



АКТИВЛАР ҚАДРСИЗЛАНИШИНING МОЛИЯВИЙ ҲИСОБИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

Жаримбетов Ажинияз Курбанбаевич

Тошкент давлат иқтисодиёт университети

ORCID: 0009-0007-1837-8289

ajiniyaz.jarimbetov@gmail.com

Аннотация. Мақолада 2020-йил 24-февральдаги ПК 4611-сон “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги қарори асосида МҲХС ларига утган корхоналар ҳисоботларида активлар қадрсизланиши ҳисобини туғри юритиш бўйича МҲХСлари таҳлил қилинган ва илмий тақлифлар, тавсиялар ишлаб чиқилган.

Калит сўзлар: активлар қадрсизланиши, халқаро бухгалтерия кенгаши, активнинг қопланадиган қиймати, активнинг ҳаққоний қиймати, дисконтланган қиймат, фойдаланиш қиймати, фойда ёки зарарлар тўғрисидаги ҳисобот.

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ФИНАНСОВОГО УЧЕТА ОБЕСЦЕНЕНИЯ АКТИВОВ

Жаримбетов Ажинияз Курбанбаевич

Ташкентский государственный экономический университет

Аннотация. В статье на основании решения ПК № 4611 от 24 февраля 2020 года «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности» проанализированы МСФО и разработаны научные предложения и рекомендации относительно правильного учета Обесценение активов в отчетности предприятий, получивших МСФО.

Ключевые слова: обесценение активов, международный бухгалтерский совет, возмещаемая стоимость актива, справедливая стоимость актива, дисконтированная стоимость, ценность использования, отчет о прибылях и убытках.

IMPROVING THE FINANCIAL ACCOUNTING OF ASSET IMPAIRMENT

Jarimbetov Ajiniyaz Kurbanbaevih

Tashkent State University of Economics

Abstract. Based on decision PC No. 4611 of February 24, 2020, “On additional measures for the transition to international financial reporting standards,” the article analyzes IFRS and develops scientific proposals and recommendations regarding the correct accounting of asset impairment in the reporting of enterprises that have received IFRS.

Key words: asset impairment, international accounting council, asset's recoverable amount, asset's fair value, present value, value in use, income statement.

Кириш.

Активлар қадрсизланиши ҳисобини юритиш масалалари ҳозирги кунда мамлакатимизда долзарб масалалардан бири бўлиб келмоқда. Чунки, мамлакатимизда молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартга ўтган ташкилотлардан молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари активлар қадрсизланиши ҳисобини юритишни талаб қилмоқда. 36 сон “Активлар қадрсизланиши” Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (кейинги ўринларда БҲХС) ҳисобчилардан активнинг баланс қиймати унинг қопланадиган қийматидан ошмаслигини, қадрсизланишдан кўрилган зарарни фойда ва зарарлар ҳисоботида зарар сифатида тан олишни талаб қилади. Ва бу талабларни бажаришда ҳозирги кунда мамлакатимизда ҳисобчиларда жуда кўп муаммоли вазиятларга учрашига олиб келмоқда. Ва бу муаммоли вазиятларни юмшартириш учун, 36 сон “Активлар қадрсизланиши” БҲХС ва бошқа активларга алоқадар стандартларни чуқур ўрганишни, таҳлил қилишни ва уни амалиётда қўллаш буйича тавсиялар ишлаб чиқишни талаб қилмоқда.

