

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

TOSHKENT MOLIYA INSTITUTI

XASANOV BAXODIR AKRAMOVICH

**BOSHQARUV HISOBI:
NAZARIYA VA USLUBIYOT**

O'zbekiston Respublikasi Bank-moliya akademiyasi
«Moliya» nashriyoti
Toshkent – 2003

BBK 65.9 (5U) 26ya73

B.A.XASANOV. Boshqaruv hisobi: nazariya va uslubiyot.

T.: «Moliya» nashriyoti, 2003., 248 b.

Mazkur monografiya buxgalteriya hisobining muhim tarkibiy qismi hisoblangan boshqaruv hisobini xalqaro va milliy standartlar asosida tashkil etish va rivojlantirishning kontseptsiyasi masalalariga bag'ishlangan. Risolada boshqaruv hisobini xalqaro amaliyotda tarkib topgan tajribasi tadqiq etilib, undan mustaqil respublikamiz korxonalarida boshqaruv hisobini yangi tartibini joriy etishda foydalanish maqsadga muvofiqligi yoritilgan.

Tadqiqotda boshqaruv hisobi kontseptsiyasi, xarajatlar hisobi va mahsulotlar tannarxini kalkulyatsiya qilish, funktsional-qiyamat tahlili, segmentar hisob va hisobot, transfert bahoni shakllantirishning nazariy va metodologik masalalariga ilk bora kompleks yondashilgan.

Monografiya iqtisodiy oliy o'quv yurtlarining shu sohadagi o'qituvchilari, aspirantlari, magistrleri va yuqori bosqich talabalariga mo'ljallangan. Undan korxonalarining rahbarlari, menejerlari va mutaxassislari ham foydalanishlari mumkin.

Toshkent Moliya instituti Iqtisodiy yo'nalishlar bo'yicha Oliy o'quv yurtlararo ilmiy-uslubiy Kengashining qarori asosida nashrga tavsiya qilingan.

O'zbekiston Respublikasi Fanlar Akademiyasi
akademigi M.Sh.ShARIFXO'JAEV tahriri ostida

Ilmiy muharrir: iqt.fan.doktori, prof. Abdullaev g'.A.

Taqrizchilar: iqt.fan.doktori, prof. Pardaev A.X.,

iqt.fan.doktori, prof. Jo'raev N.Yu.,

iqt.fan.nomzodi, prof. Sotivoldiev A.S.

KIRISH

Mamlakatimiz Prezidenti I.A.Karimov ta'kidlaganidek: “Bugungi kunning eng muhim vazifasi - hayotimizning barcha sohalarida, ayniqsa, boshqaruvida, respublika miqyosida, viloyat, shahar, tuman, qishloq va mahallalarni boshqarishda, tarmoq bo'g'inlarini idora etishda yangicha fikrlaydigan, qiyin damlarda ma'suliyatni o'z zimmasiga ola biladigan, hayot bilan hamqadam yurishga qodir, imoni pok, bilimdon, ishbilarmon odamlarni topish, ularga ishonch bildirishdan iboratdir”¹.

Mamlakat iqtisodiyotining bozor munosabatlariga o'tishi samarali xo'jalik yuritishni, axborot texnologiyalari, barcha yangi va taraqqiyparvar yutuqlarni faol va izchil tatbiq etishni talab qiladi. Bunday sharoitlarda buxgalteriya hisobining roli beqiyos darajada ortib boradi, chunki nafaqat qilingan xarajatlarni olingan daromadlar bilan qiyoslash, balki tashkilotlar va korxonalarining ishlab chiqarish, tijorat va moliyaviy faoliyatiga qo'yilgan har bir so'mdan samarali foydalanishi bo'yicha mukammal hisob olib borishni taqozo etadi.

Zamonaviy buxgalteriya hisobi korxonani boshqarish tizimida asosiy o'rinlardan birini egallaydi. U xalqaro standartlar talablariga javob berishi, axborot ichki va tashqi foydalanuvchilari talablarini qondirishi, ishlab chiqarish samaradorligini oshirish imkoniyatlarini aniqlashi va “biznes tili” bo'lishi lozim. Shu narsa ayonki, yuqorida sanab o'tilgan talablarni qondirish uchun axborot to'plash, qayta ishlash va qayd etishning turli usullaridan foydalanish zarur.

Bozor munosabatlarining chuqurlashuvi sharoitida makro va mikrodarajadagi boshqaruv tizimida yangi bo'g'inlar paydo bo'ldi. Boshqaruvning muhim dastagi hisoblangan buxgalteriya hisobi fanining tarkibida moliyaviy, boshqaruv va soliqlar hisobi kabi muhim mustaqil fanlar shakllandi. Bu esa o'z navbatida mazkur fanlarning mustaqil O'zbekiston iqtisodiyoti sharoitiga moslashgan nazariy, metodologik va amaliy asoslarini chuqur ilmiy-tadqiqotlar natijasida o'rganishni, uning natijalarini aprobatsiya qilishni hamda amaliyotga

¹ Karimov I.A. Yuksak malakali mutaxassislar taraqqiyot omili.-T.: “O'zbekiston”, 1995, 22-bet

joriy etishni talab etadi.

Muammoning murakkabligi shunday holat bilan belgilanadiki, boshqaruv hisobi yangicha talqinda to'rtta o'zaro uzviy bog'liq bo'lgan: byudjetlashtirish (boshqaruv buxgalterlik hisobi tizimida rejalashtirish), xarajatlar hisobi va mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish, javobgarlik markazlari bo'yicha segmentar hisob va hisobot, ichki xo'jalik bo'linmalari o'rtasida transfert bahoni shakllantirish kabi qismlardan iborat. Uning maqsadi sodir bo'lgan voqealar tahlili asosida joriy va istiqbolga mo'ljallangan tavsiyalar, boshqaruv hamda investitsiya qarorlari dasturini ishlab chiqishdan iborat ya'ni moliyaviy hisob xo'jalik muomalalari sodir bo'lgandan so'ng, boshqaruv hisobi esa voqea-hodisalarni oldindan tashxislab berishi zarur. Shu boisdan ham boshqaruv hisobini ko'pincha taxminlash hisobi, maxfiy hisob deb ham ataydilar. Bu muammoni to'laligicha hal etish milliy iqtisodiyot xususiyatlarini jahon tajribasi va xalqaro standartlar bilan uyg'unlikda olib borishni taqozo qiladi.

Moliyaviy hisob nafaqat ichki boshqaruv uchun foydalaniladigan, balki kontragentlar ya'ni tashqi foydalanuvchilarga xabar qilinadigan axborotlarni ham qamrab oladi. Ushbu axborotlar nazorat qiluvchi davlat organlari bilan bir qatorda korxonalarining aksionerlari, obligatsiyalar va boshqa qimmatli qog'ozlar egalari, salohiyatli investorlar va korxonalarining boshqa sherik guruhlarini talablarini ham

qondirishi lozim. Ularning hisobi, me'yorlari va qoidalari xalqaro standartlar asosida ishlab chiqilgan milliy standartlar bilan boshqarib boriladi.

Boshqaruv hisobi esa korxonaning ichki vazifalarini hal etishga mo'ljallangan bo'lib, bu uning "nou-xau"sidir. Moliyaviy hisobdan farqli ravishda boshqaruv hisobi sub'ektiv (xususiyoq) va sirliroqdir, aynan u boshqaruv qarorlarini qabul qilishda asosiy mas'uliyatni zimmasiga oladi va bu ish bilan yuksak darajadagi mutaxassislar shug'ullanadilar.

Prof. N.Yu.Jo'raevning yozishicha: "Xo'jalik sub'ektlari faoliyatini tahlil qilish boshqaruv tizimida foydalaniladigan ma'lumotlarning 70%i buxgalteriya

hisobining hissasiga to'g'ri kelishini ko'rsatdi. Demak, kichik tadbirkorlik sub'ektlarini boshqarishda ham asosiy axborot bilan ta'minlovchi buxgalteriya hisobi ekanligiga shubha yo'q.

Bizningcha, kichik tadbirkorlik sub'ektlarida buxgalteriya hisobining soddalashtirilgan shaklini qo'llash bilan bog'liq bo'lgan quyidagi muammolar mavjud:

...Moliyaviy va boshqaruv hisobini tashkil qilish va uni amalga oshirish bilan bog'liq bo'lgan muammolar...

Bu muammolarni hal qilishda buxgalteriya hisobini tartibga soluvchi davlat organlari, jamoat va professional tashkilotlar tomonidan metodik tavsiyalar ishlab chiqilishi zarur. Ular asosida har bir kichik tadbirkorlik sub'ekti o'zining tashkiliy-boshqaruv va ishlab chiqarish xususiyatlaridan kelib chiqib ushbu muammolarni hal etishi hamda uni korxonaning hisob siyosatida aks ettirishi zarur". (6.7., 51-52-b.b.)

Boshqaruv hisobining samarali tizimini joriy qilish qo'yidagi vazifalarni hal etishni talab qiladi:

– bozor iqtisodiyoti rivojlangan mamlakatlarda boshqaruv hisobini tashkil etish tajribasini umumlashtirib, O'zbekistonda boshqaruv hisobi kontseptsiyasini ilmiy asoslash;

– boshqaruv hisobini ilmiy fan sifatida tushunish va boshqaruv faoliyatini nazariy asoslanishi, boshqaruv hisobi tizimi uslubiyotini ayrim jihatlarini ishlab chiqish;

– O'zbekistonda bozor munosabatlari rivojlanishining zamonaviy bosqichiga mos ravishda boshqaruv hisobining eng ilg'or, zamonaviy va keng tarqalgan usul va tizimlarini amalda qo'llashni asoslash va imkoniyatlarini aniqlash;

– boshqaruv hisobi tizimida byudjetlashtirish, uning korxonada ishlab chiqarish dasturini, xarajatlar smetasini ishlab chiqish va mahsulot tannarxini rejalashtirishdagi o'rni va ahamiyatini ochib berish;

– xarajatlarni hisobga olish va mahsulot tannarxini kalkulyatsiyalashning ilg'or usullarini tahlil etib, tarmoq korxonalarini uchun xulosa va amaliy takliflar berish;

– boshqaruv hisobi tizimida bahoni shakllantirish, investitsiya loyihalari bo'yicha qarorlar qabul qilish maqsadida amaliy tavsiyalar ishlab chiqish.

Amaliyotda ko'pgina bosh buxgalterlar an'anaviy yagona buxgalteriya hisobi bilan shug'ullanadilar. Aksariyat korxonalarda boshqaruv hisobi olib borilmaydi yoki juda ham zaif rivojlangan. Vaholanki, iqtisodiy jihatdan rivojlangan mamlakatlardagi mutaxassislarning baholashlariga ko'ra firma va kompaniyalar buxgalterlik hisobi sohasidagi ish vaqtlarining 90%ini boshqaruv hisobini tashkil etish va yuritishga sarflaydilar. Bizning korxonalarimizda esa bu nisbatning, afsuski, mutlaqo aksini ko'ramiz. Buning sababini, asosan, iqtisodiyotning ayrim sohalarida boshqaruv hisobini tashkil etish bo'yicha yagona uslubiy asosning va uslubiyotga oid tavsiyalarning yo'qligi, shuningdek, amaliyotda uning endigina tiklanish va rivojlanayotgan davrida ekanligi bilan izohlash mumkin. Bunday hol O'zbekiston korxonalarida boshqaruv hisobining ta'sirchan tizimini tashkil etish bo'yicha chuqur ilmiy-tadqiqotlar olib borishni taqozo etadi.

Monografiyada iqtisodiyotimiz lug'at boyligida avvallari foydalanilmagan tushunchalar, so'zlar va belgilar mavjud. Shuning uchun muallif ularning chet tillardagi asl mazmunini saqlab qolishga harakat qilgan. Qo'lingizdagi risola o'zbek tilidagi dastlabki ilmiy ish bo'lganligi bois, unda ayrim kamchiliklar bo'lishi tabiiydir. Shu munosabat bilan muallif kitobxonlarning xolisona bildirgan istak, taklif va mulohazalarini bajonidil qabul qiladi va buning uchun avvaldan minnatdorchilik bildiradi.

