

**O'ZBEKISTON RESPUBLIKASI  
OLY VA O'RTA MAXSUS TA'LIM VAZIRLIGI**

**NAMANGAN MUHANDISLIK TEXNOLOGIYA INSTITUTI**

**ISRAILOV RUSTAMBEK IBRAGIMOVICH  
MAXSUDOY BEGMATJON YULDASHALIYEVICH**

## **BOSHQARUV HISOBI**

Oliy o'quv yurtlari aro ilmiy-uslubiy birlashmalar faoliyatini muvofiqlashtiruvchi kengashi tomonidan oliy o'quv yurtlarining «Buxgalteriya hisobi va audit» ta'lim yo'nalishi talabalari uchun O'quv qo'llanma sifatida tavsiya qilingan.

**NAMANGAN – 2020**

**R.I.Israilov,B.Yu.Maxsudov**

**Boshqaruv hisobi:** o'quv qo'llanma. ... 2020. 261b.

Ushbu o'quv qo'llanma oliy Davlat ta'lim standartlari talablari asosida boshqaruv hisobini o'qitish dasturiga asosan tuzilgan bo'lib, «Buxgalteriya hisobi» ta'lim yo'nalishida ta'lim olayotgan talabalar, ilmiy tadqiqotchilar va shu sohaga qiziquvchilar uchun mo'ljallangan.

O'quv qo'llanmada boshqaruv hisobi fanining predmeti, metodi va uning nazariy asoslari, ishlab chiqarish xarajatlarini turkumlash va hisobga olish, mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish usullari, ishlab chiqarish zararsizligini tahlili, boshqaruv hisobiga yo'naltirilgan yangi texnologiya va innovatsiyalar, boshqaruv qarorlarini qabul qilish, byudjetlashtirish va xarajatlarni nazorat qilish, transfert bahoni shakllantirish, korxonalarda boshqaruv hisobini tashkil etish mavzulari yoritilgan.

© **Namangan Muhandislik Texnologiya Instituti**, 2020 yil.

## ANNOTASIYA

Ushbu o'quv qo'llanma oliy Davlat ta'lim standartlari talablari asosida boshqaruv hisobini o'qitish dasturiga asosan tuzilgan bo'lib, «Buxgalteriya hisobi» ta'lim yo'nalishida ta'lim olayotgan talabalar, ilmiy tadqiqotchilar va shu sohaga qiziquvchilar uchun mo'ljallangan.

O'quv qo'llanmada boshqaruv hisobi fanining predmeti, metodi va uning nazariy asoslari, ishlab chiqarish xarajatlarini turkumlash va hisobga olish, mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish usullari, ishlab chiqarish zararsizligini tahlili, boshqaruv hisobiga yo'naltirilgan yangi texnologiya va innovatsiyalar, boshqaruv qarorlarini qabul qilish, byudjetlashtirish va xarajatlarni nazorat qilish, transfert bahoni shakllantirish, korxonalarda boshqaruv hisobini tashkil etish mavzulari yoritilgan.

## АННОТАЦИЯ

Учебное пособие основано на программе обучения управленческому учету, в соответствии с требованиями высших Государственных образовательных стандартов и предназначен для студентов, исследователей и тех, кто интересуется областью «Бухгалтерский учет».

Учебник охватывает предмет управленческого учета, метод и его теоретические основы, классификацию и учет себестоимости продукции, методы расчета себестоимости продукции, анализ безопасности производства, новые технологии и инновации в управленческом учете, принятие управленческих решений, бюджетирование и контроль затрат, трансфертное ценообразование, организация управленческого учета на предприятиях.

## ANNOTATION

This textbook is based on a training program in management accounting, in accordance with the requirements of the highest State educational standards and is

intended for students, researchers and those who are interested in the field of "Accounting".

The textbook covers the subject of management accounting, the method and its theoretical foundations, classification and accounting of production costs, methods for calculating production costs, production safety analysis, new technologies and innovations in management accounting, management decisions. , budgeting and cost control, transfer pricing, organization of management accounting in enterprises.

## KIRISH

Oxirgi 3 yil ichida mamlakatimizda barcha sohalarda katta islohotlar amalga oshirilmoqda. Erishgan natijalarimiz tarixga aylanib, oldimizda yangi-yangi o'zgarishlarni amalga oshirish bo'yicha ulkan vazifalar va imkoniyatlar paydo bo'lmoqda. O'zbekiston respublikasi Prezidenti Shavkat Mirziyev Oliy Majlisga Murojaatnomasida bu haqda to'xtalib, ta'kidlaganidek, "Eng asosiysi, bu islohotlar natijasida halqimiz uchun farovon va munosib turmush sharoitini yaratib berishimiz kerak. Odamlarimiz yetarli daromad topishi uchun eng qulay biznes va investisiya muhitini shakllantirib, yangi-yangi korxonalar va ish joylarini ko'paytirishimiz zarur"<sup>1</sup>. Ushbu masalalarni samarali hal etish uchun xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda boshqaruv hisobini tashkil etish kerak.

Shuningdek, 2020 yilda iqtisodiy islohotlarning bosh vazifasi bo'lgan makroiqtisodiy barqarorlikni ta'minlash va inflyasiyani jilovlashga erishish boshqaruv hisobining shakllanishi va rivojlanishini har tomonlama chuqur tadqiq etishni taqozo qiladi. Bunga istiqbolli ilmiy yo'nalishlardan hisoblangan boshqaruv hisobi ayrim iqtisodiy adabiyotlarda turlicha, hatto bir-biriga qarama-qarshi tarzda talqin qilinayotganligi ham sabab bo'lmoqda.

Boshqa fanlar kabi «Boshqaruv hisobi» fani ham o'z tarixi, vazifalari, predmeti, ob'ekti, usul va uslubiyati hamda tamoyillariga ega.

XX asrning oxirlariga kelib, O'zbekiston Respublikasi mustaqil tarzda xalqaro bozor maydoniga yuz tuta boshladi. Natijada boshqa sohalarda kabi amaldagi buxgalteriya hisobi tizimida ham yangicha atamalar, fikrlash va qarashlar yuzaga keldi. Bunday o'zgarish va islohotlarga moslashish talabi negizida an'anaviy buxgalteriya hisobi tizimida yangilanish bosqichini tez va og'ishmay amalga oshirish natijasida "Boshqaruv hisobi" fani shakllana boshlandi.

Nazariy jihatdan hanuzgacha boshqaruv hisobining tashkiliy tuzilishi borasida har xil qarash, g'oya va fikrlar mavjud bo'lib, amaliy jihatdan ba'zi bir

---

<sup>1</sup>O'zbekiston respublikasi Prezidenti Shavkat Mirziyevning Oliy majlisga Murojaatnomasi//Xalq so'zi, 2020 yil 25 yanvar.

muammolarni keltirib chiqarmoqdaki, uning natijasida xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning mablag'larini boshqarish, ularning harakati ustidan nazorat o'rnatish va aniq ma'lumotlarni olish, hisobini to'g'ri tashkil etishda noaniqlik va kamchiliklarga yo'l qo'yilishi asossiz yo'qotishlarga olib kelmoqda. Bu amaldagi «Boshqaruv hisobi» fanini yanada takomillashtirish, uning zamonaviy usul va uslubiyotlarini yaratishda rivojlangan mamlakatlarning tajribasidan foydalanish, fanning rivojlanish tarixi hamda istiqbollarni va respublikamiz iqtisodiyotining o'ziga xos xususiyatlarini hisobga olgan holda bu sohada ilmiy izlanishlar olib borish asosida islohotlar o'tkazishni zaruriy shart qilib qo'ymoqda.

Boshqaruv hisobi yangicha talqinda to'rtta o'zaro uzviy bog'liq bo'lgan byudjetlashtirish (rejalashtirish) xarajatlar hisobi va mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish, javobgarlik markazlari bo'yicha segmentlar hisobi va hisoboti, ichki xo'jalik bo'linmalari o'rtasida transfert bahoni shakllantirish kabi qismlardan iborat. Ushbu fanning maqsadi—xo'jalik sub'ektlarini boshqarish bo'yicha ilmiy asoslangan takliflar ishlab chiqish yo'llarini o'rgatishdir. «Boshqaruv hisobi» fanining vazifalari xalqaro amaliyotda tarkib topgan tajribani tadqiq etish, segmentlar hisobi va hisoboti, transfert bahoni shakllantirishning nazariy va uslubiy masalalariga kompleks yondoshish bo'yicha bilim, ko'nikma va malaka shakllantirish hisoblanadi.

Shularni hisobga olganda, yaratilgan ushbu o'quv qo'llanmada boshqaruv hisobi jarayonining mazmuni va kontseptsiyasi, boshqaruv hisobiga yo'naltirilgan yangi texnologiya va innovatsiyalar, boshqaruv qarorlarini qabul qilish jarayonida hisob ma'lumotlarining amaliy qo'llanilishi, zararsizlik nuqtasi tahlili va marjinal foyda, boshqaruv hisobida korxonalar faoliyatini byudjetlashtirish, tafovut va og'ishishlarni tahlili, transfert bahoni shakllantirish, korxonaning segmentar hisoboti, boshqaruv hisobida menejerlar faoliyatini baholash, xo'jalik sub'ektlarida boshqaruv hisobini amaliy tashkil qilish muammolari masalalari yoritilgan.

Har bir bobning yakunida tayanch so'z va iboralar, takrorlash uchun savollar va zarur adabiyotlar ro'yxati keltirilgan.

## **I-Bob. «Boshqaruv hisobi» fanining predmeti, metodi va uning nazariy asoslari**

### **1.1. Boshqaruv hisobining mazmuni va ahamiyati**

Boshqaruv hisobining mohiyatini chuqurroq tushunib yetish uchun dastavval boshqaruv hisobi atamasining mazmunini aniqlab olish kerak.

«Boshqaruv hisobi» soʻz birikmasida «boshqaruv» atamasining ahamiyati «hisob»ga qaraganda yuqoriroqdir. Mazkur atamani nafaqat «buxgalteriya hisobi» sifatida, balki keng maʼnodagi hisob, boshqaruvning asosi sifatida talqin qilish kerak.

«Boshqaruv hisobi» soʻzini etimologik maʼnosiga toʻxtaladigan boʻlsak, u «management accounting» anglo-sakson atamasining tarjimasidan olingan. Ushbu atama soʻzma-soʻz boshqaruv hisobi deb tarjima qilinganda hisob nafaqat boshqaruvning funksiyasi sifatida eʼtirof etilgan, balki maʼlumotlarni qayta ishlash va ularni tizimli tahlil qilish ham nazarda tutilgan.

Gʻarbiy Yevropada anglo-sakson davlatlaridan farqli oʻlaroq, ishlab chiqarish (masalan, Germaniyada) yoki fransuz terminologiyasidagi eksplutasion (analitik) hisob atamaları qoʻllaniladi. Sobiq Ittifoqning iqtisodchi olimlari ham boshqaruv hisobi atamasi oʻrniga, ishlab chiqarish hisobi atamasini ishlatgan.

«Boshqaruv hisobi» atamasi boʻyicha yondashuvlar masalasiga toʻxtaladigan boʻlsak, jahon amaliyotida ikkita yondashuv mavjud. Birinchisi «management accounting», ikkinchisi esa Yevropada (Germaniyada)gi «kontrolling» atamasi bilan bogʻliqdir. Birinchi yondashuvga koʻra har qanday hisob faoliyatining asosiy vazifasi boshqaruv qarorlari qabul qilish uchun kerak boʻladigan maʼlumotlar bilan oʻz vaqtida va toʻliq taʼminlashdan iboratdir. Bu esa hisob va boshqaruv faoliyatini chambarchas bogʻliqligini anglatadi. Shuning uchun «management accounting» atamasini boshqaruv ehtiyojidan kelib chiqib tashkil etiladigan hisob deb tarjima qilish mumkin. Unga koʻra boshqaruv hisobi nafaqat korxonalar xarajatlari toʻgʻrisidagi maʼlumotlarni toʻplash va tahlil qilish tizimidan iborat boʻladi, balki byudjetlashtirish va boʻlinmalar faoliyatini baholash

tizimlarini ham o'zida qamrab oladi. Umumiy qilib aytganda, bu tizim buxgalteriya texnologiyasi emas, balki ko'proq boshqaruv texnologiyasidir.

Yevropada qo'llaniladigan kontrolling tizimiga asosan boshqaruv hisobi korxonalar faoliyati ustidan nazorat qilish maqsadida tashkil qilingan kengaytirilgan hisob tizimidir.

Bugunga kelib boshqaruv hisobi mamlakatimiz korxonalarining iqtisodiyot, moliya va boshqaruvi amaliyotida muhim o'rin egallay boshladi. Shunga qaramay, haligacha boshqaruv hisobi mavzusi mamlakatimizdagi boshqaruv nazariyasi va amaliyotida eng ko'p bahs-munozaralarga sabab bo'layotgan mavzulardan biri bo'lib qolmoqda. Amaliyotda ba'zi bir korxonalargina boshqaruv maqadlari uchun buxgalteriya hisobini tashkil qilmoqda, qolganlari esa moliyaviy hisob ma'lumotlarini analitik qismi bilan chegaralanmoqda.

Eng asosiysi shu kungacha boshqaruv hisobining ta'rifi, predmeti, ob'ektlari va metodi bo'yicha yagona bir fikrga kelinmagan. Buning asosiy sababi uni yangilik ekanligi va tadqiqotchilar tomonidan boshqaruv hisobini buxgalteriya hisobining umumiy tizimidagi o'rni masalasida hozirgacha yagona fikrga kelinmaganligidadir.

Undan tashqari, me'yoriy hujjatlarda boshqaruv hisobini ta'rifi keltirilmagan. Bu to'g'ri albatta, chunki boshqaruv hisobini tashkil etish har bir korxonaning mustaqil ishidir. Shu sababdan davlat korxonalariga boshqaruv hisobini yuritishni majbur qila olmaydi va uni yuritishni yagona qoidalarini o'rnata olmaydi. Bu ham ma'lum bir darajada mazkur bahs-munozaralar davom etayotganligiga sabab bo'lmoqda.

Iqtisodiy adabiyotlarda keltirilayotgan ta'riflar esa bir-biridan tubdan farq qilmoqda. Bunday ta'riflar xilma-xil bo'lib, ularda boshqaruv hisobi haqiqiy tannarxni hisobga olish va kal'kulyasiyalash, moliyaviy natijalarni hisobga olish, tahlil qilish, rejalashtirish, nazoratga olish tizimi va hatto biznesni boshqarish tizimi sifatida aks ettirilmoqda.

Tahlillar hozirgi kunda mamlakatimizda «boshqaruv hisobi» tushunchasi bo'yicha ikkita asosiy yondashuv mavjudligini ko'rsatmoqda. Birinchi yondashuv



G'arb hisob amaliyotidagi yondashuvga mos keladi. Unga ko'ra, buxgalteriya hisobi moliyaviy va boshqaruv hisobi kabi quyi tizimlarning o'zaro birlashmasi sifatida qaraladi.

Ikkinchi yondashuvga ko'ra, buxgalteriya hisobi—avvalo moliyaviy hisobdir, boshqaruv hisobi esa ichki firma boshqaruv tizimini anglatib, o'z ichiga nafaqat bizning tushunchadagi hisob masalalarini, balki tahlil qilish, rejalashtirish, prognozlashtirish, nazorat qilish, modellashtirishni ham oladi.

Moliyaviy va boshqaruv hisoblariga bunday turlicha qaralishiga ko'plab mutaxassislarni sobiq Sovet buxgalteriya maktabi ta'sirida yetishib chiqqanligi ham sabab bo'lgan. Undan tashqari, Sobiq ittifoqning hisob amaliyotida zamonaviy boshqaruv hisobining funksiyalari qisman buxgalteriya hisobi va boshqa mutaxassisliklarga tegishli bo'lganligini nazardan chetda qoldirmasligimiz lozim.

Soha olimlarining tadqiqotlariga e'tibor qaratadigan bo'lsak, tadqiqotchi S.Bulgakovaning fikriga ko'ra, iqtisodiy adabiyotlarda «boshqaruv hisobi» ta'rifi bo'yicha turli qarashlar mavjud (1-jadval).

## 1-jadval

### Boshqaruv hisobiga oid ta'riflar bo'yicha qarashlar

	<b>Boshqaruv hisobiga oid ta'riflar bo'yicha qarashlarning mazmuni</b>
1.	- ichki (ichki firma) hisob;
2.	- xarajatlar hisobi yoki ishlab chiqarish hisobi (nemis hisob maktabi);
3.	- boshqaruv buxgalteriyasi (analitik, marjinal hisob) (fransuz hisob maktabi);
4.	- menejmentning ajralmas bir qismi (ingliz-amerika hisob maktabi);
5.	- faoliyat (soha)ning bir turi;
6.	- iqtisodiy ma'lumotlarni qayta ishlash metodlarini qo'llash;
7.	- boshqaruv axborotlari tizimining bir qismi;
8.	- jarayon sifatida;
9.	- buxgalteriya hisobi va/yoki boshqaruvning quyi tizimi;
10.	- alohida tizim sifatida.

Boshqaruv hisobini yuqorida sanab o'tilgan ta'riflari uni bajaradigan harakatlari (ma'lumotlarni to'plash, o'lchash, izohlash, uzatish, saqlash, ishlatish va h.k.), boshqaruv funksiyalarini ifodalash (rejalashtirish, qarorlar qabul qilish, nazorat qilish va boshqalar), ma'lumot iste'molchilarini sanab o'tish (agentlar, korxonani boshqaruv xodimlari), hisobni boshqa turlaridan tubdan farq qiladigan tomonlarini aniqlash va hokazolarga asoslangan. Bilishning turli bosqichlarida balki boshqaruv hisobini xar xil ta'riflaridan foydalanish mumkindir. Biroq, boshqaruv hisobi bo'yicha tasavvurlarning kengayib borishi, bilishning tizimliliigi, dialektik tamoyilini qo'llanilishini nazarda tutuvchi boshqa bir bosqichiga o'tilishi va tizim nazariyasi ta'rifidan kelib chiqib, «boshqaruv hisobi» terminiga aniqlik kiritilib borilishi lozim.

Iqtisodiy adabiyotlarda boshqaruv hisobi bo'yicha ta'riflarni ingliz-amerika va Yevropa (Germaniya, Fransiya, Rossiya) yo'nalishlariga ajratib o'rgangan.

Iqtisodiy adabiyotlarni o'rganish boshqaruv hisobiga oid yuqoridagilarga o'xshash yana ko'plab ta'riflar mavjudligini ko'rsatdi va shu bois, ular muallif tomonidan bir tizimga keltirilib, tadqiqotning 1-ilovasida taqdim etildi.

Ilovadagi ta'riflarni o'rganish shuni ko'rsatmoqdaki, bir guruh olimlar hisobning bu tupiga boshqaruv qapoplapini qabul qilishga yo'naltirilgan xapajatlarni hisobga olish va mahsulot tannaxlini kal'kulyasiyalash sifatida ta'rif bepmoqda. Bu ta'rif qisman to'g'ridir. Chunki boshqaruv hisobida ishlab chiqarish xapajatlarni hisobga olish va mahsulot tannaxlini kal'kulyasiyalash asosiy o'rin tutadi. Biroq, xapajatlarni hisobga olish va mahsulot tannaxlini kal'kulyasiyalash ishlab chiqarish xapajatlarni aks ettirish, mahsulot tannaxlini kal'kulyasiyalashning uslubiyati va texnik usuliga asosiy e'tiborini qaratadi, boshqaruv hisobi ma'lumot iste'molchilarning mavjud holatni tahlil etish, qabollar qabul qilish, axborot texnologiyalaridan foydalanish, mablag'lapdan foydalanish va tannaxning shakllanishini boshqarish, xapajatlarning me'yordan chetga chiqarishini tahlil qilishdan iborat bo'lgan talablarni o'rganishga asosiy diqqatini qaratadi, ya'ni bir so'z bilan aytganda, u ishlab chiqarishni optimallashtirishning faol vositasi hisoblanadi.

Boshqa bir guruh iqtisodchi olimlar esa boshqaruv hisobining yanada kengroq ta'riflashga harakat qilmoqda. Bu ta'rifga ko'ra, boshqaruv hisobi xapajlatilgan va dapomadlanishi hisobga olish, butun xo'jalik faoliyatining, shu jumladan, kapital qo'yilmaning samaradorligini hisobga olish va xo'jalik jarayonlarini optimallashtirish usullarini o'z ichiga olmoqda.

Tahlillarini ko'rsatishicha, boshqaruv hisobining rivojlanishi bir qancha tortishuvlar bilan birgalikda kechmoqda. Boshqaruv hisobining konsepsiyasi bo'yicha bahs munozara qilinayotgan masala boshqaruv hisobi jarayonlarini schyotlarda aks ettirish, tahlil qilish, rejalashtirish, motivatsiyalash (psixologik jihati) va hokazolarni o'zida qamrab olgan fanmi yoki mazkur fanni mustaqil buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil, rejalashtirish kabi fanlarga bo'lib yuborish kerakmi degan masaladir. Mazkur masalalar tarkibiga moliyaviy va boshqaruv, boshqaruv va ishlab chiqarish hisoblari o'rtasidagi farqlar hamda o'zaro munosabatlar masalasini ham kiritish mumkin.

Agar mutaxassislar fikrlarini umumlashtiradigan bo'lsak, ularning fikriga ko'ra, boshqaruv hisobi menejerlarga qarorlar qabul qilishi uchun kerak bo'ladigan har qanday ma'lumotlarni yetkazib berishi lozim. Bunda boshqaruv hisobi marketing xizmati, kadrlar bo'limi, ishlab chiqarishni tashkil qilish xizmati va boshqa shu kabi bo'limlarning ishiga aralashayotgan bo'ladi. Bunday yondashuvga ko'ra boshqaruv hisobi o'zida hisobga olish, marketing, logistika, moliya va boshqa fanlar turli qismlarining birlash-masini ifodalagan bo'ladi.

Bundan shunday xulosa qilish mumkinki, boshqaruv hisobi-iqtisodiy bilimlarning yangi kompleks qismi hisoblanadi.

Boshqaruv hisobi muammolari aks ettirilgan iqtisodiy adabiyotlarni tahlil qilish boshqaruv hisobining mazmuni bo'yicha tortishuvlarga quyidagilar ham sabab bo'layotganligini ko'rsatmoqda:

- boshqaruv hisobi funksiyasi asossiz «kengaytirilishi» natijasida buxgalterning funksiyasi bilan hisob xodimining funksiyasining ajratilishi;
- «Hisob» termini bo'yicha an'anaviy yondashuvga asosan boshqaruv hisobi funksiyasining asossiz «qisqartirili-shi»;

- boshqaruv hisobi nemis va anglo-sakson konsepsiyala-rining aralashib ketishi.

Boshqaruv hisobining ta'rifiga «rejalashtirish», «prog-nozlashtirish», «tahlil» va boshqa terminlarni qo'shish asos-sizdir, chunki buxgalter-analitikni mazkur jarayonlarda ishtirok etishi hisob funksiyasining kengayishini emas, balki buxgalter boshqaruvni amalga oshirayotgan boshqaruvchilarning safiga jalb qilinganligini bildiradi.

Ixtisoslikka oid adabiyotlarni o'rganib boshqaruv hisobi bo'yicha boshqacha ta'riflarni ham uchratishimiz mumkin. Unga ko'ra boshqaruv hisobi ma'lumotlarni to'plash, qayd etish va umumlashtirishni o'zida qamrab olgan buxgalteriya hisobining bir bo'lagidir. Boshqa bir ta'rifga ko'ra esa boshqaruv hisobi korxonaning boshqaruv tizimidir. U boshqaruvni rejalashtirish, tashkil etish, hisobga olish, nazorat qilish, tahlil qilish va qarorlar qabul qilish kabi barcha funksiyalarni o'z ichiga oladi. Bunda boshqaruv hisobi atamasiga ta'rif berilayotganda bir guruh olimlar undagi «hisob» so'ziga, ikkinchi bir guruh olimlar esa «boshqaruv» so'ziga alohida urg'u bermoqda.

Tadqiqotlarga ko'ra xorijlik olimlarning boshqaruv hisobi bo'yicha fikrlarini tanqidiy nuqtai nazardan tahlil qilib, quyidagi xulosalarga kelish mumkin (2-jadval).

Yuqoridagilardan kelib chiqib, fikrimizcha boshqaruv hisobiga quyidagicha ta'rif berish maqsadga muvofiq bo'ladi, «Boshqaruv hisobi-korxonadagi umumiy hisob tizimining chetga chiqishlap bo'yicha boshqaruv usullapini keng qo'llagan holda, buxgalteriya hisobi, operativ va statistik hisob funksiyalapini iqtisodiy tahlil, rejalashtirish, nazorat qilish, taptibga solish va istiqbolni belgilash funksiyasi bilan o'zaro hamkoplugini ta'minlaydigan qismi bo'lib, unga xapajatlarning hosil bo'lish joylari va javobgarlik markazlari bo'yicha hisobga olish, hisobning ilg'op tizim va usullapini yaratish hamda tatbiq etish ham kipadi».

**Xorijiy olimlarning boshqaruv hisobi bo‘yicha fikrlari asosida olingan xulosalar**

T/r	Olimlarning F.I.Sh	Xulosalarning mazmuni
1.	Barcha olimlar	<ul style="list-style-type: none"> <li>- boshqaruv hisobi ma'lumotlari faqatgina korxonada ichida foydalanish uchun mo'ljallangan va tijorat siriga kiradi;</li> <li>- boshqaruv hisobi ma'lumotlari boshqaruv qarorlarini qabul qilish uchun mo'ljallangan va ular orqali ishlab chiqarish jarayoniga faol ta'sir ko'rsatish mumkin;</li> <li>- boshqaruv hisobi ma'lumotlarining asosiy qismini xarajatlar haqidagi ma'lumotlar tashkil etadi</li> </ul>
2.	A. Chmel', B. Nidlz, O. Nikolaeva, T. Shishkova va boshqalar	<ul style="list-style-type: none"> <li>- boshqaruv hisobi faqatgina hisob ma'lumotlarini to'playdi, qayd etadi va bir tizimga soladi yoki boshqacha qilib aytadigan bo'lsak, boshqaruv hisobi–buxgal-teriya hisobining bir qismi, uni tizim ostidir;</li> <li>- boshqaruv hisobining ob'ekt-lari, faqatgina xarajat va natijalar hisoblanadi;</li> <li>- boshqaruv hisobining ma'lumotlari faqatgina tezkor qarorlar qabul qilishda ishlatiladi;</li> <li>- boshqaruv hisobining ma'lumot-lari korxonaning tarkibiy bo'linmalarini boshqarish uchun mo'ljallangan</li> </ul>
3.	S. Nikolaeva, T. Karpova, V. Kerimov, A.Sheremet va boshqalar	<ul style="list-style-type: none"> <li>- boshqaruv hisobi hisobga olish, me'yorlashtirish, rejalashtirish, nazorat qilish va tahlil etishni integrallashgan tizimini o'zida ifodalaydi;</li> <li>- boshqaruv hisobi nafaqat xarajat va natijalar haqidagi ma'lumotlarni, balki boshqa ob'ekt-larni ham (qaysiki, ular haqidagi ma'lumotlar boshqaruv qarorlarini qabul qilish uchun kerak bo'ladigan bo'lsa) aks ettiradi;</li> <li>- boshqaruv hisobining ma'lumotlari tezkor (joriy faoliyat va kelajak uchun) va strategik boshqaruv qarorlarini qabul qilishda ishlatiladi.</li> </ul>

Bunday ta'piflapni yana ko'plab keltirish mumkin va ularda boshqaruv hisobi tuplicha ta'piflangan. Yuqorida keltirilgan ta'piflapning xulosasi 3-jadvalda bir tizimga solingan.

### 3-jadval

#### Boshqaruv hisobiga oid ta'riflarning xulosalari

T/r	Boshqaruv hisobiga oid ta'riflarning xulosalarining mazmuni
1.	Boshqaruv hisobi–ishlab chiqarish xarajatlarini hisob-ga olish va mahsulot tannaxini kal'kulyasiyalash-dangina ibodat emas
2.	Boshqaruv hisobi hisob (buxgaltepiya va tezkop hisobni) bilan birga hisob ma'lumotlarini qayta ishlash va ularning tahlilini ham o'z ichiga oladi
3.	Boshqaruv hisobi istiqbolni belgilash, qarorlar qabul qilish va boshqaruv uchun zarur bo'lgan ma'lumotlarni o'z vaqtida hamda to'liq yetkazib berilishi ustidan nazorat qilishga alohida e'tibor qaratadi
4.	Boshqaruv hisobi hisobga olish va analitik ishlabdan tashqari, xarajatlar, mahsulot ishlab chiqarish, alohida tuzdagi mahsulotlar pentabelligi hamda qarorlar qabul qilish ustidan boshqaruv funksiyasini ham bajaradi.

#### 1.2.Boshqaruv hisobi, uning predmeti va metodi

Boshqaruv hisobi ham boshqa fanlarga o'xshab, o'z predmeti, ob'ekti, tamoyili va metodlariga egadir hamda rivojlanish bosqichidir.

Tadqiqotlar boshqaruv hisobi predmeti va ob'ekti hamda qo'llaydigan metodlari borasida ham yagona bir fikrga kelinmaganligini ko'rsatmoqda.

Fikrimizcha, boshqaruv hisobi predmetini ilmiy asoslash uchun mazkur masala bo'yicha muqobil yondashuvlarni ko'rib chiqish va tahlil qilish lozim (2-ilovalar).

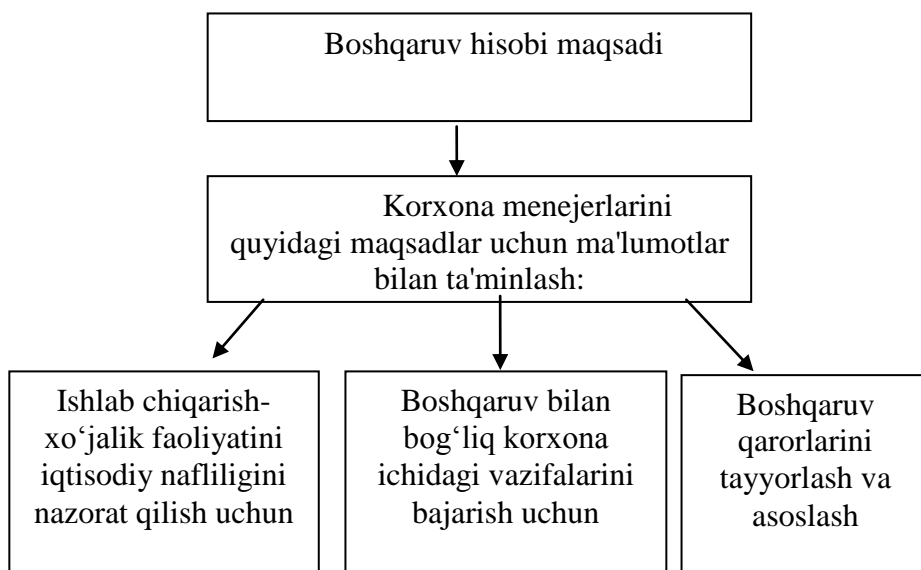
2-ildan ko'rinib turibdiki, barcha tadqiqotlar bir-birini to'ldirmoqda. Ba'zi bir olimlar boshqaruv hisobini axborot funksiyasiga asosiy e'tiborini

qaratishayotgan bo'lsa, boshqalari boshqaruv hisobi predmetini uning muhim ob'ekti bo'lgan rejalashtirilgan moliyaviy natijaga erishish uchun qilinadigan xarajatlar sifatida ta'riflamoqda.

Bu boradagi tadqiqotlarni o'rganib, quyidagicha fikrga kelindi: boshqaruv hisobining predmeti ishlab chiqarishni boshqarishning butun sikli jarayonidagi ob'ektlar majmuasi hisoblanadi. Shu bilan birga, hozirgi kun talabiga javob beradigan boshqaruv hisobining predmeti asosiy va yordamchi ishlab chiqarish hamda innovasion faoliyatda yuz berayotgan ijtimoiy-iqtisodiy jarayonlar, xodimlarni tayyorlash va ishlab chiqarishda ijtimoiy-madaniy xizmatlar ko'rsatish, tashqi muhit agentlari (mol yetkazib beruvchilar, xaridorlar, investorlar va kredit tashkilotlari)ning o'zaro hamkorligini qamrab olishi kerak. Bizningcha, boshqaruv hisobining predmetiga sifat va jarayonni davom etish muddati ko'rsatkichlari, sub'ektiv baholashlar, masalan, mijozlarni qoniqish darajasi, xodimlarning salohiyati va yangi mahsulotni ekspluatasion sifatlarini ham kiritish vaqti yetib keldi.

Boshqaruv hisobi predmetining mohiyatini ob'ektlari ochib beradi. Boshqaruv hisobi bo'yicha iqtisodchi olimlarning bu boradagi tadqiqotlari 3- ilovada keltirilgan. Ilovani o'rganish orqali quyidagi fikrga kelindi: boshqaruv hisobi ob'ektlariga korxonalar va uning tarkibiy bo'linmalari xarajati va xo'jalik faoliyati natijalari, mas'uliyat markazlari va xarajat markazlari xarajati hamda natijalari, ichki baholash, byudjetlashtirish, ichki hisobotlar va korxonaning ichki hamda tashqi muhiti kiradi.

Boshqaruv hisobining maqsadi va vazifalariga keladigan bo'lsak, iqtisodiy adabiyotlarda boshqaruv hisobining maqsadlari bo'yicha ko'plab ma'lumotlar keltirilgan. Ularni o'rganish ko'pgina mualliflar boshqaruv hisobi maqsadini quyidagi 1-chizmada tasvirlangan tartibda belgilayotganligini ko'rsatmoqda:



### **1-chizma. Boshqaruv hisobining maqsadi**

Iqtisodiy adabiyotlarda keltirilgan boshqaruv hisobi maqsadlari bo'yicha qarashlar 4-ildavda bir tizimga solindi.

Ildavdagi qarashlarni o'rganish shuni ko'rsatmoqdaki, boshqaruv hisobining asosiy maqsadi rahbariyatga iqtisodiy jihatdan samarali boshqaruv qarorlari qabul qilishni ta'minlash maqsadida korxonalar faoliyati (korxonalar miqyosidagi va uning tarkibiy, ishlab chiqarish bo'linmalari hamda xarajat hamda foyda markazlari miqyosidagi ma'lumotlarni ham qo'shgan holda) haqidagi reja, prognoz va haqiqiy ma'lumotlarni yetkazib berishdan iboratdir.

Tahlillar iqtisodiy adabiyotlarda boshqaruv hisobining vazifalarini belgilash bo'yicha ham turlicha yondashuvlar mavjudligini ko'rsatdi (5-ildav). Bizningcha, boshqaruv hisobi tizimi hal qiladigan vazifalarning barchasini sanab o'tishning imkoniyati yo'q. Boshqaruv hisobi vazifalarini korxonaning boshqaruv muhiti va ehtiyojiga moslashtirish lozim. Shu munosabat bilan boshqaruv hisobining vazifalarini quyidagi 4-jadvalda aks ettirilgan mezonlar bo'yicha guruhlash maqsadga muvofiq bo'ladi.

Boshqaruv hisobining metodlari ko'pgina fanlarni, ya'ni xo'jalik hisobi (operativ, buxgalteriya va statistik hisob), tahlil, strategik va tezkor rejalashtirish,



boshqaruv, korxonalar iqtisodiyoti, matematika fanlarining metodlarini o'zida birlashtirganligi sababli turlicha bo'ladi.

#### 4-jadval

#### Boshqaruv hisobining vazifalarining mezonlar bo'yicha guruhlanishi

T/r	Boshqaruv hisobining vazifalarining mezonlar bo'yicha guruhlanish mazmuni
1.	Xo'jalik jarayonlari (ta'minot, ishlab chiqarish, sotish) kesimida.
2.	Korxonalar faoliyatini (ishlab chiqarish va tijorat jarayonlarini boshqarish va h.k.) boshqarish turlari bo'yicha
3.	Xo'jalik jarayonlarini joriy boshqarish (strategik rejalashtirish, me'yoralashtirish, xarajatlarni hisobga olish va mahsulotni kal'kulyasiyalash) bosqichlari bo'yicha
4.	Qarorlarning muddati va davriyligi (reja asosida, aniq vaqt tartibida) bo'yicha
5.	Korxonaning tashkiliy tuzilishi darajasida (korxonalar miqyosida, mas'uliyat markazlari bo'yicha)
6.	Mas'uliyat markazlari darajasi bo'yicha (xarajat markazlari, daromad markazlari, foyda markazlari va investisiya markazlari)
7.	Boshqariladigan ob'ektlar turlari (xarajat tashuvchilari, faoliyat turlari va xarajatlarni hosil bo'lish joylari) bo'yicha

Ushbu metodlar tarkibi ixtisoslikka oid adabiyotlarda turlicha izohlanmoqda (6-ilova). Olimlarning fikrlarini tadqiq etish natijasida tadqiqotda quyidagi ta'rif boshqaruv hisobining metodi mazmunini to'liq ochib beradi degan fikrga kelindi: boshqaruv hisobida buxgalteriya hisobining metodlaridan tashqari statistika, iqtisodiy tahlil va iqtisodiy-matematik metodlar, kompleks iqtisodiy tahlilning eng asosiy bo'limlaridan biri bo'lgan parametrik tahlil, firmalararo taqqoslash, sifatli guruhlash, raqobat razvedkasi va marketing tadqiqotlarining uslublari ham ishlatiladi.

Boshqaruv hisobining tashkiliy-uslubiy elementlaridan yana biri boshqaruv hisobining funksiyalari hisoblanadi.

Tadqiqotlarni ko'rsatishicha, iqtisodiy adabiyotlarda boshqaruv hisobining funksiyalariga oid ko'plab ta'riflar mavjud (7-ilova). Ushbu ta'riflar o'rganilib, quyidagi ta'rif boshqaruv hisobining funksiyalari mazmunini to'liq ochib beradi degan xulosaga kelindi: «Boshqaruv hisobi funksiyalari korxonalar strategiyasi va istiqbolda rivojlanish yo'nalishlarini aniqlash va mablag'lardan foydalanishni iqtisodiy samaradorligini oshirish; reja va byudjetlar tuzish; normativ xo'jalikni shakllantirish va normativlarga rioya qilinishini nazorat qilish; korxonalar, bo'linmalar va mahsulot turlari bo'yicha xarajatlar hamda moliyaviy natijalarni aniqlash; korxonalar va ichki bo'linmalarni qo'yilgan maqsadlariga erishishi borasidagi faoliyat natijalarini tezkor nazorat qilish va baholash; korxonalar, bo'limlar va mahsulot turlari kesimida faoliyat natijalarini tahlil qilishdan iboratdir».

Olimlarning boshqaruv hisobi tamoyillari borasidagi tadqiqotlarni o'rganish bu sohada ham yagona bir fikrga kelinmaganligini ko'rsatmoqda (8-ilova).

Tadqiqotchi A.Zakirovaning ushbu masala bo'yicha bildirgan fikrlari bizningcha, sanoat korxonalar uchun ham taalluqlidir, ya'ni mazkur masalani tadqiq etishda sanoati tarmog'i ishlab chiqarishini o'ziga xos xususiyatlarini hisobga olish lozim. Shunga ko'ra sanoat korxonalarining boshqaruv hisobi umumqabul qilingan tamoyillardan tashqari quyidagi tamoyillarga asoslanishi lozim:

- maqsadlar va faoliyat natijalarini muvofiqlashtirish;
- turli boshqaruv qarorlarini tayyorlash bo'yicha prognozlashtirish, rejalashtirish, tashkil qilish, hisobga olish, nazorat qilish, tahlil etish va tartibga solish kabi ishlarni bir vaqtda bajarish;
- korxonalar tashkiliy tuzilishining boshqaruv vazifalarini yechilishiga qarab faoliyat ko'rsatish sharoitini o'zgarishiga mos holda barqarorligi;
- hal qilinishi lozim bo'lgan boshqaruv vazifalariga qarab, faoliyat sharoitlarini doimiy o'zgarishiga qaramasdan, korxonalar tashkiliy tuzilishining barqarorligi;

- «Komplementarlik» (boshqaruv hisobi tizimostini uyg'un holda faoliyat ko'rsatishini ta'minlovchi bir-birini to'ldirishi va mos kelishi);

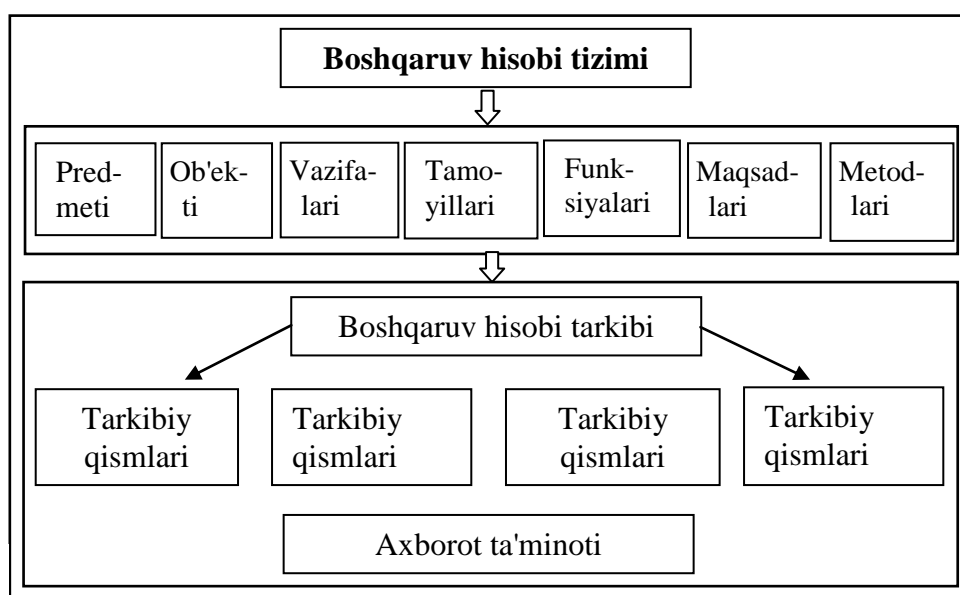
- xarajat markazlari, xarajatlarni hosil bo'lish joylari va mas'uliyat markazlari bo'yicha boshqaruv ishlarini tizimlilik va muntazamliligi;

- muvofiqlashtirish (korxonalarda tarkibiy bo'linmalar o'rtasida o'zaro hamkorlik (bir bo'limning mahsulotini ikkinchi bir bo'lim ehtiyojiga ishlatilishidan iborat bo'lgan) bo'lganligi sababli boshqaruv hisobi korxonani rivojlanish strategiyasini amalga oshirishga ta'sir ko'rsatuvchi turli darajalardagi maqsadlarni muvofiqlashtirish va muvozanat-lashtirishni ta'minlaydi);

- tezkor e'tibor berish (paxta sanoati tarmog'i qishloq xo'jaligi jarayoni bilan bog'liq va qishloq xo'jaligiga turli tashqi omillar (tabiiy-iqlim, biologik va boshqalar) ta'sir ko'rsatadi, shuning uchun boshqaruv hisobi tashqi ta'sirni turli o'zgarishlariga moslashishi hamda e'tiborini qaratishi lozim);

- ma'qullik (mavsumlilik xususiyatiga ega bo'lganligi va mavsumning davom etish muddatini oldindan aniqlab bo'lmasligi sababli boshqaruv hisobini tashkil etishni turli variantlarini ishlab chiqish ehtiyoji kelib chiqishini anglatadi).

Yuqorida bayon etilgan boshqaruv hisobiga oid barcha fikrlar asosida korxonalar uchun quyidagi boshqaruv hisobi tizimining namunaviy modelini tuzish mumkin (2- chizma).



2-чизма. Корхоналар учун бошқарув ҳисобининг намунавий модели

Ushbu model' boshqaruv hisobini barcha muhim komponentlari va ularni o'zaro hamkorligi hisobga olinib tuzildi. Uni joriy etish xo'jalik yurituvchi sub'ektlar uchun kerakli samaraga erishishga imkoniyat yaratadi.

### **1.3. Boshqaruv va moliyaviy hisobni o'zaro bog'liqligi**

Hozirgi bozor iqtisodi sharoitida korxonalarda buxgalteriya hisobini tashkil qilish va rivojlantirish moliyaviy va boshqaruv hisobini uzviy bir-biriga bog'liqligi va ularni o'rtasidagi tafovutlarni chuqur o'rganishni taqozo qiladi.

Moliyaviy va boshqaruv hisobi o'rtasida ko'pgina umumiylik mavjud, chunki ularning ikkalasi ham korxonada hisob tizimi axborotlaridan foydalaniladi.

Moliyaviy hisobda qabul qilingan tamoyillar boshqaruv hisobda ham amal qiladi. Lekin boshqaruv hisobida korxonada rahbari va mutaxassislari uchun zarur bo'lgan hisob ma'lumotlari kengroq bo'lib, ularni tahlil qilish orqali korxonani istiqbolini belgilash imkoni yaratildi.

#### **1. Hisobni maqsadi.**

Moliyaviy hisobni asosiy maqsadi korxonada moliyaviy hisobotni tuzish uchun zarur bo'ladigan ma'lumotlarni hisobga olish va nazorat qilishdan iboratdir. Tashqi foydalanuvchilar, investorlar va kreditorlar bu ma'lumotlarga asosan korxonada moliyaviy xolati, uning to'lov qobiliyati talab darajasida ega ekanligini va hisob-kitob ishlarini qonunga muvofiq olib borilganligini bilishga e'tibor beradilar.

Boshqaruv hisobi esa korxonada ishlab xarajatlarini tarkibi, ularni mahsulot turlari bo'yicha sarflanishi to'g'risidagi bo'lib o'tgan jarayonlarni hisobi va ularni tahlili asosida kelajakka mo'ljallangan tavsiyalarni ishlab chiqish uchun korxonada rahbari va mutaxassislariga zarur bo'lgan axborotlar bilan ta'minlashdan iboratdir.

#### **2. Axborotdan foydalanuvchilar.**

Moliyaviy hisobni axborotlaridan foydalanuvchilar, odatda, korxonadan tashqarida bo'ladilar. Ular davlat nazorat organlari, o'z mablag'larini korxonaga kiritgan aksionerlar, qimmatli qog'ozlar va obligatsiyalar egalari, tashqi va ichki investorlar hisoblanadi.

Boshqaruv hisobini ma'lumotlaridan esa asosan korxonada boshqaruv xodimlari foydalanadilar.

### 3. Axborot manbalari.

Boshqaruv hisobi uchun axborot manbai bo'lib faqat korxonada ma'lumotlaridan foydalanilsa, moliyaviy hisob uchun esa korxonada ma'lumotlari bilan bir qatorda, qabul qilingan qonun va Nizomlar, me'yoriy tavsiyalar ham hisobga olinadi.

### 4. Hisob siyosati.

Moliyaviy hisobda hisob siyosati uni yuritish qoidalari, moliyaviy hisobotni tuzish va taqdim qilish tartibini ifodalaydi. Boshqaruv hisobi siyosatida asosan korxonada faoliyatini rejalashtirish, tahlil qilish, tannarx hisoblash, transfert bahoni shakllantirish, sigmentar hisobot tuzish masalalari o'z ifodasini topadi.

### 5. Axborotlarni buxgalteriya hisobi schyotlarida hisobga olish.

Moliyaviy hisob schyotlari korxonani moddiy, mehnat va moliyaviy resurslari xolati va harakati to'g'risida, xarajatlar hisobi, tannarx kalkulyatsiyasi, rejalashtirish va qarorlar qabul qilish uchun kerak bo'ladigan ma'lumotlarni hisobga oladi va umumlashtiradi.

### 6. Axborotni taqdim etish shakllari.

Moliyaviy hisob ma'lumotlari "Buxgalteriya hisobi to'g'risida"gi qonunning 16-moddasiga asosan, moliyaviy hisobot, buxgalteriya balansi, moliyaviy natijalar, asosiy vositalarni harakati, pul oqimi, xususiy kapital to'g'risidagi hisobot shakllari va tegishli izohlardan iborat bo'ladi.

Boshqaruv hisob ma'lumotlari esa foydalanuvchilarga erkin shaklda taqdim etiladi.

### 7. Hisob yuritish majburiyatlari.

Moliyaviy hisob rasmiy hisob bo'lib, uni yuritish barcha korxonalar uchun majburiydir.

Moliyaviy hisobot hujjatlari belgilangan muddatlarda soliq idoralari, statistik bo'limlari, yuqori tashkilotlarga taqdim etiladi, ular auditorlarning tekshiruv ob'ekti hisoblanadi.

Boshqaruv hisobini olib borish korxonada rahbariyati va qabul qilingan Nizomlarga asosan amalga oshiriladi.

#### 8. Hisobni tashkil etish qoidalari.

Moliyaviy hisobda moliyaviy hisobot axborotlari aniq tamoyil va qoidalarga muvofiq shakllanishi hamda aks ettirilishi shart, ular asosida ma'lumotlar qayd qilinadi, baholanadi va tegishli schyotlarda hisobga olinadi. Ushbu tamoyil va qoidalar "Buxgalteriya hisobi to'g'risida"gi qonun hamda BXMSda belgilab qo'yilgan.

Boshqaruv hisobini yuritish tartib va qoidalari korxonaning strategik va taktik maqsadlaridan kelib chiqib qabul qilingan "Nizomga" asosan amalga oshiriladi.

#### 9. Hisob tamoyillari.

Moliyaviy hisob umumiy tamoyillarga tayanadi, bular buxgalteriya hisobini ikkiyoqlama yozuv usulida yuritish, aniqroq, mazmunning shakldan ustunligi, ko'rsatkichlarning qiyoslanuvchanligi va moliyaviy hisobotning betarafligidir.

Boshqaruv hisobini asosiy tamoyillari esa hisobni ikkiyoqlama usulida yuritish, uzluksizlik, aniqlik, ehtiyotkorlik va ko'rsatkichlarni qiyoslanuvchanligi hisoblanadi.

#### 10. Hisobni asosiy tuzilmasi.

Moliyaviy hisob quyidagi asosiy tenglikka muvofiq shakllanadi:

$$\text{Aktivlar} = \text{o'z mablaqlari manbalari} + \text{Majburiyatlar}$$

Boshqaruv hisobi axboroti tuzilmasi va tarkibining foydalanuvchilarini ehtiyojlariga bog'liq. Boshqaruv hisobini tuzilmasi, xarajatlar, daromadlar va aktivlar kabi kategoriyalarga tayanadi.

### **1.4. Boshqaruv hisobining shakllanishi va tadrijiy rivojlanishi**

Hozirgi kundagi globallashtirish boshqaruv hisobining shakllanishi va rivojlanishini har tomonlama chuqur tadqiq etishni taqozo qiladi. Bunga istiqbolli ilmiy yo'nalishlardan hisoblangan boshqaruv hisobi ayrim iqtisodiy adabiyotlarda

turlicha, hatto bir-biriga qarama-qarshi tarzda talqin qilinayotganligi ham sabab bo‘lmoqda.

Shu bilan birga olimlar o‘rtasida hozirgi qadar boshqaruv hisobining fan sifatidagi konsepsiyasi bo‘yicha yagona bir fikrga kelinmagani yaqqol namoyon bo‘lmoqda. Fikrimizcha, ushbu masalalarda yagona bir fikrga kelish va mualliflik qarashini belgilab olishda nafaqat mamlakatimiz olimlarining boshqaruv hisobi shakllanishi hamda evolyusiyasiga oid tadqiqotlaridan, balki rivojlangan xorijiy mamlakatlarning bu boradagi ilg‘or tajriba va yondashuvlaridan foydalanish ham maqsadga muvofiq.

Xorijlik bir gurux olimlar boshqaruv hisobi yuzaga kelishini buxgalteriya hisobining tarixiy shakllanishi doirasida o‘rganishgan. Ular buxgalteriya hisobi o‘z shakllanishi va evolyusiyasida bir necha bosqichlarni bosib o‘tgan, deb hisoblashadi.

Ushbu ma'lumotlarni tahlili buxgalteriya hisobining shakllanishi va evolyusiyasi bosqichlari asosan bir biriga mos kelishi, boshqaruv hisobining tarixan yuzaga kelishi korxonalarda xuquqiy hamda iqtisodiy munosabatlar paydo bo‘lishi bilan chambarchas bog‘liqligini ko‘rsatmoqda.

Ayrim iqtisodiy adabiyotlarda boshqaruv hisobi kameral buxgalteriya asosida yuzaga kelgan, degan fikrlar ham uchraydi. Masalan, professor G.Al'termanning fikricha, «Kameral buxgalteriya avvaldan belgilangan smeta (byudjet) asosida ishlab chiqarishning borishini nazorat qilishni maqsad qilib qo‘yadi. Boshqaruvchilar mavjud iqtisodiy xolatni xisobga olib, kelgusi yil uchun byudjetlar tuzadi va unda ishlab chiqarishni boshqarishning tegishli taktikasini ishlab chiqadi». “Ekomonologiya” fanida tadqiqot ob'ekti sifatida smet (byudjet), buxgalteriya va nazoratni o‘rgangan Rossiyalik professor L.I. Gomberg smetani xo‘jalik hisobi bilan bog‘lagan va rejalashtirish vositasi sifatida qaragan, buxgalteriya faoliyati asosida sabab-oqibat yotadi, deb hisoblagan va nazoratning dastlabki hamda yakuniy nazorat turlarinigina tan olib, uni xo‘jalik faoliyatining korxonalariga manfaatlariga mos kelishini ta'minlovchi jarayon sifatida ta'riflagan. Professor A.P. Rudanovskiy esa, schyotlar rejasiga byudjet schyotlarini kiritish

taklifini ilgari surgan va har bir xo‘jalik jarayonini byudjet bilan bog‘lab, mazkur jarayonni byudjetlashtirish, deb atagan.

Xorijiy iqtisodiy adabiyotlarda boshqaruv hisobi tarixan kapitalistik jamiyatda tijorat siri tufayli yuzaga kelgan va shuning uchun ba'zan uni “maxfiy hisob” deb ham ataladi, degan fikr ham uchraydi. Bu fikr qisman to‘g‘ri. Chunki boshqaruv hisobini paydo bo‘lishiga faqatgina tijorat siri emas, balki ishlab chiqarishning tez sur‘atlarda o‘shishi va boshqaruv tizimida ma'lumotlarga bo‘lgan ehtiyojning ortib borishi ham sabab bo‘lgan.

Ixtisoslikka oid adabiyotlarni o‘rganish Rossiyalik yetuk iqtisodchi olimlar boshqaruv hisobining shakllanish tarixiga o‘z asarlarida batafsil to‘xtalganligini tasdiqladi.

Professor I.G.Kukukinai fikriga ko‘ra, "Ilk bor 1875 yilda Britaniya ijrochi direktorati memorandumida boshqaruv hisobiga tamal toshi qo‘yilgan. Boshqaruv hisobi tizimi birinchi bo‘lib, XX asrning birinchi yarmida Shimoliy Amerikaning to‘qimachilik va temir yo‘l korxonalarida ishlab chiqilgan. Keyinchalik esa tamaki mahsulotlari, fotoplyonka va un ishlab chiqarish korxonalarida joriy etilgan".

Iqtisodchi olim V.E.Kerimov boshqaruv hisobining paydo bo‘lishi hamda shakllanishini kal’kulyasiya va ishlab chiqarish hisoblarining rivojlanish tarixi doirasida chuqur o‘rgangan. O‘rganishlari natijasida boshqaruv hisobi kal’kulyasiya hisobining asosida paydo bo‘lgan, degan xulosaga kelgan.

N.P.Kondrakov esa "Iqtisodiyoti rivojlangan mamlakat-larda kal’kulyasiya hisobini takomillashtirish maqsadida yangi usullar–ma’suliyat markazlari bo‘yicha xarajatlar hisobi, “standart-kost” va “direkt-kosting” tizimi bo‘yicha tannarxni kal’kulyasiyalash qo‘llanila boshlandi va u kal’kulyasiya hisobini ishlab chiqarish hisobi tizimiga aylanishiga olib keldi. Ishlab chiqarish hisobi tizimining keyingi rivojlanish bosqichida mazkur tizimda buxgalteriya hisobidan tashqari, rejalashtirish, nazorat qilish, tahlil etish, qarorlar qabul qilish kabi funksiyalar qo‘llanila boshlandi va oqibatda uning asosida boshqaruv hisobi tizimi paydo bo‘ldi", deb yozgan.



Iqtisodiy adabiyotlar tahlili bu boradagi tadqiqotlar hozirgi kunda ham davom etayotganligini ko'rsatmoqda.

Jumladan, tadqiqotchi N.I.Chupaxina o'z tadqiqotida boshqaruv hisobining dastlabki elementlari ishlab chiqarishning paydo bo'lishi va samaradorligini oshirish zarurati yuzaga kelishi tufayli paydo bo'lgan. Sanoat rivojlanishi bilan uni yangi elementlari shakllangan va ular yangi sharoitiga mos holda takomillashtirilib borilgan degan xulosaga kelgan.

Professor S.V.Bulgakova tomonidan esa, boshqaruv hisobining yuzaga kelish shartlari jahon fanida tan olingan 7 ta tarixiy davr bo'yicha tizimli-xronologik tartibda tadqiq etilgan yoki boshqacha qilib aytadigan bo'lsak, boshqaruv hisobining uslubiyati tahlil qilingan.

Yuqorida nomlari keltirilgan olimlarning fikrlariga qo'shimcha sifatida shuni ta'kidlash mumkinki, XIX asr oxiriga kelib, ishbilarmonlar sanoat ishlab chiqarishi shiddat bilan o'sishi davrida qarorlar qabul qilish va ayniqsa, boshqaruv jarayonini samarali tashkil etish uchun hisob ma'lumotlari o'ta zarur ekanligini tushunib yetishdi. Aynan, o'sha davrda keyinchalik ishlab chiqarish hisobi deb atala boshlangan hisobga oid dastlabki asarlar paydo bo'ldi. Ishlab chiqarish samaradorligini oshirish zaruratining paydo bo'lishi ishlab chiqarish xarajatlari haqidagi ma'lumotlarni qayta ishlash ehtiyojini yuzaga keltirdi va bu me'yorlashtirish, ishlab chiqarishni tezkor rejalashtirish usullari (byudjetlashtirish)ning yaratilishiga olib keldi.

Fikrimizcha, boshqaruv hisobi buxgalteriya hisobining anglo-amerika modeli elementi bo'lib hisoblanganligi sababli ham uning shakllanish tarixini yanada chuqur tushunib yetish uchun bu boradagi AQSh tajribasini o'rganish lozim. AQShda boshqaruv hisobi yuzaga kelishiga biznesni tashkil etishning aksionerlik shakli rivojlanishi sabab bo'ldi. Aksionerlar hisob tizimiga yangi talablar qo'ya boshladi. Asosiy talab ma'lumotlarni o'z vaqtida yetkazib berishdan iborat bo'ldi. Raqobat kurashi kuchayishi mulkdorlarning foydani ko'paytirishdan iborat bo'lgan maqsadini sarmoya qiymatini maksimallashtirish tomoniga o'zgartirishga majbur qildi. Ma'lumotlarni tezkor yetkazib berish bo'yicha

qo'yilgan talablar hisob ob'ektlari hajmining o'zgarishi va daromad hamda xarajatlarga asosiy e'tibor qaratilishiga olib keldi. Bu esa, o'z navbatida, taqdim etilayotgan ma'lumotlarning haqqoniylik darajasi oshishiga olib keldi.

Aslida AQShda boshqaruv hisobi XX asrning boshida xarajatlarni boshqarish tizimi sifatida paydo bo'la boshlagan. Amerikada 1923–1932 yillardagi inqirozdan so'ng boshqaruv hisobi tizimi boshqacha ko'rinishga, ya'ni korxonaning barcha tarkibiy bo'linmalarini boshqarishga yo'naltirilgan xarajatlarni boshqarish tizimi ko'rinishiga o'ta boshlagan.

AQShda 1950 yillarning oxirigacha buxgalteriya hisobi moliyaviy hisob va xarajatlar hisobiga bo'lingan. Biroq, boshqaruv fanining rivojlanishi buxgalterlarga mahsulot tannarxi hisobining tezkorligini oshirish va boshqaruvni tegishli ma'lumotlar bilan ta'minlash kabi yangi vazifalarni qo'ya boshlagan. Shu tufayli hisob-tahlil faoliyatining mazkur bo'limi "Xarajatlar hisobi" o'rniga "Boshqaruv hisobi" deb atala boshlagan. Bunda asosiy e'tibor xarajatlar boshlang'ich smetasini tuzish, chetga chiqishlarni tezkor aniqlash, ishlab chiqarish xarajatlari va boshqaruv qarorlarining samarali variantlarini tannarxini baholash asosida tanlash hamda tizimli tahlil qilishga qaratila boshlangan. Mazkur o'zgarishlarni 1962 yilda G.R.Grovinshil'd va G.A.Betistalar "Hisobdagi inqilob" deb atagan.

Shunday qilib, amerikada ishlab chiqarish xarajatlariga asosiy e'tibor qaratilishi ishlab chiqarish xarajatlarini kompleks nazorat qilish tizimi shakllanishiga olib kelgan va u kelgusida "Boshqaruv hisobi" nomini olgan.

Fikrimizcha, yanada chuqurroq o'rganish uchun boshqaruv hisobini mamlakatimiz rivojlanish tarixining o'ziga xos xususiyatlari nuqtai nazaridan ham tadqiq etish maqsadga muvofiq. Buning uchun esa mamlakatimizda boshqaruv hisobini rivojlanishining tarixiy bosqichlarini ko'rib chiqish zarur.

Masalani batafsilroq tadqiq etish uchun O'zbekiston Respublikasi uzoq yillar mobaynida sobiq Ittifoq tarkibida bo'lganligi sababli boshqaruv hisobining sobiq Ittifoqda rivojlanish tarixini tadqiq etish maqsadga muvofiq, deb hisoblaymiz.

Shuni alohida ta'kidlash joizki, sobiq Ittifoqda boshqaruv hisobining shakllanish tarixini tadqiq etish, unda ham boshqa davlatlardagi kabi boshqaruv hisobining

yuzaga kelishini tabiiy-tarixiy asoslari mavjud bo'lgan bo'lsa-da, biroq barcha tarixiy davrlarda asosan davlat xo'jalik faoliyatiga kuchli ta'sir ko'rsatganligini tasdiqladi.

Aslida, sobiq Ittifoqda sanoat hisobi haqidagi g'oyalar dastlab maxalliy mutaxassislarni 1929 yilda bir qator Amerika firmalariga xizmat safariga borganlaridan keyin paydo bo'lgan. Biroq, ma'lum sabablarga ko'ra, mazkur g'oyalar xorijdagidan boshqacharoq rivojlantirildi va amaliyotga tatbiq etildi.

“Boshqaruv hisobi” tushunchasiga keladigan bo'lsak, sobiq Ittifoqda iqtisodchi olimlar A.F.Muxin (“Бухгалтерский учет в промышленности США”, 1965), N.G.Chumachenko (“Учет и анализ в промышленном производстве США”, 1971), S.A.Stukov (“Учет и контроль издержек производства на капиталистических промышленных предприятиях”, 1978), K.N.Naribaev (“Организация бухгалтерского учета в США”, 1979) va S.S.Satubaldin (“Учет затрат на производство в промышленности США”, 1980)ning asarlarini e'lon qilinishi va xorijlik iqtisodchi-olimlarning (Ch.T.Xorngren, J.Foster, K.Druri, J.R.Sigel, M.Karrenbauer, R.Myullendorf va b.) boshqaruv hisobiga oid asarlari tarjimai bosmadan chiqarilishi bilan keng tarqala boshlangan. Ushbu holat boshqaruv hisobi mamlakatimizga ingliz-amerika buxgalteriya hisobi tizimidan “import” qilingan, degan noto'g'ri fikr paydo bo'lishiga sabab bo'lgan. Haqiqatda ham boshqaruv hisobi asoslari G'arb menejmentidan olingan, biroq, bu holat yuqorida ta'kidlaganimizdek, avvalroq korxonalarimizda maxalliy boshqaruv tizimi shakllanayotgan dastlabki tarixiy davrda yuz bergan va mahalliy xo'jalik yuritish sharoitiga moslashtirilgan. Ushbu holatni iqtisodchi olimlarni asarlarida keltirilgan quyidagi ma'lumotlar ham tasdiqlaydi.

Sobiq Ittifoqda buxgalteriya hisobi rejalashtirish bilan uyg'unlikda yuritilgan, sanoat hisobida yoppasiga hujjatlash-tirishga erishilgan va korxonalar bo'linmalari boshqaruvchilari uchun zarur bo'lgan darajada ma'lumotlarning analitikligi ta'minlangan. Byudjetlashtirishning ma'lum bir ko'rinishi bo'lgan smetadan keng foydalanilgan.

Yangi iqtisodiy siyosatni boshlanishi davrida trestlarda ikkita buxgalteriya: moliyaviy va ishlab chiqarish xarajatlarini hisobga olish va mahsulot tannarxini kal'kulyasiyalash buxgalteriyalari mavjud bo'lgan. Mazkur bo'limlar trestlarning ishlab chiqarish-texnik boshqarmasi tarkibiga kirgan. Buxgalteriya hisobini tashkil etishning mazkur tizimi moliyaviy va boshqaruv hisoblarining o'zaro hamkorligini hozirgi kundagi ikki aylanmali (avtonom) shaklini eslatadi.

Iqtisodiy tahlil, byudjet rejalashtirilishi va nazoratining elementlarini qo'llanilganligi tufayli 1920 yillarda buxgalterni funksiyasiga nafaqat hisob ishlarini bajarish, balki rejalashtirish, tahlil qilish, hisob ma'lumotlarini tayyorlash hamda ulardan qarorlar qabul qilishda foydalanish borasidagi ishlarni muvofiqlashtirish ishlari ham kirgan. Mazkur funksiyalarning barchasi hozirgi kundagi boshqaruv hisobi funksiyalariga to'g'ri keladi.

Xo'jalik hisobi va o'zini o'zi moliyalashtirish tamoyillari iqtisodiyotga joriy etilganda xo'jalik hisobining ob'ekti bo'lib, korxonaning ishlab chiqarish va noishlab chiqarish bo'linmalari, daromadi bo'lib, ular tomonidan ishlab topilgan mablag' hisoblangan. Bunday yondashuv boshqaruv hisobining konsepsiyalaridan biri bo'lgan javobgarlik markazlari bo'yicha boshqarishning ma'lum bir ko'rinishi hisoblanadi. Shuningdek, ma'suliyat markazlari bo'yicha hisobga yaqin bo'lgan ichki zavod xo'jalik hisobi ham qo'llanilgan.

Korxonalarda boshqaruv hisobining ba'zi bir elementlari (korxonalarni aloxida mustaqil bo'linmalarga ajratish, ular faoliyatining baholash mezonlarini aniqlash, ichki baholar va smeta rejalashtirishni qo'llash, ichki hisobotlar tuzish) joriy qilingan. "Javobgarlik markazlari" va "Xarajat markazlari" tushunchalari paydo bo'lgan.

Hozir kunda boshqaruv hisobida qo'llanilayotgan byudjetlashtirish ko'p jihatdan avval mamlakatimizda keng qo'llanilgan "Texsanoatmoliyareja"ni eslatadi.

Avvaldan iqtisodchilarimizga yaxshi tanish bo'lgan omilli tahlil esa boshqaruv hisobida haqiqiy xarajatlarning smeta xarajatlaridan chetga chiqishlarini tahlil qilishda keng qo'llaniladi. Boshqaruv hisobida qo'llaniladigan tahlilning barcha

turlari (tezkor, taqqoslama, kompleks va h.z.) sobiq Ittifoq olimlari va amaliyotchilariga yaxshi tanish.

Boshqaruv hisobining asosini korxonalar xarajatlari haqidagi ma'lumotlarni to'plash va tannarxni kal'kulyasiyalash tashkil etadi. U esa mamlakatimiz amaliyotida to'liq ishlab chiqilgan. Boshqaruv hisobidagi «Standart-kost» tizimiga o'xshash bo'lgan kal'kulyasiyalashning normativ usulini amaliyotga qo'llash bo'yicha boy nazariy va amaliy tajriba to'plangan. Zamonaviy boshqaruv hisobi doirasiga kiruvchi ko'pgina masalalarning me'yoriy bazasi sifatida sobiq Ittifoq davrida "Sanoat korxonalarida mahsulot tannarxini rejalashtirish, hisobga olish va kal'kulyasiyalash" bo'yicha nizom va uning asosida ishlab chiqilgan tarmoq nizomidan foydalanilgan.

Sobiq Ittifoqda ishlab chiqarishni boshqarishning brigada shakli keng qo'llanilgan. Undagi brigadalar ma'suliyat markazlarining ma'lum bir ko'rinishi edi. Mazkur usulda boshqarish orqali materiallarni tejash va mehnat unumdorligini oshirish borasida ma'lum ijobiy natijalarga erishilgan.

Hozirgi kunda faoliyat tahlili asosida kal'kulyasiyalash usulida qo'llanilayotgan xarajatlarni boshqarish g'oyasidan avvallari sobiq Ittifoq korxonalarida keng foydalanilgan.

Xorijda keng tarqalgan "Balanslashtirilgan ko'rsatkichlar tizimi" konsepsiyasi ko'pgina jihatlari bilan iqtisodiy tahlil soxasining M.Bakanov, S.Polyakova, L.Suzdal'seva, A.Sheremet va boshqa shu kabi yetuk olimlari yondashuvlariga o'xshash.

Professor V.Paliy tomonidan ishlab chiqilgan boshqaruv hisobining schyotlar rejasi ishlab chiqarish hisobi masalalarida juda nozik nemis olimlarining tahsiniga ham sazovor bo'lgan.

Mamlakatimizning M.Volovich, V.Podol'skiy kabi ko'plab boshqaruvni avtomatlashtirish sohasi mutaxassislari asarlari ERP-tizimi va elektron tijorat rivojlangan hozirgi davrda ham o'z ahamiyatini yo'qotgani yo'q.

Yuqoridagilardan shunday xulosa qilish mumkinki, xorijda qo'llanilayotgan boshqaruv hisobining uchdan ikki qismi nafaqat mamlakatimiz mutaxassislari

uchun tanish bo'lgan, balki ulardan iqtisodiyotda keng va samarali foydalanilib kelingan.

Boshqacha qilib aytganda, sobiq Ittifoq davrida boshqaruv hisobi genezisini belgilab beruvchi tarkibiy qismlar mavjud bo'lgan.

Shunday qilib, sobiq Ittifoqda hali bozor munosabatlari amal qilmagan davrda boshqaruv hisobi genezisining nazariy va uslubiy asoslari yaratilgan.

Boshqaruv hisobining O'zbekistonda mustaqillik yillaridagi rivojlanishi masalasiga to'xtaladigan bo'lsak, bu boradagi o'rganishlar quyidagi bosqichlarni ajratib ko'rsatishga imkon bermoqda:

dastlabki bosqich (1990–2010 yillar) – bu davrda boshqaruv hisobiga oid bilimlar bir tizimga solindi va xalqaro tajribaga asoslanib, xorijiy sarmoya ishtirokidagi korxonalarda qo'llanila boshlandi;

keyingi bosqich (2010 yildan–hozirga kungacha bo'lgan davr) – ushbu davrda mamlakatimiz korxonalarida boshqaruv hisobi keng joriy etila boshlandi.

Yuqoridagi fikrlarni umumlashtirib, xulosa sifatida shuni ta'kidlash mumkinki, boshqaruv hisobi o'zining tarixiy taraqqiyot yo'lida shakllangan va ilmiy-uslubiy asoslarga ega tizim hisoblanadi. U sanoatning rivojlanishi, ishlab chiqarish sharoitlarining o'zgarishi va tez sur'atlarda o'sishi hamda bozor munosabatlarning rivojlanishi natijasida paydo bo'lgan. Bu holat uning boshqaruv qarorlari qabul qilishning asosiy vositasi sifatida yuzaga kelishiga olib kelgan.

### **Tayanch so'z va iboralar**

Boshqaruv hisobi, ichki foydalanuvchilar, tashqi foydalanuvchilar, moliyaviy hisob, xarajatlar, kalkulyatsiya, tannarx, menejer, ishlab chiqarish, byudjetlashtirish, sigment, transfert, tamoyillar.

### **Takrorlash uchun savollar.**

1. Boshqaruv hisobiga ta'rif bering.
2. Boshqaruv hisobini maqsadi nima?
3. Boshqaruv hisobini buxgalteriya hisobini alohida bo'limi sifatida yuzaga kelish tarixi qanday?

4. Xorijiy adabiyotlarda buxgalteriya hisobini moliyaviy hisob va boshqaruv hisobiga bo'linishining sabablari qanday izohlangan?
5. Boshqaruv va moliyaviy hisobning o'zaro qanday o'xshashligi mavjud?
6. Boshqaruv hisobini qanday tamoyillari mavjud?
7. Boshqaruv hisobini predmeti nimadan iborat?
8. Boshqaruv hisobini uslublari haqida nimalar bilasiz?
9. Boshqaruv hisobini strategiyasi nimalarni o'z ichiga oladi?
10. Boshqaruv va moliyaviy hisobning o'zaro qanday o'xshashligi mavjud?
11. Axborot manbalariga ko'ra boshqaruv hisobi moliyaviy hisobdan qanday farq qiladi?
12. Korxonada faoliyatida boshqaruv hisobi qanday o'rin tutadi?
13. Boshqaruv hisobining qanday elementlari mavjud?
14. Boshqaruv hisobining vazifalari nimalardan iborat?
15. Boshqaruv va moliyaviy hisob o'rtasidagi farqlar nimalardan iborat?

## **II-BOB. XARAJATLAR, ULARNING TURKUMLANISHI VA HISOBGA OLISH**

### **2.1 Xarajatlar haqida tushuncha va ularni turkumlash**

Ishlab chiqarish xarajatlarini to'g'ri hisobga olish boshqaruv buxgalteriya hisobi oldidagi muhim vazifalardan biri hisoblanadi.

Odatda, ishlab chiqarish xarajatlari mahsulot ishlab chiqarishni tayyorlashdan boshlab, uni tayyor mahsulot holda omborga qabul qilingungacha bo'lgan xarajatlar yig'indisidan iborat bo'ladi va ular mahsulot ishlab chiqarish texnologiyasi va ishlab chiqarishning xususiyatiga qarab har hil bo'ladi.

Xarajatlarning salmog'i ishlab chiqarilgan mahsulot tannarxiga, tannarx esa korxonaning daromadiga ta'sir qiladi. Shu sababli ularni to'g'ri hisobga olish muhim ahamiyatga ega. Shu maqsadda xarajatlarning tarkibi va turlarini bilish zarur.

Hozirgi vaqtda Respublikamizning hamma xo'jalik yurituvchi sub'ektlarining faoliyatini hisobga oluvchi asosiy Xujjat - "Mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxiga qo'shiladigan, uni ishlab chiqarish va sotish bilan bog'liq bo'lgan xarajatlarning tarkibi va moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi haqidagi" Nizom hisoblanadi. Bu Nizomga asosan boshqaruv hisobida tannarxga qo'shiladigan xarajatlar tarkibi quyidagi maqsadlar uchun aniqlanadi:

- buxgalteriya hisobi schyotlarida bevosita mahsulot ishlab chiqarish va sotish jarayonida yuzaga keladigan xarajatlar haqida to'liq va aniq ma'lumotlar to'plash;

- korxonalar faoliyati rentabelligini hisoblash;
- raqobatbardoshligini aniqlash;
- soliqqa tortish asosini to'g'ri belgilash.

Ushbu vazifalarni yechish uchun xarajatlar quyidagi guruhlariga bo'linadi:

- mahsulotni ishlab chiqarish tannarxiga qo'shiladigan xarajatlar;
- davr xarajatlari tarkibida hisobga olinadigan va asosiy faoliyat foydasini aniqlashda e'tiborga olinadigan xarajatlar;



- korxonaning umumiy faoliyatidan keladigan foyda yoki zararni aniqlashda hisobga olinadigan moliyaviy faoliyat xarajatlari;

- soliqqa tortishdan oldingi foyda yoki zararni aniqlashda hisobga olinadigan favqulodda ko'zda tutilmagan zararlar yoki foyda. Suv xo'jalik korxonalarida qurilish montaj ishlarini bajarishda qatnashadigan xarajatlarni guruhlarga to'g'ri va aniq bo'lish buxgalteriya hisobi ma'lumotlarining sifatini oshiradi. Qurilish ishlarini bajarish xarajatlari o'z navbatida bir necha ko'rsatkichlari bo'yicha guruhlarga ajratiladi.

Korxonalarda xarajatlar ishlab chiqarish xarajatlari, davr xarajatlari, moliyaviy faoliyat xarajatlari va favqulodda (ko'zda to'tilmagan) xarajatlarga bo'linadi.

Ishlab chiqarish xarajatlari o'z vazifasiga qarab elementlari va kalkulyatsiya moddalariga bo'linadi. Elementlari bo'yicha guruhlash ishlab chiqarish xarajatlarini ularning iqtisodiy mazmuniga ko'ra aniqlash va tegishli smetalar tuzish uchun xizmat qiladi. Kalkulyatsiya moddalari bo'yicha guruhlash esa mahsulot tannarxini hisoblash uchun kerak bo'ladi.

Korxonalarda xarajatlar ishlab chiqarishda qatnashishiga qarab ishlab chiqarish va ishlab chiqarishdan tashqari xarajatlarga bo'linadi. Ishlab chiqarish xarajatlariga bevosita mahsulotni tayyorlash va qayta ishlash bilan bog'liq xarajatlar, ishlab chiqarishdan tashqari xarajatlarga esa madaniy-maishiy ob'ektlar xarajatlari kiradi.

Korxonalarda mahsulot tannarxiga qo'shilishiga qarab xarajatlar to'g'ri va egri xarajatlarga bo'linib, to'g'ri xarajatlarga mahsulotni tayyorlash va qayta ishlash bilan bevosita bog'liq bo'lgan material, ish haqi va boshqa xarajatlar kiradi. Egri xarajatlarga esa mahsulot ishlab chiqarish bilan bevosita bog'liq bo'lmagan xarajatlar, masalan, boshqaruv xarajatlari, asbob-uskunalarni saqlash va foydalanish xarajatlari va boshqalar kiradi. Mahsulot ishlab chiqarish hajmiga nisbatan o'zgarishiga qarab xarajatlar o'zgaruvchan va doimiy xarajatlarga bo'linadi. O'zgaruvchan xarajatlarga miqdori mahsulot ishlab chiqarish hajmining o'zgarishi bilan o'zgaradigan xarajatlar, masalan, xom ashyo, texnologik

maqsadlar uchun mo'ljallangan yoqilg'i, energiya va boshqalar kiradi. Doimiy xarajatlarga esa miqdori mahsulot ishlab chiqarish hajmi o'zgarishi bilan o'zgarib qolmaydigan xarajatlar kiradi. Unga boshqaruv xodimlarining ish haqi, boshqaruv binolarini saqlash xarajatlari va boshqalarni misol qilib keltirish mumkin.

Korxonalarining o'ziga xos xususiyatiga ko'ra, xarajatlar tayyorlov va qayta ishlash xarajatlariga bo'linadi. Tayyorlov xarajatlariga xom ashyoni sotib olish, saqlash, jo'natish va boshqa xarajatlar kirsa, qayta ishlash xarajatlariga esa mahsulotni qayta ishlab mahsulotlar olish bilan bog'liq xarajatlar kiradi.

Yuqorida ta'kidlanganlar boshqaruv hisobi tizimida xarajatlar turli xil yo'nalishdagi maqsadlar uchun guruhlanishidan dalolat beradi. Bu narsani amaliyotda keng joriy etish boshqaruvchilarga ishlab chiqarishni boshqarish borasida asoslangan boshqaruv qarorlarini qabul qilish imkonini beradi.

Davr xarajatlariga boshqaruv xarajatlari, mahsulotlarni sotish bilan bog'liq xarajatlar, umumxo'jalik xarajatlari, ishlab chiqarishni o'zlashtirish xarajatlari kiradi. Bu tur xarajatlar ishlab chiqarilgan mahsulot tannarxiga kiritilmaydi va fonda hisobidan qoplanadi.

Korxonalarda moliyaviy faoliyat xarajatlariga bank krediti bilan, ijara bilan bog'liq, xorijiy valyuta jarayoni va boshqa moliyaviy faoliyat bilan bog'liq xarajatlar kiradi.

Favqulodda xarajatlarga korxonalarda tabiiy ofatdan ko'riladigan zararlar kiradi. Bu tur zararlar korxonalarda, masalan, yong'in natijasida mahsulot nobud bo'ladi. Shuning uchun boshqaruvchilar bunday zararlarga yo'l qo'ymaslik chora-tadbirlarini ko'rishlari lozim. Ishlab chiqarish va davr harajatlarining ajratilishi moddiy ishlab chiqarish zaxiralari qoldiqlari qiymatini aniqlash uchun zarur bo'lib, davr harajatlari tegishli bo'lgan hisobot davrida hisobdan chiqariladi va sotilmagan mahsulot, tugallanmagan ishlab chiqarish qoldig'ida kelgusi davrlarga o'tkazilmaydi. Bu narsa korxonada baho siyosati sohasida asoslangan qarorlarni qabul qilishda muhim ahamiyatga egadir. Bundan tashqari ishlab chiqarish tannarxi va davr xarajatlarining alohida ajratib ko'rsatilishi:

a) korxonaning ishlab chiqarish faoliyati;

b) ma'muriy va ishlab chiqarishdan tashqari faoliyati oxirgi natijaga qanday ta'sir ko'rsatganligini baholash imkonini beradi.

Mahsulot (ish xizmat) ishlab chiqarish tannarxiga paxta zavodlarida paxtani qayta ishlash jarayonida qilinadigan harajatlarning qiymati kiradi.

Boshqacha so'z bilan aytadigan bo'lsak, mahsulot (ish, xizmat) ishlab chiqarish tannarxi uni qayta ishlash bilan bevosita boqliq bo'lgan xarajatlardan iborat bo'ladi.

Ularga:

- bevosita va bilvosita material xarajatlari;
- bevosita va bilvosita mehnat xarajatlari;
- ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan ustama xarajatlari kiradi.

Mahsulot (ish, xizmat) ishlab chiqarish tannarxini tashkil etuvchi xarajatlar iqtisodiy mazmuniga ko'ra quyidagi elementlar bo'yicha guruhlanadi:

- ishlab chiqarish material xarajatlari (qaytarilgan chiqindilarning qiymati ayirib tashlangan holda);
- ishlab chiqarish harakteridagi mehnatga haq to'lash xarajatlari;
- ish haqiga nisbatan ajratilgan ijtimoiy sug'urta ajratmalari;
- ishlab chiqarish ahamiyatidagi asosiy fondlar va nomoddiy aktivlarning amortizatsiya ajratmalari;
- boshqa xarajatlar.

Keltirilgan ma'lumotlardan ko'rinib turibdiki, xarajat elementlarida pul xarajatlari boshqa xarajatlar elementida aks ettirilishi ko'zda tutilgan. Korxonalarining pul xarajatlari, hozirda va keyinchalik katta o'rin egallashini hisobga olib, ularni alohida element qilib chiqarish maqsadga muvofiq bo'lar edi.

Bunday guruhlash "Mahsulot ishlab chiqarish tannarxiga qo'shiladigan xarajatlar" umumiy ko'rsatkichini hisoblash uchun zarurdir.

Bu ko'rsatkich 21-BHMS schyotlar rejasida 2010, 2310, 2510-schyotlarida hisobga olinadigan xarajatlar quyidagi turkumlardan tarkib topadi.

1. Material xarajatlari.

2. Mehnatga haq to'lash xarajatlari.
3. Ijtimoiy sug'urta xarajatlari.
4. Asosiy vositalar va nomoddiy aktivlarning amarti-zatsiya ajratmalari.
5. Pul xarajatlari.
6. Boshqa to'g'ri xarajatlar.

Bu schyotlar tegishli ishlab chiqarish ahamiyatidagi xarajatlarni to'plash uchun mo'ljallangan. Korxonalarining boshqaruvchilari bozor iqtisodiyoti sharoitida xarajatlar va ularni maqsadi haqida aniq ma'lumotlarga ega bo'lishi kerak. Faqat bu ma'lumotlar asosidagina mahsulot (ish, xizmat) ni sotishdan keladigan foyda to'g'ri hisoblanishi, rentabellik to'g'ri aniqlanishi, sotilayotgan mahsulot bahosining asosli ekanligi tahlil qilinishi va umuman tanlangan xo'jalik siyosatining to'g'ri ekanligi baholanishi mumkin. Alohida bo'limlar (tsexlar, ishlab chiqarishlar) xarajatlari haqidagi aniq ma'lumotlarga ega bo'lingandagina, ular rentabelli yoki zararlimi, u erga qo'shimcha mablaq ajratish kerakmi yoki mutaxassisni almashtirish kerakmi yoki bo'lmasa butunlay yopish kerakmi degan masalalarni xal qilish mumkin.

Xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda, yuqorida berilgan elementlardan tashqari, xarajatlarning moddalari bo'yicha ham hisob yuritish muhim ahamiyatga ega.

Masalan, suv xo'jalik qurilish tashkilotlarida bajarilgan ishlarni quyidagilar bo'yicha kalkulyatsiya qilish mumkin:

1. Er ishlarining tannarxi.
2. Beton ishlarining tannarxi.
3. Qurilish mashinalarining bajargan ishining tannarxi.
4. Erdagi ishlab chiqarish mahsulotlarini tannarxi.

Ma'muriy boshqaruv xarajatlari 21-BHMS schyotlar rejasida 9400 «Davriy xarajatlari» schyotida hisobga olinadi va hisobot yilining oxirida korxonaning olgan daromadi hisobidan qoplanadi.

Xarajatlarni kalkulyatsiya moddalari bo'yicha hisobga olish, u yoki bu xarajat turi qanday maqsadlarga sarflanayotganligini bilish, mahsulotning ayrim turlari tannarxini kalkulyatsiya qilish imkonini beradi.

Xulosa sifatida shuni aytish mumkinki, korxonalarining boshqaruvchilari bozor iqtisodiyoti sharoitida xarajatlar va ularni maqsadi haqida aniq ma'lumotlarga ega bo'lishi kerak. Faqat ma'lumotlar asosidagina mahsulot (ish, xizmat)ni sotishdan oladigan foyda to'g'ri hisoblanishi, rentabellik to'g'ri aniqlanishi, sotilayotgan mahsulot bahosining asosli ekanligi tahlil qilinishi, umuman tanlangan xo'jalik siyosatining to'g'ri ekanligi baholanishi mumkin.

## **2.2. Ishlab chiqarish xarajatlarini hisobga olish va tannarxni kalkulyatsiya qilish**

Material xarajatlari mahsulot tannarxida salmoqli o'rinni egallaganligi va tannarxning asosiy elementlaridan biri bo'lganligi sababli ularni to'g'ri hisobga olish va tahlil qilish juda muhimdir. Chunki materiallar xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda ishlab chiqarish xarajatlarining asosini tashkil etadi. Ishlab chiqarishni to'g'ri tashkil etish va me'yorida amalga oshirish uchun uni materiallarning sifatli va zarur turlari bilan o'z vaqtida hamda kerakli miqdorda ta'minlab turish kerak. Shuning uchun korxonada moddiy texnika rejasining bajarilishi ustidan nazorat qilib borish va raxbar xodimlarning moddiy-texnika ta'minotida ro'y berayotgan kamchiliklar to'g'risida o'z vaqtida xabardor bo'lib, kerakli tadbirlar ko'rishini ta'minlash materiallar hisobining eng asosiy vazifalaridan biri hisoblanadi.

Buxgalteriya hisobi ayni paytda tayyorlanayotgan materiallar uchun qilinayotgan xarajatlar va mol yetkazib beruvchi tashkilotlar bilan olib boriladigan hisob-kitob ustidan ham nazorat yuritadi. Bunda u moddiy xarajatlarni tejab-tergab sarflash uchun har bir mahsulot turiga sarflanadigan materiallar me'yoriga rioya qilinayotganligini kundalik nazorat qilib turishi kerak. Buning uchun materiallar hisobi aniq, tezkor bo'lishi, materiallar sarfini xujjatlashtirish, xarajatlar ustidan doimiy nazorat yuritish va ulardan unumli foydalanish imkoni yaratilishi lozim.

Shuningdek, buxgalteriya hisobi yordamida moddiy xarajatlarning me'yoridan oshib ketishi va mahsulot birligiga qilinadigan moddiy xarajatlarni kamaytirish imkoniyatlari aniqlanishi kerak.

Xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda xom ashyo tovar transport yuk xati bilan keladi. Kelib tushgan xom ashyoning sifati tekshirilgach, tegishli daftarga natijalari yozib qo'yiladi.

Kelib tushgan materiallar haqidagi ma'lumotlar sifat ta'rifi (tavsiflash) bilan birgalikda xom ashyoning tayyorlov bahosini va mahsulot ishlab chiqarishda xom ashyoning me'yor asosida sarflanishini aniqlash uchun qimmatli ma'lumot bo'lib hisoblanadi.

