



2023: Special Issue "Problems and Prospects for the Development of Accounting, Economic Analysis and Audit Based on International Standards in the Conditions of Economy Digitalization"

ТЕМИР ЙЎЛ КОРХОНАЛАРИДА ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАР АСОСИДА ҲИСОБ СИЁСАТИНИНИГ ЎЗИГА ХОС ХУСУСИЯТЛАРИ

А.Н. Тўраев

ТДИУ, “Молиявий таҳлил ва аудит” кафедраси профессори, и.ф.д

Х.М. Мисиров

ТДИУ, “Молиявий таҳлил ва аудит” кафедраси мустақил изланувчиси
misirovxurshid44@gmail.com

Аннотация

Темир йўл корхоналарида молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида ҳисоб сиёсатини тузиш ва унинг таркибий қисмларига кирувчи барча жиҳатларини ўз ичига олувчи босқичлари очиб берилган.

Калит сўзлар: темир йўл корхоналари, бухгалтерия ҳисоби, солиқ ҳисоби, ҳисоб сиёсати, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МХХС), молиявий ҳисобот.

Кириш

Ҳозирги туб иқтисодий ўзгаришлар бутун давлатларда рўй бераётган бир вақтда, темир йўл давлат иқтисодиётининг ажралмас қисми бўлиб, ҳар бир давлатнинг хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида муҳим вазифаларни бажаради. Шу сабабли, Республикамизда ҳам "Ўзбекистон темир йўллари" АЖда иқтисодий ислохотлар жараёнида бухгалтерия (молиявий) ҳисобини ислоҳ қилиш жараёнига катта эътибор қаратилган ва қаратилмоқда, темир йўл транспорти иқтисодий солохиётини яхшилаш мақсодида куплаб чора тадбирлар амалга оширилмоқда. Жумладан, 1992 йил 9 декабрда “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги, 1996 йил 30 августда “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Қонунлар қабул қилинган эди. 2021 йил 25 февралда “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги, 2016 йилнинг 13 апрелида “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги қонунларнинг янги таҳрири қабул қилинди. Бухгалтерия Ҳисобининг Халқаро Стандартларига (БХХС) асосланган ҳолда Бухгалтерия Ҳисобининг Миллий стандартлари (1998-2016 йиллар) ишлаб чиқилди. "Ўзбекистон темир йўллари" АЖ нинг иқтисодий фаолият юритишида ҳам жуда кўп муҳим ҳужжатлар такомиллаштирилмоқда.

Асосий қисм

Ҳисоб сиёсати деганда хўжалик юритувчи субъектнинг раҳбари бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисобот тузиш учун қабул қиладиган тартиб усул тушунилади, молиявий ҳисобот уларнинг принциплари ва асосларига мувофиқ равишда тузилади [1]. Барча хўжалик юритувчи субъектлар жумладан "Ўзбекистон темир йўллари" АЖ ўзларининг ташкилий-ҳуқуқий шакли ва мулкчилик шаклидан қатъи назар, ҳисоб сиёсатини юритишлари лозим.

Ҳисоб сиёсати маҳфий ҳужжат эмас, сабаби унда Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатларига мувофиқ ишлаб чиқилган ҳисоб юритиш қоидалари акс эттирилган.

Бухгалтерияга оид ҳисоб сиёсатида ҳисоботнинг барча элементлари бўйича бухгалтерия ҳисобини юритиш усуллари тавсифланиши лозим.

1-жадвал**Ҳисоб сиёсатини тартибга солувчи элемент ва усуллари¹**

Ҳисобот элементи	Усул
Асосий воситалар	БҲМга тенг сумма, ундан ортиқ мол-мулк АВ сифатида ҳисобга олинади
АВнинг эскириши	Тўғри чизикли / ишлаб чиқариш / жадаллаштирилган
АВни жорий таъмирлаш учун харажатлар	Дарҳол давр харажатларига / келгуси харажатлар захирасини яратишга
ТМҚ қиймати ҳисобини юритиш	Ҳақиқий қиймати / сотиш қиймати / FIFO / АВЕСО усули бўйича ҳисоб юритиш қиймати
Товарларни харид қилиш бўйича қўшимча харажатлар	Товарлар таннархига / сотиш бўйича харажатларга
ТМҚни арзонлаштириш	Қадрсизланиш юзасидан тест ўтказиш сабаблари, даврийлиги
Инвентарни ҳисобдан чиқариш	Дарҳол давр харажатларига / 10 БҲМдан ортиқ кечиктирилган харажатларга
Тайёр маҳсулот таннархи калькуляцияси	Ҳақиқий харажатлар бўйича / норматив калькуляция
Брак, техник чиқиндилар, қўшимча маҳсулотлар	Тайёр маҳсулот таннархига киритиш нормалари
ИЧҚХни тақсимлаш	Тушумга / моддий харажатларга / бевосита харажатларга / ишлаб чиқаришга мутаносиб

Ҳисоб сиёсати тушунчаси ва уни шакллантириш ва тузишнинг ўзига ҳос хусусиятлари услубиёти бўйича адабиётлар шарҳига эътибор қаратамиз.

