

DAVR XARAJATLARI HISOBI VA TAHLILI

Ortiqboyev Ismoiljon

Andijon Davlat Texnika Instituti

Buxgalteriya hisobi va auditi yo‘nalishi 4-kurs talabasi

<https://doi.org/10.5281/zenodo.20641768>

Kirish. Bozor iqtisodiyoti har qanday mulkchilik shakliga asoslangan xo‘jalik yurituvchi subyektlardan tejamkorlik asosida faoliyat yuritishni, amalga oshirilayotgan xarajatlar ustidan to‘liq nazorat o‘rnatishni hamda har bir xarajatning samarali bo‘lishini ta‘minlashni talab etadi. Xarajatlar moliyaviy natijalarga bevosita ta‘sir ko‘rsatuvchi muhim iqtisodiy omil bo‘lib, ularning hajmi asosiy faoliyatning foyda yoki zarar bilan yakunlanishini belgilab beradi.

Mamlakatimiz iqtisodiyotining demokratik tamoyillarga asoslangan bozor mexanizmlari shaklida rivojlanishi turli mulkchilik shakllarining vujudga kelishiga sabab bo‘ldi. Bu esa, o‘z navbatida, davlatning iqtisodiyotni bilvosita moliyaviy omillar orqali boshqarish zaruratini keltirib chiqardi. Shu yo‘nalishda iqtisodiyotni tartibga soluvchi hamda unda davlatning rolini belgilab beruvchi bir qator me‘yoriy-huquqiy hujjatlar qabul qilindi. Jumladan, O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999-yil 5-fevraldagi 54-son qarori asosida qabul qilingan “Mahsulot (ish, xizmatlar)ni ishlab chiqarish xarajatlarining tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to‘g‘risida”gi Nizomni keltirish mumkin.

Mazkur me‘yoriy hujjatning asosiy maqsadi xo‘jalik yurituvchi subyektlarda:

1. Faoliyatning rentabelligini va bozor raqobatbardoshligini aniqlash uchun mahsulot (ishlar, xizmatlar) ni ishlab chiqarish va sotish jarayonida xo‘jalik yurituvchi subyektlarda yuzaga keladigan barcha xarajatlar to‘g‘risida buxgalteriya hisobi schyotlarida to‘liq va aniq axborotni shakllantirish;

2. Moliyaviy natijalar bo‘yicha soliqqa tortish bazasini to‘g‘ri aniqlashdan iboratdir.

Mazkur qaror xo‘jalik yurituvchi subyektlarning asosiy faoliyati va erishilgan moliyaviy natijalari bo‘yicha byudjet bilan munosabatlarini belgilab beradi hamda ushbu munosabatlar soliqlar vositasida amalga oshiriladi.

Mavzuga oid adabiyotlar tahlili. Bozor iqtisodiyoti sharoitida xo‘jalik yurituvchi sub’ektlar faoliyatining samaradorligini ta‘minlash masalalari iqtisodiy adabiyotlarda, avvalo, xarajatlar hisobi va ularni boshqarish tizimi bilan bog‘liq holda tadqiq etiladi. Ilmiy manbalarda xarajatlarni iqtisodiy mazmuniga ko‘ra to‘g‘ri tasniflash va ularni buxgalteriya hisobida haqqoniy aks ettirish korxonaning moliyaviy natijalarini real baholashning muhim sharti sifatida qaraladi. O‘zbekiston Respublikasining “Buxgalteriya hisobi to‘g‘risida”gi Qonunida buxgalteriya hisobining aniqlik, ishonchlilik va uzluksizlik tamoyillari mustahkamlangan bo‘lib, ushbu normalar davr xarajatlarini tan olish va ularni moliyaviy hisobotda aks ettirishning huquqiy asosini tashkil etadi [1]. Mazkur qonun talablariga muvofiq, xarajatlarning noto‘g‘ri guruhlanishi va hisobda xatolik bilan aks ettirilishi moliyaviy natijalarning buzib ko‘rsatilishiga olib kelishi mumkin. Davr xarajatlari hisobi masalasi mamlakatda amalga oshirilayotgan keng ko‘lamli iqtisodiy islohotlar bilan ham bevosita bog‘liqdir. Xususan, “O‘zbekiston – 2030” strategiyasida xo‘jalik yurituvchi sub’ektlarning moliyaviy barqarorligini mustahkamlash, resurslardan oqilona foydalanish va boshqaruv qarorlarining samaradorligini oshirish ustuvor yo‘nalishlar sifatida belgilangan bo‘lib, bu jarayonda xarajatlar hisobi va tahlilining takomillashuvi muhim ahamiyat kasb etadi [2]. Strategik hujjatlarda moliyaviy intizomni kuchaytirish va hisob tizimida shaffoflikni ta‘minlash zarurati qayd etilishi davr xarajatlarini chuqur tahlil qilish dolzarbligini yanada oshiradi. Xarajatlarni

