



МЕҲМОНХОНА ФАОЛИЯТИДА ДАРОМАДЛАР ҲИСОБИНИ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРГА МУВОФИҚЛАШТИРИШ

Алимова Н.К.

Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти

Аннотация: Ушбу мақолада меҳмонхона фаолиятида даромадлар халқаро стандартларга мувофиқ тушумлар ва бошқа даромадларга таснифланган, тушумлар ва бошқа даромадларнинг таркиби келтирилган. Меҳмонхона хизматлари бўйича тушумларни тан олишнинг бешта босқичи, тушумларни маълум бир вақт momentiда ҳамда вақт давомида тан олиш ҳамда чегирмалар тақдим қилинган ҳолларда тушумни энг эҳтимолли миқдор методи асосида баҳолашнинг услубий тартиби ишлаб чиқилган. Тадқиқот ишида тушумларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш мақсадида счётлар тавсия қилинган, шунингдек ушбу счётларни қўллаш бўйича ишланмалар таклиф этилган. Таклиф қилинган тавсияларнинг амалиётда қўлланилиши меҳмонхона фаолиятида МҲҲСларини жадал жорий этиш имкониятини беради.

Калит сўзлар: даромадлар, тушум, бошқа даромадлар, энг эҳтимолли миқдор методи, бажарилишларга оид мажбуриятлар, шартномаларни идентификация қилиш, меҳмонхона хизматлари.

Аннотация: В данной статье по международным стандартам доходы от гостиничной деятельности классифицируются на выручки и прочие доходы, представлен состав выручки и прочих доходов. Разработан методический порядок признания выручки за гостиничные услуги по пяти этапам, а также признание выручки в определенный момент времени и во времени, оценки выручки на основе метода наиболее вероятной суммы в случаях предоставления скидок. В исследовательской работе были рекомендованы счета для целей отражения доходов в бухгалтерском учёте, а также предложены разработки по применению этих счетов. Практическое применение предложенных рекомендаций дает возможность ускоренно внедрить МСФО в гостиничную деятельность.

Ключевые слова: доход, выручка, прочие доход, метод наиболее вероятной суммы, обязательства к исполнению, идентификация договоров, гостиничные услуги.

Annotation: In this article, according to international standards, income from hotel activities is classified into revenue and other income, the composition of revenue and other income is presented. developed a methodical procedure for recognizing revenue for hotel services in five stages, as well as recognizing revenue at a certain point in time and over time, estimating revenue based on the most probable amount method in cases of discounts. In the research work, accounts were recommended for the purpose of reflecting income in accounting, and developments were proposed for the use of these accounts. The practical

application of the proposed recommendations makes it possible to accelerate the implementation of IFRS in the hotel business.

Key words: *income, revenue, other income, most probable amount method, performance obligations, identify the contract(s), hotel services.*

1. Кириш.

Туризм ва меҳмонхона хизматлари соҳасини жаҳон стандартлари асосида ривожлантириш мамлакатимиз иқтисодиётини юксалтиришнинг энг муҳим омили сифатида қаралмоқда. “2022 йилда Ўзбекистонга ташриф буюрган туристлар сони жами 5,2 миллион, жумладан кўшни давлатдан 4364,8 минг (83,4%), қолган МДҲ давлатларидан 606,4 минг (11,6%), узоқ хорижий давлатлардан 261,6 минг (5%) нафар кишини ташкил этган. 2023 йили 7 миллион нафар кишига етиши прогноз қилинган.”¹ Ушбу рақамлардан кўриниб турибдики, мамлакатимиз ички туристлардан ташқари 7 миллион нафар хорижий туристларга юқори меҳмонхона хизматларини жаҳон стандартлари асосида кўрсатишни тақозо этади. Бу эса туризм хизматлари, жумладан меҳмонхона хизматлари даромадларининг кескин ошишига олиб келади. Бундан келиб чиқиб айтиш мумкинки, меҳмонхона хизматларидан олинаётган даромадлар ҳисобини халқаро стандартлар асосида ташкил этиш давр талабидир. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги 4611-сон “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги қарори бўйича халқаро стандартларни жадал жорий қилиш, жумладан “бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларини МҲХСга мувофиқ уйғунлаштириш” вазифаси юклатилган. Ушбу қўйилган вазифаларнинг ижросини таъминлаш мақсадида ҳар бир соҳа ва тармоқларда, жумладан туризм ва меҳмонхона хўжаликларида бухгалтерия ҳисобини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш ўта долзарб масала ҳисобланади. Таъкидлаш жоизки, 15-сон МҲХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар” стандартининг моҳияти ва мазмунини чуқур тадқиқ қилиб, даромадларни тан олиш, баҳолаш ва ҳисоботларда акс эттиришнинг методологиясини такомиллаштириш, услубий тартиб-қоидаларни белгилаш ҳамда бухгалтерия ёзувларини таклиф этиш тадқиқот ишининг муҳим йўналиши ҳисобланади. Соҳага доир адабиётларда ишлаб чиқариш корхоналарида даромадларни тан олиш, баҳолаш ҳамда молиявий ҳисоботда акс эттириш методологияси масалалари етарли даражада тадқиқ қилинган. Лекин, меҳмонхона хўжаликларида даромадлар ҳисобини халқаро стандартлар асосида ташкил этиш масалалари тўлиқ ўрганилмаган. Бу борада ўқув қўлланмалар яратилган бўлсада, меҳмонхона хўжаликларида даромадларни шартномалар асосида босқичма-босқич тан олиш, чегирмалар тақдим қилиш, мижозлар билан ҳисоб-китоблар, кўп қиррали фаолият олиб борадиган меҳмонхоналарда даромадларни умумлаштириш ва МҲХСлари талабларига жавоб берадиган ҳисоботларда акс эттириш масалалари ҳали тўлиқ ўз ечимини топмаган. Шу боис, меҳмонхона хўжаликларида даромадлар ҳисобини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш долзарб масала ҳисобланади.

2. Адабиётлар шарҳи.

А.Нурмагамбетова, С.Баимуханова ва бошқалар (2020) “мамлакатнинг катта туристик имкониятларга эга бўлишига қарамасдан сервис соҳасида дунё иқтисодиётида кичик сегментга эга эканлиги, уни ошириш учун нафақат хизматлар сифати, персоналнинг малакаси ва компетенциясини яхшилаш, балки харажатлар

¹ <https://uzbektourism.uz/news/view?id=2608>

ҳисобини мувофиқлаштириш ҳам муҳим омил” эканлигини қайд этишади. Соҳага доир тадқиқот ишларида даромадлар ҳисобини жавобгарлик марказлари бўйича ташкил этиш таклифлари асосланган, жумладан, Қозоғистонлик олимлар М.К.Успамбаева, А.Ерназаров (2015) “даромадлар ва харажатлар марказлари бўйича бошқарув ҳисоботи жорий қилиш” лозимлигини таъкидлашади.

