



QISHLOQ XO'JALIGI ISHLAB CHIQARUVCHILARI FAOLIYATIDA HISOB SIYOSATINI ISHLAB CHIQUISHNING O'ZIGA XOS XUSUSIYATLARI

SPECIFIC FEATURES OF DEVELOPING ACCOUNTING POLICY IN THE ACTIVITIES OF AGRICULTURAL PRODUCERS

¹Xayitboyev Muhammadi
Israpilovich

¹Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti, "Audit" kafedrasida
dotsenti, PhD, E-mail: m.xayitboyev@tdiu.uz

Annotatsiya Abstract

Uzb. - Ushbu maqolada qishloq xo'jaligi ishlab chiqaruvchilari, xususan daraxt, buta va gul ko'chatlari yetishtirish hamda landshaft dizayni xizmatlarini ko'rsatish bilan shug'ullanuvchi korxonalar misolida hisob siyosatini ishlab chiqishning o'ziga xos xususiyatlari tahlil etiladi. Biologik aktivlar (IAS 41), asosiy vositalar (IAS 16), tovar-moddiy boyliklar (IAS 2) va daromadni tan olish (IFRS 15) bo'yicha hisob siyosatining tarmoq spetsifikasidan kelib chiqadigan muammolari o'rganiladi. Tadqiqot metodologiyasi sifatida normativ hujjatlar tahlili, qiyosiy tahlil, iqtisodiy statistika va kuzatish usullari qo'llanildi. Natijalar shuni ko'rsatadiki, qishloq xo'jaligi ishlab chiqaruvchilari uchun biologik aktivlarni to'g'ri tasnif etish, mavsum ta'sirini inobatga oluvchi amortizatsiya siyosatini tanlash va murakkab xizmat shartnomalari bo'yicha daromadni bosqichma-bosqich tan olish – hisob siyosatining strategik tarkibiy elementlari hisoblanadi. Maqola ushbu yo'nalishda ilmiy-amaliy xulosalar chiqarishga hamda O'zbekiston qishloq xo'jaligi korxonalarini uchun amaliy tavsiyalar ishlab chiqishga xizmat qiladi.

Eng. - This article examines the specific features of developing accounting policy for agricultural producers – particularly enterprises engaged in growing tree, shrub and flower seedlings and providing landscape design services. The study analyses industry-specific accounting policy challenges in biological assets (IAS 41), property, plant and equipment (IAS 16), inventories (IAS 2) and revenue recognition (IFRS 15). The methodology combines regulatory analysis, comparative analysis, economic statistics and observation. Findings indicate that proper classification of biological assets, selection of seasonality-sensitive depreciation methods and stage-by-stage revenue recognition for complex service contracts constitute strategic elements of accounting policy for entities in this sector. Practical recommendations for Uzbek agricultural enterprises are proposed.

Kalit so'zlar: Keywords:

❖ hisob siyosati, biologik aktivlar, qishloq xo'jaligi ishlab chiqaruvchilari, amortizatsiya, haqqoniy qiymat, daromadni tan olish, MHXS, tarmoq xususiyatlari.

❖ accounting policy, biological assets, agricultural producers, depreciation, fair value, revenue recognition, IFRS, industry-specific features.

Kirish.

Hozirgi davrda O'zbekistonda ekologik turizm, shahar ko'kalamzorlashtirilishi hamda xususiy hashamatli resort maydonlarini barpo etish tendensiyasining kuchayishi ko'chatchilik va landshaft dizayni bozorida yangi xo'jalik yurituvchi subyektlarning paydo bo'lishiga olib kelmoqda. Bunday korxonalar faoliyati o'ziga xos xususiyatga ega: ularning asosiy mahsuloti tirik organizmlar – daraxt, buta va gul ko'chatlari bo'lib, ular o'sish jarayonida biologik transformatsiyaga uchraydi. Ayni shu xususiyat ushbu soha korxonalarida hisob siyosatini shakllantirishni qiyinlashtiradi va maxsus yondashuvni talab etadi.

Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari (MHXS/IFRS) doirasida tirik biologik ob'ektlarni buxgalteriya hisobida aks ettirish IAS 41 «Qishloq xo'jaligi» standarti bilan tartibga solinadi. Ushbu standart biologik aktivlarni adolat qiymatida baholash talabini o'rnatib, an'anaviy tannarx yondashuvidan tubdan farq qiladi. Shu sababli, amaliyotda ko'chatchilik bilan shug'ullanuvchi ko'pgina korxonalar biologik aktivlarni IAS 2 bo'yicha tovar-moddiy boylik sifatida yoki IAS 16 bo'yicha asosiy vosita sifatida noto'g'ri tasniflash muammosiga duch keladi. Bunday tasniflash xatolari korxonaning aktivlar tarkibi, foyda va zararlar to'g'risidagi hisobotning ishonchliligini pasaytiradi va boshqaruv qarorlarini noto'g'ri yo'naltirishi mumkin.

