

TMI “Buxgalteriya hisobi” kafedrası
o‘qituvchisi Z.Qaxxarov
TMI magistranti M.Taxirov

RIVOJLANGAN YEVIROPA MAMLAKATLARI HISOB TIMIZIDA DAVR XARAJATLARI HISOBİ VA AUDITI

Annotatsiya. Maqolada rivojlangan Yevropa mamlakatlari hisob tizimida davr xarajatlari hisobi va auditining o‘ziga xos xususiyatlari ochib berilgan, shuningdek, ularni milliy hisob tizimiga tatbiq qilish bo‘yicha takliflar ishlab chiqilgan.

Аннотация. В статье рассматриваются особенности периодического учета и аудита развитых европейских стран, также разработаны предложения по их внедрению в национальную систему.

Annotation. The article reports accounting and auditing of the features of period expenses in developed European countries, also shows recommendations for their introduction into the national system.

Таянч сўзлар: sotish xarajatlari, ma’muriy xarajatlar, xizmat safari xarajatlari, komission xarajatlar, umumiy xarajatlar, reklama xarajatlari, ijara, kapitalizatsiya, foiz ko‘rinishidagi xarajatlar, amortizatsiya.

Ключевые слова: коммерческие расходы, административные расходы, командировочные расходы, комиссионные расходы, общие расходы, рекламные расходы, аренда, капитализация, процентные расходы, амортизация.

Key words: sales costs, administrative costs, traveling expenses, commission expenses, general expenses, advertising expenses, rent, capitalization, interest expense, amortization.

Kirish

Rivojlangan davlatlarda, xususan Yevropa Ittifoqiga a’zo mamlakatlarda amal qiladigan moliyaviy hisobni o‘rganib chiqish natijasida shu narsaga amin bo‘lish mumkinki, ulardagi hisob tizimi va mamlakatimizdagi hisob tizimi o‘rtasida farqli jihatlar tez-tez uchrab turadi. Jumladan, Yevropa davlatlari hisob tizimida biznes subyektlarining barcha xarajatlari ikki guruhga bo‘linadi:

- ishlab chiqarilayotgan mahsulot hamda ko‘rsatilayotgan xizmatlar tannarxini tashkil qiluvchi xarajatlar;
- davr xarajatlari.

Bundan ko‘rinib turibdiki, ushbu hisob tizimlarida bizdagidan farqli ravishda moliyaviy faoliyatning xarajatlari davr xarajatlari tarkibiga kiritilgan.

Davr xarajati tovar-moddiy zaxiralar yoki asosiy vositalar tannarxiga kapitalizatsiya qilish mumkin bo‘lmagan har qanday xarajatlar hisoblanadi [1]. Davr

xarajati xarajatlar kelib tushgan davrda qoplanadi. Ushbu turdagi xarajatlar daromadlar to‘g‘risidagi hisobotda sotilgan tovarlar narxiga kiritilmaydi.

Mavzuga oid adabiyotlar sharhi

Davr xarajatlari hisobi va auditi bo‘yicha E.Arens, Dj.Lobbek, R.Adams, G.Anderson, B.Nidlz, D.Kondvell, R.A.Alborov, V.D.Andreev, I.T.Balabanov, A.S.Bakaev, L.Z.Shneydman, N.B.Barishnikov, P.S.Bezrukix, L.N.Veshunova, L.F.Fomina, V.M.Vlasova, I.E.Glushkov, Yu.A.Danilevskiy, R.Dojd, K.V.Druri, Dj.Robertson, V.N.Lemesh, P.Fridman, V.I.Tkach, M.V.Tkach, A.K.Solodov, A.K.Shishkin, S.Бычкова, A.D.Sheremet, V.P.Suyts, A.D.Chambers, J.M.Kourt, S.Garvard, J.Veneybls, K.Imprey, B.Sultanova, J.Abisheva, F.Tulegenova kabilar tomonidan o‘rganilganligini e’tirof etish mumkin [2].

Respublikamizda esa mavzu yuzasidan iqtisodchi olimlar, jumladan, M.Umarova, U.Eshboev, K.Axmadjonov, B.A.Xoshimov, S.Sh.Yuldashev, Sh.N.Fayziev, R.Ddustmuradov, A.A.Karimov, I.N.Kuziev, A.Z.Avlokulov, O.Masharipov, Sh.I.Ilxomov ilmiy asarlarida keltirib o‘tilgan [3].