I-BOB. BOSHQARUV HISOBINING NAZARIY ASOSLARI

1.1. Boshqaruv hisobi kontseptsiyasi

Iqtisodiyotni erkinlashtirish, ko'p ukladli iqtisodiyotni shakllantirish, unda xususiy mulkning etakchi o'rin egallashini ta'minlash, xususiy sektorning ulushi va ahamiyatini tubdan oshirish, xususiylashtirilgan korxonalarni korporativ boshqarishni takomillashtirish sharoitida korxonalar faoliyatining barcha jarayonlarida boshqaruv axborotiga nisbatan xolislik, haqqoniylik, o'z vaqtidalik va aniqlik kabi yangi talablar qo'yilmoqda.

«Bankrotlikka uchramaslikning yana bir muhim omili, - deb ta'kidlaydi Prezidentimiz I.A.Karimov, - bu o'z biznesini boshqarishni takomillashtirish, boshqacha aytganda, menejment san'atini puxta egallashdir. Katta biznesga nisbatan kichik biznesda menejmentning roli ko'proq ahamiyat kasb etadi, chunki kichik biznes sohasida ishlab chiqarishning tezkorligi, moslashuvchanligi katta biznesga nisbatan ancha yuqori bo'lishi lozim»¹.

Hozirgi sharoitda olingan axborot ishonchli va sifatli, ichki va tashqi foydalanuvchilar talabini qondiradigan, taqdim etiladigan axborot zarur, muhim va maqsadga muvofiq bo'lishi, ortiqcha ko'rsatkichlarni istisno etishi zarur. Shuningdek, boshqaruv axboroti eng kam miqdorda mehnat va vaqt sarf qilgan holda shakllantirilishi zarur.

Yuqoridagilarni umumlashtirgan holda shuni ta'kidlash lozimki, boshqaruv axboroti buxgalteriya hisobining o'zi uchunгина emas, balki uning ichki va tashqi foydalanuvchilariga foydali bo'lishi, taxminlash, rejalashtirish, tahlil va nazorat jarayonlarini amalga oshirish ya'ni samarali boshqaruv qarorlarini qabul qilishning muhim vositasi bo'lishi uchun zaruriy asos bo'lib xizmat qilishi kerak.

Boshqaruv hisobi boshqaruv qarorlarini qabul qilishni ta'minlashda asosiy mas'uliyatni o'z zimmasiga oladi va u bilan yuqori malakali mutaxassislar shug'ullanadilar. Uning ko'pgina unsurlari an'anaviy buxgalteriya va operativ-

¹ I.A.Karimov. Jamiyatda tadbirkorlik ruhini qaror toptirish – taqqiyot garovi. Prezident Islom Karimovning vazirlar Mahkamasining 2001 yil birinchi yarim yil yakunlariga bag'ishlangan yig'ilishidagi nutqi. «Xalq so'zi», 2001 yil 18 iyul.

texnik hisob, iqtisodiy tahlil tarkibiga kiradi. Shu bilan birga, O'zbekiston hisob amaliyoti byudjetlashtirish, loyihalarni tahlil qilish, xarajatlarni strategik boshqarish, transfert bahoni shakllantirish, mahsulotni sotishning zararsizlik nuqtasini aniqlash, ichki hisob va auditni metodikasi, istiqbolli taxminlash kabi katta imkoniyatlardan foydalanilmayapti va h.k. Buning sabablaridan biri, boshqaruv hisobi O'zbekistonda amal qilayotgan qonuniy va me'yoriy hujjatlarda o'z aksini topmaganidir. Masalan, "Buxgalteriya hisobi to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi O'onunida asosan buxgalteriya hisobi to'g'risida so'z yuritilgan, unda moliyaviy, boshqaruv va soliqlar hisobi kabi buxgalteriya hisobining mustaqil tarkibiy qismlari yoritilmagan.

Boshqaruv hisobining mohiyati va ahamiyatini chuqurroq tasavvur etish uchun uning tarixiy rivojlanishini tahlil qilish zarur.

Boshqaruv hisobining paydo bo'lishi hamda shakllanishini kalkulyatsiya va ishlab chiqarish hisoblarini rivojlanishi tarixidan ajralgan holda tasavvur etish qiyin.

Ayrim mualliflarning fikricha, kalkulyatsiya hisobi kapitalistik tuzumning tiklanish va rivojlanishi sababli paydo bo'lgan. V.F.Paliy o'zining "Kalkulyatsiyalash asoslari" nomli monografiyasida quyidagilarni ta'kidlaydi: "...tannarxni hisoblash ehtiyoji, demakki, kalkulyatsiyalash ham kapitalistik ishlab chiqarishning rivojlanishi bilangina paydo bo'lishi mumkin edi, bu ham birdaniga emas. Kalkulyatsiyalashni qo'llash uchun quyidagi tarixiy jihatdan muayyan sharoitlar paydo bo'ladi: tovar sifatida tushuniladigan yollanma ishchi kuchidan foydalanib, kapitalistik ishlab chiqarishning paydo bo'lishi; kapitalistik asosda tashkil etilgan ishlab chiqarishda mehnatning ijtimoiy samaradorligining oshishi; narx-navolardagi o'zgarishlar, bunda tovarlar ularning tannarxga yaqin baholarda emas, balki ishlab chiqarish bahosiga yaqin narxlarda sotila boshlandi va foydaning o'rtacha me'yorini mexanizmi sifatida raqobat kelib chiqdi. (3.107., 47 b.).

Fikrimizcha, kalkulyatsiya hisobi xo'jalik hisobi paydo bo'lishi bilan bir vaqtning o'zida kelib chiqqan va tovar almashuv muomalalari natijasi bo'lib hisoblangan. Hisob jarayonida qo'lbola vositalar sifatida toshchalar, tayoqchalar va shunga o'xshash buyumlar qo'llanila boshlagan. "Kalkulyatsiya" so'zi lotin tilidan olingan bo'lib, so'zma-so'z tarjimada «calcul» - toshcha ya'ni "toshchalar bilan sanash" ma'nosini anglatadi. Haqiqatan ham ikkiyoqlama yozuvning paydo bo'lishi va kapitalizmning rivojlanishi kalkulyatsiya hisobining rivojlanishini yanada yuqoriroq pog'onaga ko'tardi. Korxonaning umumiy buxgalteriyasi tarkibida kalkulyatsiya hisobining ajratib ko'rsatilishi esa, o'z navbatida, buxgalteriya hisobotini yanada takomillashuviga olib keladi.

Kapitalistik ishlab chiqarishning rivojlanishi natijasida ko'pdan-ko'p sanoat korxonalari, kompaniyalar va aksionerlik jamiyatlari, shuningdek erkin ishbiarmonlikni paydo bo'lishi raqobat, kapital, tovarlar va mehnat bozorlari, shuningdek erkin baholarning kelib chiqishiga imkon tug'dirdi.

V.F.Paliy to'g'ri ta'kidlaganidek, bunday sharoitda eng avvalo tovarlar rentabelligini, bozor narxlarining foydalilik darajasini baholash quroli sifatida kalkulyatsiyalashning ahamiyati ortib ketdi (3.107., 49 b.).

Ma'lumki, foyda asosan ishlab chiqarish sohasida yaratiladi, biroq muomala jarayonida moddiylashadi. Foyda olish uchun tovarlar bozorda ular tannarxidan yuqoriroq narxlarda sotilishi zarur. Tovarlarning bu darajadan past narxda sotilishi ishbiarmon uchun zararni anglatadi. Aynan zarardan ko'rqish ya'ni zarar ko'rish, Vaytsman R.Ya. aniq ifodalab berganidek, kapitalistning ko'zi o'ngida kalkulyatsiyaning ahamiyatini oshirib yubordi (3.33., 194 b.).

Ilmiy-texnika taraqqiyoti asosida ishlab chiqarish kontsentratsiyasi bilan bir qatorda mehnatning bundan keyingi taqsimlanish va ixtisoslashish jarayoni sodir bo'la boshlagan o'n to'qqizinchi asr oxiri va yigirmanchi asr boshlarida yangi tashkiliy va texnik echimlar paydo bo'ldi: ishlab chiqarishning uzluksiz ishlashi, mahsulotlarni konveyer usulida yig'ish, ishlov berishining avtomatik liniyasi qisqa vaqt ichida bozorga shu qadar ko'p tovarlar chiqarib tashladiki, natijada ishlab

chiqarishni boshqarish murakkablashdi, mahsulotni sotish, aylanma mablag'lar etishmovchiligi va qarzga olingan kapitalni jalb etish bilan bog'liq muammolar paydo bo'ldi. O'z navbatida, soliq idoralari, aksionerlar, kreditorlar va boshqa manfaatdor shaxslar ishbilarmonlardan ularning moliyaviy va ishlab chiqarish-tijorat faoliyati to'g'risida ko'proq axborot berishlarini talab qila boshlashdi, chunki hisobot davri tugagandan so'ng olingan axborot «vafotidan keyingi axborot beruvchi» kalkulyatsiya hisobining kamchiligi bo'lib, bunday axborotsiz tezkor qarorlar qabul qilish imkonini bermas edi.

Asr boshida an'anaviy kalkulyatsiya hisobi krizisi ro'y berdi. Ch.Garrison yozganidek, "Kalkulyatsiya hisobi achinarli krizis holatida yotibdi. Biz muhandislik-texnik tafakkurning tizimga (kalkulyatsiya hisobi - muallif izohi) munosabati uning usullarini industrial ishlab chiqarish talab va ehtiyojlariga nomuvofiqligida ekanligini ko'ramiz" (3.41., 37 b.).

Bunday sharoitda foyda olish boshqaruv ishi samaradorligiga, ishlab chiqarishni aniq tashkil etish, moddiy, mehnat va moliyaviy resurslarni tejashning aniq siyosatini o'tkazishga ko'proq bog'liq bo'lib qoldi, bu esa o'z navbatida korxonada buxgalteriya hisobi butun tizimini qayta ko'rib chiqishni talab etdi.

Raqobatli iqtisodiyot sharoitlariga buxgalteriya hisobini muvofiqlashtirish zaruriyati, axborotni o'z vaqtida tashqi foydalanuvchilarga taqdim etish, tijorat sirini saqlanishini ta'minlash, korxonaning yagona buxgalteriyasini ikki mustaqil qismga - moliyaviy va kalkulyatsiya hisobiga bo'linishini shart qilib qo'ydi. Bu tarzda buxgalteriyaning mustaqil qismlarga bo'linishi moliyaviy hisobni markazlashtirishga va kalkulyatsiya hisobini nomarkazlashtirishga olib keldi.

Kalkulyatsiya hisobi o'z vazifalariga ega bo'la boshladi, ishlab chiqarishni samarali boshqarishga hamkorlik qilishga yordam berardi ya'ni boshqaruv jarayonini tezkor-tahliliy axborot bilan ta'minlashga, bo'linmalar barcha ishlab chiqarish tuzilmalarini, ularning xarajatlari va daromadlarini nazorat qilishga imkon tug'dirardi.

Shuni ta'kidlash lozimki, ishlab chiqarish menejmenti tamoyillaridan biri hisoblangan mahsulot tannarxini normativ usul bilan aniqlash, me'yorlar va jadvallar tuzish, operatsiyalarni me'yorga solish, standart yo'riqnomalarni tayyorlash, unumdorlikni rag'batlantirish, tezkor, ishonchli, to'liq, aniq va muntazam hisob-kitob yuritish tamoyillari «Boshqaruvning mumtoz maktabi» asoschilari F.Teylor, G.Emerson va o'sha vaqtdagi boshqa muhandislar tomonidan taklif etilgan edi. (3.175., 15-18 b.b.).

Ch.Garrison 1911 yilda xarajatlarni normativ asosda hisobga olish tizimini birinchi marta ishlab chiqib, amaliyotga tadbiq etdi va 1918 yilda o'zgaruvchan xarajatlar tahlili uchun qator tenglamalarni birinchi marta taklif qildi. Normativ hisob tizimiga bag'ishlangan hozirgi zamon adabiyotida ko'p usullar uning bazasida tashkil etilgan. (3.41., 300 b.)

Xarajatlar me'yorlari, smetalari, mahsulotning normativ kalkulyatsiyasini ishlab chiqish haqiqiy xarajatlarning me'yoriy xarajatlarga muvofiqligini tezkor nazorat qilishga, paydo bo'lgan og'ishishlarni tezkor ravishda aniqlash va bartaraf etishga imkon berdi ya'ni tannarxning shakllanish jarayonini boshqarishning yangi - *og'ishishlar bo'yicha boshqaruv* usuli paydo bo'ldi.

