



## ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТНИ АНИҚЛАШ ИМКНИ БЎЛМАГАН БИОЛОГИК АКТИВЛАР ҲИСОБИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

PhD, доц. **Болтаев Аброр Сайитмуродович**  
Тошкент давлат иқтисодиёт университети  
ORCID: 0000-0003-4198-7983

**Аннотация.** Ушбу мақолада ҳаққоний қийматни аниқлаш имкони бўлмаган биологик активлар ҳисобини такомиллаштириш масалалари ёритилган. Хусусан, ҳаққоний қийматни аниқлаш имкони бўлмаган биологик активларни дастлабки тан олиш, бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботда акс эттириш ҳамда улар бўйича маълумотларни ёритиб бериш тартиби таклиф этилган ва хулосалар шакллантирилган.

**Калит сўзлар:** қишлоқ хўжалиги, биологик актив, ҳаққоний қиймат, жамғарилган эскириш, қадрсизланиш, бошланғич қиймат, баланс қиймати.

## СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА БИОЛОГИЧЕСКИХ АКТИВОВ БЕЗ ВОЗМОЖНОСТИ ОПРЕДЕЛЕНИЯ СПРАВЕДЛИВОЙ СТОИМОСТИ

PhD, доцент **Болтаев Аброр Сайитмуродович**  
Ташкентский государственный экономический университет

**Аннотация.** В данной статье освещены вопросы совершенствования учета биологических активов, справедливая стоимость которых не может быть определена. В частности, предложен порядок первоначального признания биологических активов, справедливая стоимость которых не может быть определена, их отражения в бухгалтерской и финансовой отчетности, порядок конкретизации данных и сформулированы соответствующие выводы.

**Ключевые слова:** сельское хозяйство, биологический актив, справедливая стоимость, накопленная амортизация, амортизация, первоначальная стоимость, балансовая стоимость.

## IMPROVING ACCOUNTING FOR BIOLOGICAL ASSETS WITHOUT THE POSSIBILITY OF DETERMINING FAIR VALUE

PhD, assoc. prof. **Boltaev Abror Sayitmuradovich**  
Tashkent State University of Economics

**Abstract.** This article considers the issues of improving the accounting of biological assets, which fair value cannot be determined. In particular, the procedure for the initial recognition of biological assets, which fair value cannot be determined, their reflection in accounting and financial statements, as well as the procedure for specifying data. Relevant conclusions have been formulated.

**Keywords:** agriculture, biological asset, fair value, accumulated depreciation, depreciation, initial cost, book value.

### **Кириш.**

Иқтисодиётнинг глобаллашуви шароитида хорижий инвесторларни сифатли, таққосланадиган ва ишончли ҳамда уйғун ахборотлар билан таъминлаш, халқаро молия бозорларига чиқиш имкониятларини янада кенгайтириш мақсадида ягона ёндашувни таъминлаш учун миллий ҳисоб тизимига молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХС) жорий этилди.

Бугунги кунда мамлакатимизда МҲХС асосида бухгалтерия ҳисобини юритаётган ва молиявий ҳисобот тузувчи тадбиркорлик субъектлари сони ошиб бормоқда. Улар ичида қишлоқ хўжалиги фаолияти билан шуғулланувчи тадбиркорлик субъектларининг мавжудлиги ҳам қувонарли ҳолат ҳисобланади. Чунки, улар МҲХСга ўтиш орқали молиявий ҳисобот ахборотларининг батафсиллиги, шаффофлиги ва ишончлилигини оширишга эришиши мумкин.

Олиб борилган тадқиқотлар миллий ҳисоб тизимига МҲХСнинг жорий этилиши бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботни тузиш бўйича назарий, норматив-ҳуқуқий, услубий ва амалий муаммоларнинг мавжудлигини кўрсатиб бермоқда. Буни биргина, қишлоқ хўжалиги фаолияти билан шуғулланувчи тадбиркорлик субъектларида биологик активларни тан олиш, баҳолаш, бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботда акс эттириш борасида кузатиш мумкин. Маълумки, қишлоқ хўжалиги фаолиятига тегишли бухгалтерия ҳисоби ёндашуви ва очиб бериладиган маълумотлар 41-сон «Қишлоқ хўжалиги» БҲХСда белгиланган. Мазкур стандартга мувофиқ биологик активлар дастлабки тан олинишида ва ҳар ҳисобот даврининг якунида сотиш харажатлари чегирилган ҳаққоний қиймат бўйича баҳоланиши лозим. Афсуски, биологик активларни ҳаққоний қийматда баҳолаган ҳолда бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботда акс эттириш учун фаол бозорнинг йўқлиги, айрим биологик активлар бўйича бозор нархларининг мавжуд эмаслиги ёхуд ҳаққоний қийматнинг муқобил баҳолари аниқланиши аниқ ишончли деб тан олинмаганда рад этилиши мумкин. Шу боис, қишлоқ хўжалиги фаолияти билан шуғулланувчи тадбиркорлик субъектларида МҲХС асосида ҳаққоний қийматини аниқлаш имкони бўлмаган биологик активлар ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботда акс эттириш ҳамда маълумотларни ёритиб бериш масалалари муҳим аҳамиятга эга ҳисобланади.

