

ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ
ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУС ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ



ТОШКЕНТ
ДАВЛАТ
ИҚТИСОДИЁТ
УНИВЕРСИТЕТИ

**“ХАЛҚАРО МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ СТАНДАРТЛАРИГА
ЎТИШ ВА ХАЛҚАРО ТАЖРИБАНИ ЎЗБЕКИСТОНДА
ҚўЛЛАШНИНГ ДОЛЗАРБ МАСАЛАЛАРИ”**

мавзусидаги
халқаро илмий - амалий анжуман
мақолалар тўплами



ТОШКЕНТ – “ИҚТИСОДИЁТ” 2022

соответствие друг другу таким образом, чтобы получить бездефицитный бюджет.

Список использованных литературы

1. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете», ЗРУз №404, 13 апреля 2016г.

2. Закон Республики Узбекистан «О негосударственных некоммерческих организациях», ЗРУз №763-I, 14 апрель 1999г.

3. Хожиев М.С. «Совершенствование бухгалтерского учета в негосударственных некоммерческих организациях». Автореферат диссертации доктора философии (phd) по экономическим наукам. Ташкент - «Iqtisod-Moliya», 2019г. 57с.

4. Khojiyev Mekhriddin. Improvement of Audit of Payment in Non-State Non-Profit Organizations (NSNPO). International Journal On Economics, Finance And Sustainable Development/Vol. 4 No.2 (2022): IJEFSO/<https://journals.researchparks.org/index.php/IJEFSO/article/view/2710/2587/>

Холбеков Расул Олимович
Тошкент давлат иқтисодиёт университети
“Бухгалтерия ҳисоби” кафедраси
профессори.

Kholbekov Rasul Olimovich,
Professor of Accounting department
Tashkent State University of Economics

Харажатларни бошқариш ва гуруҳлашнинг таъсир этувчи омиллар

Factors affecting cost management and grouping

Ушбу мақолада Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисоби тизимида долзарб муаммолардан бири бўлган, харажатларни бошқариш масалалари кўриб ўтилган ҳамда ушбу атамага муаллифлик изоҳи берилган. Шунингдек, ўзгарувчан иқтисодиёт шароитида харажатларни гуруҳлаш ва унга таъсир этувчи омиллар борасида ҳам фикр билдирилган. Харажатларни гуруҳлашда ноанъанавий усулари таклиф қилинган. Жумладан, ишлаб чиқариш ҳисобида таннархини калькуляция қилишнинг “Директ-костинг” усулидан фойдаланиш мақсадга мувофиқлиги таъкидлаб ўтилган.

Калит сўзлар: маҳсулот таннархининг динамикаси, харажатларни бошқариш, ишлаб чиқариш ҳисоби Стандарт-кост, Директ-костинг, эгри харажатлар, тўғри харажалар.

This article discusses one of the most pressing issues in the accounting system of the Republic of Uzbekistan, cost management, and gives an author's explanation of this term. It also discusses the grouping of costs in a changing economy and the factors that affect it. Non-traditional methods of grouping costs have been proposed. In particular, it was noted that it is expedient to use the "direct costing" method of calculating the cost of production.

Keywords: product cost dynamics, cost management, production accounting Standard cost, Direct costing, indirect costs, direct costs.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 24.02.2020 й. ПҚ-4611-сон "Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чоратadbирлар тўғрисида"ги Қарорида молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтишни жадаллаштириш орқали хорижий инвесторларни зарур ахборот муҳити билан таъминлаш ва халқаро молия бозорларига кириш имкониятларини кенгайтириш, шунингдек, ҳисоб ва аудит соҳалари мутахассисларини халқаро стандартлар бўйича тайёрлаш тизимини такомиллаштириш мақсадида долзарб вазифалар белгилаб берилган. [2]

Иқтисодий тизимнинг ривожини белгилаб беришда бухгалтерия ҳисоби тизими муҳим аҳамиятга эга. У хўжалик юритувчи субъектларни бошқаришда асосий маълумот манбаи ҳисобланади. Ушбу вазифани бажаришда амалдаги бухгалтерия ҳисоби тизимида бир неча усул ва услубий тлардан фойдаланилади.

