O‘ZBEKISTON RESPUBLIKASI OLIY TA’LIM, FAN VA INNOVATSIYALAR VAZIRLIGI

SAMARQAND IQTISODIYOT VA SERVIS INSTITUTI

D.S.TASHNAZAROVA

KORXONALARDA MAHSULOT TANNARXI HISOBI: ZAMONAVIY KOSTING TIZIMLARI

MONOGRAFIYA

Samarqand – 2024

UO‘K: 338.5.01
T 29
KBK: 65.9(5O‘zb)

D.S.Tashnazarova.
Korxonalarda mahsulot tannarxi hisobi: Zamonaviy kosting tizimlari [Matn]: **Monografiya** / Samarqand iqtisodiyot va servis instituti – Samarqand.: “STEP-SEL” MCHJ nashriyoti, 2024 - 130 bet.

Monografiya O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2022-yil 28-yanvardagi PF-60-son “2022-2026-yillarga mo‘ljallangan yangi O‘zbekistonning taraqqiyot strategiyasi to‘g‘risida”gi Farmoni, 2020-yil 24-fevraldagi PQ-4611-son “Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga o‘tishning qo‘shimcha chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi Qarorida ko’rsatilgan vazifalarni bajarishda muayyan darajada xizmat qiladi. Ushbu ishda mahsulot tannarxi hisobining uslubiy asoslarini takomillashtirish, mahsulot tannarxi to‘g‘risida haqqoniy va ishonchli axborot manbalarini shakllantirish, tannarxni tavsiflash va tasniflash, kosting (costing) tizimlarini joriy qilish, mahsulot tannarxiga oid hisobotlar aniqligini oshirish, tannarxni tan olish, baholash, innovatsion-raqamli iqtisodiyot sharoitida mahsulot tannarxini hisoblashning eng samarali zamonaviy usullarini qo‘llash masalalari keng yoritilgan. Ilmiy ishdagi tavsiyalar mahsulot tannarxi hisobining eng zamonaviy usullarini joriy qilishda, tannarxni boshqarishda, zamonaviy kosting (costing) tizimlarini joriy qilishda, tannarxga doir axborotlarni moliyaviy va boshqaruv hisobi maqsadlarida foydalanishga xizmat qiladi.

Mazkur monografiya boshqaruv hisobining tarkibida korxonalarda mahsulot tannarxi hisobining metodologik asosini yanada rivojlantirish imkonini beradi. Monografiya ilmiy tadqiqotchilar, MHXSlar asosida moliyaviy hisobot tuzishga o‘tgan aksiyadorlik jamiyatlari, mas'uliyati cheklangan jamiyatlar va boshqa turdagi korxonalarning buxgalteriya hisobi xizmatlari bo‘limlari mutaxassislari hamda auditorlik faoliyati xalqaro standartlari (AFXS) asosida moliyaviy hisobotning auditini amalga oshiradigan auditorlar, iqtisodiy tahlilchilar uchun mo‘ljallangan.

Taqrizchilar:

Iqtisodiyot fanlari doktori (DSc), professor **Nurmonov U. (ISFT)**
Iqtisodiyot fanlari doktori (DSc), dotsent **Boronov B. (SamISI)**

Monografiya institut Kengashining 2024-yil 30-oktyabrdagi majlisda muhokama qilingan va nashrga tavsiya etilgan. (3-sonli majlis bayoni).

ISBN: 978-9910-702-60-0

© D.S.Tashnazarova, SamISI. 2024 y.
©“STEP-SEL” MChJ nashryoti. 2024 y.

MUNDARIJA

KIRISH 4
I BOB. XALQARO STANDARTLARGA O‘TISH SHAROITIDA MAHSULOT TANNARXI HISOBINING NAZARIY MASALALARI 6
1.1 Xarajatlar va tannarx tushunchasi, ularning mazmuni va tavsifi..... 6
1.2. Tannarx hisobining zamonaviy ta’rifi, funksiyalar va vazifalari... 20
1.3. Mahsulot tannarxi hisobiga oid me’yoriy hujjatlarni xalqaro standartlarga muvofiq takomillashtirish 30
II BOB. MAHSULOT TANNARXIGA KIRITILADIGAN XARAJATLAR HISOBI VA ULAR TAQSIMOTINI TAKOMILLASHTIRISH 41
2.1. Zaxiralarga singdirilgan tannarx (inventoriable cost) va tannarx obyekti (cost object)ni aniqlashning uslubiy masalalari 41
2.2. Ustama ishlab chiqarish xarajatlari hisobi va ularni mahsulot tannarxiga sabab-oqibat mezoni asosida taqsimlash uslubini takomillashtirish..... 51
2.3. Xalqaro standartga muvofiq mahsulot tannarxiga kiritiladigan xarajatlarni hisobga oluvchi schyotlar hamda asosiy buxgalteriya o‘tkazmalari 63
III BOB. MAHSULOT TANNARXINI ANIQLASHNING JARAYONLI KOSTING (PROSSES COSTING) TIZIMI USLUBIY MASALALARI HAMDA MAHSULOT TANNARXI TO‘G‘RISIDAGI HISOBOTNI TAKOMILLASHTIRISH 76
3.1. Jami mahsulot va alohida mahsulot birligi tannarxini aniqlash uslubiyatini takomillashtirish 76
3.2. Mahsulot tannarxini aniqlashning jarayonli kosting (prosses costing) tizimining uslubiy masalalari 86
3.3. Mahsulot tannarxi to‘g‘risidagi hisobotni takomillashtirish 97
FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR RO‘YXATI 113

KIRISH

Jahonda iqtisodiyotning globallashuvi va xalqaro miqyosdagi raqobatning keskinlashib borishi iqtisodiy resurslardan yanada samaraliroq foydalanishni taqozo etmoqda. Jahon bankining 2022-yil hisoboti ma'lumotlari bo'yicha iqtisodiyotning resurs va energiyaga bo'lgan talablarini qondirish uchun "keyingi besh yil davomida bank 8,6 mlrd. dollar ekologik toza va energiyaning tiklanadigan manbalariga rezerv yaratgan"[1]. Jahon iqtisodiyotidagi tendensiyalar va prognozlarga ko'ra "2023-yilda Markaziy Osiyoda energiya inqirozi chuqurlashgan taqdirda mahsulot va xizmatlar ishlab chiqarish hajmi qisqarishi mumkin"[2]. Kompaniyalar resurslaridan tejamkorlik bilan foydalanishni ta'minlashda mahsulot tannarxining kamayishiga erishish eng muhim omil hisoblanadi. Xalqaro amaliyotda xarajatlar, jumladan mahsulot tannarxini qisqartirilishiga erishish buxgalteriya hisobining asosiy vazifasi sifatida qaralmoqda.

Jahonda global raqobatning kuchayishi sharoitida korxonalarda mahsulot tannarxi hisobini takomillashtirishga oid ko'plab ilmiy tadqiqot ishlari amalga oshirilmoqda. Mahsulot tannarxi hisobining uslubiy asoslarini takomillashtirish, mahsulot tannarxi to'g'risida haqqoniy va ishonchli axborot manbalarini shakllantirish, tannarxni tavsiflash va tasniflash, kosting (costing) tizimlarini joriy qilish, mahsulot tannarxiga oid hisobotlar aniqligini oshirish, tannarxni tan olish, baholash, innovatsion-raqamli iqtisodiyot sharoitida mahsulot tannarxini hisoblashning eng samarali zamonaviy usullarini qo'llash masalalari bu boradagi tadqiqotlarning ustuvor yo'nalishlaridan hisoblanadi.

O'zbekistonda ijtimoiy-iqtisodiy taraqqiyotni ta'minlashda boshqaruv hisobining tarkibida korxonalarda mahsulot tannarxi hisobining metodologik asosini yanada rivojlantirishga e'tibor qaratilmoqda. Ayni paytda respublikada tannarx hisobining eng zamonaviy usullarini joriy qilish, tannarxni boshqarish, zamonaviy kosting (costing) tizimlarini joriy qilish, tannarxga doir axborotlarni moliyaviy va boshqaruv hisobi maqsadlarida foydalanishning

[1] Годовой отчет 2022. Всемирный банк. 10-с. // https://www.vsemirnyjbank.org/ru/about/annual-report
[2] https://news.mail.ru/economics/54609472/?frommail=1

zamonaviy konsepsiyasi, tannarx hisobotining innovatsion formatlarini joriy qilish masalalari tadqiqi dolzarb hisoblanadi. Ayrim korxonalarda tannarxning yuqori darajada bo‘lishi raqobatbardosh va eksportga yo‘naltirilgan mahsulotlar ishlab chiqishda ma’lum qiyinchiliklarni yuzaga keltirmoqda. “Sanoat korxonalari boshqaruv tizimida muammolar bor. Mahsulotlar tannarxini tushirish kerak. Bu raqobat muhitini yaratishning muhim asosidir”[3]. Mazkur vazifalarni hal etish, jumladan, mahsulot tannarxi hisobining zamon talablariga mos metodologiyasini ishlab chiqishning obyektiv zaruriyati ushbu yo‘nalishda chuqur ilmiy-tadqiqotlar olib borishni taqozo etadi.

O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2022-yil 28-yanvardagi PF-60-son “2022-2026-yillarga mo‘ljallangan yangi O‘zbekistonning taraqqiyot strategiyasi to‘g‘risida”gi Farmoni, 2020-yil 24-fevraldagi PQ-4611-son “Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga o‘tishning qo‘shimcha chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi Qarori, Vazirlar Mahkamasining 1999-yil 5-fevraldagi 54-son “Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlari tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to‘g‘risidagi Nizomni tasdiqlash haqida”gi, 2012-yil 7-martidagi 64-son “Sanoatda ishlab chiqarish xarajatlarini qisqartirish va mahsulot tannarxini pasaytirishga doir qo‘shimcha chora-tadbirlar to‘g‘risida”gi qarorlari hamda ushbu sohaga oid boshqa normativ-huquqiy hujjatlarda ko‘rsatilgan vazifalarni hal qilishda muayyan darajada xizmat qiladi.

[3] https://xs.uz/uzkr/post/sanoat-mahsulotlari-tannarkhini-tushirish-kerak-prezident

I BOB. XALQARO STANDARTLARGA O‘TISH SHAROITIDA MAHSULOT TANNARXI HISOBINING NAZARIY MASALALARI

1.1 Xarajatlar va tannarx tushunchasi, ularning mazmuni va tavsifi

O‘zbekiston Respublikasi 2016-yil 13-aprelda yangi tahrirda qabul qilingan “Buxgalteriya hisobi to‘g‘risida”gi Qonuni 7-moddasida “Aktivlar, majburiyatlar, xususiy kapital, zaxiralar, daromadlar, xarajatlar, foyda, zararlar va ularning harakati bilan bog‘liq xo‘jalik operatsiyalari buxgalteriya hisobining obyektlaridir” [2] deb tavsif keltirilgan. O‘zbekiston Respublikasi Prezidenti Sh.M. Mirziyoyev “Tanqidiy tahlil, qat’iy tartib-intizom va shaxsiy javobgarlik – har bir rahbar faoliyatining kundalik qoidasi bo‘lishi kerak” deb nomlangan asarida “Birinchi – islohotlarning qay darajada samara berayotganini ko‘rsatadigan maqsadli dasturlarni amalga oshirish natijadorligi. Bular qatorida sanoat va boshqa tarmoqlarni rivojlantirishning quyidagi iqtisodiy va moliyaviy ko‘rsatkichlarini keltirish mumkin: ishlab chiqarish quvvatlarining ahvoli, xarajatlarni va tannarxni pasaytirish, mahalliylashtirish va rentabellik darajasi, mahsulot raqobatdoshligini so‘zsiz oshirish” [2] deb qayd etdilar. Bundan ko‘rinib turibdiki, buxgalteriya hisobotlarida aks ettiriladigan ishlab chiqarish quvvatlarining ahvoli, xarajatlar va tannarx, mahalliylashtirish va rentabellik darajasi kabi ko‘rsatkichlar bugungi kunda o‘ta muhim ahamiyat kasb etishini alohida ta’kidlash lozim. Bu masalalar boshqaruv hisobining asosiy obyektlari hisoblanadi.

Belgilangan ustuvor vazifani hal qilish maqsadadi MHXSlarni to‘liq tizimli joriy qilinishini hamda bu borada kadrlar tayyorlashni tubdan yaxshilashga qaratilgan O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2020-yil 24-fevralda PQ–4611-son “Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga o‘tish bo‘yicha qo‘shimcha chora-tadbirlar to‘g‘risida”gi Qarori [3] qabul qilindi. Ushbu Qarorning maqsadi mamlakatimizda xorijiy investitsiyalarning kirib kelishi uchun investitsion muhitni yaxshilash, kompaniyalarning investitsiyaviy jozibadorligini oshirish, xorijiy investorlarni zarur axborotlar bilan

ta’minlash, hisobotlarning mazmuni va tarkibini axborot foydalanuvchilarning ehtiyojlariga uyg‘unlashtirish va boshqa bir qator vazifalar bo‘lib hisoblanadi.

Sohaga doir iqtisodiy adabiyotlarda xarajatlar, ishlab chiqarish xarajatlari, ishlab chiqarish bo‘lmagan xarajatlar hamda tannarx tushunchalari qo‘llanilgan.

Umumiy iqtisodiy ma’noda ishlab chiqarish xarajatlari va mahsulot tannarxi tushunchalariga taniqli iqtisodchi olim Sh.Shodmonov tomonidan quyidagicha ta’rif keltirilgan: “Ishlab chiqarish xarajatlari — korxonaning mahsulot ishlab chiqarish maqsadlarida, iqtisodiy resurslar sotib olish uchun qilgan pul sarflari. Firma o‘z faoliyatini bozordan moddiy resurslar, ya’ni asbob-uskuna, dastgohlar, transport va aloqa vositalari, xom-ashyo, yoqilg‘i, har xil materiallarni, mehnat bozoridan ishchi kuchini sotib olishdan boshlaydi. Shunga muvofiq holda ishlab chiqarish xarajatlari tarkibiga xom-ashyo, asosiy va yordamchi materiallar, yonilg‘i va energiya xarajatlari, asosiy kapital amortizatsiyasi, ish haqi va ijtimoiy sug‘urtaga ajratmalar, foiz to‘lovlari va boshqa xarajatlar kiradi. Ishlab chiqarish xarajatlariga qilingan barcha xarajatlarning puldagi ifodasi mahsulot tannarxini tashkil qiladi” [182].

M. Boltaboyeva **“**TANNARX**,** mahsulot tannarxi — korxonaning mahsulot ishlab chiqarish va uni sotish hamda ishlar bajarish yoki xizmatlar ko‘rsatish uchun qilgan jami joriy xarajatlarining pul shaklidagi ifodasi. Tovar ishlab chiqarishda tannarxning muhim elementlari chetdan olinadigan xom-ashyo, asosiy materiallar, elektr-energiya resurslari chiqimlari; asosiy va qo‘shimcha ish haqi; ijtimoiy sug‘urta ajratmalari; amortizatsiya ajratmalari va boshqa sarf-xarajatlar” [183] - deb ta’rif keltiradi.

Rossiya Soliq kodeksida (1998) quyidagicha ta’rif keltirilgan: “Tannarxni belgilovchi mahsulotlarni ishlab chiqarish va realizatsiya qilish xarajatlari mahsulot ishlab chiqarishda foydalanilgan tabiiy resurslar, xom-ashyo, asosiy va yordamchi materiallar, yoqilg‘i, energiya, asosiy fondlar, mehnat resurslari va ekspluatatsiya bo‘yicha

boshqa xarajatlar, shuningdek, ishlab chiqarish bo‘lmagan xarajatlarning qiymatidan tashkil topadi” [7].

Mamlakatimizda amalda bo‘lgan Soliq kodeksida (2020) “...soliq to‘lovchi tomonidan O‘zbekiston Respublikasida ham, uning hududidan tashqarida ham hisobot (soliq) davri davomida amalga oshirilgan (ko‘rilgan), asoslangan va hujjatlar bilan tasdiqlangan chiqimlari (ushbu Kodeksning 333-336-moddalarida nazarda tutilgan hollarda esa zararlar) xarajatlar deb e’tirof etiladi” [3] deb ta’rif berilgan.

T.Malikovning quyida keltirgan fikrlariga qo‘shilamiz: “foyda olish yoki XYUSning boshqa maqsadlariga erishish uchun foydalaniladigan resurslarning pul qiymatiga XYUSning xarajatlari deyiladi. “Xarajatlar” tushunchasi “tannarx” tushunchasiga nisbatan kengroq hisoblanadi. Chunki, tannarx umumiy xarajatlarning bir qismini (oddiy takror ishlab chiqarish xarajatlarini) o‘zida aks ettiradi. Mahsulot (ish va xizmat) tannarxi mahsulot (ish va xizmat)ni ishlab chiqarish jarayonida foydalaniladigan xom-ashyo, materiallar, yoqilg‘i, energiya, asosiy fondlar, mehnat resurslari va ularni ishlab chiqarish hamda realizatsiya qilish boshqa xarajatlarining qiymat bahosidan iborat. Amaliyotda “mahsulotning umumiy tannarxi” va “mahsulot birligining tannarxi” tushunchalaridan keng foydalaniladi.” [131]

Katta rus ensiklopediyasida (2017) “Tannarx (angl. *cost price*) – korxonaning mahsulot ishlab chiqarish va realizatsiyasi uchun amalga oshirilgan joriy chiqimlarning qiymatdagi baholanishidir” [83] - deb ta’rif berilgan.

“Moliyaviy direktor” jurnali saytida “Tannarx – bu tashkilotning butun xarajatlari bo‘lib, qaysiki mahsulot ishlab chiqarish yoki ishlarni bajarish, shuningdek, xizmatlar ko‘rsatishda yuzaga keladi” [184] – deb ta’rif keltirilgan.

“Mahsulot tannarx – bu barcha xarajatlar bo‘lib, qaysiki korxona tovarlarni tayyorlash va uni davomiy realizatsiya qilish barobarida amalga oshiradi” [102].

N.N.Ignatenki, Ye.V.Vilegjanina [52] mehnat unumdorligini oshirish mahsulot tannarxini kamaytirishning eng muhim omili sifatida qaraydi.

P.A.Lunin “tannarx – buxgalteriya hisobining markaziy kategoriyasi” [62] deb hisoblab, ilmiy ishida Rossiyalik olimlarning tannarx rezervlarni axtarib topish, nazoratni o‘rnatish, ishlab chiqarishning samaradorligini oshirish, qiyoslama tahlilini o‘tkazish, narxlashtirishni amalga oshirish, samaradorlikni belgilashda muhim ko‘rsatkich ekanligini ta’kidlashganligini qayd etadi.

M.T.Kovalchuk [92] o‘zining dissertatsiyasida “xarajatlar (расходы)”, “chiqimlar (затраты)”, “sarflar (издержки)” va “tannarx (себестоимость)” kabi tushunchalarga aniqlik kiritgan. Me’yoriy-huquqiy hujjatlar, olimlarning ta’riflarini o‘rganish asosida “xarajatlar” atamasi “chiqimlar (затраты)”, “sarflar (издержки)” va “tannarx (себестоимость)” atamalaridan kengroq tushuncha ekanligini asoslab beradi hamda har qanday xarajatlar ishlab chiqarish faoliyatini tutib turish va kelgusida rivojlanishi uchun amalga oshiriladi degan xulosaga keladi.

Xorijdagi ilmiy ishlarda tannarx masalasini turli jihatlarda va turli omillar bilan bog‘lagan holda o‘zgarish tendensiyalarini aniqlashga doir tadqiqotlar salmoqli o‘rinni egallaydi. Masalan, Dillep G. Dhavale [79] mahsulot tannarxini qarorlar qabul qilishda o‘zgaruvchan texnologiyalarga hissali ravishda bog‘liqligi asosida o‘rganadi.

N.Abdusalomova “tannarx hisobi – rivojlanayotgan mamlakatlarda buxgalteriya hisobining yangi tendensiyasi” [35] deb baholaydi.

Olimlar tomonidan olib borilgan tadqiqotlar asosida xulosa qilish mumkinki, umumiqtisodiy va buxgalteriya hisobi bo‘yicha berilgan ta’riflarni farqlash hamda ularni tizimlashtirishga zaruriyat mavjud. Rossiyadagi manbalarda mahsulot tannarxiga ishlab chiqarish xarajatlari bilan bir qatorda realizatsiya qilish bilan bog‘liq xarajatlar ham kiritilgan. Xalqaro tajribalarda esa realizatsiya bilan bog‘liq xarajatlar mahsulot tannarxiga emas, balki operatsion xarajatlar tarkibiga kiritilgan. Ushbu tahlillardan kelib chiqib, biz xarajatlar tushunchasi tannarx tushunchasidan kengroq ma’noni anglatadi, ya’ni xarajatlar tannarxni ham o‘z ichiga oladi degan fikrga qo‘shilgan holda xarajatlar va tannarx tushunchalariga umumiqtisodiy, moliyaviy hisob va boshqaruv hisobi maqsadlarida alohida ta’riflar keltirish lozim.

Buxgalteriya hisobining konseptual asoslarida moliyaviy hisob va hisobot maqsadlarida quyidagicha ta’rif keltirilgan: “Xarajatlar – bu hisobot davri davomida aktivlarning kamayishi yoki majburiyatlar miqdorining ko‘payishi ko‘rinishida tashkilotning xususiy kapitaliga nisbatan talabnoma huquqi egalari foydasiga badal taqsimlanishi bilan bog‘liq bo‘lmagan holda xususiy kapitalning kamayishida o‘z aksini topadi” [97]. Ushbu ta’rif umume’tirof etilgan qoidadir.

Boshqaruv hisobi xarajatlar tushunchasiga o‘zining prinsiplari doirasida yondashadi. Xarajatlar boshqaruv hisobining asosiy obyekti hisoblanadi. Xarajatlar tushunchasi keng tushuncha bo‘lib, qaysi faoliyatga oidligi va qachon yuzaga kelganligidan qat’iy nazar hisobga olinadigan xarajatlardir.

Xarajatlar – bu ko‘zlangan maqsadlarga (mahsulot ishlab chiqarish, tovarlar xaridi, xizmatlar ko‘rsatish, ishlarni bajarish, loyihalarni amalga oshirish) erishish uchun sarflangan barcha resurslar qiymatining puldagi ifodasidir. Ushbu atama juda ko‘p ma’noga ega bo‘lib, turli xil vaziyatlarda turli xil tipdagi xarajatlar qo‘llaniladi. Masalan, ishlab chiqarish korxonalarida mahsulotni ishlab chiqarish va xaridorlarga sotish uchun ko‘plab xarajatlar amalga oshiriladi. Xarajatlarning turi va miqdori tashkilotning faoliyat xususiyatlari, uning hajmi va boshqa omillarga bog‘liq bo‘ladi.

M.B.Kalonovning “Korxona faoliyati bilan bog‘liq xarajatlarga rejalashtirilgan, maqsadli faoliyatni amalga oshirish uchun qilingan xarajatlarni kiritish lozim. Bunday xarajatlar tarkibiga asosiy faoliyat xarajatlari, investitsion faoliyat xarajatlari, moliyaviy faoliyat xarajatlari, boshqa faoliyat xarajatlarini kiritish tavsiya etilgan.

Faoliyat bilan bog‘liq bo‘lmagan zararlarga, korxonaning faoliyat yuritishi davomida bunday xarajatlarni qilish maqsad qilinmagan, rejalashtirilmagan, korxonaning asosiy faoliyati yoki odatdagi faoliyatiga bog‘liq bo‘lmagan xarajatlar kiritilishi, mazkur xarajatlarni ham korxona tarmoq xususiyatidan kelib chiqib guruhlashtirishi tavsiya etilgan” [57, 21-b.] deb aytgan tavsiyalari xalqaro standartlardagi guruhlashlarga to‘liq muvofiq keladi.

Sotilgan mahsulotlarning tannarxi ko‘rsatkichi moliyaviy natijalar to‘g‘risidagi hisobotda aks ettiriladigan asosiy ko‘rsatkich hisoblanadi. Turli xil faoliyat bilan shug‘ullanuvchi korxonalar faoliyatida xarajatlar tahlili natijalarini quyidagi 1.1.1-jadvalda aks ettiramiz:

1.1.1-jadval

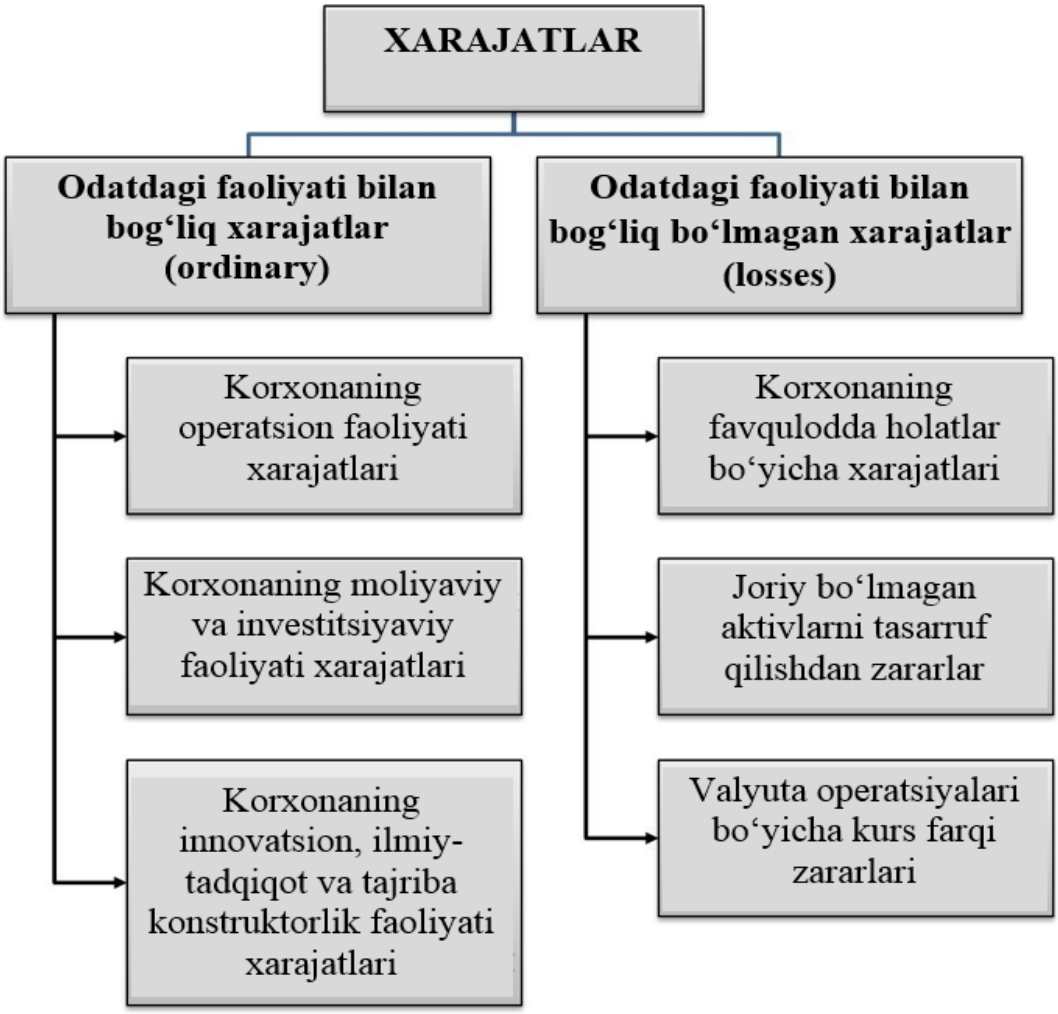
“Navoiy KMK” AJ, “Samavto” MCHJ va “Murel” DMlarida xarajatlar summalari va tushumga nisbatan ulushi tahlili[4]

Ko‘rsatkichlar	“Navoiy KMK” AJ (Navoiy) (mlrd. so‘mda)		“Samavto” MCHJ (Samarqand) (mln. so‘mda)		“Murel” DM (Toshkent) (mln. so‘mda)	
	2020 y.	2021 y.	2020 y.	2021 y.	2020 y.	2021 y.
1. Tayyor mahsulot (ish va xizmat)larni sotishdan tushum	46473,8	51266,5	1516809	1306660	138480	450392
2. Sotilgan mahsulot (tovar, ish va xizmat)larning tannarxi Tushumga nisbatan, %	11368,0 24,5	14806,3 28,9	1157369 76,3	1053084 80,6	128325 92,7	400499 88,9
3. Davr xarajatlari Tushumga nisbatan, %	11014,32 3,7	9224,7 18,0	100386 6,6	118495 9,1	9710 7,0	17654 3,9
4. Moliyaviy faoliyat xarajatlari Tushumga nisbatan, %	1291.6 2,8	1008.4 2,0	7480 0,5	19401 1,5	144 0,10	189 0,04
5. Jami xarajatlar Tushumga nisbatan, %	23673,95 0,9	25039,4 48,8	1265235 83,4	1190980 91,1	138179 99,8	418342 92,9
6. Sof foyda Rentabellik darajasi, %	9517,1 20,5	10729,8 20,9	202998 13,8	80000 6,1	8039 5,8	26441 5,9

Ushbu jadval ma’lumotlaridan ko‘rinib turibdiki, korxonalar faoliyati tahlil qilinganda 2021-yilda sotilgan mahsulotlarning tannarxi sotish hajmiga nisbatan Navoiy KMK AJ 28.9 %, Samavto MCHJ korxonasida 80.6 %, Murel doimiy muassasasida 88.9 %ni tashkil qilmoqda. Ta’kidlash joizki, korxonalarning raqobatbardoshligi va rentabelligini ta’minlashda mahsulot tannarxi ko‘rsatkichi o‘ta muhim ahamiyat kasb etadi. Navoiy KMK AJ mutaxassislarining hisob-kitoblari bo‘yicha “o‘tgan 2021-yilda kombinat tomonidan mahsulot tannarxini kamaytirishga qaratilgan ta’sirchan chora-tadbirlar natijasida 1010 mlrd. so‘m mablag‘lar iqtisod qilinib, mahsulot tannarxini 7,3 foizga kamaytirishga erishildi. Natijada kombinat faoliyatining o‘tgan

[4] Tadqiqotlar asosida muallif tomonidan tuzilgan.

yil yakuni bo‘yicha sof foydasi 11,5 trillion so‘mni tashkil etib, mahsulot ishlab chiqarishning rentabellik darajasi 44 foizdan yuqori bo‘lgan”[5] (ishlab chiqarish xarajatlariga nisbatan).



1.1.1-rasm. **Korxonalar xarajatlarining tasnifi**[6]

Xorijiy tajribalarda xarajatlarni (expenses) korxonaning odatdagi faoliyati (ordinary) bilan bog‘liq xarajatlar va odatdagi faoliyati bilan bog‘liq bo‘lmagan xarajatlarga (losses) ajratilgan. Mamlakatimiz olimlari professor M.B.Kalonovning “Korxona faoliyati bilan bog‘liq xarajatlarga rejalashtirilgan, maqsadli faoliyatni amalga oshirish uchun qilingan xarajatlarni kiritish lozim”[7], A.Z.Avloqulovning “Buxgalteriya hisobida mahsulot tannarxini to‘g‘ri aniqlashda “xarajat” kategoriyasi

[5] https://xs.uz/uzkr/post/navoij-kon-metallurgiya-kombinati-yangi-davrning-yangi-mo‘jizalari
[6] Tadqiqotlar asosida muallif ishlanmasi.
[7] M.B.Kalonov. Korxonalarda daromadlar va xarajatlar hisobi hamda tahlili metodologiyasini takomillashtirish (avtotransport korxonalari misolida). DSc dissertatsiyasi avtoreferati. T.2019 y. 21-b.

muhim o‘rin tutadi. Aynan xarajatlar miqdorining to‘g‘ri belgilanishi mahsulot tannarxi to‘g‘ri shakllanishiga xizmat qiladi”[8] hamda A.N.Maxmudovning “tannarxni aniqlashda yengil sanoat tizimi sohasida “Tannarx” sintetik schyoti tarkibida “Vaqtincha muayyan nuqtada tan olinadigan tannarx”, “Davr mobaynida tan olinadigan tannarx”, “Tannarxga tuzatish kiritish” nomli subschyotlarni ochish”[9] borasidagi takliflarini inobatga olib xarajatlar tarkibini quyidagi rasmda aks ettirishimiz mumkin (1.1.1-rasm).

Korxonaning odatdagi faoliyati bilan bog‘liq xarajatlar deganda korxonaning operatsion, moliyaviy innovatsion hamda ilmiy-tadqiqotlar faoliyatlarini rejali amalga oshirish natijasida yuzaga keladigan xarajatlari tushuniladi. Ushbu xarajatlar oldindan rejalashtiriladi, ular to‘satdan yuzaga kelmaydi.

Operatsion faoliyat xarajatlariga sotilgan mahsulotlarning tannarxi, sotish xarajatlari, ma’muriy boshqaruv va boshqa operatsion xarajatlar kiradi.

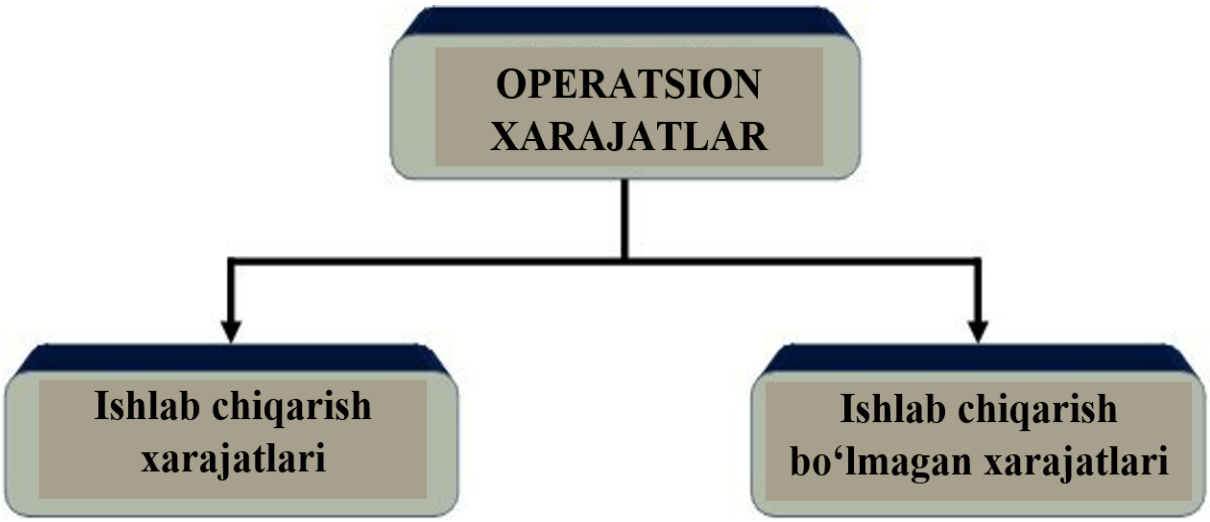
Iqtisodiyotni globallashuvi sharoitida moliyaviy faoliyat zamonaviy kompaniyalar asosiy faoliyatiga aylanmoqda. Xalqaro standartlarga muvofiq bunday xarajatlarga moliyaviy aktivlarning chiqib ketishidan zararlar, moliyaviy aktivlarning qadrsizlanishidan zararlar, moliyaviy aktivlarni reklassifikatsiya qilishdan zararlar va boshqa moliyaviy xarajatlarni kiritish mumkin.

Korxonaning odatdagi faoliyati bilan bog‘liq bo‘lmagan xarajatlari deganda bu korxonaning asosiy faoliyati jarayonida yuz berishi yoki yuz bermasligi mumkin bo‘lgan xarajatlar tushunilib, ular odatdagi faoliyatiga kam bog‘liqlikda bo‘ladi. Bularga tabiiy ofat tufayli yuzaga kelgan xarajatlar, joriy bo‘lmagan aktivlarni tasarruf qilishdan zararlar, valyuta kursi bo‘yicha zararlarni kiritish mumkin.

Odatdagi faoliyat bilan bog‘liq xarajatlar tarkibida operatsion xarajatlar salmoqli hissani tashkil etadi. Operatsion xarajatlarni ikki guruhga ajratish mumkin (1.1.2-rasm):

[8]A.Z.Avlokulov. Moliyaviy natijalar hisobi va auditi metodologiyasini takomillashtirish. DSc dissertatsiyasi avtoreferati. T.2019 y. 16-b.

[9] A.N.Maxmudov. Xarajatlar va daromadlarning boshqaruv hisobi va ichki audit metodologiyasini takomillashtirish. DSc dissertatsiyasi avtoreferati. TDIU. 2023 y. 13-b.



1.1.2-rasm. **Operatsion xarajatlar turlari**[10]

AQShdagi buxgalteriya hisobi bo‘yicha lug‘atida “ishlab chiqarish xarajatlari – bu material xarajatlari plyus ushbu materiallarni tayyor mahsulotga aylantirish bilan bog‘liq xarajatlarga aytiladi. Barcha ishlab chiqarish xarajatlari tayyor mahsulot tannarxiga shunday olib borilishi talab etiladiki, bunda kompaniyaning tashqi moliyaviy hisoboti GAAP talablariga muvofiq kelsin” [98] deb ta’rif keltirilgan. Ushbu manbada ishlab chiqarish xarajatlari uchta kategoriyaga ajratilgan: *to‘g‘ridan-to‘g‘ri material (Direct materials), to‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat (Direct labor) va ustama ishlab chiqarish (Manufacturing overhead)*

Ishlab chiqarish xarajatlari deganda mahsulot (ish, xizmatlar)ni ishlab chiqarish jarayoniga kiritilgan zaxiralar qiymati hamda ularni qayta ishlash jarayonida singdirilgan to‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat va ustama ishlab chiqarish xarajatlari bo‘lib, ushbu xarajatlarning ishlab chiqarish jarayonida oqilona qo‘shilishi natijasida tayyor mahsulot tannarxi yuzaga kelishiga aytiladi.

Boshqaruv hisobida korxonalar xarajatlarini, chunonchi ishlab chiqarish xarajatlarini qo‘shimcha tarzda quyidagi belgilari bo‘yicha tasniflash ham o‘ta muhimdir. Tannarx elementlari, tabiati (nature), funksiyasi va xulq-atvori (behaveiour) va boshqa bir qancha belgilari bo‘yicha tasniflanadi (1.1.2-jadval).

[10] Tadqiqotlar asosida muallif ishlanmasi.

1.1.2-jadval

Korxona xarajatlarini boshqaruv qarorlarini qabul qilish, rejalashtirish va nazorat qilish maqsadlarida tasniflash[11]

Tasnifiy belgi	Xarajat guruhi
1. Tannarx elementlari bo‘yicha	Material xarajatlar
	Mehnat xarajatlari
	Ustama xarajatlar
2. Tannarx obyektiga olib borilishiga (nature) **ko‘ra**	Bevosita (to‘g‘ridan-to‘g‘ri) xarajatlar
	Bilvosita (to‘g‘ridan-to‘g‘ri bo‘lmagan) xarajatlar
3. Tegishliligiga ko‘ra	Umumxarajatlar
	Javobgarlik markazlari xarajatlari
	Bir birlik mahsulot (ish, xizmat)ning o‘rtacha xarajatlari
4. Tannarx drayveri (ishlab chiqarish hajmi va boshqa omillar)ning ta’siriga (behaveiour) ko‘ra	O‘zgaruvchan xarajatlar
	Doimiy (o‘zgarmas) xarajatlar
	Yarimo‘zgaruvchan xarajatlar
	Yarimdoimiy xarajatlar
5. Boshqaruv qarorlariga bog‘liq yoki bog‘liq emasligiga ko‘ra	Relevant xarajatlar
	Norelevant xarajatlar
6. Yuz berishini oldini olish mumkin yoki mumkin emasligiga ko‘ra	Saqlanishi mumkin bo‘lgan xarajatlar
	Saqlanishi mumkin bo‘lmagan xarajatlar
7. Nazorat qilinishi imkoniyatiga ko‘ra	Nazorat qilinadigan xarajatlar
	Nazorat qilish imkoni bo‘lmagan xarajatlar
8. Me’yorlanishiga ko‘ra	Me’yorlashtiriladigan xarajatlar
	Me’yorlashtirilmaydigan xarajatlar
9. Muqobilligiga ko‘ra	Muqobil xarajatlar
10. Qaytarilmasligi bo‘yicha	Qaytarilmaydigan xarajatlar
11.Differensiallanishiga ko‘ra	O‘sib boruvchi xarajatlar
	Marjinal xarajatlar

Tayyor mahsulotning ishlab chiqarish xarajatlarini turli belgilari bo‘yicha tasniflash natijalarini quyidagi jadvalda rasmiylashtiramiz (1.1.3-jadval).

Ushbu tasniflash asosida xulosa qilishimiz mumkinki, xarajatlarni ma’lum belgilar asosida tasniflash ularning hisobini to‘g‘ri tashkil etish,

[11] [153] va [154] adabiyotlarni tadqiq qilish asosidagi jadval

boshqaruv qarorlari uchun zarur axborotlarni shakllantirish, xarajatlar ustudan nazoratni o‘rnatish imkoniyatini beradi.