### **Адабиётлар шарҳи.**

Бу борада, хорижлик ва маҳаллий иқтисодчи олимларнинг ўқув-услубий ва илмий асарларидаги ёндашувлари тадқиқ қилиб ўрганилди. Хусусан, миллий ҳисоб тизимида халқаро стандартларнинг қўлланилиши натижасида биологик актив тушунчаси янги кириб келган иқтисодий категория бўлиб, мамлакатимиз иқтисодчи олимлари томонидан биологик активларни ҳаққоний қийматда ҳисобга олиш ёхуд ҳаққоний қийматни аниқлаш имкони бўлмаган биологик активларни бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботда акс эттириш масалалари деярли тадқиқ қилиб ўрганилмаган. Улар томонидан асосан асосий воситаларни ҳисобга олиш ва молиявий ҳисоботда акс эттириш масалалари молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида такомиллаштириш масалалари тадқиқ қилинганлигини кузатиш мумкин. Жумладан, Кудбиев, Эрматов ва Турсуновалар (2023) «Амалда бўлган бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари ва молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари талабларини тадқиқ этиш натижасида асосий воситаларнинг кирим қилиш жараёнида ҳам бир қанча тафовутлар мавжуд эканлиги аниқланди. Жумладан, асосий воситаларни фойдаланиш учун қабул қилиш, уларга эскириш ҳисоблаш даврининг бошланиши бўйича ўрнатилган талаб ва тартиблар миллий ва халқаро стандартларга кўра бутунлай фарқ қилади» деб таъкидлайди. Шу билан бирга, иқтисодчи олимларнинг ёзишича, «Кичик бизнес корхоналари учун яна бир берилиши мумкин бўлган имтиёз бу асосий воситалар амортизацияси меъёрларининг орттирилишидир. Бу мавжуд асосий воситаларга

сарфланган ресурсларни тез қайта жамғариш, мавжуд асосий воситаларни янгиларига алмаштириш ёки иш фаолиятини кенгайтириш учун зарур молиявий маблағларни йиғиш имкониятини оширади. Шу мақсадларни инобатга олиб корхоналар асосий воситаларига ҳисобланадиган амортизация меъёрларини 2,5 баробарга ошириш таклиф этилади. Бу асосий воситалар учун сарфланган маблағларни 2,5 баробар тез қайта йиғилишига, асосий капитал қийматларини қисқа муддатларда амортизацияланишига олиб келади. Натижада корхона ва ташкилотлар ўз асосий воситаларини янгилаш ҳамда замонавийлаштириш имкониятларини қўлга киритади».

Иқтисодчи олим Менгликулов (2023) томонидан чорвачиликда биологик активларни сақлаш харажатлари ҳисоби ва аудитининг назарий-методологик муаммолари тадқиқ қилиб ўрганилган. Хусусан, иқтисодчи олимнинг ёзишича, «Хўжалик томонидан фойдаланиш давомида соф фойда олиш мўлжалланган ва етарлича аниқликда ҳақиқий қийматини ҳисоблаш мумкин бўлган ҳайвонлар биологик активлар сифатида ўтган давр ҳодисалари натижаси сифатида акс эттирилади. Шу билан бирга, хўжалик томонидан ушбу активлардан ўн икки ойдан ошиқ фойдаланишни режалаштириш шартини ҳам ҳисобга олган ҳолда узоқ муддатли биологик актив талаби ҳам бажарилиши лозим». Бунда иқтисодчи олим етарлича аниқликда ҳақиқий қийматини ҳисоблаш мумкин бўлган деганда аниқ чегара меъёрини ҳамда узоқ муддатли биологик актив сифатида тан олинадиган ҳайвонларни фақат вақт мезонига нисбатан ҳисобга олишни таъкидлайди. Фикримизча, етарлича аниқликда деганда аниқ мезон белгиланиши ва узоқ муддатли биологик активларни тан олишда фақат вақт мезони билан эмас, балки қиймат мезонини ҳам ҳисобга олиш зарур деб ҳисоблаймиз. Шунингдек, иқтисодчи олим томонидан ҳаққоний қийматни аниқлаш имкони бўлмаган биологик активларни тан олиш, баҳолаш, бухгалтерия ҳисобида ва молиявий ҳисоботда акс эттириш масалаларини тадқиқ қилиб ўрганмаган.

Иқтисодчи олим Хатамов (2019) ҳам иқтисодиётни модернизациялаш шароитида асосий воситалар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш бўйича илмий изланишлар олиб борган. Иқтисодчи олим томонидан асосий воситалар туркумланган ҳолда уларни қабул қилиш ва ҳисобдан чиқаришни бухгалтерия ҳисобида акс эттиришни, асосий воситаларни қайта баҳоланиши ва эскиришини ҳисобга олишни такомиллаштириш масалалари бўйича тегишли таклифлар берилган. Унинг таъкидлашича, «Асосий воситаларни ҳисобга олишдаги асосий қоидалар уларни активлар деб эътироф этиш пайтини аниқлаш, бу активларга нисбатан қўлланилиши лозим бўлган уларни баланс қиймати ва амортизация меъёрини аниқлаш, шунингдек, асосий воситаларнинг баланс қийматидаги бошқа ўзгаришларни аниқлаш ҳамда ҳисобга олиш, амортизация ажратмаларини ҳисоблаб чиқариш ва уларни ҳисобдан чиқаришдан иборат». Шу билан бирга, «Асосий воситаларга амортизация ҳисоблашда улар бухгалтерия ҳисобига қабул қилинганидан бошлаб келтирадиган самарага эътибор қаратиш лозим деб ҳисоблаймиз» деб ўз муносабатини келтириб ўтади. Албатта, иқтисодчи олимнинг юқоридаги фикр-мулоҳазаларини эътироф этиш мумкин, бироқ у ҳам қишлоқ хўжалиги фаолиятида фойдаланилаётган миллий ҳисоб тизимига мувофиқ асосий воситалар сифатида таснифланадиган биологик активларга амортизация ҳисоблаш масалаларига эътибор қаратмаган ҳолда умумий тартибда ёндашувларини баён қилган.

