ikkinchi usul qabul qilingan. Bunda schetlar uch kategoriyaga ajratilib, etti asosiy turga bo'lib qo'llaniladi:

- doimiy schyotlar: aktivlar, passivlar va aksionerlar kapitali;
- vaqtinchalik schyotlar: kirim va chiqim schyotlari; tranzit schyotlar: daromad va xarajat schyotlari.

Doimiy schyotlar yopilmaydi, balki bir hisob davridan boshqa schyotga o'tkaziladi. Undagi ma'lumotlar balansda aks etadi. Bu schyotlar asosiy buxgalteriya tenglamasi bilan o'zaro bog'langan. Vaqtincha schyotlar kompaniyaning tijorat faoliyatlariga kirishishda doimiy schyotlarda o'zgarishini ko'rsatadi, hisobot davrining oxirida vaqtinchalik schyot kirim va chiqimi qoldiqni doimiy schyotlarga o'tkazish yordamida yopiladi.

Tranzit schyotlarda daromad va xarajatlar hisobot davri davomida kompaniyaning daromadlar va xarajatlar bo'g'inlari aylanmasini aks ettiradi. Bu schyotlarda hisobot davri oxirida qoldiqlar bo'lishi mumkin emas. Ular daromadlar va xarajatlar qismidagi kirim va chiqimlarning hisobot davri boshiga doimiy schyotlar korrespondensiyasi asosida "Tugallanmagan ishlab chiqarish va tayyor



mahsulot” jarayoniga tegishli bo‘lgan vaqtinchalik schyotlar bilan yopiladi.

Schyotlar rejasi hisobiga mos ravishda ishlab chiqilgan Bosh kitobda ko‘rsatiladi. Oxirgi ma’lumotlar doimiy schyotlarda o‘z aksini topadi. Kompaniya schyotlar rejasining aniq tuzilishi uning faoliyat xususiyati va xajmiga bog‘liqdir.

O‘zbekiston Respublikasining buxgalteriya hisobi milliy standartlarida xalqaro standartlardan farqli o‘laroq ulardagi schyotlar rejasi ko‘rsatma tartibida aynan ko‘chirilmagan. Xalqaro standartlarda kompaniya schyotlar rejasini ishlab chiqishda sezilarli darajada erkinlikka ega. Shuningdek, umum-qabul qilingan tartib mavjud: schetlar rejasining yiriklashtirilgan mazmuni balans va boshqa muhim hisobotning yiriklashtirilgan mazmuniga butunlay mos keladi. Schetlar rejasining mazmuni kodli rakam va sharhga ega.

Birinchi kod raqami reja hisobi bo‘limining tartibli raqamiga mos keladi: 1–aktivlar, 2–passivlar, 3–shaxsiy kapital (kompaniya egasining kapitali), 4–daromadlar, 5–chiqimlar, 6–soliqlar.

Ikkinchi raqam – bo‘lim tarkibidagi mazmun raqamidir. Masalan: 11- pul mablag‘lari, 12-qisqa muddatli qimmatli kog‘ozlar, 13- debitorlik qarzlari, 14-tovar-moddiy zahirasi, 15- boshqa aylanma mablag‘lar, 16-shaxsiy mulk (bino va inshoot, asbob - uskuna va boshqalar), 17 - uzoq muddatli debitorlik qarzlari, 18- investisiyalar, 19-boshqa oborotdan tashqari mablag‘lar. Bu nomdagi schyotlarning kod raqamlari birdan boshlansa, ular aktivlarga tegishlidir.

Keyin esa passivlarga tegishli bo‘lgan va kod raqamlari ikkidan boshlanadigan schyotlar mazmuni davom etadi. Masalan: 21-to‘lovlariga tegishli schyotlar, 22-qisqa muddatli qarz majburiyatlari, 23-to‘lanishi kerak bo‘lgan soliklar, 24-ajratilgan majburiyatlar, 25-boshqa joriy majburiyatlar, 26-uzoq muddatli qarz majburiyatlari, 27-to‘lanishi qoldirilgan soliqlar, 29-boshqa uzoq muddatli majburiyatlar.

Uchdan boshlanadigan schyotlar mazmuni kompaniya egalarining kapital holatini belgilaydi. Masalan: 31-Aksiyalarinig ustav jamg‘armasi, 32-aksioner kapitalinig ustav jamg‘armasidan yuqori bo‘lgan to‘lov summasi, 33-taqsimlanmagan kirim, 34-biror maqsadga qaratilgan mablag‘lar (ajratilgan yoki zahiradagi mablag‘lar), 35-qayta baholashdagi to‘g‘irlovlar, 36-xorijiy valyuta-larni qayta hisoblashda o‘sib borayotgan natijalarni to‘g‘irlash, 37-jamlangan daromad.

“Daromadlar” bo‘limida birinchi kodli raqamdan keyin to‘rtinchi bo‘lib nol turadi.

Chiqim ma’nosida 51-sotilgan mahsulot tannarxi mos keladi, 52-savdodan ushlanmalar (sotish xarajatlari) va boshqalar. Schyotlarning keyingi raqamlanishi turlanadi, shu bilan birga xuddi shu o‘rinda faqat har xil kodli raqamlarida butunligicha tasvirlanadi.

Bu schyot mazmunining ichida kichik ma’nolar ham bor. Masalan: 111-mavjud mablag‘lar (bankdagi schyotlaridagi qoldiqlar) yoki 131 - savdo faoliyati bo‘yicha debitorlik qarzlari. Ajratish yana davom etishi mumkin. Masalan: 1310-kompaniya bo‘limlari bo‘yicha debitorlik qarzlari yoki 1317-gonorarlar bo‘yicha debitorlik qarzlari. Schyot mazmunining parchalanishi har bir kompaniyaning hisob tizimi orasida turli tumanlik bilan oshib borishi mumkin. Bunday maydala-shishning ko‘p miqdorda kuchayishida ular faoliyatining o‘ziga xos xususiyati namoyon bo‘ladi. Qonunga ko‘ra, kompaniyaning hajmiga bog‘liq holda parchalanish darajasi kod raqamidagi uch-turt savdo belgisi bilan belgilangan, tenglikka erishiladi. Lekin, kompaniyaning ehtiyojlari ko‘p miqdordagi parchalanishidan foydalanish mumkin.

Buxgalteriya hisobidagi bitimlar o‘lchovida aniq saqlash usulini talab qiladigan katta miqdordagi ma’lumotlar yig‘iladi. Bu yerda boshqa muhim omil bo‘lib, faoliyat ma’lumotlarga tez kira olish imkoniyati va uni har qanday foydalanuvchi uchun olishga xizmat qilishidir. Buxgalteriya hisobida saqlash va taqsimlash uchun hisob tuzilmasi ma’lumotlari asosiy axborot saqlovchi va alohida transak-siyalarni akkumlyasiya qiladigan hisoblardan tashkil topadi. Har bir aktiv uchun majburiyat hamda firma kapitalining har bir ko‘rinishi daromadlar va xarajatlar hisobga olingan alohida schyot ajratiladi. Kichik kompaniyalarda faqat bir necha o‘nlikdagi schyotlar talab etilsa, katta transmilliy korporasiyalarda minglab schyotlar talab qilinadi.

Buxgalteriya balansining turli moddalari uchun olib boriladigan schyotlar doimiy yoki haqiqiy schyotlar deyiladi. Har bir hisobot davrning oxirida doimiy schyotning oxirgi qoldig‘i aniqlanadi. Bu qoldiq hisobot davrning oxirida buxgalteriya balansida ko‘rsatilgan raqamlardir.

Hisobot davrning oxiridagi doimiy schyotlardagi qoldiq joriy davrning bosh qoldig‘i sifatida keyingi hisobot davriga o‘tkaziladi.

Lekin daromad va xarajat moddalarining o'tkazilishi bevosita "Taqsim-langani foyda" hisobida daromadlar haqidagi ma'lumotlar uchun zarur bo'ladigan har xil o'ziga xos moddalar aralashuvini keltirib chiqaradi. Bunda chetlashish natijasida daromadlar bo'yicha hisobotda ko'rsatiladigan daromad va xarajatlarning har bir moddalari uchun tranzit hisobi ochiladi. Masalan, Amerika buxgalteriya hisobi tizimida sotish, sotish tannarxi, savdo xarajatlari va boshqalar uchun tranzit schyotlari mavjud. Buxgalteriya hisobida hisob-kitob qo'lda hisoblanganda hisoblar keyin kitobga tikiladigan alohida kartochka yoki kog'oz varag'iga yoziladi. Bu kitob "Bosh jurnal" deb ataladi. Hozirgi vaqtda ko'p kompaniyalar kompyuterlashtirilgan hisob-kitobni qo'llashni ma'qul ko'rishadi. Bunday hollarda hisoblar magnit lentalarida, disklarda, vinchesterlarda yoki maxsus yig'ilgan katta hajmda strimmerlarda saqlanadi. Bu tuzilmada axborotlarni osonlik bilan topish uchun har bir hisob raqamlanadi. Korrespondensiyadagi rakamlangan hisoblar yig'indisi ularning nomlari bilan xuddi o'z reja xisobi kabi ko'rib chiqiladi. Hisoblarga muvofiq ravishda alohida operatsiya yozuvlari debet boshqa schyotda kredit boshqa schyotda yozilgan xolda xatolarni topish muammosini qo'yadi. Bu vaziyatdan chiqishga kirim paytlarda birinchi yozuvlar kitobi deb nomlanadigan barcha operatsiyalar xronologik tartibda yozilgan birinchi instansiya hisoblangan bitim yozuvlari kelib tushadigan "Bosh kitob" xizmat qiladi. Keyinroq har bir operatsiyaning debet va krediti "Bosh kitob" hisobiga muvofiq ko'chiriladi.

Agar Bosh kitobda ba'zi bir sabablarga ko'ra buxgalter tomondan xato o'tkazib yuborilsa, u albatta to'g'irlanishi shart. Amerika buxgalteriya hisob tizimida xatoni tuzatishning bir qancha turli yo'llari mavjud. Tuzatish yo'llar xatoning turiga bog'liq, lekin har qanday holatda ham xato qilingan yozuv o'chirilishi kerak emas. Agar xato yozuv "Bosh jurnal"da bo'lsa, uning "Bosh kitob"ga ko'chirishida xato ustidan chizib o'chiriladi va to'g'ri yozuv uning tepasiga yoziladi. Shunga o'xshab, agar o'tkazilgan xato "Bosh kitob"ga o'z ketidan noto'g'ri yozuvni yergashtirsa, to'g'ri yozuv qoldirilib, noto'g'risi chiziladi. Agar "Bosh jurnal"dagi yozuv "Bosh kitob"dagi haqiqiy bo'lmagan schyotga noto'g'ri ko'chirilgan bo'lsa, "Bosh jurnal"da korrektorlik asosida boshqa yozuvni yozish shart.

Bizning buxgalteriya hisob tizimida bunday tuzatish o‘tkazib yuboril-maydi. Chunki bunda tushumlarning ko‘rinishi va moddiy boyliklarning chiqarilishi yuzaga keladi. Bunday kirim va chiqimlar aslida bo‘lmagan, faqat odatdagi xato o‘tgan. Bundan tashqari debet va kreditlar bo‘yicha, “Moddiy qiymatliklar” schyoti norasmiy munosabatni vujudga keltiradi, kirim summaları ham ko‘tariladi, ularni himoyalash imkoniyatlari ham kengayadi. Bunday holat bizning milliy buxgalteriya hisobi amaliyotida tomonlarga ajratish uslubi mavjudligi hisobiga yuz bermaydi.

### **4.3. Moliyaviy hisobotning mazmuni, ularning tuzilishi va tarkibi.**

Har bir schyotning qoldig‘i aniqlangandan keyin balans tuziladi va o‘zida schetlarning nomi ro‘yxatini va ularning ma‘lum vaqtdagi saldosi o‘zida mujassamlashtiradi. Bunda debet saldosi bir ustunda, kredit esa boshqa ustunda ko‘rsatiladi. Balans tuzishga tayyorgarlik ikki asosiy maqsadga xizmat qiladi: birinchidan, balans tartibga solingan va tugallangan o‘tkazmalar uchun asos sifatida Bosh kitobdan qisqacha ko‘chirmalar bilan ta‘minlaydi, ikkinchidan, u debetlar va kreditlar tengligi saqlanishini ko‘rsatadi. Agar tenglik saqlanmasa, unda quyidagi xatolar tekshirilishi lozim:

- 1) balansga schetlar saldosi noto‘g‘ri o‘tkazilgan;
- 2) schet saldosi noto‘g‘ri hisoblangan;
- 3) kredit o‘rniga debet yozib qo‘yilgan yoki aksincha;
- 4) balans noto‘g‘ri hisoblangan.

Belverd Niddlz, Xenri Anderson va Djeyms Kolduell o‘zining “Buxgalteriya hisobining tamoyillari” kitobida sinalgan balansni tuzish uchun xarakterli bo‘lgan quyidagi xatolar ko‘rinishi tasvirlangan:

- kredit grafasida schetning debet saldosi bilan yozilishi yoki aksincha;

- transpozisiya xatosi, sinalgan balansga noto‘g‘ri raqamni ko‘chirish (masalan, 23459 doll. 23549 qilib ko‘chirilsa).

Birinchi xatoda debet va kredit saldosi xilma–xilligi ikkiga bo‘lingan, ikkinchi holatda esa – to‘qqizga. Birinchi holatda unga mos summa sinalgan balansda kiritiladi, agar bunday summa topilsa, unda ehtimol u boshqa ustunga yozilgan bo‘ladi. Ikkinchi holatda har bir summa transpozisiya xatosida bosh kitobda tekshiriladi. Agar ikki

holatda ham xato topilmasa, unda har bir schyotning qoldig'i bosh kitobda hisoblanadi. Bu ham yordam bermasa, bosh kitobga jurnaldan ko'chirilgan har bir yozuvning to'g'riligi tekshiriladi.

O'zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobi tizimida balans va aylanma (oborot) vedomostdan buxgalteriya hisobidagi yozuvlarning to'g'riligini nazorat qilishda foydalaniladi. Uning ahamiyatli tomoni shundan iboratki, hisob yozuvlarida qandaydir xato o'tkazilib yuborilsa, belgilangan tartib bo'yicha aktiv va passiv tomonlar bo'yicha tenglik buziladi. Aylanma (oborot) vedomost ham o'z tuzilishiga ko'ra sinalgan balansga o'xshaydi va sinalgan balans bajaradigan ishlarni bajaradi.

Amerika buxgalteriya hisobining asos bo'lib xizmat qiladigan birgina bo'limini ko'rib chiqqandan so'ng, xo'jalik operatsiyalarining ko'rinishi haqiqiy hisoblanib, kerakli tovar-moddiy zahiralarning hajmini aniqlanadi. Tovar-moddiy zahiralarning qiymati hisobot davrining oxirida ikki omilga tayanadi: miqdor va baho. Tovar-moddiy zahiralarning aniqlanish jarayoni bevosita, xaqiqiy zaxiralar inventarizatsiyasi deb nomlanadi.

Amerika kompaniyalarida inventarizatsiya uch bosqichda olib boriladi:

- 1) hisoblash, mavjud bo'lgan mahsulot birligini o'lchash va chamalash;
- 2) har bir mahsulot bahosini aniqlash;
- 3) jamini hisoblash.

Moddiy zahiralarni baholash buxgalteriya hisobining qiziqarli va keng muhokama qilinadigan muammolaridan biri hisoblanadi.

Baholash odatda pul ko'rinishida bajariladi. Lekin alohida holatlarda (masalan, taxminlarni qayta ishlash va qaror qabul qilishda) natural ko'rinishdagi ma'lumotlar talab inventarizatsiya qilinishi mumkin (asbob uskuna yoki ishchilar soni).

Moddiy zahiralarni baholash jarayonini olib borish yoki inventarizatsiya qilish ikki tizimdan tashkil topgan:

- 1) Davriy. Hisobot yili davomida tovar-moddiy zahiralarning alohida hisobini olib borishda xatoga yo'l qo'ymaydi, hisobot davri oxirida tovar-moddiy zahiralar miqdorini tiklashning ta'minlaydigan inventarizatsiya o'tkazadi.

Doimiy hisobot tovar-moddiy zahiralari sarflangani moliyaviy mablag'larni nazorat qila oladi, shuningdek xaridlar va sotilgan tovarlar haqidagi aniq yozuvlarni uzluksiz olib borish yo'li bilan tovar-moddiy zahiralari samarali boshqaradi.

Inventarizasiyaning davriy tizimiga inventarizasiya olib borishning to'rt uslubi kiradi. Ulardan birinchisi – inventarizasiya qaytnomalaridagi (vedomostidagi) har qaysi moddadagi haqiqiy tannarxini identifikatsiyalash.

Ikkinchi uslub – o'rta qiymat uslubi bo'lib (o'rtacha tortilgan baho) , joriy davr davomida sotishga mo'ljallangan tovarlar o'rta qiymati tannarxini chigallashtiradi. Bu ikki uslubdan amaliyotda kam qo'llaniladi.

Zahiralarni baholashning uchinchi uslubi ham bor bu:

- Lifo – “Oxirgi kirgan – birinchi chiqadi”.

- FIFO – “Birinchi kirgan – birinchi chiqadi”.

Bu usullar bizga tanish bo'lganligi uchun ularga to'xtalib o'tirmaymiz.

Farb kompaniyalari tomonidan e'lon qilingan moliyaviy hisobot audi-torlar tomonidan tasdiqlangan buxgalteriya hisobotining barcha shakllaridan tashqari, chiroyli bezatilgan bukletlar, boshqa ko'p axborotlarni o'zida mujassamlashtiradi. Odatga ko'ra, kompaniya prezidentining aksionerlarga murojaati, direktorlar kengashiga hisoboti o'tgan yillar davomida firma rivojlanishining tahlili, kelajakdagi istiqboli tahlili, investisiyalar xajmi va geografiyasi tasviri, xalqaro aloqalar, har xil grafik, chizma, diagramma, fotografiyalar bilan berilgan ijtimoiy siyosat haqidagi ma'lumot va boshqalar. Bunday axborotlar tartibga solinmaydi va faqat kompaniya qaroriga muvofiq ishlatiladi.

Shunga qaramay, u foydalanuvchilar uchun qaror qabul qilishda ma'lumotlarga yordamchi sifatida juda zarur manba hisoblanadi. Keyingi vaqtlarda Rossiyaning yirik kompaniyalari, xususan banklar, o'z hisobotlarini shunday ko'rinishda chop eta boshladilar.

AQSHda moliyaviy hisobotning quyidagi hisob ko'rinishlari mavjud:

- balans;

-moliyaviy natijalar to'grisida hisobot yoki kirim va chiqimlar to'grisida hisobot.

“Amerika buxgalteriya uyushmasi” (*American Accounting Association AAA*) – buxgalteriya hisobi o‘kituvchi-professorlarining va amaliyotdagi buxgalterlarning uyushmasi bo‘lib, uning asosiy maqsadi buxgalteriya hisobi nazariyasini rivojlantirish, buxgalteriya xisobi doirasidagi ilmiy izlanishlarni qo‘llab quvvatlash va moliyalashtirish, hisob tizimi va xisob ta‘limining o‘qitishni yaxshilashdir. Uyushma o‘z faoliyatini kamitet orqali amalga oshiradi, monografiyalar, komitet hisobotlari va davriy nashrlarni chop etadi. (“Buxgalteriya ta‘limi” (*Accounting Peview*), “Buxgalteriya doirasi” (*Accounting Horizons*) va boshkalar. Amerika buxgalteriya uyushmasining xisob nazariyasi va tamoyillariga tegishli bo‘lgan nashrlar “Xisob tizimi ishlari qanday bo‘lishi kerak“ degan savolga javob beradigan, oldindan fikr bildirilgan tavsiyalarni beradi. Lekin, bu “Buxgalteriya hisobi standarti va tartibi tuzilmasi”ga (*GAAP*) kiruvchilarni tavsiflamaydi. Nazariya nuktai nazaridan “Amerika buxgalteriya uyushmasi” komiteti buxgalteriya hisobi standartlarini qayta ishlashda, amaliy tavsiya berishda va memorandumlar hamda “Moliyaviy hisob standartlari hakida nizom” (*FASB*) taklif qilingan standart loyixalarini muxokama qilishda katta rol o‘ynaydi. Yukorida keltirilgandan tashkari, buxgalteriya hisobi muammolari bilan “Buxgalterlarni boshqarish instituti” (*Institute of Management Accountants*), “Rahbarlarning moliyaviy instituti” (*Financial Executives Institute*) va boshqa shunga o‘xshash tashkilotlar shug‘ullanishadi. Shunday kilib, moliyaviy hisobning nazariyasi va amaliyotini qayta ishlovchi tashkilotlar faoliyati, AKShda hisob jarayonining standartlashtirish, hisobni tashkil etish va hisobot tuzilishini ta‘minlovchi qoida hamda tartiblarni ko‘rib chiqadi. Yuqorida keltirilgan barcha jarayonlar o‘zida “GAAP” tizimini mujassamlashtiradi.

“GAAP” tizimi takidlab o‘tganimizdek, buxgalteriya hisobi standart va tartibi tuzilmasi bo‘lib, u o‘zining ierarxiya tuzilmasiga ega. Odatda, “GAAP” tizimi darajasi to‘rtgaga ajratiladi. Bunday ajratish diplomli buxgalterlar jamoasining aloq qoidalari bilan keli-shishni shart deb qo‘yadi (qoida №203). Yukorida ta‘kidlanganidek, agar kompaniyaning moliyaviy hisobotining yakuni hisobning umuqabul qilingan tamoyilliri (*GAAP*) bilan o‘zaro mos tarzda tuzilgan bo‘lsa, auditor kompaniyaning moliyaviy hisoboti standart natijasini berishi mumkin. “GAAP” tizimining turt darajasiga ko‘ra u

yoki bu standartlar favqulotda tashkilotlar tomonidan qabul qilingan xujjatlarning bajarilish majburiyati aniqlaydi.

Birinchi daraja - hisobning rasmiylashgan tamoyillari (“Moliyaviy hisobning konsepsiyalari nizomi” (FASB) xujjatlari va unga oldin kirgan tashkilotlar):

- moliyaviy hisob standartlari (FASB);
- sharhlash (FASB);
- “FASB”ning bekor qilimagan keyingi karorlari (APB);
- buxgalteriya hisobi izlanishlar byulleteni (CAP).

Agar kompaniyaning moliyaviy hisoboti bu xujjatlar talabini qondira olmasa, auditorning standart natijani berishga xaqi yo‘k.

Birinchi darajali xujjatlar – bu hisobning majburiy standartlaridir. “GAAP” tizimining bu qismi etarli darajada tez –tez “GAAP” bilan butunligicha o‘xshash deb qaraladi.

Ikkinchi daraja - favqulotda professional buxgalterlik tashkilotlari tomonidan qabul qilingan, mos ravishda tasdiqlangan va aniq buxgalteriya hisobi tamoyillarida (standartlarida) belgilangan, umum-qabul qilingan mavjud amaliyotda aks ettirilgan xujjatlar. Ularga buxgalteriya hisobi va audit bo‘yicha rahbarlik sohasi, tomonlar xaqida ariza , texnik byulletenlar kiradi.

Agar buxgalteriya hisobida buxgalter tomonidan rasmiylashtirilgan xujjatlar birinchi darajali kategoriyada ixtisoslashtirilmasa, auditor ma‘lumot olingan manbalariga etib kelishi lozim.

Uchinchi daraja – “Umumqabul qilingan” amaliyot va xujjatlash-tirish ko‘rsatilgan, o‘zida aniq bo‘g‘in yoki aniq vaziyatlarda keng qo‘llaniladigan buxgalteriya hisobning usulining mujassamlashtirili-shidir. Bu daraja hisobni sharxlovchilar (AICPA) va sohalarda amali-yotni keng qo‘llaydiganlar tomonidan tavsiya qilingan.

Ikkinchi va uchinchi xolatlarda auditor buxgalteriya tahlilini asos qilib olsa standart natija berishi mumkin. Ikkinchi va uchinchi daraja xujjatlari-ning birinchi daraja xujjatlaridan farqli o‘laroq “GAAP” tizimi uchun afzal hisoblanadi.

