

ЖОРИЙ АКТИВЛАРНИНГ СТРАТЕГИК БОШҚАРУВ ҲИСОБИДАГИ АҲАМИЯТИ

Норматова Гулмира Хайруллаевна



мустақил изланувчи

Тошкент молия институти

E-mail: n-gulmira-x@mail.ru

ORCID: 0009-0008-2748-0696

Аннотация

Мақолада жорий активларнинг иқтисодий талқини, таркибий қисмлари ва унинг стратегик бошқарув ҳисобини ташкил қилиш асослари, хорижий ва республикамиз иқтисодчи олимларининг бу борада олиб борган тадқиқот ишлари ўрганилган. Шунингдек хорижлик ва мамлакатимиз олимларининг “жорий актив” ва “захира” тушунчалари моҳиятини белгилаш бўйича қарашлари умумлаштирилган. Мақолада ҳўжалик юритувчи субъектларда жорий активларнинг стратегик бошқарув ҳисоби вазифалари кўламини белгилаб олиш бўйича тавсиялар берилган.

Калит сўзлар: жорий активлар, товар-моддий захиралари, хом ашё ва материаллар, тугалланмаган ишлаб чиқариш, пул маблағлари, қисқа муддатли инвестициялар, дебиторлар, жорий активларнинг стратегик бошқарув ҳисоби.

ЗНАЧЕНИЕ ТЕКУЩИХ АКТИВОВ В СТРАТЕГИЧЕСКОМ УПРАВЛЕНЧЕСКОМ УЧЕТЕ

Норматова Гулмира Хайруллаевна

самостоятельный соискатель

Ташкентский финансовый институт

E-mail: n-gulmira-x@mail.ru

ORCID: 0009-0008-2748-0696

Аннотация

В статье рассматривается экономическая природа текущих активов, их составляющие части и основы организации стратегического управленческого учета, а также проанализированы результаты исследования, проведенные зарубежными и отечественными экономистами. Обобщены различные подходы зарубежных и отечественных ученых по определению

экономической сущности «текущие активы» и «запасы». В статье даны рекомендации по реализации задач стратегического управленческого учета текущих активов в хозяйствующих субъектах.

Ключевые слова: текущие активы, товарно-материальные запасы, сырье и материалы, незавершенное производство, денежные средства, краткосрочные инвестиции, дебиторы, стратегический управленческий учет текущих активов.

SIGNIFICANCE OF CURRENT ASSETS IN STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING

Normatova Gulmira Xayrullaevna

*Independent researcher of
Tashkent Institute of Finance
E-mail: n-gulmira-x@mail.ru
ORCID: 0009-0008-2748-0696*

Abstract

The article considers economic definition of current assets, their components and bases of organization of strategic management accounting, and also analyses results of the study conducted by foreign and domestic economists. Various approaches of foreign and domestic scientists to determine the economic essence of "current assets" and "inventories" have been generalized. The article gives recommendations on definition of tasks of strategic management accounting of current assets in economic entities.

Keywords: current assets, inventory, raw materials, work-in-progress, cash, short term investment, debtors, strategic management accounting of current assets.

Кириш

Хўжалик юритувчи субъектлар самарали фаолият олиб боришлари учун, уларнинг мулк шакли ёки фаолият туридан қатъий назар, жорий активлар муҳим ўрин тутди. Жорий активларнинг миқдори, уларнинг таркибий тузилиши ва ўзгариб бориш динамикасига қараб хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий барқарорлиги, тўловга қобилиятлик даражаси, ликвидлилиги каби муҳим кўрсаткичлар орқали фаолияти самарадорлиги баҳоланади, истикболдаги динамикаси таҳлил қилинади. Шу сабабли жорий активларнинг бухгалтерия ҳисоби, унинг таҳлили ва аудити масалалари доирасидаги илмий тадқиқотлар ҳамиша ҳам долзарб бўлиб келган ва айни пайтда бу талаб янада ошиб бормоқда.

Адабиётлар шарҳи

Шу мавзу доирасида олиб борилган илмий тадқиқотлар кўрсатадики, ҳозиргача жорий активларнинг бухгалтерия ҳисоби, таҳлили ва аудити билан бирга, уларнинг назарий ва ташкилий ечимини кутиб турган қатор муаммолар мавжуд. Энг муҳимларидан бири – жорий активлар тушунчасининг иқтисодий талқини ва унинг таркибий қисмлари моҳиятига ёндошув масалалари.