Shuni ta'kidlash lozimki, hisobning bu tizimi haligacha AO'Sh va G'arbiy Evropaning etakchi sanoat firmalari tomonidan keng qo'llanilmoqda. K.Druring ma'lumotlari bo'yicha, Buyuk Britaniyadagi ko'plab firmalar, 1989 yilda Paksti va Layall tomonidan o'tkazilgan tahlillar shuni ko'rsatdiki, 76% kompaniya-respondentlar xarajatlarni normativ hisobi tizimini qo'llaydilar. (3.49., 56 b.).

Kalkulyatsiya hisobini boyitish va shu orqali boshqaruv hisobini tiklash yo'lidagi navbatdagi bosqich hisoblangan boshqa yo'nalish - bu "Direkt-kosting" hisobi tizimini ishlab chiqish hisoblanadi. Birinchi marta bu atama AO'Shda 1936 yilda paydo bo'ldi. Ushbu tizimning asosiy g'oyalari Amerika tadqiqotchisi Ch.Garrisonning 1936 yil yanvarida sanoat hisobi Milliy assotsiatsiyasi byulletenida chop etilgan maqolasida bayon qilingan. Xarajatlarning doimiy va o'zgaruvchanga bo'linishi tamoyili ushbu tizimga asos qilib olingan edi.

Kalkulyatsiya hisobini rivojlanishidagi muhim davr - javobgarlik markazlari bo'yicha xarajatlar hisobini tashkil etish bo'lib, u "Standart-kost" hisob tizimiga yangi qo'shimcha sifatida taklif etildi. Bu Dj.Xiggins tomonidan javobgarlik markazlari ya'ni o'z ishlari natijasi uchun muayyan javobgar jismoniy shaxslarning javobgarlik darajasini aniqlash kontseptsiyasini shakllantirishga olib keldi.

XX asrning 40-yillari oxirida AO'Sh va G'arbiy Evropaning ayrim mamlakatlarida "ishlab chiqarish hisobi" atamasi asta-sekin "boshqaruv hisobi" atamasiga almashina boshladi. Bu davrda buxgalteriya hisobi boshqaruv siyosatini shakllanishi va amalga oshirilishida faol ishtirok eta boshladi, buxgalterlar esa taxminlash, rejalashtirish, boshqaruv qarorlari qabul qilish va korxonada boshqaruv xizmatlarini axborot bilan ta'minlash ustidan nazorat o'rnatish sohasida faoliyat yurita boshladilar.

Boshqaruv hisobi mavjud buxgalteriya hisobi bazasini ikki mustaqil: moliyaviy va boshqaruv hisobi schetlar rejasiga bo'linishiga olib keldi. Natijada bu Evropa mamlakatlarining yagona milliy schetlar rejalarini shakllanishiga ta'sir qila boshladi.

Boshqaruv hisobining buxgalteriya hisobi tarkibida mustaqil sifatida rasman tan olinishi 1972 yilda sodir bo'ldi. Bu paytda buxgalterlarning Amerika assotsiatsiyasi tomonidan boshqaruv hisobi bo'yicha bitiruvchilarga buxgalter-tahlilchi malakasini beradigan diplomli dasturi ishlab chiqilgan edi. Binobarin, mustaqil o'quv fani sifatida boshqaruv hisobi oliy o'quv yurtlarining o'quv rejasiga kiritilgan edi.

Xorij adabiyotida boshqaruv hisobining ko'plab belgilari mavjud. Masalan, Dj.Shim va Dj.Sigal uni korxonada tomonidan "rejalashtirish, nazorat va qarorlar qabul qilish funksiyalarini amalga oshirish uchun mo'ljallangan hisob uslubi" sifatida ta'riflaydilar (3.182., 9 b.).

A.Yarugova buxgalteriya hisobini boshqaruv quroli sifatida qarab chiqishni taklif qiladi. Uning fikricha, buxgalteriya hisobi, rejalashtirish va statistika

birgalikda boshqaruv hisobini tashkil etuvchi yagona bir butunlik deb qaraladi. (3.189., 47 b.).

Nidlz B., Anderson X. va Kolduell D.larning hisoblashlaricha, “boshqaruv hisobi moliyaviy hisobni kengaytiradi va eng avvalo u firmaning ichki operatsiyalarida qo’llaniladi. Uning maqsadi - aniq ishlab chiqarish ko’rsatkichlariga erishish uchun mas’ul menejerlarni axborot bilan ta’minlashdan iborat” (3.93., 24 b.).

R.Entoni va Dj.Rislarning nazarida, “boshqaruv hisobi - bu korxonada doirasidagi jarayon bo’lib, u boshqaruv apparatini rejalashtirish, korxonada faoliyati ustidan nazorat o’rnatish va boshqarish uchun foydalaniladigan axborotlar bilan ta’minlaydi. Mazkur jarayon boshqaruv apparatini o’zining funktsiyalarini bajarishi uchun aniqlashni, o’lchashni, to’plashni, tahlil qilishni, tayyorlashni, qabul qilishni o’z ichiga oladi” (3.186., 269 b.).

Xorngren Ch.T. va Foster Dj.lar ham bu nuqtai-nazarni qo’llab quvvatlashadi. Ularning ta’rificha, “Boshqaruv hisobi - o’lchash, to’plash, tizimlashtirish, balanslashtirish, tahlil qilish va boshqarish uchun zarur bo’lgan axborotni uzatishdir. Uning ikkinchi nomi ichki hisob (internal accounting) hisoblanadi” (3.168., 8 b.).

Boshqaruv hisobining paydo bo’lishini Rishar J. tijorat siri oqibati deb hisoblaydi. Uning fikricha, boshqaruv hisobi buxgalteriya hisobining dinamik kontseptsiyasi turi, xolos va tarixiy jihatdan u tijorat siri oqibati sifatida kapitalistik olamda paydo bo’lgan. Uning “maxfiy hisob” degan nomi shundan kelib chiqqan. (3.122., 108 b.).

O’zbekiston va MDH mamlakatlarida bir qator olimlar, xususan. N.P.Kondrakov, S.S.Satubaldin, S.A.Stukov, V.F. Paliy, N.G.Chumachenko, A.D.Sheremet, A.Abdullaev, S.Sh.Yuldashev, S.V.Vohidov, A.S.Sotivoldiev, N.S.Sanaev. B.A.Xoshimov, A.K.Ibragimov, A.X.Pardaev, N.Yu.Jo’raev, O.Jumanov va boshqa mualliflarning ilmiy ishlarida “Boshqaruv hisobi” va uni joriy qilish masalalari ko’rib chiqilgan.

Professor Yu.M.Itkinning ta'kidlashicha, bizning buxgalteriya hisobimizda ichki (boshqaruv) hisobi bilan axborotdan asosan tashqi foydalanuvchilar uchun mo'ljallangan moliyaviy hisob o'rtasida funktsional chegara yo'q.

Islohotning asosiy maqsadiga erishish, milliy buxgalteriya hisobi tizimini xalqaro standartlarga va bozor iqtisodiyoti talablariga mos holga keltirishga erishish uchun hali ko'p ish qilish kerak bo'ladi. (6.10., 22-24 b.b.)

Boshqaruv hisobining S.S.Satubaldin bergan ta'rifi quyidagicha: "Boshqaruv hisobi - xarajatlar tasnifi, ularni qayd etish, javobgarlik markazlari yoki foyda markazlari bo'yicha xarajatlarni turkumlanishi, korxonalar faoliyati to'g'risida smetalar va hisobot tuzish va ularning tahlili, samarali boshqaruv qarorlarini qabul qilishi va tanlash uchun rahbariyatga axborot tayyorlash bilan ish tutadi". (3.126. 18 b.).

Yigirmanchi asrning oxiriga kelib bozor iqtisodi rivojlangan mamlakatlarda strategik boshqaruv hisobi va tahlilining roli keskin o'sadi, bu boshqaruv hisobi mazmunida ham o'z aksini topadi.

V.F.Paliy va R.V.Villarning fikricha, "Boshqaruv hisobining mohiyati, ishbilarmonlik faoliyatini boshqarish jarayonida menejerlarga asqotadigan yoki zarur bo'lgan axborotni taqdim etishdan iborat". (3.110., 89 b.)

A.D.Sheremet ta'kidlaydiki, "boshqaruv hisobi xususiyatlarini o'rganish uning quyidagi maqsadlarga xizmat qilish haqida xulosalar chiqarish imkonini beradi:

- ishlab chiqarishni boshqarish va kelajakda qarorlar qabul qilish uchun ma'muriyatga zaruriy axborotni taqdim etish;

- mahsulot (ishlar va xizmatlar)ning va belgilangan me'yorlar, standartlar, smetalardan og'ishishlarni haqiqiy tannarxini hisoblash;

- sotilgan buyumlar yoki ularning guruhlari, yangi texnologik qarorlar, mas'uliyat markazlari va boshqa pozitsiyalar bo'yicha moliyaviy natijalarni aniqlash". (3.179., 512 b.)

"Xarajatlar - mahsulot hajmi - foyda (CVP)" -usulini qo'llash natijasida

boshqaruv qarorlari qabul qilish uchun asos sifatidagi tahlil va boshqaruv hisobi schyotlar rejasini yaratish muhimdir. Bu usul 1973 yil Nobel mukofoti laureati V.Leontev tomonidan ishlab chiqilgan va AQShda «Reyganomika» davlat dasturining asosi bo'lib hisoblangan.

“Xarajatlar - mahsulot hajmi - foyda” (Cost - Volume - Profit; SVP-tahlil) usuli o'zaro aloqadorlik tahlili uslubiyoti zararsizlik nuqtasini aniqlashda menejrlarning qudratli quollaridan 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 mutanosiblikni aniqlash, ishbilarmonlik risklarini kamaytirish imkonini tug'diradi. Mazkur usuldan foydalanib, buxgalterlar, auditorlar, ekspertlar va konsultantlar moliyaviy natijalarga chuqur baho berishlari va korxonada faoliyatini yaxshilash uchun tavsiyalarni aniqroq asoslashlari mumkin.

Monografiyada CVP - tahlilining sutni qayta ishlash korxonalarida faoliyatiga mos ravishda ishlab chiqilgan usuliyotidan foydalanish taklif etilgan. Bundan tashqari hisob-kitob tartibini mukamallashtirish va o'tkaziladigan tahlil sifatini ko'tarish uchun CVP - tahlilining universal formulasidan foydalanish taklif etilgan.

Boshqaruv hisobi schyotlar rejasini amaliyotga joriy etish ikki razryadli buxgalteriya hisobi schetlari tizimidan to'rt razryadli tizimga o'tish zaruriyatini keltirib chiqaradi. Bu amaliyotda qo'llanib kelinayotgan schetlar rejasini bo'lib, bunda barcha schetlar balans tuzishda ishtirok etadi. To'rt razryadli schetlar tizimi ularni to'rtta razryadga ajratadi:

a) balans schetlari ya'ni balans tuzishda ishtirok etuvchi schetlar;

b) operatsion, “Xarajatlar - mahsulot hajmi - foyda” usuli bo'yicha moliyaviy natijalarni aniqlashda qo'llaniladigan va boshqaruv buxgalteriyasida foydalaniladigan schetlar. (9-ilova).

M.A.Vaxrushina yozadiki, boshqaruv hisobi bir vaqtda tadqiqotlar tizimi va sohasini o'zida namoyon etadi. U korxonani boshqarish tizimining muhim

elementi, hisob jarayoni va boshqaruvi o'rtasida bog'lovchi xalqa bo'lib hisoblanadi (3.36., (2002 y. qayta nashr qilingan, 12 b.)).

Professor Pardaev A.X.ning fikricha, boshqaruv hisobining maqsadi - korxonalar rahbari va menejerlarini har tomonlama ilmiy asoslangan qarorlar qabul qilish uchun zarur bo'lgan ma'lumotlar bilan ta'minlashdan iborat. (3.114., 4 b.).

I.G.Kondratova boshqaruv hisobini ta'riflashda boshqaruv jarayonini axborot bilan ta'minlashga alohida e'tiborni jalb etadi. Uning fikricha, "bir tomondan, boshqaruv hisobi - bu korxonalar axborot tizimining bir qismidir, ikkinchi tomondan - uning maqsadi qarorlar qabul qilish va faoliyatni rejalashtirish uchun rahbariyatni axborot bilan ta'minlash, tezkor boshqarish va nazorat o'rnatishda yordam berish, belgilangan dasturni boshqarishda korxonalar xodimlarini rag'batlantirish, korxonalar ichkarisida bo'linmalar, boshqaruv apparati va alohida xodimlar faoliyatini baholash hisoblangan faoliyatdir" (3.65., 5-6 b.b.).