Ombor mudiri kirim-chiqim hujjatlari asosida xom ashyoning turlari va topshiruvchilari bo'yicha hisob yuritadi. Bu narsa xom ashyo tayyorlanishi rejasining bajarilishi haqida kunlik tezkor hisobot tuzish imkonini beradi.

Tayyorlangan xom ashyo umumiy buxgalteriyada xarid bahosi bo'yicha 1510-"Materiallarni tayyorlash va sotib olish" schyotining debeti va 6010-"Mol yetkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitob" schyotining kreditida olib boriladi. 1510-"Materiallarni tayyorlash" schyotida tayyor-lanayotgan xom ashyoning xarid bahosiga barcha uni tayyorlash bilan bevosita bog'liq xarajatlar qo'shilgan holda haqiqiy tannarxi aniqlanishi lozim. Boshqaruv hisobida bu schyotni kreditidan tayyorlangan xom ashyo hisob (me'yoriy) baholarda hisobdan chiqarilib 1010-1090-"Materiallar" schyotiga kirim qilinadi. Tayyorlangan xom ashyo bilan bevosita bog'liq bo'lmagan xarajatlar (boshqaruv ma'muriyatining ish haqi xarajatlari, punktlarni saqlash xarajatlari va x.k.) 1510-schyotda to'planib, 9400-"Davr xarajatlari" schyoti orqali foyda hisobidan qoplanishi buxgalteriya hisobi ma'lumotlarini analitiklik darajasini orttirib boshqaruv talabiga javob beradi.

Ushbu taklif bir tomondan tayyorlangan xom ashyoni umumiy to'liq qiymatini aniqlash, tayyorlash jarayoni faoliyatiga baho berish, davr xarajatlarini hisoblash imkonini beradi. Bunda tayyorlangan xom ashyoning xarid bahosi yozib boriladigan 1510-"Materiallarni tayyorlash va sotib olish" schyoti bo'yicha analitik hisob mahsulotning kelib tushishi manbalari bo'yicha, ularning ichida esa xom ashyo turlari bo'yicha yuritilishi lozim.

Xom ashyo va materiallarni ombordan berilishi limit zabor kartalari, bir marta qo'llaniladigan talabnomalar va materiallarning korxonada ichidagi harakatini aks ettiradigan yuk xatlar orqali amalga oshiriladi.

Hozirgi kunda qo'llanilayotgan limit-zabor kartalarining eng asosiy kamchiligi shundaki, ularda sifat ko'rsatkichlari aks ettirilmaydi. Bu kamchilikni bartaraf etish uchun xom ashyoning ishlab chiqarishga berilishini maxsus qaydnomalar bilan rasmiylashtirish lozim. Bu qaydnomalarda miqdor va qiymat ko'rsatkichi birga aks ettirilishi kerak. Sifat ko'rsatkichining o'zgarishiga qarab miqdor ko'rsatkichiga tegishli o'zgartirishlar kiritish lozim bo'ladi. Bu narsa sifat ta'sirida xarajatlarning me'yordan chetga chiqishi haqida tezkor ravishda ma'lumot olish imkoniyatini beradi.

Xom ashyo va materiallar xarajatlarning me'yordan chetga chiqishi ularning almashtirilishi, bahoning o'zgarishi, yaroqsiz mahsulotlarning bo'lishi, texnologiyaning buzilishi natijasida ham yuz beradi. Bu narsani aniqlashning signalli xujjatlashtirish, inventar, hisob-kitob va partiyali usullari mavjuddir. Suv xo'jaligi korxonalarida xom ashyo va materiallarning me'yordan chetga chiqishi inventar usuli yordamida aniqlanadi. Bu usul asosida chetga chiqishlar ishlab chiqarish jarayonida emas, balki smena tugagandan so'ng aniqlanadi va xom ashyo va materiallarning haqiqiy sarfi me'yoriy sarf bilan solishtiriladi. Haqiqiy sarf boshlang'ich qoldiqqa kirimni qo'shib, oxirgi qoldiqni ayirish yo'li bilan aniqlanadi.

Bu usul qulay bo'lishi bilan birga, bir qator kamchiliklarga ham egadir. Avvalo, chetga chiqishlar tezkor tarzda emas, balki hisobot davri (smena) tugagandan so'ng aniqlanadi. Bu davrga kelib ma'lumotlarning qiymati yo'qolgan bo'ladi. Undan tashqari, bu usul qo'llanilganda, qaysi partiyadagi material ishlatilayotganda yoki qaysi topshiriq bajarilayotganda chetga chiqishlar yuz berganligini aniqlashning imkoni mavjud emas. Umumiy qilib aytganda, bu usulni qo'llaganda ishlab chiqarishni tezkor tarzda boshqarish, salbiy holatlarni bartaraf etish va ijobiy holatlarni mustaxkamlash tadbirlarining samaradorligi pasayadi.

Inventar usulida chetga chiqishlarni sex bo'yicha va hisobot davri tugagandan keyin emas, balki uchastkalar, brigadalar, ish joylari bo'yicha o'z vaqtida tezkor tarzda aniqlash lozim.

Haqiqiy xarajatlar hisob-kitob yo'li bilan emas, balki yo'qlama qilish ma'lumotlari asosida aniqlanishi kerak. Bunday holatda, bizningcha, ishlab chiqarish va materiallar sarflanishini nazorat qilishda inventar usulining tezkorligi ortadi.

Xom ashyo va materiallar ishlatilishi darajasi ustidan nazorat qilish, sabablarni tahlil qilish, salbiy chetga chiqishlarni bartaraf va ijobiyalarini mustahkamlashga qaratilgan boshqaruv qarorlarini qabul qilish uchun chetga chiqishlar sabablari va aybdorlarni ko'rsatgan holda xom ashyo va materiallar xarajatlarning me'yordan chetga chiqishini maxsus xujjat ko'rinishida hujjatlashtirish kerak.

Baho o'zgarishini qurilish materiallariga bo'lgan ta'sirining yuqori ekanligini hisobga olib, uni tayyorlash bilan bevosita bog'liq xarajatlarni tayyorlangan xom ashyo qiymatiga dastlabki o'tkazishni e'tiborga olgan holda bu o'zgarishni baholar bo'yicha chetga chiqishlar haqidagi bildirishnoma bilan rasmiylashtirish lozim.

Chetga chiqishlar haqidagi bildirishnomalar ma'lumotlari asosida xom ashyo va materiallar bo'yicha chetga chiqishlarni hisobga oluvchi jamg'aruv qaydnomalari yuritilishi lozim. Bu qaydnoma ma'lumotlari asosida aniqlangan chetga chiqishlar umumlashtiriladi, o'sib boruvchi holda tahlil qilinadi, sabablari va aybdorlari bo'yicha o'rganiladi hamda asoslangan, kelajakka yo'naltirilgan boshqaruv qarorlari qabul qilinadi. Bu ma'lumotlar asosida material xarajatlari haqiqiy tannarxining hisob-kitobi tuziladi va ularning moliyaviy natijalarga ta'siri taxmin qilinadi. Hozirgi kunda yana bir masalaga e'tiborni qaratish lozim. U kam bo'lsa, material xarajatlari rentabelligini hisoblashdir. Ushbu masalani yechish uchun quyidagi formuladan foydalanish mumkin:

$$MXR = \frac{SF}{MX}$$



bu erda MXR - material xarajatlari rentabelligi, SF - sof foyda, MX - material xarajatlari.

Bu ko'rsatkich sarflangan 1 so'mlik material xarajati qancha sof foyda keltirganligini bildiradi. Bundan tashqari material xarajatlari qiymatini sof foydaga bo'lish orqali 1 so'm sof foyda olish uchun qancha material xarajat qilinganligini aniqlashimiz mumkin. Bu ma'lumotlar samarali boshqaruv qarorlari qabul qilishga imkoniyat yaratadi.

Shu tartibda xom ashyo tayyorlash faoliyatining rentabelligini, ishlab chiqarish faoliyati rentabelligini kam hisoblashimiz mumkin. Faqat bu erda sof foyda birinchisida tayyorlangan xom ashyoning ishlab chiqarish tannarxiga, ikkinchisida esa qayta ishlangan xom ashyo ikkiga bo'linadi. Olingan ma'lumotlar tegishli boshqaruv qarorlari qabul qilinishiga xizmat qiladi.

To'g'ri va egri mehnat xarajatlarini hisobga olish. Barcha korxonalarda boshqaruv hisobining murakkab, ko'p mehnat hamda aniq va tezkor ma'lumotlar talab qiladigan bo'g'ini mehnat va ish haqini hisobga olish hisoblanadi.

Ma'lumki, xarajatlar tarkibi to'g'risidagi Nizomga asosan, endilikda mahsulot ishlab chiqarish tannarxiga ishlab chiqarishda bevosita qatnashayotgan ishchi va xizmatchilarning mehnat haqi xarajatlari kiritiladi. Qolgan ishchi va xizmatchilarning mehnat haqi xarajatlari davr xarajatlari tarkibida hisobga olinib, daromad hisobidan qoplanadi.

Endilikda mehnat xarajatlarining rentabelligini aniqlash dolzarb masalalardan biri bo'lib hisoblanadi. Buning uchun sof foydani mehnat xarajatlariga bo'lish kerak, olingan natija sarflangan 1 so'mlik mehnat xarajati qancha sof foyda keltirganligini bildiradi. Bu ko'rsatkichning aksi esa 1 so'm foyda olish uchun qancha mehnat xarajati sarf qilinishini ko'rsatadi va bu olingan ma'lumotlar samarali boshqaruv qarorlari qabul qilishga xizmat qiladi.

Hozirgi kunda korxonalarda ham mehnat resurslarini baholash va hisobga olish muammosi o'rtaga qo'yilmoqda. Bunga sabab bozor iqtisodiyoti sharoitida korxonalar mehnat resurslarini tayyorlash va ularning malakasini oshirishga qancha mablag' sarflanganligini bilishi zarur. Chunki, bozor iqtisodiga o'tishdan

oldin bu soha uchun kerakli mablag'lar asosan, davlat byudjeti tomonidan sarflanardi. Endilikda esa asosiy mablag'ni korxonalar sarflay boshlashdi. Shuning uchun, mehnat resurslarini baholash va hisobini yuritish zaruriyati yuzaga chiqmoqda. Mehnat resurslarini baholash zarurligi masalasida iqtisodchilar yagona fikrga kelishgan. Asosiy muammo baholash o'tkazish tartibini aniqlash masalasidir. Buxgalteriya hisobida mehnat resurslari moddiy va moliyaviy resurslar kabi buxgalteriya hisobining ob'ekti bo'lishi va uning uchun ular qiymat ko'rinishida baholanishi lozim.

Mehnat resurslarini baholashning ikki xil variantini taklif qilish mumkin: 1) ish haqidan kelib chiqqan holda; 2) umum va maxsus ma'lumot olish hamda malaka oshirish xarajatlaridan kelib chiqqan holda baholash. Ikkinchi variant tarafdorlaridan biri S.A.Stukov xorij tajribasini va iqtisodchilarning takliflarini tahlil qilib, mehnat resurslarini umumiy va maxsus ma'lumot olish uchun ketgan xarajatlardan kelib chiqqan holda baholash, ularning qiymatini balansdan tashqari hisobda yuritish va korxonaga pasportidan qayd etish kerak degan xulosaga kelgan.

Mehnat resurslarida xodimlarning aybi bilan bo'ladigan yo'qotishlar (nafaqa yoshiga etmasdan ishlab chiqarishdan chiqib ketishi, xodimlarning unumsizligi va h.k.) o'z vaqtida hisoblashi kerak. Bunday yo'qotishlarning oldini olish chora-tadbirlari ko'rilishi lozim. Chunki, bu holat bozor iqtisodiyotida katta ahamiyatga egadir.

Mehnat resurslarini boshqarishda mehnatni me'yordash-tirish muhim rol o'ynaydi. Biroq, me'yor va me'yordash-tirishning hozirgi kundagi xolati bozor iqtisodiyoti talablariga javob bermaydi. Bu sohadagi kamchiliklarni bartaraf etish uchun mehnat me'yordashlarini qayta ko'rib chiqish lozim. Har bir korxonaga mehnat resurslarini me'yordan chetga chiqishlarning hosil bo'lish joylari, sabablari, aybdorlari bo'g'ini asosida boshqarishni joriy etish lozim.

Mehnat resurslaridan foydalanishda me'yordan chetga chiqishlarni hisobga olish, tahlil qilish, nazorat qilish va umumlashtirish uchun ish haqi xarajati bo'yicha me'yordan chetga chiqishlarning sabablari va aybdorlari klassifikatorini to'ldirish lozim.

Ishlab chiqarish jarayonida har hil sabablarga ko'ra normal sharoitdan chetga chiqish texnologik jarayonning o'zgarib qolishi, oldindan belgilangan xom ashyo o'rniga boshqa xom ashyo ishlatilishi yoki dastlab belgilangan ish o'rniga boshqa ishning bajarilishi, ish vaqtdan tashqari ishlash, dam olish va bayram kunlari ishlash, ishning to'xtab qolishi va shu kabi hodisalar sababli bo'lib turadi. Bu hodisalar o'z navbatida ishchilarning qo'shimcha yoki boshqa harakterdagi ishlarni bajarishini va shu bilan bog'liq bo'lgan qo'shimcha ish haqi sarflanishini talab etadi.

Ishning normal sharoitdan chetga chiqilgan har bir xolati har bir ishchi yoki brigada uchun ochiladigan qo'shimcha haq to'lash varaqasi va ish to'xtab qolishi to'g'risidagi varaqa bilan rasmiylashtiriladi.

Har ikkala varaqada ish haqi bo'yicha me'yordan chetga chiqishlarning joylari, sabablari va aybdorlari taklif qilingan klassifikator asosida ko'rsatiladi.

Vaqtbay mehnatga haq to'lanadigan brigadalarda ish haqi bo'yicha me'yordan chetga chiqishlarni hosil bo'lish joylari bo'yicha aniqlash katta ahamiyatga ega. Hisob-kitoblarda me'yor bo'yicha mehnatga haq to'lashning ish joylari, me'yor bo'yicha, haqi hisoblangan miqdorini va chetga chiqishlarni esa sabablari va aybdorlari bo'yicha ko'rsatish lozim.

Bu tartibda aniqlangan ish haqi bo'yicha chetga chiqishlarni umumlashtirish, tahlil qilish va olingan natijalarni boshqaruvchilarga tegishli tadbir ko'rish uchun taqdim etish lozim. Bu maqsadda dastlabki xujjatlar va hisob-kitoblar asosida sabablar va aybdorlar, javobgarlik markazlari bo'yicha (hosil bo'lish joylarini ko'rsatgan holda) ish haqining me'yordan chetga chiqishi haqida ma'lumotnomani tuzish tavsiya qilinadi.

Mehnatga haq to'lash me'yori va chetga chiqishlar haqidagi ko'rsatkichlar asosida (o'sib boruvchi holda) smena, o'n kunlik, oy bo'yicha haqiqiy ma'lumotlarni aniqlash lozim. Bu narsa haqiqiy tannarxni aniqlash, alohida turdagi mahsulotlarni ishlab chiqarishdan ko'zlanayotgan rentabellikni tahlil etish va boshqalar uchun zarurdir.

Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan ustama xarajatlar hisobi. Asosiy Nizomga ko'ra mahsulot tannarxining asosiy elementlaridan biri ishlab chiqarish harakteridagi ustama (umumishlab chiqarish) xarajatlaridir.

Bu tur xarajatlarga ishlab chiqarishga xizmat ko'rsatish, tsex va unga o'xshash bo'linmalarni boshqarish, mashina, asbob-uskunalarni saqlash va ularning amortizatsiya va ta'mirlash xarajatlari kiradi. Bu xarajatlarni ishlab chiqarishga xizmat ko'rsatish va ishlab chiqarishni boshqarish xarajatlariga bo'lish mumkin. Ishlab chiqarishga xizmat ko'rsatish xarajatlariga asbob-uskunalarni saqlash va ulardan foydalanish xarajatlari, boshqaruv xarajatlariga esa ishlab chiqarishni boshqarish bilan bog'liq xarajatlar kiradi.

Mashina, asbob-uskunalarni saqlash va ulardan foydalanish xarajatlariga sozlovchi va boshqa asbob-uskunalarga xizmat ko'rsatuvchi xodimlarning mehnat haqi xarajatlari (byudjetdan tashqari fondlarga ajratmalar bilan birgalikda), elektroenergiya, yoqilg'i, moylash va yordamchi materiallarning qiymati, mashina va ichki ishlab chiqarish transport vositalarini tuzatish, saqlash, ishlatish bilan bog'liq boshqa xarajatlar kiradi. Bu tur xarajatlarga yana mashina, asbob-uskuna va transport vositalarining amortizatsiya ajratmalari, maxsus uskunalar va jihozlarni ta'mirlash qiymati va eskirishni qoplash xarajatlari kam kiradi.

Ishlab chiqarishni boshqarish xarajatlariga, tsex xodimlariga mehnat haqi to'lash (byudjetdan tashqari fondlarga ajratmalar bilan birgalikda), umum tsex ahamiyatidagi mashina, asbob-uskuna, bino, inshoot, inventarlarning amortizatsiya ajratmalari va tuzatish, saqlash xarajatlari, sinov, tajriba va tadqiqotni o'tkazish bilan bog'liq xarajatlar, mehnatni muhofaza qilish va boshqalar kiradi. Bu tur xarajatlarga, bulardan tashqari, ish to'xtab qolganligi uchun to'lov xarajatlari, tsex omborida va tugallanmagan ishlab chiqarishda yuz bergan aybdorlari aniqlanmagan kamomad va buzilishlardan ko'rilgan zararlarni qoplash ham kiradi. Bunda umumishlab chiqarish xarajatlari tsexda aniqlangan ortiqcha material boylıkları qiymatiga kamaytiriladi.

Bu xarajatlar smeta asosida sarflanadi va buxgalteriya hisobida asosan smetaga rioya qilinishi nazorat qilinadi. Bu xarajatlar boshlang'ich xujjatlar

asosida me'yor bo'yicha va me'yordan chetga chiqishi sabablari va aybdorlari bo'yicha ajratilib hisobga olinadi.

Hozirgi kundagi muhim masalalardan biri ishlab chiqarishga xizmat ko'rsatish va boshqarish xarajatlarining rentabelligini aniqlashdir. Buning uchun sof foydaning bu xarajatlarga nisbati aniqlanadi. Aniqlangan miqdor sarflangan 1 so'mlik ishlab chiqarishga xizmat ko'rsatish va boshqarish xarajati necha so'mlik foyda keltirganligini bildiradi.

Ishlab chiqarishga xizmat ko'rsatish va boshqarish xarajatlarini hisobga olishda eng murakkab va muhim masala ularni mahsulot turlari tannarxi o'rtasida taqsimlash masalasidir.

Iqtisodiy adabiyotlarda bunday xarajatlarni taqsimlash-ning turli xil yo'llari va taqsimlashda ishlatiladigan turli qiymat va natura ko'rsatkichlar taklif qilingan. Bu albatta, to'g'ri. Chunki ishlab chiqarishga xizmat ko'rsatish va boshqarish xarajatlarining o'ziga xos xususiyati mavjud va bu narsa turli xil ko'rsatkichlar asosida taqsimlashni taqozo etadi.

Ilgari mashina va asbob-uskunalarni saqlash va ulardan foydalanish xarajatlari tegishli Nizomga asosan smeta stavkalariga mutanosib ravishda taqsimlanishi belgilab berilgan edi. Biroq, bu narsa murakkabligi tufayli amaliyotda keng qo'llanilmadi. Bu xarajatlarni taqsimlashning keng tarqalgan asosiy ish haqiga nisbatan mutanosib taqsimlash usuli iqtisodiy jihatdan asoslanmagandir. Chunki ishlab chiqarish jarayoni yuqori darajada mexanizatsiyalashgan ish jarayoni bilan qo'l mehnati yuqori bo'lgan ish joyida bunday xarajatlarni har xil bo'ladi. Qurilmaga nisbatan amortizatsiya ajratmalari (hozirgi kundagi uslub bo'yicha), unga xizmat ko'rsatish va tuzatish xarajatlari ko'p qilinadi. Bu narsa esa tannarxning noto'g'ri aniqlanishiga olib keladi.

Shuning uchun, bizningcha, xo'jalik yurituvchi subyekt-larda bunday xarajatlarni taqsimlash uchun asos asosiy ish haqi emas, balki ishlab chiqarish ishchilarining ishlagan kishi-soatlari bo'lishi kerak, chunki bu korxonalarda ishlagan ishi to'g'ri va aniq hisobga olib boriladi.

Bu xarajatlar ko'proq ishchilarning maoshiga emas, balki ishlagan ish vaqtiga bog'liq bo'ladi.

Tannarx aniqlanayotganda egri xarajatlarning haqiqiy miqdorini emas, yuqorida aytilgan smeta-stavkalarini ishlatish kerak. Shuni ham e'tiborga olish lozimki, "Asbob-uskunalarni saqlash va ulardan foydalanish" schyotining (ikkinchi darajali hisobning) debetiga xarajatlar yig'iladigan bo'lsa, kreditidan 2010 «Asosiy ishlab chiqarish» schyotining debetiga xarajatlar smeta stavkalari bo'yicha o'tkaziladi. Bunda ishlab chiqarishga xizmat ko'rsatish va boshqarish xarajatlarini ortiqcha yoki kam hisobdan chiqarish haqiqatdan holi emasdir.

Bu holatda ishlab chiqarishga xizmat ko'rsatish va boshqarish xarajatlari schyoti debetiga shartli-doimiy xarajatlar-ning miqdori (ular mahsulot hajmiga bog'liq bo'lmaganligi sababli) har oyda teng miqdorda o'tkaziladi.

Agar ishlab chiqarishga xizmat ko'rsatish va boshqarish xarajatlari schyotining kreditidan xarajatlar mahsulot ishlab chiqarishga tegishli ko'rsatkich (asosiy ish haqi, kishi-soatlari, stanok-soatlari, mahsulot hajmi)ga ko'paytirilgan aniq smeta-stavkasi miqdorida o'tkaziladigan bo'lsa, holda yarim shartli xarajatlar bilan smeta-stavkasiga kiradigan shartli-doimiy xarajatlar ishlab chiqarish faoliyatiga bog'liq bo'ladi.

Xulosa sifatida shuni aytish mumkinki, ishlab chiqarish xarajatlari hisobini takomillashtirish lozim.

### **2.3. Ishlab chiqarish zahiralarini hisobga olish va boshqarish**

Xo'jalik yurituvchi subyektlar ishlab chiqarish, xizmat ko'rsatish va ishlarni bajarish jarayonida turli xil tovar moddiy zahiralaridan foydalanadilar. Ushbu ishlab chiqarish zahiralarini yoqilg'i, xom ashyo, asosiy va yordamchi qurilish materiallar, butlovchi buyumlar, yarim tayyor mahsulotlar, arzon baho va tez eskiruvchi buyumlar, tugallanmagan ishlab chiqarish hamda topshirishga mo'ljallangan tayyor ob'ektlardan tashkil topadi.

Xom ashyo va asosiy materiallar mahsulotning asosini tashkil etadi. Yarim tayyor mahsulotlar bu tarmoqda keng ishlatiladi, yordamchi materiallar esa mahsulot tarkibiga kirmaydi va asosan ishlab chiqarish jarayoniga xizmat qiladi.

Idish va idish materiallari, texnik maqsadlar va xo'jalik ehtiyoji uchun ishlatiladigan yoqilg'i, shuningdek, ehtiyot qismlar, arzon va tez eskiruvchi buyumlar buxgalteriyada alohida hisobga olinadi.

Tayyor mahsulot deb, korxonadagi barcha ishlov jarayonlarini o'tib bo'lgan, oldindan tasdiqlangan andoza va texnikaviy shartlarning barcha talablariga javob beradigan hamda maxsus qabul qilish hay'at a'zolari tomonidan qabul qilingan ob'ektlarga aytiladi.

Ishlab chiqarish zahiralarida ichida qurilish materiallari katta salmoqqa egadir (60%). Ular to'g'risidagi hisobotning ko'rsatkichlari tuzish vaqti korxonada rahbari tomonidan belgilanadi.

Amaliyotdagi Nizomga muvofiq 1510-schyotda materiallarni tayyorlash xarajatlari umumlashgan hisob yuritiladi. Boshqaruv hisobida esa har bir me'yordan chetga chiqish haqidagi ma'lumotlar ular sodir bo'lgan joylar, sabablari va mahsulot turlari bo'yicha shakllanishi kerak. Shu sababli 1510-schyotni har bir material turi bo'yicha yuritish maqsadga muvofiq bo'ladi.

Ushbu schyotda tayyorlangan materiallarning xarid bahosi va uni tayyorlash bilan bevosita bog'liq xarajatlarning hisobi yuritiladi. Amaliyotni o'rganish shuni ko'rsatdiki, bunday tartib hisobning tezkorligini pasaytiradi, bundan tashqari tayyorlov davridagi xom-ashyoning oylik kalkulyatsiyasida o'tgan davrdagi tayyorlov faoliyati natijalari aks etmaydi va tayyorlov faoliyatining mahsulot tannarxiga ta'siri natijasi tayyorlov davri tugagandan so'nggina aniqlanadi.

Bizningcha, tayyorlangan materiallarning tannarxiga tayyorlov davrida qilingan to'g'ri (bevosita) tayyorlov xarajatlari haqiqiy miqdorida, tayyorlov davrigacha bo'lgan xarajatlar esa oy davomida haqiqatda tayyorlangan materiallar miqdoriga smeta-me'yori tartibda o'tkazilishi maqsadga muvofiq bo'ladi.

"Xarajatlar tarkibi haqidagi" Nizom ishlab chiqarish xarajatlarini boshqaruv va sotish xarajatlaridan hamda boshqa harakterdagi (moliyaviy,

favqulodda) xarajatlardan ajratishni taqozo qiladi. Bu esa ishlab chiqarish zahiralari qoldig'ini baholashga to'g'ridan-to'g'ri ta'sir ko'rsatadi.

"Xarajatlar tarkibi haqidagi" Nizomda ishlab chiqarish zahiralarni baholashda "ehtiyotkorlik" tamoyilini qo'llash lozimligi aytilgan. Bu tamoyil bozor iqtisodiyoti sharoitida hisobning eng asosiy tamoyillaridan biri bo'lib hisoblanadi va respublikamizda buxgalteriya hisobi haqidagi qonun bilan joriy etildi.

Biroq, avvaldan bu tamoyil ishlab chiqarish zahiralari nisbatan O'zbekiston Respublikasida buxgalteriya hisobi va hisoboti" to'g'risidagi Nizomga asosan qo'llaniladi. Nizomda: Ishlab chiqarish xarajatlarining narxi yil davomida pasaygan bo'lsa yoki ma'naviy eskirgan yoxud boshlang'ich sifatini qisman yo'qotgan bo'lsa, hisobot yili davrida tuziladigan buxgalteriya balansida ularning narxi dastlabki tayyorlov (xarid) qiymatidan pasaygan hollarda narxlar o'rtasidagi farqni xo'jalik faoliyati natijalariga o'tkazib, sotilishi mumkin bo'lgan narxlarda aks ettiriladi", - deb ko'rsatilgan. Nizomga ko'ra agar ishlab chiqarish zahiralari haqiqiy tannarxida hisobot davri davomida kamayish yuz bermagan bo'lsa, unda ular haqiqiy tannarxi bo'yicha baholanadi. Bu narsa "ehtiyotkorlik" tamoyi-lidan kelib chiqadi. Bu tamoyilga asosan zahiralari qaysi biri kamroqligiga qarab haqiqiy tannarxi yoki bozor narxida baholanadi.

Moddiy resurslarning haqiqiy qiymati o'z ichiga uni xarid qilish xarajatlaridan tashqari, bu resurslarni yetkazib beruvchidan kreditga sotib olingani uchun foiz to'lovlari, ustama baho (ustama)lar, ta'minlovchi va tashqi iqtisodiy tashkilotlarga to'langan vositachilik tashkil qilgan 20 dona bir birligi 5 ming so'm bo'lgan latok keltirilgan 5 yanvarda kam 20 dona material keltirilgan. Biroq, uning bir birligining bahosi 6 ming so'm bo'lib, umumiy qiymati 120 ming so'mni tashkil etgan. 10 yanvarda esa bir birligining bahosi 7 ming so'm va umumiy qiymati 140 ming so'm bo'lgan 20 dona latok keltirilgan.

Keltirilgan materiallarning jami 60 dona, umumiy qiymati 360 ming so'mni, o'rtacha tortilgan baho esa 6 ming so'mni tashkil etadi.

15 yanvar kuni 40 dona material xarajat qilindi. Bu material bir birligining bahosi 6 ming so'm, umumiy qiymati esa 240 ming so'mni tashkil etdi. 20



yanvarda bir birligining bahosi 9 ming so'm, umumiy qiymati 270 ming so'm bo'lgan 30 dona material keltirildi. Oxirgi qoldiqni hisoblaydigan bo'lsak,  $60-40 + 30 = 50$  dona,  $(360-240 + 270):5 = 390$  ming so'm, o'rtacha baho 7.800 so'mni tashkil etadi.

Har bir ombor mudiri bunday hisob-kitobni bajarayot-ganda diqqatli bo'lmog'i lozim yoki omborda miqdoriy hisob, buxgalteriyada esa qiymat hisobi yuritilishi kerak. Shunday qilib, iqtisodiyotini erkinlashtirish sharoitida bozor kon'yunkturasini hisobga olgan holda ishlab chiqarish zahiralari baholash muhim masalalardan biriga aylanib qoldi. Baholarning o'zgarib turishi baholashning murakkablashishiga olib keldi. Chunki, ilgari baholar markazlashtirilgan tartibda, davlat organlari tomonidan belgilangan sharoitda joriy hisobga asosan ulgurji narxda yoki korxonalarining o'zlarida belgilangan reja tannarxida hisobga olingan bo'lsa, bozor narxlari beqaror va uzluksiz o'zgarib turishi sharoitida moddiy qiymatliklarning ham qiymati doimo o'zgarib turadi.

Rivojlangan mamlakatlarda material xarajatlari qiymatini aniqroq hisoblash maqsadida joriy hisobda materiallarni baholashning murakkab va ko'p mehnat talab etadigan hisob-kitoblari qo'llaniladi. Bu maqsadda 13 dan ortiq turdagi usullar ishlatiladi.

**Bu usullar quyidagi guruhlariga bo'linadi:**

1. Tannarxi bo'yicha baholash.
2. Qaysi biri kamroqligiga qarab - tannarxi bo'yicha yoki bozor narxida baholash.

**Tannarxi bo'yicha baholash o'z navbatida quyidagi usullardan iborat bo'ladi:**

1. Identifikatsiyalash (tenglashtirish) usuli.
2. O'rtacha qiymat usuli.
3. Moddiy zahiralarni dastlabki davrdagi xarid narxlari bo'yicha baholash - FIFO usuli.
4. Moddiy zahiralarni oxirgi davrdagi xarid narxlari bo'yicha baholash - LIFO usuli.

**Identifikatsiyalash (tenglashtirish) usuli** ayrim buyum-larning haqiqiy tannarxini hisobga olgan holda, sotilgan tovarlarning tannarxini aniqlash uchun qo'llanilib, yuqori narxlarga ega bo'lgan mahsulot birliklarini, masalan, avtomobillarni, zargarlik buyumlarini xarid qilish va sotishda bu usuldan foydalaniladi.

**O'rtacha qiymat usulida** moddiy ishlab chiqarish zahiralarning qiymati hisobot davrini boshlanishida mavjud bo'lgan hamda shu davr mobaynida sotib olingan tovarlarning o'rtacha qiymatidan iborat bo'ladi. Unda o'rtacha qiymat sotishga tayyor bo'lgan tovarlar qiymatini shu tovarlar soniga bo'lish yo'li bilan hisoblab topiladi. Buning natijasida hisobot davri oxiridagi moddiy ishlab chiqarish zaxiralari birligining o'rtacha o'lchangan qiymati topiladi. O'rtacha qiymat usulida moddiy ishlab chiqarish zahiralarning hisobot davri oxirigacha bo'lgan qoldiqida shu hisobot davrida xarid qilingan barcha narxlarning o'zgarishi hisobga olinadi.

**"Xarid qilishda birinchi narx sarflashda birinchi narx"**-FIFO usulida dastlab xarid qilingan materiallar (tovarlar) qiymati birinchi navbatda sotilgan tovarlarga tegishli bo'lishi kerak, qoldiqlar esa oxirgi partiyalar qiymatidan tashkil topadi.

**"Xarid qilishda oxirgi narx sarflashda birinchi narx"** - LIFO usulining mohiyati shundaki, unda oddiy ishlab chiqarish zahiralarning qoldiqlari dastlabki xarid narxlarida baholanadi, sotilgan mahsulot tannarxi esa oxirgi qiymatidan iborat bo'ladi.

Tovar zahiralarni "past narxlar" asosida (past tannarx yoki pastroq qiymatida) baholash usuli asosida baholashda quyidagi usullardan foydalanish mumkin:

1. Moddalar bo'yicha usul.
2. Asosiy toifa usuli.
3. Zahiralarning umumiy darajasi usuli.

Moddalar bo'yicha usulda tannarx va bozor narxi zahiralarning har bir turi uchun solishtiriladi. Zahiralarning ayrim turlari keyinchalik ularning pastroq

bo'lgan narxlarida baholanadi. Asosiy toifa usuliga zahiralarning har bir toifasi bo'yicha umumiy tannarx va umumiy bozor narxi solishtiriladi. Zahiralarning umumiy darajasi usulidan foydalanilganda tovar zahiralari tannarx va bozor narxida baholanib ulardan pastroqi zahiralarni baholash uchun qo'llaniladi.

Tovar-material zahiralarni baholashda ishlatilayotgan usulga qarab sotilgan mahsulotning tannarxi va oxir oqibatda moliyaviy natijasi o'zgaradi. Masalan, omborda har birining og'irligi 50 kg. dan iborat bo'lgan ikki partiya A materiali bor. Birinchi partiyadagi har bir kilogrammining narxi 1 ming so'm, ikkinchi partiyadagi esa 2 ming so'mdir. Ishlab chiqarishga bu tur materialdan 70 kg berish lozim. Agar bu materialning o'rtacha qiymat usuli bo'yicha baholaydigan bo'lsak, u holda ishlab chiqarishga beriladigan materialning bahosi 105 ming so'm ( $70 \text{ kg} \times 1500 \text{ so'm}$ ), "Xarid qilishda birinchi narx sarflashda birinchi narx" FIFO usulini qo'llasak – 90 ming so'm ( $50 \text{ kg} \times 1000 = 50000 \text{ so'm}$ ,  $20 \text{ kg} \times 1000 = 20 \text{ ming so'm}$ ), "Xarid qilishda oxirgi narx - sarflashda birinchi narx" - LIFO usulini ishlatsak – 120 ming so'm ( $2000 \times 50 \text{ kg} = 100 \text{ ming so'm}$ ,  $1000 \times 20 \text{ kg} = 20 \text{ ming so'm}$ ) bo'ladi.

Ishlab chiqarishga berilgan materiallarning bahosidagi farqlar (90 ming, 105 ming, 120 ming) oqibatida, albatta, moliyaviy natija kam o'zgaradi.

Shunday qilib, korxonaning moliyaviy natijasi ko'p jihatdan zahiralarni qanday baholash usulini tanlashga bog'liqdir.

O'zbekiston Respublikasida buxgalteriya hisobi va hisoboti to'g'risidagi Nizomda korxonalarga o'z sharoitlaridan kelib chiqqan holda baholash usullaridan birini tanlash huquqi berilgan. Shu bilan bir qatorda, baholash usulini tanlashda yuqori tashkilot bilan, bunday tashkilot bo'lmasa, Moliya vazirligi bilan kelishishi shart qilib qo'yilgan.

Ishlab chiqarish texnologiyasining o'ziga xos hususiyati, ya'ni xom ashyoni partiyalab xarid qilish va ishlab chiqarishga berilishi bu korxonalarda baholashni xarid qilishda birinchi narx sarflashda birinchi narx " - FIFO usulini qo'llashni taqozo etadi. Amaliyotda eng ko'p uchraydigan kamchiliklardan biri korxonalarda ishlab chiqarish zahiralari miqdorining samarali me'yor darajasida bo'lmasligidir.

Iqtisodiyotini erkinlashtirish sharoitida bu narsa ko'pgina salbiy oqibatlariga olib kelishi mumkin.

Shu bilan bir qatorda, zahirani oz bo'lishi yoki uzilib qolishi korxonalar uchun juda xavfli hisoblanadi. Bu hatto ishlab chiqarishning to'xtab qolishiga va oxir oqibatda korxonaning inqirozga uchrashiga olib kelishi mumkin. Masalan: paxta tozalash zavodida bo'zning zahirasi tugab qolsa, ishlab chiqarish to'xtaydi, ya'ni korxonada tayyor mahsulot sota olmaydi.

Shunday ekan, zahiraning har bir turi chuqur o'rganilishi va ular uchun: a) zahira qoldig'ining eng yuqori, qaysiki, undan ortishi mumkin bo'lmagan darajasi; b) eng kam, qaysiki, undan kamayib ketishiga yo'l qo'yib bo'lmaydigan darajasi belgilanishi lozim. Faraz qilaylik, Bektemir temir - beton zavodida mahsulot uchun eng kam zahira darajasi 1000 tonna qilib belgilangan. Zavod haftada bunday xom ashyodan 500 tonna ishlatadi hamda xom ashyo keltirishga 6 hafta vaqt kerak bo'ladi. Xom ashyoni keltirishga ketadigan vaqt ichida zavod bunday xom ashyodan 3000 tonna ishlatadi, ya'ni  $6 \times 500 = 3000$  tonna, 3000 tonna xom ashyoni zavodga uning zahirasi 4000 tonna qolganda keltira boshlashi lozim, chunki xom ashyo keltirilguncha 3000 tonna ishlatiladi va zahirada eng kam miqdor 1000 tonna qoladi. Shunday ekan, har bir zahira uchun (S) qayta buyurtma berish (keltirish) darajasi belgilanishi lozim. Belgilangan darajaga etganda qayta buyurtma berilishi va zahiraning miqdori eng kam miqdordan kamayib ketishiga yo'l qo'yilmasligi kerak. Bu narsa bozor iqtisodiyoti sharoitida muhim ahamiyatga egadir.

Albatta, bu narsa masalaga umumiy qarash hisoblanadi. Chunki yuqorida ta'kidlanganlardan tashqari, juda ko'plab omillarni, jumladan, chegirmalar, pulning qiymati (qadri), zahirani saqlash xarajatlari va x.k. omillarni e'tiborga olish lozim. Xorijiy mamlakatlarda bu masalani xal qilishning ko'plab matematik usullari mavjud bo'lib, ular tadbirkorlar uchun matematika nomli fanda o'rganiladi.

Zahiralarning samarali miqdorini aniqlash usullaridan biri uni yillik mahsulot sotish hajmi bilan taqqoslashdir. Bunday taqqoslash zahiralar aylanish koeffitsientini aniqlash imkonini beradi, Masalan: A firmasining yillik sotish hajmi

(yaroqsiz mahsulotlarsiz va imtiyozli sotishlarsiz) 765.000.000 so'm, zahiralar esa 180.000.000 so'm bo'lsin. U holda zahiralarining aylanish koeffitsienti 4,5 (765000000: 180000000) ga tengdir, ya'ni tovarlar 1 yilda 4,5 marta olib sotilar ekan.

Sotilgan mahsulot tannarxini zahiralar o'rtacha qiymati bilan solishtirish ham mumkin. Bu narsa xo'jalik faoliyati tahlili nuqtai nazaridan yanada to'g'ri bo'lar edi. Biroq, bu ma'lumotlar har doim ham moliyaviy hisobotda e'lon qilinavermaydi. Shuning uchun ham ko'pgina tahlilchilar buning o'rniga sof sotish hajmini zahiralar miqdori bilan taqqoslashadi.

Zahiralarining joriy aktivlardagi ulushi ko'rsatkichi ham zahiralar tahlilida ishlatiladigan ko'rsatkichlardan biridir. Bizning misolda zahiralar 180.000.000 so'm va u joriy aktivlarning 45 foizini tashkil etadi. Bu ko'rsatkichdan bir tarmoqqa qarashli korxonalarni taqqoslashda foydalanish kerak, aks holda ijobiy natija bermaydi. Zahiralarining miqdorini belgilashda ishlab chiqarishning to'xtovsiz davom etishi kerakligi, zahiralarining mablag'larni muomaladan chiqarib qo'yayotganligi hamda zahiralarini tashkil etish va saqlash ma'lum bir xarajatlar talab qilishini e'tiborga olish lozim.

Korxonalarda zahiralarining me'yoring belgilanishi zahiralar miqdorini tartibga solib turish, tezkor tarzda boshqarish va nazorat qilishga yordam beradi.

Zahiralarini tartibga solishning barcha tashkiliy modellari mazmuni ularning haqiqiy xolatini me'yoriy miqdor bilan solishtirishdan iboratdir. Zahiralarini boshqarishning eng yuqori darajasi ularni iqtisodiy tartibga solib turishdir.

Zahiralarini samarali boshqarishga faqatgina iqtisodiy-matematik usullarni joriy etish bilangina erishish mumkin. Bu usullarni qo'llash o'z navbatida samaralilikni hisob-kitob ko'rsatkichlari kriteriysini o'rnatishni taqozo etadi.

Samaralilik kriteriysi aniq bir ko'rsatkich ko'rinishida miqdoriy o'lchovda aniqlanishi lozim. Ma'lum sharoitlarda samaralilik kriteriysi sifatida zahiralarini tashkil etish, saqlash va sotish xarajatlari umumiy qiymatining eng past nuqtasi hamda foyda, rentabellik va boshqa ko'rsatkichlar qabul qilinishi mumkin.

Ko'pincha samaralilik kriteriysi sifatida zahiralarning tashkil etilishi va saqlanishi bilan bog'liq muomala xarajatlarining miqdori qabul qilinadi. Eng kam muomala xarajatlari kriteriysi qo'llanilganda zahiralarning samaraliligining asosiy hisob-kitob ko'rsatkichlari aniqlanadi.

**Zahiralarni barpo etish va saqlash ushbu asosiy xarajatlardan tashkil topadi:**

a) Zahiralarni barpo etishdagi tayyorlov xarajatlari. Bun-ga tayyorlov idorasi va bazalari ma'muriyatining saqlash xarajatlari, xizmat safari xarajatlari, pochta-telegraf (aloqa) xarajatlari, materiallarni yuklash va keltirish xarajatlari, ularni omborga qabul qilish, saqlash xarajatlari va boshqa xarajatlarni kiradi;

b) Zahiralarni omborda saqlash xarajatlari. Bu xarajat-larga ombor xodimlarining ish haqlari, ombor binosini saqlash, ijara, inshoot, inventar xarajatlari va unumsiz xarajatlarni kiradi.

Tayyorlov xarajatlarini ma'lum bir miqdorda shartli ravishda zahiralarni barpo etilishining davriyligiga nisbatan mutanosib deyish mumkin. Tovar moddiy boyliklari har bir yangi partiyasining keltirilishi ularni tayyorlash bilan bog'liq xarajatlarning o'sishiga olib keladi. Zahiralarni saqlash xarajatlari uning miqdoriga bog'liqdir. Zahiraning miqdori qanchalik ko'p bo'lsa, bino va inshoot xarajatlari, ishchilarning ish haqi xarajatlari, amortizatsiya va boshqa xarajatlarni shunchalik yuqori bo'ladi.

Zahirani kamaytirish, asosan yetkazib berish partiyasi hajmini kamaytirish va uning davomiyligini oshirish hisobiga bo'ladi. Boshqacha qilib aytganda, zahira miqdorini kamaytirishga yetkazib berishning miqdorini uning hajmini kamaytirgan holda oshirish bilangina erishish mumkin.

Shu bilan bir qatorda, zahirani omborda yoki bazada kamaytirish tadbiri uni omborda saqlash va ishlov berish xarajatlarini kamaytirishi bilan bir qatorda tayyorlov xarajatlari-ni oshirishga olib keladi.

Undan tashqari, boshqaruv hisobi xodimlari ishlab chiqarish zahiralari-ni tugab qolishi natijasida ishlab chiqarish to'xtaganda ko'riladigan zararlarning taxminiy hisob-kitobini bunday holat yuz bermasdan avval qilishi va

boshqaruvchilarga berishi lozim. Buning asosida boshqaruvchilar tegishli ehtiyot chora-tadbirlarini ko'rish va bunday salbiy holatga yo'l qo'ymasliklari kerak.

Paxta tozalash sanoati korxonalarida bunday holat, ya'ni zahiralarning uzilib qolishi natijasida ishlab chiqarishning to'xtab qolishi paxta tayyorlov shoxobcha (punkt)laridan paxta xom ashyosini keltirishda uzilish bo'lishi, yordamchi yoki idish va idish materiallari zahirasi qolmasligi natijasida yuz berishi mumkin.

Qurilish korxonalarida bozor iqtisodiyoti sharoitida uchraydigan salbiy holat zahiralarning me'yordan ko'p bo'lish xolati mavjud bo'lishi mumkin. Bunday hollarda boshqaruv hisobi xodimi zahiraning me'yordan ortiqcha qismi sarmoyaning muomaladan chiqishiga olib kelishini tushunib etishi kerak. Shu bilan birga, zahiraning bu ortiqcha qismiga sarflangan sarmoya boshqa daromadliroq soha (masalan, bankka qo'yish yoki korxonalariga kredit berish va x.k.)larga yo'naltirilganda olinishi mumkin bo'lgan daromadni hisoblab chiqishi va bu ma'lumotlar asosida tegishli boshqaruv qarorlari qabul qilinishiga erishishi lozim. Eng muhimi boshqaruv hisobi hodimlari bu salbiy xolatni oldindan ko'ra bilishi kerak.

Xulosa sifatida shuni aytish mumkinki, bozor iqtisodiyoti sharoitida ishlab chiqarish zahiralari to'g'ri va samarali hisobga olish korxonalarini kuchli raqobat sharoitida samarali faoliyat ko'rsatishiga olib keladi.

### **Tayanch iboralar**

Ishlab chiqarish xarajatlari, tannarx, bevosita xarajatlar, bilvosita xarajatlar, kalkulyatsiya, o'zgaruvchan, doimiy materiallar, ish haqi, byudjetdan tashqari fondlar, me'yoriy usul, oddiy, buyurtma, bo'limli usul, direkt-kosting, standart-kosting.

### **Takrorlash uchun savollar**

1. Korxonaning faoliyatida xarajatlar qanday ahamiyatga ega?
2. Xarajatlar tartibi to'g'risidagi Nizomga muvofiq xarajatlar qay tartibda yuritiladi?
3. Asosiy ishlab chiqarish xarajatlariga qanday xarajatlar kiradi?

4. Yordamchi ishlab chiqarish xarajatlari hisobi qanday xarajatlarga ega?
5. Umumishlab chiqarish xarajatlari qanday xarajatlar?
6. Ishlab chiqarish xarajatlarini hisobga olish va tannarxni kalkulyatsiya qilishni mazmuni va ahamiyati nimada?
7. Bevosita va bilvosita xarajatlarga qanday xarajatlar kiradi?
8. Bevosita va bilvosita mehnat xarajatlar qanday hisobga olinadi?
9. Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan o'rtacha xarajatlar qanday xarajatlar?
10. Mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish usullari nimalardan iborat?
11. Boshqaruv qarorlarini qabul qilishga qarab xarajatlar qanday turkumlanadi?
12. Javobgarlik markazlari bo'yicha xarajatlar qanday hisobga olinadi?



### **III-Bob. Mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxini kalkulyatsiya qilish usullari**

#### **3.1. Kalkulyatsiyaning tamoyillari va ob'ekti**

Ishlab chiqarish korxonalarida xarajatlar hisobini turli usullar bilan tashkil etish mumkin.

1. Xarajatlarni baholash usuli bo'yicha;
2. Ishlab chiqarishning texnologik jarayonlariga nisbatan xarajatlar nisbati bo'yicha;
3. Xarajatlarni mahsulot tannarxiga kiritishning to'liqligi bo'yicha.

Xarajatlarni baholash usuli bo'yicha haqiqiy, normativ va rejaviy (taxminiy) tannarx bo'yicha xarajatlar hisobi usullarini ajratib olish zarur.

Haqiqiy tannarx bo'yicha xarajatlar usulidan foydalanishda hisobot davridagi haqiqiy xarajatlar hajmi quyidagi formula bo'yicha aniqlanadi:

$$H_x = M_z \times F_{zb}$$

bunda  $H_x$  - haqiqiy xarajatlar,  $M_z$  - foydalanilgan zahiralarni haqiqiy miqdori;  $F_{zb}$  - foydalanilgan zahiralarni haqiqiy bahosi.

Ushbu usul afzalligi hisob-kitoblarning oddiyligidadir, sabablarni ushbu usul kamchiliklariga kiritish mumkin:

foydalanilgan zahiralarni miqdori va ularga qo'yilgan baholar nazorati uchun me'yoriy xujjatlar mavjud emasligi;

og'ishishlarni aniqlash, sabablari, aybdorlarni va joyini aniqlash va bartaraf etishning imkoniyatini yo'qligi;

ishlab chiqarish jarayonida xarajatlarni hisob-kitoblari faqat hisobot davri oxirida o'tkazilishi mumkin va h.k.

Birinchi usulga nisbatan xarajatlar hisobining me'yoriy usuli nafaqat qanday xarajatlar bo'lishi, balki ular qanday bo'lishi kerakligini ham baholashga imkon beradi.

Me'yoriy xarajatlar deganda texnologiya o'zgarishiga tuzatishlar kiritish bilan bog'liq xarajatlarning joriy me'yorlari ta'kidlanadi. Amaliy faoliyatda

ma'lumot operatsiyasi ishlab chiqarish korxonasidagi turli normalardan foydalanishlari mumkin: faqat miqdor bo'yicha, faqat baholar bo'yicha, miqdor va baholar bo'yicha birgalikda.

Faqat miqdor bo'yicha me'yorlardan foydalanishda quyidagi formuladan foydalanish mumkin:

$$H_x = F_{zb}(M_f + M_{xx})$$

bunda  $M_f$  - xarajatlarning normativ miqdori;

$M_{xx}$ -haqiqiy xarajatlarning foydalanilgan zaxiralarning me'yoriy o'zgarishdan kelib chiqqan og'ishishlar.

Foydalanilgan zahiralarni faqat keragi bo'yicha normadan foydalanganda quyidagi formulani qo'llash mumkin:

$$H_x = (S_n + H_{xi}) \times K_n$$

bunda  $H_{xi}$  - haqiqiy xarajatlarning normalardan baho zahiralari tufayli kelib chiqqan bo'lishi:

Foydalaniladigan zahiralarning ham miqdori, ham bahosi bo'yicha normalardan foydalanganda quyidagi formula qo'llaniladi:

$$H_x = (S_n + H_{xi}) \times (K_n + H_{xi})$$

Xarajatlar hisobini normativ usuli normativ kalkulyatsiyalarni har bir buyum bo'yicha majburiy dastlabki tuzilishni ko'zda tutadi, ular hisobot davri boshida amal qiluvchi xarajatlar normalari bazasida hisob-kitob qilinadi. Tashkiliy va ilmiy-texnik tadbirlarni tatbiq etish, normalari va normativ xarajatlar yangilanish barobarida normativ kalkulyatsiyalar ham yangilanadi.

Normativ usul chog'ida xarajatlar roli belgilanish normalari doirasida va ulardan og'ishishlar bo'yicha olib boriladi. Mavjud og'ishishlar haqidagi axborot mahsulot tannarxini shaklantirish jarayonida tezkor ta'sir o'tkazish maqsadida boshqaruv qarorlari qabul qilish uchun katta ahamiyatga ega.

Ushbu usulda mahsulotning haqiqiy normativ tannarxi har bir modda bo'yicha normalardan og'ishishlarini ulushiga qo'shish (olib tashlash) yo'li bilan belgilanadi.

Normativ usuldan muvaffaqiyatli foydalanish uchun quyidagi shartlar zarur:

- zahiralar barcha turlari hujjatlarini belgilash;
- normativ kalkulyatsiyalarni oldindan tuzish;
- ham normalar doirasida, ham ulardan yuzaga kelish joyi, sabablari va aybdorlari nuqtai-nazaridan og'ishishlar o'rtacha ishlab chiqarish xarajatlarini qayd etishga imkon beruvchi birlamchi hujjatlarni ishlab chiqish;

- har bir ishlab chiqarish bo'linmasi va butun korxonaga bo'yicha mahsulot tannarxini shakllantirish ustidan o'rnatilgan nazorat natijasi bo'yicha tezkor boshqaruv qarorlari qabul qilish va yakunlar chiqarish bo'yicha ishlarni tashkil etish.

Me'yoriy usul ombor xo'jaligini to'g'ri tashkil etishni ham talab qiladi:

- omborni og'irlik o'lchov jihozlari bilan ta'minlash, ishlab chiqarish baholarini esa - suv, gaz, bug', elektr quvvatini iste'mol qilish hisobi uchun asboblarga bilan ta'minlash; korxonalar nomenklaturasini ishlab chiqarish;

- birlamchi xujjatlar va boshqa tashkiliy-texnik tadbirlarni sifatli rasmiylashtirishdan iborat;

- normativ usul umuman xarajatlarni boshqarish vazifasini samarali xalq etadi. Bu usulning asosiy afzalligi quyidagilardan iborat;

- normativ kalkulyatsiyalar tuzish yo'li bilan xarajatlar ustidan nazorat o'rnatish imkoni;

- haqiqiy miqdorlarni normativ miqdor bilan taqqoslash yo'li bilan xarajatlar ustidan nazorat o'rnatish imkoni;

- haqiqiy xarajatlarni normativ xarajatlardan og'ishishida yuzaga kelishidagi joy, sabablar va aybdorlarini aniqlash va tahlil qilish imkoni;

- faqat hisobot davri oxiridagina emas, ishlab chiqarish jarayonida ham tezkor choralar ko'rish imkoni va h.k.

Rejaviy (taxminiy) tannarx usuli bilan xarajatlar hisobini tashkil etishda mahsulot va buyum birligiga ketadigan taxminiy xarajatlarni olishni maqsadga muvofiq deb bilamiz. Bunda texnologiyaning ilg'or tajribali va ishlab chiqarishni, tashkil etishni, shu maqsadga mavjud zahiralarini hisobga olib materiallar, yoqilg'i, energiya, ish haqi xarajatlari va boshqa xarajatlarni progressiv normalaridan kelib

chiqiladi. Ushbu usulning asosiy afzalligi shundan iboratki, rejaviy xarajatlar erishilgan darajaga emas, balki kelajakdagi taxminga asoslangan. Bunda texnologiya xarajatlaridan, kelgusi davrga yetkazib beruvchilarning baholar haqidagi ma'lumotlari, ekspert baholari va h.k. dagi foydalaniladi.

Asosiy faoliyatda xarajatlar rejaviy normalari sifatida eng yuqori darajadagi andozalardan va qo'lga kiritilgan ma'lumotlardan foydalanish mumkin.

Qo'lga kiritilgan andozalar korxonalar faoliyatini aniq sharoitlarining nazarda tutilishi bilan belgilanadi: qabul qilinadigan zahiralarning sifati, chiqindilar, braklar foizi va h.k. Bunday standartlar korxonaning kelajakdagi xarajatlarini ancha aniq baholash imkonini beradi, biroq ularni pasaytirish qudratiga ega emas. Shu bois korxonada xarajatlar standartlarini shunday belgilash tavsiya etiladiki, ularga etishish uncha oson bo'lmasin ammo mumkin bo'lsin.

Xarajatlarning standartlari nisbatan uzoq davrga belgilanadi, hamda menejerlar qarorlar qabul qilishda ularga tayanib ish ko'ra olishadi. Biroq standartlarni dolzarbligini yo'qotmaslik uchun ularni vaqti-vaqti bilan qayta ko'rib chiqish zarur.

Amalda yillik rejani byudjetini ishlab chiqish jarayonida tez-tez shunday qilinadi.

Standartlar xarajatlarning barcha turlariga belgilanadi. Xarajatlar hisob-kitob formulasi normativ tannarx o'rtacha hisobda foydalanadigan formulaga o'xshab ketadi:

$$Z_f = (S_n - O_s) \times (X_n + O_k)$$

bunda  $n$  - tegishli hajmlarning reja ma'nosidagi indeksi.

Rejaviy (taxminiy) tannarx bo'yicha xarajatlar hisobi usulini barcha ijobiy hususiyatlarini saqlab qoladi, biroq ularga qaraganda ko'proq qo'shimcha afzalliklarga ega: normativ hajmlarga nisbatan rejaviy hajmlarni chuqurroq asoslanganligi va taxminlarni aniqligi nazorat samaradorligini oshirishini ta'minlaydi.

Texnologik jarayoniga ko'ra xarajatlar hisobini xarajat usullari nuqtai-nazardan tashkil etish mumkin: qayta taqsimlash bo'yicha (xarajatlar bo'yicha) va buyurtmalar bo'yicha.

Xarajatlar hisobini qayta taqsimlash (jarayonlash) bo'yicha usuli shunday ishlab chiqarishda qo'llanadiki, u erda tayyor mahsulot dastlabki normani alohida texnologik tanaffusli bosqichlarda, foizlarda yoki qayta taqsimlashda obdon ishlov berish natijasida olinadi.

Qayta ishlov ishlab chiqarish texnologik operatsiyalarini shunday malakasiga aytiladiki, u oraliq mahsulot (yarmi tayyor mahsulot)ga ishlov berish yoki tugallanmagan tayyor mahsulot olish bilan nihoyasiga etadi.

Qayta ishlov usulini mohiyati shundan iboratki, xarajatlar hisobi qayta ishlovlar (jarayonlar) bo'yicha, ularning ichida esa kalkulyatsiya moddalari va mahsulot turlari bo'yicha olib boriladi. Bu usulda bevosita xarajatlar har bir qayta ishlov bo'yicha, bevosita xarajatlar esa tsex, ishlab chiqarish, butun korxonaga bo'yicha hisobga olinadi, keyin esa qabul qilgan taqsimotga binoan qayta ishlov berilgan mahsulot tannarxi o'rtasida taqsimlanadi.

Ma'lumot koordinatsiyasida qayta ishlov bo'yicha usul kolbasa, konserva, pivo, alkogol mahsulotlari ishlab chiqarishda qo'llaniladi.

Xarajatlar hisobi qayta ishlov usulning ikkita varianti mavjud: yarim mahsulot va yarim tayyor mahsulotsiz.

**Yarim tayyor mahsulotli usulda** har bir oldingi qayta ishlov mahsuloti keyingi qayta ishlov uchun yarim tayyor mahsulot sanaladi yoki tashqariga sotishi mumkin. Bu yarim tayyor mahsulotlarni haqiqiy, normativ yoki rejaviy tannarx bo'yicha, yoxud hisob-kitob yoki mahsulotni ishlab chiqarish baholari bo'yicha baholash zaruratini belgilaydi. Bu variantda yarim tayyor mahsulotlar qiymati alohida - "o'zi ishlab chiqargan yarim tayyor mahsulotlar" degan moddada aks ettiriladi.

Yarim tayyor mahsulotsiz variantda har bir qayta ishlov bo'yicha, asosan, faqat ishlov berishga ketgan xarajatlar olinadi. Tayyor mahsulot tannarxi xom-ashyo, dastlabki materiallar xarajatlari, ishlovga berilgan barcha qayta ishlovlar

xarajatlari va ishlab chiqarish xarajatlarini umumlashtirish bilan hisob qilinadi. Bunda faqat tayyor mahsulot tannarxi kalkulyatsiya qilinadi.

Xarajatlar hisobining buyurtmalar bo'yicha usuli xususiy va mayda turkumli ishlab chiqarishida, shuningdek tajriba eksperimental ishlab chiqarishda va ta'mir ishlarida qo'llanilishi mumkin.

Buyurtmalar bo'yicha usulini mohiyati shundan iboratki, xarajatlar hisobi bir buyumni yoki bir xildagi buyumlarning uncha katta bo'lmagan turkumini tayyorlashda buyurtmalar bo'yicha amalga oshiriladi. Buning uchun har bir buyurtmaga buxgalteriyada alohida kartochka ochiladi, unda buyurtma bo'yicha xarajatlar uni bajarishning butun muddati mobaynida hisobga olinadi.

Bevosita xarajatlar birlamchi xujjatlar asosida tsexlar va buyurtmalar nuqtai-nazaridan hisobga olinadi. Bunday xarajatlar hisobi bo'yicha birlamchi xujjat har bir buyurtmaga alohida rasmiylashtiriladi. Bevosita xarajatlar korxonada mutanosib ravishda qabul qilingan taqsimot bazasida taqsimlash yo'li bilan tannarxga kiritiladi.

Buyurtmani bajarish muddati davomida xarajatlar tugallanmagan ishlab chiqarish (mahsulot) sifatida hisobga olinadi. Ishlar tugagandan keyin kartochka yopiladi va buyurtmani bajarishga ketgan xarajatlar xisoblab chiqiladi. Bu xarajatlar qaytib kelgan chiqindilar, mutloqo brak va foydalanilmagan materiallar, omborga qaytarish xarajatlari chiqarib tashlangach, buyurtma bo'yicha ishlangan mahsulotning haqiqiy tannarxi qoladi. Bordi-yu, buyurtmaga muvofiq bir necha xil buyum tayyorlansa, bir birlik tannarx xarajatlar summasini ishlab chiqilgan mahsulot miqdoriga kalkulyatsion moddalari bo'yicha bo'lish bilan aniqlanadi. Sut va sut mahsulotlarida buyurtma bo'yicha usul sut mahsulotlari korxonasida, savdo va texnologik jihozlar va h.k. ishlab chiqarishda qo'llaniladi.

Ko'pgina hollarda, tashkilot va korxonada amaliy faoliyatida qayta ishlov bo'yicha usul bilan bir qatorda buyurtma bo'yicha usulning unsurlarini qo'shib yuboruvchi aralash tizimlardan foydalaniladi. Bunday tizimlardan turkumli va oqimli ishlab chiqarishlarda foydalaniladi: qandolatlar ishlab chiqarishda, sut va sut ishlab chiqarish sanoatida va h.k. jumladan, operatsiyalar bo'yicha usul eng

istiqbolli aralash tizimlardan biri hisoblanadi, undan foydalanishda xarajatlarni kiritishning asosiy ob'ekti operatsiya hisoblanadi. Har bir operatsiyaga xarajatlarni mazkur operatsiyadan o'tgan mahsulotlar birliklar bo'yicha qo'shimcha xarajatlarning o'rtacha salmog'iga mutanosib ravishda taqsimlaydilar. Asosiy materiallarga ketgan xarajatlarni buyurtma bo'yicha usulga o'xshab mahsulotning muayyan turiga kiritadilar. Operatsiyalar bo'yicha usulini afzalligi kalkulyatsiyani texnologik sharoitga "tirkashdan" iborat.

Ishlab chiqarish korxonalarini xarajatlarni mahsulot tannarxi to'lanishga bog'liq holda xarajatlar hisobini to'liq yoki cheklangan tannarx (marjinal usul) bo'yicha tashkil etish mumkin.

To'liq tannarx bo'yicha xarajatlar hisobi usulida mahsulot tannarxi doimiy va o'zgaruvchan bevosita va bilvositaga bo'linishdan qat'iy nazar korxonaning barcha chiqimlari kiritiladi. Bevosita mahsulotga kiritib bo'lmaydigan xarajatlarni avvaliga ular kelib chiqqan javobgarlik markazlari bo'yicha taqsimlaydilar, keyin esa tanlangan bazaga mutanosib ravishda mahsulot tannarxiga olib o'tadilar. Ko'pincha taqsimlash bazasi sifatida ishlab chiqarish ishchilarining ish haqi, ishlab chiqarish tannarxi va h.k. lar hisoblanadi.

To'liq tannarx bo'yicha xarajatlar hisobi usuli birgina buyumni chiqarish va sotish munosabati bilan korxonada qiladigan barcha xarajatlar haqida tasavvurga ega bo'lish imkonini beradi. Masalan, korxonada "A" buyumni chiqarish bilan shug'ullanadi va bu buyum birligini ishlab chiqarishga ketadigan xarajatlar 28,9 so'mni tashkil etadi. Agar buyum bahosi 35 so'm bo'lsa, "A" buyum birligini sotishdan korxonada oladigan foyda 6,1 so'mni tashkil etadi.

Ta'kidlash kerakki, bu usul mamlakatimizda keng tarqalgan va moliya hisobi va soliq bo'yicha normativ hujjatlar talablari va O'zbekistonda yuzaga kelgan an'analarga mos keladi. Biroq mazkur usul bir muhim xolni hisobga olmaydi: buyum birligi tannarxi mahsulot ishlab chiqarish hajmi o'zgarganda o'zgaradi. Agar korxonada mahsulot ishlab chiqarish va sotishni kamaytirsa, mahsulot birligi tannarxi pasayadi, bordi-yu, korxonada mahsulot ishlab chiqarish hajmini qisqartirsa, tannarx o'sadi.

Xo'jalik yuritishning hozirgi sharoitlarida cheklangan tannarx, ya'ni marjinal usul bo'yicha xarajatlar hisobi usuliga afzallik berish zarur, bunga muvofiq mahsulotga korxonada chiqimlarining hammasini yozib qo'ymaydilar, balki uning bir qismi o'zgaruvchan xarajatlarni yozadilar. Bu usulda doimiy xarajatlarni mahsulot tannarxi kiritmaydilar va shunday xarajatlar yuzaga kelganda o'sha davr foydasini kamaytirishga hisob qiladilar. To'g'ri tasavvur hosil qilish uchun quyidagi misoldan foydalanamiz.

“A” buyum birligini ishlab chiqarish va sotishga korxonada xarajatlari so'm da quyidagi tusni oladi:

1. Baho	35,00
2. O'zgaruvchan xarajatlar	21,00
3. Marjinal daromad	14,00
4. Doimiy xarajatlar	7,90
5. Foyda	6,10

Misoldan ko'rinib turibdiki, buyum birligiga marjinal daromad 14,00 so'm (35,00-21,00)ni tashkil etadi va o'ziga xos yalpi foydabrutto foydasini namoyon etmoqda. Doimiy xarajatlarni marjinal daromadni kamaytirishga hisob qilingandan keyin operatsion foyda-netto foydasini oladilar.

Marjinal daromad ancha faol rol o'ynaydi va butun mahsulot kabi alohida buyum rentabelligining umumiy darajasi haqida ahborot beradi.

Binobarin, buyumlar sotuv bahosi va o'zgaruvchan xarajatlar summasi o'rtasidagi farq qancha baland bo'lsa, marjinal daromad va rentabellik darajasi ham shuncha baland bo'ladi. Bundan tashqari xarajatlarning doimiy va o'zgaruvchanlarga bo'linishi korxonada faoliyatini boshqarish va tahlil qilishda muhim ahamiyat kasb etadi, jumladan assortiment siyosati, shuningdek, zararli faoliyat yuritish holda yopib qo'yish yoki kasod bo'lganligini e'lon qilish haqida qaror qabul qilish uchun ham kerak.

Mazkur boshqaruv xarajatlar hisobi marjinal usulni qo'llashning samaradorligi haqida xulosa chiqarishga imkon beradi. Bu usulning asosiy afzalligi



doimiy va o'zgaruvchan xarajatlarning birlashishidan iborat. Bu xarajatlarni boshqarish quyidagi eng muhim vazifalarni xal etish imkonini beradi:

- mahsulot yoki buyurtma bahosining quyi chegarasini aniqlash;
- mahsulotning xilma-xil turlarini foydaliligining qiyosiy tahlilini o'tkazish;
- mahsulot ishlab chiqarish va sotishning qulay dasturini aniqlash;
- mahsulot yoki xizmatlarning o'z mahsuloti va ularni chetdan sotib olish o'rtasidagi tanlov;
- ishlab chiqarish texnologiyasining iqtisodiy nuqtai nazardan qulayligini tanlash;
- korxonada bardoshlilik zahirasi va zararsizlik nuqtasini belgilash va h.k.

Ishlab chiqarish korxonalarida xarajatlar hisobining yuqorida keltirilgan usullari doirasida mahsulot tannarxini hisoblash uchun kalkulyatsiyaning quyidagi usullarini qo'llash mumkin:

- kalkulyatsiya qilishning normativ usuli;
- bevosita hisob-kitob usuli;
- zararli mahsulotga xarajatlarni chiqarib tashlash usuli;
- xarajatlarni mutanosib taqsimlash usuli;
- kalkulyatsiya qilishning aralash usuli.

Kalkulyatsiya qilishning normativ usuli xarajatlar hisobi normativ usulining tarkibiy qismi hisoblanadi. Ushbu usulni qo'llashning afzalliklari: xarajatlar norma va normativlarning mavjudligi; ishlab chiqariladigan buyumlar birligi tannarxining normativ kalkulyatsiyasini tuzish; amaldagi normalar nuqtai nazaridan va ulardagi og'ishishlar bo'yicha xarajatlar hisobi va ishonchli xujjatlar.

Bevosita hisob-kitob usuli shundan iboratki, mahsulot tannarxi esa shu mahsulot bo'yicha xarajatlar umumiy miqdoriga bo'lish bilan hisobga olinadi.

Shu usul bilan tannarxni hisoblashga xarajatlar hisobi ob'ektlari, kalkulyatsiya ob'ektlari bilan mos kelganda erishiladi. Xarajatlarni umumlashtirish usuli shundan iboratki, mahsulot tannarxi buyumni alohida qismlari yoki uni tayyorlash jarayoni bo'yicha aniqlanadi. Bu usul, odatda, ishlab chiqarishlarda

qo'llaniladi, bu erda xarajatlar hisobi uchun qayta ishlov berish (jarayonini) usuli qo'llaniladi.

Qo'shimcha mahsulotga xarajatlarni chiqarib tashlash usuli shundan iboratki, ishlab chiqarishda olinadigan mahsulotlar asosiy, qo'shimcha va chiqindilarga bo'linadi. Asosiy mahsulot tannarxini aniqlash uchun qo'shimcha mahsulotlar va chiqindilar oldindan belgilangan baholar bo'yicha umumiy xarajatlardan chiqarib tashlanadi.

**Xarajatlarning mutanosib taqsimlanish usuli** buyumlarning bir qancha turini bir vaqtning o'zida ishlab chiqarish shartlarida mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish uchun qo'llaniladi, ularga xarajatlarni bevosita kiritib bo'lmaydi. Bu usul aralash mahsulotlar ishlab chiqarishda qo'llaniladi, bunda bir vaqtning o'zida bir texnologik jarayonda mahsulotning bir qancha turini oladilar. Xarajatlarning hisobi ishlab chiqiladigan buyumlar guruhi bo'yicha tashkil etiladi, guruhlar ichidagi xarajatlar esa iqtisodiy jihatdan asoslangan, ba'zida mutanosib ravishda mahsulotlarning alohida turlariga taqsimlanadi.

Kalkulyatsiya qilishning aralash usuli agar har birini alohida qo'llash imkonini bermasa yoki tannarxni asosli hisobga olish ta'minlansa, yuqorida sanab o'tilgan bir qancha usullarining birikuvini o'zida namoyon etadi. Masalan, o'simlikshunoslikda xarajatlarini hisobdan chiqarish usuli bilan asosiy va birlashtirilgan mahsulot tannarxini aniqlaydilar, so'ngra xarajatlarni mutanosib ravishda taqsimlash usulida foydalanib, mahsulotlar har bir turi tannarxini chiqarib tashlaydilar. Asosiy mahsulot birligi tannarxi bevosita hisob-kitob usuli bilan kalkulyatsiya qilinadi.

Kalkulyatsion birlikni to'g'ri belgilash mahsulot tannarxini hisobdan chiqarishda muhim masala hisoblanadi.

Kalkulyatsion birlik - bu kalkulyatsion ob'ekt o'lchamidir. Uni tanlash mahsulot tayyorlash xususiyatlari, nomenklatura kengligi, o'lchashning qo'llanadigan birliklari, amaldagi ando-zalar va ishlab chiqiladigan buyumning texnik shartlariga bog'liq bo'ladi.

Amaliy faoliyatda ishlab chiqarish korxonalarini kalkulyatsion birliklarining quyidagi guruhlaridan foydalanadilar:

- shartli birliklar - 100% o'tkirlikdagi spirt, amaldagi moddani foizga qayta hisoblangandagi mineral ug'itlar (azot, fosfor, kaltsiy) va h.k.;

- tabiiy birliklar - donalar, kilogrammlar, tonnalar, metrlar, kub metrlar, kilovatt-soatlar va h.k.;

- shartli - tabiiy birliklar konservalarning 100 shartli banklari, ma'lum turdagi 100 juft poyafzal va h.k.;

- foydalaniladigan (ekspluatatsion) birliklar-quvvat, mah-suldorlik va h.k.;

- ishlar birliklari – tashib keltirilgan yukning bir tonnasi, yo'l qoplamasining yuz metri va h.k.;

- vaqt birligi - mashina-kun, mashina-soat, norma-soat va h.k.

Korxonalarda mahsulot (ishlar, xizmatlar) tannarxini hisoblash uchun kalkulyatsion birliklar barcha majmuidan bitta o'lchagichga afzallik beriladi va u asosiy deb qaraladi. Odatda, u mahsulot (ish) hajmi o'lchami birligi bilan mos keladi. Agar mahsulot ma'lum turi uchun ikki o'lchagichdan foydalanilsa (masalan tonnalar va quvvat birligi), unda tannarx kalkulyatsiyasi uchun asosiy o'lchagich qo'llaniladi.

Kalkulyatsion birliklar tarmoq yo'riqnomalari bilan belgilanadi. Non yopish korxonalarini uchun tsentner, pivo tayyorlash korxonalarini uchun bir dekalitr (dal) va h.k. kalkulyatsion birlik hisoblanadi.

Mahsulot kooperatsiyasi ishlab chiqarish korxonalarida xo'jalik yuritishning hozirgi sharoitida ular ishlab chiqaradigan mahsulot (ishlar, xizmatlar)ning turlari o'rtasidagi bilvosita xarajatlarni taqsimlash masalasi alohida dolzarb bo'lib turibdi. Ularni, odatda, avvalgi faoliyat turlari (yo'nalishlari) bo'yicha, keyin esa (faoliyat har bir turi ichida) ishlab chiqariladigan mahsulot turlari bo'yicha taqsimlaydilar.

Ularning qanchalik oqilona taqsimlanganligi mahsulot texnologik turlari bo'yicha tannarxni aniqlashga bog'liq.

So'nggisi, o'z navbatida, baho va uning tuzilmaviy siyosati sohasida (mahsulot chiqarish va sotish nomenk-laturasini shakllantirish) korxonasi siyosati uchun katta ahamiyat kasb etadi.

Mahsulot alohida turlari tannarxini aniqlashning ikki asosiy usuli mavjud:

- ishlab chiqarish bilvosita xarajatlarni taqsimlash umumzavod bazasi asosida (plant-wide over head application base);
- bo'linmalar darajasida ishlab chiqarish bilvosita xarajatlarining taqsimlanishi (departament wide over head application base).

Ishlab chiqarish bilvosita sarflarni tarqatishning umumzavod bazasi asosida mahsulotlar turlari bo'yicha tannarxni hisoblash usuli shundan iboratki, korxonasi ishlab chiqarish bilvosita xarajatlari bir sintetik hisobda va hisob davri oxirida ularni taqsimotini yagona bazasi asosida mahsulot turlari bo'yicha taqsimlanadi (bevosita umumiy xarajatlari, bevosita moddiy xarajatlari, jihozlash ishi soatlari va h.k.). Ushbu usulni afzalligi uning oddiyligi va kam mehnatliligidir. Uning asosiy kamchiligi shundan iboratki, mahsulot xilma-xil turlari haqiqiy tannarxini aniqlash chog'ida u jiddiy buzilishlarga olib keladi. Demak, korxonada ikki: "A" va "B" mahsulot turi ishlab chiqariladi. Bunda "A" buyum mashina texnologiyasi asosida, "B" esa qo'l mehnati asosida ishlab chiqariladi. Shunda "mehnatning bevosita xarajatlari" taqsimlash bazasi qo'llanilganda, birinchi tur mahsulot tannarxi pasaygan, ikkinchisidiki ko'tarilgan, "asbob-uskuna ish soatlari" taqsimlash bazasi qo'llanilganda esa - buning aksi bo'lgan.

Bo'linmalar darajasida ishlab chiqarish bilvosita xarajatlari taqsimlash usuli ancha mehnat talabdir. Biroq, oldingi usulga nisbatan mahsulot alohida turlari har biri uchun ochiq alohida subhisoblar ochish bilan bo'linmalar darajasida hisobga olinadi. Hisob davri oxirida mahsulot turlari bo'yicha ishlab chiqarish bilvosita xarajatlari taqsimoti har bir subhisob uchun alohida amalga oshiriladi. Bunda har bir hisobga bo'linma texnologik jarayoni xususiyatini aks ettiruvchi o'z taqsimot bazasi mos keladi. Masalan, avtomatlashtirilgan tsexni ishlab chiqarish bilvosita xarajatlarni ishlab chiqariladigan mahsulot turlari bo'yicha asbob-uskunalar ish soatlariga binoan taqsimlanishi mumkin qo'lda yig'ish tsexining ishlab chiqarish

bilvosita xarajatlari – mehnatning bevosita xarajatlariga ko'ra taqsimlanadi. Ishlab chiqarish bilvosita xarajatlarni hisobga olishda mazkur usulni qo'llaganda buzilishlarni batamom bartaraf etib bo'lmaydi: birinchidan, umumzavod ishlab chiqarish bilvosita xarajatlar taqsimoti qoladi, ikkinchidan, alohida bo'linma ichida turli ishlab chiqarish liniyalari bo'yicha ishlab chiqarish bilvosita xarajatlari taqsimotida xatolar bo'lishi mumkin.

U yoki bu taqsimlash bazasini tanlash korxonasi (taqsimotning umumzavod bazasidan foydalanilganda) yoki uning alohida xizmatlari (bo'linmalar darajasida ishlab chiqarish bilvosita xarajatlar hisobida) ishining funktsiyonal xususiyati bilan shart qilib qo'yiladi. Bunda u yoki bu texnologik liniyada zahiralari xilma-xil turlarining qo'shib ketishi taqsimot bazasini tanlashning asosiy mezonini bo'lib hisoblanadi.

Mahsulot ishlab chiqarishda foydalaniladigan asosiy zahiralari quyidagilar hisoblanadi:

- moddiy aylanma vositalari (xomashyo, materiallar, butlovchilar);
- asosiy vositalari (amortizatsiya qismida);
- mehnat zahiralari (ish haqi qismida).

Shunday qilib, korxonasi alohida bo'linmalari, sexlarining texnologik jarayoni;

- mehnat talabligi;
- kapital talabligi;
- material talabligi;
- darajalari bilan farq qiladi.

Agar bo'linma faoliyati mehnat talab bo'lsa (qo'l mehnatining katta ulushi), shu bo'linma tsexining umumzavod xarajatlarini mehnat zahiralari iste'mol qilish bilan bog'liq ko'rsatkichlarni asos qilib olib, mahsulot turlari bo'yicha taqsimlash lozim bo'ladi. Mazkur bo'linma ishlab chiqarish bilvosita xarajatlari taqsimotining bazasi sifatida quyidagilardan foydalanish mumkin:

mehnatning haqiqiy xarajatlari (mahsulot turlari bo'yicha 2010 schyot korrespondentsiyadagi 6710 schyot krediti);

- mehnatning normativ (rejaviy) bevosita xarajatlari;
- u yoki bu texnologik jarayonda harakatga keltirilgan xodimlar miqdori.

Agar bo'linma faoliyatida avtomatlashtirilgan ishlab chiqarish liniyalari bo'lsa, shu bo'linma umumishlab chiqarish xarajatlarini asosiy vositalardan foydalanish bilan bog'liq ko'rsatkichlarini asos qilib olib, mahsulot turlari bo'yicha taqsimlash mumkin. Bu erda ishlab chiqarish bilvosita xarajatlar taqsimoti bazasi sifatida:

- mahsulot turlari bo'yicha amortizatsion chegirmalar;
- asbob-uskunalarining haqiqiy ish soatlari;
- u yoki bu texnik jarayonda harakatga keltirilgan asosiy vositalarning qoldiq qiymati.

Agar bo'linma faoliyati material talab bo'lsa (mazkur bo'linmada mahsulot qiymatiga qo'shilgan xarajatlar ko'p xollarda xom ashyo va materiallar xarajatlari hisoblanadi), taqsimot bazasi deb:

- xom-ashyo va materiallarning haqiqiy bevosita xarajatlari (1010 va 2110 schyotlar krediti bilan korrespondentsiyada 2010 schyot debeti);
- xom-ashyo va materiallarning rejaviy (normativ) bevosita xarajatlari.

Agar bo'linma faoliyati qanday bo'lishini (mehnat talab, kapital talab yoki material talab) aniq belgilash mumkin bo'lmasa, taqsimotning zahiralari ikki yoki undan ko'proq turlari asosida hisob qilinadigan aralash bazasidan foydalanish mumkin:

- to'liq bevosita moddiy xarajatlar (joriy moddiy xarajatlar plus amortizatsiya) - foydalaniladigan xom ashyo, materiallar va asosiy vositalarning katta solishtirma og'irligida;
- qo'shilgan qiymat (amortizatsion plus mehnatning bevosita xarajatlari) - mehnat zahiralari va kapital (asosiy vositalarning) katta solishtirma og'irligida;
- to'la bevosita xarajatlar - biron-bir zahiralari turi ustivorligi yo'qligida.

Taqsimot bazalari korxonalar (boshqaruv apparati) funktsional xizmatlari uchun ham mavjud bo'ladi. Bunday holda ular, odatdagidek, boshqaruv apparati

xizmati bajaradigan asosiy funktsionallardan birining miqdor jihatini harakterlaydi.

Demak, taqsimotning asosiy bazalari quyidagilar bo'lishi mumkin:

- dispersiyalashtirish xizmati uchun tashib ketiladigan tayyor mahsulot tonna-kilometrliigi;

- ombor xo'jaligi uchun - bir kunda saqlash birligiga ombordagi o'rtacha qoldiqqa ko'paytirilgan normativ xarajatlar yoki tayyor mahsulotning saqlash birligi kubometraji;

- yukni jo'natish bo'limi uchun - tayyor mahsulotni yuklab jo'natish bo'yicha shartnomalar miqdori.

Ishlab chiqarish bilvosita xarajatlarining eng adekvant (mos) bazasini hisoblash uchun ko'p xarajatlar talab qilinishi mumkin. Shu bois qator xollarda garchi biroq adekvant (mos) bo'lsada, uncha mehnat talab bo'lmagan boshqa "qo'shimcha" taqsimot bazalarini qo'llash maqsadga muvofiqdir. Korxonada xo'jalik faoliyati jarayonida avtomatik tarzda mo'ljal qilinadigan moliyaviy ko'rsatkichlar, odatda, qo'shimcha taqsimot bazalari hisoblanadi. Shu bois ularning hisob-kitobi hech qanaqangi qo'shimcha chiqimlarini talab etmaydi.

Shunday ko'rsatkichlarga quyidagilar kiritilishi mumkin:

- mahsulot chiqarish hajmi;
- mahsulot sotish hajmi;
- sotish tannarxi;
- mahsulotni ishlab chiqarish tannarxi;
- xom-ashyo va materiallar sotib olish tannarxi;
- marjinal daromad;
- xodimlarning o'rtacha miqdori.

Mahsulot sotish hajmlari va tannarxi (sotish tannarxi, chiqarish tannarxi, xom-ashyo va materiallar sotib olish tannarxi) ko'rsatkichlari ishlab chiqarish bilvosita xarajatlarini taqsimlashning qo'shimcha bazalari sifatida foydalaniladi.

Sotishlar hajmi faoliyati rag'batlantirishga yo'naltirilgan bo'linmalar uchun taqsimlanma "qo'shimcha" bazasi hisoblanadi. Bu marketing bo'limi yoki sotish bo'limi bo'lishi mumkin.

Sotish tannarxi va ishlab chiqarish tannarxi faoliyati moliyaviy sikl (aylanma)ning talaygina qismini yoki chiqariladigan mahsulotlarning ko'p turlari va texnologik jarayonlarni qamrab oladigan bo'linmalar uchun taqsimotning "qo'shimcha" bazasi sifatida qo'llanishi mumkin. Korxonada ishlab chiqarish bo'linmalari darajasida bu yig'uv tsexi, texnik nazorat bo'limi, avtotransport xizmati, boshqarish xizmatlari darajasida nomoliyaviy va yuridik bo'limlar, axborotni ishlab chiqish bo'limi bo'lishi mumkin. Xom ashyo, materiallar va butlovchi materiallar sotib olish tannarxi funktsiyalari va foydali harakati "kiruvchi" moliyaviy va moddiy oqimlarga (dispecherlash xizmati, moddiy-texnika ta'minoti xizmati) yo'naltirilgan bo'linmalar uchun taqsimotning "qo'shimcha" bazasi hisoblanadi.

Biz mahsulot turlari bo'yicha ishlab chiqarish bilvosita xarajatlari taqsimotining asosiy usul va usullari to'g'risida qisqacha so'zlab berdik. Ishlab chiqarish bilvosita xarajatlari taqsimotning to'g'ri yondashuvini tanlash asosida mahsulot alohida turlari bo'yicha mahsulot chiqarish va sotish tannarxini aniq belgilash aslida korxonada uchun u yoki bu mahsulotni ishlab chiqarish qanchalik foydali, uning rentabelligi qanday, binobarin mahsulotni chiqarish bahosining qaysi darajasi eng maqbul ekanligi haqidagi ishonchli axborotni olishga imkon beradi. Ishlab chiqarish bilvosita xarajatlari taqsimotining samarali tizimlarini tadbiq etish masalalarini nazar-pisand qilmaslik ko'p hollarda shunga olib keladiki, ishlab chiqarish dasturida, sotishlar va korxonada baho siyosatida mutanosiblik jiddiy buziladi, bu esa o'z navbatida, korxonada faoliyatining moliyaviy natijalari yomonlashuviga olib keladi.

### **3.2. Mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish usullari**

Kalkulyatsiya birligi-bu kalkulyatsiya obekti o'lchovidir. Uni tanlash mahsulotni tayyorlash xususiyatlari, nomenklatura kengligi, ishlab chiqariladigan mahsulotning texnik shartlariga bog'liq bo'ladi. Korxonalarda mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilishning normativ, jarayonli, buyurtmali, marjinal, xarajatlarini umulashtirish kabi usullari mavjud.



Mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilishning normativ usuli, xarajatlar hisobi normativ usulining tarkibiy qismi hisoblanadi.

Bu usulning afzalligi unda hisob-kitoblarning oddiyligidir. Quyidagilarni mazkur usulning kamchiliklariga kiritish mumkin:

- foydalanilgan zahiralar miqdori va ularga qo'yilgan baholar nazorati uchun me'yorlarning mavjud emasligi;

- chetlanish sabablari, uning aybdorlari, joyini aniqlash va tahlil etish imkoniyatlari yo'qligi;

- ishlab chiqarish jarayonida xarajatlar hisob-kitoblari faqat hisobot oxirida o'tkazilishi mumkin.

Normativ usulda normativ xarajatlar bilan haqiqiy xarajatlar o'rtasida yuzaga keladigan farq chetlanish deb ataladi.

Biror dona ishlab chiqarilgan mahsulotga to'g'ri keladigan normativ xarajatlar quyidagi elementlardan iborat bo'ladi:

- bevosita normativ moddiy xarajatlar;
- bevosita moddiy xarajatlarning normativ miqdori;
- normativ ish vaqti (bevosita mehnat haqi xarajatlari);
- ish vaqtining normalashtirilgan stavkasi;
- o'zgaruvchan umumishlab chiqarish xarajatlarining normativ koeffitsenti;
- doimiy umumishlab chiqarish xarajatlarining normativ koeffitsenti.

Ushbu usulni qo'llash quyidagi afzalliklarga ega: Har bir xarajat turi bo'yicha norma va normativlarning o'rnatilganligi, ishlab chiqariladigan mahsulotlar birligi tannarxining normativ kalkulyatsiyasini tuzish, amaldagi normalar va ulardan chetlanishlar bo'yicha xarajatlar hisobini yuritish.

Faqat miqdor bo'yicha normalardan foydalanilganda quyidagi formuladan foydalanish mumkin:

$$H_x = F_{zx}x(M_f \pm M_{hx})$$

bu erda,  $M_f$  – xarajatlarning normativ miqdori;  $M_{hx}$  – haqiqiy xarajatlarning normadan chetga chiqishi.

Sarflangan resurslardan ehtiyojga muvofiq normada foydalanilganda quyidagi formulani qo'llash maqsadga muvofiq:

bu erda,  $Mxb$  - sarflangan resurslarning bahosi o'zgarishi natijasida chetlanishlar.

$$H_x = (F_{zx} \pm Mxb) \times M$$

Sarflangan resurslarning miqdori va bahosi bo'yicha normalardan foydalanib, haqiqiy xarajatlar quyidagi formula yordamida aniqlanadi:

$$H_x = (F_{zx} \pm Mxb) \times (Mm \pm Mch)$$

bu erda,  $Mm$  - normativ miqdor;  $Mch$  - haqiqiy xarajatlarning normadan chetga chiqishi (sarflangan resurslar miqdori o'zlashtirish sababli).