Шунинг учун, бизнинг фикримизча, тадқиқотни хўжалик юритувчи субъектларнинг жорий активлари бухгалтерия ҳисобининг моҳиятига аниқлик киритиб олишдан бошлаш муҳим.

Жаҳон амалиётида, шунингдек иқтисодчи олимлар қарашларида ҳам жорий активларнинг умумэтироф этилган қуйидаги талқини кўп учрайди: “Жорий активлар (англ. current assets) – битта ишлаб чиқариш циклида ёки бир йил давомида пул маблағларига айланадиган активлардир. Узоқ муддатли активлардан фарқли ўлароқ, жорий активлар узоқ муддат давомида фойдаланиш учун мўлжалланмаган. Жорий активлар балансинг иккинчи бўлимида акс этирилади” [8].

Шу масала борасида иқтисодчи олим Саоуд Ж. Машкоур Аламру қуйидагиларни таъкидлаган: «Жорий активлар бизнеснинг нормал жараёнида бир йил ичида нақд пулга айланиши кутилаётган барча активларнинг қийматини ифодалайди. Жорий активларга товар-моддий захиралар, дебиторлик қарзлари, сотиладиган қимматли қоғозлар, пул маблағлари, олдиндан тўланган харажатлар ва осонлик билан пулга айланиши мумкин бўлган бошқа ликвид активлар киради» [1].

Шу мавзу доирасида илмий тадқиқотлар олиб борган иқтисодчи олим У.А. Нурманов “Жорий активлар – хўжалик субъектининг доимий ҳаракатдаги мобил активлари бўлиб, бир ишлаб чиқариш (меъёрий операцион) цикли давомида ўз қиймати ва шаклини яратилаётган маҳсулотларга тўлиқ ўтказувчи бойликлар ҳисобланиб, улар таркибига товар-моддий захиралари, келгуси давр харажатлари, кечиктирилган харажатлар, пул маблағлари, қисқа муддатли инвестициялар, дебиторлар ва бошқа жорий активлар киритилади” [4] дея таъриф берган.

Шунингдек, яна бир мамлакатимиз олимларидан Д.Мавлянова эса ўз тадқиқотида “жорий активлар деганда ишлаб чиқариш ва муомала фондларини шакллантириш учун пул кўринишида аванслаштирилдиган, доимо бир функционал шаклдан бошқа шакл кўринишига ўтадиган қиймат тушунилади”, деб таърифлаган [5].

Соҳага доир бошқа адабиётларда жорий активларнинг кенг тарқалган қуйидаги формуласи келтирилган: «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)» [6]

Жаҳон иқтисодиёти рақамли шаклга ўтиш шароитида бухгалтерия ҳисобида «рақамли активлар» тушунчаси ҳам юзага келмоқда. АҚШлик иқтисодчи олим Неил Амато ўзининг энг нуфузли журналларидан бири ҳисобланмиш «Accountancy» журналидаги мақоласида рақамли активлар профессионал ташкилотлар томонидан киритилаётганлигини таъкидлаб, унинг ҳисоби ва аудит ўтказиш методологиясини кўрсатиб берган [7].

Таҳлил ва натижалар

Илмий тадқиқотлар шуни кўрсатадики, амалиётчи иқтисодчилар, шунингдек назариячи олимлар бошқарув ҳисобининг мақсади, вазифалари, функциялари, предмети, методи ҳамда тамойилларини тизимли асосда келтира олганлар ва илмий жиҳатдан асослашга эришган. Лекин энг муҳим саналадиган бошқарув ҳисобининг учта тури, яъни оператив, тактик ҳамда стратегик бошқарув ҳисоби турлари ўртасидаги фарқни аниқ кўрсатиб бера олмаганлар. Шунингдек ана шу бошқарув ҳисоби турларининг объектлари, субъектлари ҳамда ҳисоб турини амалга ошириш воситаларида ҳам чалкашликларга йўл қўйилган. Фикримизча, ушбу иқтисодчи олимларнинг бошқарув ҳисобининг мақсади, вазифалари, функциялари, предмети, методи ҳамда тамойиллари бўйича фикр-мулоҳазаларига қўшилган ҳолда, бошқарув ҳисобининг учта тури, яъни оператив, тактик ҳамда стратегик бошқарув ҳисоби турларини қуйидаги тартибда тизим сифатида ифодалашни таклиф этамиз (1-жадвал).

