

AKSIYADORLIK JAMIYATLARIDA TOVAR-MODDIY ZAXIRALAR HISOBINING XALQARO NAZARIY VA USLUBIY JIHATLARI

Abdurasulov Xumoyun Jalil o'g'li

Toshkent Davlat iqtisodiyot universiteti talabasi

ORCID: 0009-0001-7526-5316

abdurasulovxumoyun08@gmail.com

Annotatsiya. Maqolada aksiyadorlik jamiyatlarida tovar-moddiy zaxiralar hisobining xalqaro nazariy va uslubiy jihatlari tahlil qilinadi. Kirish qismida zaxiralar iqtisodiy ahamiyati va ularning moliyaviy hisoboti asoslari ko'rib chiqiladi. Tadqiqot usullarida xalqaro standartlar (IAS/IFRS) va hisob-kitob metodlari solishtiriladi. Natijalar qismida turli kompaniyalarda zaxiralar hisobi amaliyotlari va ularning moliyaviy ko'rsatkichlarga ta'siri taqdim etiladi. Muhokama qismida xalqaro va mahalliy hisoblash uslublarining afzalliklari va kamchiliklari tahlil qilinadi.

Kalit so'zlar: aksiyadorlik jamiyati, tovar-moddiy zaxiralar, xalqaro moliyaviy hisobot standartlari, hisob-uslub, moliyaviy nazorat

Annotation. The article analyzes the international theoretical and methodological aspects of inventory accounting in joint-stock companies. The introduction reviews the economic importance of inventories and the fundamentals of their financial reporting. The methodology section compares international standards (IAS/IFRS) and accounting methods. In the results section, practices of inventory accounting in various companies and their impact on financial indicators are presented. The discussion highlights the advantages and limitations of both international and local accounting approaches.

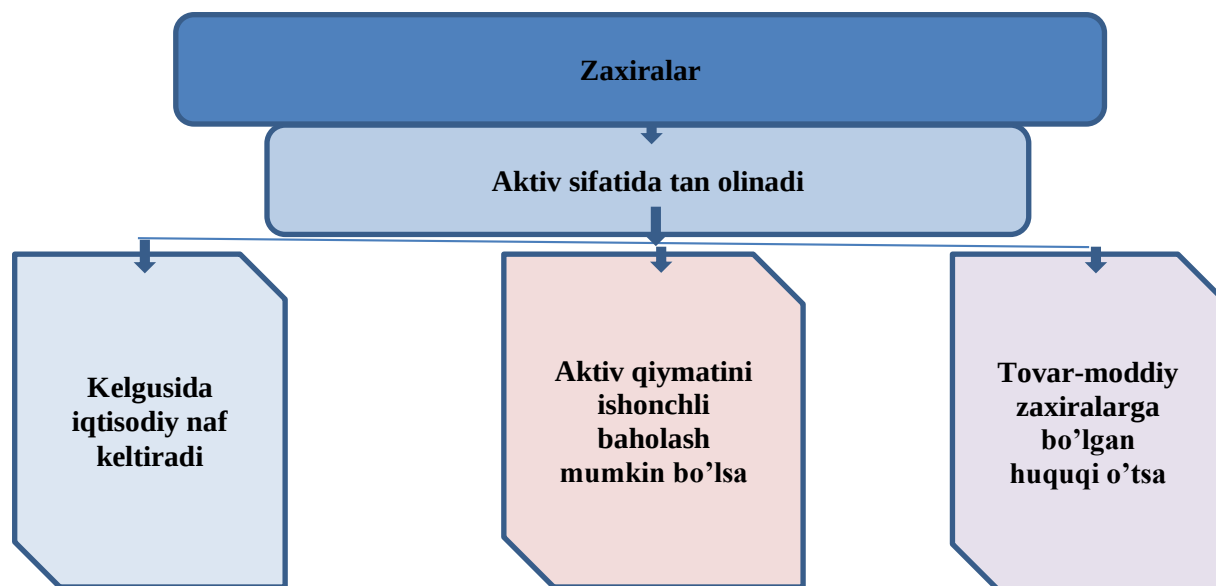
Key words: joint-stock company, inventory, international financial reporting standards, accounting methodology, financial control.