Иқтисодчи олима Рахимова (2021) асосий воситалар ҳисоби ва аудитини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш масалаларини тадқиқ қилиб ўрганган бўлиб, у асосий воситалар сифатида таснифланувчи ишчи ва маҳсулдор ҳайвонлар ҳамда кўп йиллик ўсимликларни 41-БҲҲС «Қишлоқ хўжалиги»га мувофиқ биологик актив сифатида таснифланиши кўрсатиб ўтади. У «Хорижий мамлакатлар тажрибасида молиявий ҳисоб ва ҳисобот мақсадларида амортизацияланувчи активлар қийматини ҳисобот даврларига тақсимлашнинг умумқабул қилинган бир қанча усуллари қўлланилади» деб таъкидлаган ҳолда 5-сон БҲМСда белгиланган усуллар ва улардан

фойдаланиш тартибини тавсифлаб беради. Шунингдек, халқаро стандартларга мувофиқ асосий воситаларга амортизация ҳисоблаш усулларини депресиация ҳисоблаш усуллари деб ёндашган ҳолда уларни амалда қўллаш тартибини амалий маълумотлар асосида кўрсатиб берган. Аммо, иқтисодчи олима томонидан 41-сон БҲХСга мувофиқ биологик актив сифатида тан олинган, бироқ унинг ҳаққоний қийматини аниқлаш имкони бўлмаган биологик активларга эскириш ҳисоблаш, ҳисобга олиш ва молиявий ҳисоботда акс эттириш ҳамда маълумотларни ёритиб бериш масалалари ўрганилмаган.

Иқтисодчи олим Махаммадиев (2021) қишлоқ хўжалиги корхоналарида биологик активлар ва уларга капитал инвестициялар ҳисобини такомиллаштириш масалаларини тадқиқ қилиб ўрганган. Хусусан, иқтисодчи олим томонидан биологик актив атамасига муаллифлик ёндашуви, биологик активлар, улардан олинган қишлоқ хўжалик маҳсулотлари ҳамда ушбу қишлоқ хўжалиги маҳсулотларини қайта ишлашдан олинган тайёр маҳсулотлар таркиби соҳалар бўйича таснифлаб берилган. Шу билан бирга, иқтисодчи олим томонидан миллий ҳисоб тизимини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш учун амалдаги ҳисоб дастакларига ўзгартиришлар киритиш мақсадга мувофиқлиги асослаб берилган. Бироқ, иқтисодчи олим томонидан ҳаққоний қийматини аниқлаш имкони бўлмаган биологик активларни тан олиш, баҳолаш, бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботда акс эттириш ҳамда маълумотларни ёритиб бериш масалалари тадқиқ қилинмаган.

Хорижлик иқтисодчи олимлар Ildikó Orbán, Tamás Dékán and Ágota Kissларнинг (2015) таъкидлашича, кўпгина биологик активлар бозор шароитларидан келиб чиқадиган вакиллик ва мавжуд нархлар ёки қийматларга эга, чунки одатда қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари фаол бозорга эга бўлган асосий товарлардир (масалан, узум, чучқа ва бошқалар бозорда фаол сотилади, шунинг учун улар ишончли бозор нархига эга). Бироқ, биологик актив учун бу фаразни рад этиш мумкин, чунки, биологик активни дастлабки тан олишда унинг бозор баҳоси бўлмаган ҳолатлар мавжуд ва ҳаққоний қийматини баҳолашнинг муқобил усулларини қўллашнинг ҳам имкони мавжуд эмас. Шунинг учун бундай ҳолларда биологик актив жамғарилган амортизация ва қадрсизланишдан йўқотишлар чегирилган таннарх бўйича баҳоланади. Бунда иқтисодчи олимлар тоқзорлар мисолида биологик активларни ҳаққоний қийматини аниқлаш тартибини кўрсатиб беришади. Аммо, иқтисодчи олимлар ҳаққоний қийматини аниқлаш имкони мавжуд бўлмаган биологик активларни амалий маълумотлар асосида таннархи бўйича баҳолаш, эскириш ва қадрсизланишдан йўқотишларни ҳисобга олиш масалаларини ҳисобга олиш тартибига тўхталиб ўтишмаган. Бу эса, иқтисодчи олимларнинг 41-БҲХСда белгиланган қоидаларни акс эттириш билан чегараланганлигидан далолат беради.

Иқтисодчи олима Куликованинг (2012) ёзишича, 41-БҲХСга мувофиқ биологик активнинг ҳаққоний қийматини етарли даражада ишончлилик билан аниқлаш мумкинлиги ҳақидаги рад этиб бўлмайдиган фаразга асосланади. Бироқ, 41-БҲХС биологик активларни жамғарилган амортизация ва жамғарилган қадрсизланишдан зарарлар чегирилган таннархи бўйича баҳолаш имконини беради. Бундай ҳолат, биологик активни дастлабки тан олишда, бу борада бозор нархлари ва кўрсаткичлари тўғрисида маълумотлар мавжуд бўлмаганда, шунингдек, муқобил ҳисоб-китоблар асосида ҳаққоний қийматни ишончли аниқлаш бўлмаганда юзага келиши мумкин. Бунда иқтисодчи олима ўз ёндашувини амалий мисол ёрдамида ҳаққоний қийматини аниқлаш имкони бўлмаган биологик активни ҳисобга олиш тартибини баён қилади. Шунингдек, иқтисодчи олима бундай биологик активнинг ҳаққоний қийматини ишончли баҳолаш имкони бўлиши билан ташкилот сотиш харажатлари чегирилган ҳаққоний қийматда баҳолаши лозим деган 41-БҲХСда белгиланган қоида келтириб ўтади.