Tadqiqotimiz obyekti sifatida «Sea side resort» mas'uliyati cheklangan jamiyati (bundan buyon – Jamiyat) tanlangan. Jamiyat 2018-yilda tashkil etilgan bo'lib, Toshkent viloyatida joylashgan. Uning asosiy faoliyat yo'nalishlari: (1) daraxt, buta va gul ko'chatlari yetishtirish va sotish; (2) xususiy bog'-hovlilar, sanatoriy va mehmonxona territorialari uchun landshaft dizayni loyihalarini ishlab chiqish va amalga oshirish; (3) ekilgan ko'kalamzor hududlarni keyingi parvarishlash xizmatlari. 2025-yil yakuniga ko'ra, Jamiyatning jami aktivlari 3,31 mlrd so'mni, sof foydasi esa 480 mln so'mni tashkil etgan.

Ushbu maqola quyidagi ilmiy muammolarni hal etishga qaratilgan: ko'chatchilik sohasida biologik aktivlarni IAS 41 talablari asosida to'g'ri tasnif etish va baholash; landshaft dizayni xizmatlari bo'yicha IFRS 15 asosida daromadni bosqichma-bosqich tan olish; issiqxona va ko'chatlar yetishtirish inshootlari amortizatsiyasini komponent usulida hisobga olish; shuningdek, mavsum ta'sirini inobatga oluvchi hisob siyosatini ishlab chiqishning nazariy va amaliy asoslarini belgilash.

Maqolaning ilmiy yangiligi shundan iboratki, ko'chatchilik va landshaft dizayni bilan bir vaqtda shug'ullanuvchi – ya'ni bir-biriga bog'liq agrar-xizmat ko'rsatish faoliyatini birlashtirgan – korxonalar misolida hisob siyosatining kompleks tuzilishi birinchi marta tizimli tahlil etilmoqda. O'zbekistonda ushbu soha bo'yicha maxsus ilmiy tadqiqotlar haligacha etarli emas, shu bois maqola bo'sh ilmiy nishani to'ldirishga xizmat qiladi.

Mavziga oid adabiyotlar sharhi.

MHXS doirasida biologik aktivlar hisobiga oid adabiyotlar asosan IAS 41 standarti qo'llanilishining qiyinchiliklari va baholash xatoliklarini o'rganishga yo'naltirilgan. Argilés va Garcia-Blandón (2011) o'tkazgan keng qamrovli empirik tadqiqot IAS 41 ni joriy etgan qishloq xo'jaligi korxonalarida adolat qiymati baholashidagi sub'ektivlik ortishi bilan bir vaqtda moliyaviy ko'rsatkichlar sifatining ham yaxshilanishini ko'rsatadi. Mualliflar biologik transformatsiya natijasida paydo bo'ladigan foyda yoki zararni hisobot davrida to'g'ri aks ettirish muhimligini ta'kidlaydi [1].

Elad va Herbohn (2011) IAS 41 ning qo'llanilishini Fransiya va Avstraliya o'rmonchilik sektori misolida qiyosiy o'rganib, ikki asosiy muammoni aniqlagan: (1) faol bozor yo'qligida adolat qiymatini ishonchli aniqlash qiyinligi; (2) kichik va o'rta korxonalar uchun bir martalik baholash xarajatlarining yuqoriligi. Ushbu xulosalar ko'chatchilik sektori uchun ham to'liq ahamiyatlidir, chunki

mahalliy bozorlarda standartlashtirilgan ko'chat narxlarini aniqlash mexanizmlari hali to'liq rivojlanmagan [2].

Daske va boshqalar (2008) MHXSni majburiy joriy etishning moliyaviy hisobot sifatiga ta'sirini o'rganib, xalqaro standartlarga o'tgan korxonalarda likvidlik va qimmatli qog'ozlar narxi prognozlarining aniqlanishi sezilarli darajada yaxshilashini isbotlagan. Ushbu natija landshaft dizayni kabi xizmat ko'rsatish sohalari uchun ham ahamiyatli bo'lib, IFRS 15 bo'yicha to'g'ri daromad tan olish investorlarning korxonaga haqidagi ma'lumot asimmetriyasini kamaytiradi [3].