1.1.3-jadval

Tayyor mahsulotlar ishlab chiqarish xarajatlarining turli belgilari bo‘yicha tasniflanishi[12]

Tasnif belgilari	Turlari	Turlarining qisqacha tavsifi
Tannarx obyektlariga olib borish usuli bo‘yicha: bevosita va bilvosita xarajatlar	Bevosita	Tannarx obyektiga to‘g‘ridan-to‘g‘ri olib boriladigan xarajatlar. Ularga to‘g‘ridan-to‘g‘ri material xarajatlar va to‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari kiradi
	Bilvosita	Tannarx obyektiga to‘g‘ridan-to‘g‘ri olib borilmaydigan, dastavval jamg‘ariladigan, keyin ma’lum taqsimlash mezonlari asosida tannarx obyektiga olib boriladigan xarajatlar kiradi. Bunday xarajatlarga ustama ishlab chiqarish xarajatlari kiradi
Mahsulot jami hajmi va birligiga nisbatan hisoblanganligiga qarab: umumiy va o‘rtacha tannarx	Umumiy	Hisobot davrida tayyor mahsulotni jami miqdorini ishlab chiqarish uchun sarflangan to‘plam ishlab chiqarish xarajatlari
	O‘rtacha	To‘plam ishlab chiqarish xarajatlarining hisobot davrida ishlab chiqarilgan tayyor mahsulotlarning ekvivalent birligiga nisbati ko‘rinishida aniqlanadi. Mahsulot birligi tannarxi material xarajatlar bo‘yicha va qayta ishlash xarajatlari moddalari bo‘yicha alohida hisoblanishi mumkin. Alohida elementlar bo‘yicha hisoblangan mahsulot birligining tannarxi jami birlik tannarxini beradi
Ishlab chiqarilayotgan mahsulot hajmi (faollik darajasiga) bog‘liqligiga qarab: O‘zgaruvchan, doimiy xarajatlar, yarim o‘zgaruvchan va yarimdoimiy	O‘zgaruvchan xarajatlar	Mahsulot hajmi (faoliyat darajasi)ga to‘g‘ridan-to‘g‘ri mutonasib (proporsional) ravishda o‘zgaradigan xarajatlarga aytiladi. Ularga misol qilib ishlab chiqarish material xarajatlari, ishbay mehnat haqi, sarflangan energiya (yoqilg‘i, elektro-energiya) xarajatlarini keltirishimiz mumkin
	Doimiy xarajatlar	Doimiy xarajatlar o‘rganilayotgan davrda mahsulot hajmi (faoliyat darajasi)ning katta o‘zgarishi diapazonida miqdor jihatdan o‘zgarishsiz qoladi. Ushbu

[12] «Управленческий учет 1. Учебное пособие. (Байрашек А.З. Ванина М.С. и др)- Ассоциация преподователей бизнес дисциплин Узбекистана, 2003.» asosoda (muallif tomonidan qayta ishlangan)

		xarajatlarga misol qilib amortizatsiya xarajatlari, nazoratchilar, ustalar ish haqi, ijara to‘lovlarini olish mumkin
	Yarimo‘zgaruvchan	Yarimo‘zgaruvchan xarajatlar o‘z tarkibiga o‘zgaruvchan va doimiy komponentdagi xarajatlarni oladi. Ushbu xarajatlarga misol qilib asbob-uskunalarga xizmat ko‘rsatish xarajatlarini keltirish mumkin
	Yarimdoimiy xarajatlar	Doimiy xarajatlar ishlab chiqarishning aniq bir relevant diapazonida doimiy hisoblanadi. Relevant diapazon bu tannarx drayverining ma’lum oralig‘i bo‘lib, qaysiki unda tannarx bilan mahsulot hajmi (faoliyat darajasi) o‘rtasida amal qiluvchi maxsus bog‘liqlik aks ettiriladi
Qabul qilinayotgan qarorlarga bog‘liqligiga qarab	Relevant	Qarorlar qabul qilish natijasida o‘zgarib turadigan kelgusi xarajatlar hisoblanadi
	Norelevant xarajatlar	Qabul qilinadigan qarorlarga bog‘liq bo‘lmagan xarajatlar hisoblanadi
Tashkilotchilik darajasiga bog‘liqligiga qarab: Saqlanish mumkin bo‘lgan va saqlanish mumkin bo‘lmagan xarajatlar	Saqlanish mumkin bo‘lgan xarajatlar	Saqlanadigan xarajatlar bu faoliyatni normal tashkil qilgan hollarda saqlanish mumkin bo‘lgan xarajatlar hisoblanadi. Masalan, jarima va penya xarajatlari, normadan ortiqcha qilingan xarajatlar
	Saqlanish mumkin bo‘lmagan xarajatlar	Saqlanish mumkin bo‘lmagan xarajatlarga har qanday holatda yuz berishi muqarrar bo‘lgan xarajatlar kiradi. Masalan, tovarlarning me’yordagi kamayishini kiritishimiz mumkin
Nazorat qilinadigan va nazorat qilinmaydigan xarajatlar	Barcha xarajatlar ma’lum boshqaruv darajasida nazorat qilinadi. Javobgarlik markazlari bo‘yicha xarajatlar to‘g‘risida hisobot tayyorlanayotganda buxgalterlar quyi boshqaruv pog‘onalarida xarajatlarni nazorat qilinadigan va nazorat qilinmaydigan xarajatlarga ajratiladi	

Takliflarning amaliyotda qo‘llanilishi ishlab chiqarish korxonalarida tannarx hisobini xalqaro standartlar asosida tashkil etish, tannarxni optimallashtirish imkoniyatlarini topish, tannarx hisobi va hisobotini takomillashtirishga xizmat qiladi.

Ishlab chiqarish xarajatlarini tannarx obyektlariga olib borish usuliga qarab: bevosita (to‘g‘ridan-to‘g‘ri) va bilvosita (to‘g‘ridan-to‘g‘ri bo‘lmagan) ishlab chiqarish xarajatlarga bo‘linadi.

Bevosita (to‘g‘ridan-to‘g‘ri) xarajatlar deganda aniq tannarx obyektiga iqtisodiy mohiyatiga ko‘ra to‘g‘ridan-to‘g‘ri olib borish mumkin bo‘lgan xarajatlardir. Masalan, avtomobil ishlab chiqarishda avtomashinaning kuzovi, matori va boshqa ehtiyot qismlari hamda shu turdagi avtomobilni ishlab chiqarish bilan mashg‘ul bo‘lgan ishlab chiqarish ishchilarining mehnat haqi xarajatlari bevosita xarajatlardir. Ushbu xarajatlarni qaysi avtomobilni ishlab chiqarishda sarflanganligiga qarab to‘g‘ridan-to‘g‘ri mahsulot tannarxiga identifikatsiyalash mumkin. Ayrim adabiyotlarda to‘g‘ri xarajatlar ham tavsiflangan.

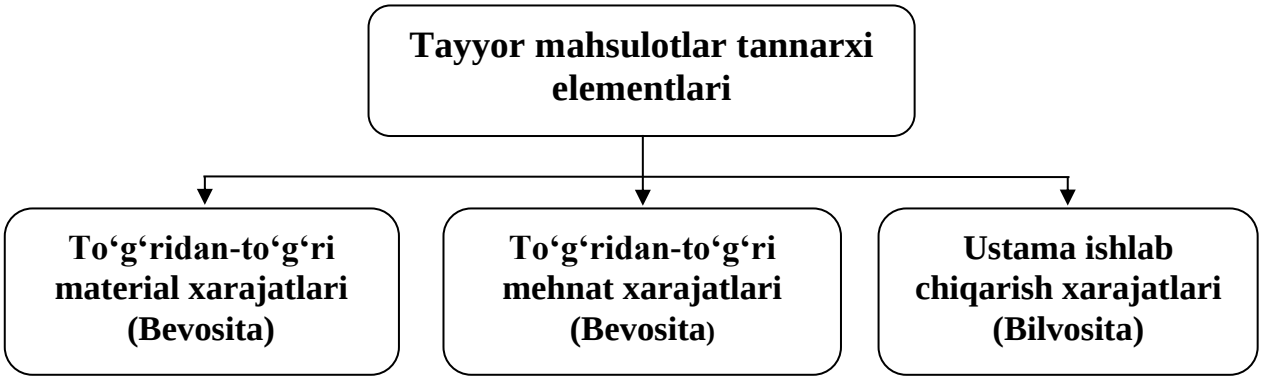
Bilvosita xarajatlar (to‘g‘ridan-to‘g‘ri bo‘lmagan) xarajatlar deganda aniq tannarx obyektiga iqtisodiy mohiyatiga ko‘ra to‘g‘ridan-to‘g‘ri olib borish mumkin bo‘lmagan, dastavval jamg‘ariladigan (akkumlyatsiyalanadigan), so‘ngra mahsulot tannarxiga ma’lum asoslangan mezonlari asosida taqsimlanadigan xarajatlarga aytiladi.

Ishlab chiqarish xarajatlarini amalga oshirish natijasida mahsulot tannarxi shakllanadi. Demak, ishlab chiqarish xarajatlarining tayyor mahsulotlar qiymatida o‘zining ifodasini topishi tayyor mahsulot tannarxi ko‘rinishida amalga oshadi.

Mahsulot (ish va xizmatlar) tannarxi deganda**,** bu zaxiralarni qayta ishlash jarayonida foydali xarajat hisoblanib, yaratilayotgan tayyor mahsulotlarning qiymatiga kiritiladigan yoki xizmatlar va ishlarni bajarish jarayonida uning qiymatiga qo‘shiladigan ishlab chiqarish xarajatlari, jumladan, to‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat va ustama ishlab chiqarish xarajatlari tushuniladi.

Ishlab chiqarish xarajatlari moddalarining tannarxda ifodalanishi tayyor mahsulotlar tannarxi elementlari deyiladi.

Tayyor mahsulot tannarxi uchta tannarx elementidan tashkil topadi (1.1.3-rasm):



1.1.3-rasm. **Tayyor mahsulotlar tannarxi elementlari**[13]

Demak, tayyor mahsulot tannarxi uchta tannarx elementlarining yig‘indisidan iborat: to‘g‘ridan-to‘g‘ri material xarajatlari (Bevosita); To‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari (Bevosita); Ustama ishlab chiqarish xarajatlari (Bilvosita).

Korxona xarajatlarini moliyaviy hisobni yuritish va hisobotni tuzishda qo‘llaniladigan tasnifiy jihatlari ularni rejalashtirish va nazoratini olib borish, shuningdek, ichki boshqaruv qarorlarini qabul qilish uchun yetarlicha emas. Shuning uchun korxonaning xarajatlari to‘g‘risida batafsil axborotlarni shakllantirish o‘ta muhim ahamiyat kasb etadi.

Yuqorida ta’kidlaganimizdek, xalqaro standartlar mahsulot tannarxini zaxiralar tannarxi shakllanishi nuqtayi nazaridan yoritib beradi. Chunki, ishlab chiqarishga zaxira kirim qilishdan oldin uning tannarxi shakllanadi (xarid va boshqa xarajatlar), keyin unga qayta ishlov beriladi. Qayta ishlash jarayonida mehnat va ustama ishlab chiqarish xarajatlari amalga oshiriladi. Natijada, ishlab chiqarishga jalb qilingan zaxira tayyor mahsulotga aylanadi. Tayyor mahsulotni joriy holatga va joylashtiriladigan joyiga yetkazish bilan bog‘liq xarajatlar amalga oshiriladi. Ushbu jarayonlar orqali mahsulot tannarxi shakllanadi.

Raqamli iqtisodiyot sharoitida faoliyat yuritayotgan har qanday kichik va yirik biznes korxonasi faoliyat samarasi, ertangi istiqbolli boshqaruv hisobining muhim va asosiy tamoyillaridan biri “xarajat-ishlab chiqarish hajmi-foyda” ko‘rsatkichlarining o‘zaro bog‘liqligida

[13] 2-son BHXS “Zaxiralar” standarti [19] asosida muallif ishlanmasi.

ifodalanishi mumkin. Ana shu ko‘rsatkichlar orasida xarajatlar boshqaruv hisobini tashkil qilish alohida ahamiyat kasb etadi. Boshqarish uchun menejerlarga faqat umumiy xarajatlar to‘g‘risidagi ma’lumotlar yetarli bo‘lmasdan, balki amalga oshirilgan xarajatlar to‘g‘risida detalli ma’lumotlar talab qilinadi.

Xulosa qiladigan xarajatlar tushunchasi tannarx tushunchasidan kengroq hisoblanadi. Xarajatlar korxona o‘z maqsadlariga erishish uchun va oldiga qo‘ygan vazifalarni hal qilish uchun amalga oshirgan sarf va chiqimlarning puldagi ifodasidir. Tannarx esa mahsulotlarni ishlab chiqarish, ishlarni bajarish va xizmatlarni ko‘rsatish orqali mahsulot qiymatini yaratish bilan bog‘liq xarajatlardir.

1.2. Tannarx hisobining zamonaviy ta’rifi, funksiyalar va vazifalari

Xalqaro tajribalarda buxgalteriya hisobi tizimi moliyaviy buxgalteriya hisobi (financial accounting) va boshqaruv buxgalteriya hisobi (management accounting) kabi tarkibiy qismlardan tashkil topgan. Shu nuqtayi nazardan bugungi kunda buxgalteriya hisobi fani ham moliyaviy hisob va boshqaruv hisobiga bo‘lib o‘rganilmoqda. Moliyaviy hisob bu asosan tashqi axborot foydalanuvchilarga moliyaviy hisobot ko‘rinishida axborotlarni taqdim qilish bo‘lsa, boshqaruv hisobi esa ichki axborot foydalanuvchilar, ya’ni menejerlarga qarorlar qabul qilishlari uchun foydali axborotlarni yetkazib berish quyi tizimiga aytiladi. Boshqaruv hisobining tarkibida tannarx hisobi deb ataladigan alohida o‘zining predmeti va obyektiga ega bo‘lgan quyi tizim shakllangan. Xo‘sh, bu quyi tizim xarajatlar va tannarx tushunchalariga qanday munosabat bildiradi? Xarajatlar va tannarx bir xil tushunchami yoki ular farq qiladimi? Tannarx hisobining asosiy obyektlari nimalardan iborat? Shu kabi savollar xorijiy tajribalar asosida mamlakatimizda endi shakllanib kelayotgan tannarx hisobi uchun o‘ta muhim ahamiyat kasb etadi.

Yuqoridagi tadqiqotlar asosida xulosa qilishimiz mumkinki, alohida o‘z predmeti, obyekti nuqtayi nazaridan tannarx hisobini alohida fan sifatida o‘rganish maqsadga muvofiq hisoblanadi.

Mamlakatimizda tannarx hisobini takomillashtirishning asosiy yo‘nalishlariga quyidagilarni kiritishni maqsadga muvofiq:

1. Yuqorida ta’kidlaganimizdek, Tannarx hisobi boshqaruv hisobining tarkibiy qismi hisoblanadi. Shu bois, uni alohida fan tarmog‘i sifatida shakllantirish, uning predmeti va obyektini belgilab olish o‘ta muhim ahamiyat kasb etadi;

2. Tannarxning tarkibiy qismini xalqaro standartlarga muvofiqlashtirish maqsadida uning asosiy kategoriyalari sifatida xom-ashyo va materiallar, mehnat haqi va ustama ishlab chiqarish xarajatlari e’tirof etilishi kerak. Ularning tarkibiy qismlari ishlab chiqilishi maqsadga muvofiq. Mamlakatimizda “Xarajatlar tarkibi va moliyaviy natijalarning shakllanishi to‘g‘risidagi” Nizom qayta ishlab chiqilishi maqsadga muvofiq hisoblanadi;

3. Tannarx hisobida zamonaviy tizimlar, jumladan, jarayonli kosting, buyurtmali kosting, abzorpshin kosting, veriaybl kosting, standart kosting, AVS kostinglarni qo‘llanilishi bo‘yicha uslubiy tavsiyalarni ishlab chiqishni kengaytirish kerak;

4. Tannarx to‘g‘risida hisobot tuzish va taqdim etish uchun hisobotning formatini taklif etish kerak. Ushbu hisobot moliyaviy hisobotdagi “Sotilgan tayyor mahsulotlar (ish va xizmatlar) tannarxi” ko‘rsatkichini ochiqlashga imkon beradi.

Hozirda xarajatlar hisobi tizim sifatida shakllanib kelmoqda. Tannarx hisobi tizimi deganda tannarx obyektiga doir bo‘lgan axborotlarni o‘lchash, yozuvini amalga oshirish, tahlil va interpretatsiya qilish hamda tannarx hisobotini tuzishda qo‘llaniladigan muntazam davr jarayonlari va protseduralar majmuasidan iboratdir. Tannarx hisobiga doir adabiyotlarda tannarx hisobi tizimining quyidagi to‘rtta faoliyatlarini keltirib o‘tamiz: 1.Tannarxni o‘lchash; 2.Tannarxning yozuvini amalga oshirish; 3.Tannarxni tahlil qilish; 4.Tannarx hisoboti.

Tannarx hisobi boshqaruv (menejmentlik) hisobining eng muhim tarkibiy qismi bo‘lib, u nafaqat menejmentni axborot bilan ta’minlaydi, balki menejmentlik hisobining boshqa tarkibiy qismlari uchun ham axborot manbai hisoblanadi. Shu bois, tannarx hisobi boshqaruv (menejmentlik) hisobining fundamentini, ya’ni uning asosini tashkil

etadi desak, ayni haqiqat bo‘ladi. Soha bo‘yicha eng nufuzli tashkilot CIMA instituti Tannarxni hisoblash (Costing), Tannarx hisobi (Cost accounting) hamda Tannarx buxgalteri (Cost Accountancy) tushunchalariga alohida tavsiflar keltirgan:

“**Tannarxni hisoblash (kosting)** – bu tannarxni aniqlashda qo‘llaniladigan metodlar (techniques and) majmuasi hamda uni hisoblashni amalga oshirish jarayonidir (processes). Ushbu metodlar mahsulotlar va xizmatlar tannarxini aniqlash protsedurasini tartibga soluvchi prinsiplar va qoidalardan iborat bo‘ladi. Ushbu metodlar turli mahsulotlar va xizmatlar tannarxini aniqlashda sanoat tarmoqlarining xususiyatlaridan kelib chiqib belgilanadi” [51, 5-6-p].

Boshqa manbalarda ham shu kabi tavsiflar keltirilgan: “Kosting – bu quyidagilarni aniqlashda qo‘llaniladigan prinsiplar va qoidalardir: (a) mahsulotlar, misol uchun kimyo mahsulotlari, televizor va boshqa mahsulotlarni ishlab chiqarish tannarxi hamda (b) xizmatlar, misol uchun elektr-energiyasi, transport va boshqa xizmatlarni ta’min etish tannarxi”.

Tannarxni hisoblash “mahsulot (ish va xizmatlar) tannarxi kalkulyatsiyasi”, rus tilida «калькуляция себестоимости продукции (работ, услуг)» deb yuritiladi. “Calculatio” [185] lotincha so‘zdan olingan bo‘lib schyot, ya’ni jamini chiqarish ma’nosini anglatadi. Yevropa va AQShdagi darsliklarda hamda xalqaro standartlarda mahsulot tannarxini hisoblashda “kalkulyatsiya” atamasidan foydalanilmagan. Tannarx hisobi masalalarni o‘rganishda eng ko‘p qo‘llaniladigan atamalardan biri bu kostingdir. Masalan, boshqaruv hisobida kostingning quyidagi turlaridan foydalanamiz: “costing method**,** absorption costing, variable (direct) costing, process costing**,** activity-based costing**,** actual costing, standard costing, average costing, functional costing**,** historical costing, constraint based costing, continuous operation costing**,** contract costing, normal costing, job order costing”. Bu tushunchalarning har biri bitta mavzu. Ushbu atamalarni kalkulyatsiya deb tarjima qilsak, uning asl mohiyatini to‘liq ifodalab bera olmaydi. Shu sababli, kalkulyatsiya atamasining o‘rniga kosting tushunchasini qabul qilishni maqsadga muvofiq, deb hisoblaymiz.

Tannarx hisobi (Cost accounting) – bu operatsiyalar, jarayonlar, faoliyatlar yoki mahsulotlar byudjetlari, standart tannarxi va haqiqiy tannarxni o‘rnatish hamda yuzaga kelgan chetlanishlar, rentabellik darajasi va fondlardan ijtimoiy foydalanish tahlilidan iboratdir.

Sohaning taniqli olimi Ueldon “Tannarx hisobi – bu menejment tomonidan nazorat va boshqaruvning amalga oshirilishi maqsadida tartibga solingan ma’lumotlar bo‘yicha taqdimotni tayyorlash uchun xarajatlarni tasniflash, qayd qilish va mutanosib ravishda taqsimlash asosida mahsulotlar va xizmatlar tannarxini aniqlashdir”.

Tannarx hisobi asosan resurslarning, jumladan, meteriallar, mehnat va boshqa resurslarning sarflanishi bilan bog‘liq jarayonlarni hisobga olib, uning maqsadi boshqaruvni baholarini belgilash, zaxiralarning optimal miqdorini belgilash, ularning sarflanishi hamda omborlarda saqlanishiga oid qarorlar qabul qilishlari uchun mahsulot tannarxi, jarayon tannarxi, xizmatlar, jumladan, kommunal xizmatlar tannarxi, zaxiralar tannarxi va boshqalar to‘g‘risida axborotlar bilan ta’minlash bo‘lib hisoblanadi.

Yuqorida keltirilgan tavsiflar asosida tannarx hisobining muhim xususiyatlarini mujassamlantirgan ta’rifni ishlab chiqamiz: “Tannarx hisobi deganda, rejalashtirish, narxlarni belgilash, mahsulotni ishlab chiqarishni davom ettirish va kengaytirish, xarajatlarni optimallashtirish, xodimlar mehnatini rag‘batlantirish va menejmentning boshqa sohalariga oid qarorlar qabul qilish uchun ishlab chiqarilayotgan mahsulot, ish va xizmatlar, jarayonlar, faoliyatlar tannarxini tan olish, tasniflash, taqsimlash va baholash asosida haqiqiy tannarxini aniqlash va tahlil qilish” tizimiga aytiladi.

Tannarx hisobi tizimining bosh masalasi mahsulot tannarxini ishonchli, obyektiv aniqlash, menejerlarga qarorlar qabul qilish uchun axborotlar taqdim etish, boshqaruv qarorlarining muqobil variantlarini ishlab chiqish hamda mahsulot birligi tannarxini aniqlashdir.

Tannarx hisobiga doir adabiyotlarda tannarx hisobi tizimining quyidagi to‘rtta bir-biridan farq qiladigan faoliyatlarini qayd qilishgan:

1. Tannarxni o‘lchash;

2. Tannarxning yozuvini amalga oshirish;

3. Tannarxni tahlil qilish;

4. Tannarx hisoboti.

Tannarx hisobi tizimining kompleks ishlab turishi va qancha hajmda axborotlar qayta ishlanishi jarayoniga bir qancha omillar ta’sir ko‘rsatib turadi. Tannarx va menejmentlik hisobiga oid darslikda [51, 5-6-p] tannarx hisobining vazifalar (objectives)lariga quyidagilar kiritilgan:

mahsulotlar va operatsiyalar tannarxiga oidligini belgilash uchun barcha xarajatlarni tahlil etish va tasniflash;

har bir birlik mahsulot, ish, operatsiyalar, jarayonlar va bo‘limlar hamda servis xizmatlarining ishlab chiqarish tannarxini belgilash uchun standart tannarxni joriy etish;

menejmentga xo‘jasizlik (samarasiz faoliyat) va chiqimlarning turli xil ko‘rinishlari, jumladan, materiallar, vaqt, xarajatlar yoki mashina va asbob-uskunalar hamda dastaklar bilan bog‘liq chiqimlar masshtabi to‘g‘risida ko‘rsatmalar taqdim etish. Qoniqish hosil qilmaydigan natijalarning sabablari tahlili natijalaridan byudjetlarga to‘g‘irlashlar kiritishga ham qaratilishi mumkin;

moliyaviy yil davomida menejment uchun uyg‘un bo‘lgan vaqt intervalida, masalan, har haftalik, har oylik, har choraklik va boshqa vaqt oralig‘ida nafaqat butun bir yagona biznes birligi bo‘yicha, balkim bo‘limlar yoki mahsulotlar bo‘yicha ham davriy foyda va zararlar schyoti hamda balans hisobotlari ma’lumotlarini taqdim etish. Foyda va zararlarning asl sabablari detalli ochiqlanishi uchun foyda va zararlar to‘g‘risidagi hisobotda jami summa uni keltirib chiqaruvchi ko‘rsatkichlar bo‘yicha bayon etiladi;

ishlab chiqarishda iqtisod qilishning manbalarini qo‘llanilayotgan metodlar, asbob-uskunalarning turlari, mahsulotlar va komponovkalarni o‘rganish orqali axtarib topish. Har kunlik, har haftalik, har oylik axborotlar operativ va konstruktiv qarorlar qabul qilish uchun zarur hisoblanadi;

haqiqiy tannarx to‘g‘risidagi raqamlarni baholangan ko‘rsatkichlar bilan solishtirish hamda menejmentga ular tomonidan kelgusi raqamlarni baholashlarni, kotirovkalar uchun taqdim etish va narxlarni belgilash (price-fixing policy) siyosatini amalga oshirishda yordam berish;

qayerda standart kostni tayyorlash orqali mahsulot tannarxi qancha bo‘lish kerakligi ko‘rsatilishi lozim, qaysiki bunda haqiqiy tannarx standart kost bilan solishtirilishi uchun qayd qilib boriladi;

turli davrlar va mahsulot ishlab chiqarishning turli hajmlarida taqqoslanadigan tannarx to‘g‘risidagi axborotlar tayyorlanishi;

zaxiralar va boshqa materillarning uzluksiz hisob tizimi orqali (perpetual inventory) foyda va zararlar to‘g‘risidagi schyot hamda buxgalteriya balansi zaxiralarni muddatdan tashqari inventarizatsiyasini hamda omborxonalarni tekshirish natijalarini olmasdan turib tuzish hamda qisqa vaqt intervalida to‘g‘irlashlarni kiritish imkoniyatlari ta’minlanishi kerak. Bundan tashqari, ushbu tizim orqali ishlab chiqarishni rejalashtirish va ombordagi har xil kamomadlar va yo‘qotishlarga barham berilishi ham ta’min etilishi lozim;

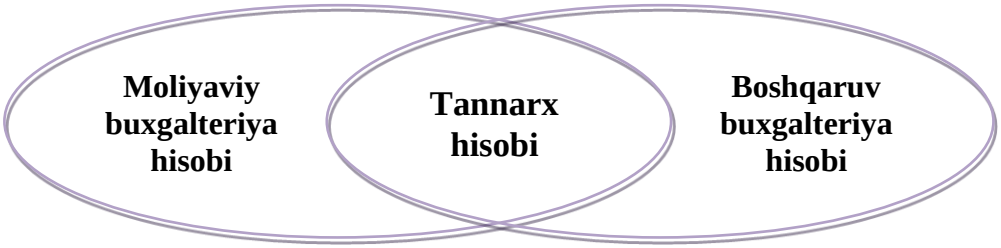
turli ko‘rinishdagi qisqa muddatli qarorlarni, jumladan, maxsus xaridorlar uchun narx kvotalarini belgilash, shuningdek iqtisodiy tushish bo‘lgan davrda ham turli mahsulotlarga imtiyozlar berish bo‘yicha qarorlar qabul qilish.

Xulosa qiladigan bo‘lsak, tannarx hisobi boshqaruv hisobining asosiy tarkibiy qismi sifatida qaralmog‘i lozim. Tannarx hisobi tayyor mahsulot, ish va xizmatlar turlari, sexlar, bo‘limlar, faoliyatlar hamda boshqa tannarxi obyektlari bo‘yicha operativ rejalar (byudjetlar), standart tannarx hamda xarajatlarni tan olish, tasniflash va taqsimlash asosida haqiqiy tannarxini belgilash, shuningdek, chetlanishlar va rentabellik tahlilini o‘tkazishdan iborat tizim sifatida tavsifi ishlab chiqildi. Sohaga doir ilg‘or adabiyotlarni o‘rganish asosida tannarx hisobining vazifalari belgilab berildi. Ushbu vazifalar korxona va tashkilotlarda tannarx hisobini tashkil etish va tannarx buxgalterlari oldida vazifalarni qo‘yishga asos bo‘lib xizmat qiladi.

Birinchi qarashda tannarx buxgalteriya hisobi boshqaruv va moliyaviy buxgalteriya hisobini bir-biriga bog‘lovchi vosita sifatida namoyon bo‘lib, u ham menejmentlik buxgalteriya hisobining, ham moliyaviy buxgalteriya hisobining tarkibiy qismi sifatida qaraladi. Bu to‘g‘risida Ch.T.Horngren va G.Fosterlar quyidagi fikrni aytganlar: “… tannarx buxgalteriya hisobi bu menejmentlik buxgalteriya hisobining bir

qismi plyus tannarx buxgalteriya hisobining tashqi hisobot talablarini qoniqtiradigan darajadagi moliyaviy buxgalteriya hisobining bir qismidir” [143, 4-p].

Tannarx (cost) hisobi menejmentlik buxgalteriya hisobi va moliyaviy buxgalteriya hisobini o‘zaro bog‘lovchi vositalar bo‘lishi va ularning har ikkalasiga ham taalluqli bo‘lishi lozim. Ushbu bog‘liqlikni ko‘rgazmali tarzda quyidagicha ifodalash mumkin (1.4-rasm):



1.2.1-rasm. **Buxgalteriya hisobi tizimi tarkibiy qismlarining o‘zaro bog‘liqligi**[14]

Ushbu 1.2.1-rasmdan ko‘rinib turibdiki, ushbu kesishish doirasi menejmentlik va moliyaviy buxgalteriya hisobini bir-biriga bog‘laydi va ularning ajralmas yaxlit bir tizim ekanligidan dalolat beradi.

Ikkinchi qarashda, tannarx buxgalteriya hisobi menejmentlik va moliyaviy buxgalteriya hisoblari tarkibiga kirmagan holda alohida tizim sifatida qaraladi. Bunda, tannarx buxgalteriya hisobi asosiy ikki tur hisob (moliyaviy va menejmentlik buxgalteriya hisobi) uchun axborot bazasiga aylanadi. Bu borada L.Ye.Heytger va S.Matulich quyidagi aniqlikni kiritishadi: “Tannarx buxgalteriya hisobi – bu tannarxni aniqlash jarayoni bo‘lib, bu moliyaviy va menejment hisobotlari uchun axborot manbai bo‘lib xizmat qiladi. Xususiyatli tomoni shundan iboratki, menejment hisobotlaridagi tannarxga oid ma’lumotlar to‘liq detalli bo‘ladi. …Moliyaviy hisobotda esa taalluqli vaqt davridagi faoliyatni aks ettiruvchi tannarx buxgalteriya hisobi ma’lumotlari umumlashtirilgan holda bo‘ladi.

[14] Cost accounting. /Horngren George Foster 1991. 146-b.



1.2.2-rasm. **Tannarx buxgalteriya hisobi moliyaviy buxgalteriya hisobi va menejmentlik buxgalteriya hisobining ma'lumot bazasi**

Ushbu rasmda tannarx buxgalteriya hisobi moliyaviy hamda menejmentlik buxgalteriya hisoboti uchun ma'lumotni ta'minlash bazasi ekanligi ko‘rsatilgan, biroq hisobotning ikki turi turli maqsadlarga qaratilgan. Tannarx buxgalteriya hisobi ma'lumot bazasi moliyaviy va menejmentlik buxgalteriya hisobi faoliyatini qo‘llab-quvvatlaydigan ma'lumot fundamenti bo‘lib hisoblanadi" [160, 6-7-p].

Yuqoridagilardan xulosa qilish mumkinki, tannarx buxgalteriya hisobi boshqaruv buxgalteriya hisobi uchun detalli va moliyaviy buxgalteriya hisobi uchun uning yondashishlari doirasida axborot manbai bo‘lib xizmat qiladi.

Prof. A.X. Pardayev va Z.A. Pardayevalar moliyaviy va boshqaruv hisobi tizimlari o‘rtasidagi bog‘liqlikligi masalasidagi nuqtayi nazari quyidagicha: "Xorijiy mamlakatlar amaliyotida moliyaviy (daromadlar va xarajatlarning tizimli tahlili) va boshqaruv hisobi o‘rtasidagi o‘zaro bog‘liqlik darajasi bo‘yicha ikki tizim qo‘llaniladi: monistik va avtonom"[15].

Moliyaviy hisob bilan Tannarx hisobi o‘rtasida asosiy farqlarni quyidagi jadvalda rasmiylashtirishimiz mumkin (1.2.1-jadval).

[15] Pardayev A.X., Pardayeva Z.A. Boshqaruv hisobi.T.:TAFAKKUR nashriyoti,2014-396; 250-bet.

1.2.1-jadval

Moliyaviy va tannarx buxgalteriya hisobining asosiy farqli jihatlari [133, 4-p]

Moliyaviy buxgalteriya hisobi	Tannarx buxgalteriya hisobi
1. Biznesdagi pulda o‘lchaniladigan barcha operatsiyalar hisobini yuritadi	1. Mahsulot tannarxi va xizmatlar tannarxi hisobini yuritadi
2. Moliyaviy operatsiyalarni qayd qilish, tasniflash va taqdim qilishdan iborat	2. Mahsulot yoki xizmatlar tannarxini uni tashkil etuvchi tannarx elementlari bo‘yicha yuritish
3. Foyda va zararlar hamda balans hisoboti davriyligi intervalida tayyorlashni amalga oshiradi	3. Talab qilingan davrda har bir mahsulot va xizmatlarning foydaliligini aniqlash uchun mahsulotlar yoki xizmatlar tannarxi ishlanmasini amalga oshiradi
4. Aksiyadorlar, investorlar, hukumat organlari va boshqa tashqi axborot foydalanuvchilariga tashqi axborotlarni taqdim etishga qaratilgan	4. Ichki nazorat va qarorlar qabul qilishlari uchun menejerlarga maxsus hisobotlarni taqdim etish
5. Qonunchilik va boshqa talablar asosida strukturalashtirilgan va hamma uchun majburiy bo‘lgan buxgalteriya hisobi tizimi	5. Xarajatlar auditidan tashqari qat’iy strukturalashtirilmagan va hamma uchun majburiy bo‘lmagan tizimdir
6. Tashqi auditorlar tomonidan tekshirilishga oid subyekt hisoblanadi	6. Tannarx auditini o‘tkazish majburiy emas, biroq ayrim sanoat tarmoqlari bundan mustasno

Tannarx hisobi mustaqil fan sifatida belgilovchi omillarini quyidagi 1.2.3-jadvalda rasmiylashtiramiz:

1.2.3-jadval

Tannarx buxgalteriya hisobining mustaqil fan sifatida shakllanish asoslari[16]

Asoslar	Tavsifi
Maqsadi	Tannarx hisobining asosiy maqsadi zaxiralarni baholash uchun kostingni amalga oshirish va foydani aniqlashga qaratilgan
Hisob subyektlari	Xususiy korxonalar, “sherikchilik jamiyatlari”, aksiyadorlik jamiyatlari, yirik korporatsiyalar, xolding kompaniyalari, ishlab chiqarish kooperativi va unitar davlat korxonalari, xususiy tadbirkorlik va boshqa subyektlar

[16] Muallif tomonidan ishlab chiqilgan.

Predmeti va obyekti	Tashkilot va uning tarkibiy tuzulmalari hamda javobgarlik markazlari ta’minoti, ishlab chiqarish va sotish faoliyatlari byudjetlari hisoblanadi. Tannarx buxgalteriya hisobining obyekti bo‘lib, u nimani o‘rgansa shu hisoblanadi, jumladan, mahsulot, ish va xizmatlar, alohida faoliyat turlari, alohida loyihalar, sexlar, bo‘limlar, do‘konlar yoki boshqa mayda segmentlar, mehnat resurslari, xodimlar va boshqalar
Qoidalar va prinsiplari	Moliyaviy hisob (fundamental qoida: faoliyatning uzluksizligi, doimiylik va hisoblash; Fundamental sifat tavsifi: uyg‘unlik, haqqoniy va obyektiv taqdim etish) prinsiplaridan tashqari samara keltiradigan va qonunchilikda taqiqlanmagan qoidalar va prinsiplardan foydalanadi
Metodi (usul va uslublari)	Obyektlarni tan olish, baholash, axborotlarga ishlov berish, guruhlash hamda uzatishda qo‘llaniladigan usul va uslublar majmuasi. Tannarx buxgalteriya hisobining metodlari moliyaviy hisobining an’anaviy metodlaridan tashqari statistika va iqtisodiy tahlil metodlari (grafika, diagramma, omilli tahlil, SWOT tahlili, tizimli tahlil, matematik-iqtisodiy metodlar (korrelyatsiya, regressiya, chiziqli dasturlash, eng kichik kvadratlar) va boshqa usullardan foydalaniladi. Tannarx buxgalteriya hisobi axborot texnologiyalari, kompyuter grafikasi, maxsus dasturlar, axborotlarni saqlash va uzatish tizimlarida usul va uslublardan ham keng foydalanishni taqozo etadi
Protsedurasi hamda sikli	Moliyaviy va nomoliyaviy hodisalar, tannarx hisobi obyektlariga taalluqli bo‘lgan jarayonlarni tan olish, identifikatsiyalash, o‘lchab baholash, qayta ishlash, boshqaruv hisobotlarini tuzish va taqdim qilishda bajariladigan buxgalteriya harakatlarining eng samarali mantiqiy ketma-ketligi
Tannarx hisobi jarayoni mahsuli	Bajarilishlarga oid hisobotlar, byudjetlar, strategik rejalar, qarorlar qabul qilishga doir axborotlar, muqobil boshqaruv qarorlari boshqaruv hisobi jarayoni natijasining mahsuli hisoblanadi
Axborot foydalanuv-chilari	Korxona menejerlari: top menejerlar va supervayzerlar, o‘rta bug‘un menejerlari (sex va bo‘lim menejerlari, javobgarlik markazlari menejerlari), pastki bo‘g‘indagi boshliqlar (guruh boshlig‘i, ish yurituvchilar, hisobot yurituvchilar va boshqalar)
Professional boshqaruv buxgalterlari etika qoidalari	To‘g‘rilik (honesty), Adolatlilik (fairness), Obyektivlik (objectivity) va Mas’uliyatlilik (responsibility) kabi prinsiplar hamda Kompetentlik (competence), Konfidensiallik (confidentiality), To‘g‘rilik (integrity), Ishonchlilik (credibility) kabi standartlarga amal qiladi

Mahsulot (ish va xizmatlar) tannarxi alohida obyekt sifatida tasniflanishi lozim. Ushbu obyektlarni hisobga olish uchun boshqaruv hisobining alohida tarkibiy qismi bo‘lgan tannarx hisobi shug‘ullanadi. Tannarx hisobining bosh maqsadi mahsulot birligi tannarxini hisoblashdir. Masalan, kompaniya 10 ta turdagi mahsulot ishlab chiqarsa, 10 ta obyekt sifatida qaraladi. Ularning tannarxidan tashqari ishlab chiqarilayotgan mahsulotlar hajmi, tayyor mahsulotlarni turlari bo‘yicha umumiy hamda hududlar kesimida sotish hajmi, uning ma’lum vaqt intervalida, masalan 5 yil ichida dinamikasi va o‘sish sur’atlari, mahsulotlarning narxi va ularning o‘zgarish sur’atlari

Sohaga doir adabiyotlarda “ichki hisobot berish tizimi”ni ham boshqaruv hisobining obyekti ekanligi ta’kidlangan. Masalan, “Boshqaruv hisobining obyektlari – korxonaning xarajatlari (tannarx, sarf chiqimlar) va daromadlari hamda daromadlar va xarajatlarni taqqoslash natijalari. Bundan tashqari, boshqaruv hisobida albatta “javobgarlik markazlari” va ichki hisobot berish tizimi kabi hisobning obyektlari ham alohida ajratilib ko‘rsatilishi kerak”[17] deb e’tirof etishgan.

Ushbu berilgan tannarx hisobining zamonaviy ta’rifi, uning fan sifatida shakllantirish asoslari, vazifalari xalqaro standartlarga muvofiq shakllantirildi, ushbu fanni o‘quv rejalariga kiritish maqsadga muvofiqdir.

1.3. Mahsulot tannarxi hisobiga oid me’yoriy hujjatlarni xalqaro standartlarga muvofiq takomillashtirish

Mahsulot raqobatbardoshligini oshirish va mahsulot birligi tannarxini qisqartirish o‘ta dolzarb masala hisoblanadi. Mahsulot birligi tannarxini 1 %ga qisqartirishga erishish o‘rtacha yalpi foydani 8-9 %larga oshirish imkoniyatini beradi. Prezident Shavkat Mirziyoyev raisligida arxitektura, qurilish va shaharsozlik sohasidagi ustuvor vazifalarga bag‘ishlangan videoselektor yig‘ilishi “....Loyihalarga to‘g‘ri yechim topish, mahalliy materiallarni ishlatish orqali qurilish qiymati va

[17] Методы, способы и приемы управленческого учета. https://knowledge.allbest.ru/audit/3c0a65635b3ac69a5c43a89521206c27_0.html

tannarxini bemalol 10 foizga kamaytirsa bo‘ladi. Bu har yili 10 trillion so‘mni iqtisod qilib, boshqa ehtiyojlarga ishlatish mumkin, degani” [33] – deb ta’kidladi. Bu o‘z navbatida barcha tarmoqlarda mahsulot tannarx hisobini xalqaro standartlarga muvofiq yuritishni taqozo etadi. Shu bois, mahsulot tannarxini hisoblash tartibini xalqaro standartlarga muvofiqlashtirish o‘ta dolzarb masala hisoblanadi.

Rossiyaning PBU 10/99 “Tashkilot xarajatlari” Nizomining 8-bandiga asosan “Odatdagi faoliyat turlari bo‘yicha xarajatlarni shakllantirishda quyidagi elementlari bo‘yicha guruhlashtirish ta’minlanishi shart: moddiy xarajatlar; mehnat haqi xarajatlari; ijtimoiy maqsadlarga ajratmalar; amortizatsiya; boshqa xarajatlar” [26]. Ushbu Nizomda xarajat moddalari tashkilot tomonidan mustaqil belgilanishi alohida ta’kidlangan. Ushbu tasniflanish bir qancha manbalarda [87] ham keltirilgan. Jumladan, O.Vorobeva [47] tannarx elementlariga material, mehnat haqi, amortizatsiya va boshqa xarajatlarni kiritib, ularning tarkibiy qismlarini keltiradi.

Muallif V.Onishenko ishlab chiqarish tannarxiga quyidagilar kirishini ta’kidlaydi: “to‘g‘ridan-to‘g‘ri material xarajatlari; to‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari; boshqa to‘g‘ridan-to‘g‘ri xarajatlar; o‘zgaruvchan umumishlab chiqarish xarajatlari; doimiy taqsimlangan umumishlab chiqarish xarajatlari” [68]. Bizning fikrimizcha, ushbu tasnif xalqaro standartlarga muvofiq keladi, deb hisoblaymiz. Rossiyalik olim D.M. Akbasheva [37] bugun Rossiya kompaniyalari mahsulot tannarxini hisoblashning ana’anaviy metodlaridan zamonaviy metodlariga, jumladan, normativ metodiga o‘tishi lozimligini ta’kidlaydi. Ye.A. Preshchenko, N.G. Nizovkinalar [71] mahsulot tannarxi hisobi va nazorat tizimi masalalarini tadqiq qilgan.