Ushbu usul normativ kalkulyatsiyalarni har bir buyum bo'yicha majburiy dastlabki tuzilishini ko'zda tutadi, ular hisobot davri boshida amal qiluvchi xarajatlar normalari asosida hisob-kitob qilinadi. Tashkiliy va ilmiy-texnik tadbirlarni tadbiq etish normalari va normativ xarajatlar yangilanishi bilan normativ kalkulyatsiyalar ham yangilanadi.

Normativ usulda xarajatlar hisobi normalar doirasida va ulardan chetlanishlar bo'yicha olib boriladi. Mavjud chetlanishlar haqidagi axborot mahsulot tannarxini shakllantirish jarayonida tezkor ta'sir o'tkazish maqsadida boshqaruv qarorlari qabul qilish uchun muhim ahamiyatga ega. Bu usulda mahsulotning haqiqiy normativ tannarxi har bir modda bo'yicha normalardan chetlanishlarni qo'shish yoki ayirish yo'li bilan hisoblanadi.

Normativ usuldan muvaffaqiyatli foydalanish uchun quyidagi shartlar bajarilishi zarur:

- resurslarning barcha turlari bo'yicha normativ asosini aniqlash;
- normativ kalkulyatsiyalarni oldindan tuzish;
- xarajatlarning kelib chiqish joylari, normalardan chetlanishlarning aybdorlari va normalar o'zgarishi sabablari bo'yicha ishlab chiqarish xarajatlarini qayd etuvchi birlamchi hujjatlarni ishlab chiqish;

Har bir ishlab chiqish bo'linmasi va butun korxonada bo'yicha mahsulot tannarxini shakllantirish ustidan o'rnatilgan nazorat natijasi bo'yicha tezkor

boshqaruv qarorlarini qabul qilish va xulosalar chiqarish bo'yicha ishlarni tashkil etish.

Normativ usul ombor xo'jaliklarini to'g'ri tashkil etishni ham talab qiladi. Bunda omborni og'irlik o'lchov jihozlari bilan ta'minlash, ishlab chiqarish bo'linmalarini esa - suv, gaz, bug', elektr quvvatini iste'mol qilish uchun o'lchov asboblari bilan ta'minlash, mahsulot nomenklaturasini ishlab chiqish, birlamchi hujjatlar va boshqa tashkiliy-texnik tadbirlarni sifatli rasmiylashtirishdan iborat.

Shunday qilib, mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilishning normativ usuli korxonalarda xarajatlar hisobi xususiyatlarini inobatga olgan holda ishlab chiqarilgan mahsulotning haqiqiy tannarxini aniqroq hisoblashga imkon beradi, bundan tashqari bu usul xarajatlar bo'yicha chetlanishlarni batafsil tahlil etib, aniqlangan chetlanishlar va ularning sabablarini aniqlashga imkon beradi. Demak, mazkur usul xarajatlarni operativ nazorat qilish va chetlanishlarni boshqarish uchun qulaydir.

Mahsulot tannarxini aniqlashning jarayonli usulidan mahsulot ishlab chiqarishda xom ashyoning bir necha jarayondan o'tganidan so'ng tayyor mahsulot holiga keladigan ishlab chiqarishlarda foydalaniladi. Tannarxni kalkulyatsiya qilishning jarayoni usuli uzluksiz, bir necha bosqichdan iborat jarayonlar bo'yicha ko'p miqdordagi mahsulotlar ishlab chiqaruvchi korxonalarda qo'llaniladi. Bunda mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish ikki usulda amalga oshiriladi:

o'rtacha hisob usuli. Mazkur usulda xarajatlar, shu jumladan, hisobot davri boshidagi qoldiq summasi ham qo'shilib, shu davrda ishlab chiqarilgan shartli tayyor mahsulot birligiga bo'linadi;

FIFO usuli. Bunda hisobot davri boshidagi tugallanmagan ishlab chiqarish qoldig'i tugatiladi, so'ngra yangi mahsulot ishlab chiqarish amalga oshiriladi. FIFO usulini qo'llashda birmuncha qiyinchiliklar mavjud, biroq o'rtacha hisob usuliga nisbatan aniqroq hisoblanadi.

Xarajatlar hisobi jarayonli usulining ikki varianti mavjud: yarim tayyor mahsulotli va yarim tayyor mahsulotsiz.

Yarim tayyor mahsulotli usulda har bir ishlagan mahsulot keyingi qayta ishlov uchun yarim tayyor mahsulot hisoblanadi va u tashqariga sotilishi mumkin. Bu yarim tayyor mahsulotlarni haqiqiy, normativ yoki rejali tannarx bo'yicha, hisob-kitob yoki mahsulotni sotish baholari bo'yicha baholash zaruriyatini belgilaydi. Bu variantda yarim tayyor mahsulotlar qiymati alohida 2100-«O'zi ishlab chiqargan yarim tayyor mahsulotlar» nomli aktiv schyotda aks ettiriladi.

Yarim tayyor mahsulotsiz usulda har bir qayta ishlov bo'yicha asosan, faqat ishlov berishga ketgan xarajatlari olinadi. Tayyor mahsulot tannarxi xom ashyo dastlabki materiallar xarajatlari, barcha qayta ishlash xarajatlari va boshqa ishlab chiqarish xarajatlarini umumlashtirish bilan aniqlanadi. Bunda faqat tayyor mahsulot tannarxi kalkulyatsiya qilinadi.

Buyurtmali usulning mohiyati, bir yoki bir necha xildagi mahsulotlarining uncha katta bo'lmagan turkumini tayyorlashda har bir buyurtma bo'yicha alohida xarajatlar hisobi amalga oshiriladi.

Xarajatlarni hisobga olish va tannarxni kalkulyatsiya qilishning buyurtmali usuli quyidagi o'ziga xos hususiyatlarga ega:

Alohida buyurtmalar bo'yicha shuningdek, bir martalik mahsulot turi ishlab chiqarilayotganda qo'llaniladi.

Bu usulda xarajatlar muayyan hisobot davri (bir oy, chorak, yil) oralig'ida emas, balki bajarilayotgan buyurtma davri bo'yicha aniqlanadi.

Qo'shimcha analitik ma'lumotlarni yig'ib borish uchun buyurtmalar kartochkasidan foydalanish mumkin. Ushbu buyurtmalar kartochkasidan xarajatlar tegishli javobgarlik markazlari bo'yicha yig'ib boriladi.

Bu usulda barcha bevosita xarajatlar ishlab chiqarilgan yoki buyurtma birligiga olib boriladi. Buyurtmali usulda umumishlab chiqarish xarajatlari maxsus usullar bo'yicha aniqlanadi va mahsulot tannarxiga olib boriladi. Umumishlab chiqarish xarajatlarining taqsimlanishning eng muqobil usuli normativ koeffitsentlar usulidir.

Koeffitsentlar hisoblash uch bosqichda amalga oshiriladi:

- umumishlab chiqarish xarajatlari rejasining yillik byudjeti tuziladi;

- xarajatlarining umumiy summasi rejalashtirilayotgan ishlab chiqarish hajmiga qarab aniqlanadi. Bunda xodimlarning mehnat haqi sarflangan kishi soat, sarflangan mashina-soat va hokazo;

- rejalashtirilayotgan hisobot davri uchun aniqlangan umumishlab chiqarish xarajatlari summasi rejalashtirilgan ishlab chiqarish hajmiga bo'linadi.

Yuqoridagi hisob-kitoblardan so'ng pul birligi, soat boshqa istalgan o'lchov birligida aniqlanishi mumkin bo'lgan umumishlab chiqarish xarajatlarining normativ koeffitsenti yuzaga keladi.

Mahsulot (ish xizmat)lar tannarxini hisoblashning buyurtmali usulida kalkulyatsiya obekti bo'lib muayyan miqdordagi mahsulotni ishlab chiqarish (ishlar bajarish, xizmatlar ko'rsatish) ga olingan buyurtma hisoblanadi.

Mahsulotni ishlab chiqarish (ish bajarish, xizmat ko'rsatish)da, buyurtmachi va ishlab chiqaruvchi o'rtasida tuzilgan shartnoma asosiy buxgalteriya hisobi hujjati bo'lib hisoblanadi.

Mazkur shartnomada quyidagilar o'z ifodasini topadi: shartnoma ob'ekti, shartnoma su'bektlari va ularning manzillari, mahsulot (ish, xizmat)ning hajmi va yuklab jo'natish (qabul qilib olish) muddati, shartnoma bahosi, to'lov shakllari va boshqalar.

Buyurtmali usulda mahsulot tannarxini hisoblash yakka va turkumli ishlab chiqarishlarda qo'llaniladi.

Buyurtmalar bo'yicha material, mehnat haqi va shu kabi xarajatlar alohida taqsimlash jadvallarida guruhlanadi. Buyurtma ob'ektining tannarxi ochilgan kundan boshlab amalda ishlab chiqarish xarajatlarining yig'indisi summasi orqali aniqlanadi.

Buning uchun har bir buyurtmaga buxgalteriyada alohida kartochka ochiladi, unda buyurtma bo'yicha xarajatlar buyurtmaning bajarishning butun muddati mobaynida hisobga olinadi.

Bevosita xarajatlar birlamchi xarajatlar asosida tsexlar va buyurtmalar bo'yicha hisobga olinadi. Bunda har bir buyurtma uchun alohida birlamchi xujjatlar rasmiylashtiriladi.

Bilvosita xarajatlar korxonada mutanosib ravishda qabul qilingan taqsimot bazasiga binoan taqsimlash yo'li bilan mahsulotlar tannarxiga kiritiladi.

Buyurtmani bajarish davrida xarajatlar tugallanmagan ishlab chiqarish sifatida hisobga olinadi.

Mahsulot ishlab chiqarish jarayoni tugagandan keyin kartochka yopiladi va buyurtmani bajarishga ketgan xarajatlar hisoblab chiqiladi.

Bu xarajatlardan qaytarilgan chiqindilar, tuzatib bo'lmaydigan brak va foydalanilmagan materiallarni omborga qaytarish xarajatlarini chiqarib tashlangach, (bo'yicha) ishlangan mahsulotning haqiqiy tannarxi kelib chiqadi.

Agar buyurtmaga muvofiq bir necha xil buyum tayyorlansa, haqiqiy xarajatlar summasini ishlab chiqarilgan mahsulot miqdoriga kalkulyatsiya moddalari bo'yicha bo'lish bilan birga bir birlik mahsulotning tannarxi aniqlanadi.

Bu usulning asosiy afzalligi doimiy va o'zgaruvchan xarajatlarning birlashishidan iborat. Ushbu xarajatlarni boshqarish quyidagi eng muhim vazifalarini xal etish imkonini beradi:

- mahsulot yoki buyurtma bahosining quyi chegarasini aniqlash;
  - mahsulot turlari foydaliligini qiyosiy tahlili;
  - mahsulot ishlab chiqarish va sotishning qulay dasturini aniqlash;
  - mahsulot yoki xizmatlarning o'z mahsuloti va ularni chetdan sotib olish o'rtasida tafovut;
  - ishlab chiqarish texnologiyasini iqtisodiy nuqtai nazar-dan qulayligini tanlash;
  - korxonada raqobatdoshligi zahirasi hamda zararsizlik nuqtasini belgilash va hokazo;
  - xarajatlarni umumlashtirish usuli (oddiy usul)da mahsulot tannarxi mahsulotning alohida qismlari yoki ularni tayyorlash jarayoni bo'yicha aniqlanadi.
- Bu usul odatda, bir xil mahsulot ishlab chiqarilganda qo'llaniladi.

### **3.3. «Standart-kost» tizimi bo'yicha boshqaruv hisobini tashkil etish**

Xorijiy mamlakatlarda buxgalteriya hisobini yuritishning zamonaviy sharoitida strategik va taktik harakterdagi boshqaruv qarorlarini qabul qilish jarayoni korxonaning xarajatlari va moliyaviy natijalari haqidagi axborotga tayanadi. Bu vazifani bajarishda «Standart-kost» hisob tizimi korxonalar xarajatlarini boshqarishda samarali qurollardan biri hisoblanadi. Uning asosida belgilangan normalar doirasida hamda ulardan og'ishishlar bo'yicha hisob yuritish va nazorat qilish tamoyillari yotadi.

Xarajatlarni normativ usulda aniqlash XX asr boshlarida AQSHda paydo bo'ldi. Bu F.Teylor, G.Emerson va boshqa muhandislar taklif qilgan ilmiy menejment tamoyillaridan biri edi. Ular xarajatlarning normativ hisob tizimini rivojlantirish uchun turtki berdilar. Ushbu olimlar mehnat va materiallardan foydalanishning yagona, eng yaxshi yo'lini aniqlash uchun standartlar qo'llar edilar. Bu standartlar materiallar va mehnat iste'molini eng kam darajaga keltirishni ta'minlovchi rejani qabul qilish uchun axborot manbai bo'lib xizmat qiladi.

«Standart-kost» tizimi, G.Emersonning fikricha, hisob-ning haqiqiy maqsadi ehtiyotkorliklar asosida korxonalar xo'jalik faoliyatining maqbul yo'lini topish uchun kerak. Uning vazifasi normalardan barcha og'ishishlarni qayd etishdan iborat. Hisob kelajakka qaratilgan bo'lishi kerak, zero oldindan ko'rish bu - ogoxlantirish demakdir. Binobarin, barcha xo'jalik jarayoni aniq boshlanishigacha jiddiy nazorat ostiga olinishi lozim, biroq o'tmishda erishilgan normalardan o'zga norma yo'q, buxgalteriya hisobi uni belgilab berolmaydi, normalarsiz esa xo'jalik faoliyati maqsaddan mahrum bo'ladi va ma'muriyat hisob yordamida unumdorlik xolatini bila olmaydi. Unumdorlik, G.Emersonning fikricha, ishning butun ma'nosini tavsiflaydi, zero qattiq ishlashga butun kuchini sarflash degani, unumli ishlash esa ishga eng kam miqdorda kuch sarflash demakdir. Shuni ta'kidlash kerakki, ilmiy menejment tarafdorlari standartlarni xarajatlardan ustidan moliyaviy nazorat quroli sifatida qarab chiqmaganlar.

Xarajatlarni normativ usul bilan hisobga olishning amaldagi tizimini birinchi marta 1911 yilda AQSHda Ch.Garrison ishlab chiqdi va amaliyotga tadbiiq etdi. Uning «Tannarx hisobi ishlab chiqarishga yordam bermoqda (1918 y.) nomli maqolasida oldindan nafaqat «tarixiy» tannarx hisob tizimining uyg'unligiga e'tibor qaratilgan, balki «Standart-kost»ni tashkil etish variantlarining ko'pgina tavsiflari keltirilgan.

Ch.Garrisonning «Standart-kost» g'oyasi ikkita qoida bilan ifodalanadi:

- 1) barcha xarajatlar hisobda standartlar bilan taqqoslangan bo'lishi kerak;
- 2) haqiqiy xarajatlar standartlar bilan qiyoslanganda aniqlangan og'ishishlarning sabablari va javobgarlari bo'yicha hisob yuritilishi kerak.

«Standart-kost» atamasi ikki so'zdan tashkil topgan: «standart»-mahsulot birligini ishlab chiqarish uchun zaruriy bo'lgan moliyaviy, moddiy va mehnat, ishlab chiqarish xarajatlari uchun oldindan hisoblab qo'yilgan xarajatlarni normativini anglatsa, «kost» so'zi esa mahsulot birligiga to'g'ri keladigan xarajatlarni bildiradi. Shunday qilib, «Standart-kost» so'zi to'liq ma'nosida standart xarajatlarni anglatadi.

Standartlar eng avvalo, ishlab chiqarishning bevosita xarajatlaridan foydalanish ustidan nazoratni o'rganishga qaratilgan, bir-biriga bog'liq smetalar esa taqsimlanadigan xarajatlar nazorati uchun mo'ljallangan.

«Standart-kost» tizimi ishbiarmonlar talablarini qondira-di va ishlab chiqarish xarajatlarini nazorat qilish uchun sotishga mo'ljallangan mahsulotlar bo'yicha kutiladigan xarajatlar summasini oldindan belgilash, baholarni aniqlash uchun mahsulot yoki xizmat birligi tannarxini hisoblash, shuningdek, kelgusi hisobot davrida kutiladigan daromadlar bo'yicha normativ kalkulyatsiyalar tuzish mumkin. Bu tizimda mavjud og'ishishlar to'g'risidagi axborotlardan rahbarlar tezkor boshqaruv qarorlarini qabul qilish uchun foydalanadilar.

«Standart-kost» tizimining tarkibi moddalar bo'yicha xarajatlarning quyidagi dastlabki (ishlab chiqarish jarayoni boshlanguncha) normalaridan tashkil topadi:

- asosiy materiallar;



- ishlab chiqarishdagi taqsimlanadigan xarajatlar (yordamchi ishlab chiqarishdagi xodimlar ish haqi, yordamchi materiallar, ijara haqi, jihozlar amortizatsiyasi va h.k);

- sotish xarajatlari (mahsulotni sotish bo'yicha xarajatlar).

«Standart-kost» hisob tizimi bo'yicha foyda quyidagi tartibda aniqlanadi:

1. Mahsulot sotishdan olingan yalpi daromad.

2. Mahsulotning standart tannarxi.

3. Yalpi foyda (1q-2q).

4. Standartlardan og'ishishlar.

5. Foyda (3q-4q).

Standartlar va normalar yordamida hisoblab chiqilgan kalkulyatsiyalar ishlab chiqarish va xarajatlarni tezkor boshqarish uchun asos bo'lib hisoblanadi. Xarajatlarning belgilangan standart normalaridan og'ishish darajasi mazkur og'ishishlarning kelib chiqish sabablarini aniqlash uchun tahlil qilinadi. Bu esa ma'muriyatga ishlab chiqarishdagi kamchiliklarni tezkor bartaraf etishga, kelajakda ham ularning oldini olishga imkon yaratadi.

Shuni ta'kidlash kerakki, «Standart-kost» tizimi xorijiy amaliyotda normativ xujjatlar bilan belgilab qo'yilmagan, shu sababli bu tizim standartlarni belgilashni va hisob qaydnomalarini yurgizishning yagona usuliga ega emas, natijada birgina korxonada ham turli normalar amal qiladi: bazisli, joriy, mutloq, taxminiy va engillashtirilgan.

Normalarni belgilashda mazkur mahsulotni ishlab chiqarish uchun zarur xom ashyo, ishchi kuchi va xizmatlar xarajatini tabiiy holda ifoda etishga imkon beruvchi miqdoriy standartlardan keng foydalaniladi.

Taqsimlanadigan xarajatlar. Taqsimlanadigan xarajatlar nazorati uchun mahsulotning taxminiy hajmidan kelib chiqib ma'lum davr uchun stavkalar belgilanadi. Taqsimlanadigan xarajatlar smetalari doimiy harakterga ega, biroq ishlab chiqarish hajmining o'zgarishida taqsimlanadigan xarajatlar nazorati uchun o'zgaruvchan standartlar va sirpanchiq smetalar tuziladi.

Taqsimlanadigan xarajatlarning sirpanchiq smetalari mahsulot ishlab chiqarish miqdoriga bog'liq ravishda doimiy, o'zgaruvchan xarajatlarga bo'linadi. So'nggilari o'z navbatida, doimiy va o'zgaruvchan tarkibiy unsurlarga bo'lib chiqiladi. Bunday usulda taqsimlanadigan xarajatlarning smeta stavkasi (normasi) mahsulot ishlab chiqarish va doimiy xarajatlar birligiga oldindan belgilangan normalar ulushining o'zgaruvchan qismi sifatida aniqlanadi.

**«Standart-kost» hisob tizimida xarajat moddalari  
bo'yicha og'ishishlarni turkumlash**

**5-jadval**

№	Og'ishishlar turlari	Og'ishishlarning tavsiflovchi ko'rsatkichlar va ularning hisob-kitobi
1	2	3
<b>I. Xom ashyo</b>		
1	Xom ashyo qiymatidagi og'ishishlar	- xom ashyo birligining normativ tannarxi - haqiqiy baho - sotib olingan xom ashyo qiymati
2	Xom ashyo qiymatidagi og'ishishlar	- mahsulotni ishlab chiqarishga ketgan xom ashyoning normativ miqdori - xom ashyo uchun sarflangan haqiqiy xarajat
3	Xom ashyo birligiga sarflanadigan xarajatlar bo'yicha	- xom ashyo birligiga sarflangan normativ xarajatlar; - xom ashyo birligiga sarflangan normativ xarajatlar; - xom ashyo birligiga sarflangan haqiqiy xarajat
<b>II. Ishchi kuchi</b>		
1.	Ish xaqi stavkalari bo'yicha og'ishishlar, soat	- ish haqining normativ stavkasi - ish haqining soatbay stavkasi - haqiqiy ishlagan soat
2.	Mehnat unumdorligi darajasi bo'yicha og'ishishlar	- mahsulot birligini ishlab chiqarish uchun normativ vaqt - mahsulot birligiga sarflanadigan haqiqiy vaqt

		- mehnatga haq to'lash normativ soatbay stavkasi
<b>III.Qo'shimcha xarajatlar</b>		
1.	Doimiy qo'shimcha xarajatlar bo'yicha og'ishishlar	- mahsulot birligiga sarflanadigan doimiy qo'shimcha xarajatlar me'yori - mahsulot birligiga sarflanadigan haqiqiy doimiy qo'shimcha xarajatlar - ishlab chiqarilgan mahsulotning haqiqiy hajmi
2.	O'zgaruvchan qo'shimcha xarajatlar bo'yicha og'ishishlar	- mahsulot birligiga sarflanadigan o'zgaruvchan qo'shimcha harajatlar me'yori - mahsulot birligiga sarflanadigan haqiqiy o'zgaruvchan qo'shimcha xarajat - ishlab chiqarilgan mahsulotning haqiqiy hajmi
<b>IV.Yalpi foyda</b>		
1.	Sotish bahosi bo'yicha og'ishishlar	- mahsulot birligining normativ tannarxi - mahsulot birligining haqiqiy tannarxi - sotilgan mahsulot hajmi
2.	Sotish hajmi	- smeta bo'yicha sotish hajmi - sotish bo'yicha og'ishishlar - haqiqiy sotilgan mahsulot hajmi - mahsulot birligiga to'g'ri kelgan me'yoriy foyda
3.	Yalpi foyda hajmi	- normativ foyda bo'yicha og'ishishlar - haqiqiy olingan foyda

Mahsulotning standart tannarxini aniqlash uchun xom ashyoning normativ xarajatlari, ishchi kuchi va taqsimlanadigan xarajatlar umumlashtiriladi.

«Standart-kost» hisob tizimidan foydalanadigan korxonalar odatda, quyidagi xarajat moddalari bo'yicha hisobni tashkil etadilar:

- xom ashyo xarajati bo'yicha og'ishishlar;
- mehnat haqi bo'yicha og'ishishlar;
- umumishlab chiqarish xarajatlari bo'yicha og'ishishlar;

- davr xarajatlari bo'yicha og'ishishlar.

Zarurat tuqilganda (masalan, javobgarlik markazlari bo'yicha bo'linmalarida og'ishishlarni aks ettirishda) bu xarajat moddalarining har biri bo'yicha analitik schyotlar ochilishi mumkin.

*«Standart-kost» tizimidagi asosiy talab - bu xarajatlarining belgilangan normalardan og'ishishlari ustidan nazorat bo'lib, u xarajatlar standartlarini takomillashtirishga imkon beradi.*

Agar bunday nazorat qo'llanilmasa, u holda «Standart-kost» ning qo'llanilishi shartli bo'lib qoladi va ijobiy natija bermaydi.

Shu bilan bir qatorda «Standart-kost» tizimining o'ziga xos kamchiliklari ham mavjud:

Xususan, bozordagi raqobat natijasida sodir bo'lgan bahoning o'zgarishi va inflyatsiyani, ombordagi tayyor mahsulotlar qoldiqi va tugallanmagan ishlab chiqarish qiymatini hisoblashni murakkablashtirishi;

Standartlarni barcha ishlab chiqarish xarajatlariga qo'llab bo'lmaydi, shu sababli ularni nazorat qilish susayadi;

Buning ustiga, korxonada qisqa muddat ichida harakter va tipi bo'yicha turli buyurtmalarni katta miqdorda tekshirayotganda standartni har bir buyurtmaga hisoblab chiqish imkoni chegaralangan. Bunday hollarda ilmiy asoslangan standartlar o'rniga har bir mahsulotga o'rtacha qiymat belgilanadi, u mahsulotga baho belgilash uchun asos (baza) bo'lib hisoblanadi.

Ushbu kamchiliklarga qaramay korxonalarining rahbarlari ishlab chiqarish xarajatlari va mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish, shuningdek, boshqarish, rejalashtirish va zaruriy qarorlar qabul qilish uchun nazorat o'rnatishning ishonchli quroli sifatida «Standart-kost» hisob tizimidan foydalanadilar.

Buxgalteriya hisobi nazariyasiga «Standart-kost» tizimi 1933 yilda M.Garrisonning «Standart-kost» kitobini chop etilishi munosabati bilan kirib keldi. Boshqa bir amerikalik iqtisodchi T.Dauning bir yildan keyin chop etilgan «Standart-kost tizimida hisob» nomli kitobida bu tizimning soddalashtirilgan varianti qarab chiqilgan, barqaror bahoda buxgalteriya hisobi texnikasi bayon

qilingan, hisob natijalarini haqiqiy holatga keltirish uchun ularga keyinchalik tuzatishlar kiritilgan.

1931 yilda Boshqaruv texnikasi instituti «Standart-kost» tizimini amaliyotga qo'llashning imkoniyatlarini batafsil o'rganishga kirishdi. Bu masalalarining xal etilishiga L.I.Liberman, M.X.Jebraklar katta hissa qo'shishdi, mazkur tizimni modifikatsiya qilingan ko'rinishda xarajatlar hisobining normativ usuli sifatida taqdim etishdi.

Normativ usul va «Standart-kost» tizimini o'rganish ular o'rtasida umumiyliklar mavjud degan xulosani chiqarishga imkon beradi. Demak, har ikkala tizim uchun quyidagilar umumiy tamoyil bo'lib hisoblanadi:

- xarajatlarni keskin normalashtirish;
- xarajatlarni alohida moddalari bo'yicha normativ kalkulyatsiyani oldindan (hisobot davri boshlanguncha) tuzish;
- og'ishishlarning paydo bo'lishi va javobgarlik markaz-laridagi og'ishishlar va joriy normalar bo'yicha xarajatlarning bo'linish hisobi hamda nazorati;
- ishlab chiqarish jarayonida va xarajatlarni boshqarishda-gi salbiy qodisalarni bartaraf etish uchun axborotdan foydalanish maqsadida paydo bo'lgan og'ishishlarni tizimli umumlashtirish va tahlil qilish;
- mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish va xarajatlar hisobi usullarining har taraflamaligi imkoniyatlarini inobatga olish.
- shuni ta'kidlash lozimki, qayd qilingan umumiy tamoyil-lar o'rtasida ayrim tafovutlar mavjud.

Ular quyidagilardan iborat:

- normativ usuldan farqli ravishda «Standart-kost» hisob tizimida xarajatlar normalari o'zgarishlarining alohida hisobi olib borilmaydi;
- xarajatlarning dastlabki hisoblangan normalari haqiqiy xarajatlarni standartlarga muvofiq holga keltirish uchun qa'tiy belgilangan stavkalar sifatida ko'rib chiqiladi;
- og'ishishlar paydo bo'lganida standart normalari o'zgar-maydi;
- ular butun hisobot davriga nisbatan barqaror bo'lib qola-di.

Bundan tashqari «Standart-kost»dan farqli o'laroq normativ hisob ishlab chiqarishga yo'naltirilgan bo'lib, sotish jarayoniga mo'ljallanmagan. Bu esa mahsulotning normativ usuli va «Standart-kost» tizimi o'zaro farqli tushunchalardir, biroq har ikkala tizimning g'oyasi bitta standartlarni belgilash, mahsulot ishlab chiqarish va sotishdagi muammolarni aniqlash hamda bartaraf etish maqsadida og'ishishlar hisobini aniqlashdan iborat. Hozirgi vaqtda O'zbekistonda buxgalteriya hisobi tizimini isloh qilish jarayoni bormoqda. U bozor iqtisodi va moliyaviy hisobot standartlarning talablariga tobora ko'proq muvofiqlashtirilmoqda. O'zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobining «Hisob yuritish siyosati va moliyaviy hisobot» nomli 1-sonli BXMAiga ko'ra korxonalar ham haqiqiy, ham normativ tannarx bo'yicha buxgalteriya hisobi ob'ektlarning sintetik hisobini tashkil etgan korxonalar schyotlar rejasiga muvofiq (2002 yil) 28-«Tayyor mahsulotlar hisobi» schyotlarini qo'llashlari mumkin. Bu schyot hisobot davrida ishlab chiqarilgan mahsulot xaqidagi axborotni umumlashtirish va uning haqiqiy ishlab chiqarish tannarxning normativ (standart) tannarxidan og'ishishlarini aniqlash uchun mo'ljallangan.

Hisobot oyi tugaganda 2010-«Asosiy ishlab chiqarish» schyotida qayd etilgan ishlab chiqarilgan mahsulotlarning haqiqiy ishlab chiqarish tannarxi shu schyot kreditidan 2810-«Ombordagi tayyor mahsulot» schyoti debetiga tuzatish provodkalari o'tkazilishi kerak. Bunda ishlab chiqarilgan tayyor mahsulot haqidagi axborot ikki xil bahoda shakllanadi: debet bo'yicha - haqiqiy ishlab chiqarish tannarxi, kredit bo'yicha - normativ tannarx. Oy oxirida 2810-«Ombordagi tayyor mahsulotlar hisobi» schyoti bo'yicha debet va kredit oborotlarini taqqoslash bilan haqiqiy ishlab chiqarish tannarxining normativ tannarxdan og'ishishi aniqlanadi. Og'ishish summasi 2810-«Ombordagi tayyor mahsulotlar hisobi» schyoti kreditidan 9100-«Sotilgan mahsulotlar (ish, xizmat)lar tannarxi hisobi» schyotlarining debetiga hisobdan chiqarilishi lozim. Har chorakda 2810-«Ombordagi tayyor mahsulotlar hisobi» schyoti yopiladi va kelasi chorakning boshiga qoldiqqa ega bo'ladi.

Ta'kidlash zarurki, korxonalarining amaliy fa'oliyatida normativ tannarx hisoblash tizimi orqali mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish xarajatlar hisobini xalqaro «Standart-kost» hisob tizimiga muvofiqlashtirishni ta'minlaydi. Shu bilan birga hisob amaliyotida 2800-«Tayyor mahsulotlar hisobi» schyot-laridan foydalanish ijobiy va salbiy jihatlariga ega. Bu schyotdan foydalanish mahsulotning haqiqiy tannarxi ishlab chiqilgan, yuklab jo'natilgan va sotilgan mahsulotlar bo'yicha uning normativ tannarxidan og'ishishlari bo'yicha mehnat talab hisob-kitoblarini tuzish zaruriyati qolmaydi, chunki tayyor mahsulotlar bo'yicha aniqlangan og'ishishlar darhol 9100-«Sotilgan mahsulotlar (ish, xizmat) lar tannarxi hisobi» schyotlariga yozib qo'yiladi. Biroq, bu variant faqatgina mahsulot ishlab chiqarilgan va o'sha chorakning o'zida sotilgan bo'lsagina, sotilgan mahsulotning haqiqiy tannarxini aniqlash imkonini beradi. Agar, mahsulotning bir qismi chorak boshida omborda qolsa, haqiqiy ishlab chiqarish tannarxining normativ tannarxdan unga tegishli og'ishishlari mahsulotni sotishga hisobdan chiqarilsa, unda sotilgan mahsulotning haqiqiy ishlab chiqarish tannarxini hisobga olishda va sotishdan keladigan moliyaviy natijalarni aniqlashda xatolikka yo'l qo'yilgan bo'lishi mumkin. Amaldagi schyotlar rejasi normativ tannarxi bo'yicha korxonalariga 1000-«Materiallar hisobi» schyotlardagi materiallar hisobini ikki usul bilan olib borish imkonini yaratadi:

- haqiqiy tannarx bo'yicha;
- hisob baholari bo'yicha.

Korxonalar hisob baholari sifatida materiallarni sotib olishning normativ yoki rejadagi qiymatidan, sotib olish yoki o'rtacha baholar va h.k.dan foydalanishlari mumkin.

Birinchi usulga ko'ra 1000-«Materiallar hisobi» schyotlarida materiallarni sotib olish va tayyorlash bo'yicha barcha xaqiqiy xarajatlar aks ettiriladi.

Ikkinchi usulda, 1510-«Materiallarni tayyorlash va sotib olish hisobi» hamda 1610-«Materiallar qiymatidagi og'ishishlar hisobi» schyotlarida foydalaniladi. Ushbu usullardan birontasini qo'llashni korxonalar mustaqil belgilaydi va uni o'z hisob materiallarning sintetik hisobi normativ usul bilan olib borilganda materiallar

kirimi haqiqiy tannarxi bo'yicha 1510-«Materiallarni tayyorlash va sotib olish hisobi» schyotining debetida olib boriladi. Bunda kirim daftariga yozilgan material-larning normativ qiymati 1000-«Materiallar hisobi» schyotlari va sotib olingan mahsulotlarning haqiqiy tannarxining normativ tannarxidan og'ishishlar 1610-«Materiallar qiymatidagi og'i-shishlar hisobi» schyotining debetida hamda 1510-«Materiallarni tayyorlash va sotib olish hisobi» schyotining kreditida aks ettiriladi.

Material va boshqa ishlab chiqarish zaxiralarining schyotlar rejasida aks ettirilishi o'rtasidagi tafovut "Standart-kost" hisob tizimini qo'llashga salbiy ta'sir ko'rsatadi, chunki bir tomondan tayyor mahsulotlar zaxiralari va jo'natilgan tovarlar normativ tannarx bo'yicha har hisobot kunning oxirida aks ettirilsa, ikkinchidan material zaxiralari va tugallanmagan ishlab chiqarish haqiqiy tannarxi bo'yicha hisobot davrining oxirida qayd qilinadi. Shu maqsadda schyotlar rejasida normativ xarajatlarning haqiqiy xarajatlardan og'ishishlarini ishlab chiqarish xarajatlariga hisobdan chiqarish uchun maxsus sintetik schyotlar ajratish zarur.

Ishlab chiqarish korxonalarini uchun schyotlar rejasida har bir kalkulyatsiya moddasi bo'yicha normativ xarajatlarning haqiqiy xarajatlardan og'ishishlarini hisobga olib borish uchun maxsus schyotlar ajratish lozim deb hisoblaymiz. Masalan, og'ishishlarni hisobga olish uchun 6730-«Mehnatga haq to'lash bo'yicha og'ishishlar» schyoti, 6590-«Sug'urta va byudjetdan tashqari fondlarga to'lovlar bo'yicha og'ishishlar» schyoti, 0290-«Asosiy vositalarning eskirishi bo'yicha og'ishishlar» schyoti qo'llash lozim. Shuningdek, aniqlangan og'ishishlarni har bir javobgarlik markaziga ochilgan analitik schyotlarga olib borish va bevosita ishlab chiqarish xarajatlariga qo'shish lozim. Bu esa o'z navbatida og'ishishlarni har bir javobgarlik markazi va kalkulyatsiya moddasi bo'yicha tezkor nazorat qilib borishni hamda normativ hisob tizimini "Standart-kost" hisob tizimiga uyg'unlashtirishga xizmat qiladi.



### **3.4. "Direkt-kosting" tizimi bo'yicha boshqaruv hisobini tashkil etishning mohiyati**

"Direkt-kosting" hisob tizimi bugungi kunda AQSH va barcha iqtisodiy rivojlangan mamlakatlarda keng qo'llanilmoq-da. Germaniya va Avstraliyada mazkur usul "Qisman xarajatlar hisobi" deb ataladi. Britaniyada u "Marjinal xarajatlar hisobi", Frantsiyada - "Marjinal buxgalteriya" yoki "Marjinal hisob" degan nomlarni olgan. O'zbekistonda esa "Cheklangan, to'liq bo'lmagan yoki qisqartirilgan tannarx hisobi" tushunchalari qo'llanilib kelmoqda. Bizning nazarimizda, bu iqtisodiy atamani "Buxgalteriya hisobining marjinal usuli" deb nomlash o'rinli hisoblanadi. Biz bunday yondashuvni "Direkt-kosting" tizimida asosiy ko'rsatkich marjinal daromad bo'lganligi bilan bog'lay-miz. Uning yordamida ishlab chiqarish rentabelligi darajasi aniqlanadi, mahsulotni zararsiz sotish bahosi belgilanadi, korxonaning assortiment siyosati tuziladi va h.k.

Marjinal daromad usulidan g'arb mamlakatlarida ishlab chiqarishni (ekstensiv) rivojlantirish modeli o'rniga yangi model - intensiv rivojlanish modeli sifatida foydalanila boshlandi. Bunday modeldan foydalanish, o'z navbatida, xarajatlarni bevosita va bilvosita, asosiy va qo'shimcha, doimiy va o'zgaruvchan xarajatlarga aniq bo'lishini va shu asosda boshqarishning strategik vazifalarini xalq etishni talab qiladi.

Xarajatlarni bunday tasnif etishning nazariy asoslarini rivojlantirib, amerikalik iqtisodchi J. Garrison 1936 yilda "Direkt-kosting" ta'limotini yaratdi va unga ko'ra tannarx tarkibida faqat bevosita xarajatlarni hisobga olishni taklif etdi. Bu tizimning asosiy g'oyalari 1936 yilda "Sanoat hisobi milliy assotsiatsiyasi" byulletenida chop etilgan edi. Avvaliga bu g'oya unchalik qo'llab-quvvatlanmadi, u to'liq tannarx tarafdorlarining tanqidiga uchradi. Ularning fikricha, to'liq tannarx aksionerlar, investorlar va hatto boshqaruvchilar uchun ham kerak. Faqat keyinchalikgina "Direkt-kosting" tizimi xarajatlar hisobining ustuvor usuli bo'lib qoldi.

Shuni nazarda tutish kerakki, "Direkt-kosting" tizimining paydo bo'lishi sof buxgalteriya hisobi bilan bog'liq edi. Hisob xodimlari o'sha davrda shunday

xulosaga kelishdiki, barcha xarajatlar mazkur hisobot davriga va shu davrdagi ishlab chiqarilgan mahsulot bilan bog'liq, ya'ni ular mahsulot sotilgandagi hisobot davriga tegishli bo'lishi lozim.

Agar bu yondashuv to'g'ri bo'lsa, tabiiyki, tannarx tarkibiga vaqt bilan bog'liq bo'lgan bevosita xarajatlarni kiritish mumkin. Biroq, hisobot davri balansidagi tugallanmagan ishlab chiqarish bahosi bilan tayyor mahsulotni sotish davridagi bahosining vaqt o'rtasidagi tafovuti yuqoridagi fikrlarga qarshi asosiy e'tiroz hisoblanadi.

"Direkt-kosting" g'oyasini rivojlantirishga "Xarajatlar va ishlab chiqarish hajmi mutanosibliklari asosida xarajatlar hisobining yagona tizimi" nomli kitobini chop etgan K.Rumel talaygina hissa qo'shgan. Bu kitobda xarajatlar hisobining amaliy yo'l-yo'riqlari mavjud. Xususan, unda "Bloklar bo'yicha xarajatlar hisobi" tushunchasi berilgan. K.Rumelning fikricha, agar doimiy xarajatlar blokini mutanosib ravishda o'zgaruvchan xarajatlar blokiga qarama-qarshi qo'yilsa va mahsulot tannarxiga sarflangan xarajatlar emas, faqat mutanosib xarajatlar kiritilsa, bunday tizimni "Bloklar bo'yicha xarajatlar hisobi" deb aytish lozim bo'ladi. K.Rumel g'oyasiga binoan mahsulot hajmiga hamda hisobot davri davomiyligiga mos xarajatlar bevosita xarajatlar sifatida aks ettiriladi. Bunda hisobot davri davomiyligiga tegishli bo'lmagan xarajatlar bir blokda taqsimlanmagan xarajatlar kabi yig'iladi.

Ikkinchi jahon urushidan keyingi yillarda "Direkt-kosting" tizimi birmuncha rivojlana boshladi. Ishlab chiqarish xarajatlari sohasida nazoratning kuchaytirilishi tannarx sohasida bundan keyingi tadqiqotlarni rag'batlantirishga olib keldi. Bunda ishlab chiqarishning zararsizlik nuqtasini topish bilan bog'liq hisob-kitoblar keng tarqaldi. Natijada, N.G.Chumachenkoning ta'kidlashicha, o'tgan asrning 50-yillarida AQSHda faqat bevosita xarajatlarni emas, balki bilvosita ma'muriy xarajatlarga doir materiallar, mehnat haqi va boshqa o'zgaruvchan xarajatlarni ham tannarxga qo'shib yuborishga sabab bo'ldi.

Shuni ta'kidlash lozimki, O'zbekiston hisob nazariyasiga "Direkt-kosting" atamasi yaqinda kirib keldi va keng ommalashib ketdi. Ilmiy muloqotda "Direkt-

kosting" tizimi tavsifi bilan bog'liq masalalarni ko'tarib chiqqan olim iqtisodchilarni shartli ravishda ikki guruhga bo'lish mumkin. Masalan, A.S.Sotivoldiev, A.K.Ibragimov, A.Djumanov, B.A.Xasanovlarning risolalarida "Direkt-kosting" haqidagi mavjud hisob amaliyoti ta'rif tartibida bayon etiladi. Prof. N.Toshmamatov, I.Nosirov maqolalarida esa bu tizimning «Direkt-kosting» va «Abzorpshe-kosting» usullarini O'zbekiston amaliyotida bugundanoq qo'llanish imkoniyati haqidagi masala ko'ndalang qo'yilgan. Shu munosabat bilan A.X.Pardaevning risolasi diqqatga sazovor. Unda "Direkt-kosting" tizimining mohiyati, uning aynan g'arb mamlakatlarida paydo bo'lganligi va rivojlanganligi, boshqaruv va ishlab chiqarish hisobi tizimlari va O'zbekiston korxonalarida amaliy qo'llanish imkoniyatlari bilan o'zaro munosabatlariga bog'liq masalalar tizimini bayon etishga birinchi marta jiddiy urinib ko'rilgan.

Shu o'rinda, «Abzorpshe-kosting» usulini «Direkt-kosting» usulining takomillashtirilgan ko'rinishi deb baholash zarurligini ta'kidlash lozim. Buning sababi, «Abzorpshe-kosting» usuli nafaqat umumishlab chiqarish xarajatlarini, balki davr xarajatlarini ham doimiy va o'zgaruvchan xarajatlarga bo'lib mahsulot tannarxiga va moliyaviy natijalarga olib borishga mo'ljallangan. Biroq, bu usulni qo'llash ancha mehnat talab jarayon bo'lib, u qo'shimcha hisob-kitoblarni talab qilganligi boisidan uni hisobning avtomatlashtirilgan shakllarida qo'llanilsa, ijobiy natija beradi.

Nemis iqtisodchisi D.Berner shartli o'zgaruvchan xarajatlar hisobi usuli haqida quyidagilarni yozgan: "Direkt-kosting" tizimi bu korxonani jami xarajatlarini vaqt birligida ishlab chiqarilgan mahsulotlar miqdori bilan bevosita bog'liq bo'lgan o'zgaruvchan xarajatlarga asoslanuvchi tannarx hisobi tizimidir.

Xarajatlarning faqat so'nggi guruhi: bevosita xarajatlar, o'zgaruvchan xarajatlar mahsulot tannarxiga kiritiladi. "Bunda asosan hisobot davrida sotilgan mahsulotlarga taalluqli xarajatlarning yakuniy yillik balansini tuzish va yarim tayyor hamda tayyor mahsulotlar zaxiralarini baholash zarurdir.

Yuqorida keltirilgan tavsiyalardan ko'rinib turibdiki, "Direkt-kosting" tizimining asosiy maqsadi korxonalar xarajatlari ishlab chiqarish hajmi o'zgarishiga bog'liq holda doimiy va o'zgaruvchan xarajatlarga bo'lishdan iborat.

Dastlabki bosqichda tannarxga faqat o'zgaruvchan xarajatlari kiritiladi edi, doimiy xarajatlari esa korxonaning moliyaviy natijalariga hisobdan chiqariladi edi. Keyinroq "Direkt-kosting" tizimi shunday hisob tizimiga aylandiki, unda tannarx faqat bevosita o'zgaruvchan xarajatlari qismida hisob qilinadigan bo'ldi. Mazkur nomdagi bir qator shartliklari ana shundan kelib chiqqan.

V.I Tkach va M.V.Tkachlar ta'kidlaydiki, "Direkt-kosting" usulining ikki varianti bor:

1. Hisobda faqat o'zgaruvchan xarajatlari to'g'risidagi ma'lumotlarga asoslangan oddiy "Direkt-kosting";

2. Rivojlangan "Direkt-kosting". Bunda o'zgaruvchan xarajatlari bilan bir qatorda mahsulot ishlab chiqarish va sotish bilan bog'liq o'zgaruvchan xarajatlari ham tannarxga kiritiladi.

Ch. Xorngren va Dj. Fosterlarning fikrlariga binoan, hozirgi vaqtda "Direkt-kosting" atamasi mazkur tizim tavsifini to'liq aks ettirmaydi va uni boshqa atama bilan atashni taklif etishadi. "Buxgalterliya hisobi: boshqaruv aspekti" kitobida ular e'tiborini shu narsaga tortadilarki, hozirgi vaqtda doimiy va o'zgaruvchan xarajatlari yordamida kalkulyasiyalash usulini belgilash uchun ikkita: "Direkt-kosting" va "Veraybl-kosting" atamasidan foydalanilmoqda. Ularning fikricha, "Veraybl-kosting" atamasi usul mohiyatini aniqroq aks ettiradi, chunki zaxiralari nafaqat bevosita materiallari va mehnat xarajatlari tegishli, balki o'zgaruvchan ishlab chiqarish xarajatlari ham tegishlidir.

Tasavvurimizda, "Direkt-kosting" tizimi tavsifi uchun nafaqat nom, balki u ko'zlagan maqsad ham muhim ahamiyat kasb etadi. 1965 yilda R.Entoni shunday yozgan edi: "hisob-kitoblari uchun ko'pgina kompaniyalar tannarx haqidagi uch turdagi ma'lumotdan foydalanadilar:

- javobgarlik markazlari bo'yicha mahsulot tannarxi to'g'risida (mas'ul ijrochilar, faoliyatini rejalashtirish va nazorat qilish uchun);

- to'liq ishlab chiqarish tannarxi to'g'risida (qulay holatlarda baho belgilash va boshqa tezkor qarorlar qabul qilish uchun);

- bevosita ishlab chiqarish tannarxi haqida (maxsus holatlarda, masalan foydalanilmayotgan quvvatlarni ishga solish zarur bo'lgan hollarda baholarni belgilash va boshqa tezkor qarorlar qabul qilish uchun). «Direkt-kosting»ni turli variantlarda qo'llash imkoniyati mavjud. Bevosita xarajatlar bo'yicha kalkulyatsiyalashni ko'zda tutuvchi klassik "Direkt-kosting" tizimida xarajatlarni kalkulyatsiyalash o'zgaruvchan xarajatlar bo'yicha amalga oshiriladi.

Ishlab chiqarish quvvatlaridan oqilona va to'liq foydalanish xarajatlarini kalkulyatsiyalash jarayoniga barcha o'zgaruvchan xarajatlar hamda umumishlab chiqarish xarajatlarining bir qismi kiradi. Bularning barchasi ishlab chiqarish quvvatidan foydalanish koeffitsientiga muvofiq yondashadi.

Ulardagi umumiy jihat shuki, tannarx qisman kalkulyatsiya qilinadi.

"Direkt-kosting" tizimida moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot tizimi quyidagi ko'rinishda aks ettiriladi (6-jadval).

Shunday qilib, "Direkt-kosting" hisob tizimi quyidagi hususiyatlarga ega:

1) hisobni birinchi navbatda marjinal daromad, ya'ni oraliq moliyaviy natijani aniqlashga yo'naltirilishi;

2) mahsulotni faqat o'zgaruvchan xarajatlar nuqtai-nazaridan hisobga olish va ishlab chiqarish tannarxini aniqlash;

3) korxonada bo'yicha doimiy xarajatlar hisobi va ularni yakuniy moliyaviy natijani aniqlash uchun operatsion foydani kamaytirishga qaratish;

4) bahoni tezkor boshqarish jarayoni bazasi sifatida marjinal daromadni aniqlash;

5) sotish hajmi, tannarx va foyda o'rtasidagi o'zaro bog'liqlik va munosabatni aniqlash;

6) zararsizlik nuqtasini belgilash.

**"Direkt-kosting" va mahsulotning to'liq tannarxini hisoblash tizimlari  
bo'yicha moliyaviy natija**

**6-jadval**

<b>№</b>	<b>"Direkt-kosting" tizimi bo'yicha</b>	<b>Summa</b>	<b>№</b>	<b>To'liq tannarxi bo'yicha</b>	<b>Summa</b>
1.	Mahsulot (tovar, ish va xizmat)larni sotishdan	2500000	1	Tushgan tushum sotilgan maxsulotning to'liq tannarxi	2250000
2.	O'zgaruvchan xarajatlar (sotilgan mahsulot, tovar, xizmat)larning tannarxi	1500000		Asosiy (operatsion) foyda (zarar)	250000
3.	Marjinal daro-mad (1s-2s) (mahsulot tovar, ish, xizmat)larni	1000000			
4.	Doimiy hara-jatlar	750000			
5.	Davr harajatlari	250000			

"Direkt-kosting" hisobi tizimining asosiy afzalliklari quyidagilar:

1) Mahsulot tannarxini hisoblashdagi soddalashtirish va aniqlik (chunki, tannarx faqat o'zgaruvchan xarajatlar qismida-gina rejalashtiriladi va hisobga olinadi);

2) Mahsulot turlari o'rtasida doimiy xarajatlarni shartli taqsimlash uchun murakkab hisob-kitoblar qilinmasligi (ular mahsulot tannarxi tarkibiga kiritilmaydi va moliyaviy natijalar hisobidan qoplanadi);

3) Rentabellik darajasi (zararsizlik nuqtasi, sotish hajmi), mahsulot bahosining 1dan<quyi chegarasini aniqlash imkoni-yati;

4) Mahsulotning xilma-xil turlari bo'yicha rentabellik darajasini qiyosiy tahlil qilish imkoniyati;

5) Mahsulot ishlab chiqarish va sotishning qulay dasturini aniqlash imkoniyati;

6) O'zi ishlab chiqargan mahsulot yoki xizmatlar hamda ularni chetdan sotib olishdagi tanlov imkoniyati.

"Direkt-kosting" hisob tizimi raxbarlarga korxonada bo'yicha ham, turli mahsulotlar bo'yicha ham marjinal daromadning o'zgarishiga e'tiborni kuchaytirishga imkon beradi, bunda yuqori rentabelli mahsulotni aniqlashda sotish bahosi va o'zgaruvchan xarajatlar summasi o'rtasidagi tafovut alohida mahsulotlar tannarxiga doimiy xarajatlarni kiritish natijasida yashirinib qolmaydi, mazkur tizim bozor sharoiti o'zgarishiga javoban xaridorgir mahsulotlarni tez ilg'ab olish imkonini beradi. Erkin bozor raqobati sharoitida "Direkt-kosting" usuli korxonani boshqarish tizimi-marketingning tarkibiy qismiga aylanadi.

Bundan tashqari, "Direkt-kosting" hisob tizimi doimiy xarajatlar ustidan tezkor nazorat o'rnatishga kam imkon beradi, chunki tannarxni nazorat qilish jarayonida standart (normativ) xarajatlar ("Direkt-kosting" hisob tizimi «Standart-kost» tizimi bilan birgalikda tashkil etiladi) yoki moslashuvchan smetalardan foydalaniladi. Modomiki, "Direkt-kosting" tizimida standartlar qo'llanilar ekan, bunda o'zgaruvchan va doimiy xarajatlarga normalar belgilanadi. Shuni nazarda tutish kerakki, to'la tannarx hisobi tizimida qo'shimcha xarajatlar taqsimlanmagan summasining bir qismi bir davrdan boshqasiga o'tadi, shu bois, ularni nazorat qilish sustlashadi. Bunday holda "Direkt-kosting" tizimi qo'shimcha xarajatlar taqsimlanishining mehnat talabligini kamaytirishga yordam beradi.

Shuningdek, "Direkt-kosting" tizimining nazariy va amaliy harakatlarini tadqiq qilish unga xos bo'lgan quyidagi kamchiliklarni aniqlashga imkon beradi:

1) raqobat kurashida demping (alohida mahsulotlar bo'yicha bozorda imtiyozli holatga erishish uchun ataylab pasaytirilgan baholar bo'yicha tovarlar sotish) qo'llanilganda shunday xatar paydo bo'ladiki, doimiy xarajatlar marjinal daromad hisobidan qoplanishi mumkin bo'lmaydi ya'ni korxonada zarar ko'ra boshlaydi.

2) "Direkt-kosting" tizimini muholiflarining fikricha, amaliy faoliyatda xarajatlarni doimiy va o'zgaruvchan harajatlarga taqsimlashda birmuncha qiyinchiliklar tug'iladi. Ularning fikricha, "Direkt-kosting" tizimi ishlab chiqarilgan mahsulot qancha turadi va uning to'liq tannarxi qanaqa degan savollarga javob bermaydi. Shu bois, tayyor mahsulot yoki tugallanmagan ishlab chiqarishning to'liq tannarxini aniqlash zarur bo'lganda shartli-doimiy xarajatlarni qo'shimcha tarzda taqsimlash talab etiladi. Aks holda, ular qiymati pasayib ketadi.

3) faqat ishlab chiqarish tannarxi ya'ni moddalarni qisqartirilgan nomenklatura nuqtai-nazaridan hisob olib borish hisob talablariga javob bermaydi, chunki bunda zaruriy mahsulotning to'la tannarxi hisob-kitob qilinmaydi.

"Direkt-kosting" tizimini O'zbekiston korxonalarini boshqarishda qo'llashning imkoniyatlari va maqsadga muvofiqligini tahlil etilgan tadqiqotning navbatdagi bosqichi hisoblanadi.

Ma'lumki, mustaqillik yillarigacha mahsulotning to'liq tannarxini kalkulyatsiya qilish O'zbekiston buxgalteriya hisobi uchun an'anaviy hisoblangan. Undagi hisob mahsulotning to'liq tannarxi haqida ma'lumotlar olishga qaratilgan. Bu variantda mahsulot tannarxi doimiy va o'zgaruvchan, asosiy va qo'shimchalarga, bevosita va bilvosita, uzluksiz ishlab chiqariladigan va davriyga bo'linishidan qat'iy nazar, unga korxonaning barcha xarajatlari kiradi. Bevosita mahsulotga taalluqli bo'lmaydigan xarajatlar hisobot davri mobaynida yig'ib-taqsimlovchi schyotlarda to'planadi, so'ngra hisob siyosati bo'yicha tasdiqlangan bazaga mutanosib ravishda mahsulot tannarxiga o'tkaziladi, biroq bu variantda mahsulot birligi tannarxi mahsulotni ishlab chiqarish hajmi o'zgarganda o'zgarishi hisobga olinmaydi.

Agar korxonada mahsulot ishlab chiqarish va sotishni kengaytirsa mahsulot birligi tannarxi pasayadi, agar korxonada mahsulot ishlab chiqarish hajmini qisqartirsa, tannarxi o'sadi. Bunday sharoitda O'zbekiston korxonalarida "Direkt-kosting" tizimini qo'llash zarurligi va maqsadga muvofiqligi dolzarb bo'lib qoladi.

Bu borada 1994 yil burilish davri bo'ldi. Bunda korxonalar asta-sekin cheklangan tannarxni kalkulyatsiya qilishning O'zbekiston hisobi uchun



noan'anaviy bo'lgan usulini o'zlashtira boshladilar. Bu usul "Direkt-kosting" tizimi asosida joriy qilina boshladi.

O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1994 yil 26 martda 164-sonli «O'zbekistonda buxgalteriya hisobi va hisoboti to'g'risidagi Nizomni tasdiqlash va buxgalteriya hisobi schyotlar tizimini takomillashtirish to'g'risida»gi qarori asosida buxgalteriya hisobini rivojlantirish bo'yicha bir necha qadamlar qo'yildi. Xususan, O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan va BMTning xalqaro ekspertlari ishtirokida ishlab chiqilgan «Mahsulot (ish, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlari tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish to'g'risida»gi Nizom (1995 yil 27 yanvar) qabul qilindi.

Shundan so'ng, O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 1995 yil 4 apreldagi 17-02/28-sonli Yo'riqnomasi tasdiqlanib, unda ma'muriy boshqaruvga oid xarajatlar «Davr xarajatlari» deb atalishi va ular «Foyda va zararlar» schyotiga hisobdan chiqarilishi belgilab qo'yilgan edi. Albatta, bu tarixga aylangan xaqiqat, biroq; shu davrdan boshlab O'zbekistonda «Direkt-kosting» tizimi va marjinal daromad kontseptsiyasiga asos solindi desak, mubolag'a bo'lmaydi. Mazkur qoida 21-BXMAga asosan, buxgalteriya hisobida qo'shimcha xarajatlar 90-"Asosiy (operatsion) faoliyatdan olingan daromadlar hisobi" schyotlarining debeti va 94-"Davr xarajatlari hisobi" schyotlarining krediti bo'yicha qayd etilishini nazarda tutgan.

### **Tayanch so'zlar va iboralar**

Mahsulot, tannarx, kalkulyatsiya, normativ usul, jarayonli usul, buyurtmali usul, to'liq tannarx, "Standart-kost", "Direkt-kosting".

### **Takrorlash uchun savollar**

1. Mahsulot tannarxi nima?
2. Mahsulot tannarxini hisoblashda kalkulyatsiya birligi ahamiyati nimada?
3. Kalkulyatsiya birliklari qanday tavsiflanadi?
4. Kalkulyatsiya ob'ektlari deganda nimani tushunasiz?

5. Mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish usullarini aytib bering?
6. Mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish normativ usulini mohiyati nimadan iborat?
7. Kalkulyatsiya qilishni buyurtmali usuli qanday usul?
8. To'liq tannarx bo'yicha xarajatlar hisobi qanday aniqlanadi?
9. "Standart-kost" hisob tizimining mohiyati nimadan iborat?
10. "Direkt-kosting" hisob tizimini afzalliklari nimadan iborat?

## **IV-BOB. Boshqaruv hisobiga yo‘naltirilgan yangi texnologiya va innovatsiyalar**

### **4.1. Boshqaruv hisobini takomillashtirishning asosiy omillari va yo‘nalishlari**

Hozirgi kunda boshqaruv tizimida boshqaruv hisobining amal qilishi oddiy holga aylanib qoldi. Ishlab chiqarish tizimi va texnologiyalari rivojlanishi, menejment nazariyasi va amaliyotining takomillashtirilishi bilan mavjud boshqaruv hisobini takomillashtirish va sifatini oshirishga ham ehtiyoj tug‘ilmoqda. So‘nggi yillarda boshqaruv hisobini rivojlantirish-ga bag‘ishlangan V.B. Ivashkevich, V.F. Paliy, M.A. Vaxrushina, A.D. Sheremet, V.I. Tkach va boshqa shu kabi taniqli olimlarning ko‘rlab asarlari chor etildi.

Mazkur asarlarda boshqaruv hisobi tizimining rivojlanishini belgilab beruvchi asosiy omillar quyidagicha belgilangan:

- strategik rivojlantirish va rejalashtirishga yordam berish;
- investitsion loyihalar, yangi biznesni sotib olish va yangi mahsulotni ishlab chiqarish kabi sohalarda qarorlar qabul qilishga yordam berish;
- baho va baholash bo‘yicha qarorlar qabul qilish;
- bozorning xo‘jalik faoliyati haqidagi haqiqiy va prognoz qilinadigan ma‘lumotlarga ortib borayotgan ehtiyojini qondirishga tayyor turish zarurati;
- alohida olingan har bir biznes turining kelgusida rivojlanish yo‘nalishlari bo‘yicha puxta o‘ylangan va asosli qarorlar qabul qilish uchun biznesning turli yo‘nalishlari faoliyatidagi qiyosiy natijalarni anglash zarurati.

Olimlarni boshqaruv hisobi kelajakda strategik boshqaruv hisobi va boshqaruv tahlili yo‘nalishlari bo‘yicha rivojlanishi haqidagi fikriga qo‘shilish mumkin. Chunki boshqaruv hisobi tizimida rahbariyat uchun strategik boshqaruv hisobi va ichki boshqaruvchilar uchun tezkor boshqaruv hisobining ajratilishi yangi va kelgusida yanada rivojlanadigan soha bo‘lib hisoblanadi.

“Strategik boshqaruv hisobi” atamasi XX asrning 80-yillarida AQSh va G‘arbiy Evrora mamlakatlarida paydo bo‘lgan, biroq u davrda keng

qo‘llanilmagan. Strategik boshqaruv hisobiga oid bahslar 90-yillarga kelib boshlan-gan.

Mamlakatimizda esa strategik boshqaruv hisobi deyarli mavjud emas. Biroq, uning ba’zi metod va yondashuvlari amaliyotimizda qo‘llanila boshlandi. Strategik boshqaruv hisobi kelajakka yo‘naltirilgan bo‘ladi va unga hozirgi kunda boshqaruv hisobining ahamiyatini oshirishga olib keluvchi rivojlanishning samarali yo‘nalishlaridan biri sifatida qaralmoqda.

Shu tariqa, strategik boshqaruv hisobi strategik menejmentning axborotga bo‘lgan ehtiyojini ta‘minlash vazifasini bajaradigan hisob-analitik tizimni ifodalaydi. Strategik boshqaruv hisobining axborot bazasi korxonani boshqaruv strategiyasiga muvofiq shakllantiradi.

Strategik hisob boshqaruv hisobining ilmiy nazariyasi-ga quyidagi tushunchalar kirib kelishiga sabab bo‘ldi:

– kelajakni aniqlash–komraniyani 5-10 yilga mo‘ljallangan faoliyatining eng muhim taraflarini aks ettirish:

– mijoz «portret»i;

– mahsulotlar xarakteristikasi;

– eng muhim qiymatliklar va h.k.;

– missiya–faoliyatdan ko‘zlangan natijalarni amalga oshi-rish;

– strategiya – bu joriy holatdan to kelajak natijaga erishish-gacha bo‘lgan belgilangan harakat yo‘li;

– ko‘zlangan holat korxonaning missiyasi va kelajakni ko‘ra bilishi bilan harakat yo‘li esa harakat rejasi va maqsad tizimi orqali aniqlanadi;

– ishlab chiqilgan rejaga asoslanib maqsadli harakatni boshlash va strategiyani amalga oshirish mumkin;

–strategik maqsadlar bu komraniyani rivojlantirishning miqdor yoki sifat mo‘ljallari;

– ular mavjud missiya, kelajakni ko‘rish, tarmoqning strategik tahlili natijalari, raqobatni darajasini, mavjud mablag‘lar va raqobat imkoniyatlarini baholash asosida ishlab chiqiladi;

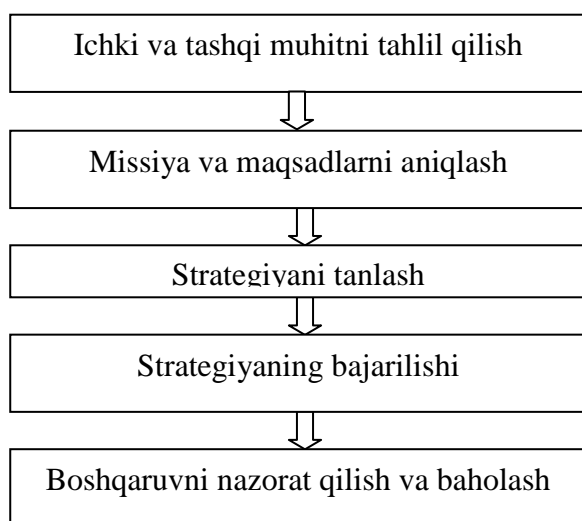
– maqsadlar SMART printirini qondirishi, u aniq bo‘lishi, o‘lchanadigan, aniq bir harakatga yo‘naltirilgan bo‘lishi, erishish mumkin bo‘lishi va ma’lum bir vaqt intervallariga to‘g‘ri kelishi kerak;

– strategik reja umumiy olib qaraganda faoliyat yo‘nalishini aniqlaydi va oz miqdordagi aniq ma’lumotlar asosida umumiy maqsadlarni ifodalaydi (3-chizma).

Strategik reja doirasida yillik reja tuziladi. Mazkur reja bo‘lg‘usi yil uchun maqsadlarni belgilaydi va nazorat ko‘rsatkichlarini shakllantiradi hamda bo‘linmalar uchun kerakli mablag‘lar miqdorini belgilaydi. Yillik reja oylik byudjetni tuzishda mo‘ljal olish kerak bo‘lgan limit va me‘yorlarni o‘rnatadi. Korxonalar tezkor rejalashtirish doirasida shartnoma va to‘lovlarni boshqaradi.

Strategik rejalashtirishda xarajat, baho, talab, moliyaviy holat va tannarx haqidagi ma’lumotlarga alohida e‘tibor qaratiladi.

Raqobatchilar haqidagi haqqoniy, mazmunli va foydali ma’lumotlarni olish muammosi doim bo‘ladi. Boshqa kompaniyalarni xarajatlari haqidagi ma’lumotlarni rasmiy va qonuniy manbai mavjud emas, hatto e‘lon qilinadigan hisobot ma’lumotlaridan ham tahlilda foydalanishda nihoyatda ehtiyot bo‘lish kerak. Ma’lumotlar biron-bir biznesga nisbatan olingan bo‘lishi mumkin, komraniyani o‘zida esa mahsulot hajmi, baho va xarajatlarning o‘zaro bog‘liqligini yaxshi biladigan moliyaviy eksrertlar etarli bo‘lishi lozim. Asosiy maqsad har bir raqobatchi bo‘yicha ma’lumot bazasini tuzishdan iborat.



**3-chizma. Strategik boshqaruvning tarkibiy chizmasi**

Strategik boshqaruv hisobi joriy hisob metodlarini va ko‘proq iqtisodiy-matematik modellar, prognozlashtirish hamda diskontlash metodlarini ishlatadi.

Strategik boshqaruv hisobining asosiy vazifasi korxonada boshqaruv tizimini qo‘yilgan maqsadlarga erishishga yo‘naltirishdan iborat. Strategik boshqaruv hisobining asosiy funksiyasi korxonada faoliyatini haqqoniy tahlil qilishga, bundan tashqari strategik boshqaruv qarorlar qabul qilinayotganda barcha manfaatdor shaxslarning xohishlarini hisobga olinishi uchun sharoit yaratishdan iborat. Boshqacha aytganda, strategik boshqaruv hisobi korxonada turli manfaatdor guruhlar nuqtai nazarida qanchalik samarali ishlayotganligini aniqlash imkonini berishi kerak.

Tadqiqotchi V.A. Zalevskiyning yozishicha, “Strategik boshqaruv hisobi korxonadagi mavjud ma‘lumotlarni qayd etish, qayta ishlash, tahlil qilish, tayyorlash va uni rahbariyatga korxonada va uning tarkibiy bo‘linmalarini kompleks va perspektiv rivojlantirish bo‘yicha boshqaruv qarorlari qabul qilishi uchun taqdim etish jarayonidir” .

An‘anaviy modellarda boshqaruv hisobini asosiy maqsadi va vazifalari mahsulot tannaxini kalkulyatsiyalash va reja-nazorat funksiyasini bajarishdan iborat. Shunga mos ravishda an‘anaviy modelda boshqaruv hisobining ob‘ekti moliyaviy ko‘rsatkichlar–daromad va xarajatlar hisob tizimi hisoblanadi. Hozirgi kunda tannaxni kalkulyatsiyalash uchun nisbatan takomillashgan metod bo‘lib to‘liq tannax hisobi yoki differentsiyalashgan hisob (direkt-kosting), reja-nazorat funksiyasini bajarish uchun esa daromadlarni foyda va zararlar markazi–xarajatlar markazi bo‘yicha hisobga olish metodlari hisoblanadi.

Shuni alohida ta‘kidlash joizki, an‘anaviy modellarda boshqaruv hisobi tannaxni kalkulyatsiyalash va reja-nazorat funksiyasiga asoslangan holda buxgalteriya (moliya) hisobi ma‘lumotlariga asoslanib amalga oshirilishi mumkin. Bunda tegishli moliyaviy ko‘rsatkichlar, ya‘ni daromad va xarajatlar (tushum va to‘lovlar) tegishli boshqaruv hisoboti uchun buxgalteriya (moliya) hisobi ma‘lumotlari asosida shakllantiriladi.

Moliyaviy mas'uliyat (hisob) markazlari–xarajat va daromadlar markazlari bo'yicha, ishlab chiqariladigan mahsulot, ko'rsatiladigan xizmat va h.k.larni turlari bo'yicha taqsimlanadi. An'anaviy modelda to'g'ri xarajatlarni hisobga olish uchun mavjud buxgalteriya hisobining hisob siyosati vositasini ishlatish etarli bo'ladi. Masalan, ularni hisobga olish uchun buxgalteriya hisobining schetlar rejasini kengaytirilgan analitikasi, material zaxiralari va xarajatlar hisobi metodlari–LIFO, FIFO va boshqa metodlarni qo'llash mumkin.

Egri xarajatlarni taqsimlash, masalan, boshqaruv xodimlarining ish haqi hisobot davrining oxirida to'g'ri (ishlab chiqarish uchun material va h.k.) xarajatlar miqdori va ishlab chiqarilgan tovarlar (ko'rsatilgan xizmat) va h.k. miqdoriga to'g'ri mutanosib ravishda taqsimlanadi. Shunga mos ravishda mazkur modelda reja-nazorat funksiyasi moliyaviy natijalarni buxgalteriya schetlari rejasi kesimida “erishilgan natijalarga” asoslanadigan metod va matematik, statistik modellashtirish metodlari orqali rejalashtirish hamda kelgusida mazkur reja ma'lumotlarini haqiqiy ma'lumotlar bilan solishtirish orqali amalga oshirilishi mumkin.

Boshqaruv hisobining joriy qilish va yuritish bo'yicha yuqorida bayon qilingan an'anaviy yondashuvi quyidagi kamchiliklarga ega:

- faqat so'nggi iste'molchiga yo'naltirilishi bilan va hududiy hamda xalqaro darajada raqobat darajasini oshirish bilan tavsiflanadigan zamonaviy ijtimoiy-iqtisodiy muhitni imkoniyat va talabiga javob bermaydi;

- boshqaruv qarorlari qabul qilish uchun kerak bo'ladigan ma'lumotlarni buzib ko'rsatilishiga olib keladi, jumladan, bevosita tovar ishlab chiqarish vaqtida yuzaga keladigan xarajatlargagina ko'proq e'tibor beriladi;

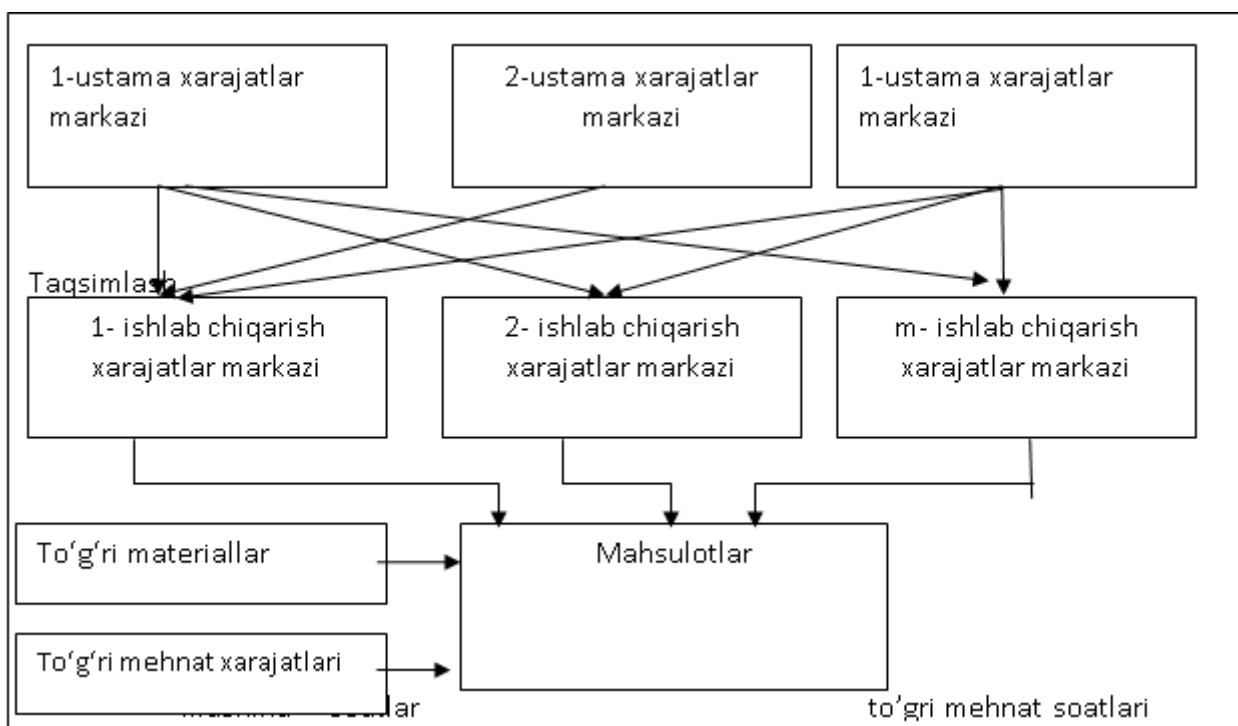
- asosan tegishli talablar asosida tartibga solinadi va moliyaviy (buxgalteriya, soliq) hisobni, ya'ni xo'jalik jarayonlarini qayd etish muddatlari, schetlar rejasi analitikasi va h.k. imkoniyatlari bilan chegaralanadi;

- ko'proq o'z e'tiborini ichki xo'jalik hisobi va ishlab chiqarish jarayonlari hisobi hamda nazoratiga qaratadi va natijada korxonaning tashqi muhit omillari ta'siri etarli darajada baholanmaydi.

An'anaviy modellarning yuqorida ko'rsatib o'tilgan kamchiliklarini bartaraf etish maqsadida boshqaruv hisobi evolyutsiyasini 3-4-bosqichlarida zamonaviy kontsertsiyalari raydo bo'lgan va u hozirgi kunda keng rivojlanmoqda.

Boshqaruv hisobining mazkur istiqbolli kontseptsiyalari-ning maqsadi nafaqat hisobot davrida yuqori natijalarga erishish imkonini beruvchi, balki korxonani istiqbolda bir me'yorda rivojlanishi va boshqaruv qarorlarini qabul qilish imkonini beruvchi ma'lumotlarni shakllantirishdan iborat.

Ta'kidlaganimizdek, boshqaruv hisobining zamonaviy konsersiyalari an'anaviy modellarning kamchiliklarini tuzatadi. Jumladan, an'anaviy shaklni 4-chizmada ko'rsatilgan ustama xarajatlarni taqsimlash muammolarini R. Kuperni 1987 yilda e'lon qilgan nashridan so'ng keng tarqalgan xarajatlarning funksional hisobi (ABS) konsepsiyasi hal etadi.

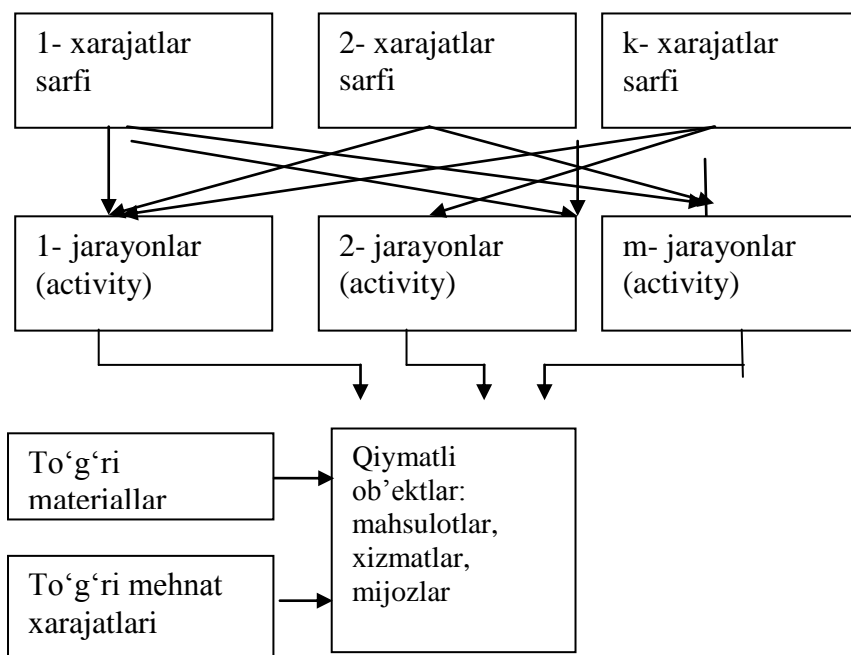


#### 4-chizma. Xarajatlar xisobini an'anaviy tizimi

Uning mazmuni shundan iboratki, korxonada mablag'lari oxirgi yakuniy mahsulot tomonidan emas, balki yakuniy mahsulotni ishlab chiqarishdagi jarayonlar tomonidan iste'mol qilinadi. ABSning asosiy vazifasi mahsulot ishlab



chiqarishni ta'minlovchi jarayonni va qiymatini aniqlash hamda tegishli mahsulotlarga o'tkazishdan iborat (5-chizma).



## 5-chizma. ABC tizimi hisobi

### 4.2. Zamonaviy xarajatlar hisobining metodlari va boshqaruv texnologiyalari

Faoliyat turlari bo'yicha xarajatlarni hisobga olish xarajatlarni yuzaga keltiradigan faoliyat turlarini aniqlaydi va bu faoliyat turlari uchun xarajatlarning asosiy drayverlarini tadqiq etadi. Faoliyat turlari va xarajat drayverlari aniqlangandan so'ng mazkur ma'lumotlar ishlab chiqarish ustama xarajatlarning xarajatlar ob'ektiga o'tkazilishida ishlatilishi mumkin.

Faoliyat turlari bo'yicha xarajatlar hisobini ishlatishda kerak bo'ladigan sharoitlar quyidagilardir:

- ishlab chiqarishning ustama xarajatlari to'g'ri xarajatlar bilan taqqoslanganda ancha yuqori bo'ladi;
- ishlab chiqariladigan mahsulotlarning turlari har xildir;
- ustama xarajatlarning tarkibi turlichadir;
- ustama xarajatlarning sarflanishi ishlab chiqarish hajmiga to'g'ridan-to'g'ri bog'liq bo'lmaydi.

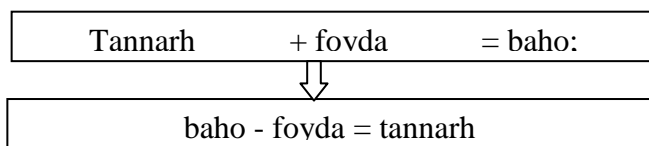
Shu tarzda ustama xarajatlarning to'g'ri taqsimlanishiga yuqori darajada erishiladi.

Hayotiy tsikl asosida kalkulyatsiyalash yoki lifecycle costing (A. Bximani va M. Bromovich, 1991 yil) metodi tovar qiymatini haqqoniy baholash uchun xarajatlar hayotiy tsiklining barcha bosqichlarida hisobga olishga asoslanadi. Hozirgi kunda korxonalarda xarajatlarning ko'p qismi yangi tovarni yaratish, loyihalashtirish va bozorlarga olib chiqishga sarflanadi, hamda an'anaviy hisob bevosita tovar ishlab chiqarish vaqtida sarflangan xarajatlarni ko'proq hisobga olish bilan shug'ullanadi. Kontsertsiya nuqtai nazaridan LCC (lifecycle costing – hayotiy tsiklni boshqarish) va LCM (lifecycle management–hayotiy tsiklni boshqarish) harakatdagi tarkibi va transport infratuzilmasini samarali boshqarishga imkoniyat yaratadi.

1988 yilda professorlar Ch.T. Foster va J. Xorngrenlar tomonidan yaratilgan “teskari ro'yxatdan chiqarish” yoki tannarxni aniqlashga yondashuv backflush accounting “to'g'ridan-to'g'ri ro'yxatdan chiqarish”dan farqli o'laroq ishlab chiqarishga berilgan material va butlovchi qismlarni ishlab chiqarish torshiriqnomasiga doimiy o'tkazib borishni talab qilmaydi. Bu metodda zaxiralar hisobining aniqligi past bo'lishiga qaramay, undan ko'p partiyali va mayda seriyali ishlab chiqarishlarda va ayniqsa, materiallarning qiymati past bo'lganda keng foydalaniladi. Bozor iqtisodiyoti rivojlangan mamlakatlarda strategik hisob va tahlil usullarining ahamiyati borgan sari ortib bormoqda.

Maqsadli xarajatlar tizimi (target costing TS), ya'ni vazifasi rejalashtirilgan foydaga erishish maqsadida yangi mahsulotlarni yaratish vaqtidagi xarajatlarni kamaytirish istiqbolga rejalashtirilgan xarajatlarga yo'naltirilgan nazorat demakdir. Target costing mahsulotlar bozor bahosidan oshmagan bahoda ham sotilishi mumkin degan fikrdan kelib chiqadi. Albatta, bunda avvalo mazkur mahsulot turini bozor bahosi o'rnatilishi kerak, keyin ko'zlanayotgan foyda miqdori aniqlanishi va undan keyingina erishilishi mumkin bo'lgan tannarx miqdori hisoblanishi kerak bo'ladi.

Target costing tizimi asosida baholash quyidagi formula ko‘rinishida bo‘lishi mumkin (6-chizma):

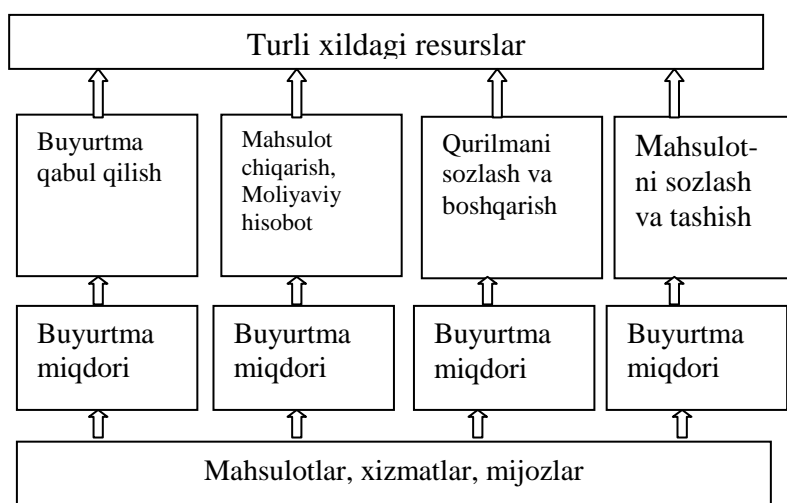


**6-chizma. Target costing tizimi asosida baholash.**

Mazkur formula preventiv nazorat vositasini yaratish va loyihalashtirish bosqichida xarajatlarni tejash imkonini beradi.

Target costing tizimi baholashning anʼanaviy usullaridan farqli o‘laroq mahsulot tannarxi hisob-kitobining dastlabki o‘rnatilgan sotish bahosidan kelib chiqqan holda o‘tkazishni nazarda tutadi. Mazkur baho marketing tadqiqotlari natijasida aniqlanadi va u mahsulot yoki xizmatning kutilayotgan bozor bahosi hisoblanadi.

Jarayonlarni boshqarish metodi (activity based management - ABM) xaridor uchun foydalilik darajasini oshirishga va oqibatda korxonada foydasini oshirishga imkon beradi. ABM “jarayonga yo‘naltirilgan boshqaruv” deb tarjima qilinishi mumkin. ABM tizimli integrallashgan yondashuv bo‘lib, menejerlarning korxonada foydasini oshirish maqsadida barcha diqqat-e’tiborini jarayon (funktsiya)larga qaratishga majbur qiladi (7-chizma).



**7-chizma. ABS va ABM metodlarining o‘zaro bog‘liqligi**

ABM metodining ABS metodidan asosiy farqi – unda asosiy e'tibor xarajatlarni kamaytirish maqsadida jarayon (funktsiya)larni boshqarishga qaratiladi, ABSda esa ustama xarajatlarni to'liqroq taqsimlash maqsadida ustama xarajatlar va jarayon (funktsiya)lar o'rtasida o'zaro aloqa o'rnatishga asosiy e'tibor qaratiladi. Shu bilan birga har ikkala metod o'zaro bog'langan.

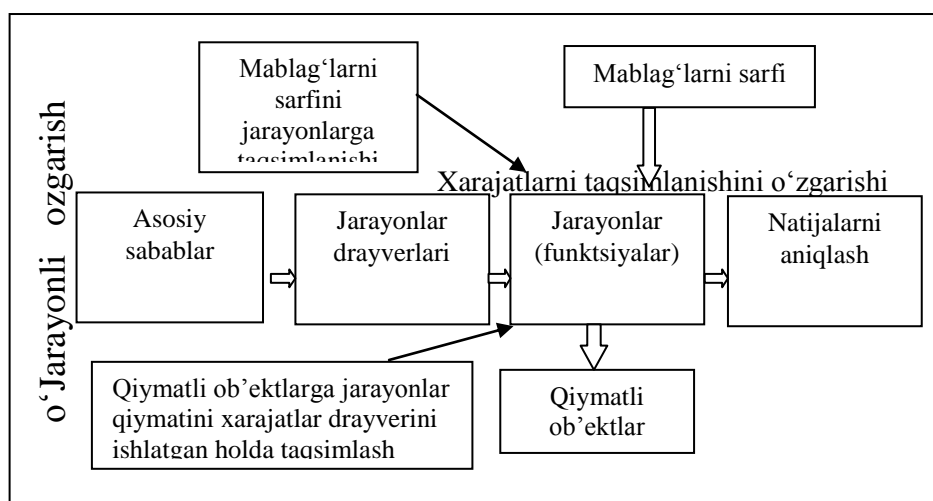
Chunki xarajatlarni kamaytirish uchun avvalo jarayon (funktsiya)lar va xarajatlar o'rtasidagi aloqani tushunib etish kerak. Bundan keyingina xarajatlarni kamaytirish uchun jarayonlarni boshqarish kerak.

ABS metodi o'z ichiga:

- mahsulot ishlab chiqarish xarajatlari tahlili;
- jarayonlar qiymati tahlilini oladi.

Jarayonli-yo'naltirilgan byudjetlashtirish (ABB) (8-chizma) quyidagi asosiy bosqichlarni amalga oshirishni nazarda tutadi:

1. Kelgusi yil uchun mo'ljallanayotgan ishlab chiqarish darajasi va sotish hajmlarini mahsulotlar va mijozlar kesimida prognozlashtirish.
2. Jarayonlarni bajarishga bo'lgan ehtiyojni prognozlashtirish.
3. Jarayonlarni bajarish uchun mablag'larga bo'lgan ehtiyojni aniqlash.
4. Ehtiyojni qondirish uchun kerakli mablag'larning mavjud miqdorini aniqlash.
5. Jarayonlarni amaldagi (haqiqatdagi) mablag' sig'imini aniqlash.

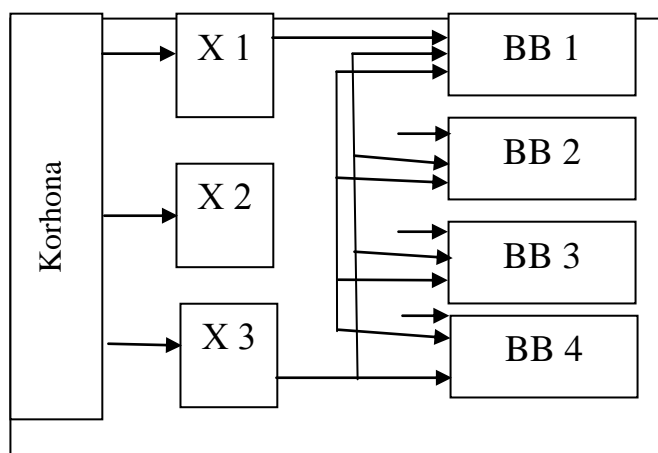


**8-chizma. Jarayonli-yo'naltirilgan byudjetlashtirish (mahsulotdan to mablag'gacha yuritiladi)**

Strategik boshqaruv metodologiyasi (SCM - supply chain management) 1996 yilda G'arbiy Evrorada paydo bo'lgan. Bu metodologiya qo'shimcha qiymatni yagona zanjirini o'zida mujassamlashtirgan. Bunda xomashyo va materiallar xaridorlar uchun kompaniya brendini hisobga olgan holda biron-bir qiymatlikka aylanadi. Bu kompaniyani boshqarishning sifat jihatdan yangi bosqichi hisoblanib, an'anaviy holdagiga o'xshab unda ichki tannarx boshqarilmaydi, bunda "tannarx" deganda ishlab chiqarish tannarxi nazarda tutiladi. Bu metodda qiymat zanjirli tartibda boshqariladi, ko'roq kompaniya qiymatini boshqarishga va innovatsion menejmentga e'tibor qaratiladi.