Barth, Landsman va Lang (2008) MHXS asosida tuzilgan moliyaviy hisobotlarda daromad miqdori va balans ko'rsatkichlari nisbatan yuqori sifatga ega bo'lishini va boshqaruv maqsadida daromadlarni sun'iy ravishda tekislash amaliyoti kamligini ko'rsatgan. Bu xulosa ko'chatchilik sohasidagi korxonalar uchun biologik aktivlar baholashida adolat qiymati usulini qo'llashni asoslaydi [4].

O'zbekiston iqtisodiyotida Baxadirov A.K. (2024) hisob siyosati tuzishda milliy va xalqaro standartlar o'rtasidagi ziddiyatlarni tahlil etib, mamlakatimiz korxonalari uchun aralash yondashuv zarurligini ta'kidlagan. Uning fikricha, soliq qonunchiligiga mos milliy me'yorlar bilan MHXS talablari o'rtasidagi qarama-qarshilik ayniqsa biologik aktivlar va qishloq xo'jaligi obyektlarini hisobga olishda yaqqol namoyon bo'ladi [5].

Umuman olganda, adabiyotlar tahlili shuni ko'rsatadiki, ko'chatchilik va landshaft dizayni sohasida hisob siyosatini MHXSga muvofiq shakllantirish masalasi O'zbekiston ilmiy adabiyotida yetarlicha o'rganilmagan. Ushbu bo'shliqni to'ldirish maqolaning asosiy maqsadlaridan birini tashkil etadi.

Tadqiqot metodologiyasi.

Ushbu tadqiqotda qo'llaniladigan metodologik yondashuv bir nechta usullarni o'z ichiga oladi. Birinchidan, me'yoriy hujjatlar tahlili: IAS 41 «Qishloq xo'jaligi», IAS 16 «Mulk,

jihozlar va asbob-uskunalar», IAS 2 «Tovar-moddiy boyliklar», IFRS 15 «Mijozlar bilan shartnomalardan daromad» va O'zbekiston Respublikasining buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonunchilik hujjatlari atroflicha o'rganildi.

Ikkinchidan, qiyosiy tahlil usulidan foydalanib, «Sea side resort» MCHJning 2023–2025-yillar oralig'idagi moliyaviy ma'lumotlari asosida milliy standartlar va MHXS bo'yicha hisob siyosatining moliyaviy ko'rsatkichlarga ta'siri taqqoslandi. Uchinchidan, iqtisodiy statistika usuli yordamida dinamika va o'sish sur'atlari hisoblab chiqildi. To'rtinchidan, monografik kuzatish usuli orqali Jamiyatning buxgalteriya hujjatlari, inventarizatsiya dalolatnomalar va shartnomalar tizimi o'rganildi.

Tadqiqot davomida Jamiyat tomonidan taqdim etilgan 2023, 2024 va 2025-yillarga oid moliyaviy hisobotlar, ichki buxgalteriya hisobi ma'lumotlari, tovarlarning kirim-chiqim jurnallari, asosiy vositalar kartochkalari hamda mijozlar bilan tuzilgan landshaft loyihasi shartnomalari asosiy birlamchi manba sifatida xizmat qildi. Ma'lumotlar maxfiyligi saqlanishi maqsadida ayrim absolyut ko'rsatkichlar umumlashtirilgan yoki tahlil maqsadlari uchun ilmiy jihatdan muvofiq darajada modellashtirilgan.

Tahlil va natijalar muhokamasi.

«Sea side resort» mas'uliyati cheklangan jamiyati Toshkent viloyatining Zangiota tumani hududida 5 gektar maydonga ega bo'lgan ko'chat yetishtirishga ixtisoslashtirilgan issiqxona kompleksini boshqaradi. Jamiyatda 68 nafar xodim ishlaydi, ularning 24 tasi issiqxonada, 18 tasi dala sharoitida ko'chat parvarishi bilan shug'ullanadi, 12 tasi landshaft loyihalash bo'limida, qolgan 14 tasi esa ma'muriy-xo'jalik xizmatlarida band. Yillik ishlab chiqarish quvvati: 120 000 dona daraxt ko'chati, 85 000 dona buta ko'chati va 200 000 dona gul ko'chati.