Жаҳонда активлар қадрсизланиши буйича 36 сон “Активлар қадрсизланиши” БҲХС биринчи маротаба 1997 йил Халқаро бухгалтерия кенгаши тамонидан қабул қилинган бўлиб, стандартга ҳозирги кунгача жуда кўплаб ўзгаришлар, қўшимчалар киритилиб келмоқда. Масалан, 1998, 2004, 2008, 2009, 2013 йилларда стандартга қўшимча ва ўзгартиришлар киритилган бўлиб, асосан 2008-2009 йиллардаги жаҳон молиявий инқирози давридан кейин, инқироз даврида йирик компанияларда қаттиқ ёмон молиявий муаммолар келиб чиқмаслиги учун 36 сон “Активлар қадрсизланиши” БҲХС га жуда кўп ўзгартиришлар, қўшимчалар киритилиш кераклигини кўрсатди. Ва бундан хулоса қилиб жаҳон ҳисобчилари активлар қадрсизланишининг тўғри ҳисобини юритмаслик турли хил муаммолар, молиявий муаммолар келтириб чиқаришини тушуниб етди ва бундай муаммолар олдини олиш мақсадида Халқаро бухгалтерия кенгаши стандартларга активлар қадрсизланиши буйича жуда кўп қўшимчалар киритди, ва ҳозирги кунда ҳам қадрсизланиш буйича стандартларга қўшимчалар, ўзгартиришлар киритилиши лозимлигини таъкидлаб келмоқда.

Адабиётлар шарҳи.

Активлар қадрсизланиши бухгалтерия ҳисобидаги янги терминлардан бири бўлиб, активлар қадрсизланишига оид тушунчаларни биринчи маротаба 36 сон “Активлар қадрсизланиши” БҲХСда учратдик. Активлар қадрсизланишига 36 сон БҲХСда шундай тариф берилган:

“Қадрсизланишдан зарар - бу актив ёки пул маблағларини ҳосил қилувчи бирлик баланс қийматининг унинг қопланадиган қийматидан ортган суммасидир” (36 сон БҲХС).

36 сон «Активларнинг қадрсизланиши» БҲХСни амалиётда қўллаш, фойдаланиш буйича тавсиялар Асаба университети PhD Tennyson (2016) ва Порт Харкорд университети PhD Fynface (2016) N лар ҳамкорлигидаги “Assets Impairment Testing: An Analysis of IAS 36” активлар қадрсизланиши тести: 36 сон БҲХС га таҳлиллар мавзусидаги илмий мақоласида кенг қамровда шаклланган. Илмий мақолада “активлар қадрсизланишини ҳисоблаш ҳисоботларни бошқарув қарорларин қабул қилишда фойдаланиётганлар учун ахамиятли” деб ҳисоблаган. Москва Истеъмол кооперацияси университети олими «қадрсизланишдан кўрилган зарар фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботларда ва ҳисоботлар моддаларида ошкор қилиниши шарт» (Поленова, 2005), Урал федерал университети доценти Решетникова (2018) “корхона активларни ҳаққоний қиймат буйича қадрсизланишни ҳисобга олган ҳолда шакллантириши шарт” деб таъкидлаган.

Активлар қадрсизланиши буйича мамлакатимиз олимларидан Сайфуллаев (2022) фалсафа доктори (PhD) илмий ишларида “активларнинг қадрсизланишини тўрт

босқичда, жумладан товар-моддий захиралар, номоддий активлар, асосий воситалар ва гудвилнинг қадрсизланиши босқичларида тестдан ўтказиш” (Сайфуллаев, 2022) таклифини шакллантирган.

