

МАҲСУЛОТ БИРЛИГИ ТАННАРХИНИ ҲИСОБЛАШ ТАРТИБИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

Дилфуза Ташназарова

Самарқанд иқтисодий ва сервис институти

dilfuza11122000@mail.ru

IMPROVEMENT OF THE PROCEDURE FOR CALCULATION OF THE PRODUCT UNIT COST

Dilfuza Tashnazarova

Samarkand Institute of Economics and Service

dilfuza11122000@mail.ru

JEL Classification: M1, M4, M49

Аннотация. Мамлакатимизнинг тараққиёт стратегиясида ишлаб чиқаришда йўқотишларни камайтириш, ресурслардан фойдаланиш самарадорлигини ошириш вазифаси қўйилган. 2-сон МҲХС "Захиралар" халқаро стандартида маҳсулот таннархини шакллантиришга оид қоидалар келтирилган. Ушбу қоидаларни қўллаш бўйича услубий тартиб қоидаларни ишлаб чиқариш долзарб масала ҳисобланади. Мазкур мақолада маҳсулот таннархи бўйича амалдаги тартиб ҳамда халқаро стандартларга мувофиқлаштириш бўйича таклифлар келтирилган. Бугунги кунда амалиётимизда қўлланилиб келинаётган маҳсулот таннархини калькуляция қилишнинг тўртта босқичдан иборат ҳисоб-китоблари танқидий ўрганилган. Тадқиқот жараёнида амалдаги тартибда мавжуд камчиликлар, жумладан таннархнинг ҳар бир элементи бўйича ҳақиқий харажатлар умумий режа таннархига бўлиниши асосида аниқланадиган

коэффициентнинг иқтисодий мазмуни етарли даражада асосланмаганлиги қайд қилинган. Бундан ташқари харажатларни тақсимлашда сабаб-оқибат тамойилига риоя қилинмаганлиги ҳамда илгор хорижий тажрибаларда тўғридан-тўғри материал харажатлар ва тўғридан-тўғри меҳнат харажатларининг маҳсулот таннархига ҳақиқий миқдори, устама ишлаб чиқариш харажатларининг (УИЧХ) эса бюджетлаштирилган миқдори бўйича маҳсулот таннархига олиб борилишига доир қоидалар инобатга олинмаганлиги таъкидланган. Ушбу камчиликларни бартараф этиш мақсадида устама ишлаб чиқариш харажатларини маҳсулот таннархига тақсимлашнинг такомиллашган услубий тартиби таклиф этилган. Бунда устама ишлаб чиқариш харажатларини бюджетлаштириш ва тақсимлаш базаларини танлаш, УИЧХларни бўлимларга тақсимлаш, хизмат кўрсатувчи бўлимлар харажатларини қайта тақсимлаш, УИЧХларни маҳсулотга бюджетлаштирилган

тақсимлаш ставкасини ҳисоблаш ҳамда маҳсулотларга тақсимлашнинг янги услубий тартиби бешик қадамда бажарилиши тақдир этилди. Ортиқча тақсимланган ёки тақсимланмай қолган УИЧларни ҳисобда акс эттиришига доир қоидалар келтирилган. Ушбу тақдирлар маҳсулот таннархини тўғри аниқлаш ва қабул қилинаётган қарорлар сифатини ошириши ҳамда ўзвқтидалигини таъминлашга хизмат қилади.

Abstract. The development strategy of our country sets the task of reducing losses in production and increasing the efficiency of resource use. International Standard (IAS 2) "Inventories" contains the rules for the formation of the cost of production. The development of a methodological procedure for the application of these rules is a topical issue. This article presents the current procedure for costing products and proposals for harmonization with international standards. The four-step calculation of the cost of production, which is currently used in our practice, has been critically studied. In the course of the study, shortcomings of the current methodology were identified, including insufficiently substantiated and disclosed the economic content of the coefficient, which is determined on the basis of dividing the actual costs for each cost element by the total planned cost. In addition, it was noted that the causal principle was not observed in the distribution of costs, the requirements for applying the rules in the best foreign experience of attributing direct material costs and direct labor costs to the cost of production according to the actual amount were not taken into account, and production overhead costs (POC) according to the budgeted size. To eliminate these

shortcomings, an improved methodological procedure for the distribution of production overheads to the cost of production is proposed. In this case, it was proposed to perform a new methodological procedure, consisting of five steps, which includes budgeting and selection of distribution bases, distribution of POC by departments, redistribution of costs of service departments, calculation of the budgeted distribution rate of POC, as well as distribution of costs by type of product. There are rules for accounting for over-allocated or under-allocated of POC. These proposals serve to determine the correct value of the product and improve the quality and timeliness of decisions made.

