

XALQARO STANDARTLARGA MUVOFIQ NOMODDIY AKTIVLAR HISOBINI TAKOMILLASHTIRISH

Rozmatova Umida Yuldashevna
TDIU mustaqil izlanuvchisi

Annotatsiya. Respublikamizda buxgalteriya hisobi milliy standartlarini (BHMS)ni, jumladan nomoddiy aktivlar bilan bog‘liq standartni moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga (MHXS) muvofiqlashtirishda yuzaga kelgan muammolar va ularning yechimiga qaratilgan fikrlar bildirib o‘tilgan.

Kalit so‘zlar: nomoddiy aktiv, tadqiqot, tajriba-konstruktorlik, qadrsizlanish, moliyaviy hisobot, qayta baholash, foydali xizmat muddati, haqqoniy qiymat.

Аннотация. Высказаны мнения, направленные на решение проблем, возникших в нашей республике при приведении национальных стандартов бухгалтерского учета (НСБУ), в том числе стандарта, связанного с нематериальными активами, в соответствие с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

Ключевые слова: нематериальный актив, исследования, опытно-конструкторские работы, обесценение, финансовая отчетность, переоценка, срок полезного использования, справедливая стоимость.

Abstract. Problems arising in the harmonization of national accounting standards (NAS) in our republic, including standards related to intangible assets, with international financial reporting standards (IFRS), and opinions aimed at their solution were expressed.

Keywords: intangible asset, research, development, impairment, financial statements, revaluation, useful life, fair value.

Kirish. O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2020-yil 24-fevraldagi 4611-son “Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga o‘tish bo‘yicha qo‘shimcha chora-tadbirlar to‘g‘risida”gi qaroriga asosan 2021-yil 1-yanvardan boshlab, aksiyadorlik jamiyatlari, tijorat banklari, sug‘urta tashkilotlari va yirik soliq to‘lovchilar toifasiga kiritilgan korxonalar MHXS asosida buxgalteriya hisobi yuritilishini tashkil etadi va 2021-yil yakunlari bo‘yicha moliyaviy hisobotni MHXS asosida tayyorlash belgilandi. O‘z navbatida nomoddiy aktivlarni hisobga oluvchi schyotlar va ularni moliyaviy hisobotlarda aks ettirish, shuningdek, nomoddiy aktivlar bo‘yicha milliy standart qoidalarini xalqaro standartlarga uyg‘unlashtirish dolzarb hisoblanadi.

Mavzuga oid adabiyotlar sharhi. Nomoddiy aktivlar tushunchasi va ularni buxgalteriya hisobini yuritish hamda ular haqidagi axborotlarni moliyaviy hisobotlarda ochib berilishi yuzasidan iqtisodchi olimlar va mutaxassislar tomonidan keltirilgan ayrim fikr-muloxazalarga to‘xtalib o‘tilgan. B.Leontyev: nomoddiy aktivlarni intellektual kapital tarkibiga kiritadi va unga qo‘shimcha qilib, korxonada mavjud bo‘lgan barcha aktivlar qiymati, intellektual yangiliklar, bilimlar, qobiliyatlar, jamlangan bilimlar bazasidan iboratligini ko‘rsatib beradi [1].