Бугунги кунда бухгалтерия ҳисоби тизимини ривожлантириш муаммоларини қуйидаги икки қисмга ажратиш мумкин:

- халқаро миқёсдаги;
- миллий миқёсдаги.

Бухгалтерия ҳисоби тизимини ривожлантиришнинг халқаро миқёсдаги муаммоси бу - жаҳон амалиётидаги бухгалтерия ҳисоби тизимларини ягона стандарт асосида ташкил этиш. Миллий миқёсдаги муаммоси бу – амалдаги бухгалтерия ҳисоби миллий стандартини халқаро стандартларга яқинлаштиришдир.

Халқаро миқёсда ҳанузгача бухгалтерия ҳисобининг назарий жиҳатдан ташкилий тузилиши борасида, жумладан, унинг бир қисми ҳисобланган харажатлар ҳисобини ташкил қилиш тўғрисида ҳар хил ёндашув ва фикрлар мавжуд. Чунки харажатлар ҳисобини тўғри ташкил қилиш ишлаб чиқарилган маҳсулот таннархига бевосита таъсир қилувчи омилдир. Маҳсулот таннархининг динамикасидаан уч томон манфаатдордир. Биринчиси - ишлаб чиқарувчи, иккинчиси - харидор ёки истеъмолчи ва учинчиси - давлат (даромад солиғи нуқтаи назардан).

Амалий жиҳатдан баъзи бир муаммолар борки, унинг натижасида харажатларни бошқариш, уларнинг ҳаракати устидан назорат ўрнатиш ва аниқ

маълумотларни олиш, ҳисобини тўғри ташкил этишда ноаниқлик ва камчиликларга йўл қўйилиши асоссиз йўқотишларга ҳамда маҳсулот таннархининг сунъий ошиб ёки камайиб кетишига олиб келмоқда. Бундай мавҳум қарашлар, салбий ҳолат ва талаблар амалдаги бухгалтерия ҳисобини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш, унинг замонавий усул ва услубиётларини яратиш, фаннинг ривожланиш тарихи ва истиқболларини ҳамда республикамиз иқтисодиётининг ўзига хос хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда бу соҳада ислоҳотларни амалга оширишни зарурий шарт қилиб қўймоқда.

Бухгалтерия ҳисоби тизимида ишлаб чиқариш ҳисобининг ташкил қилиниши билан ишлаб чиқариш харажатларини гуруҳлаш таркиби назарий жиҳатдан ўзгариши мумкин. Ишлаб чиқариш ҳисобида фақат ишлаб чиқаришга тааллуқли харажатлар ҳисобга олиниб, уларни юқоридагиларни ҳисобга олган тартибда гуруҳлаш мақсадга мувофиқ бўлади. Кўпгина иқтисодий адабиётларда тўғри ва эгри харажатлар билан бевосита ва билвосита харажатлар синоним сифатида қараб келинади. Шунингдек, бошқа фан мавзуларини ёритишда ҳам улардан ноўрин фойдаланиш натижасида мантикий хатоликларга йўл қўйилмоқда. Расмдан кўриниб турибдики, тўғри ва эгри харажатлар ҳамда бевосита ва билвосита харажатларнинг йўналишлари ва мақсади бошқа - бошқадир.



1- расм. Ишлаб чиқариш ҳисобида харажатларнинг гуруҳланиши. [7]

Унумли харажатларга ҳўжалик юритувчи субъектлар молиявий натижасининг шаклланишида ўз ўрнига эга бўлган харажатлар, яъни хом ашё ва материал харажатлар, иш ҳақи харажатлари, асосий воситаларнинг эскириш қиймати кабилар киради. Унумсиз харажатларга ҳўжалик юритувчи субъектларнинг даромади ҳисобидан қопланадиган ёки уларнинг зарарига олиб бориладиган харажатлар, яъни асоссиз йўқотишлар, яроқсиз маҳсулотнинг пайдо бўлиши, меъёрдан ортиқча табиий йўқотиш кабилар киради. Бундай харажатлар бошқарилмайдиган харажатлар деб ҳам юритилади.