tasniflash va moliyaviy natijalarni shakllantirishning aniq mexanizmlari O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining “Mahsulot (ish, xizmatlar)ni ishlab chiqarish xarajatlarining tarkibi va moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida”gi Nizomida belgilab berilgan bo'lib, unda xarajatlar ishlab chiqarish tannarxiga kiritiladigan xarajatlar va davr xarajatlari sifatida ajratib ko'rsatiladi [3]. Ushbu Nizomga muvofiq, davr xarajatlari ishlab chiqarish hajmiga bog'liq bo'lmagan, hisobot davrida bevosita moliyaviy natijalar hisobidan qoplanadigan xarajatlar sifatida talqin etiladi. Mazkur yondashuv BXMS-21 va 1-sonli BXMSda ham o'z ifodasini topgan bo'lib, ularda davr xarajatlarini hisobda aks ettirishda schyotlar tizimi va hisob siyosatining ahamiyati alohida ta'kidlanadi [4; 5].

Mahalliy olimlar tomonidan olib borilgan tadqiqotlarda xarajatlar hisobi va ularni boshqarish masalalari

korxonada moliyaviy natijalarini shakllantirishda muhim boshqaruv instrumenti sifatida baholanadi. Xususan, Sh.M. Ergashev xarajatlarni mazmun-mohiyatidan kelib chiqib hisobga olish va tahlil qilish boshqaruv qarorlarining samaradorligini oshirishini asoslab beradi [6]. A.A. Karimov va B.T. Qodirovlar esa xarajatlar va moliyaviy natijalar o'rtasidagi o'zaro bog'liqlikni tahlil qilib, davr xarajatlarini noto'g'ri tasniflash yalpi foyda va asosiy faoliyat foydasining xolis shakllanishiga salbiy ta'sir ko'rsatishini ta'kidlaydilar [7].

Xorijiy adabiyotlarda ham davr xarajatlari masalasi boshqaruv hisobi va moliyaviy tahlilning muhim ob'ekti sifatida o'rganilgan. Horngren, Datar va Rajan xarajatlar hisobining boshqaruv qarorlaridagi rolini ochib berib, doimiy va davr xarajatlarini to'g'ri ajratish korxonada rentabelligini baholashda muhim ekanligini qayd etadilar [8]. Drury tomonidan olib borilgan tadqiqotlarda esa davr xarajatlarini samarali boshqarish raqobatbardoshlikni oshirishning muhim omili sifatida baholanadi [9]. Shuningdek, IAS 1 xalqaro moliyaviy hisobot standarti moliyaviy hisobotda xarajatlarning to'g'ri taqdim etilishi va foyda ko'rsatkichlarining ishonchligini ta'minlashga qaratilgan umumiy talablarni belgilaydi [10].

Umuman olganda, adabiyotlar tahlili shuni ko'rsatadiki, davr xarajatlari hisobi va tahlilini takomillashtirish korxonalarda moliyaviy natijalarni real baholash, boshqaruv qarorlarining sifatini oshirish hamda barqaror rivojlanishni ta'minlashda muhim ilmiy-amaliy ahamiyatga ega hisoblanadi.