Шунингдек, Г.А.Кубаткина (2012) ўзининг диссертациясида “даромадлар марказлари (номер фонди, қўшимча хизматлар бўйича бўлимлар, жойларни ижарага олиш), харажатлар марказларини (маъмурият, маркетинг бўлими, техник хизмат, кадрлар бўлими, бухгалтерия) қамраб олувчи бошқарув ҳисобидаги ахборотларни йиғиш, умумлаштириш ҳамда ҳисоботларни тузиш учун меҳмонхона бизнесида жавобгарлик марказлари таркиби асосланган” илмий янгилиги эътироф этилган. Даромадларни таснифлашни халқаро стандартларга мувофиқлаштиришда ушбу таснифни келтириш аҳамият касб этади “даромадлар ташкилотнинг фаолият йўналишлари, хусусияти, олиниш шартлари кўра а) операцион фаолиятдан олинган даромадлар ва б) бошқа келиб тушишлар. Операцион фаолиятдан олинган даромадлар маҳсулот, товар, иш ва хизматларни сотишдан олинган тушум ҳисобланади. У асосий фаолиятдан олинган даромаддир. Бошқа келиб тушишларга операцион бўлмаган фаолиятдан (реализациядан ташқари) олинган даромадлар, фавқулотдаги даромадлар киради.”

К.Б.Уразов ва бошқалар (2020) даромадларга қуйидагича таърифни келтиришади: “туризм ва меҳмонхона бизнеси субъектлари даромади – бу маҳаллий ва хорижий мижозларга турли сайёҳлик ва меҳмонхона хизматлари, савдо ва умумий овқатланиш хизматлари ҳамда шу каби турли сервис хизматларининг пулдаги ифодасидир.”

М.Б.Калоновнинг (2019) “даромад тушунчаси турли соҳаларда, ҳисоб юритишда ҳам, жумладан, бухгалтерия ҳисоби, солиқ ҳисоби, бошқарув ҳисобида ҳам турлича талқин қилинганлиги боис, бу тушунчанинг таърифини бир хил мазмунда шакллантириш мураккаб ҳисобланади. Шу боис, даромадларни қайси мақсадда ўрганилаётганлиги ёки ҳисобга олинаётганлигига қараб уларни туркумларга бўлиш, баҳо бериш лозим” деган фикрига қўшилаемиз.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХС) концептуал асосларининг 4.29-моддасида “Даромадларнинг таърифи ўз ичига тушумни ҳам, шунингдек бошқа даромадларни ҳам олади. Тушумлар ташкилотнинг одатдаги фаолияти билан боғлиқ ҳолда юзага келади ва турли номлардаги, хусусан “сотишдан тушум”, “хизматлар учун рағбатлантиришлар”, “фоизлар”, “дивидендлар”, “роялти” ва “ижара тўловлари”ни ўз ичига олади.”² - деб таъриф берилган. Бундан кўриниб турибдики, халқаро стандартлар даромадларни иккита тоифага ажратади. Бу тушумлар ва бошқа даромадлар.

3. Тадқиқот методологияси.

Мақолада илмий мушоҳада, абстракт-мантиқий фикрлаш, қиёсий таҳлил, маълумотларни гуруҳлаш усулларидан фойдаланилди.

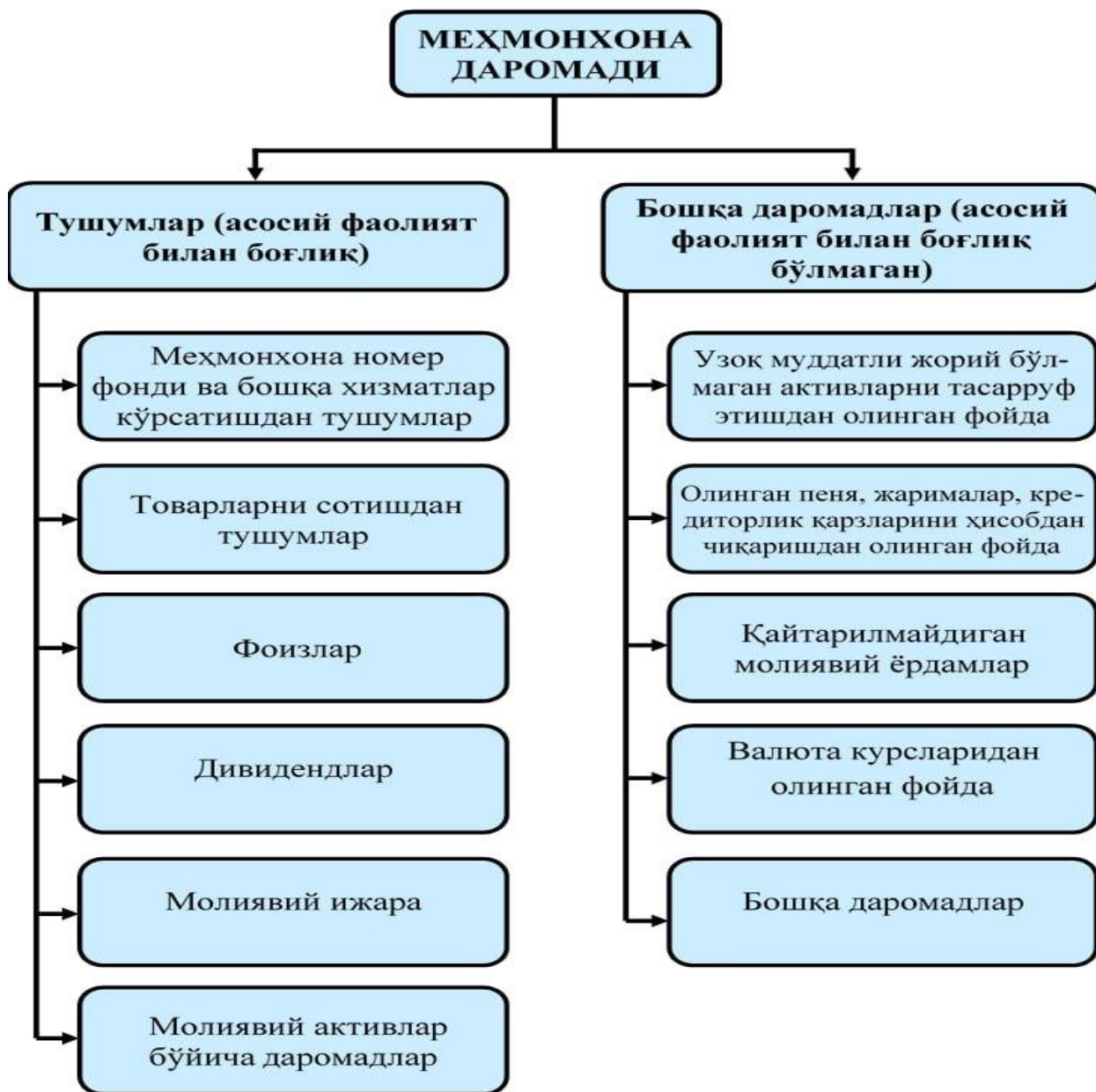
4. Таҳлил ва натижалар.