Иқтисодчи олима Maria da Conceição da Costa Marques (2021) ҳаққоний қийматни ишончли баҳолаш мумкин бўлмаган биологик активлар бўйича қўшимча маълумотларни ёритиб бериш талаб этилади деб таъкидлайди. Шунингдек, унинг 41-БҲХСга асосланган ҳолда ёзишича, агар ташкилот ҳар қандай амортизация ва қадрсизланишни чегириб ташлаган ҳолда таннархи бўйича баҳоласа, ҳисобот даври охирида у бундай биологик активлар бўйича қуйидаги маълумотларни тақдим этиши керак:

- биологик активларнинг тавсифи;
- нима учун ҳаққоний қиймат ишончли баҳолана олмаслигини тушунтириш;
- агар мумкин бўлса, ҳаққоний қийматни топиш эҳтимоли юқори бўлган тахмин;
- қўлланиладиган амортизация усули;
- фойдали хизмат муддати ёки фойдаланилган амортизация нормаси;
- давр боши ва охиридаги жами баланс қиймати ва жамғарилган амортизация (жамғарилган қадрсизланишдан зарарлар).

Ушбу иқтисодчи олима ҳаққоний қийматни ишончли баҳолаш мумкин бўлмаган биологик активлар бўйича қўшимча маълумотларни ёритиб бериш масалаларини 41-БҲХСга мувофиқ тадқиқ қилиб ўрганган. Бироқ, у 41-БҲХСда белгиланган қоидаларни ёритиб бериш билан чекланиб қолган холос. Масалан, биргина у ташкилот ёритиб бериши керак бўлган маълумотларни 41-БҲХСга мувофиқ баён қилган. Лекин, мазкур маълумотларни қандай тартиб ёки шаклда ёритиб бериш лозимлиги кўрсатиб ўтилмаган. Шу билан бирга, 41-БҲХСнинг 50-бандида келтирилган солиштирмада бундай биологик активларга тегишли қиймат алоҳида ёритиб берилиши, шунингдек, уларга тегишли фойда ва зарарга киритилган кўрсаткичлар ҳам қамраб олиниши лозимлигини баён қилади. Бироқ, иқтисодчи олима томонидан таъкидланган солиштирма шакли ва унда юқоридаги маълумотлар қандай тартибда баён қилиниши ёритиб берилмаган.

#### **Тадқиқот методологияси.**

Ҳаққоний қийматини аниқлаш имкони бўлмаган биологик активлар ҳисобини такомиллаштириш масаласини тадқиқ қилишда амалдаги норматив-ҳуқуқий ҳужжатларни ўрганишда мантиқий фикрлаш, далиллар тўплаш ва муаммони қўйиш каби назарий-тадқиқот методларидан, шунингдек, илмий адабиётлар, хўжалик фаолиятини ўрганиш, кузатиш ва давр оралиғида тадқиқ қилиш каби эмпирик тадқиқот методларидан фойдаланилди.

#### **Таҳлил ва натижалар муҳокамаси.**

Юқорида таъкидлаб ўтганимиздек, қишлоқ хўжалиги фаолиятини ҳисобга олиш ва молиявий ҳисоботда акс эттириш тартиби ҳамда ёритиб бериладиган маълумотлар 41-БҲХСда белгиланган. Унга мувофиқ биологик активнинг ҳаққоний қийматини ишончли баҳолашнинг имконсизлиги аниқланганда қуйидагича баҳоланади: «Биологик актив учун ҳаққоний қиймат ишончли баҳоланиши мумкин деган тахмин мавжуд. Лекин, бундай тахминни фақат биологик актив учун бозор нархининг дастлабки тан олиниши ва улар учун ҳаққоний қийматнинг муқобил баҳолари аниқланиши аниқ ишончли бўлмаганда рад этилиши мумкин. Бундай ҳолатда, биологик актив жамғарилган эскириш ва жамғарилган қадрсизланишдан зарарлар чегирилган бошланғич қийматда баҳоланиши лозим. Бундай биологик активнинг ҳаққоний қийматини ишончли баҳолаш имкони бўлиши билан, ташкилот уни сотиш сарфлари чегирилган ҳаққоний қийматда баҳолаши лозим». Демак, мазкур белгиланган қоидага қўра, биологик активни дастлабки тан олишда бозор нархлари ёхуд муқобил усуллар ёрдамида ҳаққоний қийматини ишончли аниқлаш имкони бўлмаганда, жамғарилган эскириш ва қадрсизланишдан зарарлар чегирилган ҳолда шакллантирилган бошланғич

қиймат бўйича баҳоланган ҳолда тан олиниши лозим. Бундай ҳолатда, тадбиркорлик субъекти биологик актив бўйича бошланғич қиймат ва жамғарилган эскириш ҳамда жамғарилган қадрсизланишдан зарарларни аниқлашда 16-сон «Асосий воситалар» БҲХС ва 36-сон «Активларнинг қадрсизланиши» БҲХСда белгиланган қоидаларга амал қилиши зарур.

Юқоридаги халқаро стандартларда ҳаққоний қийматини аниқлаш имкони бўлмаган биологик активларни бухгалтерия ҳисобида ва молиявий ҳисоботда акс эттиришда фойдаланиладиган атамаларга қуйидагича таърифлар келтирилган (1-жадвал).