O'zFA Qoraqalpog'iston bo'limi ilmiy xodimi, iqtisodchi olim Rametov A.X. boshqaruv hisobi sohasida tadqiqotlar olib borib, uni jahon tajribasidan kelib chiqib uchta model asosida qurishni taklif etish lozim degan fikriga qo'shilamiz:

1. Boshqaruv va moliyaviy hisob parallel tashkil etilib, moliyaviy buxgalteriyada hisob xarajat elementlari bo'yicha, boshqaruv hisobida esa xarajatlarning kalkulyatsiya modalari bo'yicha olib boriladi. Shuningdek, moliyaviy buxgalteriyada xarajatlarning «Xarajatlarning - mahsulot hajmi - foyda» usuli bilan xalqaro standartlarda o'rnatilgan tartibda xarajatlarni me'yoriy va undan og'ishishlari bo'yicha hisob yuritiladi. Ushbu model AQSh, Buyuk Britaniya, Kanada va boshqa ingliz tilida so'zlashuvchi davlatlarda qo'llaniladi.

2. Bu modelda boshqaruv buxgalteriyasi moliyaviy hisob bilan o'zaro bog'liq holatda tashkil etiladi, biroq u mustaqil hisoblanadi. Mazkur modelda maxsus schet mavjud bo'lib, u moliyaviy va boshqaruv hisobini bir-biri bilan bog'laydi, ammo bu schet boshqaruv hisobiga taalluqli bo'ladi. Ushbu modeldan Frantsiya, Germaniya, Belgiya va boshqa G'arbiy Evropa davlatlarida foydalaniladi.

3. Uchinchi modelda boshqaruv buxgalteriyasida alohida boshqaruv hisobi yuritilmasdan, ishlab chiqarish xarajatlari umumiy moliyaviy hisob tarkibida olib boriladi. Ancha mehnat talab hisoblangan xarajatlar hisobi va mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish tizimi uchun maxsus schetlar ajratilgan bo'lib, ular schetlarni integratsiya qilishga asoslangan. Ushbu model Bolgariya, Vengriya, Ruminiya va Evropaning sobiq ittifoqqa a'zo mamlakatlarida qo'llaniladi. (6.25., 299-302 b.b.).

T.P.Karpova "bozor sharoitida boshqaruv hisobi mohiyatini "xarajatlar va daromadlar, me'yorlashtirish, rejalashtirish, nazorat va tahlil qilishning yaxlit holga keltirilgan tizimi sifatida ta'riflaydi, u tezkor boshqaruv qarorlari va korxonaning kelajakdagi taraqqiyot muammolarini muvofiqlashtirish uchun axborotlarni ...tizimlashtiradi" (3.61., 33 b.).

S.A.Nikolaeva va T.V.Shishkova boshqaruv hisobi maqsadini korxonaning barcha daromadini menejerlarni boshqaruv qarorlari qabul qilish uchun zaruriy axborot bilan ta'minlashda ko'radilar. Ularning fikricha, boshqaruv hisobi "mahsulot tannarxini kalkulyatsiyalash va xarajatlarni boshqarish usullarini, uzoq muddatli rejalashtirish va byudjetlashtirishni, byudjetlarni ijro etish ustidan nazorat o'rnatish va tahlil etishni, og'ishishlar bo'yicha boshqaruvni, xilma-xil va ko'psonli vaziyatli boshqaruv qarorlari qabul qilish uchun axborot tayyorlashni o'z ichiga oladi" (3.94., 15 b.).

S.A.Nikolaeva boshqaruv hisobi maqsadini kelajakda korxonada faoliyatini moliyaviy natijalarini yaxshilash bilan bog'laydi. U ta'kidlaydiki, "Boshqaruv hisobi o'zida hisob, rejalashtirish, nazorat va kelajakda korxonada faoliyati moliyaviy natijalarini yaxshilash maqsadida turli qisqa va uzoq muddatli boshqaruv qarorlarini tezkor qabul qilish nuqtai-nazaridan xo'jalik faoliyati xarajatlari va moliyaviy natijalari to'g'risidagi ma'lumotlarni tahlil qilish tizimini namoyon etadi" (3.95., 120 b.).

Olima Frolova D.A.ning «...boshqaruv hisobi buxgalteriya hisobidan kengroq» - degan fikri e'tiborga loyiqdir. Bizning fikrimizcha, buxgalteriya hisobi sodir bo'lgan xo'jalik muomalalarini u sodir bo'lgandan keyin qayd etish bilan

shug'ullansa, boshqaruv hisobi uni avvaldan kuzatish, baholash, taxminlash, rejalashtirish kabi avvaldan bajariladigan funktsiyalarga ham egadir. (6.29., 51-57 b.b.)

Professor Karimov A.A.ning ta'kidlashicha, boshqaruv hisobi tizimida uni o'rganish ob'ektlarining o'ziga xos xususiyatli tomonlari mavjuddir. Ayniqsa, xo'jalik mablag'larining holati, harakati, butligi va maqsadga muvofiq foydalanish va boshqalar.

Boshqaruv hisobi ob'ektlarini esa quyidagi: hujjatlashtirish va inventarizatsiya, baholash, me'yorlash, rejalashtirish, kalkulyatsiya, nazorat va tahlil usullari orqali o'rganish maqsadga muvofiqdir. (6.11. 128-129 b.b.)

Shunday qilib, yuqorida ko'rsatilgan ta'riflarni umumlashtirilgan holda shunday xulosa chiqarish mumkinki, *boshqaruv hisobi* - bu ichki xo'jalik hisobining o'tgan, hozirgi va kelgusi davr nuqtai-nazaridan korxonada va uning tuzilmaviy bo'linmalari xarajatlari va moliyaviy natijalar to'g'risidagi axborotni yaxlit holga keltirilgan taqdimidir.

Boshqaruv hisobi mohiyatini har tomonlama va to'liq tushunish uchun moliyaviy, boshqaruv va ishlab chiqarish hisobining o'zaro hamkorligi va munosabati haqidagi masalani e'tibordan chetda qoldirib bo'lmaydi.

Boshqaruv va moliyaviy hisob o'rtasida, nazarimizda, ko'pgina umumiylik bor, chunki ularning ikkalasi ham korxonada hisob tizimi axborotidan foydalanadi. Ushbu tizim bo'limlaridan biri ham moliyaviy, ham boshqaruv hisobida zarur xarajatlar va daromadlar hisobi hisoblanadi. Moliyaviy hisobning qabul qilingan tamoyillari boshqaruv hisobida ham amal qilishi mumkin, chunki korxonada rahbarlari o'z faoliyatlarida mutlaqo tekshirilmagan taxminlar va fikrlarga tayanib ish qilishlari mumkin emas. Bundan tashqari, har ikkala kichik tizim axborotidan zaruriy boshqaruv qarorlari qabul qilish uchun foydalanadilar.

Umumiy jihatlar mavjud bo'lishiga qaramay, buxgalteriya hisobining bu ikki turining bir-biridan keskin farq qiluvchi xususiy tomonlari ham mavjud. Iqtisodiy adabiyotlarda bunday tafovutlarning ko'plab farqlari keltiriladi.

Professor Kerimov V.E.ning fikricha, soliqlar hisobini buxgalteriya hisobi tizimiga qo'shish to'g'ri bo'lmaydi. Bu alohida o'z maqsadiga, vazifalariga va funktsiyalariga ega bo'lgan mustaqil hisob turidir. Bundan tashqari buxgalteriya hisobini moliyaviy va boshqaruv hisobiga ajratish boshqaruv mantiqiga ziddir, chunki bunday bo'lish moliyaviy hisobni boshqaruv hisobidan farqli o'laroq moliyani boshqarish funktsiyasini bajarmaydiganga o'xshatib ko'rsatadi. Vaholanki, butun buxgalteriya hisobi tizimi, mantiqan olganda korxonaning boshqaruv tizimining funktsiyasi hisoblanadi. (4.1., 178-185 b.b.)

Shuningdek, hamkasabamizning quyidagi xulosalari ham diqqatga sazovordir: «Buxgalteriya hisobi tezkor, statistik va soliqlar hisobidan iborat yagona hisob tizimiga kiradi va ikkita tarkibiy qismdan iborat: moliyaviy va ishlab chiqarish hisobi». Ikkala hisob turining ham ob'ekti bo'lib xarajatlar va daromadlar hisoblanadi.

Bizning fikrimizcha, bu fikrga to'liq qo'shilib bo'lmaydi. Buning sababi moliyaviy va boshqaruv hisobining ob'ekti nafaqat xarajatlar va daromadlar, balki O'zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi Qonunining 4-moddasiga binoan joriy aktivlar, majburiyatlar xususiy kapital, zahiralar, foyda, zararlar hamda ularning harakati bilan bog'liq xo'jalik operatsiyalari ham buxgalteriya hisobining ob'ektlaridir.

Ushbu muammoga turli mualliflar qarashlarini umumlashtirish boshqaruv va moliyaviy hisob o'rtasidagi mavjud tafovutlarni farqlashga imkon beradi:

1. Hisobning maqsadi. Moliyaviy hisobning asosiy maqsadi korxonada moliyaviy hisobotini tuzish uchun zarur ma'lumotlar monitoringini tashkil qilishdan iborat. Bu ma'lumotlar ma'muriyatning o'zi uchun ham, tashqi foydalanuvchilar uchun ham mo'ljallangan bo'ladi. Tashqi foydalanuvchilar, investorlar va kreditorlar korxonaning moliyaviy ahvoli, uning to'lov qobiliyati, kreditga layoqati, mazkur korxonaga berilgan investitsiyalarning rentabellik darajasi kabilarga baho berishda aynan shu ma'lumotlarning aniq belgilangan talablar va standartlarga muvofiq ravishda olib borilganiga e'tibor beradilar.

2. Axborotdan foydalanuvchilar. Moliyaviy hisobni tashqi hisob deb ham ataydilar. Uning natijalari chop etib boriladi, biroq hisobotlar nafaqat moliyaviy axborotlarni, shuningdek, korxonalar faoliyatidagi muvaffaqiyatlarni, ularning yangi mahsulotlarini namoyish etuvchi reklama tusidagi maqolalarni ham o'z ichiga oladi. Moliyaviy hisobotlardan foydalanuvchilar, odatda korxonadan tashqarida bo'ladilar. Ushbu axborot davlat organlari, kompaniyalarning aksionerlari, qimmatli qog'ozlarning egalari, qudratli investorlar uchun zarur. Boshqaruv hisobini, binobarin, ichki hisob deb atash mumkin. Uning natijalaridan faqat korxonada boshqaruv xodimlarigina foydalanadilar.

3. Axborot manbalari. Moliyaviy hisob uchun axborot manbai bo'lib faqat korxonaning moliyaviy ma'lumotlarigina xizmat qilsa, boshqaruv hisobi uchun esa undan tashqari marketing, soliq, sug'urtaga oid ma'lumotlar, moddiy boyliklar harakati me'yorlarini tavsiflovchi texnologik chiqindilar haqidagi ma'lumotlar, ilmiy-tadqiqot ishlar o'tkazilganligini, ular natijalaridan ishlab chiqarishning tegishli sharoitlarida foydalanish imkoniyatlari haqidagi hisobotlar va ma'lumotlar axborot manbai bo'lib xizmat qiladi.

4. Hisobni olib borish majburiyati. Moliyaviy hisob - bu rasmiy hisob bo'lib, barcha korxonalar uchun uni yuritish majburiydir. Moliyaviy hisobot hujjatlari soliq idoralari va boshqa tegishli joylarga taqdim etiladi, ular auditorlarning tekshiruv ob'ekti hisoblanib, chop etilishi shartdir.

Boshqaruv hisobini olib borish zaruriyati esa korxonalar rahbarlari tomonidan hal etiladi. Shu sababli, axborotni to'plash va qayta ishlashning zaruriyati ular tomonidan belgilanadi.

5. Hisobni olib borish qoidalari. Moliyaviy hisobni olib borish qat'iy bo'lib, u davlat me'yoriy-huquqiy hujjatlari va milliy standartlari asosida tartibga solinadi.

