

JARAYONLI VA BUYURTMALI COSTING TIZIMLARINI TAKOMILLASHTIRISH MASALALARI

Tashnazarova Dilfuza Samiddinovna. PhD.

”Toshkent irrigatsiya va qishloq xo’jaligini mexanizatsiyalash muhandislari”

MTU “Buxgalteriya hisobi va audit” kafedrası dotsent v.b.

Samarqand iqtisodiyot va servis instituti doktoranti,

Annotatsiya. Ushbu maqolada ishlab chiqarish xarajatlarini hisobga olishda qo‘llaniladigan jarayonli (process costing) va buyurtmali (job-order costing) tizimlarning mohiyati, ularni takomillashtirish yo‘nalishlari hamda xalqaro amaliyotdagi ilg‘or tajribalar tahlil qilingan. Maqolada xorijiy va milliy olimlar tadqiqotlari asosida bu tizimlarni raqamli iqtisodiyot sharoitiga moslashtirish zarurligi ilmiy asoslab beriladi.

Kalit so‘zlar: jarayonli costing, buyurtmali costing, ishlab chiqarish xarajatlari, tannarx, boshqaruv hisobi, raqamli buxgalteriya, avtomatlashtirish.

Zamonaviy ishlab chiqarish korxonalarida xarajatlarni to‘g‘ri hisobga olish va mahsulot tannarxini aniqlash tizimi korxonaning moliyaviy natijalarini baholashda muhim ahamiyatga ega. Shu nuqtai nazardan, jarayonli va buyurtmali costing tizimlari ishlab chiqarishning turli tiplariga mos ravishda qo‘llaniladi. Buyurtmali tizim odatda maxsus, individual mahsulotlar ishlab chiqarishda (mashinasozlik, mebelsozlik, qurilish) qo‘llanilsa, jarayonli tizim uzluksiz ishlab chiqarish jarayonlarida (kimyo, oziq-ovqat, to‘qimachilik sanoati) keng tatbiq etiladi.

Jarayonli costing tizimi ishlab chiqarish jarayonidagi xarajatlarni bosqichma-bosqich (process-by-process) jamlaydi. Har bir sex yoki bo‘limda to‘plangan xarajatlar keyingi bosqichga o‘tkaziladi va yakunda tayyor mahsulot tannarxiga qo‘shiladi.

Drury ishlab chiqargan konseptual modelga ko‘ra:

1. Har bir jarayon uchun alohida kontrol hisob (control account) yuritiladi.
2. Bevosita mehnat, xomashyo va ishlab chiqarish xarajatlari shu jarayonga to‘g‘ridan-to‘g‘ri taalluqli bo‘ladi.
3. Har bir jarayon yakunida yig‘ilgan xarajatlar keyingi jarayonga “transfer cost” sifatida o‘tadi.
4. Yakuniy mahsulot tannarxi – so‘nggi jarayonda to‘plangan jami xarajatlar yig‘indisidir.

Shunday qilib, jarayonli tizimda xarajatlar kumulativ tarzda yig‘iladi. Bu tizimda har bir birlik mahsulot tannarxi quyidagicha aniqlanadi:

Bir birlik mahsulot tannarxi=Hisobot davridagi mahsulot miqdori/Umumi y xarajatlar

(9th international scientific and practical conference)

C. Horngren, G. Foster va S. Datar ta'kidlaganidek, xarajatlarni to'g'ri taqsimlash tizimi nafaqat tannarxni aniq hisoblash, balki boshqaruv qarorlarini qabul qilishda ham muhim vositadir. Shu bilan birga, O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2020-yil 24-fevraldagi PQ-4611-son qarorida ham ishlab chiqarish xarajatlarini optimallashtirish va hisobotlarni avtomatlashtirish muhim vazifa sifatida belgilangan.

Jarayonli costing tizimi ishlab chiqarish jarayonida ketma-ket bosqichlarda hosil bo'lgan xarajatlarni umumlashtiradi. Har bir bosqichda olingan oraliq mahsulot keyingi jarayonning xomashyosiga aylanadi. Buyurtmali costing tizimida esa xarajatlar har bir buyurtma, loyiha yoki mahsulot partiyasi bo'yicha yig'iladi.