Landshaft dizayni bo'limida yiliga o'rtacha 18–22 ta loyiha amalga oshiriladi. Buyurtmachilar tarkibida xususiy villa va bog'lar egalari (57 foiz), mehmonxona va sanatoriylar (28 foiz), davlat muassasalari va mahalla ko'chamlari (15 foiz) bor. Korxonalar

2024-yilda O'zbekiston Landshaft Dizaynerlari Uyushmasi a'zoligiga qabul qilinib, «yashil resurs» kompaniyasi sifatida tan olingan.

Quyidagi 1-jadvalda Jamiyatda mavjud bo'lgan asosiy iologik va boshqa aktivlarning hisob siyosati doirasidagi tasnifi keltirilgan:

1-jadval

Ko'chatlar turlari bo'yicha hisob siyosati yondashuvlarining tasnifi*

Nº	Ko'chat turi	IAS 41 bo'yicha tasnif	Hisob siyosatidagi yondashuv	Baholash asosi
1	Daraxt ko'chatlari (terak, tol, zarang)	Biologik aktiv – yetilish davri 2–5 yil	IAS 41 bo'yicha adolat qiymatida baholash	Haqiqiy qiymat – sotish xarajati
2	Buta ko'chatlari (lavanda, yasmin, qizilmiya)	Biologik aktiv – qisqa muddatli	IAS 41 yoki tarixiy tannarx	Tannarx yoki haqiqiy qiymat
3	Gul ko'chatlari (atirgul, xrizantema)	Biologik aktiv – qisqa muddatli (har yillik)	Qisqa muddatli biologik aktiv sifatida tan olish	Tarixiy tannarx
4	Landshaft loyihalari (tugatilgan)	Moddiy bo'lmagan aktiv yoki xizmat	IAS 38 / IFRS 15 bo'yicha daromad va xarajat tan olish	Ijro etilgan qism bo'yicha
5	Ekish materiallari (urug', substrat)	Tovar-moddiy boylik	IAS 2 bo'yicha – FIFO yoki o'rtacha tannarx	Tannarx yoki sof amalga oshiriladigan qiymat

*Manba: muallif tomonidan «Sea side resort» MCHJning 2025-yil moliyaviy ma'lumotlari asosida tuzilgan.

Jadvaldan ko'rinib turibdiki, Jamiyat aktivlarining bir qismi IAS 41 bo'yicha biologik aktiv, bir qismi IAS 2 bo'yicha tovar-moddiy boylik, bir qismi esa IAS 16 bo'yicha asosiy vosita sifatida tasniflangan. Bunday aralash

tuzilma hisob siyosatining batafsil va izchil belgilanishini talab etadi.

2-jadvalda Jamiyatning 2023–2025-yillar oralig'idagi asosiy moliyaviy ko'rsatkichlari dinamikasi keltirilgan:

2-jadval

«Sea side resort» MCHJ asosiy moliyaviy ko'rsatkichlari dinamikasi (2023–2025 yillar)*

Ko'rsatkich	2023 yil (mln so'm)	2024 yil (mln so'm)	2025 yil (mln so'm)	O'sish, %
Biologik aktivlar (ko'chatlar) qiymati	380	512	694	+82,6
Tovar-moddiy boyliklar (urug', substrat)	95	138	186	+95,8
Landshaft xizmatlari daromadi	640	920	1 340	+109,4
Ko'chat sotuvi daromadi	290	405	572	+97,2
Jami aktivlar	1 820	2 470	3 310	+81,9
Sof foyda	210	315	480	+128,6

*Manba: Jamiyatning ichki moliyaviy hisobotlari asosida muallif hisoblab chiqargan.

Yuqoridagi ma'lumotlar shuni ko'rsatadiki, «Sea side resort» MCHJda

biologik aktivlar qiymatining salmog'i jami aktivlar ichida barqaror ravishda o'sib

bormoqda. 2023-yildagi 380 mln soʻmdan 2025-yilda 694 mln soʻmga yetishi – yaʼni 82,6 foizga oʻsish – ushbu aktiv sinfiga nisbatan aniq va izchil hisob siyosatining zarurligini yanada oshiradi. Landshaft xizmatlari daromadining 109,4 foizga oshishi esa ushbu faoliyat yoʻnalishini Jamiyat uchun strategik ahamiyatga ega deb baholashga asos beradi.

IAS 41 standarti biologik aktivlarni tan olishda ikki asosiy mezonni belgilaydi: (1) korxonada aktiv ustidan nazoratni amalga oshiradi; (2) kelajakdagi iqtisodiy foyda oqimining korxonaga tushishi ehtimollik kasb etadi va (3) aktiv qiymatini ishonchli oʻlchash mumkin. «Sea side resort» uchun eng muhim savol – koʻchatlar qachon va qanday holatlarda IAS 41 boʻyicha biologik aktiv, qachon esa IAS 2 boʻyicha tovar-moddiy boylik sifatida tan olinishi kerakligi.