Strategik biznes-birliklar (SBB) kontsertsiyasi strategik boshqaruv tahlilining asosi hisoblanadi. Bunda mamlakatdagi xo'jalik yuritishning o'ziga xos sharoitlari, tarmoq xususiyatlari va biznes-jarayonlar xususiyatlarini hisobga olgan holda kerakli metodika ishlab chiqilishi kerak. SBE texnologiyasining muhim bosqichi korxonalarni strategik biznes-birliklarga ajratish va ularning istiqboldagi imkoniyatlarini bozor ehtiyojlariga to'g'rilashdan iborat. Bunga boshqaruv tahlili va qabul qilinayotgan qarorlarning sifati ko'r jihatdan bog'liq.

9-chizmada funktsional bo'linmalar ("xizmatlar"- X) va tarkibiy bo'linmalar (B)ni qamrab oluvchi to'liq boshqaruv tsiklining funktsiyasi biriktirilgan biznes-birliklar (BB) asosida tuzilgan divizional tuzilishga mos keluvchi tarmoqli tirdagi boshqaruvning tashkiliy tuzilishi keltirilgan. SBE kontsertsiyasi bugun biznesimiz qanday holatda va kelajakda uni qanday holatda ko'rmoqchimiz, degan savollarga javob olish imkonini beradi.



**9-chizma. Tarmoqli tipdagi boshqaruvni tashkiliy tuzilishi**

“Olti sigma” - boshqaruv texnologiyasi bo‘lib, sifatni yorrasiga boshqarish falsafasidan biri hisoblanadi. U korxonani uzoq muddatli maqsadlarga erishishi bo‘yicha kurashda (jami biznesning samaradorligini umumiy oshirish) agressiv qisqa muddatli maqsadlar (yaroqsiz mahsulot va mijozlarning qoniqmaslik darajasini kamaytirish)ni o‘z oldiga qo‘yishga asoslangan. “Olti sigma” texnologiyasini joriy etayotgan kompaniyalar, birinchi navbatda, mijozlarning qoniqish darajasi ko‘rsatkichini o‘lchashga, firmaning barcha bosqichlarida ish sifatini uzluksiz oshirib borishga mo‘ljall olishadi.

Yagona maqsad – mukammal ishlab chiqarish, servis va ma‘muriy jarayonlarni joriy etishdir. Bu jarayonlarni joriy etish oqibatida firmaga 1 million dona mahsulotdan yoki boshqaruv sohasidagi hodisadan 3-4 ta defekt yoki shikoyat (da‘vo) kelib tushadi, xolos.

“O‘z vaqtida” yoki “kanbanlar” boshqaruv texnologiyasi biznes logistikasi va uni etkazib berish zanjirini ortimallashtirish imkoniyatini beradi. Bu rartiyalar bo‘yicha rotokli ishlab chiqarishdan ishchilarni yorrasiga sifatni nazorat qilishga jalb qilgan holda uzluksiz ritmga ega bo‘lgan ommaviy ishlab chiqarishga o‘tish bilan bog‘liqdir.

“O‘z vaqtida” boshqaruv texnologiyasi falsafasining asosiy qoidalari quyidagilardir:

– material-ishlab chiqarish zaxiralarining har qanday qoldig‘i salbiy holatdir, chunki mazkur qoldiq “jonsiz mol” (deyarli foydasiz) hisoblanadi va ularni omborda saqlash, o‘z navbatida, qo‘shimcha xarajatlar talab qiladi;

– ishlab chiqarish qurilmalari buzilishi va to‘xtab qolishi deyarli bo‘lmasligi kerak;

– yaroqsiz mahsulot aniqlanganda yoki butlovchi qismlar etishmaganda ishlab chiqarish to‘xtatilishi kerak.

– “Kanbanlar” ishlab chiqarish buyurtmalarining yaroncha kartasi hisoblanadi. Ularning bir necha turlari mavjud: R-kanban (R-Kanban) - tovar rartiyalari sonini oshirish kerakligi haqida, S-kanban (S-Kanban) - bo‘lajak ish joyiga ko‘roq

rartiya tovarlarni olib borish kerakligi haqida xabar beradi. Mazkur ishlab chiqarish buyurtmalari kartalariga nisbatan quyidagi qoidalar joriy qilinadi:

- R - kanbanda ko‘rsatilganidan ko‘roq hech narsa qilinmaydi;
- bitta konteynerga aniq bitta R-kanban va bitta S-kanban to‘g‘ri kelishi kerak;
- har bir konteyner standart o‘lchamda bo‘lishi kerak.
- Mazkur texnologiyani joriy etish ishlab chiqarishning har bir bosqichida zaxiralar qoldig‘ini nazorat qilish, qurilma buzilishi natijasida ishlab chiqarishda to‘xtashlar bo‘lishi va agar biron-bir ish joyida to‘xtash yuz bergan bo‘lsa, butun ishlab chiqarish jarayonini to‘xtab qolishining oldini olishni talab etadi.

“Cheklanishlar nazariyasi” (TOS) zamonaviy korxonalarining asosiy muammolaridan biri bo‘lgan ishlab chiqarish quvvatini bir maromda band bo‘lmasligi va oqibatda ulardan samarali foydalanmaslik muammosini hal qiladi. Ba’zi bir ishlab chiqarish quvvatlari haddan tashqari band bo‘ladi, boshqalari esa etarli darajada band bo‘lmaydi va bu holat oqibatda ortiqcha xarajatlar sarflanishiga yoki ko‘zlangan foydaga erishilmasligiga olib keladi. Mazkur texnologiyani joriy etishdan asosiy maqsad xuddi shunday salbiy holatni aniqlash va bartaraf etish hamda yakunda ishlab chiqarish quvvatlaridan samarali foydalanilishiga erishishdan iborat. Albatta, buning uchun mazkur jarayonni nazorat qilishga imkon beruvchi ko‘rsatkichlar va ularning maqsadli ahamiyatini aniqlab olish kerak.

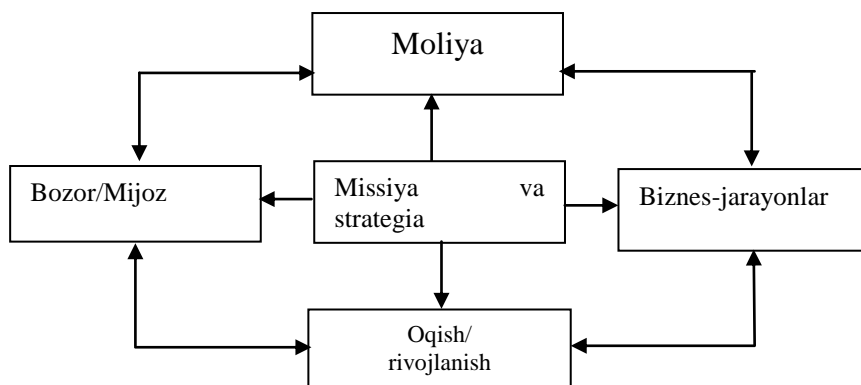
“Ko‘rsatkichlarning balanslashgan tizimi” (BSC yoki balanced scorecards) 1996 yilda professor R. Kaplan va D. Nortonlar tomonidan ishlab chiqilgan. U boshqaruv hisobini odatiy va an’anaviy tasavvurlar doirasidan chiqishiga olib keldi. Uning asosiy vazifasi korxonaning ko‘r miqdordagi maqsadlarini izohlash va bir-biriga bog‘lashdan iborat. BSC kontsertsiyasi firmaning missiyasi, strategiyasi va ularning ko‘rsatkichlarini maqsadlar tizimiga o‘tkazadi. Ularning ko‘rsatkichlari quyidagi 4 ta proektsiyada tashkil qilinadi va ko‘rib chiqiladi:

- moliya;
- iste’molchilar;
- ichki biznes-jarayonlar;

– malaka oshirish va lavozimni o‘stirib borish (10-chizma).

Alohida olingan kompaniya uchun BSC kontseptsiyasining texnologik tuzilishi quyidagi bir necha muhim elementlarni o‘z ichiga oladi:

– strategik maqsadlar bilan mantiqan bog‘langan strategik vazifalar kartasi;



### 10-chizma. BSC kontseptsiyasining chizmasi.

– balanslashtirilgan ko‘rsatkichlar (biznes jarayonlar samaradorligini, “maqsadlarga erishish nuqtasi” va talab qilinayotgan natijalarga erishilishi lozim bo‘lgan muddatlarni miqdoriy jihatdan o‘lchaydigan) kartasi;

– tegishli o‘zgarishlar kiritishni ta‘minlaydigan maqsadli loyihalar (investitsiyalar, o‘qish va h.k.);

– turli bo‘rin rahbarlari faoliyatini baholash va nazorat qilish uchun “pribor paneli”.

Turli bo‘rindagi menejerlarni “pribor paneli” faoliyati davomida tayanadigan ko‘rsatkichlarni o‘z ichiga oladi.

BSC kontseptsiyasida yuqori bo‘rindagi menejerlarni vazifa va ko‘rsatkichlari integrallashgan ko‘rinishda past bo‘rindagi menejerlarni vazifa va ko‘rsatkichlarini tasvirlaydigan darajada tashkil etiladi.

Shunday qilib, barcha tarkibiy bo‘linmalarning doimiy faoliyati strategiyasini balanslashgan ko‘rsatkichlarni rejalashtirish, hisobga olish, nazorat va tahlil etish orqali amalga oshirish hamda xodimlarni uni bajarishiga qiziqtirishga erishiladi.

Agar an‘anaviy rejalashtirish tizimi strategiya–byudjet–rejalashtirish va qarorlar qabul qilish – baholash va tuzatishlar kiritish zanjiri bo‘yicha yuritiladigan



bo'lsa, "ko'rsatkichlarning balanslashgan tizimi" strategiya - "ko'rsatkichlarning balanslashgan tizimi" – strategiyani professor R. Kaplan va D. Nortonlar ishlab chiqqan 4 ta muhim istiqbolli ko'rsatkichlar (moliya, isteʼmolchilar, ichki biznes-jarayonlar, malaka oshirish va lavozimni o'stirib borish)ga kelgusida taʼsir etishi tamoyili asosida tuziladi.

BSC chizmasi bo'yicha harakatning taxminiy rejasi strategik karta ko'rinishida bo'ladi.

Agar barcha 4 ta istiqbolli ko'rsatkichlarni kengroq ifodalashga harakat qiladigan bo'lsak, u holda ularga quyidagicha taʼrif berish mumkin:

– moliya - o'z aksionerlari va salohiyatli investorlariga qanday kompaniyani tanishtirmoqda;

– isteʼmolchi - o'z xaridorlariga qanday kompaniyani tanishtirmoqda;

– ichki jarayonlar - kompaniya biznes jarayonlarni qaysi biridan voz kechishi kerak, qandaylarini yaxshilash kerak, qaysi biriga asosiy eʼtiborni jalb qilishi kerak?

– malaka oshirish va lavozimni o'stirib borish - kompaniya o'z rivojlanishini davom ettirishi, samaradorligini oshirishi va o'z qiymatini o'stirishi mumkinmi?

Asosiy g'oya quyidagilardan iborat:

– agar kompaniya optimal moliyaviy ko'rsatkichlarga erishmoqchi bo'lsa (masalan, tushum hajmini oshirish, foyda yoki pul oqimini ko'paytirish), u holda mazkur moliyaviy mablaflarni "etkazib beruvchi" mijozlar ehtiyojini qondirishi lozim.

– mijozlar qoniqish hosil qilishi va raqobatchilarga o'tib ketmasligi uchun biznes-jarayonlarni yuqori sifatli bo'lishiga erishishi lozim;

– biznes-jarayonlar sifatini oshirish uchun personalni boshqarish, uning malakasini oshirish, ishga bo'lgan munosabatini yaxshilash kerak.

Buning uchun mijozlarning qoniqish darajasi va xodimlarning xayrixohligidan tortib debitorlik qarzi miqdorini samarali kamaytirish holatini baholashgacha bo'lgan moliyaviy va moliyaviy bo'lmagan ko'rsatkichlarning kompleks tizimi ishlab chiqiladi. Har bir ko'rsatkich uchun uning maqsadli

ahamiyati va boshqa samaradorlik indikatorlari bilan qanday bog'langanligi aniqlanadi. Natijada kompaniya belgilangan maqsadlarga intilishiga imkon beradigan baholash mexanizmiga ega bo'ladi.

Strategik tahlilning keng tarqalgan metodikalariga SWOT-tahlil va PEST+M - tahlil va kompaniyaning mahsulot portfelini tahlili (BCG matritsasi yoki Mckinsey matritsasi) kiradi.

Strategik tahlil instrumenti - SWOT-tahlil kompaniyadagi haqiqiy ahvolni aniq tasvirlab beradi va istiqbolda rivojlanishining strategik yo'nalishlarini aniqlashga yordam beradi.

Bu tahlilda asosiy foya shundan iboratki, strategiya ishlab chiqilayotganda kompaniya biznesiga taʼsir qiluvchi asosiy omillar quyidagi ikkita jihatdan (11-chizma) ko'rib chiqiladi:

- ichki va tashqi;
- ijobiy va salbiy jihatlarda.

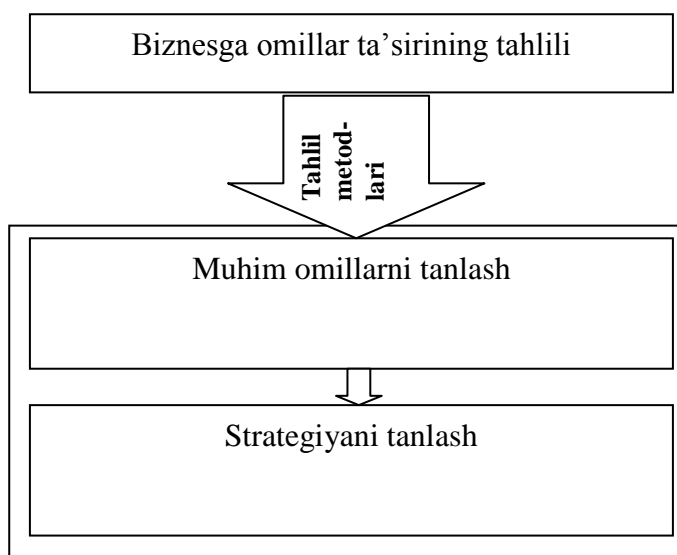
Strength – kuchi (kompaniyani tashqi kuchli tomonlari)	Opportunities – imkoniyatlar muhitdagi ijobiy omillar
<b>S</b>	<b>O</b>
<b>W</b>	<b>T</b>
Weaknesses – kuchsiz tomonlari (tashqi kompaniyani zaif tomonlari)	Threats - tashqi xavflar muhitdagi xavflar

### **11-chizma. Umumiy SWOT-tahlil**

O'tkazilgan SWOT-tahlilning natijalarini ishlatish chizmasi 12-chizmada ko'rsatilgan.

O'zaro raqobatlashuvchi firmalar o'rtasida bir xil asosiy ko'rsatkichlarni taqqoslash tartibi G'arbda "benchmarking" atamasi bilan nomlanadi. Iqtisodiy samaradorlikning asosiy ko'rsatkichlarini taqqoslash raqobatchilar va mazkur sohaning xalqaro etakchi kompaniyalari bilan taqqoslaganda kompaniya faoliyatidagi "nozik" va nisbatan kuchliroq tomonlarini aniqlash imkoniyatini

beradi. Bu bozorning egallanmagan qismini topish, ishlab chiqarish-texnik kooperatsiya bo'yicha bo'lajak hamkorlarni aniqlash va boshqa firmalar bilan birlashish natijasida erishilishi mumkin bo'lgan afzalliklarni hisoblash imkonini beradi.



**12-chizma. SWOT-tahlil natijalarini ishlatish chizmasi**

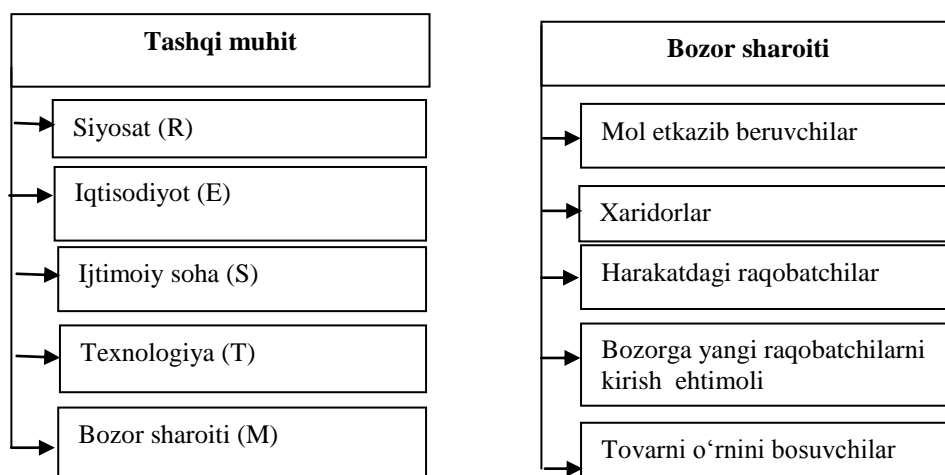
Tashqi muhit omillari haqida so'z yuritsak, kompaniyadagi ahvoldan qat'iy nazar yuritadigan biznesining rivojlanishiga ijobiy yoki salbiy taʼsir koʻrsatadigan, boshqa kompaniyalar, shu jumladan, raqobatchilar biznesiga ham xuddi shunday taʼsir qiladigan omillar nazarda tutiladi.

Ichki muhit omillaridan kompaniyani kuchli va kuchsiz tomonlari alohida eʼtirof etiladi. "Kuchli" va "kuchsiz" tushunchalari nisbiy tushunchalardir va raqobatchilarni xuddi shunday ichki omillari bilan taqqoslash orqaligina tahlilda tegishli samaraga erishish mumkin.

SWOT-tahlil PEST+M-tahlili formatida detallashtiriladi. Unda tashqi muhitning barcha omillari quyidagi 5 ta guruhga bo'linadi (13-chizma): siyosiy (P); iqtisodiy (E); ijtimoiy (S); texnologik (T); bozor iqtisodiyotini o'rab turgan omillar (M).

Mazkur guruh tarixan shakllangan, uni G'arb kompaniyalaridagi menejmentning rivojlanish darajasini kuzatish orqali yaqqol ko'rish mumkin.

Strategik tahlil o'tkazishda eng muhim masalalardan biri kompaniyaning istiqboldagi mahsulot portfelini aniqlash masalasi hisoblanadi. Faoliyatning qanday yo'nalishi ustuvor bo'ladi, ular qanday moliyalashtiriladi va bozorda qanday mavqega ega bo'ladi, degan masalalarni tushunib etish kerak. Shuning uchun strategiyani ishlab chiqishda ikkita metodika: Boston Consulting Group (BCG) yoki McKinsey matritsasidan biri ishlatilishi tavsiya qilinadi.



### 13-chizma. SWOT-tahlilining PEST+M-tahlili formatida detallashtirilishi

Mazkur metodikalarga muvofiq kompaniyaning barcha bizneslari "bozorning jozibadorligi" va "kompaniyaning bu bozordagi raqobat mavqei" kabilarga qarab faoliyat olib boradi. Har ikkala metodikaning bir-biridan farqi bozorni jozibadorligi va unda kompaniyani raqobat mavqeini baholashda ko'rinadi.

BCG matritsasining asosida mazkur har ikkala ko'rsatkichni bitta ko'rsatkichni ishlatib baholash mumkin, degan gipoteza yotadi. Bozorning jozibadorligi uning o'sish sur'ati bilan kompaniyaning bu bozordagi raqobat mavqei esa uni bozordagi ulushiga mos ravishda aniqlanadi. Dastavval bunday sodda yondashuvni ishlatish mumkin, biroq aniq bahoni jozibadorlik va raqobat mavqeiga taʼsir qiluvchi bir necha parametrlar hisobga olinsagina hisoblash mumkin.

Byudjetlashtirish boshqaruv texnologiyasi sifatida mamlakatimizda juda keng qo'llanila boshlandi. O'z moliyaviy istiqbolini bir maromda va tizimli

qurmoqchi hamda byudjetlardan asosiy vosita sifatida foydalanmoqchi bo'lgan korxonalarining soni borgan sari ortib bormoqda.

Byudjetlashtirishda asosiy muammo, asosan, ko'pincha byudjetning aniq bo'lmasligi, byudjetlarni kuchga kirmasdan ancha avval tayyorlanishi bo'lmoqda. Byudjet ishlab chiqilishidan so'ng o'tgan davr mobaynida tashqi muhit butunlay o'zgarib ketishi mumkin, haqiqiy ma'lumotlarni eskirgan byudjet ma'lumotlari bilan solishtirish esa hech qanday naf bermaydi. Mazkur muammoni tashqi muhitdagi o'zgarishlarni hisobga olgan holda byudjetga o'zgartirishlar kiritish, ya'ni moslashuvchan byudjet tuzish orqali qisman hal qilish mumkin. Byudjet strategik bo'lishi, ya'ni strategiyani bajarish uchun mablaflarni taqsimlash va moliyalashtirish manbalariga yo'naltirilgan bo'lishi kerak.

Yuqorida ko'rib o'tganlarimiz so'nggi vaqtlarda tez sur'atlar bilan rivojlanib borayotgan boshqaruv hisobi kontseptsiyalarining bir qismi, xolos. Ularning barchasi ham amaliyotda qo'llanilayotgani yo'q. Biroq, ko'p miqdordagi boshqaruv hisobining turli kontseptsiyalari paydo bo'lishining o'zi boshqaruv hisobi nazariyasi rivojlanishida yangi bosqichlar boshlanayotganligidan dalolat bermoqda.

## **V-Bob. Boshqaruv qarorlarini qabul qilish**

### **5.1. Ishlab chiqarish zararsizligini tahlil etish**

Amaliy faoliyatda har qanday ishlab chiqarish korxonasi rahbari turli xil boshqaruv qarorlari qabul qilishga majbur bo'ladi. Baholar, korxonada xarajatlari mahsulot sotish hajmi va tuzilmasiga daxldor har bir qabul qilingan qaror pirovard, oqibatda korxonada moliyaviy natijasida namoyon bo'ladi. Zararsizlik nuqtasini belgilash-boshlang'ich vaqtdan korxonada daromadlari uning daromadlarini to'la qoplashini aniqlash bu kategoriyalar o'rtasidagi o'zaro bog'liqligi va o'zaro aloqadorlikni aniqlashning oddiy va xiyla aniq usuli hisoblanadi.

“Xarajatlar-mahsulot hajmi-foyda” (Cost-Volume-Profit, CVP-tahlil) o'zaro aloqadorlik tahlili uslubiga zararsizlik nuqtasini aniqlashda menejerlarning qudratli qurollaridan biri hisoblanadi.

Tahlilning bu turi korxonada faoliyatini rejalashtirish va taxminlashning eng samarali vositalaridan biri sanaladi. U korxonada rahbarlariga o'zgaruvchan va doimiy xarajatlar, baho va mahsulot sotish hajmi o'rtasidagi qulay mutanosibligini aniqlash, ishbilarmonlik imkonini tuqdiradi. Mazkur usuldan foydalanar ekan, buxgalterlar, auditorlar, ekspertlar va konsultantlar moliyaviy natijalarga ko'proq teran baho berishlari va korxonada ishini yaxshilash uchun tavsiyalarni aniqroq asoslashlari mumkin.

Marjinal daromad, rentabellik chegarasi (zararsizlik nuqtasi), ishlab chiqarishdastagi va chidamlilik marjinal zaxirasi CVP - tahlilining asosiy unsurlari hisoblanadi.

Ishlab chiqarish korxonalarida marjinal daromad deb mahsulot (ishlar, xizmatlar) sotishdan korxonaga tushgan tushum va uning ishlab chiqarish tannarxi summasi o'rtasidagi tafovutga aytiladi.

Rentabellik chegarasi(zararsizlik nuqtasi) - mahsulot sotish hajmini harakterlaydigan ko'rsatkich bo'lib, bunda mahsulot(ishlar, xizmatlar) sotishdan

korxonaga tushgan tushum uning barcha mushtarak xarajatlariga tengdir, ya'ni sotishlarning shunday hajmiki, unda korxonaga na foyda ko'radi, na zarar.

Ishlab chiqarish dastagi - bu mahsulot (ishlar, xizmatlar) sotish hajmining o'zgarishiga bog'liq holda korxonaga foydasi bilan boshqarish mexanizmidir.

Chidamlilikning marjinal zaxirasi - bu mahsulot (ishlar, xizmatlar) sotishdan tushgan haqiqiy tushumning chegarasi (rentabellik ostonasi)dan oqish foizidir.

Doimiy va o'zgaruvchan xarajatlarni qoplovchi tushum hajmini hisob-kitob qilish uchun ishlab chiqarish korxonalari o'z amaliy faoliyatlarida marjinal daromad hajmi va koeffitsienti kabi ko'rsatkichlardan foydalanadilar.

Marjinal daromad hajmi korxonaning doimiy xarajatlarini qoplash va foyda olishga qo'shgan xissasini ko'rsatadi.

Marjinal daromad hajmini aniqlashning ikki usuli mavjud.

Birinchi usulda sotilgan mahsulot uchun korxonaga tushumlaridan barcha o'zgaruvchan xarajatlarni chiqarib tashlaydilar. Ikkinchi usulda esa marjinal daromad hajmi korxonaga doimiy xarajatlari va foydasini ko'paytirish yo'li bilan belgilanadi.

Marjinal daromadning o'rtacha hajmi deganda, mahsulot bahosi bilan o'rtacha o'zgaruvchan xarajatlarning o'rtasidagi tafovut tushuniladi. Marjinal daromadning o'rtacha hajmi buyumning doimiy xarajatlarini qoplashga ko'shgan xissasi va olgan foydasini aks ettiradi.

Marjinal daromad koeffitsienti deb mahsulot sotishdan tushgan tushumdagi marjinal daromad hajmining ulushi yoki (alohida buyum uchun) tovar bahosidagi marjinal daromad o'rtacha hajmining ulushiga aytiladi.

Iqtisodiy nazariya amaliyotida CVP-tahlili o'tkazishning ko'plab usullari mavjud. Ularni sinchiklab o'rganish shuni ko'rsatadiki, zararsizlik nuqtasini belgilash va ularga ta'sir etmaydigan omillarni aniqlash uchun ko'plab formulalar qo'llaniladi (besh-o'ntacha). Shu bilan birga, amaliyotning o'ziyoq shunday bir har yoqlama formulani qo'llashni talab etadiki, u CVP-tahlilini tashkil etuvchi barcha baholarning o'zaro aloqadorligini o'rnatishga va xiyla oddiy yo'l bilan Har bir

omil-ning ta'sirini aniqlashga imkon tuqdirishi lozim. Bunday maqsadga erishish uchun quyidagi formuladan foydalanish mumkin:

$$M_{\varphi} = \frac{x_g + F}{M_b} = \frac{x_g + F}{B_i - X_{\acute{o}\zeta}}$$

Bu erda,  $M_f$ -mahsulot hajmi;  $X_g$ - doimiy xarajatlarning summasi;

$M_b$ - marjinal daromadning mahsulot birligiga to'g'ri keladigan summasi;

$V_m$  – mahsulot birligi (summasi) bahosi;

$X_{uz}$  – o'zgaruvchan xarajatlarni mahsulot birligiga to'g'ri keladigan summasi;

Quyidagi 100000 so'mlik foydani olish uchun rejalashtiriladigan sotish hajmini aniqlaymiz.

$$M_{\varphi} = \frac{x_g + F}{B_i - X_{\acute{o}\zeta}} = \frac{500000 + 100000}{200 - 120} = 7500 \text{kg}$$

1. Bu erda mahsulotni zararsiz sotish hajmi quyidagini tashkil etadi.

$$M_{\varphi} = \frac{x_g}{B_i - X_{\acute{o}\zeta}} = \frac{500000}{200 - 120} = 6250 \text{kg}$$

2. Berilgan koordinatalardagi kutilayotgan foyda summasini aniqlaymiz

$$F = M_f(B - X_{uz}) - X_g = 7500(200 - 120) - 500000 = 100000 \text{ so'm}$$

3. Berilgan koordinatadagi doimiy xarajadni aniqlaymiz

$$X_g = M_f(B - X_{uz}) - F = 7500(200 - 120) - 100000 = 500000 \text{ so'm}$$

4. Sotuvni rejalashtirish bahosini aniqlaymiz

$$M_{\varphi} = X_{\acute{o}\zeta} + \frac{x_g + F}{M_b} = 120 + \frac{500000 + 100000}{7500} = 200 \text{ \textit{€}}$$

5. O'zgaruvchan xarajadni mahsulot birligiga to'g'ri keladigan summasini aniqlaymiz.

$$M_{\varphi} = B - \frac{x_g + F}{M_b} = 200 - \frac{500000 + 100000}{7500} = 120 \text{ \textit{€}}$$

6. Marjinal daromadning mahsulot birligiga to'g'ri keladigan summasini aniqlaymiz

$$M_{\varphi} = \frac{x_g + F}{M_b} = \frac{500000 + 100000}{7500} = 80 \text{ \textit{€}}$$



Doimiy xarajatlarni ishlab chiqarish va sotish hajmiga bog'liq bo'lmaydi, o'zgaruvchan xarajatlarni esa bu ikkita omilning o'zgarishiga mutanosib ravishda o'zgarib turadi. Shu bois, yuqorida keltirilgan formulalarga asosan zararsizlik nuqtasini aniqlash uchun mahsulotni zararsiz sotish koeffitsientidan foydalanish maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz.

U quyidagi formula bo'yicha aniqlanadi:  $K_z = \frac{M_z}{M_f}$

Bu erda,  $K_z$  –mahsulotni zararsiz sotish koeffitsienti;  $M_z$  -mahsulotni zararsiz sotish hajmi;  $M_f$  -mahsulotni foydali sotish hajmi  
quyida mahsulotni zararsiz sotish koeffitsientini hisoblaymiz

$$K = \frac{M_z}{M_f} = \frac{6250}{7500} = 0.83$$

1. Bu koeffitsient yordamida mahsulotni sotish hajmiga bog'liq zararsizlik ko'rsatkichini aniqlaymiz  $500000 \times 0.83 = 1245000$

2. Maxsulotni zararsiz narxini belgilaymiz  $100 \times 0.83 = 100$  so'm

3. Mahsulot birligiga to'g'ri keladigan o'zgaruvchan xarajatlarni aniqlaymiz  
 $60 \times 0.83 = 49.8$  so'm

4. Mahsulot birligiga to'g'ri keladigan marjinal daromadni summasini aniqlaymiz  $40 \times 0.83 = 33.2$  so'm

CVR-tahlilidan foydalanish mahsulot ishlab chiqarish korxonalarini ish amaliyotida ko'p vazifalarini, masalan, mahsulot chiqarishini xilma-xil qajmda o'lchashni tezkor va sifatli xal etishga yordam beradi.

Korxonada doimiy xarajatlari mahsulot ishlab chiqarishga bog'liq bo'lmaganidan barcha uchala variantlar uchun marjinal daromad hajmi va foydani (marjinal daromad hajmi bilan doimiy xarajatlarni summasi o'rtasidagi tafovut sifatida) topamiz.

Marjinal daromadning o'rtacha hajmi barcha uchala variant uchun bir xil bo'lgani sababli hisob-kitobni soddalashtirish mumkin. Mahsulot chiqarishning har qanday hajmida korxonada foydasini aniqlaymiz. Buning uchun:

Marjinal daromad o'rtacha hajmini mahsulot chiqarish xajmiga ko'paytirib, marjinal daromadning o'rtacha hajmini olamiz;

Marjinal daromadning umumiy hajmidan doimiy xarajatlarini chiqarib tashlaymiz.

CVR – tahlilini amaliyotda goxo zararsizlik nuqtasi taqlili deb, kam aytadilar. Zararsizlik nuqtasi deganda korxonada ishlab chiqarishning shunday tushumi va shunday hajmi tushuniladiki, ular uchun barcha xarajatlar va kunlik foydasini xoxlashini ta'minlaydi, ya'ni bu sotishning shunday hajmiki, unda korxonada na zarar ko'radi, na foyda. Bu nuqta "Xatarli" yoki "o'lik" yoki "Muvozanat" nuqtasi deyiladi. Iqtisodiy adabiyotlarda qo'shimcha bu nuqta VER ("Break-even point"-qisqartmasi) sifatida belgilashlarini uchratish mumkinki, u rentabellik nuqtasi yoki ostonasi deb aytiladi.

Zararsizlik nuqtasi (rentabellik ostonasi) nuqtasini chiqarib tashlash uchun uch usuldan foydalanadilar: grafik, tenglamalar va marjinal daromad.

Grafik usulda zararsizlik nuqtasini topish "xarajatlar-hajmi-foyda" majmui grafigini tuzishga olib keladi. Grafik tuzishdagi izchillik quyidagilardan iborat:

Grafikda doimiy xarajatlar chiziqini tortamiz, buning uchun abtsissalarni to'g'ri, parallel uklari chiziladi;

Abtsissalar ukida qandaydir nuqtani tanlaymiz, ya'ni qandaydir qajm kattaligini. Zararsizlik nuqtasini topish uchun mushtarak xarajatlar (doimiy va o'zgaruvchan) kattaligini hisoblab chikamiz. Grafikda bu miqdorga javob beruvchi to'g'ri chiziqni chizamiz.

Abtsissalar o'qida yana istalgan nuqtani tanlaymiz va uning uchun sotishdan tushgan tushumning summasini topamiz. Bu miqdorga javob beruvchi to'g'ri chiziqni chizamiz. Grafikdagi zararsizlik nuqtasi - bu ma'nosiga ko'ra to'g'ri tuzilgan hara-jatlar va tushumning kesishuv nuqtasidir.

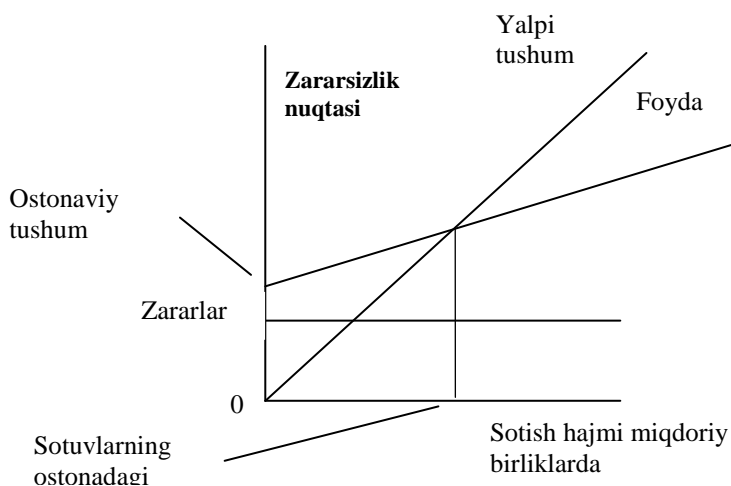
Zararsizlik nuqtasi (rentabellik ostonasi) - bu yalpi tu-shum va mushtarak xarajatlar grafiklarining kesishuv nuqtasidir. Foyda va zararlar o'lchamlari shtrixlab qo'yilgan. Zararsizlik nuqtasida korxonada oladigan tushum uning mushtarak xarajatlariga tengdir, bunda foyda pulga teng Zararsizlik nuqtasiga mos

keluvchi tushum ostonaviy tushum deb aytiladi. Zararsizlik nuqtasidagi ishlab chiqarish (sotish) hajmi ishlab chiqarish (sotishlar)ning ostonaviy hajmi deb ataladi. Agar korxonada sotishlarining ostonaviy hajmidan oz mahsulot sotsa, u zarar ko'radi, ko'p sotsa- foyda oladi.

Zararsizlik nuqtasini aniqlash uchun xalqaro amaliyotda korxonada foydasini hisoblashga asoslangan tenglamalar usulidan foydalanadilar, uning formulasi quyidagicha:

Formula ko'rsatkichlari hisob-kitobi tartibini ta'kidlar ekanmiz, uni quyidagidek tasavvur qilish mumkin:

$(\text{Birliklar bahosi} \cdot \text{Birliklar miqdori}) - (\text{Birlikka o'zgaruvchan xarajatlar} \cdot \text{Birliklar miqdori}) - \text{Doimiy xarajatlar} = \text{Foyda}$



### 13-chizma. Zararsizlik nuqtasi (rentabellik ostonasi) grafigi

Tenglamalar usuli bilan zararsizlik nuqtasi (rentabellik ostonasi)ni aniqlash uchun quyidagi misoldan foydalanamiz.

$\text{Yalpi tushum} - \text{o'zgaruvchan xarajatlar} - \text{doimiy xarajatlar} = \text{foйда}$

Tenglamalar usulidan, bundan tashqari, mahsulot assortimentida tuzilmaviy o'zgarishlar ta'sirini tahlil qilishda ham foydalanish mumkin. Bunday holda sotish (realizatsiya) undan tushgan tushumning umumiy summasidan mahsulotning nisbiy umumlari jamlamasi kabi qarab chiqiladi. Agar tuzilma o'zgarsa, tushum hajmini ma'lum kattalikka etishi mumkin. Bunday sharoitlarda foydaga bo'lgan

ta'sir assortimentdagi o'zgarish qanday sodir bo'lganiga bog'liq. Mahsulotning past rentabelligi tomonigami yoki yuqori rentabelligi tomonigami.

Marjinal daromad usuli tenglamalar usulini turlaridan hisoblanadi, bunda zararsizlik nuqtasi (rentabellik ostonasi) quyidagi formula bilan aniqlanadi:

*Doimiy xarajatlar*

$$\text{Zararsizlik nuqtasi} = \frac{\text{Doimiy xarajatlar}}{\text{Marjinal daromad normasi}}$$

*Marjinal daromad normasi*

Zararsizlik nuqtasini qanday topsa bo'ladi? Bu savolga misol bilan javob topamiz.

**Chidamlilikning marjinal zaxirasi** - bu mahsulot (ishlar, xizmatlar) sotishdan tushgan haqiqiy tushumning sotishning zararsizligini ta'minlovchi ostonali tushumdan oshib ketishini ko'rsatuvchi kattalikdir. Bu ko'rsatkich quyidagi formula bilan belgilanadi:

$$\text{Chidamlilikning marjinal zaxirasi} = \frac{\text{Haqiqiy tushum} - \text{Ostonali tushum}}{\text{Haqiqiy tushum} \times 100 \%}$$

Zararsizlik sotuv choqida mahsulot bahosini aniqlash uchun quyidagi formuladan foydalanish mumkin:

*Ostonali tushum*

$$\text{Zararsizlik bahosi} = \frac{\text{Ostonali tushum}}{\text{Tabiiy ifodada ishlab chiqarilgan mahsulot hajmi}}$$

*Tabiiy ifodada ishlab*

*chiqarilgan mahsulot hajmi*

Zararsizlik bahosi formulasini bilgan holda har doim ishlab chiqarishning belgilangan hajmini sotish chog'ida foydaning ma'lum hajmini olish uchun sotishning zaruriy bahosini belgilash mumkin.

**Ishlab chiqarish dastagi** (leverage so'zma-so'z tarjimada-richag, dastak) - bu korxonada foydasini boshqarishning doimiy va o'zgaruvchan xarajatlar o'zaro

nisbatiga yaxshilashga asoslangan mexanizmi (qurilma)dir. Uning yordamida sotishlar hajmi o'zgarishiga bog'liq ravishda korxonada foydasi o'zgarishini taqminlash, shuningdek zarursizlik faoliyat nuqtasini aniqlash mumkin. Korxonada xarajatlarini doimiy va o'zgaruvchan bo'lishga asoslangan marjinal usulda foydalanish uchun ishlab chiqarish dastagi mexanizmini qo'llanishiga zaruriy shartdir. Korxonada xarajatlari umumiy summasidagi doimiy xarajatlarning solishtirma birligi qancha past bo'lsa, korxonada tushumi o'zgarishi suratiga foyda hajmi shunchalik katta darajada o'zgaradi.

Ishlab chiqarish dastagi quyidagi formula bilan aniqlanadi:

$$Y_{kb} = \frac{MD}{F} \quad (1)$$

$$\text{yoki } \frac{\tilde{\delta}_o + \hat{\delta}}{\hat{\delta}} = 1 + \frac{\tilde{\delta}_o}{\hat{\delta}} \quad (2)$$

bunda,  $E_{kb}$  - ishlab chiqarish dastagi samarasi; MD - marjinal daromad;  
 $X_f$  - doimiy xarajatlari; f - foyda.

Ushbu formula yordamida topilgan ishlab chiqarish dastagi samarasining qiymati korxonada o'zgarishga bog'liq ravishda foydaning o'zgarishini taxminlash imkonini beradi. Ushbu xolat quyidagicha ifodalanadi

$$Y_{kb} = \frac{\Delta \hat{\delta}}{\Delta \delta} \quad (3)$$

bunda, (f - foydaning o'zgarishi, % da;  
 $\Delta t$  - tushumning o'zgarishi, % da.

Yanada ravshanroq tushunish uchun ishlab chiqarish dastagi ta'sirini quyidagi misolda ko'rib chiqamiz.

1. Sotishlar summasi (tushum)	375000
2. O'zgaruvchan xarajatlar	250000
3. Marjinal daromad (1q-2q)	125000
4. Doimiy xarajatlar	80000
5. Foyda (3q-4q)	45000
6. Sotilgan mahsulot hajmi, dona	500
7. Birlik bahosi, so'm	750

## 8. Ishlab chiqarish dastagi samarasi 2.78

Ishlab chiqarish dastagi mexanizmidan foydalangan holda tushum o'zgarishiga bog'liq ravishda korxonada foydasi o'zgarishini oldindan ayta olamiz, shuningdek zararsiz faoliyat nuqtasini aniqlaymiz. Bizning misolimiz uchun ishlab chiqarish dastagi ta'siri 2,78 birligini tashkil etadi. (125000:45000). Bu shuni anglatadiki, korxonada tushumi 1%ga pasayganda foyda 2,78% ga qisqaradi, tushum 36%ga pasayganda esa biz rentabellik ostonasiga etamiz, ya'ni foyda pul bo'ladi. Faraz qilaylik, tushum 10% ga qisqardi va 337500 so'm ni tashkil etdi. (375000-375000x10:100) Bunday sharoitda korxonada foydasi 27,8%ga qisqaradi va 32490 so'mni tashkil etadi. (45000-45000x27,8:100).

Ishlab chiqarish dastagi menejerga xarajatlar va foydani boshqarishda korxonaning foydasi strategiyasini tanlashga yordam beruvchi ko'rsatkich hisoblanadi. Ishlab chiqarish dastagi hajmi quyidagilar ta'siri ostida o'zgarishi mumkin:

- sotishlar bahosi va hajmi;
- o'zgaruvchan va doimiy xarajatlar;
- Har qanday sanoat o'tilgan omillar kombinatsiyasi.

Yuqorida keltirilgan misol asosida har bir omilning ishlab chiqarish dastagi samarasiga ta'sirini ko'rib chiqamiz.

Sotish bahosini 10% (bir donasi 825 so'mgacha) oshishi sotishlar hajmini 412500 so'mgacha, marjinal daromadning 162500 so'mgacha (412500-250000) va foydani 82500 so'm (162500-80000) gacha oshishiga olib keladi. Bunda birgina hisob-kitobda marjinal daromad kam 250 so'mdan (12500 so'm: 500 dona) 325 so'mgacha (162500 so'm : 500 dona) oshadi. Bunday tartibda doimiy xarajatlarni qoplash uchun sotishlarning kichik hajmi talab etiladi: zararsizlik nuqtasi 246 donani (80000 so'm : 325 so'm) korxonada chidamliligini marjinal zaxirasi esa 254 dona (500dan-246 dona) yoki 50, 8 gacha ortadi. oqibatda korxonada 37500 so'm (82500-45000) summasida qo'shimcha foyda olmadi. Bunda ishlab chiqarish dastagining samarasi 2,78 dan 1,27 birlikkacha (162500:82500) pasayadi.

O'zgaruvchan xarajatlarni 10%ga pasayishi (250000 so'mdan 225000 so'mgacha) marjinal daromadni 150000 so'mgacha (375000-225000) va daromadning 75000 so'm gacha (150000-80000) ortishiga olib keladi. Buning natijasida zararsizlik nuqtasi (rentabellik ostonasi) 200000 so'mgacha [80000:(150000:375000)] ortadi, tabiiy ifodada bu 400 dona (200000:500)ni tashkil etadi. Binobarin, korxonada chidamliligini marjinal zaxirasi 175000 so'm (375000-200000)ni yoki 233 dona (175000 so'm : 750 so'm)ni tashkil etadi. Bunday sharoitda korxonadagi ishlab chiqarish dastagi samarasi ikki birlikkacha (150000:75000) pasayadi. Doimiy xarajatlarning 10%ga pasayishi chog'ida (80000 so'mdan 72000 so'mgacha) korxonada foydasi 53000 so'mgacha (375000-250000-72000) yoki 17,8 so'mgacha ortadi. Bunday sharoitda zararsizlik nuqtasi pul ifodasida 216000 so'm [72000 : (125000 : 275000)] tabiiy ifodada esa 288 dona (216000-750) tashkil etadi. Bunda korxonada chidamlilikning zaxirasi 159000 so'm (375000-216000) yoki 212 dona (159000:750)ni tashkil etadi. Binobarin, doimiy xarajatlarni 10% ga pasayishi natijasida ishlab chiqarish dastagi samarasi 2,36 birlikni (125000:53000)ni tashkil etadi va dastlabki darajasiga nisbatan 0,42 birlikka (2,78-2,36) pasayadi.

Keltirilgan hisob-kitoblar tahlili shunday xulosa chiqarish imkonini beradiki, ishlab chiqarish dastagi samarasini o'zgarishi asosida korxonada xarajatlari umumiy summasidagi doimiy xarajatlarni solishtirma oqirligini o'zgarishi yotadi. Bunda shuni nazarda tutish zarurki, sotishlar hajmi o'zgarishiga foydaning doimiy va o'zgaruvchan xarajatlari nisbati turlicha bo'lgan korxonalarda bir xilda bo'lmasligi mumkin. Korxonada xarajatlari umumiy summasidagi doimiy xarajatlarni solishtirma og'irligi qancha past bo'lsa, korxonada tushumi o'zgarishi sur'atlariga nisbatan foyda hajmi shunchalik katta daromadga o'zgaradi.

Shuni ta'kidlash joizki, muayyan vaziyatlarda ishlab chiqarish dastagi mexanizmining namoyon bo'lishi qator xususiyatlarga ega bo'lib, ularni undan foydalanish jarayonida hisobga olish zarur. Bu xususiyatlar quyidagilardan iborat.

1. Ishlab chiqarish dastagining ijobiy ta'siri korxonada o'z faoliyatining zararsiz nuqtasini bartaraf etgandan keyingina namoyon bo'la boshlaydi.

Ishlab chiqarish dastagining moddiy samarasi namoyon bo'la boshlashi uchun korxonada avvalgi o'z doimiy xarajatlarni qoplash uchun marjinal daromadning etarli miqdorlarning olishi kerak. Bu shu bilan bog'liqki, korxonada sotishlarining muayyan hajmidan qat'iy nazar o'zining doimiy xarajatlari o'rnini to'ldirishga majbur, shu bois doimiy xarajatlarning summasi qancha baland bo'lsa u boshqa teng sharoitlarida shuncha kech o'z faoliyati zararsizligi nuqtasiga etadi. Shu munosabat bilan, kam korxonada o'z faoliyati zararsizligini ta'minlamagan ekannini, doimiy xarajatlarning yuqori darajasi zararsizlik nuqtasiga etish yo'lida qo'shimcha (yuk) bo'lib qolaveradi.

2. Sotishlar hajmining bundan keyingi ortib borishi va zararsizlik nuqtasidan uzoqlashga borishi ishlab chiqarish dastagi samarasi pasaya boradi. Sotish hajmini o'sishining har bir keyingi foiz foyda summasi o'sishining ortib boruvchi suratiga olib keladi.

3. Ishlab chiqarish dastagi mexanizmi teskari yo'nalishga ham ega - sotishlar hajmining har qanday pasayishida korxonada foyda o'lchami yanada kattaroq darajada kamayib boraveradi.

4. Ishlab chiqarish dastagi va korxonada foydasi o'rtasida teskari bog'liqlik mavjud, korxonada foydasi qancha yuqori bo'lsa, ishlab chiqarish dastagi samarasi shuncha past bo'ladi va shuning aksini. Bu shunday xulosa chiqarishga faoliyatini amalga oshirish jarayonidagi tavakkal daromadi nisbatini baravarlantiruvchi qurol hisoblanadi.

5. Ishlab chiqarish dastagi samarasi faqat qisqa davrda namoyon bo'ladi. Bu shu bilan izoxlanadiki, korxonada doimiy xarajatlari qisqa vaqt oralig'idagina o'zgarishsiz qoladi. Sotishlar hajmi ortish jarayonida doimiy xarajatlarning summasining navbatdagi samarasi ro'y berish bilan oq korxonada zararsizlikni yangi nuqtasini bartaraf etishi va unga o'z ishlab chiqarish faoliyatini moslay olishi zarur. Boshqacha aytganda, bunday saqlashdan keyin ishlab chiqarish dastagi samarasi xo'jalik yuritishning yangi shartlarida yangicha namoyon bo'ladi.

Ishlab chiqarish dastagi namoyon bo'lishi mexanizmini tushinish xayotiy faoliyati bosqichi va tovar bozori konstrukturalari turli tendentsialarida ishlab



chiqarish xo'jalik faoliyati samaradorligini oshirish maqsadalarida doimiy va o'zgaruvchan xarajatlar sifati bilan aniq maqsadli boshqarish imkonini beradi.

Tovar bozorining sotishlar hajmi pasayishi mumkinligini belgilab beruvchi noqulay konstrukturada, shuningdek, korxonada hayotiy faoliyatining ilk bosqichlarida, xali u zararsizlik nuqtasini bartaraf etmagan vaqtda, korxonada doimiy xarajatlarni pasaytirish uchun tadbirlar ko'rmog'i zarur va aksincha, tovar bozorining qulay konstrukturasida va chidamlilikni ma'lum zaxirasi mavjudligida doimiy xarajatlar iqtisodiy rejimini amalga oshirishga bo'lgan talablar xiyla susaygan bo'lishi mumkin. Bunday davrlarda korxonada asosiy ishlab chiqarish fondlarini qayta ko'rib, real investitsiyalar hajmini xiyla kengaytirishi mumkin.

Doimiy xarajatlarni boshqarish chog'ida shu narsani nazarda tutish joizki, ularni yuqori darajasi anchagina miqdorda faoliyatning ishlab chiqarishdigan mahsulotning fond sig'imini darajasini, mehnatni mexanizatsiyalashtirish va avtomatlashtirish darajasining farqlanmasini belgilovchi tarmoq xususiyatlari bilan aniqlanadi. Bundan tashqari xususiyatlar bilan aniqlanadi. Bundan tashqari shuni ta'kidlash joizki, doimiy xarajatlar kam bo'lsada, tez o'zgaradi, shu bois ishlab chiqarish dastagining yuqori qiymatiga ega korxonalar o'z xarajatlarini boshqarishda kalavaning uchini yo'qotib qo'yadi.

Biroq ushbu ma'lum cheklagichlarga qaramay har bir korxonada doimiy xarajatlarning, zarurat tug'ilganda, summasi va solishtirma og'irligini pasaytirish uchun etarli darajada imkoniyatlarga ega. Bunday zaxiralar sirasiga: tovar bozorining noqulay konyunkturasida qo'shimcha xarajatlar (boshqarish bo'yicha xarajatlar)ni jiddiy qisqartirish; amortizatsion chegirmalar oqimini pasaytirish maqsadida nomoddiy aktivlar va foydalanilmaydigan asbob-uskunalar qismini sotish; mulk uchun sotib olish o'rniga mashinalar va asbob-uskunalar lizingning qisqa muddatli shakllardan keng foydalanish, qator iste'mol qilinadigan komunal xizmatlar hajmini qisqartirish va h.k.lar kiradi.

O'zgaruvchan xarajatlarni boshqarishda asosiy mo'ljal ularni iqtisod bilan doimiy tarzda ta'minlab turish bo'lmog'i lozim, chunki ushbu xarajatlar, ishlab chiqarish va sotishlar hajmi o'rtasida bevosita bog'liq mavjud. korxonaning

zararsizlik nuqtasini bartaraf etishgacha shu iqtisod bilan ta'minlashi marjinal daromadning o'sishiga olib keladi, bu mazkur nuqtani tezroq bartaraf etish imkonini beradi. Zararsizlik nuqtasi bartaraf etilgandan keyin o'zgaruvchan xarajatlar iqtisodiy summasi korxonada foydasining bevosita o'sishini ta'minlaydi. o'zgaruvchan xarajatlar iqtisodining asosiy zaxiralari sarasiga quyidagilarni kiritish mumkin: xodimlar mehnati unumdorligini oshirish hisobiga asosiy va yordamchi ishlab chiqarish xodimlari sonini kamaytirish; tovar bozori noqulay kon'strukturalari davrida xom ashyo, materiallari va tayyor mahsulot zaxiralari hajmini qisqartirish; xom ashyo va materiallar yetkazib berishning korxonada uchun qulay sharoitlarni yaratish va boshqalar.

Ishlab chiqarish dastagi mexanizmdan foydalanish, doimiy va o'zgaruvchan xarajatlarni aniq maqsadga yo'naltirish va yuritishning beqaror sharoitlarda ular o'zaro nisbatining tezkor o'zgarishi korxonada foydasini shakllantirish quvvatini oshirishga imkon real bozor xo'jaligi sharoitlarida ishlovchi, ishlab chiqaruvchilar ushbu usulning tahliliy imkoniyatlarini munosib ravishda baholay oladilar.

## **5.2. Bahoni shakllantirish bo'yicha qarorlar qabul qilish**

Sotiladigan mahsulotlar (tovarlar, xizmatlar)ga ilmiy asoslangan baho siyosatini ishlab chiqarish boshqaruvi hisobining asosiy vazifalaridan biri sanaladi.

Ma'lumki, har qanday tijorat korxonaning asosiy maqsadi ishlab chiqarish faoliyatini bundan keyin kam rivojlantirish va kengaytirish, uning xodimlari va mulkdorlari, muassasalari farovonligini oshirish, shuningdek soliqlar, chegirmalar, yig'ilmalar va h.k. ko'rinishda o'z vaqtida va to'liq to'lovlar vositasida jamiyat oldidagi o'z majburiyatlarni bajarish uchun zaruriy foyda olishdir.

O'z mahsulotini chiqara boshlashidan avval har bir korxonada u qanday foyda, qanday daromad olib bilishi mumkinligini aniqlaydi. korxonada foydasi, odatda, asosan ikki ko'rsatgichga bog'liq: mahsulot bahosi va uni ishlab chiqarishga ketgan harajatlarni.

Bozordagi mahsulot bahosi talab va taklifning o'zaro hamkorligi ostida erkin raqobat sharoitida mahsulot bahosi ishlab chiqaruvchi yoki xaridor xohishi

bo'yicha baland yo past bo'lishi mumkin emas, u avtomatik tarzda baravarlashtirib boriladi. Mahsulot ishlab chiqarishga ketgan xarajatlar, ishlab chiqarish chiqimlari bu boshqa gap. Iste'mol qilinadigan mehnat va moddiy boyliklar, texnika darajasi, ishlab chiqarishni tashkil etish va boshqa omillarga bog'liq ravishda ular o'sib yoki pasayib ketishi mumkin. Binobarin, ishlab chiqaruvchi harajatlarni kamaytirishning ko'payib dastaklari (vositalari)ga ega, oqilona rahbarlik qilib, ularni harakatiga keltirishi mumkin.

Shu bilan birga, korxonada qaysi bir bozor tomonidan turmasin, aniq baho siyosatisiz faoliyat ko'rsata olmaydi, shuningdek ishlab chiqarish hajmlari, mahsulot va xarajatlarni jiddiy tahlil qilolmaydi va boshqarolmaydi.

Agar korxonada o'z faoliyatida xarajatlarni qoplash va yaxshigina foyda olish uchun biz qanday bahoni belgilashimiz zarur degan savolga qarab ish tutsa, bu degani unda o'z baho siyosati yo'q ekan, binobarin uni ro'yobga chiqarishining qandaydir strategiyasi haqida gap bo'lishi mumkin emas. Agar savol sal boshqacharoq qo'yilsa: "Mavjud bozor baholarida foyda olishimiz uchun qanday xarajatlar qilishimiz mumkin" deyilsa, baho haqida gap yuritsa bo'ladi. Agar "Mana bu tovarni xaridor necha pulga sotib olarkanq" degan savol bilan ish tutsa, korxonada baho siyosati mavjudligi haqida gapirishga arzimaydi. Baho borasida menejerni tashvishga solgan savol quyidagidek jaranglamoqi darkor: "Ushbu tovar xaridorlarimiz uchun qanchalik qimmatga ega va ularni qo'ygan bahosimiz ish qiymatiga kelishga qanday ishontira olishimizq" Va nihoyat, bahoning haqiqiy bilag'oni savolni mana bunday ko'ndalang qo'yolmaydi: "Sotishlarning maqbul hajmlariga yoki bozor ulushiga erishmog'imiz uchun qanday baholar bizga qo'l kelarkanq" U mazkur muammoga boshqacha qaraydi: "Sotishlarning qanday hajmi yoki bozor ulushi biz uchun ko'proq foydali?" Amaliyotda korxonada moliya va marketing xizmatlari rahbarlari o'rtasida ziddiyatli vazifalar tez-tez sodir bo'lib turadi. Marketing tadqiqotchilari tovarni "o'z qiymatidan ortiqcha" olishni istamaydigan xaridorlar manfaatini ximoya qilishga kirishadilar. Buni shu bilan izoxlaydilarki, faqat mana shunday talablarga e'tiqod qilinmagandagina korxonada o'z tijorat maqsadlariga erishishi mumkin. Moliyachilar, aksincha, korxonada o'z

mahsulotini uning xarajatlarini qoplaydigan baholarda sotishni talab qiladilar. oxiri-oqibatda ular o'z manfaatlarining balansiga erishishlari kerak. Bu manfaatlarni kelishtirish quyidagilarga erishish kerak bo'lgan korxonada oliy rahbariyatining vazifasidir:

1) moliyachilar va buxgalterlardan xarajatlarini sifatining kerakli darajasini olishni ta'minlovchi minimumgacha pasaytirgan holda ularni boshqarish uquvi, shuningdek mahsulot xarajatlari va hajmlari o'rtasida aniq bog'liqlikni aniqlash, toki aniqlash bu bog'liqliklar asosida marketingchilar uchun vazifalarni aniqroq qo'yish mumkin bo'lsin;

2) marketing bo'yicha mutaxassislardan mahsulotni (xizmatlarni), shuningdek tijorat siyosatidagi raqobatbardosh afzalliklar mavjudligida korxonada tijorat schyotining asosi bo'la oladigan bozor segmentlarini tanlash uquvi.

Baholar haqidagi masala bo'yicha moliyachilar va marketologlarga ziddiyatlar bahoga nisbatan ikki muqobil yondoshuv, xarajatlar va qiymatlar yondoshuvlariga rahbarlik qilolmaganda kelib chiqadi.

### **I-Xarajatlar yondoshuvi**

Mehnat → texnologiya → xarajatlar → baho → → texnologiya → xaridorlar

### **II-qiymat yondoshuvi**

Xaridor → qiymat → Baho → Xarajatlar → → Texnologiya → Mahsulot

## **14-chizma. Bahoga yondashuvlar**

Bahoga nisbatan xarajat yondashuvi tarixga ega qadimgi va bir qarashda eng ishonchli yondashuvidir. Uning asosida real kategoriya yotadi, bu - mahsulot ishlab chiqarishi va sotilishiga ketgan korxonada xarajatlari, bu xarajatlar buxgalterning birlamchi hujjatlari bilan tasdiqlangan bo'ladi. Bosh ustiga, ma'lum darajada bu yondashuv nufuzi iqtisodiy nazariyaning o'zi bilan qo'llab-quvvatlanadi: u bahoni korxonada uchun zaruriy nuqtai nazardan qarab chiqqanda

mahsulotlar to'g'ri taqsimlangan o'zining barcha xarajatlariga durustgina daromad olishni nazarda tutadi. Aslida bu yondashuv mutloq bartaraf etib bo'lmaydigan kamchilikka ega. ko'p hollarda bu yondashuv chog'ida baho asosi bo'lishi lozim bo'lgan mahsulot birligiga solishtirma xarajatlar hajmini baho qiladigan bo'lgunga qadar aniqlash iloji yo'q.

Mahsulot sotishning bozor tartibida baho darajasini sotishlarning ehtimol hajmi va shunga ko'ra - ishlab chiqarishning ehtimol miqiyosi belgilaydi. Shu bilan birga iqtisodiy nazariya ham, boshqarish hisobi ham e'tirof etadiki, mahsulot birligini ishlab chiqarishga solishtirma xarajatlar kattaligi bevosita ishlab chiqarish miqiyosiga bog'liq. Ishlab chiqarish xarajatlari o'sishida bir buyumga to'g'ri keladigan doimiy xarajatlar summasi pasayadi va binobarin uni ishlab chiqarishga ketgan o'rtacha xarajatlar kattaligi kam. Binobarin, aqlli menejer baholarini belgilash xarajat usulining qa'tiy asosida sodir bo'lganda yoki raqobatchilar baho qarorlari ta'sir ostida passiv baho qo'yishi yo'lini ixtiyor qilmasligi kerak.

Eng oqilona yondoshuv-aktiv bahodir, bunda baholarni boshqarish orqali mos keluvchi o'rtacha xarajatlar kattaligiga erishiladiki, bu korxonani foydalilikning isbotlangan darajasiga olib chiqadi.

Agar aktiv baho mantiqiga eng ko'p miqdorda o'xshash masalalarini shakllantirishga o'rganilsa, ular quyidaicha jaranglashi mumkin: “Eng past bahoda katta miqdordagi foyda olish uchun sotiladigan tovar miqdorini qanchagacha oshirishimiz kerakq?” yoki “Yuqoriroq bahoda olinadigan ko'proq foyda olish uchun sotiladigan tovarlarning qancha miqdorini qurbon qilishimiz kerak?”

Aynan mana shunday yondoshuv “zaif” bozorlarda (ya'ni, yomonlashayotgan nomeklaturali bozorlarda) yoki “kuchli” bozorlarda (ya'ni talab uchib boruvchi bozorlarda juda yuqori baholar xarajat bahosining jiddiy kamchiligini chetlab o'tish imkonini beradi).

Shuni ta'kidlash joizki, xarajat bahosini voz kechish korxonalar menejerlariga oson bo'lmaydi, chunki haqiqatda u baho haqidagi masala bo'yicha ular nuqtai nazarni ishlab chiqarishga yangi mahsulotni investitsiya qilingunga qadar aniqlashni talab etadi. Bu rivojlanishni harakatlantirgich har doim buyumning o'zi

bo'lgan O'zbekiston korxonalari uchun ayniqsa nomaqbuldir. Ma'lumki, O'zbekiston korxonalarining juda ko'pchilik raxbarlari texnik ma'lumotga ega va o'z o'rnilariga injenerlik lavozimlardan kelganlar (odatda, bosh muxandis yoki ishlab chiqarish bo'yicha muovin lavozimidan). Shu bois ular beixtiyor suvratda yangi mahsulot yaratishning quyidagi jarayonini qo'llab-quvvatlashdilar.

Tashabbus “zamonaviy texnik darajaga mos keluvchi” o'lchamlar va xossalari bo'lgan buyumni taklif etgan konstruktrlik xizmatlaridan kelib chiqadi. So'ngra iqtisodiy bo'lim va buxgalteriyaga kelib chiqadi. Keyingi qanday-moliyachilar ishga kelib qo'shiladi, ular ishlab chiqarishni yangi buyum loyihasi texnologlarga, ulardan iqtisodiy bo'lim va buxgalteriyaga kelib tushadi. Keyingi qadam – moliyachilar ishiga kelib qo'shiladi, ular chiqarishni yangi buyum bilan ta'minlaydilar. III bosqichning o'zida baho kam aniqlanadi, u xarajatlarning o'rinish, to'ldirish va investitsiyalarni kerakli darajada qoplashi kerak. Shundan so'nggina marketologlarni (agar shunday mutaxassislar bor bo'lsa) yoki sotish bo'limi hajmini chiqaradilar. Ularga sotishni tashkil etish, belgilangan bahoni buyum xossasi va sifati oqlashga ularni ishontirishni tekshiradilar. Agar bunday “tarqibot” natijalarini ko'ngildagidek bo'lmasa, korxonah rahbariyati odatda bahodan chegirish taklifi hisobiga vaziyatni saqlab qolishga xarajat qiladi. Lekin, bu yo'l ancha ishonchsiz oqibatda xarid qilishdan bosh tortgan xaridorlarni baho chegirishlari bilan mukofatlashda bo'lib qoladi. Bunday sharoitda, odatda xaridorlar bozori degan vaziyat yuzaga keladi. Bunda aynan ular o'z shartlarini pesh qila boshlaydilar va sotuvchilardan yanada ko'proq arzonlashtirishga erishadilar, aks holda tovarni sotib olishdan butunlay bosh tortadi.

Aytilganlardan shunday xulosa kelib chiqadiki, xarajatlar bahoga mo'ljal qilib, muvofaqiyatga erishish g'oyat mushkil. Bunday sharoitda qimmatli bahoga ko'proq e'tibor berish kerak bo'ladi.

Bahoga nisbatan qiymatli yondashuv vazifasi mijozlarning mamnun bo'lishidan iborat emas. Bunday muruvatga katta chegirishlar hisobiga ega bo'lish qiyin emas. Qiymatli baho, avvalo, korxonah uchun “qiymatlar xarajatlar” nisbati

foydasiga erishish hisobiga foyda olishni ta'minlashi kerak, sotishlar hammalarini tobora avj olish hisobiga emas.

Qiymatli bahoda marketologlar va sotadiganlar xarajatlarni shu narsaga ishonitirmoqlari lozimki, ular bu tovar uchun ko'proq ham to'lashsa arziydi, chunki ularning "o'zlari avvalgi o'ylab ko'rishlar"ga qaraganda bu ularga ko'proq foydali. Agar buncha moliyachilar va buxgalterlar urinishlarini ham qo'shsa (boshqaruv hisobi bo'yicha mutaxassislar), korxonalar intilishi lozim bo'lgan o'sha natija yuzaga keladi: xaridor haqini to'lashga tayyor bo'lgan tovar qiymati va tovarni xuddi shunday xossalar bilan tayyorlash uchun korxonaga zaruriy xarajatlarda eng katta tafovut. Bunday sharoitda baho vazifasi aynan shundan iborat bo'ladiki, bu tafovutni eng katta qismi korxonalar foydasiga va eng kichik xaridor yutug'iga aylanadi. Tabiiyki, bu vazifani xal etish, odatda, yana uchinchi tomon - ish bozorida raqobatda bo'lgan boshqa korxonalar ta'siriga ham bog'liq. Shu bois oqibatda korxonalar baho schyoti buxgalterlar, moliyachilar, marketologlar, menejerlar va bozorlar vaziyatini o'rganuvchi axborot xizmatchilarining doimiy hamkorligi natijasida tug'iladi va takomillashadi. Bunday sharoitda korxonalar baho siyosatini ishlab chiqish jarayoni sotiladigan buyumga u yoki bu baho variantlarida korxonalar sotuvi va foydaliligi sharoitiga ta'sir o'tkazishga qodir turli omillarni birlashtirish hisobi bilan tuzilgan bo'lishi kerak.

Baho	Xaridor yutuqi	Qiymat
	Korxonalar foydasi	
	Korxonalar xarajatlari	

**15-chizma. Tovar qiymati va uning bahoga nisbati**

Baho siyosati sohasida boshqaruv qarorlari qabul qilish chog'ida mahsulot zararsiz sotilishini belgilash muhim ahamiyatga ega. Zararsiz sotuv chog'ida mahsulot bahosi quyidagi formula yordamida belgilanadi.

*ostona tushumi*

*Zararlilik bahosi =* \_\_\_\_\_

*Ishlab chiqarilgan mahsulot hajmi*

### **5.3. Boshqaruv hisobi tizimida investitsion loyixalar bo'yicha qarorlar qabul qilish**

Xo'jalik faoliyati jarayonida har bir korxonada o'z investitsion faoliyatiga muttasil e'tibor qilishi kerak.

**Investitsion faoliyat** kapital xarajatlarining korxonada iqtisodiy qudratini qaratilgan eng samarali shakllarini asoslash va ro'yobga chiqarish jarayonini ifoda etadi.

Investitsiyalar yo'naltiriladigan sohaga bog'liq ravishda ular ishlab chiqarish va moliya investitsiyalariga bo'linadi.

**Ishlab chiqarish investitsiyasi** – bu faoliyatning muayyan sohasi va turiga real kapital o'sishiga, ya'ni ishlab chiqarish vositalarining, moddiy – buyum boyliklar va zaxiralar oshishiga omil bo'luvchi xarajatlardir.

**Moliyaviy investitsiyalar qimmatli qog'ozlar** va moliyaviy boyliklarga qilingan xarajatlarni o'zida namoyon etadi. Bunday xarajatlarda o'z-o'zidan real moddiy kapitalni ustira olmaydi, biroq foyda keltirishga qodir. Shu jumladan, turli joylardagi oldi-sotdilar qimmatli qog'ozlar kursining vaqtga qarab o'zgarishi yoki pullar tafovuti xolatiga olib sotarlikdan kelgan foyda ham.

Investitsiya pul, boyliklarni uzoq muddatga qo'yish deganidir. Biroq, bu muddatlar g'oyat xilma-xil bo'lishi mumkin, shu munosabat bilan uzoq muddatli investitsiyalar (bir yildan ortiq) va qisqa muddatli investitsiyalarga farqlanadi.

Investitsiyalar haqidagi masala odatda har qanday tashkilot uchun eng murakkab hisoblanadi, chunki investitsion harajatlarda faqat kelajakda daromad keltirishi mumkin. Shu bois, to'g'ri investitsion qarorlar qabul qilish uchun tashkilotlar taklif etiladigan loyixalarning eng avvalo iqtisodiy jozibadorligini baholashlari, odatda uning erkin pul mablag'larini anchagina ulushi jalb etiladigan jarayonlar haqida ko'proq aniq taxminlar olishga harakat qilishlari zarur. Zayom vositalar investitsiyalar manbalari bo'lishi mumkin. Bunday holda tashkilotlarga ularni qo'llashning mufassal hisob-kitobi zarurki, u bunday qo'yilmalarning



maqsadga muvofiqligiga investorni ishontirsin. Muayyan ishga kapital qo'yish, odatda, qo'yiladigan, mablag'larni ma'lum turiga oid zamonaviylashtiriladigan, kelishtiriladigan iqtisodiy sub'ektga yoki oldinga qo'yilgan maqsadlarga erishish uchun zarur ob'ektlar guruhi, jarayonlarga, yuzaga kelgan muammolarni xal etishga bog'lash vositasida sodir bo'ladi. Aniq yo'nalish, mo'ljalga ega qo'yilma loyiha qo'yilmalari deyiladi. Bir tomondan, bu uning mohiyatini ochib beruvchi va uning amaliy faoliyati imkoniyatini tasvirlovchi tafsilotlar, hisob-kitoblar, chizmalar, tasvirlar ko'rinishidagi ob'ekt fikri, g'oyasi va ramzidir. Ikkinchi tomondan, iqtisodiy ma'noda loyiha – bu aniq, g'oyaviy ijtimoiy-iqtisodiy fikrni amaliy jihatdan ro'yobga chiqarish bo'yicha amallar tadbiriy choralar dasturidir.

Investitsion loyihalar ikki ma'lum belgiga ega: loyihaga yirik qo'yilmalar zaruriyati va qo'yilmalar va ulardan foyda olish vaqtinchalik masofa mavjudligi.

Investitsion loyiha bir qancha bosqichda amalga oshiriladi. Eng avvalo loyihani ishlab chiqish va ro'yobga chiqarishni farqlaydilar.

**Loyihani ishlab chiqish** – bu loyiha maqsadlariga erishish bo'yicha ish-harakat tarzi, modeli, hisob-kitoblarni amalga oshirish, variantlarni tanlash, loyiha qarorlarini asoslashdir. Investitsion loyihani ishlab chiqishda eng asosiy narsa - loyihani amalga oshirish haqida qaror qabul qilish va shu loyihaga investitsiya ajratish asosida asosiy xarajat bo'lib hisoblanuvchi har taraflama texnik – iqtisodiy asoslanishni tayyorlashdir. Texnik-iqtisodiy asoslanishga qo'shimcha ravishda yoki uning tarkibida agar loyiha tijorat harakteriga ega bo'lsa, loyihaning biznes rejasi ishlab chiqiladi.

**Loyihani amalga oshirish.** Uni amaliy jihatdan ro'yobga chiqarish, loyiha tarzini muayyan iqtisodiy voqealikka aylantirish, loyihada qo'yilgan maqsadlarga erishishdir.

Ko'rib chiqilgan har ikkala bosqich bir butunlikka birlashtiriladi, kelishiladi va ishlab chiqarish va loyihani ro'yobga chiqarish jarayonini boshqarish vositasida muvofiqlashtiriladi, buning uchun boshqarish organlari mavjud yoki yuzaga keltiriladi.

Ko'rsatilgan bo'linish bilan bir qatorda va u bilan uzviy aloqada investitsion loyiha investitsiyalar harakteri ajratilishi yo'nalishi va ulardan foydalanishga, shuningdek, mablag'larni ob'ektga qo'yishdan foyda olishga bog'liq ravishda fazalarga bo'linadi.

Investitsion loyixalashtirishga bag'ishlangan adabiyotda to'liq investitsion jarayonni uch asosiy fazaga bo'lish qabul qilingan. Bu butun davrni loyiha hayoti muddati yoki hayotiy jarayon deb ataladi. Loyiha investitsion jarayonining fazalari mohiyati va farqini to'ldirgan va to'laroq tasavvur qilish uchun vaqtda loyihani amalga oshirishda xarajat qilinadigan investitsion zaxiralar hajmi va daromadning (foydaning) loyihaga kapital xarajatlashdan keladigan foyda samarani tavsiflovchi kattaligi qanday o'zgarishini tasvirlaymiz.

**Jarayonning birinchi fazasiga** mos keluvchi bosqichda loyihani asoslashda tadqiqot va ishlovlar o'tkaziladi, loyiha hujjatlari ham tayyorlanadi. Bu fazada loyihaning tadqiqot va ishlovlar o'tkaziladi, loyiha hujjatlari kam tayyorlanadi. Bu fazada loyihaning iqtisodiy, texnik va texnologik ishlovi bir-biriga uyushib ketadi. Uni amalga oshirishning tashkiliy asoslari ishlab chiqariladi va investitsiyalash manbalari mo'ljal qilinadi. Birinchi fazaning investitsiya oldi deb atash qabul qilingan, chunki u loyihaga asosiy investitsiyalar qo'yilishdan oldin keladi.

**Ikkinchi faza.** Odatda, investitsion deb ataladi. Bu fazaning asosiy mazmuni zudlik bilan ajratilayotgan va singib ketayotgan pul investitsiyalarining loyihada ko'zda tutilgan mahsulot ishlab chiqarishning yaqqol omiliga aylanishiga olib keladi. Bu faza davomida imoratlar va inshootlar tiklanadi, jihozlar sotib olinadi va rostlanadi, ishlab chiqarish infrastrukturasi tuziladi, tajriba va undan keyin mahsulotni turkumli ishlab chiqarish va sotish boshlanadi. Bu investitsiyalar asosiy hajmini sotib yuboruvchi xarajatlarda fazasidir. Biroq, qanchadir vaqtdan boshlab tovarning birinchi turini sotilishi barobarida foyda keltiradigan loyiha nafaqat xarajatli balki daromadli bo'lib qoladi.

Investitsion faza tugallanishi barobarida ob'ekt qurila boshlagach investitsion xarajatlarda hajmi kamaya boshlaydi, loyiha keltiradigan daromad hajmi esa ortadi, chunki u asta-sekin loyiha quvvatiga chiqa boshlaydi, bu ishlab chiqarish

chiqimlari kamayib sotish hajmining xiyla ortishiga imkon beradi. Loyihaning bu - tariqa rivoji uning foydalanish deb ataluvchi uchinchi xal qiluvchi fazasida kuzatiladi. Chunki u ishlab chiqarishdan foydalanish loyihaga ko'ra yaratilgan ob'ektni ishlatish vaqti va rejimiga muvofiq keladi. Investitsiyaning uchinchi fazasida odatda pasayib boruvchi hajmda ishlab chiqarishni tutib turish uni orttirish uchun ham jihozlar amortizatsiyasi zarur. Biroq mahsulot sotishdan keladigan daromad bu fazada investitsion xarajatlardan ancha-muncha oshadi. Buning oqibatida  $T_1$  vaqtning bu shuncha muddatda daromadning umumiy summasi loyihaga qo'yilgan kapital qiymatiga teng bo'ladi. Bu loyiha qoplash nuqtasiga yetganidan guvohlik beradi.

Keyin loyiha asta-sekin eskira boshlaydi. Uning mahsulotiga bo'lgan talab tushib ketadi. Mahsulot bahosi pasayadi. Bu loyiha daromadlilikini susaytiradi shu bilan bir vaqtda loyihani asosiy vositalari axloqiy va jismoniy jihatdan eskiradi. Shu munosabat bilan ularni saqlab turish investitsiyalar hajmining ortishini talab etishi mumkin.

Shu narsa ravshan bo'ladiki, loyihaning hayot jarayoni intiqoga eta boshlaydi va loyihaning zarariga aylanishini chetlab o'tishi uchun uni yo'qqa chiqarish maqsadga muvofiq deb topiladi.

Shuni ta'kidlash joizki, loyihani ishlab chiqarish va amalga oshirish jarayonida uning barcha fazasida uning moliyaviy ahvoli balanslashtirishini tekshirish nuqtai nazaridan loyihani moliyaviy jihatdan baholash zarur. Buning uchun loyihaning ayni holda to'lov qobiliyati deb ataladigan qadriligini o'tkaziladi. Loyihani ishlab chiqaruvchi, amalga oshiruvchi, moliya bilan ta'minlovchi shaxslar shu narsani kuzatishlari kerakki, har bir daqiqada loyihaga to'lash uchun zaruriy pullar, keladigan to'lovlar loyihani moliya bilan ta'minlash manbalari mablag'lari tushumi bilan ta'minlangan bo'ladi. Investitsiyalarga qattiq ehtiyoj ularning yaqqol etishmasligi har doim investitsion zaxiralardan oqilona samarali foydalanish zaruriyatini keltirib chiqaradi. Bu vazifa ikki xil turda kuzatilishi mumkin. Agar iqtisodiy loyihani amalga oshirish uchun investitsiyalar hajmi ma'lum bo'lsa, xarajatlanadigan investitsiya hajmidan ehtimol tutilgan eng

ko'p iqtisodiy samara olishga intilish kerak, binobarin, investitsion zaxiraning har bir birligidan kam. Agar kapital xarajatlash hisobiga zaruriy natija olish ma'lum bo'lsa, unda qo'yilgan moliyaga etishga imkon beruvchi investitsion zaxiralarning eng kichik xarajatini qidirib topish kerak. Investitsiyalar samaradorligini baholashda "Iqtisodiy samara" va "Iqtisodiy samaradorlik" tushunchalarini farqlamoq lozim bo'ladi. Samara bu investitsiyalash kapital xarajatlash hisobiga erishiladigan natija bo'lsa samaradorlik bu samara va samara olishni shart qiluvchi investitsiyalar kattaligi nisbatidir.

Xarajatlangan kapitaldan (K) olinadigan mutlaq iqtisodiy samara (E) xarajatlangan kapital hisobiga olingan daromad (D) va qo'yilmalarning o'z kattaligiga tafovut ko'rinishida belgilanadi, ya'ni  $E = D - K$ .

Mutlaq samara vaqt funktsiyasi hisoblanadi. Avvaliga u manfiydir (salbiydir), chunki qo'yilgan (xarajatlangan) kapitalga xali daromad olingan yo'q. Keyin esa kapitaldan kelgan foyda barobarida asta-sekin ortib boradi va nisbat ijobiyga aylana boshlaydi va kapital xarajatlanishidan kelgan daromad qo'yilmaning o'zidan ortib ketadi. Investitsion xarajat qo'yilmalar mutlaq iqtisodiy samarasi o'zgarishi jadalligi yaqqol ko'rinishda turibdi. qo'yilmalardan kelgan daromad qo'yilmalarga teng bo'lgan davr davomida ilgari aytganimizdek, investitsiyalarni qoplash muddati deb ataladi. Bu iqtisodiyotning ishlab chiqarish sektoridagi kapital xarajatlash samaradorligining eng izchil ko'rsatkichidir. Kichik biznesga qo'yilmalar tez ishga tusha biladigan ob'ektlar odatda 2-3 yil ichidek qoplanadi, uzoq muddatli qo'yilmalarni qoplash uchun esa 10-15 va undan ko'proq yil kerak bo'ladi. Investitsiyalarning iqtisodiy samaradorligi yoki nisbiy iqtisodiy samara daromad munosabati, qo'yilgan kapital qaytishiga nisbatan investitsiyalardan tushgan foyda belgilanadi. Korxonada alohida iqtisodiy loyiha darajasidagi investitsiyalar samaradorligi

$$E = \frac{P}{K}$$

nisbati ko'rinishida aniqlanadi. Bunda P-kapital qo'yish hisobiga olingan foyda.

Shu narsa ravshanki, qo'yilmalar samaradorligi oxir oqibatda birlikdan ortib ketishi kerak shundagina u qoplanadi. Inflyatsiyalar va vaqtinchalik masofalar hisobi investitsiyalar samaradorligiga baho berish chog'ida bir oz qiyinchilik tug'diradi. Investitsiya hisobini esa oddiy usuli inflyatsiyalar yillik foizi kattaligiga investitsiyalar yillik foydaliligini kamaytirishdan iborat (baholarini ko'tarish). Vaqtinchalik oshishlar uchun diskontlashni qo'llaydilar, u samara va xarajatlarni ma'lum bazis davriga olib keladi. Xarajatlarni diskontlash, ya'ni xarajatlarni "T" foydasiga hisob-kitob davri boshiga (ya'ni loyihani ro'yobga chiqarishning boshlanish muddati) keltirish bu xarajatlarni "D" diskontlash koeffitsientiga ko'paytirish bilan amalga oshiriladi va

$$D = \frac{1}{(1 + E)^t}$$

formulasi bilan aniqlanadi. Bunda E-diskontning vaqtda pul zaxiralari qiymati o'zgarishi mavzusini tavsiflaydigan va bank foizi o'rtacha nisbiy stavkasiga teng ravishda qo'llanadigan nisbatdir.

Formuladan ma'lumki, "T" yilida xarajatlar kelajakda dastlabki davrdagiga qaraganda arzonroq baholanadi. Darhaqiqat, pullarni darhol harj qilar ekanmiz, biz ularni bankka joylashtirish imkonini yo'qotamiz va ulardan foiz olish, shu bois pullarni kelajakda xarajat qilgan foydaliroqda. Bu quyidagi berilgan foyda kattaligiga hozirgisiga qiyosan bo'lajak xarajatlar qiymatini pasaytiradi.

Investitsiyalash odatda uzoq jarayonni namoyon etishini hisobga olib, korxonada investitsion foydasini shakllantirish bilan boshqarish amaliyotida aksariyat pullarini investitsiyalash boshida ular qiymatini ularning qaytish oqimi chog'idagi pullar qiymati bilan "solishitirishga" to'g'ri keladi. Shu maqsadda ikki asosiy tushuncha pullarni kelajakdagi qiymati va ularning hozirgi qiymatidan foydalanadilar.

**Pullarning bo'lajak qiymati** hozirgi vaqtda investitsiyalangan mablag'larning summasini o'zida namoyon etadi, ular foizning ma'lum stavkasini hisobga olgan holda ma'lum vaqt davri orqali shu summaga aylanadi. Pullarning bo'lajak qiymatini aniqlash yo'l aktivlari qiymatining oshib borishi (kompaunding

jarayoni) bilan bog'liq, u ularning dastlabki miqdoriga foiz (foiz to'lovlarining) summasini qo'yish yo'li bilan bosqichma-bosqich o'tkazishni o'zida namoyon etadi. Bu summa "foiz stavkasi" degan narsa bilan hisob-kitob qilinadi. Investitsion hisob-kitoblarda foiz stavkasi nafaqat pul mablag'lari qiymatini oshirib borish sifatida, balki undan ko'ra kengroq ma'noda – korxonada investitsion operatsiyalari foydalilik darajasi o'lchagichi sifatida qabul qilinadi.

Pullarning haqiqiy qiymati. Foizning ma'lum stavkasi (diskont stavkasi) ni hisobga olib hozirgi davrga keltirilgan bo'lajak pul mablag'lari summasini o'zida namoyon etadi. Pullarning haqiqiy qiymatini aniqlash ular qiymatini vaqtdagi diskontlash jarayoni bilan bog'liq, u pul mablag'larining shartlangan bo'lajak miqdorida ortib borishga teskari operatsiyani o'zida namoyon etadi. Bunday holda, foiz summasi (diskont) pul mablag'larining yakuniy summasi (bo'lajak qiymati) nolni chiqarib tashlanadi. qanday variant ma'lum davrdan so'ng oldingi shartlashgan summani olish uchun bugun qancha miqdordagi pul mablag'ini investitsiya qilishi lozimligini aniqlash zarur bo'lgan paytlarda yuzaga keladi.

Mablag'larni investitsiya qilish va investitsion foydani shakllantirish bilan bog'liq moliyaviy hisob-kitoblarni o'tkazish chog'ida pul mablag'i qiymatini oshira borish (kompaunding) va diskontlash jarayonlarini ham oddiy, ham murakkab foizlar bo'yicha amalga oshirishni maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz. oddiy foizlar, odatda qisqa muddatli investitsiyalashda, murakkablari esa uzoq muddatli investitsiyalashda qo'llaniladi.

Oddiy foiz deb, mablag'larni investitsiyalash sharoitlari bilan shartlangan to'lovning hisobot davri (oy, kvartal va h.k.) oxirida qo'yilmaning dastlabki (haqiqiy) qiymati bo'yicha hisob qilinadi.

Oddiy foiz summasini hisob-kitob qilishda qo'yilma ortib borishi (kompaunding) jarayonida quyidagi formuladan foydalanish mumkin.

$$I_n = k \times n \times S_n$$

bunda,  $I_n$  – umuman investitsiyalashni shartlangan davri uchun foiz stavkasi;  $k$  – qo'yilmaning dastlabki summasi;  $n$  - investitsiyalashning davomiyligi

(har bir foizli to'lov amalga oshiriladigan davrlar miqdori bilan ifodalangan);  $S_n$  – unli kasr bilan ifoda etilgan foydalaniladigan foizli stavka.

Bunday holda qo'yilmaning bo'lajak qiymati ( $K_b$ ) foiz so'mmasini hisobga olish nuqtai nazaridan quyidagi formula bo'yicha hisoblanadi.

$$K_b = K = I_n = K(1 + nS_n)$$

Murakkab foiz deb hisob qilingan oddiy foiz summasi har davrdan keyin to'lanmaydigan, balki asosiy qo'yilma summasiga qo'shilib, keyingi to'lov davrida o'zi daromad keltiradigan sharoitda investitsiya qilish natijasida yuzaga keladigan foyda summasiga aytiladi.

Qo'yilma summasi hisob-kitobida murakkab foizlar bo'yicha uning ortib borishi jarayonida quyidagi formuladan foydalanish mumkin.

$$K_{bs} = K(1 + S_n)^n$$

2

bunda,  $K_{bs}$  - qo'yilmaning murakkab foizlar bo'yicha uning ortib borishidagi bo'lingan qiymati.

Shunga ko'ra, foiz summasi ( $I_p$ ) bunday holda ushbu formula bo'yicha aniqlanadi.

$$I_p = K_{bs} + k$$

Vaqtdagi pul qiymatini baholashda shu narsani nazarda tutish kerakki, baholash natijasiga nafaqat foydalaniladigan foiz stavkasi, balki bu yil mobaynida va usha umumiy muddatda to'lov, davriyligi (yoki, to'lov davrlari miqdori) kam ta'sir ko'rsatadi. Ba'zan, pulni kichik foiz stavkasiga, ammo to'lovlarning katta davriyligi bilan investitsiya kichik ishtirok foydalidir.

