



## USTAMA XARAJATLARNI TAQSIMLASHNING NAZARIY-METODOLOGIK ASOSLARI

PhD, dots. **Tashnazarova Dilfuza**

*“Toshkent irrigatsiya va qishloq xo‘jaligini mexanizatsiyalash muhandislari” milliy tadqiqot universiteti,*

*Samarqand iqtisodiyot va servis instituti*

ORCID: 0009-0003-0575-2818

[dilfuza11122000@mail.ru](mailto:dilfuza11122000@mail.ru)

**Annotatsiya.** Maqolada ustama xarajatlarni taqsimlashning nazariy va metodologik asoslari tahlil qilinadi. Birlamchi va ikkilamchi taqsimot bosqichlari, ularning mahsulot tannarxini aniqlash va boshqaruv qarorlarini asoslashdagi ahamiyati ko‘rib chiqilgan. Sabab-oqibat tamoyili, adolatlilik, izchillik va samaradorlik kabi prinsiplarga tayangan holda xarajatlarni maqbul taqsimlash mezonlari aniqlangan. Shuningdek, zamonaviy ishlab chiqarish sharoitida ko‘p mezonli va adaptiv taqsimot modellari joriy etish zarurligi ta’kidlangan. Tadqiqot natijalari mahsulot tannarxining aniqligini oshirish, resurslardan samarali foydalanishni baholash va boshqaruv qarorlarini asoslash imkoniyatlarini kengaytiradi.

**Kalit so‘zlar:** ustama xarajatlar, birlamchi taqsimot, ikkilamchi taqsimot, mahsulot tannarxi, boshqaruv hisobi, ko‘p mezonli taqsimot.

## ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ РАСПРЕДЕЛЕНИЯ НАКЛАДНЫХ РАСХОДОВ

PhD, доц. **Ташназарова Дилфуза**

*Национальный исследовательский университет «Ташкентский институт инженеров ирригации и механизации сельского хозяйства»,*

*Самаркандский институт экономики и сервиса*

**Аннотация.** В статье анализируются теоретические и методологические основы распределения накладных расходов. Рассматриваются этапы первичного и вторичного распределения, а также их значение при определении себестоимости продукции и обосновании управленческих решений. На основе принципов причинно-следственной связи, справедливости, последовательности и эффективности определены критерии оптимального распределения расходов. Кроме того, подчёркивается необходимость внедрения многофакторных и адаптивных моделей распределения в условиях современного производства. Результаты исследования расширяют возможности повышения точности расчёта себестоимости продукции, оценки эффективности использования ресурсов и обоснования управленческих решений.

**Ключевые слова:** накладные расходы, первичное распределение, вторичное распределение, себестоимость продукции, управленческий учёт, многокритериальное распределение.

## THE THEORETICAL AND METHODOLOGICAL FOUNDATIONS OF OVERHEAD COST ALLOCATION

*PhD, assoc. prof. Tashnazarova Dilfuza*  
*National Research University "Tashkent Institute of Irrigation and Agricultural Mechanization Engineers",  
Samarkand Institute of Economics and Service*

**Abstract.** *The article analyzes the theoretical and methodological foundations of overhead cost allocation. The stages of primary and secondary allocation and their significance in determining product cost and substantiating managerial decisions are examined. Based on the principles of cause-and-effect, fairness, consistency, and efficiency, the criteria for optimal cost allocation are identified. Furthermore, the necessity of implementing multi-criteria and adaptive allocation models in modern production conditions is emphasized. The research findings enhance the accuracy of product costing, improve the assessment of resource utilization efficiency, and expand the opportunities for substantiating managerial decisions.*

**Keywords:** *overhead costs, primary allocation, secondary allocation, product cost, management accounting, multi-criteria allocation.*

### **Kirish.**

Bozor iqtisodiyoti sharoitida korxonalarda ishlab chiqarish xarajatlarini to'g'ri hisobga olish va mahsulot tannarxini ilmiy asosda aniqlash boshqaruv qarorlarining samaradorligini belgilovchi muhim omillardan biridir. Ayniqsa, ustama xarajatlar (overhead costs)ning mazmuni, tarkibi va ularni mahsulot tannarxiga taqsimlash metodologiyasi zamonaviy ishlab chiqarish sharoitida alohida dolzarblik kasb etadi. Chunki ustama xarajatlar bevosita mahsulot birligiga bog'lanmaydigan, biroq ishlab chiqarish jarayonining uzluksizligini ta'minlaydigan umumishlab chiqarish xarajatlarini o'z ichiga oladi.

