

УДК 338.5

Махмудов Азамат Нормурадович

Тошкент давлат иқтисодиёт
университети доценти, иқтисод
фанлари номзоди

ЕНГИЛ САНОАТ КОРХОНАЛАРИДА ХАРАЖАТЛАР ВА ТАННАРХ ҲИСОБИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ ИСТИҚБОЛЛАРИ

Аннотация: Енгилсаноат тизимида харажатлар ва таннарх тўғрисидаги кўрсаткичларини режалаштириш, назорат ва бошқарув қарорларини қабул қилишда муҳим аҳамият касб этади. Мазкур мақолада харажатлар, ишлаб чиқариш харажатлари ва маҳсулот таннархи тушунчаларининг мазмуни ва тавсифи очиқ берилган. Корхона харажатларининг таснифи ўрганилган. Бевосита ва билвосита ишлаб чиқариш харажатлари ҳамда таннарх ҳисоби, мақсадли-костинг ва мақсадли таннарх тизимида таърифлар берилган.

Калит сўзлар: ишлаб чиқариш харажатлари, маҳсулот таннархи, бевосита ва билвосита ишлаб чиқариш харажатлари, мақсадли таннарх, мақсадли –костинг, харажатлар, таннарх ҳисоби.

Аннотация: Показатели о расходах и себестоимости имеют большое значения при планирования системы легкомышленности, контроля и принятия управленческих решений. В этой статье описывается содержание и определения понятий расходов, производственных затрат и себестоимости продукции. Изучена классификация расходов предприятия. Даны определения напонятий прямых и косвенных производственных затрат, и системы учета, цель себестоимости, цель-костинг. Уточнены цели, задачи и объекты дисциплины учета затрат.

Ключевые слова: расходы, производственные затраты, себестоимость продукции, прямые и косвенные производственные затраты, учет себестоимости.

Annotation: Indicators of expenses and costs are of great importance in planning, control and management decisions. This article describes the content and definitions of the concepts of expenses, manufacturing costs, and production costs. The classification of expenses has been studied. Definitions are given for the concepts of direct and indirect production costs and the cost accounting system. The goals, objectives and objects of cost accounting have been clarified as an economic science.

Key words: expenses, manufacturing costs, production costs, direct and indirect production costs, goal cost accounting.

Кириш

Ўзбекистон Республикаси тўқимачилик ва тикув-трикотаж саноатида юқори ва барқарор ўсиш суръатларини таъминлаш, тўғридан-тўғри хорижий инвестицияларни жалб қилиш ва ўзлаштириш, рақобатбардош маҳсулотларни ишлаб чиқариш ва экспорт қилиш, модернизация қилишнинг стратегик муҳим аҳамиятга эга бўлган лойиҳаларини амалга ошириш ҳисобига юқори технологияли янги иш ўринларини яратиш, корхоналарни техник ва технологик янгилаш, илғор “кластер модели”ни жорий этишга қаратилган таркибий қайта ташкил этишни янада чуқурлаштириш бўйича тизимли ишлар амалга оширилмоқда.

