



ДАВРИЙ ВА УЗЛУКСИЗ ЗАХИРАЛАР ТИЗИМЛАРИГА ОИД МАСАЛАЛАР

Худойбердиев Одилжон Эгамберди ўгли

*Тошкент молия институти мустақил изланувчиси. Тошкент,
Ўзбекистон. odil1101@mail.ru*

DOI: https://doi.org/10.55439/EIT/vol10_iss5/a7

Аннотация

Ушбу мақолада даврий ва узлуксиз захиралар тизимининг моҳияти, фарқли жиҳатлари ва қўлланилиши тадқиқ қилинган. Захираларни харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи кўрсаткичи, унинг таркибий элементларини ҳисобга олиш учун счетлар таклиф этилган. Ишлаб чиқаришга чиқарилган захиралар таннархи, ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи, сотилган тайёр маҳсулотлар таннархини аниқлашнинг услубий масалалари такомиллаштирилган.

Калит сўзлар: Даврий захиралар тизими, узлуксиз захиралар тизими, захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи, ишлаб чиқаришга чиқарилган захиралар таннархи, ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи, сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи.

Аннотация

В данной статье исследуются вопросы сущности, различные аспекты и применение системы периодической и непрерывной системы запасов. Предлагается счета предназначенные для учета показателя себестоимости закупок и заготовки-хранения запасов, а также его составляющих элементов. Усовершенствованы методические вопросы определения себестоимости отпущенных в производство запасов, себестоимости готовой продукции, полученной от производства, себестоимости реализованной готовой продукции.

Ключевые слова: периодическая система запасов и непрерывная система запасов, себестоимость закупок и заготовки-хранения запасов, себестоимость отпускаемых в производство запасов, себестоимость готовой продукции полученные от производства, себестоимость реализованной готовой продукции.

Abstract

This article explores the issues of essence, various aspects and application of the periodic and perpetual Inventory Systems. Proposed accounts are designed to account for the cost of purchases and harvesting-storage of inventory, as well as its constituent elements. Improved methodological issues of determining the cost of inventories released into production, the cost of finished products received from production, the cost of finished products sold.

Key words: periodic inventory system, perpetual inventory system, cost of purchases and harvesting-storage of inventory, cost of inventory put into production, cost of finished products received from production, cost of finished products sold.

Кириш

2022–2026 йилларга мўлжалланган янги Ўзбекистоннинг тараққиёт стратегияси қабул қилинди. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-

4611-сон “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-табирлар тўғрисида”ги Қарорида Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МҲХС) ўтиш бўйича долзарб вазифалар белгилаб берилди. Шу боис, ҳар бир МҲХС чўқур тадқиқ қилиш асосида уларнинг қўлланилиши бўйича услубий тартиб қоидаларни ишлаб чиқиш долзарб масала ҳисобланади. Жорий активлар таркибида захиралар салмоқли ҳиссани ташкил этади. Захираларга оид 2-сон МҲХС “Захиралар” стандарти ишлаб чиқилган. Ушбу стандартда захираларга таъриф берилган, уларни тан олиш мезонлари келтирилган, баҳолаш методлари акс эттирилган, захираларга оид ахборотларни молиявий ҳисоботда очиқлаш масалалари баён қилинган. Хорижий манбаларда захираларни ҳисобга олишнинг энг муҳим масаласи сифатида иккита масала қайд этилган. Биринчиси, харид қилинган захираларнинг бошланғич қийматини ва иккинчиси, сотилган захираларнинг таннархини аниқлаш масаласидир. Илғор хорижий тажрибаларда захираларни ҳисобга олишда даврий ва узлуксиз захиралар тизими кенг қўлланилади. Бизнинг амалиётимизда ушбу тизимлар қайд этилган бўлсада, амалдаги счетлар тизими захираларнинг ҳисобга олишнинг даврий ва узлуксиз тизимларини тўлақонли қўллаш имконини бермайди. Амалиётларда бу борада услубий тавсиялар етишмайди. Соҳага доир илғор хорижий адабиётлар ва дарсликлар етарли даражада ўрганилмаган. Уларни Ўзбекистонда қўллаш масалалари тадқиқ этилмаган. Юқоридагиларга асосланиб айтиш мумкинки, даврий ва узлуксиз захиралар тизимининг моҳияти, қўлланилиши, бухгалтерия счетларида акс эттирилиши ҳамда молиявий ҳисоботларда очиқланиши масалаларини тадқиқ этиш МҲХСларига ўтишни таъминловчи муҳим омил ҳисобланади.

Мавзуга оид адабиётлар таҳлили

Мавзу юзасидан адабиётларга назар ташлайдиган бўлсак, хорижий манбаларда захираларни ҳисобга олишнинг иккита тизими қайд қилинган. Булар:

1. Даврий захиралар тизими (Periodic Inventory Systems);
2. Узлуксиз захиралар тизими (Perpetual Inventory Systems).

Америкалик профессор Libby, Robert¹ ўз адабиётларида даврий захиралар тизимида сотилган товарлар таннархи қуйидаги формула орқали аниқланишини кўрсатиб ўтган [9]:

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Бошланғич} \\ \text{захиралар} \\ \hline \end{array} + \begin{array}{|c|} \hline \text{Харид} \\ \hline \end{array} - \begin{array}{|c|} \hline \text{Охирги} \\ \text{захиралар} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{Сотилган товарлар} \\ \text{таннархи} \\ \hline \end{array}$$

Яна бир америкалик олим Robert F. Meigs² ўзининг “Financial Accounting” номли адабиётида даврий захиралар тизимида қуйидаги счетлардан фойдаланишни тавсия этиб ўтган: “Харидлар”; “Харид чегирмаси”; “Харидларнинг қайтарилиши ва нархидан тушишлар”, “Захиралари”; “Сотиш”; “Сотиш чегирмаси”; “Сотишнинг қайтарилиши ва нархидан тушишлар”; “Транспорт-келтириш харажатлари”; “Транспорт-жўнатиш харажатлари” [3].