## 1-жадвал

**Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари (БҲХС)да  
келтирилган атамаларга таърифлар<sup>111</sup>**

Атама номи	Берилган таърифи
Баланс қиймати	Бу жамғарилган эскириш ва қадрсизланишдан жамғарилган зарарлар чегириб ташлангандан сўнг активнинг тан олинадиган суммасидир.
Бошланғич қиймат	Активни харид қилиш ёки қурилиши пайтида уни харид қилиш учун тўланган пул маблағлари ёки пул маблағларининг эквивалентлари ёхуд бошқа товоннинг ҳаққоний қиймати ёки қўллаш мумкин бўлган ҳолларда, бошқа МҲХСларнинг муайян талабларига мувофиқ мазкур активни дастлабки тан олинишида унга олиб бориладиган суммадир.
Эскириш ҳисобланадиган қиймат	Активнинг бошланғич қийматидан ёки бошланғич қиймат ўрнини босадиган бошқа қийматдан тугатиш қийматини чегириш натижасидаги қиймат.
Эскириш	Бу активнинг эскириш ҳисобланадиган қийматини фойдали хизмат муддати давомида тизимли тақсимлашдир.
Ҳаққоний қиймат	Бу баҳолаш санасида бозор иштирокчилари ўртасидаги одатдаги операцияда активни сотишдан олиниши ёки мажбуриятни ўтказиш учун тўланиши мумкин бўлган нархдир.
Қадрсизланишдан зарар	Бу актив баланс қийматининг унинг қопланадиган қийматидан ошган суммасидир.
Қопланадиган қиймат	Бу активнинг қуйидаги икки қийматларидан каттасидир: сотиш сарфлари чегирилган ҳаққоний қиймати ва унинг фойдаланиш қиймати.
Активнинг тугатиш қиймати	Актив фойдали хизмат муддати охирида кутиладиган ёшда ва ҳолатда бўлиши назарда тутиладиган бўлса, активнинг ҳисобдан чиқаришда тахминий ҳисобдан чиқариш сарфларини чегиргандан сўнг ташкилот томонидан жорий пайтда олиниши мумкин бўлган ҳисобланган суммадир.
Фойдали хизмат муддати бу:	(а) активнинг ташкилот томонидан фойдаланишда давом этилиши кутилаётган давр; ёки (б) ташкилот томонидан ушбу активдан фойдаланишдан олиниши кутилаётган маҳсулот ёки шунга ўхшаш бирликлар сони.

Монографик тадқиқот объекти бўлган «КАТТАҚО‘РГ‘ОН ҲОҲ‘ МОҲ» АЖ молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида бухгалтерия ҳисобини юритувчи ва молиявий ҳисоботни тузувчи тадбиркорлик субъекти бўлиб, у ҳудудда фаол бозор мавжуд бўлмаганлиги сабабли, ўзида мавжуд биологик активларни бошланғич қиймати бўйича ҳисобга олган ҳолда молиявий ҳисоботда мазкур қийматдан жамғарилган эскириш суммаси чегирилган қолдиқ (баланс) қиймати бўйича акс эттиради (2-жадвал).

<sup>111</sup> 16-сон «Асосий воситалар» ва 36-сон «Активларнинг қадрсизланиши» БҲХСларга асосан муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

2-жадвал

**«КАТТАҚО‘РГ‘ОН ҲОҒ‘ МОҲ» АЖ биологик активлари тўғрисида  
маълумот(минг сўмда)<sup>112</sup>**

<b>I. Узоқ муддатли активлар</b>									
<b>Узоқ муддатли биологик активлар</b>									
<b>Кўрсаткичлар</b>	<b>Бошланғич қиймат</b>			<b>Жамғарилган эскириши</b>			<b>Қолдиқ қиймати</b>		
	<b>2020 й</b>	<b>2021 й</b>	<b>2022 й</b>	<b>2020 й</b>	<b>2021 й</b>	<b>2022 й</b>	<b>2020 й</b>	<b>2021 й</b>	<b>2022 й</b>
Маҳсулдор ҳайвон	173968	296468	-	-	-	-	173968	296468	-
Кўп йиллик дарахтлар	95212,5	95212,5	95212,5	78381,5	87902,5	91574,5	16831	7310	3638
<b>Жами:</b>	<b>269180,5</b>	<b>391680,5</b>	<b>95212,5</b>	<b>78381,5</b>	<b>87902,5</b>	<b>91574,5</b>	<b>190799</b>	<b>303778</b>	<b>3638</b>
<b>II. Жорий активлар</b>									
<b>Жорий биологик активлар</b>									
<b>Кўрсаткичлар</b>				<b>2020 й</b>		<b>2021 й</b>		<b>2022 й</b>	
Ўстиришдаги ва боқувдаги ҳайвонлар				462877		360993		360993	
<b>Жами:</b>				<b>462877</b>		<b>360993</b>		<b>360993</b>	

2-жадвал маълумотларидан кўринадики, «КАТТАҚО‘РГ‘ОН ҲОҒ‘ МОҲ» АЖ биологик актив сифатида таснифланган маҳсулдор ҳайвонларга ўрганилган даврларда эскириш ҳисобламаган. Фикримизча, бундай ёндашув БҲМСларга асосланган бўлганлиги сабабли, МҲХС асосида молиявий ҳисобот тузувчилар учун тўғри ёндашув ҳисобланмайди. Чунки, юқорида таъкидлаб ўтганимиздек, 41-сон БҲХСга асосан ҳаққоний қийматини аниқлаш имкони мавжуд бўлмаган биологик активларга, келгусида олинган иқтисодий нафнинг истеъмол хусусиятларини аниқроқ акс эттирадиган танланган эскириш ҳисоблаш усули ёрдамида эскириш ҳисобланиши лозим. Шунингдек, «КАТТАҚО‘РГ‘ОН ҲОҒ‘ МОҲ» АЖ томонидан ўзида мавжуд узоқ муддатли ва жорий биологик активлар қадрсизланишга умумий асосларда текширилган ҳолда қадрсизланиш аломатлари мавжуд эмас деган хулосага келинган ҳолда молиявий ҳисоботда акс эттирилган. Бироқ, бу бўйича қўшимча маълумотлар ёритиб берилмаган. Бизнингча, акциядорлик жамияти ҳар бир ҳисобот даврининг якунида 36-сон БҲХС мувофиқ биологик активларни қадрсизланишга текшириши ва унинг натижалари бўйича маълумотларни ёритиб бериши лозим. Шу боис, энди ҳаққоний қийматини аниқлаш имкони бўлмаган биологик активларни бухгалтерия ҳисобида ва молиявий ҳисоботда акс эттиришнинг услубий жиҳатларига монографик тадқиқот объекти бўлган «Наслчилик» илмий-ишлаб чиқариш маркази мисолида батафсил тўхталиб ўтмоқчимиз.