Таянч атамалар: маҳсулот таннархи, устама ишлаб чиқариш харажатлари, бюджетлаштирилган устама ишлаб чиқариш харажатлари, таннарх объектлари, билвосита харажатлар, захиралар, таннархни тақсимлаш базалари

Keywords: production cost, production overheads, budgeted production overheads, cost objects, indirect costs, inventories, cost allocation base

Кириш. 2022 — 2026 йилларга мўлжалланган янги Ўзбекистоннинг тараққиёт стратегияси 24-мақсадда “Саноат тармоқларида йўқотишларни камайтириш ва ресурсларни ишлатиш самарадорлигини ошириш” [1] вазифасининг қўйилиши ишлаб чиқариш корхоналарида маҳсулот таннархини оптималлаштиришни, уни ҳисоблаш тартибини тубдан такомиллаштиришни талаб этади. Маҳсулот таннархини ҳисоблашда халқаро стандартлар ҳамда илғор хорижий тажрибаларни қўллаш ўта муҳим аҳамият касб этади.

2-сон МХХС “Захиралар” [2] номли стандартда захиралар таннархи учта таркибий элементлардан ташкил топиши қайд қилинган: захираларнинг харид таннархи, захираларни қайта ишлаш таннархи ва захираларни жойлашган жойи ва жорий ҳолатга келтириш билан боғлиқ харажатлар. Қайта ишлаш харажатлари маҳсулот таннархини шакллантиришда муҳим жараён ҳисобланади.

Бугунги кунда мамлкатимизда мавжуд маҳсулот таннархини калькуляция қилишнинг амалдаги тартиби тўлиқ халқаро стандартларга мувофиқ келади деб бўлмайди. Бундан ташқари, молиявий ҳамда солиқ ҳисоблари мақсадларида юритиладиган дастурий таъминотларида белгиланган тартиб корхоналарнинг бошқарув мақсадларида таннархни таҳлил ва назорат қилиш талабларига жавоб бермайди. Таннарх ҳисобини такомиллаштиришга доир илмий ишлар, жумладан мақолаларда таннарх ҳисобининг назарий масалалари билан чегараланган. Маҳсулот бирлиги таннархини ҳисоблашнинг халқаро стандартларга мувофиқ келадиган услубий тартиби ишлаб чиқилган. Ушбу ҳолатлар мазкур мавзунинг долзарблигидан далолат беради.

Материал ва метод.

Россия ва Қозоғистон амалиётида маҳсулот бирлиги таннархини аниқлашнинг қуйидаги кетма-кетлиги берилган:

“1) Барча ишлаб чиқарилган маҳсулотнинг ишлаб чиқариш таннархи аниқланади. Ишлаб чиқариш таннархи ишлаб чиқарилган маҳсулот бирлигига бўлиниб, бир бирлик маҳсулот таннархи аниқланади;

2) Бошқарув ва тайёрлов (сбит) харажатлари ҳисобот даврида реализация қилинган маҳсулот бирлигига бўлинади;

3) Биринчи ва иккинчи босқичлардан аниқланган кўрсаткичлар қўшилиб, бир бирлик маҳсулотнинг тўлиқ таннархи ҳисобланади.

Масалан, корхона 10000 бирлик маҳсулот ишлаб чиқарди ва 8000 бирлик маҳсулотни сотди. Ишлаб чиқариш таннархи 1 млн. тг., бошқарув ва тайёрлов (сбит) харажатлари 0.2 млн.тг. ташкил этади. У ҳолда маҳсулот бирлиги таннархи $1000\ 000 / 10\ 000 + 200\ 000 / 8\ 000 = 100 + 25 = 125$ тг.” [3]