МҲХСларига мувофиқ даромадлар ҳисобини ташкил этишда энг муҳим масалалардан бири бу даромадларни таснифлаш, тан олиш ва баҳолаш масалаларидир. Бу ўринда М.Б.Калоновнинг (2019) “Корхона даромадларини шаклланиш манбаларидан келиб чиқиб “Фаолият билан боғлиқ даромадлар” ва

2

https://www.minfin.ru/common/upload/library/2014/06/main/kontseptualnye_osnovy_na_sayt_bez_predi_sloviya_-_kopiya.pdf

“Бошқа даромадлар ва тушумлар”га бўлиб бухгалтерия ҳисобида ҳисобга олиш таклифи илгари сурилган” фикрини келтириш мақсадга мувофиқ. Ушбу тасниф МҲХСларида келтирилган қоидаларга мувофиқ келади. Мамлакатимизда даромадлар ҳисобини юритишда асосий норматив-ҳуқуқий “Харажатлар таркиби ва молиявий натижаларни шакллантириш тўғрисида”ги Низом ва 2-сон БҲМС “Асосий хўжалик фаолиятдан тушган даромадлар” стандарти ҳисобланади. Низомга мувофиқ корхоналар даромадларига қуйидагилар кириши қайд қилинган “хизматларни сотишдан соф тушум; асосий фаолиятдан олинган бошқа даромадлар; молиявий фаолиятдан олинган даромадлар; фавқулотдаги даромадлар”. Ушбу таснифдан кўриниб турибдики, миллий стандартдаги таркиб халқаро стандартга тўлиқ мувофиқ келмайди. “Асосий фаолиятдан олинган бошқа даромадлар” номланишини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш керак. Уни “асосий фаолият билан боғлиқ бўлмаган даромадлар” ёки “бошқа даромадлар” деб номлаш мақсадга мувофиқ.



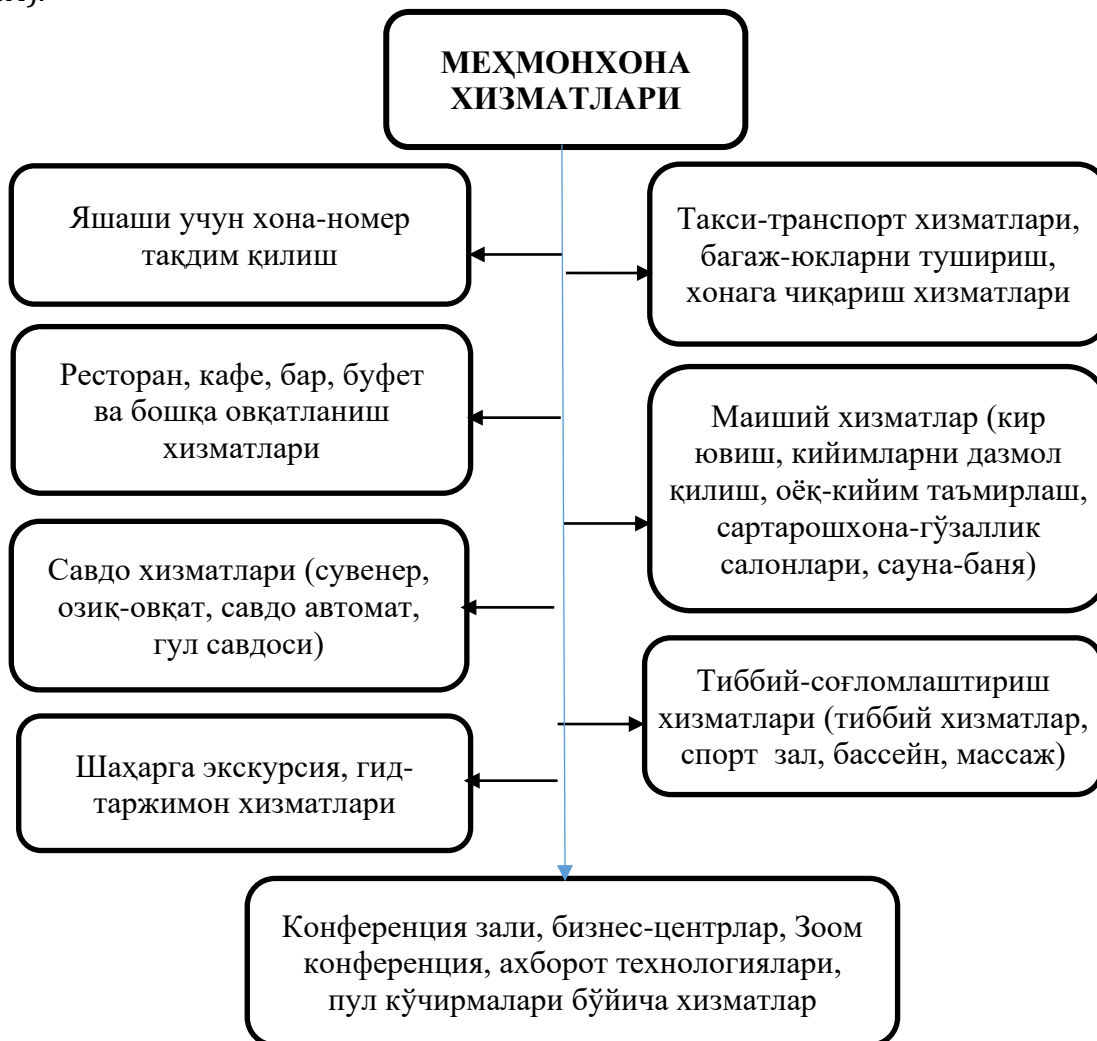
1-расм. МҲХСларига мувофиқ даромадларнинг таснифи.

К.Б.Уразов ва бошқалар (2020) “туризм ва меҳмонхона бизнеси субъектлари даромадлари уларни фаолият турлари бўйича қуйидаги гуруҳларга ажратилган:

туризм фаолиятдан олинган даромадлар; меҳмонхона хизматларидан олинган даромадлар; савдо фаолиятдан олинган даромадлар; инвестиция фаолиятдан олинган даромадлар; молиявий фаолиятдан олинган даромадлар; бошқа умумлашган фаолиятдан олинган даромадлар”. Ушбу келтирилган таснифланишни ҳам халқаро стандартларга мувофиқлаштириш зарурияти мавжуд деб ҳисоблаймиз.

Тадқиқотимиз давомида даромадларнинг халқаро стандартларга мувофиқ таснифий асосларини келтириш мақсадга мувофиқ ҳисобланади (1-расм).