Масалан, «Наслчилик» илмий-ишлаб чиқариш маркази ҳисобот даврида чет элдан бир бирлигининг қиймати 5 000 000 сўм бўлган 10 дона Африка туяқушини харид қилди. Республикада Африка туяқуши бўйича фаол бозор мавжуд эмас. Унинг ҳаққоний қийматини аниқлашнинг бошқа усуллари ҳам қўллаш имконияти йўқ. Улардан тахминий фойдаланиш муддати 5 йил сифатида белгиланди.

Мазкур ҳолатда, «Наслчилик» илмий-ишлаб чиқариш маркази томонидан харид қилинган Африка туяқушлари биологик активлар бўлиб, ҳаққоний қийматини аниқлаш имкони бўлмаганлиги сабабли, дастлабки тан олишда уларни бошланғич қийматини

<sup>112</sup> «КАТТАҚО‘РГ‘ОН ҲОҒ‘ МОҲ» АЖ маълумотлари асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

50 000 000 (10 x 5 000 000) сўм сифатида баҳоланади ва уларни кирим қилиш билан боғлиқ операциялар бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттиради:

1). Етказиб берувчи ташкилотдан бошланғич қиймати 50 000 000 сўмга баҳоланган Африка туяқушлари қабул қилиб олинганда:

Дебет «Узоқ муддатли биологик активлар» счёти – 50 000 000 сўм;

Кредит «Етказиб берувчиларга қисқа муддатли кредиторлик қарзи» счёти – 50 000 000 сўм.

2). Етказиб берувчи ташкилотга қисқа муддатли кредиторлик қарзи тўланганда:

Дебет «Етказиб берувчиларга қисқа муддатли кредиторлик қарзи» счёти – 50 000 000 сўм;

Кредит «Банк жорий ҳисобварағидаги пул маблағлари» счёти – 50 000 000 сўм.

«Наслчилик» илмий-ишлаб чиқариш маркази ҳар бир ҳисобот даври охирида биологик активларга эскириш ҳисоблайди. Бунда 16-сон БҲХСда тавсия этилган муқобил усуллардан биологик активдан келгусида олинадиган иқтисодий нафнинг истеъмол хусусиятларини аниқроқ акс эттирадиган усулни танлаш зарур ҳисобланади. Албатта, танланган усул ҳисоб сиёсатида белгилаб қуйилиши керак. Шунини таъкидлаб ўтиш керакки, тадбиркорлик субъекти биологик активдан фойдаланиш имконияти мавжуд бўлган вақтдан бошлаб, унга эскириш ҳисоблашни бошлаши лозим.

Биологик активлардан фойдаланиш даврида жамғарилган эскириш суммаси, уларнинг баланс қийматини ҳисоблашда чегириб ташланади, яъни ҳисобот даври охирида тайёрланган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда уларнинг баланс қиймати жамғарилган эскириш суммаси чегирилган ҳолда шакллантирилган ҳолда акс эттирилади.

«Наслчилик» илмий-ишлаб чиқариш марказининг ҳисоб сиёсатида биологик активларга эскириш ҳисоблашнинг тўғри чизик усули белгиланган бўлса, унда юқоридаги биологик активга ҳисобланган эскириш суммаси 10 000 000 (50 000 000 : 5 йил) сўмни ташкил қилади ва у бухгалтерия ҳисобида қуйидагича акс эттирилади:

Дебет «Қишлоқ хўжалиги фаолияти харажатлари» счёти – 10 000 000 сўм;

Кредит «Биологик активларнинг эскириши» счёти – 10 000 000 сўм.

Шунингдек, ҳар бир ҳисобот даври якунида биологик активлар қадрсизланганлигининг бирор аломати мавжудлиги ёки мавжуд эмаслигини баҳолаши зарур. Агарда биологик активлар бўйича қадрсизланиш аломати мавжудлиги аниқланса, «Наслчилик» илмий-ишлаб чиқариш маркази биологик активларнинг қопланадиган қийматини баҳолашлари лозим бўлади.

36-сон БҲХСда қопланадиган қиймат биологик активнинг ҳисобдан чиқариш сарфлари чегирилган ҳаққоний қиймати ёки унинг фойдаланиш қийматидан каттаси сифатида таърифланади. Шунини таъкидлаб ўтиш жоизки, ҳар доим ҳам биологик активнинг сотиш харажатлари чегирилган ҳаққоний қийматини ва унинг фойдаланиш қийматини аниқлаш талаб этилмайди. Чунки, мазкур қийматларнинг бири биологик активнинг баланс қийматидан ортиқ бўлса, биологик актив қадрсизланмаган ҳисобланади ва иккинчи қийматни баҳолаш шарт бўлмайди.

Демак, «Наслчилик» илмий-ишлаб чиқариш марказида мавжуд биологик активларнинг ҳаққоний қийматини баҳолаш имкони мавжуд бўлмаганлиги сабабли, у қопланадиган қиймати сифатида биологик активнинг фойдаланиш қийматидан фойдаланиши мумкин. Агарда мазкур қиймат биологик активнинг сотиш харажатлари чегирилган ҳаққоний қийматидан муҳим даражада ортиқ бўлишига ишонч ҳосил қилиш учун ҳеч қандай сабаб бўлмаса, биологик активнинг сотиш харажатлари чегирилган ҳаққоний қийматидан қопланадиган қиймат сифатида фойдаланиш мумкин. Чунки, сотиш учун мўлжалланган активлардан ҳисобдан чиқарилгунга қадар узлуксиз равишда фойдаланишдан олинадиган келгуси пул оқимлари аҳамиятсиз бўлиши эҳтимоли сабабли, бундай активларнинг фойдаланиш қиймати асосан уларни сотишдан



олинадиган пул маблағлари соф тушимидан ташкил топади.