Turtinchi daraja - boshqa xujjatlar va buxgalteriya hisobi adabiyotlarida tavsiya qilingan buxgalteriya hisobi amaliyoti. Bu daraja xujjatlariga nizom (APB), muammolar xaqida ma‘ruzalar (AICPA), amaldagi byulletenlar (AICPA), ishchi guruhlarini yuzaga keladigan muammolar nizomi (FASB), moliyaviy hisobning



konsepsiyalari nizomi (FASB) va boshqa professional tashkilotlarning boshqa hujjatlari (masalan, SEC), Shuningdek, buxgalteriya hisobi adabiyotlari va vaqtli matbuot kiradi. Bu manbalar ma'lumotlaridan foydalanishning aniq jihatlari hujjat xususiyatiga, korxon mavqeyiga, chiqarilgan hujjatga turiga bog'liq. Bunday holatda auditor xulosasi yuqori darajadagi professional mutaxassislar muhokamasiga asoslanadi.

AQSHda korxon va tashkilotlarning hisoboti ma'lum aniq bir vaqt mobaynida tuziladi. Xo'jalik jarayonlari to'g'risidagi ma'lumotlar hisobot tuziladigan sanalar oralig'ida buxgalteriya hisobida qayd qilinadi va yangi hisobot tuzilganda umumlashtiriladi.

### **Nazorat savollari:**

1. AQSHda buxgalteriya hisobi tizimining mazmuni, mohiyati nimalardan iborat ?

2. AQSH buxgalteriya hisobida schyotlar tizimi qanday tashkil etilgan?

3. AQSHda buxgalteriya hisobi qanday tamoyillar asosida yuritiladi?

4. AQSHda moliyaviy hisobotning qanday shakllari amal qiladi?

5. AQSHda buxgalteriya hisobini rivojlantirish bo'yicha qanday tashkilot-lar faoliyat yuritadi?

## **5-MAVZU: ANGLIYADA BUXGALTERIYA HISOBI TIZIMI VA HISOBOTI**

### **Reja:**

- 5.1. Angliyada buxgalteriya hisobi tizimining mazmuni, mohiyati.
- 5.2. Buxgalteriya hisobining milliy standartlari.
- 5.3. Buxgalteriya hisobining tamoyillari.
- 5.4. Moliyaviy hisobotning mazmuni, tuzilishi va tarkibi.

### **5.1. Angliyada buxgalteriya hisobi tizimining mazmuni, mohiyati.**

Angliyada buxgalteriya hisobini tartibga solish quyidagi hujjatlarga asosan amalga oshiriladi:

- qonunchilik hujjatlari;
- hisobning majburiy va tavsiya qilingan standartlari;
- qimmatli qog'ozlar bo'yicha birjalarning talabi;
- turli hisob tashkilotlarining majburiy bo'lmagan tavsiyalari;
- Evropa direktivlari talabi va xalqaro hisob standartlari tavsiyasi.

1981 yilgacha Buyuk Britaniyada kompaniyalar tomonidan taqdim qilinishi kerak bo'lgan moliyaviy hisobotning qonuniy tartiblanishi deyarli yo'q edi. 1981 yilda moliyaviy hisobot shakliga kiradigan Evropa itifoqi direk-tivasining to'rtinchi talabini o'z ichiga olgan "Kompaniyalar haqidagi AKT" qabul qilindi. 1985 yilda 1947,1948, 1957, 1980 va 1981 yillar aktlari talabini birlashtirgan kompaniyalarining haqida "Umumlashgan" AKT kuchga kirdi. Kompaniyalar haqidagi AKTning (1985yil) to'rtinchi bo'limi Angliya kompaniyalarining yillik moliyaviy hisobotining qoida va shakllarini aniqlaydi (bank va sug'urta kompaniyalaridan tashqari). Kompaniya balansning ikki shaklidan birini hamda kirim va chiqimlar hisobining to'rt shaklidan birini tanlab, uni doimiy qo'llashi shart. Balans hamda kirim va chiqimlar hisobidan tashqari kompaniya hisoboti pul mablag'larining harakatlanishi hisobi va tushuntirishlarni o'z ichiga oladi. Shu bilan birga hisobotning bu shakllari xudi tashkilotning o'zi kabi birlashtirishni amalga oshirish shart. Hisobot auditor xulosasi bilan tasdiqlanishi lozim. Kompaniya 1985 yilda AKTlarni ettinchi

“Birlashgan hisobot” va sakkizinchi “Audit” talabini o‘rgangan hamda 1989 yil kompaniya AKTlari bilan to‘ldirilgan va tuzatilgan. Evropa itifoqi direktivasi kichik kompaniya va direktorlarining ahamiyatini tartibga soluvchi qoidani qo‘lladi. Moliya hisobotidagi ma’lumotlar “Adolatli va haqiqiy tushuncha” tamoyili bilan qonuniy mustahkamlangan va buxgalteriya hisobning asosiy tamoyillari (uzluksizlik, hisob siyosatini doimiyliigi, ehtiyotkorlik va boshqalar) va aktivlarni baholash tamoyillari ham amal qiladi.

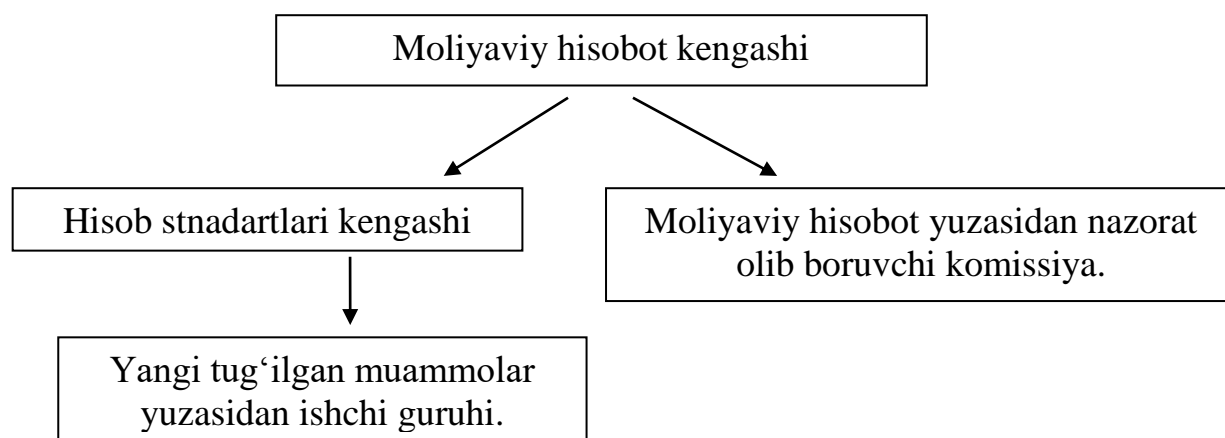
Haqiqatda buxgalteriya hisobi va amaliyoti standartlari, Moliyaviy hisob standartlarini ishlash jarayonining boshlanishi 1970 yilga borib taqaladi. Bu paytda Uels va Angliya diplomli buxgalterlari instituti moliyaviy hisobot standartlarini ishlab chiqarish asosiy masalasi bo‘lgan hisob-kitob masalalari bo‘yicha boshqaruvchi maxsus qo‘mitani yuzaga keltirdi. Keyinchalik yuqorida aytilgan institutga boshqa etakchi buxgalteriya professional tashkilotlari: Shotlandiya diplomli buxgalterlar instituti, Irlandiya diplomli buxgalterlar instituti, Diplomli buxgalterlarning uyushmasi, Hisobni boshqarish bo‘yicha buxgalterlarning diplomli instituti, moliyaviy hisob bo‘yicha diplomli ochiq instituti qo‘shildi. Ular hisob standartlari qo‘mitasi bilan birga shakllandi. Bu qo‘mita yuqoridagi oltita tashkilotga bo‘ysunadi. Qo‘mita buxgalteriya kasbi hamda sanoat va savdoni yaxshi egallagan 21 ta a‘zoldan iborat edi. Bu qo‘mita tomonidan barcha manfaatdor tomonlar fikrini e‘tiborga olib qabul qilingan hisob standartlari ishlab chiqish tartibi aniqlandi. O‘z faoliyati davomida (1990 yil iyulgacha) qo‘mita tomonidan buxgalteriya hisobining zarur hamda ahamiyatli masalalariga taalluqli, uning bajarilishi uchun zarur bo‘lgan 25 ta buxgalteriya hisobining standarti va boshqa aniq bo‘linmalar muammosi va alohida maxsus masalalar bo‘yicha qo‘llanilishi ixtiyoriy bo‘lgan 27 ta amaliyotlar bo‘yicha standartlar ishlab chiqilib, tavsiya qilingan.

## **5.2. Buxgalteriya hisobining milliy standartlari.**

Angliya hisob-kitob masalalari bo‘yicha boshqaruvchi maxsus qo‘mitasi faoliyati 1990-yilning o‘zidayoq tanqidga uchray boshladi. Negaki, u sohada paydo bo‘layotgan muammolarga etarli darajada tez javob topa olmadi, uning a‘zolari doimiy ravishda ishlamadi,

fundamental savollarni hal qilinmadi. Shuning uchun 1990 yil avgustda u tugatilib, o'rniga Buyuk Britaniya hisob standartlarining bir qismi bo'lgan, yangi mustaqil tashkilot "Buxgalteriya standartlari kengashi" paydo bo'ldi. Meros bo'lib qolgan qo'mitasi tomonidan chiqarilgan barcha standartlar o'z kuchida qoladi. "Buxgalteriya standartlari kengashi" majburiyati 1985 va 1989 yil kompaniya AKTlari talablari bilan mustahkamlanadi.

Buyuk Britaniya hisob standartlarini ishlash jarayoni quyidagi tuzilishga ega:



Moliyaviy hisobot bo'yicha Kengashning asosiy vazifasi standartlarni o'zlashtirish jarayonini kuzatishdir. U hisobotning detallashtirilgan qoidalari bilan shug'ullanmaydi. Bu kengash bevosita standartlarni ishlab chiqarishni amalga oshiradi. Hisobni standartlashtirish bo'yicha bir xil moliyalashtirilgan ishlar bilan ta'minlaydi. Asosan homiylik hisobiga (profes-sional buxgalteriya tashkilotlari, savdo va sanoat departamenti, qimmatli qog'ozlar birjalari, bank va boshqalar). Shuningdek, hisob amaliyotida jiddiy ta'sirga ega bo'lgan umumiy tavsiyalarni ifodalaydi. Kengash buxgalterlik kasbining vakili sifatida boshqa manfaatdor tomonlardan ham tashkil topishi mumkin. Bundan tashqari, uning tarkibiga Buyuk Britaniya va Irlandiya hukumatlaridan kuzatuvchilar ham kiradi. Kengash a'zolari (yigirma kishi atrofida) odatda bir yilda uch-to'rt marta yig'iladilar.

Britaniyada hisob standartlari nashri va ishlab chiqarilishida butun javobgarlikni oladigan tashkilot "Buxgalteriya standartlari kengashi" (SMR) hisoblanadi. Kengash raisi va texnik direktor doimiy ravishda faoliyat ko'rsatadi. Kengash a'zolarining miqdori to'qqiz kishidan oshmasligi kerak. Buxgalteriya standartlari kengashi olti asosiy

professional buxgalterlar tashkilotiga bog‘liq emas. U standartlarni o‘z nomidan chiqaradi va bu tashkilotlar konsultativ qo‘mita tasdig‘iga muhtoj emas. Kengash tomonidan moliya-viy hisobotning halqaro standartlari ta’limi momentida qo‘shimcha o‘zgartirish va bekor qilishlar bo‘lgani (25 MHHS dan 21 tasi mavjud) va 1997 yilda moliyaviy hiobot standartlarini 8 tasi chiqarilgan. Bunga qo‘shimcha qilib, AQSHda mavjud bo‘lgan, xalqaro standartlar tomonidan tavsiya qilingan, konseptual asosga o‘xshagan, moliyaviy hisoboti tuzilishi-ning asosiy tamoyillarini aniqlaydigan moliyaviy hisobotning tamoyil-lari haqidagi nizom (Statements of Prinsipals for Financial Reporting) ishlab chiqildi.

Bu hujjat quyidagi savollar ko‘rib chiqilgan 7 bobdan iborat:

Moliyaviy hisoblarning maqsadi;

Moliyaviy axborotlarning sifatli tasnifi;

Moliyaviy hisobotning elementlari;

Moliyaviy hisobot moddalarining ta’rifi;

Moliyaviy hisobotda moddalarini baholash;

Moliyaviy axborotlarning shakllanishi;

Moliyaviy hisobot taqdim qilinadigan tashkilotlar.

### **5.3. Buxgalteriya hisobining tamoyillari.**

Moliyaviy hisobotlar yuzasidan kuzatuv komissiyasi (FRRP) standartlarni ishlab chiqmaydi. Uning asosiy vazifasi hisob standart-larga ega bo‘lgan mavjud og‘ishmalarni aniqlash va qotib qolishining oldini olishdilar. Bu asosan kata kompaniyalarga tegishli 1989 yil kompaniyalar haqidagi AKTiga ko‘ra, korxonada yuqorida nomlari keltirilgan tashkilotlar professional buxgalterlari tomonidan qayta ishlanadigan hisob standartlariga muvofiq moliyaviy hisobot tuzishi shart. Komissiya qonunlari asosida hisob standartlari bilan tafovutni ko‘rsatib kompaniyaga moliyaviy hisobotni qayta ishlashni taklif qiladi, agar bitim amalga oshirilmasa, mazkur kompaniyani sudga berishga haqqi bor. Sud esa kompaniyani standartlarga mos ravishda moliyaviy hisobot tuzishga majbur qiladi. Shunday taqlidda Buyuk Britaniyada hisob yuritishning juda qiziqarli yo‘li tashkil etilgan. Professional buxgalterlik tashkilotlari tomonidan hisob standartlari qayta ishlaganda, uning qo‘llanilishi esa qonunga muvofiq bo‘lishi

talab qilinsa, buning ustiga og‘ishmalarning harakatlanishi buxgalterlik kasbi sohasiga kiradi. Bunday tajribani hisob kasbi an’anaviy qonunlar asosida olib boriladigan qo‘llanmalarda ham topish mumkin. Bunga qaramay, muallif nuqtai nazaridan hisob standartlarini ishlab chiqishda professional buxgalterlarning aktiv ishtirok etishi shart.

Qimmatli qog‘ozlar birjasi (Stock Exchange) kompaniyalar tomonidan taklif qilingan Buyuk Britaniyada faktik jihatdan birinchi moliyaviy hisobot yuritilishi jarayonining boshlanishi. Uning ko‘pgina talablari hisob standartining qonunchiligiga ham kiritilgan. Shunga qaramay, shu vaqtgacha mavjud hujjatlarda o‘z aksini topmagan, faqat kompaniya uchun xizmat qiladigan, birjada qayd etilgan, ochiq savdoga aksiyalarini chiqara oladigan alohida talablari ham bor. Birjada ro‘yxatdan o‘tish uchun salohiyatli kreditorlar xavfsizligini ta’minlash maqsadida astoydil tekshiruv o‘tkazish lozim, keyin esa qimmatli qog‘ozlar birjasi talabi ro‘yxatga olingan va Qimmatli qog‘ozlarni ro‘yxatdan o‘tkazishga berilgan hujjatlarida bayon etilgan Birja talab va qoidalarini bajarishi shart. Oxirgi hujjatda moliyaviy hisobotda axborot ochish talabi aniqlanadigan “Davomli majburiyatlar” bo‘limi mavjud. Masalan, ro‘yxatdan o‘tgan kompaniyalar direktorlar shaxsi va kompaniyaning boshqa operatsiyalariga taalluqli axborotlarni ochishlari lozim.

Birja talablari moliyaviy hisobot va uning taqdim etilishi tartibiga muvofiq aksiya bahosini namoyon qiladigan faoliyatning oraliq natijalari e’lon qilinishi majburiyatiga taalluqlidir.

Yuqorida nomlangan hujjatlarga qo‘shimcha qilib, amaldagi hisob, qonunga ko‘ra, majburiy, alohida professional buxgalter tashkilotlari tavsiyasiga ega. Ular majburiy emas va o‘zida shunday tashkilot a’zolari tavsiyasini mujassamlashtiradi. Masalan, ACCA moliyaviy hisobot amalga oshirilishining texnik (uslubiy) savollarini boshqarishni ishlab chiqadi, kompaniyalar AKTi kontekstidagi tushumlarni tarqatish bo‘yicha axborotlarni ochadi. Hisob standartlari kengashi, operasion va moliyaviy sharh va boshqa nomlar ostida hujjat chiqardi.

Yuqorida ko‘rsatilgan barcha hujjatlar Buyuk Britaniya hisob standartlari va milliy qonunlarni o‘zida mujassamlashtirshgan holda hisob olib borilishi va hisobot tuzilishini to‘g‘ridan-to‘g‘ri tartibga soladi. Bundan tashqarii, hisob boshqarilishining tizimi Evropa qonunchiligi va xalqaro hisob standartlari tomonidan o‘zaro muvofiq

holda boshqariladi va tasdiqlanadi. Oldin ta'kidlab o'tganidek, Evropa direktiv talablari kompaniyalar haqidagi AKTga (4,7,8-direktivlar) kiritilgan. Xalqaro standartlar Buyuk Britaniya hisob standartlari ishlanishida katta rol o'ynadi. Buxgalteriya standartlari kengashi hisob standartlariga kirishda standartlar tendensiyalari hisobi bilan ishlanishini ta'kidlaydi. Bunga muvofiq, moliyaviy hisobot standartlari (FRS) xalqaro standartlarga o'xshash savollar yoki xalqaro standartlarni to'g'ridan-to'g'ri qo'llash dastagi hisoblanadi.

Har bir mamlakatning hisob tizimi turlichaligi juda hayratlanarli. Bunday farqning sababi ijtimoiy-iqtisodiy, siyosiy va hatto geografik omillar hisoblanadi.

Ijtimoiy-iqtisodiy sabablarga kapital bozori rivojlanishining xarakteri, investor va kreditorlar miqdori, kapitalning jahon bozoridagi ishtiroki, inflyasiya darajasi, hajmi va tashkilotning tashkiliy tuzilishi, ta'limning umumiy darajasi, qonunchilik tizimining turlarini har-xilligi kiradi.

AQSH va Buyuk Britaniyada qimmatli qog'ozlar bozori firmalar faoliyati haqida to'liq va doimiy axborotlar talab qiladigan mayda investorlar miqdorining ko'pligi, ularning kapital qo'yimalari, moliyaviy hisobotdan oladigan yordamlari hisobiga keng taraqqiyotga erishildi. Jahon bozorida katta asosiy rol o'ynovchi transmilliy korporasiyalar miqdori yuqori. Germaniya va Yaponiyada kompaniyaning kapitalga ehtiyoji korxonalar faoliyati haqida qo'shimcha axborotga kirish huquqiga ega bo'lgan bir qancha yirik banklar tomonidan qondiriladi. Fransiya va Shvesiyada iqtisodiyotda moliyalashtirishda davlat katta rol o'ynaydi. Davlat organlarining talabini qondirish uchun hisob va hisobot tizimida mo'ljallanishni talab qiladi. Inflyasiyaning yuqori yoki quyi darajasiga qarab mamlakatlarni ajratish mumkin. Bu birinchi navbatda Janubiy Amerika mamlakatlariga tegishlidir.

#### **5.4. Moliyaviy hisobotning mazmuni, tuzilishi va tarkibi.**

Moliyaviy hisobotga kiritilgan axborotlar foydalanuvchilar uchun kerakli bo'lishi uchun ular inflyasiya indeksida tuzatish kiritilishi kerak. Inflyasiya darajasi past bo'lgan mamlakatlarda bunday muammo dolzarb emas. Iqtisodiy tarqqiyoti yuqori darajada kuchli bo'lgan AQSH, Buyuk Britaniya, Niderlandiya, Germaniya va boshqa

rivojlangan mamlakatlar korxonalari etarli, yirik hajmdagi va murakkab tashkiliy tuzilmalari bilan farq qiladi, ta'lim darajasi yuqori bo'ladi. Bu bir tomondan mavjud iqtisodiy reallikni aynan bir xil aks ettirsa, boshqa tomondan foydalanuvchilar tomondan aynan bir xil qabul qilinadi. Yaxshi rivojlanmagan mamlakatlar hisob tizimi korxonaning hajmi katta emasligi va ta'lim darajasining yuqori emasligi sababli oddiy hisoblanadi. Tarixiy rivojlanish qonunchilik tizimi hisob tizimida katta ahamiyat kasb etadi. Mamlakatlar odatda ikki katta guruhga bo'linadilar: qonun chiqaruvchi mamlakatlar (code-law countries; legalistic orientation) va qonun chiqarmaydigan mamlakatlar (common-law countries; non legalistic orientation). Birinchisi, "ruxsat berish-bu rozilik berish" tamoyili asosida qonun, buyruq berish bilan farq qiladi. Buning kuchi bilan hisob qoidasi reglamentasiya qilinadi va qonun chiqaruvchilar tomonidan aniqlanadi. Bunday mamlakatlar, masalan, Germaniya, Fransiya, Avstriya va boshqalar kiradi. Qonun qabul qilmaydigan mamlakatlarga "ruxsat berilgani bu - ta'qiqlanmaganlikdir" tamoyili asosida tasiflanadigan mamlakatlar kiradi. Hisob tizimiga muvofiq ko'p variantlilik va moslashuvchanlik farqlanadi. Qoidaga ko'ra korxonalariga erkin saylash uchun qolip chizilgan. Hisob qoidasi yoki standartlar qonun chiqaruvchilar tomonidan emas, professional buxgalterlar tashkiloti tomonidan ishlab chiqiladi. Bunday usul AQSH, Buyuk Britaniya, Kanada va boshqa qator mamlakatlarda qo'llaniladi.

Hisob tizimi xuddi boshqa tovarlar kabi eksport qilinishi mumkin. Bir mamlakatning hisob tizimini boshqarilishi qonunini, boshqa davlatning siyosiy yoki iqtisodiy qaramlik, geografik o'rnini qarab ta'sir etishi mumkin. Masalan, Hindiston hisob tizimi kollonial qaramlikni mavjudligi natijasida inglizlarnikiga o'xshaydi. Kanada hisob tizimi esa davlatning geografik joylashishidan kelib chiqib, amerika hisob amaliyoti qo'l ostidadir.

Shunday tarzda, turli mamlakatlarning hisob tizimi turli - tumanligi bilan bir-biridan farq qilinadi. Bundan tashqari, hisob tizimi shakllantirilishida bir turdagi usullar asos qilib olingan mamlakatlar guruhini ko'rish mumkin. Lekin, hisob qonun-qoidasi mutlaqo bir-biriga o'xshash bo'lgan ikki mamlakat mavjud emas.

Hisob tizimining shakllanishi yo'llarining bu qadar ko'pligi milliy korxonalarining xalqaro darajadagi muomlasini, kapitalning jahon



bozoriga chiqishini, boshqa mamlakatlar bilan hamkorlikda faoliyat yuritishni qiyinlashtiradi. “Bunga barham berish uchun nima qilish kerak?” degan savol tug‘ilishi mumkin. Bu savolga quyidagicha bir necha javob qaytarishi mumkin:

Hech nima qilish kerakmas, agar korxonada faqat bozorda faoliyat yuritsa yoki bundan kompaniyaning tili va valyutasi dunyo masshtabida taniqli bo‘lsa, masalan, AQSH dollari kabi.

Valyuta va hisob tamoyillarini o‘zgartirmay turib, hisobotni “qulay tarjima” asosida foydalanuvchi tiliga o‘girish mumkin bo‘lsa.

“Qulay hisobot”ga tayyorlanishi, bunda hisobot foydalanuvchining tiliva valyutasiga mos kelsa, bunda hisob tamoyillari esa o‘z xolicha qoladi.

“Hisobotning qisman tuzilishi”ga tayyorgarlik. Bunda tarjima, valyuta hisob-kitobi, moliyaviy hisobotning alohida elementlari bilan foydalanuvchi mamlakat hisob tamoyillariga qisman muvofiq hisoblanadi. Bu axborot hisobning turli shakllariga ilova sifatida beriladi.

Moliyaviy hisobot takrorlanishi. Bunday holatda tarjima, foydalanuvchining hisob tamoyillariga muvofiq valyutada hisob-kitobi amalga oshiriladi. Bu eng qimmat usul bo‘lib, foydalanuvchilar uchun qulay. Bunda ikki ko‘rinishda hisobot tuziladi.

Buyuk Britaniya hisob standartlari va milliy qonunlarni o‘zida mujassamlashtirishgan holda hisob olib borilishi hamda hisobot tuzilishini to‘g‘ridan-to‘g‘ri tartibga soladi. Bundan tashqari, hisobni boshqarilish tizimi Evropa qonunchiligi va halqaro hisob standartlari tomonidan o‘zaro muvofiq holda boshqariladi hamda tasdiqlanadi.