¹ Libby, Robert Financial accounting/ Robert Libby, Patricia A. Libby, Daniel G. Short. Irwin, a Times Mirror higher Education Group. Inc, company, 1993

² Robert F. Meigs. Financial Accounting by Robert F. Meigs (2011-10-01) Hardcover.

Инглиз олими Neil Amato ўзининг “Digital assets: Auditing, accounting, and what’s next” номли мақоласида жорий активлар борасида жорий активларнинг кенг тарқалган қуйидаги формуласини келтириб ўтган:

“Жорий активлар = Пул маблағлари + Пул эквивалентлари + Захира + Олинадиган счетлар + Сотишга қобилиятли қимматли қоғозлар + Олдиндан тўланган харажатлар + Бошқа ликвидли активлар (Current assets = Cash + Cash Equivalents + Inventory + Accounts Receivable + Market Securities + Prepaid Expenses + Other Liquid Assets)”³ [11]

Мамлакатимиз олимларидан М.Набиев⁴ ўзининг диссертация ишида захиралар тизимига боғлиқ 1510 “Захираларнинг харид таннари”, 1520 “Харид суммаси”, 1530 “Харид чегирмаси”, 1540 “Харидларнинг қайтарилиши ва нархидан тушишлар”, 1550 “Харид билан боғлиқ божхона божи, бошқа йиғимлар” ва счетларни таклиф этади ҳамда уларни юритиш бўйича бухгалтерия ёзувларини таклиф этиб ўтган.

Бизнинг фикримизча, ушбу тизимда 1510-счет асосий, қолганлари (1520-1550) ёрдамчи счетлар бўлиб қолган. Бундан ташқари харид таннарининг барча элементлари ҳисобга олинмаган.

Тадқиқотлар методологияси

Тадқиқотни бажариш жараёнида таҳлил ва синтез, таққослаш, танлаб кузатиш, мантиқий фикрлаш, танқидий ёндашув, қиёсий таҳлил, контент таҳлил, тизимли ва омилли таҳлил каби усулларидадан фойдаланилди.

Хусусан, тизимли таҳлил усулидан захиралар ҳисобини ташкил этишдаги таркибий элементлари, улар ўртасидаги ўзаро боғлиқлик ҳолатларини очиб беришда фойдаланилди. Қиёсий таҳлил усули эса захиралар таркибини аниқлашда илғор мамлакатлар олимлари томонидан билдирилган фикрлар ҳамда мамлакатимиз олимлари илмий ишида таклиф этган янгиликлар мазмунини таққослаб ўрганишда қўлланилди. Контент таҳлил усули эса катта ҳажмдаги маълумотлар билан ишлашда матн таркибида ишлатилган сўзларнинг миқдорини аниқлаш орқали кам вақт сарфлаган ҳолда захиралар тизимлари тушунчасига тааллуқли маълумотлар тўплашда фойдаланилди.

Таҳлил ва натижалар

Даврий захиралар тизимида харидлар смети юритилади, захиралар сметига узлуксиз ёзувлар амалга оширилмайди, яъни кирими ва чиқими оид бухгалтерия ёзувлари регистрларга тарқатилмайди, захираларнинг қолдиғи эса ҳисобот даврининг охирида санаш (инвентаризация) йўли билан аниқланади. Ушбу маълумотлар сотилган захираларнинг таннарини аниқлаш учун фойдаланилади.

Узлуксиз захиралар тизимида захираларга оид операциялар (транзакциялар) юз берган пайтда услуксиз ёзувларни амалга ошириш орқали қайд қилиниб боради. Натижада, захиралар сметида ва захираларга оид регистрларда захираларнинг бошланғич қолдиқлари, кирими, чиқими ва охириги қолдиқлари тўғрисидаги маълумотлар шаклланади.

³ Hosted by Neil Amato. Digital assets: Auditing, accounting, and what’s next

December 3, 2021 <https://www.journalofaccountancy.com/podcast/cpa-news-digital-assets-auditing-accounting.html>

⁴ М.Набиев. “Автосаноат корхоналарида тайёр маҳсулотлар ва уларни сотиш ҳисобини такомиллаштириш” мавзусида иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. ТМИ. 2021 й.

Узлуксиз ва даврий захиралар тизими бир-биридан фарқли жиҳатларини қуйидаги жадвалда акс эттиришимиз мумкин (1-жадвал):

1-жадвал⁵

Узлуксиз ҳамда даврий захиралар тизимининг фарқли жиҳатлари

Фарқлаш белгилари	Узлуксиз захиралар тизими	Даврий захиралар тизими
Бошланғич захиралар	Захиралар счетида олдинги даврнинг охириги қолдиғи олинади	Инвентаризация йўли билан аниқланган олдинги даврнинг охириги қолдиғи олинади
Харидлар счети юритилиши	Харидлар счети юритилмайди. Харидлар таннархи захиралар счетида шаклланади	Харидлар счети юритилади. Харидлар таннархи харидлар счетида олинади
Захира счети юритилиши	Захиралар счетида бошланғич қолдиқ, кирим, чиқимиға оид ёзувлар амалға оширилади ҳамда охириги қолдиқ счетида аниқланади	Захиралар счетида бошланғич қолдиқ ҳисобдан чиқарилади, охириги қолдиқ тикланади
Охириги захиралар	Узлуксиз ёзувларға асосланган захиралар счетида олинади	Охириги қолдиқ санаш (инвентаризация) йўли билан аниқланади
Сотилган товарлар таннархи	Ҳар бир сотилган товарларнинг таннархи узлуксиз ёзувлар асосида аниқланади	Бошланғич қолдиқ + Харид - Охириги қолдиқ