Mamlakatimizda amalda bo‘lgan xarajatlar tasnifi Rossiya amaliyotida qabul qilingan Nizomdagi tartibga aynan muvofiq keladi. Shu bois, tahlil qilish maqsadida “Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlari tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to‘g‘risida”gi Nizom (bundan keyingi matnlarda “Xarajatlar tarkibi to‘g‘risidagi Nizom”)da keltirilgan xarajatlar tasniflanishini quyidagi jadvalda keltiramiz (1.3.1-jadval):

1.3.1-jadval

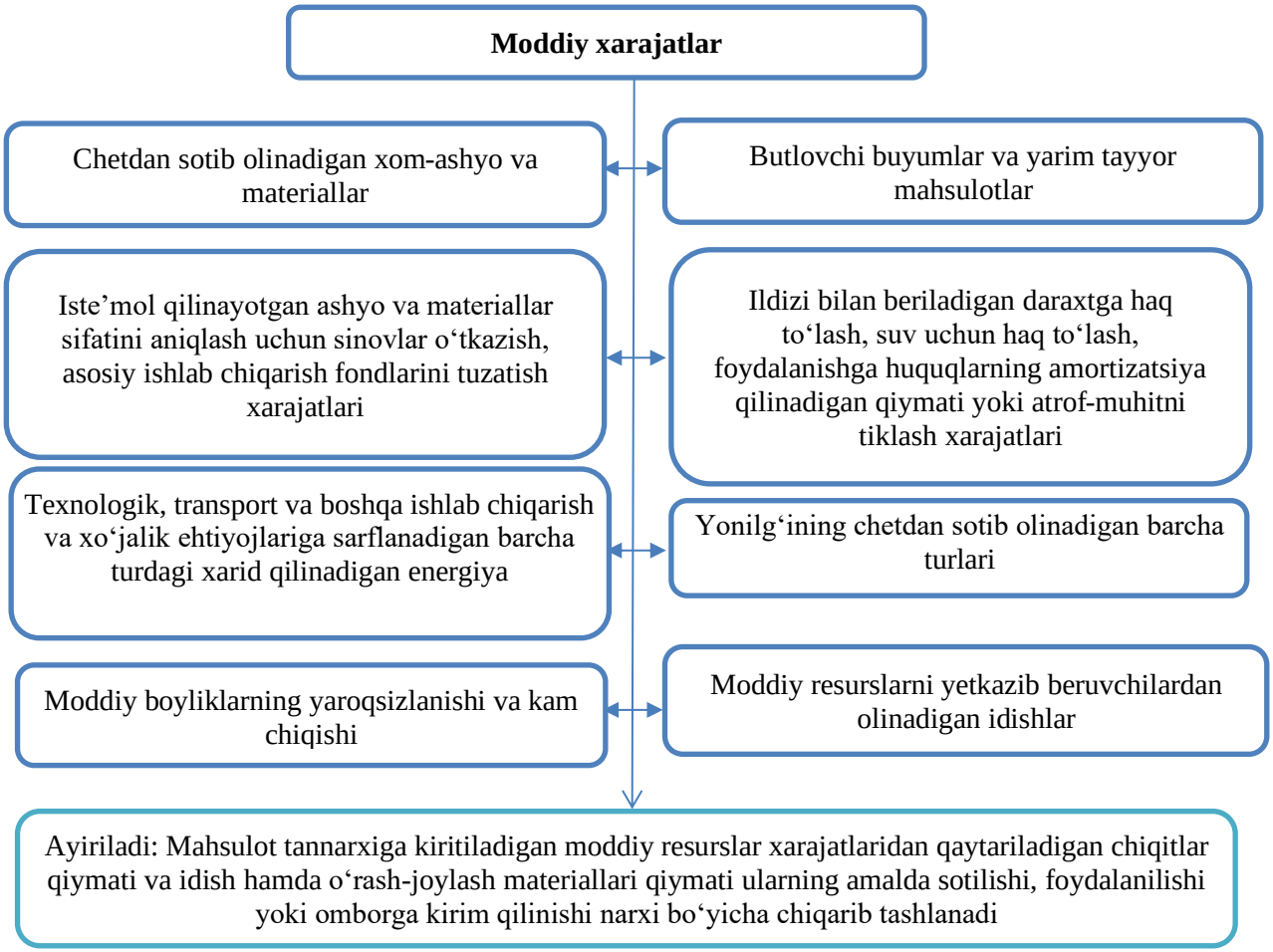
“Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlari tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to‘g‘risida”gi Nizomga muvofiq xarajat moddalarining tavsifi [12]

Ishlab chiqarish moddiy xarajatlari (qaytariladigan chiqitlar qiymati chiqarib tashlangan holda)	“Chetdan sotib olinadigan xom-ashyo va materiallar; butlovchi buyumlar va yarim tayyor mahsulotlar; xom-ashyo va materiallarga ishlov berish, iste’mol qilinayotgan ashyo va materiallar sifatini aniqlash uchun sinovlar o‘tkazish, asosiy ishlab chiqarish fondlarini tuzatish; transport xizmatlari; ildizi bilan beriladigan daraxtga haq to‘lash, suv uchun haq to‘lash, foydalanishga huquqlarning amortizatsiya qilinadigan qiymati yoki atrof-muhitni tiklash xarajatlari; yonilg‘ining chetdan sotib olinadigan barcha turlari; texnologik, transport va boshqa ishlab chiqarish va xo‘jalik ehtiyojlariga sarflanadigan barcha turdagi xarid qilinadigan energiya; moddiy boyliklarning yaroqsizlanishi va kam chiqishi; moddiy resurslarni yetkazib beruvchilardan olinadigan idishlar; mahsulot tannarxiga kiritiladigan moddiy resurslar xarajatlaridan qaytariladigan chiqitlar qiymati va idish hamda o‘rash-joylash materiallari qiymati ularning amalda sotilishi, foydalanilishi yoki omborga kirim qilinishi narxi bo‘yicha chiqarib tashlanadi; “Moddiy xarajatlar” elementi bo‘yicha aks ettiriladigan moddiy resurslar qiymati sotib olish narxidan, shu jumladan, barter bitishuvlarida, qo‘shimcha narx (ustama)dan, ta’minot, tashqi iqtisodiy tashkilotlar tomonidan to‘lanadigan vositachilik taqdirlashlaridan, tovar birjalari xizmatlari qiymatidan, shu jumladan, brokerlik xizmatlaridan, bojlar va yig‘imlardan, soliqlardan (korxona keyinchalik qarz surishish, masalan, qo‘shilgan qiymat solig‘i tarzida qaytarib oladiganlardan tashqari), transportda tashishga haq to‘lashdan, tashqi yuridik shaxslar tomonidan amalga oshiriladigan saqlash va yetkazib berishga haq to‘lashdan kelib chiqib shakllanadi” [12]
Ishlab chiqarish xususiyatiga ega bo‘lgan mehnatga haq to‘lash xarajatlari	“Mehnatga haq to‘lash shakllari va tizimlariga muvofiq hisoblangan ish haqi, rag‘batlantiruvchi tusdagi to‘lovlar; ustamalar; kompensatsiya tusidagi to‘lovlar; ish vaqtining normal davom etishidan ortiq ishlaganligi munosabati bilan beriladigan dam olish kunlari uchun haq to‘lash; ishlanmagan vaqt uchun haq to‘lash; fuqarolik-huquqiy tusdagi tuzilgan shartnomalar bo‘yicha ishlar bajarilganligi uchun haq to‘lash; xodimlar mehnatiga haq to‘lash xarajatiga kiritiladigan to‘lovlarning boshqa turlari” [12]
Ishlab chiqarishga tegishli bo‘lgan ijtimoiy sug‘urtaga ajratmalar	“Mehnatga haq to‘lash tarzidagi daromadlarga ijtimoiy soliq; Nodavlat pensiya jamg‘armalariga ajratmalar va ixtiyoriy sug‘urtaga sug‘urta mukofotlari” [12]
Asosiy vositalar va ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo‘lgan nomoddiy aktivlar amortizatsiyasi	“Asosiy ishlab chiqarish vositalarining, (shu jumladan, moliyaviy ijara (lizing) bo‘yicha olingan) amortizatsiya ajratmalari summasi; Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo‘lgan nomoddiy aktivlar (Gudvill (firmaning narxi)dan tashqari), hisoblangan amortizatsiya ajratmalari summasi” [12]

Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo‘lgan boshqa xarajatlar	“Ishlab chiqarish jarayoniga xizmat ko‘rsatish xarajatlari: Ishlab chiqarishni xom-ashyo, materiallar, yonilg‘i, energiya, instrument, moslamalar va boshqa mehnat vositalari hamda buyumlari bilan ta’minlash xarajatlari; Asosiy ishlab chiqarish fondlarini ish holatida saqlash xarajatlari (texnik ko‘rik va qarov, o‘rtacha, joriy va mukammal tuzatish xarajatlari); Yong‘indan saqlash va qo‘riqlash xarajatlari; Ishlab chiqarish faoliyatiga tegishli bo‘lgan asosiy vositalarni joriy ijaraga olish bilan bog‘liq xarajatlar; Tabiatni muhofaza qilish maqsadlaridagi fondlarni saqlash va ulardan foydalanish xarajatlari, shu jumladan, atrof tabiiy muhit ifloslantirilganligi va chiqindilar joylashtirilganligi uchun kompensatsiya to‘lovlari; mehnatning normal sharoitlarini va texnika xavfsizligini ta’minlash xarajatlari; Xodimlarning sog‘liqni muhofaza qilish tadbirlari; Tekin ko‘rsatiladigan kommunal xizmatlar, oziq-ovqat, ayrim tarmoqlar xodimlariga oziq-ovqatlar qiymati, xo‘jalik yurituvchi subyekt xodimlariga beriladigan tekin uy-joy haqini to‘lash xarajatlari; tekin beriladigan va shaxsiy foydalanishda qoladigan buyumlar qiymati; ishlab chiqarish jarayoniga tegishli bo‘lgan boshqaruvning texnik vositalarini, aloqa uzellarini, signalizatsiya vositalarini, boshqaruvning boshqa texnik vositalarini, hisoblash markazlarini saqlash va ularga xizmat ko‘rsatish xarajatlari; ishlab chiqarishda band bo‘lgan xodimlarni tibbiy ko‘rikdan o‘tkazganlik uchun tibbiy muassasalarga haq to‘lash; Ishlab chiqarish xodimlarini ishlab chiqarish jarayoniga tegishli bo‘lgan xizmat safarlariga yuborish bo‘yicha xarajatlar; Ishlab chiqarish xodimlarini va ishlab chiqarish aktivlarini majburiy va ixtiyoriy sug‘urta qilish xarajatlari; Brak tufayli kelib chiqadigan yo‘qotishlar; Ishlab chiqarishning ichki sabablariga ko‘ra bekor turishlar tufayli yo‘qotishlar; Kafolatli xizmat muddati belgilangan buyumlarni kafolatli tuzatish va ularga kafolatli xizmat ko‘rsatish xarajatlari; mahsulot (xizmatlar)ning majburiy sertifikatsiya qilish xarajatlari; ishlab chiqarish jarohatlari tufayli mehnat qobiliyati yo‘qolishi munosabati bilan to‘lanadigan nafaqalar; xodimlarni ish joyiga olib borish va olib kelish bilan bog‘liq xarajatlar; qurilish tavakkalchiliklarini sug‘urta qilish bilan bog‘liq xarajatlar; Gudvill (firma narxi)ning nomoddiy aktivi summasini hisobdan chiqarish bilan bog‘liq xarajatlar; Qazib oluvchi tarmoqlarda tayyorgarlik ishlari bo‘yicha xarajatlar, agar ular kapital xarajatlarga tegishli bo‘lmasa; Ishlab chiqarish jarayonida qatnashadigan xodimlarga vaqtincha mehnatga layoqatsizlik, homiladorlik va tug‘ish nafaqalari to‘lash bilan bog‘liq xarajatlar” [12]

Moddiy xarajatlarning tarkibiy elementlari bo‘yicha tahlil qiladigan bo‘lsak, Xarajatlar tarkibi to‘g‘risidagi Nizomda barcha moddiy xarajatlar bir guruhda aks ettirilgan. Ular bevosita (to‘g‘ridan-to‘g‘ri) va bilvosita material xarajatlarga ajratilmagan. Bu 4-son BHXSlari talablariga muvofiq kelmaydi, deb o‘ylaymiz. Chunki, yuqorida ta’kidlaganimizdek, materiallarning harakati nuqtayi nazaridan

yondashadigan bo‘lsak, dastavval asosiy (to‘g‘iridan-to‘g‘ri) material (ya’ni ushbu materialdan mahsulot ishlab chiqariladi, tayyor mahsulotning asosiy negizini tashkil etadi, masalan non ishlab chiqarish uchun un, avtomashina ishlab chiqarish uchun butlovchi qismlar, stol ishlab chiqarish uchun doska) ishlab chiqarish jarayoniga kiritiladi. Boshqa yordamchi materiallar esa qayta ishlash jarayonida mahsulot tannarxiga bilvosita yo‘l bilan kiritiladi. Ushbu qoida o‘z aksini to‘liq topgan emas, deb hisoblaymiz. Moddiy xarajatlar tarkibini quyidagi rasmda aks ettirish mumkin (1.3.1-rasm):



1.3.1-rasm. **Xarajatlar tarkibi to‘g‘risidagi Nizomda moddiy xarajatlar tarkibi**[18]

Ushbu rasmdan ko‘rinib turibdiki, ushbu amaldagi tasnifda moddiy xarajatlar bevosita va bilvosita xarajatlarga ajratilmagan. Bizning fikrimizcha, “Chetdan sotib olinadigan xom-ashyo va materiallar”

[18] “Xarajatlar tarkibi to‘g‘risida”gi Nizom asosida muallif ishlanmasi.

hamda “Butlovchi buyumlar va yarim tayyor mahsulotlar” moddalarini xarajat sifatida tan olinganda uning to‘g‘ridan-to‘g‘ri yoki bilvosita xarajat ekanligiga ahamiyat qaratishimiz kerak. Rasmda keltirilgan qolgan barcha moddiy xarajat moddalarini ustama ishlab chiqarish xarajatlari tarkibiga kiritish maqsadga muvofiq hisoblanadi.

O‘zbekistondagi “Xarajatlar tarkibi to‘g‘risidagi Nizom” hamda 2-son BHXS “Zaxiralar” standartlar xarajatlarning tarkibini solishtirish natijalarini quyidagi jadvalda rasmiylashtiramiz (1.3.2-jadval).

1.3.2-jadval

Xarajatlar hisobiga oid xalqaro standartlar va Xarajatlar tarkibi to‘g‘risidagi Nizomdagi qoidalarni solishtirish[19]

2-son BHXS “Zaxiralar” standartiga muvofiq[20]	**O‘zbekiston Respublikasi “Xarajatlar tarkibi to‘g‘risidagi” Nizom**
1. “Zaxiralarni xarid qilish tannarxi – xarid narxi, import poshlinalari va boshqa soliqlar (soliq organlari tomonidan belgilangan tartibda qoplaniladiganlardan tashqari), shuningdek, transportirovka xarajatlari ortish-tushirish xarajatlari, tayyor mahsulotlar, materiallar va xizmatlar xaridi bilan bog‘liq boshqa xarajatlarni qamrab oladi. Savdo chegirmalari, narxidan tushishlar va boshqa shunga o‘xshash moddalar xarid tannarxini aniqlashda chegirib tashlanadi” [40]	“Ishlab chiqarish moddiy xarajatlar (qaytariladigan chiqitlar qiymati chiqarib tashlangan holda)” [12]
2. “Qayta ishlash xarajatlari (standartning 12-bandi) Zaxiralarni qayta ishlash xarajatlariga mahsulot ishlab chiqarish bilan bevosita bog‘liq bo‘lgan **to‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlarini** hamda xom-ashyo va materiallarni qayta ishlab tayyor mahsulotga aylantirish jarayonida yuzga kelgan **doimiy va o‘zgaruvchan ustama ishlab chiqarish xarajatlarini** qamrab oladi. Doimiy ustama ishlab chiqarish xarajatlari – bu ishlab chiqarish hajmiga bog‘liq bo‘lmagan bilvosita ishlab chiqarish xarajatlari bo‘lib, ular nisbatan o‘zgarishsiz qoladi. Ularga: amortizatsiya va ishlab chiqarish jarayonida foydalaniladigan ishlab chiqrish binolari, asbob-uskunalari va foydalanish huquqi ko‘rinishidagi aktivlarga xizmat ko‘rsatish; ishlab chiqarish bilan bog‘liq boshqaruv va ma’muriy xarajatlar kiradi. O‘zgaruvchan ustama ishlab chiqarish xarajatlari – bu ishlab chiqarish hajmi to‘g‘ridan to‘g‘ri yoki amaliy to‘g‘ridan-to‘g‘ri bog‘liqlikda bo‘lgan bilvosita ishlab chiqarish xarajatlari hisoblanadi Ularga: bilvosita xom-ashyo xarajatlari; bilvosita mehnat haqi xarajatlarini kiritish mumkin” [40]	“Ishlab chiqarish xususiyatiga ega bo‘lgan mehnatga haq to‘lash xarajatlari; Ishlab chiqarishga tegishli bo‘lgan ijtimoiy sug‘urtaga ajratmalar; Asosiy fondlar va ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo‘lgan nomoddiy aktivlar amortizatsiyasi; Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo‘lgan boshqa xarajatlar” [12]
3. Boshqa xarajatlar (standartning 15-bandi)	

[19] 2-son BHXS “Zaxiralar” hamda “Xarajatlar tarkibi to‘g‘risida”gi Nizom asosida tuzilgan.
[20] 2-MSFO. Zapasi. https://finacademy.net/materials/standartu-msfo/msfo-ias-2-zapasy (muallif tarjimasi).

15. “Boshqa xarajatlar zaxiralar tannarxiga shunday darajada qo‘shiladiki, qaysiki ushbu xarajatlar zaxiralarni joriy joylash-tirish joyini hamda holatini ta’minlash uchun yo‘naltiriladi” [40]	

Ushbu solishtirish natijasida quyidagi xulosalarni qilish mumkin bo‘ladi:

Birinchidan, xalqaro standartda zaxiralarning xarid qilish tannarxi asosida shakllantirish ko‘zda tutilgan. Xarajatlar tarkibi to‘g‘risidagi Nizomda esa zaxiralarning xarid tannarxi nuqtayi nazaridan emas, balki “ishlab chiqarishdagi moddiy xarajatlar” moddasi orqali tannarxning ushbu kategoriyasini shakllantirish ko‘zda tutilgan. “Moddiy xarajatlar” elementi bo‘yicha aks ettiriladigan moddiy resurslar qiymati qanday elementlardan tashkil topishi qayd etilgan. Xarajatlar tarkibi to‘g‘risidagi Nizomda bevosita va bilvosita meteriallar bitta guruhda keltirilgan. Bu xalqaro standartlar talablariga muvofiq kelmaydi. Bizning fikrimizcha, xalqaro standartda zaxira deyilganda mahsulotni ishlab chiqarish uchun asos bo‘lgan asosiy to‘g‘ridan to‘g‘ri (bevosita) material tushuniladi, qaysiki ushbu materialdan yoki xom-ashyodan tayyor mahsulot ishlab chiqiladi. Asosiy materiallarni qayta ishlash jarayonida qo‘shiladigan materiallar yoki foydalaniladigan resurslar bilvosita material hisoblanadi. Ular zaxira tannarxining ichiga kiritilmaydi, balki ustama ishlab chiqarish xarajatlari tarkibida bo‘ladi.

Ikkinchidan, ishlab chiqarish xususiyatiga ega bo‘lgan mehnat xarajatlarini ham ikki guruhga ajratish maqsadga muvofiq hisoblanadi: to‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari va bilvosita mehnat xarajatlari. To‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari aniq tannarx obyektiga bevosita olib boriladi. Bilvosita mehnat xarajatlari ishlab chiqarish xarakteriga ega bo‘lishiga qaramasdan, ularni yagona yo‘l bilan mahsulot tannarxiga identifikatsiyalashning imkoniyati bo‘lmaydi. Shuning uchun bilvosita mehnat ma’lum taqsimlash bazalari asosida tannarx obyektlariga taqsimlanadi.

Uchinchidan, “Ishlab chiqarishga tegishli bo‘lgan ijtimoiy sug‘urtaga ajratmalar”, “Asosiy fondlar va ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo‘lgan nomoddiy aktivlar amortizatsiyasi” “Ishlab chiqarish

ahamiyatiga ega bo‘lgan boshqa xarajatlar” mazmun-mohiyati jihatidan ustama ishlab chiqarish xarajatlari deb tasniflashni maqsadga muvofiq, deb hisoblaymiz.

Yuqoridagi solishtirish asosida xulosa qilish mumkinki, amaldagi “Xarajatlar tarkibi to‘g‘risidagi” Nizomni takomillashtirish zaruriyati mavjud. Birinchidan, ushbu Nizomda xarajatlarni ikkita kategoriyaga ajratish kerak: to‘g‘ridan-to‘g‘ri material xarajatlar va qayta ishlash xarajatlari. Qayta ishlash xarajatlarini o‘z navbatida ikkita guruhga tasniflash lozim: to‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari va ustama ishlab chiqarish xarajatlari. Ikkinchidan, bizning fikrimizcha, Xarajatlar tarkibi to‘g‘risidagi Nizomda xarajat moddalarini ishlab chiqish va tasniflash masalasini korxonalarning o‘zlariga mustaqil shakllantirish vakolatini berish kerak. Chunki, saonoat korxonalarini oladigan bo‘lsak, bitta sanoat korxonasining xarajatlar nomenklaturasi boshqa sanoat korxonasining nomenklaturasiga o‘xshamaydi. Sanoat qurilishnikidan farq qiladi, qishloq xo‘jaligi butunlay boshqa xususiyatlarga ega, savdo va xizmat ko‘rsatish korxonalari esa xarajatlarni shakllantirishda o‘ziga xos xususiyatlarga ega hisoblanadi. Ularning hammasi uchun umumiy bo‘lgan Xarajatlar tarkibini shakllantirish juda murakkab ish. Xatoliklarga yo‘l qo‘yish, barcha jihatlarni hisobga ola olmaslik xatari katta bo‘ladi. Shu sababli, xalqaro standartlar barcha korxonalar uchun umumiy bo‘lgan qoidalarni ishlab chiqish bilan shug‘ullanib, xarajatlar nomenklaturasini shakllantirish mutloq korxonaning mustaqil ishi deb qaraydi. Shu sababli, har bir korxona o‘zining hisob siyosatida xalqaro standartlar qoidalariga muvofiq keladigan xarajatlar tarkibini ishlab chiqishi maqsadga muvofiq hisoblanadi.

Xalqaro standartga “qayta ishlash xarajatlari” degan tushuncha kiritilgan. Qayta ishlash xarajatlari bu asosiy materialni tayyor mahsulotga aylantirish uchun sarflanadigan xarajatlar majmuasidan iborat hisoblanadi. Unga to‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat va ustama ishlab chiqarish xarajatlari kiradi.

Ustama xarajatlarning har bir xarajat obyektiga to‘g‘ridan-to‘g‘ri olib borish imkoni bo‘lmasligining asosiy sababi ushbu xarajatlar bir qancha tannarx obyekti bilan aloqadorligi hisoblanadi. Xalqaro

tajribalarga muvofiq UICHXlariga misol qilib bilvosita materiallar; bilvosita mehnat haqi; ishlab chiqarish vositalari va bino amortizatsiyasi; elektr-energiya; yoritish, isitish va sovutish; mol-mulk solig‘i; mol-mulk sug‘urtasi; ishchilarning ovqatlanishi va ularga meditsina xizmatini ko‘rsatish; boshqa umumishlab chiqarish va umumsex xarajatlarini kiritish mumkinligi qayd qilingan.

Ushbu tajribalardan kelib chiqib, ustama ishlab chiqarish xarajatlari tansifini quyida keltiramiz (1.3.2-rasm):

Ushbu ishlanma bir qancha ahamiyati bilan ajralib turadi. Ishlanmada amaldagi Xarajatlar tarkibi to‘g‘risidagi Nizomdan farqli o‘laroq, “ustama ishlab chiqarish xarajatlari” guruhini kiritish taklif etildi. Moddiy xarajatlardagi bilvosita material (asosiy bo‘lmagan yordamchi materiallar) alohida modda sifatida aks ettirilishi kerak. Ishlab chiqarishda qo‘llanilgan energiyaning barcha turi, yoqilg‘i xarajatlari bu mazmun va mohiyati jihatidan ustama xarajatdir. Bilvosita mehnat xarajatlari hamda barcha turdagi nafaqalar bu ustama xarajatdir. Shu bilan bir qatorda asosiy fondlarni ishchi holatda tutib turish (joriy, o‘rtacha va mukammal ta’mirlash) xarajatlari, asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar amortizatsiyasi, xodimlarni ovqatlantirish, ishga olib kelish va ketish, sug‘urtalash xarajatlari, ishchi malakasini oshirish, texnika xavfsizligi, kafolat xizmatlari bo‘yicha xarajatlar va rasmda aks ettirilgan boshqa xarajatlar ustama ishlab chiqarish xarajatlari guruhiga kiritilgan.

4-son BHXS “Zaxiralar” standartida boshqa ustama xarajatlar guruhi kiritilgan. Ushbu xarajatlar zaxiralarni joriy joylashtirish joyini hamda holatini ta’minlash uchun yo‘naltiriladi. Misol uchun ishlab chiqarish bo‘lmagan ustama xarajatlar hamda aniq mijozlar uchun amalga oshirilgan mahsulotlarni yaratishda xarajatlarni zaxiralar tannarxiga kiritish maqsadga muvofiq hisoblanadi. Ushbu jihatlarni ham Xarajatlar tarkibi to‘g‘risidagi Nizomda inobatga olish lozim.



1.3.2-rasm. Ustama ishlab chiqarish xarajatlarining tarkibiy qismlari[21]

Zaxiralar tannarxiga oid milliy standartlarni xalqaro standartlarga muvofiqlashtirish bo‘yicha takliflarni 1-ilovada keltiramiz. Ushbu

[21] Tadqiqotlar asosida muallif ishlanmasi.

ilovada zaxiralar, sotishning bo‘lishi mumkin bo‘lgan qiymati, zaxiralarning adolatli (haqqoniy) qiymati tushunchalariga takomillashgan ta’riflar ishlab chiqildi. Zaxiralarning tarkibini xalqaro standartlarga muvofiq belgilash, inventar va xo‘jalik ashyolarini tavsiflovchi moddalarni olib tashlash. Tadqiqot natijalari asosida zaxiralarning xarid tannarxi, qayta ishlash tannarxi shakllanishining uslubiy masalalarini takomillashtirish bo‘yicha takliflar keltirildi. Me’yoriy-huquqiy hujjatlarga buyurtmali va jarayonli kostingni qo‘llash bo‘yicha moddalar kiritish taklif etildi. Ushbu takliflarning amaliyotga joriy etilishi mahsulotlar tannarxiga oid me’yoriy-huquqiy hujjatlarni xalqaro standartlar asosida takomillashtirishga xizmat qiladi.

II BOB. MAHSULOT TANNARXIGA KIRITILADIGAN XARAJATLAR HISOBI VA ULAR TAQSIMOTINI TAKOMILLASHTIRISH

2.1. Zaxiralarga singdirilgan tannarx (inventoriable cost) va tannarx obyekti (cost object)ni aniqlashning uslubiy masalalari

Respublikamizda tannarx hisobini alohida fan sifatida o‘qitish, tannarx hisobining eng zamonaviy usullarini joriy qilish, tannarxni boshqarish, zamonaviy kosting tizimlarini joriy qilish, tannarxga doir axborotlarni moliyaviy va boshqaruv hisobi maqsadlarida foydalanishning zamonaviy konsepsiyasi, tannarx hisobotining innovatsion formatlari, ilg‘or xorijiy tajribalarni joriy qilish masalalari hali o‘zining to‘liq yechimini topgan emas. Bu esa o‘z navbatida samarali boshqaruv qarorlarining qabul qilinishi, tannarxni kamaytirish bo‘yicha mavjud imkoniyatlarni yuzaga keltirishga salbiy ta’sir ko‘rsatmoqda. Ayrim korxonalarda tannarx yuqoriligicha qolmoqda. Natijada, raqobatbardosh va eksportga yo‘naltirilgan mahsulotlar ishlab chiqishda ma’lum qiyinchiliklarni yuzaga keltirmoqda. Yuqoridagilarning barchasi, jumladan, mahsulot tannarxi hisobining zamon talablariga mos metodologiyasini ishlab chiqishning obyektiv zaruriyati mazkur yo‘nalishda chuqur ilmiy tadqiqotlar olib borishni taqozo etadi.

Xorijiy manbalarda “zaxiralarga singdirilgan tannarx (inventoriable cost)” deganda zaxiralarga qilingan barcha xarajatlar bo‘lib, qaysiki ular yuzaga kelishidan tortib sotilgan tovarlarning tannarxiga aylangunga qadar balansda aktiv sifatida jamlanishi tushunilishi qayd qilingan.

Tadqiqot qilingan manbada ularning ishlab chiqarish, savdo-tijorat va servis sektorlarida shakllanishi xususiyatlari quyidagicha bayon qilingan: “Ishlab chiqarish sektorida barcha ishlab chiqarish xarajatlari zaxiralarga singdirilgan (kiritilgan) xarajatlar hisoblanadi. Masalan, uyali telefon ishlab chiqaruvchi Cellular Production kompaniyasi misolida ko‘rib chiqamiz. To‘g‘ridan-to‘g‘ri materiallar, jumladan, kompyuter chipslari (to‘g‘ridan-to‘g‘ri materiallar zaxirasidan ishlab chiqarishga chiqariladi), to‘g‘ridan-to‘g‘ri ishlab chiqarish mehnat

xarajatlari va ustama ishlab chiqarish xarajatlari ishlab chiqarish jarayoni boshlanishi va tayyor mahsulotlarni (cellular phones) yakunlanishi barobarida yangi aktivga aylanadi. Shunday qilib, yaratilayotgan ushbu aktivlarning tannarxida jamg‘arilishi uchun ishlab chiqarish xarajatlari tugallanmagan ishlab chiqarishdagi zaxiralar va tayyor mahsulotlar zaxiralariga singdiriladi” [162].

2-son MHXS “Zaxiralar”ning 10-bandida “tovar-moddiy zaxiralarning (TMZ) boshlang‘ich tannarxi (historical cost) zaxiralar xarid tannarxi (cost of purchase) va qayta ishlash xarajatlari (cost of convertion) hamda zaxiralarni joriy holatga va joriy joylashtiriladigan joyga keltirish bilan bog‘liq boshqa ustama xarajatlar (other overhead) kiritilgan” [23].

Xalqaro standartlar talablaridan xulosa qilish mumkinki, tannarx masalasiga zaxiralar tannarxini shakllantirilishi nuqtayi nazaridan yondashilgan. Zaxiraning xarid tannarxi, qayta ishlash xarajatlari va zaxiralarni joriy joylashtirish joyiga yetkazish bilan bog‘liq xarajatlar kiritilgan.

“Xalqaro standartlarga muvofiq zaxiralar majburiy tartibda quyidagi miqdorlardan eng kichigi bo‘yicha baholanishi shart: (a) Tannarxi yoki (b) sof sotish mumkin bo‘lgan qiymati.

2-son MHXSda “zaxiralar boshlang‘ich (tarixiy) tannarxiga (historical cost) ular xaridi bo‘yicha barcha xarajatlar (cost of purchase) va qayta ishlash xarajatlari (cost of convertion) va xarid xarajatlariga zaxiralarni joriy holatga va joriy joylashtiriladigan joyiga keltirish bilan bog‘liq boshqa ustama xarajatlar (other overhead) kiritilgan” [23].

2-son MHXSda keltirilgan ushbu qoida asosida zaxiralarning tannarxi quyidagi elementlardan tashkil topishini ko‘rsatish mumkin:

1. Zaxiralarning xaridi bilan bog‘liq barcha xarajatlar (cost of purchase);

2. Qayta ishlash (cost of convertion);

3. Zaxiralarni joriy holatga va joriy joylashtiriladigan joyiga keltirish bilan bog‘liq boshqa ustama xarajatlari (other overhead).

Ushbu standartga muvofiq zaxiralarning xaridi bilan bog‘liq xarajatlarga (cost of purchase) xarid narxi, import poshlinalari va boshqa

soliqlar, transport, transport ekspeditsiya va tayyor mahsulot, materiallar va xizmatlar xaridiga to‘g‘ridan-to‘g‘ri olib borish mumkin bo‘lgan boshqa xarajatlar kiritiladi. Savdo chegirmalari, to‘lovlarning qaytarilishi va boshqa shunga o‘xshash moddalar xarid bo‘yicha tannarxni aniqlashda chegirib tashlanadi. Xalqaro standartda xarid qilish xarajatlari tarkibiga chet el valyutasida yozilgan schyotlar va uncha ko‘p vaqt o‘tmagan xarid qilingan zaxiralar bo‘yicha valyutani almashtirishda yuzaga kelgan kurs farqlari ham ayrim hollarda kirishi ko‘rsatilgan.

Ushbu bayon etilgan qoidalardan zaxiralarning xaridi bilan bog‘liq xarajatlarni quyidagi metodologik tartibda aniqlanishini keltirib chiqarishimiz mumkin:

1. Zaxiralarning xaridi bilan bog‘liq barcha xarajatlar:

Qo‘shiladi:

1.1. Zaxiralarning xarid narxi;

1.2. Import poshlinasi va boshqa soliqlar (soliq organlari tomonidan kompaniyaga qaytariladigan soliqlardan tashqari);

1.3. Transport xarajatlari;

1.4. Ishlov berish va obyektning xaridi bilan bog‘liq boshqa xarajatlar.

*Ayiriladi:*1.5 Savdo chegirmalari, qoplamalar va boshqa analogik moddalar.

Xalqaro standartlarda zaxiralarni qayta ishlash xarajatlariga mahsulot birligi bilan bevosita bog‘liq bo‘lgan, masalan mehnatga haq to‘lash bilan bog‘liq to‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat haqi xarajatlarini hamda ustama ishlab chiqarish (production overhead) xarajatlari ham salmoqli xarajat moddasi sifatida kiritilishi ko‘zda tutilgan.

Qayta ishlash tannarxi = to‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat haqi + ustama ishlab chiqarish xarajatlari (2.1)

To‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari bevosita mahsulot ishlab chiqarish bilan band bo‘lgan va aniq tannarx obyektiga to‘g‘ridan-to‘g‘ri identifikatsiyalash imkoni bo‘lgan ishlab chiqarish personali mehnati uchun rag‘batlantirish xarajatlaridir.

“Ustama ishlab chiqarish xarajatlari (production overhead) – bu mahsulot ishlab chiqarish bilan bog‘liq bevosita (direct) material va

mehnat xarajatlaridan tashqari tannarx obyekti bilan bilvosita bog‘liq bo‘lgan hamda ma’lum taqsimlash mezonlari asosida taqsimlanadigan boshqa xarajatlardir” deb ta’rif beramiz. Ayrim adabiyotlarda ustama ishlab chiqarish xarajatlarini (production overhead) bilvosita (indirect) xarajatlar ham deb ataydi, chunki bu xarajatlarni tannarx obyekti hisoblangan u yoki bu mahsulot turiga to‘g‘ridan-to‘g‘ri olib borish imkoni bo‘lmaydi. Ustama ishlab chiqarish xarajatlarini (production overhead) ikki guruhga ajratish mumkin: o‘zgaruvchan ustama ishlab chiqarish xarajatlari va doimiy ustama ishlab chiqarish xarajatlari. O‘zgaruvchan ustama ishlab chiqarish xarajatlariga misol tariqasida bilvosita material va mehnat xarajatlarini, doimiy ustama ishlab chiqarish xarajatlariga zavod binolari va asbob-uskunalarini tutib turish va amortizatsiya xarajatlari, fabrika ishlab chiqarish menejmenti va ma’muriyati xarajatlarini kiritish mumkin. O‘zgaruvchan ustama ishlab chiqarish xarajatlari ishlab chiqarish hajmiga bevosita bog‘liq bo‘ladi, ya’ni hajm ko‘rsatkichining o‘zgarishiga qarab nisbatan mutanosib o‘zgaradi. Doimiy ustama ishlab chiqarish xarajatlari esa ishlab chiqarish hajmiga bog‘liq bo‘lmaydi, ma’lum bir relevant diapozonda o‘zgarmaydi. Hisobot davrida ishlab chiqarilgan mahsulotga oid bo‘lgan o‘zgaruvchan va doimiy ustama ishlab chiqarish xarajatlari (production overhead) qayta ishlash tannarxiga ma’lum bir taqsimlash mezonlari asosida taqsimlanadi. Boshqa ustama xarajatlar (other overhead) zaxiralar tannarxiga shu darajada qo‘shiladiki, qaysiki ular zaxiralarni joriy holatga va joriy joylashtiriladigan joyiga keltirish bilan bog‘liq bo‘ladi. Masalan, ishlab chiqarish bo‘lmagan ustama xarajatlar yoki aniq mijozlar uchun mahsulotlar ishlanmalari 41 bo‘yicha xarajatlarni zaxiralar tannarxiga kiritish mantiqan to‘g‘ri bo‘ladi.

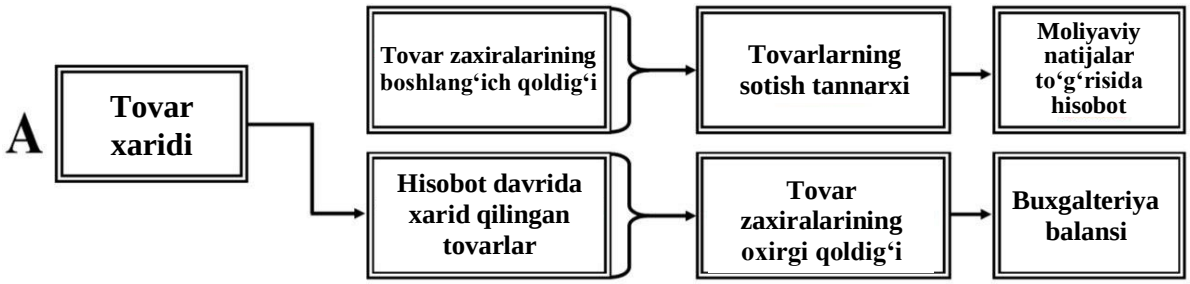
Yuqoridagilar asosida xulosa qilish mumkinki, zaxiralar tannarxi (ZT) bu zaxiralar xarid tannarxi (ZXT), zaxiralarni qayta ishlash tannarxi (ZQIT) va plyus boshqa ustama xarajatlari (BO) yig‘indisidan iboratdir.

Buni quyidagi formula orqali ifodalash mumkin:

$$\mathbf{ZT=ZXT+ZQIT+BO\ (2.2)}$$

Zaxiralar xarid jarayonidan harakatlanib boradi va harakatlanishi natijasida xarajatlar moddalari unga qo‘shilib boradi, ya’ni u xarajatlarni

o‘zida jamg‘arib o‘zining summadagi miqdorini oshirib boradi. Bu harakat zaxiralarni sotishga tayyor holga olib kelgunga qadar davom etadi. Harakatning har bir bosqichida yuz bergan xarajatni faqat shu bosqichda zaxiralar tannarxiga kiritish mumkin bo‘ladi. Qiymat nuqtayi nazaridan qaraydigan bo‘lsa, zaxiraning dastlabki xarid qiymati misol uchun mahsulot birligiga 15 p.b. bo‘lsa, keyingi bosqichlarda u 20 p.b., so‘nggi bosqichda esa 25 p.b. aylanadi. Buxgalteriya hisobining asosiy vazifasi zaxiralar jismoniy harakati bilan ularning qiymati harakati o‘rtasidagi muvofiqlikni to‘g‘ri aniqlab borish bo‘lib hisoblanadi. Xizmat ko‘rsatuvchi tashkilotlar zaxiralari ularni ishlab chiqarish xarajatlari bo‘yicha baholanadi. Bu xarajatlar asosan ish haqi xarajatlari va xizmat ko‘rsatishda bevosita qatnashadigan, shu jumladan, nazorat qiluvchi personalga qilingan boshqa xarajatlar hamda taalluqli ustama xarajatlaridan tarkib topadi. Savdo va umumma’muriy personalga ish haqi va boshqa xarajatlar zaxiralar tannarxiga kiritilmasdan ular yuzaga kelgan davrdagi xarajatlarga olib boriladi. Xizmat sohasi tashkilotlari zaxiralari tannarxiga foyda normasi va taalluqli bo‘lmagan ustama xarajatlari kiritilmaydi, qaysiki ular ko‘p hollarda xizmatlar narxiga qo‘shiladi.”[22]

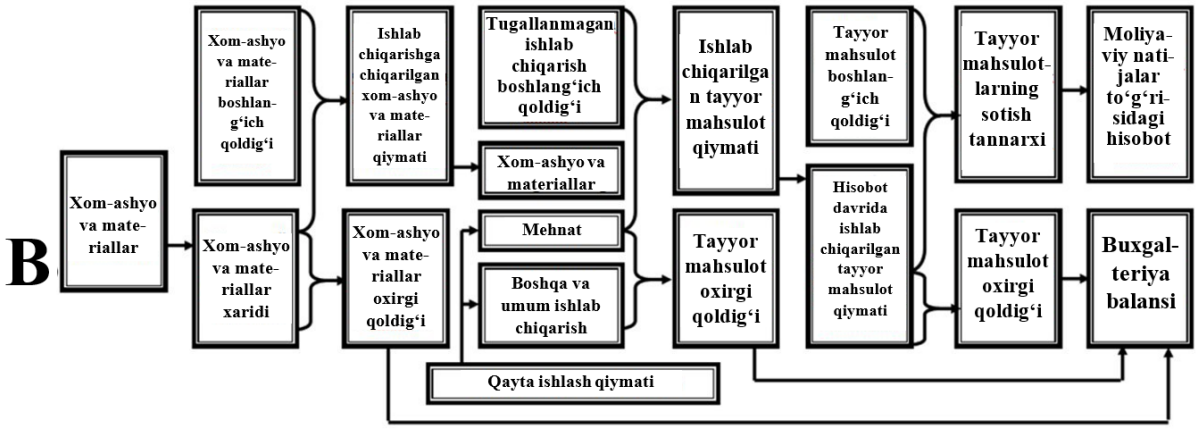


2.1.1-rasm. **Savdo-tijorat korxonalarida tovar zaxiralari tannarxi va ularning hisobotlarda aks ettirilishi**[23]

Mahsulot tannarxi, uning shakllanishi va moliyaviy natijalarda o‘z aksini topishi savdo-tijorat korxonalarida 2.1.1-rasmda, ishlab chiqarish korxonalarida 2.1.2-rasmda o‘z aksini topgan. Undan, zaxiralarning

[22] Dilfuza Tashnazarova. Xalqaro standartlarga muvofiq zaxiralar tannarxi shakllanishi. //https://www.elibrary.ru/item.asp?id=49616568
[23] Muallif ishlanmasi.

harakati ularning tannarxini oshib borishi jarayoni bilan uzviy bog‘liqlikda ekanligi to‘g‘risida xulosa chiqarish mumkin. Ushbu rasmlarda zaxira va tannarx harakati hamda ularning moliyaviy hisobot (buxgalteriya balansi va moliyaviy natijalar to‘g‘risidagi hisobotlarda) qay tarzda o‘z aksini topishi yorqin ifodalangan.