Global miqyosda ishlab chiqarish texnologiyalarining murakkablashuvi, avtomatlashtirish darajasining ortishi hamda intellektual resurslarning ulushi ko'payishi natijasida bevosita mehnat xarajatlari ulushi qisqarib, ustama xarajatlar ulushi sezilarli darajada oshmoqda. Bu esa an'anaviy taqsimlash usullarining aniqlik darajasini pasaytirib, tannarxning buzilishiga olib kelishi mumkin. Shu sababli ustama xarajatlarni taqsimlashning nazariy-metodologik asoslarini qayta ko'rib chiqish va zamonaviy boshqaruv hisobi yondashuvlari asosida takomillashtirish zarurati yuzaga kelmoqda. Mazkur maqolaning maqsadi ustama xarajatlarni taqsimlashning nazariy asoslarini tizimli tahlil qilish, mavjud metodologik yondashuvlarni baholash hamda ularni takomillashtirish bo'yicha ilmiy xulosalar ishlab chiqishdan iborat.

### **Adabiyotlar sharhi.**

Ustama xarajatlar hisobi va ularni mahsulot tannarxiga taqsimlash masalalari boshqaruv buxgalteriyasining muhim yo'nalishlaridan biridir. Xorijiy adabiyotlarda ustama xarajatlar ishlab chiqarish jarayonining bilvosita, lekin zarur elementi sifatida talqin qilinadi. Ularni iqtisodiy asoslangan bazalar orqali taqsimlash tannarx aniqligining asosiy sharti hisoblanadi. Drury (2018) o'zining *Management and Cost Accounting* asarida ustama xarajatlarni an'anaviy (mehnat soatlari yoki ish haqi summasi) va zamonaviy (faoliyatga asoslangan cost driver) usullar orqali taqsimlashni tahlil qiladi. Horngren (2019) va Datar (2018) hamda Rajan (2020) ustama xarajatlarning doimiy va o'zgaruvchan qismlarga ajratilishi, ularning foyda shakllanishiga ta'siri hamda ustama xarajatlarini boshqaruv qarorlarini qabul qilishda strategik ahamiyatga ega ekanligini ta'kidlaydilar. Kaplan va Cooper (1998) esa ABC tizimini amaliyotga joriy etish orqali ustama xarajatlarni faoliyatlar kesimida taqsimlashning samarali metodikasini ishlab chiqqanlar. Bu yondashuv yuqori ustama xarajat

ulushiga ega korxonalarda mahsulot tannarxining aniqligini oshiradi va noto'g'ri narx belgilash xavfini kamaytiradi. Milliy adabiyotlarda Karimov va Abdusalomova (2021) ustama xarajatlarni hisobga olish, ularni kalkulyatsiya obyektlari bo'yicha taqsimlash hamda milliy me'yoriy hujjatlar asosida rasmiylashtirish masalalarini yoritganlar. Ular ishlab chiqarish xususiyatlari va tarmoq spesifikasini inobatga olgan holda ustama xarajatlarni aniqlash va taqsimlash differensial yondashuvini qo'llash zarurligini ko'rsatadilar. Shuningdek, professional tashkilotlar tomonidan chop etilgan manbalar, jumladan Chartered Institute of Management Accountants (CIMA, 2022) va Association of Chartered Certified Accountants (ACCA) o'quv materiallarida ustama xarajatlar hisobi, taqsimlash stavkalari (predetermined overhead rate), normativ va amaliy kalkulyatsiya usullari tushuntiriladi. Moliyaviy hisobotning konseptual asoslari esa IFRS Foundation tomonidan ishlab chiqilgan *Conceptual Framework for Financial Reporting* hujjatida belgilab berilgan.

Umuman olganda, tahlil qilingan adabiyotlar ustama xarajatlar hisobini takomillashtirishda uchta asosiy yo'nalish mavjudligini ko'rsatadi: an'anaviy taqsimlash bazalarini optimallashtirish, ABC tizimini joriy etish va raqamli boshqaruv tizimlari orqali real vaqt rejimida nazorat mexanizmlarini kuchaytirish. Bu yondashuvlar mahsulot tannarxining aniqligini oshirish va korxonada boshqaruv samaradorligini ta'minlashga xizmat qiladi.