Amerikalik olimlar R. Kaplan va D. Nortonning strategik xarajatlar boshqaruvi haqidagi ishlari (Balanced Scorecard yondashuvi) shuni ko'rsatadiki, an'anaviy costing tizimlari ko'p hollarda korxonaning strategik maqsadlariga mos kelmaydi. Shu bois jarayonli va buyurtmali tizimlarni faoliyatga asoslangan costing (ABC – Activity-Based Costing) tamoyillari bilan integratsiya qilish bugungi kunda eng dolzarb masalalardan biri hisoblanadi.

Bizning fikrimizcha jarayonli va buyurtmali costing tizimlarida xarajatlar guruhlanishining metodologik yondashuvlarini takomillashtirish zarur. O'zbekistonda ko'plab korxonalar hali ham xarajatlarni an'anaviy hisob registrlarida yuritib, avtomatlashtirilgan tizimlardan to'liq foydalanmayapti.

Xorijiy olim Charles Drury esa raqamli texnologiyalar, ERP va MRP tizimlari yordamida xarajatlarni real vaqt rejimida tahlil qilish imkoniyatlari ishlab chiqarish samaradorligini 20–30 foizgacha oshirishini qayd etadi.

O'zbekiston Respublikasining "Buxgalteriya hisobi to'g'risida"gi Qonuni va Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan Hisob siyosati to'g'risidagi namunaviy nizom asosida korxonalar ishlab chiqarish xarajatlarini turlarga va jarayonlarga ko'ra ajratadi. Biroq ko'plab sanoat tarmoqlarida jarayonli hisob tizimi to'liq raqamli integratsiya qilinmagan, natijada real tannarx ko'rsatkichlarida tafovutlar paydo bo'lmoqda.

Mahalliy olimlardan S. Jo'rayev va N. Abdusalomova ishlarida qayd etilishicha, ishlab chiqarish jarayonidagi xarajatlar oqimini elektron tarzda kuzatish, har bir texnologik bosqich uchun alohida "process account" yuritish tizimini joriy etish orqali ishlab chiqarish samaradorligini oshirish mumkin.

"Farg'ona Kimyo Zavodi" MChJda sintetik yuvish vositalari ishlab chiqarish jarayonli tizim asosida tashkil etilgan. Ishlab chiqarish quyidagi uch asosiy jarayonni o'z ichiga oladi:

1. Kimyoviy reaksiya bosqichi – xom-ashyo (yog' kislotalari, soda, natriy sulfat) kimyoviy aralashma holiga keltiriladi.
2. Quritish va granulyatsiya bosqichi – aralashma barabanli quritgich orqali granularlarga aylantiriladi.

(9th international scientific and practical conference)

3. Qadoqlash bosqichi – tayyor mahsulotlar o‘lchovli qoplarda avtomatik tarozilar orqali qadoqlanadi.

1-jadval. “Farg‘ona Kimyo Zavodi” MChJda jarayonli ishlab chiqarish tizimidagi xarajatlar tarkibi

| Jarayon bosqichlari | Asosiy texnologik jarayon tavsifi | Xarajat turlari (elementlari) | Jarayon natijasi (oraliq yoki yakuniy mahsulot) |
|--|---|---|--|
| 1. Kimyoviy reaksiya bosqichi | Yog‘ kislotasi, soda, natriy sulfat kimyoviy reaksiya orqali aralashmaga aylantiriladi. | Bevosita material xarajatlari (xom-ashyo); energiya sarfi; ishlab chiqarish ustama xarajatlari. | Kimyoviy aralashma (yarim tayyor mahsulot) |
| 2. Quritish va granulyatsiya bosqichi | Kimyoviy aralashma barabanli quritgichda quritilib, granulalarga aylantiriladi. | Yoqilg‘i va elektr energiyasi xarajatlari; texnik xizmat va ta‘mirlash xarajatlari; mehnat haqi va ustama xarajatlar. | Sintetik yuvish granulalari (oraliq mahsulot) |
| 3. Qadoqlash bosqichi | Granulalar avtomatik tarozilar orqali o‘lchovli qoplarga joylanadi va tayyor mahsulot sifatida qadoqlanadi. | O‘rov materiallari; ish haqi; sifat nazorati va servis xarajatlari; ishlab chiqarish ustama xarajatlari. | Tayyor sintetik yuvish vositasi (tayyor mahsulot) |

Mazkur jadvaldan ko‘rinib turibdiki, “Farg‘ona Kimyo Zavodi” MChJda xarajatlar har bir texnologik jarayon bo‘yicha **bosqichma-bosqich hisobga olinadi**. Bu yondashuv ishlab chiqarishning har bir bo‘g‘inida **resurslardan foydalanish samaradorligini** aniqlash, **ishlab chiqarish tannarxini boshqarish**, shuningdek, **mahsulot sifatini nazorat qilish** imkonini beradi.