Pul oqimlarining (teppa-teng to'lovlarining bunday bir tekisligi annuitet deb ataladi. kupon obligatsiyalari yoki omonat sertifikatlari bo'yicha foizlarning har kvartalni summalari, ijaradagi mulk uchun va ularning bir tekis to'lovi va h.k.lar annuitetga misol bo'la oladi. annuitet ko'rinishida pul oqimlari (tulovlar)ni ketma-ket taqdim etish ortib borish jarayonini ancha yengillashtiradi yoki pul qiymatini diskontlash maxsus jadvallarda keltirilgan alohida ko'rsatkichlarning andozasi

miqdorlari bo'lgan soddalashtirilgan formulalar to'plamidan foydalanish imkonini beradi.

### **Tayanch so'z va iboralar**

Zararsizlik nuqtasi, marjinal daromad, assortiment, baho, biznes, restrukturizatsiya, tahlil.

### **Takrorlash uchun savollar**

1. "Xarajatlar-mahsulot hajmi-foyda" (Cost-Volume-Profit, CVP- tahlil) tahlil turining mohiyati nimadan iborat?
2. CVP - tahlilining qanday asosiy unsurlari mavjud?
3. Ishlab chiqarish dastagi mexanizmini namoyon bo'lishi qanday xususiyatlarga ega?
4. Ishlab chiqarish dastagi hajmi qanday omillar ta'siri ostida o'zgarishi mumkin?
5. Korxonada foydasi qanday ko'rsatkichlarga bog'liq?
6. Baholar haqidagi masala bo'yicha moliyachilar va marketologlar qanday yondoshuvlar mavjud?
7. Bahoga nisbatan xarajat yondashuvining mohiyati nimadan iborat?
8. Bozor sharoitlarida baho va xarajatlarga qanday bog'liqlik mavjud?
9. Transfert (firma ichida) bahoni belgilash qanday talablarga javob berishi kerak?
10. Boshqaruv hisobi tizimida investitsion loyihalar bo'yicha aniq qarorlar qabul qilishning qanday ijobiy tomonlari mavjud?



## **VI - Bob. Byudjetlashtirish va xarajatlarni nazorat qilish**

### **6.1. Byudjetlashtirishga oid tashkiliy-uslubiy yondashuvlar**

Korxonalarida boshqaruv hisobi tizimi o'ziga xos tashkiliy-texnologik xususiyatlarga bog'liqligi bilan farqlanadi. Shu bilan birga mazkur tarmoq korxonalarida uchun boshqaruv hisobining umumiy metodologik masalalari ham mavjud bo'lib, ular jumlasiga byudjetlashtirishni joriy etish ham kiradi.

Byudjetlashtirishning mohiyatini chuqur anglash uchun esa avval uning boshqaruv hisobidagi o'rni va rolini aniqlab olish zarur. Iqtisodiy adabiyotlarda bu borada haligacha munozaralar davom etmoqda. Ularni tahlil qilish iqtisodchi olimlar byudjetlashtirish boshqaruv hisobining ajralmas bir qismi, bazisi, metodi va elementi, metodining elementi sifatida ifodalayotganligini ko'rsatmoqda.

Byudjetlashtirishga boshqaruv hisobining ajralmas bir qismi sifatida qaralayotgan olimlar fikrlariga qo'shilish mumkin, chunki boshqaruv hisobida boshqaruv maqsadlari uchun haqiqiy ma'lumotlardan tashqari, prognozlashtiriladigan ma'lumotlar va rejalashtiriladigan ko'rsatkichlardan ham foydalaniladi. Shuning uchun ham byudjetlashtirish boshqaruv uchun o'ta muhim bo'lgan reja ma'lumotlarini yetkazib beruvchi quyi tizim sifatida paxta tozalash korxonalarida boshqaruv hisobining ajralmas qismi hisoblanadi.

Xalqaro amaliyotga e'tibor qaratadigan bo'lsak, ularda byudjetlashtirish boshqaruv hisobining tarkibiy qismi va yo'nalishlaridan biri sifatida tashkiliy-uslubiy ta'minlangan hamda amaliyotda qaror topgan.

Tadqiqotlar byudjetlashtirishning tarixi uzoq ekanligini va buni eramizdan avvalgi 2500-2400 yillardagi qadimiy Misr hisobiga oid hujjatlar tasdiqlashini ko'rsatmoqda. Byudjetlashtirish haqidagi ma'lumotlar dastlab, «Eski ital'yan buxgalteriyasi»da, keyinchalik XIX asrda Angliyada paydo bo'lgan bo'lsa-da, byudjet ilk bor 1912 yili AQShda tuzilgan. 1920 yillarga kelib, byudjetlar «DuPont», «General Motors», «ICI», «Siemens» kabi yirik sanoat kompaniyalarida xarajat va tushumlarni boshqarish vositasi sifatida qo'llanila boshlangan.

Tadqiqotchilar O.V.Grinkevich, A.E.Ivannikovlar Rossiyada byudjetlashtirishni yuzaga kelishi va rivojlanishining 5 ta bosqichini ajratib ko'rsatgan (9-ilovalar). Ushbu ilovada byudjetlashtirishning yuzaga kelish tarixi uzoq davrni o'z ichiga olsada, faqatgina bozor iqtisodiyoti sharoitida to'laqonli rivojlanganligi tavsiflangan.

«Byudjetlashtirish atamasi sobiq Ittifoqning iqtisodiy adabiyotlari va hisob tizimi amaliyotiga professor A.P. Rudanovskiyning tadqiqotlari orqali kirib kelgan».

«Ilk marta rus tiliga tarjima qilingan korxonalarining xo'jalik faoliyati boshqaruviga byudjet yondashuvini bayon qilgan asar–fundamental kitob esa «Yuqori pog'ona boshqaruv xodimlari uchun kurs» (M.Ekonomika, 1970. 807 b.) hisoblanadi.

Shuni ham aytish kerakki, o'tgan asrning 70-yillarida ushbu kitobning byudjet boshqaruvi masalalariga bag'ishlangan bo'limi mamlakatimiz mutaxassislari tomonidan qabul qilinmadi, chunki, u mamlakatimizdagi rejalashtirish va boshqaruv amaliyotidan tubdan farq qilardi. Hozirgi kunga kelib esa yuqoridagi kitob bibliografik jihatdan nodir bo'lib qoldi».

An'anaviy byudjetlashtirish tizimi nemis va amerika maktablariga mansub. Jumladan, an'anaviy byudjetlashtirishning boshlang'ich asoslari Teylorning qarashlari (fikir va xarakatlarning taqsimlanishi), Fordning qarashlari (doimiy ish vaqti, pul orqali rag'batlar tizimi) va Sloanning qarashlari (ko'rsatkichlar orqali markazlashgan boshqaruv) dan boshlangan.

Hozirgi kunga kelib, byudjetlashtirishning ahamiyati kun sayin ortib borayotganligi sababli iqtisodiy adabiyotlarda unga bag'ishlangan turli qarashlar paydo bo'lmoqda. Iqtisodiy adabiyotlar tahlili ularda byudjetlashtirish atamaci turlicha talqin qilinayotganligini ko'rsatmoqda. Bizningcha ushbu atamani mohiyatini chuqur tushunib yetish uchun uning asosiy elementi - «byudjet»ni tadqiq etish kerak.

Bu sohada ko‘plab tadqiqotlar olib borilmoqda va turli nuqtai nazarlardan tadqiq etilmoqda. Masalan, tadqiqotchi Ye.R.Muxina byudjetni iqtisodiy, huquqiy, tashkiliy va moddiy nuqtai nazardan tadqiq etgan.

Ularni o‘rganish shuni tasdiqlamoqdaki, hatto, iqtisodiy adabiyotlarda byudjet atamasi o‘rniga reja va smeta atamalari ishlatilayotgan hollar ham uchrab turibdi. Bu holat byudjet atamasining ma'nosini tushunishda chalkashlik va tushunmovchiliklarga olib kelmoqda.

Byudjetlashtirish atamasiga to‘xtaladigan bo‘lsak, ba'zi bir iqtisodchi olimlar «Rejalashtirish» va «Byudjetlashtirish» sinonimdir degan fikrni bildirmoqda. Biz bu fikrga qo‘shilmaymiz, chunki «Rejalashtirish»–harakatlarni rejalashtirish, «Byudjetlashtirish–esa natija (moliyaviy natija)ni rejalashtirish» demakdir. Byudjetlashtirishni rejalashtirishsiz joriy etish mumkin emas. Rejalashtirishning byudjetlashtirishdan asosiy farqi unda asosiy e'tibor oxirgi natijaga emas, balki rejalashtirish jarayoniga qaratiladi.

Ixtisoslikka oid adabiyotlar o‘rganilib, xorijiy va respublikamiz olimlarining byudjet va byudjetlashtirish terminlariga oid nuqtai nazarlari tadqiqotda bir tizimga solinib tadqiq etildi (10-ilova). Unga ko‘ra olimlar byudjet va byudjetlashtirish terminlarini zarurligi, mohiyati va ahamiyatini chuqur ochib berganligini ko‘rish mumkin.

Korxonalar amaliyotini o‘rganish hozirgi kunda faqatgina biznes-reja tuzilayotganligini ko‘rsatdi.

Byudjetlashtirish biznes-rejadan farq qiladi va ma'lumotlarni ichki iste'molchilari (korxonalar rahbar xodimlari) uchun mo‘ljallangan. Shu sababli uning ma'lumotlari korxonaning tijorat siriga kiradi.

Mamlakatimizga «byudjet» atamasi o‘tgan asrning 90-yillarida byudjetlashtirishga oid ingliz tilidagi iqtisodiy adabiyotlar tarjimasini orqali kirib keldi.

Byudjet atamasining ta'rifiga bevosita to‘xtaladigan bo‘lsak, iqtisodiy adabiyotlarda «Byudjet» atamasiga oid ko‘plab ta'riflar mavjud bo‘lib, ular 11-ilovada bir tizimga solingan.

Ilovani tahlil qilish shuni ko'rsatmoqdaki, olimlar byudjetni turlicha: reja, rejaning miqdorlarda ifodalanishi, moliyaviy reja va jadval sifatida ta'riflamoqda, eng asosiysi juda batafsil ta'riflar ham mazkur atamaning ma'nosini to'liq ochib bermayapti.

«Byudjet» tushunchasi tor ma'noda xarajatlar smetasi, keng ma'noda esa ma'lum bir vaqt uchun rejalashtirilgan balanslashtirilgan daromad va xarajatlarni anglatadi.

Yuqoridagi fikrlardan kelib chiqqib, muallif tomonidan byudjet atamasiga quyidagicha ta'rif berish maqsadga muvofiq deb topildi: byudjet nafaqat daromad va xarajatlarning batafsil (detallashtirilgan) rejasi, balki moliyaviy risklarni hisobga olgan holda talablar va majburiyatlarni boshqarish, rejalashtirishning samarali vositasi hamda xodimlarni rag'batlantirish tizimining asosi ham hisoblanib, korxonaning maksimal moliyaviy barqarorlik va moliyaviy samaradorlikka erishishi uchun shakllantiriladi va u asosida taktik hamda strategik qarorlar qabul qilinadi.

Shunday qilib, byudjetni buxgalteriya hujjati emas, balki boshqaruv hujjati deb hisoblash mumkin.

Byudjetlashtirish (inglizcha budgeting so'zidan olingan) terminiga to'xtalsak, iqtisodiy adabiyotlarni tadqiq etish uzoq tarixiy ildizlarga ega bo'lishiga qaramay, hozirgacha uning ta'rifi bo'yicha ham yagona bir fikrga kelinmaganligini ko'rsatmoqda. Bundan tashqari, hozirgi kunda byudjetlashtirishga ko'proq boshqaruv vositasi sifatida qaralayotganligi sababli unga oid ko'plab asarlar yaratilmoqda. Bu esa byudjetlashtirishga oid ta'riflarni yanada ko'payishiga olib kelmoqda.

Iqtisodiy adabiyotlarda soha olimlari tomonidan «Byudjetlashtirish» atamasi turlicha ta'riflanayotganligi sababli, tadqiqotda mavjud nuqtai nazarlarni taqqoslama tahlili o'tkazildi (12-ilova).

Tahlildan ko'rinib turibdiki, har bir muallif byudjetlashtirish atamasining ta'rifiga ma'lum bir ulush qo'shib, mazmuniga aniqlik kiritmoqda yoki to'ldirmoqda. Barcha fikrlarning tutashgan nuqtasi byudjetlashtirish jarayonida

korxonalar faoliyatini rejalashtirish, nazorat va tahlil jarayoni bilan uzviy bog‘liq bo‘lmoqda.

Yuqoridagilardan kelib chiqib, byudjetlashtirishga oid quyidagi mualliflik ta’rifi ishlab chiqildi: «Byudjetlashtirish rejalashtirish, hisobga olish, nazorat va tahlil qilish jarayonlarini bir tizimga birlashtiruvchi axborot tizimi bo‘lib, boshqaruvning eng murakkab, muhim funksiyalaridan biri hisoblanadi va istiqbolda ko‘zlangan maqsadlarni tizimli belgilash hamda ularga erishish uchun kerakli tadbirlarni ishlab chiqishni bildiradi».

Iqtisodiy adabiyotlar tahlili byudjetlar tuzish qiyosiy belgilari va mezonlariga ko‘ra turlicha tasniflanayotganligini ko‘rsatmoqda. Bizningcha, paxta tozalash korxonalarida byudjetlar tuzish shakllari tarmoq xususiyatidan kelib chiqib, quyidagi qiyosiy belgilari va mezonlariga ko‘ra tasniflansa maqsadga muvofiq bo‘ladi:

#### **7-jadval**

#### **Korxonalarda byudjetlarning shakllarini tuzish belgilari va mezonlariga ko‘ra qiyosiy tasniflanishi**

<b>Byudjetlarning shakllari bo‘yicha</b>	<b>Byudjetlarni bosh byudjetga bog‘liqligi bo‘yicha</b>	<b>Korxonaning faoliyat turlariga ko‘ra</b>
1. Statik byudjet	1. Operasion byudjet	1. Tayyorlov byudjeti
2. Moslashuvchan byudjet	2. Investisiya byudjeti	2. Qayta ishlash byudjeti
3. Haqiqiy byudjet	3. Maxsus byudjet	3. Sotish byudjeti
	4. Yig‘ma byudjet	

Byudjetlashtirishga oid uslubiy yondashuvlar iqtisodiy adabiyotlarda turlicha bayon qilingan va nomlangan, masalan, J. K. Shim, J. G. Sigel, T.P. Karpova kabi olimlar uni «rejalashtirishning falsafasi, byudjetlashtirishning strategiyasi va metodlari», - deb talqin etgan.

Byudjetlashtirishning an'anaviy vositalari o'zida «Dasturiy-maqsadli byudjet» (AQShda 1949-1962 yillarda ishlab chiqilgan va amaliyotda sinalgan), «Rejalashtirish-dasturlash-byudjetlashtirish» (1963-1971 yillarda yaratilgan) va «Maqsadlar bo'yicha boshqaruv» (1972-1975 yillarda amaliyotga joriy qilingan)ni qamrab oladi. Byudjetlashtirishni ilg'or usullariga esa «Noldan boshlab ishlab chiqiladigan byudjet» (1977-1981 yillarda ishlab chiqilgan), «Natijaviylikka asoslangan byudjetlashtirish» (1993-1999 yillarda yaratilgan) va «Hisoblash usuliga asoslangan byudjetlashtirish» (2000 yilda amaliyotga joriy qilingan) kiradi.

Tadqiqotlarni ko'rsatishicha byudjetlashtirishda byudjet turini to'g'ri tanlash katta ahamiyatga ega va u korxonalar faoliyatini o'ziga xos xususiyati, tanlagan strategiyasi hamda bozorning ko'lamiga bog'liq bo'ladi. Bunda eng asosiysi byudjetlashtirishni joriy etish boshqaruv qarorlarini ishlab chiqish va qabul qilish uchun asos yaratilishiga olib kelishiga e'tibor qaratilishi kerak.

Amaliyotda byudjetlashtirishning hajmi, qamrovi va ko'lamiga ko'ra yoppasiga byudjetlashtirish, zarur darajadagi byudjetlashtirish, minimal darajada byudjetlashtirish, daromad va xarajatlarni byudjetlashtirish kabi turlari mavjuddir. Yoppasiga byudjetlashtirishda korxonada tomonidan amalga oshiriladigan barcha funksiyalarni doimiy rejalashtirish nazarda tutiladi. Zarur darajadagi byudjetlashtirishda moliyaviy byudjetlarni hisob-kitoblari uchun ma'lum darajadagi operasion (moddiy, mehnat xarajatlari va boshqalar) byudjetlar tuziladi. Minimal darajada byudjetlashtirishda korxonada pul mablag'lari harakati, foyda va zararlar va prognoz buxgalteriya balansi kabi moliyaviy byudjetlar tuziladi. Daromad va xarajatlarni byud-jetlashtirishda esa faqatgina choraklarga bo'lingan yillik daromad va xarajatlar byudjeti tuziladi.

Fikrimizcha, byudjetlashtirish davri va darajasini tanlashda byudjetlarni aniqlashtirish bo'yicha mutanosiblikni o'rnatilishi va byudjet davri yetarli darajada uzoq va qisqa muddatli bo'lishiga erishish lozim.

Tamoyillar byudjetlashtirish tizimi mazmunini belgilaydi va shu sababdan byudjetlashtirish tegishli tamoyillarga asoslanishi lozim (13-ilova).

Amaliyotni o'rganish korxonalarida byudjetlashtirishning joriy etishni samarali boshqaruv tizimisiz amalga oshirib bo'lmashligini ko'rsatdi. Shuning uchun bizningcha, byudjetlashtirish masalalari bilan doimiy faoliyat yurituvchi konsul'tativ guruh maqomiga ega bo'lgan alohida kengash – «Byudjetlashtirishni joriy etish va tahlil» kengashi shug'ullanishi lozim.

Ushbu kengash tarkibiga korxonalarida iqtisodchi mutaxassislardan tashqari bosh muhandis, bosh mexanik, bo'lim boshliqlari (ustalar) va boshqalar kirishi kerak.

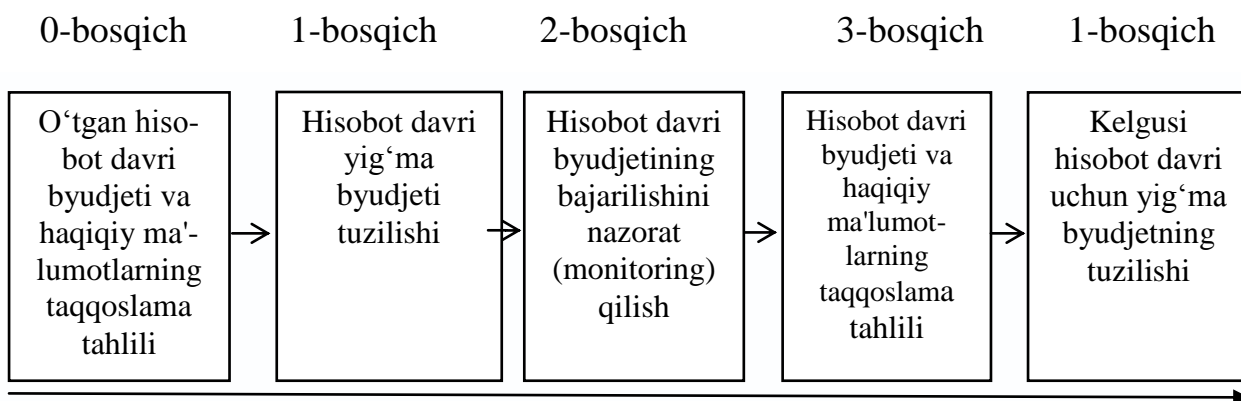
Iqtisodiy adabiyotlarni o'rganish korxonalarida byudjetlashtirishni joriy etish byudjetlashtirish haqidagi nizomga asoslanishi kerak, degan fikr ko'p uchrashini ko'rsatdi. Bizningcha ushbu nizomda, qo'shimcha ravishda ma'lumotlarni to'plash, qayta ishlash va byudjetlarni shakllantirish tartibi mas'ul shaxslar va byudjet bajarilishi muddatlari ko'rsatilgan holda aks ettirilishi belgilab qo'yilishi lozim.

Byudjetlashtirish haqidagi nizomni ishlab chiqish bilan byudjetlashtirishni joriy qilish va tahlil kengashi shug'ullanishi zarur. Ushbu nizom byudjetlashtirishni samarali joriy etishni, amalga oshirish tartib va uni boshqaruv tizimidagi rolini hamda o'rnini belgilab berishi kerak.

Eng muhimi, «Byudjetlashtirish haqida»gi nizomda turli bo'g'in va maqsadlardagi byudjetlarni o'zaro aloqasiga asoslangan byudjetlashtirish va tahlilni amalga oshirish algoritmi alohida ahamiyatga ega bo'ladi.

Ushbu talablarni hisobga olgan holda korxonalar uchun «Byudjetlashtirish haqida»gi namunaviy nizom loyihasi tavsiya etildi (14-ilova).

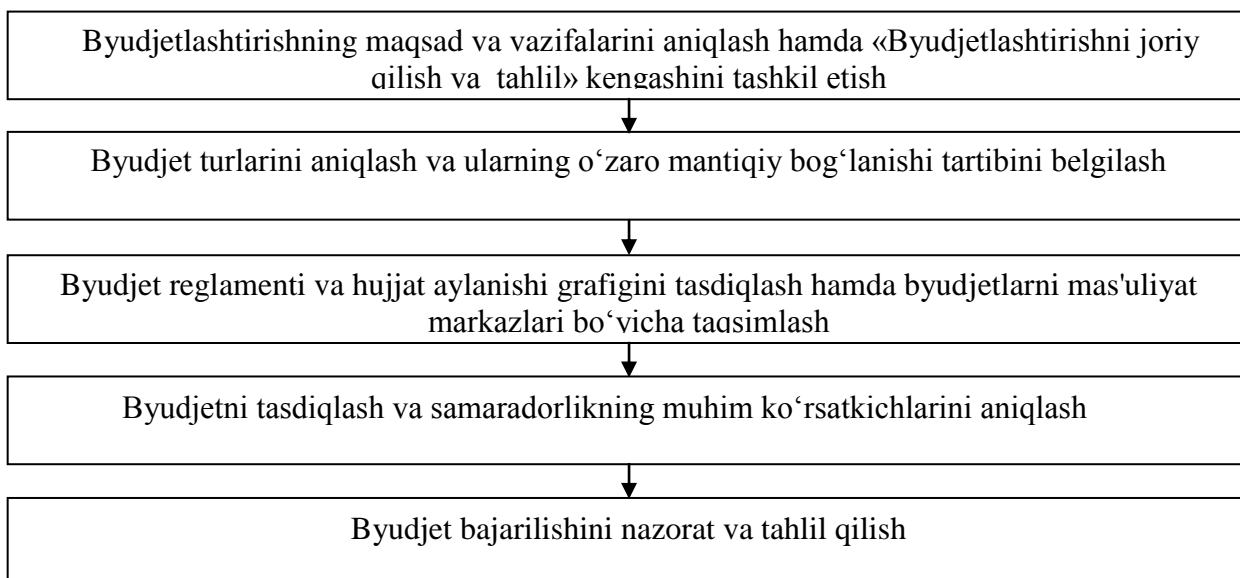
Mazkur nizom ishlab chiqilgandan so'ng u asosida byudjetni shakllantirishga kirishish mumkin. U o'tgan hisobot davri byudjeti tahlilidan boshlanadi va tahlil ma'lumotlari asosida byudjetlar tuziladi. Mazkur jarayon byudjet bajarilishi nazorati bilan yakunlanadi. Ular birgalikda byudjet siklini tashkil etadi (16 - chizma).



## 16 - chizma. Byudjetlarni shakllantirish jarayonining bosqichlari

Chizmadan ko'rinib turibdiki, byudjet jarayoni uzluksizligini ta'minlashning asosiy sharti byudjet va haqiqiy ma'lumotlarni taqqoslama tahlilini o'tkazishdan iboratdir. Undan tashqari, ushbu tahlil asosida kelgusi yil byudjeti ko'rsatkichlari shakllantiriladi. Umuman olganda mazkur tahlil bir vaqtning o'zida byudjet siklini boshlang'ich va yakuniy bosqichi hisoblanadi, shu bilan aylanib o'z holatiga qaytadi (shuning uchun ham sikl deb ataladi).

Yuqorida ta'kidlangan tartib-qoidalar, vazifa va tamoyillar hamda nizomga tayangan holda korxonalar amaliyotida byudjetlashtirishni samarali joriy etish uchun quyidagi uslubiy algoritmi tavsiya qilinadi (17 - chizma).



## 17 - chizma. Korxonalarda byudjetlashtirish tizimini joriy etishning uslubiy algoritmi

Byudjetlashtirishni joriy etishda dastlab korxonalarini yil davomida rejadagi daromadga erishishini ta'minlash kabi maqsad va vazifalari belgilab olinadi.



Buning uchun tegishli moliyaviy tuzilmalar: «Byudjetlashtirishni joriy qilish va tahlil» kengashi tuziladi hamda korxonalarda faoliyat yuritayotgan zveno, brigada, sexlar va bo‘linmalar xalqaro amaliyotda keng qo‘llanilayotgan AVS-tizimida xarajatlarni hisobga olishning 4 ta darajasi asosida javobgarlik markazlari sifatida shakllantiriladi.

AVS hisob tizimi javobgarlik markazlari bo‘yicha tannarx hisob-kitobini doimiy va o‘zgaruvchan xarajatlarga bo‘lib hisobga oladi va asosiy e‘tiborini faoliyat turlari hamda funksional xizmatlarga qaratadi. Umuman, AVS tizimi faoliyat turlari bo‘yicha xarajatlarni hisobini (xarajatlarning funksional hisobi) anglatadi.

Keyingi bosqichda byudjetlar tuziladi, ularning o‘zaro mantiqiy bog‘lanish tartibi belgilanib, byudjet reglamenti va hujjatlar aylanishi grafigi tasdiqlanadi. So‘ngra byudjetlar mas‘uliyat markazlari bo‘yicha taqsimlanib, samaradorlikning muhim ko‘rsatkichlari aniqlanadi va korxonada direktori tomonidan tasdiqlanadi. Byudjetlashtirishdan ko‘zlangan samaraga erishish maqsadida byudjetlar bajarilishi nazorat va tahlil qilib boriladi. Ushbu bosqichlar yuqorida ta‘kidlangan ketma-ketlikda va samarali tashkil qilinsagina, korxonalarda byudjetlashtirishni joriy etishdan ko‘zlangan maqsadga erishish mumkin.

Yuqorida ta‘kidlaganimizdek, byudjetlashtirish rejalashtirishdan kengroq tushuncha bo‘lib, u o‘z ichiga rejalashtirish bilan birga me‘yorlashtirish va prognozlashtirishni ham qamrab oladi. Ixtisoslikka oid adabiyotlarni o‘rganish mazkur jarayonni ssenariy asosida tashkil etish maqsadga muvofiqligini ko‘rsatdi. Muallif bu borada tadqiqotchi S.A.Sidorovning fikrini qo‘llab-quvvatlaydi, ya‘ni paxta tozalash korxonalarida «Asosiy byudjetning barcha parametrlarini hisob-kitob qilish uchun asos sifatida, nafaqat marketing tadqiqotlari va sotish byudjeti olinishi kerak, balki byudjetlashtirish ssenariysi tayyorlanishi lozim».

Ssenariy ma‘lum maqsadli va samarali xatti-harakatlarni amalga oshirish uchun tayyorlangan uslubiy ko‘rsatmadir. Ssenariy asosini byudjetlashtirish uchun zarur bo‘lgan asosiy shart-sharoitlar, me‘yorlar, mezonlar va omillar tashkil etadi.

Iqtisodiy adabiyotlar tahlili byudjetlar tuzish ketma-ketligi masalasi byudjetlashtirishda muhim ahamiyat kasb etishi tufayli iqtisodchi olimlar tomonidan keng yoritilganligini ko'rsatdi. Biroq, ularni tadqiq etish bu masalada yagona bir fikrga kelinmaganligini ko'rsatmoqda. Masalan, A.A. Abdug'aniev ushbu masalaga to'xtalib, «..... byudjetlar tuzishni daromad va foydadan emas, balki xarajatlar va mahsulot hajmidan boshlashni tavsiya etamiz», - deb yozgan.

Professor M. Vaxrushinaning fikricha, «Operasion byudjetlarni tuzish ketma-ketligi korxonalar faoliyatini cheklovchi omillarga bog'liq bo'ladi. Masalan, korxonada asosiy cheklovchi omil bozor sig'imi bo'lsa, byudjetlar tuzishni sotish byudjeti, ishlab chiqarish quvvatlarining yetishmasligi bo'lsa, ishlab chiqarish byudjeti, xomashyo va materiallar tanqisligi bo'lsa, ta'minot byudjetidan boshlash maqsadga muvofiq bo'ladi».

Boshqa bir fikrga ko'ra, bosh byudjet tuzishni daromad va xarajatlar byudjetini tuzishdan boshlash kerak. Chunki bu hujjat nafaqat biznesdan ko'zda tutilayotgan rentabellikni (korxonada va tarkibiy bo'linmalar miqyosida) aks ettiradi, balki xarajatlar tarkibini ham yaqqol ko'rsatib beradi.

Ixtisoslikka oid adabiyotlarni o'rganish asosida iqtisodchi olimlarning byudjetlarni tuzish uslubiyotiga ko'ra, ikki toifaga bo'lish mumkin:

- 1) byudjet tuzishni korxonaning tarkibiy tuzilmalari bo'yicha amalga oshirish tarafdorlari (E.Koba va boshqalar);
- 2) byudjet tuzishni faoliyat turlari bo'yicha amalga oshirishni qo'llab-quvvatlovchi olimlar (K.Shiborsh, A.Sheremet va boshqalar).

Bosh byudjetning mohiyatiga to'xtaladigan bo'lsak, professor B. Xasanov ta'kidlaganidek, «Bosh byudjet korxonada rahbarlari uchun o'ta muhim bo'lib, rejalashtirilgan hisobot davrida ular oldida turgan maqsad va vazifalarni aniq belgilash va ishlab chiqarish dasturi bajarilishi, daromadlar va xarajatlarning shakllanish jarayoni, hisob-kitoblar holatini kuzatib borishga imkon beradi».

Tadqiqotlar bosh byudjetni shakllantirishning nazariy va amaliy masalalari iqtisodiyotning barcha tarmoqlarida, jumladan paxta tozalash korxonalarida faoliyatida to'liq o'z aksini topmaganligi sababli mazkur masala iqtisodchi olimlar

o'rtasida bahs-munozara mavzusiga aylanganligini ko'rsatmoqda. Masalan, professor A. Pardaev bosh byudjetni 2 ga: tezkor (operativ) va moliyaviy byudjetlarga bo'lgan, professor B. Xasanov bosh byudjetni 3 ga: operasion, moliyaviy va investisiya byudjetlariga ajratgan, rossiyalik olimlar A.D. Sheremet, S.A. Rasskazova-Nikolaeva, S.V. Shebek, Ye.A.Nikolaevlar operasion va moliyaviy byudjetlarga ajratgan va hokazo.

Bosh byudjet korxonaning turli rejalarini bog'lovchi bo'g'in bo'lib, belgilangan maqsadlarga erishish uchun zarur bo'lgan mazkur rejalarini moliyaviy va miqdoriy ifodalanishini bildiradi va barcha bo'linmalari faoliyatini muvofiqlashtiradi. Shuning uchun korxonalarda bosh byudjetni operasion, investisiya (innovasiya), maxsus va yig'ma byudjetlardan tashkil topishi maqsadga muvofiq bo'ladi.

Shu bilan birga korxonalarining o'ziga xos xususiyatlarini hisobga olgan holda bosh byudjetni tuzish texnologiyasi ishlab chiqilishi lozim.

Iqtisodiy adabiyotlar va tarmoq xususiyatlarini chuqur tadqiq etgan holda korxonalarda bosh byudjet tuzish ketma-ketligining qisqacha tavsifi va byudjetlarni tuzish uchun qo'llaniladigan reja-analitik vositalarni ro'yxati tavsiya etilishi lozim.

## **6.2. Byudjetlar bajarilishini baholash va kontrollingining uslubiy jihatlari**

Iqtisodiy adabiyotlar tahlili byudjetlashtirish jarayonidagi eng asosiy vazifa: «Korxonalarda tuziladigan byudjetlar nafaqat «Nima va qanday qilish kerak?» - degan savolga, balki «Nimaga erishilmadi va nima uchun?» - degan savollarga ham javob olish ekanligini ko'rsatmoqda. Byudjetlashtirishni joriy etishdan ko'zlangan maqsadga erishish uchun byudjet topshiriqlarining bajarilishi darajasi, haqiqiy ko'rsatkichlarning reja ko'rsatkichlaridan chetlanish sabablari va aybdorlari bo'yicha samarali baholash hamda mazkur tahlil natijalariga ko'ra tegishli chora-tadbirlarni ishlab chiqish kerak.

Shuni ta'kidlash joizki, amalda byudjetlashtirish korxonani ko'zlagan maqsadlariga erishishida ko'rsatgan samarali yordami va haqiqiy axborotlarni reja ko'rsatkichlari hamda strategik rejada belgilangan maqsadlar bilan muvofiqlashtirish imkoniyatiga qarab ma'lum bir ahamiyatga ega bo'ladi.

Ushbu vazifalarni hal qilish uchun esa korxonalar byudjet bajarilishini baholash va monitoringini olib borishning samarali tizimiga ega bo'lishi lozim.

Byudjet bajarilishining monitoring tizimi aslida byudjetlashtirish jarayonining davomi hisoblanadi va byudjetlar bajarilishi jarayoni bilan birgalikda amalga oshiriladi. Uning asosiy mohiyati byudjetlar bajarilishini kafolatlashni yo'lga qo'yish va umuman olganda boshqaruv jarayoni samaradorligini oshirishdan iboratdir.

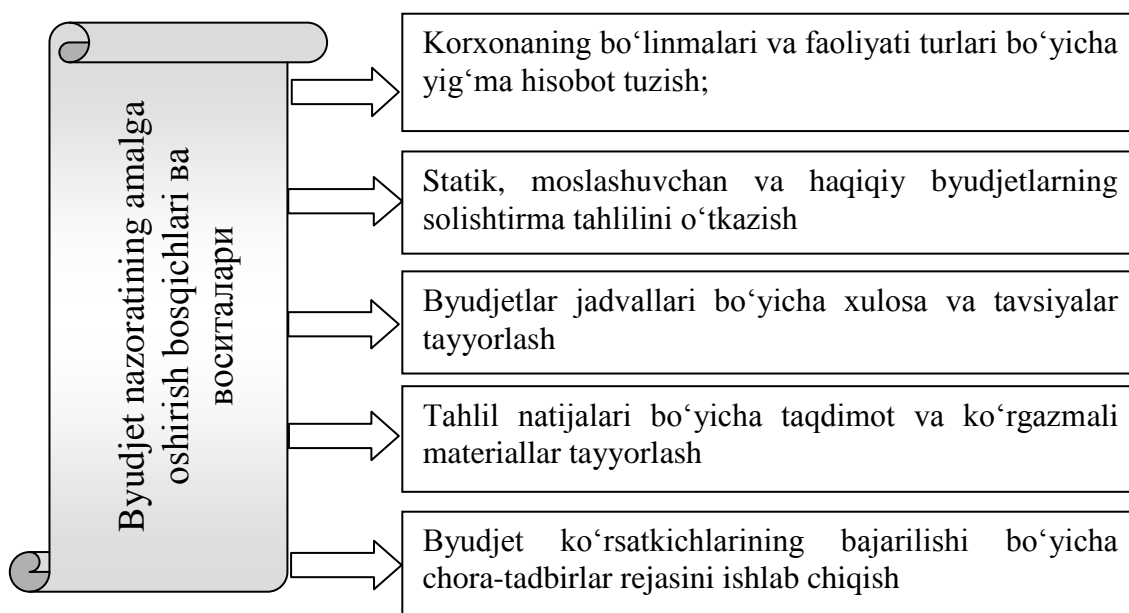
Bu masala iqtisodiy adabiyotlarda keng yoritilgan bo'lib, iqtisodchi olim K.V.Shiborsh byudjetlar ijrosi kontrollingini\*<sup>2</sup> batafsil bayon etgan. Unga ko'ra: «Byudjet bajarilishining ichki nazorat tizimi (yoki kontrollingi)—kompaniya tomonidan byudjet davrida mablag', xarajat va majburiyatlarini samarali boshqarishni baholash va tahlil qilish (joriy faoliyatni doimiy monitoring qilish, mahsulot hajmi va xarajatlarni byudjet standartlari bilan taqqoslash va ortiqcha xarajatlarga yo'l qo'ymaslik) uchun mo'ljallangan rasmiy yoki norasmiy mantiqiy tuzilmadir».

Demak, byudjet bajarilishining monitoringi shunchaki «yuqoridan» nazorat qilishdan ham mazmunan, ham shaklan farq qilib, qo'shimcha ravishda bo'linmalar uchun o'z faoliyatini samarali olib borishiga imkoniyat yaratadigan reja-analitik masalalar majmuidan iborat. Byudjet bajarilishini nazorat qilish tizimi umuman olganda byudjetlashtirishdan ko'zlangan samaraga erishish uchun byudjetga qo'shilgan o'ziga xos «qo'shimcha» bo'lib hisoblanishi lozim.

Byudjet ko'rsatkichlari bajarilishini aniqlash uchun byudjet nazoratining tegishli bosqichlari va vositalari amalga oshiriladi (18-chizma).

---

<sup>2</sup> Germaniyada boshqaruv hisobi kontrolling deb ataladi. Mazkur bobda boshqaruv hisobining muhim tarkibiy qismi bo'lgan moliyaviy nazorat jarayonini tashkil etish tadqiq etilgan.



### 18- chizma. Byudjet nazoratini amalga oshirish bosqichlari va vositalari

Byudjet bajarilishi samarali nazorat qilinishi uchun dastlab korxon bo'linmalari va faoliyat turlari bo'yicha yig'ma hisobot tuziladi. So'ngra hisobot materiallari asosida byudjetlarning qiyosiy tahlili o'tkaziladi va tegishli xulosa hamda tavsiyalar ishlab chiqiladi. Eng oxirida chora-tadbirlar rejasi tayyorlanadi.

Byudjet bajarilishi baholanishi byudjet ko'rsatkichlarini haqiqatda erishilgan natijalardan chetlanishlarning tahliliga asoslanadi. Chetlanishlarning hisob-kitobida haqiqatda erishilgan ko'rsatkichlar reja ko'rsatkichlari bilan taqqoslanadi.

Tadqiqotlar ko'rsatishicha, chetlanishlar tahlili uzoq tarixga ega va chetlanishlar hisob-kitobining oddiy ko'rinishi qadimdan ishlatilib kelingan. Chetlanishlar hisob-kitoblarini zamonaviy tamoyillariga esa o'z zamonasining yetuk olimlari G. Emerson va Ch. Garrisonlar tomonidan asos solingan.

Iqtisodchi olimlar o'tgan byudjet davrida kuzatilgan chetlanishlarni statistik tahlil qilish byudjet ko'rsatkichlarini yo'l qo'yish mumkin bo'lgan chegaralarini samarali baholash imkonini berishini ta'kidlamoqda. Ushbu tahlil paxta tozalash korxonalarida ham kerakli samara beradi.

Chetlanishlar va ularning tahlili iqtisodiy adabiyotlarda keng yoritilgan (8-jadval). Jadvalni tahlil qilib, normativdan chetlanishlarni tahlil qilish - menejerlar tomonidan haqiqiy va maqsadli ko'rsatkichlar o'rtasidagi farqlarning

sabablarini aniqlash uchun qo'llaniladigan tadbirlar majmuidir, degan xulosaga kelish mumkin.

### Иқтисодчи олимларнинг четланишлар таҳлиliga оид қарашлари

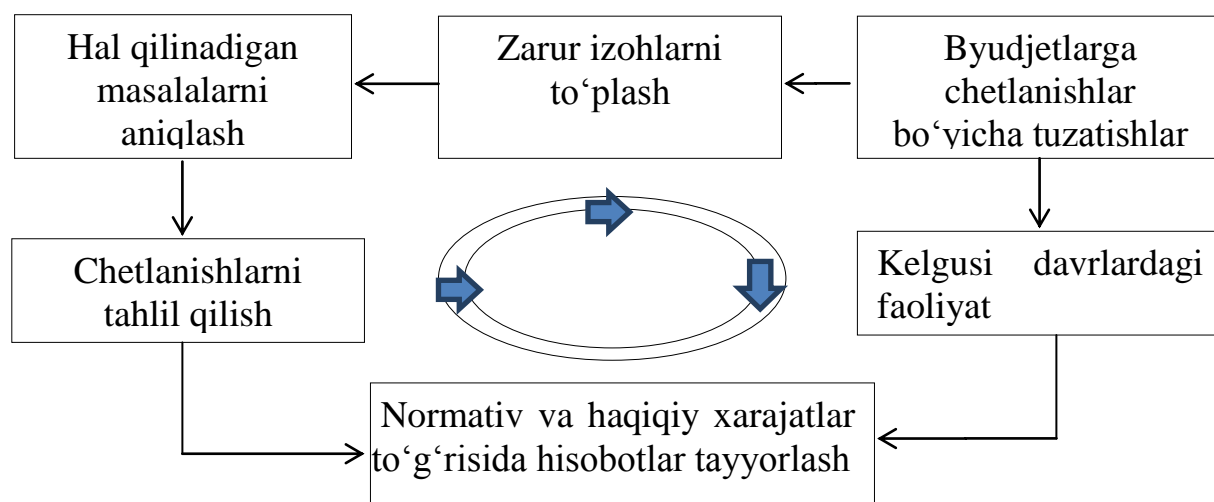
8 – жадвал

T/r	Mualliflar familiyasi, ismi - sharifi	Qarashlar	Manba
1.	Garrison R., Norin E., Bryuer P.	«Me'yoriy va haqiqiy baholar o'rtasidagi hamda sarflangan mablag'larning me'yoriy miqdori bilan haqiqiy miqdori o'rtasidagi farqlar chetga chiqishlar deyiladi. Chetga chiqishlarni izohlash va ularni hisob-kitob qilish esa chetga chiqishlarning tahlili deb ataladi»	Garrison R., Norin E., Bryuer P. Upravlencheskiy uchet. 12-e izd. / Per. s angl. Pod red. M.A.Karlika. – SPb.: Piter, 2012. s. 413.
2.	Pardaev A.X., Pardaev B.X.	«Byudjetning bajarilishini baholash amalda erishilgan natijalarning rejalashtirilgan byudjetdan chetlanishi tahliliga asoslanadi»	Pardaev A.X., Pardaev B.X. Boshqaruv hisobi. Risola. – T. G'. G'ulom nashriyoti. 2008. 116-b.
3.	Voronova B.Yu.	«Normativdan chetlanishlarni tahlil qilishning mazmuni uning miqdori va chetlanishlar sabablarini aniqlash maqsadida bo'laklarga bo'lishdan iboratdir»	Voronova Ye. Yu. Upravlencheskiy uchet. Uchebnik. Izd. Yurayt. 2011. S. 412.
4.	Bobojonov O., Jumaniyozov K.	«Xo'jalik faoliyatini baholash jarayonida byudjet ma'lumotlarini haqiqiy ko'rsatkichlar bilan taqqoslash o'tgan yilgi ma'lumotlar bilan taqqoslashga nisbatan ancha ishonchlidir».	Bobojonov O., Jumaniyozov K. Boshqaruv hisobi. Darslik. -T.: TDIU, 2005. 196-b.

Xorij tajribasiga e'tibor qaratadigan bo'lsak, ularda «qiymati 5000\$ yoki byudjet xarajati 25 % idan iborat bo'lgan chetlanishlar o'rganilishi kerak» degan qoida mavjud.

Bizningcha, tadqiqotchi Yu.A. Sheglovskaya ta'kidlaganidek, ««Chetlanishlar bo'yicha boshqarish» tizimini joriy etganda chetlanishlarning uchta darajali diapazoni, ya'ni eng past darajali chetlanishlar (2-4%), me'yor darajasidagi chetlanish (5-7%), jiddiy chetlanishlar (8 % dan yuqorisi)ni ishlab chiqish maqsadga muvofiq. Bundan tashqari, yuz berishi mumkin bo'lgan risklarga o'z vaqtida e'tibor qaratish imkonini beradigan limit va indikatorlar tizimi ham ishlab chiqilishi lozim». Mazkur chetlanishlar diapazoni va mezonlarini monografik tadqiqotlar ob'ektimiz xisoblangan paxta tozalash korxonalari faoliyatini byudjetlashtirishda qo'llash, bizningcha, ijobiy samara beradi.

Shu o'rinda xorijlik olimlar R. Garrison, E. Norin, P. Bryuer normativdan chetlanishlarni tahlil qilish siklini yaratganligini e'tirof etishimiz o'rinli hisoblanadi (19-chizma).



### 19 - chizma. Normativdan chetlanishlarni tahlil qilish sikli

Ushbu olimlar mazkur siklning asosiy maqsadiga to'xtalib, «....normativdan chetlanishlarni tahlil qilish siklini amalga oshirishdan ko'zlangan asosiy maqsad aybdorlarni aniqlash va jazolash emas, balki faoliyatini yanada takomillashtirishdan iboratdir», - deb yozgan.

Professor K. M. Garifullin esa chetlanishlar tahlilining samarali modelini yaratgan (20-chizmaga qarang). Normativdan chetlanishlarning bunday tarzda batafsil ko'rib chiqilishi chetlanishlar sabablari va ularning yuzaga kelishiga sabab bo'lgan xodimlarni aniqlash hamda tegishli o'zgartirishlar qilishga oid samarali boshqaruv qarorlarini qabul qilishga imkoniyat yaratadi. Eng muhimi normativdan

chetlanishlarni tahlil qilish iqtisodiy jihatdan tejamkorlik, tezkorlik va manzillilik kabi tamoyillarga asoslanishi lozim.

<p>1. Bir birlik mahsulot ishlab chiqarish uchun sarflangan mablagʻlarning haqiqiy bahoda hisoblangan miqdori <math>M_H+B_H</math></p>	<p>2. Bir birlik mahsulot ishlab chiqarish uchun sarflangan mablagʻlarni normativ bahoda hisoblangan haqiqatdagi miqdori <math>M_X+B_H</math></p>	<p>3. Ishlab chiqarish hajmi uchun sarflangan mablagʻlarning normativ bahoda hisoblangan normativ miqdori <math>M_H+B_H</math></p>
--	---	--

Baho boʻyicha chetlanishlar	Miqdor boʻyicha chetlanishlar $(B_X-B_H)+M_X$
-----------------------------	---

### Toʻliq dispersiyaning miqdori

<p>1. Xarid qilingan materiallarning bahosi boʻyicha chetlanishlar</p> <p>2. Mehnat haqi boʻyicha chetlanishlar</p> <p>3. Oʻzgaruvchan ustama xarajatlarning xarajat sigʻimi boʻyicha chetlanishlar</p>	<p>1. Materiallar miqdori (sarfi) boʻyicha chetlanishlar</p> <p>2. Mehnat sigʻimi boʻyicha chetlanishlar</p> <p>3. Oʻzgaruvchan ustama xarajatlarning samaradorligi boʻyicha chetlanishlar</p>
---	--

### 20-chizma. Chetlanishlar tahlili modeli

Shu bilan birga ushbu tahlildan foydalanilganda u «jarayon boʻlib oʻtgan dan keyingi» tahlil va oʻta konservativ iqtisodiy institut ekanligi hamda eng asosiysi meʼyordan ortiqchasi salbiy oqibatlarga olib kelishi mumkinligini unutmaslik kerak.

Amaliyotni oʻrganish shuni koʻrsatmoqdaki, byudjetlar monitoringi tezkor va real vaqtda amalga oshirilsagina koʻzlangan maqsadga erishiladi. Bu oʻz navbatida, byudjetlar boʻyicha salbiy chetlanishlarni vaqtda bartaraf etish imkonini beradi.

Shuni yodda tutish kerakki, byudjet chetlanishlari tahlili chetlanishlarning muhimligi va yakuniy natijalarga taʼsiri darajasini baholashni nazarda tutadi. Afsuski, amaliyot va iqtisodiy adabiyotlarni oʻrganish korxonalarida byudjet jarayoni natijalarining samarali va mantiqiy iqtisodiy diagnostika tizimi qoʻllanilmayotganligini koʻrsatmoqda. Ushbu masalaga rossiyalik iqtisodchi olim



I. Mizikovskiy to'xtalib, «Xorijiy manbalarni o'rganish byudjet jarayoni bajarilishini iqtisodiy diagnostikasini joriy etishning eng samarali varianti chetlanishlarni chegarasini belgilash», - degan xulosaga olib kelmoqda. Mazkur tizim keng ko'lamda qo'llash mumkin bo'lgan universal tizim bo'lib, unda chetlanishlar chegarasi va har bir chegaraga e'tibor qaratish (nazorat va tahliliy tadbirlar) algoritmi belgilanadi», - deb yozgan.

Yuqoridagi fikrlarga qo'shilgan holda professor I. Mizikovskiyning ta'rifida masalaga bir tomonlama qaralganligi, ya'ni chetlanishlar hisobi va tahliligina tadqiq etilganligiga e'tibor berish kerak. Bizningcha, masalaning yana bir muhim jihati, ya'ni bozor kon'yunkturasining ta'siri va sheriklarning almashuvi natijasida hisobot davrida byudjetdagi me'yorlar, rejalar, sotish kanallarini o'zgarishi ehtimoli e'tibordan chetda qolmoqda. Shu sababli professor I. Mizikovskiy tavsiya etgan byudjet chetlanishlarining muhimlik darajasi va chetlanishlar bo'yicha boshqaruv tadbirlarining asosiy mezonlarini byudjetdagi o'zgarishlar ko'rsatkichlariga ham tatbiq etish tavsiya qilinadi (9 -10 - jadvallar).

### **Byudjet chetlanishlarining muhimlik darajasi mezonlari**

**9-jadval**

<b>T/r</b>	<b>Chetlanishlarni yo'l qo'yish mumkin bo'lgan darajasi</b>	<b>Chetlanish darajasi</b>
1.	Chetlanishlarni to'liq yo'l qo'yish mumkin bo'lgan darajasi	1
2.	Chetlanishlarni eng kam miqdorda yo'l qo'yish mumkin bo'lgan darajasi	2
3.	Chetlanishlarni o'rtacha miqdorda yo'l qo'yish mumkin bo'lgan darajasi	3
4.	Chetlanishlarni yuqori miqdorda yo'l qo'yish mumkin bo'lgan darajasi	4
5.	Chetlanishlarni yo'l qo'yish mumkin bo'lmagan darajasi	5

Shuni ham e'tirof etish lozimki, chetlanishlarning sabablarini turkumlash muhim ahamiyatga ega. Chunki turkumlash ularni guruhlash va qarorlar qabul qilishning axborot bazasi sifatida ishlatish imkoniyatini beradi.

**Muhimlilik darajasi va chetlanishlar bo'yicha boshqaruv tadbirlarining asosiy mezonlari**

**10 - jadval**

<b>T/r</b>	<b>Ko'rsatkichlar</b>	<b>Tadbirlarning nomi</b>
1.	Chetlanishlarni to'liq yo'l qo'yish mumkin bo'lgan darajasi	Bunday holat odatda an'anaviy hol hisoblanadi
2.	Chetlanishlarni eng kam miqdorda yo'l qo'yish mumkin bo'lgan darajasi	Chetlanishlarni retrospektiv tahlilini o'tkazish va ularni sodir bo'lishini takrorlanishini baholash. Takrorlanish ko'rsatkichi yuqori bo'lganda ularga tegishli tuzatishlar kiritish bo'yicha kerakli qarorlar qabul qilish
3.	Chetlanishlarni o'rtacha miqdorda yo'l qo'yish mumkin bo'lgan darajasi	Chetlanishlarni yuzaga kelish sabablarini aniqlash, ularni bartaraf etish bo'yicha tegishli tadbirlarni ishlab chi-qish, jumladan xarajatlarning nafligi, ularni me'yoriy bazasi, daromad qismini to'ldirish tartibi, byudjet verstkasi texnologiyasi, uning bajarilish moni-toringini o'tkazish tartibi auditini o'tkazish va h.k.
4.	Chetlanishlarni yuqori miqdorda yo'l qo'yish mumkin bo'lgan darajasi	Chetlanishlarni yuzaga kelish sabablarini tezkor aniqlash, ularni bartaraf etish bo'yicha tegishli tezkor tadbirlarni ishlab chiqish, jumladan, xarajat va tushumlarni barcha tashuvchilari bo'yicha inventarizasiya qilish, me'yoriy-ma'lumot beruvchining ma'lumotlari to'liqligi va aniqligini tezkor tekshirish, byudjet verstkasi sifati va uning bajarilish monitoringini

		audit qilish va h.k.
5.	Chetlanishlarni yo'l qo'yish mumkin bo'lmagan darajasi	Chetlanishlarni yuzaga kelish sabab-larini tezkor aniqlash, byudjetni to'ldirish manbalari va ularni sarflanish yo'nalishlarini inventarizasiya qilish, xo'jalik yurituvchi sub'ektlarni boshqarish sifati va inqirozga qarshi xarakterdagi choralarni audit qilish.

Bizningcha, chetlanishlar sabablarini nafaqat miqdori va qiymati bo'yicha, balki yuzaga kelish ehtimoli mezonlari, muhimligi, ob'ektiv yoki sub'ektivligi darajasi bo'yicha ham guruhlariga ajratish lozim.

Shuni ta'kidlash kerakki, turli xo'jalik yurituvchi sub'ektlardagi barcha byudjet chetlanishlarining o'ziga xos xususiyatlarini aks ettiradigan yagona klassifikatorni ishlab chiqishning imkoni yo'q.

Chetlanishlarni boshqaruv hisobi schyotlari tizimida hisobga olish uchun tadqiqotchi N.A. Yermakova taklif qilgan quyidagi schyotlarni tadqiqot ob'ektida qo'llash tavsiya qilinadi:

2090 - «Xarajatlar byudjeti bo'yicha chetlanishlar» cchyoti, 9490 - «Sotish byudjeti bo'yicha chetlanishlar» schyoti.

2090 - «Xarajatlar byudjeti bo'yicha chetlanishlar» schyotining kreditida javobgarlik markazlari bo'yicha rejalashtirilgan byudjet xarajatlarining umumiy summasi, debetida esa haqiqiy xarajatlar hisobga olinadi. Ushbu schyotning debet va kredit aylanmalarining farqi byudjet chetlanishlari summasini ko'rsatadi. Ushbu chetlanishlar tegishli balans schyotlariga qo'shimcha yozuv yoki «qizil storno» usuli orqali hisobdan chiqariladi.

Ushbu schyotga qo'shimcha ravishda javobgarlik markazlarining turlari bo'yicha analitik schyotlar ochish mumkin. Bunda byudjet xarajatlari xarajat elementlari yoki moddalar kesimida tizimdan tashqarida hisobga olinadi.

Sotish byudjeti bo'yicha chetlanishlarni hisobga olish uchun 9490-«Sotish byudjeti bo'yicha chetlanishlar» schyoti qo'llaniladi. Ushbu schyotning debetida byudjet bo'yicha sotuvdan tushgan tushum, krediti bo'yicha esa sotuvdan tushgan haqiqiy tushum soliqlarni hisobga olgan holda aks ettiriladi. Debet va kredit aylanmalarining farqi byudjet chetlanishlarining summasini bildiradi. Ushbu chetlanishlar «Sotishlar» schyotiga qo'shimcha yozuv yoki «qizil storno» usuli bilan hisobdan chiqariladi.

Ushbu schyotga mahsulotlar nomenklaturasi va assortiment guruhlari kesimida subschyotlar ochish mumkin.

Chetlanishlar bo'yicha boshqarish natijalarni taqqoslashga asoslangan bo'lib, uni «To'g'ri aloqa orqali nazorat qilish» va «Teskari aloqa orqali nazorat qilish» kabi turlari mavjud.

Teskari aloqa orqali nazorat qilish byudjet va haqiqiy natijalarni taqqoslashni nazarda tutadi hamda istiqbolga yo'naltirilgan bo'ladi.

Tadqiqotlar hozirgi kun talabi to'g'ri aloqa orqali nazorat qilishning umumqabul qilingan tartibiga qo'shimcha sifatida uzluksiz vaziyat tahlili o'tkazishni taqozo qilayotganligini ko'rsatmoqda. Vaziyat tahlili deganda xo'jalik jarayoni sodir bo'lgan sharoitda korxonada maqsadi va uni asosida hisoblangan maqsadli byudjet ko'rsatkichlari haqqoniylikini baholash tushuniladi.

Byudjetlashtirish–biznesni moliyaviy rejalashtirishning juda muhim va mas'uliyatli tizimi bo'lganligi sababli unda tegishli teskari aloqa bo'lishi shart. Teskari aloqa rolini byudjet bajarilishi nazorati bajarishi lozim.

Amaliyotda byudjet nazoratining ko'plab turlaridan foydalaniladi (15-ilova).

Ilovani o'rganish shuni ko'rsatmoqdaki, byudjet nazorati turlari turlicha maqsadlar va amalga oshirish shakllariga ega, biroq ular uyg'unlikda va o'zaro hamkorlikda amalga oshiriladi.

Yuqorida ta'kidlaganimizdek, byudjet siklini yakuniy bosqichi bo'lib, yig'ma byudjet bajarilishi tahlilini o'tkazish hisoblanadi va u ba'zan reja-fakt tahlili deb ham ataladi hamda quyidagi uchta bosqichda o'tkaziladi:

1-bosqich. Yig'ma byudjetning reja va haqiqiy «chiqish shakllari» asosida chetlanishlar o'rganiladi. Bu hali tahlilga kirmaydi, chetlanishlarni o'rganish, qayd etish bo'lib, asosiy vazifasi jarayonlarga baho berishdan iboratdir.

2-bosqich. Uchta asosiy yig'ma byudjetlar: operasion, investisiya va moliyaviy quyi byudjetlarining bajarilishi bo'yicha chetlanishlar tahlili o'tkaziladi va xulosalar tayyorlanadi.

3-bosqich. Mazkur bosqich sintez bosqichidir va unda byudjetostilarni batafsil omilli tahlili o'tkaziladi. Undan so'ng SWOT-tahlili asosida yig'ma byudjetlar bajarilishi haqida korxonada miqyosida xulosalar chiqarish imkoniyati paydo bo'ladi va ushbu tahlil aslida kelgusi davr uchun byudjetlar ishlab chiqish uchun asos bo'ladi.

Tahlilning mazkur metodologiyasi "ikki tomonlamali" tahlil hisoblanadi: masalan, operasion byudjetlar tahlili (ikkinchi bosqich) o'z navbatida uchta bosqichga bo'linadi: dastlab yuzaki o'rganish amalga oshiriladi (vertikal tahlil), so'ngra tadqiq etilayotgan chetlanishlarning asosiy mazmuni o'rganiladi (gorizontal tahlil) va oxirida vertikal tahlil (shakllar) va gorizontal tahlil (mazmun) natijalari sintezi asosida xulosalar tayyorlanadi.

Amaliyotda byudjet bajarilishi tahlilining ko'plab turlari qo'llaniladi (16-ilova).

Korxonalarida byudjet bajarilishi ikkita sababga ko'ra: birinchidan, byudjetlashtirish kontrollingini olib borish uchun, ikkinchidan, tahlil jarayoni yuqorida ta'kidlanganidek byudjetlashtirish siklini uzviy qismi hisoblanganligi sababli ham chuqur tahlil qilinishi kerak.

Byudjet bajarilishi haqidagi hisobot byudjetlashtirish jarayonining ajralmas qismi bo'lib, uni nazorat qilishda muhim rol o'ynaydi. Bunda hisobotlar byudjet ko'rsatkichlarining haqiqiy ma'lumotlarini rejalashtirilgan (me'yorlashtirilgan) ko'rsatkichlar bilan taqqoslagan holda oy, kvartal va yillik muddatlar bo'yicha shakllantiriladi.

Mazkur hisobotlar orqali haqiqiy va byudjet ko'rsatkichlari hamda ular o'rtasidagi chetlanishlar (izohlari bilan), mas'uliyat markazi ko'rsatkichlari,

faoliyatning oldingi davrlari va turli bo‘linmalar kesimidagi natijalari, korxonaxodimlarining ishlagan ish vaqtlari, ishlab chiqarish quvvatlaridan foydalanish darajasi va boshqalar haqida ma'lumotlarga ega bo‘lish mumkin. Ushbu hisobotlar uchun joriy va kelgusi nazoratning natijalari asos bo‘lib xizmat qiladi.

Ushbu hisobotlardan tashqari amaliyotda zarurat tug‘ilgan vaqtda rahbariyatning topshirig‘i bilan bir martalik hisobotlar ham tuzilishi mumkin.

Biroq, shuni ham unutmaslik lozimki, byudjet bajarilishi haqidagi hisobotlar tuzish bo‘yicha universal tavsiyalar mavjud emas. Bunda ko‘plab omillarni doimiy ravishda o‘rganib borish, tahlil qilish, grafiklar chizish va muhim ma'lumotlarni ajratib ko‘rsatish va moliyaviy bo‘lmagan ko‘rsatkichlar bilan hisobotlarni kengaytirishga e'tibor qaratish lozim.

Byudjet bajarilishi haqidagi hisobotlarni tuzish masalasi iqtisodiy adabiyotlarda batafsil bayon qilingan. Jumladan, tadqiqotchi Ye. Koba tomonidan byudjetlar ijrosining asosiy ko‘rsatkichlari bo‘yicha nazorat qilish imkoniyatini beradigan hisobot shakllari tavsiya qilingan.

Mazkur hisobot boshlang‘ich hujjatlar asosida to‘ldiriladi va uning ko‘rsatkichlari tarkibi rahbar-xodimlar talabi va ehtiyojiga qarab yanada kengaytirilishi va detallashtirilishi mumkin. Buning uchun hisobotlar tuzishda komp'yuter dasturlaridan foydalanish kerak va u hisobot shakli hamda ko‘rsatkichlarini har qanday zarur boshqaruv kesimida tez, tizimli va o‘zaro aloqadorlikda shakllantirish imkoniyatini beradi.

### **6.3. Statik va moslashuvchan byudjetlarni tuzish uslublari**

Byudjetlarni shakllantirish tartibi va uning bajarilishi ustidan nazorat qilish bosqichlarini, pirovard natijada, boshqaruv hisobi tizimining tarkibiy qismi sifatida baholash maqsadga muvofiqdir. Biroq, korxonalar amaliyotining ko‘rsatishicha, ular xalqaro tajribadagi byudjetlashtirish tamoyillarini qo‘llash o‘rniga, rejalashtirishning «Biznes-reja» tuzish amaliyoti bilan cheklanib qolmoqdalar. Bu ham bo‘lsa, qisqa muddatli maqsadlar uchun (bankdan kreditlar olish, investorlar uchun va h.k.) mo‘ljallangan, xolos.

Fikrimizcha, mazkur kamchiliklarni bartaraf etish maqsadida byudjet tayyorlash tizimini takomillashtirish va uning asosida samarali boshqaruv qarorlari qabul qilish uchun moslashuvchan byudjetlar tizimini ishlab chiqish va tuzish uslublarini shakllantirish lozim.

Iqtisodiy adabiyotlarda moslashuvchan byudjetlarni shakllantirish masalasi-ga katta e'tibor qaratilmoqda. Moslashuvchan byudjetlar tuzishga o'tishdan oldin korxonalarda xarajatlar smetasi korxonada boshqaruvining turli bo'g'inlari va xarajat turlari (ustama, ishlab chiqarish, tijorat, ma'muriy) bo'yicha tuzilgan. Ushbu hisob-kitoblar ishlab chiqarish va sotishlarning reja hajmi asosida bajarilgan.

Aslida statik byudjet asosida rejalashtirilgan ma'lumotlar bo'yicha amalda chetlanishlar yuz berishi tufayli moslashuvchan byudjetlar ishlab chiqiladi va ularda byudjet bajarilishi bajarilishining bir necha muqobil variantlari belgilab beriladi.

Shuni ham ta'kidlab o'tish joizki, bozor iqtisodiyoti sharoitida mahsulot narxlarining o'zgarishi va mijozlar holatini prognoz qilish murakkab masala hisoblanadi. Shu sababli byudjetlashtirish jarayonida sotish hajmi, mablag'lar va tayyor mahsulot bahosi bo'yicha muqobil variantli bir necha omilli byudjetlarni tuzish ko'zlangan samaraga erishish imkonini beradi. Biroq, bunda barcha omillarning o'zgarishini inobatga olishning imkoniyati yo'q, shuning uchun amaliyotda bitta omilga, masalan, mahsulot hajmiga qarab o'zgaradigan moslashuvchan byudjetni tuzish lozim.

Moslashuvchan byudjet korxonalarining samarali faoliyat yuritishlari uchun zarur bo'lgan vazifalarni bajarish bilan bog'liq bo'lgan xarajatlarni nazorat qilish hamda ularga tegishli tuzatishlar kiritib borish vositasi sifatida qo'llaniladi.

Moslashuvchan byudjet xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning mahsulot sotishdan olinadigan tushumi (sotish hajmi) bilan xarajatlari o'rtasidagi bog'liqlikdan kelib chiqqan holda tuziladi.

Aslida moslashuvchan byudjetni tuzishdan maqsad-korxonadagi real sharoitdan kelib chiqib daromadlarni xarajatlar bilan mos kelishi tamoyiliga rioya qilish, ya'ni mahsulot sotishdan olingan tushum (sotish byudjeti) bo'yicha reja

bajarilmagan taqdirda xarajatlarni oshib ketishiga yo‘l qo‘ymaslikdan iboratdir. Eng muhimi moslashuvchan byudjetni shakllantirish statik byudjetlarga asoslanishi kerak.

Ko‘rib chiqilayotgan uslubga asos qilib olingan analitik yondashuv universal yondashuv hisoblanadi. Har qanday ishlab chiqarish faoliyati darajasiga oid umumiy byudjet xarajatlarini aniqlaydigan moslashuvchan byudjetning formulasi quyidagi ko‘rinishga ega:

$$\mathbf{M}_b = \mathbf{X}_{o'zg} \times \mathbf{S}_h + \mathbf{D}_x \quad (1)$$

bunda  $M_b$  – moslashuvchan byudjet;  $X_{o'zg}$  – bir birlik mahsulotga to‘g‘ri keladigan o‘zgaruvchan xarajatlar;  $S_h$  – sotish hajmi,  $D_x$  – byudjetdagi doimiy xarajatlar.

Moslashuvchan byudjetdagi o‘zgaruvchan xarajatlarning miqdori quyidagi formula bilan aniqlanadi:

$$\mathbf{MB}_{o'zx} = \mathbf{SB}_{o'zx} + \mathbf{K}_{bog'l} (\mathbf{T}_{HH} - \mathbf{T}_{rh}) \quad (2)$$

bunda  $MB_{o'zx}$  – moslashuvchan byudjetdagi o‘zgaruvchan xarajatlar;  $SB_{o'zx}$  – statik byudjetdagi o‘zgaruvchan xarajatlar;  $K_{bog'l}$  – xarajatlarning tushumga bog‘liqligi koeffisienti;  $T_{HH}$  – haqiqiy tushum hajmi;  $T_{rh}$  – rejalashtirilgan tushum hajmi.

Ixtisoslikka oid adabiyotlarni o‘rganish mamlakatimiz va xorijlik olimlar tomonidan mazkur byudjetlarga ko‘plab ta'riflar berilganligini ko‘rsatmoqda (11-jadvalga qarang).

Korxonalarda bir necha variantdagi byudjetlar tuzilishi unda aks ettiriladigan xarajatlarni hisoblash uchun erishiladigan iqtisodiy faollikning darajasini aniq bilishga imkoniyat yaratadi. Shuni ham ta'kidlash zarurki, yuz berishi mumkin bo‘lgan holatning variantlari taxminiy xarakterga egadir.

Bu esa iqtisodiy faollikning rivojlanishi va byudjetlashtiriladigan xarajatlarning bir nechta variantlarini hisob-kitob qilish zaruratini yuzaga keltiradi. Bu masala moslashuvchan byudjet tuzish orqali yechiladi.

Statik byudjet borasidagi xorij amaliyotiga nazar soladigan bo‘lsak, xorijda statik byudjet deganda korxonaning bankrot bo‘lishi ehtimolini nazorat qilishga



yoʻnaltirilgan byudjet tushuniladi. Mazkur byudjet quyidagi qoidalar boʻyicha tuziladi: korxonada yopilishi mumkin boʻlgan sharoitda kreditorlik qarzini qoplashni hisoblash uchun mol-mulk baholanadi. Boshqacha qilib aytganda, mazkur byudjet agar korxonada hozirgi vaqtda mavjud oʻz aktivlarini sotsa, u holda kreditorlik qarzlarini qancha qismini qoplay oladi, degan savolga javob olish imkonini beradi.

### **Xorijiy va respublikamiz olimlarining statik va moslashuvchan byudjetlarga oid taʼriflari**

#### **11-jadval**

<b>T/r</b>	<b>Mualliflar</b>	<b>Fikri</b>	<b>Manba</b>
1.	Bobojonov O., Jumaniyozov K.	Moslashtiriladigan byudjet bu keyinchalik haqiqiy sharoitga moslashtirish (mahsulotning hajmi, faoliyatining darajasi) uchun doimiy va oʻzgaruvchan xarajatlarni chegaralash yordamida tuzilgan byudjetdir	Bobojonov O., Jumaniyozov K. Boshqaruv hisobi. Darslik. -T.: TDIU, 2005. 197 b.
2.	Kukukina I.G.	Moslashuvchan byudjetlar–sotish hajmini relevant diapazonini qamrab oladigan byudjetlarning komplektidir.	Kukukina I.G. Upravlencheskiy uchet. Ucheb. posobie. -M.: Finansi i statistika. 2004.
3.	Chaya V.T., Chupaxina N.I.	Rejalashtirish jarayonida kelgusi kalendar' yil uchun tuzilgan byudjet statik byudjet hisoblanadi, chunki u sotish va ishlab chiqarishni ma'lum bir miqdoridan kelib chiqib tuziladi.  Nazorat maqsadlari uchun byudjetlardan chetlanishlarni tahlil qilishdan oldin byudjetlarga haqiqiy	Chaya V.T., Chupaxina N.I. Upravlencheskiy uchet. Uchebnoe posobie. – M.: Eksmo, 2009. 298 s.

		ishlab chiqarish hajmiga mos holda tegishli tuzatishlar kiritilishi lozim. Buning uchun moslashuvchan byudjetdan foydalaniladi	
4.	Voronova Ye.Yu.	Nazorat qilinadigan chetga chiqishlarni aniqlashda moslashuvchan byudjetlarni tuzish muhim rol' o'ynaydi	Voronova Ye.Yu. Upravlencheskiy uch. Uchebn. Izd. Yurayt. 2011. 412-413 s.
5.	Vaxrushina M.A.	Moslashuvchan byudjet sotishni haqiqiy hajmi hisobga olingan holda tuzatishlar kiritilgan daromad va xarajatlarni aks ettiradi. Statik byudjetda esa aksi, ya'ni rejalashtirilgan sotish hajmidan kelib chiqib hisoblangan daromad va xarajatlarni aks ettiriladi.	Vaxrushina M.A. Buxgalterskiy upravlencheskiy uch. Uchebnik. – 6-e izd., ispr. – M.: Omega-L, 2007.

Jaxonning yetakchi kompaniyalarida moslashuvchan byudjet uzoq vaqtdan beri samarali joriy etilib kelinadi. Masalan, o'tgan asrning 80-yillarida Royal Dutch/Shell Group kompaniyasi moslashuvchan byudjetdan samarali foydalangan. O'sha vaqtda ko'pgina neft bilan shug'ullanuvchi kompaniyalar 1990 yillarga borib 1 barrel neftning narxi 60-80 AQSh dollariga yetadi, deb bashorat qilgan va mazkur narxdan kelib chiqib o'zlarining istiqboldagi rivojlantirish strategik rejalarini ishlab chiqqan. Royal Dutch/Shell Group kompaniyasi esa istiqbolda rivojlanishining yuz berishi mumkin bo'lgan 3 ta variantini ishlab chiqqan. Ulardan birida neftning narxi eng past darajaga tushib ketish variantining ehtiyot shartlari ko'rib chiqilgan. 1990 yillarga kelib, neftning bir barrelining narxi 25 AQSh dollariga tushib qolgan. Moslashuvchan byudjetdan foydalanganligi tufayli

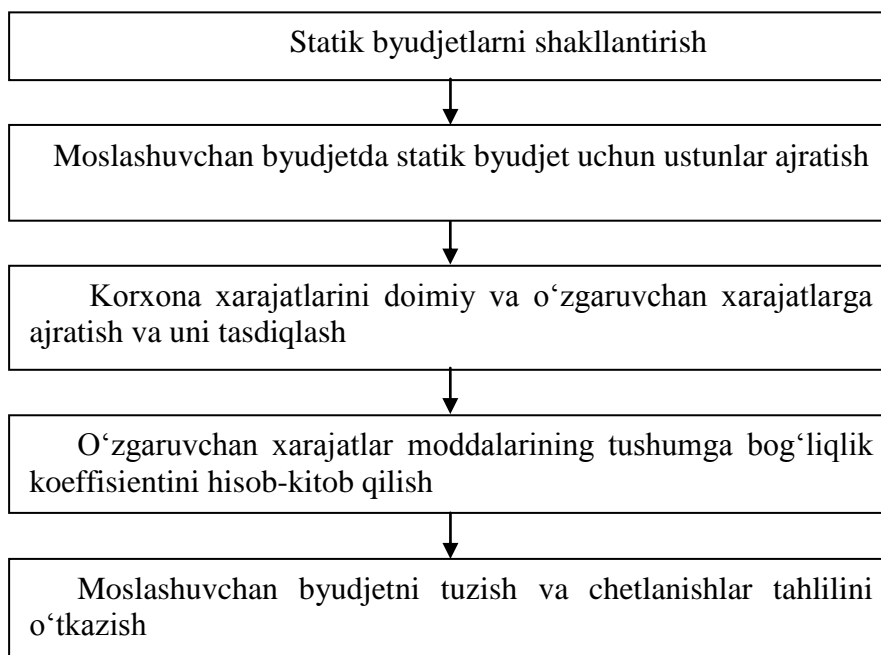
Royal Dutch/Shell Group kompaniyasi ushbu yuz bergan sharoitda ham boshqa korxonalariga nisbatan yaxshiroq rivojlana boshlagan.

Xorij tajribasi va mamlakatimiz amaliyotini o'rganish korxonalarda statik va moslashuvchan byudjetlarni tuzish, ular o'rtasidagi chetlanishlarni tahlil qilish muhim ahamiyat kasb etishini ko'rsatdi. Agar o'zgaruvchan xarajatlarning haqiqiy miqdori statik byudjetdagidan farq qilsa, lekin moslashuvchan byudjetdagi reja ko'rsatkichlaridan oshmasa, u holda mazkur chetlanishni me'yoriy yoki maqbul deb hisoblash mumkin.

Xarajatlarni moslashuvchan byudjetdagi reja ko'rsatkichlaridan oldindan belgilangan summaga ortishi mazkur chetlanishni yuzaga kelishiga sabab bo'lgan omillarni aniqlash maqsadida batafsil ko'rib chiqiladi.

Shuni ham ta'kidlash kerakki, moslashuvchan byudjetlashtirish vositasini byudjetning oxirgi bosqichda tasdiqlashdan oldin variasion tahlil doirasida ham qo'llash maqsadga muvofiq bo'ladi.

Bayon qilingan fikr-mulohazalarni umumlashtirish asosida paxta tozalash korxonalarini uchun moslashuvchan byudjetni shakllantirish jarayonini quyidagi ketma-ketligi tavsiya etiladi (21-chizma).



**21-chizma. Korxonalarda moslashuvchan byudjetni shakllantirish jarayoni ketma-ketligi**

Byudjet ma'lumotlari bashorat qilinayotgan sotish hajmiga ko'ra hisoblangan xarajatlarni o'z ichiga oladi. Haqiqatda sarflangan xarajatlar esa mahsulotning haqiqiy hajmiga tegishli bo'ladi, shuning uchun ham ularni taqqoslash to'g'ri bo'lmaydi. Ayniqsa, bu holat xarajatlarining katta qismi o'zgaruvchan (shartli o'zgaruvchan) xarajatlardan iborat bo'lgan paxta tozalash korxonalarini uchun o'ta muhimdir.

Byudjet ko'rsatkichlari va haqiqiy ko'rsatkichlarni taqqoslash uchun ular yagona sotish hajmiga taalluqli bo'lishi lozim. Shuning uchun chetlanishlar bo'yicha javobgarlikni mas'uliyat markazlari o'rtasida taqsimlash haqida qarorlar qabul qilishdan oldin statik byudjet ma'lumotlariga haqiqiy sotish hajmidan kelib chiqib, moslashuvchan byudjetlar orqali tegishli tuzatish kiritish maqsadga muvofiq bo'ladi.

Tahlillar moslashuvchan byudjet turli miqdordagi mahsulotlarni sotishdan olinadigan tushumlarga ega bo'lish uchun sarflanadigan xarajatlarni hisob-kitob qilish va byudjet ma'lumotlari tushum hajmining o'zgarishi natijasida yuzaga kelgan haqiqiy ma'lumotlardan chetlanishlarini aniqlashga imkon berishini ko'rsatmoqda.

Shuni ham ta'kidlash joizki, korxonada sotishdan olinadigan tushum dinamikasi barqaror bo'lmaganda rejalashtirish jarayonida moslashuvchan byudjetlardan foydalanish tavsiya etiladi.

Rejalashtirishning birinchi bosqichida mahsulot sotishdan olinadigan tushum tahlil qilinadi va mahsulot rejasi tuziladi. So'ngra byudjet davri uchun haqiqiy va reja tushum hajmi aniqlanadi. Haqiqiy tushumni rejaga nisbatan chetlanishi o'z navbatida quyidagilarga bo'linadi:

- reja bilan moslashuvchan byudjet o'rtasidagi chetlanishlar;
- moslashuvchan byudjet bilan haqiqiy byudjet ko'rsatkichlari o'rtasidagi chetlanishlar.

Moslashuvchan byudjetni tahlil qilish tuzilgan birlamchi statik byudjet, ya'ni korxonada faoliyatining ma'lum bir darajasiga ko'ra hisoblangan byudjet asosida amalga oshiriladi. Statik byudjet tuzilganda yuqorida ta'kidlanganidek, daromadlar

va xarajatlar sotishni aniq bir darajasidan kelib chiqib rejalashtiriladi. Statik byudjet bilan haqiqatda erishilgan natijalar solishtirilganda korxonalar faoliyatining real holati hisobga olinmaydi, ya'ni barcha haqiqiy natijalar mahsulot sotishning qanday hajmiga erishilganidan qat'i nazar prognozlashtirilayotgan ko'rsatkichlar bilan taqqoslanadi. Moslashuvchan byudjet korxonalar faoliyatini aniq bir darajasi uchun emas, balki uni ma'lum bir diapazoni uchun tuziladi, ya'ni unda sotish hajmining bir necha muqobil variantlari nazarda tutiladi. Mahsulot sotishda erishish mumkin bo'lgan har bir daraja uchun sarflanadigan xarajatlar miqdori aniqlanadi. Moslashuvchan byudjetda mahsulot sotish miqdorining o'zgarishiga ko'ra xarajatlarning o'zgarishi hisobga olinadi. U erishilgan natijalarni rejalashtirilgan ko'rsatkichlar bilan taqqoslash uchun dinamik baza hisoblanadi.

Tadqiqotlar moslashuvchan byudjet tuzishda eng maqbul variant sotish hajmi o'zgarishining har bir xarajat turiga ta'sirini tahlil qilish natijalari asosida byudjet tuzish ekanligini ko'rsatdi.

O'zgaruvchan xarajatlar uchun bir birlik mahsulotga to'g'ri keluvchi me'yor aniqlanadi, ya'ni o'zgaruvchan xarajatlarning solishtirma og'irligi hisob-kitob qilinadi. Ushbu me'yor asosida moslashuvchan byudjetda sotish miqdoridan kelib chiqib o'zgaruvchan xarajatlarning umumiy summasi aniqlanadi. Doimiy xarajatlar miqdori ishlab chiqarish va sotish hajmiga bog'liq bo'lmaydi. Shuning uchun ular statik va moslashuvchan byudjetlarda bir xil miqdorda aks ettiriladi.

Shuningdek, statik byudjet yordamida korxonalar faoliyatini to'liq va chuqur tahlil qilish imkoni bo'lmaydi, faqatgina moslashuvchan byudjet yordamida bunga erishish mumkin.

Yuqoridagi fikrlardan kelib chiqib, moslashuvchan byudjetni tadqiqotimiz ob'ekti bo'lgan paxta tozalash sanoatida qo'llash yaxshi samara beradi degan xulosaga kelish mumkin. Chunki bu tarmoq korxonalarida moliyaviy-xo'jalik faoliyati natijalarini oldindan prognoz qilishning imkoni yo'q, chunki unga xomashyo yetkazib beruvchi qishloq xo'jaligi tarmog'ining faoliyati ko'p jihatdan ob-havoga bog'liq bo'ladi. Shuning uchun ham ko'rsatkichlarni ma'lum bir

oraliqdagi miqdorini prognozlashtirish lozim. Bunga moslashuvchan byudjetlashtirishni joriy etish orqali erishish mumkin.

Moslashuvchan byudjet «Mabodo, .....holat yuz bersa» tamoyili asosida tuziladi, ya'ni moslashuvchan byudjet o'zida turli prognozlarga asoslanib tuzilgan bir necha variantdagi statik byudjetlarni qamrab oladi. Kelajakda qanday voqealar sodir bo'lishidan qat'iy nazar byudjetlarni qayta ko'rib chiqish va ularga tegishli o'zgartirishlar kiritishga zarurat bo'lmaydi. Amalga oshayotgan prognozga asoslangan byudjet variantini qat'iy ravishda bajarishi kerak bo'ladi.

Moslashuvchan byudjetlardan yuz berishi mumkin bo'lgan ko'zda tutilmagan holatlar sharoitida faoliyatni rejalashtirishda, turli xo'jalik sharoitlarini baholash va tahlil qilishda ham foydalanish mumkin.

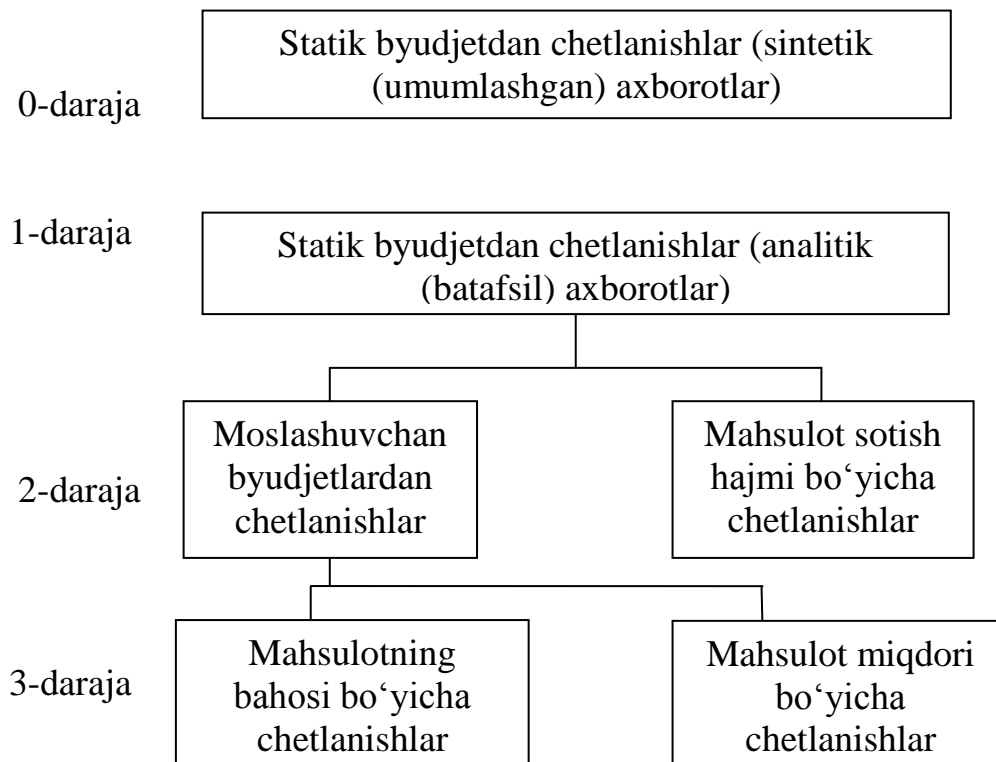
Ixtisoslikka oid ilmiy va o'quv-uslubiy adabiyotlarni o'rganish moslashuvchan va statik byudjetlarni tuzish hamda ular bo'yicha chetlanishlar tahlilining o'tkazish tartibi boshqaruv hisobi sohasidagi yetuk xorijlik iqtisodchi olimlar, jumladan, Ch. Xorngren, J. Foster va Sh. Datar tomonidan batafsil yoritib berilganligini ko'rsatdi. Muallif ushbu olimlarning mazkur uslubini paxta tozalash korxonalarida qo'llash tegishli samara beradi deb hisoblaydi.

Unga ko'ra moslashuvchan va statik byudjetlar tahlili batafsillik darajasiga ko'ra farqlanadi. Chetlanishlar tahlilida tahlilning har bir darajasi oldingi darajani to'ldiradi, ya'ni 0-darajadagi tahlilning batafsillik darajasi eng past hisoblanadi va 1-darajadagi tahlilda unga nisbatan ko'proq ma'lumot bo'ladi va h.k. (22-chizma).

Statik byudjetdan chetlanishlar haqiqiy va rejalashtirilgan ko'rsatkichlar o'rtasidagi farqdan iboratdir.

X korxonasining 2020 yilning mart oyi statik byudjetidan chetlanishlarning 0 va 1-daraja tahlili quyida 12-jadvalda keltirilgan.

Chetlanishlarning 0-daraja tahlilida eng kam miqdordagi qiymatlar ya'ni haqiqiy va rejalashtirilgan operasion foydalar taqqoslanadi. Misolimizda haqiqatdagi operasion foyda statik byudjetda belgilangan operasion foydaga nisbatan 93100 so'mga kam bo'lgan.



**22-chizma. To‘g‘ri xarajatlar bo‘yicha chetlanishlarning darajalar bo‘yicha tahlili**

**Manba. Ch. Xorngren, J.Foster va Sh. Datarlarning uslubiyati asosida muallif ishlanmasi.**

Chetlanishlarning 1-daraja tahlilida esa menejerlar korxonada faoliyatini batafsilroq tadqiq etish imkoniyatiga ega bo‘ladi. Jumladan, operasion foyda bo‘yicha chetlanishlardan tashqari, tushum, doimiy va o‘zgaruvchan xarajatlar bo‘yicha chetlanishlar haqida ham ma'lumotlarga ega bo‘linadi. Mazkur taxlilda foyda miqdorida yuz bergan salbiy o‘zgarishni sabablarini ko‘rish mumkin.

12-jadvalda keltirilgan misolda foyda miqdori kamaygan. Tushumni pasayishi va jami o‘zgaruvchan xarajatlarni oshirish hisobiga ushbu salbiy xolat yuz bergan.

Chetlanishlar sabablarini aniqlash uchun 1-daraja tahlilida olingan qo‘shimcha ma'lumotlardan tashqari, albatta moslashuvchan byudjet tuzish lozim.

**X korxonaning statik byudjetdan chetlanishlarining 0- va 1-darajali tahlili**

**12-jadval**

<b>0-darajali tahlili</b>			
Haqiqatdagi operasion foyda			14900
Statik byudjetda belgilangan operasion foyda			108000
Statik byudjetdan operasion foyda bo'yicha chetlanishlar			93100 (C)
<b>1-darajali tahlili</b>			
	Statik byudjet	Haqiqatda	Statik byudjetdan chetlanishlar
Sotish hajmi, tonna	10000	12000	2000 (C)
Tushum	1250000	1440000	190000 (C)
O'zgaruvchan xarajatlar:			
Asosiy materiallar	621600	720000	98400 (H)
Asosiy ishlab chiqarish ishchilarining ish haqi	198000	192000	6000 (C)
O'zgaruvchan umumishlab chiqarish xarajatlari	130500	144000	13500 (H)
Jami o'zgaruvchan xarajatlar	950100	1056000	105900(H)
Marjinal foyda	299900	384000	84100 (C)
Doimiy xarajatlar	285000	276000	9000 (C)
Operasion foyda	14900	108000	93100 (C)
<b>93100 (C)</b> – Statik byudjetdan chetlanish miqdori			

Manba. Ch. Xorngren, J.Foster va Sh. Datarlarning uslubiyati asosida muallif ishlanmasi



2-darajali tahlilda haqiqiy xarajatlarning moslashuvchan byudjetdan chetlanishi tahlil qilinadi (13 - jadvalga qarang).

Operasion foyda bo'yicha salbiy chetlanishlarni batafsil tahlil qilish uchun mazkur chetlanishlar moslashuvchan byudjet va sotish hajmi bo'yicha chetlanishlarga ajratiladi.