### **Tadqiqot metodologiyasi.**

Ushbu ilmiy maqolada ustama xarajatlarni hisoblash va mahsulot tannarxiga taqsimlash jarayonlari tahlil qilindi. Tadqiqotning nazariy-metodologik asosini zamonaviy boshqaruv buxgalteriyasi konsepsiyalari, xalqaro moliyaviy hisobot standartlari (IFRS), AQShning umumqabul qilingan buxgalteriya tamoyillari (GAAP) va ilg'or xorijiy hamda milliy ilmiy adabiyotlar tashkil etdi. Shu bilan birga, absorption costing va variable costing tizimlarining ustama xarajatlarni hisoblashdagi o'rni, ularning mahsulot tannarxiga ta'siri va boshqaruv qarorlaridagi ahamiyati tahlil qilindi. Tadqiqot metodlari sifatida kontent tahlili, taqqoslash, induktiv va deduktiv yondashuvlar qo'llanildi. Ayniqsa, ustama xarajatlarni mahsulot tannarxiga taqsimlash jarayonida doimiy va o'zgaruvchan xarajatlarning rolini modellashtirishga e'tibor qaratildi. Bu jarayon diagrammalar, grafiklar va real ishlab chiqarish korxonalarining hisobot ma'lumotlari asosida vizual ko'rinishda tasvirlandi, natijalar amaliy jihatdan baholandi.

Tadqiqot obyekti sifatida O'zbekiston Respublikasida faoliyat yurituvchi yirik ishlab chiqarish korxonalari xususan oziq-ovqat, kimyo va yengil sanoat tarmoqlari tanlandi. Ushbu korxonalarda ustama xarajatlar va mahsulot tannarxini hisoblashda qo'llanilayotgan yondashuvlar amaliy tajribasi o'rganildi. Metodologik jihatdan maqola ustama xarajatlarni taqsimlashning samarali usullarini aniqlash, tizimlararo farqlarni belgilash va ularni O'zbekiston buxgalteriya hisobi sharoitiga moslashtirish imkoniyatlarini aniqlashga qaratildi. Tadqiqot natijalarini yanada aniqlashtirish uchun statistik jadvallar, diagrammalar va chizmalar qo'llanildi. Shu shaklda, maqola ustama xarajatlarni boshqaruv va mahsulot tannarxini hisoblash jarayonida samarali boshqaruv qarorlarini qabul qilish imkoniyatlarini o'rganishga yo'naltirilgan.

### **Tahlil va natijalar muhokamasi.**

Ustama xarajatlar bu mahsulot yoki xizmatga to'g'ridan-to'g'ri bog'lanmagan, lekin ishlab chiqarish jarayonida yoki xizmat ko'rsatishda zarur bo'lgan xarajatlardir. Ular korxonada moliyaviy natijalariga sezilarli ta'sir ko'rsatadi, shuning uchun ularni to'g'ri boshqarish va hisobga olish zarurdir. Moliyaviy nazariyalar va boshqaruv amaliyoti shuni ko'rsatadiki, ustama xarajatlarni to'g'ridan-to'g'ri bo'limlarga taqsimlash (allocation) va bo'limlar o'rtasida tenglashtirilgan taqsimlash (apportionment) mahsulot tannarxini aniqlashda, resurslardan samarali foydalanishda va bo'limlar samaradorligini baholashda muhim rol o'ynaydi.

Xalqaro moliyaviy hisob va boshqaruv standartlari ta'rifiga ko'ra (CIMA, 2015):

- Allocation (taqsimlash) – xarajatni bevosita bitta bo‘lim yoki ishlab chiqarish markaziga yuklash jarayoni.
- Apportionment (taqsimlashning tenglashtirilgan shakli) – xarajatni bir nechta bo‘lim yoki markazlar o‘rtasida, ular foyda olishi darajasida adolatli taqsimlash jarayoni.

Shuning uchun ustama xarajatlarni tizimli tarzda boshqarilmasa, mahsulot tannarxi noto‘g‘ri chiqishi, bo‘lim samaradorligi noto‘g‘ri baholanishi va moliyaviy nazoratni zaiflashtirishi mumkin.