L.Donsova: nomoddiy aktivlarni asosan iqtisodiy tahlil nuqtayi nazardan korxonaning amortizatsiyalanuvchi mulki sifatida baholaydi va ularning tarkibi turli ilmiy ishlanmalar, kompyuter dasturlari, patent, mualliflik huquqlari, kinofilmlar, tovar belgilari va xizmat ko'rsatish belgilariga mutlaq huquqlardan iborat deb hisoblaydi [2]. R.Dusmuratov: nomoddiy aktivlarni mohiyatiga ko'ra, jismoniy shaklga ega bo'lmagan, lekin korxona faoliyatida uning boshqa aktivlari qatorida qatnashib daromad keltiruvchi mablag'larga kiritadi [3]. I.Ismanov: nomoddiy aktivlar obyektlarni tan olish va buxgalteriya hisobida aks ettirishning ayrim xususiyatlari MHXSga transformatsiya qilish masalalari ko'rib chiqilgan [4]. M.Po'latov: Nomoddiy aktivlarni asosiy tarkibiy qismi bo'lgan intellektual mulk obyektlarni o'rganadi va u korxonaning intellektual kapitalining tarkibiy qismi ekanligini keltirib o'tadi [5]. N.Rizayev: "Nomoddiy aktiv (intellektual mulk) — bu insonning aqliy qobiliyati tufayli paydo bo'lgan bilimlar bo'lib, bilimlar obyekt yoki aktivlar (mablag'lar) sifatida huquqiy jihatdan himoyalaniishi talab etadi" [6]. "Nomoddiy aktivlar" 38-son BHXS: "Nomodiy aktiv – bu moddiy–ashyoviy mazmunga ega bo'lmagan identifikatsiyalanadigan nomonetar aktiv". shuningdek, mazkur standartda nomoddiy aktivga qo'shimcha quyidagi tan olish mezonlari bilan bog'laydi, ya'ni: aktiv bu shunday resurs bo'lib, birinchidan, u oldingi hodisalar natijasida tashkilot tomonidan nazorat qilinadi va ikkinchidan, esa tashkilotga undan kelgusi iqtisodiy naf olish imkoniyatini beradi [7]. "Nomoddiy aktivlar 7-son BHMS: "Nomoddiy aktivlar — korxona tomonidan uzoq muddat mobaynida ishlab chiqarish, ishlar bajarish, xizmatlar ko'rsatish yoki tovarlarni sotish jarayonida foydalanish maqsadida yoxud ma'muriy va boshqa funksiyalarni amalga oshirish uchun ushlab turiladigan, moddiy-ashyoviy mazmunga ega bo'lmagan identifikatsiyalanadigan mol-mulk obyektlaridir" [8].

Tahlil va natijalar. Xalqaro standart xo'jalik subyektidan nomoddiy aktivni faqatgina belgilangan mezonlarga javob berganida tan olishni talab etadi hamda nomoddiy aktivlarning balans qiymatini qanday baholashni belgilaydi va nomoddiy aktivlar to'g'risida muayyan ma'lumotlar ochib berilishini talab etadi. Shuni alohida ta'kidlash joizki, milliy standart (BHMS 7)da keltirilgan ta'rif va atamalarda haqqoniy qiymat, nomonetar aktiv, tadqiqot, tajriba-konstruktorlik ishlab chiqish kabi atamalardan foydalanilmaydi (bu atamalar uchun alohida 11-sonli BHMS qoidolari amal qiladi). Fikrimizcha, BHMS 7 bilan BHMS 11 ni konsolidatsiya qilib birlashtirish maqsadga muvofiq. Bu esa yagona bo'lgan nomoddiy aktivlar haqidagi standartni takomillashuviga va uni xalqaro standart qoidalariga muvofiqlashuvini ta'minlaydi.

Xalqaro standartga muvofiq nomoddiy aktivlarning xususiyati shundaki, ko'p hollarda, ularga qo'shimcha qilinadigan aktiv yoki almashtiriladigan qism bo'lmaydi. Demak, keyingi xarajatlarning ko'pchiligi ushbu standartdagi nomoddiy aktivning ta'rifini va tan olish mezonini qanoatlantirish o'rniga amaldagi nomoddiy aktivda mujassamlangan kutilgan kelgusi iqtisodiy naflarni saqlashi mumkin. Shu bilan birga, odatda keyingi xarajatlarni bevosita butun biznesga nisbatan ma'lum nomoddiy aktivga tegishli ekanligini aniqlash qiyinroqdir. Natijada, faqat kamdan-