Tadqiqot metodologiyasi. Mazkur Nizomga muvofiq xo'jalik yurituvchi sub'ektlar faoliyati davomida yuzaga keladigan barcha xarajatlar iqtisodiy mazmuniga ko'ra bir necha asosiy guruhlariga ajratiladi. Jumladan, mahsulot (ish, xizmatlar) ishlab chiqarish tannarxiga bevosita kiritiladigan xarajatlar, ishlab chiqarish tannarxiga kiritilmaydigan, biroq asosiy faoliyat foydasini aniqlashda hisobga olinadigan hamda davr xarajatlari tarkibiga kiruvchi xarajatlar, xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy faoliyati bo'yicha foyda yoki zararni aniqlashda e'tiborga olinadigan xarajatlar, shuningdek favqulodda holatlar natijasida yuzaga keladigan zararlar alohida guruhlar sifatida tasniflanadi.

Ushbu tasnif doirasida tadqiqot ob'ekti hisoblangan davr xarajatlari korxonada xarajatlar hisobi tizimida alohida o'rin egallaydi. Davr xarajatlari ishlab chiqarish tannarxiga kiritilmaydigan, ishlab chiqarish hajmiga bog'liq bo'lmagan hamda xo'jalik yurituvchi sub'ektning normal funksional faoliyatini moliyaviy ta'minlashga xizmat qiluvchi doimiy xarajatlar majmuasini ifodalaydi. Mazkur xarajatlar hisobot davri yakunida bevosita moliyaviy natijalar hisobidan qoplanishi bilan tavsiflanadi.

Amaldagi buxgalteriya hisobi tizimida davr xarajatlari 9400 – “Davr xarajatlari” schyotlar guruhi orqali aks ettiriladi bo'lib, ushbu guruh tarkibiga 9410 – “Sotish xarajatlari”, 9420 –

“Ma’muriy xarajatlar” hamda 9430 – “Boshqa operatsion xarajatlar” schyotlari kiradi. Mazkur schyotlar tranzit schyotlar turkumiga mansub bo‘lib, hisobot davri yakunida qoldiqsiz yopiladi va ularning summasi to‘liq ravishda moliyaviy natijalar hisobidan qoplanadi.

Xo‘jalik yurituvchi sub’ektlar tomonidan amalga oshirilayotgan har bir xarajat mazmun-mohiyati jihatidan buxgalteriya hisobi schyotlarida aniq, to‘liq va ishonchli aks ettirilishi lozim. Ushbu talab O‘zbekiston Respublikasining “Buxgalteriya hisobi to‘g‘risida”gi Qonunining 3-moddasida, shuningdek 1-sonli BXMS “Hisob siyosati va moliyaviy hisobot”da belgilangan asosiy prinsiplar bilan mustahkamlangan bo‘lib, xarajatlar hisobi va moliyaviy natijalarni shakllantirishda huquqiy-metodologik asos vazifasini bajaradi.

Tahlil va natijalar. Bugungi kunda ayrim tashkilotlarning moliyaviy hisob hujjatlarini tahlil qiladigan bo‘lsak, 9430 – “Boshqa operatsion xarajatlar” schyoti tarkibida mazmun-mohiyati jihatidan davr xarajatlari guruhiga mansub bo‘lmagan ayrim xarajatlar hisobga olinayotganligini kuzatish mumkin. Shu bilan birga, ushbu schyotdan go‘yoki universal “korzinka” sifatida foydalanilayotgandek holatlar ham uchramoqda. Xususan, xo‘jalik yurituvchi sub’ektlarning yer solig‘i, mol-mulkni sug‘urtalash xarajatlari, ayrim tayyorlov punktlarida omborlarni saqlash bilan bog‘liq xarajatlar hamda binolarning ijara haqlari kabi xarajatlar 9430 – “Boshqa operatsion xarajatlar” hisobvarag‘ida aks ettirib kelinmoqda. Ya’ni:

1-jadval. Davra xarajatlari tarkibida hisobga olinayotgan ayrim xarajatlar

№	Xo‘jalik operatsiyalarining mazmuni	Korrespondensiya hisobvaraqlari	
		Debet	Kredit
1	Yer solig‘i hisoblandi	9430	6410
2	Mol-mulk sug‘urtasi hisoblandi	9430	6500
3	Omborni saqlash xarajati hisoblandi	9430	6990, 6700, ...
4	Binoning ijara xaqi hisoblandi	9430	6900