Бизнинг фикримизча, ушбу методикада бир қанча мулоҳазали жаҳатлар мавжуд. Биринчидан, ушбу методикада тугалланмаган ишлаб чиқаришдаги захиралар инobatга олинмаган. Барча ишлаб чиқариш таннархининг маълум бир қисми тугалланмаган ишлаб чиқаришдаги захираларга ҳам оид бўлади. Юқоридаги услубий тартибда эса ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотлар олинган. Тугалланмаган ишлаб чиқаришда мужассамлашган ишлаб чиқариш таннархи ҳам тайёр маҳсулотларга ўтказилиб юборилаяпти. Иккинчидан, эса бир бирлик реализация қилинган маҳсулотларга тўғри келадиган бошқарув ва тайёрлов (сбит) харажатлари мазмунан тўғри эмас. Масалан, тайёр маҳсулотлар омборда сақланди, лекин ҳисобот даврида реализация бўлмади. У ҳолда бошқарув ҳамда тайёрлов харажатлари мавжуд бўлади. У ҳолда маҳсулот бирлиги сифатида қайси кўрсаткич олинади? Учинчидан, маҳсулот бирлиги кўрсаткичи бирида ишлаб чиқарилган маҳсулот бирлиги олинса, иккинчисида реализация қилинган маҳсулот бирлиги

олинмоқда. Ушбу кўрсаткичлар асосида ҳисобланган маҳсулот бирлигининг таннархи кўрсаткичлари йиғиндиси иқтисодий мазмунга эга эмас, деб ҳисоблаймиз.

В.П. Шегунова [4] томонидан нон ишлаб чиқариш корхоналарида 1 тонна маҳсулотнинг чиқиш фоизини ҳисобга олган ҳолда тўлиқ маҳсулот таннархи ҳамда улгуржи сотиш нархини ҳисоблашнинг амалдаги тартиби кўрсатиб берилган.

Бир қанча адабиётларда харажатлар, сарфлар ва таннарх кўрсаткичларига таъриф берилган. Жумладан, К.М. Графуллин, М.Ф.Мусаллямовалар [5] ўзларининг мақолаларида маҳсулот таннархига берилган таъриф, калькуляция моддалари, таннарх элементларини таснифлаш масаласини тадқиқ этади. Таннарх номенклатурасини таклиф этади.

Chih-Yang Tseng, Lei Zhou, Lawrence A. Gordon, Martin P. Loeb Robert H. Smith лар [6] дунёдаги йирик

компаниялар фаолиятини таҳлил қилиб, фойдани оширишда қўлланилаётган ёндашувларни таҳлил қилади. Фойдани оширишда ана шундай ёндашувлардан бири бу таннархни камайтириш, харажатларни тежаш эканлигини қайд этишади. Харажатларнинг эгилувчан бўлишлиги даромадларни таъминлашда муҳим омил бўлишлигини таъкидлайди.

Ушбу олимларнинг тадқиқотлари муҳим аҳамият касб этади. Лекин ушбу мақолаларда таннарх ҳисоби бўйича халқаро стандартлардаги қоидаларни миллий иқтисодиётларда қўллашнинг услубий тартиблари етарли даражада ёритиб берилмаган.

Тадқиқотни олиб боришда қиёсий таҳлил, статистик гуруҳлаш, иқтисодий таҳлил усулларида фойдаланилди.

Натижа. Бизнинг амалиётимизда 1-с бухгалтерия дастури асосида ҳисобланадиган маҳсулот бирлиги таннархи масаласини қуйидаги мисолда кўриб ўтайлик.

1-жадвал

“Металл жиҳоз буюмлари” МЧЖнинг “6 конфора духовкали газ плитаси” маҳсулоти таннархи калькуляцияси

Асосий ишлаб чиқаришнинг харажатлари	Суммаси
Асосий воситалар амортизацияси: Ишлаб чиқариш цехи бўлинмаси хизматлари	1376210.65
Иш ҳақи: Ишлаб чиқариш цехи бўлинмаси хизматлари	1547531.48
Электр-энергия харажатлари: Ишлаб чиқариш цехи бўлинмаси хизматлари	253806.12
Таббий газ: Ишлаб чиқариш цехи бўлинмаси хизматлари	21640.61
Хом-ашё ва материаллар: Газ плитаси учун бутловчи қисмлари Пластик оёқчалари Резьба ўрнатилган фитинглар Ресторан ва ошхоналарда фойдаланиладиган қайнатувчи плиталар учун газ горелкаси	314502.56 8263.03 33959.01 2591418.61
Коррозияга чидамли пўлатдан қилинган кўндаланг жойлашган текис пайвандланган қувурлар Темирдан ёки қотирилмаган пўлатдан ясси прокат, 3 мм дан кам	3685844.92

бўлмаган қалинликдаги иссиқ рулонли лист	2797425.02
Умум ишлаб чиқариш харажатлар: Ишлаб чиқариш цехи бўлинмаси хизматлари	374038.38
Сув: Ишлаб чиқариш цехи бўлинмаси хизматлари	40828.49
Ягона ижтимоий тўлов: Ишлаб чиқариш цехи бўлинмаси хизматлари	185703.77
Жами	13231172.65