Ushbu masalani hal etishda Jamiyat quyidagi xususiyatlarga tayangan: (a) ildiz rivojlanish davri – koʻchat 6 oydan oshiq vaqt davomida yetishtiriladigan boʻlsa, u biologik aktivlar qatoriga kiradi; (b) yetilish belgisi – koʻchatning boshqa joyga koʻchirib oʻtkazish uchun tayyor holati biologik transformatsiyaning yakunini anglatadi; (c) bozor mavjudligi – Toshkent viloyatida oʻrta va katta oʻlchamli daraxt koʻchatlari uchun faol bozor mavjud boʻlib, narxlar oylik kuzatishlar asosida aniqlangan.

3-jadvalda adolat qiymati boʻyicha baholangan asosiy biologik aktivlar turi, ularning sotib olish tannarxi bilan yetilish davridagi adolat qiymati oʻrtasidagi farq va shu farqning korxonada sof aktivlariga taʼsiri keltirilgan:

3-jadval

Biologik aktivlar adolat qiymati va biologik oʻsishdan foyda tahlili (2025-yil)*

Koʻchat turi	Sotib olish tannarxi (soʻm/dona)	Yetilishdagi adolat qiymati (soʻm/dona)	Biologik oʻsishdan foyda (mln soʻm)	Sof aktivdagi ulush
Zarang (<i>Acer platanoides</i>), 2 yillik	12 000	38 500	47,8	6,9%
Tol (<i>Salix babylonica</i>), 1 yillik	8 000	22 000	29,4	4,2%
Lavanda (<i>Lavandula angustifolia</i>), koʻp yillik	4 500	11 200	18,6	2,7%
Atirgul koʻchatlar (<i>Rosa sp.</i>), tola	3 200	7 800	31,5	4,5%
Qaragʻay (<i>Pinus sylvestris</i>), 3 yillik	18 000	65 000	63,2	9,1%
Jami biologik aktivlar	–	–	190,5	27,4%

*Manba: muallif tomonidan Jamiyat inventarizatsiyasi dalolatnomalari va bozor narxlari kuzatuv maʼlumotlari asosida tuzilgan.

Jadval tahlili quyidagi muhim xulosani beradi: biologik oʻsishdan kelib chiqqan umumiy foyda 190,5 mln soʻmni tashkil etib, sof aktivlarning 27,4 foizini tashkil etadi. Bu esa IAS 41 boʻyicha adolat qiymati baholashini toʻgʻri amalga oshirmaslik Jamiyatning sof foydasini sezilarli darajada past koʻrsatishiga,

yaʼni moliyaviy hisobotda aktiv va daromadlarning kam baholanishiga olib kelishini anglatadi.

Faol bozor mavjud boʻlmagan holatlarda (masalan, noyob dekorativ oʻsimliklar uchun) Jamiyat IFRS 13 «Adolat qiymati oʻlchovi» standartining 3-darajali ierarxiyasiga

asosan, diskontlangan pul oqimi usulidan foydalanadi. Bunda etalon stavka sifatida O'zbekiston Markaziy banki tomonidan belgilangan moliyalashtirish stavkasi olingan.

Jamiyat balansida ko'chat yetishtirish faoliyatini ta'minlovchi bir qator maxsus inshootlar va uskunalar mavjud: issiqxona konstruksiyalari va qoplamalar, tomchi sug'orish tizimi, suv ta'minoti inshootlari, yuk ko'taruvchi va ko'chirish texnikasi, ko'chat ko'chirish uchun maxsus konteynerlar. Ushbu aktivlarning xizmat muddati bir-biridan

sezilarli farq qiladi va ular turli jadal eskirish tartibiga ega.

Milliy standartlar doirasida Jamiyat avval barcha asosiy vositalar uchun bir maromli amortizatsiya usulini, soliq qonunchiligida belgilangan muddatlarga rioya qilgan holda qo'llagan. Bunday yondashuv amalda komponent usulini istisno qilib, har bir inshoot yoki uskuna bir butun sifatida hisobga olingan. IAS 16 doirasidagi yangi hisob siyosatida esa komponent usuli joriy etilgan.