### **Nazorat savollari:**

1. Angliyada buxgalteriya hisobi tizimining o‘ziga xos xususiyatlari haqida so‘zlab bering?
2. Angliya buxgalteriya hisobi tizimi qanday tartibga solinadi?
3. Angliya buxgalteriya hisobining prinsiplari mohiyatini tushuntirib bering?
4. Angliya hisob tizimida moliyaviy hisobotlarni qanday tartibda tuziladi?

## **6-MAVZU: FRANSIYADAGI BUXGALTERIYA HISOBI VA HISOBOTI**

### **Reja:**

- 6.1. Fransiya buxgalteriya tuzimining rivojlanish bosqichlari.
- 6.2. Buxgalteriya hisobi tamoyillari.
- 6.3. Moliyaviy hisobot.

### **6.1. Fransiya buxgalteriya tuzimining rivojlanish bosqichlari**

Fransiya buxgalteriya tizimi buxgalteriya qonunchiligi shakllanishi asosida rivojlanadi. Uning asoschisi -1673 yilda tijorat kodeksini chop etgan buyuk vazir Lyudovik XIV- Kolberani atash mumkin. Bu kodeks, buxgalteriya hujjatlarni qoidalari ifodalangan bo‘limlari o‘z ichiga olgan. Keyin buxgalteriya ishi Napaleon Kodeksini qabul qilish bilan yanada rivojlandi.

Buxgalteriya qonunchiligi zamonaviy bosqichda, iqtisodiyot, moliya va byud-jet vazirliklari bilan birgalikda, hamda ishyurituvchi, 1957 yilda tashkil etilgan Buxgalteriya bo‘yicha milliy kengash (BMK) tomonidan tartibga solindi. Buxgalteriya bo‘yicha milliy kengashning asosiy maqsadlari – buxgalteriya ishi me‘yorlari, buxgalteriya hujjatlari shakllarini tayyorlash; tadqiqotlarni o‘tkazish va buxgalteriya mutaxassisliga o‘qitishni muvofiqlashtirish xisoblanadi. Buxgalteriya ishi savdo kodeksi, 1966 yilgi savdo va ishlab chiqaruvchi kompaniyalar haqidagi qonun, 1970 yilgi milliy kompaniyalar qonun va soliq qonunchiligi bilan tartibga solinadi. Fransiya buxgalteriya tuzimining yuridik mohiyati savdo va soliq qonunlariga asoslaniladi.

Fransiyada buxgalteriya hisobi davlat tomonidan qattiq nazorat qilinadi, fransuz tashkilotlari uchun hisobot tuzish qoidalari esa shunday tuzilganki, unda iqtisodiyoti davlat orqali nazorat qilinadigan milliy hisobchilik tizimi uchun kirish axborati shakllantiriladi. Bunday tizim, boshqaruvni markazlashtirishning ko‘p asrlik an‘analari va tadbirkorlarning davlat tomonidan yordam olishga intilishlari natijasida yuzaga keldi. Soliqda tar-tish maqsadi uchun buxgalteriya hisobi schetidan barcha xarajatlarda aks etishi talabi va soliqqa tortish

tizimini o'rnatish yo'li bilan davlat buxgalteriya hisobiga muxum ta'sir ko'rsatadi. Buxgalteriya hisobi ma'lumotlari asosida soliqqa tortishdan olingan foydalari hisob kitob amalda tartiblashtirilgan. Soliq majburiyatlarini belgilash uchun tashkilotlar buxgalteriya foydalari korrektiliklarining belgilangan shakildagi jadvalarini to'ldiradilar.

Fransiyada buxgalteriya hisobini me'yorini tartibga solinishning o'ziga xos xususiyatlari schyotlarning hukumat tomonidan tasdiqlangan milliy rejasi mavjudligi hisoblanadi. Bu xujjat, schyotlarning unifikatsiyalangan rejasi buxgalteriya hisoblarining standart shakli, uni tuzish bo'yicha yuriknoma va tavsiyalar shuningdek schyotlarni tuzish taqdim etish xamda ularga izox berishdan iborat. Schyotlar rejasi asosiy vazifasi standartlashtirishga nisbatan chiqariladi:

- alohida tashkilotlar darajasida buxgalteriya hisobi tizimlari, umumiy xisob tushunchasi va buxgalteriya yozuvlari, shuningdek aktiv va passivlar ularning ta'siri tavsifi, moliyaviy holat va moliyaviy natija;

- tashkilotlar tomonidan ularning aktivlari va passivlari, moliyaviy xolat va moliyaviy natijalar xakidagi ma'lumotni taqdim etish usullari.

Schyotlarning milliy rejasi ishlab chiqarish va tarqatish, buxgalteriya hisobi buyicha Milliy kengashning majburiyatlari hisoblanadi. Schyotlarning milliy rejasi xar biri boblarga bo'lingan uchta darajada tashkil topgan.

Birinchi daraja Umumiy tizimlashtirish terminologiya schyotlar to'plash uch bobni o'z ichiga oladi. Ularda schyotlarning milliy rejasi buxgalteriya hisobi standartlarini tizimlashtirish, hisob natijalarini komponentlarda qayta ishlash va buxgalteriya hisobini yuritishni tashkil etishga nisbatan talablarga asoslanadigan umumiy tomoyillar ochib beriladi. Schyotlarning milliy rejasi axboratlarni qayta ishlash, tug'riligi xamda to'liq aks ettirishni ta'minlash uchun buxgalteriya hisobini yuritishni muvofiq tashkil etishni mo'ljallaydi.

Buxgalteriya hisobini tashkil etishda Bosh kitobni tuzish uchun foydalaniladigan jurnallar va yozuvlar yordamchi registrlar, shuningdek, tashkilotlarda o'tkaziladigan buxgalteriya va nazorat qilish tadbirlari bo'yicha yangilangan xujjatlashtirish asos bo'lib xizmat qiladi. Buxgalteriya yozuvlari va xujjatlari ularni ta'minlovchi buxgalteriya nazorati talablari bilan birga olib boriladigan usullar

vaproceduralardan foydalanish yordamida olib boriladi. Komyuter dasturlari bazasida schyotlarning milliy rejasida foyda-laniladigan buxgalteriya hisob va nazoratini tashkil qilishning asosiy tamoyillari tadbiq etiladi. Schyotlarning milliy rejasiga ularning nomlani-shini ko'rsatish bilan schyotlar raqamlarining ketma-ketligidagi asosiy tuplamning har bir, bir guruhni va ikki guruhli toifasi bo'yicha schyotlarni to'liq ro'yxati, kiritilgan. Alohida tashkilotlarning schyotlari rejasi schyotlarning milliy rejasida belgilangan tuzilmaga mos keladi. Faoliyati hajmiga bog'liq holda korxonalar uchun schyotlar rejasida foydalanishning qisqartirilgan standart va kengaytirilgan darajasi ko'zda tutiladi.

### Fransuz schyotlar rejasining tuzilishi

<b>Schyotlar guruxlari</b>	<b>Mazmuni</b>
Moliyaviy xisob	Kapital (xususiy aksionerlik kapitali) zayomlar va boshqa passivlar
1	
2	
3	
4	
5	
6	
7	
8	
Boshqaruv xisobi	Sarflar, guruhlash va tahlilga nazorat schyotlari
9	

Qoida sifatida, schyotlarning milliy rejasida ko'rsatilgan schyotning soni sarlavxasi va ta'rifidan foydalanishlari lozim. Yanada detallashtirilgan schyotlar va subschyotlardan umumiy schyotlar rejasi belgilangan taskifga muvofiq bo'lgan holatda foydalanish mumkin.

Ikkinchi darajada “Moliyaviy xisob” to‘rt bobdan iborat. Birinchi bobda hisob obyektlari va operatsiya faolyatining 3 natijalarini aniqlashni baholash qoidalari bayon qilingan.

Schyotlarning milliy rejasi moliyaviy hisob maqsadlari uchun baholashning bir necha ehtimolli usullarining tan olsa ham asosiy usul tarixiy baholash usuli hisoblanadi. Foyda yoki zarar aktivlari majburiy baholash usullarini muntazam tadbiiq etish orqali aniqlanishi lozim. Hozirgi yoki o‘tgan moliyaviy davrlarda, ma‘lum yoki ehtimolli chiqimlarning hisobda moliyaviy hisobot taqdim etiladigan vaqtgacha ya‘ni balans tuzilgan vaqtdan keyin aniqlanganlari aks etirilishi lozim. Miqdoriy baholab bo‘lmaydigan zararlar xahidagi axborot, shuningdek tashkilotga nisbatan shubha tugdirayotgan uzluksiz foliyat tamoyiliga rioya qilish imkoniyati, hisobot davridan keyin ro‘y byergan hodisalar haqidagi barcha axborotlar schyotlariga nisbatan izoxlarda taqdim etilishi lozim.

Ikkinchi bob schyotlarni funksiyalash tartibi va hisobot tuzish qoidalarini yoritib beradi. Turli schyotlardan foydalanish usuli va belgilanishining to‘liq izoxi keltirilgan. Schyotlar guruhi va har birida bir razryadli, ikki razryadli hamda uch razryadli kichik guruhlariga nisbatan ketma-ket tushuntirishlar berilgan. Ayrim schyotlarga nisbatan bir ma‘noda belgilangan tartibi belgilangan. Ularni qo‘llash tashkilotlar tomonidan mustaqil tanlanishi mumkin emasligi tufayli izoh chegaralanadi. Yillik hisobotning majburiy tarkibi, alohida schyotlarni tuzish va taqdim etishning qoidalari ko‘rsatilgan. Hisobotlarning namunaviy ko‘rinishi, jadvallar va hisobotlarga izohlar tuzish uchun chizmalar ilova qilingan (standart, qisqartirilgan va kengaytirilgan shakllar bo‘yicha).

Uchinchi boboda, o‘ziga xos operatsiyalar hisobi qoidalari keltirilgan. Chet el bo‘limlariga yoki vakilliklariga aktiv yoki passivlarni kiritish, balansda mashina va uskunalarga ajiratish natijasida olingan materiallar xisobi, faoliyat turi va hokazolar bo‘yicha aylanmalar tasnifi o‘zgarishi hisobida odatdan tashqari ekstraordinar (dolzarb) tasniflanayotgan jarayon sifatida foyda va zararlar aks ettirgani hozirgi faoliyat bilan bog‘liq jarayonlar o‘ziga xos sanaladi (masalan qo‘shilgan qiymat soliq va oborotdan olinadigan soliq, ijara jarayonlari), shuningdek ayrim jarayonlar, xususan kompaniyalarning foizli foyda

olish bo'yicha aholi uchun ishlar va xizmatlarga nisbatan shartnomalar yoki franchayzing bo'yicha.

To'rtinchi bobda konsolidasiya uslubi ko'rib chiqilgan. Konsolidasiya bilan xususan kompaniyani konsolidasiyaga tortishda gudvilni aniqlash, aktiv va passivlarni aniqlash, ajratilgan soliqlarni aks etirish, moddalarning chet el valyutasiga nisbatan qayta hisoblanishi va boshqalar bayon etilgan. Ushbu qoidalar va umumiy hisob tamoyillari orasidagi o'zaro aloqani shuningdek, konsolidasiyalangan hisobotni taqdim etishga nisbatan talablar ko'rib chiqiladi.

Uchinchi darajada "Boshqaruv hisobi"ga quyidagi besh bob kiradi:

Birinchi bob boshqaruv hisobi, narxlar mahsulotlar sarflar va chiqimlar, shuningdek, boshqaruv hisobi maqsadlarini aniqlash. Unda tashkilot faolyatlarini turlariga bog'liq holda tahlil uchun xarajatlar tanlash qanday tarzda ro'y berish ko'rib chiqilgan, boshqaruv va moliyaviy hisob orasidagi aloqa ko'rsatilgan.

Ikkinchi bobda konseptual asoslar va iqtisodiy tahlilni qo'llash sohasi, shuningdek, sarf markazlarining funksional tasnifi bayon qilingan.

Uchinchi bobda tashkilotlarga nisbatan ehtiyoj boshqaruv hisobi uchun mo'jallangan schyotlarning to'qqizinchi guruhi tushuntiriladi.

To'rtinchi bobni muhokoma qilish faoliyat turlari ajratib ko'rsatishga nisbatan yondoshishlar zahiralar hisobi, tannarx va umumiy foyda aniqlanadi. Haqiqiy ko'rsatgichlarning me'yorlardan og'ishi munosabati bilan xarajatlar korrektirovkasi tartibi ko'rib chiqiladi.

Beshinchi bobda boshqaruv hisob ma'lumotlari va nazoratga nisbatan yondoshishlar orasidagi o'zaro aloqa, shuningdek, qaror qabul qilish jarayonida hisob ma'lumotlaridan foydalanish yo'llari ko'rsatilgan. Har xil turdagi chiqimlar byudjet tizimi xarajatlar me'yori asosda hisobni ajratishga nisbatan konseptual yondoshish bayon qilingan.

Shunday qilib, Fransiya uchun buxgalteriya hisobini standartlash-tirishning yuqori darajasi va buxgalteriya hisobi bo'yicha me'yoriy hujjatlarni to'liq uslubiy ishlab chiqarishning o'ziga xos xususiyati mavjuddir.

## 6.2. Buxgalteriya hisobi tamoyillari.

Fransiyada buxgalteriya hisobi Buxgalteriya standartlari kengashi (SMR) bilan kelishilgan holda ehtyotkorlik tamoyilini hisobga olish bilan buxgalteriya qoidalarini aniq va to'liq qo'llanishi shartlariga majburiy tartibda mos kelishi lozim.

Bu tamoyili aktiv va passivlarni qiyinlashtirishga xos. Ayni no-anqliklarni qiyingi davrga, shuningdek, tashkilotning foyda va zararlarga nisbatan tavakkalchilikning tugatishini taxmin qiladi. Muvofiqlik tamoyili amaldagi qoida va tarkiblarga qat'iy amal qilishini ko'zda tutadiki, bu o'z navbatida ko'rsatilgan qoida va tadbirlarning hisobni yuritish uchun javobgar shaxslar sifatida tushunishni talab etadi.

Buxgalteriya hisobi uning ma'sullariga ma'lumotlarni son jihatidan baholashi mumkin bo'lgan darajada erishish uchun zarur axborotni tasniflash va aks etirishga yo'naltirilgan. Jumladan:

- asosiy kelishuvlar hakidagi ma'lumotlardan o'z vaqtida foydalanish uchun hisoblarda kechektirilmay aks ettirilishi lozim.

- buxgalteriya ma'lumotlari foydalanuvchilarga kelishuvlar, hodisalar va shartlar hakidagi aniq bo'lgan to'liq tasavvurlarga ega bo'lishga yo'l qo'yishi lozim;

- qator moliyaviy yillar uchun buxgalteriya ma'lumotlarining muntazamligi qoida va tadbirlarining qo'llashda uzluksizlikni ko'zlaydi. Muntazamlik tamoyilidan har qanday chekinish yanada sifatli ma'lumotga nisbatan murojaat yo'li bilan e'lon qilinishi lozim;

- bunday o'zgarishlar aks etgan davrda hisob qoidalari modifikatsiyasida (yangi o'zgarishlar) yangi hisob qoidalari asosida tayyorlangan ma'lumotlar bilan bir qatorda ko'rsatilgan modifikatsiya bilan aloqada buxgalteriya samarasi hakida har qanday o'rinli ma'lumotni ko'rsatish lozim;

Fransiya buxgalteriyasini ko'rish tamoyillarini an'anaviy va shartli tamoyillarga ajratish bilan Evropa ittifoqi me'yoriy bazasiga birlashtirish mumkin. Ichki qonunchilik o'ziga xos xususiyatidan kelib chiqib yaratilgan an'anaviy tamoyillarga buxgalteriya qoidalarini muvofiq va to'g'ri qo'llash hamda ehtiyotkorlik tamoyillari kiradi. Evropa ittifoqining to'rtinchi va ettinchi direktivalariga birlashishi munosaboti bilan 1980 - yillarda buxgalteriya tizimiga "to'g'rilik va halollik tushunchalar" talabi tadbiriq etildi.

### 6.3. Buxgalteriya hisoboti

Fransiyaning buxgalteriya hisobi hisobotlarga konunchilik tomonidan belgilangan majburiy talablar takdim etilgan. U Evropa ittifoqining to'rtinchi direktivasi va 1983 yilgi dekret buxgalteriya tizimiga mos kelishi kerak. Alohida tashkilotlar balanslari hisobotlari konsolidatsiyalashganlar tashkilot bilan solishtirilganda birmuncha detallashgan va belgilangan shakl bo'yicha tuziladi.

Moliyaviy schyotlar tasnifi balans elementlarini ikki guruxga ajratishga nisbatan belgilanadi: tashkilotda investisiyalar kattaligini ko'rsatuvchi aktivlar va ularning moliyaviy ta'minlanishini ko'rsatuvchi tashqi passivlar xamda aksiyadorlik kapitali. O'z navbatida investisiyalar aylanma va aylanmadan tashqari aktivlarga, moliyalash manbai esa – joriy va uzoq muddatli aktivlarga bo'linadi.

Individual (yagona) olingan schyotlar ma'lumotlaridan kelib chikib, soliq majburiyatlari belgilanadi. 1986 yilda Fransiya buxgalteriya hisobini me'yoriy tartibga solish tizimiga ro'yhatga olingan tashkilotlar uchun hisobotga nisbatan o'ziga xos talablarni belgilash va qimmatli qog'ozlar milliy bozorga rivojlanishi bilan bog'liq bo'lgan konsolidatsiyalangan hisobotni qoldirishga tegishli Evropa ittifoqining ettinchi direktivasini hisobga olish bilan o'zgarishlar kiritildi.

Ushbu direktivalarning milliy buyruqlar tizimida joriy qilish nihoyatda maxsus bo'ladi. Brinchidan, garchi soliqqa tortish maqsadlari uchun talab qilinayotgan chegirmalar ko'rsatilgan yozma buyruklar yagona tashkilotlar hisobotlari uchun o'z kuchida qolsa ham konsolidatsiyalangan hisobotga individual (yagona) schyotlar ko'rsatkichlarini kiritish tug'risida qarorlar qabul qilish erkin bo'ladi. Ikkinchidan, kompaniya guruhlari hisoboti fransuz hisob tomoyillariga mos kelishi shart emas. U boshqa moliyaviy bozorlarda qabul qilgan hisob qoidalari bo'yicha tuzilishi mumkin. Chet el davlatlari qarorlarida o'z xo'jalik faoliyatini amalga oshirayotgan kompaniyalar bozor koidalariga muvofiq xisobotini tuzish xuquqiga ega bo'ladi.

Qo'shma kompaniyalar tomonidan buxgalteriya hisobining yuridik amaliyotini rasmiylashtirishiga talablar yo'qligi tufayli har xil yuritiladi. Konsolidatsiyalangan hisobot tuzuvchi kompaniyalar ko'pgina xollarda buni ixtiyoriy asosida bajaradilar va o'zlariga qulay tuyulgan hisob qoidalaridan foydalanadilar. Biroq, Fransiya hisob



usullarini tanlash erkinligini konsolidasiya tartibga solinmaydi degani emas. Xususan majburiy talablar qatoriga kompaniya alohida nazoratga ega bo‘lib, shu‘ba kompaniyalar sifatida hisobotda so‘ngi bo‘lib aks etishi kerak. Alohida nazorat kuyidagi vositalarga ega bo‘lgan xolda amalga oshirish mumkin:

- to‘g‘ridan-to‘g‘ri yoki ko‘pchilikning ovozigga nisbatan;
- to‘g‘ridan-to‘g‘ri yoki 40 foizni tashkil etuvchi ko‘pchilik ovozlari nisbati agar sheriklar yoki aksiyadorlardan hech biri katta ulushga ega bo‘lmasa (foizlarda);
- boshqa o‘xshash bitimlar (sho‘ba kompaniyalar kapitalidan asosiy kompaniyalar o‘z ulushiga ega bo‘lish sharti bilan) boshqaruv haqidagi bitimlar natijasi hisoblangan nazorat kilish ta’siri orkali.

Bosh kompaniyalardan faoliyat xususiyati muxum farq qiladigan sho‘ba kompaniyalar ishbilarmonlik qatnashuvlari usuli bilan hisobga olinishi mumkin. Bosh kompaniyalar muxum ta’sir ko‘rsatadigan assosiasiyalangan kompaniyalar (20 foiz va undan ko‘proq kapitalga ega bo‘lganda) shuningdek, ko‘rsatilgan usul bilan konsolidasiya o‘tkazish lozim. Qo‘shma korxonalar mutanosib konsolidasiya usulini qo‘laydilar. Agar ishni sheriklarning chegaralangan soni olib borsa va qaror birgalashib chiqarilsa tashkilot ko‘shma korxonada sifatida belgilanadi.

Shunday qilib, konsolidasiyalangan schyotlar iktisodiy xususiyatiga ega bo‘lgan qo‘shimcha ma’lumotlarnigina o‘z ichiga olganda dividenlar va soliqlar to‘g‘risidagi uzoq mudatli ma’lumotlar shakllanishida individual (yagona) schyotlar asosiy ro‘lni o‘ynaydi.

Hisobot tarkibiga quydagi shakllar kiritiladi: bosh kompaniyalarning individual (yagona) schyotlari; boshqaruv hisoboti schyotlari guruhi (agar shundaylari mavjud bo‘lsa); guruhni boshqarish haqidagi hisobot; yillik schyotlar to‘g‘risida qonun bo‘yicha belgilangan auditor hisoboti; aksiyadorlarning har yilgi umumiy yig‘ilishida ko‘rib chiqishga rejalashtirilgan foydadan foydalanish shuningdek, foydani taksimlashning taklif etilgan variantga ularning ma’lumotnomasi haqidagi yo‘nalishlar hisoblanadi.

Konsolidasiyalangan hisobot balans, foyda va zarar haqidagi hisobot, kapitalning o‘zgarishi haqidagi hisobot, pul vositasi harakati haqidagi hisobotdan iborat. Foyda va zarar haqidagi konsolidasiyalangan balans va hisobot shakli Evropa ittifoqining to‘rtinchi direk-

tivasi talablariga mos keladi. Foyda va zarar haqidagi hisobotda quydagilar ajratib ko'rsatilishi lozim:

- operatsion daromad va xarajatlar;
- moliyaviy daromad va xarajatlar;
- ekstraordinar (dolzarb) maqolalar;
- soliklar.

Qator kompaniyalar aksiyador kapitali o'zgarishi haqidagi hisobot uning uch yillik dinamikasini ko'rsatgan xolda tuziladi. Lekin, hisobotga nisbatan na balansda, na tushuntirish xatida aksiyador kapitalni qanday tashkil etish haqidagi ma'lumot keltirilmaydi

Pul mablag'lari xarakati to'g'risidagi konsolidasiyalangan hisobot moliyaviy va investision faoliyatni ajratib ko'rsatish bilan egri usulda tuziladi.

Konsolidasiyalangan hisobotga nisbatan tushuntirish xatida sho'ba kompaniyalar joylashuvi va namlanishi asosiy xolda yoritib beriladi. Fransuz konunchiligiga muvofiq ma'lumot aylanmalari maxsulot va geografik mintaka bo'yicha chegaralangan. Tashkilot hajmidan kelib chiqib, individual (yagona) hisobotni taqdim etishning uch varianti mavjud. Individual schyotlar bo'yicha foyda va zarar to'g'risidagi hisobot vertikal kabi gorizantal shaklda tuziladi va uning tabiatidan kelib chiqib xarajatlarni ko'rsatadi.

Fransiyada Velikobritaniyadan farkli ravishda ularning funksional belgilanishi bo'yicha xarajatlarni guruhlash qabul qilinmagan. Moliyaviy natija va sotish schyotlari operasion foliyatidan olingan mablag'larni aniqlash uchun asos bo'lib xizmat qiladigan yalpi operasion faoliyat va qo'shimcha qiymatning yalpi kattaligini hisob-kitob qilish uchun shunday ko'rinishda tuziladi.

Bu schyotlar ma'lum davr uchun qoida bo'yicha moliyaviy yil uchun daromad va xarajatlar xarakati ajratiladi. Bu foyda va zararlarni hisobga olgan xolda bunday xarakter natijasida xosil bo'ladigan foyda yoki zararni ko'rsatadi. Balans ma'lum sanada tashkilotning moliyaviy xolati shu bilan birga qo'lanilgan vositalarni aks etirgan va tashkilot majburiyatlari hamda xuquqlari haqida guvoxlik beruvchi aktivlar, passivlar va kapitallar to'g'risidagi tasavvurni beradi. Balansda aktivlarning quyidagi tarkibi yoritib beriladi: yer, bino, inshoot, boshka obyektlar. Amortizasiyaning yig'ilgan summasi noaylanma mablag'lar kabi aylanma aktivlar uchun ham ko'rsatiladi. Aylanma aktivlardan

keyin translyasion farqlar (qayta xisob) ajratilgan xarajatlar to'lovlari haqida asosli ma'lumot beradi. Kapital bo'limi chiqarilgan aksiyalar va ularni kapitali haqida ma'lumotni o'z ichiga oladi. Tushintirish hati SMR odatda hisobot tarkibida ko'rsatishni talab qiladigan axborot takdim etishini o'rnini bosa olmaydi va hisobot haqidagi ma'lumotni o'z ichiga oladi.