Аннотация: В статье анализируются международные теоретические и методические аспекты учета товарно-материальных запасов в акционерных обществах. Во введении рассматривается экономическое значение запасов и основы их финансовой отчетности. В разделе методов исследования сравниваются международные стандарты (IAS/IFRS) и методы расчетов. В разделе результатов представлены практики учета запасов в различных компаниях и их влияние на финансовые показатели. В разделе обсуждения анализируются преимущества и недостатки международных и локальных методов учета.

Ключевые слова: акционерное общество, товарно-материальные запасы, международные стандарты финансовой отчетности, методика учета, финансовый контроль

Aksiyadorlik jamiyatlarida tovar-moddiy zaxiralarni hisobga olishdagi xalqaro tajribaga e'tibor birinchi navbatda moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga qaratiladi. Moliyaviy Hisobotlar Xalqaro Qo'mitasi (Fondi) tomonidan dastlabki standartlar ko'rinishida yaratilgan 2-son Buxgalteriya hisobining xalqaro standarti (BHXS, IAS) "Zaxiralar" nomli standartning o'ziga xos xususiyatlarga ega.

Ushbu standartning maqsadi zaxiralarni hisobga olish tartibini belgilashdan iborat bo'lib, hisobga olishning asosiy masalasi aktiv sifatida tan olinadigan va tegishli tushumlar tan olinmaguncha kelgusi davrlarga o'tkaziladigan sarflar summasini aniqlashga qaratiladi. Standartda zaxiralar tannarxni aniqlash va uni xarajat sifatida keyingi tan olinishi, shu jumladan uni har qanday sof sotish qiymatigacha kamaytirilishi bo'yicha ko'rsatmalar beradi. Shuningdek, unda sarflarni zaxiralar qiymatiga olib borishda foydalaniladigan tannarxni hisoblash formulalari o'z ifodasini topgan. Demak, BHXS 2 "Zaxiralar" MHXS (IFRS) talablariga muvofiq tuzilgan moliyaviy hisobotlarda tovar-moddiy zaxiralar to'g'risidagi ma'lumotlarning taqdim etilishini tartibga soladi.



1-rasm. Tovar-moddiy zaxiralarni tan olish mezonlari¹.

Standart, quyidagilardan tashqari, barcha zaxiralarga nisbatan qo'llaniladi:

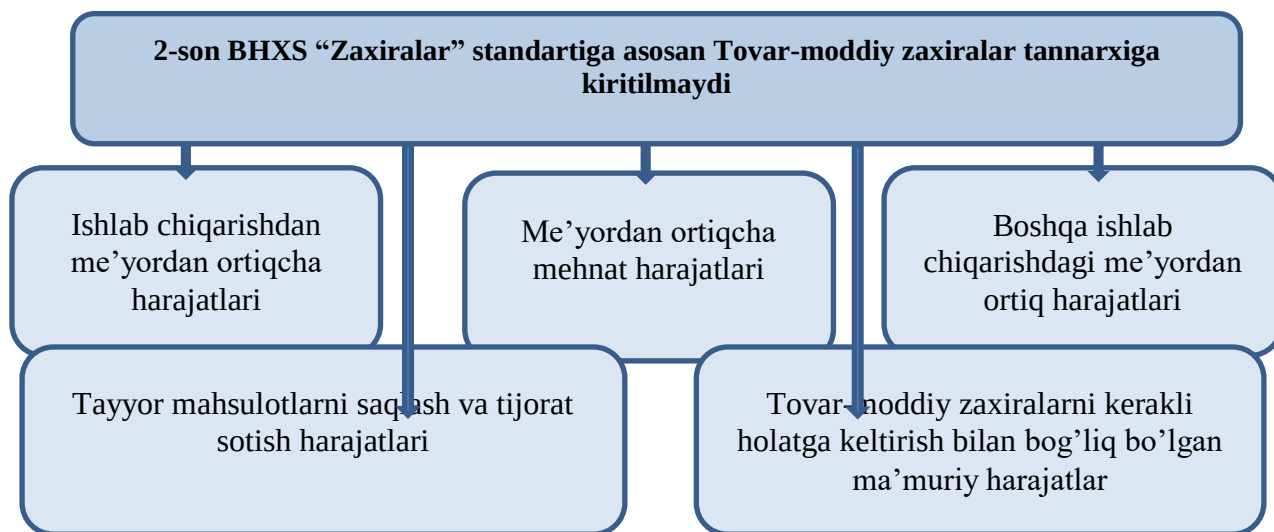
- moliyaviy instrumentlar (32-son BHXS "Moliyaviy instrumentlar: taqdim etish" va 9-son MHHS "Moliyaviy instrumentlar");
- qishloq xo'jaligi faoliyati va yig'im paytidagi qishloq xo'jaligi mahsulotlari bilan bog'liq biologik aktivlar (41-son BHXS "Qishloq xo'jaligi")².