Бугунги кундаги ҳисоб тизимининг асосий вазифаларидан бири кўрсатиб ўтилган унумсиз харажатларнинг олдини олиш билан самарадорликка эришиш бўлиб турибди. Шу сабабдан харажатларни бошқариш ва ўзгаришини назорат қилишда оқилона, замонавий усуллардан фойдаланиш, тармоқ ишлаб чиқариш хусусиятига мос келувчи янги услубиётни яратиш зарурий шарт бўлиб қолмоқда. Ишлаб чиқариш ҳисобида харажатларининг мақсад ва йўналишига қараб гуруҳланиши 1-расм орқали ифодаланади. Республикамиз иқтисодиётида мулкчилик муносабатларининг янги шакллари пайдо бўлиши натижасида анъанавий бухгалтерия ҳисоби тизимининг ташкилий тамойиллари ҳам маълум даражада ўзгарди. Бундай ўзгаришлар оқибатида таннархнинг сир тутилиши, харажатлар йўналишининг ўзгариши пировардида уларни бошқаришнинг ташкилий тамойиллари ва услубиётини илмий-назарий жиҳатдан қайта ўрганиб чиқиш зарурияти келиб чиқди.

Республикамиз иқтисодиётида бозор муносабатларининг ривожланиши туфайли мулкка бўлган муносабат ва шакли ўзгариши натижасида харажатлар динамикасини (кўпайиши ёки камайиши) назарий ҳамда амалий жиҳатдан ўрганишлар содир бўлмоқда. Бундай ўзгаришлар ўз навбатида бухгалтерия ҳисобида “Харажатларни бошқариш” функциясини келтириб чиқарди. “Харажатларни бошқариш” функциясининг пайдо бўлиши харажатларини гуруҳлашда янгича ёндашишга асос бўлади.

Харажатларни бошқариш - бу маблағларни тежашни билиш ва улардан келадиган энг юқори самарага эришишдир. Харажатларнинг бошқаришдан мақсад фойдани кўпайтириш. Харажатларининг бошқариш нуқтаи-назаридан уларни қуйида кетирилган расм бўйича бир неча гуруҳга бўлиниши мумкин.

Харажатларни бундай гуруҳлашдан мақсад, хўжалик юритувчи субъектлар молиявий - хўжалик фаолиятида уларнинг тутган ўрни ва аҳамиятини тўғри аниқлаб олишдир. Харажатларни бошқариш, уларнинг устидан назорат ўрнатиш ҳамда маҳсулот таннархини калькуляция қилишнинг “Стандарт-кост” ва “Директ-костинг” усуллари республикамиз иқтисодиётига XX асрнинг охирларида бухгалтерия ҳисобининг интеграциялашуви орқали кириб келди. Бундай атамаларнинг иқтисодиётимизда пайдо бўлиши бухгалтерия ҳисоби тизимида молиявий ҳисоб, бошқарув ҳисоби, ишлаб чиқариш ҳисоби каби ҳисоб турларининг шаклланиши билан бевосита боғлиқдир. Айниқса, ишлаб чиқаришни бошқаришда қўлланиладиган ҳисобнинг турғун турлари ҳисобланган бошқарув ва ишлаб чиқариш ҳисобларини амалиётга жорий қилиш, уларнинг бирлигини кўрсатиш ва фарқлай билиш, харажатларни бошқариш ва назорат қилишда маҳсулот таннархини калькуляция қилишнинг “Стандарт-кост” ва “Директ-костинг” усуллари катта аҳамиятга эга.

Бошқарув ва ишлаб чиқариш ҳисобларини турғун ҳисоб турлари киради. Бундай деб аташимизнинг асосий сабаби - бу ҳисоб турларини ташкил қилиш молиявий ҳисоб каби қатъийликни талаб қилмайди, уларни ташкил қилиш хўжалик юритувчи субъектлар раҳбарининг розилиги ва корхонанинг ишлаб чиқариш хусусиятига боғлиқдир. Шу сабабдан ҳам бошқарув ҳисоби ва ишлаб чиқариш ҳисоби бир-бирига яқин туради. Уларнинг ташкилий ва услубий