1-жадвал.

Бошқарув ҳисоби тизимида ҳисоб турлари*

Даражаси	Объекти	Субъекти	Воситалари
Оператив	Масъулият марказлари	Масъулият марказлари раҳбарлари	Стандарт-костинг, директ-костинг, ЛТ, тўлиқ таннарх каби усуллар
Тактик	Хўжалик юритувчи субъект	Фаолият ва бўлимлар бўйича масъул раҳбарлар	Дастурлаш, бюджетлаштириш, АВС-костинг, директ-костинг, СVP таҳлил, ФҚТ
Стратегик	Худудий ва ташқи бозорда бир хил фаолият билан шуғулланувчи хўжалик юритувчи субъектлар	Юқори раҳбарият	SWOT-таҳлил, GAP-таҳлил, сценарийли таҳлил, стратегик дастурлар, стратегик бюджетлаштириш ва ш.к.

*Муаллиф ишланмаси.

Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, стратегик бошқарув ҳисоби – бу хўжалик юритувчи субъектнинг юқори раҳбарларини рақобатбардошликни оширишга таъсир қиладиган ташқи омиллар ҳамда ички имкониятларни баҳолаш ва улардан самарали тарзда фойдаланиш бўйича узок муддатларга мўлжалланган қарорлар қабул қилишларига асос бўладиган релевант маълумотлар билан таъминлаш тизимидир.

Бошқарув ҳисобининг тактик даражаси – хўжалик юритувчи субъектнинг ўрта бўғин раҳбарларини бошқарув қарорларини қабул қилишлари учун зарур бўлган маълумотлар билан тезкор тарзда таъминлайди. Стратегик бошқарув ҳисобига нисбатан бошқарув ҳисобининг бу ҳисоб тури вақт оралиғи жуда қисқа, одатда бир ҳисобот йили, маълумотларнинг аниқлик даражаси юқори, маълумотлар кенглиги жуда қисқа ва аниқ йўналтирилган бўлади. Ахборотларни шакллантириш, тўплаш таҳлил қилиш ҳамда тақдим этишда бошқарув ҳисобининг ушбу турида режалаштириш, дастурлаш, бюджетлаштириш, АВС-костинг, директ-костинг, СVP таҳлил, функционал-қиймат таҳлили усулларидан фойдаланилади. Таклиф этилаётган жадвал маълумотларидан яққол кўриниб турибдики, бу ҳисоб турининг объекти – хўжалик юритувчи субъектдир.

Масъулият (харажат, даромад, фойда ва инвестиция) марказлари объекти саналадиган оператив бошқарув ҳисоби хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини ифодаловчи иқтисодий кўрсаткичлари бўйича ҳақиқий параметрларининг режалаштирилган миқдоридан сезиларли оғиш вужудга келаётганда бу ҳолатга раҳбарларнинг зудлик билан эътиборини қаратиш учун уларга тескари маълумотлар алоқасини ўрнатиб бериш вазифасини бажаради.

Оператив ҳисоб раҳбарлар учун тезкор ва қисқа муддатларга мўлжалланган релевант маълумотлар етказиб бериш учун хизмат қилади. Қисқа муддатларда ҳар қандай ихтиёрий олинган хўжалик юритувчи субъектнинг фаолият кўрсаткичлари аниқ белгиланган бўлади, аммо ресурслар ниҳоятда чекланган бўлади, шунга мувофиқ тарзда улардан самарали фойдаланиш талаб этилади. Ана шундай вазиятларда хўжалик юритувчи субъектнинг барқарорлиги чекланган муқобиллар доирасидаги энг яхши ҳаракатлар вариантини танлаш ва прогнозлаштириш усулларидан фойдаланиш имконини беради.

Эътироф этиш керакки, бошқарув ҳисобининг оператив, тактик ва стратегик турлари бир-бири билан узвий боғланган, шунинг учун амалда улар воситасида шаклланаётган маълумотлар ўртасига аниқ бир чегара тортиб бўлмайди. Шунингдек, бир вақтнинг ўзида бошқарув ҳисобининг

стратегик ва оператив даражалари ўртасидаги фарқлар очик-ойдин намоён ҳам бўлади. Бу ҳолат бошқарув ҳисоби тизимининг назарий асосларини ишлаб чиқишда ўзининг аниқ ифодасини топади.