Allocation yoki bevosita taqsimlash - bu xarajatlarni mahsulot yoki xizmat bilan bevosita bog‘liq bo‘lgan, aniq belgilangan bo‘limga yuklash jarayonidir. Ushbu usul korxonada resurslarini samarali boshqarish imkonini beradi, chunki xarajatlarning qaysi bo‘limga tegishli ekanligi aniq belgilanadi. Shuningdek, allocation jarayoni moliyaviy hisobotlarning aniqligi va ishonchliligini ta‘minlaydi hamda ishlab chiqarish jarayonidagi xarajat oqimini nazorat qilishga yordam beradi.

Bevosita taqsimlashga quyidagilarni misol qilib keltirishimiz mumkin: Birinchidan, texnik xizmat ishchilari ish haqi faqat texnik xizmat bo‘limiga yuklanadi, chunki ularning faoliyati boshqa bo‘limlarga bevosita ta‘sir qilmaydi. Ikkinchidan, bilvosita material xarajatlari ombor hisob-kitobi orqali bo‘limlar bo‘yicha taqsimlanadi, ya‘ni har bir bo‘lim tomonidan ishlatilgan material miqdori aniq o‘lchanadi va xarajatlarni shu bo‘limga yuklanadi. Uchinchidan, mashina va uskunalarning ishlash xarajatlari faqat u ishlatilgan bo‘limga bevosita yuklanadi.

Ilmiy tadqiqotlar shuni ko‘rsatadiki, allocation usuli mahsulot tannarxini aniqlash va bo‘limlar samaradorligini baholashda asosiy vosita hisoblanadi (Brigham va boshq., 2016). To‘g‘ri taqsimlanmagan xarajatlarni mahsulot tannarxini noto‘g‘ri ko‘rsatadi, bu esa marketing strategiyasining noto‘g‘ri aniqlanishiga, narx belgilashdagi xatoliklarga va moliyaviy rejalashtirishning zaiflashishiga olib keladi.

Shu bilan birga, allocation bo‘limlar faoliyatini baholashda ham muhim ahamiyatga ega. Agar xarajatlarni noto‘g‘ri bo‘limlarga yuklansa, bo‘limning samaradorligi va foydaliligi noto‘g‘ri ko‘rsatiladi, bu esa boshqaruv qarorlarini qabul qilishda xatoliklarga olib keladi. Shu sababli, bevosita taqsimlash tizimli va ilmiy asosda amalga oshirilishi kerak, bu korxonada moliyaviy barqarorligi va raqobatbardoshligini oshirishga xizmat qiladi.

Ustama xarajatlarni taqsimlab berish (Apportionment of Overheads) - bu korxonada faoliyati davomida yuzaga keladigan umumiy (bilvosita) xarajatlarni bir nechta bo‘limlar yoki xarajat markazlari o‘rtasida ilmiy asoslangan mezonlar yordamida taqsimlash jarayonidir. Chartered Institute of Management Accountants (CIMA) ushbu jarayonni xarajatlarni ikki yoki undan ortiq xarajat markazlari o‘rtasida ular tomonidan olinadigan foydaga mutanosib ravishda taqsimlash sifatida izohlaydi. Mazkur yondashuv, avvalo, aniq bir bo‘limga to‘g‘ridan-to‘g‘ri bog‘lab bo‘lmaydigan ustama xarajatlarni uchun qo‘llaniladi. Bunday xarajatlarga ishlab chiqarish menejerlari ish haqi, korxonada binosi ijarasi, umumiy boshqaruv xarajatlari, sug‘urta va kommunal xizmatlar kabi elementlar kiradi. Ushbu xarajatlarni korxonaning barcha bo‘limlari faoliyatiga xizmat qilganligi sababli, ularni faqat bitta bo‘limga yuklash iqtisodiy jihatdan asosli emas.

Ilmiy adabiyotlarda mazkur jarayon turli olimlar tomonidan keng yoritilgan. Xususan, Charles T. Horngren ustama xarajatlarni taqsimlashda asosiy e‘tibor xarajatlarni keltirib chiqaruvchi omillarni (cost drivers) aniqlashga qaratilishi lozimligini ta‘kidlaydi. Uning fikricha, noto‘g‘ri tanlangan taqsimlash bazasi mahsulot tannarxining buzilishiga olib keladi.