жиҳатларида ҳар хил қарашлар мавжуд бўлиб, баъзи ҳолларда бундай қараш ва фикрларда салбий ҳолатларни ҳам кўриш мумкин. Назарий жиҳатдан олимларнинг бу борадаги таърифлари, фикрлари ва таклифлари асосида қарайдиган бўлсак, бошқарув ҳисоби бошқариш жиҳатидан корхонанинг бутлигини ўзида намоён этади, ишлаб чиқариш ҳисоби эса корхона хўжалик фаолиятининг асосий бир қисми бўлган, яъни фақат ишлаб чиқариш жараёнини ўзида акс эттиради. Бу эса бошқарув ҳисоби ишлаб чиқариш ҳисобига нисбатан кенгроқ маънода қўлланишини англатади. Лекин ташкилий жиҳатдан улардаги тафовут корхона хусусиятидан келиб чиқади. Хўжалик юритувчи субъектнинг асосий хўжалик фаолияти кўп ассортиментли маҳсулот ишлаб чиқарувчи, узоқ технологик босқичга эга бўлган ва бир вақтнинг ўзида бир неча вазифаларни бажарувчи хўжалик юритувчи субъектларда ишлаб чиқариш ҳисобининг ўрни каттадир.

Таъкидлаб ўтганимиздек, бошқарув ва ишлаб чиқариш ҳисоблари ўрта-сидаги фарқни аниқлашнинг бир тури, харажатларни бошқариш ҳамда назорат қилиш ва маҳсулот таннархини калькуляция қилишнинг “Стандарт-кост” ва “Директ-костинг” усуллари дир. Бошқарув ҳисобида харажатлар устидан назорат ўрнатишдаги усул - бу “Стандарт-кост” плюс “Директ-костинг” ҳисобланса, ишлаб чиқариш ҳисобида харажатларни бошқариш ва назорат қилиш - бу “Директ-костинг” плюс қисман “Стандарт-кост” усулидан фойдаланишдир. Ишлаб чиқариш ҳисоби услубиёти борасида илмий изланиш олиб борган россиялик олим Е.А. Мизиковский ҳам ўзининг илмий изланишида “Стандарт-кост” - бу бошқарув ҳисобининг маълумот тўплаш усули ва шу усул орқали бошқарув ҳисоби маълумотлари шаклланишининг ҳамда маҳсулот таннархини калькуляция қилишнинг меъёрий усулини ишлаб чиқариш ҳисобининг асосини ташкил қилишини таъкидлаб ўтган. [4]

Бизнинг фикримизча, бу ерда бошқарув ҳисоби ва ишлаб чиқариш ҳисобларида қўлланиладиган усуллар аниқлаштирилмаган, шу сабабдан ҳам иккала ҳисоб тури учун меъёрий усул ва асос сифатида кўрсатилган ҳамда ишлаб чиқариш ҳисобида харажатлар устидан назорат қилишда “режа-ҳисоб баҳоси” катта аҳамиятга эга деб асослашга ҳаракат қилинган. Тўғри, бу усул собиқ иттифоқ даврига хос бўлиб, у кўпроқ режали иқтисодиёт манфаатларидан келиб чиқиб амалга оширилган. Лекин ҳозирги иқтисодиётнинг эркинлашуви шароитида бу усуллар ўз кучини йўқотган, деб ўйлаймиз. Бизнингча, мавзу ишлаб чиқариш харажатлар ҳисобига тааллуқли бўлгани боис, мақолада харажатларнинг ишлаб чиқариш ҳисоби тизимида объект мисолида харажатларни гуруҳлаш тартиби ва усуллари кўриб чиқилиши мумкин. Лекин Е.А. Мизиковский таъкидлаб ўтганимиздек, харажатларни режалаштириш ва меъёрлаштиришга кўпроқ эътибор берган. Шу сабабдан бизнинг фикримизча ишлаб чиқариш ҳисоби тизимида харажатларнинг гуруҳланишига алоҳида эътибор беришимиз керак. Ишлаб чиқариш ҳисобида харажатларни бошқариш ва назорат қилишнинг асосий усулидан бири - бу “Директ-костинг” усули дир. Тарихий манбалар ҳамда олимларнинг бу борадаги қарашларидан фойдаланиб, у харажатларнинг пайдо бўлиш жойлари бўйича ишлаб чиқаришдаги тўғри ва

эгри ўзгарувчан харажатларни ҳисобга олиш асосида маҳсулотнинг қисман таннархини аниқлаш, деган фикрга келинган, шунингдек, унинг ташкил этилиши ишлаб чиқаришнинг ўзига хос хусусиятига боғлиқдир.

