

BIOLOGIK AKTIVLARNI TASNIFLASH VA TAVSIFLASHNING MUNOZARALI JIHATLARI

Dilshodjon Salimjonovich Ziyayev
Farg'ona davlat texnika universiteti
mustaqil izlanuvchisi

Annotatsiya. Mazkur tezisda biologik aktivlarni tasniflash va tavsiflashning nazariy va amaliy jihatlari, shuningdek, xalqaro standartlar (IAS 41, IFRS) hamda milliy buxgalteriya standartlari bo'yicha yondashuvlarning o'ziga xos xususiyatlari yoritilgan. Tadqiqot davomida turli olimlar tomonidan ilgari surilgan qarashlar taqqoslandi, mavjud munozarali jihatlar tahlil qilindi hamda yagona metodologik yondashuvni ishlab chiqish zarurligi asoslab berildi. Tezisda nazariy tushunchalar bilan bir qatorda, tahliliy misollar va amaliy tavsiyalar ham keltirilgan.

Kalit so'zlar: Biologik aktivlar, tasniflash, tavsiflash, iqtisodiy tahlil, xalqaro standartlar, IAS 41, milliy standartlar, baholash mezonlari, iste'mol qilinadigan aktivlar, hosil beruvchi aktivlarmoliyaviy hisobot.

Аннотация. В данной тезисной работе рассматриваются теоретические и практические аспекты классификации и характеристики биологических активов, а также особенности подходов международных стандартов (IAS 41, IFRS) и национальных бухгалтерских стандартов. В ходе исследования сопоставлены взгляды различных учёных, проанализированы дискуссионные моменты и обоснована необходимость разработки единого методологического подхода. В тезисе наряду с теоретическими положениями приведены аналитические примеры и практические рекомендации.

Ключевые слова: Биологические активы, классификация, характеристика, экономический анализ, международные стандарты, ias 41, национальные стандарты, критерии оценки, потребляемые активы, приносящие урожай активы, финансовая отчетность.

Abstract. This thesis discusses the theoretical and practical aspects of classifying and characterizing biological assets, as well as the distinctive features of international standards (IAS 41, IFRS) and national accounting frameworks. The study compares various scholars' perspectives, analyzes controversial issues, and emphasizes the necessity of developing a unified methodological approach. Along with theoretical concepts, the thesis provides analytical examples and practical recommendations.

Keywords: Biological assets, classification, characterization, economic analysis, international standards, ias 41, national standards, valuation criteria, consumable assets, bearer assets, financial reporting

Kirish. Buxgalteriya hisobining asosiy vazifasi kompaniyaning pul, moliya va boshqa resurslari bilan bog'liq barcha jarayonlarini aniq va ishonchli axborot asosida boshqarishga yordam berishdir.

Ushbu axborot hisob elementlari deb ataladigan ma'lumotlar yig'indisidan shakllanadi. Ana shu hisob elementlari orasiga biologik aktivlar ham kiradi.

Biologik aktivlar deganda tirik organizmlarni tushunishimiz mumkin. Masalan, chorvachilikdagi qoramol va qo'ylar, bog'dorchilikdagi daraxtlar yoki baliqchilikdagi baliqlar. Ularni alohida guruhlab, tasniflash juda muhim, chunki bu hisobotlarni aniqroq va tushunarliroq qiladi, ularning qanday baholanishini ya'ni qancha pulga tengligini ifodalshni osonlashtiradi va ular ustidan nazoratni yaxshilaydi. Demak, biologik aktivlarni to'g'ri tasniflash buxgalteriya hisobini yanani ishonchli va foydali qilish uchun zarur.

Mavzuga oid adabiyotlar sharhi. Ilmiy adabiyotlar biologik aktivlarni tasniflashda turli mezonlarga e'tibor qaratadi. Rossiyalik olim N.A.Kokorev [4] biologik aktivlarni hisobga olish ob'ektlariga bo'lishni taklif etib, hayvonlar bo'yicha boshlar sonini, o'simliklar uchun esa gektar birlikni asosiy hisob birligi sifatida tavsiya etadi.