Respublikamizda amaldagi 4-son BHMS "Tovar-moddiy zaxiralar" nomli standart qoidalarida xam moliyaviy instrumentlar hisobini yuritishga nisbatan

¹ Muallif ishlanmasi.

² 2-son BHXS "Zaxiralar", 2-band. Qollash doirasi.

tadbiq etilmasligi ko'rsatib berilgan. Buxgalteriya hisobi milliy standartlari tarkibida qishloq xo'jaligi bilan bog'liq standartning mavjud emasligi biologik aktivlarga nisbatan xam tadbiq etilmasligi bayon etilmagan. Aynan qishloq xo'jaligi faoliyati va yig'im terim paytidagi qishloq xo'jaligi mahsulotlari bilan bog'liq biologik aktivlar 4-son BHMS tarkibida ifodalanadi.



2-rasm. Tovar-moddiy zaxiralar tannarxiga kiritilmaydigan xarajatlar³.

Demak, firkrimizcha kelgusida MHXS talablari asosida biologik aktivlar bo'yicha standartni yaratish yoki moliyaviy hisobotning xalqaro standarti 41-son BHXS "Qishloq xo'jaligi" standart qoidalarini amaliyotga joriy etish mumkin bo'ladi. Bu esa "Moliyaviy hisobotlarning xalqaro standartlariga o'tish bo'yicha qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida"gi PQ-4611-sonli (24.02.2020 y.) Prezident qarorining 3-bandida keltirilgan vazifalar ijrosini ta'minlash imkoniyatini beradi.

Xalqaro standartda tovar-moddiy zaxiralarni tan olish mezonlari keltirib o'tilmagan bo'lsada, ularga berilgan ta'rif tan olish mezoni talablariga deyarli to'g'ri keladi:

"Zaxiralar:

- a) odatdagi faoliyat doirasida sotish uchun mo'ljallangan;
- b) sotish uchun ishlab chiqarish jarayonida bo'lgan;
- v) ishlab chiqarish yoki xizmatlar ko'rsatish jarayonida ishlatiladigan xom ashyo yoki materiallar shaklida bo'lgan aktivlardir".

Bizning amaliyotimizdagi 4-son BHMSnirg 8-bandida quyidagilar ifodalanadi: "Tovar-moddiy zaxiralar aktiv sifatida tan olinadi, agar:

³Muallif ishlanmasi.

tashkilotga aktiv bilan bog‘liq kelgusidagi iqtisodiy naf kelishiga ishonch mavjud bo‘lsa, aktiv qiymatini ishonchli baholash mumkin bo‘lsa, ularga bo‘lgan mulk huquqi o‘tsa”⁴.

1-Jadval

“Zaxiralar” 2-son BHXS bilan “Tovar-moddiy zaxiralar” 4-son BHMS o‘rtasidagi farqli jihatlari⁵