Шу билан бирга, тўқимачилик ва тикув-трикотаж саноати ривожланишининг ҳар томонлама таҳлили, рақобатнинг кучайиши шароитида жаҳон бозорининг ўзгарувчан конъюнктураси соҳани давлат томонидан қўллаб-қувватлаш, шунингдек, янада барқарор ва жадал ривожланиши механизмларини ишлаб чиқиш ҳамда амалга оширишни тақозо этмоқда. Тўқимачилик ва тикув-трикотаж саноатида амалга оширилаётган ислохотларни янада чуқурлаштириш, соҳани жадал ривожлантириш ва диверсификация қилиш учун қулай шарт-шароитлар яратиш, тўқимачиликда яримтайёр маҳсулотларни чуқур қайта ишлашга инвестициялар ҳажмини ва тайёр маҳсулотлар экспортини ошириш мақсадида 2019-2021 йилларда ишлаб чиқариладиган тайёр маҳсулотнинг камида 80 фоизини экспорт қиладиган тикув-трикотаж корхоналарига тижорат банкларининг кредитлари бўйича фоизларни тўлаш билан боғлиқ харажатлар Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Тадбиркорлик фаолиятини ривожлантиришни қўллаб-қувватлаш давлат жамғармаси маблағлари ҳисобидан айланма маблағларни тўлдириш (тайёр тўқимачилик маҳсулотлари ишлаб чиқариш учун ип-калава, трикотаж мато, ип газлама ва бошқалар харид қилиш) мақсадида тижорат банклари томонидан миллий валютада бериладиган кредитлар бўйича белгиланган фоиз ставкасининг 25 фоизи миқдорида, аммо 5 фоизли пунктдан юқори бўлмаган ҳолда ишлаб чиқаришни модернизация қилиш (бино ва асбоб-ускуналарни сотиб олиш) мақсадида тижорат банклари томонидан хорижий валютада бериладиган кредитлар бўйича белгиланган фоиз ставкасининг 50 фоизи миқдорида, ноль ставкани қўллаш натижасида вужудга келган қўшилган қиймат солиғини қайтариш зарур бўлган ҳужжатлар тўлиқ тақдим этилган кундан эътиборан 7 иш куни давомида солиқ тўловчига тезкорлик билан қайтарилади. Бунда давлат солиқ органларида мавжуд бўлган маълумотлар, шу жумладан, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича таққослаш далолатномаси ҳамда қўшилган қиймат солиғи ҳисоб-китобларини тақдим этиш тартиби бекор қилиниши кузда тутилган. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги тижорат банклари томонидан тикув-трикотаж корхоналарига берилган кредитлар бўйича фоизларни қоплаш учун зарур бўлган маблағларни 2019- 2021 йиллар давомида белгиланган тартибда Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Тадбиркорлик фаолиятини ривожлантиришни қўллаб-қувватлаш давлат жамғармасига 2019- 2025 йилларда тўқимачилик ва тикув-трикотаж саноатини жадал ривожлантириш Концепциясини ишлаб чиқиш ва комплекс ёндашув асосида хом ашёни қайта ишлаш, тайёр маҳсулотни, шу жумладан, саноат кооперациясини кенгайтириш ҳамда қўллаб-қувватлаш асосида ишлаб чиқариш ва экспорт қилиш, тўқимачилик маҳсулотларини сотишнинг ички ва ташқи бозорларини тадқиқ қилиш, ички ва ташқи бозорларда маҳсулотлар рақобатбардошлигини таъминлаш бўйича чора-тадбирларни амалга ошириш, қўшимча қиймат яратишнинг ягона занжирини тузиш ҳамда республикада ишлаб чиқариладиган пахта ип-калаваларнинг бутун ҳажмини қайта ишлаш ҳисобига 2025 йилга бориб тўқимачилик маҳсулотлари экспорти ҳажмини 7 миллиард АҚШ долларига етказиш каби вазифалар белгилаб берилган.

Миллий иқтисодийнинг «драйвери»га айланиш имкони мавжуд тўқимачилик ва тикув-трикотаж саноатига қўшимча молиявий ресурсларни жалб этиш; тўқимачилик ва тикув-трикотаж саноатига инвестицияларни жалб этишнинг самарали механизмини ишлаб чиқиш; тўқимачилик ва тикув-трикотаж саноати корхоналари фаолиятига давлат-хусусий шерикчилик механизмларини жорий этиш;

енгилсаноат корхоналаридаги ишлаб чиқариш жараёнига замонавий стандартлаштириш ва сертификатлаштириш тизимларини қўллаш орқали сифати жиҳатидан мукамал ва рақобатбардош бўлган турли хилдаги маҳсулотларни яратиш асосида жаҳон бозорларида барқарор жой эгаллаш; тармоқ корхоналарининг рақобатбардошлигини янада ошириш мақсадида пахта хом ашёсини етиштиришдан тортиб унга дастлабки ишлов бериш ҳамда маҳсулотларни тўқимачилик ва тикув-трикотаж корхоналарида қайта ишлаш ҳамда юқори қўшилган қийматга эга бўлган трикотаж маҳсулотларини ишлаб чиқариш жараёнигача бўлган ишлаб чиқаришни уйғунлашувини таъминловчи кластер моделини амалиётда қўллаш; тўқимачилик ва тикув-трикотаж корхоналарида ишлаб чиқариш жараёнига янги инновацион технологиялар, ноу-хау ва ишланмаларини жорий этиш орқали юқори сифатли ва рақобатбардош маҳсулотларни ишлаб чиқариш ва экспорти ҳажмини ошириш, миллий маҳсулотлар брендларини жаҳон савдо бозорларида кенг тарғиб қилиш каби мақсадларга инвестицияларни йўналтириш муҳим аҳамият касб этади.

2017 йил 14 декабрдаги “Тўқимачилик ва тикув-трикотаж саноатини жадал ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПФ-5285-сон, 2018 йил 29 ноябрдаги “Маҳаллий ишлаб чиқарувчиларнинг экспорт салоҳиятини янада рағбатлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПФ-5587-сон фармонлари, 2019 йил 12 февралдаги “Тўқимачилик ва тикув-трикотаж саноатини ислоҳ қилишни янада чуқурлаштириш ва унинг экспорт салоҳиятини кенгайтириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-4186-сон, Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Тўқимачилик ва тикув-трикотаж саноатини қўллаб-қувватлашга доир кечиктириб бўлмайдиган чора-тадбирлар тўғрисида” 2020 йил 5 майдаги ПҚ-5989-сонли Фармони, “Енгилсаноатни янада ривожлантириш ва тайёр маҳсулотлар ишлаб чиқаришни рағбатлантириш чора-тадбирлари тўғрисида 2019 йил 16 сентябрдаги ПҚ-4453-сон қарори ижросини таъминлаш, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2020 йил 22 июндаги “Пахта-тўқимачилик ишлаб чиқаришини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида” 397-сон қарори ижросини амалга ошириш бугунги куннинг устувор вазифаларидан бири бўлиб турибди.