1-расмдан кўриниб турибдики, меҳмонхона хўжалигининг асосий даромади бу меҳмонхона хизматларидан олинган тушумлар ҳисобланади. Меҳмонхона хизматларининг муҳим хусусияти у хизмат кўрсатилаётган жойда амалга оширилади, хизмат кўрсатиш бир вақт momentiда амалга оширилмасдан, маълум бир вақт давомида амалга оширилиб борилади ҳамда хизмат кўрсатилиши жараёни билан истеъмол жараёни бирга амалга оширилади, яъни вақт жиҳатидан мувофиқ келади. Меҳмонхона хўжаликлари тушумларини ҳисобга олишда улар томонидан кўрсатилаётган хизматларни тан олиш ва улардан олинган даромадларни тушумлар гуруҳига киритиш муҳим аҳамият касб этади. Меҳмонхона хизматлари мижозларга яшаш учун хона-номер тақдим қилиш, номерларни брон қилиш хизматларидан ташқари бошқа хизматларни тақдим қилади. Ушбу хизматларнинг барчаси асосий фаолиятдан олинган даромад сифатида эътироф этади. Уларни асосий фаолиятдан олинган бошқа даромадлар деб эътироф этиш халқаро стандартлар талабларига зиддир. Меҳмонхона хўжаликлари қуйидаги комплекс хизматларни кўрсатади (2-расм).



2-расм. Меҳмонхона хизматларининг алоҳида бажарилишларга оид мажбуриятлар сифатида тавсифи.

Маҳсулотлар (иш ва хизматлар)ни сотишдан тушган тушумни тан олиш, баҳолаш ва ҳисоботларда акс эттириш тартиби 15-сон МҲХС “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар” стандартига мувофиқ амалга оширилади. Юқорида акс эттирилган хизматлар турлари меҳмонхона хўжаликларида алоҳида бажарилишларга оид мажбуриятлар деб қаралиши мумкин. Бажарилишларга оид мажбуриятлар тушунчаси, тан олиш мезонлари 15-сон МҲХСда (2022) келтирилган. Ушбу стандартга мувофиқ “бажарилишларга оид мажбуриятлар – харидорлар билан шартномада харидорга узатиш бўйича берилган ваъда: (а) товар ёки хизматлар (ёки товар ёки хизматлар пакети), қайсики фарқланадиган ҳисобланади; (б) бир қатор фарқланувчи товар ёки хизматлар, лекин амалий томондан бир хил ва харидорга бир хил суммада узатилади.”

Ушбу стандартда тушумларни тан олишнинг бешта босқичи қайд этилган (3-расм):



3-расм. 15-сон МҲХСга мувофиқ тушумни тан олиш босқичлари.

“Meros Boutique hotel” МЧЖ меҳмонхонаси 2021 йил 1 декабрь ойида “Регистон” МЧЖ туристик фирмаси билан шартнома тузди. Шартноманинг суммаси 450 825 000 сўм. Шартномага мувофиқ меҳмонхона туристик фирма турпакетига мувофиқ меҳмонларга 250 450 000 сўмга меҳмонхона хизматларини ҳамда 2021 декабрь ва 2022 йил январ ойлари 200 375 000 сўмга кечки овқатланиш бўйича ресторан хизматларини кўрсатади.

Талаб этилади: 15-сон МҲХСига мувофиқ тушумни тан олиш. Юқоридаги бешта босқичда тушумни тан олиш тартибини кўриб чиқамиз.

1-босқич. Тушумни тан олиш харидорлар билан тузилган ҳар бир шартнома бўйича қуйидаги барча мезонлар бир вақтнинг ўзида бажарилганда амалга оширилади: “Томонлар шартномани имзолайди ва шартномада кўрсатилган мажбуриятларнинг бажарилишини ўз зиммасига олади; ташкилот узатиладиган товарлар ёки хизматларга нисбатан ҳар бир томоннинг ҳуқуқларини идентификация қилиши мумкин; ташкилот товар ва хизматлар учун тўлов шартлари идентификация қилиши мумкин; шартнома тижорат мазмунга эга бўлади; ташкилот томонидан қомламани олади, яъни, узатилган товар ёки хизматларга алмаштириш бўйича ҳуқуқни қўлга киритиши эҳтимол ҳисобланади” (МҲХС, 2022). Юқоридаги тузилган шартнома ўрганилганда маълум бўлдики, шартнома 15-сон

МХХСда қўйилган барча мезонларга жавоб беради. Унга мувофиқ меҳмонхона хона-номер тақдим қилиш ва ресторан хизматларини кўрсатади.

2-босқич. Мазкур босқичда шартномада мавжуд бўлган бажарилишларга оид мажбуриятлар идентификация қилинади. Бажарилишларга оид мажбуриятлар – бу фарқланадиган товар ва хизматларни харидорга узатиш бўйича ваъда. Бажарилишларга оид мажбуриятларни тан олиш учун: (а) товарлар ёки хизматлар (ёки товарлар ёки хизматлар пакети) фарқланувчи бўлиши; ҳамда (б) бир қанча фарқ қиладиган товарлар ёки хизматлар амалий жиҳатдан бир хил ва харидорга бир хил схемада узатилиши талаб этилади. Ушбу мезондан келиб чиқадиган бўлсак, ушбу шартномада фарқланадиган иккита бажарилишларга оид мажбуриятлар мавжуд: 1. Меҳмонхона хона-номер хизматларини кўрсатиш; ва 2. Ресторан хизматини кўрсатиш.

3-босқич. Операция нархи – бу қоплама суммаси бўлиб, ташкилот унга бўлган ҳуқуқни ваъда қилинган товар ёки хизматларни узатиш орқали алмаштириш натижасида қўлга киритади. 15-сон МХХСнинг (2022) 48-бандига мувофиқ ташкилот операция нархини белгилашда қўйидаги омилларни ҳисобга олиши талаб этилади: ўзгарувчан қоплама; молиялаштиришнинг салмоқли компоненти; пул бўлмаган қопламалар; харидорга тўланиши керак бўлган қопламалар. Юқоридаги мисолда операция умумий нархи 450 825 000 сўм қилиб белгиланган. 15-сон МХХСда қайд қилинган омиллар юзага келмаган. Шу боис, операция нархини белгилашда ўрганиладиган омиллар мавжуд эмас.

4-босқич. Операция нархини бажарилишларга оид мажбуриятларга тақсимлаш амалга оширилади. Операциянинг умумий нархини бажарилишларга оид мажбуриятларга тақсимлашда энг мақбул ёндашув сифатида мустақил-ажратилган ҳолдаги сотишдаги баҳосига нисбати олиниши мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Мустақил-ажратилган ҳолда сотиш баҳоси – бу ташкилот ушбу ўхшаш ҳолатларда ва шу тоифадаги харидорларга товар ва хизматларни алоҳида сотган ҳоллардаги кузатиладиган нархидир. Компания ҳар қандай ҳолатда буни баҳолай олиши керак. Товар ва хизматлар пакети сотилган тақдирда тақдим қилинган чегирма операциянинг барча компонентига тақсимланиши талаб этилади. Агарда ушбу компонент алоҳида сотилган тақдирда мунтазам равишда беглиланган миқдордаги чегирма асосида сотилса, чегирма операциянинг битта компонентига ҳам тақсимланиши мумкин. Юқоридаги мисолимизда, шартноманинг умумий нархи 450 825 000 сўмга тенг. Ушбу суммани меҳмонхона хона-номер хизматларига 250 450 000 сўм ва ресторан хизматларига 200 375 000 сўмга тақсимлаймиз.