Активлар қадрсизланишини ҳисоблашда катта аҳамиятга эга бўлган активлар тоифаланиши бўйича БҲМСда «Узоқ муддатли активлар» бўлимида асосий воситалар ва номоддий активлар қиймати, узоқ муддатли инвестициялар, ўрнатиладиган ускуналар, капитал қўйилмалар, узоқ муддатли дебиторлик қарзлари ва муддати кечиктирилган узоқ муддатли харажатлар суммалари ошкор қилиниши керак. «Жорий активлар» бўлимида товар-моддий захиралар, келгуси даврлар харажатлари, муддати кечиктирилган харажатларнинг жорий қисми, дебиторлик қарзлари, пул маблағлари, қисқа муддатли молиявий қўйилмалар ва бошқа жорий активлар суммалари ошкор қилиниши керак.” (15 сон БҲМС) деб белгилаб кўрсатилган. Активларнинг тоифаланиши жорий ва узоқ муддатлиги 15 сон БҲМС ва 1 сон БҲХС ларда бир хил шаклланган. 1 сон БҲХСда 15 сон БҲМСда шаклланган активлардан ташқари молиявий активлар, биологик активлар, сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар, солиқ активлари моддалари шаклланган. Булардан ташқари активларнинг таснифланиши бўйича мамлакатимиз иқтисодчи олимлари “Активларни тўғри таснифлаш орқали хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини таҳлил қилиш ва уларга баҳо бериш имконияти кенгайтирилади”. И.ф.д. проф. Исманов (2016) деган фикри, и.ф.д. доцент Исаев (2024) нинг активларнинг таснифланиши норматив-ҳуқуқий базаларда аниқ шаклланмаган, Холмурзаев (2024) нинг “активларни тўғри таснифланиши ҳисоб ва таҳлил ишлари учун ута муҳим аҳамиятга эга” деган фикрлари мавжуд.

Тадқиқот методологияси.

Ушбу мақолада, асосан активларга талукли бўлган БҲХС, МҲХС лари таҳлил қилиниб, ўларни мамлакатимизда амалиётда қўллаш, ва ўларни БҲМС лари билан таққослаш бўйича илмий усуллардан, таққослаш усулларидан фойдаланган ҳолда илмий изланишлар олиб борилди. Шу билан бирга илмий асосланган тавсияларни амалиётда қўллаш бўйича йўруқномалар расмлар кўринишида ишлаб чиқилган.

Таҳлил ва натижалар муҳокамаси.

Халқаро бухгалтерия кенгаши тамонидан қабул қилинган “Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг концептуал асоси”да активларга қуйидагича “Актив — олдинги ҳодисалар натижасида ташкилот томонидан назорат қилинадиган мавжуд иқтисодий ресурс” (Буйруқ, 2022) деб таъриф берилган. Активлар тоифалари 15 сон БҲМС да активлар узоқ муддатли ва жорий активлар бўлиб тоифаланиши кўрсатилган. Узоқ муддатли активларимиз асосий воситалар ва номоддий активлардан ташкил топган. Жорий активларимизга товар моддий захиралар, дебиторлик қарзлар, пул маблағлари ва бошқалардан ташкил топган. Активларнинг тоифаланиши БҲМС билан МҲХСда дерлик фарқ қилмаслигини 15 сон БҲМС билан 1 сон БҲХС “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш”ни таҳлил қилиб ўрганганимизда кўришимиз мумкин. 1 сон БҲХС “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш” да ва 15 сон БҲМС да активлар жорий ва узоқ муддатлига бўлиниши лозимлиги белгиланган. Агарда активимиз 2 сон БҲХС “Захиралар”, 15 сон МҲХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушум” да пайдо бўладиган активлар, 12 сон БҲХС “Фойда солиқлари” да пайдо бўладиган солиқ активларига, 19 сон БҲХС “Ходимларнинг даромадлари” да пайдо бўладиган активларга, 9 сон МҲХС “Молиявий инструментлар”даги молиявий активлар, 40 сон БҲХС “Инвестиция кўчмас мулки”, 41 сон БҲХС “Қишлоқ хўжалиги”даги биологик активлар, 4 сон МҲХС “Суғурта шартномалари” даги номоддий активлар, 5 сон МҲХС “Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва тугатилган фаолият”даги узоқ муддатли активларга алоқадор бўлса, биз бу активлар қадрсизланишини 36 сон “активлар