2.1.2-rasm. **Ishlab chiqarish korxonalarida zaxiralar tannarxi va ularning hisobotlarda aks ettirilishi**[24]

Davr xarajatlari – bu zaxiralar tannarxiga olib borilmaydigan va yuz berish vaqti qaysi davrga oidligiga qarab o‘sha hisobot davriga olib boriladigan xarajatlardir. Davr xarajatlari *sotish xarajatlari* va *ma’muriy-boshqaruv xarajatlaridan* tashkil topadi.

Sotish xarajatlariga tayyor mahsulotlarni saqlash va ularni xaridorlarga yetkazish bilan bog‘liq xarajatlar kiradi. Bularga reklama, bozorni tadqiq qilish, sotishga doir ish haqi va komissionlar, tayyor mahsulotlarni jo‘natish va saqlash xarajati moddalarini kiritish mumkin. Ushbu xarajatlarni sotish xarajatlari deb tan olishning sababi ushbu xarajatlar mahsulot ishlab chiqarilib bo‘lgandan keyin yuz beradi va shu bois ayrim moddalarini mahsulot tannarxiga qo‘shish imkoniyati bo‘lmaydi. Masalan, tayyor mahsulotlarni omborda saqlash, ularni upakovkalash, ombor ishlovlarini berish tayyor mahsulot omborga kirim qilingandan keyin yuzaga keladi. Ushbu xarajatlar mahsulot qiymatiga ta’sir etsada, ularni mahsulot tannarxiga kiritib bo‘lmaydi, chunki

[24] Muallif ishlanmasi.

mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish jarayoni yakunlangan hisoblanadi. Shu bois ta'kidlash lozimki, sotish xarajatlari bu tayyor mahsulot ishlab chiqarilgandan keyin uni xaridorlarga yetkazib bergunga qadar yuz bergan xarajatlar sifatida tan olinadi.

Ma'muriy-boshqaruv xarajatlari yuz berish vaqtidan (tayyor mahsulot ishlab chiqishgacha yoki undan keyin) qat'iy nazar davr xarajatlari, deb e'tirof etiladi. Ularga top menejerlar va ma'muriy-boshqaruv xodimlari hisoblangan staff bo'limlar, jumladan, moliyaviy departament, personal departamentlarni saqlab turish xarajatlarini kiritish mumkin. Xarajat moddalariga "ma'muriy-boshqaruv apparati ish haqi, ofis xarajatlari, ofis ijarasi, tadqiqotlar va taraqqiy etish xarajatlari va boshqa ma'muriyat bilan bog'liq xarajatlarni" qayd qilish mumkin.

Zaxiralarga singdirilgan tannarx va davr xarajatlari o'rtasidagi farqli jihatlarni quyidagi jadvalda aks ettirish mumkin (2.1.1-jadval).

2.1.1-jadval

Zaxiralarga singdirilgan tannarx va davr xarajatlari[25]

T. r.	**Zaxiralarga singdirilgan tannarx**	**Davr xarajatlari**
1	Bitta davrda yuz berib (jamg'arilib) shu davrda yoki boshqa davrda sarflanishi (hisobdan chiqarilishi) mumkin	Bitta davrda yuz beradi va shu davrda sarflanadi (hisobdan chiqariladi)
2	Quyidagi zaxiralarning biriga singdiriladi: xom-ashyo va materiallar (HAM), tugallanmagan ishlab chiqarish jarayoni (TICHJ), tayyor mahsulot (TM)	Zaxiralar tannarxiga singdirilmaydi va uning tarkibiy qismi hisoblanmaydi
3	Buxgalteriya balansining aktiv qismida zaxiralar shaklida o'z aksini topadi	Buxgalteriya balansida uning tarkibiy qismi sifatida bironta moddada aks ettirilmaydi
4	Bunday tannarx faqat ishlab chiqarish va savdo-tijorat korxonalarida amal qiladi	Bunday xarajatlar ishlab chiqarish, savdo-tijorat va servis korxonalarida amal qiladi

Nima uchun ishlab chiqarishga oid bo'lmagan xarajatlar davr xarajatlari deb tan olinib, ular TMZlar tannarxiga kiritilmaydi. Buning umume'tirof etilgan ikkita sababi mavjud, ya'ni:

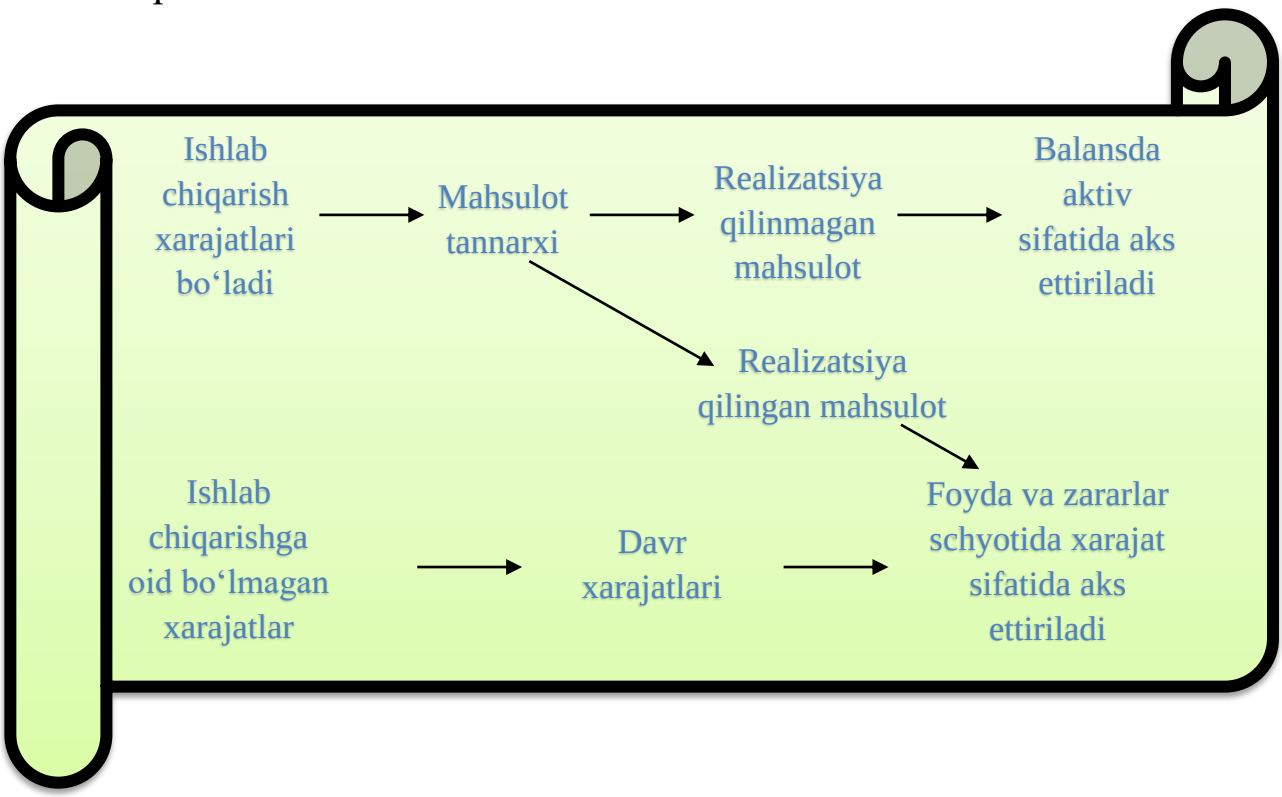
birinchidan, TMZlar aktiv hisoblanadi, qaysiki o'z vaqtida va kelgusidagi tushumlarni harakatga keltirish uchun xarid qilib olingan.

[25] Muallif ishlanmasi.

Mahsulotlarni tayyorlash bilan bog‘liq xarajatlarni mahsulotlar tannarxini qoplash uchun zarur bo‘lgan kelgusidagi tushumlarni harakatga keltiruvchi vosita sifatida qaralishi mumkin.

ikkinchidan, ko‘pgina ishlab chiqarishga oid bo‘lmagan xarajatlarning yuz berish vaqti zaxiralarni qayta ishlash davridagi vaqtga muvofiq kelmaydi, masalan, sotish bo‘yicha xarajatlar mahsulot ishlab chiqarilgandan keyin yuz beradi. Shu bois, ushbu xarajatlarni TMZlarni baholashda hisobga olish maqsadga muvofiq hisoblanmaydi.

Ishlab chiqarish korxonalarida materiallar mehnat va asbob-uskunalar yordamida yangidan mahsulotga aylantiriladi. Ishlab chiqarish jarayonida tayyor mahsulot tannarxi shakllanadi va u realizatsiya qilingan hamda realizatsiya qilinmagan mahsulotga taqsimlanadi. Davr xarajatlari esa realizatsiya qilinmagan tayyor mahsulotga taqsimlanmasdan to‘g‘ridan-to‘g‘ri ushbu davrning daromadlari hisobidan qoplaniladi. Ushbu bog‘liqlikni quyidagi 2.1.3-rasm orqali ko‘rsatishimiz mumkin bo‘ladi:



2.1.3-rasm. **Mahsulot tannarxi va davr xarajatlari hisobi**

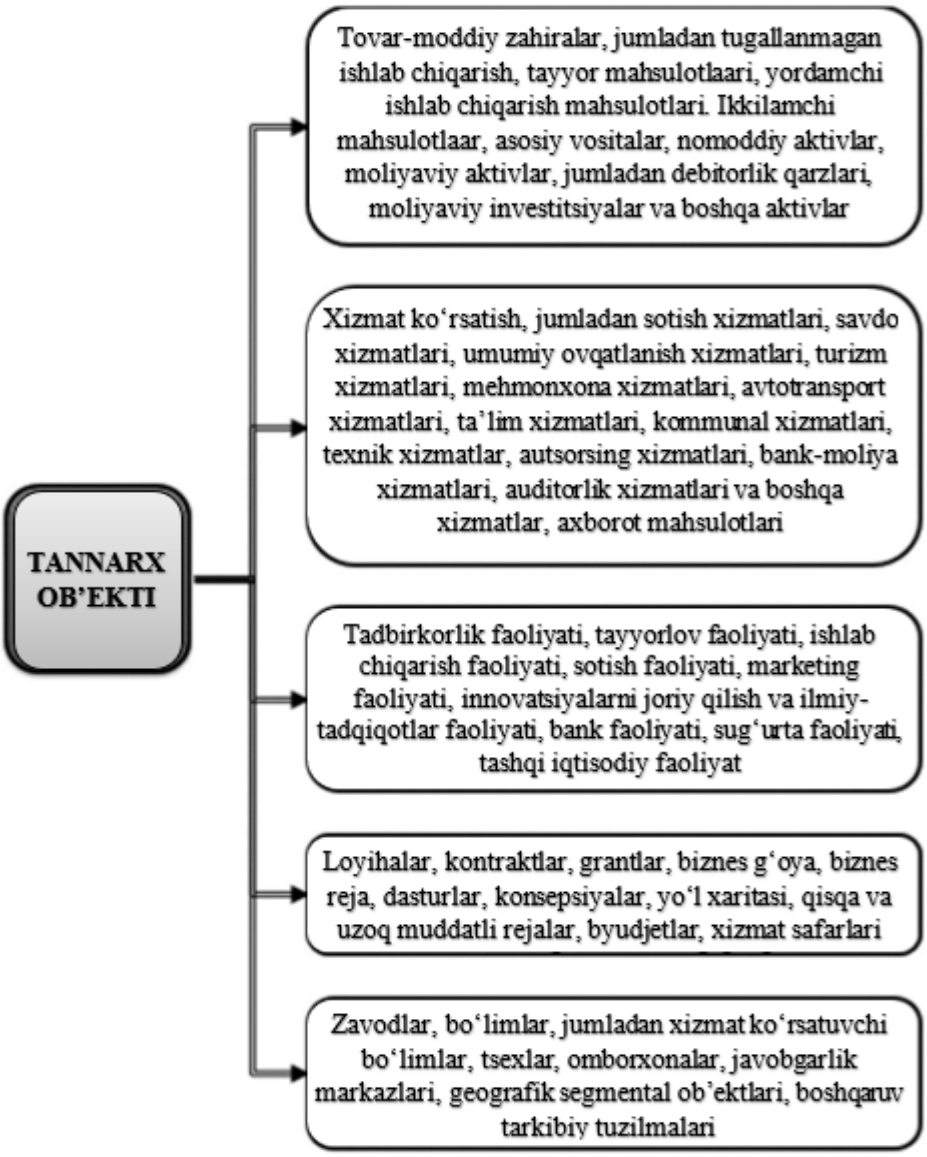
Mahsulotlar (ish va xizmatlar) tannarxi hisobini tashkil etish va uni yuritishda muhim masalalardan biri tannarx obyektini aniqlab olish

hisoblanadi. Tannarx hisobida qaysi obyektning tannarxi va u bilan bog‘liq jarayonlar hisoblanayotgan bo‘lsa, ushbu obyekt tannarx obyektidir. Tannarx obyekti bo‘lishi mumkin bo‘lgan jarayonlar, aktivlar va faoliyatlar tarkibini umumlashtirish hamda ularni bitta jadvalda aks ettirish muhim ahamiyat kasb etadi. Ularni quyidagi rasmda keltirishimiz mumkin (2.1.3-rasm). Ushbu rasmdan ko‘rinib turibdiki, tannarx obyekti keng tushuncha bo‘lib uni tan olish, to‘g‘ri belgilab olish, tannarx drayverlarini belgilash, unga ta’sir etuvchi omillarni o‘rganish mahsulot tannarxini belgilashda muhim omil hisoblanadi.

Bilvosita xarajatlar tannarx obyektiga **tannarxni taqsimlash (cost allocation)** orqali amalga oshiriladi. Tannarxni taqsimlash atamasi tannarxning aniq obyektlaridagi bilvosita xarajatlarni ko‘zda tutilganligini ochiqlash uchun qo‘llaniladi. **Tannarxning mo‘ljallanganligi (cost assignment)** – bu tannarxi obyektidagi yoki faoliyatdagi ushbu xarajatlarni yuzaga kelishiga olib keladigan mavjud bo‘lgan omildir, qaysiki uni hisobga olgan holda tannarx taqsimlanishi amalga oshadi.

Tannarxni taqsimlash qanday imkoniyatlarni beradi? - degan savol tug‘ilishi mumkin. **Birinchidan**, tannarxni taqsimlash mahsulotning tannarxini aniq hisoblash imkoniyatini beradi. Moliyaviy hisob nuqtayi nazaridan tannarxni taqsimlash katta ahamiyat kasb etmaydi. Chunki, moliyaviy natijalar to‘g‘risidagi hisobot har bir mahsulot bo‘yicha tuzilmaydi, u butun tashkilot bo‘yicha tuziladi. Shuning uchun tannarxni tannarxi obyektlariga taqsimlash umumiy tannarxni aniqlashga ta’sir ko‘rsatmaydi. Boshqaruv hisobida har bir tannarxni obyekt tannarxini aniq hisoblashga zaruriyat mavjud. Shuning uchun har bir tannarx zarrachasini barcha omillarni hisobga olgan holda tannarx obyektiga taqsimlash kerak. Masalan, A mahsulot tannarxiga ishlab chiqarish ishchilarining tushlik ovqatlanish xarajatlarini taqsimlashda A mahsulot ishlab chiqarishi bilan mashg‘ul bo‘lgan ishlab chiqarish xodimlarining umumiy ovqatlanadigan xodimlar sonidagi hissasi bo‘yicha taqsimlash maqsadga muvofiq hisoblanadi. Agar A mahsulotni ishlab chiqaruvchi xodimlarning soni salmoqli hissani tashkil etsa, ushbu turdagi mahsulotlarga taqsimlanadigan ovqatlanish xarajatlari summalari ham

boshqa mahsulotlarga nisbatan katta bo‘ladi. **Ikkinchidan,** turli xil mahsulotlarning foydalilik darajasini tahlil qilishda qo‘l keladi. Menejerlarda to‘g‘ridan-to‘g‘ri materiallarni tannarx obyektiga olib borishda ishonch bor. Lekin, bilvosita xarajatlarni to‘g‘ri taqsimlanganligiga hamma vaqt ham ishonch hosil qilavermaydi. Agar menejerlar shunday ma’lumotlarga ega bo‘lmasa rentabelsiz mahsulot o‘rniga rentabelli mahsulotni ishlab chiqarishni to‘xtatish to‘g‘risida noto‘g‘ri (chalkash) qarorlarni qabul qilib qo‘yishi mumkin. Mahsulot rentabelligi bo‘yicha qarorlar qabul qilinayotganda mahsulotlarning tannarxini aniq hisoblaydigan mexanizmlarga tayanishi kerak bo‘ladi.



2.1.4-rasm. **Tannarx obyektlari turlari**[26]

[26] Tadqiqotlar asosida K.B. Urazov bilan hamkorlikda ishlab chiqilgan.

Bu mexanizmlar orqali to‘g‘ri qarorlar qabul qilinishiga faqat tannarxini asosli taqsimlash orqaligina erishish mumkin bo‘ladi. Boshqa bir tomondan bilvosita xarajatlarni taqsimlashning murakkab tomonlari ham mavjud. Agarda ijara xarajatlarini taqsimlashda, har bir tannarx obyekti egallagan maydonning umumiy maydondagi hissasiga qarab taqsimlasak, muammo bo‘lishi mumkin emas. Bu taqsimlash eng real taqsimlash hisoblanadi. Lekin, masalan aytaylik zavodni ma’muriy boshqarish bilan bog‘liq bilvosita xarajatlarni taqsimlash muammoli hisoblanadi. Bunda taqsimlash bazasi sifatida har bir tannarx obyekti (mahsulot turlari)da ishlayotgan ishchilarning ish haqiga nisbatan taqsimlangan taqdirda bu ishchilarning ish haqi qanchalik darajada zavodni ma’muriy boshqaruv xarajatlarini ifoda eta olishi muammo hisoblanadi. Shu bois, bilvosita xarajatlarni taqsimlash har bir moddasi bo‘yicha tizimli yondashuvni talab etadi.

Muhim qoidalardan biri bu: tannarx obyekti qanchalik katta (masalan, aytaylik tannarx obyekti A mahsulot emas, balki yig‘ma sex) bo‘lsa, umumiy xarajatlar hissasida tannarx obyektiga to‘g‘ridan-to‘g‘ri olib boriladigan xarajatlar shuncha katta bo‘ladi hamda menejerda xarajatlarning jami summalari aniqligiga ishonchi shuncha yuqori bo‘ladi.

Xalqaro standartlarga jadal o‘tish sharoitida zaxiralar tannarxini shakllantirishda zaxira va qayta ishlash jarayonida unga olib boriladigan, ya’ni singdiriladigan xarajatlar nurtayi nazaridan yondashish masalalarga to‘g‘ri yechim topishga olib keladi.

2.2. Ustama ishlab chiqarish xarajatlari hisobi va ularni mahsulot tannarxiga sabab-oqibat mezoni asosida taqsimlash uslubini takomillashtirish

Yangi O‘zbekistonda Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlarini (MHXS) to‘liq joriy qilish bo‘yicha qaror qabul qilingan. O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2020-yil 24-fevralda PQ–4611-sonli “Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga o‘tish bo‘yicha qo‘shimcha chora-tadbirlar to‘g‘risida”gi [10] Qarorida “mamlakatimizda faoliyat ko‘rsatayotgan aksiyadorlik jamiyatlari,

tijorat banklari, sug‘urta tashkilotlari va yirik soliq to‘lovchilar toifasiga kiruvchi korxonalarga o‘zlarining moliyaviy hisobotlarini MHXSlar asosida taqdim qilish” vazifasi yuklatilgan. Bu o‘z navbatida MHXSlarni chuqur o‘rganish, hisob siyosati darajasida uslubiy tartib-qoidalarni ishlab chiqish, ilg‘or xorijiy tajribalarni o‘rganishni taqozo qiladi. Muhim masalalardan biri bu zaxiralar tannarxini xalqaro standartlarga muvofiq shakllantirish masalasidir. Ishlab chiqarish jarayonida zaxiralar tannarxiga bevosita mehnat va ustama ishlab chiqarish xarajatlari (UICHX) ham kiritiladi. Bevosita mehnat xarajatlari to‘g‘ridan-to‘g‘ri mahsulot tannarxiga olib boriladi. Lekin, UICHXlari esa tannarx obyektlariga taqsimlash yo‘li bilan olib boriladi. Bu esa o‘z navbatida ma’lum omillarni hisobga olishni taqozo etadi.

Ustama ishlab chiqarish xarajatlari mahsulot tannarxida salmoqli hissani tashkil etmoqda. Bugungi kunda, Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga o‘tayotgan mamlakatlarda, ustama ishlab chiqarish xarajatlari hisobini xalqaro standartlarga muvofiqlashtirishda quyidagi muammolar mavjud, deb o‘ylaymiz: **Birinchidan,** bizning amaliyotimizda “2510 “Umumishlab chiqarish xarajatlari” tushunchasi qo‘llanilib, uning tarkibi, mazmuni va taqsimlash uslubiyoti bilan xalqaro standartlarda qayd etilgani bir-biridan salmoqli farq qiladi” deb qayd etish mumkin. Shu bois, ustama ishlab chiqarish xarajatlarining tarkibini xalqaro standartlarga muvofiqlashtirish zaruriyati mavjud. **Ikkinchidan,** “amaldagi tartibda umumishlab chiqarish xarajatlarini taqsimlashda taqsimlash bazasi sifatida bitta ko‘rsatkich, masalan ishlab chiqarilgan mahsulot hajmi olinmoqda yoki umumiy rejalashtirilgan xarajatlaridagi hissasi olinmoqda”. Natijada, ustama xarajatlarni asl yuzaga kelish makonlari asosida taqsimlash amalga oshmay qolmoqda. Taqsimlash bazalari va taqsimlashga ta’sir ko‘rsatadigan omillarni o‘rganish asosida taqsimlash uslubiyoti joriy etilmagan. **Uchinchidan**, bugungi kunda an’anaviy boshqaruv hisobida keng qo‘llanilib kelinayotgan UICHXlarni taqsimlashning ikki bosqichli tizimini qo‘llashning uslubiy tartibi ishlab chiqilmagan.

Shu bois, MHXSlarga jadal o‘tayotgan mamlakatlar uchun UICHXlari mohiyati, tarkibi, taqsimlash bazalari, taqsimlash stavkalari,

taqsimlash usullari hamda ularni qo‘llash bo‘yicha uslubiy tartib-qoidalarni ishlab chiqish, tavsiya etish va amaliyotga joriy etish o‘ta muhim dolzarb masala hisoblanadi.

Rossiyadagi manbalarda ustama xarajatlarga quyidagicha ta’rif berilgan: “Ustama xarajatlar (nakladnie rasxodi) – mahsulotning qaysidir turini (qaysidir xizmatlarni ko‘rsatish, ma’lum ishlarni bajarish) ishlab chiqish bilan to‘g‘ridan-to‘g‘ri bog‘liq bo‘lmagan qo‘shimcha, ya’ni ular ishlab chiqarishni ta’minlash, tashkil etish va boshqarish bilan bog‘liq bo‘lgan ergashuvchi xarajatlardir. Ular alohida turdagi mahsulotlar (ish va xizmatlar)ga to‘g‘ridan-to‘g‘ri olib borish mumkin emas, shu sababli ular tanlangan metodika bo‘yicha taqsimlanadi” [67]. Ta’rifda ustama xarajatlar qo‘shimcha xarajatlar deyilgan. Bizning fikrimizcha, ustama ishlab chiqarish xarajatlari qandaydir ortiqcha, ya’ni qo‘shimcha xarajat sifatida qarash ularning mazmun mohiyatiga-mutloq to‘g‘ri kelmaydi. UICHXlar ham ishlab chiqarish jarayonining zaruriy xarajati hisoblanib, uning to‘g‘ridan-to‘g‘ri material va to‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlaridan farqli jihati ularni bevosita yo‘l bilan mahsulot tannarxiga olib borish mumkin emasligi hisoblanadi.

ACCA tomonidan chop ettirilgan materiallarda “doimiy ustama ishlab chiqarish xarajatlarini taqsimlash stavkasi (FOAR)ni hisoblash hamda taqsimlanmay qolgan va ortiqcha taqsimlangan doimiy UICHXlarni aniqlash tartibi keltirilgan” [76].

E.I. Glebova o‘zining maqolasida “ustama xarajatlarni taqsimlash bazasi sifatida to‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat haqi, to‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat soatlari, mashina soatlari, ishlab chiqarilgan mahsulot birligi, jismoniy ishlab chiqarish me’yorlari, to‘g‘ridan-to‘g‘ri material xarajatlar, asosiy ish haqi, sotish narxi va bozor qiymati kabi ko‘rsatkichlar” [77] olinishini bayon qiladi. Lekin, ishda barcha omillarning ta’sirini hisobga olgan holda taqsimlash metodikasi taklif etilmagan.

T.Kosheleva maqolasida “ustama xarajatlar, ya’ni “xarajat omili” tanlangan taqsimlash bazasi asosida taqsimlanadi. Taqsimlash bazasi sifatida foydalanish mumkin: mahsulot birligi miqdori; asosiy ishlab chiqarish ishchilari to‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat soatlari; asbob-uskunalarning ish soatlari; tashiladigan yuklar og‘irligi va hajmi; asosiy

materiallar, ko‘rsatilgan xizmatlar hajmi va boshqalar” [59] olinishini qayd qilib, ustama ishlab chiqarish xarajatlarini taqsimlashning ikki bosqichli tizimining qo‘llanilishini amaliy misollarda tushuntirib beradi.

Mamlakatimizda amalda bo‘lgan 21-son Buxgalteriya hisobi milliy standartida ustama ishlab chiqarish xarajatlari tushunchasining o‘rniga umumishlab chiqarish xarajatlari tushunchasi qo‘llanilgan. Ushbu standartda 2510 “Umumishlab chiqarish xarajatlari” kiritilgan bo‘lib, “ushbu schyotda umumishlab chiqarish xarakteriga ega bo‘lgan xarajatlar aks ettiriladi, jumladan:

a) mashina va uskunalarni saqlash va ulardan foydalanish bo‘yicha;

b) ishlab chiqarishga taalluqli bo‘lgan asosiy vositalar va nomoddiy aktivlarning amortizatsiya ajratmalari bo‘yicha;

v) ishlab chiqarishga taalluqli bo‘lgan asosiy vositalarni ta’mirlash xarajatlari;

g) ishlab chiqarishdagi mol-mulkning sug‘urta xarajatlari;

d) ishlab chiqarish binolarini isitish, yoritish va saqlash xarajatlari;

e) ishlab chiqarishda foydalaniladigan ishlab chiqarish binolari, mashina va uskunalar, boshqa ijaraga olingan vositalar uchun ijara to‘lovlari;

j) ishlab chiqarishga xizmat ko‘rsatishda band bo‘lgan ishlab chiqarish xodimlarining mehnat haqi;

z) ishlab chiqarish xususiyatiga ega bo‘lgan boshqa xarajatlar”[27]. Lekin, amalda bo‘lgan me’yoriy-huquqiy hujjatlarda ustama ishlab chiqarish xarajatlarini tannarx obyektlariga taqsimlashning uslubiy masalalari ochib berilmagan.

Bülend Terzioglu [46] o‘zining tadqiqotlarida bugungi kunda ustama xarajatlar ko‘pchilik korxonalarda o‘zboshimchalik bilan taqsimlanayotganligi va menejerlar xarajatlar noto‘g‘ri va yetarli darajada ishonchli taqsimlanmayotganligidan bezovta bo‘layotganligini ta’kidlagan holda bir qancha mamlakatlarda xarajatlarning tarkibini emperik tahlil qilgan hamda xarajatlarni taqsimlashdan qochish

[27] 21-SONLI BHMS Xo‘jalik yurituvchi subyektlar moliyaviy-xo‘jalik faoliyatining buxgalteriya hisobi schyotlari rejasi va uni qo‘llash bo‘yicha YO‘RIQNOMA http://bhms.uz/?page_id=20%22.

holatlarini bartaraf etish, xizmat ko‘rsatuvchi korxonalarda xarajatlarni taqsimlashda ABC tahlilini qo‘llashni taklif etadi.

Eric Norin [50] emperik tahlil asosida faoliyatning o‘rtacha xarajatlari hamda marjinal xarajatlarni o‘rganish orqali har bir faoliyat uchun o‘rtacha xarajatlar asosida qarorlar qabul qilishda ehtiyotkorlik lozimligini ta’kidlaydi. Ushbu tadqiqotlardan ko‘rinib turibdiki, ustama xarajatlarni sabab-oqibat tamoyillari asosida taqsimlashga o‘tish dolzarb mavzu hisoblanadi.

Sabab va oqibat mezonidan foydalanilganda menejer o‘zgaruvchi yoki o‘zgaruvchilarni tannarx obyektiga xarajatlarning yuzaga kelish sabablariga monand identifikatsiyalaydi. Masalan, menejer mahsulotning sifatini tekshirish soatlari mahsulot sifatini tekshirish xarajatlari bilan o‘zgaruvchan bo‘lganligi sababli mahsulotga taqsimlanadi. Sabab va oqibat mezoni asosida xarajatlarni taqsimlash ko‘p hollarda operatsion personal bilan bog‘liq xarajatlarda qo‘llash maqsadga muvofiqdir.

Bir bo‘lim xarajatlarini boshqa bo‘limlarga taqsimlashda turli usullardan birini tanlashga qaror berishlari talab etiladi. Dastavval, buxgalteriya hisobi maqsadlarida ishlab chiqarish bo‘limlari va servis (xizmat ko‘rsatuvchi) bo‘limlar o‘rtasidagi farqlarni ajratishimiz lozim.

Ishlab chiqarish (operatsion) bo‘limi xaridorlarga sotiladigan mahsulot va xizmatlar qiymatining to‘g‘ridan-to‘g‘ri yaratilishi va oshishini ta’minlaydigan qismdir. Ishlab chiqarish bo‘limlariga misol qilib metall quyuvchi sex, ishlov beruvchi sex, yig‘ma sex, bezak va bo‘yoq beruvchi sex, tayyor mahsulotni yakunlovchi sexlarni keltirish mumkin.

Servis (xizmat ko‘rsatuvchi) bo‘lim esa mahsulot va xizmatlar qiymatiga bilvosita ta’sir ko‘rsatadigan, ya’ni boshqa (ishlab chiqarish va servis) bo‘limlariga servis xizmatini ta’minlaydigan qismdir. Bizga ma’lumki, ishlab chiqarishni samarali faoliyat yuritishida xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlar faoliyati muhim ahamiyat kasb etadi. Bu bo‘limlarni servis bo‘limlari ham deb atash mumkin. Ushbu bo‘limlarga omborxonalar, texnik ta’mirlash va montaj, o‘rnatish va texnik servis ko‘rsatish bo‘limi, kompyuter boshqaruvi va xizmatlari bo‘limi, ishchi

va xodimlarni ovqatlantirish bo‘limi, xodimlarga tibbiy xizmat, dori-darmon bo‘limi, ishlab chiqarish bo‘limlarini, sexlarni boshqaruv bo‘limi va boshqa bo‘limlarni kiritish mumkin.

Har bir bo‘lim ma’lum bir xizmatlarni amalga oshiradi.

Moddiy texnika ta’minoti bo‘limi boshqa bo‘limlarga omborxona xizmatini amalga oshiradi. “Omborxona bo‘limi materiallar va xom-ashyolarni bo‘limlar buyurtmalarga asosan ishlab chiqarish bo‘limlari hamda xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlarga chiqartirish, o‘z vaqtida uzluksiz yetkazib berish, keraklisiga almashtirish hamda boshqa yetkazib berish bo‘yicha servis xizmatlarini amalga oshiradi”. Amaliyotda ushbu xarajatlarni taqsimlash bazalarining bittasini tanlash asosida bo‘limlarga taqsimlash amaliyoti joriy qilingan. Taqsimlash bazalari bo‘lib, misol uchun quyidagi ko‘rsatkichlar olinishi mumkin: “xodimlarning mehnat soatlari byudjeti, mashina soatlari byudjetlari, ishlab chiqarish xodimlari soni, bo‘limlardan olingan tayyor mahsulotlar qiymati, sotish qiymati, omborxonadan ishlab chiqarish bo‘limlariga chiqarilgan xom-ashyo va materiallar qiymati hamda boshqa ko‘rsatkichlar olinishi mumkin”.

Bizning fikrimizcha, bitta taqsimlash bazasini tanlab olish bo‘yicha emas, balki barcha taqsimlash bazalarini olib, ularning har biriga bog‘liqlik (ahamiyatlilik) darajasiga qarab koeffitsiyentlar belgilab chiqish kerak. Chunki, bitta taqsimlash bazasi bo‘yicha olinsa qolgan omillar hisobga olinmay qoladi, omborxona xizmati faqat ko‘rsatilgan mehnat soatlariga bog‘liq bo‘lmasdan, boshqa omillarga ham ma’lum jihatdan bog‘liq bo‘ladi. Ushbu koeffitsiyentlar har bir omilning ahamiyatlilik darajasi, ya’ni tanlangan taqsimlash bazasiga ustama xarajatlarning qanchalik darajada bog‘liqligini tavsiflashi lozim. Masalan, mutaxassislarning xulosasi bo‘yicha omborxona xizmatlari mehnat soatlari byudjetiga 0.60, xodimlar soniga 0.10, omborxonadan chiqarilgan materiallarning qiymatiga 0.30 hamda buyurtmalar soniga 0.10 koeffitsiyentlarda bog‘liq deb hisoblaylik. U holda barcha omillarning ta’sirini hisobga olgan holda taqsimlash stavkalari quyidagicha bo‘ladi (2.2.1-jadval).

2.2.1-jadval

“Shaxzod tekst invest” MCHJ korxonasida omborxonaga to‘g‘ri kelgan ustama ishlab chiqarish xarajatlari yagona taqsimlash stavkalarini hisoblash tartibi

Taqsimlash bazalari	**Ahamiyatlilik koeffitsiyenti**	**Xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlar**			**Ishlab chiqaruvchi bo‘limlar**		**Jami**
		Om-Bor-xona	**Texnik xizmat**	**Oshxona**	**To‘quv sexi**	**Bo‘yash sexi**	
1. Mehnat soatlari byudjeti			432	760	3680	3768	8640
Hissasi			5	8.8	42.6	43.6	100
Koeffitsiyentni hisobga olgan holdagi hissasi	0.60		3	5.3	25.5	26.2	60
2. Xodimlar soni			16	12	45	58	131
Hissasi			12.2	9.2	34.3	44.3	100
Koeffitsiyentni hisobga olgan holdagi hissasi	0.10		1.22	0.92	3.43	4.43	10
3. Omborxonadan chiqarilgan materiallar qiymati (ming so‘m)							
Hissasi			38400,8	22400,8	295800.9	310480.9	667083,4
Koeffitsiyentni hisobga olgan holdagi hissasi	0.20		5.76	3.36	44.34	46.54	100
			1.15	0.67	8.87	9.31	20
4. Buyurtmalar soni			15	35	40	45	135
Hissasi			11.11	25.93	29.63	33.33	100
Koeffitsiyentni hisobga olgan holdagi hissasi	0.10		1.11	2.59	2.97	3.33	10
5. Taqsimlash stavkasi			**6.48**	**9.48**	**40.77**	**43.27**	**100**

Xuddu shu tartibda texnik xizmat ko‘rsatish bo‘limi bo‘yicha ham taqsimlash stavkalarini hisoblash tartibini ko‘rib chiqamiz. Texnik xizmat ko‘rsatish bo‘limi boshqa ishlab chiqarish hamda xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlarga texnik xizmat ko‘rsatishni amalga oshiradi. Texnik xizmat ko‘rsatish deganda, ishlab chiqarish asbob-uskunalarini texnik ekspluatatsiya qilish, saqlash va transportirovka qilish jarayonida ish qobiliyatini ushlab turish hamda soz ishlashini ta’minlash, texnik ko‘ruvdan o‘tkazish, buzilib qolganda sozlash hamda texnik servis ko‘rsatish, jumladan, yog‘lash, tozalash, qismlarini almashtirish, moyini almashtirish borasidagi kompleks ishlar va xizmatlar tushuniladi. Texnik xizmat ko‘rsatish asbob-uskunalarning uzoq vaqt xizmat qilishi, soz

ishlashi, mehnat unumdorligini ta’minlash uchun muhim ahamiyat kasb etadi. Texnik xizmat ko‘rsatish muntazam amalga oshirilishi kerak bo‘ladi. Texnik xizmat ko‘rsatish bo‘limi xarajatlari mazmunan ustama ishlab chiqarish xarajatlari tarkibiga kiradi. Texnik xizmat ko‘rsatish bilan texnik xizmat ko‘rsatish bo‘limi shug‘ullanadi.

2.2.2-jadval

“Shaxzod tekst invest” MCHJ korxonasida texnik xizmat ko‘rsatish bo‘limiga to‘g‘ri kelgan ustama ishlab chiqarish xarajatlari yagona taqsimlash stavkalarini hisoblash tartibi

Taqsimlash bazalari	**Ahamiyatlilik koeffitsiyenti**	**Xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlar**			**Ishlab chiqaruvchi bo‘limlar**		**Jami**
		Texnik xizmat	**Ombor-xona**	**Oshxona**	**To‘quv sexi**	**Bo‘yash sexi**	
1. Mehnat soatlari byudjeti Hissasi Koeffitsiyentni hisobga olgan holdagi hissasi	0.60		88 1,53 0,92	58 1,01 0,61	2750 47,74 28,64	2864 49,72 29,83	5760 100 60
2. Texnik xizmat ko‘rsatilayotgan asbob-uskunalar qiymati Hissasi Koeffitsiyentni hisobga olgan holdagi hissasi	0.25		150458,8 9.84 2,46	148200,39.69 2,42	580425.937.95 9,49	650245,442.52 10,63	1529330,4 100 25
3. Texnik xizmat ko‘rsatish jarayonida ishlatilgan ehtiyot qismlarining qiymati Hissasi Koeffitsiyentni hisobga olgan holdagi hissasi	0.10		5450,0 4,93 0,49	2470,0 2,24 0,22	45784,8 41,44 4,15	56780,9 51.39 5,14	110485,7 100 10
4. Buyurtmalar soni Hissasi Koeffitsiyentni hisobga olgan holdagi hissasi	0.05		8 6,89 0,34	5 4,31 0,22	48 41,38 2,07	55 47.41 2,37	116 100 5
5. Taqsimlash stavkasi			**4,21**	**3,47**	**44,35**	**47.97**	**100**

Ushbu bo‘limning ustama xarajatlariga ehtiyot qismlari, butlovchi qismlar, yog‘lash materiallari, texnik moylar, inventarlar, texnik bo‘lim

tomonidan foydalaniladigan asbob-uskunalarning amortizatsiyasi, texnik bo‘lim ustalari va xodimlari mehnati xarajatlari hamda qayta taqsimlash jarayonida boshqa xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlarning ustama ishlab chiqarish xarajatlari kiradi. Texnik xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlar xarajatlarini qayta taqsimlashda taqsimlash ko‘rsatkichlari sifatida quyidagi ko‘rsatkichlarni olish mumkin: texnik xizmat ko‘rsatuvchi xodimlarning mehnat soatlari byudjeti, texnik xizmat ko‘rsatilayotgan asbob-uskunalarning qiymati, texnik xizmat ko‘rsatish jarayonida ishlatilgan ehtiyot qismlarning qiymati, buyurtmalar soni va boshqa ko‘rsatkichlarni olish mumkin. Ahamiyatlilik koeffitsiyentlarini belgilash asosida taqsimlash stavkasini hisoblash tartibini quyidagi 2.2.3-jadvalda keltiramiz.