Ushbu iqtisodchi olimlar o‘z ilmiy ishlarida ishlab chiqilgan milliy standartlar xo‘jalik subyektlarining hisob siyosatini tashkil qilishning nazariy masalalariga va ulardagi buxgalteriya hisobini yuritishga qaratilgan.

B.Sultanova, J.Abisheva, F.Tulegenova o‘zining ilmiy asarida quyidagilar davr xarajatlari sifatida tasniflangan:

- yangi binoning ochilishi uchun xarajatlar;
- yangi mahsulot yoki xizmatni tadbiq etish uchun xarajatlar (reklama va mahsulot, xizmatlarning istiqbollari uchun qilingan xarajatlar);
- faoliyatning yangi sohasini yo‘lga qo‘yish (kadrlarni o‘qitish bilan bog‘liq xarajatlar);
- tashish jarayonidagi yo‘qotishlar;
- korxona ma’muriyati qilingan xarajatlari va boshqa ustama xarajatlar [4].

Tadqiqot metodologiyasi

Tadqiqotni amalga oshirishda davr xarajatlari hisobi va auditining rivojlangan Yevropa mamlakatlari tizimi ilmiy tahlillarini amalga oshirishning guruhlash, tarkibiy, qiyosiy, trendli tahlil metodlaridan foydalanildi.

Tahlil va natijalar

Rivojlangan Yevropa mamlakatlari hisob tizimida davr xarajatlari tarkibini sotish xarajatlari, reklama xarajatlari, xizmat safari va ko‘ngilochar tadbirlar uchun xarajatlar, komissiya xarajatlari, ba’zi amortizatsiya xarajatlari, umumiy va ma’muriy xarajatlar, korxona ijro va ma’muriyat xodimlariga maoshlar va ularga imtiyozlar natijasidagi xarajatlar, foiz xarajatlari (asosiy vositaga kapitalizatsiya qilinmaydigan) tashkil qiladi.

Yuqoridagilardan koʻrish mumkinki, Yevropa davlatlari hisob tizimida ham maʼmuriy xarajatlar davr xarajatlari deb eʼtirof etiladi va ular oʻz oʻrnida bir qancha guruhlariga boʻlingan.

Quyidagi moddalar davr xarajatlari hisoblanmaydi:

- avvaldan toʻlangan xarajatlari, masalan oldindan toʻlangan ijara xarajatlari;
- tovar-moddiy zaxiralar tannarxiga kiritilmaydigan xarajatlari, masalan ishlab chiqarish toʻgʻridan toʻgʻri mehnat xarajatlari, ishlab chiqarish toʻgʻridan toʻgʻri material xarajatlari va ishlab chiqarish ustama xarajatlari;
- asosiy vositalar tannarxiga qoʻshiladigan xarajatlar, masalan, ularni xarid qilish xarajatlari va kapitalizatsiya qilinadigan foizlar.

Sotish xarajatlari mahsulotni yoki xizmatni taqsimlash (yetkazib berish), marketing va sotish bilan bogʻliq xarajatlar hisoblanadi.

Sotish xarajatlari quyidagilarni oʻz ichiga olishi mumkin:

Logistika, transport va sugʻurta xarajatlari kabi tarqatish (yetkazib berish) xarajatlari;

Reklama, veb-saytlarni saqlab turish va ijtimoiy tarmoqlarga xarajatlar kabi marketing xarajatlari;

Ish haqi, komissiya va sotish bilan bogʻliq boshqa xarajatlari.

Sotish xarajatlari kompaniyaning daromadlari toʻgʻrisidagi hisobotida bilvosita xarajatlar sifatida tasniflanadi, chunki ular mahsulotni ishlab chiqarishga yoki xizmatni koʻrsatishga bevosita hissa qoʻshmaydi. Sotish xarajatlarning baʼzi turlari savdo hajmlari oshishi yoki kamayishi tufayli oʻzgarishi mumkin, boshqalari esa oʻzgarmas boʻlib qolaveradi. Shuning uchun umumiy qaralganda sotish xarajatlari yarim oʻzgaruvchan xarajatlar hisoblanadi.