2-жадвал

“Металл жиҳоз буюмлари” МЧЖнинг ишлаб чиқарилган маҳсулотлари таннархи

Номи	Режали таннарх	Ҳақиқий таннарх	Фарқланиши
1. 6 конфора духовкага газ плитаси	16000000.00	13231172.65	-2768827.35
2. Овқатлар учун тепсиси, б-стд.	1500000.00	1114538.67	-385461.33
3. Обшивкага Қозон, 60 л, н-стд.	19000000.00	14816924.57	-4183075.43
4. Бошқа маҳсулотлар шартли равишда умумий суммада	384852780.00	322398023.13	-62454756.87
Жами	421352780.00	336743734.45	-84609045.55

“Металл жиҳоз буюмлари” МЧЖ корхонаси 1 с дастури асосида маҳсулот таннархини ҳисоблашда қуйидаги услубий тартиб қўлланилган.

1-қадам. Ҳар бир маҳсулот кесимида таннархи элементлари бўйича режали таннархи ҳисобланади. Бу жараёнга иқтисодчилар, муҳандислар, бухгалтерлар ва менежерлар жалб қилинади.

2-қадам. Таннархни тақсимлашнинг ставкаси (коэффициенти) (К) аниқланади. Бунинг учун таннархнинг ҳар бир элементи бўйича ҳақиқий харажатлар (ХХ) умумий режа таннархига (УРТ) бўлинади.

$$K = \frac{XX}{URT}$$

Масалан, корхонанинг электр-энергия бўйича ҳақиқий харажатлари

олинган счет-фактур бўйича 25400648 сўмни ташкил этди. Тақсимлаш коэффициентини аниқлаймиз:

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

3-қадам. Олинган кўрсаткич ушбу маҳсулот бўйича режали таннархга (РТ) кўпайтирилади. Чиққан натижа, таннарх калькуляциясига киритилади. Масалан, 6 конфора духовкага газ плитасига электр-энергия харажатларининг тақсимланган суммаси қуйидаги сумани ташкил этади:

$$16000000 \times 0.015863 = 253806.12 \text{ сўм}$$

4-қадам. Ҳақиқий таннархга киритилган сумма билан режали таннарх суммаси ўртасидаги фарқ аниқланиб, тегишли бухгалтерия ёзувлари асосида бухгалтерия счётларидаги ёзувларга тўғирлашлар киритилади. Юқоридаги мисолда фарқланиш суммаси 6 конфора

духовкали газ плитаси бўйича куйидаги суммани ташкил этади:

13231172.65 - 16000000.00 = -
2768827.35 сўм

Мунозара. Ушбу амалдаги услубий тартиб айрим камчиликлардан холи эмас. Уларга куйидагиларни киритсак бўлади.

Биринчидан, таннархнинг ҳар бир элементи бўйича ҳақиқий харажатлар (ХХ)нинг умумий режа таннархига (УРТ) бўлиниши бизнинг фикримизча иқтисодий мазмунга эга эмас, деб ўйлаймиз. Бу кўрсаткич таннархи элементлари бўйича харажатлар суммаларининг умумий режа таннархидаги ҳиссасини беради. Бу кўрсаткич маълум бир ҳолатани тавсиф этмайди.

Иккинчидан, харажат моддалари маҳсулот таннархига режадаги ҳиссасига қараб олиб борилган. Харажатларни тақсимлашда сабаб-оқибат тамойилига етарли даражада риоя қилинмаган. Сабаб-оқибат тамойига мувофиқ қайсидир маҳсулот бошқаларига нисбатан маълум турдаги харажатларни кўпроқ истеъмол қилса, ушбу омил харажатларни тақсимлашда етарли даражада ҳисобга олиниши лозим. Қайсидир маҳсулот, масалан электр-энергия харажатларини бошқасига нисбатан кўпроқ истеъмол қилади, лекин амалдаги тартибда коэффициент асосида ушбу маҳсулотнинг режадаги таннархи асосида тақсимланади. Натижада, ҳақиқий истеъмол инобатга олинмай қолади. Бу эса ўз навбатида маҳсулотларнинг таннархининг тебраниши ўртасидаги фаркни оширади ҳамда ҳар маҳсулотнинг реал ҳақиқий

таннархини аниқлаш имкониятини бермайди.