4-jadval

Asosiy vositalar bo'yicha milliy standart va IAS 16 amortizatsiya siyosatining qiyosiy tahlili*

Aktiv turi	Milliy standart (avvalgi)	IAS 16/41 (yangi)	Farqning moliyaviy ta'siri
Issiqxona va polietilen inshootlar	Bir maromli, 10 yil	Komponent usuli, 7 yil (konstruksiya) + 3 yil (qoplama)	Amortizatsiya + 18%, xarajat aniqligi oshdi
Suv ta'minoti va tomchi sug'orish tizimi	Bir maromli, 10 yil	Ishlab chiqarish quvvatiga asoslangan, 8 yil	Mavsum iqtisodiyotini to'g'ri aks ettiradi
Yuk ko'taruvchi texnika (minikran, traktor)	Tezlashtirilgan, 5 yil	Qoldiq usuli, foydalanish jadvaliga bog'liq	Amortizatsiya xarajatlari tekislashdi
Ko'p yillik daraxt ko'chatlari (sotishga mo'ljallanmagan)	Tan olinmagan	IAS 16 bo'yicha moddiy aktiv, 15-30 yil	Aktivlar qiymati + 12,4%

*Manba: «Sea side resort» MCHJning asosiy vositalar kartochkalari va muallif hisoblamlari asosida tuzilgan.

Ko'p yillik daraxt ko'chatlarini — xususan, qarag'ay, dub va zarang kabi turlari — asosiy vosita sifatida tan olish ayniqsa muhimdir. Ushbu ko'chatlar Jamiyat hududida namoyish bahchasi va ko'paytirish manbasi sifatida o'tkazilgan bo'lib, ularning asosiy vazifasi ko'chatlar yetishtirish jarayonini boshqarish va genetik zaxirani saqlashdir. IAS 16 mezonlari bo'yicha bunday aktivlar sotishga mo'ljallanmagan, bir yildan ortiq muddatda foydalaniladigan asosiy vositalar qatoriga kiritilgan.

Suv ta'minoti va tomchi sug'orish tizimi uchun ishlab chiqarish quvvatiga asoslangan amortizatsiya usulini tanlash mavsum ta'sirini to'g'ri aks ettirishga imkon beradi: yilning sug'orish faslida (mart-noyabr) sarf-xarajatlar yuqori, qish oylarida esa minimal darajada

bo'ladi. Bu esa moliyaviy natijalarni faslga mos ravishda aks ettiradi.

Landshaft dizayni xizmatlari bo'yicha daromadni tan olish masalasi «Sea side resort» uchun hisob siyosatining eng murakkab elementlaridan biri hisoblanadi. IFRS 15 standarti besh bosqichli modelini joriy etadi: (1) buyurtmachilar bilan shartnoma aniqlash; (2) shartnomadagi bajarish majburiyatlarini ajratish; (3) tranzaksiya narxini belgilash; (4) narxni bajarish majburiyatlariga taqsimlash; (5) bajarish majburiyati ijro etilganida daromadni tan olish.

Amaliyotda Jamiyat turadigan shartnomalari odatda ikki turga bo'linadi: (a) bir martalik yetkazib berish — ko'chatlarni sotish, o'tqazib berish; (b) uzoq muddatli loyiha — landshaft loyihalashtirish, asboblalash va keyingi parvarishlash xizmatlari kompleksi.

5-jadval

Daromadni tan olishda milliy standart va IFRS 15 yondashuvlari o'rtasidagi tafovut*

Shartnoma turi	Milliy standart bo'yicha	IFRS 15 bo'yicha	Moliyaviy farq
Ko'chat etkazib berish (bir martalik)	Jatlatib berishda to'liq tan olinadi	Mulk o'tganida tan olinadi (shart turiga qarab)	Asosan bir xil, huquq o'tishi vaqti aniq belgilanadi
Landshaft loyihasi (6 oylik shartnoma, 480 mln so'm)	Hujjat rasmiylashtirilganda to'liq tan olinadi	Bajarilish foiziga qarab bosqichma-bosqich (har oyda 80 mln)	Daromad barqarorligi ta'minlanadi, bir martalik ko'rsatish yo'qoladi
Parvarishlash xizmati (yillik abonent)	Pul olinganda tan olinadi	Xizmat davri bo'yicha teng taqsimlanib tan olinadi	Har oyda oldindan to'langan summa kechiktirilgan daromad sifatida aks etadi
Ko'p bosqichli daraxtni ekish loyihasi (18 oylik)	Qabul-topshiriq aktida tan olinadi	Har bir belgilangan va alohida bajarilgan majburiyatga ko'ra	Xatarlar taqsimlanadi, moliyaviy natijalar tekislashadi

*Manba: Jamiyat shartnoma hujjatlari va muallif tahlillari asosida tuzilgan.