kam hollarda keyingi xarajatlar — sotib olingan nomoddiy aktivning dastlabki tan olingandan yoki ichki yaratilgan nomoddiy aktiv tugagandan keyingi sarflangan xarajatlar — aktivning balans qiymatida tan olinadi. Sotib olish yoki ichki yaratilgan bo‘lishiga qaramasdan bendlar, titul nomlari, nashr nomlari, mijozlar ro‘yxatlari va mohiyatan o‘xshash moddalar bo‘yicha keyingi xarajatlar sarflanganda doimo foyda yoki zararda tan olinadi. Sababi, bunday xarajatlar butun biznesni rivojlantirishga yo‘naltiriladigan xarajatlardan farqlanmaydi.

1-jadval

Nomoddiy aktivlarni buxgalteriya hisobida tan olishdagi xalqaro va milliy standartlarning o‘zaro bog‘liqligi va farqli jihatlari⁸.

Nomoddiy aktivlar (7-con BHMS)	Nomoddiy aktivlar (38-con BHXS)
Patent egasining ixtiro, sanoat namunalari va foydali modellarga bo‘lgan mutlaq huquqi	Patentlar
EHM uchun dasturlar va ma’lumotlar bazalariga bo‘lgan mutlaq huquq	Kompyuter dasturlari
Integral mikrosxemalarning topologiyalariga bo‘lgan mutlaq huquq	
Tovar belgisi va xizmat ko‘rsatish belgisiga bo‘lgan mutlaq huquqi, shuningdek tovar ishlab chiqarilgan joy nomidan foydalanish huquqi	Savdo markalari, marketing huquqlari, import kvotalari
Seleksiya yutuqlariga bo‘lgan mutlaq huquq	Mualliflik huquqlari
Tabiiy resurslardan foydalanish huquqi	Litsenziyalar va franshizalar
Mol-mulkdan foydalanish huquqi	
Boshqa nomoddiy aktivlar (mahsulot ishlar, xizmatlar boshqa huquqlar)	

BHXS 38 ga muvofiq nomoddiy aktiv quyidagi holatlarda tan olinadi:

- subyekt tomonidan nomoddiy aktiv bilan bog‘liq kelgusi iqtisodiy naf olinishi ehtimoli mavjud bo‘lsa;
- aktivning tannarxi ishonchli baholana olsa.

Nomoddiy aktivning foydali xizmat muddati davomida mavjud bo‘ladigan iqtisodiy sharoitlar majmui bo‘yicha rahbariyatning eng yaxshi baholashini aks ettiradigan oqilona va tasdiqlovchi farazlardan foydalangan holda, subyekt kutilgan kelgusi iqtisodiy naflarning ehtimolini baholashi lozim. Subyekt nomoddiy aktivdan foydalanishdan keladigan kelgusi iqtisodiy naflar oqimining aniqlik darajasini baholashda malakali mulohaza qilishdan foydalanadi, bunda dastlabki tan olish paytida mavjud dalillarga, ko‘proq tashqi dalillarga asoslanadi. Nomoddiy aktiv dastlab baholanishi xalqaro standartda alohida yoritib beriladi.

BHMS 7 da esa, barcha turdagi nomoddiy aktivlarning dastlabki bahosi boshlang‘ich qiymat bo‘lishi kerakligi ko‘rsatib berilgan hamda ular buxgalteriya hisobiga ushbu qiymat bo‘yicha qabul qilinadi.