Хозирги кунда харажатлар энг аввало маҳсулот таннархига киритиладиган ва маҳсулот таннархига киритилмайдиган харажатларга бўлинади. Республикамиз ҳисоб тизимидаги бухгалтерия ҳисобининг мустақил шакллана бориши давридаёқ, бу борада профессор С.Б. Қодирхонов ҳам қуйидагича ўз фикрини беради: “Бухгалтерия ҳисобининг халқаро амалиётида шу вақтгача бизнинг мамлакатимизда қўлланилмаган усули кенг миқёсда қўлланилиб, унинг асосий хусусияти барча харажатларни маҳсулот ишлаб чиқариш билан боғлиқ бўлган харажатлар ва улар сарфланган ҳисобот даври билан боғлиқ бўлган харажатларга бўлган ҳолда ҳисобга олишдир. Бу харажатларни қисқача қилиб ишлаб чиқариш чикимлари ва даврий чикимлар деб аташ мумкин”.[8]

1995 йил 27 январда Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлигининг 9-сонли буйруғи билан “Маҳсулот (иш, хизмат) ишлаб чиқариш ва уни сотиш бўйича маҳсулот таннархига киритиладиган харажатлар таркиби ва молиявий натижаларнинг шаклланиш тартиби тўғрисида”ги низом тасдиқланиб, ушбу низомга асосан харажатлар ишлаб чиқариш харажатлари ва давр харажатларига бўлинадиган бўлди. Бу низомнинг қабул қилиниши билан бухгалтерия ҳисоби тизимида харажатларни гуруҳлаш ҳамда ҳисобга олиш, ҳисобдан чиқариш усул ва услубиётлари тубдан ўзгарди. Маълум бир давр ўтиб низом баъзи бир камчиликлардан ҳоли бўлмагани сабабли қайта кўриб чиқилди. Чунки низом маҳсулот таннархига киритиладиган харажатлар таркиби деб номланган, лекин унда маҳсулот таннархига киритилмайдиган харажатлар, яъни давр харажатларининг таркиби ҳам кўриб ўтилган. Орадан тўрт йил ўтгач, бу камчиликлар Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 5 февралдаги 54-сонли қарори билан тўғриланиб, “Маҳсулот таннархига киритиладиган” деган сўз олиб ташланди. [3]

Шунинг учун биз энг аввало харажатларнинг иқтисодий моҳиятини тўғри тушуна билишимиз керак. Иқтисодий моҳиятига кўра харажатлар иқтисодий элементлари ва калькуляция моддалари бўйича гуруҳланади ҳамда иқтисодий элементлари бўйича таннархга киритиладиган ва киритилмайдиган харажатлар ҳам алоҳида гуруҳланади. Англия - америка мактаби вакиллари XIX аср бошларидаёқ харажатларни тижорат ва ишлаб чиқариш харажатларига бўлган. Ишлаб чиқариш харажатлари қуйидаги уч гуруҳга бўлинган: тўғри, пайдо бўлиш жойи (цех бўйича) ва умумий.[5]

Ишнинг ҳажмидан келиб чиқиб фаоллик даражаси бўйича (ишлаб чиқариш ёки сотиш ҳажмига қараб) харажатларни гуруҳлаш усули хорижий давлатларда харажатларни самарали бошқаришда кенг қўлланилади ҳамда қуйидагича гуруҳланади:

- ўзгарувчан харажатлар;
- доимий харажатлар.

Харажатларнинг бундай гуруҳланиши бизнинг анъанавий бухгалтерия ҳисоби тизимида ҳам қўлланилади. Хорижий давлатларнинг бошқарув

ҳисобида харажатларни туркумлашда яна бир неча усуллардан фойдаланилади. Масалан, ўзгарувчан харажатлар қуйидагича туркумланади:

- пропорционал харажатлар;
- прогрессив харажатлар;
- дегрессив харажатлар;
- регрессив харажатлар;

Бугунги кунда республикамиз бухгалтерия ҳисоби тизимини назарий жиҳатдан қарайдиган бўлсак, ўзгарувчан харажатларга маҳсулот ишлаб чиқариш ҳажмига қараб ўзгариб турувчи харажатлар киради (хом ашё ва материаллар, технологик мақсадлар учун сарфланадиган ёқилғилар, ишлаб чиқаришдаги ишчиларга ҳисобланадиган ишбай иш ҳақи ва бошқалар).