Yu.Yu.Gazizyanova [3] qishloq xo'jaligi hayvonlari va o'simliklarni qayta tiklanuvchi tabiiy resurslar sifatida ko'rib, tasniflashni o'simlikchilik va chorvachilik tarmoqlari hamda mulkchilik shakliga (o'z mulki, ijara, lizing) ko'ra taklif qiladi.

E.P.Krinichnaya [5] biologik aktivlar uchun 11 ta tasniflash xususiyatini sanab o'tadi, jumladan foydalanish muddati, tayyorlik darajasi, maqsadi, foydalanish yo'nalishi, olish kanallari, qishloq xo'jaligi tarmoqlari, chorvachilik tarmoqlari, o'simliklarning kelib chiqishi, ertapisharlik darajasi, mahsuldorlik turi va hayvon turlari.

A.O.Beryoza [1] biologik aktivlarni iqtisodiyot va analitik kategoriyalar sifatida alohida tarkibiy birliklarga bo'lishni taklif etadi, ya'ni hayvonlar, o'simliklar va qo'ziqorinlarni iqtisodiy mohiyati asosida alohida guruhlariga ajratish lozim deb hisoblaydi.

A.E.Viruchaeva [2] tasniflashga ekologik omillarni qo'shib, atrof-muhitga e'tibor qaratishga chaqiradi. Uningcha, tasniflash faqat moliyaviy ko'rsatkichlarga emas, balki ekologik barqarorlikka ham asoslanishi zarur.

Bugungi kunda xalqaro va milliy buxgalteriya standartlarida biologik aktivlarni tasniflash bo'yicha yagona yondashuv yo'q. IFRS 41 ("Agriculture") standarti aktivlarni iqtisodiy maqsadiga va yetilish holatiga qarab guruhlasa, O'zbekistonning Milliy Buxgalteriya Hisobi Standartlari (MBHS) ulardan foydalanish muddati va turlariga e'tibor qaratadi. IFRS 41 ("Agriculture") [6] standarti qishloq xo'jaligi sohasidagi biologik aktivlar hisobini tartibga soladi. Standartga ko'ra hosil beruvchi o'simliklar ya'ni meva beruvchi daraxtlar, uzumzorlar va h.k.lar asosiy vositalar sifatida IAS 16 bo'yicha hisobga olinadi. Qolgan biologik aktivlar esa bozordagi adolatli qiymatga yetkazish xarajatlari chegirib olingan holda baholanadi. IFRS 41 biologik aktivlarni ikki asosiy guruhga "meva beruvchi, ishchi" va "iste'mol qilinadigan" aktivlarga ajratishni tavsiya etadi. Shuningdek, ularni "yetilgan" va "yetilmagan" holatlarga bo'lish ham tavsiya etiladi.

Bu standart har bir guruh bo'yicha adolatli qiymat asosida baholashni talab etadi, bu esa barcha biologik aktivlar bo'yicha yagona baholash bazasini yaratib, moliyaviy hisobotlar shaffofligini oshiradi. Adolatli qiymat asosida baholanishi biologik aktivlar to'g'risidagi ma'lumotlarning oshkoraligini yaxshilaydi va investitsiya muhiti uchun ijobiy omil sanaladi.

IFRS 41 tasniflashning bir nechta mezonlarini belgilaydi:

1. Mahsulot olish davrining davomiyligi qishloq xo'jaligi mahsulotlarini olish davri asosida biologik aktivlar qisqa muddatli (12 oygacha) va uzoq muddatli (12 oydan ortiq) guruhlarga ajratiladi. Uzoq muddatli aktivlarga asosiy podadagi hayvonlar va ko'p yillik o'simliklar, qisqa muddatlilarga esa boqiladigan hayvonlar, parrandalar, asalari oilalari hamda bir yillik ekinlar kiradi.