Ko‘rsatkichlar	2-son BHXSga ko‘ra	4-son BHMSga ko‘ra
Moliyaviy hisobotda taqdim etilishi	Moliyaviy holat to‘g‘risidagi hisobotda faqatgina “Zaxiralar” moddasi orqali umulashtirib aks ettiriladi. Zaxiralarning tarkibi va uning hisobiga doir ma'lumotlar izoxlarda batafsil yoritib beriladi	Buxgalteriya balansida “Tovar moddiy zaxiralar” moddasi uning tarkibi bilan birgalikda aks ettiriladi
Zaxiralarni tan olish	Zaxiralar ta'rifiga javob berishiga va aktiv sifatida tan olish talablariga qarab tan olinadi	Tovar moddiy zaxiralar elementlari nommanom sanab o‘tilgan. Inventar va xo‘jalik jihozlari tarkibiga kiritish uchun xizmat muddati va xarid paytidagi qiymati bo‘yicha me'zonlar o‘rnatilgan
Tannarxni baholash usullari	Me'yoriy sarflar usuli yoki chakana narxlar usuli	Oddiy, me'yoriy, bu yurtmali, bosqichli, savdo tashkilotlarida esa xarajatlarni inventor baholash usuli qo‘llanilishi mumkin
Me'yordan ortiq sarflar	Tannarx tarkibiga kiritilmasdan, xarajat sifatida tan olinadi	Tannarx tarkibiga kiritiladi

An'anaviy ravishda zaxiralarni baholashda ikkita yondashuv mavjud:

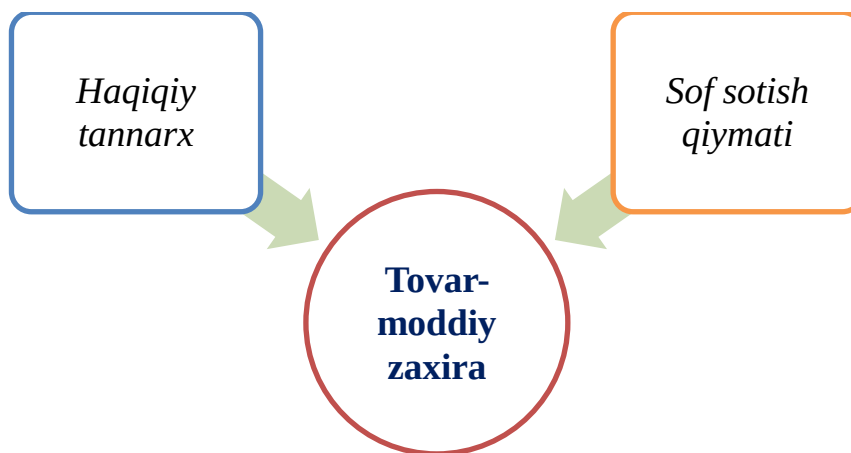
birinchi, xaqiqiy qiymati bo‘yicha;

ikkinchi, joriy bozor qiymati bo‘yicha.

Birinchi usul korxonalarining yalpi daromadini eng ishonchli baholashni ta'minlaydi, lekin balansdagi aktivlarni baholashda aniq ma'lumotlarni taqdim etmaydi, ikkinchi usul buxgalteriya balansidagi aktivlarni aniqroq baholash imkonini beradi, lekin sotish tannarxini buzib ko‘rsatadi.

⁴ 4-son BHMS. “Tovar-moddiy zaxiralar”. 8-band.

⁵Muallif ishlanmasi.



**3-rasm. Tovar-moddiy zaxiralarni baholash usullari
(BHXS 2 bo'yicha)⁶.**

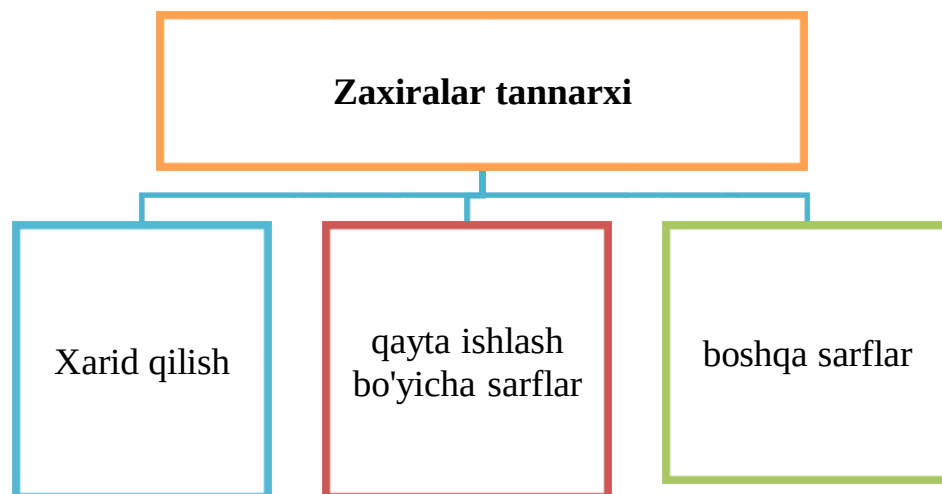
BHXS 2 talablariga muvofiq, tovar-moddiy zaxiralar tannarxi va sof sotish qiymatining eng kami bo'yicha baholanadi. Aktivlarni eng kam baholash qoidasi ehtiyotkorlik (konservatizm) tamoyiliga asoslanadi. Bunday yondashuv kreditorlar uchun balansning ahamiyatini oshiradi.