Шу нуқтаи-назардан белгиланган устувор вазифани ҳал қилиш мақсадида МҲХСларни тўлиқ тизимли жорий қилинишини ҳамда бу борада кадрлар тайёрлашни тубдан яхшилашга қаратилган Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралда ПҚ-4611 “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги қарори [3] қабул қилинди. Ушбу қарорнинг мақсади мамлакатимизда хорижий инвестицияларнинг кириб келиши учун инвестицион муҳитни яхшилаш, компанияларнинг инвестициявий жозибадорлигини ошириш, хорижий инвесторларни зарур ахборотлар билан таъминлаш, ҳисоботларнинг мазмуни ва таркибини ахборот фойдаланувчиларнинг эҳтиёжларига уйғунлаштириш ва бошқа бир қатор вазифалар бўлиб ҳисобланади.

Халқаро тажрибаларда бухгалтерия ҳисоби тизими молиявий ҳисоб (financial accounting) ва бошқарув ҳисоби (management accounting) каби таркибий қисмлардан ташкил топган. Шу нуқтаи назардан бугунги кунда бухгалтерия ҳисоби фани ҳам молиявий ҳисоб ва бошқарув ҳисобига бўлиб ўрганилмоқда. Молиявий ҳисоб бу асосан ташқи ахборот фойдаланувчиларга молиявий ҳисобот кўринишида ахборотларни тақдим қилиш бўлса, бошқарув ҳисоби эса ички ахборот фойдаланувчилар, яъни менежерларга қарорлар қабул қилишлари учун фойдали

ахборотларни етказиб бериш қуйи тизимига айтилади. Бошқарув ҳисобининг таркибида таннарх ҳисоби деб аталадиган алоҳида ўзининг предмети ва объектига эга бўлган қуйи тизим шаклланган. Таннарх ҳисобининг асосий объектлари нималардан иборат? Шу каби саволлар хорижий тажрибалар асосида мамлакатимизда энди шаклланиб келаётган таннарх ҳисоби учун ўта муҳим аҳамият касб этади.

Мавзуга оид адабиётлар таҳлили

Иқтисодий адабиётларда ишлаб чиқариш харажатлари ва маҳсулот таннархи тушунчаларига Ш.Шодмонов томонидан қуйидагича таъриф келтирилган: “Ишлаб чиқариш харажатлари — корхонанинг маҳсулот ишлаб чиқариш мақсадларида, иқтисодий ресурслар сотиб олиш учун қилган пул сарфлари. Фирма ўз фаолиятини бозордан моддий ресурслар, яъни асбоб-ускуна, дастгоҳлар, транспорт ва алоқа воситалари, хом-ашё, ёқилғи, ҳар хил материалларни, меҳнат бозоридан ишчи кучини сотиб олишдан бошлайди. Шунга мувофиқ ҳолда ишлаб чиқариш харажатлари таркибига хом-ашё, асосий ва ёрдамчи материаллар, ёнилғи ва энергия харажатлари, асосий капитал амортизацияси, иш ҳақи ва ижтимоий суғуртага ажратмалар, фоиз тўловлари ва б. харажатлар киради. Ишлаб чиқариш харажатларига қилинган барча харажатларнинг пулдаги ифодаси маҳсулот таннархини ташкил қилади” [4].

М.Болтабоев “Таннарх, маҳсулот таннархи — корхонанинг маҳсулот ишлаб чиқариш ва уни сотиш ҳамда ишлар бажариш ёки хизматлар кўрсатиш учун қилган жами жорий харажатларининг пул шаклидаги ифодаси. Товар ишлаб чиқаришда таннархнинг муҳим элементлари — четдан олинадиган хом-ашё, асосий материаллар, электр-энергия ресурслари чиқимлари; асосий ва қўшимча иш ҳақи; ижтимоий суғурта ажратмалари; амортизация ажратмалари ва бошқа. сарф харажатлар.” [5] - деб таъриф келтиради.

Мамлакатимизда амалда бўлган Солиқ Кодексида (2020) “...солиқ тўловчи томонидан Ўзбекистон Республикасида ҳам, унинг ҳудудидан ташқарида ҳам ҳисобот (солиқ) даври давомида амалга оширилган (кўрилган), асосланган ва ҳужжатлар билан тасдиқланган чиқимлари (ушбу Кодекснинг 333- 336-моддаларида назарда тутилган ҳолларда эса зарарлар) харажатлар деб эътироф этилади.” [7] деб таъриф берилган. [8]

Т.Маликовнинг қуйида келтирган фикрларига қўшиламиз: “фойда олиш ёки хўжалик юритувчи субъектларнинг бошқа мақсадларига эришиш учун фойдаланиладиган ресурсларнинг пул қийматига корхоналарнинг харажатлари дейилади. “Харажатлар” тушунчаси “таннарх” тушунчасига нисбатан кенгрок ҳисобланади. Чунки, таннарх умумий харажатларнинг бир қисмини (оддий такрор ишлаб чиқариш харажатларини) ўзида акс эттиради. Маҳсулот (иш ва хизмат) таннархи маҳсулот (иш ва хизмат) ни ишлаб чиқариш жараёнида фойдаланиладиган хомашё, материаллар, ёқилғи, энергия, асосий фондлар, меҳнат ресурслари ва уларни ишлаб чиқариш ҳамда сотиш қилиш бошқа харажатларининг қиймат баҳосидан иборат. Амалиётда “маҳсулотнинг умумий таннархи” ва “маҳсулот бирлигининг таннархи”].