Shuningdek, Colin Drury ustama xarajatlarni taqsimlashda an‘anaviy usullar ko‘pincha soddalashtirilganligini va ular zamonaviy ishlab chiqarish sharoitida yetarli aniqlikni ta‘minlamasligini qayd etadi. U xarajatlarni taqsimlashda ko‘p omilli yondashuvlardan foydalanish zarurligini asoslaydi.

Bundan tashqari, Robert S. Kaplan va Robin Cooper tomonidan ishlab chiqilgan Activity-Based Costing (ABC) konsepsiyasi ustama xarajatlarni taqsimlashni yanada takomillashtirdi.

Ularning yondashuviga ko'ra, xarajatlar bevosita faoliyat turlari orqali mahsulotga bog'lanishi lozim, bu esa taqsimlash jarayonining aniqligini oshiradi.

Yuqoridagi ilmiy qarashlardan kelib chiqib, ustama xarajatlarni taqsimlab berishda adolatli va iqtisodiy asoslangan mezonlarni tanlash muhim ahamiyat kasb etadi. Amaliyotda bunday mezonlar sifatida bino maydoni, xodimlar soni, mehnat yoki mashina soatlari, asosiy vositalar qiymati kabi ko'rsatkichlardan foydalaniladi. To'g'ri tanlangan taqsimlash bazasi xarajatlarning real iste'molini aks ettiradi hamda mahsulot tannarxini aniq shakllantirishga xizmat qiladi.

Ustama xarajatlarni taqsimlash jarayoni ikki bosqichda amalga oshiriladi: birlamchi taqsimot va ikkilamchi taqsimot. Avvalo, barcha ustama xarajatlar bo'limlar kesimida dastlabki tarzda guruhlanadi va mantiqiy mezonlar asosida bo'linadi. Shu bosqichdan so'ng, xizmat ko'rsatish bo'limlari xarajatlari ishlab chiqarish bo'limlariga qayta taqsimlanadi, ya'ni ikkilamchi taqsimot amalga oshiriladi.

Birlamchi taqsimot (Primary distribution) ustama xarajatlarni ishlab chiqarish va xizmat ko'rsatish bo'limlari o'rtasida dastlabki bosqichda taqsimlash jarayonini ifodalaydi. Ushbu bosqichda ustama xarajatlar xarajat markazlari kesimida guruhlanib, ularning kelib chiqish joyi va iqtisodiy mazmuniga mos ravishda taqsimlanadi. Ushbu jarayonning asosiy maqsadi barcha ustama xarajatlarni mantiqiy va iqtisodiy asoslangan mezonlar orqali tegishli bo'limlarga biriktirishdan iborat. Bu bosqichda ishlab chiqarish va xizmat ko'rsatish bo'limlari o'rtasidagi farqlanish ikkinchi darajali ahamiyatga ega bo'lib, asosiy e'tibor xarajatlarning shakllanish manbasini aniqlashga qaratiladi. Amaliyotda birlamchi taqsimot quyidagi asosiy mezonlar asosida amalga oshiriladi: bino maydoni, xodimlar soni yoki ish haqi, asosiy vositalar qiymati, mehnat va mashina soatlari, materiallar hajmi hamda logistika ko'rsatkichlari.

#### 1-jadval.

#### Birlamchi taqsimotda qo'llaniladigan mezonlar va xarajatlar mosligi

Taqsimlash mezonlari	Qo'llaniladigan xarajatlar turi
Bino maydoni	Ijara, kommunal xizmatlar
Xodimlar soni yoki ish haqi	Ijtimoiy xarajatlar, umumxo'jalik xarajatlari
Asosiy vositalar qiymati	Amortizatsiya, sug'urta
Mehnat yoki mashina soatlari	Energiya, ishlab chiqarish xarajatlari
Materiallar hajmi yoki qiymati	Ombor xarajatlari
Yuk hajmi va masofa	Transport va logistika xarajatlari

*Manba: muallif ishlanmasi.*

Tadqiqot natijalari shuni ko'rsatadiki, amaliyotda birlamchi taqsimot ko'pincha soddalashtirilgan mezonlar asosida amalga oshiriladi, bu esa ayrim hollarda xarajatlarning noto'g'ri taqsimlanishiga olib keladi. Bizning fikrimizcha birlamchi taqsimotda yagona mezon o'rniga ko'p omilli yondashuvni qo'llash taklif etiladi. Bu esa ustama xarajatlarning shakllanishiga ta'sir etuvchi omillarni kompleks hisobga olish imkonini beradi va taqsimot aniqligini oshiradi.