5-босқич. 15-сон МХХСнинг 31-бандига мувофиқ “ташкилот ваъда қилинган товар ва хизматлар (активлар)ни узатиш йўли билан бажарилишларга оид мажбуриятларни бажарган тақдирда тушумни тан олиши шарт”. Шартноманинг амал қилиниши олдидан компания ҳар бир бажарилишларга оид мажбуриятларга нисбатан иккита ҳолатдан қайси бири асосида тушум тан олиш тартибини белгилаши талаб этилади: бажарилишларга оид мажбуриятларни маълум бир вақт momentiда бажариш; бажарилишларга оид мажбуриятларни вақт даври давомида бажариш.

Агар мажбуриятлар маълум бир вақт momentiда бажарилса, ташкилот томонидан харидорнинг ваъда қилинган активлар устидан назоратни қўлга киритиш вақти momentини аниқлаши лозим. Назорат деганда, бошқа ташкилотлар томонидан активдан наф олинишини чегаралаш тушунилади. Назоратни узатиш мезонларига қўйидагилар киради: ташкилотда актив учун тўлов олиш бўйича жорий ҳуқуқи юзага келади; харидорда активга нисбатан мулк ҳуқуқи мавжуд бўлади; ташкилот активга нисбатан жисмоний эгалик қилишни узатади; харидорда

активни эгалик қилишда салмоқли риси ва нафлари юзага келади; харидор активни қабул қилади.



4-расм. Товар ёки хизматларни сотишдан олинган тушумни аниқ бир вақт momentiда тан олиш.

15-сон МҲХСнинг 35-бандига мувофиқ ташкилот товар ва хизматларга нисбатан назоратни давр давомида узатса, яъни бажарилишларга оид мажбуриятларни вақт давомида бажариб борса, қуйидаги шартлардан биронтаси бажарилган тақдирда давр давомида тушумни тан олади: харидор ташкилот томонидан кўрсатилган бажарилишларга оид мажбуриятларни бажариши давомида нафларни олади ва истеъмол қилади; ташкилот томонидан ўзининг бажарилишларга оид мажбуриятларни бажариши жараёнида актив яратилади ёки актив яхшиланади, харидор ушбу активга нисбатан назоратни активни яратиш ва яхшилаш давомида қўлга киритиб боради; ташкилот томонидан ўзининг мажбуриятини бажариши ташкилотнинг мувобил мақсадлаир учун активларни яратишга олиб келмайди ва бу ҳолатларда ушбу вақтда ташкилот шартномада кўрсатилган ишларни бир қисмини бажаргани учун ҳуқуқий жиҳатдан ҳимояси таъминланган тўлов олиш ҳуқуқига эга бўлади.

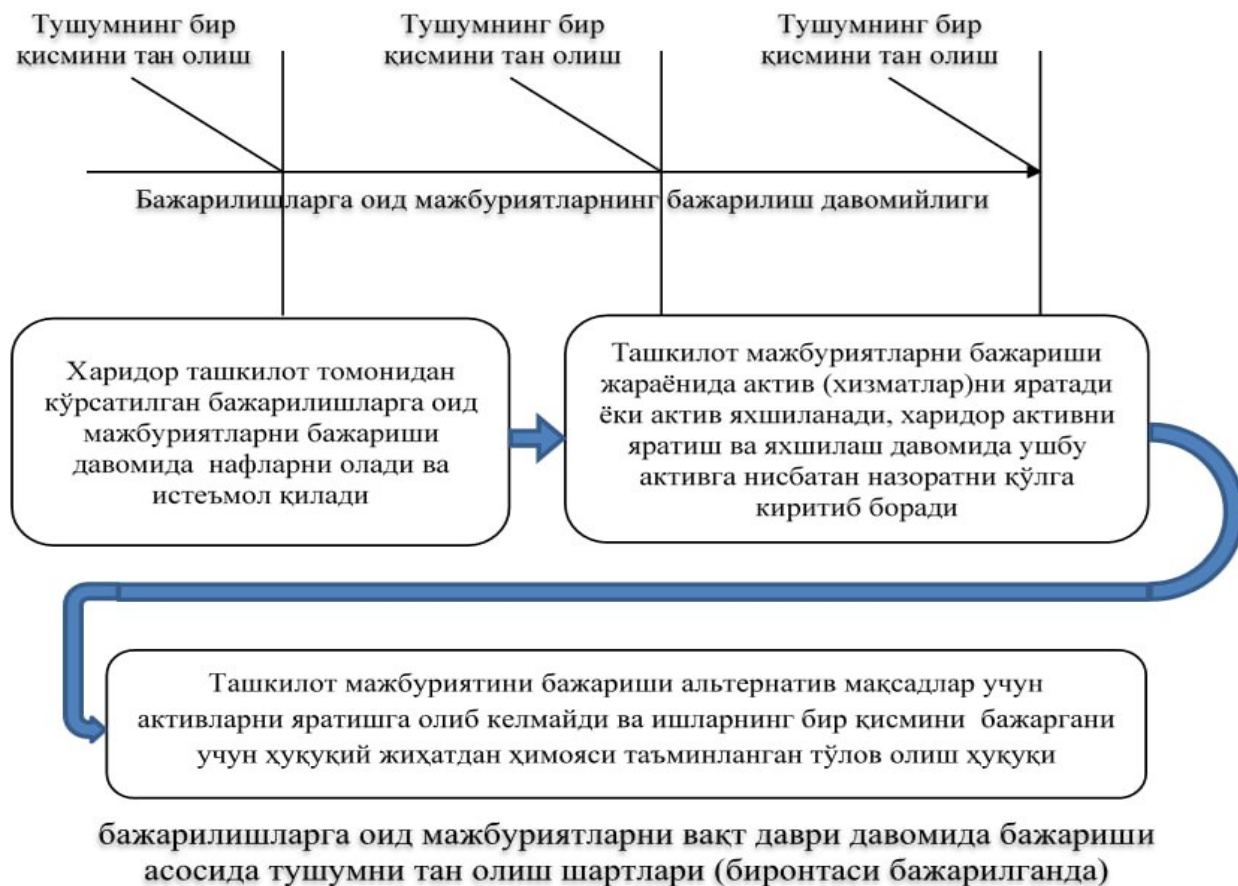
Юқоридаги мисолимизда 2021 йилнинг декабрь ойида меҳмонхона хизмати амалга оширилгани учун шу ойда тўлиқ тан олинади, яъни 250 450 000 сўм тушумга киради. Лекин, ресторан хизматлари 2021 йил декабрь ва 2022 йил январь ойида амалга оширилгани учун 2021 йил декабрь ойида $200\,375\,000/2 = 100\,187\,500$ сўмни ташкил этади. У ҳолда меҳмонхона мажмуасининг 2021 йил декабрь ойидаги тушум суммаси $250\,450\,000 + 100\,187\,500 = 350\,637\,500$ сўмни ташкил этади.

15-сон стандарт ўзгарувчан қопламани баҳолашнинг “энг эҳтимолли миқдор” методини қўллашни кўзда тутати. Энг эҳтимолли миқдор методи кутилаётган тушумни бўлиши мумкин бўлган энг эҳтимолли миқдори асосида баҳолайди.