Юқорида қайд қилинган ёндошувлар ва яна кўплаб олимларнинг шу масала борасидаги қарашларини умумлаштириш натижасида хулоса қилиш мумкинки, шу пайтгача мавжуд «жорий активлар» тушунчасининг таърифи халқаро стандартлар талабларига жавоб бермайди.

Норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда ва молиявий ҳисоботнинг тасдиқланган шаклларида жорий активлар таркибини халқаро стандартлар талабларига мувофиқлаштириш зарурияти мавжуд. Амалиётда бухгалтерлар жорий активлар моддаларини баҳолаш, ҳисобга олишда ва ҳисоботларда акс эттиришда стандартлар талабига уйғун бўлган услубий тавсиялар етишмаслигини ҳис этмоқдалар.

Хусусан, 1-сон БҲМСда жорий (оборот) активлар сифатида тан олишда куйидагиларни мезон сифатида қарайди:

1. Жорий активлар – хўжалик субъекти операцион фаолиятининг бир қисми ҳисобланиб, субъектнинг нормал операцион цикли доирасида унинг олиниши ва истеъмол қилиниши кутилади.

2. Асосан қайта сотиш мақсадида тутиб турилади ёки қисқа муддатда ёки ҳисобот санасидан 12 ой давомида фойдаланиши кутилади.

Ушбу ҳолатни таҳлил қиладиган бўлсак, энг аввало қайд қилиш керакки, жорий активларни операцион фаолиятнинг қисми деб қараш тўғри эмас. Тўғри, у операцион фаолиятда иштирок этади, лекин у операцион фаолиятни комплекс, яъни тўлиқ ўзида жамламайди ва шунга мувофиқ, унинг моҳиятини тўлиқ тарзда ифода этмайди. Шунга кўра, 1-сон БҲМСда ушбу жиҳатларни ўзгартириш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

21-сон БҲМСга мувофиқ, сётлар режасида жорий активларнинг бухгалтерия ҳисоби учун куйидаги бўлимлар бириктирилган: «1. Товар-моддий бойликлар. 2. Келгуси давр сарфлари ва муддати узайтирилган сарфлар-жорий қисми. 3. Олинадиган сётлар. 4. Пул маблағлари, қисқа муддатли инвестициялар ва бошқа жорий активлар».

Шу ўринда алоҳида таъкидлаш жоизки, жорий активларнинг ана шу юқорида қайд қилинган бўлимларининг ҳар бири талқини борасида ҳам бир хил ёндошув мавжуд эмас.

Хусусан, хорижлик ва мамлакатимиз олимларининг захираларнинг таркибий қисмларини белгилаш бўйича қарашлари куйидаги жадвалда умумлаштирилган (2-жадвал):

2-жадвал.

**Иқтисодчи олимларнинг захиралар таркибий
қисмларига ёндашувлари***

Захираларнинг таркибий қисмлари	Китаев А.В.	Кери-мов В.Э	Эргашева Ш.	Льгичева Н.А.	Богаченко В.М.	Кули-кова Л.И. ва бошқалар	Alixander D.	БХМС
Хомашё ва материаллар (raw materials)	+	+	+	+	+	+	+	+
Ярим тайёр маҳсулотлар			+	+				
Ёрдамчи материаллар		+		+				
Бутловчи буюмлар			+	+				
Ёқилғи			+					
Эҳтиёт қисмлари	+	+	+					
Тугалланмаган ишлаб чиқариш (work-in-progress)							+	+
Сотиб олинган маҳсулотлар	+							
Тайёр маҳсулотлар (finished goods)	+		+		+	+	+	+
Товарлар			+		+	+		+
Ўз ишлаб чиқариш ярим тайёр маҳсулотлари	+							
Қурилиш материаллари	+							
Хўжалик инвентарлари ва буюмлари	+	+	+	+	+			
Қайтарилган чиқиндилар ва фойдали қолдиқлар	+	+		+				
Идиш ва идишбоп материаллари		+	+					
Бошқа материаллар						+		
Қадоқлаш материаллари (Packing materials)								
Техник хизмат кўрсатиш материаллари (MRO materials)								

*21-сон БХМС маълумотлари асосида муаллиф ишланмаси.