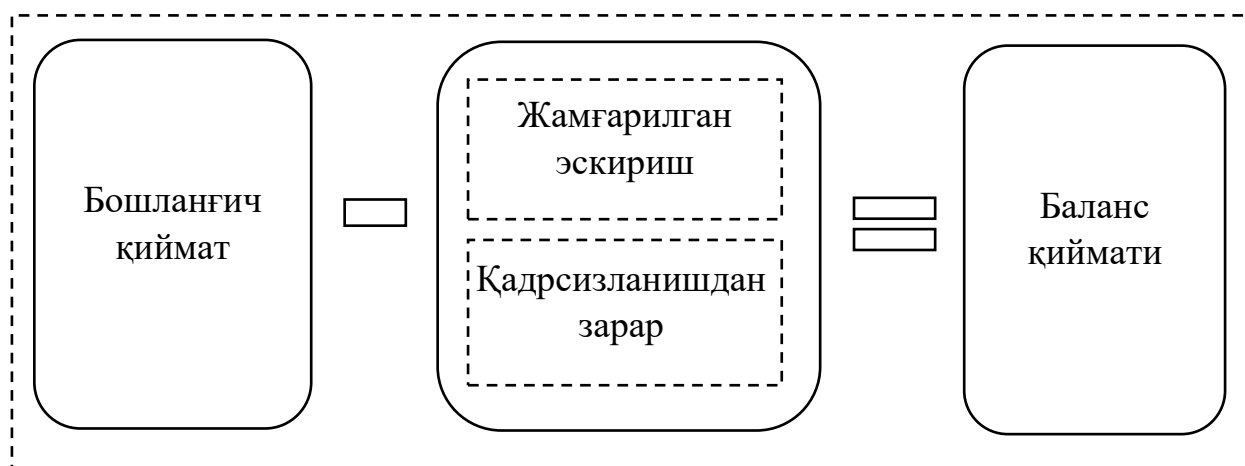
Юқоридагилардан келиб чиққан ҳолда, айтайлик биологик активларнинг сотиш харажатлари чегирилган ҳаққоний қиймати 60 000 000 сўмга тенг. Яъни, биологик активларнинг 10 нафари 70 000 000 сўмга сотилади. Уларни сотиш билан боғлиқ харажатлар 10 000 000 сўмни ташкил қилади. Бундан кўринадики, мазкур ҳолатда биологик активлар қадрсизланмаган. Чунки, биологик активларнинг қопланадиган қиймати (60 000 000 сўм) уларнинг баланс қийматидан (40 000 000 = 50 000 000 – 10 000 000) ортиқ ҳисобланади.

Агарда биологик активларнинг қопланадиган қиймати 30 000 000 сўмга тенг бўлганда, унинг қадрсизланишидан зарар 10 000 000 (30 000 000 – 40 000 000) сўмни ташкил қилади ва у бухгалтерия ҳисобида қуйидагича ҳисобга олинади:

Дебет «Биологик активлар бўйича қадрсизланишдан зарар» счёти – 10 000 000 сўм;

Кредит «Биологик активларнинг қадрсизланиши бўйича резерв» счёти – 10 000 000 сўм.

Мазкур биологик активлар ҳисобот даври якунида молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда 41-сон БҲХСга мувофиқ дастлабки тан олишда баҳоланган бошланғич қийматидан ҳисобот даврида ҳисобланган эскириш ва қадрсизланишдан зарар (агар мавжуд бўлса) суммалари чегирилган баланс қиймати бўйича акс эттирилади (1-расм).



**1-расм. Ҳаққоний қийматини аниқлаш имкони бўлмаган биологик активларнинг баланс қийматини шакллантириш модели<sup>113</sup>**

Ҳаққоний қийматини аниқлаш имкони бўлмаган биологик активларнинг баланс қийматини юқоридаги модел асосида шакллантириш, улар қийматини молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда тўғри акс эттиришни таъминлайди, шу билан бирга, молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг шаффофлиги ва ишончилигини янада оширишга хизмат қилади.

Шуни таъкидлаб ўтиш жоизки, агарда тадбиркорлик субъекти ҳаққоний қийматини ишончли баҳолаш мумкин бўлмаган биологик активларни ҳисобот даври якунида молиявий ҳисоботда жамғарилган эскириши ва жамғарилган қадрсизланишдан зарарлар чегирилган баланс (қолдиқ) қиймати бўйича баҳолаган ҳолда акс эттирса, унда мазкур биологик активлар бўйича қуйидаги маълумотларни ёритиб бериши зарур (3-жадвал).

Фикримизча, ҳаққоний қийматни ишончли баҳолаш мумкин бўлмаган биологик активлар бўйича ёритиб бериладиган маълумотларнинг юқоридаги каби тавсифланган ҳолда ёритиб берилиши 41-сон БҲХСда белгиланган минимал талаблар тўлиқ

<sup>113</sup> Тадқиқот натижалари асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган

бажарилишини, тақдим этилаётган ахборотларнинг батафсиллиги ва ишончилигини таъминлайди.

3-жадвал

**Ҳаққоний қийматни ишончли баҳолаш мумкин бўлмаган биологик активлар бўйича маълумотларни ёритиб бериш тартиби<sup>114</sup>**