Самарқанд шаҳридаги “Meros Boutique hotel” МЧЖ меҳмонхонаси ўзининг доимий мижозларини ушбу меҳмонхонада кўпроқ қолишини рағбатлантириш мақсадида чегирма тизимини жорий қилди. Меҳмонхонанинг оддий номерда бир кунлик яшаш учун тўлов 250 000 сўм қилиб белгиланган. Агар мижоз бир йил давомида ушбу меҳмонхонада 15 кунгача қолса, унга чегирма тақдим этилмайди. Агар 16 кундан 25 кунгача қолса яшаш учун номер нархи 200 000 минг сўм, 25 кундан ортиқ қолса 180 000 сўм қилиб белгилади.

Доимий мижозларга белиганган тартибидан маълумки, яшаш учун меҳмонхона хизмати нархининг белгиланиши мижознинг келгусида қанча кун меҳмонхонада

қолишига, яъни белгиланган чегирма тақдим этилиши мижознинг келгусидаги меҳмонхонада яшаши ёки яшамаслигига боғлиқ бўлиб қолади. Бундай ҳолларда, ноаниқлик мавжуд деб ҳисобланиб, уни юқори эҳтимол методи асосида баҳолаш талаб этилади. Баҳолаш жараёнига баҳолаш бўйича мутахассислар, жумладан маркетинг бўлими, мижозлар билан ишлаш бўлими, бухгалтерия ходимлари жалб қилиниши мумкин.



5-расм. Товар ёки хизматларни сотишдан олинган тушумни бажарилишларга оид мажбуриятларни вақт даври давомида бажариши асосида тан олиш.

Мутахассисларнинг баҳолаш хулосаси бўйича мижоз 10%лик эҳтимол билан 15 кунгача қолади, 25%лик эҳтимол билан 16-25 кунгача қолади, 65%лик эҳтимол билан бир йилда 25 кундан ортиқ қолади. Масалан, 2021 йил январь ойда мижоз 7 кун қолди. У ҳолда, меҳмонхона хизматлари бўйича халқаро стандартларга мувофиқ тан олинган тушум суммасини аниқлаймиз (2-жадвал):

2-жадвал

“Meros Boutique hotel” МЧЖ меҳмонханаси бўйича доимий мижознинг 2022 йил январь ойда 7 кун меҳмонхона хизматлари бўйича “энг эҳтимолли миқдор” усулида тушумни баҳолаш натижалари³

Эҳтимолни ҳисобга олган ҳолда тушум	Эҳтимол фоизлари	Суммаси
1. 7 кун x 250 000 сўм = 1750 000 сўм	10%	175 000
2. 7 кун x 200 000 сўм = 1400 000 сўм	25%	350 000
3. 7 кун x 180 000 сўм = 1260 000 сўм	65%	819 000
Эҳтимолни ҳисобга олган ҳолда тан олинган тушум суммаси		1 344 000 сўм

³Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

2-жадвалда акс эттирилган жараёнларни бухгалтерия ёзувларида акс эттираемиз. Халқаро стандартларда тайёр маҳсулот, товар, ишларни бажариш ва хизматларни кўрсатишдан олинган даромадлар тушум деб номланган. Бугунги кунда халқаро стандартларга ўтиш ҳамда миллий счётлар режасини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш бўйича вазифаларнинг қўйилиши муносабати билан шартномалар бўйича тушумларни тан олиш мақсадида алоҳида счётларни таклиф этаемиз (3-жадвал):

3-жадвал

Меҳмонхона хизматларини кўрсатиш билан боғлиқ тушумларни ҳисобга олувчи счётлар⁴

Асосий счётлар	Асосий счёт таркибида очиладиган счётлар
9030 “Харидорлар билан шартномалар бўйича меҳмонхона хизматларни сотишдан тушум”	9031 “Харидорлар билан шартномалар бўйича яшаш учун хона-номер тақдим қилиш хизматларидан тушумлар”
	9032 “Харидорлар билан шартномалар бўйича ресторан ва бошқа умумий овқатланиш хизматларидан тушумлар”
	9033 “Харидорлар билан шартномалар бўйича маиший хизматлардан тушган тушумлар”
	9034 “Харидорлар билан шартномалар бўйича савдо хизматлари (сувенер, озиқ-овқат, савдо автомат, гул савдоси)дан тушумлар”
9050 “Харидорлар билан шартномалар бўйича тақдим қилинган чегирмалар”	9034 “Харидорлар билан шартномалар бўйича бошқа бажарилишларга оид мажбуриятларга доир хизматларидан тушумлар”
	9051 “Харидорлар билан шартномалар бўйича яшаш учун хона тақдим қилиш хизматларидан тушумларга чегирмалар”
	9052 “Харидорлар билан шартномалар бўйича ресторан ва бошқа умумий овқатланиш хизматларидан тушумларга чегирмалар”
	9053 “Харидорлар билан шартномалар бўйича маиший хизматлардан тушган тушумларга чегирмалар”
	9054 “Харидорлар билан шартномалар бўйича савдо хизматлари (сувенер, озиқ-овқат, савдо автомат, гул савдоси)дан тушумларга чегирмалар”

Ушбу счётлар ёрдамида юқоридаги мисоллар асосида бухгалтерия ёзувларини келтираемиз.

Д-т 4010 “Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар”...1 750 000

К-т 9031 “Харидорлар билан шартномалар бўйича яшаш учун хона тақдим қилиш хизматларидан тушумлар”...1 344 000

⁴Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

К-т 9051 “Харидорлар билан шартномалар бўйича яшаш учун хона тақдим қилиш хизматларидан тушумларга чегирмалар”... 406 000

Асос: Шартномага мувофиқ хизматларни сотиш қийматидаги суммаси 1 750 000 сўм, эҳтимолни ҳисобга олиш методи асосида ҳисобланган тушум суммаси 1 344 000 сўмни ташкил қилган. Сотиш қиймати ҳамда эҳтимолни ҳисобга олиш методи асосида ҳисобланган тушум ўртасидаги фарқ (1750000 – 1344000 = 406000 сўм) баҳоланган чегирма суммасини тавсифлайди.

2021 йил 31 декабрь ҳолати бўйича мижоз 28 кун қолгани маълум бўлди. Бу шуни англатадики, мижоз 25 кундан ортиқ қолгани учун 180 минг сўмлик нарх белгиланади. Энди, олдинги ҳисоб-китобларга тўғирлашлар киритиш талаб этилади.