Хорижий адабиётларда (2017) “Таннарх ([англ. cost price](#)) – корхонанинг маҳсулот ишлаб чиқариш ва сотиши учун амалга оширилган жорий чиқимларнинг қийматдаги баҳоланишидир” [9] - деб таъриф берилган.

Н.Н. Игнатенки, Е.В. Вылегжанина [12] меҳнат унумдорлигини ошириш маҳсулот таннархини камайтиришнинг энг муҳим омили сифатида қарайди.

П.А. Лунин «таннарх – бухгалтерия ҳисобининг марказий категорияси» [13] деб ҳисоблаб, илмий ишида Россиялик олимларнинг таннарх резервларни ахтариб топиш, назоратни ўрнатиш, ишлаб чиқаришнинг самардорлигини ошириш, қиёслама таҳлилини ўтказиш, нархлаштиришни амалга ошириш, самарадорликни белгилашда муҳим кўрсаткич эканлигини таъкидлашганлигини қайд этади.

М.Т. Ковальчук [14] ўзининг диссертациясида «харажатлар (расходы)», «чиқимлар (затраты)», «сарфлар (издержки)» ва «таннарх (себестоимость)» каби тушунчаларга аниқлик киритган. Меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар, олимларнинг таърифларини ўрганиш асосида «харажатлар» атамаси «чиқимлар (затраты)», «сарфлар (издержки)» ва «таннарх (себестоимость)» атамаларидан кенгроқ тушунча эканлигини асослаб беради ҳамда ҳар қандай харажатлар ишлаб чиқариш фаолиятини тутиб туриш ва келгусида ривожланиши учун амалга оширилади деган хулосага келади.

Хориждаги илмий ишларда таннарх масаласини турли жиҳатларда ва турли омиллар билан боғлаган ҳолда ўзгариш тенденцияларини аниқлашга доир тадқиқотлар салмоқли ўринни эгаллайди. Масалан, Dillep G. Dhavale [15] маҳсулот таннархини қарорлар қабул қилишда ўзгарувчан технологияларга ҳиссали равишда боғлиқлиги асосида ўрганади.

Н. Абдусаломова «таннарх ҳисоби – ривожланаётган мамлакатларда бухгалтерия ҳисобининг янги тенденцияси» [16] деб баҳолайди.

Бизнинг фикримизча таннархни аниқлашда енгилсаноат тизими соҳасида «Таннарх» синтетик счетининг таркибида «Вактнинг муайян нуқтасида тан олинадиган таннарх», «Давр мобайнида тан олинадиган таннарх», «Таннархга тузатиш киритиш» номли субсчетларни очиш орқали таннархни янгича гуруҳлаштириш ва маҳсулот ва хизматларни ҳисоблаш методологиясининг янги таърифини белгилаш ҳамда *гоол-костинг (gool costing) усулини таклиф этиши мақсадга мувофиқ бўлади*. Мақсадли таннарх тушунчасини ҳам амалиётга жорий этиш керак.

Мақсадли таннарх - бу маҳсулот ва хизматлар таннархини ҳисоблаш усули бўлиб, у кайзен вазифаларини белгилаш орқали мақсадли таннархни ҳисоблашга асосланган бўлиб, уларни корхона ходимларининг саъй-ҳаракатлари билан ҳал қилиш, харажатларни босқичма-босқич камайтиришга ва натижага эришишга ёрдам беради.

Ушбу таҳлиллардан хулоса қилиш мумкинки, ўрганилаётган кўрсаткичларга умумиктисодий, молиявий ва бошқарув ҳисоби нуқтаи назаридан таърифларни бир-биридан ажратиш керак. Уларни тизимлаштиришга зарурат мавжуд. Россиядаги манбаларда маҳсулот таннархига ишлаб чиқариш харажатлари билан бир қаторда сотиш билан боғлиқ харажатлар ҳам киритилган. Халқаро тажрибаларда эса сотиш билан боғлиқ харажатлар маҳсулот таннархига эмас, балки операцион харажатлар таркибига киритилган. Ушбу таҳлиллардан келиб чиқиб, биз харажатлар тушунчаси таннарх тушунчасидан кенгроқ маънони англатади, яъни харажатлар таннархни ҳам ўз ичига олади деган фикрга қўшилган ҳолда харажатлар ва таннарх тушунчаларига умумиктисодий, молиявий ҳисоб ва бошқарув ҳисоби мақсадларида алоҳида таърифлар келтириш лозим, деб ҳисоблаймиз.