Fransuz hisob tizimiga Anglosakson buxgalteriya tizimiga xos bo'lgan elementlarni kiritish, ma'lumotlarni yoritib berish va uning ishonchliligiga talabning oshishi hisoblar uyg'unlashtirish zaruriyatini keltirib chiqargan qimmatbaho qog'ozlar milliy bozori rivojlanishining yangi bosqichi bilan izohlanadi.

### **Nazorat savollari:**

1. Fransiya buxgalteriya hisobi tizimi qanday xususiyatlarga ega?
2. Fransiya buxgalteriya hisobi tizimi qanday tartibga solinadi?
3. Fransiya hisob tizimida moliyaviy hisobotlarni shakllantirish tartibini tushuntirib bering?

## **7-MAVZU: GERMANIYA BUXGALTERIYA HISOBI VA HISOBOTI TIZIMI**

### **Reja:**

7.1. Germaniyada buxgalteriya hisobi tizimi va uning o‘ziga xos xususiyatlari.

7.2. Buxgalteriya hisobini tashkil qilish tamoyillari.

7.3. Buxgalteriya hisobi schetlar nomenklaturasi va schetlar rejasi.

### **7.1. Germaniyada buxgalteriya hisobi tizimi va uning o‘ziga xos xususiyatlari.**

Germaniya buxgalteriya hisobi tizimi davlat tomonidan tartibga solinadi. Buxgalteriya hisobinin yuritish “Savdo” kodeksi va “Oborot solig‘i to‘g‘risida”gi qonun, “Daromad solig‘i to‘g‘risida”gi qonun, “Korporasiyalar soliqlari to‘g‘risida”gi qonunlarga muvofiq yuritiladi.

Savdo va soliq qonunchiligi buxgalteriya hisobining mazmunan va shaklan yuritish tartibini belgilab beradi va ularga amal qilishni majburiy qilib qo‘yadi.

Germaniyada amal qiladigan xo‘jalik qonunchiligiga muvofiq buxgalteriya hisobi majburiyati quyidagilar kiradi:

- tadbirkorlar uchun mulk, qarzdorlik, foyda, zarar, daromadlar to‘g‘risida ma‘lumot berishii;

- kelishmovchiliklar sud orqali xal qilinayotganda isbotlovchi dalillarni berishii;

- investorlar oldida kapitalni boshqaruvchilarning hisobotini tuzish;

- soliqlarni aniqlash va moliyaviy boshqaruv uchun asoslarni shakllantirish;

- kreditlardan foydalanish va kreditga layoqatlik to‘g‘risida ma‘lumotlarni berishi lozim.

Yuqoridagilardan kelib chiqqan xolda buxgalteriya hisobining vazifalari bo‘lib quyidagilar hisoblanadi:

- mulk va majburiyatlar qiymatidagi barcha o'zgarishlar to'g'risidagi ma'lumotlarni o'zida aks etishi va bu qiymatlarning dolzarbliligini belgilab berishi;

- korxonaning xo'jalik faoliyati natijasida olingan foyda va zararni aniqlashi;

- mamuriyatni kampaniyasi to'g'risidagi zarur ma'lumotlar bilan ta'minlash;

- soliq to'lovlarini aniq hisoblash uchun zarur bo'lgan ma'lumotlar bazasini yaratish;

- korxonadagi foydalanilayotgan rezervlarni aniqlash va xo'jalik jarayonlarini nazorat qilish uchun zarur ma'lumotlarni berish;

- bank, davlat idoralari, xaridorlar va mol yuboruvchilar yoki sud bilan xuquqiy tortishuvlar bo'lganda isbotlovchi ma'lumotlarni taqdim qilish;

- ishlab chiqarish hisobining boshqa bo'limlari, xarajatlar va ishlarning bajarilishi hisob-kitobi, etakchiligi rejalashtirish.

Germaniyada buxgalteriya hisobini yuritish quyidagi kriteriyalarga javob berishi lozim:

- to'liqlilik;

- mazmunning to'g'riligi;

- vaqtinchalik chegaralash;

- tushunarlik va tekshirishning mumkinligi;

- shaklning to'g'riligi;

- xronologik tartib.

Buxgalteriya hisobi yuritishdagi ushbu talablarning har biri bir nechta talablarning bajarilishini zarur qilib qo'yadi. Masalan, to'liqlilik kriteriyasi barcha xo'jalik operatsiyalarining ularni mazmuniga mos kelishini talab qiladi. Vaqtinchalik chegaralash kriteriyasiga asosan yozuvlar operatsiyalar sodir bo'lgan vaqtga mos kelishi lozim. Tushunarlik va tekshirishning mumkinligi o'z navbatida buxgalteriya hisobini juda ham tushunarli yuritishni talab qiladiki, bu uchinchi shaxslar qisqa vaqt ichida ularning barchasini tushunib etish imkoniyati vujudga kelsin. Shaklning to'g'riligi kriteriyasi yozuvlarni dastlabki mazmunining o'zgartirilmashlikni, ularni o'chirib yozish va ular ustidan qiynashlarga yo'l qo'ymaslikni talab qiladi. Xronologik tartib buxgalteriya hisobidagi yozuvlarni ketma-ket amalga oshirishni talab qiladi.

Germaniya federativ respublikasi bilan Germaniya Demokratik respublikasining 1990 yil 23 sentyabrda “Birlashishi to‘g‘risida”gi shartnomasiining tasdiqlanishi bilan birgalikda “Buxgalteriya hisobini GFR markasida yuritish to‘g‘risida”gi qonun ham qabul qilindi. Ushbu qonun o‘zgarishlar va to‘ldirishlar qilingandan so‘ng yangi taxrirda 1991 yil 26 aprelda qayta qabul qilindi.

Ushbu qonun birlashgan Germaniya respublikasining Germaniya demokratik respublika xududida joylashgan korxonalarini xususiylashtirish jarayonida va davlat tasarrufidan chiqarish jarayonida buxgalteriya hisobini yuritish tartibini belgilab beradi.

Buxgalteriya hisobining GFR markasida yuritish to‘g‘risidagi qonunda taftish va nazorati o‘tkazish to‘g‘risidagi talabni xam o‘zida aks ettirgan. Shuningdek qayta baxolash Evropa xamjamiyati kengashining to‘rtinchi va ettinchi direktivlari talablari asosida xalqaro standartlar asosida amalga oshirishi belgilab qo‘yilgan. Ushbu qonunning ahamiyati buxgalteriya hisobi va hisobotini kelgusida qanday yuritishining asoslari yaratilgan edi.

Germaniyada buxgalteriya hisobi tizimi qadimiy va mustaxkam odatlarga ega. Ularning ba’zilar Angliya-Amerika tizimiga o‘rganib qolgan kishilar uchun boshqacha tuyuladi. Bir tomondan buxgalteriya ishiga soliq sohasidagi qonuniy xujjatlar sezilarli ta’sir ko‘rsatsa, boshqa tomondan esa ushbu mamlakatlarda yuqori malakaga ega bo‘lgan ilmiy va amaliy – xodimlarning mavjudligidir.

Germaniyada uchta toifadagi kompaniyalar faoliyat olib boradi:

- mas’uliyati cheklangan kompaniyalar;
- aksiyalarni almashtirish xuquqiy jihatdan cheklangan mas’uliyati cheklangan kompaniyalar;
- eng bo‘lmaganda bitta a’zosi javobgarlikni to‘la o‘z zimmasiga oladigan kompaniyalar.

Germaniyada buxgalteriya hisobi va hisobotini tartibga soluvchi asosiy qonuniy xujjat 1965 yilda qabul qilingan “Kompaniyalar faoliyati to‘g‘risida”gi qonun, “Evropa iqtisodiy hamkorligi”ning to‘rt, etti va sakizinchi direktivalariga muvofiq tuzatildi (1985 yilda “Buxgalteriya direktivalari to‘g‘risida”gi qonun atamasini oldi).

Majburiylik tamoyili nemis buxgalteriya hisobi tizimining zarur elementlaridan biri hisoblanadi. Soliq tashkilotlariga beriladigan hisobotlar buxgalteriya hisobida ham aynan shunday aks ettirilishi lozim.

Boshqacha qilib aytganda buxgalteriya hisobi aynan soliq hisobi funksiyasini ham bajaradi va bunda soliq hisobotlarini tuzish uchun buxgalteriya hisobi ma'lumotlariga xech qanday o'zgarishlar qilinmaydi. Shuning uchun ham tijorat jarayonlarini hisobga olishning buxgalteriya usullari bir vaqtni o'zida soliqqa tortiladigan foydani aniqlash uchun ham majburiydir. Germaniyada soliqqa tortiladigan foyda bilan buxgalteriya hisoboti bo'yicha aniqlangan foyda o'rtasida farq mavjud emas. Chunki soliq qonunchiligida berilgan engil-liklar faqat barcha jarayonlar buxgalteriya hisobida aks ettirilgandan so'ng qo'llaniladi.

Kompaniyalar faoliyati to'g'risidagi qonun buxgalteriya hisobotlari umumiy qabul qilingan tamoyillar asosida tuzilishni ko'zda tutadi. Germaniyada buxgalteriya hisobining umumiy qabul qilingan tamoyillarini bayon qilish bilan shug'ullanuvchi rasmiy tashkilot mavjud emas. Amaliyotda buxgalteriya muammolarini hal qilish bo'yicha qarorlarni qabul qilishda oliy soliq sudi qaroriga asoslaniladi.

Germaniyada malakali auditorlarning uyushmasi mavjud bo'lib, unda mutaxassislardan tashkil topgan buxgalteriya hisobi bo'yicha tavsiyalar ishlab chiquvchi maxsus komitet faoliyat yuritadi. Bu tavsiyalar buxgalteriya hisobi tizimining ayrim texnik masalalarini xal qilishda o'z ta'sirini o'tkazsada, ammo buxgalteriya hisobini tubdan isloh qilish bo'yicha beradigan takliflarni inobatga olmaydi. Masalan, ushbu kasbiy tashkilot tomonidan tayyorlangan inflyasiya jarayonlariga ta'sir qilish hisobi bo'yicha ishlab chiqilgan keng qamrovli loyiha xukumat tomonidan ham sanoatchilar vakillari tomonidan ham qabul qilinmadi.

Bu borada nemis maktabi vakllari D. Al. Xashim va J. Arkan shunday deb yozadi: "Nemis buxgalteriya hisobi amaliyotchilarining eng ko'p o'ylantiradigan muammo amaldagi buxgalteriya standartlari va tartiblarini rivojlantirish emas, balki o'zlarining xatti-xarakatlarini ularda yozib qo'yilgan qonunlarga (qoidalarga) moslashtirishdir".

R. Abel nemis buxgalteriya amaliyoti rivojlanishining ikkita quyidagi asosiy xususiyatini ta'kidlaydi:

1) Kompaniyaning iqtisodiy faoliyatiga davlat aralashuvini qabul qilishga tayyorligi.

2) Kuchli antiindividualizm an'anasining mavjudligi.

Buning natijasida kapitalning asosiy ta'minotchisi sifatida alohida investorlar emas, balki yirik banklar hisoblanadi. Banklar o'zlarining auditorlik firmalarini tashkil qilgan va ular bilan hamkorlik qilyotgan mijozlar zarur moliyaviy ma'lumotlar bilan ta'minlashni talab qiladi. Bu ma'lumotlarning to'g'riligiga ishonch xosil qilish uchun o'z mijozlarining buxgalteriya hisobi va hisobotlarini auditorlik tekshiruvidan o'tkazadi. Ammo asosiy investor banklar hisoblansada, moliyaviy ma'lumotlar sifatini yaxshilash bilan ular emas, balki tegishli markaziy xukumat tashkilotlari shug'ullanadi.

R. Lokening ta'kidlashicha Germaniyada ikkinchi jahon urushidan so'ng buxgalteriya hisobini o'rganishga alohida e'tibor ko'rsatilgan va 1950 yilda nemis biznes maktablaridagi barcha studentlarga buxgalteriya ishi o'rgatilgan. O'sha paytda Buyuk Britaniyada buxgalteriya hisobi fani faqat beshyuzta studentlarga o'qilganligini e'tiborga oladigan bo'lsak, Germaniyada mamlakat iqtisodiyotini rivojlantirishda buxgalteriya hisobiga qanchalik e'tibor byerganligini tushunish mumkin.

Germaniyada malakali auditor sertifikatini olish uchun nomzodlarning 75 foizini biznes va buxgalteriya sohasida ilmiy darajaga ega ekanligini e'tiborga oladigan bo'lsak, bu sohada faoliyat yuritish uchun qanchalik bilimga ega bo'lish lozimligini ko'rish mumkin.

Evropa iqtisodiy hamkorligi to'rtinchi direktivasida belgilangan qaydlarga muvofiq Germaniya taqdim qilinadigan buxgalteriya hisobotlari kompaniya faoliyat xaqida xaqiqiy va o'zgartirilmagan xolati to'g'risida ma'lumot beroishi talabini kiritdi. Ushbu tamoyilning Germaniya va Buyuk Britaniyada amal qilishini ko'rib chiqadigan bo'lsak ularning mutlaqo bir-biriga zid ravishda qo'llanilganligini ko'rish mumkin.

Masalan, Buyuk Britaniyada "Xaqiqiy va o'zgartirilmagan xolda taqdim qilish" konsepsiyasi kompaniyalarga oldingiga nisbatan qulay vaziyatni vujudga keltirsa, Germaniyada aksincha yozib qo'yganlarga qat'iy va hech qanday o'zgarishsiz amal qilishi belgilab qo'yilgan. Jumladan, taqdim qilinadigan buxgalteriya hisobotlarida har bir moddada qancha ma'lumot keltirilishidan qat'iy nazar barcha sarlavhalar belgilangan tartibda yozilishi kerak.

Buyuk Britaniyada haqiqiy va o'zgarmagan xolda taqdim qilish konsepsiyasi mazmuning shakldagi ustunligiga asosiy e'tiborni



qaratilishiga olib kelsa, Germaniyada esa aksincha. Masalan, ushbu mamlakatda odatda kompaniyalar agar qonunda yozilmagan bo'lsa nafaqa bo'yicha majburiyatlar buxgalteriya hisoblariga kiritilmaydi. Xatto norasmiy yoki egri majburiyatlar ham yuqori darajada ta'sir qilish extimoli nuqtai nazaridan yoziladi.

“Xaqiqiy va o'zgartirilmagan xolda taqdim qilish” konsepsiyasi betaraf bo'lishni talab qiladi. Bu masalada xam Germaniyada ahvol boshqacharoq. Buxgalteriya hisobiga aralashmasiz faqat yagona foydalanuvchi – soliq tashkilotlari manfaatlari nuqtai nazaridan yondoshadi. Agar buxgalteriya hisobini kiritish qonunchilikda bir necha usullarda yuritishga ruxsat etilgan bo'lsa, ular soliq tashkilotlari talabini ma'lum darajada maksimal qondirish imkoniyati bo'lganini tanlaydilar. Bunday vaziyatda betaraf yondashuv to'g'risida gap xam bo'lishi mumkin emas.

Haqiqiy va o'zgartirilmagan xolda taqdim qilish konsepsiyasi buxgalteriya hisobi sohasida faoliyat yuritayotgan jamoatchilik va professional buxgalterlarning fikrlarini xal qiluvchi yondashuvlar sifatida aks ettiradi deb hisoblanmaydi. Chunki bu sohada ham nemis buxgalterlari hech qanday xuquq va imtiyozlarga ega emas hamda buxgalteriya hisobining tartibga soluvchi xujjatlarini o'zgartirishga hech qanday ta'sir ko'rsata olmaydi.

## **7.2. Buxgalteriya hisobini tashkil qilish tamoyillari.**

Nemis qonunchiligida buxgalteriya hisobining quyidagi tamoyillari ko'zda tutilgan. Uzluksiz faoliyat ko'rsatish, yagonalik (bir xillik) hisoblash, ehtiyotkorlik, aktiv va passivlarning o'zaro qoplanishining mavjud emasligi, keyingi yilning boshlang'ich balansi bilan o'tgan yilning yakuniy balansning yagonaligi. Ma'lumki uzluksizlik yoki uzluksiz faoliyat ko'rsatish tamoyiliga muvofiq korxonalar kelajakda ham faoliyat ko'rsatadi, ya'ni o'z faoliyatining kelgusida to'xtatish ko'zda tutilmagan.

Bir xillik tamiyilining nemis buxgalteriya hisobida o'ziga xos xususiyatlarni ochib beradi, ya'ni xar bir tarmoqning o'ziga xos xususiyatlarini hisobga olgan xolda buxgalteriya hisobining schetlar rejasi va uni yuritish qoidalari qat'iy belgilanadi.

Hisoblash va extiyotkorlik tamoyillari boshqa mamlakatlardagi kabi qo‘llaniladi va ushbu prinsiplar daromad va xarajatlarni, foyda va zararlarni tan olishga aloxida axamiyatga ega.

Aktiv va passivlarning o‘zaro qoplanmasligi tamoyili korxonada mavjud bo‘lgan aktivlar va ularning vujudga kelish manbalari balansda aloxida ko‘rsatilishini bildiradi. Chunki aktiv va passiv o‘zaro qoplanganda korxonada faoliyati va uning mol, mulki kapital va majburiyatlari to‘g‘risida ma‘lumot olish imkoniyati yo‘qoladi.

Buxgalteriya hisobida yilning yakuniga ya‘ni moliya yilning oxirgi 31 dekabr kuniga hisobotlar tuziladi. O‘z navbvtida bu hisobot kelgusi yilning boshiga, ya‘ni 1 yanvargacha bo‘lgan hisobot xam hisoblanadi. Shuning uchun ham nemis buxgalteriya hisobi boshqa davlatlardagi kabi «keyingi yilning boshlang‘ich balansi bilan o‘tgan yilning yakuniy balansining yagonasi» tamoyiliga amal qiladi.

Germaniyada buxgalteriya hisobining tashkil qilish uch bosqichni ichiga oladi. Bu bosqichlar boshqa mamlakatlarda yuritiladigan hisob yuritish jarayonlariga juda o‘xshash bo‘lsada ularni amalga oshirish nemis buxgalteriya amaliyotida aniq va to‘g‘ri belgilanganligi bilna farq qiladi.

Birinchi bosqichda hisob xujjatlari tayyorlanadi, ya‘ni korxonada sodir bo‘lgan xo‘jalik jarayonlari dastlabki xujjatlarda rasmiylashtirilganidan so‘ng amalga oshiriladigan jarayonlar belgilanadi. Bunda quyidagi hisob-kitob ishlar amalga oshirilishi zarur:

- hisob xujjatlarini turlari va xo‘jalik jarayonlari bo‘yicha guruxlanib, bir tizimga keltiriladi. Ushbu jarayonda hisob xujjatlari avvalo turlari, so‘ngra esaular xo‘jalik operasialari bo‘yicha tartibga solinadi. Masalan, bajarilgan ish va unga to‘lanadigan xaqni aks ettiruvchi dastlabki xujjatlar bir guruxga yig‘iladi va shundan so‘ng xo‘jalik jarayonlari bo‘yicha guruxlanadi;

- dastlabki xujjatlarning mazmuni va unda yozilgan summalarining to‘g‘riligi tekshiriladi. Bu jarayonda dastlabki xujjatlar mazmuni to‘g‘ri guruxlanganligi tekshiriladi. Raqamlash xar bir guruxdagi dastlabki xujjatlar tarib bo‘yicha raqamlanadi.

- oldindan katirovka qilish xar bir xujjatlar va ularning guruxlari bo‘yicha summalarni qo‘yish.

Ikkinchi bosqichda buxgalteriya yozuvlarini amalga oshiriladi va quyidagi ishlarni bajarishni talab qiladi:

- hisob xujjatlarining raqami va turi ko'rsatiladi;

-hisob xujjatiga buxgalteriya yozuvlarini amalga oshirganligi to'g'risidagi belgi qo'yiladi. Bu o'z navbatida xo'jalik jarayonlari bilan buxgalteriya yozuvlari o'rtasidagi aloqalarning aks ettirish imkoniyatini beradi.

Uchinchi bosqich xujjatlarning saqlashi bilan bog'liq jarayon bo'lib, bunda hisob xujjatlari turlari bo'yicha va xronologik tartibda saqlash uchun arxivga beriladi.

Nemis buxgalteriya hisobi tizimida "Buxgalteriya hisobini to'g'ri yuritish asoslari" talabnomasi buxgalteriya hisobini ashyoviy va vaqt jihatlarida yuritish tartibini belgilab beradi.

Korxonada sodir bo'lgan xo'jalik jarayonlarini buxgalteriya hisobida aks ettirish uchun quyidagi hisob registridan foydalaniladi:

1. Memorial-order.
2. Bosh kitob.
3. Yordamchi kitoblar

Memorial order barcha xo'jalik jarayonlarini o'z vaqtida va bir xil ketma-ketlikda oldindan amalga oshirilgan xisob-kitoblar asosida aks ettiradi. Memerial ordyerda sana, hisob xujjatining raqami, buxgalteriya yozuvining matni, summasi va buxgalteriya ikiyoqlamayozuvi yoziladi. Xozirgi paytda xo'jalik operasiyalarini memorial ordyerda har kuni aks ettirmasdan balki oyda bir marotaba oy oxirida kompyuter yordamida amalga oshiriladi.

Bosh kitobda sodir bo'lgan xo'jalik jarayonlari tartibga solingan xolda schetlar rejasiga muvofiq yoziladi. Memorial orderlardagi yozuvlar buxgalteriya yozuvlarining asosi hisoblanadi. Bosh kitobdagi schetlar asosida yakuniy balans tuziladi hamda foyda va zararlarining hisob-kitobi qilinadi. Bosh kitobda sana, xujjat raqami, buxgalteriya yozuvining matni, bog'lanadigan schetlar, debet yoki kredit summalari ko'rsatiladi.

Yordamchi kitoblar memorial order va bosh kitobdan olinishi mumkin bo'lmagan ma'lumotlarni berish imkoniyatiga ega. Yordamchi kitoblar xo'jalik jarayonlari to'g'risida keng qamrovli ma'lumotlarni bera oladi. Bizning amaliyotimizda bosh kitob, sintetik schetga yordamchi kitob esa analitik schetga mos keladi. Yordamchi kitoblarining yuritish ayniqsa majburiyatlar, ish xaqi, ombordagi zaxiralarning xisob-kitobi uchun aloxida ahamiyatga ega.

### **7.3 Buxgalteriya hisobi schetlar nomenklaturasi va schetlar rejası.**

Germaniya buxgalteriya hisobi tizimida schetlar nomenklaturasi va schetlar rejasidan foydalaniladi. Schetlar nomenklaturasi - bu aniq xo‘jalik jarayonlari uchun yagona belgilardagi buxgalteriya hisobi schetlarini tizimidir.

Schetlar nomenklaturasi quyidagilar uchun tayinlangan;

- korxonadagi barcha mavjud schetlarning aniq belgilash;
- korxonada ichidagi alohida xarajatlar va daromadlarning taqqoslash uchun zarur ma‘lumotlar bilan ta‘minlash;
- tarmoqdagi korxonalarining daromadlari va xarajatlari bilan taqqoslash imkoniyatini yaratish;
- xalqaro maktabda taqqoslashning vujudga keltirish;
- belgilangan schetlar raqamlaridan foydalangan xolda buxgalteriya hisobi matnlarini soddalashtirish va mukammallashtirish;
- ma‘lumotlarning qayta ishlashda buxgalteriya hisobining zamonaviy samarali usullarini qo‘llash uchun asos yaratish.

Schetlar nomenklaturasi 10 bo‘limdan iborat bo‘lib, 0 dan 9 gacha bo‘lgan raqamlar bilan belgilanadi va schetlarning birinchi raqami schetlar nomenklaturasini bildiradi. Schetlar nomenklaturasining bo‘limlari 10 guruxga bo‘linadi va 0 dan 9 gacha bo‘lgan sonlar bilan raqamlangan bo‘lib, ularni belgilash uchun schetlarni raqamlardagi ikki son ajratilgan. Schetlar nomenklaturasining guruxlari ham o‘nta schetlarga bo‘linadi va ular uchun schetlar raqamining 3 soni ajratilgan. Schetlar o‘nta subschetlarga bo‘linadi va schetlar raqamining to‘rtinchi o‘rindagi soni bilan belgilanadi.