Юқоридаги жадвал маълумотларидан кўришиб турибдики, россиялик иқтисодчи олимлар, хусусан, А.В. Китаев ва В.Э. Керимовлар «Моддий-ишлаб чиқариш захиралари» атамасидан фойдаланишган. Шунингдек ана шу олимлар «Моддий-ишлаб чиқариш захиралари» бўлимида Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларида ҳисобга олинмаган Тугалланмаган ишлаб чиқариш (work-in-progress), “Ярим тайёр маҳсулотлар” ҳамда “Бутловчи қисмлар”ни ҳисобга олишни назарда тутишмаган. Республикамиз иқтисодчи олимларидан Ш. Эргашева товар-моддий захиралар таркибини асосан 21-сон БХМСга мувофиқ ҳолда баён этган.

Хорижлик адабиётларда захиралар халқаро стандартларда эътироф этилган тўртта категорияга: хомашё ва материаллар, тугалланмаган ишлаб чиқариш, тайёр маҳсулотлар ҳамда товарларга ажратилган (2-жадвал).

Юқоридаги фикр-мулоҳазалар ҳамда 2-жадвал маълумотлари таҳлиллари натижасидан кўришиб турибдики, жорий активларнинг битта муҳим элементи (бўлими) бўлган захиралар таркибини белгилашда ҳам ягона ёндашув мавжуд эмас.

Хўжалик юритувчи субъектларда жорий активларнинг стратегик бошқарув ҳисобини самарали тарзда ташкил қилиш ва юритиш учун, фикримизча, унинг таркибий қисми бўлган захиралар таркибини бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари қоидаларга мувофиқлаштириш керак бўлади. Шунингдек, жорий активларнинг бошқа қисмларини ҳам бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари талаблари даражасида ташкил қилиш, уларнинг стратегик бошқарув ҳисобини ташкил қилиш учун муҳим омил бўлиб ҳисобланади.

Хулоса

Юқорида қайд қилинганлар асосида хўжалик юритувчи субъектларда жорий активларнинг стратегик бошқарув ҳисобини ташкил қилиш учун фикримизча, унинг олдидаги вазифалар кўламини тўғри шакллантириш керак бўлади. Жорий активлар борасида стратегик бошқарув ҳисоби бухгалтерия ҳисобининг бошқа турларидан фарқли ўлароқ, яъни уларда бажармайдиган қуйидаги муҳим вазифаларни бажаришга йўналтирилиши мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз:

- хўжалик юритувчи субъектнинг стратегик ва унга мувофиқ тарзда тактик мақсадларини белгилаш ҳамда уларни амалга ошириш учун хизмат қилади;

- хўжалик юритувчи субъектнинг стратегик ва тактик мақсадларига эришиш учун ички ҳамда ташқи муҳит омилларини (бухгалтерия ҳисобининг бошқа турларидаги каби фақат ички омилларни эмас) комплекс ҳисобга

олади;

- хўжалик юритувчи субъектнинг келажагини таъминлаш учун зарур маълумотлар базасини шаллантиради, раҳбариятни жорий активлар билан боғлиқ бўлган стратегик бошқарув қарорларини қабул қилишлари учун зарур бўлган маълумотлар билан узлуксиз ҳамда тезкор тарзда таъминлайди;

- хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти учун “олдиндан кўриш, ҳисобга олиш ва йўналтириш” воситаси бўлиб хизмат қилади.

Фойдаланилган адабиётлар

1. Saoud Jayed Mashkour. Accounting in english (pp.51) Publisher: Printed by : Dar Al-Dhiya for printing and Designs - 2 Ed, – Najaf – February 2019, https://www.researchgate.net/publication/331287344_CHAPTER_4_CURRENT_ASSETS

2. Pardayev A.X., Pardayeva Z.A. Boshgaruv hisobi: darslik / - Т.: Iqtisod-Moliya, 2019. – 556 b.

3. Друри К. (2003) Управленческий учет для бизнес-решений: учебник / Пер. с англ. – М.: ЮНИТИ-ДАНА. – 665 с.

4. Нурманов У.А. Жорий активлар таҳлили методологиясини такомиллаштириш. Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) ... диссертация автореферати. – Тошкент.: ТМИ, 2022.

5. Мавлянова Д.М. Жорий активлар ҳисоби, таҳлили ва аудитининг услубий жиҳатларини такомиллаштириш. Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) ... автореферати. Тошкент.: ТМИ, 2020.

6. <https://byjus.com/commerce/what-are-current-assets/>

7. 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>

8. <https://ru.wikipedia.org/wiki/>