Даврий ва узлуксиз захиралар тизимларининг амалиётимизда қўлланилиши масалаларига тўхталиб ўтадиган бўлсак, бизнинг фикримизча, юқорида олимлар берган тартибдаги каби захираларнинг харид таннархи ва уларнинг элементларни битта счетида ҳисоблаб бўлмайди, харид таннархиға алоҳида счети, унинг ҳар бир элементига алоҳида счети ажратиш керак. Бундан ташқари бу тартибда захираларнинг хариди таннархи фақат уларни хариди билан боғлиқ ҳолда шакллантирилган. Захираларни сақлаш ва ишлаб чиқаришға тайёрлаш харажатлари ҳисобға олинмай қолган. Шу сабабли, биз тадқиқот ишимизда “захиралар харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи” кўрсаткичини аниқлашни таклиф этамиз.

Захираларни харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи – бу захиралар таннархининг биринчи элементи бўлиб, харид билан боғлиқ ҳамда захираларни ишлаб чиқаришға тайёрлаш ва сақлашға оид барча таннарх элементларини ўзида мужассамлантиради. Харид ва тайёрлов-сақлаш таннархини шакллантиришда асосий элементлар бўлиб қуйидагилар ҳисобланади:

- Харид нархи;
- Харид чегирмаси;
- Хариднинг қайтарилиши ва нархидан тушишлар;
- Харид божхона божи;
- Харид божхона йиғими;
- Харид транспорт-тайёрлов харажатлари;
- Харид бошқа харажатлар;
- Харид захираларни тайёрлов-сақлаш харажатлари.

Халқаро стандартларда захиралар таннархига қўйидаги моддалар киритилмайди. Бу харажатлар юзага келиш даври харажатлари сифатида тан олинади:

- хом-ашё, сарфланган меҳнат ёки бошқа ишлаб чиқариш харажатларининг меъёрдан ортиқча йўқотишлари;

- сақлаш харажатлари, агарда улар ишлаб чиқариш жараёнида ишлаб чиқаришнинг келгуси босқичига ўтишда талаб этилмаса;

- маъмурий устама харажатлар, қайсики захираларни жорий жойлаштириш жойига ва жорий ҳолатига келтиришни таъминлашни қўллаб қувватламайди;

- сотиш харажатлари.

Ушбу ҳолатдан келиб чиқадиган бўлса, сақлаш харажатлари агарда ишлаб чиқариш захираларини сақлаш билан боғлиқ бўладиган бўлса улар захиралар таннархига киради, чунки бу захиралар ишлаб чиқаришнинг кейинги босқичига ўтказилади. Лекин, тайёр маҳсулотларни сақлаш билан боғлиқ харажатлар эса сотиш харажатларига киритилади. Шунинг учун захираларни тайёрлов-сақлаш харажатлари учун ҳам алоҳида счет ажратиш ва бу харажатларни ҳам харид таннархи ва тайёрлов-сақлаш харажатлари таркибида ҳисобга олиш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз.

Захираларни тайёрлов-сақлаш харажатларига қўйидаги харажатларни киритиш мумкин.

1. Омборда захираларни сақлаш учун иситиш, ҳаволантириш, ёритиш, бошқа электр-энергия ҳамда омбор воситаларининг амортизация харажатлар;

2. Материалларни қайта ишлаш бўйича қўшимча харажатлар;

3. Захиралар билан боғлиқ солиқлар;

4. Захиралар суғурта бўйича қўшимча харажатлар;

Юқорида ҳар бир таннархи элементига корхоналар ҳисоб сиёсатида қўйидаги ишчи счетларни очишни таклиф этамиз (2-жадвал).

2-жадвал

1700 “Харид ва тайёрлов-сақлаш жараёни таннархи элементлари”ни шакллантириш учун мўлжалланган ишчи счетлар ва уларнинг мазмуни

Т/р	Счетнинг коди ва номи	Мазмуни
1.	1710 “Харид нархидаги суммаси”	Ушбу счет захираларнинг харид нархини қайд қилиб боради. Ушбу счет транзит счет ҳисобланади. Унда қолдиқ бўлмайди. Счетнинг дебитида харид қилинган захираларнинг харид нархидаги суммаси акс эттирилади. Ҳар бир харид тури бўйича харид суммаси счетда алоҳида қайд қилинади. Счетнинг кредитида харидлар таннархига ўтказилган сумма қайд қилинади. Дебитида акс эттирилган сумма кредитида акс эттирилган суммага тенг бўлади
2.	1720 “Харид чегирмаси”	Ушбу счет таъминотчилар томонидан тақдим этилган харид чегирмасини акс эттиради. Счетнинг кредитида таъминотчилар томонидан тақдим этилган чегирмалар, дебитида эса захиралар таннархига ўтказилган чегирмалар суммаси қайд қилинади
3.	1730 “Харидлар қайтарилиши ва нархидан тушишлар”	Таъминотчиларга буюртмада ёки шартномада кўрсатилмаган захиралар юборилганда ёки уларнинг сифати паст бўлганда ва бошқа асосли сабаблар билан қайтарилгандаги захиралар ҳамда захираларнинг умумий суммасидан тушишлар суммалари акс эттиради. Ушбу счетнинг кредитида таъминотчиларга қайтарилган захиралар акс эттирилади. Счетнинг дебитида эса харид ва тайёрлов-