қадрсизланиши” БҲХС билан ҳисобини юритишимиз нотўғри вазият бўлади, чунки бу активлар учун қўлланиладиган стандартларга асос қадрсизланиш ҳисобини юритишимиз зарур. Аммо, 36-сон “Активлар қадрсизланиши” БҲХС да 16-сон “Асосий воситалар” БҲХС ва 38-сон “Номоддий активлар” БҲХСга тегишли активлар қадрсизланиши ҳисобига нисбатан қўлланилади деб кўрсатилган. 38 ва 16-сон БҲХС асосида ҳисобини юритадиган активларимиз қадрсизланишини 36 сон БҲХС “Активлар қадрсизланиши”да юритишимиз зарур. 36-сон «Активлар қадрсизланиши» БҲХС талабларига жавоб беришлигини таъминлаш мақсадида биринчи навбатда активларимизнинг қадрсизланиш аломатлари бор ёки йўқлигини аниқлашимиз зарур. Агар қандайда бир активларимизнинг қадрсизланиш аломатлари мавжуд бўлса, биринчи навбатда биз шу активнинг қопланадиган қийматини аниқлашимиз зарур. Қопланадиган қиймат бу активнинг ҳаққоний қиймати ёки фойдаланишдан тушадиган қийматнинг каттаси, ҳаққоний қиймат шу активни сотиш харажатлари чегирилган ҳолдаги ҳисобдан чикаришдан тушадиган қиймати, фойдаланиш қиймати шу активдан фойдаланиш натижасида тушадиган пул маблағларнинг дисконтланган қиймати деб эътироф этилган. Биз активнинг ҳаққоний қийматини, ёки активни фойдаланишдан тушадиган пул маблағларнинг дисконтланган қийматини ҳисоблаш жараёнида, шу икки қийматнинг қайси бири активнинг баланс қийматидан катта бўлса, мазкур активнинг қадрсизланмаганлигини исботлаган бўламиз. Агар шу икки қийматнинг каттаси активнинг баланс қийматидан кичик бўлса актив қадрсизланган деб топилади, ва ўртадаги фарқ активнинг қадрсизланган қиймати ҳисобланади ва буларни қуйидаги тенгликлар ёрдамида кўришимиз мумкин:

Активлар қадрсизланиши = Баланс қиймат – қопланадиган қиймат

Қопланадиган қиймат = Ҳаққоний қиймат (агар ҳаққоний қиймат фойдаланиш қийматдан катта бўлган вазиятларда)

Қопланадиган қиймат = фойдаланиш қиймат (агар фойдаланиш қиймат ҳаққоний қийматдан катта бўлган вазиятларда)

Ҳаққоний қиймат - бу баҳолаш санасида бозор иштирокчилари ўртасидаги одатдаги операцияда активни сотишдан олиниши ёки мажбуриятни ўтказиш учун тўланиши мумкин бўлган нархдир²⁹.

Фойдаланиш қиймати - бу активдан ёки пул маблағларини ҳосил қилувчи бирликдан олиниши кутилаётган келгуси пул оқимларининг дисконтланган қийматидир³⁰.