IFRS 15 bo'yicha daromadni bosqichma-bosqich tan olishning amaliy ta'siri sezilarli. Masalan, 2025-yilda Jamiyat tomonidan 480 mln so'mlik 6 oylik landshaft shartnomasi tuzilgan bo'lsa, milliy standart bo'yicha bu summa hujjat rasmiylashtirilgan kunida to'liq tan olinar edi. IFRS 15 talabiga ko'ra esa, har oyda 80 mln so'm tan olinadi va shartnoma yakunlanmagan qolgan summa kechiktirilgan daromad sifatida balansda aks etadi. Bu o'zgarish Jamiyatning kvartal moliyaviy hisobotlarini investorlar uchun ancha tushunarli va real iqtisodiy jarayonlarga mos qildi.

Alohida ta'kidlash joizki, ko'chatlarni etkazib berish va ekish hamda keyingi parvarishlash xizmatlarini bitta shartnomada birlashtirgan hollarda IFRS 15 ushbu majburiyatlarni alohida bajarish majburiyatlari sifatida ajratishni talab etadi. Bu esa Jamiyatda narxlarni bo'laklarga ajratish uchun ichki metodologiyani ishlab chiqishni ham talab etdi: ko'chat narxi, ekish xizmati narxi va parvarishlash narxlari alohida belgilanishi va tranzaksiya narxiga proporsional taqsimlanishi lozim.

Olingan natijalar bir qator muhim ilmiy va amaliy xulosalarni shakllantirish imkonini beradi.

Birinchidan, ko'chatchilik va landshaft dizayni kabi aralash agrar-xizmat sohasida hisob siyosatini shakllantirish bir nechta standartlarning bir vaqtning o'zida qo'llanilishini talab etadi. IAS 41, IAS 16, IAS 2 va IFRS 15 ning bir-biriga tutash muammolar makonida qo'llanilishi hisob siyosatini strategik hujjat sifatida ishlab chiqishning zarurligini ta'kidlaydi. Chunki standartlar o'rtasidagi chegaralar – masalan, ko'chatlar qachon IAS 2 dan IAS 41 ga o'tishi, yoki ko'p yillik namoyish o'simliklari IAS 41 mi yoki IAS 16 bo'yicha hisoblashimi – faqat korxonahabariyatining professional mulohazasi bilan hal etilishi mumkin.

Ikkinchidan, biologik aktivlarni adolat qiymati asosida baholash faqat texnik hisobot masalasi emas, balki Jamiyat sof foydasi va sof aktivlariga bevosita ta'sir qiluvchi omil ekanini tahlil ko'rsatdi. Biologik o'sishdan kelib chiqqan 190,5 mln so'mlik foyda IAS 41 bo'yicha hisobga olinmagan taqdirda, Jamiyat daromad va zararlar hisobotida bu summa aks etmaydi va moliyaviy ko'rsatkichlar past baholanadi. Bu esa investorlar va kreditorlar uchun noto'g'ri signal yuboradi.

Uchinchidan, IFRS 15 bo'yicha landshaft xizmatlari daromadini bosqichma-bosqich tan olish Jamiyat uchun kvartal daromad

tebranishlarini sezilarli darajada kamaytirdi. Milliy standart bo'yicha bir martalik yirik shartnomalar tan olinganda ba'zi kvartallarda daromad keskin ko'tarilishi, boshqalarida esa nolga yaqin tushishi kuzatilgan edi. IFRS 15 daromadni real xizmat ko'rsatish davriga moslashtirib, moliyaviy natijalarni barqarorlashtirdi.

To'rtinchidan, komponent amortizatsiya usulini qo'llash asosiy vositalardagi haqiqiy eskirish naqshini aniqroq aks ettirib, boshqaruv qarorlari – xususan, issiqxona infratuzilmasini yangilash va ta'mirlash rejalari – uchun ishonchli moliyaviy asosni ta'minladi.

Ushbu xulosalar Argilés va Garcia-Blandón (2011), shuningdek Daske va boshqalar (2008) tomonidan ko'rsatilgan natijalar bilan uyg'un keladi: MHXSga asoslangan hisob siyosati agrar va aralash faoliyatli korxonalarda ham moliyaviy hisobot sifatini oshiradi. Ayni vaqtda, O'zbekiston kontekstida adolat qiymati baholashidagi infrastrukturaviy cheklovlar – xususan, standartlashtirilgan ko'chat narxlari ro'yxatining yo'qligi – kichik va o'rta korxonalar uchun IAS 41 ni to'liq qo'llashni qiyinlashtiradi. Shu sababli, mamlakat miqyosida ko'chatchilik sohasida adolat qiymati belgilash uchun sanoat standarti yoki sektoral narx kuzatuv tizimini ishlab chiqish zaruriyati yuzaga kelmoqda.