		сақлаш таннархи сметиға ўтказилган захирларанинг қайтарилиши ёки нархидан тушишлари акс эттирилади
4.	1740 “Харид божхона божи ва йиғимлари”	Захираларни чет элдан харид қилиш жараёнида божхона қонунчилигига мувофиқ тўланадиган божхона божи ва йиғимлари суммаларини акс эттиради. Ушбу сметининг дебитида ҳисобланган божхона божи суммаси, кредитида эса харид ва тайёрлов-сақлаш таннархига ўтказилган божхона божи ва йиғимлари суммалари акс эттирилади
5.	1750 “Харид транспорт ҳамда ортиш-тушириш харажатлари”	Захираларни харид қилиш жараёнида транспорт харажатлари, ортиш-тушириш харажатлари суммаларини акс эттиради. Ушбу сметининг дебитида харид жараёнида транспорт ҳамда ортиш-тушириш харажатларининг суммалари, кредит қисмида эса харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи сметиға ўтказилган транспорт ҳамда ортиш-тушириш харажатлари акс эттирилади.
6.	1760 “Харид бошқа харажатлари”	Харид билан боғлиқ бошқа харажатлар, жумладан декларация харажатлари, вақтинчалик омборларда сақлаш харажатлари, сертификатлаштириш харажатлари суммасини акс эттиради. Ушбу сметининг дебитида барча бошқа харажатлар суммалари, кредитида эса захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархига ўтказилган бошқа харажатлар қайд қилинади
7.	1770 “Захираларни ишлаб чиқаришга тайёрлов-сақлаш харажатлари”	Захираларни ишлаб чиқаришга тайёрлаш, қисман қайта ишлаш, сақлаш, синаб кўриш харажатлари суммаларини ҳисобга олади. Ушбу сметининг дебитида ушбу тоифадаги харажатлар суммалари акс эттирилса, кредитида захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархига ўтказилган сумма қайд қилинади

Юқоридаги сметилар захираларни харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи билан боғлиқ бевосита ҳар бир элементлари бўйича шакллантиришга хизмат қилади. Ушбу элементларнинг барчасини битта сметида, масалан 1700 “Захиралар хариди ва тайёрлов-сақлаш таннархи элементлари” сметида ҳисобга олса бўлмайдими? деган савол туғилиши табиий. Захираларнинг харид таннархи бўйича битта сметидан фойдаланилса, ушбу смети фақат умумий захиралар хариди ва тайёрлов-сақлаш таннархи тўғрисида умумий ахборотни беради. Таннархнинг ҳар бир элементи бўйича ахборотларни тўплаш имконияти бўлмайди. Бошқарув мақсадлари, жумладан захиралар таннархи устидан назоратни ўрнатиш, буюртмаларнинг оптимал миқдорини белгилаш, захираларни нормативини ишлаб чиқиш учун захираларнинг харид таннархининг ҳар бир элементи бўйича ахборотлар талаб этилади. Шу мақсадда юқорида кўрсатилган тартибда ҳар бир таннарх элементи бўйича сметиларни очиш, юритиш ва зарур ахборотларни узатиш ўта муҳим аҳамият касб этади. Юқоридаги таклиф этилган сметилар маълумотлари асосида 1800-смети “Захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи” смети таклиф этамиз. Ушбу сметининг тузилиши қуйидаги кўринишга эга бўлади (3-жадвал):

1810-смети “Захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи”нинг дебет ва кредити ўртасидаги фарқ – бу захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи суммасини беради. Ушбу сумма захиралар таннархининг элементи ҳисобланади. Даврий захиралар тизимида савдо ва ишлаб чиқариш корхоналарида ўзига хос хусусиятлари мавжуд.

1810-смет “Захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи” сметининг таркибий тузилиши⁶

Дебет	Корр. счет	Сумма	Кредит	Корр. счет	Сумма
Ой бошидаги сальдоси		-			
1. Захираларнинг харид нархидаги суммаси	1710	145 845 800	1. Харид чегирмаси	1720	1 403 000
2. Харид божхона божи ва йиғимлари	1740	7 832 290	2. Харидлар қайтарилиши ва нархидан тушишлар	1730	5 480 000
3. Харид транспорт ҳамда ортиш - тушириш харажатлари	1750	3 850 000	3. Сметнинг дебетдаги ва кредитдаги суммалар ўртасидаги фарқ - захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи (145845800 + 7832290 + 3850000 + 2800000 + 350 000 – 1403000 – 5480000 = 153795090)	1910 ёки (9120)	153 795 090
4. Харид бошқа харажатлар	1760	2 800 000			
5. Захираларни ишлаб чиқаришга тайёрлов-сақлаш харажатлари	1770	350 000			
Дебет оборот		160 678 090	Кредит оборот		160 678 090
Ой охиридаги сальдоси		-			

Савдо корхоналарида кейинги босқич сотилган товарларнинг таннархини аниқлаш ҳисобланади. Бунинг учун алоҳида сметни кўзда тутиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Ушбу жараён учун амалдаги сметлар режасида 9120 “Сотилган товарлар таннархи” смети кўзда тутилган. Лекин, ушбу сметнинг қўлланилиш ҳамда сотилган товарлар таннархини аниқлаш тартиби такомиллаштирилмаган. Ушбу сметнинг юритилиши бўйича қуйидаги бухгалтерия ёзувларини таклиф этамиз:

Товар захираларининг бошланғич қолдиғи олдинги инвентаризация йўли билан аниқланган. Даврий захиралар тизимида товар захираларининг бошланғич қолдиғи ҳисобдан чиқарилганда қуйидагича бухгалтерия ёзуви берилади:

Д-т 9120 “Сотилган товарлар таннархи”

К-т 2910 “Товарлар”

Асос: Олдинги инвентаризация даврида аниқланган товар қолдиғи суммаси.