2021 йил 31 декабрь ойигача мижоз 28 кун қолгани маълум бўлди. Хизмат кўрсатиш нархида ўзгаришлар юз берган эмас. 2021 йил 31 декабрь ойигача тушум ва тақдим қилинган чегирмалар суммалари энг эҳтимолли миқдор усули асосида баҳолаш натижалари қуйидагича бўлган (4-жадвал):

4-жадвал

“Meros Boutique hotel” МЧЖ меҳмонханаси бўйича доимий мижознинг 2022 йил январь ойида 22 кун меҳмонхона хизматлари бўйича “энг эҳтимолли миқдор” усулида тушумни баҳолаш натижалари⁵

Эҳтимолни ҳисобга олган ҳолда тушум	Эҳтимол фоизлари	Суммаси
1. 28 кун x 250 000 сўм = 7 000 000 сўм	10%	700 000
2. 28 кун x 200 000 сўм = 5 600 000 сўм	25%	1 400 000
3. 28 кун x 180 000 сўм = 5 040 000 сўм	65%	3 276 000
Эҳтимолни ҳисобга олган ҳолда тан олинадиган тушум суммаси		5 376 000 сўм

4010-счётида 7 000 000 сўм, 9031-счётида 5 376 000 сўм, 9050-счётда 1 624 000 сўм тўпланган. Ҳақиқатда эришилган натижалар бўйича коррективировка киритиш талаб этилади. Юқоридаги амалий юз берган операция бўйича мижоз 2022 йил 31 декабрь ҳолатида 28 кун қолгани маълум бўлган. У ҳолда чегирмасиз ялпи тушум суммаси 7 000 000 сўм (28 кун x 250 000 сўм). 28 кун қолгани учун мижозга 180 000 сўмлик чегирмали нарх қўлланилади. У ҳолда мижоздан талаб қилинадиган сумма 5 040 000 сўм (28 x 180 000 сўм). Ўртадаги фарқ жами тақдим қилинадиган чегирма суммаси бўлади 1 960 000 сўм бўлади (7 000 000 сўм - 5 040 000 сўм). Меҳмонхона 31 декабрь ҳолатига қадар 1 624 000 сўм чегирма тақдим қилган. Ўртадаги фарқ суммаси 336 000 сўмга (1 960 000 сўм – 1 624 000 сўм) қуйидаги тўғирловчи бухгалтерия ёзувларини таклиф этамиз:

Д-т 9031 “Харидорлар билан шартномалар бўйича яшаш учун хона тақдим қилиш хизматларидан тушумлар”...336 000 сўм

К-т 9051 “Харидорлар билан шартномалар бўйича яшаш учун хона тақдим қилиш хизматларидан тушумларга чегирмалар”... 336 000 сўм

Асос: Эҳтимолли баҳолаш методи асосида аниқланган тақдим қилинган чегирма билан ҳақиқатда йил сўнгида тақдим қилиниши лозим бўлган чегирма суммаси ўртасидаги фарқ суммаси 336 000 сўмни ташкил этади (1 960 000 сўм – 1 624 000 сўм).

Д-т 9051 “Харидорлар билан шартномалар бўйича яшаш учун хона тақдим қилиш хизматларидан тушумлар чегирмалар”... 1 960 000 сўм

К-т 4010 “Харидорлар ва буюртмачилардан олинадиган счётлар”.1 960 000 сўм

⁵Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

Асос: (9051-счётнинг кредити бўйича оборот суммаси $1\ 624\ 000 + 336\ 000 = 1\ 960\ 000$ сўм)

Халқаро стандартлар талабларига мувофиқ бошқа даромадларни ҳисобга олиш ва уларни ҳисоботларда очиқлаш муҳим аҳамият касб этиши таъкидланган. Шу боис, асосий фаолият билан боғлиқ бўлмаган даромадлар, яъни бошқа даромадлар учун счётлар режасида қуйидаги счётларни очишни таклиф этамиз (5-жадвал):

5-жадвал

Меҳмонхона хўжаликларида асосий фаолияти билан боғлиқ бўлмаган боғлиқ бўлмаган тушумларни ҳисобга олувчи счётлар⁶

Асосий счётлар	Асосий счёт таркибида очиладиган счётлар
9310 “Жорий бўлмаган активларни тасарруф қилишдан олинган фойда”	9331 “Асосий воситаларни тасарруф қилишдан олинган фойда”
	9331 “Номоддий активларни тасарруф қилишдан олинган фойда”
	9332 “Инвестициявий мулкларни тасарруф этишдан олинган фойда”
9320 “Ундирилган жарималар, пеня, неустойкалар, кредиторлик қарзларини ҳисобдан чиқаришдан олинган фойда”	9321 “Ундирилган жарима, пеня ва неустойкалар”
	9332 “Кредиторлик ва депонентлик қарзларни ҳисобдан чиқаришдан олинган фойда”
9330 “Қайтарилмайдиган молиявий ёрдамлар ва ҳисобот даврида аниқланган ўтган йиллар фойдаси”	9331 “Қайтарилмайдиган молиявий ёрдамлар”
	9332 “Ҳисобот даврида аниқланган ўтган йиллар фойдаси”
9340 “Валюта маблағларини қайта баҳолашдан олинган фойда”	

Ушбу тадқиқотлар натижасида, бизнинг фикримизча счётлар режасида кўзда тутилган 9350 “Оператив ижара даромадлари”, 9370 “Хизмат кўрсатувчи хўжаликлари даромадлари”, 9380 “Бошқа операцион даромадлар” халқаро стандартлардаги бошқа даромадларни тан олиш мезонларига мувофиқ келмайди. Бу даромадлар мазмун жиҳатидан корхоналарнинг асосий фаолияти билан боғлиқ бўлмаган, яъни бошқа даромадлар эмас. Ушбу даромадлар мазмунан асосий фаолияти билан боғлиқ даромадлардир, яъни тушумлар гуруҳига кирувчи даромадлардир. Чунки, бу даромадлар аниқ режалаштирилган, мақсадли фаолиятни амалга ошириш натижасида олинган тушумлардир.

Даромадларнинг ҳисоби билан боғлиқ жараёнларни бухгалтерия счётларида акс эттириш тартибини қуйидаги жадвалда умумлаштирамиз (6-жадвал).

Ушбу ишланма бир қанча хусусиятлари билан ажралиб туради. Биринчидан, ушбу бухгалтерия ёзувлари меҳмонхонанинг мижозларга номер-хона тақдим қилишдан олинган даромадларини тушум сифатида тан олишнинг халқаро мезонларига асосланади.