Бухгалтерия ҳисобининг концептуал асосларида молиявий ҳисоб ва ҳисобот мақсадларида қуйидагича таъриф келтирилган: “Харажатлар – бу ҳисобот даври давомида активларнинг камайиши ёки мажбуриятлар миқдорининг кўпайиши кўринишида ташкилотнинг хусусий капиталига нисбатан талабнома ҳукуқи эгалари фойдасига бадал тақсимланиши билан боғлиқ бўлмаган ҳолда хусусий капиталнинг камайишида ўз аксини топади.” [17] Ушбу таъриф умумэтироф этилган қоидадир.

Бошқарув ҳисоби харажатлар тушунчасига ўзининг принциплари доирасида ёндашади. Харажатлар бошқарув ҳисобининг асосий объекти ҳисобланади. Харажатлар тушунчаси кенг тушунча бўлиб, қайси фаолиятга оидлиги ва қачон юзага келганлигидан қатъи назар ҳисобга олинадиган харажатлардир.

Харажатлар - бу кўзланган мақсадларга (маҳсулот ишлаб чиқариш, товарлар хариди, хизматлар кўрсатиш, ишларни бажариш, лойиҳаларни амалга ошириш) эришиш учун сарфланган барча ресурслар қийматининг пулдаги ифодасидир. Ушбу атама жуда кўп маънога эга бўлиб, турли хил вазиятларда турли хил типдаги харажатлар қўлланилади. Масалан, енгисаноат корхоналарида маҳсулотни ишлаб чиқариш ва харидорларга сотиш учун кўплаб харажатлар амалга оширилади. Буларга материал харажатлар, меҳнат ҳақи харажатлари, машина ва асбоб-ускуналарнинг амортизацияси харажатлари, таъмирлаш харажатлари, ходимларни овқатлантириш ва тиббий хизмат кўрсатиш харажатлари, электр-энергия харажатлари, маҳсулотларни сақлаш, реклама қилиш, харидорларга етказиб бериш, менежерларнинг иш ҳақи, телефон ва интернет харажатлари ҳамда бошқа харажатларни киритиш мумкин. Харажатларнинг тури ва миқдори ташкилотнинг фаолият хусусиятлари, унинг ҳажми бошқа омилларга боғлиқ бўлади.

Тадқиқот методологияси

Ушбу мақолани ёритиш жараёнида тизимли ёндошув, анализ ва синтез, индукция ва дедукция, қиёсий таҳлил қилиш, гуруҳлаштириш, истиқболли прогнозлаштириш каби усуллардан фойдаланилган.

Таҳлил ва натижалар

Енгилсаноат корхоналари фаолиятида харажатларни ҳисобга олиш ва маҳсулот таннархини ҳисобга олиш борасида хорижий тажрибаларда харажатларни (expenses) корхонанинг одатдаги фаолияти (ordinary) билан боғлиқ харажатлар ва одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаган харажатларга (losses) деб ажратилган. Уларнинг таркибини қуйидаги келтирилган расмда акс эттиришимиз мумкин (1-расм).

Корхонанинг одатдаги фаолияти билан боғлиқ харажатлар – бу корхонанинг одатдаги фаолияти курси жараёнида юз берган операцион, молиявий ва инновацион илмий-тадқиқотлар фаолиятлари натижасида юзага келган харажатларидир.

Операцион фаолияти харажатларга сотилган маҳсулотларнинг таннархи, сотиш харажатлари, маъмурий бошқарув ва бошқа операцион харажатлар киради.

Иқтисодиётни глобаллашуви шароитида молиявий фаолият замонавий компаниялар асосий фаолиятига айланмоқда. Халқаро стандартларга мувофиқ бундай харажатларга молиявий активларнинг чиқиб кетишидан зарарлар, молиявий активларнинг қадрсизланишидан зарарлар, молиявий активларни реклассификация қилишдан зарарлар ва бошқа молиявий харажатларни киритиш мумкин.



1-расм. Корхоналар харажатларининг таснифи¹

Корхонанинг одатдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаган харажатлари – бу корхонанинг одатдаги курси фаолияти жараёнида юз бериши ёки юз бермаслиги мумкин бўлган харажатдир. Буларга табиий офат туфайли юзага келган харажатлар, жорий бўлмаган активларни тасарруф қилишдан зарарлар, валюта курси бўйича зарарларни киритиш мумкин.