Ҳисобот даври давомида захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи суммасига

Д-т 9120 “Сотилган товарлар таннархи”

К-т 1810 “Захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи”

Асос: Ҳисобот даври давомида захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш харажатлари суммаси.

Товар захираларининг охирги қолдиғи ҳам инвентаризация йўли билан аниқланади. Ушбу суммага товар захиралари смети тикланади.

Д-т 2910 “Товарлар”

К-т 9120 “Сотилган товарларнинг таннархи”

Асос: *Ҳисобот даври охирида инвентаризация йўли билан аниқланган товар қолдиғи суммаси.*

Ҳисобот даврининг охирида савдо корхоналарида сотилган товарларнинг таннархи қуйидаги формула орқали аниқланади:

Сотилган товарларнинг таннархи (СТТ) = Товар захираларининг бошланғич қолдиғи (ТЗ₀) + захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи (ХТСТ) – Товар захираларининг охирги қолдиғи (ТЗ₁) (1.1)

Ушбу аниқланган суммага қуйидаги бухгалтерия ёзуви берилади:

Д-т 9910 “Якуний молиявий натижалар”

К-т 9120 “Сотилган товарлар таннархи”

Асос: *Ҳисобот даври охирида инвентаризация йўли билан аниқланган товар қолдиғи суммаси*

Демак, хулоса қилиш мумкинки даврий захиралар тизимида захиралар смети харидлар таннархи смети билан боғланмайди. Унинг инвентаризация йўли билан аниқланган бошланғич қолдиғи ҳисобдан чиқарилади ва инвентаризация йўли билан аниқланган охирги қолдиқ тикланади. Шу боис, мазкур смети кредитида бошланғич қолдиқ ҳисобдан чиқарилса, дебетида охирги қолдиқ тикланади.

Юқоридаги услубий тавсиялар ва таклиф этилган бухгалтерия ёзувлари асосида савдо-тижорат корхоналарида 9120 “Сотилган товарлар таннархи” смети қуйидаги кўринишга эга бўлади (4-жадвал).

4-жадвал

Савдо корхонасида даврий захиралар тизимида 9120-смет “Сотилган товарларнинг таннархи” смети таркибий тузилиши⁷

Дебет	Корр. счет	Сумма	Кредит	Корр.с чет	Сумма
Ой бошидаги сальдоси		-			
Бошланғич қолдиқ ҳисобдан чиқарилди	2910	80 400 500	Охирги қолдиқ тикланганда	2910	68 345 500
Захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи	1810	1250 448 000	Сотилган товарлар таннархи якуний молиявий натижалар сметига ўтказилди (80400500+1250448 000-68345500)	9910	1 262 503 000
Дебет оборот		1 330 848 500	Кредит оборот		1 330 848 500
Ой охиридаги сальдоси		-			

Савдо корхоналарида сотилган товарларнинг таннархи якуний молиявий натижалар сметига ўтказиш билан яқунланади.

Ишлаб чиқариш корхоналарида захираларнинг даврий тизимида сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархини аниқлаш бир қанча босқичларда амалга оширилади.

Биринчи босқичда ишлаб чиқаришга чиқарилган захиралар таннархини аниқлаш керак. Бунинг учун эса **1910 “Ишлаб чиқаришга чиқарилган захиралар таннархи”** сечетини очишни тавсия этамиз. 1010 “Хом-ашё ва материаллар” сечетида бошланғич қолдиқ олдинги инвентаризация йўли билан аниқланади ва ҳисобдан чиқарилади. Хом-ашё ва материалларнинг охириги қолдиғи ҳам инвентаризация йўли билан аниқланиб, 1010-сечетда тикланади. 1810-сечет “Захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи” сечетини кредитлаш ва 1910-сечетни дебетлаш орқали захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархига ўтказилади. Натижада, 1910-сечетда ишлаб чиқаришга чиқарилган хом-ашё ва материалларнинг таннархини ҳисоблаш учун барча маълумотлар йиғилади. Ушбу сечетнинг дебет ва кредит оборотлари ўртасидаги фарқ ишлаб чиқаришга чиқарилган хом-ашё ва материалларнинг таннархини беради.

Ушбу сечетнинг тузилишини қуйидаги жадвалда акс эттиришимиз мумкин бўлади (5-жадвал):

5-жадвал

Ишлаб чиқариш корхонасида даврий захиралар тизимида 1910 “Ишлаб чиқаришга чиқарилган захиралар таннархи” сечетининг таркибий тузилиши⁸

Дебет	Корр. сечет	Сумма	Кредит	Корр.с чет	Сумма
Ой бошидаги сальдоси		-			
Бошланғич қолдиқ ҳисобдан чиқарилди	1010	45 436 000	Охириги қолдиқ тикланганда	1010	48 436 800
Захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи	1810	153 795 090	Ишлаб чиқаришга чиқарилган захиралар таннархини ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотлар таннархини аниқловчи сечетга ўтказилди (45436000+153795090-48436800)	2110	150 794 290
Дебет оборот		199 231 090	Кредит оборот		199 231 090
Ой охиридаги сальдоси		-			