Boshqaruv hisobini yuritish tartib-qoidalari korxonalar tomonidan belgilanadi.

6. Hisob tamoyillari. Moliyaviy hisob umumiy tamoyillarga tayanadi, bular korxonalar ma'lumotlarining xolisligi, qiyoslanuvchanligi tamoyili va h.k.

Bu tamoyillarga buxgalterlarning o'zlari bilan bir qatorda nazoratchi idoralar ham amal qiladilar.

Boshqaruv hisobi umumiy tamoyillarga ega emas, uning asosiy maqsadi - foydalanishda oddiylik, qulaylik va tezkorlik hisoblanadi.

7. Hisobning asosiy ob'ektlari. Moliyaviy hisobotlarda korxonalar odatda yagona, yaxlit deb ta'riflanadi. Ko'p tarmoqli faoliyat olib boruvchi katta korxonalar har bir soha bo'yicha ya'ni korxonaning yirik segmentlari bo'yicha xarajatlar va daromadlarni umumlashtirilgan moliyaviy hisobotda aks ettirishi shart.

Boshqaruv hisobi, odatda korxonaning alohida bo'linmalari: bo'limlar, tsexlar, uchastkalar, ish joylari faoliyati to'g'risidagi axborotni o'z ichiga oladi.

8. Hisobning asosiy tuzilmasi. Moliyaviy hisob quyidagi asosiy tenglikda quriladi:

$$\text{Aktivlar} = \text{O'z kapitali} + \text{Majburiyatlar}$$

Boshqaruv hisobi axborot tuzilmasi, tarkibi, uning foydalanuvchilarini

ehtiyotlariga bog'liq. Boshqaruv hisobining har qanday tizimi eng avvalo xarajatlar, daromadlar va aktivlar kabi kategoriyalarga tayanadi va asosli qurilmalardan o'ziga ma'qul va zarurini tanlab oladi. Bu tuzilmalarni qo'llashda asosiy mezon - zarur axborotning foydaliligidir.

9. Axborotni taqdim etish shakllari. Moliyaviy axborot soliq organlariga va boshqa tashqi foydalanuvchilarga xususan, Iqtisodiyot vazirligi, Moliya vazirligi, Davlat soliq qo'mitasi va Statistika qo'mitasi tomonidan tasdiqlangan shakllar bo'yicha taqdim etiladi. Ular tashkiliy-huquqiy shaklidan qat'iy-nazar barcha korxonalar uchun yagonadir.

Boshqaruv hisobi natijalari esa erkin shaklda taqdim etilishi mumkin, uning yagona tasdiqlangan shakli mavjud emas.

10. Axborotning oshkoralik darajasi. Moliyaviy hisob ma'lumotlari uning foydalanuvchilari uchun ochiq hisoblanadi. U ommaviy tusga ega bo'lib, qonunda belgilangan hollarda mustaqil auditorlar tomonidan tasdiqlanishi lozim.

Boshqaruv hisobi esa ko'proq xususiy va sirlilik (maxfiylik) xarakteriga ega.

11. Axborotni aks ettirish usullari va yo'llari. Moliyaviy hisob qiymatda shakllanadigan axborotni o'z ichiga oladi. Korxonaning moliyaviy hisoboti bosh daftardagi barcha schetlar bo'yicha yakuniy qoldiqlarni o'z ichiga oladi. Axborotni qayd etish va aks ettirishda moliyaviy hisob faqat o'z usuli va yo'llariga tayanadi, bular: hujjatlashtirish va inventarizatsiya, baholash va kalkulyatsiya, schetlar tizimi va ikkiyoqlama yozuv, buxgalteriya balansi va hisobot va h.k.

Boshqaruv axborotini qayd etish va aks ettirishda esa moliyaviy hisob usul va yo'llari bilan birgalikda ekonometrika, statistika, iqtisodiy tahlilga oid usullardan ham foydalaniladi.

12. Axborotlarni o'lchash. Xo'jalik jarayonlarini umumlashtirish uchun moliyaviy hisobda faqat qiymat o'lchovi qo'llaniladi va so'mlarda ifoda etiladi.

Boshqaruv hisobida esa hisob o'lchovlarining barcha turlaridan foydalaniladi: moddiy, mehnat va qiymat.

13. Hisobot tuzishning davriyligi. Moliyaviy hisobot qat'iy belgilangan

muddatlarda tuziladi hamda taqdim etiladi.

Boshqaruv hisobida esa hisobot har kuni, har haftada, har oyda, har chorakda va har yili tuzilishi mumkin. Bunday hisobotlarni taqdim etish muddati bevosita korxonalar rahbariyati tomonidan belgilanadi, bunda qat'iy davriylik yo'q. Muhimi, hisobot foydalanuvchiga foydali bo'lmog'i va u o'z vaqtida taqdim etilishi lozim.

14. Axborotning sodir bo'lish vaqti. Moliyaviy hisob korxonaning moliyaviy tarixini aks ettiradi. Unda xo'jalik muomalalari, ularning sodir bo'lganligini tasdiqlovchi hujjatlar orqali qayd etiladi ya'ni hisobning bu turi korxonalar xo'jalik faoliyatida allaqachon sodir bo'lgan muomalalarni tasdiqlaydi.

Boshqaruv hisobining maqsadi esa sodir bo'lgan voqealar tahlili asosida istiqbolga mo'ljallangan tavsiyalar, boshqaruv va investitsiya qarorlari dasturini ishlab chiqishdan iborat.

Moliyaviy hisob xo'jalik muomalalari sodir bo'lgandan so'ng, boshqaruv hisobi esa voqea-hodisalarni oldindan tashxislab berishi zarur. Shu boisdan, boshqaruv hisobini ko'pincha taxminlash hisobi, maxfiy hisob deb ham ataydilar.

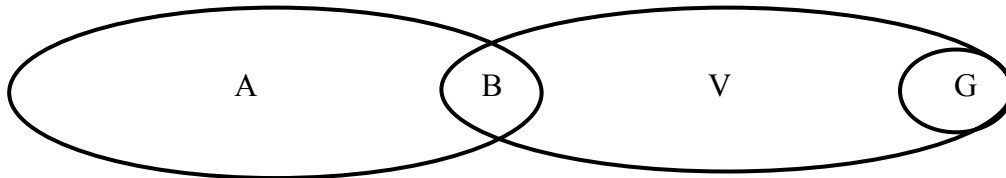
15. Axborotning aniqlik va ishonchlilik darajasi. Moliyaviy axborot sodir bo'lgan operatsiyalarni aks ettiradi, shu bois, u xolislik xususiyatiga ega va auditorlik tekshiruvidan o'tadi.

Boshqaruv hisobi esa ko'proq bo'lajak davrga mo'ljallangan istiqbol bilan ish tutadi. Shu bois, boshqaruv hisobidagi axborot ehtimollik va sub'ektiv (xususiylik) xarakterga ega.

16. Xarajatlar va daromadlarni guruhlash yo'llari. Moliyaviy hisobda xarajatlar kalkulyatsiya moddalarini bo'yicha, daromadlar esa korxonalar va uning faoliyat turlari (segmentlari) bo'yicha guruhlanadi va aks ettiriladi.

Boshqaruv hisobida xarajatlar xarajat moddalarini bo'yicha, daromadlar esa bo'linmalar va mahsulot, ishlar, xizmatlar turlari bo'yicha guruhlanadi va aks ettiriladi. Xarajat moddalarining ro'yxati tarmoq yo'riqnomalari bilan belgilanadi hamda korxonaning hisob siyosatida aks ettiriladi.

A.D.Sheremet o'zining "Boshqaruv hisobi" nomli asarida zamonaviy buxgalteriya hisobi tuzilmasini quyidagi tarzda aks ettiradi. (1-chizma) (3.179., 19 b.).



I. Boshqaruv hisobi

II. Moliyaviy ko'rsatkichlar hisobi sifatidagi keng ma'nodagi moliyaviy hisob.

A - ishlab chiqarish hisobi

B - moliyaviy hisob (ichki boshqarish uchun)

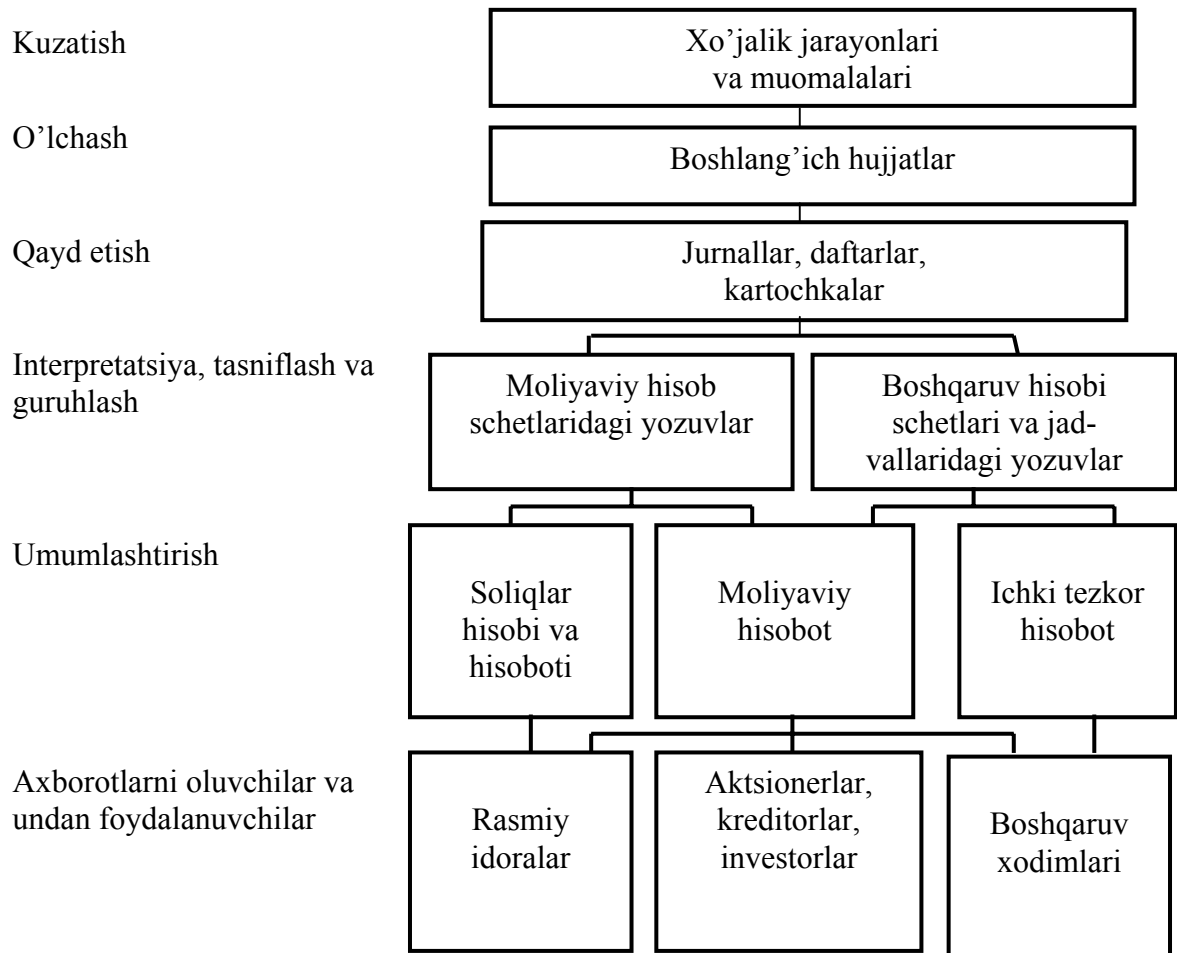
V - tor ma'nodagi moliyaviy hisob (tashqi foydalanuvchilar uchun)

G - moliyaviy hisob negizidagi soliq hisob-kitoblari (soliq organlari uchun)

1-chizma. Boshqaruv, moliyaviy va soliqlar hisobining o'zaro nisbati.

Yuqoridagi chizmadan shunday xulosa chiqarish mumkinki, moliyaviy va boshqaruv hisobining o'zaro munosabatlari negizida ishlab chiqarish hisobi yotadi.

Hisob va hisobotning kontseptual chizmasi



2-chizma. Moliyaviy va boshqaruv hisobida dastlabki hisob ma'lumotlarini turkumlash.