№	Ёритиб бериладиган маълумотлар	Ёритиб бериладиган маълумотлар тавсифи
1	Биологик активларнинг тавсифи	Бунда мавжуд биологик активлар тавсифи келтирилади. Яъни, биологик активлар турлари бўйича таснифланган ҳолда батафсил (кирим қилиш шакли, қабул қилинган даври, дастлабки тан олишда баҳоланган қиймати ва бошқа маълумотлар) тавсифлаб берилди.
2	Ҳаққоний қийматни ишончли баҳолаш олималиги бўйича тушунтириш	Мазкур тушунтиришда нима сабабдан биологик активларни ҳаққоний қиймат бўйича ишончли баҳолаш олималиги ҳолати батафсил баён қилинади. Бунда биологик активни ҳаққоний қийматда баҳолаш учун фаол бозор мавжуд эмаслиги ва уларнинг ҳаққоний қийматини аниқлашда муқобил баҳолаш усулларидан фойдаланиш ишончли эмаслиги сабаблари асосланган ҳолда ёритиб берилди.
3	Ҳаққоний қиймат юқори эҳтимол билан мавжуд бўладиган ҳисоб баҳолари оралиғи тўғрисида маълумот (агар мумкин бўлса)	Бунда агар мумкин бўлса, ҳаққоний қиймат катта эҳтимол билан мавжуд бўладиган ҳисоб баҳолари оралиғи тўғрисида маълумот ёритиб берилди. Бу эса, келгусида биологик активнинг ҳаққоний қийматини ишончли баҳолаш мумкин деб тахмин қилишга асос бўлади.
4	Фойдаланилган эскириш усули	Биологик активларнинг ҳар бир тури бўйича улардан келгусида олинадиган иқтисодий нафни кутилаётган истеъмолнинг хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда танланган ва ҳисоб сиёсатида белгиланган муқобил усуллар ёритиб берилди.
5	Фойдали хизмат муддати ёки фойдаланилган эскириш меъёрлари	Бунда биологик активдан фойдаланиш кутилаётган давр ёки ундан фойдаланиш натижасида олиниши кутилаётган маҳсулот ёки шунга ўхшаш бирликлар сонидан келиб чиққан ҳолда профессионал ёндашув орқали амалга оширилган маълумотлар ёритиб берилди.
6	Ҳисобот даври боши ва охирида қуйидаги кўрсаткичлар тўғрисида маълумот: - жами баланс қиймати; - жамғарилган эскириш суммаси; - жамғарилган қадрсизланишдан зарар суммаси.	Биологик активларнинг ҳар бир тури бўйича жами баланс қиймати, жамғарилган эскириш ва жамғарилган қадрсизланишдан зарар суммалари тўғрисидаги маълумотлар ҳисобот даври бошига ва охирига устунларига ажратилган ҳолда ёритиб берилди.

**Хулоса ва таклифлар.**

Шундай қилиб, ҳаққоний қийматини аниқлаш имкони бўлмаган биологик активлар ҳисобини такомиллаштириш бўйича олиб борилган тадқиқотлар натижасида қуйидаги хулоса ва таклифлар шакллантирилди:

<sup>114</sup> 41-сон «Қишлоқ хўжалиги» БҲХС асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган

41-сон БҲХСга мувофиқ ҳаққоний қийматни ишончли аниқлаш имкони бўлмаган биологик активларни дастлабки тан олишда баҳолаш тартиби асослаб берилди;

ҳаққоний қийматини аниқлаш имкони бўлмаган биологик активларга эскириш ҳисоблаш ва кадрсизланишга текшириш тартиби баён қилинган ҳолда амалий маълумотлар асосида бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартиби кўрсатиб берилди;

молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда ҳаққоний қийматини аниқлаш имкони бўлмаган биологик активларнинг баланс қийматини шакллантириш модели таклиф этилди. Фикримизча, ушбу модел асосида биологик активлар баланс қийматини шакллантириш, улар тўғрисидаги ахборотларни молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда тўғри акс эттиришни, молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг шаффофлиги ва ишончилигини таъминлайди.

шунингдек, ҳаққоний қийматни ишончли баҳолаш мумкин бўлмаган биологик активлар бўйича ёритиб бериладиган маълумотлар таснифланган ҳолда тавсифлаб берилди. Ўйлаймизки, маълумотларни бундай тартибда ёритиб берилиши 41-сон БҲХСда белгиланган минимал талабларнинг тўлиқ бажарилишини ва ахборотдан фойдаланувчиларга тушунарли бўлишини таъминлайди.

### **Адабиётлар/ Литература / Reference:**

*Ildikó Orbán Mrs. Tamás Dékán and Ágota Kiss. (2015) Measurement of agricultural activities according to the International Financial Reporting Standards / Procedia Economics and Finance 32 (2015) 777 – 783.*

*Kudbiyev D., Ermatov A., Tursunova D. (2023) «Kichik biznes korxonalarida asosiy vositalar buxgalteriya hisobini takomillashtirish masalalari». Monografiya, Farg'ona, «Classic» nashriyoti. 2023-yil. – 56 b.*

*Maria da Conceição da Costa Marques. (2021) Fair Value as a Measurement Basis: The Case of Agriculture in Portugal // European Journal of Business and Management Research. Vol 6 | Issue 3 | June 2021. -143 p.*

*Menglikulov B.Yu. (2023) Chorvachilikda biologik aktivlarni saqlash xarajatlari hisobi va auditining nazariy-metodologik muammolari. (Monografiya) -T.: «Innovatsion rivojlanish nashriyot-matbaa uyi», 2023. – 208 b.*

*Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (2022). 16-сон «Асосий воситалар» бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (БҲХС).*

*Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (2022). 36-сон «Активларнинг кадрсизланиши» бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (БҲХС).*

*Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (2022). 41-сон «Қишлоқ хўжалиги» бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (БҲХС).*

*Куликова Л.И. (2012) Международные стандарты финансовой отчетности. Нефинансовые активы организации. – М.: ИНФРА-М, 2012. – 343 ст.*

*Махаммадиев З.У. (2021) Корхоналарда модернизация жараёнлари ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш. И.ф.ф.д. (PhD) илмий даражасини олиш учун тайёрланган дисс. –Т.: 2021. – 72 б.*

*Рахимова Г.М. (2021) Асосий воситалар ҳисоби ва аудитини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш. И.ф.ф.д. (PhD) илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. – Т.: ТДИУ, 2021. – 13 б.*

*Хатамов К.Х. (2019) Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида асосий воситалар ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш. И.ф.ф.д. (PhD) диссертацияси автореферати. – Т., 2019.- 15 б.*