Ушбу жадвалдан кўриниб турибдики, ишлаб чиқаришга чиқарилган захиралар таннархи олдинги инвентаризация йўли билан аниқланган захираларнинг бошланғич қолдиғига 1810-сечетдан ўтказилган захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархини қўшиб ҳисобот даврининг охирида инвентаризация йўли билан аниқланган захиралар қийматини айириш орқари топилади. Ушбу жараённи қуйидаги формула орқали ифодалашимиз мумкин:

Ишлаб чиқаришга чиқарилган хом-ашё ва материаллар таннархи (ИЧХАТ) = Хом-ашё ва материалларнинг бошланғич қолдиғи (ХА₀) + Захираларнинг харид ва

тайёрлов-сақлаш таннархи (ЗХТСТ) – Хом ашё ва материалларнинг охириги қолдиғи (ХА₁) (2)

Иккинчи босқичда ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотларнинг таннархи аниқланади. Бунинг учун эса захираларнинг даврий ҳисоб тизими учун **2110 “Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи”** сметини очишни таклиф этамиз. Ушбу сметнинг дебетида олдинги инвентаризация орқали аниқланган ҳисобот даврининг бошидаги тугалланмаган ишлаб чиқариш қолдиғи, 1910-сметдан ўтказилган ишлаб чиқаришга чиқарилган захиралар таннархи суммаси ҳамда ҳисобланган тўғридан-тўғри меҳнат харажатлари ва устама ишлаб чиқариш харажатлари акс эттирилади. 2110-сметнинг кредитида эса инвентаризация қилиш йўли билан аниқланган ҳисобот даврининг охиридаги тугалланмаган ишлаб чиқариш қолдиғи кўрсатилади. Натижада, ушбу сметнинг дебет ва кредит оборотлари ўртасидаги фарқ ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотларнинг таннархини беради (6-жадвал):

6-жадвал

Ишлаб чиқариш корхонасида даврий захиралар тизимида 2110 “Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулот таннархи” сметининг таркибий тузилиши⁹

Дебет	Корр. смет	Сумма	Кредит	Корр. смет	Сумма
Ой бошидаги сальдоси		-			
Бошланғич қолдиқ ҳисобдан чиқарилди	2010	10 345 900	Охириги қолдиқ тикланганда	2010	9 345 860
Ишлаб чиқаришга чиқарилган захиралар таннархи ўтказилди	1910	150 794 290	Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулот таннархи (10345900+150794290-9345860)	9110	290 094 830
Тўғридан-тўғри меҳнат харажатлари	6710	112 500 000			
Устама ишлаб чиқариш харажатлари тақсимланди	2510	25 800 500			
Дебет оборот		299 440 690	Кредит оборот		299 440 690
Ой охиридаги сальдоси		-			

Учинчи босқичда сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархи аниқланади. Бунинг учун эса амалдаги сметлар режасида 9110 “Сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи” смети мўлжалланган. Ушбу сметнинг дебетида олдинги инвентаризацияда аниқланган тайёр маҳсулотларнинг бошланғич қолдиғи, 2110-сметдан ўтказилган ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи акс эттирилади. 9110-сметнинг кредитида эса тайёр маҳсулотларнинг инвентаризация йўли билан аниқланган охириги қолдиғи кўрсатилади. Ушбу сметнинг дебети ва кредит обороти ўртасидаги фарқ сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархини беради. 9110-сметнинг тузилишини қўйидаги жадвалда акс эттириш мумкин бўлади (7-жадвал):

Ишлаб чиқриш корхонасида даврий захиралар тизимида 9110-смет “Сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи” сметининг таркибий тузилиши¹⁰

Дебет	Корр. счет	Сумма	Кредит	Корр.с чет	Сумма
Ой бошидаги сальдоси		-			
Бошланғич қолдиқ ҳисобдан чиқарилди	2810	150 348 400	Охирги қолдиқ тикланганда	2910	130 365 400
Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулот таннархи	2110	1250 448 000	Сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи якуний молиявий натижалар счетиға ўтказилди (150348400+125044 8000-130365400)	9910	1 270 431 000
Дебет оборот		1 400 796 400	Кредит оборот		1 400 796 400
Ой охиридаги сальдоси		-			

Ушбу жадвал маълумотлари асосида хулоса қилиш мумкинки, сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи ҳисобот даврининг бошидаги қолдиғига ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархини қўшиб, ҳисобот даврининг охиридаги тайёр маҳсулотлар қолдиғини айириш орқали топиш мумкин. Даврий захиралар тизимида тайёр маҳсулотлар ҳисобот даврининг бошида ва охиридаги қолдиқлар инвентаризация йўли билан аниқланади.

Даврий захиралар тизимининг афзаллик жиҳатларига қуйидагиларни киритиш мумкин бўлади.

1. Захираларнинг кирими ва чиқимиға оид ёзувлар талаб этилмайди;
2. Захираларнинг харидига оид маълумотлар алоҳида сметда олиш имконияти туғилади;
3. Бухгалтерия ёзувлари сонини камайтиришға эришиш мумкин, ҳисоб-китоб ишлари соддалаштирилган;
4. Сотилган захиралар таннархини ҳисоблашнинг қўлайлиги.

Ушбу тизим айрим камчиликларға ҳам эға. Жумладан:

1. Инвентаризация ўтказмагунча захиралар қолдиғини аниқлаш, яъни захирлар қолдиғи тўғрисида маълумотларни ҳар бир вақт моментида олишнинг имконининг йўқлиги;
2. Ҳисобот даври давомида захираларнинг ўғирланиш бўлмаслиги, ноқонуний фойдаланиш ҳолатлари бўлмаслиги таъминлаш бўйича қўшимча харажатларни амалға ошириш;

Бугунги кунда мамлакатимизда амалда бўлган тизим узлуксиз захиралар тизимининг бир кўриниши ҳисобланади. Захираларға оид асосий бухгалтерия ёзувлари қуйидагилардан иборат бўлади.