Soliqlar hisobiga mo'ljallangan buxgalteriya hisobi tuzilmasi V.F.Paliy va V.V. Paliylarning asarida keltirilgan (2-chizma). (3.110., 19 b.).

Taqdim etilgan chizmadan ko'rinib turibdiki, buxgalteriya hisobi ham ikki mustaqil qismga bo'linadi, biroq oldingi mualliflardan farqli o'laroq, bizning fikrimizcha, buxgalteriya hisobi turlari o'rtasidagi bog'lovchi bo'g'in (xalqa) ishlab chiqarish hisobi emas, balki soliqlar hisobi va hisobotidir.

Bizning nazarimizda, soliqlar hisobining buxgalteriya hisobiga kiritilishini to'g'ri deb bo'lmaydi. Bu o'z maqsadlari, vazifalari va funksiyalariga ega bo'lgan hisobning mustaqil turidir. U tezkor, statistik va buxgalteriya hisobi bilan bir qatorda korxonaning umumiy hisob tizimini tashkil etadi.

Ushbu chizmadan ko'rinib turibdiki, "korxonada ichkarisida moliyaviy faoliyatni

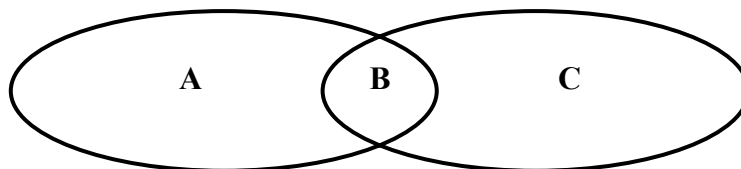
boshqarish uchun mo'ljallangan hisob" boshqaruv va moliyaviy hisob o'rtasida bog'lovchi xalqa hisoblanadi. Muallif bu tushunchani nima sababdan kiritganligini asoslab bermagan.

Ya.V.Sokolov boshqaruv va moliyaviy hisob o'rtasidagi munosabatni o'ziga xos chizmasini taklif etadi. (3-chizma) (6.28., 19 b.).

Uning fikricha, A - sohasi esa - ma'muriyat talabi asosida shakllantiriladigan boshqaruv hisobi, B - sohasi - boshqaruv hisobining hisob siyosatiga muvofiq ichki va tashqi foydalanuvchilar manfaatlarini ko'zlab olib boriladigan qismidir, S - sohasi - faqat tashqi foydalanuvchilar manfaatlari uchun olib boriladigan moliyaviy hisobni o'zida namoyon etadi.

Taqdim etilgan chizma shuni ko'rsatadiki, hisob siyosati boshqaruv va moliyaviy hisobi o'rtasida bog'lovchi xalqa hisoblanib, u korxonaning ichki va tashqi foydalanuvchilari manfaatlari yo'lida tashkil etiladi. Afsuski, bu chizmada muallif ishlab chiqarish va soliq hisobiga o'z munosabatini ifoda etmagan.

Boshqaruv hisobi imkoniyatlarini to'liqroq tasavvur etish uchun boshqaruv va ishlab chiqarish hisobi o'rtasidagi o'zaro bog'liqlikni kuzatish zarur.



A - boshqaruv hisobi

B - hisob siyosati

S - moliyaviy hisob

3-chizma. Boshqaruv va moliyaviy hisob o'rtasidagi bog'liqlik va nisbat

Hozirgi iqtisodiy adabiyotlarda bu tushunchalar goho o'zaro bir-biriga o'xshatiladi. Masalan, R. Myullendorf va M. Karrenbauer buxgalteriya hisobining faqat ikki turini tan oladilar: moliyaviy yoki buxgalteriya hisobi (tashqi foydalanuvchilar uchun axborot) va korxonada doirasida xarajatlar va daromadlar hisobi (ishlab chiqarish hisobi). Bunda ishlab chiqarish hisobi deganda, ular korxonada mahsulot ishlab chiqarish va sotish bilan bog'liq xarajatlar va

daromadlarni aks ettirish, baholash va nazorat qilish jarayonlarini tushunadilar. (3.89., 10-11 b.b.).

Ch.T.Xorngren va Dj.Fosterlarning fikricha, “boshqaruv hisobi” va “ishlab chiqarish hisobi” atamaları sinonimlardir. Masalan, ishlab chiqarish hisobi chegaralarini tavsiflar ekan, ular ta’kidlaydilarki, “. . . boshqaruv va ishlab chiqarish hisobini yoki, boshqacha qilib aytganda xarajatlar hisobini taqqoslaymiz”. Shu bilan bir vaqtda mualliflar boshqaruv hisobini ishlab chiqarish hisobining bir qismi deb hisoblaydilar. Ularning fikricha, “. . . ishlab chiqarish hisobining bosh maqsadi-mahsulot va xizmatlar tannarxini kalkulyatsiyalashdir. Uning axborotidan muhandislar, masalan, sotuv narxi, zahiralarni baholash, foydani hisoblash uchun foydalanadilar. Bunday axborot ham ichki, ham tashqi foydalanuvchilarga kelib tushadi. Mabodo amaliyot nuqtai-nazaridan qaraladigan bo’lsa, aytish mumkinki, ishlab chiqarish hisobi (cost accounting) - bu boshqaruv hisobi plyus moliyaviy hisobni uncha katta bo’lmagan qismi. (3.168., 8 b.).

Yuqoridagi mualliflarning fikrlarini umumlashtirar ekanmiz, shu narsani ta’kidlash lozimki, O’zbekiston va chet ellik olimlar ham bu borada yagona bir fikrga ega emaslar.

“Ishlab chiqarish” atamasi odatda ob’ekt nuqtai-nazaridan hisobni anglatadi, biroq bu hisob ishlab chiqarish bosqichida xo’jalik faoliyatining holatini hisobga oladigan ob’ektlar guruhlaridan bittasi, xolos. Shunday qilib, atamalardan birontasi ham hodisa mohiyati va maqsadi bilan uzviy mantiqiy bog’liqlikka ega emas.

Masalaga birmuncha aniqlik kiritish maqsadida chet ellik olimlardan ingliz iqtisodchisi K.Drurining quyidagi fikrlariga murojaat qilish mumkin. U o’zining “Boshqaruv va ishlab chiqarish hisobiga kirish” risolasida shunday yozadi “...ishlab chiqarish va boshqaruv hisobi o’rtasidagi tafovutni tushunmoq kerak. Ishlab chiqarish hisobi tizimida TMZ qiymatini belgilash uchun ishlab chiqarish xarajatlari aniqlanadi, bu tashqi hisobot talablariga javob beradi, shu bilan birga, boshqaruv hisobi vazifasi sifatida korxonada ichidagi mansabdor shaxslar uchun

tegishli moliyaviy axborotni tayyorlash muhim bo'lib hisoblanadi, bu vazifa ularga to'g'ri kadrlarni ishga qabul qilish uchun zarurdir. (3.49., 28 b).

Bunday nuqtai-nazarni boshqa mualliflar ham qo'llab-quvvatlaydilar. Masalan, Shim. Dj. va Sigel Dj.lar ishlab chiqarish hisobining mohiyati va mazmunini ko'rib chiqib, ta'kidlaydilarki, "...ishlab chiqarish hisobi deb rejalashtirish, nazorat o'rnatish va qarorlar qabul qilish vaqtida boshqarish uchun mo'ljallangan ichki hisobotlar tizimiga aytiladi. Shu ma'noda ishlab chiqarish hisobi - boshqaruv va moliyaviy hisobni o'zida namoyon etadi" (3.182., 6 b.).

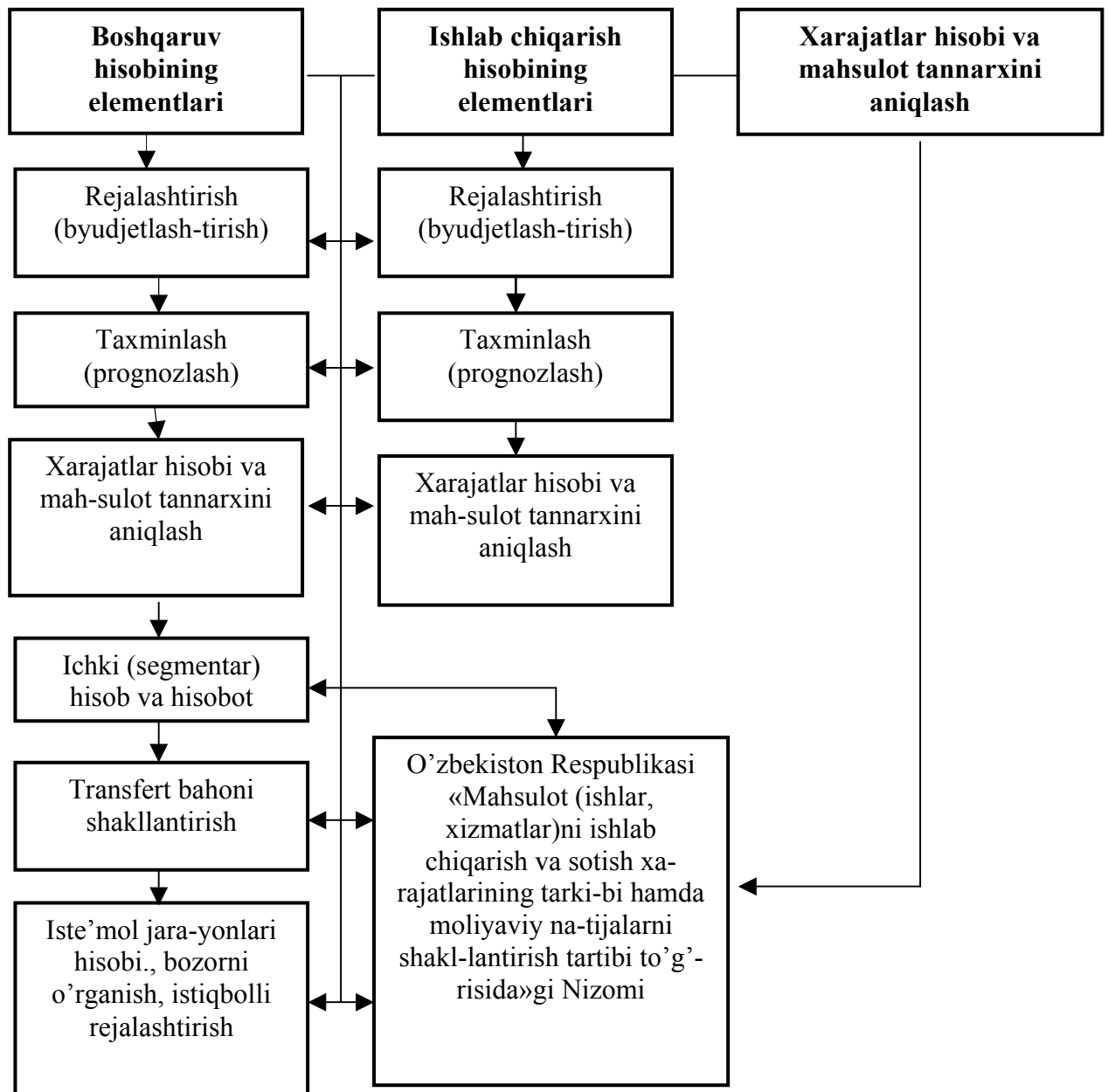
Shuni ta'kidlash lozimki, boshqaruv hisobini amaliyotga joriy etishning murakkab jihatlaridan biri bozor munosabatlari talablari asosida shakllangan bu fanning me'yoriy-huquqiy bazasining hali to'liq yaratilmaganligidir. Hozir amal qilayotgan O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999 yil 5 fevraldagi 54-sonli qarori bilan tasdiqlangan «Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlarining tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida»gi Nizomdan tashqari, bu sohani rivojlantirishini ta'minlaydigan maxsus qonuniy va qonunosti hujjatlari qabul qilish zarur.