Bunday tartib, fikrimizcha maqsadga muvofiq emas. Chunki, ob’ektning umumiy maydonida ma’muriy bino, xizmat ko‘rsatuvchi bino, asosiy ishlab chiqarish binolari va boshqalar joylashishi mumkin. Shu nuqati nazardan, yer solig‘i bilan bog‘liq bo‘lgan xarajatlarni xam to‘lig‘icha davr xarajatlari tarkibida emas, balki:

- asosiy ishlab chiqarish binosi joylashgan yer maydoni bo‘yicha
- ishlab chiqarilayotgan mahsulotlar xajmlari nisbatida mahsulot tannarhiga;
- yordamchi ishlab chiqarish binosi joylashgan yer maydoni bo‘yicha
- ishlab chiqarilayotgan yarim tayyor mahsulotlar xajmlari nisbatida ularning tannarhiga;
- umumishlab chiqarish xarakteridagi ob’ektlar joylashgan yer solig‘i xarajatlarini 2500-schyot orqali tannarhga kiritish tavsiya etiladi.

Jumladan, mol-mulk sug‘urtasi xarajatlari, ayrim tashkilotlarda omborni saqlash xarajatlari, binolarning ijara xaqklarini xam yuqoridagi kabi xarajatning mazmun-mohiyatidan kelib chiqib hisobini yuritishni tashkil qilish maqsadga muvofiq bo‘ladi degan fikrdamiz.

Ushbu tartib, fikrimizcha xo‘jalik yurituvchi sub’ektlarning Yalpi foydasini xamda asosiy faoliyatdan olingan foydasi xajmini to‘g‘ri shakllantirish imkonini beradi.

$$YaF = SST - IT$$

YaF – yalpi foyda;

IT – sotilgan mahsulotlarning ishlab chiqarish tannarhi.

SST – sotishdan olingan sof tushum;

$$AFF = YaF - DX + BD - BZ$$

AFF - Asosiy faoliyat foydasi;

BZ – davr xarajatlari asosiy faoliyatdan ko‘rilgan boshqa zaralar.

DX – davr xarajatlari;

BD – asosiy faoliyatdan olingan boshqa daromadlar;

Xulosa. Muhokama. Demak, amalga oshirilayotgan xarajatlarni schyotlarda to‘g‘ri aks ettirish xo‘jalik yurituvchi sub‘ektning moliyaviy natijalarini to‘g‘ri aniqlash, foyda ko‘rsatkichlari xajmini real baholash imkonini beradi. Boshqaruv hisobida haqqoniy tahliliy ma‘lumotlarni shakllanishida muhim ahamiyat kasb etadi.

Davr xarajatlari moddalari bo‘yicha dinamik o‘zgarishga baho berish, ular yuzasidan tegishli xulosa va

takliflarni kiritish – tahlilning asosiy maqsadi hisoblanadi. Bu jarayonda omilli tahlilning ahamiyati muhim. Shartli raqamlarga asoslangan quyidagi jadval orqali omilli tahlil jarayonini ko‘rib chiqishimiz mumkin. Davr xarajatlarini moliyaviy natijaga ta‘sirining omilli tahlili.

Nº	Ko‘rsatkichlar	Reja	Xaqiqatda	Farqi
1	Sotish xarajatlari	137 000,0	144 000,0	7 000,0
2	Ma‘muriy xarajatlar	32 000,0	53 000,0	21 000,0
3	Boshqa operatsion xarajatlar	21 000,0	20 500,0	- 500,0
4	Sof foyda	17 000,0	23 000,0	6 000,0
5	Sotish xarajatlariga nisbatan sof foyda	8,1	6,3	-1,8
6	Ma‘muriy xarajatlarga nisbatan sof foyda	1,9	2,3	0,4
7	Boshqa operatsion xarajatlarga nisbatan sof foyda	1,2	0,9	-0,3
8	Jami davr xarajatlariga nisbatan sof foyda	11,2	9,5	-1,7