Moslashuvchan va statik byudjet bo'yicha ko'rsatkichlarni hisoblash uchun byudjetdagi sotish bahosi va xarajatlar (miqdor va qiymat ko'rinishida) ko'rsatkichlaridan foydalaniladi. Yagona farq moslashuvchan byudjet hisob-kitobi uchun haqiqatda ishlab chiqarilib, sotilgan mahsulot haqidagi ma'lumotlardan, statik byudjetda esa byudjetda aks ettirilgan mahsulot ishlab chiqarish va sotish hajmi ko'rsatkichidan foydalaniladi. Ushbu ikki ustun ko'rsatkichlari bo'yicha farq sotish hajmi bo'yicha chetlanishlar deyiladi. Ular moslashuvchan va statik byudjetlardagi sotilgan mahsulot hajmidagi farqlar hisobiga yuzaga keladi.

**X korxonasiining statik byudjetdan chetlanishlarini 2-darajali tahlili, so'mda**

**13 – jadval**

<b>2-darajali tahlil</b>					
<b>Ko'rsatkichlar</b>	<b>Haqiqiy ma'lumotlar</b>	<b>Moslashuvchan nбюдже т</b>	<b>Moslashuvchan byudjet bo'yicha chetlanishlar</b>	<b>Statik byudjet</b>	<b>Sotish bo'yicha chetlanishlar</b>
	(1)	(2)	(3)=(1)-(2)	(4)	(5)=(4)-(5)
Sotishlar hajmi, tonna	10000	10000	0	12000	2000 (C)
Tushum, ming so'mda	1250000	1200000	50000 (H)	1440000	240000 (C)
O'zgaruvchan xarajatlar:					

asosiy materiallar, ming soʻmda	621600	600000	21600 (C)	720000	120000 (H)
asosiy ishlab chiqarish ishchilarining ish haqi, ming soʻmda	198000	160000	38000 (C)	192000	32000 (H)
oʻzgaruvchan umum ishlab chiqarish xarajatlari, ming soʻmda	130500	120000	10500 (C)	144000	24000 (H)
Jami oʻzgaruvchan xarajatlar, ming soʻmda	950100	880000	70100 (C)	1056000	176000 (H)
Marjinal foyda, ming soʻmda	299900	320000	20100 (C)	384000	64000(C)
Doimiy xarajatlar, ming soʻmda	285000	276000	9000 (C)	276000	0
Operasion foyda, ming soʻmda	14900	44000	29100 (C)	108000	64000 (C)
<b>29100 soʻm salbiy chetlanish – moslashuvchan byudjetdan umumiy chetlanish;</b> <b>64000 soʻm salbiy chetlanish - sotish boʻyicha umumiy chetlanish;</b> <b>29100+64000 = 93100 salbiy chetlanish– statik byudjetdan umumiy chetlanish</b>					

Manba. Ch. Xorngren, J.Foster va Sh. Datarlarning uslubiyati asosida muallif ishlanmasi

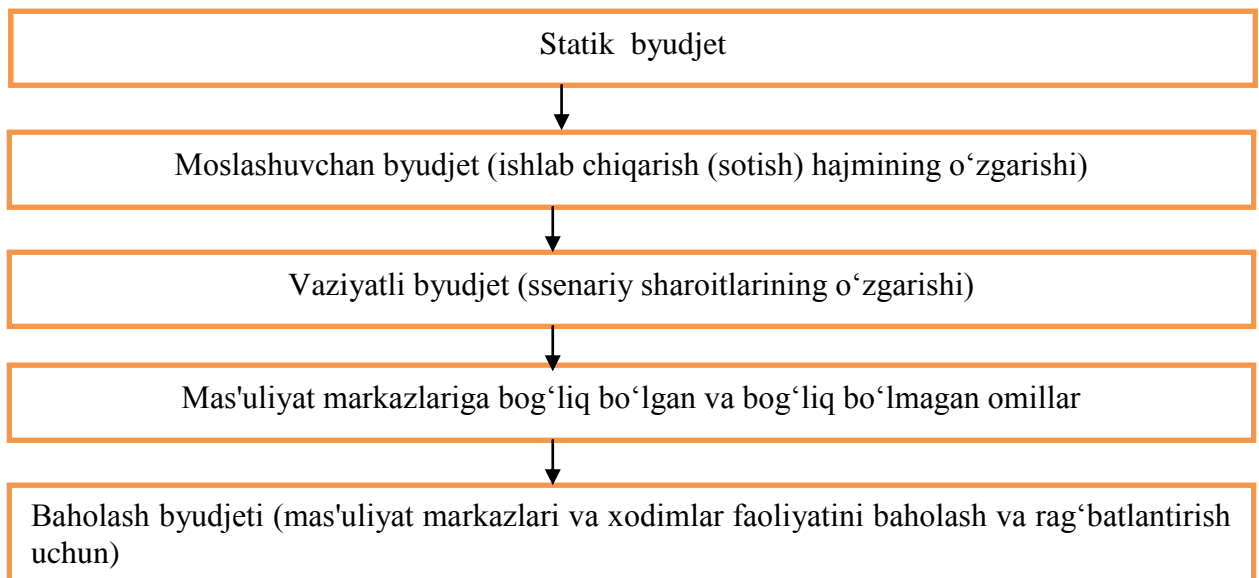
Sotish boʻyicha umumiy chetlanishda yuzaga kelgan 64000 soʻmlik salbiy chetlanishga marjinal foydada yuz bergan chetlanish asosiy sabab boʻlgan.

Moslashuvchan byudjetdan umumiy chetlanish (29100) va sotish bo'yicha umumiy chetlanishlar (64000) birgalikda statik byudjetdan salbiy chetlanishlarni tashkil qilmoqda.

Moslashuvchan byudjet bo'yicha chetlanishlarni yanada batafsil tahlil qilish maqsadida to'g'ri xarajatlarning ikkita moddasi: asosiy materiallar va asosiy ishlab chiqarish ishchilarining ish haqi xarajatlari bo'yicha chetlanishlar tahlili o'tkaziladi.

Moslashuvchan byudjetlar bo'yicha chetlanishlar (2-daraja tahliliga qarang) haqiqiy ko'rsatkichlar bilan moslashuvchan byudjet ko'rsatkichlari o'rtasidagi farqni anglatadi. Mazkur chetlanishlarning manbai (ayniqsa xarajatlar bo'yicha) byudjet bo'yicha va haqiqatda sarflangan resurslar miqdori hamda bahosi bo'yicha chetlanishlar hisoblanadi. Mazkur chetlanishlar ikkiga, ya'ni baho va miqdor bo'yicha farqlarga ajratilib, batafsil ko'rib chiqiladi. Bu ma'lumotlar chetlanishlar tahlilining 3-darajasiga tegishli bo'ladi va u menejerlarga olingan natijalarni tahlil qilish hamda korxonani istiqboldagi ishini rejalashtirishga yordam beradi. Moslashuvchan byudjet bo'yicha 3-daraja chetlanishlar hisob-kitobi mahsulot ishlab chiqarishning haqiqiy hajmiga asoslanib o'tkaziladi.

Amaliyotni o'rganish korxonasi va uning bo'linmalari (mas'uliyat markazlari) faoliyatini baholash va nazorat qilish uchun moslashuvchan byudjet ma'lumotlari yetarli bo'lmasligini ko'rsatmoqda. Buning uchun bizningcha, unga qo'shimcha ravishda nazorat va baholash byudjetini tuzish lozim (22-chizma).



## 22-chizma. Nazorat va baholash byudjetini shakllantirish

Byudjetning bajarilishi ustidan nazorat qilish uchun birinchi navbatda taqqoslash bazasi sifatida olinayotgan rejani o'zgartirish lozim. Bunda faqatgina moslashuvchan byudjetlarni hisoblash, reja ko'rsatkichlarini mahsulotning haqiqiy ishlab chiqarilgan hajmiga ko'ra qayta hisoblash yetarli bo'lmisligi aniqdir. Boshqaruv hisobiga oid adabiyotlarda esa bu borada boshqa biron-bir taklif berilmagan.

Bizningcha, statik byudjetga ta'sir qiluvchi ikkita guruh omillarini qayta hisoblash zarur:

- mahsulot hajmining o'zgarishiga ko'ra qayta hisoblash orqali moslashuvchan byudjet tuziladi;
- shart-sharoitlar o'zgarishiga ko'ra qayta hisoblash orqali vaziyatli byudjet tuziladi.

Vaziyatli byudjet–byudjetlashtirishning shart-sharoitlari o'zgarishini hisobga olgan holda qayta hisoblangan byudjetdir.

Byudjetlashtirishning shart-sharoitlarning o'zgarishiga quyidagilar kiradi:

- tashqi sharoitdagi o'zgarishlar (makroiqtisodiy ko'rsatkichlar, tovar va pul bozorlari, soliq qonunchiligi va raqobatchilar hatti - harakatlari tufayli shart-sharoitlar o'zgarishi);

- faoliyat yuritishning asosiy sharoitlarining o'zgarishi (strategik rivojlanish, sotish, ishlab chiqarish, ta'minot, yoqilg'i-energetika iste'moli, transport ta'minoti, ekologiya, xodimlar tarkibi va ijtimoiy ta'minotdagi o'zgarishlar);

- moliyaviy natijalar prognozida byudjet davrining oxirida yuz bergan o'zgarishlar.

Mazkur ikki guruh omillariga ko'ra boshlang'ich byudjetni o'zgartirish natijasida nazorat byudjeti shakllantiriladi.

Nazorat byudjetini shakllantirishdan asosiy maqsad byudjet bajarilishini korxonaning maqsadi sifatida baholash va nazorat qilishdan iboratdir. Shu bilan birga mazkur byudjet yordamida belgilangan maqsadlardan chetlanishlarni omillari va sabablari aniqlanadi hamda uning yordamida tegishli maqsadga erishish uchun ularga tegishli o'zgartirishlar kiritiladi.

Shuni ham unutmaslik kerakki, nazorat byudjetidan bo'linmalar, xodimlar, rahbariyat va menejment faoliyatini baholash hamda rag'batlantirish maqsadlari uchun asos sifatida foydalanib bo'lmaydi.

Buning uchun fikrimizcha, mazkur byudjetga qayta o'zgartirishlar kiritish lozim. Bunda nazorat byudjeti rahbariyat, turli bo'g'in va bo'linmalar menejerlari faoliyatiga bog'liq va bog'liq bo'lmagan omillarga ko'ra o'zgartiriladi. Natijada baholash byudjeti yuzaga keladi va u quyidagi formula asosida hisoblanadi:

$$\mathbf{B_b = N_b + O_{rb}}$$

bunda  $B_b$ –baholash byudjeti;  $N_b$ –nazorat byudjeti;  $O_{rb}$ –rahbariyat va xodimlarga bog'liq va bog'liq bo'lmagan omillar.

Baholash byudjetidan xodimlar faoliyatini baholash va rag'batlantirishda samarali foydalanilishi mumkin.

Iqtisodiy adabiyotlarda byudjetlashtirishga an'anaviy yondashuvlar qattiq tanqid qilinmoqda. Bunda asosiy masala byudjetlashtirishni korxonaga strategiyasiga yo'naltirilmaganligidir, 60 % korxonalarda byudjetlar strategiyasiga mos ravishda tuzilmayotganligidir. O'rganilgan manbalar asosida byudjetlashtirish tanqidiga oid fikr-mulohazalar umumlashtirildi (17-ilova).

Ilovani tahlil qilish byudjetlashtirishdan butunlay voz kechish ko‘p mablag‘ va kuch talab qilishi sababli korxonalar tomonidan mazkur boshqaruv vositasidan voz kechilmayotganligini ko‘rsatmoqda.

Shunga qaramay nazariya va amaliyotda byudjetlashtirishning an'anaviy yondashuviga nisbatan samaraliroq vositasini izlash davom etmoqda. Unga J. Xoup va R. Freyzerlarni byudjetdan voz kechishga oid takliflaridan tortib to D. Norton va R. Kaplanlarni balanslashtirilgan ko‘rsatkichlarni joriy etish to‘g‘risidagi tavsiyalarigacha kiradi.

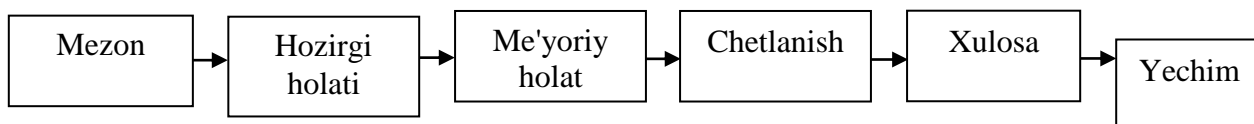
Yuqorida ta'kidlangan byudjetlashtirishdagi muammolarni hal etish uchun bizningcha byudjetlashtirish tizimini samarali faoliyat ko‘rsatish tamoyillarini joriy etish lozim (18-ilova).

Byudjetlashtirishda yuqorida ta'kidlangan muammolarning ko‘pligi va uni takomillashtirish bo‘yicha ko‘plab fikrlar aytilayotganligiga qaramay korxonalarining asosiy qismi an'anaviy byudjetlashtirishdan foydalanmoqda. Buning ko‘pgina sabablari mavjud (19-ilova).

Byudjetlashtirishni joriy etgandan so‘ng to‘xtab qolmaslik kerak. Doimiy ravishda diagnostika qilinishi va kelgusida optimallashtirish (takomillashtirish) uchun byudjetlashtirish tizimini tahlil qilish uslubiga ega bo‘lish lozim.

Byudjetlashtirishni har tomonlama tavsiflovchi mezonlari: byudjetlashtirish xarajatlari, byudjetlarga tuzatish kiritish, menejerlar tomonidan nazorat qilish, rejalashtirish doirasi, xodimlar motivasiyasiga ta'siri, tashkiliy tuzilmalarning aks ettirilishi, byudjet shakllari yagonaligi, ma'lumotlar shaffofligi va axborot texnologiyalari bilan uyg‘unligi mavjud.

Ushbu tahlil quyidagi sxema bo‘yicha o‘tkazilishi kerak :



**23-chizma. Byudjetlashtirishni tahlil qilish chizmasi**

Mavjud byudjetlashtirish tizimi yuqoridagi mezonlarni har biri bo'yicha tahlil qilinadi. Tahlil natijalari byudjet nazariyasi va korxonada faoliyati xususiyatlariga asosan tuzilgan ma'lum bir me'yoriy holat bilan taqqoslanadi. Chetlanishlar aniqlanganda muammoning yechish yo'llari izlanadi, mos kelganda esa samaradorligi haqida xulosa qilinadi.

### **Tayanch iboralar**

Byudjetlashtirish, tezkor rejalashtirish, taktik rejalashtirish, statistik rejalashtirish, biznes reja, bosh byudjet, smetalash, ishlab chiqarish dasturi, smeta usuli, normativ usul, doimiy xarajatlar, o'zgaruvchan xarajatlar.

### **Takrorlash uchun savollar**

1. Byudjetlashtirishning korxonada faoliyatini rejalashtirishda tutgan o'rni qanday?
2. Bosh byudjetning tarkibiga nimalar kiradi?
3. Bosh byudjetni tuzish tartibi qanday?
4. Korxonaning ishlab chiqarish dasturini tuzishda nimalarga e'tibor berish lozim?
5. Ishlab chiqarish dasturini tuzishda qanday usullardan foydalaniladi?
6. Quyidan yuqoriga rejalashtirishni mohiyati nima?
7. Xarajatlar va mahsulot tannarxi qanday rejalashtiriladi?

## **VII. Transfert bahoni shakllantirish**

### **7.1. Transfert bahoni shakllantirishning iqtisodiy mazmuni**

Boshqaruv hisobining asosiy vazifalaridan biri ma'suliyat markazlari bo'yicha transfert bahoni aniqlashdan iboratdir. Transfert baho asosida bo'limlar faoliyati baholanadi.

Shuni ham ta'kidlab o'tish joizki, bozor iqtisodiyoti sharoitida korxonamiqyosida transfert bahoni qo'llashga bo'lgan qiziqish yanada kuchaydi. Bunga sabab tannarx va foydani mahsulotlar (ish, xizmat) kesimida boshqarishni an'anaviy varianti foydani tezkor boshqarish imkonini bermaydi. Chunki, mazkur ko'rsatkichlar hisobot davri tugagandan so'nggina shakllantiriladi va natijada menejrlarni ishlab chiqarish jarayonini borishi davomida foydani oshirishga rag'batlantirmaydi. Undan tashqari, mahsulot tannarxini aniqlashda hisob-kitoblarni ko'pligi tufayli tannarx boshqaruv kategoriyasi sifatida menejrlarni ushbu ko'rsatkich bo'yicha ma'lumotlarga bo'lgan ehtiyojini qoniqtirmaydi.

Boshqaruvning samarali kategoriyalarini topish maqsadida amaliyotimizda tannarxni hosil bo'lish joyini o'zida, ya'ni tarkibiy bo'limlarda shakllantirishga ko'p marta urinib ko'rilgan.

Bozor iqtisodiyotiga o'tilgandan keyin ushbu masalaga bo'lgan qiziqish yanada kuchaydi. Har bir bo'limni korxonani yakuniy natijasiga qo'shayotgan hissasining qiymatini aniqlash istagi birinchidan, moliyaviy hisobni ishini ko'paytirmasdan ishlab chiqarish hisobini analitik ma'lumotlarini murakkab hisob-kitoblarni amalga oshirish imkonini berishi tufayli; ikkinchidan, murakkab hisob-kitoblarni echish imkonini beradigan yuqori imkoniyatga ega zamonaviy dasturiy ta'minotlarning qo'llanilishi tufayli amalga oshmoqda.

Shunday qilib, ichki baho - transfert bahoni o'rnatish uchun bir zona sifatida har bir ishlab chiqarish segmentini xarajatlar markazining bir turi sifatida korxonafoydasidagi hissasini baholashni zaruriyatga aylantiradi va uni ro'yobga chiqishiga imkon beradi. Modomiki, boshqaruv hisobining hisob-axborot funktsiyasi rag'batlantirish bilan uzviy bog'langanligi tufayli transfert baho korxonamiqyosida



bo'linmalari o'rtasidagi o'zaro aloqani tashkil qilishni asosiy sharti bo'lib hisoblanadi.

Undan tashqari, xo'jalik yurituvchi sub'ektlardagi mavjud tashkiliy tuzilmalar biznesni har bir turi bo'yicha moliyaviy natijalarni aniqlash imkonini bermayapti, bu esa bo'limlar menejerlarini motivatsiyasini pasaytirmoqda va korxonalarni samarali faoliyat ko'rsatishiga yordam bermayapti. Shuning uchun ham barcha bo'limlar faoliyatini samarali boshqarish imkonini beradigan hisob tizimini yaratishga ehtiyoj tug'ilmoqda. Mazkur tizim korxonalarining barcha tarkibiy bo'linmalarini ma'suliyat markazlariga bo'linishiga asoslanadi. Ushbu korxonalarda xo'jalik jarayonlarini bog'lovchi bo'lib esa transfert baholash xizmat qiladi. U korxonalarni samarali faoliyat ko'rsatishiga yordam beradi.

Nazariy jihatdan olib qaraganda aslida har qanday xarajatlar transfert bahoni ma'lum bir shaklini ifodalaydi. Biroq, amaliyotda transfert baholar kamida bitta foyda markazi yoki investitsiya markazi bilan mahsulot almashinuvijarayoni orqali izohlanadi.

Transfert (lotincha "*transfere*" - ko'chirmoq, o'tkazmoq) so'zini ko'pgina ma'nosi bo'lib, ulardan boshqaruv hisobiga eng yaqin bo'lgan ma'nosi bir institutsional birliklar tomonidan boshqa bir institutsional birliklarga tovar, xizmat va aktivlar yoki mulk huquqini bepul berishdan iborat bo'lgan iqtisodiy jarayon bo'lib hisoblanadi.

Hozirgi kunga kelib esa "Transfert" tushunchasi "Pul mablag'lari, tovarlar, xizmatlar va moddiy qiymatliklarni (mulk huquqi) moddiy yordam va tovon to'lash tarzida bepul va qaytarilmaslik sharti bilan bir tomonlama uzatish" kabi klassik ta'rifidan qiymatliklarni bir shaxsdan boshqasiga "o'tkazish", "ko'chirish" jarayonini ifoda etadigan tushunchaga aylandi.

Shuni ham aloxida ta'kidlash joizki, transfert baholarni buxgalteriya hisobimizda keng tarqalgan hisob baholari bilan adashtirmaslik lozim. Mazkur baho oraliq mahsulot yoki xizmatlarni bahosi bo'lib, tayyor mahsulot, yarim tayyor mahsulot va sotib olinadigan materiallarga shartli ichki baho sifatida o'rnatilmaydi va qo'llanilmaydi.

Aslida transfert baho bo'linmalar (ma'suliyat markazlari) menejerlarini samarali qarorlar qabul qilishga xizmatqiladigan ma'lumotlarni o'z ichiga oladi.

Korxonani ichida to'liq iste'mol qilinadigan mahsulot(xizmat) boshqa bo'linmaga transfert baho bo'yicha uzatiladi. Mazkur baho iqtisodiy jihatdan betaraf hisoblanib, korxonani moliyaviy holatiga ta'sir ko'rsatmaydi va sof reja-hisob funksiyasini bajaradi. Eng asosiysi, ichki hisobot tuzishga asos bo'ladigan samarali va haqqoniy bahoni o'rnatishga erishish lozim. Samarali baho belgilash oqibatida har bir ma'suliyat markazini faoliyat natijalari to'g'ri o'lchanishi va baholanishiga erishish lozim.

Har qanday korxonani bo'linmalari o'rtasida albatta yarim fabrikat(xizmat)lar almashinuvi bo'ladi. Transfert baholash tizim sifatida elementlar(ma'suliyat markazlari) va ular o'rtasidagi aloqalar (transfert baho)ningmajmuidan iborat bo'ladi.

Transfert baholash samarali boshqaruv uchun zarur bo'lgan boshqa ichki boshqaruv vositalari (tashkiliy madaniyat, boshqaruv uslubi, psixologik muhit va boshqalar)dan farqli o'laroq nafaqat zaruriy vosita, balki korxonalarni samarali faoliyat ko'rsatishi uchun etarli bo'ladigan vositadir. Transfert baholashning yuqori darajada takomillashtirilgan tizimisiz firmalar yuqori raqobatga ega va tez o'zgaruvchan bozor sharoitida faoliyat ko'rsata olmaydi.

Markazlashmagan boshqaruvga o'tilganda ichki baho mexanizmini yaratish zaruriyati paydo bo'ladi. Ushbu baho asosida korxonalar tarkibidagi bo'limlar bir biriga xizmat ko'rsatadi yoki mahsulot etkazib beradi. Ushbu masala bo'yicha xorijlik olim D.Xirshlyayferni nuqtai nazari diqqatga sazovordir. U "Ichki baholash va markazlashmagan tartibda qabul qilingan qarorlar" deb nomlanuvchi asarida transfert baholar biznes-jarayonlarga innovatsiya sifatida emas, balki markazlashmagan boshqaruv tizimiga o'tilishi oqibatida joriy qilinganligini ta'kidlagan.

Undan tashqari, boshqaruv hisobini keng tarqalishi ham korxonalar miqyosida transfert baholashni qo'llashning rolini o'sishiga olib keldi.

Ushbu masalani o'rganishga esa korxonalarda xarajat markazlarini (transport, xarid qilish, xo'jalik bo'limiva hakoza bo'limlar) ko'pligi va daromad markazini

(sotish bo'limi) esa faqat bittaligi hamda bo'limlarni yakuniy natijaga qo'shadigan hissasini baholashni qulay vositasini yo'qligi sabab bo'lgan. Ushbu vositani mavjud emasligi ko'plab xolatlarda bo'limlar ishtirokidagi majlislarda "qaysi bo'limkorxonaga foydasiga ko'p hissa qo'shayotganligi" va "korxonaga samarali faoliyat ko'rsatishi uchun qaysi bo'lim muhimroq ekanligi" to'g'risida ko'plab tortishuvlarni bo'lishiga sabab bo'ladi.

Transfert baholar mexanizmi kompaniyani boshqarish va faoliyatini nazorat qilishning samarali vositasi bo'lib hisoblanadi. U bo'linmalar o'rtasidagi ko'pgina muammolarni hal qilishi bilan birga ular o'rtasidagi murakkab masalalarni yanada keskinlashtirishi ham mumkin. Transfert bahoni joriy etishni asosiy afzalligi shundaki, u korxonaga maqsadini bo'limlari maqsadi bilan o'zaro muvofiqlashtirish imkonini beradi.

Transfert baho har bir javobgarlik markazi hisobining aniq bir tizimiga asoslanib shakllantiriladi. U asoslanadigan tamoyilga ko'ra transfert baholar korxonalariga rejalashtirgan daromadiga erishish imkonini beradi. Transfert baholar asosida korxonalarining segmentli hisobotlari tuziladi. Shu sababdan ham o'rnatilgan transfert baholar aniq bo'lishi yoki korxonada faoliyat ko'rsatayotgan ma'suliyat markazlarini samaradorligini haqqoniy baholash imkoniyatini berishi lozim.

Mazkur vazifalar quyidagi ikkita shartlar asosida amalga oshirilishi mumkin:

- boshqaruvning turli bo'g'ini menejerlarining maqsadlari bilan korxonaga maqsadlarini mos kelishi;
- ma'suliyat markazlarining rahbarlariga kerakli moliyaviy va xo'jalik mustaqilligini berilishi.

Ushbu masalani muhimligi tarixini o'rganishni taqozo qiladi.

Tadqiqotchi I.G.Vasil'evaga transfert baholashni rivojlanishini tarixiy yondashuv yordamida o'rganish xoriyda yuzaga kelish jarayonini 4ta bosqichga bo'lish imkonini bergan.

Birinchi bosqich 19 asrni oxiri – 1920- yillarga to'g'ri keladi. Ushbu davrda ilk manifakturalarni paydo bo'lishi va mehnat taqsimotini yuzaga kelishi tufayli

transfert baholash mexanizmiga ehtiyoj tug'ilgan. Ilk bor 19 asrni oxirida Angliyada transfert baholarni qo'llash haqida so'z yuritila boshlangan.

Ikkinchi bosqich 1930-1960 yillarni o'z ichiga olib, ushbu davr ommaviy sotish davri sifatida harakterlanadi. AQSH, Yaponiya va Germaniya kabi davlatlarda sanoat korxonalarining diversifikatsiya qilinishi, moliya-sanoat guruhlarini paydo bo'lishi, korxonalarining tashkiliy tuzilmalarini murakkablashuvi transfert baholashni rivojlanishiga kuchli turtki bergan. Ushbu bosqichda transfert bahoni joriy etish bo'yicha sinovlar o'tkazildi, kamchiliklari o'rganildi va korxonalarini ehtiyojlariga moslashtirishga xarakat qilindi. Transfert baholash ilk bor «Djeneral motors» kompaniyasida qo'llanilgan.

3-bosqich 1960-1990-yillarga to'g'ri keladi. Ushbu bosqichni boshidayoq AQSH, Yaponiya va Angliyada yirik xolding kompaniyalari paydo bo'ldi va transfert baholar ishlab chiqarish boshqaruvining korporativ mexanizmida faol vosita rolini o'ynay boshladi hamda yirik xorijiy kompaniyalarda keng qo'llanila boshlandi. Ushbu davrga kelib, AQSH va Evropa kompaniyalarining boshqaruv hisobida transfert baholar samarali qo'llanila boshlandi.

1990 yildan to hozirgi kungacha bo'lgan davrni o'zida qamrab oluvchi 4-bosqichda korxonalar boshqaruvining nazariyasi va amaliyotida muhim o'zgarishlar yuz berdi, boshqaruv ko'lami va ichki korporativ bozorlari rolini o'sishi bilan bog'liq muammolar birinchi o'ringa chiqdi. Ularda transfert baholashni o'rni beqiyos bo'ldi. Markazlashmagan boshqaruvga o'tish jarayonini amalga oshirish vaqtida ichki baho mexanizmini yaratish masalasi oldingi o'rinlarga chiqa boshladi. XXI asrni boshlaridan boshlab, yirik korporatsiya va xoldinglarda boshqaruv hisobi tizimida transfert baholarni shakllantirish ularning nou-xausi bo'lib hisoblanib, moliyaviy, moddiy va axborot oqimlarini boshqarishga bevosita ta'sir ko'rsata boshladi.

Transfert baholashni mamlakatimizdagi tarixiga qisqacha to'xtalamiz. O'zbekiston Respublikasi uzoq yillar mobaynida Sobiq ittifoq tarkibida bo'lganligi sababli mamlakatimizdagi transfert baholashni tarixini o'rganish uchun Sobiq ittifoqda rivojlanish tarixini tadqiq etish kerak bo'ladi.

Sobiq ittifoqda ichki baholar tizimi sanoat ishlab chiqarishni rivojlanishini boshlang'ich davrida qo'llanila boshlangan va bir birlik mahsulot tannarxini hisobga olishni yarim tayyor mahsulot metodi bilan uzviy bog'liq bo'lgan. Ushbu davrda fabrika metodi qo'llanilgan. Unga ko'ra ishlab chiqarish xarajatlari bir xil turdagi ko'plab mahsulotlar o'rtasida teng miqdorda taqsimlangan va bunda bir birlik mahsulot tannarxi materialni qayta ishlashdan olingan mahsulot miqdori va ishlab chiqarishni barcha xarajatlarini yig'indisini nisbati asosida hisoblangan.

Transfert baholashni sobiq ittifoq iqtisodiyotida keng tarqalishida xo'jalik hisobi tizimi ijobiy rol o'ynagan. Ushbu davrni o'ziga xos xususiyatlaridan biri korxonalarda ma'suliyat markazlarini tuzilishi va faoliyatni baholash ko'rsatkichlaridan biri sifatida transfert bahoni yuzaga chiqishidir.

Tarkibiy bo'linmalar faoliyatini to'g'ri baholash uchun mamlakatimizda boshqaruv hisobidagi transfert bahoga o'xshash bo'lgan ichki ishlab chiqarish xo'jalik hisobida reja-hisob kitob baholarini qo'llashni turli yondashuvlari ishlab chiqilgan.

Ushbu davrlardayoq xorijlik va mamlakatimiz olim hamda amaliyotchilari tomonidan barcha korxonalarni birdek qoniqtiradigan ichki baho modelini ishlab chiqishni iloji yo'qligi haqida yagona bir fikrga kelingan. Ular ichki bahoni shakllanishi variantini tanlash korxonani tarkibiy tuzilishi, bo'linmalari o'rtasidagi ishlab chiqarish aloqalarini murakkablik darajasi va ishlab chiqariladigan mahsulot assortimenti, nomenklaturasini barqarorligi va boshqa omillarga bog'liq ekanligi to'g'risida yagona xulosaga kelgan.

Yuqoridagilardan ko'rinib turibdiki, transfert baholash tizimini rivojlanishi tashqi iqtisodiy sharoitlarni o'zgarishi va korxonalarda ma'lum bir boshqaruv tizimiga ehtiyojni yuzaga kelishi oqibatida amalga oshgan. Iqtisodiyotda o'zgarishlar yuz berishi natijasida transfert baho hisob-kitobining tartibi va metodikasi ham o'zgargan. U hisobga olish yoki nazorat qilish rolini bajargan, boshqaruv qarorlarini asoslash va tezkor tahlil vositasi vazifasini bajargan.

Transfert baholashni iqtisodiy fanlar bilan o'zaro aloqasiga to'xtaladigan bo'lsak, ba'zi bir iqtisodiy fanlar bilan ko'proq, ba'zi birlari bilan esa kamroq

kesishadi. Unga korxonalar iqtisodiy, iqtisodiy-matematik modellashtirish, menejment, personalni boshqarish va boshqa shu kabi boshqaruv hisobini mazkur vositasi kam kesishadigan fanlarni ham qo'shish mumkin. Korxonalarni iqtisodiy tizimida ular shunchalik yaqin o'zaro aloqadorlikda bo'ladiki, gohida biron bir iqtisodiy usulni yoki vositani fanlardan biriga qo'shish juda mushkul bo'ladi. Huddi shu holat korxonalarni samarali faoliyat ko'rsatishini garovi bo'lib hisoblanadi.

Transfert baholashni byudjetlashtirish samarali joriy etishdagi ahamiyatini ham ta'kidlab o'tish lozim. Biz rossiyalik olim T.M.Mezentsevani bu boradagi "Korxonalarda ma'suliyat markazlarining byudjetlarini operatsion byujetga birlashtirishda transfert baholashni ahamiyati katta ekanligi" haqidagi fikrlariga qo'shilamiz. Chunki, transfert baholashni o'rnatilishi natijasida har bir ma'suliyat markazi bo'yicha nafaqat xarajatlar, balki foydani haqiqiy miqdorini aniqlash imkoniyati ham yaratilishi lozim. Bu holat istiqbolda samaradorlikni haqqoniy baholashni samarali axborot tizimini shakllantirish va "nozik joylar"ni aniqlash imkonini beradi.

Transfert baholashni boshqa bir muhim tomoniga iqtisodchi olim O.Ivanenko o'z tadqiqotida to'xtalib, "Transfert baholash tizimi biron bir bo'limni aloxida tuzilma sifatida ajratishni iqtisodiy jihatdan samaraligi to'g'risidagi masalani hal qilishga va bo'linmalar o'rtasida mukofotlarni taqsimlash tartibini takomillashtirishga yordam beradi. Ichki xizmatlarga baho belgilanganda bo'linmalar faoliyatini samaraligi haqida haqqoniy ma'lumotlar olishni imkoni yaratiladi, - deb ta'kidlagan".

Shunday qilib, transfert baholash ma'suliyat markazlari faoliyatini o'lchash, baholash, nazorat qilish va rag'batlantirish metodlari uchun asos bo'lib xizmat qiladi.

Transfert baholashning ahamiyati yuqoribo'lib, ko'pgina vazifalarni bajararekan, albatta mazkur terminni mohiyatini chuqur anglab olish zarur.

Mazkur termin bo'yicha mavjud nazariy qarashlarni ko'rib chiqishga o'tishdan avval shuni ham ta'kidlab o'tish joizki, transfer bahoni korxonalar ichki boshqaruvining vositasi sifatida joriy etishga qarshifikrlar bildirayotgan olimlar ham uchraydi. Ularning asosiy vakillaridan biri xorijlik olim M.Uells hisoblanadi. Transfert baholash tizimi hozirgi kunda kompaniyalar amaliyotida muhim rol o'ynayotganligi mazkur fikrlarni

asossiz ekanligini isbotlamoqda. SHuning uchun transfert baholashni muammolariga oid bo'lgan mavjud nazariy qarashlarni tahlil qilamiz.

Ilmiy adabiyotlarda “transfert baho” va “transfert baholash”ni bir xil tushuncha sifatida qarash xolatlari ham uchrab turadi. Bunda transfert baholashni tizimlilik kabi muhim tavsifi hisobga olinmayapti. Bizningcha, transfert baho to'g'risida emas, balki transfert baholash tizimi to'g'risida gapirilsa to'g'riroq bo'ladi. Transfert baholashni joriy etilishi nafaqat mahsulot (xizmat) uzatayotgan va qabul qilayotgan tomonlarni daromad va xarajatlariga, balki tizimni barcha elementlari (ma'suliyat markazlari) va ularni doirasida sodir bo'ladigan jarayonlar (mahsulot sotib olish, ishlab chiqarish, sotish, investitsiya qilish, marketing va hakoza)ga o'z ta'sirini ko'rsatadi. Ushbu masalalar transfert baholash tizimini joriy etishdan ko'zlangan maqsadda o'z ifodasini topadi.

Transfert baholashni tadqiq etishga tizimli yondashuv ob'ekt va sub'ektlarini ajratish imkonini beradi. Transfert baholashni sub'ekti bo'lib, ma'suliyat markazlari va korxonalar raxbariyati, ob'ekti bo'lib esa ma'suliyat markazlari o'rtasida tovar, mahsulot, ish, xizmat uzatish va ular bilan bog'liq bo'lgan moliyaviy, moddiy va axborot oqimlari harakatiga oid munosabatlar bo'lib hisoblanadi.

Yuqorida ta'kidlaganimizdek, transfert baholash ma'suliyat markazlari faoliyatini o'lchash, baholash, nazorat qilish va rag'batlantirishning metodi uchun asos bo'lib hisoblanadi. Bu esa uning asosiy elementi bo'lgan ma'suliyat markazlarini o'rganishni taqozo qiladi. Iqtisodiy adabiyotlarni o'rganish natijasida korxonalarda tarkibiy tuzilmalarni ma'suliyat markazlariga ajratish juda murakkab, biroq korxonalarni samarali faoliyat ko'rsatishi uni qanchalik samarali hal qilinishiga bog'liq degan fikrga keldik.

Ushbu masala juda dolzarb bo'lganligi sababli iqtisodiy adabiyotlarda ma'suliyat markazlarini tashkil qilish va uni ta'rifi bo'yicha turli yondashuvlar bayon qilingan.

Transfert baholar foyda bo'yicha reja ko'rsatkichlarini bajarish va ishlab chiqarishni barcha bosqichlarida ishlab chiqarish xarajatlarini kamaytirishga

yordam beradi, moliyaviy rejalarni bajarilishi ustidan nazorat qilish vositasi bo'lib xizmat qiladi hamda korxonada miqyosida mablag'lar va foydani taqsimlash uchun qo'llaniladi.

Transfert baholashni o'ziga xos xususiyati mahsulot(ish, xizmat) ishlab chiqarish jarayonida qo'llanilishidir va ular odatda to'la yakunlamagan mahsulot (xizmat)ga belgilanadi. Bu bilan xaridorlarga tovarlar sotishdagi "baho urushi"ni raqobat strategiyasida qo'llaniladigan oshirilgan va pasaytirilgan (demping) baholardan farq qiladi.

Transfert baho – o'ziga xos baho bo'lib, bozor bahosi mexanizmidan ma'lum bir darajada farq qiladi. Shu bilan birga korxonada ichidagi jarayonlarda transfert baholar ham bozor bahosi bajaradigan funktsiyalarni bajaradi. Ushbu funktsiyalarning ichida eng ko'p rol hisob, o'lchov va rag'batlantiruvchi funktsiyalarga tegishlidir. Ishlab chiqarish xarajatlarini hisobga olish, korxonada doirasida transfert baho bo'yicha sotilgan mahsulotdagi foyda ulushini o'lchash tegishli boshqaruv tizimida xarakat qiluvchi iqtisodiy bo'linmalarni samarali faoliyat ko'rsatishini ta'minlaydi.

Transfert baholash boshqaruv hisobini ajralmas bir qismi sifatida ishlab chiqarish tsikli bir necha bo'linmalar tomonidan tashkil qilingan va hatto bo'limlar bir necha mahsulot (xizmat)ni yaratishda ishtirok etadigan xolatlarda ma'lum bir mahsulot va xizmat turlarini daromadligi va bo'linmalarni samaradorligi haqida iqtisodiy asoslangan xulosaga bo'lishga imkon beradi.

Xorijlik olimlar L. Mak Ayley va K. Tomkins transfert baholashni joriy etilishi sabablarini tadqiq etar ekan, uni quyidagi kriteriyalarini sanab o'tgan:

- funktsional zaruriyat;
- iqtisodiy zaruriyat;
- tashkiliy sabablar;
- strategiyaga mo'ljallangan mulohazalar.

Yuqoridagi fikrlarni umumlashtirgan holda shuni ta'kidlash joizki, "transfert baholash" terminining mohiyatini to'liqroq ochib berish uchun mazmunini ifodalovchi quyidagi belgilarini e'tibordan chetda qoldirmaslik lozim:



1) transfert baholar bozor tamoyillari asosida va kelishuvning barcha tomonlari uchun yuqori va past tarafga farq qiladigan tarzda belgilanishi mumkin;

2) transfert baholar tovar, moliya va axborot oqimlari bilan o'zaro bog'langan elementlar tizimini hosil qiladi;

3) transfert baholarni qo'llash soxasi ishlab chiqarish korxonalarini bilan chegaralanmaydi va moliya-kredit, sug'urta va boshqa tashkilotlarda hamqo'llanilishi mumkin;

4) transfert baholash nafaqat bir yuridik shaxs doirasida, balki korporatsiya miqyosida yoki mustaqil tashkilotlar o'rtasida ham qo'llanilishi mumkin;

5) transfert bahodan foydalanish korxonalariga strategik maqsadlariga erishishida yaqindan yordam beradi;

6) transfert baholar oraliq mahsulot yoki yakuniy mahsulotni tarkibiy qismi bo'lgan tovar, mahsulot, ish va xizmatlarga belgilanadi.

Transfert baholashni o'ziga xos belgilari joriy etilishidan ko'zlangan maqsadlarida o'z aksini topadi.

Transfert baholar nafaqat korxonalar faoliyatini to'liqroq baholash uchun asos bo'ladi, balki uni nazorat qiladi va rag'batlantiradi. Ular korxonalar xabarini ishlab chiqarishni kengaytirish yoki qisqartirish, sifatni yaxshilash, bahoni pasaytirish yoki oshirish, rezerv quvvatlarni ishga solish, mablag'larni optimal joylashtirish va boshqashu kabi masalalarga e'tiborini qaratadi. Eng aсосiy vazifa korxonalar bo'limlari faoliyatini korxonalar xabarini olib borayotgan siyosat bilan muvofiqlashtirishdan iboratdir. Transfert baholashni boshqa maqsadlari mazkur maqsadlarni bajarish bilan ma'lum bir darajada bog'liqdir.

Transfert baholash to'g'ri joriy etilganda o'z o'zini tartibga soluvchi vosita rolini bajaradi. Ushbu vosita korxonalar faoliyatini tezkor rejimda optimallashtirish va tezkor boshqaruv hisobi vositalari yordamida chetlanishlar bo'yicha boshqaruvni o'z vaqtida amalga oshirish imkonini beradi.

Transfert baholashni takomillashgan tizimisiz yuqorida ta'kidlangan jarayonlar bo'limlar menejerlari va korxonalar xabarini maqsadi hamda manfatlari o'rtasida yuzaga keladigan nizolar tufayli tartibsiz va samarasiz amalga oshiriladi. Bizningcha,

bunday xolatda nafaqat boshqaruv hisobini samadorligi haqida, balki xatto korxonada boshqaruvini samadorligi haqida ham gapirishga xojat bo'lmaydi.

Tadqiqotchi A.A.Zaikin adabiyotlarni tadqiq etib, o'z kuzatishlari va amaliyot tajribasi natijalari asosida transfert baholash omillarini umumlashtirilgan guruxlarini: “umumiqtisodiy omillar, strategik omillar, tashqi savdo omillari, tashkiliy tuzilma omillari, korporatsiyaga kiruvchi korxonalarni avtonomlik darajasi omillari, “inson” omillari, ichki tizim omillari, axborot omillarini ajratib ko'rsatgan”.

Transfert baholashning omillaridan tashqari tegishli talablarga javob berishi darajasini ham baholash zarur.

Transfert baholashga qo'yiladigan talablardan tashqari unga ta'sir etuvchi omillar ham mavjud bo'ladi.

Transfert baholarni joriy etayotganda transfert baholar mahsulotni uzatayotgan va qabul qilayotgan tashkilotlarning moliyaviy natijalariga ta'sir ko'rsatishi mumkinligini inobatga olish lozim. Shunday ekan, transfert baholash tizimini joriy etish korxonalar bo'limlari menejerlarining ish faoliyatini baholash mezonlarini o'zgarishi ehtimolini nazarda tutishi lozim. Xorijlik etuk olim K.Druri to'g'ri ta'kidlaganidek, “yangilash belgilangan transfert baho menejerlar faoliyatini noto'g'ri baholanishiga olib kelishi mumkin. Buning natijasida ularda faoliyati bahosiga transfert baholar noto'g'ri ta'sir qilayotganligi to'g'risida fikr paydo bo'lishi, natijada nizolar kelib chiqishi va bu esa oxir-oqibatda ishga bo'lgan munosabatni salbiy tomonga o'zgarishiga olib kelishi mumkin”.

Transfert baholash jarayonida ko'pincha hech qaysi bir transfert baho bir vaqtni o'zida transfert baholashni bir necha maqsadlarini amalga oshirishni bir xil samaraga erishishiga imkon bermaydi. Shuning uchun ko'p xollarda mazkur maqsadlar o'rtasida kelishmovchiliklar kelib chiqadi. Bunday xollarda menejerlar barchani birdek qoniqtiradigan variantni izlashlar lozim. Adabiyotlarda mazkur muammo “maqsadlar to'qnashuvi” deb nomlanadi.

Transfert baho asosida hisoblangan foyda ichki bo'linmalar boshqaruvi samadorligini belgilovchi ko'rsatkich bo'lib hisoblanadi. U tarkibiy

bo'linmalarga ma'lum bir iqtisodiy mustaqillik beradi va bo'linma raxbarlarini boshqaruv qarorlari qabul qilishda ko'proq mustaqil bo'lishlariga olib keladi.

Transfert baholarni qo'llanilishi korxonalarni xarajat, baho va foyda kabi faoliyat ko'rsatkichlariga ta'sir ko'rsatishga yordam beradi. O'z ishlab chiqarishida transfert baho asosida mahsulot xarid qilgan korxonalar raqobat kurashida qo'shimcha ustunlikka ega bo'ladi. Tovarning raqobatbardoshligini belgilab beruvchi omil bo'lgan transfert baholar ko'pincha tijorat siriga kiradi.

Transfert baholar kompaniya manfati nuqtai nazaridan bo'linmalar o'rtasida foydani bir qismini maqsadli yo'naltirilishiga yordam berishi lozim.

Yuqoridagilardan shunday hulosalar qilish mumkinki, transfert baholash har qanday boshqaruv metodikasiga o'xshab afzallik va kamchiliklarga ega hamda e'tiborga olinishi lozim bo'lgan boshqaruv tizimi sifatida qo'llanilishini ma'lum bir chegaralari mavjud.

## **7.2. Transfert bahoni shakllantirishni tashkil etish**

Transfert baholashning samarali tizimini joriy etish murakkab masala bo'lib hisoblanadi. Chunki, ba'zi xollarda bo'limlarmahsulotining(xizmati) qiymatini u bilan bir xil bo'lganmahsulot (xizmati)nibozor qiymatida baholab bo'lmaydi yoki ishlab chiqarilayotgan mahsulotni to'liq tasvirlash qiyin bo'ladi.

Transfert bahoni samarali qo'llanilishi ushbu bahoni to'g'ri belgilanishiga bog'liq bo'ladi. Noto'g'ri belgilangan transfert baholar bo'limlar faoliyati ko'rsatkichlarini yangilash hisoblanishiga olib kelishi mumkin.

Transfert baholarni o'rnatishni yagona tartibi mavjud emas, chunki, optimal baholar ko'pgina me'zonlar asosida o'rnatiladi. Avvalambor, eng past transfert baho real xarajatlardan va bir birlikka to'g'ri keladigan muqobil xarajatlarni o'z ichiga olishiga erishish lozim.

“Aslida transfert baho bo'limlar menejerlariga korxonalar uchun samarali qarorlar qabul qilish imkonini berishi lozim. Transfert baholash metodini to'g'ri tanlashga ikkita o'ziga xos xususiyati, ya'ni maqsadlar uyg'unligini ta'minlash va ularni amalga oshirishdan qoniqish kabi xususiyatlari imkon beradi”.

Korxonalarda boshqaruv hisobi tizimida transfert baholashni joriy etish umumiy holda quyidagi tartibda o'tkaziladi. Transfert baholashni joriy etish dastlab ishlab chiqarishni texnologiyasi va material, axborot, moliyaviy oqimlarni harakat yo'nalishini aniqlashdan boshlanadi.

Korxonada miqyosida bo'linmalarni o'zaro hamkorligini texnologik sxemasini ustiga tegishli tashkiliy tuzilma qo'yiladi, transfert baholash metodlarini qo'llash va ishlab chiqarishni har bir bo'g'ini uchun bahoni belgilash imkoniyatlari aniqlanadi. Transfert baholashni maqsad va omillariga qarab ishlab chiqarilayotgan mahsulotni transfert bahosini aniqlashning iqtisodiy-matematik modeli yaratiladi.

Transfert baholash tizimida amalga oshiriladigan jarayonlar korxonaning boshqaruv hisobida raxbariyatni tashkiliy-boshqaruv xujjatida belgilangan tartibda hisobga olinadi va kerakli muddatlarda boshqaruv hisobotida umumlashtiriladi.

Ko'pgina mualliflar barchaga, ya'ni raxbariyat, sotuvchi va xaridor bo'linmalargama'qul bo'ladigan yagona transfert bahoni mavjud emasligini ta'kidlamogda.

Shunday ekan, transfert baholar metodini tanlashda albatta quyidagi asosiy omillarni e'tiborga olish lozim:

1) mahsulot (ish, xizmat)ga transfert baholar o'rnatiladigan bo'lim ma'suliyat markazini (xarajat, foyda va investitsiya markazi) qanday turiga tegishli ekanligi va shunga mos xolda mazkur bo'lim qanday xuquqlarga ega ekanligi;

2) transfert baho o'rnatiladigan mahsulot (ish, xizmat) bilan o'xshash oraliq mahsulot (ish, xizmat)lar bozorini holati;

3) ichki firma boshqaruvini markazlashmaganlik darajasi va bo'linma (ma'suliyat markazi)ni korxonada ichida va chetga mahsulot (ish, xizmat) sotish (uzatish) va harid qilish (olish) imkoniyatlari.

Transfert bahoni turlarini ko'rib chiqadigan bo'lsak, bu soxada ko'plab tadqiqotlar o'tkazilgan. Masalan, tadqiqotchi A.Zaikin transfert baholarni pozitiv va normativ yondashuvlar bo'yicha turlarga bo'lib o'rgangan. Rasmdan ko'rinib turibdiki, ikkala yondashuvga ko'ra korxonalarda tovar, ish va xizmatlarni

uzatishda ishlatilishi mumkin bo'lgan transfert baholarni quyidagi uchta turi va ularni turli ko'rinishlari mavjud bo'ladi:

- bozor baholari asosida o'rnatiladigan transfert baholar;
- tannarx asosida o'rnatiladigan transfert baholar;
- muzokaralar asosida o'rnatiladigan transfert baholar.

Ushbu yondashuvlarni mazmuni shundan iboratki, pozitiv yondashuv baholarni "borligicha" belgilashni nazarda tutadi. Normativ yondashuv esa maqsadli hisob ko'rsatkichlarini qo'llagan holda "qanday bo'lishi" tamoyili asosida baho belgilanishini ko'zda tutadi.

Transfert bahoni turlari ko'p bo'lishiga qaramasdan ularning ichidan eng ma'qulini tanlash murakkab masala bo'lib hisoblanadi. Chunki, har bir transfert baho turini mazkur bahoni qo'llash doirasini chegaralaydigan korxonani tashkiliy tuzilishi va unda qo'llanilayotgan xo'jalik yuritish metodlariga bog'liq bo'lgan xususiyatlari bo'ladi.

Masalan, bozor bahosi asosida o'rnatiladigan transfert baholar odatda xuddi shunday yoki unga aynan o'xshash bo'lgan tovarlar yoki xizmatlarni preyskurant bahosi asosida belgilanadi. Ushbu baho haqiqiy baho bo'lib, uni asosida mol etkazib beruvchi tashkilot tashqi iste'molchilarga mahsulot sotadi yoki mazkur baho raqobatchi korxonadan tomonidan taklif qilinayotgan baho bo'lib hisoblanadi. Adabiyotlarda transfert bahoning ushbu turini oraliq mahsulotni samarali raqobatga asoslangan bozori mavjud bo'lganda qo'llash lozimligita'kidlanadi.

Ushbu metodni afzalligi xar bir bo'limni korxonani foydasiga qo'shadigan iqtisodiy ulushini haqqoniy aks ettirishidadir. Bozor bahosini transfert baho sifatida qo'llanilishi bo'limlar menejerlari faoliyatini moliyaviy natijalarga asoslangan xolda baholash imkonini beradi. Oraliq mahsulotnibahosi qisqa vaqt ichida ko'p o'zgaradigan yoki yuqori sur'atlardagi inflyatsiya sharoitida ushbu metodni qo'llash imkoniyatlari pasayadi.

Keyingi metod tannarx asosida transfert baholarni belgilash metodidir. Mazkur metod bozor bahosini qo'llab bo'lmaydigan, mazkur baho mavjud bo'lmagan yoki qo'llash juda qimmatga tushadigan xollarda ishlatiladi.

Uni o'ziga xos xususiyati unga asos sifatida olingan xarajatlarni turiga qarab quyidagi ko'rinishlarga ega ekanligidadir:

- marjinal xarajatlar asosida o'rnatiladigan baho;
- to'liq xarajatlar asosida o'rnatiladigan baho;
- normativ xarajatlar asosida o'rnatiladigan baho;
- ikki barobar baho asosida o'rnatiladigan baho.

Samarali boshqaruv qarorlarini qabul qilish uchun kerak bo'ladigan ma'lumotlarga bog'lanishni qondirish, korxonalar faoliyatining boshqaruv va iqtisodiy ko'rsatkichlarini baholash uchun axborotlar taqdim etish, bo'limlar o'rtasida moliyaviy oqimlarni strategik qayta taqsimlash kabi zaruriyatlar yuzaga kelganda ular faoliyati avtonomligini minimum darajada buzish marjinal xarajatlar asosida transfert baholash tizimini qo'llash orqali amalga oshirilishi mumkin.

Shuni ham ta'kidlash joizki, bir gurux olimlar ushbu metodni transfert baholashni o'zgaruvchan xarajatlar asosida o'rnatiladigan turi bilan bir xil deb hisoblamogda. Ular o'zgaruvchan xarajatlar uzoq muddatli davrda sakrash tarzida o'zgarishi va mahsulot ishlab chiqarishda nafaqat solishtirma o'zgaruvchan xarajatlar, balki doimiy xarajatlarni bir qismini ham o'z ichiga oluvchi xarajatlar zarur bo'lishini inobatga olmayapti. Bu xato boshqaruv qarorlari qabul qilinishiga olib kelishi mumkin. Shuning uchun ham biz ushbu nuqtai nazardan olib qaraganda mazkur metodni o'zgaruvchan xarajatlar asosida belgilanadigan deb emas, balki marjinal xarajatlar asosida belgilanadigan transfert baxo metodi deb atash to'g'ri bo'ladi deb hisoblaymiz.

Ko'pgina olimlar, shu jumladan V.Esipov oraliq mahsulot bozori rivojlanmagan yoki umuman bo'lmagan xollarda transfert baholashni marjinal xarajatlar metodini qo'llashni tavsiya qilgan.

Bizningcha, bu masalani transfert bahoga ustama belgilash orqali hal qilish mumkin. Shuni ham ta'kidlash joizki, tavsiya qilinayotgan mazkur yondashuvni ishlatilishi boshlang'ich me'zonsifatida korxonalar foydasi olinayotganligi sababli bo'limlar faoliyatini baholash va motivatsiya tizimini tashkil qilishda yuzaga keladigan qiyinchiliklar bilan bog'liq kamchiliklarni bartaraf etish imkonini beradi.

Marjinal xarajatlar asosidagi transfert baholash tizimini afzalligi uni asosida o'rnatiladigan baho mahsulot (ish, xizmat) etkazib beradigan va qabul qiladigan bo'limlarning menejrlari maqsadlarini korxonani foydani maksimallashtirish bo'yicha belgilagan maqsadi bilan mos tushishiga olib keladi. Bahoni belgilashning mazkur uslubini korxonada miqyosida xarajat markazi sifatida ko'riladigan tashkilotlarda qo'llash maqsadga muvofiqdir. Ushbu ko'rilgan transfert bahoni hisob-kitob varianti transfert baholashni boshqaruv hisobini uslubiga moslashtirilgan xarajatlar hisobini «absorpshen-kosting» va «direkt-kosting» kabi metodlarini takomillashtirilgan varianti bo'lib hisoblanadi.

Marjinal xarajatlar asosida baholash tizimini qo'llash jarayonida hisobga olish, korxonada menejrlari faoliyatini baholash va motivatsiyasini murakkablashuvi bilan bog'liq kamchiliklar yuzaga keladi.

To'liq xarajatlar asosida transfert baholash deganda qisqa reja davrida mahsulot yoki xizmatga sarflangan barcha mablag'larga qilingan xarajatlarni jami qiymati asosida o'rnatiladigan baho tushuniladi. Transfert bahoga ustama o'rnatmasdan ishlatish fikriga ega bo'lgan olimlarni nuqtai nazariga qo'shilmaymiz va belgilanadigan transfert bahoga ozgina foizdagi foyda qo'shish kerak deb hisoblaymiz.

Ushbu metod asosida hisoblanadigan baho bozor bahosiga ancha yaqinlashtirilgan bo'ladi va bu optimal boshqaruv qarorlari qabul qilish imkoniyatini beradi. Bunday baho ko'proq soliq tashkilotlarini qoniqtiradi. Rossiyalik olim V.E. Esipovning ta'kidlashicha, to'liq xarajatlar asosida transfert baho o'rnatilganda korxonada raxbariyatida kerakli foydani olishga nisbatan ishonch paydo bo'ladi, chunki transfert baho foydani ishlab chiqarishni har bir bosqichida o'sishini ko'rsatib beradi.

Normativ xarajatlar asosida o'rnatiladigan transfert baholar «Standart-kosting» ma'lumotlari yoki rossiyalik olim K.M. Garifullin tavsiya qilgan normativ metodni bozor kontseptsiyasi plyus ozgina foizdagi foyda asosida aniqlanishi mumkin.

Normativ metodning bozor kontseptsiyasiga muvofiq dastlab xarajatlar me'yorini texnik-iqtisodiy metodlar asosida hisob-kitob qilinadi. Normativ kalkulyatsiya ishlab chiqariladigan mahsulotning xarabir turini birligi bo'yicha hisoblab chiqiladi va choraklar

bo'yicha (ba'zan oylarga bo'lingan xolda) tuziladi. Normativ kalkulyatsiyaga tuzatishlar kiritish uchun me'yorlarni o'zgarishini hisobi yuritilishi, ularni hisob-kitobi maxsus boshlang'ich xujjatlarda qayd etilishi va uni asosida ishlab chiqarish xarajatlarini umumiy miqdoriga kiritiladigan tegishli tuzatishlarni aks ettirish kerak. Xarajatlar me'yorlardan chetlanishlar asosida boshqariladi va nazorat qilinadi.

Normativ xarajatlar asosidagi transfert baholash metodini qo'llash samarali boshqaruv qarorlari qabul qilish imkonini beradi.

Undan tashqari, korxonalar bo'limlari menejerlarining faoliyatini samarali baholash imkoniyati paydo bo'ladi va unda maxsulot ishlab chiqarish bo'yicha normativ xarajatlarni bajarilishi asosiy me'zon bo'lib hisoblanadi.

Shu bilan birga, normativ xarajatlar o'zgarishlarni oldindan prognoz qilish mumkin bo'lgan doimiy ko'rsatkich bo'lib hisoblanadi.

Ushbu metodni kamchiligi ishlab chiqarish xarajatlarini me'yorlashtirishni xamma ishlab chiqarish va iqtisodiy sharoitlarda ham amalga oshirib bo'lmaydi.

Ikki stavka asosida transfert baholarni o'rnatish tizimida o'zaro hamkorlik qilayotgan ikkita tashkilotda (mablag'ni etkazib beruvchi va sotiboluvchi) ikki xil transfert baholari belgilanadi.

Transfert baholash metodining ushbu ko'rinishini ijobiy tomoni transfert baholashni maqsadlariga to'liq erishilishi sharoitida korxonalar raxbariyati tomonidan bo'limlar faoliyatiga mumkin qadar kam aralashishiga erishish imkoniyatini mavjudligidir.

Ikki stavka asosida hisoblanadigan transfert baholar korxonalar faoliyatida uncha keng tarqalmagan. Ushbu xolatni sababini o'rganishga harakat qilamiz. Professor K.Drurini fikricha, "ba'zi bir menejerlar bunday yondashuvni soxta deb hisoblaydi. Yuqori pog'ona menejerlari foydani ikki stavka miqdordagi raqamlarini yoqtirmaydi, sababi ular ushbu raqamlar yanglish axborotga ega bo'lish va bo'limlarning xaqiqiy rentabelligi to'g'risida noto'g'ri fikrlar paydo bo'lishiga olib kelishi mumkin, deb hisoblaydi".

Muzokaralar asosida o'rnatiladigan transfert baholarni ko'rishga o'tamiz. Asoslangan transfert bahoni o'rnatish bilan bog'liq muammoli vaziyatlar ularni



aniqlashda eng ma'quli muzokaralardan foydalanib transfert bahoni belgilash degan fikrga olib keladi.

Muzokaralar asosida o'rnatiladigan transfert baholar korxonaning mol etkazib beruvchi va qabul qiluvchi bo'limlari o'rtasidagi kelishuv asosida o'rnatiladigan baho sifatida qaraladi.

Maxsus adabiyotlarda menejerlar o'rtasida nizolar kelib chiqqanda ushbu baho turini nizolarni hal qilish vositasi sifatida qo'llash maqsadga muvofiqdir degan fikr mavjud.

Biz bo'limlar o'rtasida transfert bahoni o'rnatish bo'yicha kelishuvga erishish mumkin bo'lgan va mahsulot ishlab chiqarish hajmi bo'yicha ma'lum bir cheklovlar bo'lganda ushbu metodni qo'llash kerakli samara beradi deb hisoblaymiz. Ushbu tur baholar odatda qachonki bozor bahosi beqaror bo'lsa yoki umuman mavjud bo'lmasa ishlatiladi.

Transfert bahoni aniqlashni samarali yondashuvlarini tanlash masalasida asosli qarorlar qabul qilishda quyidagi omillarni e'tiborga olish lozim:

- tashqi mol etkazib beruvchini mavjudligi;
- sotuvchi bo'limning o'zgaruvchan xarajatlari bilan bozor baholarini o'zaro nisbati;
- mahsulot (xizmat) sotuvchi bo'limlarda bo'sh turgan ishlab chiqarish quvvatlarini mavjudligi.

Xorijlik olimlar Ch.Xorngren va J.Fosterni fikricha, "..... transfert baholashni qo'llashning eng qulay usulibir necha xil baholarni qo'llashdan iboratdir. Masalan, ba'zi bir jarayonlar uchun bozor bahosi asosida hisoblangan transfert baho samarali hisoblansa, boshqalari uchun xarajatlar asosida hisoblangan baho samarali bo'lib hisoblanadi. Odatiy bo'lmagan xolatlarda yuqori pog'onadagi raxbarlar orqali tegishli kelishuvlarga kelinadi va muzokaralar asosidagi transfert baholardan foydalaniladi".

Ko'pgina ekspertlar ham ushbu fikrni maqullab, transfert bahoni belgilash bo'yicha eng samarali yondashuv bir necha hisob davrlari davomida transfert baholashni turli variantlarini qo'llashdan iboratdir. Aks xolda noto'g'ri

hisoblangan ichki baho bo'limlar faoliyati natijalarini xato aniqlanishiga olib keladideb hisoblamoqda.

## **VIII-Boshqaruv hisobini tashkil etish yo'nalishlari**

### **8.1. Boshqaruv hisobini joriy etish**

Korxonalarda boshqaruv hisobini yaratish, joriy etish va tashkil etishga eng avvalo korxonalar raxbarlari ma'sul bo'lishi kerak. Ular albatta boshqaruv hisobini joriy etishdan manfaatdor bo'lishlari, uni afzalliklarini tushunib yetgan bo'lishlari va eng asosiysi mazkur jarayonni zarurligini his etishlari zarur.

Samarali boshqaruv hisobini tashkil etish uchun quyidagi ishlar amalga oshirilishi kerak:

- tegishli amaliy malakaga ega bo'lgan va moliyaviy tahlil, buxgalteriya hisobi, soliq tizimi, moliyaviy hisobning xalqaro tamoyillari va axborot texnologiyalaridan yaxshi xabardor bo'lgan yuqori malakali mutaxassislarni jalb etish;

- korxonalar raxbariyatini buxgalteriya hisobini joriy etish va yuritishdan xabardor bo'lib borishi;

- raxbariyat tomonidan turli bo'linmalar tomonidan boshqaruv hisobi bo'limiga tegishli ma'lumotlarni taqdim etilishi jarayonidagi o'zaro hamkorligini ta'minlash;

- mutaxassislarni korxonaning faoliyati to'g'risida va boshqa shunga o'xshash kerakli ma'lumotlar, jumladan tijorat siriga kiruvchi ma'lumotlar bilan to'liq ta'minlash (to'liqsiz ma'lumotlarga ega bo'linganda boshqaruv hisobi tegishli samara bermaydi);

- har bir korxonada boshqaruv hisobini o'ziga hos ko'rsatkichlari (daromad markazlari, xarajat markazlari, beqarorlik va risk markazlari, samarali strategik rivojlanish markazlari va h.z.), hisob siyosati, hisobot shakllari, analitik ma'lumotlarni taqdim etish va ma'lumotlarni olish tartiblarini qamrab oluvchi metodikani ishlab chiqish;

- maxsus ishlab chiqilgan yoki moslashtirilgan komp'yuter dasturlariga, iqtisodiy-matematik metodlarni keng va samarali qo'llaydigan rivojlangan axborot

texnologiyalariga ega bo'lish, m'lumotlar bazasini jamoa tomonidan tarmoqli rejimda foydalana olishga imkoniyat yaratish.

Albatta, har bir korxonani xususiyatidan kelib chiqib, unda moliya-iqtisod soxasiga ma'sul bo'lgan ko'pgina bo'limlar(buxgalteriya bo'limi, moliyaviy direktor xizmati, moliyaviy tahlil guruxi, reja bo'limi va h.z.) mavjudligini hisobga olib boshqaruv hisobini joriy etish va yuritishda qo'shimcha xarajatlar qilishni maqsadga muvofiqligi masalasi ko'rib chiqilishi lozim. Bu masala biznesning ishlab chiqarish-xo'jalik, iqtisodiy va moliyaviy tizimida muhim o'rin egallovchi boshqaruv hisobini o'ziga xos xususiyatidan kelib chiqib hal etiladi.

Shunday qilib, samarali boshqaruv to'liq, haqqoniy va tezkor ma'lumotlarga asoslanadi. Mazkur ma'lumotlar nafaqat joriy xolatni baholash, balki bo'lajak davr va unda yuz berishi mumkin bo'lgan xodisalar bo'yicha prognoz qilish imkonini ham beradi.

Shundan kelib chiqqan xolda boshqaruv hisobini tashkil qilish nafaqat kerakli, puxta o'ylangan va ilmiy asoslangan texnik jihozlar (komp'yuter dasturlarini yaratish yoki o'rnatish, boshqaruv hisobini parametrlarini aniqlash)ga ega bo'lish, balki undan ham muhimroq bo'lgan haqqoniy va tezkor ma'lumotlarni kerakli shaklda shakllantirish masalasini ham hal etishni talab etadi. Shu tufayli korxonaga uchun juda samarali bo'lgan metodika ham kerakli ma'lumotlar tezkor ravishda va zaruriy shaklda olinmaganligi sababli ma'lum bir muammolarga to'qnash kelishi mumkin.

Boshqaruv hisobini joriy etish bilan bog'liq muammolarni umumlashtirgan xolda quyidagi tartibda bayon qilish mumkin:

1. Mutaxassislarini asosiy qismi tizimli analitik mutaxassis funksiyasini bajaradigan va malakasi esa boshqaruv, buxgalteriya hisobi va iqtisodiy tahlil sohasidagi bilimlarni ham egallashga yetadigan kadrlardan iborat boshqaruv hisobi bo'limini shakllantirishdagi muammolar.

2. Korxonaga raxbariyati va xodimlar o'rtasida mazkur uchastkadagi ishlarning mohiyatini aniq tushunmaslik masalasi (oqibatda raxbariyat bilan

mutaxassislar o'rtasida, mutaxassislar bilan korxonani boshqa xodimlari o'rtasida yetarli darajada o'zaro hamkorlik qilinmaydi).

3. Boshqa bo'linmalarda ish sifatini past bo'lishi: buxgalteriya hisobini ba'zi bir masalalarini yuritilish sifatini pastligi, korxonani aniq bir tarkibiy tuzilishi haqida to'liq ma'lumotni, jumladan xarakatdagi xizmat nizomlarini bo'lmasligi va h.z.

4. Korxonalarda ma'lum bir g'oya va kadrlar tayyorlash tizimini mavjud bo'lmasligi muammosi (bunday tizimni mavjud bo'lishi jamoani ahil bo'lib ishlashi, boshqaruvchi, analitik va iqtisodchilarni o'zaro yaqin hamkorlikda faoliyat ko'rsatishi va hisob hamda boshqaruvni yagona tizim bo'lib ishlashini ta'minlaydi).

5. Boshqaruv hisobi tizimini faoliyat ko'rsatishidagi ob'ektiv qiyinchiliklar: samarali axborot texnologiyalari va ma'lumotlar bazasini jamoa tomonidan tarmoqli rejimda foydalana olish imkoniyatini beradigan komp'yuter tizimini joriy etishda mablag'larni iqtisod qilish bo'yicha bo'ladigan urinishlar va h.z.

Yuqorida sanab o'tilgan muammolarni hal etish bo'yicha javobgarlik korxonaga raxbarini zimmasida bo'ladi. U to'laqonli boshqaruv hisobini yaratishdan manfaatdor bo'lishi va bu jarayonda yuzaga chiqadigan tashkiliy, psixologik va texnik muammolarni hal etishda tashabbus ko'rsatishi kerak.

Amaliyot shuni ko'rsatmoqdaki, ba'zan yirik korxonalarni raxbarlari axborot ta'minoti masalasini konsalting firmalarini jalb etish, murakkab va kompleks axborot tizimlarini joriy etish orqali hal etishga xarakat qilishmoqda. Bu narsa boshqaruv hisobini joriy etish jarayonini tezlashtirmoqda, bu tartibda mazkur tizimni joriy etish katta mablag' sarflanishiga ham olib kelmoqda. Undan tashqari, biznesni tarkibiy tuzilishini, shu jumladan xujjat aylanishini o'zgartirish, yangi xodimlarni ishga qabul qilish va ko'p miqdorda axborot texnologiyalari vositalarini xarid qilish talab qilinmoqda.

Shuni ham ta'kidlash kerakki, oqibatda bunday tizim to'liq ishlashi va tegishli samara berishiga hech kim kafolat bera olmaydi.

Ko'pgina xalarda korxonalar tomonidan buyruq asosida qaror qabul qilishni murakkab axborot tizimi joriy qilinadi, buxgalteriya bo'yicha oddiy komp'yuter dasturlari esa oxirigacha to'liq joriy etilmaydi. Shuning uchun dastavval tashkiliy-texnik tadbirlarni bosqichli dasturini tuzish va uni asosida boshqaruv hisobini joriy etishga ishlab chiqarish va xodimlarni tayyorlash kerak bo'ladi. Boshqaruv hisobini joriy etishni o'z xizmat vazifasini komp'yuterni lokal tarmog'ida bajaradigan analitik va boshqaruv hisobi bo'yicha mutaxassisni avtomatlashtirilgan ish joyini yaratishdan boshlash kerak. Keyinchalik boshqaruv hisobining funksiyasi va axborot bazasini kengayib borishi bilan boshqaruv hisobi siyosati va boshqaruv hisoboti shakllarini haqiqiy iqtisodiy xolatni aks ettiradigan va kelgusida ularni asosida kuchli "industrial" axborot tizimini joriy etish mumkin bo'lgan tamoyillarini joriy etish mumkin bo'ladi.

Boshqaruv hisobi boshqaruvning amaliy vazifasi ekanligini hisobga oladigan bo'lsak, uni tarkibiy tuzilishi, tarkibi va tashkil etilishi boshqaruvning aniq bir vazifasiga moslashtirilishi kerak. Ba'zi xollarda boshqaruv hisobi tegishli xususiyatlar hisobga olingan xolda belgilangan vazifalarni majmui sifatida tashkil etiladi. Shu tufayli hisobni tashkil etishni ikkita shakli paydo bo'ladi. Birinchi variant boshqaruvni ehtiyojidan kelib chiqadi, ikkinchi shaklning tarkibi va tarkibiy tuzilishi esa korxonani imkoniyatlari, malakali kadrlar va hokazolar evaziga ma'lum bir darajada chegaralangan bo'ladi. Shu bilan birga mazkur cheklovlar, belgilangan maqsadlar, vazifalar va boshqaruv hisobini faoliyat yuritish sharoitlari qanday bo'lishiga qaramasdan boshqaruv hisobini mazmunini belgilab beruvchi quyidagi elementlarni ajratib ko'rsatish mumkin:

Material komponentlar: boshqaruv hisobini yurituvchi bo'linma va analitiklar xizmati, axborot texnologiyalari vositalari (asosiy ma'lumotlar bazasini aloxida ajratilgan komp'yuterda yoki serverda yozib borish va undagi ma'lumotlarni begona shaxslardan himoya qilish), dasturiy ta'minot.

Nomoddiy komponentlar: boshqaruv hisobini parametrlari (yo'nalishlar, daromad markazlari, xarajat markazlari); schetlar rejasi, pul mablag'lari xarakatini kodlashtirish uchun kodlar tizimi; xarajatlar haqidagi xisobot shakllari (xarajat

markazlari va turlari bo'yicha guruxlangan xolda), foyda va xarajatlar haqidagi hisobot, boshqaruv hisobi tizimi orqali olingan moliyaviy natijalarni moliyaviy tahlilini hisoboti va boshqalar; hisob siyosati.

Tashkiliy-tartib komponentlari: qarorlar qabul qilishga kerak bo'ladigan hamda boshqaruv hisobi tizimini turli bo'g'inida tasdiqlangan ma'lumotlarni to'plash, o'zaro bog'lash, ularni saqlash jarayonida qaror qabul qiladigan xodimlar va shaxslarni funksional vazifalarini tartibi va taqsimlanishini o'zaro hamkorligi tizimi.

Boshqaruv hisobini mazmuni va tarkibiy tuzilishi tizimning asosiy nomoddiy komponenti hisoblanadi. Ular boshqaruv, buxgalteriya hisobi va iqtisodiy tahlil bo'yicha tegishli bilimlarga ega bo'lgan va boshqaruv hisobi tizimini joriy etgan mutaxassis–analitiklar (bundan buyon ularni qisqacha qilib analitik deb ataymiz) tomonidan aniq-lanadi va ma'lumotlarni asosiy iste'molchisi bo'lgan korxonalar raxbariyati bilan kelishib tasdiqlanadi. Bu yerda shuni ham ta'kidlab o'tish joizki, parametrlarni o'zgarishi qo'shimcha mehnat xarajatlarini yuzaga kelishi yoki turli hisobot davrlarida olingan natijalarni taqqoslanmasligiga olib kelishi mumkin. Shuning uchun korxonalar raxbari parametrlarni tasdiqlash masalasiga juda ma'suliyat bilan yondashishi kerak.

Bir so'z bilan aytganda boshqaruv hisobini parametrlariga yo'nalishlar, daromad markazlari va xarajat markazlari kiradi.

Yo'nalish. Raxbar yoki menejerni ish faoliyatida funksional faoliyati yo'nalishini natijasi haqidagi ma'lumotlar ishlab chiqarishni tashkil etish va boshqaruv qarorlari qabul qilish uchun muhim ma'lumot bo'lib hisoblanadi. Umumiy qilib olib qaraganda faoliyat yo'nalishi korxonalar maqsadini aniqlashni mahsuli bo'lib hisoblanadi.

Maqsadni aniqlash faoliyatni asosiy ko'rsatkichlari (masalan, foyda), mahsulot va funksional faoliyat turlari, biznesni diversifikasiyalash va boshqa asosiy ko'rsatkichlarni (bozorlar, risklar va hokazo ko'rsatkichlarni ham qo'shgan xolda) shakllantiradi. Bunday sharoitda analitik raxbariyat biznesni rivojlantirish yo'nalishi masalasini hal etish tamoyillarini aniqlab olishi lozim bo'ladi. Analitikni

oldida ishlab chiqarish va boshqaruv tamoyillarini izohlab berish, boshqaruv hisobini yuritish uchun kerakli yoʻnalishlarni aniqlash va raxbariyat uchun ma'lumotlarni yetkazib berish tizimini ishlab chiqish kabi vazifalar turadi.

Umumiy xollarda analitik biznesni biron bir yoʻnalishini aniqlashda quyidagi tamoyillarga tayanishi lozim:

- mahsulot uchun bozor segmentini aloxida yoʻnalishi (xaridor/hamkorlar, ijarachilar kesimida);

- tanlangan yoʻnalish menejmentini hajm - vaqt va funksional xususiyatlari, xarajatni maqsadga muvofiqligi, vaqt va bozor dinamikasini baholash;

- mahsulotni yaratilishi yoki ishlab chiqarilishini manbasi va xarajatlar tarkibini (masalan, ishlab chiqarishni toʻliq mulk egasi tomonidan tashkil etilishi, butlovchi qismlarni ishlab chiqarish–import/mahalliy ishlab chiqaruvchilar, xomashyo bilan ta'minlanganlik va uni transport orqali yetkazib berish, omborga joylashtirish va hokazolardan iborat boʻlgan tarkibiy tuzilishi) oʻziga xos xususiyati;

- bozor dominantlari, monopollikni mumkin boʻlgan nisbati, sotishning umumiy hajmida tanlangan biznes yoʻnalishining ulushini ahamiyati (korxonalarahbariyati mazkur yoʻnalishni oʻz biznesini tahlili uchun ahamiyatli deb qarashi lozim);

- boshqa yoʻnalishlar.

Ba'zan yuqorida ta'kidlangan belgilardan faqat bittasi boʻyicha mahsulotni guruxlash qiyin boʻladi. Chunki, bir biznesda ba'zi bir yoʻnalishlar oʻz menejmenti va tovarlarni kelib chiqish manbasi bilan xarakterli boʻlsa, boshqa biri umumiy menejmentga, biroq oʻziga xos bozor sektoriga ega boʻlishi mumkin. Bunday sharoitda analitik mahsulot va xizmatlarni guruxlashni yuqorida ta'kidlangan belgilarini foydalilik darajasini oʻrganib chiqib, ularning ichidan eng samaralisini tanlashi lozim. Bu ishda unga albatta korxonalarahbariyati yaqindan yordam berishi kerak.

Daromad markazlari. Daromad markazlari biznesni xalqaro amaliyotida keng qoʻllaniladigan termin boʻlib hisoblanadi. Menejmentni aloxida bir guruxini



daromad markazlari sifatida ajratilishi xodimlarni rag'batlantirilishi va ularni yakuniy natijadan manfaatdorligini o'sishiga olib keladi. Terminni mazmunidan ko'rinib turibdiki, daromad markazlari bu faoliyat natijasi korxonaga uchun ishlab topgan foyda miqdoriga qarab aniqlanishi mumkin bo'lgan tarkibiy bo'linmadir. Boshqaruv hisobida daromad markazlari bo'lib xoldingni alohida bir yuridik shaxsi yoki biznesni bir yoki bir necha yo'nalishlari bo'yicha mahsulot sotadigan tarkibiy bo'linmalari bo'lishi mumkin. Daromad markazlari tushunchasiga biron bir norasmiy gurux—masalan, menejerlar guruxi ham mos kelishi mumkin. Shunday xollar ham bo'lishi mumkinki, korxonaga yagona bir daromad markazi sifatida faoliyat olib borayotganligi sababli alohida daromad markazlari ajratilmasligi mumkin. Yo'nalishlar va daromad markazlariga bo'linishda boshqaruv hisobi (shu jumladan, hisob-kitob, haqiqatda o'lchanadigan foyda, zararlar) blokli matrisali tarkibiy tuzilishga ega bo'ladi. Uni elementlari vaqtga, yo'nalishga, mahsulotni ishlab chiqariladigan va butlanadigan elementlari va boshqa ishlab chiqarish, xarajatlar, mahsulotni sotishni xarakterlaydigan ob'ektlarga bog'langan bo'ladi. Shunday qilib, hisobni ob'ektlari mahsulotni yaratilish vaqti va miqdori, qiymat xarakteristikasini o'zgarishi, yangi qiymatni hosil bo'lish joyi, uni o'sishi va hokazolarni namoyon etadi. Shunga muvofiq ravishda iqtisodiy ko'rsatkichlarni samarali hisoblash faoliyat turlari yo'nalishi (mahsulot turlari) va aniq bir daromad markazlarini xarakterlovchi mahsulot parametrlarini o'zaro bog'lash imkonini beradi. Shuni ham ta'kidlash kerakki, boshqaruv hisobini ob'ektlarini aks ettirishni detallashtirish darajasi belgilangan aniq vazifaga va mahsulot xarakterini hisobi tizimini qiymatni shakllantirish yo'nalishidagi imkoniyatlariga bog'liq bo'ladi. Boshqaruv hisobi tizimi mazkur terminni tor doiradagi mazmunidan kelib chiqib (ma'lumotlar bazasi, qayd etuvchi va qayta ishlovchi jarayonlar) qiymatni shakllanishi haqidagi ma'lumotlarni tayyor xolda (odatda, korxonalarda sotish va tannarx hisob—kitobi, tayyor mahsulotni sotishni hisobini yurituvchi maxsus bo'linmalar faoliyat ko'rsatadi) oladi. Boshqaruv hisobini mazkur ob'ektlari mahsulotning qiymatini texnologik jarayonda shakllanishi jarayonlarini boshqarish uchun kerakli hajmda aks ettiradi. Shuning uchun mahsulotni xarakterini uni tayyor

bo'lish darajasi bo'yicha adresli baholashning hisob tizimi sotish hajmi va ishlab chiqariladigan mahsulotni tannarxi haqidagi ma'lumotlarni yo'nalishlar va daromad markazlari bo'yicha umumlashtirish imkoniyatini ta'minlashi kerak.

Xarajat markazlari. Xarajat markazlari deganda korxonani ma'lum bir funksiyani bajaradigan va o'z xarajatlari byudjetini ifodalaydigan qiymatni o'tkazishni baholash yoki qo'shish imkoniyatiga ega bo'lgan bo'linmalari tushuniladi. Umumiy xolda korxonalar odatda bittadan ortiq xarajat markazlariga ega bo'lishadi. Chunki, har bir korxonada xarajatlari bevosita yoki bilvosita tayyor mahsulotni qiymatini shakllantiradigan (masalan, raxbariyat, buxgalteriya, reja - moliya bo'limi, marketing bo'limi, boshqaruv hisobi bo'limi, sotish bo'limi, ta'minot va hokazo bo'limlar) funksional ish joylarini ajratish mumkin. Xarajat markazlari daromad markazlari bilan chambarchas bog'lab qo'yilishi mumkin. Xarajat markazlarini ajratilishi xarajatlar yuz bergan bo'linmalar faoliyatini aniqroq va tabaqalashtirilgan xolda baholash, har bir tarkibiy bo'linma va funksional xizmatlardagi daromad va xarajatlar nisbatini taqqoslama baholash imkoniyatini beradi. Analitik uchun bunday ma'lumotlar boshqaruv hisobini vakolati doirasida korxonaning tarkibiy tuzilishini optimal variantini tanlash, xarajatlarni optimallashtirish, korxonani funksional samaradorligi va mahsulotni qiymat parametrlarini sabab-oqibat aloqasini o'rnatishga asos bo'ladi. Undan tashqari, boshqaruv hisobi ob'ektlari, jumladan, turli xil taxminiy va ehtimoliy baholashlarni ishlatilishi mazkur xarajatlarni samarali rejalashtirish va xarajat markazlarini ko'p bosqichli va samarali byudjetlarini tuzishga imkon beradi. Boshqaruv hisobini yuritish jarayonida analitik reja (byudjet) ko'rsatkichlarini moddalar va xarajat markazlari bo'yicha haqiqiy ko'rsatkichlar bilan taqqoslash orqali nazoratchi, auditor vazifasini bajarishi, ma'lumotlarning yagona bazasida hisobning taqqoslama ob'ektlari reestrini yuritishi mumkin. Boshqaruv hisobini ob'ektlari turli ishlab chiqarish-xo'jalik jarayonlarini standart tartibi va moliyaviy va boshqa iqtisodiy jarayonlarni yuritishni namunadagi tartibini algoritmik ketma-ketligini tuzishga asos bo'ladi. Mazkur jarayonlar korxonani hisob siyosatida to'liq va atroflicha aks ettirilishi lozim.

Yuqorida ta'kidlanganidek, mazkur jarayonda korxonalar raxbarining roli yuqori ekanligini yoddan chiqarmaslik kerak. Raxbarlar boshqaruv hisobi bo'yicha maslahatchini faoliyatidagi muammolarga e'tibor bilan yondashishi va tegishli yordamni ko'rsatishi kerak bo'ladi. Shuning uchun boshqaruv hisobini joriy etishda dastavval korxonalar raxbari mazkur hisob tizimidan qanday samaralar kutayotganligi va ushbu jarayonni amalga oshirishda qanchalik yaqindan hamkorlik qilishga tayyor ekanligini aniqlab olishi kerak bo'ladi. Undan tashqari, korxonalar raxbarini mazkur jarayonda qatnashishiga ma'naviy jihatdan tayyorlash va boshqaruv hisobini joriy etish orqali yechilishi kutilayotgan masalalar haqida yana bir bor puxta o'ylab ko'rishini tavsiya qilish kerak. Bunday dastlabki tayyorgarlik ishlarini amaliyotda sinalgan anketa o'tkazish usuli orqali o'tkazish mumkin.

Xarajat markazlari. Xarajat markazlari deganda korxonani ma'lum bir funksiyani bajaradigan va o'z xarajatlari byudjetini ifodalaydigan qiymatni o'tkazishni baholash yoki qo'shish imkoniyatiga ega bo'lgan bo'linmalari tushuniladi. Umumiy xolda korxonalar odatda bittadan ortiq xarajat markazlariga ega bo'lishadi. Chunki, har bir korxonada xarajatlari bevosita yoki bilvosita tayyor mahsulotni qiymatini shakllantiradigan (masalan, raxbariyat, buxgalteriya, reja - moliya bo'limi, marketing bo'limi, boshqaruv hisobi bo'limi, sotish bo'limi, ta'minot va hokazo bo'limlar) funksional ish joylarini ajratish mumkin. Xarajat markazlari daromad markazlari bilan chambarchas bog'lab qo'yilishi mumkin. Xarajat markazlarini ajratilishi xarajatlar yuz bergan bo'linmalar faoliyatini aniqroq va tabaqalashtirilgan xolda baholash, har bir tarkibiy bo'linma va funksional xizmatlardagi daromad va xarajatlar nisbatini taqqoslama baholash imkoniyatini beradi. Analitik uchun bunday ma'lumotlar boshqaruv hisobini vakolati doirasida korxonaning tarkibiy tuzilishini optimal variantini tanlash, xarajatlarni optimallashtirish, korxonani funksional samaradorligi va mahsulotni qiymat parametrlarini sabab-oqibat aloqasini o'rnatishga asos bo'ladi. Undan tashqari, boshqaruv hisobi ob'ektlari, jumladan, turli xil taxminiy va ehtimoliy baholashlarni ishlatilishi mazkur xarajatlarni samarali rejalashtirish va xarajat markazlarini ko'p bosqichli va samarali byudjetlarini tuzishga imkon beradi.

Boshqaruv hisobini yuritish jarayonida analitik reja (byudjet) ko'rsatkichlarini moddalar va xarajat markazlari bo'yicha haqiqiy ko'rsatkichlar bilan taqqoslash orqali nazoratchi, auditor vazifasini bajarishi, ma'lumotlarning yagona bazasida hisobning taqqoslama ob'ektlari reestrini yuritishi mumkin. Boshqaruv hisobini ob'ektlari turli ishlab chiqarish–xo'jalik jarayonlarini standart tartibi va moliyaviy va boshqa iqtisodiy jarayonlarni yuritishni namunadagi tartibini algoritmik ketma-ketligini tuzishga asos bo'ladi. Mazkur jarayonlar korxonani hisob siyosatida to'liq va atroflicha aks ettirilishi lozim.

Yuqorida ta'kidlanganidek, mazkur jarayonda korxonalaraxbarining roli yuqori ekanligini yoddan chiqarmaslik kerak. Raxbarlar boshqaruv hisobi bo'yicha maslaxatchini faoliyatidagi muammolarga e'tibor bilan yondashishi va tegishli yordamni ko'rsatishi kerak bo'ladi. Shuning uchun boshqaruv hisobini joriy etishda dastavval korxonalaraxbari mazkur hisob tizimidan qanday samaralar kutayotganligi va ushbu jarayonni amalga oshirishda qanchalik yaqindan hamkorlik qilishga tayyor ekanligini aniqlab olishi kerak bo'ladi. Undan tashqari, korxonalaraxbarini mazkur jarayonda qatnashishiga ma'naviy jihatdan tayyorlash va boshqaruv hisobini joriy etish orqali yechilishi kutilayotgan masalalar haqida yana bir bor puxta o'ylab ko'rishini tavsiya qilish kerak. Bunday dastlabki tayyorgarlik ishlarini amaliyotda sinalgan anketa o'tkazish usuli orqali o'tkazish mumkin.