1. Таъминотчи ташкилотдан захиралар харид қилиб олинганда:

Д-т 1010 Хом-ашё ва материаллар

К-т 6010 Мол етказиб берувчилар ва путратчиларга тўланадиган счетлар

Асос: Мол етказиб берувчи ташкилотлардан кейинчалик тўлаш шарти билан хом-ашё ва материаллар харид қилинди.

2. Хом ашё ва материалларни харид қилиш жараёнида транспорт-тайёрлов харажатлари ҳисобга олинганда:

Д-т 1010 Хом-ашё ва материаллар

К-т 6990 Бошқа мажбуриятлар

Асос: Хом-ашё ва материалларни келтириш билан боғлиқ транспорт-тайёрлов харажатлари суммалари ҳисобланганда.

3. Хом-ашё ва материаллар таннархи бўйича ишлаб чиқаришга чиқарилганда:

Д-т 2010 Асосий ишлаб чиқариш

К-т 1010 Хом-ашё ва материаллар

Асос: Ишлаб чиқаришга чиқарилган хом-ашё ва материалларнинг таннархи суммасига.

4. Ишлаб чиқаришдан тайёр маҳсулот таннархи бўйича кирим қилинганда:

Д-т 2810 Омбордаги тайёр маҳсулотлар

К-т 2010 Асосий ишлаб чиқариш

Асос: Ишлаб чиқаришдан кирим қилинган тайёр маҳсулотларнинг таннархи суммасига

5. Ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотларни сотишдан тушум тан олинганда:

Д-т 4010 Харидор ва буюртмачилардан олинадиган счетлар

К-т 9010 Тайёр маҳсулотларни сотишдан даромад

Асос: Харидорларга сотилган тайёр маҳсулотларнинг сотиш нархидаги суммасига

6. Сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи бўйича ҳисобдан чиқарилганда:

Д-т 9110 Сотилган тайёр маҳсулотларнинг таннархи

К-т 2810 Омбордаги тайёр маҳсулотлар

Асос: Сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи суммасига

Ушбу амалдаги тизимда айрим жиҳатларни такомиллаштириш зарурияти мавжуд. Захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи 1010- “Хом-ашё ва материаллар” сметида аниқланмоқда. Бу смети мақсади захираларни таннархи аниқлангандан кейин унинг ҳаракати билан боғлиқ жараёнларни ҳисобда акс эттириш бўлиб ҳисобланади. Натижада 1010-смети ўзида харид таннархни тўлиқ шакллантириш имконияти бўлмайди. Бундан ташқари харид таннархига таъсир кўрсатувчи таъминотчи ташкилотларнинг тақдим қилган чегирма суммалари, қайтарилишлар ва нархидан тушишларни ҳам тўлиқ ҳисобга олишнинг ягона тизими мавжуд эмас. Ушбу муаммоларни ҳал қилиш мақсадида бизнинг фикримизча, юқорида таклиф этилган 1810 “Захираларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи” смети узлуксиз захиралар тизимида ҳам қўллаш мақсадга мувофиқ ҳисоблаймиз. Бундан ташқари узлуксиз захиралар тизимида 1810-смети қолдириш ҳисобот даври давомида харид суммаси ва унинг таннархини аниқлаш имконини беради.

Ҳар бир кирим бўйича захиралар таннархи аниқлангандан сўнг, 1010-“Хом-ашё ва материаллар” сметида қуйидаги бухгалтерия ёзувлари орқали ўтказишни таклиф этамиз:

Д-т 1010 Хом-ашё ва материаллар

К-т 1810 Захираларни харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи

Асос: Харид қилинган хом-ашё ва материалларнинг харид ва тайёрлов-сақлаш таннархи суммасига.

Узлуксиз захиралар тизимида қолган бухгалтерия ёзувлари юқоридаги тартибда давом эттирилади.

Узлуксиз захиралар тизимининг афзаллик томонлари қуйидагилардан иборат:

1. Захираларнинг кирими ва чиқимига доир батафсил ва узлуксиз ёзувлар амалга оширилиши натижасида захираларнинг қолдиқлари бўйича ҳисоб маълумотларни ҳар бир захиралар турлари бўйича шакллантириш мумкин;

2. Исталган вақт momentiда ҳисоб маълумотлари бўйича захиралар қолдиқлари тўғрисида маълумотларни шакллантириш ва бошқарувчиларга тақдим этиш имконияти мавжудлиги;

3. Кучли назорат тизимини ўрнатиш, яъни ҳар бир турдаги захираларнинг ҳисоб маълумотларини ҳақиқатдаги маълумотларга сотиштириш натижасида юзага келган фарқларни аниқлаш мумкинлиги.

Ушбу тизимнинг камчилик томонларига қуйидагиларни киритиш мумкин:

1. Кичик чакана савдо дўконлари, кичик ишлаб чиқариш цехларида уни қўллаш салмоқлилик принцип доирасида имкон бермаслиги;

2. Амалдаги тизимда захираларнинг харид таннархи тўғрисидаги маълумотларни ягона счетдан олиш имкониятининг йўқлиги.

3. Узлуксиз тизимни юритиш кўп харажатлиги.

Корхоналар ўзларининг ҳисоб сиёсатларида захиралар даврий ёки узлуксиз захиралар тизимини қўллаши борасида албатта қайд этиб ўтишлари шарт ҳисобланади.