Одатдаги фаолият билан боғлиқ харажатлар таркибида операцион харажатлар салмоқли ҳиссани ташкил этади. Операцион харажатларни икки гуруҳга ажратиш мумкин (2-расм):



2-расм. Операцион харажатлар турлари²

Хорижий бухгалтерия ҳисоби бўйича луғатида “ишлаб чиқариш харажатлари – бу материал харажатлари плус ушбу материалларни тайёр маҳсулотга айлантириш билан боғлиқ харажатларга айтилади. Барча ишлаб чиқариш харажатлари тайёр маҳсулот таннархига шундай олиб борилиши талаб этиладики, бунда компаниянинг

¹ Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

² Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

ташқи молиявий ҳисоботи GAAP талабларига мувофиқ келсин". [18] таъриф келтирилган. Ушбу манбада ишлаб чиқариш харажатлари учта категорияга ажратилган: *тўғридан-тўғри материал (Direct materials)*, *тўғридан-тўғри меҳнат (Direct labor)* ва *устама ишлаб чиқариш (Manufacturing overhead)*

Ишлаб чиқариш харажатлари – бу маҳсулот (иш, хизматлар)ни ишлаб чиқариш жараёнида ишлаб чиқариш захиралари ҳамда уларни қайта ишлаш учун сарфланадиган бевосита меҳнат ва устама ишлаб чиқариш харажатлари бўлиб, ушбу харажатларнинг оқилона қўшилиши натижасида тайёр маҳсулот таннархи юзага келади.

Ишлаб чиқариш харажатларини таннарх объектларига олиб бориш усулига қараб: бевосита (тўғридан-тўғри) ва билвосита (тўғридан-тўғри бўлмаган) ишлаб чиқариш харажатларга бўлинади.

Бевосита (тўғридан-тўғри) харажатлар – бу аниқ таннарх объектига иқтисодий моҳиятига кўра тўғридан-тўғри олиб бориш мумкин бўлган харажатлардир. Масалан, автомобиль ишлаб чиқаришда автомашинанинг кузови, мотори ва бошқа эҳтиёт қисмлари, ҳамда шу турдаги автомобилни ишлаб чиқариш билан машғул бўлган ишлаб чиқариш ишчиларининг меҳнат ҳақи харажатлари бевосита харажатлардир. Ушбу харажатларни қайси автомобилни ишлаб чиқаришда сарфланганлигига қараб тўғридантўғри маҳсулот таннархига идентификациялаш мумкин. Айрим адабиётларда тўғри харажатлар ҳам тавсифланган.

Билвосита харажатлар (тўғридан-тўғри бўлмаган) харажатлар – бу аниқ таннарх объектига иқтисодий моҳиятига кўра тўғридан-тўғри олиб бориш мумкин бўлмаган, даставвал жамғариладиган (аккумуляцияланадиган), сўнгра маҳсулот таннархига маълум асосланган мезонлари асосида тақсимланадиган харажатларга айтилади. Масалан, автомобиль ишлаб чиқариш сифатини назорат қилиш бўйича инспекторнинг меҳнат ҳақи харажатларини битта автомобилнинг таннархига олиб бориб бўлмайди, чунки, у ходимнинг меҳнати бир нечта турдаги автомобилларнинг сифатини назорат қилишга боғлиқ ҳисобланади. Шунинг учун, унинг меҳнат ҳақини ҳар бир автомобиль турларининг сифатини назорат қилишда сарфлаган меҳнат соатларига мутаносиб равишда тақсимлаш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

Ишлаб чиқариш харажатлари амалга ошириш натижасида маҳсулот таннархи шаклланади. Демак, ишлаб чиқариш харажатларининг тайёр маҳсулотлар қийматида ўзининг ифодасини топиши тайёр маҳсулот таннархи кўринишида амалга ошади.

Маҳсулот (иш ва хизматлар) таннархи – бу захираларни қайта ишлаш жараёнида фойдали бўлган ва тайёр маҳсулотларнинг қийматига олиб бориладиган, хизматлар ва ишларни бажариш жараёнида унинг қийматига қўшиладиган бевосита ва билвосита ишлаб чиқиш харажатларидир.

Ишлаб чиқариш харажатлари моддаларининг таннархда ифодаланиши тайёр маҳсулотлар таннархи элементлари дейилади.

Тайёр маҳсулот таннархи учта таннарх элементидан ташкил топади (3-расм).



3-расм. Тайёр маҳсулотлар таннархи элементлари¹

Демак, тайёр маҳсулот таннархи учта таннарх элементларининг йиғиндисидан иборат: тўғридан-тўғри материал харажатлари (Бевосита); *Тўғридан-тўғри* меҳнат харажатлари (Бевосита); Устама ишлаб чиқариш харажатлари (Билвосита).

Юқорида таъкидлаганимиздек, халқаро стандартлар маҳсулот таннархини захиралар таннархи шаклланиши нуктаи назаридан ёритиб беради. Чунки, ишлаб чиқаришга захира киришдан олдин унинг таннархи шаклланади (харид ва бошқа харажатлар), кейин унга қайта ишлов берилади. Қайта ишлаш жараёнида меҳнат ва устама ишлаб чиқариш харажатлари амалга оширилади. Натижада, ишлаб чиқаришга жалб қилинган захира тайёр маҳсулотга айланади. Тайёр маҳсулотни жорий ҳолатга ва жойлаштириладиган жойига етказиш билан боғлиқ харажатлар амалга оширилади. Ушбу жараёнлар орқали маҳсулот таннархи шаклланади.