Yuqoridagilardan ko‘rinib turibdiki, schetlar nomenklaturasi to‘rtta sondan iborat bo‘lib, ularning har biri alohida mazmunga ega. Birinchi raqam schetlar nomenklaturasi bildirsa, ikkinchi raqam schetlar nomenklaturasining bo‘limlari uchun ikki son ajratilgan, uchinchi son bo‘limlardagi guruxlarni, to‘rtinchi son esa subschetlarni bildiradi. Schetlar nomenklaturasidan xar bir tarmoqning schetlar rejasini ishlab chiqishda foydalaniladi. Schetlar rejasini ishlab chiqishda korxonaning qaysi tarmoqqa tegishliligi, hajmi xuquqiy shakli va ishlab chiqarishni tashkil qilishning o‘ziga xos xususiyatlarini e‘tiborga olgan xolda schetlar nomenklaturasidan tegishli schetlar va subschetlar

olinadi. Schetlar rejasi schetlarning nomlari va ularning raqamlarini almashtirish imkoniyatini beradi.

Germaniyada korxonalarni yirik, oʻrta va yirik korxonalar boʻlishda ularning kapitaligi asoslaniladi. Savdo kodeksida yillik buxgalteriya hisoblari va ularning tarkibi kapitali jihatidan oʻrta va yirik korxonalar uchun alohida belgilab qoʻyilgan. Kapitali oʻrta va yirik boʻlgan korxonalarda yillik balans tarkibi “Savdo kodeksi” da belgilab qoʻyilgan.

Kapitali jihatidan kichik boʻlgan korxonalar qisqartirilgan balansini topshiradi. Balans yillik natijadan foydalanishiga qarab ham har xil tuziladi, yaʼni foydaning 50 foizini rezyerga oʻtkazilsa balans moddalari oʻzgaradi.

Yillik hisobotning balansdan keyingi shakli “Foyda va zararining hisob-kitobi” hisoblanadi. Foyda va zararining hisob-kitobi zinamaza shaklida tuziladi. Hisob-kitob toʻliq xarajat yoki xarajat va aylanma asosida tuziladi.

Foyda va zarar toʻliq xarajat asosida hisob-kitob qilinganda quyidagilar koʻrsatilishi zarur:

1. Oborotdan olingan tushum.
2. Tayyor va yarim tayyor mahsulot zaxirasining koʻpayishi va kamayishi.
3. Oʻzining boshqa aktivlarini ishlab chiqarish.
4. Boshqa ishlab chiqarish tushumlari.

Material xarajatlariga quyidagilar kiradi:

a) xom-ashyo materiallari, tovar ishlab chiqarish chiqarish uchun sarflangan yordamchi va ishlab chiqarish materiallari;

b) maxsus hizmatlarga qilingan xarajatlar.

Xodimlarni saqlash xarajatlariga quyidagilar kiradi:

- a) ish haqi;
- b) ijtimoiy sugʻurta ajratmalar va nafaqani taʼminlash uchun xarajatlar va boshqalar.

Yuqoridagi jadvaldan koʻrinib turibdiki buxgalteriya hisobi schetlar nomenklaturasi tarmoqlari boʻyicha bir-biridan jiddiy farq qiladi. Korxonalar oʻzlarining faoliyatlarining xususiyatlaridan kelib chiqqan xolda schetlar nomenklaturasini belgilab oladilar.

## Korxonalarining buxgalteriya hisobining schetlar nomenklaturasi

Ulgurji va tashqi sovdo korxonasi	Sanoat korxonasi
0. Asosiy vositalar va kapitallar schetlari	0. Nomoddiy mulk obyektlari va asosiy kapitali
1. Moliyaviy schet	
2. Chegaralash schetlari	2. Aylanma kapital va aralash davrlar faoliyatidagi xarajatlar va tushumlarning aktiv chegaralash
3. Tvarlarni sotib olish scheti	3. O'zlik kapital va zaxira fondiga ajratmalari.
4. Xarajat turlari schetlari	4. Majburiyatlar va aralash hisob davrlari oralig'idagi xarajatlar va tushumlarni passiv chegaralash.
5. Xarajatlarni vujudga kelish joylari bo'yicha schetlar	5. Daromadlar
6. Xarajatlarning aylanishi asosida foydani xisoblash schetlari (erkin schetlar-korxonalar qarori bo'yicha)	6. Ishlab chiqarish xarajatlari
7. Schetlarning erkin klasi	7. Kelgusidagi xarajatlar
8. Tavarlarning sotish scheta	8. Foyda va zararni hisoblash
9. Xotima (yakuniy) schetlar	9. Xarajatlar va bajarilishlarini xisob-kitobi.

Kompaniyalar faoliyati to'g'risidagi qonunda buxgalteriya hisobotlari umumiy qabul qilingan tamoyillar asosida tuzilishni ko'zda tutadi. Germaniyada buxgalteriya hisobining umumiy qabul qilingan tamoyillarini bayon qilish bilan shug'ullanuvchi rasmiy tashkilot mavjud emas. Amaliyotda buxgalteriya muammolarini xal qilish bo'yicha qarorlarni qabul qilishda Oliy soliq sudi qaroriga asoslaniladi.

### Nazorat savollari:

1. Germaniya buxgalteriya hisobi tizimi qanday o'ziga xos xususiyatlarga ega?
2. Germaniya buxgalteriya hisobi tizimi qanday tartibga solinadi?
3. Germaniya buxgalteriya hisobi tizimining asosiy tamoillari.
4. Germaniya hisob tizimida moliyaviy hisobotlarni shakllantirish tartibini tushuntirib bering?
5. Germaniya buxgalteriya hisobi tizimi kim tomonidan tartibga solinadi?

## **8-MAVZU. BELGIYADA BUXGALTERIYA HISOBINING MILLIY TIZIMLARI VA HISOBOTLARI**

### **Reja:**

8.1. Belgiyada buxgalteriya hisobi tizimi va uning o'ziga xos xususiyatlari.

8.2. Buxgalteriya hisobining qonuniy va me'yoriy asoslari.

8.3. Buxgalteriya hisobining tamoyillari va moliyaviy hisobotlarning tarkibi va mazmuni.

### **8.1. Belgiyada buxgalteriya hisobi tizimi va uning o'ziga xos xususiyatlari.**

Evropa Ittifoqining direktivalarini e'lon qilingandan so'ng, Belgiya buxgalteriya hisobi tizimida keskin o'zgarish yuz berdi. Bugungi kunda, Belgiya buxgalteriya hisobi tizimining o'ziga xos xususiyatlaridan biri buxgalteriya hisobi va soliq me'yorlarining o'zaro uzviy bog'langanligidir. Mamlakat xo'jalik yurituvchi sub'ektlari tomonidan taqdim etiladigan moliyaviy hisobotlarda buxgalteriya hisobi tamoyillaridan ko'ra fiskal siyosat tamoyillariga ko'proq e'tibor beriladi. Undan tashqari, buxgalteriya ishining rivojlanishida ishchi va xodimlarning qo'mitalarini ahamiyati kattadir.

Bizga ma'lumki, Belgiyada ham boshqa ko'pgina Evropa mamlakatlaridagi kabi sanoat, ishlab chiqarish va moliyaviy operatsiyalariga bog'liq xo'jalik jarayonlari turli-tuman va keng tarmoqlarni qamrab olgan tarzda rivojlangandir. Buning asosiy sababi, Belgiyada ham buxgalteriya hisobining o'ziga yarasha tarixi, milliy kelib chiqishi va o'ziga xos xususiyatlari mavjud.

Belgiyada buxgalteriya hisobi tizimi fransuz boshqaruvining boshlanishi bilan yuzaga kela boshlagan. Buning asosida 1673 yilda Kolbertning tijorat Kodeksi va 1807 yilda Napoleonning Savdo kodeksi yotadi. Belgiya kompaniyalari faoliyati haqidagi birinchi qonun 1873 yildan amal qila boshlagan bo'lsa, 1935 yilda bu qonunning ikkinchisi e'lon qilingan. Bu qonunlarning o'ziga xos xususiyati shunda ediki, buxgalteriya hisobi ma'lumotlarini taqdim etish talablari juda ham cheklangan edi. Belgiya olimlarining fikricha buxgalteriya

hisobining bunday tizimini yaratilishini quyidagi uch omillar bilan aniqlanadi:

1. Juda ham kuchli xolding-kompaniyalar guruhi keng jamoatchilikka bunday ma'lumotlarni etkazib berishni istamasdilar.

2. Begonalarning qo'lida aksiyalarning uncha katta bo'lmagan ulushi mavjud bo'lib, shu sababdan ham ma'lumotlarni etkazib berish borasidagi talablar kuchli bo'lmagan.

3. Qonun chiqaruvchilar ma'lumotlarni berishni avvalo kreditorlarning ehtiyojlaridan kelib chiqqan holda ko'rib o'tishgan va bunda asosiy e'tibor konservativ balans hisobotiga qaratilgan.

Albatta, bugungi kunga kelib Belgiya buxgalteriya hisobi tizimi ko'proq Fransiya mamlakati buxgalteriya hisobi tizimiga yaqin qilib ishlab chiqilgan. Fransiya bilan iqtisodiy, ijtimoiy va madaniy aloqalarning juda ham yaqinligi buning uchun zarur sharoitlarni yaratib beradi. Yana, Belgiyada davlat tillari fransuz va flamand tillari ekanligi bunday munosabatlarning juda ham yaqinligidan dalolat beradi.

Belgiya buxgalteriya hisobi tizimida buxgalterlar va auditorlar alohida o'ringa ega. Umuman mamlakatda ikkita asosiy professional tashkilotlar mavjud:

1. Professional auditorlar instituti – 1953 yilda tashkil topgan bo'lib, mamlakat professional auditorlarini birlashtiruvchi tashkilot sanaladi. Bugungi kunda u ettiyuzga yaqin a'zolarga ega.

2. Professional buxgalterlar instituti – bu buxgalterlarning professional tashkiloti bo'lib, bu tashkilot buxgalteriya xujjatlarini yuritish, yillik buxgalteriya hisobotlarini tayyorlash, soliq maslahatlarini va umumiy moliyaviy savollar bo'yicha xizmat ko'rsatuvchi tashkilot hisoblanadi. Professional buxgalterlar instituti 1985 yilda tashkil etilgan va sobiq Belgiya ekspert-buxgalterlar milliy kollegiyasini o'rnida paydo bo'lgan.

Bugungi kunda, Belgiyada ham Evropa ittifoqiga qo'shilish munosabati bilan milliy buxgalteriya hisobi tizimida kerakli o'zgarishlar amalga oshirilmoqda. Ya'ni, mamlakat buxgalteriya hisobi tizimi yagona iqtisodiy zona, yagona pul birligi, yagona bojxona va soliq stavkalari va shu kabi qator holatlarga moslashishi va o'tishi zarur. Buning uchun esa, buxgalteriya hisobi tizimi chuqur, butunlay isloh qilinmasada, lekin ba'zi holatlarni o'zgartirishga majbur.



## **8.2. Buxgalteriya hisobining qonuniy va me'yoriy asoslari.**

Ma'lumki, buxgalteriya hisobining qonuniy va me'yoriy asoslari muhim ahamiyat kasb etib, ularning mamlakat iqtisodiy agentlarining huquqlarini himoya qilishdagi ahamiyati kattadir.

Belgiyada ham buxgalteriya hisobining qonuniy va me'yoriy asoslaridagi o'zgarishlar 70-yillarning boshlarida yuz berdi. Buxgalteriya hisobining boshqaruvchilik vazifalarini yanada kengaytirishga talab jamiyatning turli guruhlaridan kelib tusha boshladi. Bular asosan kasaba ushymalar, ishchilar qo'mitalari, moliyaviy tahlilchilar, buxgalterlar va iqtisodchi olimlar edi. 1973 yilda moliyaviy tahlilchilar, ishchilar qo'mitalari ham aksiyadorlar kabi ma'lumotlar olish huquqiga ega ekanliklarini belgilab berdi. Belgiyada buxgalteriya hisobinitashkil qilish quyidagi qonunlar qabul qilindi:

1. 1975 yilda buxgalteriya ishi haqida qonun qabul qilinib, bu qonun kompaniyalarning buxgalteriya hisobotlari mezonlarini va ushbu mezonlarga amal qilinmaganda qanday jazolar qo'llanilishini belgilab berdi.

2. 1976 yildagi qirol farmoni, bu farmon qiymatliklarni baholash qoidalari va to'liq ma'lumotlar bilan ta'minlash talablarini belgilaydi.

3. 1978 yildagi qirol farmoni, bu farmon buxgalteriya hisobotlari shakllari va ularni taqdim etish formatlarini belgilab beradi.

4. 1983 yildagi qirol farmoni, bu farmon esa bel'giya buxgalteriya qonunchiligini Evropa ittifoqining 4- raqamli direktivasi bilan moslashtirishga qaratilgan.

5. 1990 yilgi qirol farmonida konsolidasiyalashgan buxgalteriya hisobotlarini Evropa ittifoqining 7- raqamli direktivasiga moslashgan holda tuzish qoidalari keltirilib o'tilgan.

Yuqoridagi va Evropa ittifoqi doirasida qabul qilingan tegishli qonunlar, nizomlar, ko'rsatma va yo'riqnomalar Belgiya buxgalteriya hisobi qonuniy va me'yoriy asoslari bo'lib xizmat qiladi. Bu qonunlar Bel'giyadagi iqtisodiy jarayonlar va Evropa Ittifoqida kechayotgan iqtisodiy jarayonlar bilan birgalikda o'zgarib, takomillashib, rivojlanib boradi. Zero, mamlakatlar o'zaro va ularning iqtisodiy agentlarining bir-birlari bilan munosabatlari xo'jalik jarayonlarining intensivlashuvi uchun xizmat qiladi.

Ma'lumki, hozirda Evropa ittifoqi mamlakatlaridan yagona bozor tizimi amal qilib, a'zo mamlakatlar orasida resurslar harakati kapital, ishchi kuchi, xom ashyo va shu kabilar hech qanday to'siqsiz amalga oshiriladi. Bu esa ularning hisobini yuritishning oldida yangi vazifalarni quyadi. Bu vazifalarni amalga oshirish uchun esa avvalo buxgalteriya hisobining adolatli, ishonchli va teng manfaatli qonuniy va me'yoriy asoslari ishlab chiqilishi lozim. Undan tashqari, xo'jalik jarayonlarini birlamchi hisobini yuritish uchun muhim sanaladigan birlamchi xujjatlar shakli, tarkibi, ularni to'ldirish, taqdim etish va o'zaro almashishning mukammal, takomillashgan qoidalari va me'rlarini ishlab chiqilishi lozim bo'ladi. Bu xujjatlarni unifikasiyalash, bir xillashtirish uchun qator yangi qonunlar va me'yoriy xujjatlar qabul qilishga to'g'ri keladi. Har qanday xo'jalik jarayoni iqtisodiy mazmuniga ko'ra qonuniy va me'yoriy jihatdan to'g'ri rasmiylashtirilishi lozim. Bunda esa mamlakat va ittifoq doirasida buxgalteriya hisobining qonuniy va me'yoriy asoslarini yaratish muhim ahamiyat kasb etadi.

### **8.3. Buxgalteriya hisobining tamoyillari va moliyaviy hisobotlarning tarkibi va mazmuni.**

Belgiyaning buxgalteriya hisobi tamoyillari ham Evropa ittifoqida tanlab olingan tamoyillarga asoslangan holda ishlab chiqilgan. Masalan, Evropa ittifoqining 4-raqamli direktivasida keltirib o'tilgan "Haqiqiy va tahminiy olinmagan ma'lumotlar" buxgalteriya hisobotlarida aks ettirilishi haqidagi talablarga asoslanadi. Bu tamoyil esa inglizlarning buxgalteriya hisobidagi qarashlaridan olingan. Iqtisodchi olimlarning fikricha, bu tamoyil mamlakatda uning fransuzcha tushunchasi bilan interpretasiya qilinadi va qonun bilan ruxsat berilgan alternativlar orasidan tanlash uchun asos bo'lib, u boshqa tamoyillardan muhimroq sanaladigan inglizlarning yondashuviga mos kelmaydi. Shuni alohida ajratib ko'rsatish zarurki, soliqlarga asoslangan buxgalteriya hisobining tamoyillari amal qilganda, haqiqiylik va tahminiy olinmagan ma'lumotlar buxgalteriya hisobotlarida ko'rsatilishi uchun buxgalteriya hisobotlari xujjatlariga tushuntirishlar ham qabul qilinishi shart. Belgiyada amal qilayotgan boshqa buxgalteriya tamoyillariga

ehtiyotkorlik, boshlang'ich qiymat va boshlang'ich balans hisobotining keyingi yakuniy hisobotga tengligi tamoyillari kiradi.

Belgiya davlatining qonunlari buxgalteriya balansi, daromadlar hisobotlari shaklini va buxgalteriya hisobotlari xujjatlariga tavsiyalarni to'liq va batafsil belgilab beradi. Katta bo'lmagan va o'rtacha kompaniyalarning hisobotlarning qisqartirilgan shaklda taqdim etishga ruxsat beriladi.

**Katta kompaniyalarga esa quyidagi uch ko'rsatkichlardan kamida ikkita to'g'ri keladigan kompaniyalar kiradi:**

1. Yillik sotuvlar hajmi	145 million evro.
2. Umumiy aktivlar	70 million evro.
3. Ishchilar soni	50 kishi.

Evropa ittifoqining boshqa a'zo mamlakatlaridagi kabi Belgiyada ham hisobotlarning qisqartirilgan shakli katta kompaniyalarda taqdim etiladigan hisobotlarga o'xshash bo'ladi, lekin kamroq detallashtirilgan bo'ladi. Buxgalteriya hisobotlari o'tgan hisobot davrlari ko'rsatkichlarini, agar buxgalteriya hisobidagi usullar va kvalifikasiyalarda o'zgarishlar yuz bergan bo'lsa, buxgalteriya hisobotlarining tushuntirish xatlarida tegishli tushuntirishlar berish va bu tushuntirishlar ikki hisobot davrlarini solishtirish imkonini berishi lozim.

Belgiyada moliyaviy hisobotlarning tarkibi va mazmuni asosan Evropa ittifoqi direktivalari asosida va mamlakatda tarixiy shakllanib kelgan buxgalteriya hisobining milliy tajribalaridan kelib chiqqan holda ishlab chiqiladi. Yuqorida aytib o'tilganidek, Evropa ittifoqi mamlakatlari bilan yagona iqtisodiy zonaga qo'shilar ekan Belgiya ham chet mamlakatlar investisiyalarini milliy iqtisodiyotiga jalb etishga e'tibor qaratmoqda. Buning uchun esa, mamlakat iqtisodiy agentlari to'ldiradigan va taqdim etadigan hisobotlar shakli va mazmuni jihatdan oddiy, tushunish uchun oson, ishonchli va foydaluvchi uchun zarur ma'lumotlarni berishi kerak. Belgiya ham xuddi shunday hisobotlarni ishlab chiqishga alohida e'tibor qaratmoqda.

Belgiyaning buxgalteriya hisobi tizimi juda ham Fransiya buxgalteriya hisobi tizimiga o'xshashdir. Buni buxgalteriya hisobi va

hisobotlari bo'yicha qonuniy va me'yoriy xujjatlarning bir-biriga juda ham mosligida ham ko'rishimiz mumkin.

Evropaning boshqa mamlakatlari buxgalteriya tizimidan ajralib tura-digan jihatlari:

1. Buxgalteriya ishiga ishchilarning va ularni vakillarining juda ham kuchli ta'siri;

2. Buxgalteriya va soliq qonunchiligining uzviy bog'liqligi.

So'nggi yillarda mamlakatda Evropa ittifoqi qonunlariga va buxgalteriya hisobi va hisobotining xalqaro standartlariga mos buxgalteriya hisobini yaratishga harakat qilinmoqda. Shuningdek, Belgiyada inflyasiyani buxgalteriya hisobi schetlarida aks ettirish borasida qator tadqiqotlar amalga oshirilmoqda va buning natijalari ilmiy maqola va jurnallarda chop etilmoqda.

### **Nazorat savollari:**

1. Belgiya buxgalteriya hisobi tizimi qanday xususiyatlarga ega?
2. Belgiya buxgalteriya hisobi tizimi qanday tartibga solinadi?
3. Belgiya buxgalteriya hisobi tizimining asosiy tamoillari.
4. Belgiya hisob tizimida moliyaviy hisobotlarni shakllantirish tartibini qanday?

## **9-MAVZU: ITALIYADA BUXGALTERIYA HISOBI VA HISOBOTI TIZIMI**

### **Reja:**

9.1. Italiyada buxgalteriya hisobi tizimi va uning o'ziga xos xususiyat-lari.

9.2. Buxgalteriya hisobining tamoyillari.

9.3. Buxgalteriya hisobot hujjatlari konsolidasiyasi.

### **9.1. Italiyada buxgalteriya hisobi tizimi va uning o'ziga xos xususiyatlari.**

Italiya Evropa hamjamiyatining buxgalteriya hisobini tartibga solish direktivalarini keng qo'llash bilan ajralib turadi. Ushbu mamlakat 1991 yildan Evropa iqtisodiy hamkorlik tashkilotiga a'zo bo'lib kirgan va shu yildan boshlab buxgalteriya hisobini tartibga soluvchi qonunchilik hujjatlariga uning 4- sonli Direktivasi nizomini kiritgan. Shu yiliyoq ushbu mamlakatda buxgalteriya hisobini tartibga soluvchi 7-sonli direktiva ham ishlab chiqildi va u amaliyotga kiritildi. Italiyada Italiya Evropa hamjamiyatining tashkilotining 8-sonli direktivasi amalda bo'lib, u bilan bog'liq qonunchilik hujjatlari korrektirovka qilindi. Qonunlarning o'zgarishi buxgalteriya amaliyotiga ham o'z ta'sirini o'tkazdi. Italiya buxgalteriya hisobi uzoq an'analarga borib taqaladi va o'zining qadimiy hamda mustahkam zaminiga ega. Shu bilan birgalikda buxgalteriya hisobi va hisoboti hozirgi davrda globallashuv jarayonlari ta'sirida tobora takomillashib bormoqda.

Italiya Evropa Hamjamiyati direktivalarini keng foydalanilishi bilan ajralib turadi. U 1991 yilda Evropa Iqtisodiy Hamkorlik tashkilotiga a'zo bo'lgan va buxgalteriya hisobini tartibga soluvchi qonunchilik hujjatlariga ega bo'ldi. Evropa Iqtisodiy Hamkorlik tashkilotining 4-sonli direktivasi nizomini qo'llay boshladi. Shu yiliyoq bu mamlakatda 7-sonli direktiva ham ishlab chiqildi va amaliyotga tadbiiq qilindi. Italiyada Evropa Iqtisodiy Hamkorlik tashkilotining 8-sonli direktivasi amalda bo'lib, u bilan bog'liq qonunchilik hujjatlari korrektirovka qilindi. Qonunlarning buxgalteriya amaliyotida o'zgartirilishi ham turli xil o'zgarishlarga olib keldi. Bu shu bilan alohida muhimki,

Italiyada rasmiy-qat'iy yuridik me'yorlarning amaliyotda ixcham qo'llanilishining azaliy va mustahkam an'anasi mavjud. Italiyada buxgalterlik hisob-kitobi va hisobotining zamonavi tizimi haqida bir tomonlama alohida va to'liq tasavvur yaratishning imkoni yo'q.

Napoleon hukmron bo'lgan davrlarda qo'shni mamlakatlarga Fransiyaning ta'siri kuchli bo'lgan va bu mamlakatning "Fuqarolik Kodeksi" Italiya hududida asosiy qonunchilik hujjati sifatida qabul qilindi. Napoleon hukumati tugatilgandan keyin esa mamlakatda bir qancha kichik davlatlar tiklandi. Fransuz "Fuqarolik Kodeksi" man etilmadi, balki u jamiyatga moslashtirildi va mahalliy qonunlarda qo'llanildi. Buxgalteriya hisobining tartibga solishida bu kodeks o'z ahamiyatini yo'qumadi. Lekin uning asosiy manbai soliq qonunchiligiga yo'naltirildi.