## **8.2. Boshqaruv hisobini tashkil etishning uslubiy jihatlari**

Raqobatning kuchayishi, globalizasiyani kengayib borishi va jaxon iqtisodiyotida yuz berayotgan krizis boshqaruv hisobini tashkil etishga bo'lgan talabni ortishiga olib kelmoqda. Korxonani joriy xolati va istiqbolda rivojlanishi yo'llarini yanada tezkor va aniq tahlil qilish va kelajakda qilinishi lozim bo'lgan ishlarining bajarilishi tartibini muqobil variantlarini qisqa vaqt ichida ishlab chiqishni hozirgi kun talab qilmoqda.

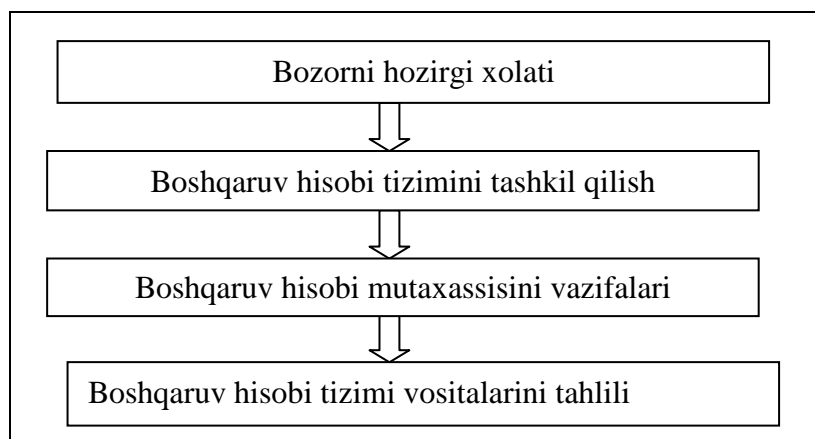
Shu bilan birga, boshqaruv hisobining xodimlari o'z faoliyatlari davomida samarali natijalarga erishish orqali o'zlarini kerakligini doimiy ravishda isbotlab borishlari lozim. Undan tashqari, internetni hayotimizga chuqur kirib borishi

korxonada miqyosidagi xujjat aylanishi va boshqaruv hisobi soxasiga ma'sul bo'linmalardagi barcha jarayonlarni tubdan o'zgarishiga olib kelmoqda.

Albatta, boshqaruv hisobini yuritilishiga kelajakda ta'sir ko'rsatadigan o'zgarishlarni tahlil qilish hozirgi kun uchun o'ta dolzarb hisoblanadi. Korxonada faoliyat ko'rsatayotgan bozor muhitida yuz berayotgan o'zgarishlar boshqaruv hisobiga ta'sir ko'rsatmay qolmaydi (24-chizma).

Hozirgi kunda globalizasiyani kengayishi va qonunchilikdagi yangi o'zgarishlar kabi omillar korxonada raxbarlariga samarali faoliyat ko'rsatishi uchun boshqaruv hisobi tomonidan yanada yaqindan yordam ko'rsatishni zaruriyatga aylantirib qo'yimoqda.

Globalizasiyani kengayishi birinchi navbatda raqobatni kuchayishiga olib keladi. Bu esa boshqaruvchilarni korxonani rivojlantirish bo'yicha qabul qiladigan qarorlariga albatta ta'sir qiladi. Raqobatning darajasi albatta boshqaruv hisobi tomonidan chuqur o'rganilishi, tahlil va nazorat qilinishi zarur. Boshqaruv hisobi o'rganishi lozim bo'lgan masalalarga mahsulotlarni xududiy raqobatbardoshligi va ilmi rivojlanishini xalqaro darajasini ham qo'shish mumkin.



**24 - chizma. Boshqaruv hisobi tizimiga tashqi muhit ta'sirini tadqiqi bosqichlari**

Yuqorida ta'kidlaganimizdek, qonunchilikdagi o'zgarishlar ham korxonada raxbarlarini oldiga yangi vazifalarni qo'yadi. Qonunchilikdagi yangi o'zgarishlar

boshqaruv hisobi tizimida aks ettiriladigan risklarni boshqarish va korxonalarni reyting baxolash kabi jabhalarga e'tiborni qaratishni talab etadi.

Ba'zi bir sanoat korxonalarini o'z faoliyat yo'nalishlarini o'zgartirib xizmat ko'rsatish yoki ilm bilan shug'ullanish soxasiga o'tishi nati-jasida korxonalarining qiymatini mulk sifatidagi ahamiyati yanada ortdi. Hozirgi kunda korxonalar qiymatini o'sish jarayoni ilmga, ishbi-larmon hamkorlar bilan samarali munosabatlarga, korxonaga va uning markasi hamda mahsulotini taniqlilik darajasiga, eng avvalo innovasiya kuchi va yangi texnologiyalarga asoslanadi. Ta'kidlab o'tilgan bozor sharoitidagi o'zgarishlar boshqaruv hisobini tashkil etish, mutaxassisini vazifalari va uni yuritish vositalari soxasida ham tegishli o'zgarishlar qilishni talab etmoqda (25-chizma).

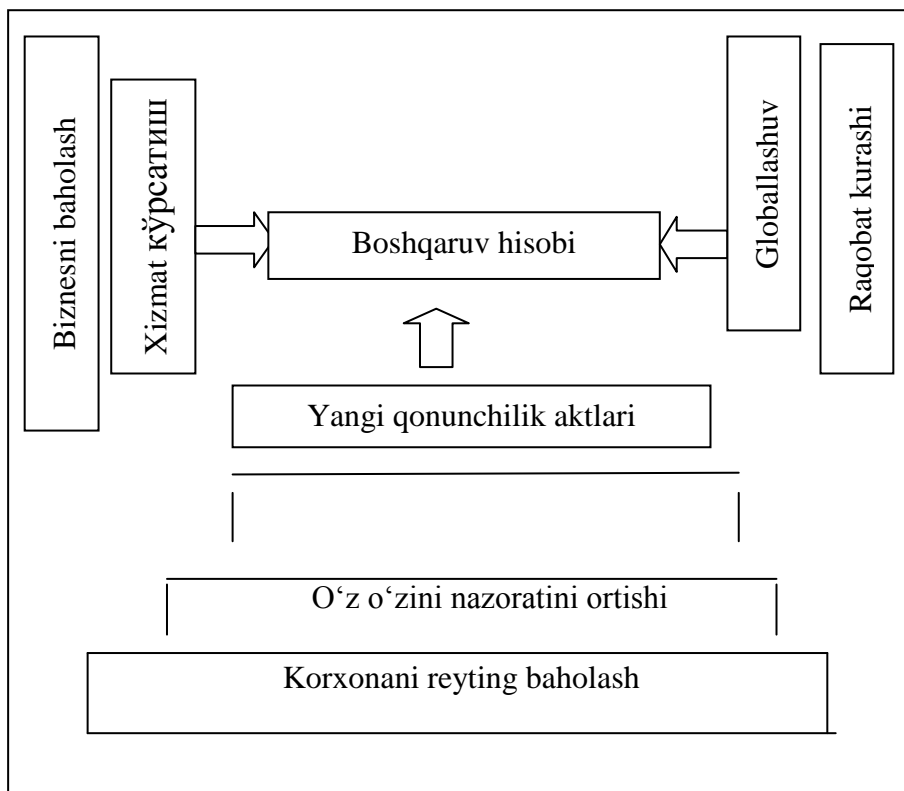
Xorijiy va maxalliy tajribalarni tahlil qilib zamonaviy biznes hisobining axborot tizimini muhim qismi bo'lgan boshqaruv hisobi tizimini tashkil qilishning quyidagi 3 ta asosiy maqsadlarini ajratib ko'rsatish mumkin:

- rejalashtirish, nazorat, baholash va korxonani uzluksiz rivojlantirish uchun boshqaruv ma'lumotlarini yetkazib beradigan kontrolling konsepsiyasini joriy qilish;
- moliya-iqtisod hisob-kitoblarini bajarish va samarali asoslangan boshqaruv qarorlari bazasini shakllantirish;
- moliyaviy menejmentni xarajatlarni boshqarish orqali korxonaga foydasini boshqarish tizimi sifatida ma'lumotlarga bo'lgan ehtiyojni qondirish maqsadida mahsulot, xizmat va xarajatlarning boshqa ob'ektlarini kal'kulyasiyalash.

Har bir korxonaga yuqorida sanab o'tilgan maqsadlardan kelib chiqib o'zi uchun muhim bo'lgan yo'nalishlarni tanlashi va uni asosida boshqaruv hisobi tizimini modelini ishlab chiqishi mumkin.

Boshqaruv hisobi tizimi hal qilishi lozim bo'lgan vazifalardan eng muhimi korxonaga menejmentiga o'z biznesini boshqarishda yaqindan yordam berishdir. Boshqaruv ma'lumotlari oddiy ma'lumotlardan farqli o'laroq hech qachon ortiqcha hisoblanmaydi, u o'ta foydali va mazkur ma'lumotlarni qiymatini anglaydigan

istemolchiga yoʻnaltirilgan boʻladi. Samarali tashkil etilgan boshqaruv hisobi tizimi oddiy maʼlumotlarni boshqaruv maʼlumotlariga aylantirib beradi.



### **25-chizma. Boshqaruv hisobi tizimiga ta'sir etuvchi omillar**

Boshqaruv hisobining funksiyasi va nazorat odatda barcha boʻgʻindagi boshqaruvchilar tomonidan maxsus tayyorlangan maʼlumotlar asosida amalga oshiriladi. Amaliyotda boshqaruv hisobi tizimi korxonalarni mavjud tashkiliy tuzilishi doirasida, ya'ni chiziqli-funksional, divizional yoki matrichli boʻladi.

Boshqaruvning chiziqli-funksional tuzilishida korxonalarining bosh boʻlinmalari mahsulotni ishlab chiqarish va xizmat koʻrsatish kabi asosiy faoliyatni olib boradi, maxsus ixtisoslashgan xizmatlar esa masalan, marketing boʻlimi, iqtisodiy boʻlim, kadrlar boʻlimi, buxgalteriya boʻlimi qonunda bajarilishi belgilab qoʻyilgan yoki normal faoliyat koʻrsatish uchun zarur boʻlgan funksiyalarni bajaradi.

Boshqaruvning chiziqli-funksional tuzilishida boshqaruv hisobi va nazorati vertikal xolatda tashkil etiladi va bunda bir pogʻona yuqori boshqaruvchi past pogʻonadagi boshqaruvchini faoliyatini nazorat qiladi. Boshqaruvni bunday tizimi koʻpgina korxonalarimizda mavjud. Mazkur tizim korxonani barcha jabhalarini

markazlashgan xolda har tomonlama nazorat qilinishi bilan xarakterlidir. Uning ijobiy tomoni boshqaruv faoliyati natijalarini taqqoslash mumkinligi, yo‘l qo‘yilgan xatoliklarga jamoaviy javobgar bo‘lish va quyi pog‘ona raxbarlarni yuqoridagi raxbarlarga hisobdor ekanligi hisoblanadi.

Bunday xolatda boshqaruv hisobi tizimida nafaqat menejerning o‘z faoliyatini xarajatlari va natijalari haqida, balki unga bo‘ysinuvchi bo‘linma va xizmatlar haqida ham tegishli ma'lumotlarni shakllantirishi lozim. Boshqaruvning chiziqli-funksional tuzilishini kamchiligi muhim qarorlarni yuqori pog‘ona raxbarlar bilan kelishish lozimligi, quyi pog‘ona menejerlarni tashabbuslarini ayrim xollarda yuzaga chiqmasligi va ayrim xollarda ular tomonidan tegishli ma'suliyatni o‘z zimmalariga olmasligidan iborat bo‘ladi.

Divizional boshqaruv sharoitida korxonaga bo‘linmasining (xarajat, foyda va investisiya markazlari) menejeri o‘z divizionining joriy faoliyatini tushum, xarajatlar va olingan foydasini miqdoriga qarab nazorat qiladi. Boshqaruvning markaziy xizmatlari esa yakuniy yoki mazkur bo‘linmaga bog‘liq bo‘lmagan foyda, investisiyani samaraligi va moliyalashtirishning boshqa maqsadli manbalari ko‘rsatkichlarinigina nazorat qiladi. Markazlashtirilgan xolda korxonani yagona soliq va hisob siyosatini amalga oshirilishi hamda moliyaviy quyilmalar va korxonani kelgusida rivojlantirish bo‘yicha strategik qarorlarni bajarilishi ustidan nazorat qilinadi.

Boshqaruv hisobi divizional boshqaruvda asosan firma ichidagi bo‘linmalarga va strategik menejment uchun maxsus ma'lumotlarni tayyorlashga asosiy e'tiborini qaratadi. Boshqaruvning bunday shaklini asosiy avzalligi ko‘proq erkinlikni mavjudligi va qabul qilinayotgan qarorlarga ma'suliyatni yuqoriligidadir.

Boshqaruvning matrichli shaklida funksional bo‘linmalar katta huquq va majburiyatlarga ega bo‘lishadi. Ishlab chiqarish va sotish bo‘linmalari foyda markazlari, funksional bo‘lim va oraliq ishlab chiqarish bo‘linmalari xarajat markazlari, kapital quyilmalar loyixalari esa investisiya markazlari sifatida hisobga olinadi. Tegishli bo‘linmalar menejerlari xarajatlar va bajarilayotgan ishni sifati, mehnat, material va pul mablag‘larini samarali ishlatilishi ustidan nazorat olib



boradi va undan tashqari o'z bo'limlari va xizmatlarini saqlash xarajatlarini ham nazoratga oladi.

Boshqaruv hisobi markazlashtirilgan shaklda va boshqaruv chiziqli-funksional tarzda tashkil etilganda hisob ma'lumotlari shakllantirilib dastavval kontrolling, ishlab chiqarish yoki boshqaruv buxgalteriyasiga beriladi. Mazkur bo'lim funksional tegishli bo'limlarga bajarilayotgan ishni normal borishidan yoki iqtisodiy kriteriyalar bo'yicha ishlardan chetga chiqishlar bo'yicha, ya'ni bir so'z bilan aytganda qilingan xarajatlar va olingan natijalar bo'yichagina ma'lumotlarni taqdim etadi, xolos. Ixtisoslashgan xizmat xodimlari boshqaruv hisobini ma'lumotlarini tahlil qilish va uni natijasida tegishli tavsiyalar va qarorlar loyihasini tayyorlash bilan shug'ullanishadi.

Korxonalarda boshqaruv hisobini tashkil etishning muhim bosqichlaridan biri hisobning yuritish variantini tanlash masalasidir.

Boshqaruv hisobini tashkil etishning variantini tanlash korxonani hajmi, hisobni markazlashtirilganlik darajasi, korxonani tashkiliy va ishlab chiqarish tuzilmasi va boshqa omillarga bog'liq bo'ladi. Hozirgi kunda boshqaruv hisobini yuritishning bir nechta variantlari mavjud.

Boshqaruv va moliyaviy hisoblarni o'rtasida maqsad va metodlari borasida farqlarni mavjudligi ular o'rtasida axborot almashinuvi bo'yicha o'zaro hamkorlikni yo'lga qo'yilishi zaruriyati bo'lishini inkor qilmaydi. Jumladan, amaldagi schetlar rejasi mazkur hamkorlikni taqozo qiladi. Amaldagi schetlar rejasi yagona buxgalteriya hisobi (moliyaviy va boshqaruv) tizimidagi ishlab chiqarish xarajatlari hisobini imkoniyatidan yoki aloxida buxgalteriya hisobini maxsus schetlarini qo'llagan xolda yuritish imkonini beradi. Shunday qilib, hisobni yuri-tishni bir aylanali (monistik, integrallashgan) va ikki aylanali (avtonom varianti) tizimi mavjud bo'ladi.

Boshqaruv hisobi tizimini shakllantirishning variantlari turlicha: avtonom hisob, integrallashgan, dualizm yoki monizm variantlari bo'lishi mumkin. Boshqaruv hisobini qanday varianti joriy etilishidan qat'iy nazar quyidagi tamoyillarga asoslanishi shart:

1. Boshqaruvni tashkiliy-ishlab chiqarish tuzilmasini shakllantirishni umumiy tamoyillariga mos kelishi.

2. Mavjud axborot bazasidan foydalanish.

3. Boshqaruv hisobini maqsad va vazifalarini korxonada faoliyati strategiyasiga mos kelishi.

4. Boshqaruv hisobini yuritishdan keladigan daromadni uni tashkil qilish xarajatlaridan yuqori bo'lishi.

Taniqli olimlar V. B. Ivashkevich, Ye. A. Mizikovskiy, S. A. Nikolaeva, V. F. Paliy va boshqalar tomonidan boshqaruv hisobini tashkil qilish va moliyaviy hisob bilan o'zaro aloqasini variantlari chuqur tadqiq etilgan.

Buxgalteriya hisobini yuritishni integrallashgan varianti. Schetlarning yagona tizimi buxgalteriya hisobimiz uchun an'anaviy variant hisoblanadi. U hammamiz uchun yaxshi tanish va amaliyotda keng qo'llaniladi. Mazkur variantda schetlarning yagona tizimi va buxgalteriya yozuvlari ishlatiladi, boshqaruv hisobining maxsus schetlari qo'llanilmaydi. Boshqaruv maqsadlari uchun moliyaviy hisobning ma'lumotlarini maxsus jamg'aruvchi registrlarda guruxlaydi va o'zini ma'lumotlari hamda hisob kitoblarini natijalari bilan to'ldiradi. Tijorat sirini muxofaza qilish maqsadida buxgalteriya hisobining schetlarida faqatgina sal'do qayd etiladi, xo'jalik jarayonlarini oborotlari esa boshqaruv hisobini schetlarida aks ettiriladi.

Hisob texnologiyasining bunday variantida ishlab chiqarish xarajatlarini aks ettiruvchi boshqaruv va buxgalteriya hisobining schetlari buxgalteriya hisobida kal'kulyasiyalash schetlarini aloxida ajrat-masdan yuritiladi. Bu bilan boshqaruv buxgalteriyasining xarajatlar va daromadlar schetlarini buxgalteriya hisobining nazorat schetlari bilan to'g'ri korrespondensiyasi ta'minlanadi.

Integrallashgan tizimni keyingi bosqichida takomillashtirilishi xarajatni har bir elementi uchun boshqaruv hisobini maxsus schetlarini ajratish bilan bog'liqdir.

Hisobni integrallashgan tizimida buxgalteriya va boshqaruv hisobini o'zaro hamkorligi masalasi tegishli tartibda hal etiladi. Ichki buxgalteriya hisobi

tasdiqlangan tegishli siyosatga asoslangan xolda muqobil boshqaruv qarorlarini shakllantiruvchi asosiy axborot bazasiga aylantiriladi.

Mazkur tavsiya etilayotgan hisobni integrallashgan tizimi qo‘shimcha mablag‘ talab qilmaydi, chunki, korxonalaridagi amalda faoliyat ko‘rsatayotgan buxgalteriya xizmati moliyaviy xisobotni tuzishdan iborat bo‘lgan an'anaviy vazifasidan tashqari buxgalteriya ma'lumotlarini ichki ishlab chiqarish maqsadlari uchun keraklik darajasini yanada oshiradi. Hisobni integrallashgan tizimi boshqaruv hisobini kichik biznes korxonalarida joriy etishda juda qulay hisoblanadi. Takomillashgan integrallashgan tizim hisobni dinamikligini ta'minlaydi va ishlab chiqarishning sharoitiga moslashtiradi.

Avtonom tizim detallashtirilgan va aloxida yuritiladigan boshqaruv hisobini joriy etish zarur bo‘lgan yirik va o‘rta korxonalarda keng qo‘llaniladi. Avtonom tizim varianti qo‘llanilganda moliyaviy va boshqaruv hisoblarini har biri “berk” bo‘ladi. Schetlar rejasida mazkur variantni qo‘llashda ikkita schetlar tizimini ishlatish belgilangan. Avtonom yoki ikki aylanma tizimda hisobni har bir turi o‘zini mustaqil schetlar tizimiga ega bo‘ladi yoki umumiy schetlar rejasida boshqaruv hisobi uchun aloxida schetlar ajratilib, qolgan schetlardan moliyaviy hisobda foydalaniladi. Bu tizimda moliyaviy va boshqaruv hisobi bir biridan aloxida mustaqil ravishda yuritilishi va turli natijaviy ma'lumotlarga ega bo‘lishi mumkin. Chunki, moliyaviy va boshqaruv hisoblarini maqsad va vazifalari turlichadir. Moliyaviy buxgalteriyada xarajatlar iqtisodiy elementlar bo‘yicha, boshqaruv buxgalteriyasida esa kal'kulyasiya moddalari bo‘yicha guruxlanadi. Moliyaviy va ishlab chiqarish buxgalteriyalari o‘rtasidagi aloqani aks ettiruvchi schetlar yoki schet-ekranlar yordamida tashkil etish tavsiya qilinadi.

Aks ettiruvchi schetlar boshqaruv hisobi uchun muhim bo‘lgan ma'lumotlarni moliyaviy buxgalteriyadan boshqaruv buxgalteriyasiga o‘tkazish va teskarisini bajarishga mo‘ljallangan. Sotish xarajatlarini hisobga olish uchun schetlarni bo‘sh kodlari (schet-ekranlari) ajratilgan. Moliyaviy buxgalteriya faqatgina xarajatlarni sintetik hisobi bilan shug‘ullanadi. Shuning uchun sotish xarajatlarining umumiy qiymati haqida ma'lumotlarga ega bo‘ladi, xolos va ularni

xosil bo'lish joylarini e'tiborga olmaydi. Boshqaruv buxgalteriyasi moliyaviy hisobda aks ettiriladigan mazkur ma'lumotlarni boshqaruv hisobining talabiga muvofiq sotish xarajatlari va daromadlari schetlarida detallashtiradi.

Natijada xarajatlar to'g'risidagi umumlashtirilgan va detallashtirilgan ma'lumotlar kal'kulyasiya kesimida, tarkibiy birliklar bo'yicha va boshqa parametrlar bo'yicha olinadi. Tovarlarni turlari bo'yicha sotish xarajatlari schetida xarajatlar moddalar va tashuvchilar kesimida normativ xarajatlar va normadan chetga chiqishlar ajratilgan xolda detallashtiriladi va guruxlanadi. Huddi shunday guruxlashni javobgarlik markazlari bo'yicha ham amalga oshirish mumkin. Korxonaning doimiy xarajatlari marjinal foydani qaysi hisobot davrida xosil bo'lganligiga qarab o'sha davrdagisini kamaytiradi. Ko'pincha ular hosil bo'lish joylariga qarab taqsimlanadi. Daromad va xarajatlarni qayta taqsimlash schetlarida xarajatlarni xammasini yoki bir qismini boshqaruv hisobidan moliyaviy buxgalteriyaga o'tkazish va teskarisi haqidagi ma'lumotlar hisobga olinadi. Mazkur schetlarda analitik hisob hisobot yili boshidan o'sib boruvchi xolda yuritiladi va hisobot davri tugagandan so'ng schetlar yopiladi. O'tkazuvchi schetlarni ishlatilishi boshqaruv hisobi ma'lumotlari asosida moliyaviy buxgalteriya schetlarini yopmasdan yil bo'yicha moliyaviy natijalarni aniqlash imkonini beradi. Bu bilan samarali biznes-rejalashtirishga sharoit yaratiladi.

Avtonom tizim moliyaviy va boshqaruv hisobini aks ettiruvchi schetlarni ishlatgan xolda bir biridan ajralgan xolda faoliyat ko'rsatishi mumkin. Aks ettiruvchi schetlar hisob ma'lumotlarini son jihatdan solishtirib tekshirish imkoniyatini beradi. Odatda, moliyaviy buxgalteriya xarajatlar hisobini korxonamiqyosida xarajatlarni elementlari kesimida yuritadi. Moliyaviy natijalar sotishdan tushgan umumiy tushum (QQSsiz)ni sotishni umumiy xarajatlari (tovar-moddiy qiymat-liklarning qoldig'ini hisobga olgan xolda) bilan taqqoslagan xolda aniqlanadi. Boshqaruv hisobi mazkur ma'lumotlarni yakuniy ma'lumot sifatida ishlatadi, yaqqol aks ettirish esa xarajatlarni yakuniy moddalarini moliyaviy hisobni tegishli chiqish ma'lumotlari bilan solishtirish orqali amalga oshiriladi. Mazkur aks ettirishni boshqa variantlari ham mavjud.

Avtonom tizimni yuqorida ta'kidlangan varianti korxonalarni boshqarish va xarajatlarni analitik markazlar bo'yicha aks ettirishda juda qulay hisoblanadi. Korxonalarni xudud jihatdan ajratilgan filiallarini boshqarishda ayniqsa yaxshi samara beradi. Bunda moliyaviy hisobda korxonani boshqarishni yaxlitligi saqlangan xolda har bir bo'linma bo'yicha individual hisob yuritilishi ta'minlanadi va bu narsa ularni ma'suliyatini oshiradi.

Variantlardan qaysi birini tanlash masalasini korxonani o'zi hal qiladi. Bunda albatta korxonani hajmi va boshqaruv ma'lumotlariga bo'lgan ehtiyoji e'tiborga olinishi lozim.

Boshqaruv hisobi schetlarini aloxida ajratilishi boshqaruvning turli bo'g'inlarini axborot ta'minotini yaxshilash bilan birga ishlab chiqarish xarajatlari miqdori va aloxida olingan mahsulot turlarini rentabelligi haqidagi tijorat sirini saqlashga imkon beradi.

Boshqaruv hisobi tizimini joriy etishda eng asosiysi uni iqtisodiy samarasi hisoblanadi. Bu samarani korxonalar mazkur hisob tizimini joriy etib qabul qilinayotgan qarorlarni sifatini oshirish va ularni qo'llanilishini optimallashtirish orqali qo'lga kiritishadi. Agar korxonada boshqaruv hisobini joriy etishga qaror qilgan bo'lsa, u xolda bosqichma bosqich joriy etish vazifasini moliyaviy direktor, moliyaviy-iqtisodiy xizmatga yoki konsalting kompaniyasini zimmasiga yuklagani maqul. Mazkur hisobni joriy etish tartibi ko'p mehnatni talab qiluvchi va uzoq davom etadigan jarayon hisoblanadi, unga korxonani barcha bo'linmalari jalb qilinishi zarur.

Boshqaruv hisobi tizimi ma'lum bir talablarga, ya'ni korxonada faoliyatini uzluksizligi, rejalashtirish va hisobda yagona o'lchov birligini qo'llanilishi, korxonada bo'linmalari faoliyati natijalarini baholash, boshqaruv maqsadlari uchun boshlang'ich va oraliq ma'lumotlarni ishlatilishi, ichki hisobot ko'rsatkichlarini boshqaruv qarorlarini qabul qilishning asosi sifatida shakllantirilishi kabi talablarga javob berishi kerak.

Korxonalarda boshqaruv hisobini tashkil qilishning 4 ta varianti mavjud. Birinchi variantda boshqaruv hisobi moliyaviy hisobdan maxsus aks ettiruvchi

schetlar orqali ajratilib yuritiladi. Mazkur variant Fransiya, Belgiya va ba'zi bir Lotin amerikasi hamda Afrika davlatlarida qo'llaniladi. Xarajatlar va natijalarni hisobga olish uchun sintetik schetlar, subschetlar va analitik schetlardan foydalaniladi. Bu variantni bittasida boshqaruv xisobini moliyaviy hisob bilan bog'lovchi maxsus schet boshqaruv buxgalteriyasida, ikkinchisida moliyaviy buxgalteriyada yuritiladi.

Ikkinchi variantda boshqaruv hisobi moliyaviy hisobga nisbatan avtonom hisoblanadi va unda uchta klassdagi schetlar qo'llaniladi. Boshqaruv hisobining schetlari moliyaviy hisobning schetlari bilan parallel ravishda yuritiladi, ular o'rtasidagi aloqa taqsimlovchi schetlar tizimi orqali amalga oshiriladi. Ikkinchi variant AQSh, Kanada, Germaniyada keng tarqalgan va ko'p jihatdan birinchi variantga o'xshashdir. Bu variantda xarajatlarni elementlar kesimidagi hisobi moliyaviy buxgalteriyada yuritiladi, kal'kulyasiya moddalari bo'yicha esa boshqaruv buxgalteriyasida yuritiladi.

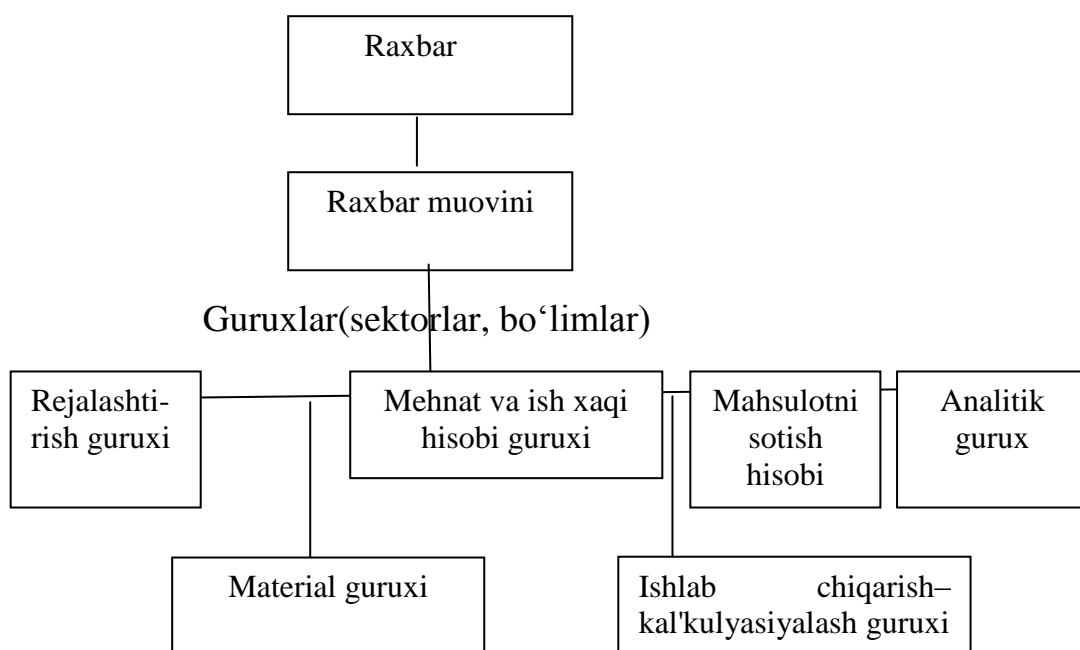
Uchinchi variantda boshqaruv hisobi yuritilmaydi, xarajatlar hisobi tashuvchilari bo'yicha tezkor ravishda, ya'ni buxgalteriya hisobi tizimidan tashqarida amalga oshiriladi. Mazkur variantda boshqaruv hisobini yuritilishi tezkor ravishda, ya'ni buxgalteriya hisobi tizimi-dan tashqarida tezkor-texnika hisobi yordamida amalga oshiriladi. Bu variantda xarajatlarni sintetik hisobi yagona moliyaviy va boshqaruv buxgalteriyada xarajatlarni iqtisodiy elementlari kesimida yuritiladigan hisobni asosida umumlashtirilgan moddalar bo'yicha yuritiladi. Bu variant asosan Germaniya, Vengriya va Bel'giyada qo'llanildi, biroq o'zini oqlamadi.

To'rtinchi variantda boshqaruv hisobi yuritilmaydi, ishlab chiqarish xarajatlarini hisobi moliyaviy hisobda amalga oshiriladi. Bu variant o'ta murakkab bo'lgan ishlab chiqarish xarajatlari hisobi va mahsulot tannarxini kal'kulyasiyalash tizimini umumiy buxgalteriyada to'liq integratsiyalashga asoslangan. Mazkur variant sanoat hisobini shakllanishi bosqichida yuzaga kelgan va analitik boshqaruv hisobi paydo bo'lishi bilan unga ehtiyoj qolmadi.

Shuni ham ta'kidlash joizki, ishlab chiqarish xarajatlari hisobi va mahsulot tannarxini kal'kulyasiyalashni mazkur varianti mamlakatimizda takomillashtirilgan xolda qo'llaniladi.

O'rtacha korxonalarda boshqaruv hisobini tarkibiga quyidagi guruxlarni (bo'limlar, byuro, sektorlar): rejalashtirish, material, mehnat va ish haqi hisobi, ishlab chiqarish-kal'kulyasiyalash, mahsulotni sotish hisobi va analitik bo'limlarni qo'shish mumkin.

Yirik va o'rtacha korxonalarda boshqaruv hisobi xizmatini tarkibiy tuzilishini umumiy chizmasi 26-chizmada ko'rsatilgan.



### **26-chizma. Boshqaruv hisobini tarkibiy tuzilishi**

Rejalashtirish guruxi korxonaning asosiy faoliyatini qamrab oladigan bosh byudjet, tarkibiy bo'linmalarni byudjetlari va boshqa xususiy byudjetlar (sotish, xarid, ishlab chiqarish va hokazo byudjetlar), foyda va zararlar prognozi shaklida taqdim etiladigan va daromad va xarajatlar moddalarini xususiy byudjetlar orqali detallashtiradigan operasion byudjet, rejalashtirilayotgan davrga korxonani pul oqimlarini prognozlashtiradigan moliyaviy byudjet, aloxida bir faoliyat yoki dastur (ijtimoiy soxani rivojlantirish, ilmiy-tadqiqot ishlari va h.z.) uchun tuziladigan maxsus byudjetlarni tuzadi.

Material gurux:

- material resurslarini yetkazib beruvchilarni tanlash, materiallarni kelib tushishi, saqlanishi va foydalanilishi ustidan nazorat qiladi;
- ishlab chiqarish faoliyatini olib borish uchun ketadigan xomashyo va materiallarni sarflanish normasi, xomashyo va materiallarni ombordagi normasini ishlab chiqadi;
- barcha turdagi xomashyo va materiallarning kelib tushishi, miqdori va ombordan berilishini hisobga olish uchun kerakli hisob registrlari va boshlang'ich xujjatlarning shaklini tanlash va ishlab chiqishda qatnashadi;
- xomashyo va materiallarni sarflanishi haqidagi hisobot shakllarini ishlab chiqadi;
- xomashyo va materiallarni kirim qilinishi va sarflanishi uchun baho belgilaydi.

Mehnat va ish xaqi hisobi guruxi mehnatni normalashtiradi, mehnat haqi uchun rassenkalarni aniqlaydi, hisobning belgilangan ob'ekti bo'yicha mehnat xarajatlari hisobini yuritadi, ish haqi fondini sarflanishini nazorat qiladi, mehnat va ish haqi bo'yicha kerakli boshlang'ich xujjatlar, hisob registrlari va hisobotlarning shaklini tanlash va ishlab chiqishda qatnashadi.

Ishlab chiqarish-kal'kulyasiyalash guruxi xarajat va javobgarlik markazlarining ro'yxatini aniqlaydi, har bir xarajat markazi bo'yicha xarajat moddalarini belgilaydi, mahsulot ishlab chiqarish va xarajatlar bo'yicha hisob registrlari va hisobotlar shakllarini ishlab chiqadi, xarajat markazlari va korxonada miqyosida mahsulot tannarxini kal'kulyasiyalashni o'tkazadi, ishlab chiqarish mablag'laridan samarali foydalanish ustidan nazorat qiladi.

Mahsulot sotish hisobi guruxi mahsulot ishlab chiqarish va sotish hisobini tartibi va xaridorlarning tarkibini belgilaydi, mahsulotni sotish bo'yicha haqiqiy xarajatlar va sotilgan mahsulotni turlari, sotish zonalari va hokazolar bo'yicha tannarxini hisoblaydi, mahsulotni sotish bo'yicha hisobot shakllarini ishlab chiqadi, aloxida mahsulot turlari, tarkibiy bo'linmalar va korxonada miqyosida sotishni rentabelligi va foydani aniqlaydi.



Analitik gurux har bir xarajat markazi, tarkibiy bo‘linmalar va korxonalar miqyosida faoliyat samaradorligini tahlil qiladi, korxonalar va uning barcha bo‘linmalari bo‘yicha mablag‘larni barcha turlaridan samarali foydalanishning qo‘shimcha imkoniyatlarini aniqlaydi, korxonaning byudjetini rejalashtirish guruxi bilan birgalikda ishlab chiqadi.

### **8.3. Boshqaruv hisobini tashkil etishning tamoyil va bosqichlari**

Korxonalarda boshqaruv hisobini joriy etish daromad va xarajatlarning tezkor hisobini biznesjarayonlar bo‘yicha moliyaviy va ishlab chiqarish ko‘rsatkichlari bo‘yicha ma’sul javobgarlik markazlarini ajratib detallashtirilgan xolda yuritish imkoniyatini beradi. Boshqaruv hisobi rivojlanish darajasi ma’lum bir darajaga chiqqan, raxbariyati barcha bo‘linmalari faoliyatini shaxsan nazorat qila olmaydigan va o‘z vakolatini o‘rta bo‘g‘in raxbarlarga o‘tkaza boshlagan korxonalarda o‘ta zarurdir. Raxbarlarga nazoratni qo‘ldan chiqarmasligi uchun korxonalar faoliyati to‘g‘risida tezkor ma’lumotlar kerak. Bunday ma’lumotlarni faqatgina boshqaruv hisobi taqdim etishi mumkin.

Boshqaruv hisobini joriy etish metodologiyasi mavjud boshqaruv tizimini tahlil qilish va boshqaruv hisobi tizimiga qo‘yiladigan talablarni shakllantirish hamda hisob tizimini tashkil qilishni talab etadi.

Boshqaruv hisobini joriy etishni asosiy maqsadlari quyidagilardir:

- mahsulot turlari tannarxini to‘g‘ri hisob-kitob qilish;
- boshqaruv qarorlari qabul qilish uchun sifatli ma’lumotlarni taqdim etish;
- har bir ish joyi faoliyati natijasi bo‘yicha shaxsiy javobgarlikni joriy qilish.

Bizningcha, boshqaruv hisobi quyidagi talablarga javob berishi lozim:

- turli ob’ektlar bo‘yicha yuritilgan xarajatlarni hisobini iste’molchining talabi darajasida detallashtirilgan bo‘lishi;
- yordamchi bo‘linmalar xarajatlarni qayta taqsimlashni ko‘p variantli tartibini bo‘lishi;

- hisob davrini aniqlanishi;
- hisobni va ma'lumotlarni kiritishni avtomatlashtirilishi;
- xarajat moddalarini aniq belgilanishi;
- barcha bo‘g‘indagi ma'sullar uchun faoliyat samaradorligini asosiy ko‘rsatkichlarini hisoblanishi;
- 3 ta asosiy moliyaviy xujjatlar (balans, foyda va zararlar hisoboti va pul mablag‘lari xarakati haqidagi hisobot)ni tarkibini aniq-lanishi;
- schetlar rejasini tuzilishi;
- tizimni asosiy foydalanuvchilari va ularni taqdim etilayotgan ma'lumotlarga bo‘lgan talabini aniqlanishi.

Boshqaruv hisobini joriy etish va yuritishni xalqaro amaliyoti mavjuddir. Uni asosiy ko‘rsatkichlari va ko‘pgina tamoyillari moliyaviy hisobot va boshqaruv hisobini xalqaro standartlarida aks ettirilgan. Shuni ham ta'kidlash kerakki, so‘nggi vaqtlarda boshqaruv hisobi tushunchasini doirasi kengaymoqda va boshqaruv qarorlarini qabul qilishga ta'sir etuvchi omillar sifatida raqobat muhiti, mijozlar bilan o‘zaro munosabatlar tizimi, korxonada ichidagi biznes-jarayonlar va boshqalar ham ko‘rib chiqilmoqda.

Mamlakatimizda boshqaruv hisobini joriy qilishni o‘ziga xos xususiyati mavjud. Boshqaruv hisobi tushunchasi bo‘yicha xorijda va bizda ikki xil qarashlarni mavjudligi mazkur xususiyatni bo‘lishiga asosiy sabab bo‘lmoqda. Xorijda asosiy diqqat “boshqaruv hisobi” terminidagi “boshqaruv” so‘ziga, bizda esa “hisob” so‘ziga qaratiladi. Bu xolatga sabab xorijiy kompaniyalarda boshqaruv hisobi tahlil, rejalashtirish va qarorlar qabul qilish uchun, mamlakatimizdagi korxonalarda esa imkoniyat qadar haqqoniy, shaffof va aniq ma'lumotlarni olish uchun ishlatiladi (xorijda bu vazifalarni moliyaviy (buxgalteriya) hisob hal qiladi).

Bizdagi boshqaruv hisobi bu avvalo korxonada faoliyati haqidagi ma'lumotlarni to‘plash va tahlil qilish tizimidir. Mazkur ma'lumotlar tizimi korxonada xo‘jalik faoliyati natijalarini to‘liq va haqqoniy ifodalaydi va korxonada raxbariyatini ma'lumotlarga bo‘lgan ehtiyojini qondirishga yo‘naltirilgan bo‘ladi. Undan keyingina strategik hisob va tahlil uchun javobgarlik markazlari darajasida

va faoliyat turlari bo'yicha xarajatlarni boshqarish maqsadida mazkur tizimdan foydalaniladi.

O'z navbatida boshqaruv hisobi keng qo'llaniladigan mamlakatlarda uni quyidagi bir necha aloxida turlari shakllantirilmoqda:

- ishlab chiqarish tannaxxini hisoblashga yo'naltirilgan ishlab chiqarish hisobi;

- ichki va tashqi ma'lumotlar tahliliga yo'naltirilgan analitik hisob;

- oddiy va takomillashgan direkt-kostingni ishlatadigan marjinal hisob;

- korxonalarda byudjetlashtirish tizimini shakllantirish va byudjet bajarilishini nazorat qilishga yo'naltirilgan byudjet (rejali) hisobi;

- korxonani rivojlantirishning strategik rejalarini bajarilishini nazorat qilishga yo'naltirilgan strategik hisob. Hisobni mazkur barcha turlari asta sekinlik bilan ishlab chiqilgan va amaliyotga joriy qilingan. Boshqaruv hisobini takomillashtirish nafaqat zamonaviy iqtisodiyotni rivojlanishi talabiga javob beradigan hisob modelini yaratish, balki boshqaruv va moliyaviy hisob ma'lumotlarini integratsiyalashga yo'naltirilgandir.

Hozirgi kunda mamlakatimizda byudjet hisobi keng rivojlanmoqda. Byudjet hisobini hisobni aloxida bir turi yoki korxonadagi boshqaruv hisobi umumiy tizimini tarkibiy qismi sifatida ta'riflash mumkin.

Boshqaruv hisobi tizimi eng avvalo strategik rejani bajarilishini kuzatish va nazorat qilishga yo'naltirilgan bo'lishi kerak. U quyidagilarni bajarishi lozim:

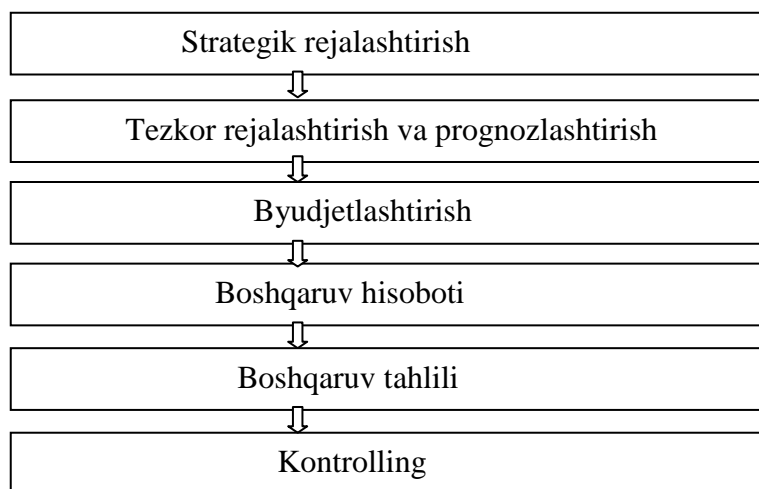
- a) korxonada darajasida belgilangan strategik va lokal vazifalarni o'zaro bog'lash(kongruetnost');

- b) korxonaning aloxida bo'linmalari o'rtasida samarali axborot almashinuvini ta'minlash;

- v) boshqaruvchilar uchun tahlil, nazorat va tegishli reja topshiriqlariga kerakli o'zgartirishlarni kiritish uchun foydali bo'lgan axborot almashinuvini ta'minlash.

Boshqaruv hisobi tizimi va strategik rejalashtirish to'liq bir biri bilan o'zaro bog'langan bo'lishi kerak (27-chizma). Korxonada raxbariyati belgilangan vazifalar

kerakli tartibda bajarilayotganligi va oxir-oqibatda korxonani strategik maqsadlariga erishilayotganligiga ishonch hosil qilishi lozim.



**27-chizma. Boshqaruv hisobi tizimi**

Boshqaruv hisobi tizimida rejalashtirish deganda tegishli maqsadlarni aniqlash, siyosat, taktika, strategiyani tanlash, baholash va ularga erishish borasida tegishli xarakterlarni amalga oshirish jarayoni tushuniladi. O'z ichiga strategik, taktik va joriy jabhalarni oluvchi rejalashtirishni amalga oshirish yuz bergan, sodir bo'layotgan va kelajakda yuz berishi mumkin bo'lgan jarayonlar haqida ma'lumotlar taqdim etishni taqozo qiladi. Rejalashtirish jarayoni odatda, modellashtirishning modellarini ishlatishni, ya'ni bir necha muqobil variantlarni ichidan samaralisini tanlashni nazarda tutadi. Bu narsa kutilayotgan kon'yunktura va iqtisodiy xolatni o'zgarishi haqidagi ma'lumotlarni olish bilan bog'liqdir. Kompaniya rahbariyati faoliyat ko'rsatkichlarini erishilishi mumkin bo'lgan o'sish sur'atlari, bozordagi ulushini saqlab qolish qobiliyati va turli, jumladan o'zgaruvchan iqtisodiy sharoitning har bir varianti uchun pul mablag'lari oqimini baholashi zarur.

Undan tashqari, boshqaruv hisobi tizimi quyidagi elementlarni o'z ichiga oladi:

- sodir bo'lgan xodisalarni tahlil qilish asosida kelgusida yuz berishi mumkin bo'lgan xodisalarni ta'siri to'g'risida xulosa berishni o'z ichiga oluvchi prognozashtirish;

- korxonada, uning bo'linmalari va ma'suliyat markazlari faoliyatini baholash;
- moddiy, moliyaviy va mehnat resurslaridan samarali foydalanilishini ta'minlashni nazorat qilish.

Korxonalarda byudjet hisobi tizimini keng qo'llanilishi integrallashgan yoki aloxida byudjet hisobini shakllantirishni taqozo qilmoqda.

Aloxida bir xo'jalik yurituvchi sub'ekt misolida olib qaraydigan bo'lsak, byudjet haqiqiy ma'lumotlarni reja ma'lumotlari (boshqacha qilib aytganda prognoz yoki normativ ko'rsatkichlar) bilan taqqoslash imkonini beradigan hisob metodidir.

Byudjetlashtirish tor ma'noda olib qaralganda moliyaviy hisobotlarni qisqa muddatli loyihalashtirish metodidir. Bunda har bir moddani bajarish uchun ma'sul tayinlanadi.

Ba'zi bir xollarda byudjet hisobi ichki hisobni mustaqil bir bo'limi sifatida ajratiladi va quyidagi xususiyatlari bilan ajralib turadi:

1. Korxonalarda faoliyat yuritayotgan reja-iqtisod bo'limlari doirasida byudjetlar tizimini shakllantirish.

2. Korxonadagi rejalashtirish tizimi doirasida hisob ma'lumotlarini to'plash.

Byudjet hisobi hozirgi kunda quyidagi 2 ta yo'nalish bo'yicha rivojlanmoqda:

- 1). Moliyaviy va boshqaruv hisobi tarkibida integrallashgan smeta hisobi (standartlar, normativlar).

- 2). Boshqaruv hisobi ma'lumotlari asosida tashkil qilinayotgan mustaqil byudjet hisobi.

Byudjetlashtirish boshqaruv hisobidan olingan ma'lumotlarga tayanadi va korxonada kelajakda qilinishi lozim bo'lgan iqtisodiy xarakatlarni dastlabki muvofiqlashtirishni o'z ichiga oladi. U prognozlashtirilgan boshqaruv va nazoratni vositasi bo'lib hisoblanadi.

Byudjet hisobi quyidagi 2 ta yo'nalish bo'yicha samarali boshqaruv nazoratini ta'minlaydi:

1. Ma'lum bir o'rnatilgan javobgarlikni tegishli sharoitga qarab qayd etish maqsadida qabul qilingan qarorlarni nazorat qilish;

2. Iqtisodiy xolat aralashishni talab qilganda ishlab chiqarish jarayonini borishiga tegishli tuzatishlar kiritish imkoniyatini beradigan ishlab chiqarish (paralel) nazorati.

Shunday qilib, byudjet hisobi 2 ta seriyadagi ma'lumotlar: prognoz va haqiqiy ma'lumotlarni ifodalaydi. Ularni taqqoslash ko'rsatkichlarni ijobiy va salbiy nisbatini aniqlash imkoniyatini beradi.

Amaliyot shuni ko'rsatmoqdaki, korxonalarda mazkur tizimlarni qo'llashda ular bir biri bilan bog'liq bo'lmagan 2 ta aloxida tizim sifatida qaralmoqda. Bu quyidagilarni anglatadi: korxonalar dastavval o'zidagi mavjud kadrlar va imkoniyatlardan foydalangan xolda reja-iqtisod bo'limi yoki moliyaviy bo'linmalarni kuchi bilan byudjetlashtirish tizimini joriy etishadi. Bu bosqichda odatda, ularni oldiga pul mablag'lari kelib tushishi va sarflanishini tartibga solish orqali pul mablag'lari xarakterini optimallashtirish bilan bog'liq vazifalar qo'yiladi. Buning uchun byudjetlar shakllantiriladi va bo'linmalar miqyosida javobgarlik markazlari tashkil etiladi. Xarajat markazlarini menejerlari o'z markaziga ajratilgan pul mablag'lari limitidan oqilona foydalanish bo'yicha ma'sul hisoblanishadi. Bizningcha, byudjetlashtirishni joriy etishdan asosiy maqsad mulk egalari manfaatlarini korxonani rivojlantirish manfaatlari bilan solishtirishdir. Belgilangan vazifalarga qarab mulk egalarini kuchli nazorati ostida korxonaning byudjetlashtirish tizimi shakllantiriladi. Shuning uchun byudjetni ma'lum bir ma'noda mulk egalarining korxonadagi moliyaviy oqimlar ustidan nazorat vositasi deb hisoblash mumkin.

Byudjet hisobida boshqaruv maqsadlari uchun to'planadigan hisob ma'lumotlari ko'pincha tegishli iqtisodiy qarorlar qabul qilish uchun yetarli bo'lmaydi. Asta sekin korxonalar katta bir muammoga, ya'ni korxonadagi mavjud axborot ta'minoti tizimi samarali boshqaruv qarorlari qabul qilish uchun kerak bo'ladigan ma'lumotlarni to'liq va tezkor yetkazib bermaslik muammosiga duch kelishmoqda. Mazkur bosqichda korxonada boshqaruv xisobi tizimini ishlab

chiqish va joriy etish boshlanadi. Mazkur jarayon boshqaruv hisobini tashkil qilish bilan bog'liq barcha masalalarda ishlatish mumkin bo'lgan ma'lumotlarni qamrab olish, qayta ishlash va umumlashtirishni o'z ichiga oladi.

Ko'pgina korxonalarda umumiy qilib olib qaraganda boshqaruv hisobi tizimi deganda xorijiy davlatlardagi kontrolling tizimiga o'xshash yaxlit bir ichki tarkibiy tizim tushuniladi.

Boshqaruv hisobi tizimini joriy etish murakkab va uzoq davom etuvchi jarayon hisoblanadi.

Ba'zi bir olimlar boshqaruv hisobini joriy etishga soddalashtirilgan xolda yondashishni tavsiya qilishmoqda. Masalan, olim N.Chupaxina boshqaruv hisobini 28-chizmada keltirilgan tartibda joriy etishni tavsiya qilmoqda (7-chizma).

Boshqaruv hisobini joriy etishda korxonani kuchli va kuchsiz tomonlarini bilish zarur.

Moliyaviy va boshqaruv hisoblarini o'zaro hamkorligi mexanizmini shakllantirish boshqaruv hisobini ehtiyojini hisobga olgan xolda buxgalteriya hisobini analitikasini joriy etishni taqozo qiladi.

Mazkur bosqichlarda quyidagilar baholanadi:

- ustama xarajatlarning taqsimlanishini buxgalteriya va boshqaruv hisoblarida mos kelishi;
- rejalashtirish uchun analitikani bo'lishi va boshqalar.



## **28-chizma. Boshqaruv hisobini joriy etish bosqichlari**

Buxgalteriya hisobini analitikasini joriy etish jarayonida quyidagi tadbirlar (rejalashtirishni ehtiyojiga moslashtirish) amalga oshirilishi kerak:

- faoliyat turlari bo‘yicha aloxida (aloxida ajratilgan) hisobni joriy qilish;
- xarajat moddalarini tarmoqlar xususiyatlaridan kelib chiqib klassifikasiyalash;
- faoliyat turlari kesimida ustama xarajatlarni faoliyat va mahsulot turlari bo‘yicha tanlangan bazaga mutanosib ravishda taqsimlash;
- spravochniklarning elementlarini tartibga solish;
- har bir faoliyatning mahsulotini kal'kulyasiyalashning hisob kitoblarini avtomatlashtirish;
- iste'molchilar (ichki va tashqi) bilan hisob kitoblarni tashkil qilish.



Shunday qilib, buxgalteriyani boshqaruv hisobini ehtiyojiga yoʻnaltirilishi va maʼlumotlarni bir marta kiritilishi moliyaviy va boshqaruv hisobini oʻzaro hamkorligini yoʻlga qoʻyishni samarali variantidir.

Zamonaviy texnika vositalari bir tizimni ichida turli hisoblarni (buxgalteriya, soliq, boshqaruv) yuritish imkoniyatini beradi. Bunday sharoitda buxgalteriya hisobining boshlangʻich maʼlumotlarini boshqaruv hisobida qayta ishlash uchun paralel boʻlim tashkil qilmasdan, mavjud buxgalteriya shtatini koʻpaytirish samarali hisoblanadi. Albatta, hisobning turlarining oʻzaro hamkorligini taʼminlash boʻyicha korxonani sharoitini bilmasdan turib aniq takliflar berib boʻlmaydi.

Boshqaruvning tuzilishi qanchalik murakkab boʻlsa, faoliyat koʻrsatkichlari tizimini toʻgʻri tanlash va tizimni toʻgʻri faoliyat koʻrsatishi, yaʼni har bir boʻlinmaning oldida turgan vazifalardan kelib chiqqan xolda koʻrsatkichlar va ularning samaradorligini oʻz vaqtida aniqlash shunchalik muhim ahamiyat kasb etadi.

Nazariy jihatdan olib qaralganda boshqaruv hisobini joriy etish qoidalarini oʻrnatish boʻyicha ikkita: markazlashtirilgan va markazlashtirilmagan yondashuv boʻlishi mumkin.

Birinchi yondashuvda hisobni yuritilishi korxonada tashkil qilingan aloxida boʻlim tomonidan tartibga solinadi va nazorat qilinadi. Bunda albatta korxonada raxbariyati boshqaruv hisobini joriy qilish va yuritishga maʼsul shaxs yoki shaxslar guruxini ajratishi shart. Bunday maʼsul shaxslar korxonani ijrochi organiga xisobdor hisoblanadi va mazkur jarayonga jalb qilingan mutaxassislardan tashkil topadi. Ularni asosiy vazifasi korxonada raxbariyati tomonidan boshqaruv hisobini joriy qilish jarayonida belgilangan vazifalarni boshqa ishlarga vaqt sarflamasdan bajarish hisoblanadi.

Ikkinchi yondashuvning mazmuni boshqaruv hisobi funksiyasini yuritish va korxonada raxbariyatini tegishli boshqaruv hisoboti bilan taʼminlashdan iboratdir. Ushbu vazifa biron bir tarkibiy boʻlinmada: reja-iqtisod, moliya boʻlimi, buxgalteriya, strategik rejalashtirish boʻlimi, funksional tarkibiy boʻlinmalarda ishlovchi iqtisodchilarga yuklatilishi mumkin.

Yuqorida ta'kidlangan vazifalar boshqaruv hisobini ma'lum bir uyg'unlikda tashkil etilishi va yuritilishi hisobiga bajarilishi mumkin. Mazkur uyg'unlik boshqaruv hisobi tizimini shakllantirish, ishlab chiqish, joriy etish va undan foydalanishning quyidagi prinsiplaridan foydalanish hisobiga amalga oshiriladi:

1. Korxonada faoliyatini o'zaro bog'langan va uzluksiz biznes-jarayonlar-jarayonlar, xarakterlar guruxi majmuasi sifatida strukturizatsiyalash. Mazkur jarayonlar ma'lum bir yakuniy natijani qo'lga kiritishga yo'naltiriladi, korxonani faoliyat ko'rsatishi va o'zini asosiy moliya-xo'jalik faoliyatini bajarishi uchun muhim hisoblanadi.

2. Boshqaruv hisobi tizimida moliyaviy-xo'jalik faoliyatni korxonada miqyosida, biznes jarayonlar, javobgarlik markazlari-tarkibiy bo'linmalar, xodimlar, loyixalar va hokozolar kesimida prognozlashtiriladigan, rejalashtiriladigan va haqiqiy natijalarni doimiy baholash imkoniyati.

3. Hisobni reglamentga solishni majburiylik-biznes jarayonlarning natijalarini ichki va tashqi standartlar (reglamentlar), ya'ni jarayonlarni tartibi, bajarish muddati, natijalari va bajarilishi sifatini belgilab beruvchi xalqaro, milliy, tarmoq yoki korporativ darajasidagi me'yoriy xujjatlar asosida reglamentga (tartibga) solish.

4. Boshqaruv hisobida ishlatiladigan natijalar va ularni xarakterlovchi baholash ko'rsatkichlarini analitikligi va kompleksligi. Mazkur ko'rsatkichlar belgilangan rivojlanish strategiyasi, maqsad va vazifalarga, qabul qilinayotgan va bajarilayotgan boshqaruv qarorlariga nisbatan balanslashtirilgan xolga keltirishni ta'minlaydi.

Boshqaruv hisobi tizimini joriy etish va yuritishdagi yuqorida ta'kidlaganimizdek yagona metodologik yondashuvlar va yetarli amaliyotni bo'lmaganligi sababli ba'zi bir muammolar yuzaga kelmoqda. Ularni hal etish uchun boshqaruv hisobi tizimini ishlab chiqish, joriy etish va yuritish bo'yicha quyidagi yondashuvlarga amal qilish zarur:

1) korxonada boshqaruv hisobi tizimini ishlab chiqish, joriy etish va yuritishni aniq ifodalangan bo'lajak strategiyasi va maqsadini mavjudligi;

2) boshqaruv hisobi tizimi metodologiyasi-reglamentlar, javobgarlik markazlari va kompaniya raxbariyatini natijalari va ko'rsatkichlarini ishlab chiqishda bevosita qatnashish;

3) boshqaruv hisobi tizimida prognozlashtirish, rejalashtirish, hisob va tahlil jarayonlarini avtomatlashtirish. Bu xolat ma'lumotlarni korxonaning boshqa axborot bazasi bilan tegishli darajada integratsiyalashuviga imkon beradi va ma'lumotlarni to'plash hamda qayta ishlash xarajatlarini kamaytiradi.

Shuni ham ta'kidlash kerakki, boshqaruv hisobi tizimini shakllantirish yuqorida ta'kidlangan tamoyil va yondashuvlar asosida amalga oshirilganda hisobni axborot ta'minoti buxgalteriya, moliyaviy hisob bilan hech qanday aloqa qilmasligi va moliyaviy ma'lumotlarga tayanmasligi mumkin. Bunga kerakli ma'lumot va ko'rsatkichlarni tegishli javobgarlik markazlarida shakllantirish va ularni umumlashtiradigan, tartibga soladigan va ular asosida boshqaruv hisobotini tuzadigan bo'limga uzatish orqali erishish mumkin bo'ladi. Ikkinchi tomondan buxgalteriya va boshqaruv hisobining o'zaro aloqasini metodologik va tashkiliy darajada tartibga solish va avtomatlashtirish oz miqdordagi moliya, vaqt, kadr va material xarajatlari evaziga buxgalteriya hisobi va boshqaruv hisoboti ma'lumotlarini taqqoslash imkoniyatini beradi. Va albatta boshqaruv hisobini ishlab chiqish va joriy qilish loyixasida qatnashuvchi raxbarlar tomonidan uni shakli bo'yicha yakuniy qaror qabul qilinadi. Bu qaror boshqaruv ma'lumotlariga bo'lgan ehtiyoj, mavjud imkoniyatlar va mazkur axborot ta'minotini shakllantirish va joriy qilishga jalb qilinishi mumkin bo'lgan mablag'larni taqqoslash orqali qabul qilinadi.

Boshqaruv hisobi tizimida rejalashtirish deganda tegishli maqsadlarni aniqlash, siyosat, taktika, strategiyani tanlash, baholash va ularga erishish borasida tegishli xarakatlarni amalga oshirish jarayoni tushu-niladi. O'z ichiga strategik, taktik va joriy jabhalarni oluvchi rejalashtirishni amalga oshirish yuz bergan, sodir bo'layotgan va kelajakda yuz berishi mumkin bo'lgan jarayonlar haqida ma'lumotlar taqdim etishni taqozo qiladi. Rejalashtirish jarayoni odatda, modellashtirishning modellarini ishlatishni, ya'ni bir necha muqobil variantlarni

ichidan samaralisini tanlashni nazarda tutadi. Bu narsa kutilayotgan kon'yunktura va iqtisodiy xolatni o'zgarishi haqidagi ma'lumotlarni olish bilan bog'liqdir. Kompaniya rahbariyati faoliyat ko'rsatkichlarini erishilishi mumkin bo'lgan o'sish sur'atlari, bozordagi ulushini saqlab qolish qobiliyati va turli, jumladan o'zgaruvchan iqtisodiy sharoitning har bir varianti uchun pul mablag'lari oqimini baholashi zarur.

### **Tayanch iboralar**

Chiziqli-funksional, divizional, matrichli, avtonom, integrallashgan, dualizm, monizm, boshqaruv hisobini tashkil qilish variantlari, boshqaruv hisobini tarkibiy tuzilishi, asosiy maqsadlari, joriy etish bosqichlari.

### **Takrorlash uchun savollar**

1. Boshqaruv hisobining mazmunini belgilab beruvchi elementlari nimadan iborat?
2. Boshqaruv hisobi tizimiga tashqi muhit ta'sirini tadqiqini qanday bosqichlari mavjud?
3. Boshqaruv hisobi tizimiga ta'sir etuvchi qanday omillar bor?
4. Korxonalarda boshqaruv hisobini yuritishning qanday variantlari mavjud?
5. Boshqaruv hisobi qanday tarkibiy tuzilishga ega?
6. Boshqaruv hisobini joriy etishni qanday bosqichlari mavjud?

## Tavsiya etilgan adabiyotlar

1. O‘zbekiston respublikasi Prezidenti Shavkat Mirziyovning Oliy majlisga Murojaatnomasi//Xalq so‘zi, 2020 yil 25 yanvar.
2. Abdug‘aniev A.A. Boshqaruv hisobini tashkil etish muammolari, ularning yechimlari. – T., 2003.
3. Аврова И.А. Управленческий учет. – М.: Бератор-паблишинг, 2007. 324 с.
4. Алборов Р. Бухгалтерский управленческий учет (теория и практика). – М.: Дело и сервис, 2005.
5. Альтерман Г. Истоки бюджетирования. - М.: Финансы и статистика, 2001.- 301 с.
6. Аткинсон Э.А., Банкер Р.Д., Каплан Р.С., Янг М.С. Управленческий учет: Пер. с англ. – 3-е изд. – М.: Вильямс, 2007.
7. Babajanov A. «Moliyaviy hisob» darsligi bo‘yicha ilmiy ma‘ruza: Iqtisod fanlari doktori ilmiy darajasini olish uchun ilmiy ma‘ruzaning avtoreferati. – T.: O‘zRBMA. 2006. – 54 b.
8. Бабенкова Т.В., Сафаров А.В. Учет в управленческих целях: некоторые особенности. //Управленческий учет, 2006. № 5. С. 94–108.
9. Блаженкова Н.М. Влияние управленческого учета на результативность хозяйственной организации. Автореф. дис. ... канд. экон. наук. – Ижевск.2009.
10. Bobojonov O., Jumaniyozov K. Boshqaruv hisobi. Darslik. -T.: TDIU, 2005. - 368 b.
11. Богатый Д.В. Развитие методики управленческого учета и контроля в коммерческих организациях. Дис. на соис. учен. степ. канд. экон. наук. –М, 2002.
12. Булгакова С.В. Теория, методология и организация системы управленческого учета. Докт. дис. на соис. уч. степ. докт. экон.наук. – Воронеж, 2009.
13. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие./Кизилов А.Н.,

Карасева М.А. -М.: Эксмо, 2006.

14. Быстрова А.Н. Интегрированный управленческий учет инновационной деятельности в условиях информационной экономики. Дис. на соис. уч. степ. докт. экон.наук. – Екатеринбург, 2010.

15. Валиулова А.Р. Управленческий учет как инструмент управления промышленным предприятием: автореф. дис. ... канд. экон. наук.: 08.05.00 – Ульяновск, 2007. 25 с.

16. Валиулова А.Р., Приходько В.И. Стратифицированное представление системы управленческого учета.//Управленческий учет, 2006/5. С. 4–17.

17. Вахрушина М.А. Теория и практика бухгалтерского управленческого учета. Докт. дис. на соис. уч. степ. докт. экон.наук. -Москва, 2002.

18. Волкова О. Управленческий учет. Электронный учебник, 2010.

19. Войко Д.В. Сущность управленческого учета и его место в управлении предприятием. //Управленческий учет, № 3, 2005.

20. Воронова Е.Ю. Управленческий учет. Учебник. – М.: Изд. Юрайт, 2011.

21. Гарифуллин К.М. Управление затратами. Учебн. пособие. — Казань, КГФЭИ, 2005, 316 с.

22. Гаррисон Р., Норин Э., Брюэр П. Управленческий учет. 12-е изд. Пер. с англ. /Под ред. М.А.Карлика. – СПб.: Питер, 2012.

23. Грибановский В.М. Концепция управленческого учета на современном этапе развития экономики России. //Управленческий учет, №1, 2005.

24. А.А.Заикин. Трансфертное ценообразование в системе управленческого учета. - Дис....канд.экон.наук.:08.00.12.: Казан. 2006.

25. Закирова А.Р. Методология и инструментарий управленческого учета в сельскохозяйственных организациях. Дис. на соис. уч. степ. докт. экон.наук. - Казан, 2011. С.52.

26. Закирова А.Р. Методология и инструментарий управленческого учета в сельскохозяйственных организациях. Автореф. докт. дис. на соис. уч. степ. докт. экон.наук. -Казан, 2011.

27. Залевский В.А. Управленческая учетно-аналитическая система производственных затрат для целей стратегического менеджмента: теория и методология. Автореф. докт. дис. на соис. уч. степ. докт. экон.наук. – Орел, 2009. 24 с.
28. Демиденко Ю.Г. Разработка системы бюджетирования как основного элемента управленческого учета в торгово-розничных сетях. Дис. на соис. учен. степ. канд. экон. наук. – Старый Оскол, 2009.
29. Демин А.Е. Внутренний контроль и бюджетирование в системе управленческого учета во вспомогательных производствах сельскохозяйственных организаций. Дис. на соис. учен. степ. канд. экон. наук. – Москва, 2009.
30. Друри К. Управленческий и производственный учет / Пер. с англ. В.Н. Егорова. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002. с.785-786
31. Евстафьева Е.М. Методические подходы к формированию управленческого учета собственного капитала коммерческой организации. Статья. //Учет и статистика, 1/2001.
32. Ермакова Н.А. Бюджетирование в системе управленческого учета. - М.: Экономистъ, 2004, 187 с.
33. Жарикова Л.А. Управленческий учет: Учебное пособие. – Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2004. 136 с.
34. Иваненко О. Оцени себя сам. Трансфертный прайс-лист // Двойная запись. - 2004.-№11.
35. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет. Учебник для вузов. – М.: Экономист, 2004.
36. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. – М.: Юристъ, 2003. - 618 с.
37. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет. Учеб. для вузов. - М.: Экономист, 2004.
38. Ивашкевич В.Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат. //Бухгалтерский учет. - М., 2000. № 3.

39. Каверина О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 352 с.
40. Карпова Т.П. Управленческий учет. Учебник для вузов. -2-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. - 351 с.
41. Карпова Т.П. Управленческий учет. Учебник. -М.: Аудит; Изд. Объединение «Нениби», 2009. -350 с.
42. Керимов В.Э. Бухгалтерский управленческий учет. Учебник. – М.: Дашков и К, 2009.
43. Коба Е.Е. Формирование методологии системы внутреннего контроля в агропромышленных холдингах. Автореф. дисс. на соис. учен. степ. докт. экон. наук. - Москва, 2012.
44. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет. – М., 2006.
45. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: Учебник. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2007.
46. Кукукина И.Г. Управленческий учет. – М.: Финансы и статистика, 2004.
47. Лисович Г.М. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве и на перерабатывающих предприятиях АПК. – Ростов на Дону, 2000.
48. Ложкина С. Концепция формирования управленческой учетно-аналитической системы на основе информационной платформы МСФО. Докт. дис. на соис. уч. степ. докт. экон. наук. - Орел, 2015.
49. Маслова О.С. Система управленческого учета, отчетности и бюджетирования на сельскохозяйственных предприятиях. Автореф. дисс. на соис. учен. степ. докт. экон. наук. – Орел. 2010.
50. Методические рекомендации по организации и ведению управленческого учета (утв. Экспертно-консультативным советом по вопросам управленческого учета при Минэкономразвития России от 22 апреля 2002 г. № 4).



51. Мизиковский И.Е. Генезис управленческого учета: теоретико – методологический аспект. Докт. дис. на соис. уч. степ. докт. экон. наук. - Нижний Новгород, 2006.
52. Мизиковский Е.А. Генезис управленческого учета на отечественных предприятиях. – М.: Экономистъ, 2006.
53. Мухина Е.Р. Теоретические аспекты бюджетирования как элемента ресурсного обеспечения управленческого учета. //Вестник Пермского университета, 2014, вып. 1(20).
54. Низамов С.Ф. Развитие методологии и организации управленческого учета в строительном комплексе (на примере Республики Таджикистан). Автореферат на соискание ученой степени доктора экономических наук. – Москва, 2011.
55. Николаева С. А. Управленческий учет. – М.: ИПБ-БИНФА, 2003.
56. Николаева С.А. Управленческий учет. Пособие для подготовки к профессиональному экзамену на аттестат профессионального бухгалтера. Информационное агентство ИПБ-БИННФА, 2002.
57. Николаева С.А. Управленческий учет: Учеб. пособие. – М.: Институт профессиональных бухгалтеров России: Информационное агентство «ИПБР-БИНФА», 2004.
58. Мезенцева Т.М. Финансовая стратегия развития предприятия: бюджетирование и трансфертные цены // Аудиторские ведомости, №1,2001. - с. 68.
59. Палий В.Ф., Палий В.В. Управленческий учет – новое прочтение внутрихозяйственного расчета. // Бухгалтерский учет, 2000. №17.
60. Палий В.Ф. Управленческий учет. – М.: Финансы и статистика, 2007.
61. Пардаев А.Х., Пардаев Б.Х. Бошқарув ҳисоби. Ўқув қўлланма. – Т.: Гафур Гулом номидаги нашриёт-матбаа ижодий уйи, 2008. – 252 б.
62. Пизенгольц М.З. О содержании управленческого учета.//Бухгалтерский учет, 2000. №19.

63. Пинтус Д. Репозиционирование управленческого учета.//Консультант, февраль 2005г., №3.
64. Пыткин А.Н., Лавренчук Е.Н. Основы управленческого учета: теория и практика. - Пермь: Изд. ПРИЛИТ, 2000. 100 с.
65. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учебн. пособие. - М.: Аудит; ЮНИТИ, 1996, 638 с.
66. Сидоров С.А. Организация бюджетирования в системе управленческого учета. Автореф. дисс. на соис. учен. степ. кан. экон. наук. - Москва, 2005.
67. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика. Пер. с фр. /Под ред. Соколова Я.В. – М.: Финансы и статистика, 2000.
68. Рассказова-Николаева С.А., Шебек С.В., Николаев Е.А. Управленческий учет: учебн. пособие. – СПб.: Питер, 2013, 496 с.
69. Рыбакова О.В. Бухгалтерский управленческий учет и управленческое планирование. – М.: Финансы и статистика, 2005, 464 с.
70. Терновых В.К. Бюджетирование в системе управленческого учета в интегрированных объединениях аграрной сферы. Дисс. на соис. учен. степ. кан. экон. наук. – Воронеж, 2005. 22 с.
71. Управленческий учет: Учебное пособие. /Под ред. Шеремета А.Д. – М.: ФБК-Пресс, 2002.
72. Управленческий учет: Учебно-практическое пособие / Акчурина Е.В., Солодко Л.П., Казин А.В. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2004. - 480с.
73. Харакоз. Ю. Тенденция развития управленческого учета. //Аудит и финансовый анализ. 2/2007.
74. Xasanov V.A., Xoshimov A.A. Boshqaruv hisobi. Darslik. Yangi nashr, 2011. 312 b.
75. Xasanov V.A., Xashimov A.A. Boshqaruv hisobida byudjetlashtirish. - T.: O'qituvchi, 2004.
76. Хонгрэн.Ч. Управленческий учет. [Текст]. Ч.Хонгрэн, Дж.Фостер, Ш.Датар. - СПб. :Питер, 2007. 1008 с.

77. Хорнгрен Чарльз Т., Фостер Джордж, Бухгалтерский учет: управленческий аспект. -М.: Финансы и статистика, 2002. с.385.
78. Xoshimov. В. Buxgalteriya hisobi nazariyasi. Darslik. – Т., 2003.
79. Xolbekov R.O. Buxgalteriya hisobi nazariyasi. – Т.: Cho`lpon, 2011. 200 b.
80. Чая В.Т., Чупахина Н.И. Управленческий учет: Учебное пособие. – М.: Эксмо, 2009.
81. Чупахина Н.П. Методологические подходы к поэтапной постановке системы управленческого учета в агрохолдингах//Аудит и финансовый анализ.№3. 2008 г.
82. Чупахина Н.П. Перспективы развития управленческого учета. //Аудит и финансовый анализ. 2/2007.
83. Чупахина Н.П. Чупахина Н.И. Теоретические основы создания системы управленческого учета в АПК. //Аудит и финансовый анализ, №5, 2007.
84. Шароватова Е. Позиция управленческого учета в инновационной экономике.//Учет и статистика, 2010, №4.
85. Шеремет, А.Д. Управленческий учет [Текст] / А.Д. Шеремет. - М.: ФБК ПРЕСС, 2000. с.241.
86. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры: Пер. с англ. /Под ред. и с предисловием А.М. Петрачкова. – М.: Финансы и статистика, 2001. 269 с.
87. Янковский К.П., Мухар И.Ф. Управленческий учет: Учебное пособие. – СПб.: Питер, 2011.
88. Щегловская Ю.А. Бюджетирование как инструмент эффективного финансового планирования. - М.; Аудит и финансовый анализ, №1, 2010.
89. Щиборщ К. В. Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России. - М.: Дело и сервис, 2005, 544 с.

## ILOVALAR

1-ilova

### Boshqaruv hisobiga oid ta'riflar tahlili

<b>№</b>	<b>Olimlarning F.I.Sh</b>	<b>Ta'riflarning mazmuni</b>
1.	Avrova I. A.	Boshqaruv hisobi korxonada miqyosida boshqarish uchun kerak bo'ladigan barcha turdagi ma'lumotlarni o'zida qamrab oladi. Boshqaruv hisobining asosiy maqsadi korxonada miqyosida nazorat qilish va axborot bilan ta'minlash bo'lganligi uchun ham u modellarga ega, biroq uning tartib va qoidalarini korxonalarining o'zlari mustaqil ravishda ishlab chiqadi
2.	Karpova T.P.	Boshqaruv hisobi tezkor boshqaruv qarorlari qabul qilish va kelgusida rivojlantirish muammolarini muvofiqlashtirish uchun xarajat va daromadlarni hisobga olish, normalar belgilash, rejalashtirish, nazorat va tahlil qilish, ma'lumotlarni bir tizimga solishning integrallashgan tizimidir
3.	Alborov R.	Boshqaruv hisobi buxgalteriya hisobining bir qismi(tizimosti) bo'lib, xo'jalik jarayonlarini (ta'minot, ishlab chiqarish, sotish) haqqoniy qayd etish hamda ichki iste'molchilarga nazorat, tahlil etish, boshqaruv qarorlari qabul qilish, tartibga solish, rejalashtirish va prognozlashtirish uchun kerak bo'ladigan ma'lumotlarni tayyorlash va taqdim etish kabi vazifalarni bajaradi
4.	Kilouf L., Leyniger V., Royborn S.	Boshqaruv hisobi korxonada mablag'laridan xodimlar tomonidan samarali foydalanish bo'yicha doimiy javobgarlikni ta'minlash uchun korxonada boshqaruv tomonidan o'z faoliyatini rejalashtirish va nazorat qilish maqsadida ishlatiladigan moliyaviy ma'lumotlarni

		aniqlash, o'lchash, jamlash, tahlil etish, qayta ishlash, izohlash va ayriboshlash jarayonidir.
5.	Arnol'd J., Xoup T.	Boshqaruv hisobi korxonaning ichki mablag'larini taqsimlash yo'llari va usullari haqidagi boshqaruv qarorlarini qabul qiladigan menejerlar uchun ma'lumotlarni jamg'aradigan va qayta ishlab beradigan tizimdir
6.	Xorngren Ch., Foster J., Datar S.	Boshqaruv hisobi tizimi ma'lumotlarning ichki iste'molchilari uchun kerak bo'lib, korxonaning oldiga qo'ygan maqsadlariga erishishida menejerlarga kerak bo'ladigan moliyaviy va boshqa turdagi ma'lumotlarni o'lchaydi va qayta ishlaydi. Boshqaruv hisobining asosiy g'oyasi "turli maqsadlar uchun har xil xarajatlar" tamoyili hisoblanadi
7.	Kukukina I.G.	Boshqaruv hisobi–korxonada ichidagi hisob, rejalashtirish, nazorat va baholash, tashkil etish, rag'batlantirish va harakatlarni muvofiqlashtirish bo'yicha axborot aloqalari funksiyalarining ishlatiladigan jarayondir. U o'zida rahbariyatga o'z funksiyalarini bajarishi uchun kerak bo'ladigan ma'lumotlarni aniqlash, o'lchash, to'plash, tahlil qilish, tayyorlash va uzatishni tizimli yondashuvini namoyon etadi.
8.	Jarikova L.A.	Boshqaruv hisobi ma'lumotlarni ichki iste'molchilari uchun korxonada faoliyatini optimallashtirish va bo'lg'usi rivojlanishini muvofiqlashtirish uchun kerakli analitik ma'lumotlarni to'plash, qayta ishlash va taqdim etishning integrallashgan tizimidir
9.	Volkova O.	Boshqaruv hisobi korxonaning barcha maqsadlariga

		erishishga yo'naltirilgan boshqaruv qarorlarini qabul qilishga mo'ljallangan axborot almashinuvi tizimidir
10.	Nikolaeva S.A.	Boshqaruv hisobi xo'jalik faoliyati natijalari va xarajatlar haqidagi ma'lumotlarni ob'ektlarni boshqarish uchun kerakli kesimda to'plash, rejalashtirish, nazorat va tahlil qilish va ular asosida korxonaning moliyaviy natijalarini optimallashtirish maqsadida tezkor ravishda turli boshqaruv qarorlarini qabul qilish tizimidir
11.	Druri K.	Boshqaruv hisobi–korxonani boshqaruv xarakteridagi, ya'ni chora-tadbirlarni qo'llash, rejalashtirish, nazorat, tartibga solish faoliyatlarini amalga oshirish uchun zaruriy bo'lgan ma'lumotlarni tayyorlash demakdir
12.	Garrison R.N., Norin E.Yu.	Boshqaruv hisobi–korxonani faoliyatini nazorat qiladigan va yo'naltiradigan menejerlarni axborotlar bilan ta'minlash tizimidir
13.	Paliy V.F., Vil' R.V.	Boshqaruv hisobining mohiyati ishbilarmonlik faoliyatini boshqarish jarayonida menejerlarga asqotadigan yoki zarur bo'lgan axborotni taqdim etishdan iborat
14.	Vaxrushina M.A.	Boshqaruv hisobi bir vaqtning o'zida tadqiqotlar tizimi va sohasini o'zida namoyon etadi. U korxonani boshqarish tizimining muhim elementi, hisob jarayoni va boshqaruv o'rtasida bog'lovchi halqa hisoblanadi
15.	Abdug'aniev A.A.	Boshqaruv hisobi–korxonaning ichki boshqaruvchilariga davr talablarini e'tiborga olgan holda samarali boshqarishda, rejalashtirishda, tahlil va nazorat etishida hamda zarur chora-tadbirlarni belgilashida, ularni korxonani faoliyatida qo'llashida zarur bo'lgan aniq hisob ma'lumotlarni tezkor holda yetkazib beruvchi tizimdir
16.	Yankovskiy	Boshqaruv hisobi korxonani menejerlari (mulkdorlari)

	K.P., Muxar I.F.	tomonidan samarali, tezkor, taktik va strategik qarorlarni qabul qilish uchun kerak bo'ladigan ma'lumotlarni qayd etish, umumlashtirish va taqdim etish tizimini ifodalaydi
17.	Voronova Ye.Yu.	Boshqaruv hisobini boshqaruv, rejalashtirish, nazorat qilish va baholash maqsadida korxonada va uning tarkibiy bo'linmalarini xo'jalik faoliyati haqidagi ma'lumotlarni yig'adigan, qayd etadigan, umumlashtiradigan va uzatadigan buxgalteriya hisobini tizimosti sifatida ifodalash mumkin
18.	Chaya V.T., Chupaxina N.I.	Boshqaruv hisobi–maqsadi korxonada boshqaruvchilariga o'z vaqtida tegishli ma'lumotlar bilan ta'minlashdan iborat bo'lgan, rejalashtirish, nazorat va tahlil bilan uzviy bog'langan korxonada qisqa muddatga va kelajak davrga mo'ljallangan boshqaruv qarorlarini qabul qilish uchun kerak bo'ladigan ma'lumotlarni qayd etish, aniqlash, bir tizimga solish va interpretasiya qilish tizimidir.

## 2-ilova

### Boshqaruv hisobining predmetiga oid ta'riflarning qiyosiy tahlili

№	Olimlarning F.I.Sh.	Ta'riflarning mazmuni
1.	Bulgakova S. V.	Boshqaruv hisobining predmetiga nafaqat xarajatlar hisobi va tannarxni kalkulyasiyalash kirishi kerak, balki byudjetlashtirish, faoliyatni baholash va hokazolarni ham o'z ichiga olishi kerak
2.	Karpova T.P., Murunova I.A.	Boshqaruv hisobining predmetiga o'zida xo'jalik mablag'larini aylanishini aks ettiruvchi ta'minot, ishlab chiqarish va sotish jarayonlarining yig'indisi kiradi
3.	Kozin Ye.B., Kozina T.A.	Boshqaruv hisobining predmetini ishlab chiqarish mablag'lari, xo'jalik jarayonlari va ular natijalarining jamlanmasi sifatida qarashgan

4.	Nikolaeva S.A., Kerimov V.E.	Boshqaruv hisobining predmetida eng asosiysi bozor munosabatlari sub'ektlari va ular bo'linmalarining xarajatlari va natijalaridir
5.	Bezrukix P. S., Baxrushina M.A., Ivashkevich V.B., Kondrakov N.P., Nikolaeva O.E., Pizengol's M.Z., Sheremet A.D.; Atkinson E.A., Banker R.D., Kaplan R.S., Xorngren Ch.T., Foster J., Yang S.	Boshqaruv qarorlari qabul qilishning axborot ta'minoti boshqaruv hisobining predmetidir
6.	Satubaldin S.S., Sokolov Ya.V., Stukov S.S., Chumachenko N.G.	Xarajatlar hisobi va mahsulot tannarxini kalkuliyasiya qilish boshqaruv hisobining predmetiga kiradi
7.	Vrublevskiy N.D., Mizikovskiy Ye.A., Nikolaeva S.A., Paliy V.F., Paliy V.V.	Korxonaning boshqarish funksiyasi bajarilishi boshqaruv hisobi predmetidir
8.	Blajenkova N.M.	Boshqaruv hisobi predmeti korxonada va uning bo'linmalarini boshqaruv jarayonining barcha siklidagi ishlab chikarish, tijorat-sotish va investision faoliyati hisoblanadi
9.	Sandrikova T. S.	Boshqaruv hisobining predmeti ishlab chiqarish jarayonida foydalaniladigan mulk va tarkibiy bo'linmalar faoliyati natijalari hisoblanadi



10.	Karpova T.P.	Boshqaruv hisobining predmeti ishlab chiqarishni boshqarishning barcha siklidagi ob'ektlarni jami hisoblanadi
11.	Baxrushina M.A.	Boshqaruv hisobining predmeti korxonada va uning mas'uliyat markazlari deb nomlanuvchi alohida tarkibiy bo'linmalarini ishlab chiqarish faoliyati hisoblanadi.

### 3-ilova

#### Boshqaruv hisobini ob'ektlariga oid ta'riflarning qiyosiy tahlili

№	Olimlarning F.I.Sh.	Ta'riflarning mazmuni
1.	Sandrikova T. S.	Boshqaruv hisobi ob'ektlariga quyidagilar kiradi: - ishlab chiqarish xarajatlari (doimiy va o'zgaruvchan xarajatlar), ularni me'yorlashtirish, rejalashtirish, nazorat va tahlil qilish; - xarajatlarni hosil bo'lish joylari, mas'uliyat markazlari, xarajatlarni tashuvchilari (kal'kulyasiyalash ob'ektlari); - qishloq xo'jaligi mahsulotlarini ishlab chiqarish, ish bajarish va xizmat ko'rsatishlarni natijalari
2.	Boyko Ye.A.	Ob'ektlarni quyidagi ikki guruhga birlashtirish mumkin: - sub'ektning xo'jalik faoliyati jarayonida insonlarning mehnatini ma'lum maqsadga yo'naltirilishini ta'minlovchi ishlab chiqarish mablag'lari; - sub'ektning ishlab chiqarish faoliyatini tashkil etuvchi xo'jalik jarayonlari va ularning natijalari
3.	Baxrushina M.A.	Boshqaruv hisobi ob'ektlariga biznes segmentlari (mas'uliyat markazlari)ning daromad, xarajat va moliyaviy natijalari kiradi
4.	Karpova T.P.	Boshqaruv hisobi ob'ektlari deganda ishlab chiqarish mablag'lari tushuniladi

5.	Nikolaeva S.A.	Boshqaruv hisobining asosiy ob'ektlariga korxonaning xarajat va daromadlari hamda xarajat va daromadlarni solishtirish natijalari, mas'uliyat markazlari va ichki hisobot tizimi kiritiladi
6.	Sheremet A.D.	Boshqaruv hisobi ob'ektlari tarkibiga ekologiya xarajatlari, korxonalarining turli risklari, transport turlari bo'yicha transport xarajatlari va boshqalarni ham kiritish lozim
7.	Musin S.L.	Boshqaruv hisobi ob'ektlariga korxonalar va uning tarkibiy bo'linmalari xarajatlari; korxonalar va uning tarkibiy bo'linmalari xo'jalik faoliyati natijalari; mas'uliyat markazlari va xarajat markazlarining moliyaviy natijalari (xarajatlari); ichki baholash; byudjetlashtirish va ichki hisobotlar kiradi
8.	Zakirova A.R.	Aktivlar, majburiyatlar va sarmoyani ham boshqaruv hisobining ob'ektlariga kiritish mumkin, chunki ular ham mazkur hisob turi tomonidan o'rganiladi
9.	Karpova T.P.	Ob'ektlarga ishlab chiqarish mablag'lari, xo'jalik jarayonlari va natijalari kiradi.