Агарда олинган маълумотлар ва улар асосида тузилган молиявий ҳисоботлар маълум бир даврлар учун қиёсланувчан бўлишлигини назарда тутсак, ҳисоб сиёсати бу мақсадга эришишни таъминловчи восита, десак муболаға бўлмайди. М.Рахимов берган таърифга кўра: «Қорхона ҳисоб сиёсати – бу қорхона томонидан бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботни тузишда унинг асосий қоидалари асосида алоҳида хўжалик жараёнларни акс эттириш ёки мулкни баҳолаш

¹ Муаллифлар ишланмаси

юзасидан белгиланадиган ва ҳисобот йили бўйича тўлиқ амал этадиган шакл ва услублар йиғиндисидир»[2]. Бу билан муаллиф ҳисоб сиёсати тушунчасига кенгроқ таъриф беришга ҳаракат қилган. Лекин, келтирилган бу жиҳатлар ҳисоб сиёсатининг тўлиқ мазмунини очиб бера олмайди. Яъни, улар бу иккала таърифда ҳисоб сиёсатини ким томонидан шакллантирилиши, танланиши борасида фикр билдирилмаган. Чет эл иқтисодчи олимларининг ҳисоб сиёсати тушунчасига доир фикрларининг таҳлили қуйидагича. Хусусан, Россия олимларидан О.В.Рожнова ва С.Н.Гришкиналарнинг фикрига кўра: «Ҳисоб сиёсати – корхона асосий фаолияти доирасида ва умумий қабул қилинган қоидалар асосида корхона бухгалтерия ҳисобини юритишнинг аниқ усул ва шакллари йиғиндисидир»[3]. Шунингдек, Россия Федерациясининг бухгалтерия ҳисоби бўйича «Корхона ҳисоб сиёсати» тўғрисидаги низомда қуйидаги аниқлашлар берилган: «Корхона ҳисоб сиёсати дейилганда, бухгалтерия ҳисобини юритиш усуллари йиғиндиси – дастлабки кузатув, қиймат ўлчови, жорий гуруҳлаш ва якуний умумлаштиришлар тушунилади» [5]. Хорижий иқтисодий меъёрий ҳужжатларда, хусусан АҚШнинг бухгалтерия ҳисобига доир стандартида қуйидагилар баён этилган: «Ҳисоб сиёсати-бошқарувда қўлланадиган шундай усуллар, бунда муайян ҳолатларга кўра корхона молиявий аҳволини махфийлигини таъминлайди, унда юз берган хўжалик фаолият натижаларидаги ўзгаришлар мувофиқлигидир»[7]. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти 8-сон «Ҳисоб сиёсатлари, ҳисоблаб чиқилган баҳолардаги ўзгаришлар ва хатолар»нинг 5-бандида ҳисоб сиёсатига қуйидагича таъриф берилган: «Ҳисоб сиёсати – бу тадбиркорлик субъекти томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлашда ва тақдим этишда қўлланиладиган муайян тамойиллар, усуллар, одатлар, қоидалар ва амалиётлардир»[6]. Юқоридаги фикрлардан келиб чиқиб, корxonанинг ҳисоб сиёсати тушунчасини қуйидагича таърифлар билан тўлдириш мумкин: «Ҳисоб сиёсати - бу бухгалтерия ҳисобини ташкил қилиш, юритиш ва молиявий ҳисоботни тузишнинг муқобил тамойиллари ва қоидаларига асосланиб, хўжалик юритувчи субъект раҳбари томонидан қабул қилинган мақбул усуллар ва қоидалар мажмуаси тушунилади». Демак, ҳисоб сиёсатини шакллантириш мажбурияти ва бухгалтерия ҳисобини ташкил қилиш учун жавобгарлик айнан корхона раҳбарига юклатилади. Шунинг учун замонавий раҳбар бу масалаларни яхши англаши, бош бухгалтер эса тегишли равишда расмийлаштирилган ҳужжатгина муайян муомалани тўғри акс эттириш ҳуқуқини беришини тушуниши шарт деб ҳисоблаймиз.

Республикамизда фаолият юритаётган темир йўл корхоналари бухгалтерия ҳисобини миллий стандарт асосида тузиб халқаро стандартларга трансформацияқилинади.

Шундан кўриниб турибдики темир йўл корхоналарида ҳисоб сиёсати 1-сонли БХМС «Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот» [1] номли стандарт асосида тузилади.