To'lanadigan soliq summasini aniqlash uchun xarajatlar qonun bo'yicha yuritilgan hisob-kitob hujjatlarida ko'rsatilgandagina e'lon qilinishi mumkin. Shunday qilib, soliq qonunchiligi amaliyotda ko'pincha buxgalteriya hamma narxlarni qanday hisobga olishi kerakligini aniqlaydi. Mamlakatda professional tashkilot tijorat mutaxassislari va buxgalterlar milliy kengashi tashkil etilgan. U odatda «juda keng va umumiy» yondashuvi bilan ajralib turuvchi buxgalterlik ishining ba'zi standartlarini chop etadi. Bu standartlar valyuta birjalari bo'yicha komissiya tomonidan tan olinadi va bu birjalarda ro'yxatga olingan kompaniyalarda qo'llaniladi.

1993 yildan boshlab, Evropa Iqtisodiy Hamkorlik tashkilotining 4-sonli direktivasi nizomlariga asoslangan yangi qonun 1994 yildan esa Evropa Iqtisodiy Hamkorlik tashkilotining 7-sonli direktivasini kirituvchi qonun qo'llaniladi.

Italiyada gonarar hajmlarining umumiy me'yorlari professional yuritish va asoslashni kiritgan holda buxgalter va auditorlar faoliyati ustidan umumiy nazoratini adliya vazirligi amalga oshiradi.

Mamlakatda buxgalterlik ixtisosligining ikki ko'rinishi mavjud:

1. Buxgalterlar va ixtiyoriy baholovchilar. Bunday ixtisoslikni olish uchun biznes maktabini tugatganlik haqida diplom, faoliyatiga doir 3 yillik amaliyotga ega bo'lishi, o'tkazilishi davlat tashkilotlari tomonidan nazorat qilinadigan imtihonlarni topshirishi zarur. Bunday mutaxassislar o'z a'zolari faoliyatining nazoratini amalga oshirishiga mo'ljallangan mahalliy hay'atlariga birlashadilar. Italiyada bunday

hay'atlardan yuzga yaqini mavjud. Ularning ishini maxsus davlat idorasi kuzatib boradi.

2. Tijorat doktori. Bunday ixtisoslikni olish uchun uzoq muddatli ta'lim jarayonini o'tash lozim. U universitet darajasidagi bitiruv imtihonlari mavjud maxsus to'rt yillik kurs bilan yakunlanadi. Aynan shu yo'l "Tijorat doktori" tashkilotining a'ziligiga olib keladi. Bu tashkilotga kirish amaliy tayyorlovni talab etmaydi. Tashkilot mahalliy bo'lib, mamlakatda ularning yuzdan ortig'i mavjud. Bunday tashkilotlar ishini milliy kengash nazorat qiladi.

Biznes olamida ikki buxgalterlik ixtisoslikka ham teng tan olinadi. Lekin bu Evropa Iqtisodiy Hamkorlik tashkilotining auditor ixtisosligiga talablarni ko'zda tutuvchi 4-sonli direktivasini talablariga to'liq mos kelmaydi. Shuning uchun aytish mumkinki, yaqin kelajakda Italiyada buxgalterlik kasblari tarkibidagi islohotlar kutmoqda.

Hajmlari o'rnatilgan ko'rsatkichlardan ortib ketuvchi hamma kompaniyalarda auditorlik tekshiruvlarini o'tkazish talab etiladi. Lekin qonun auditorlarni professional tayyorlashga nisbatan alohida cheklolar qo'ymaydi, uning fuqarolik kodeksi o'rnatgan majburiyatlari hajmi bugungi kunga kelib, etarlicha cheklangan.

Mustaqil professional audit birinchi navbatda quyidagilar uchun talab etiladi:

- fond birjasida ro'yxatga olingan majburiyati cheklangan kompaniyalar;
- moliyaviy tashkilotlar;
- jamoat tashkilotlari.

## **9.2. Buxgalteriya hisobining tamoyillari.**

Italiyada Evropa Iqtisodiy Hamkorlikning 4-sonli direktivasi nizomlarini qo'llashda mamlakatdagi ilmiy jurnallar sahifalarida kompaniyada ishlar holati haqida axborotning "Haqiqiylik va nomaqbul taqdim qilinishi" tamoyilini ta'minlash talablari haqida jiddiy munozaralar avj oldi. Iqtisodchi olim Kansianining ta'kidlashicha (1988), Britaniya ta'rifi noto'g'ri bo'lib, boshlanishidan tartibga soluvchi me'yorlardan ma'nodoshlik va aniqlikni talab etuvchi Italiya yuridik an'anasiga zid keladi. Bu muallif yangi konsepsiya mavjud Italiya talablari doirasida tushuntirilishi kerak, deb taklif kiritdi. U taqdim

etilayotgan buxgalteriya hisoboti hujjatlari aniq va tushunarli bo'lishini talab etadi. Hozirda amaliyotda ko'rsatilgan hujjatlar haqiqiy va to'g'ri bo'lishi uchun yanada qat'iy talablar qo'llaniladi. Buni hisobga olgan holda e'lon qilingan yangi tamoyil yaqin orada Italyan buxgalteriyasiga biror o'zgarish kiritishni kutish juda mushkul.

Qonun bo'yicha talab qilinadigan buxgalterlik hisoboti hujjatlari balans hisoboti, foyda va zararlar haqida hisobot va hisobotlarga sharhlarni o'z ichiga oladi. Lekin ularni to'liq hajmda, faqat yirik kompaniyalar qisqa variantlar bilan cheklanadilar. Yirik kompaniyalarga faoliyat ko'rsatkichlari o'rnatilgan uch cheklovning ikkitasidan o'tuvchi tashkilotlar kiradi:

Aktivlarning umumiy hajmi ikki milliard evro;

Realizasiyaning umumiy hajmi to'rt milliard evro;

Ishchilar soni 50 kishi.

Evropa Iqtisodiy Hamkorlik tashkilotiga kiruvchi mamlakatlarning ko'pchiligida bo'lganidek, buxgalterlik hujjatlarining to'liq va qisqartirilgan shakllari bir xil tarkibga ega. U oxirgi holatda to'liq to'ldiriladi. Balans hisoboti hamda foyda va zararlar haqidagi hisobotda yillar bo'yicha taqqoslanadigan ko'rsatkichlarni ko'rsatish talab etiladi. Qo'llanilayotgan buxgalterlik yondashuvlari yoki tahlil usulidagi har qanday o'zgarishlar hisobotlarga sharhlarga foydalanuvchi joriy ko'rsatkichlarni avvalgi hisobot yili ko'rsatkichlari bilan taqqoslash uchun to'liq ma'lumot berilishi kerak.

Italiyadagi balans hisobi Germaniyalikiga o'xshash. Balans hisoboti Evropa Iqtisodiy Hamkorlik tashkilotining 4-sonli direktivasi nizomlariga mos keluvchi gorizontal hajmda taqdim etiladi. Foyda va zararlar haqidagi hisobot vertikal hajmda tuziladi, unda xarajatlar turi bo'yicha usulga ustunlik beriladi. U ba'zan funksional usulga nisbatan qo'llaniladi. Sharhlar buxgalteriya hisobotlarini tashkiliy qismi hisoblanadi.

### **9.3. Buxgalteriya hisobot hujjatlari konsolidasiyasi.**

Evropa Iqtisodiy Hamkorlik tashkilotining 7-sonli direktivasi talablarini hisobga olgan holda tuzatilgan qonunchilik 1994 yildan boshlab konsolidasiyalangan buxgalteriya hujjatlarini tuziishning yangi qoidalarini kiritdi. Bungacha fond birjasida ro'yxatga olingan



kompaniyalar va iqtisodiyotning ba'zi alohida tarmoqlarida ishlovchi tuzilmalar uchungina guruhli hisobotlar talab qilinardi.

Konsolidasiyalangan buxgalterlik hujjatlarini taqdim etish majburiyati hamma tuzatishlardan so'ng ko'rsatkichlari o'rnatilgan uch cheklovni ikkitasidan ortgan guruhlargagina qo'yiladi:

Aktivlarning umumiy hajmi 10 milliard evro;

Realizasiyaning umumiy hajmi 20 milliard;

Ishchilar soni 250 kishi.

Bu talab asosiy kompaniyadan tashqarii quyidagi tuzilmalarga qo'yiladi:

1. Xolding kompaniyasi ikki umumiy majlisda ovoz beruvchilarning katta qismini nazorat qilgan holatda kiritilishi kerak bo'lgan sho'ba korxonalar. Bu holatda modda bo'yicha konsolidasiya qo'llaniladi.

2. Ko'p sonli a'zolaridan tashkil topgan guruhlar va hamkor korxonalar mutanosib konsolidasiyaga murojaat qiladi.

3. Faoliyati sezilarli ta'sir ostida bo'lgan, lekin asosiy kompaniya tomonidan boshqarilmaydigan assosiasiyalangan kompaniyalar. Agar asosiy kompaniyaning ovoz beruvchi aksiyalari ulushi 20 foizdan, fond birjasida ro'yxatga olingan kompaniya uchun esa 10 foizdan ortsa, odatda sezilarli ta'sir yueaga keladi. Bu holatda kapital hisobi usulidan foydalaniladi.

Ba'zi kompaniyalarni konsolidasiyalangan hisobotlarga kiritilmaslik imkonini beruvchi alohida cheklovlar mavjud. Biroq ular to'g'risidagi ma'lumot hisobotlarga quyidagi sharhlarda berilishi kerak:

1. Agar investisiya nomoddiy ko'rinishda amalga oshirilgan bo'lsa;

2. Agar quyidagi shartlardan biri mavjud bo'lsa, modda bo'yicha yoki professional buxgalteriya o'rniga kapital hisobi usulidan foydalanish mumkin:

a) investisiya oluvchi kompaniya ishonch qog'ozi bo'yicha boshqariladi yoki likvidasiya holatida bo'ladi;

b) yaqin kelajakda aktivlarni ular bilan bog'liq aktivlar bilan qayta sotuvni amalga oshirish usul investisiyalar kiritiladi;

v) sho'ba korxonalar guruhining boshqa kompaniyalari ixtisosidan qat'iy farq qiluvchi faoliyat bilan shug'ullanadilar. Ularni konsolidasiyalangan hisobotlarga kiritilgan axborotning "Haqiqiy va nomaqbul taqdim qilinishi" tamoyili buzilishiga olib kelishi mumkin;

g) shunday investisiyalar mavjudki, ular haqidagi ma'lumot oqlanmaydigan vositalar yoki vaqti yuqori darajada sarflashni talab etishi mumkin.

Evropa Iqtisodiy Hamkorlik tashkilotining 7-sonli direktivasi nizomlariga muvofiq, kompaniyalarning kichik gurhlari ularning xolding kompaniyalari buni Evropa Iqtisodiy Hamkorlik tashkilotining a'zosi bo'lgan mamlakatlardan birida amalga oshirsa, konsolidasiyalangan hujjatlarni topshirmasliklari lozim. Konsolidasiyalangan hujjatlarni taqdim etish hajmi odatda alohida kompaniyalarning hisobot hujjatlari hajmi bilan mos keladi, ammo bunda ikki talab mavjud:

1. Balans hisoboti sho'ba korxonalarining ishtiroki ulushini ko'rsatish kerak.

1. Foyda va zararlar haqidagi hisobot tannarxining funksional tahlilini aks ettiradi.

Gudvill alohida kompaniyalarning buxgalterlik hisobot hujjatlarida sotib olishda unga to'langan narx sifatida ko'rsatiladi. Buning narxning o'zi sotib olish shartnomasida ko'rsatiladi. Bunday gudvill odatda 5-10 yil davomida amortizasiyalanadi va soliqqa tortishga oid xarajatlar hisoblanadi.

Konsolidasiyalangan hisobot hujjatlarida gudvill olinganlarning hammasi uchun qiymatning noto'g'ri emasligi o'rtasidagi farq sifatida hisoblab chiqiladi. Ijobiy gudvill taqsimlanmagan foyda hisobidan chiqarilishi yoki kapitalizasiyalanishi mumkin. Oxirgi holatda uning amortizasiya muddati odatda 5 yildan oshmaydi. Salbiy gudvill kelgusi yo'qotishlar uchun zahira yoki fond sifatida ko'rsatilishi kerak.

Balans hisobotini tuzish sanasida pul aktivlari va passivlarining hammasi yilning oxirgi oyidagi o'rtacha kurs bo'yicha qayta hisoblanadi. Qayta hisoblash tushgan foyda balans hisobotining passiv bo'limida ajratilgan daromad sifatida ko'rsatiladi. Qayta hisoblashdan aniqlangan zararlar ko'rilgan daromad hisobidan qoplanadi. Agar u etmasa, foyda va zararlar haqidagi hisobotga kiritiladi. Pul moddalari chet el valyutasida to'langanda olingan foyda yoki zarar shuningdek, foyda va zararlar haqidagi hisobotda ko'rsatiladi.

Chet el valyutasidagi investisiyalar uchun IAS 21 standartini qo'llash lozim. Italiyada inflyasiyalangan ta'sirlar hisobi bilan bog'liq hech qanday buxgalteriya qoidalari ishlab chiqilmagan. Lekin ularning hisobi uchun maxsus indekslardan foydalanib, qayta hisoblashni

o‘tkazishga ruxsat etiladi, oxirgi marta bunday baholash 1983 yilda o‘tkazilgan.

Odatda asosiy fondlarni baholash uchun asos ularning dastlabki qiymati hisoblanadi. Asosiy fondlarning tashkil etish bilan bog‘liq moliyaviy xarajatlar asosiy vositalar bilan bog‘liq ishlarning yakunlanishigacha bo‘lgan muddatda kapitalizasiyalanadi. Amortizasiya me‘yorlari soliq qonunlari orqali o‘rnatiladi. Amaliyotda ko‘pincha tezlashtirilgan usul qo‘llaniladi. Hukumat subsidiyalariga buxgalterlik yondashuvi alohida holatlarda qonunga, boshqa holatlarda-IAS 21 standarti tamoyillariga tayanadi.

Tadqiqot va ishlanmalarni hisobdan chiqarish yoki kechiktirish qo‘llaniladigan oxirgi holatda kutilayotgan sof foydadan ortmaslik kerak. Kechiktirilgan davrda ko‘pi bilan 5 yil davomida amortizasiyalanishi kerak.

Tayyor buyumlarning zahirasi qiymati tannarx va bozor qiymati ma‘nolarining quyi ko‘rsatkichi bo‘yicha ko‘rsatiladi. Oxirgisi sotishning sof qiymati yoki tiklanadigan qiymat sifatida aniqlanadi. Tannarx xarajatlarni qoplash “qoplash” usuli bo‘yicha hisoblab chiqiladi. Unga tushuncha kiritish buxgalteriya hisobotlariga sharhlarda berilishi lozim. Bunda LIFO, FIFO, AVEKO usullaridan foydalanishga ruxsat etiladi.

Uzoq muddatli shartnomalar uchun tugallanmagan ishlab chiqarish shartnoma tugagach yoki foiz bo‘yicha ishlarni bajarishda hisobga olinadi.

Italiya amaliyotida odatda ijaraning hamma ko‘rinishlari qisqa muddatli sifatida ko‘rib chiqiladi.

Soliq qoidalarining buxgalteriya qoidalari bilan uzviy bog‘liqligi tufayli odatda amaliyotda ajratilgan soliqlar yuzaga kelmaydi.

Davlat nafaqalari ish haqining hajmi kompaniyalarning ajratmalariga bog‘liq. Bu ehtiyojlarga ajratmalar xarajatlar ko‘rsatkichlarga nisbatan yuzaga kelgan me‘yor bo‘yicha foyda va zararlar to‘g‘risidagi hisobot kiradi.

### **Nazorat savollari:**

1. Italiya buxgalteriya hisobi tizimi qanday xususiyatlarga ega?
2. Italiya buxgalteriya hisobi tizimi qanday tartibga solinadi?
3. Italiya buxgalteriya hisobi tizimining asosiy tamoillari.
4. Italiya hisob tizimida moliyaviy hisobotlarni shakllantirish tartibini tushuntirib bering?

## **10-MAVZU. XITOIY DAVLATINING BUXGALTERIYA HISOBI VA HISOBOTI TIZIMI**

### **Reja:**

- 10.1. Buxgalteriya hisobining mazmuni va uning o‘ziga xos xususiyatlari.
- 10.2. Korxonalarda moliyaviy hisob va hisobotlar.
- 10.3. Byudjet muassasalarida buxgalteriya hisobi.
- 10.4. Ishlab chiqarish va boshqaruv hisobi tizimi.

### **10.1. Buxgalteriya hisobining mazmuni va uning o‘ziga xos xususiyatlari.**

Xitoyning milliy iqtisodiyoti, umumxalq mulkchiligi va jamoa mulkchiligini o‘z ichiga oladigan ijtimoiy mulkchilikka asoslangan va bozor ta’siri saqlanib kelayotgan sharoit asosida rivojlanayotgan rejali iqtisodiyotdir.

Iqtisodiyot borasida Xitoy davlati buxgalteriya hisobi va hisoboti tizimi orqali har xil xo‘jalik birliklarining iqtisodiy faoliyatlari ustidan nazorat olib boradi, davlat rejasi va davlat byudjetining bajarili-shini ta’minlaydi, iqtisodiyot ustidan nazoratni kuchaytiradi va har xil xo‘jalik birliklarini boshqarishini ta’minlaydi.

Buxgalteriya hisobi ustidan nazorat qilish uchun Xitoyda Moliya vazirligi qoshida maxsus Buxgalteriya hisobi va nazorat boshqarmasi tashkil qilingan bo‘lib, uning zimmasiga buxgalteriya hisobining yagona tizimini yaratish va butun mamlakat miqyosida buxgalteriya hisobi ustidan rahbarlik qilish vazifasi yuklatilgan.

Davlat buxgalteriya hisobi tizimini yaratib, uning yuritilishi ustidan o‘zining har xil darajadagi vakolatli ma’muriy idoralari orqali yagona nazoratni amalga oshirib boradi. Moliya vazirligi buxgalteriya hisobi ustidan butun mamlakat miqyosida nazorat olib boradi. Har xil darajadagi xalq hokimiyati (masalan, viloyat, avtonom tumanlar, shaharlar) tarkibidagi moliya boshqarmalari buxgalteriya hisobi ustidan rahbarlikni o‘z hududlarida olib boradilar. Moliya boshqarmasiga bo‘ysunadigan har xil darajadagi ishbilar-monlik va tadbirkorlik

faoliyatining boshqarmalari o'zlariga bo'ysungan xo'jalik birliklarida yuritiladigan buxgalteriya hisobi ustidan rahbarlik qiladi.

Buxgalteriya hisobining milliy yagona tizimi Moliya vazirligi tomonidan kiritiladi, ulardan eng muhimlari esa Davlat kengashida ko'rib chiqiladi va tasdiqlanadi. Markaziy hukumatga bevosita bo'ysunadigan viloyat, avtonom tuman va shaharlarning moliya boshqarmalari (yoki byurolari) buxgalteriya hisobining milliy yagona tizimi bilan bir qatorda, mahalliy sharoitlarini hisobga olgan holda qo'shimcha qoidalardan ham foydalanishlari mumkin. Alohida ahamiyatga ega bo'lgan buxgalteriya hisobining mahalliy tizimlari va ayrim qoidalari moliya vazirligi tomonidan tasdiqlinishi lozim.

Moliya vazirligi tomonidan tavsiya etilgan buxgalteriya hisobining yagona tizimiga binoan Davlat kengashi qoshidagi ishbilarmonlik faoliyati boshqarmalari tomonidan ishlab chiqilgan qo'shimcha qoidalar Moliya vazirligida ro'yxatga olingan bo'lishi kerak. Moliya vazirligining yagona tavsiyanomalari qo'llanilmaydigan maxsus buxgalteriya hisobining tizimlari ixtisoslashgan boshqarmalari tomonidan Moliya vazirligining ulardan foydalanish mumkinligi to'g'risidagi ruxsat olinganidan keyingina tegishli tarmoqlar xusuiyatlarini hisobga olgan holda amaliyotga kiritilishi mumkin. Ixtisoslashgan boshqarma tomonidan ma'lum hududdagi barcha xo'jalik birliklarida qo'llash uchun amaliyotga kiritilgan maxsus buxgalteriya hisobining tizimi Moliya vazirligi tomonidan ko'rib chiqilishi, ma'qullanishi va Chop etilishi yoki moliya vazirligi ixtisoslashgan boshqarma bilan birgalikda uni ommalash-tirishlari lozim.

Xitoydagi hisob tizimi quyidagilarga bo'linadi:

- korxonalaridagi hisob;
- byudjet tashkilotlaridagi hisob, ya'ni ma'muriy va notijorat tashkilotlaridagi hisob.

Korxonalaridagi hisob tizimi mulkchilikning qanday turiga tegishli ekan-ligiga qarab davlat korxonalaridagi hisob, jamoa mulkchiligiga tegishli korxonalaridagi hisob, chet kapitali qatnashuvidagi qo'shma korxonalaridagi hisobga bo'linadi. Jamoa mulkchiligidagi korxonalarda yuritiladigan hisob bilan davlat korxonalaridagi hisob o'rtasidagi farq asosan fondlar manbalari va foyda taqsimotidagi farqlardan iborat. Qo'shma korxonalaridagi hisob o'rtasidagi farq asosan fondlar manbalari va foyda taqsimotidagi farqlardan iborat. Qo'shma korxonalaridagi

hisob davlat korxonalaridagi hisobga o'xshash tomonlari ham, farqlari ham ko'pdir. Chet el kapitali qatnashuvdagi tashkil qilingan qo'shma korxonalarda buxgalteriya hisobining tizimi asosan Xitoyning tegishli qonunlariga asoslanadi va davlat korxonalaridagi buxgalteriya hisobi tizimining tegishli qismidan foydalangan holda qo'shma korxonalar xususiyatlariga moslashtirilgan ravishda amal qiladi. Davlat korxonalaridagi buxgalteriya hisobining tizimi barcha korxonalaridagi buxgalteriya hisobini tashkil qilish uchun asos bo'lib hisoblanadi.

Milliy iqtisodiyotda va xalq xo'jaligi tarmoqlarida bajarayotgan o'z vaziflariga qarab korxonalaridagi hisob: sanoat korxonalaridagi hisob, qishloq xo'jaligi korxonalaridagi hisob, qurilish tashkilotlaridagi hisob, transport va aloqa korxonalaridagi hisob va savdo korxonalaridagi hisobga bo'linadi.

Byudjet tashkilotlaridagi hisob Moliya vazirligi tomonidan turli darajadagi idoralarda byudjetning bajarilishini kuzatish maqsadida amalga oshiriladigan buxgalteriya hisobini o'z ichiga oladi. Bu bilan ma'muriy tashkilotlar va notijorat tashkilotlar byudjetlarini nazorat qilish maqsadida olib boriladigan ma'muriy va jamoat tashkilotlaridagi hisob ham o'zaro chambarchas bog'liqdir.

Korxonalaridagi buxgalteriya hisobi ishlab topilgan mablag'lar asosida amalga oshirilsa, byudjet (ma'muriy va notijorat) tashkilotlarida kelib tushgan naqd mablag'lar asosida amalga oshiriladi.

Buxgalteriya hisobining elementlari va auditorlik ishlarini o'rganishga o'tishdan oldin buxgalteriya hisobi yuritiladigan Xitoydagi iqtisodiy-siyosiy sharoitlarni ko'rib chiqish lozim.

Xitoyda barcha davlat hokimiyati xalqning ixtiyorida bo'lib, uning xalq deputatlari Milliy Xalq Kengashiga saylanadi va turli darajadagi kengashlarni boshqarishadi. Milliy Kengash kata huquqga ega bo'lib, Konstitusiyani o'zgartirish, qonunlarni ishlab chiqish, davlat boshlig'ini saylash va shu kabilar bilan shug'ullanadi. Davlat Kengashi davlat ma'muriyatining yuqori organi bo'lib hisoblanib, unga boshqarmalar a'zolari va shuningdek, bosh auditor ham kiritiladi. Kengash ma'muriy choralar, qarorlar qabul qilish va tartibdagi solish huquqiga ega. Davlat Kengashi Milliy Xalq Kengashi oldida javobgardir.

Moliya vazirligi qoshidagi Buxgalteriya hisobi bo'yicha boshqarma buxgalteriya faoliyatini tartibga solib turadi. Bosh auditor buxgalteriya faoliyatiga rahbarlik qilishdan tashqari auditorlik

byurolarini nazorat qiladi. Xitoydagi asosiy ijtimoiy kuchlarni ishchilar, dehqonlar va intelligensiya tashkil qiladi. Kasaba uyushmalari va dehqonchilik tashkilotlari hozirgi paytda Xitoyning eng ta'sirchan ommaviy tashkilotlari hisoblanib, ularga xalq kengashlarida deputatlik joylari ajratiladi.