Соҳа бўйича энг нуфузли ташкилот СИМА институти Таннархни ҳисоблаш (Costing), Таннарх ҳисоби (Cost accounting) ҳамда Таннарх бухгалтерии (Cost Accountancy) тушунчаларига алоҳида тавсифлар келтирган:

“Таннархни ҳисоблаш (Костинг) – бу таннархни аниқлашда қўлланиладиган методлар (techniques and) мажмуаси ҳамда уни ҳисоблашни амалга ошириш жараёнидир (processes). Ушбу методлар маҳсулотлар ва хизматлар таннархини аниқлаш процедурасини тартибга солувчи принциплар ва қоидалардан иборат бўлади. Ушбу методлар турли маҳсулотлар ва хизматлар таннархини аниқлашда саноат тармоқларининг хусусиятларидан келиб чиқиб белгиланади” [20].

Бошқа манбааларда ҳам шу каби тавсифлар келтирилган: “Костинг – бу куйидагиларни аниқлашда қўлланиладиган принциплар ва қоидалардир: (а) маҳсулотлар, мисол учун кимё маҳсулотлари, телевизор ва бошқа маҳсулотларни ишлаб чиқариш таннархи ҳамда (б) хизматлар, мисол учун электр энергияси, транспорт ва бошқа хизматларни таъмин этиш таннархи.”

Амалиётимизда таннархни ҳисоблаш “маҳсулот (иш ва хизматлар) таннархи калькуляцияси”, рус тилида «калькуляция себестоимости продукции (работ, услуг)» деб юритилади. “Calculatio” [21] латинча сўздан олинган бўлиб счет, яъни жамини чиқариш маъносини англатади. Европа ва АҚШдаги дарсликларда ҳамда халқаро стандартларда маҳсулот таннархини ҳисоблашда “калькуляция” атамасидан фойдаланилмаган. Таннарх ҳисоби масалаларни ўрганишда энг кўп қўлланиладиган атамалардан бири бу костингдир. Масалан, таннарх ҳисобида костингнинг куйидаги турларидан фойдаланамиз: “costing method, absorption costing, variable (direct) costing, process costing, activity-based costing, actual costing, standard costing,

¹ Ўрганилган адабиётлар асосида муаллиф ишланмаси

average costing, functional costing, historical costing, constraint based costing, continuous operation costing, contract costing, normal costing, job order costing". Бу тушунчаларнинг ҳар бири битта мавзу. Ушбу атамаларни калкуляция деб таржима қилсак, унинг асл моҳиятини тўлиқ ифодаб бера олмайди.

Шу сабабли, калкуляция атамасининг ўрнига Костинг тушунчасини қабул қилиш мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз. Ҳозирги кунда таннарх ҳисоби амалиётда тизим сифатида, назарияда эса алоҳида фан сифатида юзага келмоқда. Юқорида қайд қилинган адабиётларни таҳлил қилиш асосида қуйидагича таъриф берамиз: Таннарх ҳисоби тизими - бу таннарх объектига доир бўлган ахборотларни ўлчаш, ёзувини амалга ошириш, таҳлил ва интерпритация қилиш ҳамда таннарх ҳисоботини тузишда қўлланиладиган мунтазам-даврий жараёнлар ва процедуралар мажмуасидан иборатдир.

Таннарх ҳисоби тизимининг бош масаласи маҳсулот таннархини ишончли, объектив аниқлаш, менежерларга қарор қабул қилиш учун ахборот тақдим этиш, бошқарув қарорларининг муқобил вариантларини ишлаб чиқиш ҳамда маҳсулот бирлиги таннархини аниқлашдир.

Хулоса ва таклифлар

Ушбу тадқиқотлар асосида қуйидаги хулоса ва таклифлар амалга оширилди:

1. Тикув-трикотаж ишлаб чиқариш корхоналарида бухгалтерия ҳисоби тизими билан интеграциялашган харажатлар ҳисоби тизимини қўллаш кенг тарқалган. Харажатлар ҳисобини юритишда харажат моддалари тегишли бухгалтерия ҳисоби ҳисобварақлари билан боғланган ҳолда олиб борилади. Бухгалтерия ҳисоби счетлар режаси параллел равишда молиявий ҳисоб ва бошқарув ҳисобини юритиш имконини беради. Мана шундай тизимни корхонада жорий этиш ҳам бошқарув ҳисобини ҳам ишлаб чиқариш ҳисобини аниқ ва ишончли тарзда юритиш, бошқарув эҳтиёжлари учун зарур ахборотлар билан ўз вақтида таъминлаш имконини беради.