Korxonada keyingi xizmat ko‘rsatuvchi bo‘lim bo‘lib oshxona kiritilgan. Ushbu bo‘lim tomonidan boshqa bo‘limlarga tushlik ovqatlar taqdim etish, kechki smenadagilarga ovqat, ichimlik suvi ta’minoti, qaynoq suv, choy va boshqa ovqatlanish xizmatlarini ko‘rsatadi. Zamonaviy korxonalar ishchilariga ovqatlanishni tashkil etib beradi. Bundan korxona yutadi. Xodimlarning vaqti tejaladi, natijada ishlab chiqarish bilan band bo‘lish soatlarini ko‘paytirishga erishish mumkin. Bundan tashqari yengil va sifatli ovqatlanishni tashkil etish ishlab chiqarish ishchilarida bajarayotgan ishlariga monand kilokaloriya energiyasini shakllantiradi, ishchilar salomatligiga ijobiy ta’sir ko‘rsatadi. Bu esa o‘z navbatida mehnat unumdorligini ta’minlaydi. Ushbu bo‘limning ustama xarajatlari “tayyorlanayotgan taomlar uchun sarflangan oziq-ovqatlar va mahsulotlar qiymati, oshxona xodimlari va personalining ish haqi, oshxona asbob-uskunalarining amortizatsiyasi, idish-tavoq va inventarlar qiymati, ichimlik suvi, choy, kofe, shakar, salfetka, tozalik va sanitariya vositalari, idish tovoqlarni tozalash va yuvish xarajatlari hamda boshqa xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlardan taqsimlangan ustama ishlab chiqarish xarajatlaridan tashkil topadi.” Ushbu bo‘lim ishchilarga xizmat ko‘rsatganligi bois, uning xarajatlarini xodimlarning soniga qarab taqsimlash maqsadga muvofiq hisoblanadi. Ushbu ko‘rsatkichning ahamiyatlilik koeffitsiyentini 1 ga teng deb olish mumkin. Chunki, ovqatlanish xizmatlari faqat xodimlar soniga bog‘liq

bo‘ladi. U boshqa omillarga nisbatan bog‘liq bo‘lmaydi. Oshxona bo‘limining ustama xarajatlarini bo‘limlarga taqsimlash stavkasini hisoblash tartibini quyidagi 2.2.3-jadval:

2.2.3-jadval

“Shaxzod tekst invest” MCHJ korxonasida ovqatlanish bo‘limiga to‘g‘ri kelgan ustama ishlab chiqarish xarajatlari yagona taqsimlash stavkalarini hisoblash tartibi

Taqsimlash bazalari	Aha-miyatli-lik koeffit-siyenti	Xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlar			Ishlab chiqaruvchi bo‘limlar		Jami
		Osh-xona	Texnik xizmat	Ombor-xona	To‘quv sexi	Bo‘yash sexi	
2. Xodimlar soni Hissasi Koeffitsiyentni hisobga olgan holda hissasi	1		16 12,2 12,2	12 9,2 9,2	45 34,3 34,3	58 44,3 44,3	131 100 100
Taqsimlash stavkasi			**12,2**	**9,2**	**34,3**	**44,3**	**100**

Yuqorida qayd qilinganidek jadvallardagi ma’lumotlardan ko‘rinib turibdiki, xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlar asosiy ishlab chiqarish bo‘limlariga xizmat ko‘rsatishlari bilan birga bir-birlariga ham xizmat ko‘rsatadilar. Bunday hollarda xarajatlarni taqsimlash jarayoni qiyinlashadi. Bunda xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlar boshqa bo‘limlarning (qaysiki ularning xizmatidan foydalanadi) xarajatlarini o‘zida to‘playdi va bu xarajatlar yana qayta taqsimlanishi talab etiladi. Chunki, xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlarda so‘nggi tannarx obyekti hisoblangan mahsulot ishlab chiqarilmaydi. Mahsulot ishlab chiqarish bo‘limlarida ishlab chiqariladi. Shu bois, xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlar ustama ishlab chiqarish xarajatlari qayta taqsimlanadi.

Boshqaruv hisobida xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlarning xarajatlari quyidagi an’anaviy usullardan foydalangan holda taqsimlashni amalga oshirib kelmoqda: to‘g‘ridan-to‘g‘ri (direct); qadamba-qadam (step-down); takror taqsimlash (step-by-step); chiziqli tenglama tizimi (reciprocal).

Yuqorida xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlarning xarajatlarini sabab oqibat mezoni asosida aniqlangan taqsimlash stavkalarini qo‘llagan

holda chiziqli tenglamalar usulini qo‘llab taqsimlashlarni amalga oshiramiz.

Chiziqli tenglama tizimi (reciprocal) usul takror taqsimlash usulining formulali usulidir. Buning uchun quyidagi belgilashlarni kiritib olamiz:

X – Texnik xizmat ko‘rsatish bo‘limining to‘plam xarajatlari (boshqa xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlar xarajatlarini ham o‘zida mujassamlantirgan);

Y – Omborxona bo‘limining to‘plam xarajatlari (boshqa xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlar xarajatlarini ham o‘zida mujassamlantirgan);

Z – Oshxona bo‘limining to‘plam xarajatlari (boshqa xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlarning xarajatlarini ham o‘zida mujassamlantirgan).

2.2.4-jadval

“Shaxzod tekst invest” MCHJ korxonasida ustama ishlab chiqarish xarajatlarini yagona taqsimlash stavkalari asosida taqsimlash (ming so‘m)

Taqsimlash bazalari	**Xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlar**			**Ishlab chiqaruvchi bo‘limlar**		**Jami**
	Texnik xizmat	**Ombor-xona**	**Oshxona**	**To‘quv sexi**	**Bo‘yash sexi**	
Qayta taqsimlashdan oldin byudjetlashtirilgan ustama xarajatlar	78348	178490	95487	225845	398738	976908
Xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlarning boshqa xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlardan kelib tushgan xarajatlarni mujassamlantirgan summasi	X = 105240	Y = 193731	Z= 117500			
Texnik xizmat ko‘rsatish bo‘limi taqsimlash stavkasi Taqsimlangan summa		4,21	3,47	44,35 46674	47,97 50484	100
Omborxona bo‘limi taqsimlash stavkalari Taqsimlangan summa	6.48		9.48	 40,77 78984	 43,27 83828	100
Oshxona bo‘limining taqsimlash stavkalari Taqsimlangan summa	12.2	9.2		34.3 40302	44.3 52053	100
Jami				**391805**	**585103**	**976908**

Ushbu tenglamalar tizimini yechsak, X = 105240 ming, Y = 193731 ming va Z = 117500 ming so‘mga teng ekanligini aniqlaymiz. Bu raqamlar xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlarning bir-biriga oid bo‘lgan xizmatlar

xarajatlarini o‘zida mujassamlantirgan xarajatlar summalaridir. Endi, ushbu kumulyativ xarajatlar summalarini jadval asosida masalaning shartida berilgan proporsiyalar asosida ishlab chiqaruvchi bo‘limlarga taqsimlaymiz. Taqsimlash natijalarini quyidagi 2.2.4-jadvalda rasmiylashtiramiz.

U holda masalaning sharti asosida quyidagi tenglamalar sistemasini tuzish mumkin bo‘ladi:

$$\begin{cases} X = 78348 + 0.0648\,y + 0.122\,z \\ Y = 178490 + 0.0421\,x + 0.092\,z \\ Z = 95487 + 0.0347\,x + 0.0948\,y \end{cases} \quad (2.1)$$

Ushbu holatda ko‘rinib turibdi, chiziqli tenglamalar tizimi usuli orqali xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlarning ustama ishlab chiqarish xarajatlari ishlab chiqarish bo‘limlariga taqsimlandi. Taqsimlashning keyingi bosqichlarida ishlab chiqarish sexiga to‘g‘ri keladigan UICHXlari ushbu sexda ishlab chiqarilayotgan mahsulotlarga nisbatan taqsimlanadi. Bunda taqsimlash uchun asos qilib mashina-soatlar va mehnat-soatlari yoki boshqa ko‘rsatkichlar olinishi mumkin.

Yuqorida tavsiya etilayotgan sabab-oqibat mezoni asosida taqimlashning uslubiy tartibi quyidagi imkoniyatlar va ahamiyatlarga ega:

birinchidan, ushbu taqsimlashda ustama ishlab chiqarish xarajatlari yuzaga kelish omillari, ya’ni uning drayverlariga bog‘liqligi o‘rnatilmoqda;

ikkinchidan, UICHXlarning taqsimlash stavkalarini hisoblashda bitta omil emas, uning yuzaga kelishiga bog‘liq bo‘lgan bir qancha omillar ta’siri hisobga olinmoqda. Bu esa natijaviy ko‘rsatkichlarning asoslangan bo‘lishini ta’minlaydi;

uchinchidan, har bir omilning ahamiyatlilik darajasini hisobga olgan holda umumlashtirilgan ko‘rsatkichlarga kelinmoqda. Bu ham o‘z navbatida katta ta’sir ko‘rsatadigan omillarning ta’sirini kichik ta’sir ko‘rsatadigan omilga nisbatan yetarli darajada salmoqli hisobga olishini ta’minlaydi.

Ushbu taklif qilingan sabab-oqibat mezoni asosida taqsimlashning uslubiy tartibining amaliyotga qo‘llanilishi tannarxga oid natijalarning sifatli bo‘lishini, xarajatlarning asosli taqsimlanishiga olib keladi. Pirovardida mahsulot tannarxi to‘g‘ri va obyektiv hisoblanishiga xizmat qiladi.

2.3. Xalqaro standartga muvofiq mahsulot tannarxiga kiritiladigan xarajatlarni hisobga oluvchi schyotlar hamda asosiy buxgalteriya o‘tkazmalari

Bugungi kunda O‘zbekiston Respublikasi Prezidenti qarori asosida [10] xalqaro standartlar jadal joriy etilmoqda. Xalqaro standartlarning joriy etilishi mamlakatimizda investitsiyaviy muhitni yaxshilash, korxonalarning eksport solihiyatini oshirish va dunyo bozorlariga chiqishga imkon beradi. Xalqaro standartlarni faol joriy qilish ularning har birini alohida tadqiq qilishni taqozo etadi. Xuddi shunday muhim standartlardan biri bu 2-son BHXS “Zaxiralar” [24] standarti hisoblanadi. Ushbu standartda mahsulot tannarxini shakllantirishga oid qoidalar aks ettirilgan. Xalqaro standartlarga o‘tayotgan aksiyadorlik jamiyatlarida hisob siyosatida tasdiqlanadigan ishchi schyotlar rejasida mahsulot tannarxiga oid bo‘lgan schyotlarni mazmun va mohiyat jihatdan takomillashtirish hamda ularga doir buxgalteriya yozuvlarini tavsiya etish o‘ta muhim ahamiyat kasb etmoqda. Bu esa o‘z navbatida mahsulot tannarxiga oid yangi mazmundagi schyotlarni ishlab chiqish bo‘yicha tadqiqotlar olib borishni taqozo etadi. Shu bois, mazkur mavzudagi tadqiqot ishi dolzarb mavzuga bag‘ishlangan.

Amaldagi 21-son BHMS “Schyotlar rejasi va uni qo‘llash bo‘yicha instruksiya”da [17] xarajatlarni hisobga oluvchi schyotlar tovar-moddiy zaxiralar uchun ajratilgan bo‘limga kiritilgan. Mahsulot tannarxini hisobga olish uchun 2010 “Asosiy ishlab chiqarish” schyoti ko‘zda tutilgan. Ushbu schyotni yuritish tartibi, xarajatlarning moddalari bugungi kun talabiga javob bermaydi. Tannarxni hisobga oluvchi schyotlarni kengaytirish va korxonalarning hisob siyosatiga kiritish lozim, deb hisoblaymiz.

E.A. Prishenko va N.G. Nizovkinalar “Xarajatlar hisobi va tannarxi kalkulyatsiyasini takomillashtirish” nomli maqolasida “Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga muvofiq mahsulot tannarxi faqat ishlab chiqarish xarajatlarini o‘z ichiga olishi shart, qaysiki an’anaviyda mahsulotlarning to‘liq tannarxi to‘g‘risida ma’lumotlarni olishni ko‘zda tutadi” [71] deb ta’kidlaydilar. Shuningdek, “tannarx kalkulyatsiyasi sxemasida mahsulot birligining to‘liq tannarxi xom-ashyo va materiallar tannarxi, mahsulotni tayyorlashga doir ishlab chiqarish xarajatlari hamda tovarlarni yetkazib berish bilan bog‘liq xarajatlardan tashkil topishini” [71] qayd qiladi. Muallifning tovarlarni yetkazib berish bilan bog‘liq xarajatlarga ma’muriy ustama xarajatlar, tayyorlov (sbit) bo‘yicha ustama xarajatlar va boshqa ustama xarajatlarni kiritilishi mulohazali hisoblanadi. Chunki, bu xarajatalrning aksariyat qismi ustama ishlab chiqarish xarajatlari tarkibiga kiritiladi.

N.A. Kravchenko “Bugungi kunga qadar xarajatlar moddalari bo‘yicha umumlashgan moddalari bo‘yicha yig‘ilganligi bois, boshqaruvning xarajatlar to‘g‘risida maqsadli yo‘nalishi, yuzaga kelish joyi va xarajatlarni tashuvchilar, shuningdek, resurslardan samarali va ratsional foydalanishni nazorat qilish maqsadida axborotga bo‘lgan ehtiyojlarini qondirishga qodir emasligini” [60] ta’kidlaydi. Ushbu muallifning fikriga qo‘shilgan holda bugungi kunda xarajatlarni tasniflash va xarajatlar moddalarini qayta shakllantirish zaruriyati mavjud, deb hisoblaymiz.

Xorijiy adabiyotlarda, jumladan, Rachel Wehrmanning “Tannarx hisobi orqali foydalilikni oshirish” nomli maqolasida “Xarajatlarni hisobga olish bo‘yicha amaliyotida xarajatlarning asosiy toifalari bo‘lib xom-ashyoni tayyor mahsulotga aylantirish uchun zarur moddiy va qayta ishlash xarajatlari (mehnat va ustama xarajatlar) hisoblanadi.

Moddiy xarajatlar – bu mahsulot ishlab chiqarish yoki xizmat ko‘rsatish uchun ishlatiladigan material xarajatlardir.

To‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari – bu ma’lum bir mahsulot ishlab chiqarish uchun yoki muayyan xizmatlarni ko‘rsatishda bevosita ishtirok etadigan o‘zgaruvchan mehnat haqi va ular bilan bog‘liq xarajatlardir.

Ustama xarajatlar ishlab chiqarish maydonchasini boshqarish uchun bilvosita xarajatlarni o‘z ichiga oladi, jumladan, ijara, kommunal xizmatlar, sug‘urta, amortizatsiya va bilvosita mehnat xarajatlari kiradi” [116]. Ushbu keltirilgan xarajatlarning tasnifi xalqaro standartlarga muvofiq keladi. Ushbu tajribalarni muvaffaqiyatli tahlil qilib, xalqaro standartlarga muvofiq uslubiy tavsiyalarni ishlab chiqish muhim ahamiyat kasb etadi.

Buxgalteriya hisobidagi muhim masalalardan biri bu zaxiralar tannarxini shakllantirish bilan bog‘liq jarayonlarni buxgalteriya hisobi schyotlarida aks ettirish masalasi bo‘lib hisoblanadi.

Bizning fikrimizcha, korxonalarning hisob siyosatida ishlab chiqarish xarajatlari, ya’ni tannarxi elementlarini hisobga oluvchi schyotlar bilan zaxiralarni hisobga oluvchi schyotlarni ajratish kerak bo‘ladi.

Tannarxni hisobga oluvchi schyotlarga quyidagilarni kiritish maqsadga muvofiq hisoblanadi:

1700 “Xarid tannarxi”

1810 “Ishlab chiqarishga chiqarilgan xom-ashyo va materiallar tannarxi”;

1910 “To‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari”

2010 “Ustama ishlab chiqarish xarajatlari”

2110 “Qayta ishlash tannarxi”

2210 “Zaxiralarni joriy holatga va joriy joylashtiriladigan joyiga keltirish bilan bog‘liq boshqa ustama xarajatlari”

2300 “Zaxira tannarxi”

Ushbu schyotlarning ochilishi, qo‘llanilishi va asosiy buxgalteriya yozuvlariga doir ishlanmalarni taklif etish muhim ahamiyat kasb etadi.

1700 “Xarid tannarxi” schyoti tranzit schyot bo‘lib, xarid qilingan xom-ashyo va materiallarning tannarxini aniqlashga mo‘ljallangan. Korxonaning hisob siyosatidagi schyotlar rejasiga xarid tannarxi elementlari bo‘yicha quyidagi schyotlarni ochishni taklif etamiz:

1710 “Xarid tannarxi”

1720 “Xarid narxi”

1730 “Bojxona boji, soliqlar va to‘lovlar”

1740 “Transport-tayyorlov xarajatlari”

1750 “Xarid chegirmalari”

1760 “Xaridning qaytarilishi”

1700 “Xaridlar tannarxi” schyotining qo‘llanilishi

Ushbu schyotlarning qo‘llanilishi bilan bog‘liq jarayonlarni buxgalteriya yozuvlari orqali aks ettiramiz (2.3.1-jadval).

2.3.1-jadval

Taklif etilayotgan 1700 “Xarid tannarxi” schyotiga oid asosiy buxgalteriya yozuvlari[28]

Moliyaviy-iqtisodiy operatsiyalar (tranzaksiyalar) mazmuni	**Schyotlar**		**Summa**
	Debet	**Kredit**	
1. Xarid qilib olingan xom-ashyo va materiallarning xarid narxi summasiga	1720 “Xarid narxi”	6010 “Ta’minotchilar bilan hisob-kitoblar”	2064139835
2. Xarid qilingan import xom-ashyo va materiallar uchun to‘langan bojxona boji va bojxona to‘lovlari summasiga	1730 “Bojxona boji, soliqlar va to‘lovlar”	6010 “Ta’minotchilar bilan hisob-kitoblar”	171474012
3. Xarid qilish jarayonida amalga oshirilgan ortish-tushirish, deklaratsiya, omborxonada saqlash, transport va boshqa tayyorlov xarajatlari summasiga	1740 “Transport-tayyorlov xarajatlari”	6010 “Ta’minotchilar bilan hisob-kitoblar” yoki 6990 “Turli kreditorlar bilan hisob-kitoblar”	285790020
4. Ta’minotchi tomonidan xarid qilingan xom-ashyo va materiallar bo‘yicha taqdim qilingan chegirma summasi	6010 “Ta’minotchi-lar bilan hisob-kitoblar”	1750 “Xarid chegirmasi”	28446350
5. Ta’minotchilardan xarid qilingan xom-ashyo va materiallarning shartnoma shartlariga javob bermagan yoki sifati past va boshqa sabablar bilan qaytarilgan qismi	6010 “Ta’minotchi-lar bilan hisob-kitoblar”	1760 “Xaridning qaytarilishi”	16110674
6. Xarid tannarxi elementlarini hisobga oluvchi schyotlardagi oylik to‘plangan summalar 1710 “Xarid tannarxi” schyotiga o‘tkazildi	1710 1710 1710 1750 1760	1720 1730 1740 1710 1710	2064139835 171474012 285790020 28446350 16110674
7. 1710 “Xarid tannarxi” schyotining debet va kredit oboroti o‘rtasidagi farq	1810 “Ishlab chiqarishga		2476846843

[28] Samarqand El-Holdin MCHJ 2021-yil mart oyi ma’lumotlari asosida muallif ishlanmasi.

summasi 1810 “Ishlab chiqarishga chiqarilgan xom-ashyo va materiallar” schyotiga o‘tkazildi	chiqarilgan xom-ashyo va materiallarning qiymati”	1710 “Xarid tannarxi”	

1810 “Ishlab chiqarishga chiqarilgan xom-ashyo va materiallar tannarxi” schyoti tranzit schyot bo‘lib, u ishlab chiqarishga chiqarilgan xom-ashyo va materiallar, butlovchi qismlarning tannarxini hisobga olishga mo‘ljallangan. Ushbu schyotning debetida davriy hisob tizimda 1000 “Xom-ashyo va materiallarni hisobga oluvchi schyotlar” boshlang‘ich qoldig‘i (tannarxi bo‘yicha), zaxiralarning xarid tannarxi aks ettiriladi. Kredit qismida esa 1000 “Xom-ashyo va materiallarni hisobga oluvchi schyotlar” oxirgi qoldig‘i hamda ishlab chiqarishga chiqarilgan xom-ashyo va materiallarning tannarxi summasi aks ettiriladi.

Ishlab chiqarishga chiqarilgan xom-ashyo va materiallarning tannarxi quyidagi formula bo‘yicha aniqlanadi:

Ishlab chiqarishga chiqarilgan xom-ashyo va materiallarning tannarxi = Xom-ashyo va materiallarning boshlang‘ich qoldig‘i + Xarid tannarxi – Xom-ashyo va materiallarning oxirgi qoldig‘i (2.2)

1810 “Ishlab chiqarishga chiqarilgan xom-ashyo va materiallar tannarxi” schyoti bilan bog‘liq asosiy buxgalteriya yozuvlarini keltiramiz (2.3.2-jadval).

Tannarxni hisobga oluvchi schyotlar tarkibida 1920 “To‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari” schyotini qo‘llash maqsadga muvofiq hisoblanadi. Ushbu schyotning maqsadi to‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlarini alohida hisobga olib borish va tannarxning salmoqli moddasi to‘g‘risida batafsil axborotlarni jamlash bo‘lib hisoblanadi.

2.3.2-jadval

Taklif etilayotgan 1810 “Ishlab chiqarishga chiqarilgan xom-ashyo va materiallar tannarxi” schyotiga oid asosiy buxgalteriya yozuvlari[29]

Moliyaviy-iqtisodiy operatsiyalar (tranzaksiyalar) mazmuni	**Schyotlar**		**Summa**
	Debet	**Kredit**	

[29] Samarqand El-Holdin MCHJ 2021-yil mart oyi ma’lumotlari asosida muallif ishlanmasi.

1. 1010 “Xom-ashyo va materiallar” schyotining boshlang‘ich qoldig‘ini hisobdan chiqarish summasiga	1810 “Ishlab chiqarishga chiqarilgan xom-ashyo va materiallar”	1010 “Xom-ashyo va materiallar”	625423847
2. 1710 “Xarid tannarxi” schyotining debetida to‘plangan summani 1810 “Ishlab chiqarishga chiqarilgan xom-ashyo va materiallar tannarxi” schyotiga o‘tkazilishi	1810 “Ishlab chiqarishga chiqarilgan xom-ashyo va materiallar”	1710 “Xarid tannarxi”	2476846843
3. 1010 “Xom-ashyo va materiallar” schyotining oxirgi qoldig‘ini tiklash	1010 “Xom-ashyo va materiallar”	1810 “Ishlab chiqarishga chiqarilgan xom-ashyo va materiallar”	753783970
4. Ishlab chiqarishga chiqarilgan xom-ashyo va materiallarning tannarxi summasiga	2310 “Tayyor mahsulot tannarxi”	1810 “Ishlab chiqarishga chiqarilgan xom-ashyo va materiallar”	2348486720

Ushbu schyot tranzit schyot bo‘lib, unda qoldiq qolmaydi, schyot yopilib ketadi. Schyotning debetida to‘g‘ridan-to‘g‘ri ishlab chiqarish ishchilari uchun hisoblangan mehnat haqi xarajatlari aks ettiriladi. Bundan tashqari ushbu schyotda ishlab chiqarish xususiyatidagi mehnat haqi xarajatlari asosida hisoblanadigan ijtimoiy to‘lovlar ham aks ettiriladi. Ushbu schyotning debetida to‘plangan summa 2110 “Qayta ishlash tannarxi” schyotiga o‘tkaziladi.

Ushbu schyotning debet va kreditiga oid bo‘lgan yozuvlar quyidagilardan iborat:

Ishlab chiqarish ishchilariga mehnat haqi hisoblanganda quyidagicha buxgalteriya yozuvini berishni taklif etamiz:

Debet 1920 “To‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari”.....518 291 339 so‘m

Kredit 6810 “Ishchilar bilan hisob-kitoblar.....518 291 339

Asos: Korxona bo‘yicha 2022-yil oktyabr oyida ishlab chiqarish ishchilariga 518291339 so‘m mehnat haqi hisoblandi.

Ishlab chiqarish ishchilariga hisoblangan mehnat haqi asosida ijtimoiy sug‘urtaga ajratmalar amalga oshirildi.

Debet 1920 “To‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari”.....62 194 961 so‘m

Kredit 6510 “Ijtimoiy sug‘urta hisob-kitoblari”.....62 194 961

Asos: Korxona bo‘yicha 2022-yil oktyabr oyida ishlab chiqarish ishchilariga hisoblangan ish haqi asosida ijtimoiy sug‘urtaga ajratmalar summasi 518291339 so‘m x 12% = 62 194 960 so‘m.

1920-schyotning debetida to‘plangan summa 2110 “Qayta ishlash tannarxi” schyotiga o‘tkazilganda:

Debet 2110 “Qayta ishlash tannarxi”.....580 486 300 so‘m

Kredit 1920 “To‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari”.....580 486 300

Asos: 1920-schyotining debetida to‘plangan 580 486 300 so‘m qayta ishlash tannarxi elementi sifatida tan olindi va 2110-schyotga o‘tkazildi.

Tannarxning keyingi elementi ustama ishlab chiqarish xarajatlari hisoblanadi.

Ustama ishlab chiqarish xarajatlarini (UICHX) hisobga olish uchun 2010 “Ustama ishlab chiqarish xarajatlari” schyotini ochishni taklif etamiz. Ushbu schyotning boshqa schyotlar bilan aloqalarini quyidagi 2.3.3-jadvalda rasmiylashtiramiz:

2.3.3-jadval

Korxonada taklif etilayotgan 2010 “Ustama ishlab chiqarish” schyotiga oid asosiy buxgalteriya yozuvlari[30]

Moliyaviy-iqtisodiy operatsiyalar (tranzaksiyalar) mazmuni	**Schyotlar**		**Summa**
	D-t	**K-t**	
Bilvosita material xarajatlari (yordamchi materiallar)	2010	1710* (1010)	50 485 623
Barcha turdagi xarid qilinadigan energiyaning mahsulot tannarxiga olib borilishi	2010	6990	38 945 460
Asosiy vositalar, jumladan, ishlab chiqarish binolari, mashina va asbob-uskunalarni ish holatida saqlash xarajatlari, jumladan, joriy va mukammal ta’mirlash xarajatlari	2010 2010 2010	6810 6510 6990	20 546 978 2 465 637 12 486 985

[30] Samarqand El-Holdin MCHJ 2021-yil mart oyi ma’lumotlari asosida muallif ishlanmasi.

Ishlab chiqarish binosini yoritish, isitish va sovutish, yong‘indan saqlash va qo‘riqlash xarajatlari	2010	6990	39 456 854
Ishchilarning sog‘liqni muhofaza qilish tadbirlari, tibbiy xizmat xarajatlari, jumladan, tibbiy muassasalarga shartnoma asosida o‘tkazilgan summalar	2010 2010	6990 6810	10 548 962 12 458 260
Ishlab chiqarishga oid bo‘lgan boshqaruv vositalari, kompyuter va axborot xizmatlari, ularni saqlash xarajatlari	2010	6990	10 476 890
Ishlab chiqarish binolari hamda mashina va asbob-uskunalari, ishlab chiqarish ishchilarini hamda tavakkalchilikni sug‘urta qilish xarajatlari	2010	6990	12 946 800
Bilvosita ishlab chiqarish personalining mehnat haqi xarajatlari hamda nafaqalar	2010 2010	6810 6510	75 486 900 9 058 428
Yonilg‘i xarajatlari	2010	6810	18 254 600
Ishlab chiqarish jarayonida foydalaniladigan bino, mashina va asbob-uskunalarni joriy ijara to‘lovlari bilan bog‘liq xarajatlari	2010	6990	10 425 830
Ishlab chiqarish jarayonida foydalaniladigan binolar, mashina va asbob-uskunalar hamda ishlab chiqarishga oid nomoddiy aktivlar amortizatsiyasi	2010 2010	0200 0500	110 450 900
Ishlab chiqarish maqsadlaridagi yer, mol-mulk solig‘i, suv resurslari uchun to‘lovlar	2010	6410	20 480 976
Ishchilarga kommunal xizmatlarni qoplab berish, oziq-ovqat, ishchilarni ovqatlantirish, ishchilarga beriladigan uy-joy ijara haqini to‘lash xarajatlari, tekin beriladigan va buyumlar qiymati, choy, kofe va suv xarajatlari	2010	6990	20 479 620
Ishlab chiqarish xodimlarini ishga olib kelish, olib ketish transport xarajatlari	2010	6990	12 546 900
Xodimlar xavfsizligi, jumladan, mehnat va texnika xavfsizligini ta’minlash bo‘yicha xarajatlari	2010	6990	5 450 500
Ishlab chiqarish personalini ishlab chiqarish jarayoniga taalluqli bo‘lgan masalalarda xizmat safarlariga yuborish hamda malaka oshirish bo‘yicha xarajatlar	2010	6970	12 845 900
Mahsulot (xizmatlar)ni majburiy sertifikatsiya qilish xarajatlari	2010	6990	15 400 000
Ustama ishlab chiqarish xarajatlarining byudjetlashtirilgan stavkasi bo‘yicha o‘tkazilganda	2110	2010	527215144
Taqsimlanmay qolgan (yoki ortiqcha taqsimlangan UICHXlar) realizatsiya qilingan mahsulot tannarxiga o‘tkazilganda (527215144 – 521699003)	2010	9110	5 516 141

Izoh: agar korxona davriy tizimda bo‘lsa 1710, agar uzluksiz tizimda bo‘lsa 1010-schyotlardan foydalaniladi.

2110 “Qayta ishlash tannarxi” jamlovchi schyot bo‘lib hisoblanadi. Ushbu schyotga to‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari va ustama ishlab chiqarish xarajatlari schyotlari debetidagi to‘plangan summalar

o‘tkaziladi. Schyotning maqsadi qayta ishlash bilan bog‘liq jarayonlarning tannarxi qancha bo‘lganligiga oid axborotlarni shakllantirishdan iborat. Ushbu schyotga doir bo‘lgan buxgalteriya yozuvlari tahlil jadvallarida keltirilgan.

Tannarxni hisobga olishga mo‘ljallangan keyingi schyot 2210 “Zaxiralarni joriy holatga va joriy joylashtiriladigan joyiga keltirish bilan bog‘liq boshqa ustama xarajatlari” deb nomlash maqsadga muvofiq. 2-son BHXS “Zaxiralar” standartda zaxiralarni joriy holatga keltirish bilan bog‘liq tizimli va sistematik xarajatlarni mahsulot tannarxiga qo‘shish lozimligi ta’kidlangan.

Zaxiralarni hisobga oluvchi schyotlarga quyidagilarni kiritish maqsadga muvofiq hisoblanadi:

1000 “Xom-ashyo va materiallarni hisobga oluvchi schyotlar”

1100 “Tugallanmagan ishlab chiqarish”

2810 “Tayyor mahsulot”

2910 “Tovarlar”

Zaxira tannarxi nuqtayi nazaridan yondashadigan bo‘lsak, amalda mavjud bo‘lgan 2000 “Asosiy ishlab chiqarish” schyotini 2300 “Zaxira tannarxi” deb o‘zgartirishni maqsadga muvofiq, deb hisoblaymiz. Buning ikkita asos bo‘luvchi sababi bor. Ushbu schyot ishlab chiqarishdan olingan tayyor mahsulotlar tannarxini shakllantirishga xizmat qilishi kerak. Ushbu taklif etilayotgan schyotda nafaqat tayyor mahsulot tannarxi, balki tovarlar va boshqa zaxiralar tarkibiga kiruvchi aktivlarning tannarxini shakllantirish maqsadga muvofiq hisoblanadi:

2300 “Zaxiralar tannarxi” schyotining tarkibiy qismlari quyidagi schyotlarni ochishni taklif etamiz:

2310 “Tayyor mahsulot tannarxi”

2320 “Tovarlar tannarxi”

Tadqiqotimiz obyekti bo‘lgan 2310 “Tayyor mahsulotlar tannarxi” schyotining asosiy maqsadi bo‘lib, tayyor mahsulotlarning tannarxini shakllantirish bo‘lib hisoblanadi. Ushbu schyot tranzit schyot bo‘lib unda qoldiq qolmaydi. Uning debetida tugallanmagan ishlab chiqarish qoldig‘i, to‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari, ustama ishlab chiqarish xarajatlari aks ettiriladi. 2310 “Tayyor mahsulotlar tannarxi” schyotining

kreditida davr oxirida tugallanmagan ishlab chiqarish qoldig‘i hamda davr mobaynida ishlab chiqarishdan olingan tayyor mahsulotlarning tannarxi aks ettiriladi.

Bundan tashqari davriy hisob tizimida mahsulot tannarxini to‘liq shakllantirish uchun kompaniyalarning hisob siyosatiga quyidagi schyotlarni ham kiritishni taklif etamiz:

Ushbu taklif etilayotgan schyot bilan korrespondensiya aloqalarini quyidagi jadvallarda El holding MCHJ va Kattaqo‘rg‘on yog‘-moy AJ misolida (2.3.4-jadval) keltiramiz:

2.3.4-jadval

Taklif etilayotgan 2310 “Tayyor mahsulotlar tannarxi” schyotiga oid asosiy buxgalteriya yozuvlari[31]

Moliyaviy-iqtisodiy operatsiyalar (tranzaksiyalar) mazmuni	**Schyotlar**		**Summa**
	Debet	**Kredit**	
1. Davriy hisoblar tizimi asosida 1110 “Tugallanmagan ishlab chiqarish” schyotining boshlang‘ich qoldig‘ining hisobdan chiqarilishi	2310 “Tayyor mahsulot tannarxi”	1110 “Tugallanmagan ishlab chiqarish”	180420850
2. 1810 “Ishlab chiqarishga chiqarilgan xom-ashyo va materiallarning tannarxi” schyotidagi summani tayyor mahsulot tannarxiga o‘tkazilishi	2310 “Tayyor mahsulot tannarxi”	1810 “Ishlab chiqarishga chiqarilgan xom-ashyo va materiallar tannarxi”	2348486720
3. 1910 “To‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari” schyotida to‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari summasi qayta ishlash tannarxi schyotiga o‘tkazilishi	2110 “Qayta ishlash tannarxi”	1910 “To‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari”	580486300
4. 2010 “Ustama ishlab chiqarish xarajatlari” schyotidagi summaning qayta ishlash tannarxi schyotiga o‘tkazilishi	2110 “Qayta ishlash tannarxi”	2010 “Ustama ishlab chiqarish xarajatlari”	527215144
5. 2110 “Qayta ishlash tannarxi” schyotidan qayta ishlash tannarxi summasi zaxira tannarxi schyotiga o‘tkazildi	2310 “Tayyor mahsulot tannarxi”	2110 “Qayta ishlash tannarxi”	1107701444
6. Zaxiralarni joriy holatga va joriy joylashtiriladigan joyiga keltirish bilan bog‘liq boshqa	2310 “Tayyor mahsulot tannarxi”	2210 “Zaxiralarni joriy holatga va joriy joylashtiriladigan joyiga keltirish bilan bog‘liq	50486500

[31] Samarqand El-Holdin MCHJ 2021-yil mart oyi ma’lumotlari asosida muallif ishlanmasi.

ustama xarajatlari mahsulot tannarxiga olib borilganda		boshqa ustama xarajatlari”	
5. Davriy hisoblar tizimi asosida 1110 “Tugallanmagan ishlab chiqarish” oxirgi qoldig‘ining tiklanishi	1110 “Tugallan magan ishlab chiqarish”	2310 “Tayyor mahsulotlar tannarxi”	174854530
6. Tayyor mahsulotlar tannarxi asosida tayyor mahsulotlar schyotiga qabul qilindi (180420850+2348486720+1107 701444+50486500-174854530 = 3512240984)	2810 “Tayyor mahsulot”	2310 “Tayyor mahsulotlar tannarxi”	3512240984

2.3.5-jadval

Kattaqo‘rg‘on yog‘-moy AJ amaliyotiga taklif etilayotgan 2310 “Tayyor mahsulotlar tannarxi” hisobvarag‘iga oid asosiy buxgalteriya yozuvlari (so‘mda)

Moliyaviy-iqtisodiy operatsiyalar (tranzaksiyalar) mazmuni	**Hisobvaraqlari**		**Summa**
	Debet	**Kredit**	
1. Davriy hisoblar tizimi asosida 1110 “Tugallanmagan ishlab chiqarish” hisobvarag‘i boshlang‘ich qoldig‘i hisobdan chiqarildi	2310-“Tayyor mahsulot tannarxi”	1110-“Tugallan-magan ishlab chiqarish”	210 520 980
2. 1810 “Ishlab chiqarishga chiqarilgan xom-ashyo va materiallarning tannarxi” hisobvarag‘idagi summani tayyor mahsulot tannarxi hisobvarag‘iga o‘tkazildi	2310-“Tayyor mahsulot tannarxi”	1810-“Ishlab chiqarishga chiqarilgan xom-ashyo va materiallar tannarxi”	5 456 348 530
3. 1910 “To‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari” hisobvarag‘ida to‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari summasi qayta ishlash tannarxi hisobvarag‘iga o‘tkazilishi	2110-“Qayta ishlash tannarxi”	1910-“To‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari”	820 945 346
4. 2010 “Ustama ishlab chiqarish xarajatlari” hisobvarag‘idagi summaning qayta ishlash tannarxi hisobvarag‘iga o‘tkazildi	2110-“Qayta ishlash tannarxi”	2010-“Ustama ishlab chiqarish xarajatlari”	786 420 300

5. 2110 “Qayta ishlash tannarxi” hisob-varag‘idan qayta ishlash tannarxi summasi zaxira tannarxi hisobvarag‘iga o‘tkazildi (820945346+786420300)	2310-“Tayyor mahsulot tannarxi”	2110-“Qayta ishlash tannarxi”	1 607 365 646
6. Zaxiralarni joriy holatga va joriy joylashtiriladigan joyiga keltirish bilan bog‘liq boshqa ustama xarajatlari mahsulot tannarxi hisobvarag‘iga o‘tkazildi	2310-“Tayyor mahsulot tannarxi”	2210-“Zaxiralarni joriy holatga va joriy joylashtiriladigan joyiga keltirish bilan bog‘liq boshqa ustama xarajatlari”	80 346 758
5. Davriy hisoblar tizimi asosida 1110 “Tugallanmagan ishlab chiqarish” hisobvarag‘iga tugallanmagan ishlab chiqarishning oxirgi qoldig‘i tiklandi	1110-“Tugallanmagan ishlab chiqarish”	2310-“Tayyor mahsulotlar tannarxi”	312 458 690
6. Tayyor mahsulotlar tannarxi asosida tayyor mahsulotlar hisobvarag‘iga qabul qilindi (210520980+5456348530+1607365646 +80346758-312458690)	2810-“Tayyor mahsulot”	2310-“Tayyor mahsulotlar tannarxi”	7 042 123 224

Xulosa qilib aytadigan bo‘lsak, mazkur taklif va tavsiyalar hisob tizimini xalqaro standartlarga muvofiqlashtirishga imkon beradi. Birinchidan, hisob siyosatiga yangi schyotlarning kiritilishi, jumladanб zaxiralar tannarxini elementlarini hisobga oluvchi schyotlar hamda zaxiralarni hisobga oluvchi schyotlarga ajratish imkoniyatini beradi. Ikkinchidan, muhim xulosalardan biri zaxiralarning xarid tannarxi bilan qayta ishlash tannarxini alohida ajratgan holda hisobga olish tavsiya etildi. Uchinchidan, mahsulot tannarxining har bir elementi uchun alohida schyotlarni 1700 “Xarid tannarxi”, 1810 “Ishlab chiqarishga chiqarilgan xom-ashyo va materiallar tannarxi”, 1910 “To‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari”, 2010 “Ustama ishlab chiqarish xarajatlari”, 2110 “Qayta ishlash tannarxi”, 2300 “Zaxira tannarxi” ochish va ularni

yuritishning uslubiy tartibi keltirilgan. Ushbu uslubiy tartibda 2300 “Zaxiralar tannarxi” schyotida mahsulot tannarxini shakllanishi va uning tayyor mahsulotlar schyotiga o‘tkazilishi amaliy misollar asosida ko‘rsatib berilgan. Ustama ishlab chiqarish xarajatlari hisobida muhim yo‘nalishlardan biri bu UICHXlarning mahsulot tannarxiga byudjetlashtirilgan stavkasi bo‘yicha olib borilishi hisoblanadi. Natijada 2010-schyotning debetida haqiqiy yuzaga kelgan xarajatlar aks ettirilsa, kredit qismida esa byudjetlashtirilgan taqsimlash stavkasi bo‘yicha mahsulot tannarxiga olib boriladi. Schyotning debet va kredit oborotlari o‘rtasidagi farq taqsimlanmay qolgan yoki ortiqcha taqsimlangan UICHXlarni beradi. Ushbu farq realizatsiya qilingan mahsulot tannarxiga olib borilishi qayd qilingan.

Ushbu tavsiyalarning amaliyotda qo‘llanilishi tayyor mahsulotlar tannarxini to‘g‘ri shakllantirish, haqqoniy va ishonchli axborotlarning shakllanishiga
xizmat qiladi.

III BOB. MAHSULOT TANNARXINI ANIQLASHNING JARAYONLI KOSTING (PROSSES COSTING) TIZIMI USLUBIY MASALALARI HAMDA MAHSULOT TANNARXI TO‘G‘RISIDAGI HISOBOTNI TAKOMILLASHTIRISH

3.1. Jami mahsulot va alohida mahsulot birligi tannarxini aniqlash uslubiyatini takomillashtirish

2022–2026-yillarga mo‘ljallangan yangi O‘zbekistonning taraqqiyot strategiyasi 24-maqsadida “Sanoat tarmoqlarida yo‘qotishlarni kamaytirish va resurslarni ishlatish samaradorligini oshirish” [6] vazifasining qo‘yilishi ishlab chiqarish korxonalarida mahsulot tannarxini optimallashtirishni, uni hisoblash tartibini tubdan takomillashtirishni talab etadi. Mahsulot tannarxini hisoblashda xalqaro standartlar hamda ilg‘or xorijiy tajribalarni qo‘llash o‘ta muhim ahamiyat kasb etadi.

2-son MHXS “Zaxiralar” [23] nomli standartda zaxiralar tannarxi uchta tarkibiy elementlardan tashkil topishi qayd qilingan: zaxiralarning xarid tannarxi, zaxiralarni qayta ishlash tannarxi va zaxiralarni joylashgan joyi va joriy holatga keltirish bilan bog‘liq xarajatlar. Qayta ishlash xarajatlari mahsulot tannarxini shakllantirishda muhim jarayon hisoblanadi.

Bugungi kunda mamlakatimizda mavjud mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilishning amaldagi tartibi to‘liq xalqaro standartlarga muvofiq keladi, deb bo‘lmaydi. Bundan tashqari, moliyaviy hamda soliq hisoblari maqsadlarida yuritiladigan dasturiy ta’minotlarida belgilangan tartib korxonalarning boshqaruv maqsadlarida tannarxni tahlil va nazorat qilish talablariga javob bermaydi. Tannarx hisobini takomillashtirishga doir ilmiy ishlar, jumladan, maqolalarda tannarx hisobining nazariy masalalari bilan chegaralangan. Mahsulot birligi tannarxini hisoblashning xalqaro standartlarga muvofiq keladigan uslubiy tartibi ishlab chiqilgan. Ushbu holatlar mazkur mavzuning dolzarbligidan dalolat beradi.