## **10.2. Korxonalarda moliyaviy hisob va hisobotlar.**

Moliyaviy hisobning xitoycha tizimi mohiyati jihatdan fondlarning boshqarishga qaratilgan bo'lib, quyidagi maqsadlarni bajaradi: fondlarning manbalarini va fondlarning ishlatilishi yo'nalishlarini aks ettirish, fondlarning doiraviy aylanishining huquqiy jihatdan qonuniyligini va qonunlarga, yo'riknomalarga binoan tezlik bilan chora qurishning kafolatini ta'minlash va shu kabi turli vazifalar.

Xitoyda fondlar deb ishlab chiqarish jarayonida foydalaniladigan mulklar, tovarlar, materiallarning puldagi ifodasi tushuniladi; bunday tushuncha fondlar manbaalariga ham va ulardan foydalanish yo'nalishlariga ham taalluqlidir. Fondlardan foydalanish (ishlatilishi) deganda mavjud mablag'larga mulkiy qiymatliklar, tovarlar va materiallarni sotib olish tushuniladi, fondlar manbaalari esa fondlarni (passivlarni) olish (qo'lga kiritish) usulini anglatadi.

Foydalanish yo'nalishlariga qarab sanoat korxonalaridagi fondlar uchta toifaga bo'linadi:

1. Asosiy fond - foydalaniladigan fondlarni jismoniy belgilariga qarab birlashtiradi - materiallar, mehnat, mashina, asbob – uskunalar.

2. Aylanma fond - bir yil davomida aylanishni o'taydigan, aylanma (oborot) aktivlarini hosil qiladigan tovarlar va materiallar hamda ular uchun sarflanadigan fondlar.

3. Maxsus maqsadlarga atalgan fondlar - yangilash va qayta ishlash, ishlab chiqarishni rivojlantirish va shu kabi maxsus (o'ziga xos) maqsadlar uchun foydalaniladigan fondlar.

Korxonalar tomonidan foydalaniladigan fondlarni ikki toifa bo'yicha turkumlash mumkin:

1. Korxonaning o'z fondlari, ya'ni ular tomonidan ishlab chiqarish jarayonida foydalaniladigan fondlar. Ular haq to'lanishiga muhtoj emas. Ular davlat tomonidan ajratilgan fondlar va xo'jalik faoliyati jarayonida jamg'arilgan fondlardan iborat bo'ladi.

2. Qarzga olingan (zayom) fondlar – korxonaning o‘z fondlari etishmay qolgan hollarda ishlab chiqarish jarayonlarida ishlatish uchun banklardan olingan fondlar.

Davlat korxonalari fondlarning quyidagi to‘rtta manbaiga ega:

a) davlat tomonidan ajratilgan fondlar;

b) banklardan qarzga olingan fondlar;

v) to‘lov muddatlarini orqaga surish yoki to‘lash muddatlari etib kelmaganlik munosabati bilan yuzaga kelgan hisob – kitoblardagi mablag‘lar;

g) ichki jamg‘armalar yoki amortizasiya.

Shuning uchun korxonalar fondlarining umuman manbalari shuningdek uch toifaga bo‘linishi mumkin: asosiy fondlar, aylanma fondlar va maxsus fondlar manbalari. Asosiy fond – uning manbai davlat tomonidan ajratilgan asosiy vositalar, o‘z– o‘zini moliyalash yoki boshqa manbadan moliyalash hisoblanadi. Aylanma mablaglarning manbai davlat tomonidan ajratilgan mablag‘lardir yoki boshqa manbalar hisobidan sotib olinadi. Maxsus fondlarning manbalari maqsadli foydalanish uchun mo‘ljallangan mablag‘larning turlaridan iborat.

Qo‘shma korxonalaridagi fondlarning manbalari quyidagi ikki turdan iborat: qatnashuvchilar tomonidan qo‘yilgan kapital va joriy majburiyatlar va uzok muddatli bank qarzlari (zayomlari). Davlat korxonalaridagi aktivlarning uchta toifasi (fondlarning ishlatilishi) va fondlar manbalarining uchta toifasiga kelsak, aktivlarning umumiy summasi fondlar manbalarining umumiy summasiga har doim teng bo‘ladi, balanslashadi.

Xitoyda balans hisobot davrining oxiriga mablag‘larning ko‘payishini yoki kamayishini hamda fondlar manbalari va fondlarning ishlatilishi o‘rtasidagi bog‘liqlikni aks ettiruvchi hisobotdir.

Balansni tayyorlashda asosiy e‘tibor fondlardan maqsadli moliyalashga foydalanish va fondlar toifalari o‘rtasidagi balanslanishga beriladi. Fondlarning manbalari passivni bildirsa, fondlardan foydalanish esa aktivni bildiradi. Shuning uchun asosiy fondlar asosiy aktivlarni ham va ularning manbalarini ham o‘z ichiga oladi. Aylanma fondlar aylanma mablag‘lar va ularning manbalaridan iborat, maxsus fondlar- maxsus aktivlar va ularning manbalaridan iborat. Balans asosiy qism va qo‘shimcha axborotga bo‘linib, birinchi qismi maxsus fondlar mablag‘laridan maqsadli moliyalash uchun foydalanish tarzi,



asosiy vositalarni va boshqalarni aks ettiradi. Qo‘shimcha axborot, masalan, korxonalar tomonidan etkazib berilgan materiallarning qiymatini. To‘lanmay qolgan shtetlar yoki kreditga sotishlar vash u kabilarni o‘z ichiga oladi.

Qo‘shma korxonalarda yuritiladigan buxgalteriya hisobining shakli Moliya vazirligi tomonidan belgilanadi va ular quyidagilarga ajratiladi: aylanma mablag‘lar, asosiy vositalar, tugallanmagan ishlab chiqarish, uzoq muddatli kapital sarflar, sezilarsiz aktivlar va hokazolar. Majburiyatlar uch toifadan iborat: qisqa muddatli majburiyatlar, uzoq muddatli majburiyatlar va shaxsiy kapital. Bundan tashqari, hisobotning yana beshta shakli mavjud: ular ishlab chiqarish zahiralari to‘g‘risida, asosiy vositalar va ularning amortizatsiyasi to‘g‘risida, tugallanmagan qurilish to‘g‘risida, sezilarsiz va boshqa aktivlar to‘g‘risidagi va valyuta ajratmalari fondlari to‘g‘risidagi hisobotlardir.

Davlat korxonasining sof foydasi sotilgan mahsulot uchun kelib tushgan summadan mahsulotning ishlab chiqarish tannarxini, oborot solig‘ini, ishlab chiqarishdan tashqari xarajatlar va xodimlarning o‘qitishga ketgan xarajatlarni chegrib tashlash yo‘li bilan hisoblanib topiladi. Bunda mahsulot sotishdan olingan foyda topiladi.

Keyinchalik sotishlardan olingan daromadlar va sotishdan tashqaridagi daromadlar qo‘shilib, sotishdan tashqaridagi xarajatlar chegiriladi. Kredit uchun foiz to‘lovlari mahsulot tannarxining bir qismi bo‘lib, sotishdan tashqaridagi xarajatlar deb qaralmaydi.

Xitoydagi buxgalteriya hisobi uning yagona tartibdagi o‘zaro muvofiqlashtirilgan (unifikatsiyalashtirilgan) tizimiga binoan yuritiladi. Buxgalteriya hisobining yagona tartibdagi tizimi xo‘jalik faoliyatidan olingan foydani aniqlashda o‘ziga xos bo‘lgan talablarni qo‘yadi.

Korxonalarda buning uchun yakunning tobora o‘sib borishini hisoblash usuli qo‘llaniladi, ya‘ni har bir davrda sotishdan olingan foyda shu foydani olish uchun ketgan sarflar bilan bog‘lanishi lozim. Aktiv va passivlar haqiqiy tannarxda baholanadi.

Sof foyda to‘g‘risidagi hisobot har oyda tayyorlanishi lozim. Undan sof foydadan qilingan ajratmalarni va korxonalar sof foydasining yoki zararining taqsimlanishi aks ettirish, foydaning (zararning) vujudga kelish natijalarini hamda ular rejasi dinamikasini tahlil qilish uchun foydalaniladi. Hisobotdan shuningdek ishlab chiqarish faoliyatiga baho berish va korxonani boshqarish uchun foydalaniladi.

Xitoyda moliyaviy hisobotlardan asosan quyidagi maqsadlar uchun foydalaniladi:

- a) korxonadagi buxgalteriya hisobini takomillashtirish;
- b) korxonada xo‘jalik faoliyatiga makro iqtisodiyot darajasida baho berish-davlat miqyosidagi rejalashtirish ehtiyojlarini qondirish uchun;
- v) umummilliy darajasidagi qarorlarni qabul qilish, rejalashtirish va nazorat qilishda.

Shuningdek, korxonalar hisobotlardan o‘z faoliyatlarining moliyaviy va ishlab chiqarish sharoitlarini tahlil qilish uchun foydalaniladi. Bank va moliyaviy tashkilotlar esa bu hisobotlar asosida fondlardan foydalanishni tahlil qilishadi va fondlarga bo‘lgan ehtiyojni aniqlaydilar. Moliyaviy hisobotni tayyorlash va topshirishning qat’iy tartibi mavjud. “Xitoy Xalq Respublikasining buxgalteriya hisobi to‘g‘risida”gi qonunida barcha korxonalar moliyaviy hisobotni maxsus talablarga binoan tayyorlashlari lozimligi ta’kidlangan. Shu bilan birga hisobotga maxsus izohlar keltirish lozim. Davlat korxonalari bir oylik, choraklik va yillik hisobotlar topshirishlari shart.

Balans va sof foyda to‘g‘risidagi hisobotga qo‘shimcha ravishda yana quyidagi hisobotlar topshirilishi talab qilinadi:

- a) maxsus fondlar manbalari va ulardan foydalanish to‘g‘risidagi hisobot;
- b) kapital qurilishiga olingan ssudalar to‘g‘risidagi hisobot;
- v) qilingan to‘lovlar va tiklangan fondlar to‘g‘risidagi hisobot.
- g) mahsulot sotishdan olingan foydaning tahlili to‘g‘risidagi hisobot.

1985 yilning martida Moliya vazirligi “Xitoy - chet el qo‘shma korxonalari uchun Xitoydagi buxgalteriya hisobining tartibi” to‘g‘risidagi va “Xitoy - chet el sanoat korxonalari uchun schyotlar va hisobotlar nomi” to‘g‘risidagi nizomni tasdiqladi. Hisobot davri sifatida kalendar yil qabul qilingan. Barcha hujjatlar ham xitoy tilida, ham chet el tillarida tayyorlanadi.

### **10.3. Byudjet muassasalarida buxgalteriya hisobi.**

Xitoyda Moliya vazirligi tomonidan davlat byudjet tashkilotlarida amalga oshiriladigan hisob va ularning mahalliy bo‘limlari tomonidan yuritiladigan mahalliy bo‘limlar byudjetlarining hisobi “Byudjet tashkilotlaridagi hisob” ni anglatadi.

Byudjet nazorati markazlashtirilgan tartibda va markazlashtirilmagan (mahalliy) ma'muriy darajada amalga oshiriladi. Markaziy byudjet davlat nazoratidagi barcha markaziy boshqarmalar va etakchi korxonalar byudjetlaridan iborat. Mahalliy byudjetlar, mahalliy bo'limlar va mahalliy korxonalar byudjetlaridan hamda ularga bo'y-sungan bo'limlar korxonalar byudjetlarining umumiy summasidan iborat.

Davlat byudjeti moliyaviy resurslarni safarbar etish va uni taqsimlash bo'arsidagi davlatning muhim quroli vazifasini bajaradi. Davlat byudjeti shuningdek, davlat moliyaviy rejasini ishlab chiqishning asosi sifatida xizmat qiladi. Davlat Kengashi byudjetni ishlab chiqish va bajarilishi uchun javob beradi.

Davlat byudjeti daromadni ham, byudjetli mablag'larning taqsimlanishini ham o'z ichiga oladi. Byudjet daromadlari ikki nuqtai nazardan ko'rib chiqiladi: Iqtisodiyotning turlari (sektorlari) bo'yicha va sanoat tarmoqlari bo'yicha. Joriy daromadlar byudjetga manna shu turli - tuman manbalardan kelib tushadi. Byudjet mablag'larining taqsimlanishi davlat rejasi va undan kelib chiqadigan siyosat asosida amalga oshiriladi.

Byudjet mablag'laridan foydalanish ikki yo'l bilan turkumlanishi mumkin:

1. Ulardan foydalanish xususiyatiga qarab (maorif, madaniyat va h.k.).

2. Qanday maqsadga qaratilganligiga qarab (kapital qurilish, qo'shimcha aylanma mablag'alar, tarmoqlar iqtisodiyotidagi ishlab chiqarish xarajatlar va shu kabilar).

Xitoyning davlat byudjeti quyilagi xususiyatlarga ega:

a) byudjet mablag'larini to'playdi va sarflaydi;  
b) iqtisodiyotni rivojlantirish uchun zarur bo'lgan fondlarni jamg'aradi;

v) byudjet fondlarining ko'p qismini ijtimoiy qurilish va farovonlikni oshirish uchun ishlatadi;

g) daromadlar va xarajatlarning balanslashtirilishi talablariga rioya qiladi.

Byudjet tashkilotlaridagi hisob tushunchasi quyidagilardan iborat:

- a) asosiy toifalar;
- b) funksiyalari;

v) tamoyillari.

Asosiy toifalar davlat byudjet tashkilotlaridagi hisob va ma'muriy hamda jamoat tashkilotlaridagi hisobdan iborat. Yig'ma byudjetli hisob uch darajadan iborat:

- a) yuqori darajadagi Moliya vazirligi;
- b) mahalliy darajadagi moliya bo'limlari;
- v) tuman moliya bo'limlari.

Qolgan toifalar quyidagi schyotlardan iborat: xazina uchun, kapital qurilishi uchun, mablag'lardan qishloq xo'jaligida foydalanish uchun va hokazo. O'zining navbatida har xil darajadagi ma'muriy va jamoat bo'linmalarining uchta turi mavjud. Ular umumiy byudjetni hosil qilib, mustaqil yig'ma byudjet hisobini amalga oshiradi. Unga buxgalteriya hisobini yurituvchi xo'jalik birliklarining dastlabki, o'rtacha va negizli darajalari kiradi.

Byudjet tashkilotlarida tashkil etilgan buxgalteriya hisobi quyidagi vazifalarni bajaradi:

- buxgalteriya hodisalari va operatsiyalari ustidan nazorat qilish;
- muntazam moliyaviy hisobotlarni tayyorlash
- barcha korxonalar tomonidan byudjetlarni ishlab chiqilishi ustidan nazorat qilish;
- mablag'larni jalb qilish va taqsimlashda xazinaxonaga yordam qilish;
- umumiy va alohida byudjetlarni yaratish;
- byudjet hisobotlari ustidan kuzatib borishi.

Bu vazifalar byudjet nazoratini kuchaytirish va davlat mulklarining butligini ta'minlashga qaratilgan.

Byudjet hisobning tamoyillari quyidagi qoidalardan iborat:

- yagona tartibdagi hisob tizimi;
- yakunlab hisoblashning asosi bo'lib, mablag'larning real kelib tushishi hisoblanadi;
- daromadlar yoki zararlarni yakunlab hisoblamaslik.

Byudjet tashkilotlaridagi yig'ma hisobda qo'llaniladigan hujjatlar quyi-dagi uchta turdan iborat:

- daromad to'g'risidagi statistika hisobotlari;
- byudjet mablag'larini taqsimlash;
- kapital qurilishga ketgan xarajatlar to'g'risidagi har oylik hisobotlar.

Byudjetga tushumlar mablagʻlarning manbalarini hisobga oladigan quyidagi toʻrtta schyotda aks ettiriladi:

- davlat xazinaxonasiga kelib tushadigan byudjet daromadlari;
- moliya boshqarmalari tashkilotlarining byudjetli dotasiyalari;
- yuqoriroq darajadagi moliya boshqarmalari tashkilotlaridan fondlarning oʻtkazilishi;
- maxsus byudjet fondlaridan byudjetli daromadlar.

Shuning uchun hisob tizimiga hisobotning uchta shakli kiritilgan:

- byudjet daromadlari va xarajatlari toʻgʻrisida moliya hisoboti;
- asosiy koʻrsatkichlar, jumladan tuzilishi, shtatlar va hokazolar boʻyicha hisobotlar;
- boshqa qoʻshimcha hisobotlar.

Maʼmuriy va jamoat tashkilotlaridagi yigʻma byudjetli hisob hodisalarni va hisobotni roʻyxatga olish, ularning faoliyati hamda oʻz byudjetlarining bajarilishi ustidan nazorat qilish uchun qoʻllaniladi. Lekin bu tashkilotlar oʻz faoliyatlaridan juda kam daromad olishi mumkin yoki butunlay daromadsiz boʻlib, ularning xarajatlari asosan davlat byudjetining ajratmalari hisobidan taʼminlanadi. Shunday qilib, ularning faoliyatidagi asosiy eʼtibor moliyaviy xarajatlarni kamaytirish va mablagʻlardan foydalanishning samaradorligini oshirishga qaratiladi.

#### **10.4. Ishlab chiqarish va boshqaruv hisobi tizimi.**

1949 yilga qadar Xitoydagi ishlab chiqarish va boshqaruv hisobining rivojlanish darajasi xalqaro darajaga toʻgʻri kelar edi. Lekin oxirgi oʻttiz yillar mobaynida chet el gʻoyalari bu mamlakatga juda kam kiritildi. 1970 yillarning oxirida Xitoy oʻz oldiga hisobchilikning rivojlanish darajasini yangi yutuqlar talablariga moslashtirish vazifasini qoʻyadi.

Yangi iqtisodiy islohotdan keyin barcha doiralarda korxonalar faoliyatining boshqaruv hisobchiligiga alohida eʼtibor berilla boshlandi. 1970 yillarning oxirida va 1980 yillarda chet el mualliflarining ishlari muntazam ravishda oʻrganila boshlandi. Chet el matnlari tarjima qilindi. Sekin asta zarur fan sohasi sifatida yana boshqaruv hisobiga qaytildi.

Qisqa muddatli va uzoq muddatli qarorlarni qabul qilish rejalashtirish va nazorat qilish, tannarx dinamikasi, ishlab chiqilgan loyihalarning samaradorligini aniqlash, moliyaviy rejalashtirishning texnikasi va uslubi, javobgarlik doirasi bo'yicha hisob yuritish (masalan, foyda, tannarx va kapital qo'yilmalarning yuzaga kelish markazlari konsepsiyasi), transfert narxlarini hosil qilish metodologiyasi kabi masalalarga alohida e'tibor beriladi. Standartlardan foydalanish yo'li bilan xarajatlarni hisobga olish usullari g'arbda qo'llaniladigan usulga o'xshab ketadi va shu bilan birga to'g'ri va o'zgaruvchan xarajatlarni hisobga olish usullari alohida o'rganilishi talab etiladi. Moliyaviy hisob bilan boshqaruv hisobining bir-biridan ajratilganligi muqarrar bo'lishi Xitoyda hali munozarali masaladir. Chunki u yerda ko'pchilik: barcha buxgalteriya hisoboti ijtimoiy-iqtisodiy vazifalarga hamda korxonaning ichki va tashqi faoliyatini boshqarish vazifalariga javob berishi lozim deb hisoblaydi. Boshqalar esa boshqaruv hisobi birinchi navbatda ishlab chiqarishning boshqarish quroli bo'lib, xizmat qilishi kerak deb hisoblaydi.

Xitoydagi korxonalarda qonunlarga asoslangan huquq, javobgarlik va manfaatdorlik mujassamlashgan. Ishlab chiqarish faoliyatining ma'lum darajadagi mustaqilligi ishlab chiqarishni rejalashtirish, moliyalash, savdo-sotiq va kadrlar masalasi kabi sohalarda milliy siyosat bilan tartibga solinadi.

Korxonalar davlat tomonidan beligilangan topshiriqlarni bajarishlaari va boshqa korxonalar bilan tuzilgan shartnomalrning shartlarini bajarishlari kerak.

Ilgari mavjud bo'lgan barobarlashtirilgan tartibda taqsimotlash usuli o'zgartirilib, endi bunday taqsimot iqtisodiy faoliyatning umumiy natijalariga qarab amalga oshirilmoqda. Korxonani boshqarish tizimi markazlashtirilgan boshqaruv bilan demokr tik boshqaruvni birgalikda olib borishga asoslangan: birinchisi, direktor va uning shtatlaridan iborat bo'lsa; ikkinchisi korxonada doirasidagi ishchilar kengashini anglatadi. Korxonada faoliyatini rejalashtirish, nazorat qilish va baholash masalalari mavjud moliyaviy resurslari, ulardan foydalanish va xo'jalik faoliyatining samaradorligiga ta'sirini baholash singari boshqaruv hisobi tizimi yordamida amalga oshiriladi.

Bu tizim doirasida fondlar rejasi muhim ahamiyatga ega bo'lib, ular fondlarning manbai, ulardan foydalanishning yo'nalishlari va

asosiy fondlarning rejasini birlashtiradi. Ilgari aylanma fondlar davlat tomonidan ajratilar edi, hozir esa bank ssudalri shaklida foizlar to'lash sharti bilan olinadi. Asosiy fondlar rejasi ham ulardan rejalashtirilgan davr mobaynida foydalanishni aks ettiradi. Asosiy fondlarning manbai davlat, korxonalaridan o'tkazish ichki manbalar va amortizasiya, bank ssudalari hisobidan yaratilishi mumkin. Kapital qo'yilmalarni amalga oshirishda ijtimoiy iste'mollar, ijtimoiy samaradorlik, korxonalar va ishchilar uchunsamarali ekanligini hisobga oladigan rentabellik har tomonlama tahlil qilinadi. Kapital sarflar ayniqsa muqobil loyihalarining samaradorligini aniqlashda muhim omilga aylanadi. Tannarx rejaları ishlab chiqarishga sarflanishi lozim bo'lgan xarajatlarning puldagi ifodasini aks ettirishi kerak. Mahsulot tannarxi ushbu mahsulotga o'tkazilgan ishlab chiqarish vositalarining qiymati sifatida aniqlanadi. Buxgalteriya hisobining yagona tizimida tannarx o'zgaruvchan va ustama (masalan, ssuda uchun foiz) xarajatlardan iborat bo'ladi. Ishlab chiqarish xarajatlari o'z navbatida hisobot davrida qilingan barcha chiqimlarni aks ettiradi.

Tannarxning ba'zi rejalariga qo'shimcha ravishda shu tannarx ustidan ichki nazorat qilish maqsadida qo'shimcha ravishda rejalashtiriladigan chiqimlar haqida yana uchta hujjat mavjud:

1. Mahsulot birligi tannarxning rejali kalkulyasiyasi.
2. Barcha tovar mahsulotning rejali tannarxi.
3. Ishlab chiqarishga qilinadigan rejali xarajatlarni.

Mahsulot tannarxiga berilishi lozim bo'lgan tegishli baholar tannarxning har bir rejasiga berilishi lozim bo'lgan tegishli baholar tannarxning har bir rejasiga berilishi lozim.

Bunda quyidagilar hisobga olinishi kerak: davlat nazorat raqamlari, shartnomalar, o'tgan davrlardagi chiqimlar, ishlab chiqarishning joriy davrdagi sharoitlari, samaradorlikni oshirishning imkoniyatlari va unumdorlik; baholashlar va oldindan ko'rishlar; mahsulot tannarxi, sarflarni kamaytirish bo'yicha topshiriq va xarajatlarni kamaytirish choralari masalan, o'zgarimas va o'zgaruvchan xarajatlarning ta'siri.

Foyda rejasi davlat buyurtmalari, mahsulotni sotish to'g'risidagi shartnomalar va bozor talabiga asoslanib tuziladi. Bu reja quyidagilarni aks ettirishi shart:

- mahsulotni sotishdan olingan foyda;
- umumiy foyda;

- foydaning taqsimlanishi.

Foyda rejasida shuningdek, foydani xo‘jalik faoliyatining boshqa ko‘rsatkichlari bilan solishtirish imkonini beradigan nisbiy ko‘rsatkichlar ham aks ettirilishi kerak.