Sotib olish mumkin bo'lgan sof qiymat oddiy biznes sharoitida sotib olish va sotish xarajatlarini chegirib tashlagan holda taxminiy sotish narxini bildiradi. Sotish mumkin bo'lgan sof qiymat korxona faoliyatining o'ziga xos xususiyatlarini hisobga olgan holda aniqlanadi. Shuni aloxida ta'kidlab o'tish joizki, korxona mahsulotlarni xaridorlarga bozor narxlariga asoslanmagan, kelishilgan narxlarda jo'natganda, sof sotish narxi bozor narxini aks ettirmasligi mumkin.

Tovar-moddiy zaxiralarning tannarxi:

- ishlab chiqarish;
- sotib olish;
- qayta ishlash;
- tashish va boshqa shunga o'xshash boshqa xarajatlarni o'z ichiga oladi.

⁶Muallif ishlanmasi.



4-rasm. “Zaxiralar” (2-son BHXS)ga muvofiq zaxiralar tannarxi⁷.

O‘z navbatida, sotib olish xarajatlari (sotib olish qiymati yoki sotib olish qiymati) sotib olish narxini, transport va tushirish xarajatlarini, qaytarilmaydigan soliqlarni va import bojlarini o‘z ichiga oladi. Savdo chegirmalari, to‘lovlarni qaytarish va boshqa shunga o‘xshash narsalar sotib olish xarajatlarini aniqlashda chegirib tashlanadi.

“Zaxiralar” BHXS 2 ga muvofiq, zaxiralar (inventory) quyidagi aktivlarni o‘z ichiga oladi:

- 1) sotish uchun mo‘ljallangan;
- 2) sotishdan oldingi tayyorgarlikdan o‘tgan;
- 3) ishlab chiqarish jarayonida yoki xizmatlar ko‘rsatishda foydalaniladigan materiallar.

“Zaxiralar” BHXS 2 da zaxiralar quyidagilarga bo‘linadi:

- 1) qayta sotish uchun tovarlar va boshqa mulk sifatida;
- 2) ishlab chiqarish uchun xomashyo va materiallar;
- 3) tugallanmagan ishlab chiqarish;
- 4) tayyor mahsulotlar.

Xalqaro standartga ko‘ra quyidagi xarajatlar tovar-moddiy zaxiralar tannarxiga kiritilmaydi:

- 1) ishlab chiqarishdagi me'yordan ortiq xarajatlar;
- 2) me'yordan ortiq mehnat xarajatlari;
- 3) boshqa me'yordan ortiq ishlab chiqarish xarajatlari;
- 4) tayyor mahsulotni saqlash xarajatlari;
- 5) tijorat xarajatlari (sotish xarajatlari);
- 6) tovar-moddiy zaxiralarni kerakli holatga keltirish bilan bog‘liq bo‘lmagan ma'muriy xarajatlar.

Amaldagi 4-son BHMS “Tovar-moddiy zaxiralar” nomli standartda ishlab

⁷Muallif ishlanmasi.

chiqarishdagi me'yordan ortiqcha moddiy xarajatlar va ish haqi bilan bog'liq to'lovlar xamla boshqa me'yordan ortiq bo'lgan xarajatlar mahsulot tannarxiga olib borilishi ko'rsatib berilgan.