Xulosa va takliflar.

Ushbu tadqiqot «Sea side resort» mas'uliyati cheklangan jamiyati misolida ko'chatchilik va landshaft dizayni sohasida hisob siyosatini shakllantirish xususiyatlarini tizimli va chuqur o'rganish imkonini berdi. Olingan xulosalar quyidagicha umumlashtirish mumkin:

Birinchi xulosa. Ko'chatchilik sektori korxonalarini uchun biologik aktivlarni IAS 41 doirasida to'g'ri tasnif etish va adolat qiymatida baholash hisob siyosatining markaziy elementi

hisoblanadi. Biologik transformatsiyadan kelib chiqqan foyda yoki zararni hisobot davrida tan olish aktivlar va daromad ko'rsatkichlarining haqiqatga yaqinlashishini ta'minlaydi.

Ikkinchi xulosa. Landshaft dizayni bo'yicha ko'p bosqichli va uzoq muddatli shartnomalar uchun IFRS 15 ning besh bosqichli daromad tan olish modeli qo'llanilishi daromadlarning real xizmat ko'rsatish jarayoniga mos ravishda aks ettirilishini va kvartal hisobotlardagi sun'iy tebranishlarning bartaraf etilishini ta'minlaydi.

Uchinchi xulosa. IAS 16 bo'yicha komponent amortizatsiya usulini qo'llash, ayniqsa issiqxona konstruktsiyalari va suv ta'minoti tizimlari uchun, mavsum ta'sirini to'g'ri aks ettirish va boshqaruv qarorlarini asoslashning muhim vositasidir.

To'rtinchi xulosa. Korxonalar darajasida hisob siyosatini to'g'ri shakllantirish nafaqat moliyaviy hisobot sifatini oshiradi, balki investorlar bilan munosabatlarni kuchaytiradi, kredit imkoniyatlarini kengaytiradi va strategik boshqaruvning informatsion asosini mustahkamlaydi.

Amaliy tavsiyalar sifatida quyidagilarni taklif etish mumkin:

1. O'zbekiston ko'chatchilik sektori uchun adolat qiymatini belgilashda yordam beruvchi sanoat miqyosida narx kuzatuv tizimini ishlab chiqish;
2. agrar-xizmat faoliyatini birlashtirgan korxonalar uchun maxsus uslubiy ko'rsatmalar tayyorlash;
3. ushbu soha buxgalterlari va auditorlari uchun IAS 41 va IFRS 15 bo'yicha malaka oshirish dasturlarini kengaytirish.

Kelajakdagi tadqiqotlar uchun quyidagi yo'nalishlar tavsiya etiladi: mamlakatimizning turli mintaqalaridagi ko'chatchilik va landshaft dizayni korxonalarini keng qamrovli tarzda o'rganish hamda MHXSga o'tishning ushbu sohada moliyaviy ko'rsatkichlarga ta'sirini miqdoriy baholash.

Foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati:

1. Argilés, J. M., & Garcia-Blandón, J. (2011). Fair value versus historic cost at the crossroads. *European Accounting Review*, 20(3), 577–602. <https://doi.org/10.1080/09638180.2011.576260>
2. Elad, C., & Herbohn, K. (2011). *Implementing Fair Value Accounting in the Agricultural Sector*. Edinburgh: Institute of Chartered Accountants of Scotland.
3. Daske, H., Hail, L., Leuz, C., & Verdi, R. (2008). Mandatory IFRS reporting around the world: early evidence on the economic consequences. *Journal of Accounting Research*, 46(5), 1085–1142. <https://doi.org/10.1111/j.1475-679X.2008.00306.x>
4. Barth, M. E., Landsman, W. R., & Lang, M. H. (2008). International accounting standards and accounting quality. *Journal of Accounting Research*, 46(3), 467–498. <https://doi.org/10.1111/j.1475-679X.2008.00287.x>
5. Baxadirov, A. K. (2024). Buxgalteriya siyosatini tashkil etishning nazariy va amaliy jihatlari. *Buxgalteriya hisobini moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari asosida tashkil etish masalalari: Respublika ilmiy-amaliy konferensiyasi materiallari (2023 yil 2-noyabr)*. TIQXMMI.