Ikkilamchi taqsimot bu xizmat bo'limlarining xarajatlarini ishlab chiqarish bo'limlari o'rtasida qayta taqsimlash jarayonini anglatadi (CIMA, 2010). Ushbu bosqichning asosiy maqsadi shundaki, xizmat bo'limlari tomonidan yaratilgan qo'llab-quvvatlovchi xizmatlar mahsulot yoki yakuniy xizmat tannarxiga to'liq kiritiladi (Блинова Т.И., 2020).

Ikkilamchi taqsimot turli mezonlar bo'yicha amalga oshiriladi. Masalan, xizmatlardan foydalanish darajasi, ish hajmi, xodimlar soni yoki boshqa bilvosita ko'rsatkichlar asosida xarajatlar ishlab chiqarish bo'limlariga adolatli taqsimlanadi.

Xorijiy adabiyotlarda ikkilamchi taqsimot mezonlari turlicha tasniflanadi, biroq ularni metodologik jihatdan quyidagi guruhlariga ajratish mumkin:

**Sabab-oqibat asosidagi mezonlar:** Bu yondashuv xarajat drayverlari (cost drivers) asosida shakllanadi. Masalan, ta'mirlash bo'limi xarajatlari mashina-soatlari yoki uskunalar ishlash davomiyligiga bog'liq ravishda taqsimlanadi. Mazkur yondashuv zamonaviy boshqaruv hisobi konsepsiyalariga, xususan, Activity-Based Costing tizimiga metodologik jihatdan yaqin hisoblanadi. U iqtisodiy asoslanganlik va aniqlik darajasi yuqori bo'lgan modeldir.

**Baholash va ekspert tahliliga asoslangan mezonlar.** Amaliyotda ayrim xizmatlarning hajmini bevosita o'lchash imkoniyati cheklangan. Bunday holatda statistik kuzatuv, ekspert bahosi yoki davriy monitoring asosida taqsimot amalga oshiriladi. Bu usul subyektiv elementlarni o'z ichiga oladi va natijalarning variativligiga olib kelishi mumkin.

**Moliyaviy natijaga asoslangan mezonlar (Ability-to-pay konsepsiyasi).** Daromadi yuqori bo'lgan bo'limlarga ko'proq xizmat xarajatlarini yuklash tamoyiliga asoslanadi. Ilmiy jihatdan bu yondashuv sabab-oqibat prinsipiga mos kelmaydi va iqtisodiy adolat mezonlarini buzishi mumkin. Shu sababli zamonaviy nazariyada mazkur usul cheklangan qo'llaniladi.

**Samaradorlikka asoslangan mezonlar.** Bu yondashuvda xarajatlar rejalashtirilgan ishlab chiqarish ko'rsatkichlari yoki normativlar asosida taqsimlanadi. Reja oshirib bajarilganda birlik tannarx kamayadi. Mazkur model boshqaruv nazorati va motivatsiya tizimi bilan uzviy bog'liq bo'lib, strategik boshqaruv accountingi konsepsiyasiga xizmat qiladi.

### **Xulosa va takliflar.**

Xulosa qilib shuni aytish mumkinki, ustama xarajatlarni taqsimlash tizimi o'z mohiyatiga ko'ra ikki bosqichli – birlamchi va ikkilamchi taqsimotdan iborat bo'lib, ularning har biri boshqaruv hisobi tizimida alohida funksional vazifani bajaradi.

Birlamchi taqsimot, avvalo, xarajatlarni ularning kelib chiqish joylari va javobgarlik markazlari kesimida strukturaviy joylashtirish vositasi sifatida namoyon bo'ladi. Ushbu bosqichda ustama xarajatlar ishlab chiqarish va xizmat ko'rsatuvchi bo'limlar o'rtasida dastlabki mezonlar asosida taqsimlanadi va natijada xarajatlarning tashkiliy tuzilma bo'yicha taqsimoti shakllanadi. Shu jihatdan birlamchi taqsimot nazorat funksiyasini amalga oshiradi hamda ichki boshqaruv nazoratining axborot bazasini yaratadi.