2. Yetuklik darajasi bo'yicha biologik aktivlarni yetuk va yetuk bo'lmagan holatlarda farqlash talab qilinadi.

3. Mahsulot olish ko'p marta yoki bir martaligiga qarab uzluksiz meva beruvchi aktivlar (bearer) va iste'mol qilinadigan biologik aktivlar alohida tasniflanadi.

Bu mezonlar asosida tasniflash hisobotlarni taqqoslashga yordam beradi va aktivlarni tan olish jarayonini osonlashtiradi.

Tadqiqot metodologiyasi. Ushbu tezisda biologik aktivlarni tasniflash va tavsiflash bo'yicha xalqaro va milliy standartlar hamda ilmiy adabiyotlarda mavjud yondashuvlar tahlil qilindi.

Tahlil va natijalar. AQShning qishloq xo'jaligi sohasidagi standartlari biologik aktivlarni IFRS 41 dan farqli yondashuvda baholaydi. Hosil beruvchi o'simliklar va sog'ilayotgan jonivorlar zaxiralar (inventarlar) deb qaralib, asosiy vosita sifatida emas, balki an'anaviy boshlang'ich baho usulida hisoblanadi. Sut beruvchi va urug'yetakuvchilar esa Asosiy vositalar (PPE) bo'limiga kiritilib, qadrsizlanish asosida baholanadi. AQSh GAAP [6] standartida "biologik aktiv" atamasi ishlatilmaydi va uning o'rniga "o'stirilayotgan ekinlar" va "tayyor jonivorlar" kabi tushunchalar qo'llaniladi. Bu yondashuv ba'zi masalalarni oddiyroq hal etadi, biroq baholash va ochiqlik jihatidan IFRS 41 ga nisbatan kamroq mos keladi.

Rossiya Federatsiyasi amaliyotida biologik aktivlar foydalanish muddati (uzoq va qisqa muddatli), turlari (hayvonlar, o'simliklar) va yetilish darajasi (yetilgan yoki yetilmagan) bo'yicha tasniflanadi. Ularning 11300 - "Biologik aktivlar" kodli hisob rejasida hayvonlar va o'simliklar "nasl berish uchun", "boqilmoqda", "ko'p yillik ekinlar", "bog'lar" va "yetilgan" toifalariga bo'linadi.

O'zbekiston Respublikasi Milliy Buxgalteriya Hisobi Standartlarida biologik aktivlar "unumdor (nasldor)" va "iste'mol qilinadigan" turlarga ajratiladi. Unumdor aktivlarga uzoq muddat foydalaniladigan, ko'paytirish va mahsulot olish uchun mo'ljallangan nasl beruvchi hayvonlar hamda mevali daraxtlar kiradi, iste'mol qilinadigan aktivlarga esa faqat bir martalik mahsulot olish uchun yetishtiriladigan ekinlar va go'sht uchun boqiladigan jonivorlar kiradi. MBHS talablariga ko'ra biologik aktivlar "yetilgan" va "yetilmagan" holatlar bo'yicha ham alohida ko'rsatilib, bu IFRS dagi talafuzzga o'xshab, aktivlarning iqtisodiy holatini aks

ettiradi.

O'zbekiston amaliyotida 2019 yildan boshlab budget sektori uchun 5-sonli BHS (Qishloq xo'jaligi) standartida biologik aktivlar aynan "unumdor" va "iste'mol qilinadigan" guruhlarga bo'linadi, shuningdek, asosiy vositalar tarkibida "ishchi va mahsulot beruvchi hayvonlar" alohida ko'rsatiladi.

Ilmiy adabiyotda taklif etilgan tasniflarni quyida keltirib o'tamiz.

Rossiyalik olim N. A. Kokorev biologik aktivlarni hisobga olish ob'ektlariga bo'lishni taklif etadi. Uning fikricha, biologik aktivlar to'g'risida to'liq va ishonchli ma'lumotlarni shakllantirish uchun ularning tashkilotda mavjudligi va harakatlanishi ustidan mustaqil hisobot birliklarini aniqlash lozim; masalan, hayvonlar uchun bosh, o'simliklar uchun gektar.