⁶Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

6-жадвал

Меҳмонхона фаолиятида тушумларни бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттириш тартиби (Ҳисобот, 2022)

Молиявий-иқтисодий операцияларнинг мазмуни	Счётлар корреспонденцияси		Сумма
	Дебет	Кредит	
1. Мижозларга шартнома асосида номер-хона хизматлари тақдим қилинганлиги бўйича тушум тан олиниши (ҚҚСсиз)	4010	9031	5 376 000
2. Мижозга энг юқори эҳтимолли метод бўйича баҳолаш асосида чегирма тақдим қилинганда	4010	9051	1 624 000
3. Эҳтимолли баҳолаш методи асосида аниқланган тақдим қилинган чегирма билан ҳақиқатда йил сўнгида тақдим қилиниши лозим бўлган чегирма суммаси ўртасидаги фарқ суммаси (1 960 000 сўм - 1 624 000 сўм)	9031	9051	336 000
4. 9051 – счётнинг кредит оборотидаги сумма 4010 – счётга ўтказилганда (1 624 000 + 336 000)	9051	4010	1 960 000
5. Шартномага мувофиқ мижоздан аванс тўловлари келиб тушди	5110	6310	4 150 000
6. Ўтказилган аванс суммаси мижозларга кўрсатилган хизматлар бўйича ҳисоб-китобларга ўтказилди	6310	4010	4 150 000
7. Мижоздан кўрсатилган меҳмонхона номер-хона хизмати учун қолган сумма келиб тушди (5376000 + 1624000 - 1960000 - 4150000)	5110	4010	890 000
8. Мижозларга меҳмонхона хизматларини кўрсатишдан олинган соф тушум молиявий натижалар счётига ўтказилганди (5 376 000 - 336 000)	9031	9910	5 040 000

Иккинчидан, ишланмада доимий мижозларга чегирмалар тақдим қилинган тақдирда тушум суммасини энг эҳтимолли метод асосида баҳолаш натижалари акс эттирилган. Бу ўз навбатида йил давомида тақдим қилинадиган чегирмалар суммаларини бир текис ҳисобга олиш имкониятини беради. Учинчидан, меҳмонхона хизматларини кўрсатишдан олинган соф тушум якуний молиявий натижаларга ўтказилмоқда.

5. Хулоса ва таклифлар.

Бугунги кунда мамлакатимизда туризм ва меҳмонхона фаолияти жадал суръатлар билан ривожланмоқда. Мамлакатимизнинг жаҳон иқтисодиётида туризм ва меҳмонхона фаолияти сегментида мавқеини ошириш учун нафақат меҳмонхоналар томонидан кўрсатилаётган хизматлар сифати, персоналнинг билим кўникмалари ва малакаларини ошириш, шунинг билан бир қаторда бухгалтерия ҳисобини ҳам халқаро стандартларга мувофиқлаштириш ўта муҳим аҳамият касб этади.

Ушбу тадқиқот ишида халқаро стандартлар талабларидан келиб чиқиб даромадларни иккита категорияга таснифлаш таклиф этилди: тушумлар ва бошқа даромадлар. Тушумлар ташкилотнинг одатдаги фаолияти билан боғлиқ ҳолда юзага келади, улар олдиндан режалаштирилади ҳамда мувофиқлаштирилади. Уларга сотишдан тушум, хизматлар учун рағбатлантиришлар, фоизлар, дивидендлар,

роялти ва ижара тўловлари киради. Бошқа даромадларга эса жорий бўлмаган активларни тасарруф қилишдан олинган фойда; ундирилган жарималар, пеня, неустойкалар, кредиторлик қарзларини ҳисобдан чиқаришдан олинган фойда; қайтарилмайдиган молиявий ёрдамлар ва ҳисобот даврида аниқланган ўтган йиллар фойдаси; валюта маблағларини қайта баҳолашдан олинган фойдалар киради.

Меҳмонхона хизматларининг турлари белгилаб берилиб, уларни халқаро стандартларга мувофиқ бешта босқичида тан олишнинг услуги тартиби белгилаб берилди. Ушбу босқичлар: шартномаларни идентификация қилиш; шартномага муфовиқ алоҳида бажарилишларга оид мажбуриятларни идентификация қилиш; операция нархини аниқлаш; операция нархини бажарилишларга оид мажбуриятларга тақсимлаш; тушни тан олиш. Товар ёки хизматларни сотишдан олинган тушумни аниқ бир вақт momentiда тан олиш ҳамда товар ёки хизматларни сотишдан олинган тушумни бажарилишларга оид мажбуриятларни вақт даври давомида бажариши асосида тан олиш услубий тартиби меҳмонхона корхоналари мисолида кўрсатиб берилди.

Доимий мижозларга чегирмалар тақдим қилинган тақдирда “энг эҳтимолли миқдор” усулида тушумни баҳолаш услубий тартиб қоидалари таклиф қилинди. Халқаро стандартларга мувофиқ ҳолда тушумлар ва бошқа даромадларни акс эттириш мақсадида счётлар режасига 9030 “Харидорлар билан шартномалар бўйича меҳмонхона хизматларни сотишдан тушум”, 9050 “Харидорлар билан шартномалар бўйича тақдим қилинган чегирмалар”, 9310 “Жорий бўлмаган активларни тасарруф қилишдан олинган фойда”, 9320 “Ундирилган жарималар, пеня, неустойкалар, кредиторлик қарзларини ҳисобдан чиқаришдан олинган фойда”, 9330 “Қайтарилмайдиган молиявий ёрдамлар ва ҳисобот даврида аниқланган ўтган йиллар фойдаси”, 9340 “Валюта маблағларини қайта баҳолашдан олинган фойда” счётларига ўзгартиришлар киритиш ва уларни юритиш тартиби тавсия этилди. Ушбу тартиб қоидаларнинг амалиётга қўлланилиши меҳмонхона хўжаликларида даромадларни ҳисобини халқаро стандартларга мувофиқлаштиришга хизмат қилади.

Адабиётлар:

Azhar Nurmagambetova, Karlygash, Sariya Baimukhanova, Ryszard Kurbanova, Anar Kidirmaganbetova (2020) Improvement of accounting in the hotel business in the transition to a digital economy.

Калонов М.Б. (2019) Корхоналарда даромадлар ва харажатлар ҳисоби ҳамда таҳлили методологиясини такомиллаштириш (автотранспорт корхоналари мисолида). DSc автореферати. Т. 14-б.

Кубаткина, Галина Анатольевна (2012) Совершенствование управленческого учета в гостиничном бизнесе тема диссертации и автореферата по ВАК РФ 08.00.12, кандидат экономических наук. // <https://www.dissercat.com/content/sovershenstvovanie-upravlencheskogo-ucheta-v-gostinichnom-biznese>.

МҲХС (2022) 15сон МҲХС. “Харидорлар билан шартномалар бўйича тушумлар” Атамалар талқини қисмида. [https://nrm.uz/contentf?doc=579919_\(ifrs\)_15_vyruchka_po_dogovoram_s_pokupatelyami&products=1_vse_zakonodatelstvo_uzbekistana](https://nrm.uz/contentf?doc=579919_(ifrs)_15_vyruchka_po_dogovoram_s_pokupatelyami&products=1_vse_zakonodatelstvo_uzbekistana).

Уразов К.Б., Худойбердиев Н.У., Тулаев М.С., Салохидинов С.А., Ибрагимова И.Р. (2020) Туризм ва меҳмонхона хўжалигида бухгалтерия ҳисоби ва молия. Ўқув қўлланма. Т. “Iqtisodiyot”. 330-б.

Успамбаева М.К., Ерназаров А. (2015) Бухгалтерский учет гостиничный бизнес туризм управленческий учет экономика Казахстана новая индустриализация

как драйвер экономического роста в Казахстане в условиях глобализации.
<https://articlekz.com/article/21161>.

Қарор (2020) Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги 4611-сон.

Ҳисобот (2022) “Meros Boutique hotel” МЧЖ меҳмонхонасининг 2022 ҳисобот йили маълумотлари.