#### 4-ilova

#### Boshqaruv hisobi maqsadi bo'yicha fikrlarning qiyosiy tahlili

№	Olimlarning F.I.Sh.	Ta'riflarning mazmuni
1.	Baxrushina M., Karpova T., Xorngren Ch., Foster J., Sheremet A., Baxrushina M.	Boshqaruv hisobining maqsadi: boshqaruvchilarga boshqaruv qarorlari qabul qilishida axborot ko'magi berish; korxonalar va uning mas'uliyat markazlari faoliyatining iqtisodiy samaradorligini nazorat qilish, rejalashtirish va prognozlashtirish; baho belgilash uchun asos yaratish; korxonaning rivojlanishini samarali variantlarini tanlashdan iboratdir

2.	Ivashkevich V.	Korxonada iqtisodiyotini boshqarish bo'yicha qarorlar qabul qilish va mazkur qarorlarni samarali bajarilishini baholash uchun kerakli ma'lumotlar bilan ta'minlash boshqaruv hisobini bosh maqsadidir
3.	Kovalev V., Sokolov Ya.	Boshqaruv hisobini maqsadi bilan tijorat tashkilotlari faoliyatini maqsadlari bir biriga uzviy bog'liqdir
4.	Golovoynina A., Ivashkevich V., Nikolaeva S., Nidlz B.	Iqtisodiy adabiyotlarda boshqaruv hisobining maqsadi faoliyatini samarali va ilmiy asoslangan holda boshqarishi uchun ma'lumotlarni ichki iste'molchilariga (korxonada boshqaruvchilariga) zaruriy ma'lumotlarni taqdim etish sifatida ta'riflanadi
5.	Kerimov V., Tkach V.	Boshqaruv hisobining maqsadi mas'uliyat markazlari va biznes segmentlari bo'yicha hisob yuritishdir
6.	Bulgakova S.	Boshqaruv hisobining maqsadi iqtisodiy sub'ekt, uning bo'linmalari va biznes segmentlari faoliyatining haqiqiy, normativ va prognoz ko'rsatkichlari hamda tashqi muhit ko'rsatkichlari asosida tashkiliy (strategik, taktik, tezkor) maqsadlarga erishishi uchun rejalashtirish, nazorat va boshqaruv qarorlarini qabul qilish jarayonlarini axborot ta'minotini yaratishdan iboratdir
7.	Blajenkova N.	Boshqaruv hisobining maqsadi - korxonada xo'jalik faoliyati vazifalari va strategik, taktik va tezkor maqsadlariga erishish, nazorat qilish va tartibga solish borasidagi boshqaruv qarorlarini axborot ta'minotidir
8.	Zakirova A.	Boshqaruv hisobining maqsadi korxonada menejerlarini ishlab chiqarish-xo'jalik faoliyatini iqtisodiy nafliligini nazorat qilish, boshqaruvning ichki vazifalarini yechish va boshqaruv qarorlarini tayyorlash va ularni asoslash uchun kerak bo'ladigan ma'lumotlar bilan ta'minlashdan iboratdir.

## Boshqaruv hisobining vazifalari haqidagi ta'riflar

№	Olimlarning F.I.Sh.	Ta'riflarning mazmuni
1.	Zakirova A.	<p>Boshqaruv hisobining vazifalari quyidagilardan iboratdir:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Korxonada faoliyati xarajati, daromadi va natijalarini boshqarish maqsadlari uchun ma'lumotlarni shakllantirish; xarajatlar hisobi ob'ektlari, mas'uliyat markazlari va xarajat markazlarini aniqlash, xarajatlarni turkumlashning belgilarini ishlab chiqish; xarajatlarni elementlar, moddalar, turlari, aniq bir mahsulotlar, mas'uliyat markazlari bo'yicha baholash; kal'kulyasiyalash ob'ektlari va ustama xarajatlarni kal'kulyasiyalash ob'ektlari bo'yicha taqsimlash metodlarini aniqlash; ishlab chiqarilayotgan mahsulot birligini kal'kulyasiyalash metodlarini aniqlash; mas'uliyat markazlari va xarajat markazlari bo'yicha faoliyat natijalari va xarajatlarini taqqoslash; boshqaruvni rejalashtirish va nazorat qilish uchun xarajatlar haqidagi ma'lumotlarni taqdim etish.</li> <li>2. Byudjetlarni prognozlashtirish, rejalashtirish va shakllantirishda ko'maklashish, joriy xarajat va daromadlarni prognozlashtirish, korxonani strategik va tezkor maqsadlariga erishishini ta'minlovchi detallashtirilgan, kompleks va har tomonlama puxta rejalarni ishlab chiqish, byudjetlashtirish metodlarini joriy etish.</li> <li>3. Korxonaning ijrochi organlari bajaradigan funksiyalar bilan bog'liq moliyaviy-xo'jalik faoliyat ustidan olib boriladigan boshqaruv nazoratini ta'minlash: har bir xarajat turi bo'yicha nazorat metodlarini tanlash; korxonada faoliyati natijalarini tahlil, nazorat va tartibga solishga imkon beradigan boshqaruv hisobotlarini shakllantirish.</li> <li>4. Korxonada faoliyatining haqiqiy natijalarini tahlil qilish va baholash: korxonani rivojlanish holati, mavjud mablag'lari, ishlab chiqarish quvvati, raqobatdagi afzalliklari va kuchsiz tomonlarini baholash.</li> <li>5. Korxonaning rezervlarini aniqlash va ishlab chiqarish faoliyatini rivojlantirish bo'yicha taktik va strategik qarorlarni ishlab chiqish</li> </ol>
2.	Chupaxina N.	<p>Boshqaruv hisobining vazifalariga quyidagilar kiradi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• korxonada rahbariyatini ko'p sonli yuridik shaxslar va tarkibiy bo'linmalardan tashkil topgan biznesini umumlashtirilgan natijalari haqidagi ma'lumotlar bilan ta'minlash;</li> <li>• biznes tarkibiga kiruvchi yuridik shaxslar o'rtasida</li> </ul>

		<p>taqsimlanishidan qat'i nazar alohida bir yo'nalishlar (faoliyat turlari, tovar guruhlari yoki biznesning xususiyatiga qarab boshqa elementlari) natijalarini ko'rsatib berish;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• tarkibiy bo'linmalar (bo'lim, yuridik shaxslar)ning ishlari natijalarini ko'rsatib berish;</li> <li>• xarajat turlari va xarajat markazlari bo'yicha hisob yuritish orqali xarajatlardan ustidan nazorat olib borish;</li> <li>• korxonalarining daromad va xarajatlari haqidagi statistik ma'lumotlarni ma'lum bir kesimda to'plash va umumiy tendensiyalarni aniqlash;</li> <li>• biznes va alohida bir xarajat markazlari bo'yicha byudjet rejalashtirilishini amalga oshirish va uning bajarilishini nazorat qilish;</li> <li>• kontragentlar bilan hisob-kitoblar va o'ziga qarashli yuridik shaxslar o'rtasidagi o'zaro hisob-kitoblarning tezkor hisobini olib borish</li> </ul>
3.	Bulgakova S.	Boshqaruv hisobi vazifalarini korxonalarining strategik, taktik va tezkor maqsadlari aniqlashtirib beradi
4.	Pizengol's M.	Asosiy vazifasi marjinal daromadni hisoblashga asos bo'ladigan to'liq va qisqartirilgan tannarxni shakllantirishdan iboratdir
5.	Ivashkevich V.	Boshqaruv hisobining asosiy vazifalariga belgilangan maqsadlarga erishishga e'tiborni qaratish, belgilangan vazifalarni yechishni muqobil variantlarini ta'minlash zarurligi, optimal variant va uni bajarishni normativ parametrlari hisob-kitobini aniqlashda ishtirok etish, ko'rsatkichlar bajarilishining belgilangan topshiriqlardan chetlanishlarini aniqlashga diqqatni qaratish, aniqlangan chetlanishlarni izohlash va tahlil qilish kiradi
6.	Nikolaeva S.	<p>Boshqaruv hisobi vazifalariga quyidagilar kiradi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• faoliyat natijalari va ichki xo'jalik jarayonlari haqidagi aniq va to'liq ma'lumotlarni shakllantirish va ichki boshqaruvga taqdim etish orqali rahbariyatga ma'lumotlarni taqdim etish;</li> <li>• korxonada va uning mas'uliyat markazlari faoliyatini iqtisodiy samaradorligini rejalashtirish va nazorat qilish;</li> <li>• mahsulot(ish, xizmat)ni haqiqiy tannarxini hisoblash va o'rnatilgan norma, standart, smetadan chetlanishlarni aniqlash;</li> <li>• mulk, material, pul va mehnat resurslarining butligi va harakati ustidan nazoratni ta'minlash;</li> <li>• qarorlar qabul qilish uchun axborot ta'minotini shakllantirish;</li> <li>• korxonada faoliyati samaradorligini oshirish imkoniyatlarini aniqlash.</li> </ul>

6-ilova

**Boshqaruv hisobining metodlari bo'yicha ta'riflar**

№	Olimlarning F.I.Sh.	Ta'riflarning mazmuni
1.	Bir guruh olimlar	Boshqaruv hisobi metodlariga buxgalteriya hisobining metodlari (schyotlar va ikkiyoqlama yozuv, inventarizasiya, hujjatlashtirish, balans, hisobot), statistika metodlari (indeks metodi, guruhlash va umumlashtirish, nazorat schyotlarini ishlatish), iqtisodiy tahlil metodlari (omilli tahlil, korxonada moliviy holatining tahlili), matematika metodlari (korrelyasiya, chiziqli dasturlash), strategik va tezkor rejalashtirish metodlari (rejalashtirish, byudjetlashtirish, me'yorlashtirish, limitlashtirish), imitasion modellashtirish kiradi
2.	Baxrushina V.	Boshqaruv hisobi metodlariga buxgalteriya hisobi metodining elementlari, indeks metodi, iqtisodiy tahlil usullari va matematik metodlarni qo'shish kerak
3.	Nikolaeva O., Shishkova T.	Boshqaruv hisobi tannarxni kal'kulyasiyalash va xarajatlarni boshqarish, uzoq muddatli rejalashtirish va byudjetlashtirish, byudjetlar bajarilishini nazorat va tahlil qilish, chetga chiqishlar bo'yicha boshqarish, boshqaruv qarorlari qabul qilish uchun ma'lumotlar tayyorlash kabi metodlarni o'z ichiga oladi
4.	Bir guruh olimlar	Boshqaruv hisobi metodining an'anaviy elementlariga schyotlar va ikkiyoqlama yozuv, inventarizasiya, hujjatlashtirish, balans, hisobot, baholash va kal'kulyasiya kiradi. Biroq, bu elementlarning ba'zi birlarini boshqaruv hisobida mazmuni o'zgaradi. Boshqaruv hisobining o'ziga xos metodlari tarkibiga esa quyidagilarni kiritish mumkin: - byudjetlashtirish, bu shunday jarayonki, uning yordamida korxonalarni sotish, ishlab chiqarish, moliya, investisiya bo'yicha imkoniyatlari tahlil qilinadi; faoliyatining asosiy ko'rsatkichlari prognoz qilinadi; erishilgan natijalar belgilangan kriteriyalar bilan solishtirilib baholanadi;

		<ul style="list-style-type: none"> <li>- statistik va regressiya tahlili, sonli integrallash, optimallashtirish metodlari, stoxastik hisoblash, ko‘p omilli tahlil va boshqalarni o‘z ichiga oluvchi ma'lumotlarni umumlashtirish va izohlashning miqdoriy metodlari;</li> <li>- rivojlanishning haqiqiy va prognoz parametrlarini umumlashtirishga yo‘naltirilgan boshqaruv jarayoni haqidagi ma'lumotlarni bir tizimga solish</li> </ul>
5.	Bir guruh olimlar	Boshqaruv hisobining metodlari turlichadir, chunki u o‘zida ko‘pgina: hisob (tezkor, buxgalteriya, statistika), tahlil, nazorat, strategik va tezkor rejalashtirish va boshqarish, korxonalar iqtisodiyoti, statistika, matematika kabi fanlarning metodlarini birlashtiradi
6.	Nikolaeva S.	Boshqaruv hisobida turli fanlar: hisob (tezkor, buxgalteriya, statistika), tahlil, nazorat, strategik va tezkor rejalashtirish va boshqarish, korxonalar iqtisodiyotining metodlaridan foydalaniladi
7.	Chernova V.	Boshqaruv hisobida turli fanlar metodlari, ayniqsa matematik metodlardan (shu jumladan, imitasion modellashtirishdan) keng foydalaniladi
8.	Karpova T.	Boshqaruv hisobi metodi o‘z ichiga korxonaning ob'ektlarini qayd etishning turli usul va tartiblari majmuasini oladi
9.	Mishin Yu.	Boshqaruv hisobi metodini korxonalar axborot tizimida ishlab chiqarish hisobi ob'ektlari holatini aks ettirishda turli usul va tartiblarni qo‘llash sifatida ta'riflash mumkin
10.	Mizikovskiy I.	Boshqaruv hisobi metodi xo‘jalik sub'ekti tomonidan o‘z faoliyatidan foyda olish maqsadida xarajatlarni boshqarishning axborot ta'minotini usul va tartiblari majmuasini o‘z ichiga oladi
11.	B.Mahsudov	Boshqaruv hisobida buxgalteriya hisobining metodlaridan tashqari statistika, iqtisodiy tahlil va iqtisodiy-matematik metodlar, kompleks iqtisodiy tahlilning eng asosiy bo‘limlaridan

		biri bo'lgan parametrik tahlil, firmalararo taqqoslash, sifatli guruhlash, raqobat razvedkasi va marketing tadqiqotlari uslublari ham ishlatiladi.
--	--	--

## 7-ilova

### Boshqaruv hisobining funksiyalari bo'yicha ta'riflar

<b>№</b>	<b>Olimlarning F.I.Sh.</b>	<b>Ta'riflarning mazmuni</b>
1.	Karpova T.	Boshqaruv hisobi funksiyalari quyidagilardan iboratdir: <ul style="list-style-type: none"> <li>• boshqaruvning turli bo'g'inlarini ma'lumotlar bilan ta'minlash;</li> <li>• tezkor nazorat;</li> <li>• istiqbolli rejalashtirish</li> </ul>
2.	Xorngren Ch., Foster J.	Buxgalteriya hisobini rejalashtirish, nazorat, hisobotlarni tahlil qilish va maslahatlar berish kabi funksiyalarni boshqaruv hisobi funksiyasi sifatida qarash mumkin
3.	Apcherch A.	Boshqaruv hisobini (har doim ham aniq ajratib bo'lmaydigan) funksiyalari: schyotlarni yuritish - rahbariyatga yordam berish uchun moliyaviy ma'lumotlarni hisobini yuritish; e'tiborni qaratish - boshqaruv hisobi faoliyatining muhim jabhalari bo'yicha ichki hisobotlarni taqdim etadi va shu orqali rahbariyat tomonidan muhim masalalarga diqqatni qaratish va ular bo'yicha kerakli natijalarga erishish bo'yicha tezkor harakatlarni amalga oshirishga erishiladi; muammolarni hal qilish-boshqaruv hisobi qarorlari variantlarini ijobiy va salbiy oqibatlarini miqdoriy baholashga harakat qiladi
4.	Dusaeva Ye.	Boshqaruv hisobi funksiyalari boshqaruvning prognozlashtirish, me'yorlashtirish, tezkor hisob, nazorat, baholash va rag'batlantirish kabi funksiyalari bilan o'zaro bog'liqdir
5.	Volkova O.	Boshqaruv hisobi funksiyalarini quyidagi ikki guruhga bo'lish



		<p>mumkin:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Axborot oqimini ta'minlaydigan funksiyalar (korxonani turli bo'linmalari o'rtasida axborot almashinuvi tizimini yaratish va joriy qilish hamda ma'lumotlarni taqdim etish; ma'lumotlarni tahlil qilish; faoliyatni rejalashtirish);</li> <li>2. Axborot oqimining mazmunini belgilab beradigan funksiyalar (bo'limlar, segmentlar va korxonani xodimlari faoliyatini muvofiqlashtirish, xodimlar motivasiyasi, rejalarning bajarilishi ustidan nazorat olib borish</li> </ol>
6.	Zakirova A.	<p>Boshqaruv hisobining funksiyalari mazmuni va shakli boshqaruv vazifalarini bajarishga qaratilgan harakatlardan iboratdir. Boshqaruv hisobining funksiyalari: korxonaning strategiyasi va istiqbolda rivojlanishi yo'nalishlarini aniqlash va mablag'lardan foydalanishni iktisodiy samaradorligini oshirish; reja va byudjetlar tuzish; normativ xo'jalikni shakllantirish va normativlarga rioya qilinishini nazorat qilish; korxonaning, bo'linma va mahsulot turlari bo'yicha xarajatlar va moliyaviy natijalarni aniqlash; ichki bo'linmalar va korxonani qo'yilgan maqsadlariga erishishi borasidagi faoliyat natijalarini tezkor nazorat qilish va baholash; korxonaning, bo'limlar va mahsulot turlari bo'yicha faoliyat natijalarini tahlil qilish</p>
7.	Bulgakova S.	<p>Boshqaruv hisobi funksiyalari boshqaruvning hisob, rejalashtirish, nazorat, qarorlar qabul qilish, tashkil etish va kommunikasiya kabi muhim funksiyalarini amalga oshiradi. Boshqaruv hisobining funksiyalariga hisob, reja-nazorat, analitik va kommunikasiya kabi funksiyalar kiradi</p>
8.	Sandrikova T.	<p>Boshqaruv hisobini prognozlashtirish, axborot, nazorat, analitik va ta'minlash kabi muhim funksiyalarini sanab o'tishimiz mumkin</p>
9.	Blajenkova N.	<p>Boshqaruv hisobining funksiyalari quyidagi vazifalarni</p>

		<p>bajaradi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- boshqaruvning barcha bo'g'inlarini joriy rejalashtirish, nazorat va tezkor boshqaruv qarorlari qabul qilish uchun zarur ma'lumotlar bilan ta'minlash;</li> <li>- faoliyatni haqiqiy natijalarini baholash va tahlil qilish asosida korxonani kelajakda rivojlanishini muvofiqlashtirish va istiqbolli rejalashtirish</li> </ul>
10	Chupaxina N.	<p>Boshqaruv hisobining asosiy funksiyalari nazorat-boshqaruv va axborot-ta'minot funksiyalaridir. U o'z ichiga xarajatlar hisobi va boshqarish, material va pul mablag'lari harakatini tahlil qilish va boshqarish, faoliyatni baholovchi va taqqoslama indikatorlarni ishlab chiqish, kompaniyani bozor qiymatini maksimallashtirish jarayonini boshqarish, ishlab chiqarish, moliya va investisiya faoliyatini rejalashtirish (byudjetlashtirish)ni oladi</p>
11	Kaverina O.	<p>Boshqaruv hisobining quyidagi funksiyalarini sanab o'tishimiz mumkin:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- biznesni tizimli boshqarish uchun boshqaruvning barcha bo'g'inlarini ma'lumot bilan ta'minlash;</li> <li>- korxonaga bo'linmalarini boshqarish uchun kerakli ma'lumotlarni shakllantirish</li> </ul>

## 8- ilova

### Boshqaruv hisobi tamoyillari

<b>№</b>	<b>Olimlarning F.I.Sh.</b>	<b>Ta'riflarning mazmuni</b>
1.	Baxrushina M.	<p>Boshqaruv hisobining tamoyillariga ma'lumotlarni taqdim etishni tezkorligi, taqdim etiladigan ma'lumotlarni maxfiylik, foydalilik, boshqaruv hisobi tizimini moslashuvchanligi, boshqaruv hisobi tizimini prognozlilik, taqdim etiladigan ma'lumotlarni tejamlilik, mas'uliyatni taqsimlash va</p>

		ijrochilarni motivasiyasi tamoyili kiradi
2.	Alborov R.	Boshqaruv hisobining asosiy tamoyillariga buxgalteriya hisobini umumiy tizimining quyidagi eng muhim tamoyillari kiradi: murakkab tashkil etiladigan tizim tamoyili; yaxlitlik tamoyili; miqdoriy va sifat o'lchovi tamoyili; xo'jalik faktlarini ikkiyoqlama qayd etish tamoyili; ma'lumotlarni yoppasiga qayd etish tamoyili; ma'lumotlar bilan muomala qilish va taqdim etish tamoyili; ma'lumotlarni maxfiyligi tamoyili; ma'lumotlarni ko'p marta o'zgartira olish tamoyili; tizimni faol harakati tamoyili; tizimning harakatini moslashuvchanligi tamoyili; tashqi muhitdagi o'zgarishlarga javob harakatini qilish tamoyili, konservatizm tamoyili
3.	Chupaxina N.	Boshqaruv hisobining tamoyillari quyidagilardir: <ul style="list-style-type: none"> <li>- korxonada faoliyatining uzluksizligi tamoyili;</li> <li>- sub'ekt bo'linmalari faoliyatining natijalarini baholash tamoyili;</li> <li>- rejalashtirish va hisob (reja-hisob) uchun yagona o'lchov birliklarini qo'llash tamoyili;</li> <li>- boshqaruv maqsadlari uchun birlamchi va oraliq ma'lumotlardan izchil va ko'p marta foydalanish tamoyili;</li> <li>- ichki hisobot ko'rsatkichlarini boshqaruv pog'onalari o'rtasidagi kommunikasion aloqalarning asosi sifatida shakllantirish tamoyili;</li> <li>- boshqaruvning byudjet (smeta) metodini qo'llanilishi tamoyili;</li> <li>- hisobning ob'ektlari haqida to'liq ma'lumot olish imkoniyatini beruvchi to'liqlik va analitiklik tamoyili;</li> <li>- hisob siyosati tomonidan belgilangan sub'ektning ishlab chiqarish va tijorat siklini aks ettiruvchi davriylik tamoyili</li> </ul>
4.	Bobojonov O.,	Boshqaruv hisobining tamoyillari: sub'ekt faoliyatining

	Jumaniyozov K.	uzluksizligi; rejalashtirish va hisob (reja-hisob) uchun yagona o'lchov birliklarini qo'llash va sub'ekt bo'linmalari faoliyatining natijalarini baholash; boshqaruv maqsadida birlamchi va oraliq ma'lumotni keyinga qoldirish va ko'p marta ishlatilishi; boshqaruv pog'onalari o'rtasida ichki hisobot ko'rsatkichlarini kommunikasion aloqalar asosi sifatida shakllantirish; har xil moliyalar, tijorat faoliyatini boshqarishning byudjet (smeta) uslubini qo'llash; hisob ob'ekti haqida to'liq ma'lumot bilan ta'minlovchi to'liqlik va analitiklik; hisob siyosati tomonidan o'rnatilgan sub'ektning ishlab chiqarish va tijorat siklini aks ettiruvchi davriylik va hokazolardir
5.	Blajenkova N.	<p>Boshqaruv hisobining tamoyillari quyidagilardir:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• ilmiy asoslanganlik tamoyili;</li> <li>• maqsadga muvofiqlik tamoyili;</li> <li>• tizimlilik tamoyili;</li> <li>• hisoblash tamoyili;</li> <li>• konservatizm tamoyili;</li> <li>• korxon va uning egalarining mulkka alohida egalik qilishlik tamoyili;</li> <li>• korxon faoliyati uzluksizligi tamoyili;</li> <li>• ma'lumotlarni shakllantirishning davriyligi tamoyili;</li> <li>• boshqaruv byudjet (smeta) metodining qo'llanilishi tamoyili;</li> <li>• yagona kal'kulyasiya birliklari tamoyili;</li> <li>• korxonaning strategik biznes-birliklarini hisobdorligi tamoyili;</li> <li>• xo'jalik risklarining boshqarilishi tamoyili;</li> <li>• mazmunning shakldan ustunligi tamoyili, qonuniylik tamoyili</li> </ul>

6.	Karpova N.	<p>Boshqaruv hisobining tamoyillariga:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- korxonada faoliyatini uzluksiz hisobga olish;</li> <li>- rejalashtirish va hisob (reja-xisob) uchun yagona o'lchov birliklari qo'llanilishi;</li> <li>- sub'ekt bo'linmalari faoliyati natijalarini baholash;</li> <li>- boshqaruv maqsadlari uchun birlamchi va oraliq ma'lumotlardan izchil va ko'p marta foydalanish;</li> <li>- ichki hisobot ko'rsatkichlarini boshqaruv pog'onalari o'rtasidagi kommunikasion aloqalarning asosi sifatida shakllantirish;</li> <li>- boshqaruvning byudjet (smeta) metodining qo'llanilishi;</li> <li>- to'liqlik va analitiklik;</li> <li>- davriylik;</li> <li>- maqsadga yo'naltirishlik;</li> <li>- tezkorlik;</li> <li>- etarlilik;</li> <li>- adreslilik;</li> <li>- moslashuvchanlik;</li> <li>- maxfiylikni ta'minlash</li> </ul>
7.	Volkova O.	<p>Boshqaruv hisobining tamoyillariga quyidagilar kiradi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- faoliyatning uzluksizligi;</li> <li>- to'liqlik tamoyili;</li> <li>- ishonchlilik tamoyili;</li> <li>- o'z vaqtidalik tamoyili;</li> <li>- taqqoslash tamoyili;</li> <li>- tushunarlik tamoyili;</li> <li>- davriylik tamoyili;</li> <li>- tejamkorlik tamoyili.</li> </ul>

**Rossiyada byudjetlashtirishning shakllanishi va rivojlanishining tarixiy bosqichlari**

<b>№</b>	<b>Rivojlanish davrlari</b>	<b>Bosqichning rivojlanish xususiyatlari</b>
I	Monastirlik davri (XV asrning boshi – XVII asr oxiri)	Monastirlarda monaxlar tomonidan kameral buxgalteriyani yuritilishi va kal'kulyasiyaning yuzaga kelishi
II	Petr va undan keyingi davr (XVII asr oxiri – XIX asrning o'rtalari)	Petr I ning buyuk isloxoti va uni oqibatlari
III	Petr va undan keyingi davr (XVII asr oxiri – XIX asrning o'rtalari)	Petr I ning buyuk isloxoti va uni oqibatlari
IV	Sosialistik tuzum davri (XX asrning boshi va oxiri)	Xo'jalik hisobining joriy etilishi va rivojlanishi
V	Bozor iqtisodiyoti davri (XX asrning oxiri va h.k.)	Byudjetlashtirishning turli variantlari va metodlarini joriy etilishi hamda korxonalarda byudjetlashtirishni joriy etish bo'yicha xizmatlarning rivojlanishi

**10- ilova**

**Xorijiy va respublikamiz olimlarining byudjet va byudjetlashtirish terminlariga oid nuqtai nazarlari**

<b>T/r</b>	<b>Taqqoslash belgilari bo'yicha</b>	<b>Mualliflarning ismi va sharifi</b>	<b>Olimlarning nuqtai nazari</b>	<b>Manba</b>
1.	Zarurati bo'yicha	Xasanov B.A., Xashimov	“Iqtisodiyotimizda bozor munosabatlarining	Xasanov B.A., Xashimov A.A.

		A.A.	shakllanishi bilan boshqaruv hisobida byudjetlashtirish, ya'ni korxonaning ma'lum davrga mo'ljallangan moliyaviy-xo'jalik faoliyatini rejalashtirish zarurati tug'ildi"	Boshqaruv hisobida byudjetlashtirish. – T.: O'qituvchi, 2004., 13-b.
2.	Tashkiliy ahamiyati bo'yicha	Vasil'ev A. A.	“Buyuk Britaniyaning boshqaruv hisobi bo'yicha Qirollik universitetining (CIMA) ma'lumotlariga ko'ra, byudjetlashtirish iqtisodiy boshqaruvning keng tarqalgan vositasi va texnologiyasi hisoblanadi (qo'llanish doirasi 80% dan ko'pdir)”	Vasil'ev A. A.
3.	Terminning qo'llanilishi -ga ko'ra	Pardaev A.X., Pardaev B.X.	“Korxonada amaliyotida tuziladigan byudjetning tub mohiyati ana shu an'anaviy byudjet tarkibi va mohiyati bilan o'xshash bo'lganligi uchun ham bir qator iqtisodchi olimlar uni shu nomda qoldirib, foydalanishni taklif qiladi. Bu fikrga albatta qo'shilishni maqsadga muvofiq, deb hisoblaymiz”	Pardaev A.X., Pardaev B.X. Boshqaruv hisobi. Risola. –T.: “G'.G'ulom” nashriyoti. 2008. 104-b.
4.	Terminning	Ribakova O.V.	““Budget” so'zi qadimiy	Ribakova O.V.

	mohiyatiga ko'ra		normand tilidan tarjima qilinganda "charm qop" degan ma'noni bildiradi"	Buxgalterskiy uprav-lencheskiy uchet i upravlencheskoe planirovanie. – M.: Finansi i statistika, 2005. S.255.
5.	Byudjet lyufti haqida	Voronova Ye.Yu.	"Byudjetlashtirish joriy etilganda byudjetlarni tu-zish jarayonida qatnashish orqali boshqaruv xodimlari tomonidan byudjet ko'rsatkichlariga atayin ta'sir ko'r-satishga va bu holat oxir-oqibatda byudjet "lyufti"ga olib kelishi mumkinligini ham unutmaslik lozim"	Voronova Ye.Yu. Institusional'nie aspekti upravlencheskogo ucheta. Diss. na sois. uchen. step. doktora ekon. nauk. –M., 2012. S. 220.

## 11- ilova

### "Byudjet" atamasiga oid ta'riflar

№	Olimlarning F.I.Sh	Ta'riflarning mazmuni
1.	Bobojonov O., Jumaniyozov K.	Byudjet tuziladigan rejaning miqdor ko'rinishi uning bajarilishi ustidan nazorat qilish va tartibga solish usulidir
2.	AQSh boshqaruv hisobi bo'yicha diplomli buxgalterlar instituti	Byudjet-rejalashtirilayotgan daromad qaysiki erishilishi lozim bo'lgan va hisobot davrida pasaytirilishi kerak bo'lgan xarajatlar, tegishli maqsadlarga erishish uchun jalb qilinishi lozim bo'lgan sarmoyalar miqdorini aks ettiruvchi ma'lum davrga tayyorlangan va qabul



		qilingan qiymat ko‘rinishidagi miqdoriy reja
3.	Buyuk Britaniyaning boshqaruv hisobi bo‘yicha Qirollik instituti	Byudjet – reja bo‘lib qiymat ko‘rinishida taqdim etiladi, kelajakdagi ma'lum davr uchun tayyorlanadi va qabul qilinadi.Unda mazkur davr mobaynida qancha daromad olinishi va xarajat qilinishi lozimligi hamda tegishli maqsadlarga erishish uchun qancha miqdorda sarmoyalar jalb qilish nazarda tutilayotganligi aks ettiriladi
4.	Entoni R.	Byudjet ma'lum bir davrga odatda, bir yilga mo‘ljallangan miqdor va qiymat ko‘rinishida ifodalangan reja demakdir
5.	Shim J. K., Sigel J. G.	Byudjet kompaniya faoliyatini o‘zaro bog‘langan moliyaviy (aktivlar, xususiy kapital, daromad va xarajatlar va h.k.) va natural (ishlab chiqarilgan mahsulot va ko‘rsatilgan xizmatlar hajmi va boshqalar) iqtisodiy ko‘rsatkichlarini aks ettiruvchi faoliyatning miqdoriy rejasi va dasturi bajarilishi demakdir. Byudjet kompaniya maqsadlarini aniq bir moliyaviy va operasion vazifalarini bajarishni izohlaydi va o‘zida moliyaviy prognoz va moliyaviy rejalar to‘plamini mujassamlashtiradi
6.	Nidlz B., Millz S., Anderson G.	Byudjet kelajakda bo‘ladigan iqtisodiy jarayonlar, xo‘jalik faoliyati va natijalarini moliyaviy hamda moliyaviy bo‘lmagan ko‘rsatkichlarda prognozlashtiradigan xarakterlar rejasidir
7.	Atkinson, Entoni A., Banker, Radji D.,	Byudjet–joriy faoliyat natijalarini oldindan bashorat qiladigan va moliyaviy reja korxonani maqsadlariga

	Kaplan, Robert S., Yang, Mark S.	erishishiga imkon beradimi degan savolga javob beradigan pul oqimlari va chiqimlarini miqdoriy ifodalanishidir
8.	Garrison R., Norin E., Bryuer P.	Odatda byudjetlar har yili tuziladi va menejment rejasini o'ziga xos qiymat ko'rinishida ifoda etadi
9.	Sheremet A.D.	Byudjet–ko'zda tutilayotgan xarakatlar bajarilishidan avval tuziladigan moliyaviy xujjatdir
10.	Baxrushina M.A.	Byudjet ko'zda tutilayotgan xarakatlar bajarilishidan avval tuziladigan moliyaviy hujjat va u bo'lajak moliyaviy jarayonlar prognozini ko'rsatadi
11.	Rossiya iqtisodiy rivojlantirish vazirligi tomonidan ishlab chiqilgan boshqaruv hisobi bo'yicha uslubiy ko'rsatma	Byudjet rejalashtirilayotgan yoki kutilayotgan daromad, xarajat, aktiv va majburiyatlar haqidagi ma'lumotlardir. Byudjet kelgusi jarayonlarni direktiv rejasini o'zida mujassamlashtiradi va korxonada faoliyati samaradorligini rejalashtirish, hisobga olish, nazorat qilish va baholash uchun ishlatiladi
12.	Karpova T. P.	Byudjet – rejaning miqdoriy ifodalanishi, uning bajarilishi ustidan nazorat vositasi va tartibga solish usulidir
13.	Volkova O.	Byudjet – korxonani ko'zlangan maqsadiga erishishiga yo'naltirilgan korxonada miqyosida va uning segmentlari bo'yicha faoliyatining miqdoriy jihatdan detallashtirilgan rejasidir
14.	Pardaev A.X., Pardaeva Z.A.	Byudjet – rejalashtirilgan faoliyatni amalga oshirishdan oldin tuziladigan moliyaviy hujjat hisoblanadi
15.	Abdug'aniev A.A.	Byudjet – rejaning miqdoriy ifodasi, uning bajarilishi ustidan nazorat va tartibga solish bo'lib hisoblanadi
16.	Chaya V.T., Chupaxina N.I.	Byudjet – qiymat ko'rsatkichlarini aks ettiruvchi rejadir, qiymat ko'rsatkichlarini har qanday rejada aks

		ettirish mumkin
17.	Yankovskiy K.P., Muxar I.F.	Byudjet – korxonalar xo‘jalik (operasion), investision va moliyaviy faoliyat xarajatlari va pul kelib tushishini aks ettiradigan operasion moliyaviy rejadir
18.	Manyaeva V.A.	Byudjet faoliyatini amalga oshirish uchun barcha turdagi mablag‘lar muvofiqlashtirilgan va balanslashtirilgan hujjatdir
19.	Demin A.E.	Byudjet pul va natural shaklda ifodalangan reja hujjati bo‘lib, qishloq xo‘jaligi korxonalar miqyosida va alohida olingan tarkibiy bo‘linmalar (xo‘jalik mas’uliyati markazlari) bo‘yicha ishlab chiqiladi va bajarishga qabul qilinadi
20.	Demidenko Yu.G.	Byudjet – rahbarlar loyixalarini sifrlarda aniqlashtiradigan va muvofiqlashtiradigan korxonalar ichidagi yuqori samarali moliyaviy rejalashtirish vositasidir
21.	Ternovix V.K.	Korxonalar byudjeti rahbariyat tomonidan rasman tasdiqlangan barcha funktsiya va bo‘linmalar bo‘yicha muvofiqlashtirilgan moliyaviy reja bo‘lib, unda daromad va xarajatlari, pul mablag‘lari to‘lovi va kirimi, aktivlar va kapital o‘sishi balanslashtiriladi
22.	Kuz'mina M.S.	Byudjet – korxonalar faoliyatining barcha qirralarini qamrab oluvchi va xarajatlarni olingan natijalar bilan taqqoslash imkonini beradigan moliyaviy rejadir.

12- ilova

**Byudjetlashtirishga oid ta'riflarning taqqoslama tahlili**

<b>№</b>	<b>Olimlarning F.I.Sh</b>	<b>Ta'riflarning mazmuni</b>
----------	-------------------------------	------------------------------

1.	Xruskiy V.E., Sizova T.V., Gamayunov V.V.	Byudjetlashtirish – prognozashtiriladigan va olingan moliyaviy ko‘rsatkichlarni tahlil qilish imkonini beradigan daromad va xarajatlar hisobi, nazorati hamda moliyaviy rejalashtirish texnologiyasidir
2.	Ananjolova B.A.	Byudjetlashtirish deganda byudjetlarni ishlab chiqish jarayoni, ularni bajarilishi ustidan nazorat qilish va chetlanishlarni tahlil qilish tushuniladi
3.	Starovoytov M.K.	Byudjetlashtirish byudjetlarni tuzish, joriy nazorat qilish, xaqiqiy ko‘rsatkichlarni byudjetdan chetlanishini hisobga olish va chetlanishlar sabablari tahlilini integrallashgan tizimini anglatadigan boshqaruvning alohida bir vositasidir
4.	Vaxrushina M.A.	Byudjetlashtirish deganda rejalashtirish jarayoni tushuniladi
5.	Kaverina O.D.	Byudjetlashtirish rejalashtirish va nazorat funksiyasini bajaruvchi boshqaruv hisobining ajralmas qismidir
6.	Manyaeva V.A.	Byudjetlashtirish deganda tahlil va nazorat uchun hisobot ma'lumotlarini, qaysiki asosida byudjet deb ataluvchi moliyaviy vosita yordamida belgilangan maqsadlarga erishish jarayonida tartibga soluvchi boshqaruv qarorlari qabul qilinadigan ma'lumotlar texnologiyasini muvofiqlashtirish tushuniladi
7.	Koba Ye. Ye.	Byudjetlashtirishni mazmuni shundan iboratki, uning yordamida strategik va taktik maqsadlardan kelib chiqib, korxonada va shu'balari faoliyati rejalashtiriladi va byudjet ko‘rsatkichlarida: moliyaviy-xo‘jalik faoliyati, alohida bir ishlab chiqarish turlari va tarkibiy bo‘linmalarning moliyaviy natijalarida, faoliyat samaradorligi maqsadli ko‘rsatkichlarini belgilash va mablag‘lar sarfi limitini belgilashda o‘z aksini topadi
8.	Ternovix V.K.	Byudjetlashtirish – mas'uliyat markazlari kesimida byudjetlarni ishlab chiqish, belgilangan natijalarga erishish

		maqsadida ularning bajarilishini tashkil etish va nazorat qilishga asoslangan korxonani ishlab chiqarish-moliyaviy faoliyatini boshqarish tartibidir
9.	Karpova T.P.	Byudjetlashtirish – korxonada va uning bo‘linmalari faoliyatini boshqarish usulidir
10.	Chuxrova O.V.	Byudjetlashtirish – ishlab chiqarishni nazorat qilish tartibidir, shuning uchun uni ishlab chiqarish-sotish jarayonini iqtisodiy ma'lumotlar bilan ta'minlash hamda ularning bajarilishini kelgusida hisobga olish va nazorat qilish bo'yicha usullari majmui sifatida ta'riflash mumkin
11.	Chaya V.T., Chupaxina N.I.	Byudjetlashtirish – mablag'lardan samarali foydalanish ustidan nazorat qilishning muhim shaklidir
12.	Yankovskiy K.P., Muxar I.F.	Byudjetlashtirish–rejalashtirish maqsadlariga muvofiq byudjetlarni ishlab chiqish demakdir
13.	Abdug'aniev A.A.	Byudjetlashtirish boshqaruv usuli sifatida o'z jarayonida korxonada va uning bo'linmalari faoliyatini rejalashtirish, jamoaning barcha takliflarini umumlashtirish, byudjet loyihalarini ishlab chiqish, reja variantlarini tuzish, tuzatishlar kiritish, rejalarni tasdiqlatish, kommunikasion qayta aloqalar va o'zgaruvchan sharoitlar hisobini loyihalash funksiyasini bajarishi lozim
14.	Kerimov V.E.	Byudjetlashtirish termini xorijiy mamlakatlarning boshqaruv hisobi tizimida ko'pincha rejalashtirish jarayonini tavsiflash uchun qo'llaniladi
15.	Sokolov A.Yu.	Byudjetlashtirish kompaniya xarajatlari va faoliyat natijalarini qisqa davrga rejalashtirish jarayonini ifodalaydi
16.	Ivashkevich V.B.	Byudjetlashtirishga umumiy holatda byudjet deb atalmish ma'lum bir moliyaviy vositalar yordamida ichki firma, korporativ boshqaruvning axborot tizimi sifatida qarash

		mumkin
17.	Xasanov B.A., Xashimov A.A.	Byudjetlashtirish korxonaning ma'lum davrga mo'ljallangan moliyaviy-xo'jalik faoliyatini rejalashtirish hisoblanadi
18.	Pardaev A.X., Pardaeva Z.A.	Dasturlar bo'yicha tegishli byudjetlarni ishlab chiqish va shakllantirish – rejalashtirishdagi muhim bir omildir

### 13- ilova

#### Byudjetlashtirish tamoyillari

<b>№</b>	<b>Tamoyillarning nomi</b>	<b>Tamoyillarning mazmuni</b>
1.	Umumiylik tamoyili	Korxonada faoliyatini byudjetlashtirish tizimli xarakterga ega bo'lishini anglatadi
2.	Uzluksizlik tamoyili	O'rnatilgan vaqt sikli doirasida rejalashtirish tizimli olib borilishini bildiradi
3.	Moslashuvchanlik tamoyili	Uzluksizlik tamoyili bilan uzviy bog'liq bo'lib, yangi yoki ko'zda tutilmagan xolatlar yuzaga kelishi bilan byudjetlarni o'z yo'nalishini o'zgartira olishini bildiradi
4.	Aniqlik tamoyili	Tuzilayotgan byudjetlar ichki va tashqi sharoitlar yo'l qo'ygan miqdorda imkoniyat qadar aniq bo'lishi, tezkor rejalarni konkretlashtirilishi va detallashtirilishini bildiradi
5.	Reallik tamoyili	Real byudjetlar tuzilayotganda korxonalar kelgusi oy va chorakka emas, kelajakka moslab ish tutishini anglatadi
6.	Byudjetlarni muvofiqlashtirish tamoyili	Byudjetlarni muvofiqlashtirish turli tarkibiy bo'linmalar faoliyatini muvofiqlashtirishsiz korxonada xo'jalik-moliyaviy faoliyatini samarali rejalashtirish va amalga oshirishni anglatadi
7.	To'lov qobiliyati tamoyili	Byudjet davri davomida pul bilan to'liq ta'minlanganlikni bildiradi

8.	Optimallashtirish tamoyili	Ushbu tamoyilga asosan byudjet cheklangan mablagʻlardan samarali foydalanish, moliyalashtirishni qulay sharoitiga ega boʻlish hamda korxonada moliyaviy oqimlari, xarajat va foydasini optimallashtirishga imkon berishi lozim
9.	Qatnashish tamoyili	Har bir rahbar, menejer, mutaxassis oʻzi egallab turgan lavozimi va bajaradigan ishini xususiyatidan qatʼi nazar byudjetlashtirish tizimini qatnashuvchisiga aylanishini anglatadi
10.	Mas'uliyatlik tamoyili	Sarflanadigan xarajatlardan, olinadigan daromad va foyda boʻyicha mas'uliyatni taqsimlashni nazarda tutadi
11.	Muddatlarning moliyaviy nisbati tamoyili	Byudjetda belgilangan muddatlarda mablagʻlarning kelib tushishi va ishlatilishi lozimligini anglatadi
12.	Izchillik tamoyili	Byudjetlashtirish tartibi ma'lum bir vaqt ichida qoʻllanilishini anglatadi
13.	Muhimlik tamoyili	Byudjet ma'lumotlari muhim boʻlishi, ularning tushirib qoldirilishi yoki buzib koʻrsatilishi baholashning oʻzgarishi, qabul qilinayotgan qarorlarga ta'sir etishi mumkinligini bildiradi
14.	Axborot ta'minoti tamoyili	Byudjetlashtirish tizimida axborot texnologiyalarining qoʻllanilishi zarurat ekanligini anglatadi.

#### 14-ilova

### **Korxonalar uchun tavsiya qilinayotgan byudjetlashtirish haqidagi nizomning namunaviy loyihasi**

**Umumiy qoidalar.** «Byudjet» tushunchasi tor ma'noda xarajatlarni smetasi sifatida, keng ma'noda esa ma'lum bir vaqt uchun rejalashtirilgan balanslashtirilgan daromad va xarajatlarni anglatadi. Hozirgi kun talabiga koʻra, «byudjet» nafaqat daromad va xarajatlarni batafsil (detallashtirilgan) rejasi hisoblanadi, balki byudjet

moliyaviy risklarni hisobga olgan holda talablar va majburiyatlarni boshqarish, rejalashtirishni samarali vositasi hamda xodimlarni rag'batlantirish tizimining asosi ham hisoblanadi. Byudjet korxonaning maksimal moliyaviy barqarorlik va moliyaviy samaradorlikka erishishi uchun shakllantiriladi va uning asosida taktik hamda strategik qarorlar qabul qilinadi.

Byudjetlashtirish korxonada boshqaruvining eng murakkab va muhim funksiyalaridan biri hisoblanadi. Byudjetlashtirish keng ma'noda kelajak voqealar bilan bog'liq bo'lgan boshqaruv qarorlarini tizimli tayyorlashni anglatadi. Bu yerda gap maqsadlarni tizimli belgilash va ularga erishish uchun tegishli tadbirlarni amalga oshirish haqida ketmoqda.

Moliyaviy mas'uliyat markazlarining byudjeti – reja bo'lib, unda maqsad, bajarish bo'yicha topshiriqlar, uni bajarish bilan bog'liq xarajatlar (to'g'ri va ustama)ning barcha turlari va mablag'lar jalb qilish bo'yicha topshiriq, olinadigan foyda (yalpi, operasion, balans va sof)ning miqdori va me'yori bo'yicha topshiriqlar belgilab beriladi.

Har qanday xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning moliyaviy, tashkiliy (huquqiy) va xo'jalik (mahsulot yoki mintaqa bo'yicha) munosabati nuqtai nazaridan faoliyat turi(biznes)ga ega va mustaqil bo'lgan, daromad va xarajatlarni nazorat qilish (ta'sir qilish) imkoniyatiga qodir bo'lgan rahbari tezkor masalalarda qarorlar qabul qilish huquqiga ega hamda ularning bajarilishini moliyaviy natijalari bo'yicha javobgar bo'lgan tarkibiy bo'linmasi moliyaviy mas'uliyat markazlariga ajratilishi mumkin.

**1. Byudjetlashtirish tizimining vazifalari.** Byudjetlashtirish tizimining vazifalari quyidagilardan iborat:

- faoliyatni byudjetlashtirish va byudjetlarni menejerlarga yetkazilishini ta'minlash;
- korxonaning turli bo'limlari faoliyatini muvofiqlashtirish va o'zaro hamkorligi uyg'unligini ta'minlash;
- menejerlar faoliyati samaradorligini baholash va rag'batlantirish hamda ularni o'qitish;



- faoliyat turlarini boshqarish va nazorat qilish.

**2. Byudjetlar shakllantirilayotganda rioya qilinishi lozim bo'lgan talablar.** Byudjetlar shakllantirilayotganda quyidagi talablarga rioya qilinishi lozim:

- dastavval byudjetlar tuzish davri, ishlab chiqish muddati, tartibi, nazorat tizimi va boshqalar aniqlab olinishi, ular batafsil hamda puxta o'ylab chiqilgan bo'lishi kerak;

- byudjetlar tuzilayotganda yaxshi natijalarga erishishga yo'naltiradigan va bajarish mumkin bo'lgan maqsadlar belgilanishi kerak (aks holda, tegishli samaraga erishib bo'lmaydi);

- shakllantirilayotgan byudjetlar imkon darajasida aniq bo'lishi bilan birga, ba'zi bir ko'rsatkichlarni byudjetlarni bajarilishi davrida qayta ko'rib chiqishga to'g'ri kelishi mumkinligiga ham tayyor bo'lish kerak;

- byudjetda faqat muhim va foydalanuvchilar ehtiyojini qonindiradigan ma'lumotlarga aks ettirilishi lozim;

- byudjetlar bajarilishi doimiy ravishda reja ko'rsatkichlarni haqiqatdagisi bilan taqqoslash orqali nazorat qilinishi va natijada byudjetlarga tegishli o'zgartirishlar kiritilishi kerak;

- barcha byudjetlar qat'iy ketma-ketlikda tuzilishi, ya'ni har bir byudjet avvalgi byudjetda aks ettirilgan ma'lumotlarga asoslanishi va ularning mantiqiy davomi bo'lishi lozim.

**3. Byudjetning tarkibiy tuzilmasi.** Paxta tozalash korxonalarida byudjetlarni tuzish paxta xomashyosini tayyorlash byudjetini ishlab chiqishdan boshlanadi. Ushbu byudjetda paxta xomashyosini tayyorlash (tayyorlov hajmi, sifati, saqlash shartlari va boshqalar) va uning tannarxiga oid ma'lumotlar aks ettiriladi. Ushbu byudjetning ko'rsatkichlari O'zbekiston Respublikasi Prezidentining qarori bilan tasdiqlanadigan paxta xomashyo tayyorlashning prognoz hajmlaridan kelib chiqib tuziladi.

Yuqoridagi har ikkala byudjetlar asosida ishlab chiqarish byudjeti tuziladi. Ushbu byudjetni boshqacha qilib, paxta xomashyosi, uskunalarning unumdorligining

texnik normalarini o'zlashtirish darajasi va ishlab chiqarishdagi boshqa tashkiliy-texnikaviy omillar nazarda tutilgan byudjet davridagi tola ishlab chiqarish topshirig'i deb ham atash mumkin. Unda ishlab chiqariladigan mahsulotlarning nomenklaturasi va navlari, ularning miqdori va ishlab chiqarish davrlari (muddatlari) hamda mahsulotning sifati yuzasidan beriladigan topshiriqlar batafsil aks ettiriladi.

Mahsulot ishlab chiqarish byudjetini tuzish paxta balansini tuzishdan boshlanadi. Balansda mo'ljallangan hajmda tola va boshqa mahsulotlar ishlab chiqarishni ta'minlaydigan paxta resurslari aniqlanadi.

Paxta tozalash korxonalarida ishlab chiqarish xarajatlarini aniqlash uchun bevosita mehnat, material va ustama xarajatlardan tashkil topadigan mahsulot birligi tannarxini aniqlash lozim. Shuning uchun bosh byudjetni keyingi bosqichida paxta xomashyosi ishlatilishi, bevosita yordamchi materiallar xarajatlari, ehtiyot qismlar va bevosita mehnat xarajatlari byudjeti tuziladi.

O'zbekiston Respublikasi Prezidentining qarori bilan tasdiqlanadigan paxta xomashyo tayyorlashning prognoz hajmlaridan kelib chiqib sotish byudjeti tuziladi.

Hozirgi kunda tarmoqda ehtiyot qismlari ishlab chiqarish xarajatlari tarkibida katta salmoqqa egaligi sababli paxta tozalash korxonalarida "Ehtiyot qismlar ishlatilishi byudjeti"ni alohida tuzish maqsadga muvofiq bo'ladi.

Bevosita mehnat xarajatlari byudjeti rejalashtirilgan ishlab chiqarish hajmini bajarish uchun kerakli ish vaqtini soatlarda aniqlaydi. Bunda mahsulot yoki xizmat birligi miqdori bir birlikka to'g'ri keladigan mehnat xarajatlariga ko'paytiriladi.

"Umumishlab chiqarish xarajatlari" byudjeti ishlab chiqarish infratuzilmasini saqlash xarajatlari va u bilan bog'liq to'lovlarni aks ettiradi.

Doimiy xarajatlar byudjeti kelajakda faoliyatni yuritish uchun zarur bo'lgan joriy operasion xarajatlarning rejasini batafsil ifoda etadi.

Jarayonlarni rejalashtirish bilan moliyaviy rejalashtirish oralig'ida investision rejalashtirish amalga oshiriladi, ya'ni investisiya byudjetlari tuziladi.

Ushbu byudjet bosh byudjet tarkibiga kiradi va yangi texnika, texnologiyaga uzoq muddatli moliyaviy qo'yimalarni sarflash bo'yicha reja vazifasini bajaradi.

Maxsus byudjetlar tarkibiga kiruvchi urug'lik chigit tayyorlash sexi byudjetida fermer xo'jaliklariga yetkazilib beriladigan urug'lik chigit miqdori aniqlanadi.

Quritish-tozalash sexi tayyorlov maskanlari qoshida o'zini o'zi ta'minlash tamoyili asosida tashkil etiladi. Shu sababli mazkur byudjetda ushbu sexning xarajati va daromadlari aniqlanadi.

Bozor iqtisodiyotiga o'tishda paxta tozalash korxonalarida soliq byudjetini tuzish zaruratga aylanmoqda. Chunki soliq to'lovlari mazkur korxonalar xarajatlari tarkibida salmoqli ulushga egadir.

Soliq byudjetini bajarish orqali soliqlarni minimallashtirish va soliq siyosatini samaraliligini oshirishga erishish mumkin.

Daromad va xarajatlar byudjetini asosiy vazifasi korxonani byudjet davridagi moliyaviy natijasini ko'rsatib berishdan iborat bo'lib, kutilayotgan rentabellik va zararsizlik nuqtasini hisoblash, muhim yo'nalishlarni aniqlash hamda boshqa vazifalarni hal qilish imkonini beradi.

Pul mablag'lari byudjeti korxonaga rejasini o'z imkoniyati bilan solishtirish, ya'ni mablag'iga qarab faoliyat ko'rsatish imkonini beradi va korxonaning hisob siyosatiga bog'liq bo'lmaydi. Byudjet sikli uslubiy nuqtai nazardan juda murakkab bo'lgan va ko'p maqsadli hujjat hisoblangan hamda korxonaning hisob siyosatiga bog'liq bo'lgan prognoz balansini tuzish bilan yakunlanadi.

**4. Byudjetlashtirish tizimi tamoyillari.** Byudjetlashtirish tizimi quyidagi tamoyillarga tayanadi:

1. Umumiylik tamoyili (korxonaning faoliyatini byudjetlashtirish tizimli xarakterga ega bo'lishini anglatadi).

2. Uzluksizlik tamoyili (o'rnatilgan vaqt sikli doirasida rejalashtirish tizimli olib borilishini bildiradi).

3. Moslashuvchanlik tamoyili (uzluksizlik tamoyili bilan uzviy bog'liq bo'lib yangi yoki ko'zda tutilmagan xolatlar yuzaga kelishi bilan byudjetlarni o'z yo'nalishini o'zgartira olishini bildiradi).

4. Aniqlik tamoyili (tuzilayotgan byudjetlar ichki va tashqi sharoitlar yo'l qo'ygan miqdorda imkoniyat qadar aniq bo'lishi, tezkor rejalarning aniqlashtirilishi va detallashtirilishini bildiradi).

5. Reallik tamoyili (real byudjetlar tuzilayotganda korxonalar kelgusi oy va chorakka emas, kelajakka moslab ish tutishini anglatadi).

6. Byudjetlarni muvofiqlashtirish tamoyili (byudjetlarni muvofiqlashtirish turli tarkibiy bo'linmalar faoliyatini muvofiqlashtirishsiz korxonalar xo'jalik-moliyaviy faoliyatini samarali rejalashtirish va amalga oshirishni anglatadi).

7. To'lov qobiliyati tamoyili (byudjet davri davomida pul bilan to'liq ta'minlanganlikni bildiradi).

8. Optimallashtirish tamoyili (byudjet cheklangan mablag'lardan samarali foydalanish, moliyalashtirishni qulay sharoitiga ega bo'lish hamda korxonalar moliyaviy oqimlari, xarajat va foydasini optimallashtirishga imkoniyat yaratishini bildiradi).

9. Qatnashish tamoyili (har bir rahbar, menejer, mutaxassis o'zi egallab turgan lavozimi va bajaradigan ishining holatidan qat'i nazar byudjetlashtirish tizimini qatnashuvchisiga aylanishini anglatadi).

10. Mas'uliyatlik tamoyili (sarflanadigan xarajatlarni, olinadigan daromad va foyda bo'yicha mas'uliyatni taqsimlashni nazarda tutadi).

11. Muddatlarning moliyaviy nisbati tamoyili (byudjetda belgilangan muddatlarda mablag'lar kelib tushishi va ishlatilishi lozimligini anglatadi).

12. Izchillik tamoyili (byudjetlashtirish tartibi ma'lum bir vaqt ichida qo'llanilishini anglatadi).

13. Ahamiyatlilik tamoyili (byudjet ma'lumotlari uchun muhim bo'lishi, ularni tushirib qoldirilishi yoki buzib ko'rsatilishi baholashning o'zgarishi, qabul qilinayotgan qarorlarga ta'sir etishi mumkinligini bildiradi).

14. Axborot ta'minoti tamoyili (byudjetlashtirish tizimida axborot texnologiyalari qo'llanilishi zarurat ekanligini anglatadi).

## **5. Byudjetlashtirishni tashkil etilishi va byudjet nazorati.**

**5.1. Byudjetlashtirishni tashkil etilishi.** “Byudjetlashtirishni joriy qilish va tahlil” kengashi paxta sanoati korxonalarida byudjet tuzilishi uchun ma'lumotlar yetkazib berishi lozim bo'lgan boshqa bo'limlar bilan o'zaro hamkorlikda byudjetlashtirishni joriy etish bilan shug'ullanishi lozim. “Byudjetlashtirishni joriy qilish va tahlil” kengashi (moliyaviy mas'uliyat markazlari rahbarlari bilan birgalikda) byudjetlarni tuzadi va byudjet davri ichida ularga tegishli tuzatishlarni kiritib boradi. Buxgalteriya xizmati byudjet bajarilishi haqidagi xisobotlarni tayyorlash va kerakli ma'lumotlarni yetkazib berishga mas'ul hisoblanadi.

Paxta tozalash korxonalarida byudjetlarni tuzish yuqorida ta'kidlaganidek, paxta xomashyosini tayyorlash byudjetini ishlab chiqishdan boshlanadi. U O'zbekiston Respublikasi Prezidentining qarori bilan tasdiqlanadigan paxta xomashyosi tayyorlashning prognoz hajmlaridan kelib chiqib tuziladi. Ushbu byudjetda paxta xomashyosini tayyorlash (tayyorlov hajmi, sifati, saqlash shartlari va boshqalar) va uni tannarxiga oid ma'lumotlar aks ettiriladi.

Shuningdek, mazkur byudjetda ishlab chiqariladigan mahsulotlarning nomenklaturasi va navlari, ularning miqdori va ishlab chiqarish davrlari (muddatlari) hamda mahsulotning sifati yuzasidan beriladigan topshiriqlar batafsil aks ettiriladi.

Paxta xomashyosini qayta ishlash byudjetini tuzish paxta balansini tuzishdan boshlanadi. Unda rejalashtirilgan hajmda tola va boshqa mahsulotlar ishlab chiqarishni ta'minlaydigan paxta resurslari miqdori aniqlanadi.

Paxta tozalash korxonalarida ishlab chiqarish xarajatlarini aniqlash uchun bevosita mehnat, material va ustama xarajatlardan tashkil topadigan mahsulot birligi tannarxini aniqlash lozim. Shuning uchun ishlab chiqarish byudjeti paxta xomashyosining ishlatilishi, bevosita yordamchi materiallar xarajatlari, ehtiyot qismlar xarajatlari va bevosita mehnat xarajatlari bo'limlaridan iborat bo'ladi.

Bevosita mehnat xarajatlari bo'limida rejalashtirilgan ishlab chiqarish hajmini bajarish uchun kerakli ish vaqti soatlarda aniqlanadi. Bunda mahsulot yoki xizmat birligi miqdori bir birlikka to'g'ri keladigan mehnat xarajatlariga ko'paytiriladi.

Amaliyotni o'rganish hozirgi kunda tarmoqda ehtiyot qismlar ishlab chiqarish xarajatlari tarkibida katta salmoqqa egaligi sababli "Ehtiyot qismlar ishlatilishi byudjeti"ni alohida tuzishni maqsadga muvofiqligini ko'rsatmoqda.

"Umumishlab chiqarish xarajatlari" byudjeti ishlab chiqarish infrastrukturasi saqlash xarajatlari va u bilan bog'liq to'lovlarni aks ettiradi.

Doimiy xarajatlarni byudjeti kelajakda faoliyat yuritish uchun zarur bo'lgan joriy operatsion xarajatlarni batafsil rejasini ifodalaydi.

Yuqorida sanab o'tilgan byudjetlar ma'lumotlari va paxta xomashyosini tayyorlashning prognoz hajmlaridan kelib chiqib sotish byudjeti tuziladi.

Innovasiya byudjetlari bosh byudjet tarkibiga kiradi va yangi texnika, texnologiyaga uzoq muddatli moliyaviy qo'yilmalarni sarflash bo'yicha reja vazifasini bajaradi.

Maxsus byudjetlar tarkibiga kiruvchi urug'lik chigit tayyorlash sexi byudjetida fermer xo'jaliklariga yetkazilib beriladigan urug'lik chigit miqdori aniqlanadi.

Quritish-tozalash sexi tayyorlov maskanlari qoshida o'zini o'zi ta'minlash tamoyili asosida tashkil etiladi. Shu sababli mazkur byudjetda ushbu sexning xarajati va daromadlari aniqlanadi.

Bozor iqtisodiyotiga o'tishda paxta tozalash korxonalarida soliq byudjetini tuzish zaruratga aylanmoqda. Chunki soliq to'lovlari mazkur korxonalar xarajatlari tarkibida salmoqli ulushga ega bo'lib bormoqda.

Soliq byudjetini bajarish orqali soliqlarni minimallashtirish va soliq siyosati samaradorligini oshirishga erishish mumkin.

Pul mablag'lari byudjeti korxonaga rejasini o'z imkoniyati bilan solishtirish, ya'ni mablag'ga qarab faoliyat yuritish imkonini beradi va korxonaga hisob siyosatiga bog'liq bo'lmaydi.

“Daromad va xarajatlar” byudjetining asosiy vazifasi korxonani byudjet davridagi moliyaviy natijasini ko‘rsatib berishdan iborat bo‘lib, kutilayotgan rentabellik va zararsizlik nuqtasini hisoblash, muhim yo‘nalishlarni aniqlash hamda boshqa vazifalarni hal qilish imkonini beradi.

Byudjet sikli uslubiy nuqtai nazardan juda murakkab bo‘lgan va ko‘p maqsadli hujjat hisoblangan hamda korxonaning hisob siyosatiga bog‘liq bo‘lgan prognoz buxgalteriya balansini tuzish bilan yakunlanadi.

Bosh byudjet eng so‘nggida direktorga tasdiqlatish uchun taqdim etiladi.

**5.2. Byudjet nazorati.** Byudjet shakllarining to‘g‘ri to‘ldirilishi va undagi ma'lumotlarning haqqoniyligi ustidan nazorat markazlashtirilgan holda paxta zavodining bosh buxgalteri tomonidan amalga oshiriladi. Bosh buxgalter tomonidan yig‘ma byudjet tayyorlanadi va taqdim etilgan moliyaviy ma'lumotlar tahlil qilinadi.

Moliyaviy mas'uliyat markazlari byudjetlari bajarilishi natijalari bo‘yicha bosh buxgalterga har oyda ma'lumot taqdim etiladi. Bosh buxgalter tomonidan olingan ma'lumotlar umumlashtiriladi. Mazkur ma'lumotlar asosida xo‘jalik yurituvchi sub'ektning rahbari salbiy holatlarni tuzatish bo‘yicha va yutuqlarni rag‘batlantirish bo‘yicha qarorlar qabul qiladi.

Byudjet nazorati moliyaviy mas'uliyat markazlari tomonidan byudjet davri uchun belgilangan maqsadli ko‘rsatkichlar va me'yoriylar asosida o‘tkaziladi. Mazkur ko‘rsatkichlar byudjet davri boshlanishidan oldin (12 oy muddatga) belgilanadi va butun byudjet davri uchun barqaror hisoblanadi. Normativ moliyaviy mas'uliyat markazlariga tegishli mas'ul shaxslar tomonidan yetkaziladi. Normativni qayta ko‘rib chiqish (tuzatishlar kiritish) byudjet davri tugagandan so‘ng kelgusi byudjet davri uchun byudjetlarni ishlab chiqish jarayonida amalga oshiriladi.

## **6. Maqsadli ko‘rsatkichlar va moliyaviy reja normativlari**

Moliyaviy rejalashtirish ko‘rsatkichlari absolyut va nisbiy bo‘lishi mumkin. Ularning tarkibi paxta zavodlarni oldiga qo‘ygan maqsadi va strategiyasiga qarab o‘zgaradi.

Moliyaviy mas'uliyat markazlari uchun me'yoriy sifatida quyidagi ko'rsatkichlar belgilanishi mumkin:

rentabellik;

kapital tarkibi;

likvidlik.

## 15-ilova

### Byudjetlashtirish jarayoni monitoringining tasnifi

T/r	Byudjetlashtirish jarayoni monitoringining turlari	Byudjetlashtirish jarayoni monitoringining turlarining tasnifi
1.	Dastlabki nazorat	Dastlabki nazorat byudjetni shakllantirish va byudjet ma'lumotlarini xodimlarga yetkazish jarayonida byudjet ko'rsatkichlari bo'yicha chetlanishlar to'g'risida ogohlanti-rish maqsadida amalga oshiriladi
2.	Joriy nazorat	Joriy nazorat byudjet bajarilishi davomida amalga oshiriladi va tasdiqlangan byudjet ko'rsatkichlari bo'yicha chetlanishlarni o'z vaqtida aniqlash hamda bartaraf etishni o'z oldiga maqsad qilib qo'yadi
3.	Kelgusi nazorat	Kelgusi nazorat byudjet bajarilishi natijasiga ko'ra, samaradorlikni kompleks baholash va tegishli tuzatish tadbirlarini o'tkazish maqsadida o'tkaziladi
4.	To'g'ri aloqa orqali nazorat	To'g'ri aloqa orqali nazorat qilish korxonalarining o'z oldiga qo'yadigan maqsadi va uni bajarish imkoniyatini oqilona nisbatini aniqlash maqsadida ko'zlanayotgan natijalarni byudjet ko'rsat-kichlari bilan taqqoslashni nazarda tutadi
5.	Teskari aloqa orqali nazorat	Teskari aloqa orqali nazorat qilish byudjet va haqiqiy ko'rsatkichlarni taqqoslash orqali amalga oshiriladi hamda avvaldan belgilan-gan rejaga mos kelishini aniqlashni o'z oldiga maqsad qilib qo'yadi



6.	Strategik nazorat	Strategik nazorat korxonaga byudjeti va strategik maqsadlarini asosli ekanligi bo'yicha javobgar bo'ladi va ularga dastlabki va yakuniy tuzatishlar kiritishni o'z ichiga oladi hamda uzoq muddatli byudjet rejalari bajarilishini monitoringi shaklida amalga oshirilishi mumkin
7.	Tezkor nazorat	Tezkor nazorat joriy byudjet jarayoni samaraliligini ta'minlashga qaratilgan bo'ladi va qisqa muddatli byudjetlarni bajarilishi davrida amalga oshiriladi.

## 16-ilova

### Byudjetlashtirish jarayoni tahlilining tavsifi

T/r	Tahlil metodlari	Tavsifi
1.	Gorizontal tahlil	Mazkur tahlil metodi muammoli byudjet moddalarini aniqlash va dastlabki xulosalarni tayyorlash maqsadida haqiqiy ma'lumotlarni byudjet ko'rsatkichlaridan chetlanishlarini hisoblash imkonini beradi. Bu metod chetlanishlar tahlilining birinchi bosqichida qo'llaniladi
2.	Vertikal tahlil	Ushbu metodni mazmuni ko'rsatkichlarni hisobotdagi jami summadagi ulushi hisobi ularning mazkur miqdorlarga ta'siri darajasini aniqlash maqsadida byudjet va hisobot ustuni uchun amalga oshirishdan iboratdir. Ushbu metod chetlanishlarni gorizontal tahlili va har bir chetlanishni umumiy chetlanishdagi ulushi tahlili bilan to'ldirilishi mumkin
3.	Trend tahlili	Mazkur tahlil byudjet bajarilishidagi o'zgarishlar tendensiyasini aniqlash maqsadida bir necha yillar davridagi byudjet bajarilishi darajasini taqqoslash shaklida amalga oshiriladi
4.	Omili tahlil	Mazkur tahlil alohida bir omillar (sabablar)ni haqiqiy

		ko'rsatkichlarning byudjet ko'rsatkichlaridan chetlanishi-ga ta'siri darajasini aniqlash orqali amalga oshiriladi
5.	Ranjirlash tahlili	Ushbu metod byudjet bajarilishi darajasini mansub bo'lgan korxonaga bo'linmasi (mas'uliyat markazlari, biznes birliklari, shu'balari) bilan taqqoslashga asoslangan. Maqsad ular-ning ichidan ko'p daromad keltirayot-gani, ko'p xarajat talab qilayotgani va ko'proq zararga ishlayotganlarini aniqlashdan iboratdir
6.	Istiqbolli tahlil	Perspektiv tahlilning maqsadi – kor-xona o'z maqsadiga erishish darajasini nazorat qiluvchi ko'rsatkichlar bo'yicha prognoz chetlanishlarni hisoblash va ularni yuzaga kelish sabablarini oldindan tegishli tuzatish tadbirlarini ko'rish maqsadida aniqlashdan iborat-dir
7.	Imitasion modellashtirish ("What-if" "Nima bo'ladi agar....?" tahlili)	Mazkur metod muhim parametrni o'zgarish darajasini boshqa parametrlar bo'yicha reja bajarilishi darajasi o'z-garganda "Nima bo'ladi, agar.....?" tamoyili bo'yicha aniqlash imkoniyatini beradi. Masalan, korxonani sotish hajmi bo'yicha rejasi bajarilishining turli variantlarida olinmay qolingan (yoki rejadan ortiq olingan) foyda miqdorini aniqlash imkoniyatini yaratadi.

### 17-ilova

#### Byudjetlashtirishning tanqidiga oid fikrlar

№	Byudjetlashtirishga oid tanqidning nomi	Tanqidiy fikrlarning tavsifi
---	---	------------------------------

1.	Byudjet tuzish va umumlashtirish ko'p vaqt talab qiluvchi va ko'p xarajat talab qiluvchi jarayon ekanligi	Ko'pgina korxonalarda byud-jetlashtirish jarayoniga mene-jerlarni deyarli 20-30% ish vaqti ketadi. 2003 yilda byudjetlashtirishga deyarli yarim yil vaqt ketgan bo'lsa, 2007 yilga kelib, mazkur jarayon 2 oy vaqtni olmoqda. Demak, byudjetlashtirish soha-sida rivojlanish juda tez ketmoqda, chunki o'tgan 4 yil ichida byudjet tuzish jarayoniga anchagina qisqardi. Shu bilan birga ko'pgina xalqaro kompaniyalar har yili byudjetlashtirish jarayonini tezlashtirish maqsadida kom-p'yuter dasturlarini takomil-lashtirishga taxminan 1 million dollar sarflamoqda
2.	Byudjetlashtirishni korxonalar tomonidan qarorlar qabul qilish bo'yicha moslashuvchanlikka xalaqit beruvchi byurokratik to'siqqa aylanganligi	Byudjetlarni oshirib bajarish uchun hech qanaqa rag'bat bo'lmaydi va byudjetlashtirish doimo takomillashtirish hamda rivojlanishga to'siq sifatida xizmat qilmoqda. Byudjet ko'rsatkichlarini bajarishga e'tibor qaratiladi, korxonalar salohiyatini oshirish esa e'tibordan chetda qoladi.  Birinchiidan, byudjet motiva-siyaga qarshi vosita sifatida ishlamoqda, ikkinchiidan, xodimlar haqiqiy byudjet ko'rsatkichlarini soxtalashtir-moqda. Mazkur muammolarni hal etish uchun korxonalar moslashuvchan byudjetlardan foydalanishi lozim
3.	Byudjetlarni korxonalar strategiyasiga yo'naltirilmaganligi	Ko'pgina buxgalterlarning ta'kidlashicha, ular korxonani strategik rivojlantirishga emas, balki joriy yil foydasiga katta ahamiyat berilishi tufayli strategik jihatdan fikrlash-mayapti. Byudjetlar, odatda kompaniya doirasida ishlab chiqiladi va iste'molchilarni qondirish hamda qiymat yaratishga yo'naltirilmagan
4.	Byudjetlarni uni tayyorlashga ketadigan	O'tkazilgan tadqiqotga ko'ra, byudjet tuzish uchun moliya bo'limi tomonidan sarflanadigan vaqtni

	vaqt nuqtai nazaridan korxonalar uchun katta ahamiyatga ega emasligi	yarmidan ko'pi ma'lumotlarni umum-lashtirishga ketadi, tahlil uchun esa faqatgina 27 % vaqt sarf-lanadi. Byudjetlar odatda o'ta byurokratlashgan va unda asosiy e'tibor ko'pincha kom-paniya qiymatini oshirish to'g'risida ijodiy (kreativ) fikrlashga emas, balki byudjet shakllarini to'ldirishga qarati-ladi
5.	Byudjetlashtirishning asosiy maqsadi kompaniya qiymatini oshirish bo'yicha rezervlarni izlash emas, balki faqatgina xarajatlarni qisqartirishdan iborat	Tadqiqotlarning ko'rsatishi-cha, faqatgina 27 % kompa-niyalar byudjetlashtirish bilan strategiyasini muvofiqlashti-radi, 22% i tuzatish kiritilgan xarakterlar rejasini qamrovchi prognozlariga ega xolos. Undan tashqari, byudjetlar kelajakdagi pul oqimlari va aksionerlik qiymatining muhim dvigateli hisoblanayotgan nomoddiy aktivlarni o'lcay olmayapti va ularning o'sishiga hatto to'sqinlik ham qilmoqda
6.	bo'lib qolayotganligi Byudjetlashtirishni ijodiy va nostandart yondashuvlarni rag'batlantirmasligi	Byudjetlar korxonadagi ierar-xik aloqa va nazoratni mustah-kamlaydi. Odatda yuqori pog'onadagi menejerlar tomo-nidan belgilab beriladigan kompaniyani faoliyat ko'rsa-tish sharoiti byudjetlarda qat'iy belgilab qo'yiladi. Byudjet-lashtirish jarayoni xodimlarni nazorat qilish bilan chegara-lanib, ijodiy va nostandart yon-dashuvlarni rag'batlantira olmayapti va mazkur sharoit-larga rioya qilish mexanizmi-nigina qamrab olyapti
7.	Byudjetlashtirish kompaniyani boshqarishni yangi tarmoqli tashkiliy tuzilmalarini rag'batlantirmasligi	Borgan sari ko'pgina kompaniyalar o'z faoliyatini markazlashmagan tizimga o'tkazmoqda va o'zini bozordagi raqobat sohasidagi ustunligini oshirish uchun ittifoqlar, qo'shma korxonalar tashkil qilishmoqda. Asosida markazlashtirilgan boshqaruv tamoyillari yotadigan byud-jetlashtirish mazkur tuzilma-larni

		boshqarishni past samarali vositasiga aylanib qolmoqda
8.	Menejerlar tomonidan byudjetlar tuzishda majburiyatlarini kamaytirish va shaxsiy manfaatlarini ko'paytirishga harakat qilinishi	Bu holat byudjet natijalari xodimlar yoki bir guruh xodimlar guruhini rag'batlantirish bilan bog'liq bo'lganda ayniqsa yaqqol namoyon bo'ladi. Bunday xatti-harakat korxonada yuz bersa va keng tarqalsa, u holda korxonani rivojlantirishga bo'lgan intilish butunlay yo'qoladi
9.	Byudjetlarning yangilanish darajasining pastligi	Byudjetlar ayniqsa, yillik byudjetlar kam hollardagina yangilanadi. Byudjetlar bir yilga tuziladi va ko'pincha birinchi oyning oxiridayoq eskirib qolsada mazkur muddat ichida odatda o'zgartirilmaydi
10.	Byudjetlarni unchalik asoslanmagan taxmin va farazlarga asoslanishi	Ko'pincha an'anaviy byudjetlar cheklangan asosga ega bo'lgan farazlarni o'zida qamrab oladi. Byudjet ishlab chiquvchilar tasdiqlangan byudjetlarni bajarish tartibini e'tibordan chetda qoldiradi. Agar farazlar noto'g'ri bo'lsa, u holda yuz berishi mumkin bo'lgan chetlanishlar tahlili chegaralangan bo'ladi. Kompaniya rahbariyati ham mazkur jarayonga byudjetlarni ma'lum foizlarga ixtiyoriy ravishda kamaytirish yoki ko'paytirish orqali ko'maklashadi
11.	Byudjetlar tomonidan korxonada ichidagi to'siqlarning mustahkamlanishi	Byudjetlar bilim va ma'lumotlarni erkin almashishiga yordamlashish o'rniga korxonada ichidagi to'siqlarni mustahkamlamoqda. Hamma o'zini maqsadiga erishishga harakat qilishi tufayli sinergetik samarani yaratish uchun hamkorlik qilish bo'yicha hech qanday manfaat, rag'bat bo'lmaydi

12.	An'anaviy byudjetlashtirishni xodimlarda o'ziga yetarli baho berilmayotganligi hissini uyg'otishi	Byudjetlashtirish odatda xo-dimlarga ko'paytirilishi kerak bo'lgan aktivlar sifatida emas, balki kamaytirilishi kerak bo'l-gan xarajatlar sifatida qaraydi. Undan tashqari, byudjetdan voz kechish "erkinlik va mus-taqillikni qadrlaydigan" yuqori malakali menejerlarni jalb qilishga olib kelishi mumkin degan fikrlar ham mavjud.
-----	---	---

### 18-ilova

#### Byudjetlashtirish tizimining samarali faoliyat ko'rsatish tamoyillari

№	Tamoyillar	Tamoyillarning tasnifi
1.	Uzluksizlik va moslashuvchanlik tamoyili	Ushbu tamoyil uzluksizligi va moslashuvchanligi bilan tavsiflanadi, chunki uzluksiz prognozlarga asoslanadi. Bunda birinchi chorak tugashi bilan to'rtinchi chorakka yana bitta chorak qo'shiladi va yana to'rtta chorak uchun byudjet tuziladi. Uzluksizlik tamoyilining mohiyati shundan iboratdir
2.	Byudjet shakllarining bir xilligi tamoyili	Byudjetning barcha shakllari mas'uliyat markazlari uchun bir xil bo'lishi lozim. Xuddi shunday byudjetlarni taqdim etish muddatlari xam bir xil bo'lishi kerak
3.	Moliyaviy tuzilma tamoyili	Samarali faoliyat ko'rsatuvchi byudjet-lashtirish tizimi boshqaruv tizimini o'zgartirishni taqozo qiladi. Jumladan, byudjetlarni tuzish, kelishish va tuzatish kiritish bo'yicha ma'lum bir vakolat hamda ularni ijrosi bo'yicha tegishli (byudjetlarni tuzish jarayonida tuziladigan) javobgarlik moliyaviy mas'uliyat markazlariga yuklatilishi lozim
4.	Jarayonga yo'naltirilgan	Jarayonga yo'naltirilgan byudjetlash-tirish tarafdorlarini fikriga ko'ra an'anaviy

	byudjetlashtirish tamoyili	byudjetlashtirishdan farqli o'laroq, korxonaga vertikal emas, balki gorizontal qarash kerak. Shuningdek, mazkur byudjetlashtirish egri xarajatlarni hisobga olish va ularni taqsimlash uslubi samaradorligini oshiradi. Bu esa mahsulot tannarxini aniqroq hisoblash imkonini yaratadi
5.	Ma'lumotlar shaffofligi tamoyili	Byudjet ma'lumotlarini noto'g'ri aks ettirilishini oldini olish va byudjet bajarilishi ustidan nazoratni kuchaytirish maqsadida yig'ma byudjetlarni natijalarini tahlil qiluvchi mutaxassis barcha mas'uliyat markazini byudjeti bilan tanishish huquqiga ega bo'lishi lozim. Shuningdek, byudjetlashtirish jarayonining barcha bo'g'inlari bo'yicha doimiy monitoring olib borilishi lozim
6.	Axborot texnologiyalari bilan uyg'unlashish tamoyili	Axborot texnologiyalarini byudjetlash-tirish jarayoniga joriy etish korxonada rahbariyatiga bir necha variantdagi byudjetlarni tuzish, byudjetlarni detallashtirilgan holda tuzish imkoniyatini yaratadi.

## 19-ilova

### Korxonalar tomonidan an'anaviy byudjetlashtirishdan foydalanilayotganligining sabablari

№	Korxonalar tomonidan an'anaviy byudjetlashtirishdan foydalanilayotganligining sabablari tasnifi
1.	Byudjetlashtirishni ko'pgina korxonalarda saqlanib qolayotganligining sababi uni korxonalarni mohiyatiga chuqur singib ketganligidir
2.	Korxonada ichidagi faoliyatni byudjetlashtirish hozirgacha markazlashtirilgan holda muvofiqlashtirmoqda va tashkiliy faoliyatni barcha jabhalarini qamrab oluvchi yagona jarayonni tashkil etmoqda

3.	Byudjetlashtirish tizimini tubdan qayta ko‘rib chiqish bilan bog‘liq xarajatlar katta miqdorni tashkil qiladi
4.	Byudjetlashtirish tizimini almashtirish afzalligini axborot tizimlariga o‘xshab miqdoriy jihatdan o‘lchab bo‘lmaydi, uni o‘lchash murakkab hisoblanadi
5.	Analitiklarning hisob-kitobiga ko‘ra byudjetlashtirish tizimini almashtirishga qaror qilgan korxonalarni deyarli yarmining o‘ta ishi ko‘payib ketgan va oxir-oqibatda undan voz kechgan
6.	Byudjetlashtirishni an'anaviy jarayonlaridan butunlay voz kechish juda qiyin bo‘ladi, chunki u markazlashtirilgan holda amalga oshiriladi va ko‘pincha korxonada muvofiqlashtirishni yagona tizimi hisoblanadi.



## MUNDARIJA

<b>Kirish</b> .....	5
<b>I-Bob. Boshqaruv hisobi fanining predmeti, metodi va uning nazariy asoslari</b>	
1.1. Boshqaruv hisobining mazmuni va ahamiyati .....	8
1.2. Boshqaruv hisobi, uning predmeti va metodi.....	17
1.3. Boshqaruv va moliyaviy hisobni o'zaro bog'liqligi.....	24
1.4. Boshqaruv hisobining shakllanishi va tadrijiy rivojlanishi.....	27
<b>II-Bob. Xarajatlar, ularning turkumlanishi va hisobga olish</b>	
2.1. Xarajatlar haqida tushuncha va ularni turkumlash.....	38
2.2. Ishlab chiqarish xarajatlarini hisobga olish va tannarxni kalkulyatsiya qilish.....	44
2.3. Ishlab chiqarish zahiralari hisobga olish va boshqarish.....	56
<b>III-Bob. Mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxini kalkulyatsiya qilish usullari</b>	
3.1. Kalkulyatsiyaning tamoyillari va ob'ekti.....	69
3.2. Mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish usullari.....	88
3.3. "Standart-kost" tizimi bo'yicha boshqaruv hisobini tashkil etish.....	95
3.4. "Direkt-kosting" tizimi bo'yicha boshqaruv hisobini tashkil etishning mohiyati.....	108
<b>IV-bob. Boshqaruv hisobiga yo'naltirilgan yangi texnologiya va innovatsiyalar</b>	
4.1. Boshqaruv hisobini takomillashtirishning asosiy omillari va yo'nalishlari .....	120
4.2. Zamonaviy xarajatlar hisobining metodlari va boshqaruv texnologiyalari....	128
<b>V-bob. Boshqaruv qarorlarini qabul qilish</b>	
5.1. Ishlab chiqarish zararsizligini tahlil etish.....	137
5.2. Bahoni shakllantirish bo'yicha qarorlar qabul qilish.....	145
5.3. Boshqaruv hisobi tizimida investitsion loyihalar bo'yicha qarorlar qabul qilish.....	149
<b>VI - Bob. Byudjetlashtirish va xarajatlarni nazorat qilish</b>	
6.1. Byudjetlashtirishga oid tashkiliy-uslubiy yondashuvlar.....	156

6.2. Byudjetlar bajarilishini baholash va kontrollingining uslubiy jihatlari.....	163
6.3. Statik va moslashuvchan byudjetlarni tuzish uslublari .....	171
<b>VII - Bob. Transfert bahoni shakllantirish</b>	
7.1. Transfert bahoni shakllantirishning iqtisodiy mazmuni.....	183
7.2. Transfert bahoni shakllantirishni tashkil etish.....	190
<b>VIII-Boshqaruv hisobini tashkil etish yo'nalishlari</b>	
8.1. Boshqaruv hisobini joriy etish.....	196
8.2. Boshqaruv hisobini tashkil etishning uslubiy jihatlari.....	202
8.3. Boshqaruv hisobini tashkil etishning tamoyil va bosqichlari. ....	211
<b>Tavsiya etilgan adabiyotlar.....</b>	<b>220</b>
<b>Ilovalar.....</b>	<b>225</b>

## Оглавление

<b>Введение .....</b>	<b>5</b>
<b>Глава-I. Предмет, метод и теоретические основы науки управленческого учета</b>	
1.1. Содержание и важность управленческого учета .....	8
1.2. Управленческий учет, его предмет и метод. ....	17
1.3. Взаимосвязь между управлением и бухгалтерским учетом .....	24
1.4. Формирование и постепенное развитие управленческого учета ...	27
<b>Глава II. Затраты, их классификация и учет</b>	
2.1. Понимание затрат и их классификация .....	38
2.2. Учет затрат на производство и калькуляцию .....	44
2,3. Учет и управление производственными ресурсами .....	56
<b>Глава III. Методы расчета стоимости продукции (работ, услуг)</b>	
3.1. Принципы и объект расчета .....	69
3.2. Методы расчета стоимости товара .....	88
3.3. Организация управленческого учета по системе «Стандарт-кост» ... .....	95
3.4. Суть создания управленческого учета по системе «Директ костинг».....	108
<b>Глава IV. Новые технологии и инновации, направленные на управление</b>	
4.1. Основные факторы и направления совершенствования управленческого учета .....	120
4.2. Современные методы учета затрат и технологии управления.....	128
<b>Глава V. Принятие управленческих решений</b>	
5.1. Анализ безопасности производства .....	137
5.2. Ценовые решения .....	145
5.3. Принятие решений по инвестиционным проектам в системе управленческого учета.....	149

<b>Глава VI. Бюджетирование и контроль затрат</b>	
6.1. Организационно-методические подходы к бюджетированию.....	156
6.2. Методологические аспекты оценки и контроля исполнения бюджета .....	163
6.3. Методы статического и гибкого бюджетирования.....	171
<b>Глава VII. Трансфертное ценообразование</b>	
7.1. Экономический смысл трансфертного ценообразования .....	183
7.2. Организация трансфертного ценообразования .....	190
<b>Глава VIII. Направления по организации управленческого учета</b>	
8.1. Внедрение управленческого учета. ....	196
8.2. Методологические аспекты управленческого учета.....	202
8.3. Принципы и этапы управленческого учета. ....	211
<b>Рекомендуемая литература .....</b>	<b>220</b>
<b>Приложения .....</b>	<b>225</b>

## Table of contents

<b>Introduction .....</b>	<b>5</b>
<b>Chapter I. The subject, method and theoretical foundations of the science of management accounting</b>	
1.1. The content and importance of management accounting .....	8
1.2. Management accounting, its subject and method. ....	17
1.3. The relationship between management and accounting .....	24
1.4. Formation and gradual development of management accounting .....	27
<b>Chapter II Costs, their classification and accounting</b>	
2.1. Understanding costs and their classification .....	38
2.2. Accounting for production costs and costing .....	44
2.3. Accounting and management of production resources .....	56
<b>Chapter III. Methods for calculating the cost of products (works, services)</b>	
3.1. Principles and object of calculation .....	69
3.2. Methods for calculating the cost of goods .....	88
3.3. Organization of management accounting in accordance with the Standard-Cost system .....	95
3.4. The essence of creating management accounting system of "direct costs" .....	108
<b>Chapter IV. New management technologies and innovations</b>	
4.1. The main factors and directions of improving management accounting .....	120
4.2. Modern methods of cost accounting and management technology....	128
<b>Chapter V Management Decision Making</b>	
5.1. Safety analysis of production .....	137
5.2. Pricing decisions .....	145
5.3. Decision-making on investment projects in the management accounting system .....	149

<b>Chapter VI. Budgeting and cost control</b>	
6.1. Organizational and methodological approaches to budgeting.....	156
6.2. Methodological aspects of the assessment and control of budget execution.....	163
6.3. Methods of static and flexible budgeting .....	171
<b>Chapter VII. Transfer pricing</b>	
7.1. The economic meaning of transfer pricing .....	183
7.2. Organization of transfer pricing .....	190
<b>Chapter VIII. Directions for the organization of management accounting</b>	
8.1. Implementation of management accounting. ....	196
8.2. Methodological aspects of management accounting .....	202
8.3. Principles and stages of management accounting. ....	211
<b>Recommended reading .....</b>	<b>220</b>
<b>Applications .....</b>	<b>225</b>

**Israilov Rustambek Ibragimovich**  
**Maxsudov Begmatjon Yuldashalievich**

**«BOSHQARUV HISOBI»**  
**O'QUV QO'LLANMA**

Muqarrir:

Musaxxix:

Bosishga ruxsat etildi \_\_\_\_\_ qog'oz o'lchami 60x841G`16. hajmi  
b.t. nusxa Buyurtma № \_\_\_\_\_

..... bosmaxonasida chop etildi.