Gazizyanova qishloq xo'jaligi hayvonlari va o'simliklar ishlab chiqarish jarayonida qayta tiklanuvchi tabiiy resurslar ekanligini ta'kidlab, biologik aktivlarni o'simlikchilik va chorvachilik tarmoqlariga bo'lish zarurligini asoslaydi. Uning nazarida birovga qarashli aktivlar (ijaraga olingan) va o'z mulki bo'lgan aktivlar alohida tasniflanishi kerak; shuningdek lizing asosida foydalaniladigan biologik aktivlar uchun alohida guruh tashkil etish zarur.

E. P. Krinichnaya biologik aktivlarni tahlil qilish uchun 11 ta tasniflash xususiyatini taklif etadi.

Jadval

E.P. Krinichnaya qarashlarida biologik aktivlarni tasniflash xususiyati [5]

Xususiyatlari	Tavsifi
Foydalanish muddati	qisqa muddatli va uzoq muddatli biologik aktivlar
Tayyorlik darajasi	pishgan va pishmagan
Maqsadi	ishlab chiqarish va iste'mol qilish
Foydalanish yo'nalishi	uchinchi shaxslarga sotish yoki tashkilot ichida foydalanish uchun mo'ljallangan
Olish kanali	sotib olingan, ustav kapitaliga hissa sifatida kiritilgan, sovg'a sifatida olingan, barter yoki bepul olingan va hokazo
Qishloq xo'jaligi tarmoqlari	o'simlikchilik va chorvachilik biologik aktivlari
Chorvachilik tarmoqlari	qoramolchilik, cho'chqachilik, qo'ychilik, parrandachilik, otchilik, mo'ynachilik, asalarichilik, baliqchilik va boshqalar
O'simliklarning kelib chiqishi	tabiiy yoki sun'iy yaratilgan
Erta pishish darajasi	kechpishar, ertapishar, o'rtacha ertapishar, juda ertapishar
Mahsuldorlik turi	sut, go'sht va sut, jun, qozapishar, tuxum va boshqalar
Hayvon turlari	ho'kiz, kastratsiya qilingan buqa, sigir, buzoq va boshqalar

Krinichnaya ta'rifida tasniflashda biologik aktivlarni kichik guruhlar bo'yicha ajratish, ularni iqtisodiy va analitik kategoriyalar sifatida boshqarishni osonlashtiradi.

Beryoza Artur Olegovich "Qishloq xo'jaligida biologik aktivlar klassifikatsiyasi" nomli tadqiqotida biologik aktivlarni tasniflashni amaldagi hisob rejasining umumiy qabul qilingan mohiyatidan kelib chiqib, ular ekonomika va analitik kategoriyalar sifatida alohida tarkibiy birliklarga bo'lishni taklif etadi. Uning nazarida, tasniflashda biologik aktivlarni aniq guruhlarga birlashtirishga imkon beradigan guruhlashtirish xususiyatlari muhim o'rin

tutadi. Masalan, hayvonlar va o'simliklarni o'zlarining iqtisodiy mohiyatiga ko'ra bir-biridan ajratish kerak, chunki biologik aktivlarning iqtisodiy roli aynan ushbu mezon asosida belgilanadi.

Biologik aktivlarni tasniflash bo'yicha yondashuvlardagi xilma-xillik bir qator muammolarni keltirib chiqaradi: IFRS 41, US GAAP, Rossiya hamda O'zbekiston standartlari bir-biridan sezilarli farq qiladi; bu esa moliyaviy hisobotlarni xalqaro darajada taqqoslashni qiyinlashtiradi; IFRS 41 adolatli qiymat asosida baholashni talab qilsa, US GAAP inventarlar uchun boshlang'ich baho usuliga tayanadi, Rossiya va O'zbekiston esa aralash yondashuvlardan foydalanadi; Olimlar o'z izlanishlarida tasniflashning turli ko'rsatkichlarini ta'kidlashadi: Kokorev hisob birligini, Gazizyanova mulkchilik shaklini, Krinichnaya funksional va biologik mezonlarni, Beryoza esa iqtisodiy guruhlashtirishni; A.E.Vyruhaeva ekologik muammolarni e'tiborga olib, tasniflashga atrof-muhitga ta'sir ko'rsatuvchi mezonlarni kiritishni taklif etadi.