Rossiya va Qozog‘iston amaliyotida mahsulot birligi tannarxini aniqlashning quyidagi ketma-ketligi berilgan:

1) Barcha ishlab chiqarilgan mahsulotning ishlab chiqarish tannarxi aniqlanadi. Ishlab chiqarish tannarxi ishlab chiqarilgan mahsulot birligiga bo‘linib, bir birlik mahsulot tannarxi aniqlanadi;

2) Boshqaruv va tayyorlov (sbit) xarajatlari hisobot davrida realizatsiya qilingan mahsulot birligiga bo‘linadi;

3) Birinchi va ikkinchi bosqichlardan aniqlangan ko‘rsatkichlar qo‘shilib, bir birlik mahsulotning to‘liq tannarxi hisoblanadi.

Masalan, korxona 10000 birlik mahsulot ishlab chiqardi va 8000 birlik mahsulotni sotdi. Ishlab chiqarish tannarxi 1 mln. tg., boshqaruv va tayyorlov (sbit) xarajatlari 0.2 mln.tg.ni tashkil etadi. U holda mahsulot birligi tannarxi:

1000 000 / 10 000 + 200 000 / 8 000 = 100 + 25 = 125 tg.” [65, 8-9-b.]

Bizning fikrimizcha, ushbu metodikada bir qancha mulohazali jihatlar mavjud. Birinchidan, ushbu metodikada tugallanmagan ishlab chiqarishdagi zaxiralar inobatga olinmagan. Barcha ishlab chiqarish tannarxining ma’lum bir qismi tugallanmagan ishlab chiqarishdagi zaxiralarga ham oid bo‘ladi. Yuqoridagi uslubiy tartibda esa ishlab chiqarilgan tayyor mahsulotlar olingan. Tugallanmagan ishlab chiqarishda mujassamlashgan ishlab chiqarish tannarxi ham tayyor mahsulotlarga o‘tkazilib yuborilmoqda. Ikkinchidan, esa bir birlik realizatsiya qilingan mahsulotlarga to‘g‘ri keladigan boshqaruv va tayyorlov (sbit) xarajatlari mazmunan to‘g‘ri emas. Masalan, tayyor mahsulotlar omborda saqlandi, lekin hisobot davrida realizatsiya bo‘lmadi. U holda boshqaruv hamda tayyorlov xarajatlari mavjud bo‘ladi. U holda mahsulot birligi sifatida qaysi ko‘rsatkich olinadi? Uchinchidan, mahsulot birligi ko‘rsatkichi birida ishlab chiqarilgan mahsulot birligi olinsa, ikkinchisida realizatsiya qilingan mahsulot birligi olinmoqda. Ushbu ko‘rsatkichlar asosida hisoblangan mahsulot birligining tannarxi ko‘rsatkichlari yig‘indisi iqtisodiy mazmunga ega emas, deb hisoblaymiz.

V.P. Shegunova [113, 416-420-b.] tomonidan non ishlab chiqarish korxonalarida 1 tonna mahsulotning chiqish foizini hisobga olgan holda

to‘liq mahsulot tannarxi hamda ulgurji sotish narxini hisoblashning amaldagi tartibi ko‘rsatib berilgan.

Bir qancha adabiyotlarda xarajatlar, sarflar va tannarx ko‘rsatkichlariga ta’rif berilgan. Jumladan, K.M. Grafullin, M.F. Musallyamovalar [49] o‘zlarining maqolalarida mahsulot tannarxiga berilgan ta’rif, kalkulyatsiya moddalari, tannarx elementlarini tasniflash masalasini tadqiq etadi. Tannarx nomenklaturasini taklif etadi.

Chih-Yang Tseng, Lei Zhou, Lawrence A. Gordon, Martin P. Loeb Robert H. Smith lar [84] dunyodagi yirik kompaniyalar faoliyatini tahlil qilib, foydani oshirishda qo‘llanilayotgan yondashuvlarni tahlil qiladi. Foydani oshirishda ana shunday yondashuvlardan biri bu tannarxni kamaytirish, xarajatlarni tejash ekanligini qayd etishadi. Xarajatlarning egiluvchan bo‘lishligi daromadlarni ta’minlashda muhim omil bo‘lishligini ta’kidlaydi.

Ushbu olimlarning tadqiqotlari muhim ahamiyat kasb etadi. Lekin tadqiqot ishlarida tannarx hisobi bo‘yicha xalqaro standartlardagi qoidalarni milliy iqtisodiyotlarda qo‘llash masalalari yetarli darajada yoritib berilmagan.

O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2020-yil 24-fevralda PQ–4611-son “Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga o‘tish bo‘yicha qo‘shimcha chora-tadbirlar to‘g‘risida”gi Qarori [10] qabul qilindi. Ushbu qarorda qo‘yilgan muhim vazifalar qatoriga MHXSlarga o‘tish orqali korxonalarda investitsion muhitni yaxshilash, mahsulot raqobatbardoshligini oshirish, eksport hajmini kengaytirish imkoniyatlarini yaratish masalalari kiritilgan. Mahsulot raqobatbardoshligini ta’minlashning muhim omili mahsulot tannarxini optimallashtirish, mahsulot sifatini pasaytirmagan holda tannarxni qisqartirishning rezerv va imkoniyatlarini topish hisoblanadi. Ushbu holatdan xulosa qilish mumkinki, mahsulot tannarxi hisobini xalqaro standartlar asosida yuritish va shu asosda xorijiy investorlarga tannarxga oid axborotlarni MHXSlari asosida taqdim etish hamda mahsulot tannarxini kamaytirishning rezerv va imkoniyatlarini topish muhim ahamiyat kasb etadi. Shu bois, tannarx hisobini takomillashtirish borasida tadqiqotlar olib borish zaruriyati mavjud.

AQSH va Buyuk Britaniyalik olimlardan Druri Kolin [126, 132], Ch.T. Xorngren [161, 162], L.E. Heitger, S. Matulich [160] o‘zining asarlarida tannarxning mohiyati, tannarx kategoriyalari, tannarxni taqsimlash, tannarx costing tizimlari, tannarxni baholash hamda boshqaruv va moliyaviy hisobotlarda aks ettirishning metodologik masalalarini tadqiq etganlar. Mamlakatimiz olimlaridan A.X. Pardayev va Z.A. Pardayevlar [134] tomonidan tannarx tushunchasi va mahsulot birligini aniqlash tartib usullari xorij tajribalari asosida yoritib berilgan.

Ushbu usullar dunyoda 70-yillardan buyon samarali qo‘llanilib, bugungi kunda innovatsion-raqamli iqtisodiyot sharoitida takomillashtirish, davr talablariga muvofiqlashtirish zaruriyati mavjud. Bundan tashqari O‘zbekiston sharoitida ushbu usullarni bugungi kun nuqtayi nazaridan joriy qilish masalalari hali o‘zining yechimini topgan emas.

“Umumiy (jami) xarajatlar – ma’lum bir davrda mahsulotni ishlab chiqarish, ishlarni bajarish yoki xizmatlar ko‘rsatish bo‘yicha umumiy amalga oshirilgan xarajatlardir” [153]. Umumiy xarajatlar bu absolyut ko‘rsatkichlar bo‘lib, ishlab chiqarishning samaradorligini anglatmaydi. Tashqi axborot foydalanuvchilariga umumiy xarajatlar to‘g‘risidagi ma’lumotlar taqdim etiladi. Umumiy tannarx ko‘rsatkichlari foyda va zararlarni hisoblashda muhim oraliq ko‘rsatkichlar hisoblanadi.

Umum qabul qilingan tartibga muvofiq “Mahsulot birligining tannarxi mahsulotni ishlab chiqarish xarajatlarini, ya’ni mahsulotning jami tannarxini ishlab chiqarilgan mahsulot miqdoriga bo‘lish orqali topiladi (boshlangich va oxirgi tugallanmagan qoldiq bo’lmaganda)”:

$$\textbf{Mahsulot birligi tannarxi} = \frac{\textbf{Ishlab chiqarish umumiy tannarxi}}{\textbf{Ishlab chiqarilgan mahsulot miqdori}} \quad \textbf{(3.1)}$$

Masalan, ishlab chiqarish korxonasida ishlab chiqarishning boshlang‘ich va oxirgi qoldiqlari mavjud emas. Oy mobaynida mahsulotni ishlab chiqarish (material, mehnat va ustama ishlab chiqarish) xarajatlari 280000 p.b. tashkil etadi. Hisobot davrida 1000

birlik mahsulot ishlab chiqarildi. U holda mahsulot birligining tannarxi 280 p.b. ni tashkil etadi:

$$\text{Mahsulot birligi tannarxi} = \frac{280000\ \text{p.b.}}{1000\ \text{birlik}} = 280\ p.b./birlik$$

Hisobot davrida ishlab chiqarilgan 1000 birlik mahsulotdan 800 tasi sotildi, qolgan 200 tasi zaxirada qoldi. Mahsulot birligi tannarxi konseptidan foydalangan holda moliyaviy natijalar to‘g‘risidagi hisobotda “sotilgan mahsulotlar tannarxi” hamda buxgalteriya balansida “hisobot davrining oxirida zaxiralar qiymati” ko‘rsatkichlarini aniqlash mumkin bo‘ladi (3.1.1-jadval):

3.1.1-jadval[32]

Sotilgan tovarlar tannarxi va davr oxirida zaxiralar qiymati hisob-kitobi

Hisobotlardagi ko‘rsatkichlar	Summa
Moliyaviy natijalar to‘g‘risidagi hisobotda sotilgan tovarlar tannarxi (800 birlik x 280 p.b.)	224000
Buxgalteriya balansida hisobot davrining oxirida zaxiralar qiymati (200 birlik x 280 p.b.)	56000
Jami ishlab chiqarilgan tayyor mahsulotlar qiymati	280000

Agarda hisobot davri boshi va oxirida tugallanmagan ishlab chiqarish mavjud bo‘lsa, u holda mahsulot birligi tannarxini hisoblash murakkablashadi. Bunday hollarda boshqaruv hisobida tugallanmagan ishlab chiqarishda mavjud bo‘lgan qoldiqlar tayyor mahsulotlarga tenglashtirib olinib ekvivalent birlik hisoblanadi.

Tannarx drayveri (ishlab chiqarish hajmi va boshqa omillar)ning ta’siriga ko‘ra xarajatlar o‘zgaruvchan va doimiy xarajatlarga ajratiladi. Tannarx drayveri deganda, tannarxning umumiy summada o‘zgarishiga eng katta ta’sir ko‘rsatadigan omilga aytiladi, qaysiki uning ta’sirida tannarx ma’lum bir bog‘liqliklar asosida o‘zgarib boradi. Tannarx drayveri bo‘lib ishlab chiqarish hajmi, sotish hajmi, mehnat soatlari, mashina soatlar, bajarilgan ishlar hajmi va boshqa omillarni olish mumkin.

[32] Tadqiqotlar asosida muallif ishlanmasi.

O‘zgaruvchan xarajatlar mahsulot hajmi (faoliyat darajasi)ga to‘g‘ridan-to‘g‘ri mutanosib (proporsional) ravishda o‘zgaradigan xarajatlarga aytiladi. Ularga misol qilib ishlab chiqarish material xarajatlari, ishbay mehnat haqi, sarflangan energiya (yoqilg‘i, elektro-energiya) xarajatlarini keltirishimiz mumkin.

Doimiy xarajatlar o‘rganilayotgan davrda mahsulot hajmi (faoliyat darajasi)ning katta o‘zgarishi diapazonida miqdor jihatdan o‘zgarishsiz qoladi. Ushbu xarajatlarga misol qilib amortizatsiya xarajatlari, nazoratchilar, ustalar ish haqi, ijara to‘lovlarini olish mumkin.

Mahsulot ishlab chiqarish hajmi oshganligi sababli mahsulot birligining tannarxi kamayib boradi. Bunga asosiy sabab, mahsulot birligiga to‘g‘ri keladigan o‘zgaruvchan xarajatlar o‘zgarmaydi, lekin doimiy xarajatlar umumiy summada bo‘lganligi uchun mahsulot ishlab chiqarish hajmi oshganligi sababli mahsulot birligiga to‘g‘ri keladigan doimiy xarajatlar kamayib boradi. Natijada, mahsulot birligining tannarxi kamayadi (3.1.2-jadval).

3.1.2-jadval

Mahsulot birligi tannarxining doimiy xarajatlar hisobidan o‘zgarishi[33]

Mahsu-lot birligi	**Mahsulot birligi o‘zgaruvchan xarajati, p.b.**	**Jami o‘zgaruvchan xarajatlar, p.b.**	**Jami doimiy xarajatlar, p.b.**	**Jami xarajatlar, p.b.**	**Mahsulot birligining tannarxi, p.b.**
1	**2**	**3 = 1 x 2**	**4**	**5 = 3+4**	**6 = 5 / 1**
2000	100	200 000	300 000	500 000	250
4000	100	400 000	300 000	700 000	175
6000	100	600 000	300 000	900 000	150
10000	100	1000 000	300 000	1300 000	130
20000	100	2000 000	300 000	2300 000	115

Mahsulot birligiga to‘g‘ri keladigan o‘zgaruvchan xarajatlarni aniqlashda “Yuqori-Past Metod” (High-Low Method) formulasidan foydalanish maqsadga muvofiq hisoblanadi:

[33] "BMAX BUILDING MATERIALS" MCHJ 2022-yil ma’lumotlari asosida muallif ishlanmasi.

“Mahsulot birligiga o‘zgaruvchan xarajatlar = $\frac{(Yuqori\ faoliyat\ tannarxi - Past\ faoliyat\ tannarxi)}{(Yuqori\ faoliyat\ birligi - Past\ faoliyat\ birligi)}$ **(3.2)**

Doimiy xarajatlar = Yuqori faoliyat tannarxi – (Mahsulot birligiga o‘zgaruvchan xarajatlar x Yuqori faoliyat birligi) **(3.3)”**[34]

Umum qabul qilingan mulohazalarga asosan **“**Mahsulot ishlab chiqarish hajmining oshishi yoki kamayishi bilan mahsulot birligining tannarxi doimiy ravishda o‘zgarib turadi. Chunki, mahsulot birligiga to‘g‘ri keladigan o‘zgaruvchan xarajatlar o‘zgarmas bo‘lib, mahsulot ishlab chiqarishning har qanday darajasida o‘zgarmas bo‘ladi”[35]. Doimiy xarajatlar esa hisobot davrida umumiy summada bo‘ladi. Mahsulot ishlab chiqarish hajmi ortishi bilan mahsulot birligiga to‘g‘ri keladigan doimiy xarajatlar miqdori kamayib boradi, kamayishi bilan esa ko‘payadi.

Quyidagi jadvalda mahsulot ishlab chiqarish hajmining turli xil darajalari keltirilgan (3.1.3-jadval):

3.1.3-jadval

Mahsulot ishlab chiqarish hajmining turli darajalarida mahsulot birligining tannarxi[36]

Mahsulot birligi	**Mahsulot birligiga o‘zgaruvchan tannarx**	**Jami o‘zgaruvchan tannarx**	**Jami doimiy xarajatlar**	**Jami tannarx**	**Mahsulot birligi tannarxi**
1	2	3 (1 x 2)	4	5 (3+4)	6 (5÷1)
6000	73	438000	250000	688000	114,67
8000	73	584000	250000	834000	104,25
10000	73	730000	250000	980000	98,00
12000	73	876000	250000	1126000	93,83
14000	73	1022000	250000	1272000	90.86

Ushbu jadvaldan ko‘rinib turibdiki, mahsulot ishlab chiqarish hajmi oshishi bilan mahsulot birligining tannarxi pasayishi kuzatilmoqda. Buning asosiy sababi doimiy xarajatlar relevant diapazonda o‘zgarmas bo‘lganligi uchun ishlab chiqarishning har qanday darajasida bir xil summani tashkil etmoqda. Mahsulot birligiga nisbatan

[34] Umumqabul qilingan formulalar
[35] Umumqabul qilingan fikrlar
[36] "BMAX BUILDING MATERIALS" MCHJ ning 2022-yil ma’lumotlari asosida muallif ishlanmasi.

esa u yoysimon o‘zgaruvchan bo‘ladi. O‘zgaruvchan xarajatlar mahsulot ishlab chiqarish hajmi oshishi bilan mutanosib ravishda o‘zgaradi, shu bois ular mahsulot birligiga nisbatan o‘zgarmasdan qoladi. Ushbu proporsiyalar va tendensiyalar yuqoridagi jadvalda o‘z aksini topgan.

Tahlil qilinayotgan ishlab chiqarish fabrikasi bir xil turdagi mahsulot ishlab chiqaradi. Materiallar birinchi jarayonda kiritiladi. Tayyor bo‘lgan mahsulot ikkinchi bo‘limga o‘tkazilib unda mahsulotga tayyor ko‘rinishga ega bo‘lishi uchun qo‘shimcha ishlov beriladi. 2022-yil aprel oyi davomida birinchi bo‘lim 15800 birlik mahsulot ishlab chiqardi. Boshlang‘ich qoldiq mavjud emas. Bo‘limning aprel oyidagi xarajatlari quyidagicha (3.1.4-jadval):

3.1.4-jadval

Ishlab chiqarish korxonasi bo‘yicha 2022-yil aprel oyi uchun uzluksiz hisob tizimida mahsulot birligi tannarxi hisobi[37]

To‘g‘ridan-to‘g‘ri material xarajatlar, so‘m	485 648 400
Qayta ishlash xarajatlari, so‘m	464 370 945
Jami xarajatlar, so‘m	**950 019 345**
Tayyor mahsulotlar birligi, dona	**15800**
Mahsulot birligining tannarxi (950 019 345 / 15800)	60 127,8 so‘m
Mahsulot tannarxi elementlari bo‘yicha:	
To‘g‘ridan-to‘g‘ri material xarajatlar (485 648 400 / 15800)	30 737,2 so‘m
Qayta ishlash xarajatlari (464 370 945 / 15800)	29 390,6 so‘m
Jami	**60 127,8 so‘m**

Ushbu jadval ma’lumotlaridan xulosa qilish mumkinki, tayyor bo‘lgan mahsulot birligining tannarxi 60127,8 so‘mga teng bo‘ladi (950 019 345 so‘m / 15800 = 60 127,8 so‘m). Agar bu ko‘rsatkichni mahsulot tannarxi elementlari bo‘yicha hisoblaydigan bo‘lsak, u holda to‘g‘ridan-to‘g‘ri material xarajatlar bo‘yicha 30 737,2 so‘m (485 648 400 /15800 = 30 737,2 so‘m), qayta ishlash xarajatlari bo‘yicha 29 390,6 so‘m (464 370 945 / 15800 = 29 390,6). Ushbu tavsiyalarning ahamiyatli tomoni shundan iboratki, bizning amaliyotimizda mahsulot birligi tannarxi umumiy tannarxi bo‘yicha hisoblanadigan bo‘lsa, tadqiqotlar asosida mahsulot birligi nafaqat umumiy tannarxi bo‘yicha,

[37] El Holding MCHJ amaliy misollari asosida.

balki tannarxning asosiy elementlari, ya’ni to‘g‘ridan-to‘g‘ri materiallar hamda qayta ishlash tannarxi elementi bo‘yicha hisoblash taklif etilmoqda.

Manbalarda “ekvivalent birligini hisoblash uchun jarayonli kalkulyatsiyada quyidagi formulani keltirish mumkin:

$$\textbf{Ekvivalent birlik} = Q_{NZPnp} \times n + Q' + Q_{NZPkp} \times m,$$

Bunda:

Q_{NZPnp} – hisobot davrining boshida tugallanmagan ishlab chiqarishda hisobga olingan mahsulot birligi;

n – hisobot davrida tugallash uchun zarur bo‘lgan qayta ishlash foizi (masalan, hisobot davrining boshida tugallanmagan ishlab chiqarishda hisobga olingan mahsulot 70 % qayta ishlash jarayoni tugallangan bo‘lsa, hisobot davrida uni to‘liq tugallash uchun 30 % qayta ishlash talab etiladi);

Q’ – hisobot davrida ishlab chiqarishga kiritilgan va qayta ishlash to‘liq yakunlangan mahsulot birligi;

Q_{NZPkp} – hisobot davrining oxirida tugallanmagan ishlab chiqarishda hisobga olingan mahsulot birligi.

m – hisobot davrining oxirida tugallanmagan ishlab chiqarishda hisobga olingan mahsulotning qayta ishlanishining tugallanganlik foizi” [70].

Ushbu formula umume’tirof etilgan formula hisoblanadi. Amaliyotda uni qo‘llashning uslubiy yondashuvlari yetarli darajada ishlab chiqilmagan. Shu bois, umume’tirof etilgan formulani amaliy qo‘llash bo‘yicha tavsiyalar o‘ta muhim hisoblanadi.

ASSAning materiallarida ekvivalent birlik tannarxini aniqlash masalalariga quyidagicha yondashilgan: “Shartli (ekvivalent) birlik atamasi bu qisman yakunlangan birliklarni to‘liq yakunlangan birliklarga aylantirishga nisbatan qo‘llaniladi. Masalan, 1,000 avtomobil 40 %lik tayyorgarlik holatida bo‘lsa, to‘liq tayyorlangan avtomobillar ekvivalant miqdori 1,000 x 40 % = 400 avtomobil bo‘ladi” [186].

M.A. Vaxrushina, A.A. Bolotinlar quyidagi aniqlikni kiritishadi “Ekvivalent miqdor asosida kalkulyatsiya – bu turli xil mahsulot turlari

uchun aniq omillari bo‘yicha xarajatlarning shakllanishini matematik algoritmidir” [42].

Ekvivalent **birliklar** deganda, bu ushbu jarayonda to‘liq yakunlangan hamda qisman yakunlangan birliklarning to‘liq mahsulot birligiga aylantirilganda hisobga olinadigan birliklar to‘plami tushuniladi.

Ishlab chiqarishning uzluksizligi texnologik jarayonlarni chuqurroq ko‘rib chiqishni taqozo qiladi. Hisobot davrining boshida va oxirida yarim fabrikantlar, ya’ni to‘liq ishlab chiqarish siklini o‘tamagan buyumlar amal qiladi. Bunday buyumlarning qiymati tayyor mahsulotning qiymatidan kichik. Shu bois, mahsulot birligining qiymatini umumiy qiymatni ishlab chiqarish jarayonidagi mahsulot birligiga bo‘lish orqali topish mumkin bo‘lmay qoladi. Natijada, ishlab chiqarish jarayonida bo‘lgan birliklarni tayyor mahsulot ekvivalentiga aylantirish kerak. Yuqoridagi korxona amaliyotida kiritilgan 18000 birlik buyumdan faqat 15800 tasi to‘liq 100 %ga tayyor, qolgan 2200 tasi 1/2 qismga tayyor. Demak, 2200 ta yarim fabrikant 1100 dona tayyor mahsulotga ekvivalentli hisoblanadi (2200 x ½). Demak, mahsulot birligi tannarxini hisoblashda tayyor mahsulot miqdori 16900 ta (15800 + 1100) birlik olinadi.

Ushbu holatlardan xulosa qilish mumkinki, mahsulot birligi tannarxini hisoblash muhim jarayon hisoblanib, uni hisoblashda mahsulot birligi umumiy tannarxi bilan chegaralanmasdan, balki tannarxning to‘g‘ridan-to‘g‘ri material hamda qayta ishlash moddalari bo‘yicha hisoblash maqsadga muvofiq hisoblanadi. Bu o‘z navbatida tannarx to‘g‘risidagi ma’lumotlarning obyektivligini oshiradi. Yuqorida uslubiy tartibi taklif etildi. Bundan tashqari mahsulot birligi tannarxini faqat tayyor bo‘lgan mahsulotlarga nisbatan emas, balki ekvivalent birlikka nisbatan hisoblash lozim. Ekvivalent birlikni hisoblash tartibi keltirib o‘tildi.

3.2. Mahsulot tannarxini aniqlashning jarayonli kosting (prosses costing) tizimining uslubiy masalalari

Korxonalarda mahsulot tannarxiga doir ishonchli va haqqoniy axborotlarni tayyorlash sifatli boshqaruv qarorlarini qabul qilishda asosiy omil hisoblanadi. Raqobatbardosh mahsulot ishlab chiqarishda eng muhim ko‘rsatkich uning tannarxi hisoblanadi. Bugungi kunda mahsulot importi, xarajatlar va tannarxni kamaytirish, ishlab chiqarishni mahalliylashtirish borasidagi vazifalar qo‘yilgan. Mamlakatimizda faoliyat yuritayotgan yirik korxonalar, jumladan, O‘zavtosanoat AJ, O‘zneftgaz AJ, Navoiyqizilqum sement AJ, Navoiy kon-metallurgiya kombinati AJ, O‘zsanoatqurilishimateriallari AJ va boshqa kompaniyalar faoliyatida mahsulot tannarxi hamda mahsulot yo‘qolishi (chiqimi)ni kamaytirish, ilg‘or xorijiy tajribalar, shuningdek, mavjud imkoniyatlardan keng foydalanish dolzarb masalalar hisoblanadi.

Shu bilan bir qatorda korxonalar faoliyatida mahsulot tannarxini xalqaro standartlarga muvofiq hisoblash davr talabidir. Mahsulot tannarxini xalqaro standartlarga muvofiq hisoblash uchun:

O‘zbekiston Respublikasi “Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlari tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to‘g‘risidagi” Nizomni hamda zaxiralar tannarxini aniqlashga qaratilgan 4-son BHMS “Tovar-moddiy zaxiralar” standartini xalqaro standartlar talablariga muvofiq ravishda takomillashtirish zarur (1-ilova);

mahsulot tannarxiga kiruvchi moddalarni qayta ko‘rib chiqish kerak. Buning korxona o‘zlarining hisob siyosatlarida mahsulot tannarxiga kiruvchi xarajatlar elementlarini belgilab olishlari zarur;

mahsulot (ish, xizmatlar) tannarxini hisoblashda rivojlangan mamlakatlarda qo‘llaniladigan “haqiqiy tannarxda baholash”, “standart costing”, “variable costing (direct costing)”, “absorption costing”, “order costing” va “prosses costing” kabi ilg‘or tizimlarini jorish qilish, ularning metodologiyasini ishlab chiqish.

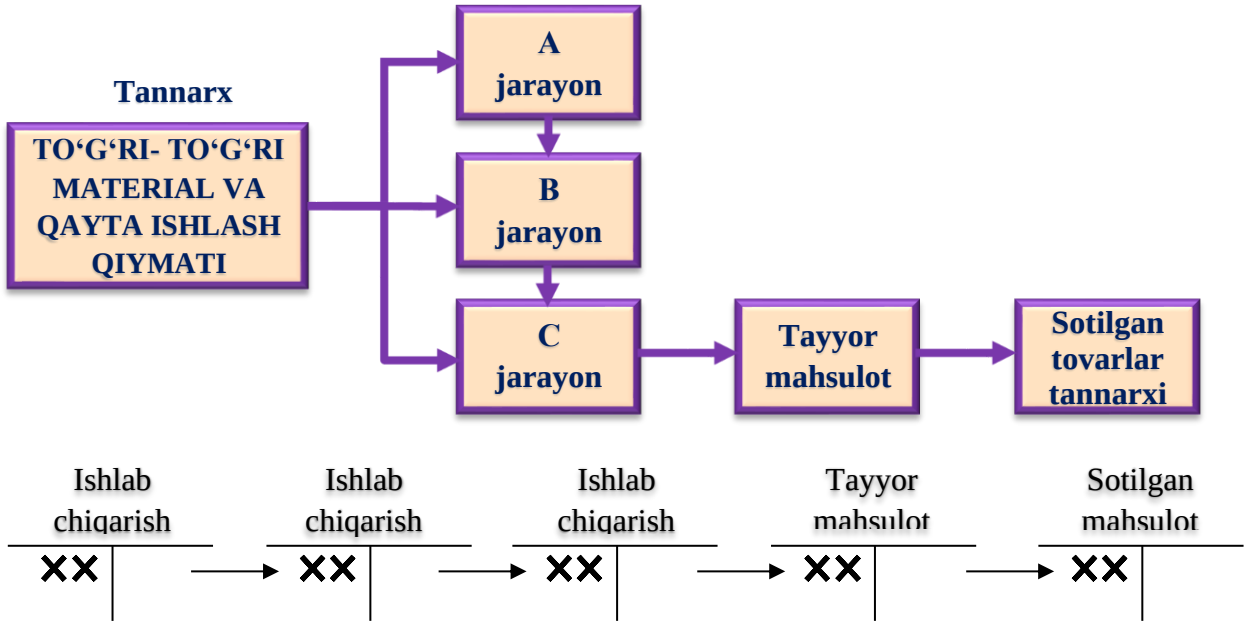
Shu bois, tannarxni hisoblashning ilg‘or uslubiyotini joriy qilish o‘ta dolzarb masala hisoblanadi. Taqiqot jaroyonida faqat qayd etilgan

yondashuvlarning bir xalqasi bo‘lgan jarayonli kosting (PROSSES COSTING) qo‘llanilishining uslubiy masalalarini ko‘rib chiqamiz.

T.A. Golovina “xarajatlarning yuzaga kelish joyida uchta mahsulot ishlab chiqariladi — A, V va S. Tahlillar shuni ko‘rsatadiki, tannarxi yuzaga kelish joyida V mahsulot bo‘yicha A mahsulotga nisbatan 20 % ko‘p, S mahsulot bo‘yicha esa A mahsulotga nisbatan 20 % kam. Shu bois, ular o‘rtasidagi aloqalarni o‘rnatish uchun ekvivalent miqdor A mahsulot uchun 1, V mahsulot uchun – 1,2, S mahsulot uchun esa – 0,8” [48] koeffitsiyentlarni belgilab olib ekvivalent sonni hisobga olgan holda mahsulot birligi tannarxini hisoblash sxemasini taklif etadi. Muallifning ushbu taklifiga to‘liq qo‘shilamiz. Lekin, mahsulotlarning ekvivalent birligi tugallanmagan ishlab chiqarishdagi mahsulotlarni tayyor mahsulotlarga aylantirishda qo‘llanilishi maqsadga muvofiq hisoblanadi.

CIMA instituti jarayoni kostinga quyidagicha ta’rifni beradi “Jarayonida kosting tovarlar yoki xizmatlarni davom etuvchi yoki takrorlanuvchi operatsiyalar yoki jarayonlarning ketma-ketligi yuzaga kelganda qo‘llaniladigan usul hisoblanadi. Hisobot davri davomida ishlab chiqarilgan birliklar tannarxi aniqlanib, dastlabki operatsiya yoki jarayonga qo‘shiladi” [64].

Jarayonli kosting keng qo‘llaniladigan kosting turi hisoblanadi. Bu usulda mahsulot tannarxi mahsulot tayyorlashning har bir texnologik jarayonida shakllanadi. Buyum bir jarayondan boshqasiga mahsulot to‘liq tayyorlanmasdan o‘tkazilmaydi. Tayyorlash jarayoni bilan parallel ravishda ishlab chiqarish xarajatlarini jamg‘arish jarayoni ham olib boriladi, ya’ni buyumlar tannarxining o‘sishi amalga oshadi. Har bir texnologik jarayon uchun to‘g‘ridan-to‘g‘ri va bilvosita xarajatlarni aniqlash zarur. Jarayonli kostingning amalga oshirish ketma-ketligini quyidagi 3.2.1-rasmda aks ettirishimiz mumkin bo‘ladi:



3.2.1-rasm. **Jarayonli kostingda tannarx shakllanishi**

Buyumlarning tayyorlik darajasini aniqlash ma’lum bir qiyinchiliklar bilan bog‘liq. Masalan, materiallar qiymati jarayonning boshida mahsulotga o‘tkazilishi, mehnat xarajatlari va ishlab chiqarish ustama xarajatlar ushbu jarayonda o‘sib boradi. Shu bois, ishlab chiqarish xarajatlari kostingini tannarxning har bir komponenti bo‘yicha tuzish zarur. Boshqaruv hisobi maqsadlarida mehnat haqi xarajatlari va ishlab chiqarish ustama xarajatlarini summasini qamrab oluvchi ko‘rsatkichni qayta ishlash qiymati deb atash qabul qilingan.

Jarayonli kostingda ham buxgalteriya yozuvlari bir-biriga o‘xshaydi. Lekin, bu tizimda Ishlab chiqarish jarayoni schyoti bittadan ortiq bo‘ladi. Uzluksiz hisob tizimidagi asosiy buxgalteriya yozuvlari quyidagilardan iborat bo‘ladi:

1. Uzluksiz hisob tizimida to‘g‘ridan-to‘g‘ri materiallar ishlab chiqarishga chiqarildi:

Debet Ishlab chiqarish jarayoni – A jarayon.....485 648 400 so‘m

Kredit Material zaxiralari.....485 648 400

Asos: Ishlab chiqarish maqsadlarida 485 648 400 so‘m miqdorida to‘g‘ridan-to‘g‘ri materiallarning ishlatilishi.

2. Ishlab chiqarish jarayonida to‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari A jarayon tannarxiga olib borildi:

Debet Ishlab chiqarish jarayoni – A jarayoni.....348 524 600 so‘m

Kredit Mehnat haqi bo‘yicha majburiyatlar.....348 524 600

Asos: A-jarayonda to‘g‘ridan-to‘g‘ri ishtirok etayotgan ishlab chiqarish personaliga 348 524 600 so‘m mehnat haqi hisoblandi.

3. Bilvosita mehnat, bilvosita material, asbob-uskunalar bo‘yicha jamg‘arilgan amortizatsiya va boshqa ustama ishlab chiqarish xarajatlari A-jarayonga taqsimlangan qismi:

Debet Ishlab chiqarish jarayoni – A jarayon……..115 846 345 so‘m

Kredit Ustama ishlab chiqarish xarajatlari……115 846 345

Asos: Ustama ishlab chiqarish xarajatlarining taqsimlash stavkalari asosida A-jarayonga to‘g‘ri keladigan summasi 115 846 345 so‘mni tashkil etdi.

4. Ishlab chiqarishning A-jarayoni yakunlanib, mahsulot qayta ishlash uchun B-jarayonga o‘tkazildi:

Debet Ishlab chiqarish jarayoni – B jarayon.....950 019 345 so‘m

Kredit Ishlab chiqarish jarayoni – A jarayon……950 019 345

Asos: A-jarayon yakunlanib, mahsulot tannarxi bilan B-jarayonga to‘liq o‘tkazildi, A-jarayonda qoldiq qolmadi. A-jarayonning tannarxi (485 648 400 + 348 524 600 + 115 846 345 = 950 019 345)

5. Ishlab chiqarish jarayonida to‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari B jarayon tannarxiga olib borildi:

Debet Ishlab chiqarish jarayoni – B jarayoni.....150 448 750 so‘m

Kredit Mehnat haqi bo‘yicha majburiyatlar.....150 448 750

Asos: B-jarayonda to‘g‘ridan-to‘g‘ri ishtirok etayotgan ishlab chiqarish personaliga 150 448 750 so‘m mehnat haqi hisoblandi.

6. Bilvosita mehnat, bilvosita material, asbob-uskunalar bo‘yicha jamg‘arilgan amortizatsiya va boshqa ustama ishlab chiqarish xarajatlari B-jarayonga taqsimlangan qismi:

Debet Ishlab chiqarish jarayoni – A jarayon……..50 485 600 so‘m

Kredit Ustama ishlab chiqarish xarajatlari……..…50 485 600

Asos: Ustama ishlab chiqarish xarajatlarining taqsimlash stavkalari asosida B-jarayonga to‘g‘ri keladigan summasi 50 485 600 so‘mni tashkil etdi.

7. B-jarayonda qayta ishlash jarayoni yakunlanib tayyor mahsulot kirim qilindi:

Debet Tayyor mahsulot……. 1 150 953 695 so‘m

Kredit Ishlab chiqarish jarayoni – B jarayon……..….1 150 953 695

Asos: B-jarayonning to‘liq tannarxi aniqlanib, tayyor mahsulot sifatida kirim qilindi, mahsulot B-jarayondan keyin qayta ishlanmaydi, barcha jarayonlar yakunlangan va mahsulot tayyor mahsulot talablariga javob beradi. Tayyor mahsulotning tannarxi 1 150 953 695 so‘m (950 019 345 + 150 448 750 + 50 485 600).

Yuqoridagi misollardan ko‘rinib turibdiki, jarayonli kostingning bosh masalalaridan biri har bir jarayondan chiqarilayotgan mahsulotning tannarxini hamda jarayonda qolgan mahsulotning tannarxini aniqlash hisoblanadi. Agarda zaxiradagi birliklar qisman yakunlangan bo‘lsa u holda jarayonli kosting tizimi ishlov to‘liq yakunlangan va boshqa jarayonga chiqarilgan mahsulotlar hamda ishlov to‘liq yakunlanmagan va tashqariga chiqarilmagan birliklarni ajratib olishi lozim bo‘ladi.

Amaliyotda tugallanmagan ishlab chiqarishda to‘liq yakunlanmagan mahsulot ham qoladi. Shu bois, jarayonli kosting to‘liq yakunlangan va boshqa jarayonlarga chiqarilgan hamda qisman yakunlangan va jarayondan chiqarilmagan mahsulotlarning tannarxini farqlagan holda hisoblash yo‘llarini ko‘rsata olishi lozim bo‘ladi.

Ushbu masalalarga javob topishda jarayonli kostingni quyidagi beshta bosqichda amalga oshirishning uslubiy tartibini taklif etamiz (Izoh: Ushbu uslubiy tartib biz tomonimizdan chop ettirilgan ma’ruza matnida keltirilgan [145, 230-231-b.]. Taklif etilgan uslubiy tartibning korxonalar amaliy misollarida qo‘llash masalalarini ko‘rib o‘tamiz):

- Birinchi bosqich: Birliklarning jismoniy miqdorini hisoblash;
- Ikkinchi bosqich: Xarajatlar moddalari bo‘yicha birlik tannarxini hisoblash uchun ekvivalent birliklar miqdorini aniqlash;

- Uchinchi bosqich: Ishlab chiqarish jarayoni schyoti ma’lumotlari asosida xarajat moddalari bo‘yicha birlik tannarxi hamda jami tannarxni aniqlash;
- To‘rtinchi bosqich: Ekvivalent birlik tannarxini hisoblash;
- Beshinchi bosqich: Tannarxni to‘liq yakunlangan birliklar hamda Ishlab chiqarish jarayoni oxiridagi birliklarga taqsimlash.

Birinchi va ikkinchi bosqichlardagi amalga oshiriladigan jarayonlar yuqoridagi 3.2.1-jadvalda keltirilgan.

1-bosqich - birliklarning jismoniy va ekvivalent birliklari. Ushbu jadvalda birinchi bosqichda mahsulotlar jismoniy birliklari harakati ko‘rsatildi. Aprel oyida 15800 birlik to‘liq yakunlangan va boshqa jarayonga o‘tkazilgan, 2200 birlik esa qisman yakunlangan. Qisman yakunlangan birliklarni to‘liq yakunlangan birliklarga tenglashtirib bo‘lmaydi. Shu bois, ishlab chiqarilgan mahsulot birligini jismoniy birliklar bilan emas, balki ekvivalent birliklar bilan o‘lchash maqsadga muvofiqdir.

3.2.1-jadval

Birliklarning jismoniy miqdori va ekvivalent birlik hisobi[38]

Mahsulot oqimi	**1-bosqich. Jismoniy birliklar**	**2-bosqich. Ekvivalent birlik**	
		To‘g‘ridan-to‘g‘ri material	**Qayta ishlash xarajatlari**
Boshlangan va yakunlangan	15800	15800	15800
Ishlab chiqarish jarayoni, oxirida	2200 (50%)*	2200	1,100**
Hisoblash uchun asos bo‘ladigan birliklar	18000	18000	16900

*Bu ishlab chiqarish jarayoni oxirida mavjud bo‘lgan birliklarga ishlov berilganlik darajasini tavsiflaydi.

** 2200 jismoniy birlik x 50% qayta ishlash xarajatlarining amalga oshirilgan qismi ($\frac{2200*50\%}{100\%}$=1100)

2-qadamda ko‘rsatilgan to‘g‘ridan-to‘g‘ri material xarajatlar uchun ekvivalent birlik 18000 birlik, qayta ishlash xarajatlari uchun ekvivalent birlik 16900 birlik ekanligi hisoblangan. Demak, qayta ishlash

[38] El Holding MCHJ amaliy misollari asosida.

xarajatlarining ½ qismi ishlab chiqarish jarayonining oxirgi qoldig‘iga qo‘shilmoqda.

3.6-jadvalda ishlab chiqarilgan mahsulot tannarxi hisoboti keltirilgan. Bu hisobot 3-, 4- va 5-bosqichlarni o‘zida aks ettirmoqda.

Jadval ma’lumotlaridan ko‘rinib turibdiki, 4-qadamda mahsulot ekvivalent birligining tannarxiga teng. Bu ko‘rsatkich 54458,04 dan tashkil topgan (26980,47 + 27477,57). 5-qadamda esa ishlab chiqarilgan, ya’ni to‘liq yakunlangan va boshqa jarayonga yoki tayyor mahsulotga o‘tkazilgan mahsulotlarning tannarxi 15800 x 54458,04 = 860 437 032 so‘mga tengligi aniqlangan. Davr oxirida tugallanmagan ishlab chiqarish ko‘rsatkichi xarajatlarining ikkita elementi bo‘yicha alohida hisoblangan. To‘g‘ridan-to‘g‘ri material xarajatlar bo‘yicha 2200 birlik x 26980.47 so‘m = 59 356 986 so‘m teng. Qayta ishlash xarajatlari bo‘yicha esa 1100 x 27477,57 = 30225327 so‘mni tashkil etmoqda. 2200 birlik 50 %ga tayyor bo‘lganligi uchun tayyor mahsulot sifatida ekvivalenti 2200 birlik x 50 % = 1100 birlik bo‘ladi. Ikkita element bo‘yicha tannarx summasi 89 582 313 so‘m bo‘lmoqda. Bu aprel oyining oxirida tugallanmagan ishlab chiqarish qoldig‘ini beradi.