Ikkilamchi taqsimot esa xizmat ko'rsatuvchi bo'limlarda jamlangan xarajatlarni ishlab chiqarish bo'limlariga qayta taqsimlash orqali mahsulot tannarxini aniqlashtirish mexanizmi sifatida xizmat qiladi. Mazkur bosqichda xarajatlar bevosita mahsulotga emas, balki ishlab chiqarish bo'limlari orqali singdiriladi. Shu sababli ikkilamchi taqsimot boshqaruv qarorlarini iqtisodiy jihatdan asoslash, rentabellikni aniqlash va narx shakllantirish jarayonlarida hal qiluvchi ahamiyatga ega.

Bizning fikrimizcha birlamchi va ikkilamchi taqsimot jarayonlari turli iqtisodiy tabiatga ega bo'lganligi sababli ular bir xil mezonlarga tayanmasligi lozim. Birlamchi taqsimotda resurslardan foydalanish omillariga ishlab chiqarish maydoni, ish soatlari, asosiy vositalar qiymati ulushi va boshqa strukturaviy ko'rsatkichlar muhim ahamiyat kasb etadi. Chunki mazkur bosqichda asosiy e'tibor xarajatlarning tashkiliy tuzilma bo'yicha taqsimlanishiga qaratiladi. Ikkilamchi taqsimotda esa ustuvor omil bo'lib xizmatdan foydalanish darajasi va funksional bog'liqlik hisoblanadi. Bu yerda sabab-oqibat tamoyili asosiy metodologik mezon sifatida namoyon bo'ladi. Demak, har ikki bosqich o'z iqtisodiy mohiyatiga mos ravishda differensial yondashuvni talab qiladi.

Umuman olganda, birlamchi va ikkilamchi taqsimot jarayonlarini kompleks ravishda takomillashtirish quyidagi natijalarga olib keladi:

- mahsulot tannarxining aniqligi va ishonchliligini oshiradi;

- javobgarlik markazlari kesimida nazorat va baholash mexanizmini kuchaytiradi;
- resurslardan foydalanish samaradorligini obyektiv tahlil qilish imkonini kengaytiradi;
- operativ va strategik boshqaruv qarorlarining iqtisodiy asoslanganligini ta'minlaydi;
- korxonaning moliyaviy barqarorligi, rentabelligi va raqobatbardoshligini mustahkamlaydi.

Shu tariqa, birlamchi va ikkilamchi taqsimot ustama xarajatlar hisobining yagona, o'zaro integratsiyalashgan va tizimli mexanizmini tashkil etadi. Ularni metodologik jihatdan takomillashtirish zamonaviy boshqaruv hisobi tizimini rivojlantirishning strategik yo'nalishi sifatida e'tirof etilishi lozim. Mazkur yondashuv korxonalarda tannarxni shakllantirishning ilmiy asoslangan modelini yaratish hamda boshqaruv samaradorligini oshirishga xizmat qiladi.

#### ***Adabiyotlar /Jumepamypa/References:***

- ACCA (2023) Performance Management (PM) Study Text. London: BPP Learning Media.*
- Atrill, P. and McLaney, E. (2019) Management Accounting for Decision Makers. 9th edn. Harlow: Pearson Education Limited.*
- Bhimani, A., Horngren, C.T., Datar, S.M. and Rajan, M.V. (2019) Management and Cost Accounting. 7th edn. London: Pearson Education Limited.*
- Chartered Institute of Management Accountants (CIMA) (2022) BA2 Fundamentals of Management Accounting. London: Kaplan Publishing.*
- Drury, C. (2018) Management and Cost Accounting. 10th edn. London: Cengage Learning.*
- Hilton, R.W. and Platt, D.E. (2020) Managerial Accounting: Creating Value in a Dynamic Business Environment. 12th edn. New York: McGraw-Hill Education.*
- Horngren, C.T., Datar, S.M. and Rajan, M.V. (2018) Cost Accounting: A Managerial Emphasis. 16th edn. New York: Pearson Education.*
- IFRS Foundation (2023) Conceptual Framework for Financial Reporting. London.*
- Kaplan, R.S. and Cooper, R. (1998) Cost & Effect: Using Integrated Cost Systems to Drive Profitability and Performance. Boston: Harvard Business School Press.*
- Karimov, A.A. and Abdusalomova, N.B. (2021) Ishlab chiqarish xarajatlari hisobi va tahlili. Toshkent: Iqtisodiyot.*