Бундай харажатлар 21-сонли Бухгалтерия Ҳисоби Миллий Стандартига асосан қуйидаги счётларда ҳисобга олинади:

- 1010 - “Хом-ашё ва материаллар”;
- 1020 - “Сотиб олинган ярим тайёр маҳсулотлар ва бутловчи буюмлар”;
- 1030 - “Ёқилғилар”;
- 1040 - “Эҳтиёт қисмлар”;
- 1050 - “Қурилиш материаллари”;
- 1060 - “Идиш ва идишбоп материаллар”;
- 1070 - “Четга қайта ишлаш учун берилган материаллар”;
- 1090 - “Бошқа материаллар”;
- 6710 - “Меҳнат ҳақи бўйича ходим билан ҳисоблашишлар”.

Кўрсатиб ўтилган ўзгарувчан харажатлар ичида шундай маблағлар борки, улар ишлаб чиқариш жараёни давомида нафақат миқдорий ўзгаради, балки улар ўз мазмунини ҳам ўзгартиради. Масалан, бир корхона ўз хом ашёсидан қайта ишлаш учун иккинчи корхонага буюртма берди. Бундай жараён туфайли хом ашёнинг қиёфаси мазмунан ўзгаради. Яъни, биринчи корхонада “Четга қайта ишлаш учун берилган материаллар” номини олади ва 21-сонли Бухгалтерия Ҳисоби Миллий Стандартининг 1070 – “Четга қайта ишлаш учун берилган материаллар” счётида ҳисобга олинади. Бу счёт корхона балансининг “Жорий активлар” бўлимида кўрсатилади. Иккинчи корхонада эса “Қайта ишловга қабул қилинган материаллар” (кўп ҳолларда “Даваль хом ашё” деб ҳам юритилади) номини олади ва 003 - “Қайта ишловга қабул қилинган материаллар” счётида ҳисобга олинади. Бу счёт корхона балансининг “Балансдан ташқари счётлар” бўлимида ҳисобга олинади.

1070 – “Четга қайта ишлаш учун берилган материаллар” счётида четга қайта ишлаш учун берилган материалларнинг мавжудлиги ва ҳаракати ҳисобга олинади. Бунда материалларга қайта ишлов бериш билан боғлиқ четдаги корхоналарга тўланган харажатлар бевосита қайта ишлашдан олинган буюмларни ҳисобга олувчи счётларнинг дебетиға олиб борилади” ҳамда “003 - Қайта ишловга қабул қилинган материаллар” счёти ишлаб чиқарувчи корхоналар томонидан тўланмайдиган ва қайта ишлаш учун берилган (давальческое сырьё) буюртмачининг хом ашё ва материалларининг мавжудлиги ва ҳаракати тўғрисидаги ахборотларни умумлаштириш учун

мўлжалланган. Хом ашё ва материалларни қайта ишлаш ёки қўшимча ишлов бериш (буюртмачининг хом ашё ва материаллари қийматидан ташқари) харажатларининг ҳисоби харажатларни ҳисобга олувчи счётларда юритилади.

Қайта ишловга қабул қилинган буюртмачининг хом ашё ва материаллари 003 - “Қайта ишловга қабул қилинган материаллар” счётида шартномада кўрсатилган баҳоларда ҳисобга олинади. Бу счёт бўйича аналитик ҳисоб буюртмачилар, хом ашё ва материалларнинг турлари, навлари ва уларни сақлаш жойлари бўйича юритилади.