Учинчидан, халқаро стандартларга мувофиқ тўғридан-тўғри материал харажатлар, тўғридан-тўғри меҳнат харажатлари маҳсулот таннархига бевосита олиб борилиши керак. Ушбу харажатлар маҳсулот таннархига режа бўйича эмас, балки ҳақиқий амалга ошгани бўйича маҳсулот таннархига олиб борилади. Умумзавад ҳамда умумцеҳ харажатларидан иборат устама ишлаб чиқариш харажатлари (УИЧХ) эса бюджетлаштирилган (режали) ставкаси бўйича тақсимланади. Фақат ой охирида устама ишлаб чиқариш харажатлари бўйича ортиқча тақсимланган ёки тақсимланмай қолган УИЧХлар маълум пропорциялар асосида қайта тақсимланади. Юқоридаги ҳисоб-китобларда ушбу халқаро стандартлар қоидаларига етарли даражада инобатга олинмаган.

Қайд этилган камчиликларни бартараф этиш мақсадида халқаро стандартларга уйғун бўлган тизимни яратиш ўта муҳим аҳамият касб этади. Хорижий тажрибаларда буюртмали костинг ва жараёнли костинг тизимлари кенг қўлланилади. Ушбу тизимларда тўғридан-тўғри материал харажатлар ҳамда тўғридан тўғри меҳнат харажатлари ҳақиқий, устама ишлаб чиқариш харажатлари эса бюджетлаштирилган (режали) миқдори олиниши кўзда тутилган.

Бюджетлаштирилган устама ишлаб чиқариш харажатлар – бу устама ишлаб чиқариш харажатларнинг ишлаб чиқариш ҳажми ва бошқа омилларни ҳисобга олган ҳолда режалаштирилган миқдори.

Бюджетлаштирилган УИЧХларни тақсимлашни бир қанча қадамларда амалга ошириш мақсадга мувофиқ ҳисобланади:

Биринчи қадам, устама ишлаб чиқариш харажатлари ҳар бир моддалари бўйича режалаштирилади ва харажатларни костинг қилишнинг

анъанавий тизими устама харажатларни тақсимлашнинг турли хил тақсимлаш базалари танланади. Тадқиқотлар асосида корхоналарда бўлиши мумкин бўлган устама ишлаб чиқариш харажатлари ва уларнинг оптимал танлаш базаларини қуйидаги жадвалда расмийлаштирамиз (3-жадвал)

3-жадвал

Бюджетлаштирилган устама ишлаб чиқариш харажатларни тақсимлаш базалари

Устама харажатлар	Биринчи босқичда тақсимлаш базаси (харажат омили)
Билвосита материал	Фойдаланиши режалаштирилган билвосита материал
Билвосита меҳнат	Фойдаланиши режалаштирилган билвосита меҳнат
Харид қилинган барча турдаги энергия ва ёқилғи харажатлари	Фойдаланиши режалаштирилган энергия ва ёқилғи харажатлари (ўлчаш асбоб ускуналари маълумотлари, техникаларнинг пасторти бўйича 1 соатида истеъмол қобилияти)
Амортизация, мол-мулк солиғи, асбоб-ускуналарни суғурта қилиш	Асосий воситаларнинг қиймати
Асосий ишлаб чиқариш фондларини иш ҳолатида сақлаш харажатлари (техник кўрик ва қаров, ўргача, жорий ва мукамал тузатиш харажатлари)	Асосий воситаларнинг қиймати
Ишлаб чиқариш воситалари ижараси, коммунал хизматлар ҳамда бино суғуртаси	Майдон, бино ҳажми
Ишчиларга коммунал хизматларни қоплаб бериш, озиқ-овқат, ишчиларни овқатлантириш, ишчиларга бериладиган уй-жой ижара ҳақини тўлаш харажатлари, текин бериладиган ва буюмлар қиймати, чой кофе ва сув харажатлари	Ишчиларининг сони
Ишлаб чиқариш ходимларини ишга олиб келиш, олиб-кетиш транспорт харажатлари	Ишчиларининг сони
Ишлаб чиқариш (заводдаги) маъмурияти харажатлари	Ишчиларнинг сони

Бу тақсимлаш базалари **биринчи тақсимлаш кўрсаткичлари** ҳисобланади.

Иккинчи қадамда, юқоридаги тақсимлаш базалари асосида устама ишлаб чиқариш харажатлари бўлимларга

тақсимланади. Ташкилотларда ишлаб чиқариш нуктаи назаридан бўлимларни иккита категорияга ажратиш мумкин бўлади: ишлаб чиқариш бўлимлари ва хизмат кўрсатувчи бўлимлар.