Бугунги кунда ҳисоб сиёсати бош бухгалтер ёки шунга ўхшаш функсияларни бажарадиган бошқа ваколатли ходим томонидан тузилиб

Ҳисоб сиёсати муддати 1 йил, яъни календар йил учун ва раҳбар томонидан тасдиқланади ва ушбу ҳужжат буйруқ билан расмийлаштирилади. Ҳисоб сиёсати олдиндан тасдиқланган-жорий йилнинг кейинги йили, асосан декабр ойининг сўнгги кунларида кўриб чиқилади.

Бош бухгалтер ҳисоб сиёсатини шакллантириш, бухгалтерия ҳисобини юритиш, мукамал ва тўлиқ бухгалтерия ёки молиявий ҳисоботларни ўз вақтида тақдим этиш учун жавобгардир.

Солиқ тизимини тартибга солишнинг асосий ҳужжатларидан бири бўлиб, корхона учун ҳисоб сиёсати ҳисобланади.

Ташкилотнинг ҳисоб сиёсати бухгалтерия ҳисоби ва солиққа тортиш билан боғлиқ бўлмаган

муаммоларни ҳал қилишга ихтисослашган эмас. Ташкилотда ўрнатилган ҳисоб сиёсати бухгалтерия ҳисоби ва солиқ ҳисобини юритишда қўлланма, қонунлар тўплами сифатида қўлланилади.

2-жадвал

Темир йўл корхоналарида ҳисоб сиёсатининг таркибий тузилиши

№	Кўрсаткичлар	Меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар
1.	Умумий қоидалар	1.Ўзбекистон Республикаси Қонунлари. 2.Ўзбекистон Республикаси Президенти фармонлари ва қарорлари. 4. Вазирлар маҳкамасининг Низомлари 5.Молия вазирлигининг йўриқномалари. 6.Транспорт вазирлигининг буйруқлари.
2.	Солиқ ҳисобини юритиш учун мансабдор шахсларнинг жавобгарлиги.	1.Тартибга солиб турувчи ташкилотлар, молия бошқарма бошлиғи
3.	Солиқ мақсадларида бухгалтерия сиёсатини қабул қилиш мақсади.	-солиқ регистрларини тузиш шакллари ва тартибини белгилаш; -ҳужжатга риоя қилиш учун масъул -мансабдор шахсларнинг маълумотларини ошкор қилиш; -алоҳида бухгалтерия ҳисобини юритиш тартибини ва қуйидаги ҳолларда солиқ солиш мақсадларини белгилаш; -даромад солиғини ҳисоблаш, шунингдек қўшилган қиймат солиғини таснифлаш ва ҳисобга олиш учун харажатларни тақсимлаш усулларини танлаш; - асосий воситалар ва номоддий активлар бўйича амортизация нормаларини (ҳисоблаш усулларини) белгилаш.
4.	Асосий фаолият корхоналари томонидан бошқа солиқларни тўлаш хусусиятлари	юридик шахслардан олинадиган фойда солиғи; жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи; сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ; ер солиғи; мулк солиғи; ягона ижтимоий тўлов. шахсий жамғариб бориладиган пенсия ҳисобварақларига ажратмалар; амалдаги қонунчиликка мувофиқ касаба уюшма бадалларини ушлаб қолиш ва ишчиларнинг иш ҳақидан бошқа ажратмалар.

5.	Бирламчи бухгалтерия хужжатларини юритиш, солиқ регистрларини, корхоналар ва бўлинмаларни тузиш хусусиятлари	Дастлабки бухгалтерия хужжатларини юритиш, унга бўйсунадиган бўлинмаларга га бўлган корхонанинг солиқ регистрларини тузиш хусусиятлари унинг таркибий бўлинмаларининг мақомига боғлиқ - улар мустақил солиқ тўловчиларми ёки йўқми. Солиқ мажбуриятини бажариш, марказлаштирилган солиқлар бундан мустасно, тўғридан-тўғри корхоналар ва бўлинмалар томонидан амалга оширилади. Марказлаштирилган солиқлар бўйича солиқ мажбуриятини бажариш "Ўзбекистон темир йўллари" АЖ га Юкланган
----	--	--

АЛОҲИДА БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ

Ташиш фаолияти учун сотиб олинган товарлар ва хизматлар учун даромадлар, харажатлар ва ҚҚС ҳисобини алоҳида ҳисобга олиш мутаносиб равишда амалга оширилади.

Ташиш фаолияти билан боғлиқ бўлмаган даромадлар ва харажатлар бўйича корхоналар алоҳида бухгалтерия ҳисобини тўғридан-тўғри ҳисобга олиш усули билан юритишлари мумкин.