Xulosa. Biologik aktivlarning hisobda aks ettirilishi va ular bo'yicha samarali boshqaruv qarorlarini qabul qilishda tasniflash tizimini mukammallashtirish zarur. Yuqoridagi tahlil shuni ko'rsatadiki, hozirgi kunda xalqaro va milliy yondashuvlar bir-biridan farq qiladi va bu iqtisodiy axborotning qiyoslanishini qiyinlashtiradi. Shu bois quyidagi takliflar maqsadga muvofiq:

1. IFRS 41 mezonlarini asos qilib, milliy standartlarda ham meva beruvchi, ishchi va iste'mol qilinadigan aktivlar, yetuklik darajasi hamda foydalanish muddati bo'yicha tasniflashni keng joriy etish lozim.

2. Adolatli qiymat bo'yicha baholash usuli biologik aktivlar haqidagi ma'lumotlarning oshkoraligini oshiradi. Milliy amaliyotda ham bozordagi adolatli qiymatni aniqlash mexanizmlarini ishlab chiqish zarur.

3. Biologik aktivlar nafaqat iqtisodiy foyda keltiradi, balki oziq-ovqat xavfsizligi va atrof-muhit barqarorligida ham muhim rol o'ynaydi. Shu sababli tasniflashda ekologik barqarorlik, resurslarni tiklash imkoniyati va ijtimoiy ahamiyat kabi omillar ham e'tiborga olinishi kerak.

4. Kokorev, Gazizyanova, Krinichnaya va Beryozaning g'oyalarini amaliyotga tatbiq etish orqali tasniflashni kengaytirish mumkin. Masalan, hisob birligini (bosh/gektar), mulkchilik shaklini faoliyat turi va mahsulot turlarini birlashtirgan ko'p darajali tasniflash tizimi ishlab chiqilishi mumkin.

Yangi tasniflash modeli qishloq xo'jaligida biologik aktivlarni boshqarishda ma'lumotlarning ishonchliligini oshirib, korxonalar uchun zaruriy tahliliy asos yaratadi. Bu esa raqobatbardosh ishlab chiqarish, samarali investitsiya siyosati va ekologik barqaror rivojlanishni ta'minlashga xizmat qiladi.

Foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati

1. Берёза, А. О. (2016). Классификация биологических активов в сельском хозяйстве // Молодой ученый. – № 20 (124). – С. 269–272. – URL: <https://moluch.ru/archive/124/34237/>

2. Выручаева, А. Е. Развитие бухгалтерского учета биологических акти-

ВОВ и сельскохозяйственной продукции: автореф. дис. канд. экон. наук: 08.00.12 /. Выручаева Анна Евгеньевна. -М., 2011. - 22 с

3. Газизьянова Ю.Ю. Учёт и отражение в отчётности биологических активов животноводства: автореф. дис. канд. экон. наук: 08.00.12 / Газизьянова Юлия Юнусовна. - Саратов, 2008. - 18 с.

4. Кокорев, Н. А. Некоторые подходы к признанию и классификации биологических активов / Н. А. Кокорев // Бухучет в сельском хозяйстве - 2008.- №4.-С. 50-53.

5. Криничная, Е. П. Теоретико-методические аспекты бухгалтерского учета и оценки биологических активов в сельскохозяйственных организациях: автореф. дис. канд. экон. наук: 08.00.12 / Криничная Евгения Петровна. - Ростов-на-Дону, 2011. - С. 24.

6. International Financial Reporting Standards Foundation. International Accounting Standard (IAS) 41 – Agriculture.