2. Бугунги кунда иқтисодиётимизда харажатлар ва таннархни пасайтириш орқали маҳсулот рақобатбардошлигини ошириш муҳим вазифа сифатида қаралмоқда. Шу боис, иқтисодий фанлар блокида таннарх ҳисоби фанини алоҳида ўрганиш, унинг мақсади, вазифалари ва объектини очиб бериш ўта муҳим аҳамият касб этади.

3. Харажатлар, ишлаб чиқариш харажатлари ва таннарх тушунчаларига берилган таърифларни тадқиқ қилиш асосида хулоса қилишимиз мумкинки, харажатлар ишлаб чиқариш харажатларидан кенгроқ тушунча экан. Ишлаб чиқариш харажатларининг тайёр маҳсулотлар (иш ва хизматлар) таннархида ўз аксини топиши натижасида тайёр маҳсулотлар таннархи юзага келади. Демак айтишимиз мумкинки, ишлаб чиқариш харажатларининг маҳсулот таннархига олиб борилган қисми тайёр маҳсулот таннархи деб қаралиши керак. Ушбу тавсиялар таннарх ҳисобининг назарий асосларини такомиллаштиришга хизмат қилади.

4. Енгилсаноат корхоналарида харажатлар бошқарув ҳисоби ва маҳсулот таннархини ҳисоблаш методологиясини такомиллаштириш борасида мақсадли-таннарх, мақсадли -костинг, гоол-костинг (gool costing) усули таклиф этилди.

5. Таннарх ҳисобига таъриф берилди. Таннарх ҳисобининг бош масалалари ва унинг фаолият доирасига аниқлик киритилди. Калкуляция атамасининг ўрнига костинг тушунчасини киритиш асосланди. Ушбу ишланманинг амалиётга жорий этилиши корхоналарда таннарх ҳисобини тўғри ташкил этишда аҳамият касб этади.

Келтирилган хулоса ва таклифлар мамлакатимизда таннарх ҳисоби бўйича стандартларни ишлаб чиқиш, таннарх ҳисоби фанининг назарий ва методологик асосларини такомиллаштиришга хизмат қилади.

Фойдаланилган адабиётлар

1. Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги қонун, <https://lex.uz/acts/2931253>
2. Мирзиёев Ш.М. Танқидий таҳлил, қатъий тартиб интизом ва шахсий жавобгарлик – ҳар бир раҳбар фаолиятининг кундалик қонидаси бўлиши керак., 2017 йил 14 январь.-Тошкент: “Ўзбекистон”, 2017, -26 б.
3. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралда ПКҚ-4611 “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги қарори. <https://lex.uz/docs/4746047>
4. <https://qomus.info/encyclopedia/cat-i/ishlab-chiqarish-xarajatlari-uz/>
5. <https://qomus.info/encyclopedia/cat-t/tannarx-uz/>
6. Россия Федерацияси Солиқ кодекси “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>
7. Ўзбекистон Республикаси Солиқ Кодекси. <https://lex.uz/docs/4674902#4684425>
8. Т. Маликов. Молия фанидан Маъруза матни. <http://staff.ttiame.uz/storage/users/58/presentations/gwPvgkOTiEssIdkJLvn1YAFIZ1lEwWu325r4qPNO.pdf>
9. Себестоимость / Кузнецов О.В. // Большая российская энциклопедия: [в 35 т.] / гл. ред. Ю. С. Осипов. — М. : Большая российская энциклопедия, 2004—2017
10. <https://www.fd.ru/articles/159104-sebestoimost-tipy-struktura-formirovanie>
11. Что такое себестоимость и как ее рассчитать: типы, виды, структура и формирование себестоимости <https://kakzarabativat.ru/nachinayushhim-predprinimateliam/chto-takoe-sebestoimost-kak-rasschitat/>
12. Игнатенки Н.Н., Вылегжанина Е.В. Себестоимость как фактор финансовой результативности предприятия. <https://cyberleninka.ru/article/n/sebestoimost-kak-faktorfinansovoy-rezultativnosti-predpriyatiya/viewer>
13. 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-tehnicheskoi-produktsii-na-primere-otra>
14. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции на предприятиях нефтегазодобывающей промышленности. <https://www.dissercat.com/content/uchet-zatrat-na-proizvodstvo-i-kalkulirovaniesebestostimosti-produktsii-na-predpriyatiyakh-ne>
15. 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>
16. Abdusalomova N., 2017. "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.
17. Фомина О.Б. Изменение концептуальных основ МСФО. <file:///C:/Users/SamISI->

[ATM/Desktop/34%20-%20Фомина%20Фомин.pdf](#)

18. What are manufacturing costs? <https://www.accountingcoach.com/blog/what-are-manufacturing-costs>

19. 2-сон БҲХС “Захиралар” <https://finotchet.ru/articles/133/>

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

21. <https://yandex.ru/yandsearch?clid=2039342>.

22. Навруз-Зода Б.Н. Пути формирования стратегии рыночного ценообразования. Устойчивое развитие экономики на рубеже XXI века/тезисы докл. Международной научно-практической конференции. -М.: Рос.экон.акад. 2000. 69-71 б.