Ishlab chiqarish xarajatlarini hisobga olish Xitoyda qonuniyatga, halollikka, ketma-ketlik (uzluksizlik), taqqoslanuvchilikka va davriylikka asoslangandir. Ishlab chiqarish xarajatlarini hisobga olish usullari ishlab chiqarish jarayoni va korxonani boshqarishning xususiyatlariga hamda buxgalteriya hisobi yagona tizimining talablariga qarab belgilanadi. Sobiq ittifoqidan olib o‘tilgan “Me‘yoriy hisob”, “Standart-kost hisobi”dan farq qilinadi. Me‘yoriy hisobda xarajatlar “eng kam sarflar” asosida belgilansa, Standart-kost hisobida xarajatlar ishlab chiqarishning har xil darajasida aniqlanib, mavjud bo‘lgan sharoitlarga bog‘liq bo‘ladi. Xarajatlar me‘yorlari material iste‘mol me‘yorlari, ishlab chiqarish quvvatlarining ish bilan ta‘minlanish va shu kabilarning texnologik me‘yorlariga qarab belgilanadi.

Tannarx to‘g‘risidagi hisobotlar ikki maqsad, ya‘ni tashqi va ichki maqsadlarga qarab tuziladi. Tannarx to‘g‘risidagi tashqi hisobot buxgalteriya hisobining yagona tartibdagi tizimiga qarab tuziladi va xalq xo‘jaligida (statistikada), rejalashtirishda va korxonada faoliyatining natijalarini baholash uchun ishlatiladi. Tannarx to‘g‘risidagi ichki hisobotdan boshqaruv hisobida foydalaniladi.

Korxonaning ichki iqtisodiy javobgarlik tizimi aylanma mablag‘lardan foydalanish va tannarxni pasaytirish ko‘rsatkichlarining bajarilishi bilan bog‘langan. Aylanma mablag‘lardan foydalanish bo‘yicha ko‘rsatkichlar moddiy-ishlab chiqarish zahiralari, tugallanmagan ishlab chiqarish va tayyor buyumlar darajalariga doir ma‘lumotlarni o‘z ichiga oladi. Tannarxni pasaytirishga doir topshiriqlar mahsulot turlarining o‘zgarishlarini, texnologik o‘zgarishlarni, yaroqsiz mahsulotlar, sifatning yaxshilanishi va boshqalarni hisobga oladi.

Ichki foyda korxonaning ichki bo‘limlari faoliyatining samaradorligini aniqlash uchun qo‘llaniladi: bir bo‘linmadan ikkinchisiga o‘tkaziladigan tovarlar va xizmatlar uchun transfert narxlarining bir turi hisoblangan ichki (qayd etilgan) narxlardan foydalaniladi. Lekin amaliyotda odatda quyidagilardan biri qo‘llaniladi: rejali tannarx, sotib olish narxlari, ichki baholash narxlari.



1982 yildan boshlab Davlat Kengashining Xitoy iqtisodiy Komissiyasi xo‘jalik faoliyatini baholashning qator ko‘rsatkichlarini tavsiya etgan. Ular quyidagilardan iborat: sanoat ishlab chiqarishning yalpi hajmi va uning oshirilishi; takomillashtirilgan mahsulotning sifati; energiyadan foydalanish me‘yorining kamaytirilishi; mahsulot sotishning hajmi va uni oshirish; foyda uning oshirilishi; foydadan ajratmalar; sotilgan mahsulot hajmining foydaga nisbati; ishchilarning mehnat unumdorligi va boshqalar.

Fondlardan foydalanishning samaradorligi ikki yo‘nalishda aks ettirilishi mumkin:

- rejadagi ko‘rsatkichlarni bajarish uchun rejalashtirilgan fondlar miqdoridan kamroq bo‘lgan fondlardan foydalanish;

- xo‘jalik faoliyatining rejadagi ko‘rsatkichlarini ortig‘i bilan bajarish.

Buning uchun fondlarning aylanish tezligi, fondarning ish bilan ta‘minlanishi koeffisienti va fondlardan foydalanish koeffisienti ko‘rsatkichlaridan foydalaniladi. Tannarx ko‘rsatkichlari shu tannarxning foydaga bo‘lgan nisbati, sotilgan mahsulot hajmining foydaga bo‘lgan nisbati, sotish koeffisientlaridan foydalanish vositasi tahlil qilinadi.

### **Nazorat savollari:**

1. Xitoy buxgalteriya hisobi tizimining mazmuni nimalardan iborat?

2. Xitoy korxonalarida moliyaviy hisob va hisobotlar tuzish tartibi qanday ahamiyatga ega?

3. Xitoy byudjet muassasalarida buxgalteriya hisobini yuritilishi tartibini tushuntirib bering?

4. Xitoyda ishlab chiqarish va boshqaruv hisobi tizimi qanday xususiyatlarga ega?

## **11-MAVZU: ROSSIYA FEDERASIYASIDA BUXGALTERIYA HISOBI VA HISOBOTI**

### **Reja:**

11.1. Rossiya Federasiyasida buxgalteriya hisobi tizimi va uning o‘ziga xos xususiyatlari.

11.2. Buxgalteriya hisobining schyotlar rejasi, uning tuzilish va mazmuni.

11.3. Moliyaviy hisobot shakllarining mazmuni va asosiy ko‘rsatkichlari.

### **11.1. Rossiya Federasiyasida buxgalteriya hisobi tizimi va uning o‘ziga xos xususiyatlari.**

Buxgalteriya hisobi turli xil maqomga ega bo‘lgan me‘yoriy hujjatlarga muvofiq yuritiladi. Ular majburiy va tavsiya qilinadigan jihatlari bo‘yicha turkumlanadi. Masalan, “Buxgalteriya hisobi to‘g‘ri-sida”gi qonun va “Buxgalteriya hisobi bo‘yicha nizom” talablariga amal qilish majburiy bo‘lsa, “Buxgalteriya hisobining schyotlar rejasi”, uslubiy ko‘rsatmalar, izohlarga korxonalar xo‘jalik faoliyatining o‘ziga xos xususiyatlaridan kelib chiqib ixtiyoriy ravishda korxonalar hisob siyosati doirasida amal qilinadi.

Hozirgi kunda Rossiyada buxgalteriya hisobini yuritishning asosiy qoidalarini Rossiya Federasiyasining “Buxgalteriya hisobi va hisobotini yuritish bo‘yicha nizom” ga asoslanadi. Rossiya Federasiyasidagi buxgalteriya hisobini yuritishning asosiy qoidalari, uning asosiy o‘ziga xos jihatlari belgilab beradi. Bunda quyidagi qoidalarga rioya qilish lozim:

1. Rossiya Federasiyasining Moliya Vazirligi tomonidan tasdiqlanadigan schyotlar rejasi asosida tuziladigan ishchi schyotlar rejasidan foydalangan holda xo‘jalik operatsiyalarini ikkiyoqlama yozuvlarda aks ettirishning majburiyati.

2. Buxgalteriya hisobi obyektlarini rublda va rus tilida hisobga olish. Boshqa tillarda tuzilgan birlamchi hisob hujjatlarini rus tilidagi tarjimai boshqa tilda ifodalangan rekvizitlar qatorlari tagida yozilishi lozim.

3. Mahsulotlar ishlab chiqarish, ishlarni bajarilishi, xizmatlarni ko'rsatilishiga joriy xarajatlar buxgalteriya hisobida kapital va moliyaviy qo'yimalarga xarajatlardan alohida tartibda hisobga olinishi loim.

4. Xo'jalik operasiyalarining hujjatlashtirilishini majburiyligi. Birlamchi hujjatlar xo'jalik operasiyalarini sodir etilishi yoki yakunlanishi bilan darhol rasmiylashtirilishi kerak. Ularda korxonada rahbari tomonidan tasdiqlangan majburiy rekvizitlar bo'lishi ilozim. Korxonada rahbari hujjatlar aylanishi qoidalarini va hisob axborotlarini qayta ishlash texnologiyasini belgilab beradi.

5. Hisob hujjatlarida mavjud axborotlarni jamlanishi va tizimlashtirilishida foydalaniladigan hisob registrlari, shakllari RF Moliya vazirligining buxgalteriya hisobi va hisoboti bo'yicha uslubiy boshqarma tomonidan ishlab chiqiladi va ularga amal qilinishi nazorat qilib boriladi. Ichki hisob hujjatlarida aks ettiriladigan hisob registrlari tijorat siri hisoblanadi.

6. Hisob obyektlari pul ifodasida baholanadi. To'lov asosida o'zlashtirilgan mulkni baholash unga ketgan haqiqiy xarajatlarni jamlash orqali amalga oshiriladi. Beg'araz yordam sifatida olingan mulk kirim qilish kunidagi bozor bahosida hisobga olinadi. Korxonada tomonidan mustaqil ishlab chiqarilgan mulk uni tayyorlashga ketgan xarajatlar qiymati bo'yicha hisobga olinadi. Boshqacha baholash tartiblari Rossiya qonunchiligida ko'zda tutilgan me'yorlar doirasida amalga oshiriladi.

7. Mulk va majburiyatlarni inventarizasiyadan o'tkazish majburiy hisoblanadi. Inventarizasiyasini o'tkazish tartibi korxonada rahbari tomonidan qonunchilik asosida belgilanadi.

8. Korxonada buxgalteriya hisobini yuritish uchun hisob siyosatini ishlab chiqish o'rnatilgan ruxsat va talablarga muvofiq amalga oshiriladi. "Ruxsat" va "Talab" tushunchlari ham buxgalteriya hisobini yuritishning qoidalaridan sanaladi. "Ruxsat" tushunchasi g'arb buxgalteriyasida qabul qilingan "Buxgalteriya hisobining asosiy tamoyillari"ga mos tushadi. Mahalliy hisobda mazkur tushuncha hisob va hisobot yuritishning qoidalariga tegishlidir.

## **11.2. Buxgalteriya hisobining schyotlar rejasi, uning tuzilish va mazmuni.**

Buxgalteriya hisobining schyotlar rejasi o'zida xo'jalik faoliyati jarayonlarini buxgalteriya hisobida ro'yxatga olish va guruhlash sxemasini ifodalaydi. Unda sintetik schyotlar (birinchi tartibli schyotlar) va subschyotlar (ikkinchi tartibli schyotlar) nomlari va raqamlari keltirilgan bo'ladi.

Buxgalteriya hisobining schyotlar rejasini qo'llash bo'yicha yo'riqnomalar schyotlar rejasini qo'llash va xo'jalik faoliyati faktlarini buxgalteriya hisobi schyotlarida aks ettirishning yagona yondoshuvini belgilab beradi. Shuningdek, sintetik schyotlar va ularga ochiladigan subschyotlarning qisqacha tavsifi: schyotlarning tuzilishi va maqsadi, iqtisodiy mohiyati ham ifodalangan bo'ladi.

2001 yil 1 yanvaridan Rossiyada Yangi schyotlar rejasi amal qilmoqda. Yangi schyotlar rejasiga o'tilishi korxonaning tayyorgarligi darajasiga qarab amalga oshiriladi. Mazkur schyotlar rejasi xalq xo'jaligining barcha tarmoq korxonalarini (banklar va byudjetdan tashqari tashkilotlarni istisno qilgan holda) uchun yagona va qo'llanilishi majburiy hisoblanadi. Korxonalar ushbu schyotlar rejasi asosida o'zining ishchi schyotlar rejasini ishlab chiqadi. Yangi xo'jalik tuzilmalari (masalan, kichik korxonalar) qisqartirilgan schyotlar rejasidan foydalanishlari mumkin.

Yagona schyotlar rejasi sakkiz bo'limdan tashkil topadi. Balansdan tashqari schyotlar alohida ajratilgan. Schyotlarni bo'limlar bo'yicha guruhlashga asos qilib mablag'larning iqtisodiy mohiyati olinadi. Har bir bo'limda iqtisodiy jihatdan o'xshash bo'lgan mulklar, majburiyatlar va xo'jalik operatsiyalari aks ettiriladi. Bo'limlar mulklarni xo'jalik aylanmasida ishtiroki ketma-ketligida aks ettiriladi. Ishlab chiqarish jarayoni uchun zarur bo'lgan mulklarni hisobga oluvchi schyotlar ("Aylanmadan tashqari aktivlar" I-bo'lim, "Ishlab chiqarish zahiralari" II-bo'lim), keyin ishlab chiqarish chegirmalari, tayyor mahsulot va tovarlar, pul mablag'lari va hisob-kitoblar (III-VI-bo'limlar) tartibi amal qiladi. Shunday qilib, dastlabki oltita bo'limda mulk va ishlab chiqarish hamda muomala jarayonlari hisobini yuritishga mo'ljallangan schyotlar mujassamlashgan. Mulknii likvidlilik tamoyili bo'yicha - qiyin realizatsiya qilinadiganidan oson realizatsiya

qilinadigan jihatlari bilan tegishli quyidagi (VII,VIII) bo‘limlarda korxonalarining kapitali va moliyaviy natijalari sifatida aks ettiriladi.

2002 yildan 1-yanvardan boshlab Rossiya korxonalarining asosiy qismi yangi yagona schyotlar rejasi asosida o‘zlarining xo‘jalik jarayonlarini buxgalteriya hisobida aks ettirib kelmoqdalar.

### **11.3. Moliyaviy hisobot shakllarining mazmuni va asosiy ko‘rsatkichlari.**

Hisobot o‘zida hisobot davri mobaynida korxonada xo‘jalik faoliyati natijalarini aks ettiruvchi ko‘rsatkichlar tizimini ifodalaydi. Hisobot buxgalteriya hisobi, statistika hisobi va operativ hisob ma‘lumotlari bo‘yicha jadvallarini qamrab oladi. Ular buxgalteriya hisobining yakunlovchi bosqichi hisoblanadi.

Hisobot ma‘lumotlari tashqi foydalanuvchilarini korxonada faoliyatiga samarali baho berishlari va shuningdek, korxonada faoliyatini iqtisodiy tahlil qilishlari uchun zarur hisoblanadi. Shuning bilan bir qatorda hisobot ma‘lumotlari korxonada faoliyatini boshqarishda zarur qarorlar qabul qilish uchun ham ma‘lumotlar manbai sifatida xizmat qiladi.

Hozirgi kunga kelib korxonalar quyidagi joriy moliyaviy hisobot shakllarini tuzib boradilar:

- 1- shakl “Buxgalteriya balansi”;
- 2 - shakl “Foyda va zararlar to‘g‘risida hisobot”.

“Buxgalteriya hisobining nizom” ga muvofiq korxonalarining yillik buxgalteriya hisobi quyidagilarni tashkil etadi:

- Buxgalteriya balansi;
- Foyda va zararlar to‘g‘risidagi hisobot;
- Me‘yoriy hujjatlarda ko‘zda tutilgan ilovalar;
- Auditorlik xulosalari;
- Izoh xatlari.

2002 yildan boshlab yillik buxgalteriya hisobotlariga quyidagilar kiritiladi:

1. Buxgalteriya balansi (1- shakl).
2. Foyda va zararlar to‘g‘risidagi hisobot (2-shakl).
3. Kapitalni o‘zgarishi to‘g‘risida hisobot (3-shakl).

4. Pul mablagʻlari harakati toʻgʻrisida hisobot (4-shakl).
5. Buxgalteriya balansiga ilova (5-shakl).
6. Olingan mablagʻlardan maqsadli foydalanish toʻgʻrisida hisobot (6-shakl).

Buxgalteriya balansida shaxsiy kapital, majburiyatlar, aktivlarning alohida turlari aks ettiriladi. Buxgalteriya balansida aktivlar va majburiyatlar amal qilish muddatiga bogʻliq holda ikkiga: uzoq muddatli va qisqa muddatli turlarga boʻlinadi. Balansning tuzilishi qonunchilikka muvofiq amalga oshiriladi.

Balansda asosiy vositalarni uch moddasi aks ettirilishi tavsiya etiladi:

- 1) Dastlabki qiymati;
- 2) Amortizasiya yoki eskirish qiymati;
- 3) Qoldiq qiymati.

Balansga koʻrsatkichlar netto bahoda kirim qilinadi va moliyaviy hisobotga yoziladigan xatlarda yoritib beriladi.

Buxgalteriya hisobida shakllanadigan tashkilot faoliyatining moliyaviy natijasi toʻgʻrisidagi axborot elementlari foyda va zararlar toʻgʻrisidagi hisobotda aks etadi. Ular korxonaning daromad va xarajatlari hisoblanadi.

Pul mablagʻlari harakati toʻgʻrisidagi hisobotda aks etadigan korxonaning moliyaviy holati oʻzgarishi haqidagi axborot buxgalteriya balansi hamda foyda va zararlar toʻgʻrisidagi hisobot elementlaridan koʻra samarali hisoblanadi.

Korxonadan tomonidan uning xoʻjalik faoliyatidagi oʻtgan voqealar natijasida nazorat qilinadigan xoʻjalik mablagʻlari mulk sifatida tan olinadi. Ular kelgusida foyda keltirishi mumkin. Kelgusida iqtisodiy foydalar-mulkning pul mablagʻlari oqimi yoki ular ekvivalentlarining tashkilotga toʻgʻri yoki egri taʼsir etishining qulay imkoniyati hisoblanadi.

Mulk obyekti kelgusida korxonaning iqtisodiy foydasini quyidagicha shakllantirishi mumkin:

- a) savdoga moʻljallangan ishlar, xizmatlar, mahsulot ishlab chiqarish jarayonida alohida yoki boshqa obyekt birga foydalanishida;
- b) mulkning boshqa obyektiga ayirboshlanadi;
- v) kreditorlik qarzini toʻlashda foydalanadi;
- g) tashkilot mulkdorlari oʻrtasida taqsimlanadi.

Ob'ektining moddiy-ashyoviy shakli va undan foydalanishning yuridik sharoitlari mulkni aniqlashning yagona mezonini hisoblanmaydi. Korxonaning hisobot sanasida mavjud bo'lgan majburiyati kreditorlik qarzi deb tan olinadi. Bu uning xo'jalik faoliyatining o'tgan voqealari natijasi hisoblanadi va u bo'yicha hisob-kitoblar korxonaga resurslarini jamlanishiga olib kelishi kerak.

Kreditorlik qarzi shartnoma va huquqiy me'yor, shuningdek, biznes faoliyati an'anasi kuchda bo'lgan vaqtda yuzaga kelishi mumkin.

Kreditorlik qarzini to'lash odatda boshqa tomon talablarini qondirish uchun korxonaga alohida iqtisodiy manfaat yashirilgan resurslaridan mahrum bo'lishini ko'zda tutadi. Bu quyidagi shakllarda yuz berishi mumkin:

- a) pul mablag'larini to'lash;
- b) boshqa mulkni o'tkazish;
- v) xizmat ko'rsatish;
- g) bir ko'rinishdagi kreditorlik qarzining boshqa ko'rinishidagi qarz bilan almashtirish;
- d) kreditorlik qarzini kapitalga o'zgarishi;
- e) kreditor tomonidan talablarni olish.

Kapital korxonaning xo'jalik mablag'laridan kreditorlik qarzi chegiril-gandan so'ngi qoldiq hisoblanadi.

Hisobot davridagi iqtisodiy manfaatlarning oshishi yoki kreditorlik qarzini kamaytirish daromad deb tan olinadi. Ular mulkdorlar to'lovlaridan kapital ortishiga olib keladi.

### **Nazorat savollari:**

1. Rossiyada buxgalteriya hisobi tizimining o'ziga xos xususiyatlari nimalardan iborat?

2. Rossiyada buxgalteriya hisobini tartibga solishning huquqiy-me'yoriy asoslariga nimalar kiradi?

3. Rossiyada buxgalteriya hisobining tashkil etilishiga javobgar shaxs kim?

4. Rossiyada buxgalteriya hisobini tartibga solish tamoyillar.

5. Rossiyada moliyaviy hisobotlarni shakllantirish tartibi va tarkibi qanday?

## FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR RO‘YXATI:

1. Buxgalteriya hisobi to‘g‘risida” gi O‘zbekiston Respublikasi Qonuniga o‘zgartirish va qo‘shimchalar kiritish haqida. 2016 yil 13 aprel. № O‘RQ-404.
2. O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2020 yil 24 fevraldagi PQ- 4611-sonli “Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga o‘tish bo‘yicha qo‘shimcha chora-tadbirlar to‘g‘risi”dagi qarori.
3. Агеева О.А. и др. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебник для вузов — М.: Юрайт, 2013. - 447 с.
4. Алексеев, Д.Ю. Очерки истории бухгалтерского учета. — СПб.: «Шатон», 2006. - 96 с.
5. Бархатов, А.П. Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности: Учебное пособие. — М.: Дашков и К, 2013. - 268 с.
6. Грей, С.И. Международные исследования по бухгалтерскому учету: глобальные проблемы // Бухгалтерский учет. 1992. № 1.
7. Друри К. Управленческий и производственный учёт. Учеб. Пос. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003
8. Кутер М.И. Введение в бухгалтерский учёт: Учебник [Электронный ресурс]: учебное электронное издание (учебник) / М.И. Кутер - Электрон. дан. (23Мб). – 2- изд. стер. - Майкоп: ЭЛИТ, 2015.
9. Соколов Я. В., Соколов В. Я. История бухгалтерского учета: Учебник. — М.: Финансы и статистика, 2004. - 272 с.
10. Иванов, В.И. Бухгалтерский учет в России XVI - XVII вв.: Историко-источниковедческое исследование монастырских приходо-расходных книг. —СПб.: «Дмитрий Буланин». 2005. - 256 с.
11. Каспина Р.Г., Плотникова Л.А. Бухгалтерский учет внешне - экономической деятельности: учеб. пособ. М.: Эксмо, 2010. – 432 с.
12. Ковалев, В.В. Лука Пачоли и развитие учета в Великобритании и США //Бухгалтерский учет, 1994. № 8.
13. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях [Электронный ресурс]: научное электронное издание / пере-вод и редакция проф. М.И. Кутера - Электрон. дан. (325 Мб) - Майкоп: ЭЛИТ, 2015.
14. Холбеков Р. О., Нечеухина Н. С., Буянова Т. И. и др. Бухгалтерский учет: теория и практика России и Узбекистана. Учебник. — Екатеринбург.: Изд-во Урал. гос. экон. ун-та, 2019. — 281 с.
15. Barry Elliot, Jamie Elliot. Financial accounting and reporting. (ISBN 978-1-292-08057-4) London, 2015. 17 th Edition.



## MUNDARIJA:

Kirish.....	3
1-mavzu: Xalqaro buxgalteriya hisobi tizimlarining umumiy tavsifi.....	5
2-mavzu: Xalqaro buxgalteriya hisobi tizimining shakllanishiga ta'sir etuvchi omillar.....	23
3-mavzu: Xalqaro buxgalteriya hisobi tizimlarida qo'llaniladigan schyotlar rejasi va ularning o'ziga xos jihatlari.....	41
4- mavzu: Amerika qo'shma shtatlarining buxgalteriya hisobi va hisoboti tizimi.....	55
5-mavzu: Angliyada buxgalteriya hisobi tizimi va hisoboti..	73
6-mavzu: Fransiyadagi buxgalteriya hisobi va hisoboti.....	81
7-mavzu: Germaniyada buxgalteriya hisobi va hisoboti.....	91
8-mavzu: Belgiyada buxgalteriya hisobining milliy tizimlari va hisobotlari.....	102
9-mavzu: Italiyada buxgalteriya hisobi.....	108
10-mavzu. Xitoy xalq respublikasida buxgalteriya hisobi va hisoboti.....	115
11-mavzu: Rossiya federasiyasida buxgalteriya hisobi va hisoboti.....	129
Foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati.....	135

**XOLBEKOV RASUL OLIMOVICH**

# **XALQARO BUXGALTERIYA HISOBI**

**Toshkent – «INNOVATSION RIVOJLANISH  
NASHRIYOT-MATBAA UYI» – 2021**

<b>Muharrir:</b>	<b>S.Abdunabiyeva</b>
<b>Tex. muharrir:</b>	<b>M.Tursunov</b>
<b>Musavvir:</b>	<b>A.Shushunov</b>
<b>Musahhih:</b>	<b>L.Ibragimov</b>
<b>Kompyuterda sahifalovchi:</b>	<b>M.Zoyirova</b>

**E-mail: nashr2019@inbox.ru Tel: +99899920-90-35**

**№ 3226-275f-3128-7d30-5c28-4094-7907, 10.08.2021.**

**Bosishga ruxsat etildi 09.09.2021.**

**Bichimi 60x84 1/16. «Timez Uz» garniturasini.**

**Ofset bosma usulida bosildi.**

**Shartli bosma tabog'i: 9,0. Nashriyot bosma tabog'i 8,5.**

**Tiraji: 50. Buyurtma № 294**

**«INNOVATSION RIVOJLANISH NASHRIYOT-MATBAA UYI»  
bosmaxonasida chop etildi.  
100174, Toshkent sh, Olmazor tumani, Universitet ko‘chasi, 7-uy.**



ISBN 978-9943-7628-4-8