Bizning fikrimizcha agar BHMSlarni xalqaro standartlarga muvofiqlashtiriladigan bo'lsak, mazkur xarajatlarni davr xarajatlari sifatida tan olishimizga to'g'ri keladi, bir vaqtning o'zida BHMS qoidalariga xam o'zgartirishlar kiritishni talab etadi.

“Tovar-moddiy zaxiralar” nomli 4-son BHMSga (4-bob. “Tashkilotda ishlab chiqarilgan tovar-moddiy zaxiralar tannarxi”) quyidagi takliflar berilmoqda:

“Tovar-moddiy zaxiralar tannarxiga kiritilmaydigan davr xarajatlar sifatida tan olinadigan xarajatlar quyidagilar kiradi:

- me'yordan ortiq sarflangan xom ashyo, mehnat va boshqa ishlab chiqarish xarajatlari;
- ishlab chiqarishning keyingi bosqichiga o'tish uchun ishlab chiqarish jarayonida saqlash xarajatlari;
- tovar-moddiy zaxiralarni joylashgan joyi va holatiga keltirish bilan bog'liq bo'lmagan ma'muriy ustama xarajatlar;
- sotish xarajatlari”.

Mazkur taklif tovar-moddiy zaxiralar tannarxi va davr xarajatlarini aniq shakllantirish imkonini beradi hamda milliy standart qoidalarini xalqaro standartlar talablariga uyg'unlashtiradi.

Tovar-moddiy zaxiralar hisobini tashkil etish va uni samarali yuritishda xorijiy tajribani keng o'rganish va ulardagi muxim bo'lgan uslubiyotni korxonalar amaliyotiga joriy etish bugungi kunning asosiy vaziflardan hisoblanadi. Shu bois biz Turkiy davlatlar tashkiloti (TDT), Markaziy osiyo davlatlari (MO) hamda Shanxay xamkorlik tashkiloti (ShHT)ga a'zo davlatlarning tajribalariga to'xtalib o'tamiz.

Xususan, Qozog'istonda TMZlarning me'yoriy-huquqiy asoslari “Buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobot to'g'risida”gi qonun bilan tartibga solinadi⁸. Mazkur qonundan keyin TMZ hisobini yuritish qoidalarini belgilab beruvchi buxgalteriya hisobining standartlari mavjud. Natijada, buxgalteriya hisobi standartlari buxgalteriya hisobi tizimini tartibga solishning ikkinchi darajasi bo'lib, ular moliyaviy hisobotlarni taqdim etuvchi barcha sub'ektlar tomonidan bajarilishi majburiy bo'lgan normativ-huquqiy hujjatlar hisoblanadi.

Qozog'istonda buxgalteriya hisobi standartlari asosida alohida buxgalteriya bo'limlari (sohalari), shuningdek, tadbirkorlik sub'ektlarining tarmoq va boshqa o'ziga xos xususiyatlari uchun asosiy buxgalteriya qoidalari belgilanadi.

Qozog'iston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan “Moliyaviy

⁸ О бухгалтерском учете и финансовой отчетности. Закон Республики Казахстан от 28 февраля 2007 года N 234. https://adilet.zan.kz/rus/docs/Z070000234_#z2

hisobotning milliy standartlari”da tovar-moddiy zaxiralar xususida quyidagilar ko‘rsatib berilgan⁹:

Paragraf 3. Tovar-moddiy zaxiralarni hisobga olish

Tovar-moddiy zaxiralar quyidagilarga bo‘linadi:

- 1) qayta sotish uchun sotib olingan va saqlanadigan tovarlar;
- 2) qayta sotish uchun mo‘ljallangan mulk (er, binolar, avtomobillar va boshqalar);
- 3) sub'ekt tomonidan ishlab chiqarilgan va sotish uchun mo‘ljallangan tayyor mahsulotlar;
- 4) tayyor mahsulot (yoki xizmatlar) ishlab chiqarish uchun mo‘ljallangan, shuningdek ishlab chiqarishning o‘zini ta'minlash uchun mo‘ljallangan xom ashyo va materiallar;
- 5) tugallanmagan ishlab chiqarish - tayyorlik bosqichiga etib bormagan mahsulotlar, keyinchalik takomillashtirish uchun mo‘ljallangan yarim tayyor mahsulotlar;
- 6) yo‘ldagi tovarlar.