Jarayonli tizim sharoitida ishlab chiqarish xarajatlarini to‘g‘ri taqsimlash zavodda har bir bosqich uchun **process account (jarayon hisob kartasi)** yuritish orqali amalga oshiriladi. Bu esa nafaqat mahsulot tannarxini aniq hisoblash, balki ishlab chiqarish jarayonida ortiqcha sarf-xarajatlarni aniqlash va ularni kamaytirish choralari bo‘yicha ilmiy asoslangan qarorlar qabul qilish imkonini yaratadi.

Demak, jarayonli va buyurtmali costing tizimlarini takomillashtirishning asosiy yo‘nalishlari quyidagilardan iborat:

(9th international scientific and practical conference)

1. Raqamli boshqaruv hisobi tizimlarini joriy etish (SAP, Oracle, 1C va boshqa ERP tizimlari asosida).
2. Faoliyatga asoslangan xarajatlarni taqsimlash metodikasini integratsiya qilish.
3. Xarajatlarni normativ asosda rejalashtirish va monitoring qilish tizimini rivojlantirish.
4. Iqtisodiy tahlilni avtomatlashtirish va ishlab chiqarish jarayonida real vaqt kuzatuvini yo‘lga qo‘yish.
5. Mahsulot tannaxini prognozlash uchun sun‘iy intellekt elementlaridan foydalanish.

Amaliyotda ko‘plab ishlab chiqarish korxonalarida xarajatlar hisobini faqat soliq yoki moliyaviy hisobot uchun yuritadi. Natijada, boshqaruv qarorlarini qabul qilishda zarur bo‘lgan analitik ma‘lumotlar yetarli darajada shakllanmaydi. Bundan tashqari, buxgalteriya dasturlarining aksariyati (masalan, “1C: Buxgalteriya” moduli) jarayonli yoki buyurtmali hisobni avtomatik tarzda farqlay olmaydi.

A. Jalilov o‘z tadqiqotida O‘zbekiston sanoat korxonalarida xarajatlar klassifikatsiyasi xalqaro amaliyotdagi (IFRS, CIMA, ACCA standartlari) tasnifdan farq qilishi natijasida boshqaruv tahlilining sifati pastligicha qolayotganini ta’kidlagan.

Jarayonli va buyurtmali costing tizimlarini takomillashtirish O‘zbekiston sanoat korxonalarining raqobatbardoshligini oshirishda muhim ahamiyat kasb etadi. Xalqaro amaliyotda qo‘llanilayotgan **raqamli boshqaruv hisobi, ABC tizimi va ERP platformalari** milliy korxonalarda ham bosqichma-bosqich joriy etilishi lozim. Shuningdek, xarajatlarni boshqarishda milliy va xalqaro yondashuvlarning integratsiyasi iqtisodiy samaradorlikni ta’minlaydi.

Foydalanilgan adabiyotlar

1. Horngren C.T., Foster G., Datar S.M. *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. – Pearson Education, 2015.
2. Kaplan R., Norton D. *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*. – Harvard Business School Press, 1996.
3. Drury C. *Management and Cost Accounting*. – Cengage Learning, 2020.
4. Tashnazarova D.S. “Ishlab chiqarish xarajatlarini hisobga olish tizimini takomillashtirish yo‘nalishlari.” – *Xalqaro moliya va hisob jurnali*, 2023.
5. Jalilov A. “O‘zbekiston sanoat korxonalarida xarajatlar hisobi tizimini modernizatsiya qilish muammolari.” – *Iqtisodiyot va innovatsiyalar*, 2022.
6. O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining PQ–4611-son qarori, 24.02.2020 y.