⁸ Tadqiqotlar natijasida muallif ishlanmasi

**Nomoddiy aktivlarni tan olish va baholash bo'yicha BHXS va BHMS
o'rtasidagi farqli tomonlari**

Nomoddiy aktivlarni tan olish va baholash	
BHXS 38	BHMS 7
- alohida sotib olish; - biznes birlashuvi qismi sifatida sotib olish; - sotib olingan tugallanmagan tadqiqot va tajriba-konstruktorlik ishlab chiqish loyihasi bo'yicha navbatdagi xarajatlar; - aktivlarni davlat granti yordamida olinishi; - aktivlarni ayriboshlash; - ichki yaratilgan gudvill; - ichki ishlab chiqilgan nomoddiy aktivlar.	- ishlab chiqish tugaganidan so'ng yaratilgan obyektни qabul qilish-topshirish; - oldi-sotdi shartnomasi bo'yicha obyektни xarid qilish; - ustav kapitaliga ta'sischilarning hissasi ko'rinishida kelib tushish; - tekinga kelib tushish (hadya shartnomasi bo'yicha); - davlat subsidiyalari hisobiga olish; - ayirboshlash; - ortiqcha nomoddiy aktivlar obyektlarini aniqlash.

Nomoddiy aktivlarni keyingi baholash tushunchasi asosan ularni qayta baholashini anglatadi. Xalqaro standartda subyekt quyidagi ikki holatda hisobga oladi:

- *tannarx bo'yicha hisobga olish modeli;*
- *qayta baholash modeli.*

Bu ikkala model subyektning hisob siyosatida tanlanishi lozim. Agarda nomoddiy aktiv qayta baholash modelidan foydalangan holda hisobga olinsa, uning turkumidagi barcha boshqa aktivlar ham aynan shu modeldan foydalangan holda hisobga olinishi lozim, bunda ushbu aktivlar bo'yicha faol bozor mavjud bo'lmagunga qadar. Nomoddiy aktivlarning turkumi aktivlarning bir xil xususiyati va subyekt faoliyatida foydalanilishi jihatidan guruhlanishidir. Nomoddiy aktivlar turkumidagi moddalar bir vaqtda qayta baholanadi, bunda aktivlarni tanlanma qayta baholashdan hamda moliyaviy hisobotlarda turli sanalarda tannarxlar va qiymatlar birikmasini aks ettiradigan miqdorlarni taqdim etish chetlab o'tiladi.

Tannarx bo'yicha hisobga olish modeli: modelga muvofiq dastlabki tan olishdan so'ng, nomoddiy aktiv uning tannarxidan har qanday jamg'arilgan amortizatsiyani va har qanday yig'ilgan qadrsizlanish bo'yicha zararni chegirilgandagi qiymatda hisobga oladi.

Qayta baholash modeli: bunda dastlabki tan olishdan so'ng, nomoddiy aktiv qayta baholangan qiymatda, ya'ni qayta baholash sanasidagi uning haqqoniy qiymatidan har qanday keyingi jamg'arilgan amortizatsiyani va har qanday keyingi yig'ilgan qadrsizlanish bo'yicha zararni chegirilgandagi qiymatda hisobga oladi.

MHXSda nomoddiy aktivlarni qayta baholash modeli sifatida ko'rib chiqib, unga ko'ra dastlabki tan olishdan so'ng qayta baholangan qiymatda, ya'ni qayta baholash sanasidagi uning haqqoniy qiymatidan har qanday keyingi jamg'arilgan amortizatsiyani va har qanday keyingi yig'ilgan qadrsizlanish bo'yicha zararni chegirilgandagi qiymatda hisobga olinishi qayd etiladi. Standart NMA qayta

baholash modeli bo'yicha quyidagilarga ruxsat bermaydi:

birinchi, oldin aktiv sifatida tan olinmagan nomoddiy aktivlarni qayta baholash;

ikkinchi, tannarxdan boshqa qiymatlarda nomoddiy aktivlarni dastlab tan olish.