Баъзи ҳолларда ишлаб чиқариш харажатларини бошқаришда эгри харажатларни ҳар қандай ишлаб чиқариш ҳажми шароитида нисбий ўзгармас деб ҳисобланган ҳолда тўғри ва ўзгарувчан харажатларнинг қўшилган маълумотидан ҳам фойдаланилади. Бу маълумот кўп ҳолларда тўла бўлмаган маҳсулот таннархи деб ҳам юритилади. Кўпгина олимларимиз “Маҳсулот (иш, хизмат) ишлаб чиқариш ва сотиш бўйича маҳсулот таннархига киритиладиган харажатлар таркиби ва молиявий натижаларнинг шаклланиш тартиби тўғрисида”ги низомнинг қабул қилиниши ва республикамиз амалиётида жорий қилинишини “Қисқартирилган таннарх” ёки “Тўла бўлмаган таннарх” тушунчаларини “Директ-костинг” тизими билан боғлайдилар. Бизнинг фикримизча, бу низом “Қисқартирилган таннарх” ҳам эмас, “Директ-костинг” тизими ҳам эмас. Чунки ушбу низомда маҳсулот таннархига кирувчи харажатлар қисқартирилмаган аксинча, харажатлар ишлаб чиқариш ва ишлаб чиқаришга тааллуқли бўлмаган харажатларга ажратиб гуруҳланган, холос ва низом маҳсулотнинг тўла таннархини ифодаловчи асосий меъёрий ҳужжат ҳисобланади, “Қисқартирилган таннарх”, “Қисман таннарх” ёки “Тўла бўлмаган таннарх” тушунчалари эса ишлаб чиқарилган маҳсулот таннархининг маълум бир қисмини ифодалаши мумкин. Масалан, ишлаб чиқариш ҳисоби тизимида “Қисқартирилган таннарх” ёки “Қисман таннарх” фақат ишлаб чиқариш харажатларининг маҳсулот таннархида ифодаланишидир. Шу каби “Директ-костинг” тизимида “Тўла бўлмаган таннарх” фақат ишлаб чиқаришдаги тўғри ўзгарувчан харажатлар қийматини ифодаловчи тушунчадир.

Ушбу низомнинг айнан “Директ-костинг” тизими эмаслиги, унда харажатларнинг маҳсулот таннархини тўлиқ шаклланиши бўйича ва маҳсулот таннархига киритилмайдиган харажатлар бўйича гуруҳланиши билан ҳам ифодаланади. “Директ-костинг” тизими маҳсулотнинг сотилган баҳоси ва тўла бўлмаган таннарх ўртасидаги фарқ, яъни маржинал даромадни аниқлаш билан маҳсулот сотишдан олинган жорий молиявий натижани билишдир. Кўп ҳолларда маржинал даромад “Қоплаш суммаси” ҳам дейилади.

Шуни таъкидлаб ўтиш лозимки, “Директ-костинг” тизимидаги даромад тўғрисидаги ҳисоботда кўрсатиладиган молиявий натижани муаллифлар ўз асарларида ҳар хил ифодалайдилар. Масалан, С.С. Сатубалдин соф даромад ёки зарар, Е.Б. Козин ва Т.А. Козиналар корхонанинг соф фойдаси, Г.М. Лисович ва И.Ю. Ткаченколар мақсадли фойда, Т.П. Карпова соф фойда ёки зарар, Б.А. Хасанов эса асосий фойда (зарар) деб шарҳлайдилар.[6]

Бундай ёндошувлар “Директ-костинг” тизимининг иккинчи босқичи, яъни корхонанинг охириги натижани кўрсатишда ноаниқликларнинг мавжудлигини кўрсатади. Бизнинг фикримизча, “Директ-костинг” тизимида хўжалик юритувчи субъектнинг якуний натижаси “Молиявий натижа” деб кўрсатилса, мақсадга мувофиқ бўлар эди. “Директ-костинг” тизимини қўллашда доимий харажатлар ўрнида давр харажатларини қўллаш ҳоллари ҳам учраб турибди. Бу ишлаб чиқариш харажатлари ҳисоби ёки маҳсулот таннархини аниқлашда “Директ-костинг” тизимидан фойдаланиш фақат ишлаб чиқарилган маҳсулотнинг ҳақиқий ишлаб чиқариш таннархи асосида молиявий натижани аниқлаш нуктаи назаридан амалга оширилади. Давр харажатлари эса “Маҳсулот (иш, хизмат) ишлаб чиқариш ва уни сотиш бўйича харажатлар таркиби ва молиявий натижаларнинг шаклланиш тартиби тўғрисида”ги низомга асосан маҳсулот таннархига киритилмайди. “Директ-костинг” тизимини қўллашдан асосий мақсад ҳар бир ишлаб чиқаришдаги ўзгарувчан харажатларнинг қоплаш суммасини аниқлаш-дан иборат.