Reklama xarajatlari – bu sanoat, korxona, tovar, mahsulot yoki xizmatni potensial va real isteʼmolchilar oʻrtasida targʻibot qilishga yoʻnaltirilgan davr xarajatlari turi hisoblanadi. Reklama xarajatlari odatda oldindan toʻlanadi va mol-mulklar va ularning manbalari holati toʻgʻrisidagi hisobot (buxgalteriya balansi)ning aktivlari tarkibida oldindan toʻlangan xarajat sifatida tasniflanadi. Reklama xizmatlari koʻrsatilgan paytda ushbu aktivlar oʻsha davr uchun davr xarajatlari qim qilinadi [5].

Odatda anʼanaviy kompaniyalarda xarajatlarning asosiy ulushi sotilgan mahsulot va koʻrsatilgan xizmatlar tannarxida shakllanadi. Lekin bugungi kunda koʻpgina kompaniyalar borki, ularning davr xarajatlari va ayniqsa, reklama uchun xarajatlar barcha xarajatlarning katta ulushini tashkil qilmoqda.

Kompaniya xodimining ish joyidan uzoqda joylashgan manzilda kompaniya manfaatlari uchun bir kundan ortiq boʻlib turishi, biznes uchrashuvlar va konferensiyalarda qatnashishi xizmat safarlari deb eʼtirof etiladi va kompaniyalar odatda bunday xarajatlarni oʻzlari qoplab beradi. Xizmat safarlari uchun qilingan

xarajatlar davr xarajatlari sifatida tasniflanadi. Xizmat safarlari xarajalarini xodimning vaqtinchalik yashash joyini band qilishi, vaqtinchalik yashash, transport va kundalik xarajatlari tashkil qiladi.

Xizmat safarlarini tashkillashtirishga qilingan xarajatlarning hisobini to‘g‘ri yuritish kompaniyalar tomonidan soliq qonunchiligiga rioya qilishda nafaqat mamlakatimizda, balki xorijda ham ahamiyatli sanaladi. Xizmat safarlari uchun odatda xarajatlarning normativ miqdori belgilangan bo‘ladi. Shuningdek, xizmat safari xarajatlari odatda chegiriladigan xarajatlar deb qaraladi. Bunday xarajatlarning hisobini to‘g‘ri yuritishda shu narsaga e’tibor berish kerakki, xodimning xizmat safari davrida yashashi hamda transportdan foydalanganligini tasdiqlovchi barcha hujjatlar hisobot shaklida buxgalteriyaga belgilangan muddatda taqdim etilishi kerak. Aks holda ushbu xizmat safari xarajatlari foyda solig‘ini hisoblashda chegirilmaydigan xarajatlar deb qaralishi xorijiy davlatlar soliq siyosatida ham belgilangan tartib hisoblanadi.

Komission xarajatlar shunday xarajatlarki, mahsulot (ish, xizmatlar) ishlab chiqaruvchi va yetkazib beruvchi (sotuvchi) lar o‘rtasida komissiya shartnomasi tuziladi hamda unga ko‘ra sotuvchi sotilgan mahsulotning belgilangan qismi miqdorida komissiya ko‘rinishidagi daromad oladi.

To‘lanadigan komissiya miqdori odatda o‘zgarmas ulushlarda (muayyan foizda) beldilanadi. Lekin ayrim o‘rinlarda komissiya miqdori aynan sotilgan mahsulotning korxonaga keltirgan iqtisodiy foydasi miqdoriga bog‘liq tarzda belgilanishi mumkin. Ammo bunday usulni qo‘llash va hisobini to‘g‘ri olib borish ko‘p kuch talab etadi, shu sababli odatda yuqorida keltirilgan birinchi usuldan foydalaniladi. Komissiya ish beruvchi tomonidan tashqi sotuvchiga to‘lanadi. Komissiya odatda sotish xarajatlari tarkibida davr xarajatlari tashkil qiladi.