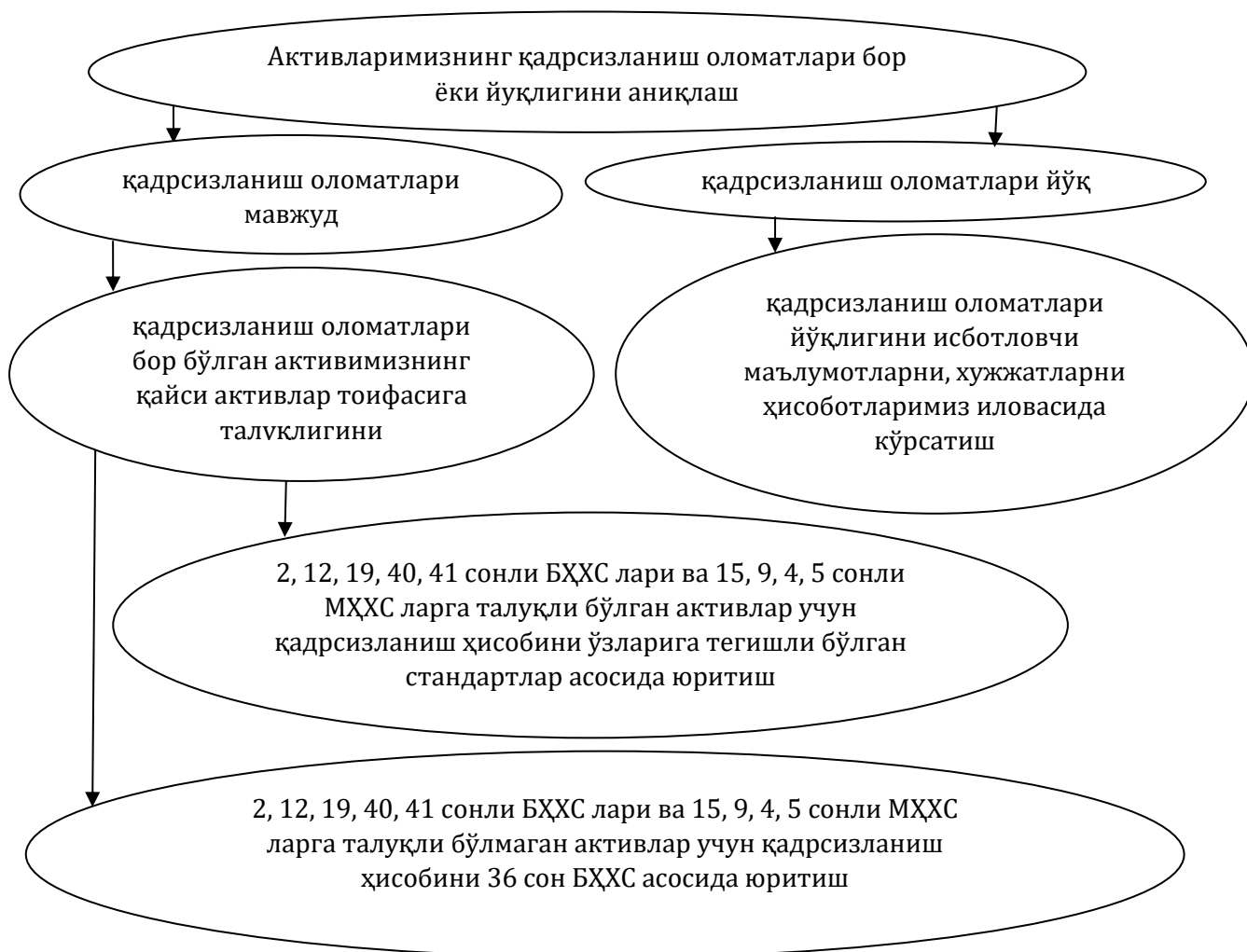
Ҳисобот таёрлаш жараёнида, агар, активлар қадрсизланиши 0 (ноль) дан катта қиймат ҳосил бўлса, мазкур активни шу суммага қадрсизланган деб ҳисоблаймиз. Мазкур активнинг қадрсизланиш суммасин ҳисоботларда тан олишдан олдин, шу қадрсизланган активни шу кунгача қайта баҳоланган актив ёки қайта баҳоланмаган активлигини аниқлаштиришни таклиф қиламиз. Агар мазкур актив шу кунгача қайта баҳоланмаган бўлса, биз активнинг қадрсизланиш суммасин фойда ёки зарар тўғрисидаги ҳисоботда зарар сифатида тан оламиз. Қадрсизланган активимиз шу кунгача қайта баҳоланган актив бўлса, қадрсизланиш суммаси бошқа умумлашган даромадда мазкур активнинг қайта баҳоланишдан йиғилган даромадини камайтирамиз. Қадрсизланиш суммамиз мазкур активнинг қайта баҳоланишдан йиғилган даромадидан катта бўлган вазиятда, барча қайта баҳоланишдан йиғилган даромад суммасин камайтириб, қолган суммани фойда ёки зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда зарар сифатида тан оламиз.

²⁹ 13-сон МҲХС “Ҳаққоний қийматни баҳолаш”

³⁰ 36-сон БҲХС «Активлар қадрсизланиши»

Хулоса ва таклифлар.