Shuningdek, standartda qayta baholash davriyligi qayta baholanayotgan nomoddiy aktivlarning haqqoniy qiymatini o'zgaruvchanligiga bog'liqligi ta'kidlab o'tilgan. Agarda qayta baholangan obyektning haqqoniy qiymati uning balans qiymatidan muhim darajada farq qilsa, u holda qayta baholash zarur bo'ladi. Ayrim nomoddiy aktivlarning haqqoniy qiymatida katta darajada va o'zgaruvchan tebranishlar kuzatilishi mumkin, bunday holat yillik qayta baholash zaruriyatini keltirib chiqaradi. BHMSda nomoddiy aktivlarni qayta baholash masalasida quyidagilar ko'rsatib o'tiladi "...boshlang'ich (tiklash) qiymatini qayta baholash chog'ida ularning qayta baholash sanasidagi jamlangan amortizatsiyasi nomoddiy aktivlarning boshlang'ich (tiklash) qiymatini o'zgartirishning tegishli indekslariga tuzatiladi hamda keyinchalik amortizatsiyani hisoblash qayta baholangan (tiklash) qiymatidan amalga oshiriladi. Qayta baholash indeksi nomoddiy aktivning joriy qiymatini uning boshlang'ich qiymatiga bo'lish yo'li bilan aniqlanadi". Amaldagi milliy standart qoidalarida indeksli usulini qo'llash ko'rsatib o'tilgan. Ushbu usulda nomoddiy aktivlarning joriy qiymati uning boshlang'ich qiymatiga nisbati bilan hisob-kitob qilinadi. Nomoddiy aktivlar bo'yicha ham qayta baholashning har yillik indeksleri e'lon qilib borilishi maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz.

Xulosa. Nomoddiy aktivlarni MHXSga asosan tan olish, ularni baholash va qayta baholash modelini tadqiq etgan holda quyidagilarni xulosa qilish mumkin:

birinchi, taklif etilayotgan qayta baholash indeksleri nomoddiy aktivlarning qiymatini joriy bozor bahosiga yaqinlashtirish imkoniyatini beradi;

ikkinchi, har yili nomoddiy aktivlarning bozor qiymatini aniqlashda baholovchi tashkilotlar uchun to'lanadigan xarajatlarni (boshqa operatsion xarajatlar) kamaytirish mumkin;

uchinchi, nomoddiy aktivlarni qayta baholash indekslarini tanlash korxonaning hisob siyosatida qat'iy belgilab qo'yish talab etiladi, agar qonunchilikda o'zgarishlar bo'lmasa.

Foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati

1. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga o'tish bo'yicha qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida"gi qarori. PQ-4611-son, 2020-yil 24-fevral.

2. "Nomoddiy aktivlar" 7-son BHMS (AV tomonidan 27.06.2005-y. 1485-son bilan ro'yxatga olingan).

3. Lyeontyev B.B. Sena intellekta. Intellektualnyy kapital v rossiyskom biznese. – M.: "Aksioner", 2002.

4. Donsova L. Analiz finansovoy otchetnosti: uchebnik/-6-ye izdaniye. Pererab. i dop.-Izdatelstvo "Delo i servis", 2008. -368 s.

5. Dusmuratov R.D. Audit asoslari. Darslik. –T.: 2003. 612 b.

6. Ismanov I.I. Uzoq muddatli aktivlarning buxgalteriya hisobi va auditi metodologiyasini takomillashtirish. i.f.d. ilmiy darajasini olish uchun dissertatsiya avtoreferati. 2009 37 b.

7. Po‘latov M.E. “Intellectual kapital hisobi va auditi metodologiyasini takomillashtirish” , 08.00.08 – “Buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil va audit” , i.f.d. (DSc) ilmiy darajasini olish uchun diss. 2017-y.

8. Rizayev N.K. “Intellectual mulk obyektlari hisobi va moliyaviy tahlilini tashkil etish metodologiyasi” , 08.00.08 – “Buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil va audit” , i.f.d. (DSc) ilmiy daraj olish uchun diss. 2019-y.

9. Davletov I. “Agrar sohada intellectual mulk obyektlarining buxgalteriya hisobi va auditini takomillashtirish”. i.f.d. (PhD) ilmiy darajasini olish uchun tayyorlangan diss. 2018.