1- jadval

**Ichki xo'jalik hisobining turlari
o'rtasidagi o'zaro bog'liqlik**

T/r	Ko'rsatkichlar	Boshqaruv hisobi	Ishlab chiqarish hisobi	Xarajatlar hiso-bi va mahsulot tannarxi kalkulyatsiyasi
1.	Rejalashtirish (byudjetlashtirish)	+	+	-
2.	Taxminlash (prognozlash)	+	+	-
3.	Ichki (segmentar) hisob va hisobot	+	-	-
4.	Xarajatlar hisobi va mahsulot tannarxini aniqlash	+	+	+
5.	Transfert bahoni shakllantirish	+	-	-
6.	Istiqbolli rejalashtirish	+	-	-

Ishlab chiqarish hisobi, eng avvalo, ishlab chiqarish xarajatlari va korxonada daromadini kuzatish va ishlab chiqarish rentabelligini oshirish ehtimolligini aniqlashi kerak. U korxonada mahsulot ishlab chiqarish va sotish bilan bog'liq barcha masalalarni batafsil va aniq aks ettirmog'i darkor. Bizning fikrimizcha, zamonaviy ishlab chiqarish hisobi quyidagi ko'rsatkichlarni o'zida aks ettirishi lozim:



4-chizma. Ichki xo'jalik hisobi turlarining o'zaro bog'liqligi

- xarajatlar va daromadlarning turlari;
- javobgarlik markazlari bo'yicha xarajatlar va daromadlar hisobi;
- xarajatlar va daromadlarni hisobdan chiqarish hisobi.

Birinchi turkum ko'rsatkichlari, hisobot davrida mahsulot (ishlar, xizmatlar) ishlab chiqarish jarayonida paydo bo'ladigan xarajatlar guruhlar va mahsulotni sotish jarayonida bu xarajatlar qaytimini o'zida aks ettiradi.

Javobgarlik markazlari bo'yicha xarajatlar va daromadlar hisobi ularning javobgarlik markazlari miqyosida qay tartibda taqsimlanganligini aniqlashga imkon beradi.

Nihoyat, xarajatlar va daromadlarni hisobdan chiqarish bo'yicha ularning hisobi ishlab chiqarilgan mahsulotlar (ishlar, xizmatlar)ning har bir turi bo'yicha rentabellik darajasini aniqlashga xizmat qiladi.

Shunday qilib, ishlab chiqarish hisobi mahsulotni sotish bahosi va rentabelligini hisoblab chiqishga, ishlab chiqarish samaradorligini oshirishning foydalanilmagan imkoniyatlarini aniqlashga yordam beradi.

Bozor munosabatlari sharoitida boshqaruv hisobi o'z funktsiyasi orqali korxonada ichki faoliyati, uning strategiyasi va taktikasi bilan boshqaruvning asosiy axborot poydevori sifatida namoyon bo'ladi.

Boshqaruv hisobining strategiyasi istiqbolda korxonada taraqqiyotini belgilovchi loyihalar tahlili, taxminlash, byudjetlashtirish, javobgarlik markazlari bo'yicha segmentar hisobotni tashkil etish, oqilona transfert baholarini o'rnatish va boshqaruv qarorlarini muvofiqlashtirish tizimini o'zida namoyon etadi.

Boshqaruv hisobi taktikasi joriy davrda ishlab chiqarishni tashkil etish, xarajatlar va tannarx kalkulyatsiyasi bo'yicha hisob yuritish, dalillash, qabul qilingan qarorlarni tahlil va nazorat qilish, shuningdek, uning ijrosi uchun javobgarlik kabilardan iborat.

Boshqaruv hisobida hujjatlashtirish va inventarizatsiya, baholash va kalkulyatsiya, schetlar va ikkiyoqlama yozuv, balansda umumlashtirish va hisobot

kabi moliyaviy hisob usulining barcha elementlaridan foydalaniladi. Bundan tashqari, boshqaruv hisobida iqtisodiy tahlil, iqtisodiy matematik va statistik usullar ham keng qo'llaniladi.

Shunday qilib, boshqaruv hisobiga quyidagicha ta'rif berish mumkin: *Boshqaruv hisobi* - bu korxonada va uning turli bo'g'inlaridagi tarkibiy tuzilmalarining faoliyatlari yuzasidan taktik va strategik boshqaruv qarorlarini qabul qilish uchun xarajatlar va daromadlar to'g'risidagi axborotni taqdim etuvchi ichki xo'jalik hisobining sintetik tizimidir.

Boshqaruv hisobi O'zbekiston iqtisodiyoti uchun yangilik emas. Sobiq ittifoq davrida yuqoridan markazlashtirilgan rejalashtirish sharoitida reja va moliyaviy bo'limlarining buxgalteriya xizmatidan asta-sekin ajralib chiqishi unga buxgalteriya vakolatining bir qismini berilishiga imkon tug'dirdi. Buxgalter va boshqa iqtisodchi mutaxassislar (reja bo'yicha iqtisodchi, mehnat va ish haqi bo'yicha iqtisodchi, moddiy-texnika ta'minoti bo'yicha iqtisodchi va h.k.) tor doiradagi hisob va rejalashtirish bilan cheklanib qoldilar.

Bu jarayon natijasida buxgalteriya hisobining butun tizimi deyarli moliyaviy tizimga aylandi va faqat voqealarni qayd etuvchi xizmat turiga aylanib qoldi. Mustaqillik davrida esa bozor iqtisodiyoti sharoitida boshqarishning markazlashgan tizimidan voz kechilib, ko'p ukladlilik, biznes rejalashtirish, erkin narxlarni shakllantirish, istiqbolli loyihalarni tanlash, segmentlarning javobgarligi kabi yangi iqtisodiy kategoriyalar va tushunchalar kirib keldi. Mulk egasiga ko'p sonli xodimlarni saqlab turish samarali bo'lmay qoldi. Natijada, boshqaruv hisobida buxgalter-analitik zimmasiga nafaqat xarajatlar hisobi va mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish, balki korxonada hisob siyosatini shakllantirish, loyihalar tahlili, segmentlar bo'yicha xarajat va daromadlarni hisobga olish, ichki xo'jalik transfert baholarini o'rnatish, hisob tizimini kompyuterlashtirish yuklatildi.

Hozirgi vaqtda ham uni qo'llashda ma'lum qiyinchiliklar mavjud. Aksariyat hollarda buxgalterlar moliyaviy hisob va hisobot, soliqlar hisobi va hisoboti fan sifatida tan olinganligi, uning ob'ektlari va sub'ektlari ma'lum bo'lganligi, rasman

tan olinganligiga qaramasdan, buxgalterlarning ko'p vaqti shu masala bilan band bo'lib, boshqaruv hisobining samarali tizimini tashkil etish uchun vaqt etishmasligini ta'kidlashadi. Shunga qaramasdan, amaliyotning ko'rsatishicha, buxgalterning buxgalter-menejerga aylanishi tendentsiyasi kuchaya boshladi. U tobora ko'proq korxonada boshqaruv faoliyatining faol sub'ektiga aylanib bormoqda.

Xulosa qilganimizda, boshqaruv hisobi - iqtisodiy bilimlarning yangi sohasidir. Uning katta afzalligi va yutug'i ham shunda, chunki aynan fanlar tutashgan joyda, turli ilmiy usullardan, yangi bilimlar va texnologiyalardan foydalanilganda boshqaruv tizimida jiddiy siljishlarga erishiladi.

1.2. Bozor iqtisodiyoti rivojlangan mamlakatlarda boshqaruv hisobini tashkil etish tajribasi

1.2.1. “Standart-kost” tizimi bqyicha boshqaruv hisobini tashkil etish

Xorijiy mamlakatlarda buxgalteriya hisobini yuritishning zamonaviy sharoitida strategik va taktik xarakterdagi boshqaruv qarorlarini qabul qilish jarayoni korxonaning xarajatlari va moliyaviy natijalari haqidagi axborotga tayanadi. Bu vazifani bajarishda “Standart-kost” hisob tizimi korxonada 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 AO’Shda paydo bo’ldi. Bu F.Teylor, G.Emerson va boshqa muhandislar taklif qilgan ilmiy menejment tamoyillaridan biri edi. Ular xarajatlarning normativ hisobi 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 uchun axborot manbai bo’lib xizmat qiladi. (3.158., 90 b.).

“Standart-kost” tizimi, - G.Emersonning fikricha, hisobning haqiqiy maqsadi ehtiyotkorliklar asosida korxonada 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 ogohlantirish 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 holatini bila olmaydi. Unumdorlik, G.Emersonning fikricha, ishning butun ma’nosini tavsiflaydi, zero qattiq ishlash - ishga butun kuchini sarflash degani, unumli

ishlash esa ishga eng kam miqdorda kuch sarflash demakdir. (3.185., 80 b.).

Shuni ta'kidlash kerakki, ilmiy menejment tarafdorlari standartlarni xarajatlar ustidan moliyaviy nazorat quroli sifatida qarab chiqmaganlar.

Xarajatlarni normativ usul bilan hisobga olishning amaldagi tizimini birinchi marta 1911 yilda AO'Shda 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. (3.41., 163 b.).

"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 anglatasa, "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'rnatishga qaratilgan, bir-biriga bog'liq smetalar esa taqsimlanadigan xarajatlar nazorati uchun mo'ljallangan.

"Standart-kost" tizimi ishbilarmonlar talablarini qondiradi va ishlab chiqarish xarajatlarini nazorat qilish uchun qudratli qurol bo'lib xizmat qiladi. Belgilangan standartlar asosida ishlab chiqarilgan va 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

kalulyatsiyalar 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;
- asosiy ishlab chiqarishda band bo'lgan ishchilarning mehnat haqi;
- 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 xorij amaliyotida normativ hujjatlar 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, mutlaq, taxminiy va engillashtirilgan.

Normalarni belgilashda mazkur mahsulotni ishlab chiqarish uchun zarur

xomashyo, 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 xarakterga 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 va yarim 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.

2-jadval

“Standart-kost” hisob tizimida xarajat moddalari bo'yicha og'ishishlarni turkumlash

	Og'ishish turlari	Og'ishishlarni tavsiflovchi ko'rsatkichlar va ularning hisob kitobi
1	2	3
I. Xomashyo		
1	<i>Xomashyo qiymatidagi og'ishishlar</i>	- xomashyo birligining normativ tannarxi; - haqiqiy baho; - sotib olingan xomashyo qiymati.
2	<i>Xomashyo miqdori bo'yicha og'ishishlar</i>	- mahsulotni ishlab chiqarishga ketgan xomashyoning normativ miqdori ; - xomashyo uchun sarflangan haqiqiy xarajat.
3	<i>Xomashyo birligiga sarflanadigan xarajatlari bo'yicha og'ishishlar</i>	- xomashyo birligiga sarflangan normativ xarajatlari; - xomashyo birligiga sarflangan haqiqiy xarajatlari.
II. Ishchi kuchi		
1	<i>Ish haqi stavkalari bo'yicha og'ishishlar</i>	- ish haqining normativ stavkasi; - ish haqining soatbay stavkasi; - haqiqiy ishlangan vaqt.
2	<i>Mehnat unumdorligi darajasi bo'yicha og'ishishlar</i>	- mahsulot birligini ishlab chiqarish uchun normativ vaqt; - mahsulot birligiga sarflangan haqiqiy vaqt; - mehnatga haq to'lash normativ soatbay stavkasi.

III. O' o'shimcha xarajatlar		
1	Doimiy qo'shimcha xarajatlar bo'yicha og'ishishlar	<ul style="list-style-type: none"> - 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	<ul style="list-style-type: none"> - mahsulot birligiga sarflanadigan o'zgaruvchan qo'shimcha xarajatlar me'yori; - mahsulot birligiga sarflangan haqiqiy o'zgaruvchan qo'shimcha xarajat; - ishlab chiqarilgan mahsulotning haqiqiy hajmi.
IV. Yalpi foyda		
1	Sotish bahosi bo'yicha og'ishishlar	<ul style="list-style-type: none"> - mahsulot birligining normativ tannarxi; - mahsulot birligining haqiqiy tannarxi; - sotilgan mahsulot hajmi
2	Sotish hajmi bo'yicha og'ishishlar	<ul style="list-style-type: none"> - smeta bo'yicha sotish hajmi; - haqiqiy sotilgan mahsulot hajmi; - mahsulot birligiga to'g'ri kelgan me'yoriy foyda
3	Yalpi foyda hajmi bo'yicha og'ishishlar	<ul style="list-style-type: none"> - normativ foyda; - haqiqiy olingan foyda

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

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

- xomashyo 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 tug'ilganda (masalan, javobgarlik markazlari bo'yicha bo'linmalarda og'ishishlarni aks ettirishda) bu xarajat moddalarining har biri bo'yicha analitik schetlar ochilishi mumkin.