Amortizatsiya – bu moddiy aktivning qiymatini foydali muddat davomida taqsimlashning hisob-kitob qilish hamda qiymatning pasayishini hisoblash usuli hisoblanadi. Soliq va buxgalteriya maqsadlarida korxonalar uzoq muddatli aktivlarni arzonlashtiradi. Soliq maqsadlari uchun korxonalar sotib olgan moddiy aktivlarni tiklab olish xarajatlari korxona xarajatlari sifatida belgilaydi. Amortizatsiya xarajatlari yo ishlab chiqarish xarajatlari sifatida tovar-moddiy zaxiralar moddalariga olib boriladi yoki davr xarajatlari deb tasniflanadi. Agar amortizatsiya hisoblanayotgan asosiy vosita mahsulot ishlab chiqarish va xizmatlar ko‘rsatish kabi korxonaning asosiy faoliyatida bevosita ishlatilgan bo‘lsa, tovar-moddiy zaxiralarga, xususan tugallanmagan ishlab chiqarish moddasiga olib boriladi. Ayrim vaziyatlarda real investitsiyalar (kapital qo‘yilmalar) ni o‘z kuchi bilan barpo etish uchun ham asosiy vositalar ishlatiladi. Bunday vaziyatlarda ularda foydalaniladigan korxonaning o‘z egaligidagi asosiy vositalariga amortizatsiya xarajatlari ularning tannarxiga kiritilishi kerak. Boshqa holatlarda amortizatsiya xarajatlari davr xarajatlari deb e’tirof etilishi zarur.

Kompaniya asosiy faoliyatini taʼminlash maqsadida joyni ijaraga olgan boʻlsa, hisoblangan ijara toʻlovi majburiyatlari mahsulot tannarxiga kiritilishi zarur. Bunday ijara turlariga xarajatlari odatda ishlab chiqarish joylari va uskunalarni ijaraga olish xarajatlari hisoblanadi. Ushbu vaziyatda mahsulot tannarxiga kiritilgan ijara xarajatlari mahsulot sotilishi bilan qoplanadi.

Agar ijara obyekti, masalan savdo maydoni, avtomashina ijarasi kompaniyaning sotish maqsadlari uchun ishlatilsa yoki ijara obyekti kompaniyaning maʼmuriy vazifalarini bajarishda ishlatilsa, ijara xarajatlari davr xarajatlari deb qaralishi kerak. Bunday ijara xarajatlari tannarxga olib borilmaydi va muayyan mahsulot tannarxini koʻtarib yuborishi mumkin emas.

Taklif va tavsiyalar:

Rivojlangan mamlakatlar hisob tizimida davr xarajatlari va auditining oʻziga xos xususiyatlarini oʻrganib chiqib, mamlakatimizda davr xarajatlari hisobi va auditini takomillashtirish uchun quyidagilar tavsiya etiladi:

1. Korxonada davr xarajatlari auditini soddalashtirish va tartibga solish maqsadida 9430-schyotda quyidagi analitik schyotlarni ochib, hisob yuritish tavsiya etiladi:

- maslahat va axborot xizmatlari xarajatlari;
- kadrlar tayyorlash va ularning malakasini oshirish xarajatlari;
- kompensatsiya va ragʻbatlantirish tusidagi xarajatlar;
- zararlar, jarimalar, penyalar;
- boshqa xarajatlar.

2. Bugungi kunda bozor iqtisodiyoti sharoitida mahsulotlarni ishlab chiqaruvchilar va ularni isteʼmolchilarga yetkazuvchilar tobora oʻz faoliyatlari boʻyicha ixtisoslashyotganligini inobatga olib, mahsulot ishlab chiqarib, ularni kommissiya shartnomasi orqali sotuvchilar uchun komission xarajatlarni hisobga oluvchi alohida davr xarajatlari schoti 9450 ni kiritish tavsiya qilinadi.

FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR RO‘YXATI

1. <https://www.accountingtools.com/articles>. // Period costs – Accounting tools.
2. Э.Аренс, Дж.Лоббек. Аудит. Пер.с.англ. М.А.Терехова и другие- М.:Финансы и статистика, Г.Андерсон, Б.Нидлз, Д.Кондвелл. «Бухгалтерский учет» -М.:Финансы и статистика, 1993-496 с., Бакыт Султанова, Жумакуль Абишева, Феризат Тулегенова. Учебное пособие. Алматы 2016
3. «Аудит» Ш.Н.Файзиев, Р.Д. дустмурадов, А.А.Каримов, И.Н.Кузиев, А.З.Авлокулов; Дарслик/ Узбекистон Республикаси Олий ва ўрта махсус таълим вазирлиги. –Т.: «ИКТИСОД-МОЛИЯ», 2015, 420 бет
4. «Финансовый учет». Бакыт Султанова, Жумакуль Абишева, Феризат Тулегенова. Учебное пособие. Алматы 2016
5. <https://www.investopedia.com> // Advertising Costs.