Хулоса қилиб, активлар қадрсизланиши ҳисобини МҲХС асосида юритишда қуйидаги кетма кетликларни бажаришни тавсия қиламиз.



1-расм. Активлар қадрсизланиши ҳисобини МҲХС асосида юритиш

Адабиётлар / Литература / Reference:

Oghoghomeh Tennyson, Akani Fynface N., (2016). Assets Impairment Testing: An Analysis of IAS 36. African Research Review, An International Multidisciplinary Journal, Ethiopia/Nº40, 178-192. – ajol.info

Бўйруқ (2022) Ўзбекистон Республикаси молия вазирининг 2022 йил 10 ноябрдаги 61-сон буйруғига 1-ИЛОВА

БҲМС (2003) Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (15-сонли бҳмс) «Бухгалтерия баланси»ни тасдиқлаш ҳақида Ўзбекистон Республикаси Молия вазирининг буйруғи, 20.03.2003йилда рўйхатдан ўтган, рўйхат рақами 1226. - <https://lex.uz/nsbu>

Исаев, Ф. (2024). Рақамли молиявий активларни солиққа тортиш масалалари. Iqtisodiy Taraqqiyot Va Tahlil, 2(1), 352–360. <https://e-itt.uz/index.php/eitt/article/view/632>

Исманов И.Н. (2016) “Активлар тушунчасининг иқтисодий мазмуни ва уларни ҳисобга олишнинг айрим мунозарали жиҳатлари” Иқтисод ва молия/Экономика и финансы. 2016/2. Б 39-45. <http://uzscite.uz/wp-content/uploads/2020/01/39-45.pdf>

Қарор (2022) Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги 2022 йил 10-ноябрда 61 рақамли буйруғи, 36 сон “Активлар қадрсизланиши” БҲХС, 21- илова, рўйхат рақами 3400. - <https://lex.uz/docs/6312360>

Қарор (2022) Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги 2022 йил 10-ноябрда 61 рақамли буйруғи, 1 сон “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш” БҲҲС, 2-илова, рўйхат рақами 3400. - <https://lex.uz/docs/6312360>

Қарор (2022) Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги 2022 йил 10-ноябрда 61 рақамли буйруғи, 13 сон “Ҳаққоний қийматни баҳолаш” МҲҲС, 39-илова, рўйхат рақами 3400. - <https://lex.uz/docs/6312360>

Поленова С.Н. (2005) Обесценение активов в отчетности по МСФО. Международный бухгалтерский учет. Научный журнал на тему: Экономика и бизнес. Издательство Общество с ограниченной ответственностью «Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ» 4 (76)-2005. С.9-12. <https://cyberleninka.ru/article/n/obestsenenie-aktivov-v-otchetnosti-po-msfo/viewer>

Решетникова О.Е. (2018) Оценка активов организации с учетом обесценения в соответствии с МСФО / О. Е. Решетникова // XII Международная конференция «Российские регионы в фокусе перемен». Екатеринбург, 16-18 ноября 2017 г. : сборник докладов. — Екатеринбург: Издательство УМЦ УПИ, — Ч. 2. — С. 738-744. https://elar.urfu.ru/bitstream/10995/61055/1/978-5-8295-0584-4_80.pdf.

Сайфуллаев М.С. (2022) “Молиявий ҳисобнинг халқаро стандартлари асосида активлар қадрсизланиши ҳисобини юритишнинг мақсад ва вазифалари”, “Молия бозорини ривожлантиришнинг устувор йўналишлари, замонавий тенденциялари ва истиқболлари” мавзусидаги Республика илмий-амалий конференцияси Материаллар тўплами, 2022-йил 25-ноябр, Б 887-890.

Холмурзаев У.А. (2024). Молиявий активлар таснифини такомиллаштириш. Образование наука и инновационные идеи в мире. Выпуск журнала №41 Часть-2. С. 82-86. <https://newjournal.org/index.php/01/article/view/12269/11892>