Ишлаб чиқариш бўлимларида ишлаб чиқариш жараёни амалга ошади, яъни маҳсулот яратилади. Ишлаб чиқариш бўлимларига цехлар, бўлинмалар, участкаларни киритиш мумкин. Ишлаб чиқариш бўлимларида маҳсулотга ишлов бериш жараёнини бир қанча босқичларга ажратиш мумкин. Масалан, эритиш, куйиш, териш, бутлаш ва бошқа жараёнларни келтириш мумкин. Ишлаб чиқариш бўлимларида маҳсулот таннархи шаклланади. Шунинг учун таннарх заррачаси ишлаб чиқариш бўлимларига бевосита ёки билвосита алоқадор бўлишидан қатъий назар маҳсулот таннархига келиб тушади. Бевосита харажатлар тўғридан-тўғри маҳсулот таннархига олиб борилса, устама ишлаб чиқариш харажатлари билвосита алоқадор бўлганлиги учун тақсимлаш йўли билан олиб борилади.

Хизмат кўрсатувчи ёки сервис бўлимлари ишлаб чиқаришга хизмат кўрсатади. Ушбу бўлимларсиз ишлаб чиқариш бўлимлари фаолият кўрсата олмайди. Хизмат кўрсатувчи бўлимларга корхонанинг ошхонаси, омборхона, техник хизмат кўрсатиш бўлими, ишлаб чиқариш маъмурияти, компьютер бошқаруви бўлими, тиббиёт бурчаги, заводдаги хўжалик бўлими ва бошқа хизмат кўрсатувчи бўлимларни киритиш мумкин. Ушбу бўлимлар ишлаб чиқариш бўлимларига ва бири-бирига хизмат кўрсатади. Уларнинг хизматлари ишлаб чиқариш бўлимлари самарали ишлашини таъминлайди.

Ушбу қадамда УИЧХлари асосли тақсимлаш базалари бўйича тақсимлаш натижасида ҳар бир бўлимга тўғри келадиган устама ишлаб чиқариш харажатлари юзага келади.

Учинчи қадамда, хизмат кўрсатувчи бўлимларга тўғри келадиган

устама ишлаб чиқариш харажатлари ишлаб чиқариш бўлимларига қайта тақсимланади. Бунинг асосий сабаби шундан иборатки, хизмат кўрсатувчи бўлимларда ишлаб чиқариш бўлмайди, уларда маҳсулот, яъни таннарх объекти мавжуд эмас. УИЧХларини қайта тақсимлашда ҳисоб сиёсатида мувофиқ корхона бир қанча усуллардан, масалан тўғридан-тўғри, қайта тақсимлаш, қадамба-қадам тақсимлаш, тенгламалар усули ва бошқа самарали усуллардан фойдаланиш мумкин. УИЧХларни қайта тақсимлашда тақсимлашда тақсимлаш базаси сифатида хизмат кўрсатувчи бўлимларнинг фаолиятини тавсифловчи миқдор кўрсаткичлар танланиши мумкин. Буларга техник хизмат кўрсатиш соатлари, ходимларнинг сони, омборхонада буюртмалар сони, ишлаб чиқаришни бошқарувчи компьютерлар иш соатлари, тиббиёт муолажалари сони ва бошқа кўрсаткичларни киритиш мумкин бўлади. Бу кўрсаткичлар **иккинчи тақсимлаш базаси.** Иккинчи тақсимлаш базаси асосидаги кўрсаткичлар бўйича харажатлар тақсимланиши натижасида ҳар бир ишлаб чиқариш бўлимида харажатлар тўлиқ шаклланиб бўлади.

Тўртинчи қадамда устама харажатларни маҳсулотлар турлари бўйича тақсимлаш амалга оширилади. Бунда **учинчи тақсимлаш базаси** танланади. Бунда тақсимлаш базаси сифатида асосий ишлаб чиқариш ишчиларининг иш соатлари (меҳнат-соатлари), асбоб-ускуналар иш соатлари (машина-соат), асосий ишлаб чиқариш ишчиларининг меҳнат ҳақи суммалари олиниши мумкин. Бошқа тақсимлаш базалари ҳам қўлланилиши мумкин: материал харажатлар, тайёр маҳсулотлар бирлиги миқдори ва бошқалар.