Хулоса ва таклифлар

Юқорида тадқиқотлар асосида қуйидаги хулосаларни қилиш мумкин:

1. Хорижий ва маҳаллий адабиётлар ҳамда халқаро ва миллий стандартларни асосида даврий ва узлуксиз захиралар тизимининг моҳияти, счетлар тизими, уларнинг қўлланилишининг услубий масалалари ўрганилди. Бугунги кунда амалдаги счетлар режаси даврий ва узлуксиз тизимни тўлиқ қўллаш имконини бермаслиги асосланди. Шу нуқтаи назардан илғор хорижий тажрибалар асосида ушбу услубий тартибларнинг ижобий жиҳатларини қўллаш бўйича таклифлар киритилди;

2. Тадқиқотлар асосида корхоналар ҳисоб сиёсатига захираларни харид ва тайёрлов-сақлаш таннархини тўлиқ шакллантириш мақсадида унинг элементлари бўйича 1710 “Харид нархидаги суммаси”, 1720 “Харид чегирмаси”, 1730 “Харидларнинг қайтарилиши ва нархидан тушишлар”, 1740 “Харид божхона божи ва йиғимлари”, 1750 “Харид транспорт ва ортиш-тушириш харажатлари”, 1760 “Харид бошқа харажатлар”, 1770 “Захираларни ишлаб чиқаришга тайёрлаш ва сақлаш харажатлари” ҳамда 1810 “Захираларни харид ва тайёрлаш-сақлаш таннархи” счетларини очиш таклиф этилди ва уларни юритиш тартиби корхона амалиёти асосида кўрсатиб берилди.

3. Тадқиқотлар асосида даврий захиралар тизимида савдо корхоналарида сотилган товарлар таннархини бир босқичда ҳисоблаш, ишлаб чиқариш корхоналарида эса уч босқичда ҳисоблаб чиқиш ва счетларда акс эттириш тартиби таклиф этилди. Ишлаб чиқариш корхоналарида биринчи босқичда 1910 “Ишлаб

чиқаришга чиқарилган захиралар таннархи”, иккинчи босқичда 2110 “Ишлаб чиқаришдан олинган тайёр маҳсулотлар таннархи” счетларини очиш ва уларни юритиш тартиби таклиф этилди. Учинчи босқичда эса амалда бўлган 9110 “Сотилган тайёр маҳсулотлар таннархи” счетини юритиш тартиби корхона амалиёти асосида кўрсатиб берилди. Ҳар бир таклиф этилаётган счетнинг таркибий тузилиши ишлаб чиқилди. Ушбу таклиф этилаётган услубий тартиб захираларнинг таннархини тўғри шакллантиришга хизмат қилади.

4. Ушбу тадқиқот ишида захираларнинг даврий ва узлуксиз тизимлари афзаллик ва камчилик томонлари очиб берилди. Узлуксиз тизимда захираларнинг харид таннархи шакллантирилиши тўлиқ амалга оширилмаётганлигини ҳисобга олиб, узлуксиз захиралар тизимида ҳам 1810 “Захираларни харид ва тайёрлаш-сақлаш таннархи” счетини қўллаш зарурлиги асосланди.

Ушбу таклиф ва тавсияларнинг амалиётда қўлланилиши захиралар таннархини тўғри аниқлаш ва оқибатда молиявий натижаларни тўғри ҳисоблаш, захираларни илғор хорижий тажрибалар асосида ҳисобга олишга имкон беради ҳамда ахборотларнинг ишончилиги ва объективлигини оширишга хизмат қилади.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

1. Фармон Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2022 йил 28 январдаги ПФ-60-сон “2022–2026 йилларга мўлжалланган янги Ўзбекистоннинг тараққиёт стратегияси тўғрисида”. <https://lex.uz/docs/5841063>
2. Қарор Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги ПКҚ-4611-сон “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-табирлар тўғрисида”. <https://lex.uz/docs/4746047>
3. Robert F. Meigs. Financial Accounting by Robert F. Meigs (2011-10-01) Hardcover.
4. Karimov A.A., Kurbanbayev J.E., Jumanazarov S.A. Buxgalteriya hisobi. Darslik //-Т.: “Iqtisod-Moliya”, 2019. 624 b.
5. Tuychiyev A.J. va boshqalar, Audit. Darslik. – Т.: “Iqtisod-Moliya”, 2019.- 416 b.
6. Nurmanov U.A. Joriy aktivlar hisobi va tahlilini takomillashtirish. // Iqtisod fanlari nomzodi ilmiy darajasini olish uchun taqdim etilgan dissertatsiya avtoreferati. Т.: 2012 y. 26 b.
7. Mavlyanova D.M. Joriy aktivlar hisobi, tahlili va auditini uslubiy jihatlarini takomillashtirish. // Iqtisodiyot fanlari bo'yicha falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi avtoreferati. Т.: 2020 y.
8. М.Набиев. “Автосаноат корхоналарида тайёр маҳсулотлар ва уларни сотиш ҳисобини такомиллаштириш” мавзусида иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. ТМИ. 2021 й.
9. Libby, Robert Financial accounting/ Robert Libby, Patricia A. Libby, Daniel G. Short. Irwin, a Times Mirror higher Education Group. Inc, company, 1993
10. Chasteen, Lanny G., Intermediate accounting /Lsnny G.Chasteen, Richard e.Flaherty, Melvin C.O'Connor. 1997
11. Hosted by Neil Amato. Digital assets: Auditing, accounting, and what's next December 3, 2021 <https://www.journalofaccountancy.com/podcast/cpa-news-digital-assets-auditing-accounting.html>