3.2.2-jadval

Ishlab chiqarish korxonasi bo‘yicha 2022-yil aprel oyida ishlab chiqarilgan mahsulot tannarxi to‘g‘risidagi hisoboti[39]

Qadam-lar	Tannarx	Jami	Shu jumladan:	
			To‘g‘ridan-to‘g‘ri materiallar	Qayta ishlash xarajatlari
3-qadam	Jami xarajatlar Ekvivalent birligi	950 019 345	485 648 400 18000	464 370 945 16900
4-qadam	Ekvivalent birlik tannarxi		26980,47	27477,57
5-qadam	Tannarxni taqsimlash: Yakunlangan va boshqa jarayonga o‘tkazilgan (15800 birlik)	860437032	15800 x (26980,47+27477,57)*	

[39] El Holding MCHJ amaliy misollari asosida.

	Ishlab chiqarish jarayoni, oxirida (2200 birlik): To‘g‘ridan-to‘g‘ri material	59356986	2200 x 26980,47	
	Qayta ishlash xarajatlari	30225327		1100 x 27477,57
	Jami ishlab chiqarish jarayoni oxirida qoldiq	89 582 313		
	Jami tannarx	**950 019 345**		

- Ekvivalent birligi tannarxi 54458.04 = 26980.47 + 27477.57

Ushbu davrda mahsulot birligi tannarxi kostingi boshlang‘ich zaxirani joriy hisobot davriga taqsimlashni amalga oshirish uchun ikkita muqobil yo‘l qo‘yilishlardan foydalanadi:

1. O‘rtacha salmoqli usuli (AVEKO usuli) – bunda hisobot davrining boshidagi tugallanmagan ishlab chiqarish ishlab chiqarishga to‘liq jalb qilingan hamda tayyor mahsulot tannarxi va hisobot davrining oxirida tugallanmagan ishlab chiqarish qiymatiga kiritilgan, deb qaraladi.

2. FIFO usuli – bunda hisobot davrining boshidagi tugallanmagan ishlab chiqarish birinchi qayta ishlangan va hisobot davrida tugallangan mahsulot birligi hisoblanadi.

Korxona faoliyatida amalga oshirilgan barcha bosqichlar natijalarini quyidagi jadvalda umumlashtiramiz (3.2.3-jadval).

3.2.3-jadval

Mahsulot tannarxi hisoboti. 31 mart bilan yakunlanadigan hisobot davri. O‘rtacha salmoqli usul[40]

	Ko‘rsatkichlar	**Jami**	**Shu jumladan:**	
			To‘g‘ridan-to‘g‘ri material	**Qayta ishlash qiymati**
	Ishlab chiqarish jarayoni, boshlang‘ich, so‘m	89952400	67464300	22488100
	Hisobot davri davomida qo‘shilgan tannarx	548945300	411708975	137236325
3-qadam	**Jami hisobga olish uchun tannarx**	**638897700**	**479173275**	**159724425**
	Bo‘linadi: ekvivalent birlik		38400	37200

[40] El Holding MCHJ amaliy misollari asosida.

4-qadam	Ekvivalent birlik tannarxi	16772.14	12478,47	4293.67
5-qadam	Tannarxni taqsimlash: Joriy davrda yakunlangan va boshqa jarayonga o‘tkazilgan	603797000	36000 x 16772.14	
	Ishlab chiqarish jarayoni, oxirida (2400 birlik): To‘g‘ridan-to‘g‘ri material Qayta ishlash qiymati Jami	 29948318 5152392 35100700	 2.400 x 12478.47 1.200 x 4293.66	
Jami hisobga olingan tannarx		**638897700**		

Ushbu hisob-kitob ma’lumotlaridan ko‘rinib turibdiki, boshqa jarayonga o‘tkazilgan mahsulot tannarxi 603797000 so‘m, ishlab chiqarish jarayoni davr oxirida 35100700 so‘mni tashkil etmoqda. Ushbu ma’lumotlardan realizatsiya qilingan mahsulot tannarxi ko‘rsatkichlarini hisoblashda foydalaniladi va oxir natijada foyda va zararlar to‘g‘risidagi hisobotlarda standartlar talablariga muvofiq sifatli axborotlarni tayyorlashga asos bo‘lib xizmat qiladi.

1-2-qadamda qilingan hisob-kitob natijalarini quyidagi 3.2.3-jadvalda umumlashtiramiz:

3.2.3-jadval

Jismoniy birlik ekvivalent birliklar hisobi. FIFO usuli[41]

Mahsulotning harakati	**(1-qadam) Jismoniy birlik**	**(2-qadam) Ekvivalent birlik**	
		To‘g‘ridan-to‘g‘ri material	**Qayta ishlash qiymati**
Ishlab chiqarish jarayoni, boshlang‘ich	12300 (40%)*	Joriy davrga qadar bajarilgan	
Joriy davrda kirim qilingan birliklar	26100		
Jami hisobga olish uchun birlik	**38400**		
Joriy davrda yakunlangan va boshqa jarayonga o‘tkazilgan birliklar: Boshlang‘ich zaxiralardan	 12300	 -	 7380**
Kirim qilinganlardan yakunlangani	23700	23700	23700

[41] El Holding MCHJ amaliy misollari asosida.

Ishlab chiqarish jarayoni, oxirgisi	2400 (50%)*	2400	1200**
Jami hisobga olingan birlik	**38400**	**26100**	**32280**

* Tugallanganlik darajasi, faqat shu bo‘lim qayta ishlash qiymati uchun, ya’ni tugallanmagan ishlab chiqarishdagi zaxiralar holati to‘g‘risidagi ma’lumotlar;

****** 12300 x (100%-40%) = 12300 x 60% = 7380

2.400 x 50% = 1.200.

Jadval ma’lumotlaridan ko‘rinib turibdiki, ekvivalent birlikni hisoblaganda boshlang‘ich zaxiralarda faqat qayta ishlash qiymati moddasi bo‘yicha olinadi. Boshlang‘ich zaxiralarning 60 %i hisobot davrida qayta ishlanadi, chunki ishlamning 40 %i joriy davrga qadar oldingi hisobot davrida amalga oshirilgan. Boshlang‘ich zaxiralarning to‘g‘ridan-to‘g‘ri materiallar moddasi bo‘yicha ekvivalent birlik olinmaydi, chunki 12300 birlik oldingi hisobot davrida hisobga olingan.

FIFO usulida mahsulot tannarxi to‘g‘risidagi hisobotni tuzishni 3.2.4-jadvalda ko‘rib o‘taylik:

3.2.4-jadval

Ishlab chiqarish korxonasida mahsulot tannarxi to‘g‘risidagi hisoboti.

FIFO usuli [42]

	Tannarx	**Jami**	**Shu jumladan:**	
			To‘g‘ridan-to‘g‘ri material	**Qayta ishlash qiymati**
	Ishlab chiqarish jarayoni, boshlang‘ich	89952400	Joriy davrga qadar amalga oshirilgan	
	Joriy davrda amalga oshirilgan xarajatlar	548945300	411708975	137236325
3-qadam	Jami hisobga olish uchun tannarx	**638897700**		
	Bo‘linadi: Ekvivalent birliklar		÷26100	÷32280
4-qadam	Ekvivalent birlik tannarxi		15774,29	4251,44
5-qadam	Tannarxning taqsimlanishi: Yakunlangan va boshqa jarayonga o‘tkazilgan birliklar (23700):			
	Ishlab chiqarish jarayoni, boshlang‘ich (12300)	89952400		

[42] El Holding MCHJ amaliy misollari asosida.

	Joriy davrda qo‘shilgan xarajatlar: To‘g‘ridan-to‘g‘ri material			
	Qayta ishlash xarajatlari	31375627		7380 x 4251.44$
	Boshlang‘ich zaxiralarning jami	121328027		
	Kirim qilingan va yakunlangan (23700)	474609801	23700 x (15774.29+4251.44)	
	Boshqa jarayonga o‘tkazilgan jami tannarx	595937828		
	Ishlab chiqarish jarayoni, oxirida (2400): To‘g‘ridan-to‘g‘ri material	37858144	2400 x 15774,29	
	Qayta ishlash qiymati	5101728		1.200 x 4251.44
	Jami	42959872		
	Jami hisobga olingan tannarx	**638897700**		

* Bajarilgan ekvivalent birlik;
** Ekvivalent birlikning jami tannarxi 20025,73 (15774.29+4251.44).

FIFO usulining qo‘llanilishini o‘rganish uchun jadvalni to‘ldirilishini diqqat bilan o‘qish kerak bo‘ladi. Jadvaldan ko‘rinib turibdiki, hisob-kitoblarda birinchidan tugallangan va boshqa jarayonga chiqarilgan mahsulotlarning tannarxi, ya’ni 23700 birlikning tannarxi aniqlangan va u 595937828 so‘mni tashkil etmoqda. Ikkinchidan, ishlab chiqarish jarayoni oxirida 2400 birlikning tannarxi aniqlanib, u 42959872 so‘m bo‘lgan. Bunga tugallangan va boshqa jarayonga o‘tkazilgan mahsulot tannarxi 595937828 so‘m qo‘shilib, jami tannarxi 638897700 so‘m aniqlanadi va bu ko‘rsatkich ishlab chiqarish jarayoni, boshlang‘ich summasi 89952400 so‘m va joriy davrda qo‘shilgan tannarx 548945300 so‘mlar yig‘indisi 638897700 so‘mga teng bo‘lish kerak. Ushbu tenglik hisob-kitoblarning to‘g‘ri bajarilganligini ko‘rsatadi.

O‘rtacha salmoqli usulda mahsulot ekvivalent birligining o‘rtacha tannarxi 16772.14 so‘m, FIFO usulida esa mahsulot birligining tannarxi 20025.73 so‘mni tashkil etmoqda. FIFO usuli va o‘rtacha salmoqli usul o‘rtasidagi asosiy farq ekvivalent birlik qanday hisoblanganligi

natijasida kelib chiqadi. Ekvivalent birliklarni hisoblashga oid jadvallarni solishtirish natijasida aniqlash mumkin:

Yuqoridagi misolimizda ekvivalent ishlab chiqarilgan mahsulot va zaxiralar tannarxi o‘rtasidagi farqlarni quyidagi jadvalda umumlashtirishimiz mumkin (3.2.5-jadval):

3.2.5-jadval

O‘rtacha salmoqli va FIFO usullari natijalarini solishtirish[43]

Ko‘rsatkichlar	O‘rtacha salmoqli	FIFO
Boshqa jarayonga chiqarilgan mahsulot tannarxi	603797000	595937828
Ishlab chiqarish jarayoni, oxirida	35100700	42959872

Jadval ma’lumotlaridan ko‘rinib turibdiki, FIFO usulida ishlab chiqarish jarayoni, oxirida birliklar qiymati o‘rtacha salmoqli usulga nisbatan 7859172 so‘m (42959872-35100700) ko‘p yoki 22.39 %ga (7859172/35100700) ko‘p. Bu turli oylarda to‘g‘ridan-to‘g‘ri materiallar va qayta ishlash qiymati bo‘yicha ekvivalent birligi qiymati farqi hisobidan yuzaga keladi. FIFO usulida ekvivalent birligi tannarxi 20025.73 (15774.29+4251.44) bo‘lsa, o‘rtacha salmoqli usulda 16772.14 (12478,47 + 4293,67)ni tashkil etadi. Shu bois, FIFO usulida ishlab chiqarish jarayoni oxirida birlik tannarxi yuqoriroq, yakunlangan va boshqa jarayonga o‘tkazilgan mahsulot birligi qiymati esa pastroq bo‘ladi.

Yuqorida keltirilgan xalqaro amaliyotda keng qo‘llanilib kelinayotgan jarayonni kostingni korxonalar amaliyotida muvaffaqiyatli qo‘llanilishi mahsulot birligi tannarxi to‘g‘risida haqqoniy axborotlarning shakllanishiga xizmat qiladi.

3.3. Mahsulot tannarxi to‘g‘risidagi hisobotni takomillashtirish

Mahsulot tannarxi to‘g‘risidagi hisobot muhim axborot manbai hisoblanadi. Bugungi kunda ichki foydalanish maqsadida ishlab chiqarilayotgan mahsulot tannarxi to‘g‘risidagi hisobotning shakllari

[43] El Holding MCHJ amaliy misollari asosida.

ishlab chiqilmagan. Ko‘pchilik korxonalarda ushbu hisobot tuzilmay kelmoqda. Buning asosiy sababi hisobotning formati yo‘qligi hisoblanadi. Mahsulot tannarxi to‘g‘risidagi hisobot bu tashqi foydalanuvchilarga taqdim qilinmaydigan, faqat boshqaruvchilar tomonidan ichki foydalanish maqsadida tuziladigan hisobot hisoblanadi. Ushbu hisobot orqali foydalanuvchi-boshqaruvchilar mahsulot tannarxi va uning asosiy xarajatlar moddalari to‘g‘risida ishonchli axborotlarga ega bo‘ladi.

Bizning amaliyotimizda 1-s buxgalteriya dasturi asosida hisoblanadigan mahsulot birligi tannarxi masalasini quyidagi misolda ko‘rib o‘taylik (3.3.1-jadval, 3.3.2-jadval).

3.31-jadval

“Metall jihoz buyumlari” MCHJning “6 konfora duxovkali gaz plitasi” mahsuloti tannarxi kalkulyatsiyasi[44]

Asosiy ishlab chiqarishning xarajatlari	**Summasi**
Asosiy vositalar amortizatsiyasi:	
Ishlab chiqarish sexi bo‘linmasi xizmatlari	1376210.65
Ish haqi:	
Ishlab chiqarish sexi bo‘linmasi xizmatlari	1547531.48
Elektr-energiya xarajatlari:	
Ishlab chiqarish sexi bo‘linmasi xizmatlari	253806.12
Tabiiy gaz:	
Ishlab chiqarish sexi bo‘linmasi xizmatlari	21640.61
Xom-ashyo va materiallar:	
Gaz plitasi uchun butlovchi qismlari	314502.56
Plastik oyoqchalari	8263.03
Rezba o‘rnatilgan fitinglar	33959.01
Restoran va oshxonalarda foydalaniladigan qaynatuvchi plitalar uchun gaz gorelkasi	2591418.61
Korroziyaga chidamli po‘latdan qilingan ko‘ndalang joylashgan tekis payvandlangan quvurlar	3685844.92
Temirdan yoki qotirilmagan po‘latdan yassi prokat, 3 mm dan kam bo‘lmagan qalinlikdagi issiq rulonli list	2797425.02
Umum ishlab chiqarish xarajatlari:	
Ishlab chiqarish sexi bo‘linmasi xizmatlari	374038.38
Suv:	
Ishlab chiqarish sexi bo‘linmasi xizmatlari	40828.49
Yagona ijtimoiy to‘lov:	
Ishlab chiqarish sexi bo‘linmasi xizmatlari	185703.77
Jami	**13231172.65**

[44] 2021-yil ma’lumotlari bo‘yicha.

3.3.2-jadval

“Metall jihoz buyumlari” MCHJning ishlab chiqarilgan mahsulotlari tannarxi[45]

Nomi	Rejali tannarx	Haqiqiy tannarx	Farqlanishi
1. 6 konfora duxovkali gaz plitasi	16000000.00	13231172.65	-2768827.35
2.Ovqatlar uchun tepsisi, b-std.	1500000.00	1114538.67	-385461.33
3. Obshivkali Qozon, 60 l, n-std.	19000000.00	14816924.57	-4183075.43
4. Boshqa mahsulotlar shartli ravishda umumiy summada	384852780.00	322398023.13	-62454756.87
Jami	**421352780.00**	**336743734.45**	**-84609045.55**

“Metall jihoz buyumlari” MCHJ korxonasi 1 s dasturi asosida mahsulot tannarxini hisoblashda quyidagi uslubiy tartib qo‘llanilgan:

1-qadam. Har bir mahsulot kesimida tannarx elementlari bo‘yicha rejali tannarx hisoblanadi. Bu jarayonga iqtisodchilar, muhandislar, buxgalterlar va menejerlar jalb qilinadi.

2-qadam**.** Tannarxni taqsimlashning stavkasi (koeffitsiyenti) (K) aniqlanadi. Buning uchun tannarxning har bir elementi bo‘yicha haqiqiy xarajatlar (HX) umumiy reja tannarxiga (URT) bo‘linadi.

$$\mathbf{K} = \frac{\boldsymbol{HX}}{\mathbf{URT}} \quad (3.4)$$

Masalan, korxonaning elektr-energiya bo‘yicha haqiqiy xarajatlari olingan schyot-faktura bo‘yicha 25400648 so‘mni tashkil etdi. Taqsimlash koeffitsiyentini aniqlaymiz:

$$\frac{6683919.15}{421352780} = 0.015863$$

3-qadam. Olingan ko‘rsatkich ushbu mahsulot bo‘yicha rejali tannarxga (RT) ko‘paytiriladi. Chiqqan natija, tannarx kalkulyatsiyasiga kiritiladi. Masalan, 6 konfora duxovkali gaz plitasiga elektr-energiya xarajatlarining taqsimlangan summasi quyidagi summani tashkil etadi:

16000000 x 0.015863 = 253806.12 so‘m

4-qadam. Haqiqiy tannarxga kiritilgan summa bilan rejali tannarx summasi o‘rtasidagi farq aniqlanib, tegishli buxgalteriya yozuvlari

[45] 2021-yil ma’lumotlari bo‘yicha.

asosida buxgalteriya schyotlaridagi yozuvlarga to‘g‘irlashlar kiritiladi. Yuqoridagi misolda farqlanish summasi 6 konfora duxovkali gaz plitasi bo‘yicha quyidagi summani tashkil etadi:

13231172.65 - 16000000.00 = -2768827.35 so‘m

Ushbu amaldagi uslubiy tartib ayrim kamchiliklardan xoli emas. Ularga quyidagilarni kiritsak bo‘ladi:

birinchidan, tannarxning har bir elementi bo‘yicha haqiqiy xarajatlar (HX)ning umumiy reja tannarxiga (URT) bo‘linishi bizning fikrimizcha, iqtisodiy mazmunga ega emas, deb o‘ylaymiz. Bu ko‘rsatkich tannarxi elementlari bo‘yicha xarajatlar summalarining umumiy reja tannarxidagi hissasini beradi. Bu ko‘rsatkich ma’lum bir holatni tavsif etmaydi;

ikkinchidan**,** xarajat moddalari mahsulot tannarxiga rejadagi hissasiga qarab olib borilgan. Xarajatlarni taqsimlashda sabab-oqibat tamoyiliga yetarli darajada rioya qilinmagan. Sabab-oqibat tamoyiliga muvofiq qaysidir mahsulot boshqalariga nisbatan ma’lum turdagi xarajatlarni ko‘proq iste’mol qilsa, ushbu omil xarajatlarni taqsimlashda yetarli darajada hisobga olinishi lozim. Qaysidir mahsulot, masalan elektr-energiya xarajatlarini boshqasiga nisbatan ko‘proq iste’mol qiladi, lekin amaldagi tartibda koeffitsiyent asosida ushbu mahsulotning rejadagi tannarxi asosida taqsimlanadi. Natijada, haqiqiy iste’mol inobatga olinmay qoladi. Bu esa o‘z navbatida mahsulotlarning tannarxini tebranishi o‘rtasidagi farqni oshiradi hamda har mahsulotning real haqiqiy tannarxini aniqlash imkoniyatini bermaydi;

uchinchidan, xalqaro standartlarga muvofiq “to‘g‘ridan-to‘g‘ri material xarajatlar, to‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari mahsulot tannarxiga bevosita olib borilishi kerak. Ushbu xarajatlar mahsulot tannarxiga reja bo‘yicha emas, balki haqiqiy amalga oshgani bo‘yicha mahsulot tannarxiga olib boriladi.”[46] Umumzavod hamda umumsex xarajatlaridan iborat ustama ishlab chiqarish xarajatlari (UICHX) esa byudjetlashtirilgan (rejali) stavkasi bo‘yicha taqsimlanadi. Faqat oy oxirida ustama ishlab chiqarish xarajatlari bo‘yicha ortiqcha taqsimlangan yoki taqsimlanmay qolgan UICHXlar ma’lum

[46] 2-son BHXS “Zaxiralar”

proporsiyalar asosida qayta taqsimlanadi. Yuqoridagi hisob-kitoblarda ushbu xalqaro standartlar qoidalari yetarli darajada inobatga olinmagan. Xuddi ushbu holatlarni 2- va 3-ilovalarda keltirilgan hisob-kitoblarda ham ko‘rishimiz mumkin bo‘ladi.

Qayd etilgan kamchiliklarni bartaraf etish maqsadida xalqaro standartlarga uyg‘un bo‘lgan tizimni yaratish o‘ta muhim ahamiyat kasb etadi. Xorijiy tajribalarda buyurtmali kosting va jarayonli kosting tizimlari keng qo‘llaniladi. Ushbu tizimlarda “to‘g‘ridan-to‘g‘ri material xarajatlar hamda to‘g‘ridan-to‘g‘ri mehnat xarajatlari haqiqiy, ustama ishlab chiqarish xarajatlari esa byudjetlashtirilgan (rejali) miqdori olinishi ko‘zda tutilgan.”[47]

Byudjetlashtirilgan ustama ishlab chiqarish xarajatlari deganda, ustama ishlab chiqarish xarajatlarning ishlab chiqarish hajmi va boshqa omillarni hisobga olgan holda rejalashtirilgan miqdori tushuniladi.

Byudjetlashtirilgan UICHXlarni taqsimlashni bir qancha qadamlarda amalga oshirish maqsadga muvofiq hisoblanadi:

Birinchi qadam, ustama ishlab chiqarish xarajatlari har bir moddalari bo‘yicha rejalashtiriladi va xarajatlarni kosting qilishning an’anaviy tizimi ustama xarajatlarni taqsimlashning turli xil taqsimlash bazalari tanlanadi. Tadqiqotlar asosida korxonalarda bo‘lishi mumkin bo‘lgan ustama ishlab chiqarish xarajatlari va ularning optimal tanlash bazalarini quyidagi jadvalda rasmiylashtiramiz (3.3.3-jadval).

Ikkinchi qadamda, yuqoridagi taqsimlash bazalari asosida ustama ishlab chiqarish xarajatlari bo‘limlarga taqsimlanadi. Tashkilotlarda ishlab chiqarish nuqtayi nazaridan bo‘limlarni ikkita kategoriyaga ajratish mumkin bo‘ladi: ishlab chiqarish bo‘limlari va xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlar.

[47] 2-son BXXS “Zaxiralar”

3.3.3-jadval

Byudjetlashtirilgan ustama ishlab chiqarish xarajatlarini taqsimlash bazalari[48]

Ustama xarajatlari	**Birinchi bosqichda taqsimlash bazasi (xarajat omili)**
Bilvosita foydalanilgan xom-ashyo va material	Foydalanishi rejalashtirilgan bilvosita xom-ashyo va materiallar
Bilvosita foydalanilgan mehnat haqi xarajatlari	Foydalanishi rejalashtirilgan bilvosita mehnat haqi xarajatlari
Xarid qilingan barcha turdagi energiya va yoqilg‘i xarajatlari	Foydalanishi rejalashtirilgan energiya va yoqilg‘i xarajatlari (o‘lchash asbob-uskunalari ma’lumotlari, texnikalarning pasporti bo‘yicha 1 soatida iste’mol qobiliyati)
Amortizatsiya, mol-mulk solig‘i, asbob-uskunalarni sug‘urta qilish	Asosiy vositalarning qiymati
“Ishlab chiqarishda foydalaniladigan bino, mashina va asbob-uskunalar ish holatida saqlash xarajatlari (texnik ko‘rik va qarov, o‘rtacha, joriy va mukammal tuzatish xarajatlari)” [12]	Asosiy vositalarning qiymati
“Ishlab chiqarish vositalari ijarasi, kommunal xizmatlar hamda bino sug‘urtasi” [12]	Maydon, bino hajmi
“Ishchilarga kommunal xizmatlarni qoplab berish, oziq-ovqat, ishchilarni ovqatlantirish, ishchilarga beriladigan uy-joy ijara haqini to‘lash xarajatlari, tekin beriladigan va buyumlar qiymati, choy, kofe va suv xarajatlari” [12]	Ishchilarining soni
Ishlab chiqarish xodimlarini ishga olib kelish, olib-ketish transport xarajatlari	Ishchilarning soni
Ishlab chiqarish (zavoddagi) ma’muriyati xarajatlari	Ishchilarning soni

Bu taqsimlash bazalari **birinchi taqsimlash ko‘rsatkichlari** hisoblanadi.

Ishlab chiqarish bo‘limlarida ishlab chiqarish jarayoni amalga oshadi, ya’ni mahsulot yaratiladi. Ishlab chiqarish bo‘limlariga sexlar,

[48] Adabiyotlar tadqiqoti asosida muallif tomonidan tuzilgan.

bo‘linmalar, uchastkalarni kiritish mumkin. Ishlab chiqarish bo‘limlarida mahsulotga ishlov berish jarayonini bir qancha bosqichlarga ajratish mumkin. Masalan, eritish, quyish, terish, butlash va boshqa jarayonlarni keltirish mumkin. Ishlab chiqarish bo‘limlarida mahsulot tannarxi shakllanadi. Shuning uchun tannarx zarrachasi ishlab chiqarish bo‘limlariga bevosita yoki bilvosita aloqador bo‘lishidan qat’iy nazar mahsulot tannarxiga kelib tushadi. Bevosita xarajatlar to‘g‘ridan-to‘g‘ri mahsulot tannarxiga olib borilsa, ustama ishlab chiqarish xarajatlari bilvosita aloqador bo‘lganligi uchun taqsimlash yo‘li bilan olib boriladi.

Xizmat ko‘rsatuvchi yoki servis bo‘limlari ishlab chiqarishga xizmat ko‘rsatadi. Ushbu bo‘limlarsiz ishlab chiqarish bo‘limlari faoliyat ko‘rsata olmaydi. Xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlarga korxonaning oshxonasi, omborxona, texnik xizmat ko‘rsatish bo‘limi, ishlab chiqarish ma’muriyati, kompyuter boshqaruvi bo‘limi, tibbiyot burchagi, zavoddagi xo‘jalik bo‘limi va boshqa xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlarni kiritish mumkin. Ushbu bo‘limlar ishlab chiqarish bo‘limlariga va biri-biriga xizmat ko‘rsatadi. Ularning xizmatlari ishlab chiqarish bo‘limlari samarali ishlashini ta’minlaydi.

Ushbu qadamda UICHXlari asosli taqsimlash bazalari bo‘yicha taqsimlash natijasida har bir bo‘limga to‘g‘ri keladigan ustama ishlab chiqarish xarajatlari yuzaga keladi.

Uchinchi qadamda, xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlarga to‘g‘ri keladigan ustama ishlab chiqarish xarajatlari ishlab chiqarish bo‘limlariga qayta taqsimlanadi. Buning asosiy sababi shundan iboratki, xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlarda ishlab chiqarish bo‘lmaydi, ularda mahsulot, ya’ni tannarx obyekti mavjud emas. UICHXlarini qayta taqsimlashda hisob siyosatiga muvofiq korxona bir qancha usullardan, masalan to‘g‘ridan-to‘g‘ri, qayta taqsimlash, qadamba-qadam taqsimlash, tenglamalar usuli va boshqa samarali usullardan foydalanish mumkin. UICHXlarni qayta taqsimlashda taqsimlash bazasi sifatida xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlarning faoliyatini tavsiflovchi miqdor ko‘rsatkichlar tanlanishi mumkin. Bularga texnik xizmat ko‘rsatish soatlari, xodimlarning soni, omborxonada buyurtmalar soni, ishlab chiqarishni boshqaruvchi kompyuterlar ish soatlari, tibbiyot muolajalari

soni va boshqa ko‘rsatkichlarni kiritish mumkin bo‘ladi. Bu ko‘rsatkichlar **ikkinchi taqsimlash bazasidir.** Ikkinchi taqsimlash bazasi asosidagi ko‘rsatkichlar bo‘yicha xarajatlar taqsimlanishi natijasida har bir ishlab chiqarish bo‘limida xarajatlar to‘liq shakllanib bo‘ladi.

To‘rtinchi qadamda ustama xarajatlarni mahsulotlar turlari bo‘yicha taqsimlash amalga oshiriladi. Bunda **uchinchi taqsimlash bazasi** tanlanadi. Bunda taqsimlash bazasi sifatida asosiy ishlab chiqarish ishchilarining ish soatlari (mehnat-soatlari), asbob-uskunalar ish soatlari (mashina-soat), asosiy ishlab chiqarish ishchilarining mehnat haqi summalari olinishi mumkin. Boshqa taqsimlash bazalari ham qo‘llanilishi mumkin: material xarajatlar, tayyor mahsulotlar birligi miqdori va boshqalar.

Ustama xarajatlarni taqsimlash stavkasini aniqlash formulasi:

$$\textit{Ustama xarajatlarni taqsimlash stavkasi} = \frac{\boldsymbol{Ustama\ xarajatlar}}{\boldsymbol{taqsimlash\ bazasi\ (xarajat\ omili)}} \quad (3.5)$$

Bu formula tannarxni kalkulyatsiya qilishning an’anaviy va funksional tizimlarining har qanday bosqichida qo‘llaniladi.

Korxonaning amaliy misolida ko‘radigan bo‘lsak, korxonada 15000 birlik mahsulot ishlab chiqarish uchun har biriga to‘g‘ridan-to‘g‘ri 2 soat ishlab chiqarish ishchilarining ish soatlari sarflashga byudjetlashtirilgan. Jami byudjetlashtirilgan ustama xarajatlar $138.000ni tashkil etadi. Ustama xarajatlarni taqsimlash stavkasi hisoblanadi:

$$\frac{\text{Jami byudjetlashtirilgan ustama xarajatlar}}{\text{Jami byudjetlashtirilgan to‘g‘ridan to‘g‘ri ish soatlari}} = \frac{\$138.000}{30.000} = \$4{,}60$$

Hisobot yilida barcha bo‘limlarga oid bo‘lgan hamda taqsimlanishi lozim bo‘lgan byudjetlashtirilgan ustama xarajatlari to‘g‘risidagi ma’lumotlar keltirilgan. Kompaniya uchta ishlab chiqarish hamda ikkita xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlardan tashkil topgan. Mahsulot ishlab chiqarish bilan uchta sex shug‘ullanadi. Omborxona va texnik xizmat ko‘rsatish bo‘limi boshqa bo‘limlarga xizmat ko‘rsatadi. Kompaniya sakkizta kategoriyadagi ustama xarajatlarga ega, qaysiki bu xarajatlar

beshta bo‘limga taqsimlanadi. Birinchi ikkita xarajatlar, ya’ni bilvosita mehnat va bilvosita material bo‘limlarda ishlatilishiga qarab taqsimlangan. Ayrim xarajatlar, jumladan, amortizatsiya xarajatlari maxsus identifikatsiyalash orqali taqsimlanadi. Isitish, yoritish va energiya xarajatlari esa egallab turgan maydondagi hissasiga qarab taqsimlangan (3.3.4-jadval).

3.3.4-jadval

Korxonaning 2021-yilda byudjetlashtirilgan ustama xarajatlari[49]

Ustama ishlab chiqarish xarajatlari summalari va stavkalari	**Xizmat ko‘rsatuvchi bo‘limlar**		**Ishlab chiqaruvchi bo‘limlar**			**Jami**
	Texnik xiz. ko‘rsatish bo‘l.	**Ombor**	**№1 sex**	**№2 sex**	**№3 sex**	
Birinchi taqsimlash bazasi bo‘yicha taqsimlangandan keyingi UICHX summalari	90450700	55378600	254848900	189725800	58348945	648752945
Ikkinchi taqsimlash bazasi bo‘yicha taqsimlangandan keyin UICHX summalari			342346480	233474590	72931875	648752945
Uchinchi taqsimlash bazasi			10800 mash. s	7750 mash. soat	9350 meh/soat	
Byudjetlashtirilgan ustama xarajatlar stavkasi			31698,75 so‘m/mash. soat	30125,75 so‘m/mash. soat	7800,20 so‘m /t.to‘g‘ri meh.soat	

Beshinchi qadam. Yuqorida aniqlangan byudjetlashtirilgan UICHXlarini taqsimlash stavkalari asosida mahsulot tannarxiga olib boriladi. Birinchi sexda bir birlik mahsulotni ishlab chiqarish uchun 3.5 mashina soat, ikkinchi sexda esa 2.8 mashina soat, uchinchi sexda esa 4.1 mehnat soat sarflanadi. U holda mahsulot birligiga olib boriladigan UICHXlari quyidagicha taqsimlanadi (3.3.5-jadval).

[49] Metall jihoz buyumlari MCHJ korxonasi misolida. 2021-yil.

3.3.5-jadval

Ishlab chiqarish korxonasida mahsulot birligiga taqsimlangan ustama ishlab chiqarish xarajatlari

Ko‘rsatkich	**1-sex mahsuloti**	**2-sex mahsuloti**	**3-sex mahsuloti**
UICHXlarning mahsulot tannarxiga olib borilishi	31698.75 so‘m x 3.5 mashina soat = 110945.63 so‘m	30125,75 so‘m x 2.8 mashina soat = 84352.10 so‘m	7800,20 so‘m x 4.1 mehnat soat = 31980.82 so‘m

Bu tannarxga olib boriladigan summalar reja hisoblanadi. Hisobot davrining oxirida haqiqatda amalga oshirilgan summa byudjetlashtirilgan UICHX summasi bilan solishtiriladi. Haqiqatdagi summa byudjetlashtirilgan summa bilan solishtirilganda farq yuzaga kelishi mumkin. Agar haqiqatdagi summa byudjetlashtirilgan summadan katta bo‘lsa u holda taqsimlanmagan qolgan UICHXlari yuzaga keladi. Agarda haqiqatdagi summa byudjetlashtirilgan summadan kichik bo‘lsa, u holda ortiqcha taqsimlangan UICHXlari aniqlanadi. Bu summalar belgilangan tartibda realizatsiya qilingan mahsulot tannarxiga olib boriladi.

Ushbu uslubiy tartib bir qancha afzalliklarga ega. Birinchidan, xarajatlarni ularning yuzaga kelish omili asosida taqsimlash imkoniyatini beradi. Har bir xarajat zarrachasini uning yuzaga kelish sabab-oqibati asosida taqsimlashga asoslanadi. Bu esa obyektlarning tannarxini aniqroq hisoblash, shuningdek, sexlar, bo‘limlar va mahsulotning tannarxini aniqlash hamda tannarxga oid qarorlar qabul qilishda qo‘l keladi. Ikkinchidan, UICHXlarni rejalashtirish mahsulot tannarxi jarayonini aniqlashni tezlashtiradi. Mahsulot tannarxini aniqlashda hisobot davrining tugashi kutilmaydi, ya’ni haqiqiy tannarx yuz berish vaqtidan qat’iy nazar rejalashtirilgan stavkalar bo‘yicha mahsulot tannarxi shakllantiriladi.

Tadqiqotimiz davomida mahsulot tannarxi to‘g‘risidagi hisobotning uslubiy masalalarini ko‘rib o‘tamiz.

Mahsulot tannarxi hisobi iqtisodiyotning tarmoqlarida o‘ziga xos xususiyatlarga ega. Ch. Xorngren darsligida “boshqaruv hisobi

maqsadlarida biznes sektorlarini quyidagi uchta guruhga ajratadi: ishlab chiqarish, savdo va xizmat ko‘rsatish sektori.

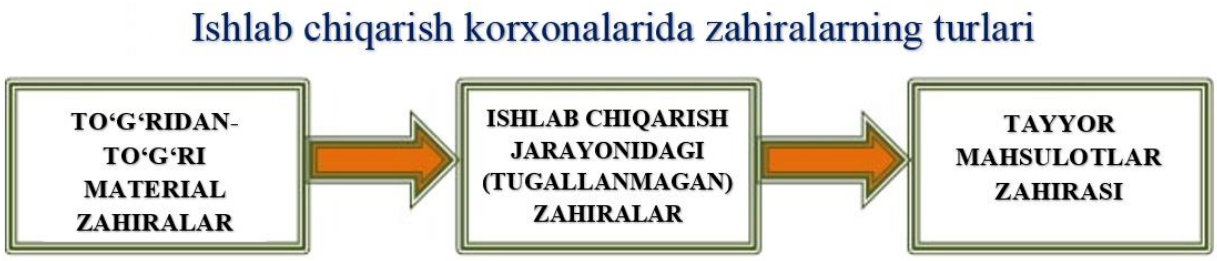
Ishlab chiqarish sektoridagi kompaniyalar material va butlovchi buyumlarni xarid qilib oladi va ulardan turli ko‘rinishdagi tayyor mahsulotlarni ishlab chiqaradi. Bunday turdagi kompaniyalar bitta yoki bir nechta turdagi zaxiralarga ega bo‘lishlari mumkin:

1. To‘g‘ridan-to‘g‘ri material zaxiralar. Bular zaxiradagi materiallar bo‘lib ishlab chiqarish jarayonida foydalanish uchun mo‘ljallangan (masalan, avtomobil ishlab chiqarish uchun butlovchi qismlar va metarillar);

2. Ishlab chiqarish jarayonidagi zaxiralar. Bu ishlab chiqarish jarayoniga olingan va hali ishlab chiqarish jarayoni tugallanmagan zaxiralardir (masalan, avtomobil ishlab chiqarishda avtomobillar bir qancha ishlab chiqarish jarayonidan o‘tadi). Bu tugallanmagan ishlab chiqarish ham deb ataladi;

3. Tayyor mahsulotlar zaxirasi. Bu ishlab chiqarish jarayoni yakunlangan, zaxira barcha ishlab chiqarish siklini o‘tagan hamda sifat talablariga javob beradigan, sotish uchun mo‘ljallangan, lekin hali sotilmagan tayyor mahsulotlardir.”[50]

Ushbu uchta turdagi zaxiralar bog‘liqligini quyidagi 3.3.2-rasmda ifodalash mumkin:



3.3.2-rasm. **Zaxiralar turlari**

Mahsulot tannarxi deganda bu savdo korxonalarida tovarlarni xarid qilish, ishlab chiqarish korxonalarida esa mahsulotni ishlab chiqish

[50] Horngren, Charles T.,Cost accounting : a managerial emphasis / Charles T. Horngren, Srikant M. Datar, Madhav V. Rajan. -- 14th ed. 2012. 36-r.

xarajatlari tushuniladi. Ushbu ta’rifga asoslanib quyidagi tenglikni keltirib chiqarish mumkin:

Mahsulot tannarxi = Ishlab chiqarish xarajatlari (3.6)

Savdo korxonalarida tovarlarni qayta sotish uchun xarid qilinadi. Savdo jarayonida ular qayta ishlanmaydi. Natijada, ushbu jarayonda ularning xarid qiymati o‘zgarmaydi yoki kam darajada o‘zgaradi. Tovarlarni xarid qilish bilan bog‘liq xarajatlar ularning tannarxiga kiritiladi.

Mahsulot tannarxining shakllanishini bosqichlarga bo‘lishdan maqsad, *birinchidan*, zaxiralar harakatining moliyaviy natijalar shakllanishiga ta’sirini aniq aks ettirish va *ikkinchidan*, butun buxgalteriya hisobi tizimining har bir bosqichida zaxiralar tannarxi shakllanishi va o‘sishini aniqlashga ustuvor ahamiyatni qaratishga erishish hisoblanadi.

Yuqoridagi ma’lumotlar asosida korxonaning tayyor mahsulotlar tannarxi to‘g‘risidagi hisobotini boshqaruv hisobi maqsadlarida tuzish mumkin bo‘ladi (3.3.6-jadval).

3.3.6-jadval

“Stainless-Steel Samarkand” MCHJ ishlab chiqarilgan tayyor mahsulot tannarxi to‘g‘risidagi hisoboti[51] (so‘mda)

A. Jami ishlab chiqarish xarajatlari

Ko‘rsatkichlar	Satr kodi	1-ustun	2-ustun
Foydalanilgan to‘g‘ridan-to‘g‘ri material (011+012-014):	**010**		485 648 400
1 yanvar holatiga material qoldig‘i	**011**	58 277 808	
Qo‘shiladi: Material xaridi	012	470 327 471	
Foydalanishga mo‘ljallangan material	013	528 605 279	
Ayiriladi: 31 dekabr holatiga material qoldig‘i	014	42 956 879	
Bevosita mehnat	020		301 841 114
Ustama ishlab chiqarish xarajatlari (031+032+033+034+035+036):	**030**		162 529 831
Bilvosita material	031	38 088 305	
Bilvosita mehnat	032	35 486 927	
Texnik xizmat ko‘rsatish va ta’mirlash	033	15 345 645	
Elektr-energiyasi	034	28 428 645	
Amortizatsiya (zavod binosi va asbob-uskunalar)	035	32 345 400	

[51] Korxonaning 2021-yil ma’lumotlari asosida muallif ishlanmasi.