Устама харажатларни тақсимлаш ставкасини аниқлаш формуласи:

$$\text{Устама харажатларни тақсимлаш ставкаси} = \frac{\text{Устама харажатлар}}{\text{тақсимлаш базаси (харажат омили)}}$$

Бу формула таннархни калкуляция қилишнинг анъанавий ва функционал тизимларининг ҳар қандай босқичида қўлланилади.

Корхонанинг амалий мисолида кўрадиган бўлсак, корхонада 15000 бирлик маҳсулот ишлаб чиқариш учун ҳар бирига тўғридан-тўғри 2 соат ишлаб чиқариш ишчиларининг иш соатлари сарфлаш бюджетлаштирилган. Жами бюджетлаштирилган устама харажатлар \$138.000 ташкил этади. Устама харажатларни тақсимлаш ставкаси ҳисобланади:

$$\frac{\text{Жами бюджетлаштирилган устама харажатлар}}{\text{Жами бюджетлаштирилган тўғридан тўғри иш соатлари}} = \frac{\$138.000}{30.000} = \$4,60$$

Ҳисобот йилида барча бўлимларга оид бўлган ҳамда тақсимланиши лозим бўлган бюджетлаштирилган устама харажатлари тўғрисидаги маълумотлар келтирилган. Компания учта ишлаб чиқариш ҳамда иккита хизмат кўрсатувчи бўлимлардан ташкил топган. Маҳсулот ишлаб чиқариш билан учта цех шуғулланади. Омборхона ва техник хизмат кўрсатиш бўлими бошқа бўлимларга хизмат кўрсатади. Компания саккизта категориядаги устама харажатларга эга, қайсики бу харажатлар бешта бўлимга тақсимланади. Биринчи иккита харажатлар, яъни билвосита меҳнат ва билвосита материал бўлимларда ишлатилишига қараб тақсимланган. Айрим харажатлар, жумладан амортизация харажатлари махсус идентификациялаш орқали тақсимланади. Иситиш, ёритиш ва энергия харажатлари эса эгаллаб турган майдондаги ҳиссасига қараб тақсимланган

4-жадвал

Корхонанинг 2021 йилда бюджетлаштирилган устама харажатлари

Устама ишлаб чиқариш харажатлари суммалари ва ставкалари	Хизмат кўрсатувчи бўлимлар		Ишлаб чиқарувчи бўлимлар			Жами
	Техник хиз.кўрса тиш бўл.	Омбор	№1 цех	№2 цех	№3 цех	
Биринчи тақсимлаш базаси бўйича тақсимлангандан кейинги УИЧХ суммалари	90450700	55378600	254848900	189725800	58348945	648752945
Иккинчи тақсимлаш базаси бўйича тақсимлангандан кейин УИЧХ суммалари			342346480	233474590	72931875	648752945
Учинчи тақсимлаш базаси			10800 маш. с	7750 маш. соат	9350 мех/соат	

Бюджетлаштирилган устама харажатлар ставкаси			31698,75 сўм/маш. соат	30125,75 сўм/маш. соат	7800,20 сўм /т.тўғри меҳ.соат	
--	--	--	------------------------	------------------------	-------------------------------	--

Бешинчи қадам. Юқорида аниқланган бюджетлаштирилган УИЧХларини тақсимлаш ставкалари асосида маҳсулот таннархига олиб борилади. Биринчи цехда бир бирлик маҳсулотни ишлаб чиқариш учун 3.5

машина соат, иккинчи цехда эса 2.8 машина соат, учинчи цехда эса 4.1 меҳнат соат сарфланади. У ҳолда маҳсулот бирлигига олиб бориладиган УИЧХлари қуйидагича тақсимланади (5-жадвал).

5-жадвал

Ишлаб чиқариш корхонасида маҳсулот бирлигига тақсимланган устама ишлаб чиқариш харажатлари

Кўрсаткич	1-цех маҳсулот	2-цех маҳсулот	3-цех маҳсулоти
УИЧХларнинг маҳсулот таннархига олиб борилиши	31698.75 сўм х 3.5 машина соат = 110945.63 сўм	30125,75 сўм х 2.8 машина соат = 84352.10 сўм	7800,20 сўм х 4.1 меҳнат соат = 31980.82 сўм

Бу таннархга олиб бориладиган суммалар режа ҳисобланади. Ҳисобот даврининг охирида ҳақиқатда амалга оширилган сумма бюджетлаштирилган УИЧХ суммаси билан солиштирилади. Ҳақиқатдаги сумма бюджетлаштирилган сумма билан солиштирилганда фарқ юзага келиш мумкин. Агар ҳақиқатдаги сумма бюджетлаштирилган суммадан катта бўлса у ҳолда тақсимланмаган қолган УИЧХлари юзага келади. Агарда ҳақиқатдаги сумма бюджетлаштирилган суммадан кичик бўлса, у ҳолда ортиқча тақсимланган УИЧХлари аниқланади. Бу суммалар белгиланган тартибда реализация қилинган маҳсулот таннархига олиб борилади.