Moliyaviy hisobotlarda tovar-moddiy zaxiralar tannarxida aks ettiriladi. Tovar-moddiy zaxiralarning tannarxi sotib olish bahosidan, import bojlari, soliqlardan (qaytariladiganlaridan tashqari) iborat. Xarajatlarni aniqlashda savdo chegirmalari, to‘lovlarni qaytarish va boshqa shunga o‘xshash narsalar chegirib tashlanadi. O‘zida ishlab chiqarilgan tovar-moddiy boyliklarning tannarxi ularni ishlab chiqarishga sarflangan xomashyo va materiallarning sotib olish bahosidan, import bojlari, soliqlardan (qaytariladiganlaridan tashqari) iborat.

Tovar-moddiy zaxiralarning joriy joylashuvi va holatini saqlash uchun qilingan konvertasiya va boshqa xarajatlar ular yuzaga kelgan davrdagi xarajatlar sifatida tan olinadi. Tovar-moddiy boyliklarni ayirboshlashda olingan tovar-moddiy boyliklarning haqiqiy qiymati to‘langan pul mablag‘lari yoki ularning ekvivalentlari miqdori bo‘yicha tuzatilgan o‘tkazilgan tovar-moddiy zaxiralarning balans qiymatiga teng deb qabul qilinadi.

Tovar-moddiy zaxiralarning tannarxi birinchi bo‘lib, birinchi bo‘lib chiqish usuli (FIFO) yoki o‘rtacha og‘irlikdagi tannarx (AVEKO) bo‘yicha baholanadi, bunda tovar-moddiy zaxiralarning davr boshidagi o‘rtacha tannarxi va shu yil davomida sotib olingan (ishlab chiqarilgan) shu kabi tovar-moddiy zaxiralarning o‘rtacha tannarxidan kelib chiqadi.. Tovar-moddiy zaxiralarni saqlash yoki qayta ishlashga o‘tkazishda korxona ushbu aktivga egalik qilish bilan bog‘liq barcha risklarni o‘z zimmasiga olishda davom etadi, shuning uchun bu tovar-moddiy zaxiralar korxonaning balans hisobvarag‘idan chiqarilmaydi.

⁹ Об утверждении Национального стандарта финансовой отчетности. Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 31 января 2013 года № 50. Зарегистрирован в Мин юстиции Республики Казахстан 8 февраля 2013 года № 8328. <https://adilet.zan.kz/rus/docs/V1300008328>

FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR RO'YXATI

1. 2-son BHXS “Zaxiralar”, 2-band. Qollash doirasi.
2. 4-son BHMS. “Tovar-moddiy zaxiralar”. 8-band.
3. Об утверждении Национального стандарта финансовой отчетности. Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 31 января 2013 года № 50. Зарегистрирован в Мин юстиции Республики Казахстан 8 февраля 2013 года № 8328. <https://adilet.zan.kz/rus/docs/V1300008328>
4. О бухгалтерском учете и финансовой отчетности. Закон Республики Казахстан от 28 февраля 2007 года N 234. https://adilet.zan.kz/rus/docs/Z070000234_#z2
5. “KazTransOil АО (KZTO)” moliyaviy hisoboti ma'lumotlari asosida muallif ishlanmasi. <https://www.investing.com/equities/kaztransoil-ao-balance-sheet>
6. “Dogan Sirketler Grubu Holding AS (DOHOL)” moliyaviy hisoboti ma'lumotlari asosida muallif ishlanmasi. <https://www.investing.com/equities/dogan-holding-balance-sheet>
7. “Hisense Electric Co Ltd” moliyaviy hisoboti ma'lumotlari asosida muallif ishlanmasi. <https://www.investing.com/equities/hisense-elect-balance-sheet>
8. ФСБУ 5/2019 “Товар-моддий захиралар” Россия Молия вазирлигининг 2019 йил 15.11.180н-сон буйруғи <https://urdis.ru/articles/uchet-zapasov-po-fsbu-5-2019/>