Пудрат фаолияти билан боғлиқ даромадлар бўйича корхоналар ва бўлинмалар сотиб олинган товарлар ва хизматлар бўйича материаллар, ишлаб чиқариш харажатлари ва ҚҚСни ҳисобга олишнинг алоҳида ҳисобини юритадилар, тўғридан тўғри ҳисобга олиш усули билан юритадилар.

ҚҚСни йиғма ҳисоблашда сотиб олинган товарлар ва хизматлар учун ҚҚСни ҳисобга олиш мутаносиб равишда тақсимланади.

Юқоридаги жадвалдан кўришимиз мумкинки, темир йўл корхоналарида ҳисоб сиёсати солиқ мақсадида тузилган ҳамда солиқ билан боғлиқ бўлган бухгалтерия жиҳатларига катта эътибор берилган.

Аммо, ҳозирги кунда республикада акциядорлик жамиятлари ва йирик солиқ тўловчи корхоналарда 2015 йилдан бошлаб молиявий ҳисобот БҲМСдан МҲХСга трансформация қилиш жараёни амалга ошириб келинмоқда[3].

Шундан келиб чиққан ҳолда, Ҳисоб сиёсати 8-БҲХС “Ҳисоб сиёсатлари, ҳисоблаб чиқилган баҳолардаги ўзгаришлар ва хатолар” [6] номли стандартга асосан тузишимиз мақсадга мувофиқдир.

Ушбу стандартга асосан ҳисоб сиёсати 3та қисмдан иборат.

- Ҳисоб сиёсати;
- Ҳисоб баҳоларидаги ўзгаришлар;
- Хатоларни тузатиш.

Шундан кўришимиз мумкин, халқаро стандартлар асосида ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқиш ва уни амалиётга жорий этиш долзарб муомолардан биридир.

Мисол тариқасида, асосий воситаларга эскириш ҳисоблашнинг 4 хил усули мавжуд бўлиб, уни ҳисоб сиёсатига мажбурий равишда киритиш, бу ҳисоб сиёсатига кирмайди.

Шунинг учун асосий воситаларга қайси усул билан эскириш ҳисобланса, ҳисоб сиёсатидаги баҳолар бўлиб ҳисобланади.

Агар асосий воситаларнинг хизмат муддати қайтадан баҳоланса унга ўзгартириш киритилса, бу эса ҳисоб сиёсати бўлиб ҳисобланади.

Шундай қилиб, 8-БҲХС “Ҳисоб сиёсати, ҳисоб баҳоларини ўзгартириш ва хатолар” [6]га асосан, учта қисмга бўлиш юридик шахс ҳамда уни шўъба корхоналари молиявий ҳисоботларини тузишда бир хиллик тизимига эришишга, хорижий инвесторлар учун молиявий ҳисоботларни тўғридан-тўғри ҳисоб сиёсатига мос эканлигига ишонч ҳосил қилишга, молиявий ҳисоботларни шакллари ва уларнинг иловалардаги моддаларни тўлиқ тушуниш ҳамда ундан самарадорликнинг муҳим кўрсаткичларини аниқлаш учун асосий манба сифатида фойдаланиш имконияти ошади.

Хулоса

Юқоридагилардан келиб чиққан ҳолда ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқиш учун аввало, йилма-йил молиявий ҳисоботлар миллий ва халқаро стандартлар асосида тузилиш жараёни билан тўлиқ таниш бўлиши ҳамда амалиётда ушбу ҳисоб сиёсатини қўллаш орқали молиявий ва солиқ ҳисоботларини тузишни тартибга солишдаги қийинчиликларни бартараф этиш имконига эришилади.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

1. Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисоби миллий стандарти (БҲМС) 1-сон «Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот». 1998.
2. Рахимов М. Бозор иқтисодиёти шароитида дон маҳсулотлари ишлаб чиқариш корхоналарида молиявий натижалар ҳисоби, таҳлили ва аудитини такомиллаштириш.: Автореф. дис.... канд. экон. наук -Т.: 1999.
3. Norbekov D., To'rayev A., Raxmonov Sh. Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari. O'quv qo'llanma. –Т.: Iqtisod-moliya, 2018. –350 b.
4. Учетная политика предприятия : Формирование, раскрытие / О.В. Рожнова, С.Н. Гришкина. - М. : Экзамен, 2001. - 158, [1] с. : табл.; 21 см.; ISBN 5-8212- 0244-2
5. "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008). Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 28.04.2017) "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)".
6. БҲХС-8 “Ҳисоб сиёсатлари, ҳисоблаб чиқилган баҳолардаги ўзгаришлар ва хатолар”. 2012 йил 1 январь.
7. [https://www.readyratios.com/usgaap/AccountingPolicies/](https://www.readyratios.com/usgaap/AccountingPolicies/US Generally Accepted Accounting Principles, Other Comprehensive Basis of Accounting, IFRS.)