Ушбу услубий тартиб бир қанча афзалликларга эга. **Биринчидан,** харажатларни уларнинг юзага келиш

омили асосида тақсимлаш имкониятини беради. Ҳар бир харажат заррачасини унинг юзага келиш сабаб-оқибати асосида тақсимлашга асосланади. Бу эса объектларининг таннархини аниқроқ ҳисоблаш, шунингдек цехлар, бўлимлар ва маҳсулотнинг таннархлигини аниқлаш ҳамда таннархга оид қарорлар қабул қилишда қўл келади. **Иккинчидан,** УИЧХларни режалаштириш маҳсулот таннархи жараёнини аниқлашни тезлаштиради. Маҳсулот таннархини аниқлашда ҳисобот даврининг тугаши кутилмайди, яъни ҳақиқий таннарх юз бериш вақтидан қатъий назар режалаштирилган ставкалар бўйича маҳсулот таннархи шакллантирилади.

Хулоса. Тадқиқотлар асосида қуйидаги хулосаларни қилиш мумкин.

1.Амалдаги тартибда

харажатларни маҳсулот таннархига тақсимлашда сабаб-оқибат омили, яъни харажатлар айнан юз бериш омилини ҳисобга олган ҳолда тақсимланаётганлиги, улар режадаги ҳиссасига қараб тақсимланаётганлиги, бошқарув ҳисоби, назорат ва таҳлил талабларига жавоб бермаслиги исботланди.

2. Маҳсулот таннархини ҳисоблашда халқаро стандартлар талабларидан келиб чиқиб тўғридан-тўғри материал харажатлар ҳамда тўғридан-тўғри меҳнат харажатлари ҳақиқий ва устама ишлаб чиқариш харажатлари бюджетлаштирилган миқдори асосида тақсимлаш таклиф этилди.

3. Бюджетлаштирилган устама

ишлаб чиқариш харажатларининг моддалри ва уларнинг ишлаб чиқариш бўлимлари ва хизмат кўрсатувчи бўлимларга тақсимлашда олинishi мумкин бўлган тақсимлаш базалари таклиф этилди.

4. Халқаро стандартлар талабларига мувофиқ ҳолда устама ишлаб чиқариш харажатларини маҳсулот таннархига тақсимлашда бешта қадамдан иборат услубий тартиби таклиф этилди. Ушбу услубий тартибда таннархни тақсимлашда урта турдаги тақсимлаш базаларидан фойланиш асосланди.

Ушбу тартиб қоидаларнинг амалиётга жорий этилиши маҳсулот таннархини тўғри шакллантириш ва у асосда қабул қилинаётган қарорларнинг сифатини оширишга хизмат қилади.

Фойдаланилётган адабиётлар рўйхати:

1. 2022 — 2026 йилларга мўлжалланган янги Ўзбекистоннинг тараққиёт стратегияси. <https://lex.uz/docs/5841063>
2. 2 МСФО Запасы. [https://nrm.uz/contentf?doc=650002_\(ias\)_2_zapasy&products=1_vse_zakonodatelstvo_uzbekistan](https://nrm.uz/contentf?doc=650002_(ias)_2_zapasy&products=1_vse_zakonodatelstvo_uzbekistan)
3. Методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. 8-9-бетлар
4. Шегурова, В. П. Учет затрат и калькирование 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/> (дата обращения: 19.09.2022)
5. К.М. Графуллин, М.Ф.Мусаллямова. Теоретические основы учета себестоимости продукции. <https://cyberleninka.ru/article/n/teoreticheskie-osnovy-ucheta-sebestoimosti-produktsii/viewer>
6. Chih-Yang Tseng¹, Lei Zhou², Lawrence A. Gordon², Martin P. Loeb^{2*} ¹College of Management, National Taiwan University, Taiwan. Robert H. Smith School of Business, University of Maryland, Washington DCCost Management and Strings of Increasing // Journal of accounting. Earnings//<https://www.scirp.org/journal/paperinformation.aspx?paperid=119899>