Boshqa xarajatlar		036	12 834 909	
Jami ishlab chiqarish xarajatlari (020+030+040)		**040**		**950 019 345**
B. Ekvivalent birlik va jami tayyor mahsulotlar tannarxi				
Mahsulot tannarxi ko‘rsatkichlari	**Satr kodi**	**Jami ishlab chiqarish xarajatlari**	**To‘g‘ridan-to‘g‘ri material**	**Qayta ishlash xarajatlari**
Jami xarajatlar	050	950 019 345	485 648 400	464 370 945
Ekvivalent birligi, dona	051		18000	16900
Ekvivalent birlik tannarxi	052		26980,47	27477,57
Tannarxni taqsimlash: Yakunlangan va boshqa jarayonga o‘tkazilgan (15800 birlik) (061+062)	060	860 437 032	15800 x (26980,47+27477,57)*	
Davr oxirida tugallanmagan ishlab chiqarishdagi zaxira tannarxi	070	89 582 313		
To‘g‘ridan-to‘g‘ri material (2200 birlik)	071	59 356 986	2200 x 26980,47	
Qayta ishlash xarajatlari (1100 birlik)	072	30 225 327		1100 x 27477,57
Jami tannarx (060+070)	080			**950 019 345**
Qo‘shiladi: Davr boshida tugallanmagan ishlab chiqarishdagi zaxira tannarxi	090			**0**
Tayyor mahsulot tannarxi (080+090-070)	100			860 437 032

Ushbu hisobot mahsulot tannarxiga oid ko‘rsatkichlar asosida korxona faoliyatini tahlil qilish imkonini beradi. Ushbu tavsiya etilgan hisobot bir qancha xususiyatlarga ega. Tayor mahsulotlar tannarxi moliyaviy natijalar to‘g‘risidagi hisobotda (4-ilova) sotilgan tayyor mahsulotlar ko‘rsatkichini hisoblash uchun asos bo‘lib xizmat qiladi:

birinchidan, hisobot korxona hisob siyosati bilan tasdiqlanadi. Shu bois har bir korxona biz tavsiya etayotgan shaklga ma’lum o‘zgartirishlarni kiritishi mumkin bo‘ladi;

ikkinchidan, “ushbu hisobotda mahsulot tannarxining xalqaro standartlarga muvofiq tarkibiy qismlari bayon qilinmoqda. Jumladan, material xarajatlar (010-satr), bevosita mehnat (020-satr), ustama ishlab chiqarish xarajatlari (030-satr), jami ishlab chiqarish xarajatlari (040-satr), jami ishlab chiqarish xarajatlarining material xarajatlari va qayta ishlash tannarxi kesimidagi summasi (050-satr), ekvivalent birlik tannarxi (052-satr), yakunlangan tayyor mahsulot tannarxi (060-satr), ishlab chiqarish jarayoni oxiridagi zaxiralar tannarxi (070-satr), jami tannarxi (080-satr), tayyor mahsulotlar tannarxi (100-satr) satrlari kiritildi.”[52] Hisobot asosida foydalanuvchilarda yakunlangan tayyor mahsulotlar tannarxi hamda davr oxirida tugallanmagan ishlab chiqarishdagi zaxiralar tannarxini baholash imkoniyati yuzaga keladi. Bu esa sifatli qarorlar qabul qilishda asos bo‘ladi;

uchinchidan, ushbu hisobot ekvivalent birlik tannarxi asosida mahsulot tannarxini (FIFO yoki o‘rtacha salmoqli usul) hisoblashga asoslanadi. Bu esa ma’lumotlarni balans hamda moliyaviy natijalar to‘g‘risidagi hisobot ma’lumotlari bilan solishtirish imkoniyatini beradi.

3.3.7-jadval

Mahsulot ishlab chiqarish faoliyati va tannarx hisobi tizimi[53]

Ishlab chiqarish tipi	Tannarx hisobi tizimi	Mahsulot tipi
Ishlarni amalga oshirish Kasalxonalar, uy joy qurilishi, konsalting firmalari	Buyurtmali (ish) kosting	Oddiy
Kompleks ishlab chiqarish Mebel ishlab chiqarish	Asosan buyurtmali (ish) kosting	Turli xil mahsulotlar
Davom etuvchi (takroriy) ishlab chiqarish Kompyuter terminali, velosiped, kiyim-bosh	Asosan jarayonli kosting (operatsion)	Ko‘p bo‘lmagan yangi mahsulot

[52] Tadqiqotlar asosida muallif ishlanmasi
[53] Adabiyotlarni tadqiq qilish asosida muallif tomonidan tuzilgan.

Jarayonli davom etuvchi oqim Neftni qayta ishlash, kraska, ximiya	Jarayonli kosting	Standartlashgan

Mahsulot tannarxi ko‘rsatkichlarini buxgalteriya schyotlarida aks ettirish muhim ahamiyat kasb etadi. Chunki, hisobot uchun ma’lumotlar buxgalteriya schyotlaridan olinadi. Buxgalteriya schyotlarini yuritish tartibi korxona tannarxi hisobini yuritishning tizimlariga bog‘liq bo‘ladi. *Mahsulot ishlab chiqarish tipi*, *qo‘llaniladigan tizimi* va *mahsulot tipi* bog‘liqligini quyidagi jadvalda keltirish mumkin (3.3.7-jadval).

Ushbu jadval ma’lumotlaridan ko‘rinib turibdiki, turli kompaniyalar ishlab chiqarishning xususiyatlaridan kelib chiqib boshqa tannarx hisobi tizimini tanlaydi. Birinchi tipdagi korxonalar bu har bir mijozga individual yondashgan holda uning buyurtmasidan kelib chiqib ish bajaradi. Har bir individual ish boshqa bajargan ishlaridan farq qiladi. Har bir bajarilgan ishga individual mahsulot, deb qaraladi. Ushbu tipdagi ishlab chiqarishlarga konsalting firmalari ishlari, qurilish shartnomalari bo‘yicha bajarilgan ishlar, nashriyot xizmatlari, tibbiyot xizmatlariga doir ishlarni misol keltirish mumkin. Bunday ishlarni bajaruvchi firmalar *buyurtmali (ish) kosting* tizimini qo‘llaydi. Har bir buyurtma (ish)ning tannarxi alohida hisoblanadi.

Ikkinchi tipdagi ishlab chiqarish bu bir komplekt mahsulot uchun zarur komponentlarni ishlab chiqaruvchi korxonalar bo‘lib, turli xil qismlar yig‘ilib bitta komplekt mahsulotni tashkil etadi. Misol uchun, mebel ishlab chiqaruvchi korxonalarda turli xil qismlar yig‘ilib stol, stul va garnitur ishlab chiqiladi. Bunda barcha komponentlar tannarxi yig‘ilib komplektning tannarxi chiqariladi. Ushbu korxonalar asosan *buyurtmali (ish) kosting* tizimini qo‘llashadi. Buyurtmali kostingda har bir buyurtma yoki ishlar bo‘yicha xarajatlar alohida hisobga olib boriladi. Ustama ishlab chiqarish xarajatlari buyurtmalar bo‘yicha taqsimlanadi.

Davom etuvchi (takroriy) ishlab chiqarishga odatdagi ko‘pchilik bir turdagi yoki bir necha turdagi mahsulotlarni ishlab chiqarishni kiritish mumkin. Ishlab chiqilgan mahsulot shartnoma bo‘yicha xaridorlarga sotiladi. Ushbu tipdagi ishlab chiqarishda mahsulotga bir

ishlab chiqarish jarayondan keyingi jarayonga o‘tish orqali texnologik ishlov amalga oshiriladi va oxirgi bosqichda tayyor mahsulot yuzaga keladi. Natijada, har bir texnologik jarayonda xarajatlarni alohida yuritishga imkoniyat va zaruriyat tug‘iladi. Tannarxni hisobga olishning bu tizimi *jarayonli kosting* deb ataladi. Yuqoridagi qayd qilingan ishlab chiqarishlarda asosan jarayonli kosting qo‘llaniladi.

Keyingi tipdagi ishlab chiqarish jarayonli davom etuvchi oqim deb ataladi. Bu tipdagi ishlab chiqarish buyurtmali ishlab chiqarishga oppozit hisoblanadi. Bunga bitta yoki bir xil turdagi mahsulotlarni ishlab chiqaruvchilarni kiritish mumkin. Bu tipdagi korxonalar jarayonli kosting tizimini qo‘llaydi. Bularga misol qilib bo‘yoq ishlab chiqarish, un chiqarish, yog‘ rafinatini kiritish mumkin.

Korxonalarda ishlab chiqarilgan tannarx to‘g‘risidagi hisobot har bir mahsulot to‘g‘risida haqiqiy axborotlarni olishga xizmat qiladi, boshqaruv qarorlarining sifatini oshiradi.

FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR RO‘YXATI

I. Normativ – huquqiy hujjatlar va metodologik ahamiyatga molik nashrlar

1. O‘zbekiston Respublikasining Konstitutsiyasi –T.: O‘zbekiston, 2018.

2. O‘zbekiston Respublikasining “Buxgalteriya hisobi to‘g‘risida”gi Qonuni. 2016-yil 13-aprel, № O‘RQ-404. https://lex.uz/acts/2931253.

3. O‘zbekiston Respublikasining Soliq kodeksi (yangi tahriri). Qonun hujjatlari ma’lumotlari milliy bazasi, 31.12.2019 y., 02/19/SK/4256-son. http://www.lex.uz/docs/4674902.

4. O‘zbekiston Respublikasining “Auditorlik faoliyati to‘g‘risida”gi Qonuni. 25 fevral 2021 y. https://lex.uz/docs/5307886.

5. O‘zbekiston Respublikasi “Aksiyadorlik jamiyatlari va aksiyadorlarning huquqlarini himoya qilish to‘g‘risida”gi Qonuni. 2014-yil 10-aprel. https://lex.uz/docs/2382409

6. 2022–2026-yillarga mo‘ljallangan yangi O‘zbekistonning taraqqiyot strategiyasi. https://lex.uz/docs/5841063

7. Ст.253 НК РФ “Расходы, связанные с производством и реализацией” https://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%A0%D0%B0%D1%81%D1%85%D0%BE%D0%B4%D1%8B

8. O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining “Davlat moliyaviy nazorati tizimini yanada takomillashtirish chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi Farmoni. 2021-yil 27-avgust. Pf-6300-son. https://lex.uz/ru/docs/5607471

9. O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining “O‘zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini rivojlantirish chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi Qarori. 2018-yil 19-sentyabr. PQ-3946-son.

10. O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining “Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga o‘tish bo‘yicha qo‘shimcha chora-tadbirlar to‘g‘risida”gi Qarori. 2020-yil 24-fevral. PQ-4611-son. https://lex.uz/docs/4746047

11. O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining “Auditorlarni sertifikatlashtirish tizimini takomillashtirish bo‘yicha qo‘shimcha chora-tadbirlar to‘g‘risida”gi Qarori. 2021-yil 4-avgust, PQ-5210-son. https://lex.uz/docs/5552197

12. Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlari tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to‘g‘risidagi Nizom. Vazirlar Mahkamasining 1999-yil 5-fevraldagi 54-son-qarori bilan tasdiqlangan. https://lex.uz/acts/264422

14. “Moliyaviy hisobot shakllari va ularni to‘ldirish bo‘yicha qoidalar” O‘z.R moliya vazirining 27.12.2002 y. 140-son buyrug‘i. //AV tomonidan 15.02.2019 y. 1209-10-son bilan ro‘yxatga olingan.

15. “Moliyaviy hisobotni tayyorlash va taqdim etish uchun konseptual asos”. //AV tomonidan 09.09.2016 y. 475-1-son bilan ro‘yxatga olingan. http://bhms.uz/?page_id=20%22

16. 1-son BHMS “Hisob siyosati va moliyaviy hisobot”.//AV tomonidan 14.08.1998 y. 474-son bilan ro‘yxatga olingan.

17. 21-son BHMS “Xo‘jalik yurituvchi subyektlarning moliya-xo‘jalik faoliyati buxgalteriya hisobi schyotlari rejasi va uni qo‘llash bo‘yicha yo‘riqnoma”. //AV tomonidan 23.10.2002 y. 1181-son bilan ro‘yxatga olingan. http://bhms.uz/?page_id=20%22

18. 1-son BHXS “Moliyaviy hisobotni taqdim etish” https://fin-otchet.ru/articles/132/

19. Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari. http://finansist.uz/uz/ moliyaviy-hisobotning-xalqaro-standartlari-ozbekistonda-qollanilishi/ 2018 y.

20. International Financial Reporting Standards. www.ifrs.org/issued-srandards/list of-standards/ 2018.

21. Международные стандарты финансовой отчетности. http://www.ifrs.org.ua/mezhdunarodny-e-standarty-finansovoj-otchyotnosti/

22. Концептуальные основы финансовой отчетности. https://nrm.uz/ contentf?doc=470813_konceptualnye_osnovy_finansovoy_otchetnosti

23. 2-МСФО. Запасы. https://finacademy.net/materials/standartu-msfo/msfo-ias-2-zapasy (muallif tarjimasi). (Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 "Запасы". https://finotchet.ru/articles/133/)

24. 2-son BHXS “Zaxiralar” https://finotchet.ru/articles/133/

25. IAS 2 — Inventories. https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias2

26. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1790). https://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=179199&dst=100011#UVFBPHTmtKdc4TAo

27. 4-son BHMS “Tovar-moddiy zaxiralar”. https://lex.uz/docs/4890446

28. Mirziyoyev Sh.M. Tanqidiy tahlil, qat’iy tartib-intizom va shaxsiy javobgarlik – har bir rahbar faoliyatining kundalik qoidasi bo‘lishi kerak., 2017-yil 14-yanvar.-Toshkent: “O‘zbekiston”, 2017, -26 b.

29. Mirziyoyev Sh.M. Milliy taraqqiyot yo‘limizni qat’iyat bilan davom ettirib, yangi bosqichga ko‘taramiz. –Toshkent: “O‘zbekiston” NMIU, 2017. -592 b.

30. Mirziyoyev Sh.M. Xalqimizning roziligi bizning faoliyatimizga berilgan eng oliy bahodir. –Toshkent: “O‘zbekiston” NMIU, 2018. -508 b.

31. Mirziyoyev Sh.M. Niyati ulug‘ xalqning ishi ham ulug‘, hayoti yorug‘ va kelajagi farovon bo‘ladi. Toshkent: “O‘zbekiston” NMIU, 2019. -195 b.

32. Mirziyoyev Sh.M. Milliy tiklanishdan-milliy yuksalish sari. – Toshkent: “O‘zbekiston” NMIU, 2020. -420 b.

33. Sh.M. Mirziyoyev. Arxitektura, qurilish va shaharsozlik sohasidagi ustuvor vazifalarga bag‘ishlangan videoselektor yig‘ilishidagi ma’ruzasi. 06.07.2022.

https://xabardor.uz/kr/post/prezident-qurilish-qiymati-va-tannarxini-10-foizga-kamaytirish-yolini-aytdi

II. Monografiya, ilmiy maqola, patent, ilmiy to‘plamlar

34. Abdusalomova N.B. Boshqaruv hisobi tizimida ichki nazorat va byudjetlashtirish uslubiyatini takomillashtirish. Iqtisodiyot fanlari doktori (DSc) ilmiy darajasini olish uchun yozilgan dissertatsiya avtoreferati. Toshkent.: TMI, 2019.

35. Abdusalomova Nodira. "Cost Accounting and Financial Health: Analysis of Cost Reduction Policy Effect in Selected Enterprises of Metallurgy Industry in Uzbekistan," International Journal of Management Science and Business Administration, Inovatus Services Ltd., vol. 3(3), pages 33-38, March 2017..

36. Avlokulov A.Z. Moliyaviy natijalar hisobi va auditi metodologiyasini takomillashtirish. Iqtisodiyot fanlari doktori (DSc) dissertatsiyasi avtoreferati.T.: 2019.71-b.

37. Акбашева Д.М.и др. Особенности учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. //The Eurasian Scientific Journal. 2020, #6, Vol. 12. https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-ucheta-zatrat-i-kalkulirovaniya-sebestoimosti-produktsii/viewer

38. Alikulov A.I. Xarajatlar hisobi va tahlilining nazariy hamda amaliy masalalari. Monografiya. – T.: “Fan va texnologiya”, 2011. -196 b.

39. Axmedjanov K.B. Xo‘jalik yurituvchi subyektlarda ichki audit metodologiyasini takomillashtirish. Doktorlik dissertatsiyasi avtoreferati. T.: 2016. 42-b.

40. ACCA В рамках Диплома ACCA «Финансы и Управление Бизнесом» «Финансовая Отчетность» Учебник P.2 KAPLAN PUBLISHING © Kaplan Financial Limited, 2020. 6-r.

41. Boronov B.F. Korxonalar moliyaviy aktivlari hisobi va hisobotini xalqaro standartlarga muvofiqlashtirish. Monografiya. – Samarqand. “Matbaa nashriyoti”: 2020 y. -154 b.

42. Болотин А.А. Калькулирование себестоимости как элемент управления прибылью производственного предприятия // 38(236)-2012. https://cyberleninka.ru/article/n/kalkulirovanie-sebestoimosti-kak-element-upravleniya-pribylyu-proizvodstvennogo-predpriyatiya.

43. Богаченко В.М. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции. http://www.konspekt.biz/index.php?text=8178

44. Boshqaruv hisobini tashkil etishning xalqaro tajribalari http://www.biznes-daily.uz/ru/birjaexpert/69996-boshqaruv-hisobini-tashkil-etishning-xalqaro-tajribalari

45. Boshqaruv hisobining nazariy va uslubiy asoslari http://biznes-daily.uz/ru/birjaexpert/31974-boshqaruv-hisobining-nazariy-va-uslubiy-asoslari

46. Bülend Terzioglu. Intricacies of overhead cost allocations and distortion in costing: A synthesis of the literature: November 2018. https://www.researchgate.net/publication/329182045

47. Воробьева О. Расчет себестоимости. https://upr.ru/article/raschyot-sebestoimosti/

48. Головина Т.А. Выбор методики калькулирования себестоимости продукции в целях управления прибылью предприятия // Журнал "Управленческий учет" №6 год – 2006. https://dis.ru/library/701/25874/

49. Графуллин К.М., М.Ф.Мусаллямова. Теоретические основы учета себестоимости продукции. https://cyberleninka.ru/article/n/teoreticheskie-osnovy-ucheta-sebestoimosti-produktsii/viewer

50. Eric Norin. Are overhead costs strictly proportional to activity?: Evidence from hospital departments Volume 17, Issues 1–2 Pages 1-278 (January 1994) https://www.sciencedirect.com/journal/journal-of-accounting-and-economics

51. Executive programme COST AND MANAGEMENT ACCOUNTING Printers/October, 2015/5000. 5-6-p.

52. Игнатенки Н.Н., Вылегжанина Е.В. Себестоимость как фактор финансовой результативности предприятия.

https://cyberleninka.ru/article/n/sebestoimost-kak-faktor-finansovoy-rezultativnosti-predpriyatiya/viewer

53. Ismanov I.N. Uzoq muddatli aktivlarning buxgalteriya hisobi va auditi metodologiyasini takomillashtirish masalalari. I.f.d. ilmiy darajasini olish uchun yozilgan dissertatsiya ishi. Toshkent 2009 y.

54. И.Н.Исманов. Сопостовления некоторых аспектов национальных стандартов бухгалтерского учёта и МСФО //Central Asian Journal Of Innovations On Tourism Management And Finance. 2021/11/11. Том 1, стр. 14-19;

55. Karimov A.A. Korporativ boshqaruv tizimida buxgalteriya hisobi va auditini takomillashtirishning asosiy yo‘nalishlari: i.f.d. ... diss. avtoref. – T.: 2009. – 32 b.

56. Karimov N.F. Tijorat banklarida ichki auditni tashkil qilish va uning uslubiyotini takomillashtirish muammolari: Dis. avtoref. ... iqt. fan. d-ri. – T.: 2007.

57. Kalonov M.B. Korxonalarda daromadlar va xarajatlar hisobi hamda tahlili metodologiyasini takomillashtirish (avtotransport korxonalari misolida). Iqtisodiyot fanlari doktori (DSc) ilmiy darajasini olish uchun yozilgan dissertatsiya avtoreferati. Toshkent.: TMI, 2019y.

58. Kalonov M.B. Daromadlar va xarajatlar hisobi hamda tahlili uslubiyoti. Monografiya. – T., 2019. – 352 b.

59. Кошелева Т., аудитор. RK, CIPA, DIPIFR-RUS (ACCA). Распределение производственных накладных затрат //(https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31955754&pos=32;17#pos=32;17)

60. Кравченко Н.А. Совершенствование учета затрат и калькулирования себестоимости продукции рыбоводства // https://www.dissercat.com/content/sovershenstvovanie-ucheta-zatrat-i-kalkulirovaniya-sebestoimosti-produktsii-rybovodstva

61. Кудбиев Д.К. Проблемы анализа использования основных фондов в кооперативной торговле. Монография.-Т.: «Узбекистан», 1990.-128 с.

62. Лунин П.А. Учет затрат и калькулирование себестоимости научно-технической продукции: На примере отрасли «Наука и научное обслуживание» https://www.dissercat.com/content/uchet-zatrat-i-kalkulirovanie-sebestoimosti-nauchno-tekhnicheskoi-produktsii-na-primere-otra

63. B.Yu. Maxsudov. Boshqaruv hisobida strategik yondashuv masalalari. // Iqtisodiyot va innovatsion texnologiyalar ilmiy-elektron jurnali, №6, noyabr-dekabr, 2019 y.

64. Management Accounting – Decision Management Tim Thompson presents a sample self-test question that explains what process costing does – and does not – tell us when it comes to evaluating joint products.
https://www.cimaglobal.com/Documents/ImportedDocuments/fm_feb06_p37-43.pdf

65. Методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции
file:///C:/Users/User/Downloads/%D0%9C%D0%B5%D1%82%D0%BE%D0%B4%D1%8B+%D1%83%D1%87%D0%B5%D1%82%D0%B0+%D0%B7%D0%B0%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82.pdf. 8-9-betlar

66. Mehmonov S.U. Byudjet tashkilotlarida buxgalteriya hisobi va ichki audit metodologiyasini takomillashtirish. Dissertatsiya. i.f.d. -T.: TMI, 2018.

67. Накладные расходы: понятие, состав и распределение https://glavkniga.ru/situations/s505418)

68. Онищенко В. Себестоимость продукции предприятия. https://www.golovbuh.com.ua/article/8492-sebestoimost-produktsii-predpriyatiya

69. Pardayev M.Q. Iqtisodiyotni erkinlashtirish sharoitida iqtisodiy tahlilning nazariy va metodologik muammolari: i.f.d. ... diss. avtopef. – T.: 2002. – 43 b.

70. Попроцессная калькуляция: метод FIFO https://allfi.biz/poprocessnaja-kalkuljacija-metod-fifo/

71. Е.А. Прищенко, Н.Г. Низовкина. Севершенствование системы учета затрат и калькулирования себестоимости.//Mir ekonomiki i upravleniya. Menedjment. 2018. Tom 18, #2 https://cyberleninka.ru/article/n/sovershenstvovanie-sistemy-ucheta-zatrat-i-kalkulirovaniya-sebestoimosti/viewer

72. Po‘latov M.E. Intellektual kapital hisobi va auditi metodologiyasini takomillashtirish: i.f.d. ... diss. avtopef. – T.: 2017 – 66 b.

73. M.E.Po‘latov. Intellektual kapital hisobi va tahlili: nazariya va amaliyot masalalari. Monografiya. – T.: “Iqtisodiyot”, 2012. -166 b.;

74. PwC. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов АССА ДипИФР в 2020 году. ©2020 0306-стр.

75. Порядок и принципы учета доходов и расходов в организации. https://nalog_nalog.ru/nalog_na_pribyl/rashody_nalog_na_pribyl/poryadok_i_principy_ucheta_dohodov_i_rashodov_v_organizacii/

76. Поглащения накладных расходов (https://www.accaglobal.com/cis/ru/qualifications/russian-language-advanced-diploma/Learningresources/Introduction_to_Finance_and_Business_Rus/Technical_articles/Fixed_overhead_absorption.html)

77. Распределение накладных расходов на виды производимой продукции в условиях спада производства// Журнал «Справочник экономиста» №12 2010 / Управление затратам https://www.profiz.ru/se/demo-number/

78. Расчет себестоимости единицы продукции. Источник https://www.fd.ru/articles/40642-raschyot-sebestoimosti-edinitsy-produktsii

79. Product Costing for Decision Making in Certain Variable-Proportion Technologies //*Journal of Management Accounting*

Research (2007) 19 (1): 51–70. https://doi.org/10.2308/jmar.2007.19.1.51

80. Prishchenko E.A., Nizovkina N.G. Improvement of the cost accounting system and calculation of costs. *World of Economics and Management*. 2018;18(2):121-131. (In Russ.) https://doi.org/10.25205/2542-0429-2018-18-2-121-131

81. N.K. Rizayev, K.R. Hotamov. Hisob siyosatini shakllantirishda xorijiy tajribadan foydalanish zaruriyati. Journal of international finance and accounting. issue 1. february 2021. issn: 2181-1016;

82. N.K.Rizayev. Intellektual mulk obyektlari samaradorligini tahlil qilish uslubiyoti. // Xalqaro moliya va hisob jurnali. №1 2020 y. fevral.

83. Себестоимость / Кузнецов О.В. // Большая российская энциклопедия: [в 35 т.] / гл. ред. Ю. С. Осипов. — М. : Большая российская энциклопедия, 2004—2017

84. Chih-Yang Tseng[1], Lei Zhou[2], Lawrence A. Gordon[2], Martin P. Loeb[2*] [1]College of Management, National Taiwan University, Taiwan. Robert H. Smith School of Business, University of Maryland, Washington DCCost Management and Strings of Increasing // jounal of accounting. Earnings // https://www.scirp.org/journal/paperinformation.aspx?paperid=119899

85. Tashnazarov S.N. Iqtisodiyotni modernizatsiyalash sharoitida moliyaviy hisobot: muammo va yechimlar. Monografiya. - T.: “Navro‘z”, 2016 y. -295 b.

86. Tashnazarov S.N. Moliyaviy hisobotning nazariy va metodologik asoslarini takomillashtirish. Monografiya. - Publisher SIA OmniScriptum Publishing. GlobeEdit Publishing house. 2018. 280 p. ISBN-13:978-613-8-24050-1

87. Д.Тараканов. Ресчет себестоимости: способы и приёмы. https://wiseadvice-it.ru/o-kompanii/blog/articles/raschyot-sebestoimosti-produkcii/

88. Tuychiyev A.J. Majburiyatlar buxgalteriya hisobi va tahlilining nazariy metodologik muammolari. Dissertatsiya. i.f.d. – Toshkent. 2011. 71-b.

89. Tulaxodjayeva M.M. O‘zbekiston Respublikasida moliyaviy nazorat tizimi. – T.: Iqtisodiyot va huquq dunyosi, 1998. – 176 b.

90. To‘layev U. Moliyaviy natijalarni shakllantirishning nazariy, me’yoriy va uslubiy jihatlarini takomillashtirish. http://www.biznes-daily.uz/ru/birjaexpert/15623--moliyaviy-natijalarni-shakllantirishning-nazariy-myoriy-va-uslubiy-jihatlarini-takomillashtirish

91. Urazov K.B. Iqtisodiyotni erkinlashtirish sharoitida buxgalteriya hisobining konseptual masalalari. Monografiya. - T.: Fan, 2005. -236 b.;

92. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции на предприятиях нефтегазодобывающей промышленности. https://www.dissercat.com/content/uchet-zatrat-na-proizvodstvo-i-kalkulirovanie-sebestoimosti-produktsii-na-predpriyatiyakh-ne

93. Учет затрат на производство продукции. https://clobbi.com/ru/products/charges/

94. Учет затрат на производство продукции и анализ ее себестоимости. https://studme.org/86468/buhgalterskiy_uchet_i_audit/uchet_zatrat_proizvodstvo_produktsii_analiz_sebestoimosti

95. Учет затрат на производство. https://psyera.ru/6812/uchet-zatrat-na-proizvodstvo

96. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции https://works.doklad.ru/view/Wk4N1DtUQZ8.html

97. Фомина О.Б. Изменение концептуальных основ МСФО. Элек-тронный научно-практический журнал «ИнноЦентр», выпуск № 4(25) декабрь 2019. ©Тверской ИнноЦентр 2019. http://innoj.tversu.ru/Vipusk4(25)2019/pdf file:///C:/Users/SamISI-ATM/Desktop/34%20-%20Fomina%20Fomin.pdf

98. What are manufacturing costs? https://www.accountingcoach.com/blog/what-are-manufacturing-costs

99. Qurbanov Z.N. Soliq hisobi va auditining nazariy va metodologik asoslari. Dis...iqt.fan b d-ri. -T.: BMA, 2006. - 272 b.

100. Qo‘ziyev I.N. Iqtisodiyotni modernizatsiyalash sharoitida auditorlik hisobotini tuzish va umumlashtirish metodologiyasini takomillashtirish. i.f.d. ilmiy darajasini olish uchun yozilgan dis. avtoref. – T.: 2017. – 70 b.

101. Хамдамов Б.К., Ибрагимов К.Ш. Совершенствование бухгалтерского учета в Узбекистане на основе международных стандартов финансовой отчетности.//Халқаро молия ва ҳисоб Ж. - 2017.-№1. -1-8-б.

102. Что такое себестоимость и как ее рассчитать: типы, виды, структура и формирование себестоимости https://kakzarabativat.ru/nachinayushhim-predprinimatelyam/chto-takoe-sebestoimost-kak-rasschitat/

103. Xasanov B.A. Temir yo‘l transporti korxonalarida asosiy faoliyat xarajatlari hisobini takomillashtirish: Monografiya. -T.: “Iqtisodiyot”, 2012. -128 b.

104. Xasanov B.A., Xoshimov A.A. Boshqaruv hisobi. Darslik. – T.: “Sharq”, 2011y.

105. Xasanov B. A. Amaliy boshqaruv hisobi. TDIU. Toshkent. 2016

106. Xasanov B.A. Boshqaruv hisobi. /Darslik – T.: “Iqtisod-moliya”, 2005.–307 b.

107. Xasanov B.A. Boshqaruv hisobi: nazariya va uslubiyot.-T.:, “Moliya” nashriyoti, 2003.

108. Xasanov B.A. Boshqaruv hisobida byudjetlashtirish. /O‘quv qo‘llanma. –T.: O‘qituvchi, 2005. –170 b.

109. Хорнгрен Ч.Т., Дж. Фостер. Бухгалтерский учёт: управленческий аспект.: пер. с анг. /Под ред. Я.В. Соколов. –М., “Финансы и статистика”, 2003.

110. Xarajatlar hisobining rivojlanishi va uning boshqaruv hisobi tizimidagi o‘rni https://cyberleninka.ru/article/n/harazhatlar-isobining-rivozhlanishi-va-uning-bosh-aruv-isobi-tizimidagi-rni

111. Холбеков Р.О. и др. Бухгалтерский учет: теория и практика России и Узбекистана. Учебник. 2019.

112. Xojimuratov N.Sh. Moliyaviy hisobot auditi metodologiyasini takomillashtirish. Iq. Fanlari bo‘yicha DSc dissertatsiyasi avtoreferati. TDIU, Toshkent-2021, 66 b.

113. Шегурова, В.П. Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции в производстве пищевых продуктов / В.П. Шегурова, О.В. Коробкова. — Текст : непосредственный // Молодой ученый. — 2013. — № 5 (52). — С. 416-420. — URL: https://moluch.ru/archive/52/6941/ (data obrasheniya: 19.09.2022).

114. Hotamov K.R. Bilvosita soliqlar hisobi va tahlilini takomillashtirish. Monografiya. –T: Moliya, 2016.-168 b.

115. Hasanova R. Zamonaviy korporativ boshqaruv tizimida moliyaviy natijalar va ularni taqsimlashning hisobi. http://www.biznes-daily.uz/uz/birjaexpert/49680-zamonaviy-korporativ-boshqaruv-tizimida-moliyaviy-natijalar-va-ularni-tahsimlashning-hisobi

116. Rachel Wehrman. Improving Profitability with Cost Accounting. 11/09/2020 https://www.elliottdavis.com/improving-profitability-cost-accounting/

III. Foydalanilgan boshqa adabiyotlar

117. Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет: учебник. М.: Омега-Л, 2006.;

118. Boshqaruv hisobining nazariy asoslari https://arxiv.uz/uz/documents/ referatlar/iqtisodiyot/bosh-aruv-isobining-nazariy-asoslari

119. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. 2-е изд., доп. и пер. — М.: ИКФ Омега-Л; Высш. шк., 2002— 528 с.

120. Bachelor of Business Administration/ (B.B.A.) BBA – 304/ COST & MANAGERIAL ACCOUNTING/ Directorate of Distance Education/ Guru Jambheshwar University HISAR-125001 CON

121. Вахрушина М. А. УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ -1 Москва, 2014. http://buh.abit.msk.ru/wp-content/uploads/2018/05/Upravlencheskij-uchet-1.pdf

122. Волкова, О. Н.Управленческий учет: учебник и практикум для академического бакалавриата / О. Н. Волкова. — М.: Издательство Юрайт, 2016. — 461 с. — Серия: Бакалавр. Академический курс. https://static.my-shop.ru/product/pdf/251/2501435.pdf

123. Deloitte. МСФО в кармане 2016. ЗАО «Делойт и Туш». Все права защищены. 157 с. 2016.

124. Dusmuratov P.D. Audit asoslari. Dapclik. T.: O‘zbekiston milliy ensiklopediyasi, 2003.- 612 b.

125. Dusmuratov R. Buxgalteriya hisobi nazariyasi. Darslik. 2013 y. http://www.agriculture.uz/ebooks/detail/823

126. Друри, Колин. Управленческий и производственний учет: учебний комплекс / Колин Друри; пер. с англ. (В.Н. Егорова). – 6-е изд. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – 1423 с.

127. Ильина, А. В. Управленческий учет: учеб. пособие / А. В. Ильина, Н. Н. Илышева. – Екатеринбург: Изд-во Урал. ун-та, 2016. – 180 с. ISBN 978-5-7996-1743-1.

128. Ibragimov A., Ochilov I., Qo‘ziyev I. Moliyaviy va boshqaruv hisobi –T.: “Iqtisod-moliya”. 2018 y. 440 b.

129. В.Б.Ивашкевич Бухгалтерский управленческий учет, Учебник, Издательство: Магистр, Инфра-М, ISBN 978-5-9776-0069-9, ISBN 978-5-16-004892-5

130. МСФО: точка зрения КПМГ. Практическое руководство по международным стандартам финансовой отчетности, подготовленное КПМГ. 2011/2012: в 2 ч. Пер с англ. – 8-е изд. – М.: Альпина Паблишер, 2012. https://gaap.ru/upload/iblock/354/iuppwbfp_tyvv%20fzvhh%20ohcgiy-%20stkr_2012_1-30.pdf

131. Malikov Taxir. Ma’ruza matni. http://staff.tiiame.uz/storage/users/58/presentations/gwPvgkOTiEssIdkJLvn1YAFlZ1lEwWu325r4qPNO.pdf

132. Management and Cost Accounting. 10th Edition Colin Drury Publisher: Annabel Ainscow https://www.pdfdrive.com/management-and-cost-accounting-e183857367.html;

133. Management accounting. Study material prepared by institute of cost and works accountants of india forjunior accounts officer(civil) examination conducted by controller general of accounts

134. Pardayev A.X., Pardayeva Z.A. Boshqaruv hisobi. Darslik. -T.: “Iqtisod-Moliya”. 2019 y. -538 b.

135. Pardayev A., Pardayev B. “Boshqaruv hisobi” T.: G‘.G‘ulom nomidagi nashriyot-matbaa ijodiy uyi. 2015 yil 251 b.

136. Палий В.Ф. Управленческий учет – М.:Союз аудит. 2004.

137. Просветов Г.И. Управленческий учет: Задачи и решения. (Учебно-методич. пособие) 2006, 272с

138. M.K.Pardayev, I.T. Abdukarimov, J.I.Isroilov, B.I.Isroilov. Korxonalarda moliyaviy hisobotlar tahlili. O‘quv qo‘llanma. –T.: Soliq Akademiyasi, 2009. -76 b.;

139. Раздаточный материал по курсу повышения квалификации: «Международные стандарты финансовой отчетности» (МСФО). O‘zbekiston auditorlar palatasi, Ташкент 2015.

140. PricewaterhouseCoopers. Все права защищены. Этот материал подготовлен Академией PwC для экзаменов ДипИФР в 2018 году. 0320-б.

141. Санин М.К.Управленческий учет: Учебное пособие. — СПб : СПбГУ ИТМО, 2010 —80 с.

142. Cost and Management accounting. The institute of company secretaries of india https://www.pdfdrive.com/management-and-cost-accounting-e183857367.html

143. Cost accounting: A Managiral Emphasis, 7 th edition Charles T. Horngren/George Foster 1991.

144. Tashnazarov S.N. Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari: Oliy o‘quv yurtlari magistratura mutaxassisliklari uchun darslik. – Toshkent: “IQTISOD-MOLIYA”, 2019. – 584-b. https://www.academia.edu

145. Tashnazarov S.N., Tashnazarova D.S. Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari. Ma’ruza matni–Samarqand, 2019. 230-231-b.

146. Tashnazarov S.N. Boshqaruv hisobi. Ma’ruza matni. 1-qism. SamISI, 2010.

147. Tashnazarov S.N. Boshqaruv hisobi. Ma’ruza matni. 2-qism. SamISI, 2010.

148. Toshmamatov N., Ismanov I., Buzrukhanov S. Moliyaviy hisob va hisobot. O‘quv qo‘llanma. – T.: SANO-STANDART, 2019. - 592 b.

149. Toshmatov N. Buxgalteriya hisobi nazariyasi. Darslik. – T.: “O‘zbekiston faylasuflari milliy jamiyati” nashriyoti, 2019. 376 bet.

150. Toshmatov N., Ismanov I., Buzurkhanov S. Moliyaviy hisob va hisobot. Darslik. T.:-“Sano-standart” nashriyoti, 2019. 560 bet

151. Egamberdiyeva S.R. Moliyaviy va boshqaruv hisobi. 0‘quv qo‘llanma. -T.: “Fan va texnologiya”, 2019. 289 b.

152. Karimov A., Kurbanbayev J., Jumanazarov S. Buxgalteriya hisobi. Darslik. –T.: “Iqtisod-moliya”, 2019. - 512 b.

153. Управленческий учет 1 Учебное пособие Корпорацией Прагма при поддержке Агентства США помеждународному развитию и предназначено для использования слушателями, изучающих «Управленческий учет 1» в рамках программы CIPA. http://www.femida--audit.com/docs/MA1_Supplement_ru.pdf

154. «Управленческий учет» 1. Учебное пособие. (Байрашек А.З. Ванина М.С. и др)- Ассоциация преподователей бизнес дисциплин Узбекистана, 2003.

155. Urazov K.B.. Moliyaviy hisob va hisobot. 2-qism. Zamonaviy pedagogik texnologiyalarga asoslangan ko‘rgazmali ma’ruza kursi. SamISI, 2019.-292 bet.

156. Urazov K.B.. Boshqa tarmoqlarda buxgalteriya hisobining xususiyatlari. Darslik. Toshkent. 2019 y.

157. Urazov K.B. Moliyaviy hisob va hisobot. O‘quv qo‘llanma.- T.: “Innovatsion rivojlanish nashriyot-matbaa uyi”, 2020. 408 bet

158. Urazov K.B., Po‘latov M.E. Buxgalteriya hisobi. Darslik. –T.: “Innovatsion rivojlanish nashriyot-matbaa uyi”, 2020, 564 bet.

159. Френк Вуд. Бухгалтерский учет для предпринимателей. М.: ООО Аскери, 2006г.

160. L. E. Heitger, S. Matulich. Cost accounting. Mc.Graw-Hill Book Company, 1991.;

161. Horngren’s Cost Accounting. Harvard University Madhav V. Rajan Stanford University. file:///C:/Users/User/Desktop/kitoblar4/Srikant%20M.%20Datar,%20Madhav%20V.%20Rajan_Horngren’s%20Cost%20Accounting_%20A%20Managerial%20Emphasis-Pearson%20(2017).pdf

162. Horngren, Charles T.,Cost accounting: a managerial emphasis / Charles T. Horngren, Srikant M. Datar, Madhav V. Rajan. -14th ed.

163. Hermanson, Roger H. Accounting: a business perspective /Roger H. Hermanson, James Don Edwards, Michael W. Maher. 6th ed., Irwin, Printed in the USA, 2009. 926 p.

164. Accounting Principles: A Business Perspective Paperback – February 16, 2018.

165. Hamdamov B.K.. Moliyaviy hisobot. O‘quv qo‘llanma T.: “IQTISOD-MOLIYA”, 2008. - 172 s;

166. Hasanov B.A., Hashimov A.A., Muhametov A.B., Abduvohidov A.A. Buxgalteriya hisobi. Darslik.- T.: “Iqtisodiyot dunyosi” , 2021. 992 bet

Internet saytlari

167. http://president.uz – O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining rasmiy sayti.

168. http://www.lex.uz – O‘zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi rasmiy sayti.

169. http://www.mf.uz – O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi rasmiy sayti.

170. http://www.stat.uz – O‘zbekiston Respublikasi Davlat Statistika qo‘mitasi rasmiy sayti.

171. http://www.deloitte.com – Deloitte & Touche auditorlik tashkiloti rasmiy sayti.
172. http://www.pwc.com. – Pricewaterhouse Coopers auditorlik tashkiloti rasmiy sayti.
173. http://www.kpmg.com – KPMG auditorlik tashkiloti rasmiy sayti.
174. http://www.ey.com – Ernst & Young auditorlik tashkiloti rasmiy sayti.
175. https://lex.uz/docs/264422
176. www.tfi.uz
177. www.ziyonet.uz
178. www.norma.uz
179. www.lex.uz
180. www.gov.uz
181. www.mf.uz
182. https://qomus.info/encyclopedia/cat-i/ishlab-chiqarish-xarajatlari-uz/
183. https://qomus.info/encyclopedia/cat-t/tannarx-uz/
184. https://www.fd.ru/articles/159104-sebestoimost-tipy-struktura-formirovanie
185. https://yandex.ru/yandsearch?clid=2039342
186. https://www.accaglobal.com/cis/ru/qualifications/russian-language-advanced_diploma/Learningresources/Introduction_to_Finance_and_Business_Rus/Technical_articles/Process_costing.html

D.S.TASHNAZAROVA

KORXONALARDA MAHSULOT TANNARXI HISOBI: ZAMONAVIY KOSTING TIZIMLARI

MONOGRAFIYA

Muharrir: Z.N. Bobodustov
Musahhih: M.O. Mardiyeva
Texnik muharrir: N. Ergashev

Monografiya institut Kengashining 2024-yil 30-oktyabrdagi majlisda muhokama qilingan va nashrga tavsiya etilgan. (3-sonli majlis bayoni).

“STAP-SEL” MChJ nashriyoti, Samarqand - 2024

ISBN: 978-9910-702-60-0

Tasdiqnona № 033337 (27.07.2022)
Nashrga ruxsat etildi: 30.10. 2024 y.
© “STAP-SEL” MChJ nashriyoti.

Qog‘oz bichimi A5, 60x84 1/16, Ofset qog‘ozi.
“Times New Roman” garniturasi.
Nashr bosma tabog`i 8.12
Buyurtma № 0168A/24. Adadi 50 nusxa

Samarqand iqtisodiyot va servis institutining matbaa bo`limida chop etildi.
LICENSE № 025316.
REESTR № X-119112.
Manzil: Samarqand shahar, Shoxrux ko`chasi 60-uy.