Jadval ma‘lumotlaridan ko‘rinib turibdiki, jami davr xarajatlari 27 500 ming so‘mga oshgan. Xarajatlarning bu o‘shishi moliyaviy natijani 6 000 ming so‘mga oshirgan. Ya‘ni, malakali boshqaruv va sotish xajmini oshishi hisobiga xar ming birlik sof foydaga erishishda rejaga nisbatan xaqiqatda jami davr xarajatlari 1,7 ming so‘mga kamaygan. Bunda:

- sotish xarajatlarining o‘zgarishi hisobiga $((6,3+1,9+1,2)-11,2)=-1,8$ ming so‘m;
- ma‘muriy xarajatlarning o‘zgarishi hisobiga $((6,3+2,3+1,2)-(6,3+1,9+1,2))=0,4$ ming so‘m;
- boshqa operatsion xarajatlarning o‘zgarishi hisobiga $(9,5-(6,3+2,3+1,2))=-0,3$ ming so‘m.
- Jami o‘zgarish $-1,8+0,4-0,3=-1,7$ ming so‘mni tashkil qilgan.

Mahsulot ishlab chiqarish xajmiga bog‘liq bo‘lmagan va doimiy xarakterdagi davr xarajatlari hisobini to‘g‘ri tashkil qilish va smarali boshqaruv uchun doimiy tahliliy ma‘lumotlarni shakllantirib borish ijobiy moliyaviy natijaga erishishni ta‘minlaydi.

Xulosa qilib aytganda, davr xarajatlarini buxgalteriya hisobida to‘g‘ri va asosli aks ettirish korxonaning moliyaviy natijalarini real baholash imkonini beradi. Ayrim xarajatlarni asossiz ravishda 9430 – “Boshqa operatsion xarajatlar” hisobvarag‘ida jamlash moliyaviy natijalarning buzib ko‘rsatilishiga olib kelishi mumkin. Shuning uchun xarajatlarning mazmun-mohiyatidan kelib chiqqan holda ularni ishlab chiqarish tannarxi yoki umumishlab chiqarish xarajatlariga

taqsimlash maqsadga muvofiqdir. Davr xarajatlari bo'yicha doimiy omilli tahlil olib borish boshqaruv qarorlarining samaradorligini oshiradi. Bu esa korxonaning rentabelligi, raqobatbardoshligi va barqaror moliyaviy holatini ta'minlashga xizmat qiladi.

Adabiyotlar, References, Литературы:

1. O'zbekiston Respublikasi. (2016). “Buxgalteriya hisobi to'g'risida”gi Qonun (O'RQ-404, 13-aprel). <https://lex.uz/acts/2931253>
2. O'zbekiston Respublikasi Prezidenti. (2023). “O'zbekiston – 2030” strategiyasi to'g'risida PF-158-son Farmon (11-sentabr). <https://lex.uz/docs/6600404>
3. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi. (1999). “Mahsulot (ish, xizmatlar)ni ishlab chiqarish xarajatlarining tarkibi va moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida”gi Nizom (05.02.1999 y., №54). <https://lex.uz/docs/264422>
5. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi. (2021). BXMS-21. Xo'jalik yurituvchi sub'ektlar moliyaviy-xo'jalik faoliyatining buxgalteriya hisobi schyotlari rejasi va uni qo'llash bo'yicha yo'riqnoma. <https://lex.uz/acts/417624>
6. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi. (2010). 1-sonli BXMS “Hisob siyosati va moliyaviy hisobot”. <https://lex.uz/acts/828581>
7. Ergashev, Sh.M. (2022). Xarajatlar hisobi va ularni boshqarishning metodologik asoslari. Toshkent: Iqtisodiyot nashriyoti.
8. Karimov, A.A., & Qodirov, B.T. (2021). Buxgalteriya hisobi va moliyaviy tahlil. Toshkent: Fan va texnologiyalar.
10. Horngren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. (2018). Cost Accounting: A Managerial Emphasis (16th ed.). Pearson Education.
11. Drury, C. (2015). Management and Cost Accounting (9th ed.). Cengage Learning.
13. International Accounting Standards Board (IASB). (2023). IAS 1 – Presentation of Financial Statements. <https://www.ifrs.org>
14. ifrs.org