Юқоридагилардан келиб чиқиб “Директ-костинг” тизими фақат ишлаб чиқариш харажатларини ифодалайди деган хулосадан воз кечиб, бу тизимда маҳсулот сотиш бўйича жорий фойдани аниқлашда ишлаб чиқариш харажатлари ҳисобидан фойдаланилади ва харажатларни бошқаришда эса “Директ-костинг” тизими маълумотларидан фойдаланилади деган фикрни билдириш мумкин.

Бошқариш ва назорат қилиш нуктаи назаридан қараганимизда харажатларни назорат қилинадиган ва вақтинча назорат қилиб бўлмайдиган харажатларга бўлиб ўрганиш ҳам мумкин. Назорат қилинадиган харажатларга корхонанинг масъул жавобгар шахслари ёки бошқача қилиб айтганда, жавобгарлик марказлари томонидан назорат қилиб туриладиган харажатлар киради. Масалан, бунга омбордан ишлаб чиқаришга берилаётган хом ашё миқдори ва сифати, ишлаб чиқаришда сарфланаётган электр энергия, меҳнат ҳақи харажатлари ва шу каби харажатлар киради.

Баъзида харажатларнинг содир бўлиши ёки уларнинг қиймати ўзгаришини улар учун масъул жавобгар шахс ёки жавобгарлик марказлари томонидан назорат қилиб бўлмайди. Масалан, товар-моддий бойликларнинг давлат томонидан чиқарилган қарорлар асосида қайта баҳоланиши, асосий воситалар ва номоддий активларнинг эскириш меъёрларининг солиқ қонунчилиги асосида ўзгартирилиши мумкин. Бу харажатлар ўзига хос усуллар билан бошқарилади ва назорат қилинади. Харажатларини бошқариш ва назорат қилишда қайси усулнинг қўлланилиши хўжалик юритувчи субъектларнинг ишлаб чиқариш хусусияти ва раҳбарининг хоҳишига боғлиқдир. Қайси усулдан фойдаланиш корхона учун қулай бўлиб, манфаат келтирса ва раҳбар учун маъқул бўлса, бу усуллар албатта, хўжалик юритувчи субъектлар ҳисоб сиёсатида кўрсатилиб ўтилади ва амалиётга жорий қилинади.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати:

1. “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Ўзбекистон Республикаси Қонунига ўзгартириш ва қўшимчалар киритиш ҳақида. 2016 йил 13 апрель. № ЎРҚ-404
2. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 24.02.2020 й. ПҚ-4611-сон "Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида"ги Қарори."Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами", 2020 йил 2 март, 8-сон, 83-модда
3. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 5 февралдаги 54-сонли қарори билан тасдиқланган “Маҳсулот (иш, хизмат) ишлаб чиқариш ва уни сотиш бўйича харажатлар таркиби ва молиявий натижаларнинг шаклланиш тартиби тўғрисида” ги низом
4. Мизиковский Е.А. Методология и организационные принципы производственного учета на предприятиях машиностроения в условиях развития рыночных отношений.- М.: Всесоюзный заочный финансово-экономический институт, диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук, 1991 г.
5. Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета.- М.: Финансы и статистика, 1991.- 400 с.
6. Хасанов Б.А., Хошимов А.А. Бошқарув ҳисоби.- Т.: “Иқтисод-молия”, 2005.-320 б.
7. Холбеков Р.О. Ишлаб чиқариш ҳисобини ташкил қилиш тамойиллари ва услубиёти.- Т.: “ФАН”, 2005.- 198 б.
8. (2.198.) Қодирхонов С.Б. Саноат корхоналарида бухгалтерия ҳисоби.- Т.: Ўзбекистон, 1993.- 360 б.

Холбеков Расул Олимович
доктор экономических наук, профессор
кафедры «Бухгалтерский учет» Ташкентского
государственного экономического университета

Kholbekov Rasul Olimovich, Doctor of Economics,
Professor of the Department of Accounting,
Tashkent State University of Economics

Правовые основы и этапы перехода к международным стандартам финансовой отчетности

Legal framework and stages of transition to international financial reporting standards

В данной статье рассматриваются этапы развития правовых основ бухгалтерского учета Республики Узбекистан. А также рассмотрена основные отличительные черты НСБУ и МСФО. Изучена положительное и проблемное аспектов переход к международным стандартам финансовой отчетности. Даны