“Standart-kost” tizimidagi asosiy talab - bu xarajatlarning belgilangan normalaridan og'ishishlari ustidan nazorat bo'lib, u xarajatlar standartlarini takomillashtirishga imkon beradi. Agar bunday nazorat qo'llanilmasa, u holda “Standart-kost”ning qo'llanishi 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 qoldig'i va tugallanmagan ishlab chiqarish qiymatini hisoblashni murakkablashtiradi;
- standartlarni barcha ishlab chiqarish xarajatlariga qo'llab bo'lmaydi, shu sababli ularni nazorat qilish susayadi;
- buning ustiga, korxonada qisqa muddat ichida xarakter 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 (bazis) bo'lib hisoblanadi.

Ushbu kamchiliklarga qaramay korxonalarining rahbarlari ishlab chiqarish xarajatlari va mahsulot tannarxini kalkulyatsiyalash, 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 "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 masalalarning hal 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 markazlaridagi og'ishishlar va joriy normalar bo'yicha xarajatlarning bo'linish hisobi hamda nazorati;
- ishlab chiqarish jarayonida va xarajatlarni boshqarishdagi salbiy hodisalarni 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 va imkoniyatlarini inobatga olish.

Shuni ta'kidlash lozimki, qayd qilingan umumiy tamoyillar 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 qat'iy belgilangan stavkalar sifatida ko'rib chiqiladi;
- og'ishishlar paydo bo'lganda standart normalari o'zgarmaydi;
- ular butun hisobot davriga nisbatan barqaror bo'lib qoladi;
- bundan tashqari "Standart-kost"dan farqli o'laroq normativ hisob ishlab chiqarishga yo'naltirilgan bo'lib, sotish jarayoniga mo'ljallanmagan. Bu esa mahsulotning sotish bahosini belgilash va asoslashni qiyinlashtiradi.

Yuqoridagi fikrlarni umumlashtirib, shunday xulosa qilish mumkinki, xarajatlar hisobining 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 standartlarining talablariga tobora ko'proq muvofiqlashtirilmoqda. O'zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobining "Hisob yuritish siyosati va moliyaviy hisobot" nomli 1-sonli BHMSiga ko'ra korxonalariga ham haqiqiy, ham normativ tannarx bo'yicha buxgalteriya hisobi ob'ektlarini baholash va aks ettirish, buxgalteriya hisobini yuritishning shakl va usullarini mustaqil belgilash huquqi berildi. Masalan, normativ tannarx bo'yicha tayyor mahsulotlarning sintetik hisobini tashkil etgan korxonalar yangi schetlar rejasiga muvofiq (2002y) 28-"Tayyor mahsulotlar hisobi" schetlarini qo'llashlari mumkin. Bu schet hisobot davrida ishlab chiqarilgan mahsulot haqidagi axborotni umumlashtirish va uning haqiqiy ishlab chiqarish tannarxining normativ (standart) tannarxidan og'ishishlarini aniqlash uchun mo'ljallangan.

Hisobot oyi tugaganda 2010-"Asosiy ishlab chiqarish" schetida qayd etilgan ishlab chiqarilgan mahsulotlarning haqiqiy ishlab chiqarish tannarxi shu schet kreditidan 2810-"Ombordagi tayyor mahsulot" scheti 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" scheti 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" scheti kreditidan 91-"Sotilgan mahsulotlar (ishlar, xizmatlar) tannarxi hisobi" schetlarining debetiga hisobdan chiqarilishi lozim. Har chorakda 2810-"Ombordagi tayyor mahsulotlar hisobi" scheti yopiladi va kelasi chorakning boshigacha qoldiqqa ega bo'ladi.

Ta'kidlash zarurki, korxonalarining amaliy faoliyatida normativ tannarx hisoblash tizimi orqali mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish xarajatlar hisobini xalqaro "Standart-kost" hisob tizimiga muvofiqlashtirishni ta'minlaydi. Shu bilan birga hisob amaliyotida 28-"Tayyor mahsulotlar hisobi" schetlaridan foydalanish ijobiy va salbiy jihatlarga ega. Bu schetdan foydalanish mahsulotning haqiqiy

tannarxi ishlab chiqarilgan, yuklab jo'natilgan va sotilgan mahsulotlar bo'yicha uning normativ tannarxidan og'ishishlari bo'yicha mehnattalab hisob-kitoblarini tuzish zaruriyati qolmaydi, chunki, tayyor mahsulotlar bo'yicha aniqlangan og'ishishlar darhol 91-«Sotilgan mahsulotlar (ishlar, xizmatlar) tannarxi hisobi» schetlariga yozib qo'yiladi. Biroq bu variant faqatgina mahsulot ishlab chiqarilgan va o'sha chorakning o'zida sotilgan bo'lsagina, sotilgan mahsulotning haqiqiy tannarxini aniqlashga imkon 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 schetlar rejasi normativ tannarx bo'yicha korxonalariga 10-«Materiallar hisobi» schetlaridagi 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, 10-«Materiallar hisobi» schetlarida materiallarni sotib olish va tayyorlash bo'yicha barcha haqiqiy xarajatlar aks ettiriladi.

Ikkinchi usulda, 1510-«Materiallarni tayyorlash va sotib olish hisobi» hamda 1610-«Materiallar qiymatidagi og'ishishlar hisobi» schetlaridan foydalaniladi. Ushbu usullardan birontasini qo'llashni korxonalar mustaqil belgilaydi va uni o'z hisob siyosatida ko'rsatadi.

Materiallarning sintetik hisobi normativ usul bilan olib borilganda materiallar kirimi haqiqiy tannarxi bo'yicha 1510-«Materiallarni tayyorlash va sotib olish hisobi» schetining debetida olib boriladi. Bunda kirim daftariga

yozilgan materiallarning normativ qiymati 10-«Materiallar hisobi» schyotlari va sotib olingan mahsulotlarning haqiqiy tannarxining normativ tannarxidan og'ishishlari 1610-«Materiallar qiymatidagi og'ishishlar hisobi» schetining debetida hamda 1510-«Materiallarni tayyorlash va sotib olish hisobi» schetining kreditida aks ettiriladi.

Material va boshqa ishlab chiqarish zahiralarning cchetlar rejasida aks ettirilishidagi *vaqt o'rtasidagi tafovut* “Standart-kost” hisob tizimini qo'llashga salbiy ta'sir ko'rsatadi, chunki bir tomondan tayyor mahsulotlar zahiralari va jo'natilgan tovarlar normativ tannarx bo'yicha har hisobot kunining oxirida aks ettirilsa, ikkinchidan material zahiralari va tugallanmagan ishlab chiqarish haqiqiy tannarxi bo'yicha hisobot davrining oxirida qayd qilinadi. Shu maqsadda schetlar rejasida normativ xarajatlarning haqiqiy xarajatlardan og'ishishlarini ishlab chiqarish xarajatlariga hisobdan chiqarish uchun maxsus sintetik schetlar ajratish zarur. Ishlab chiqarish korxonalarini uchun schetlar rejasida har bir kalkulyatsiya moddasi bo'yicha normativ xarajatlarning haqiqiy xarajatlardan og'ishishlarini hisobga olib borish uchun maxsus *konversion* schetlar ajratish lozim deb hisoblaymiz. Masalan, og'ishishlarni hisobga olish uchun 6730-«Mehnatga haq to'lash bo'yicha og'ishishlar» scheti, 6590-«Sug'urta va byudjetdan tashqari fondlarga to'lovlar bo'yicha og'ishishlar» scheti, 0290-«Asosiy vositalarning eskirishi bo'yicha og'ishishlar» scheti qo'llash lozim. Shuningdek, aniqlangan og'ishishlarni har bir javobgarlik markaziga ochilgan analitik schetlarga 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.

1.2.2. “Direkt-kosting” tizimi bqyicha boshqaruv hisobini tashkil etishning mohiyati

“Direkt-kosting” hisob tizimi bugungi kunda AO’Sh va barcha iqtisodiy rivojlangan mamlakatlarda keng qo’llanilmoqda. 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’laymiz. 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’lishni va shu asosda boshqarishning strategik vazifalarini hal 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 keyinchalikkina “Direkt-kosting” tizimi xarajatlar hisobining ustuvor usuli bo’lib qoldi. (3.41. 81 b.).

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. (3.123., 60 b.).

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 AO'Shda 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. (3.172., 106 b.).

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.Djumanov, A.K.Ibragimovlarning risolalarida "Direkt-kosting" haqidagi mavjud hisob amaliyoti ta'rif tartibida bayon etiladi. Prof. N.Toshmamatov, I.Nosirov maqolalarida esa bu tizimning «Direkt-kosting» va «Abzorpshen-kosting» usullarini O'zbekiston amaliyotida bugundanoq qo'llanish imkoniyati haqidagi masala ko'ndalang qo'yilgan (3.154., 123-128 b.b.). Shu munosabat bilan A.X.Pardaevning risolasi diqqatga sazovor (3.114., 454 b.). 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, «Abzorpshen-kosting» usulini «Direkt-kosting» usulining takomillashtirilgan ko'rinishi deb baholash zarurligini ta'kidlash lozim. Buning sababi, «Abzorpshen-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 mehnattalab 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 zahiralarini baholash zarurdir.

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

Dastlabki bosqichda tannarxga faqat o'zgaruvchan xarajatlar kiritilar edi, doimiy xarajatlar esa korxonaning moliyaviy natijalariga hisobdan chiqarilar edi. Direct-Costing-System (bevosita xarajatlar hisobi tizimi)ning nomi ham shundan kelib chiqqan. Keyinroq "Direkt-kosting" tizimi shunday hisob tizimiga aylandiki, unda tannarx faqat *bevosita* o'zgaruvchan xarajatlar qismida hisob qilinadigan bo'ldi. Mazkur nomdagi bir qator shartliliklar ana shundan kelib chiqqan.

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

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

2) Rivojlangan "Direkt-kosting". Bunda o'zgaruvchan xarajatlar bilan bir qatorda mahsulot ishlab chiqarish va sotish bilan bog'liq o'zgaruvchan xarajatlar ham tannarxga kiritiladi. (3.153., 79 b.).

Ch.T. 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. "Buxgalterlik hisobi: boshqaruv aspekti" kitobida ular e'tiborini shu narsaga tortadilarki, hozirgi vaqtda doimiy va o'zgaruvchan xarajatlar yordamida kalkulyatsiyalash usulini belgilash uchun ikkita: "Direkt-kosting" va "Veraybl-kosting" atamasidan foydalanilmoqda. Ularning fikricha, "Veraybl-kosting" atamasi usul mohiyatini aniqroq aks ettiradi, chunki zahiralar nafaqat bevosita materiallar va mehnat xarajatlariga tegishli, balki o'zgaruvchan ishlab chiqarish xarajatlariga ham tegishlidir. (3.168., 50 b.).

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-kitoblar 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)”. (3.186., 159 b.).

“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 quvvati bo’yicha foydalanish xarajatlarini kalkulyatsiyalash jarayoniga barcha o’zgaruvchan xarajatlar hamda umumishlab chiqarish xarajatlarining bir qismi kiradi. Bularning barchasi ishlab chiqarish quvvatidan foydalanish koeffitsientiga muvofiq aniqlanadi. Ulardagi umumiy jihat shuki, tannarx qisman kalkulyatsiya qilinadi” (3.107., 56 b.).

“Direkt-kosting” tizimida moliyaviy natijalar to’g’risidagi hisobot tizimi quyidagi ko’rinishda aks ettiriladi (3-jadval).

**“Direkt-kosting” va mahsulotning to’liq tannarxini
hisoblash tizimlari bo’yicha moliyaviy natijani
aniqlashning qiyosiy ko’rinishi**

№	“Direkt-kosting” tizimi bo’yicha	Summa	№	To’liq tannarx bo’yicha	Summa
1	<i>Mahsulot (tovar, ish va xizmat)larni sotishdan tushgan tushum</i>	2500000	1	<i>Mahsulot (tovar, ish va xizmat)-larni sotishdan tushgan tushum</i>	2500000
2	<i>O’zgaruvchan xarajatlar (sotilgan mahsulot (tovar, ish, xizmat)larning tan-narxi)</i>	1500000	2	<i>Sotilgan mahsulotning to’liq tannarxi</i>	2250000
3	<i>Marjinal daromad (1q-2q) (mahsulot (tovar, ish, xizmat)larni sotishning yalpi foydasi (zarar))</i>	1000000	3	<i>Asosiy (operatsi-on) foyda (zarar)</i>	250000
4	<i>Doimiy xarajatlar (davr xarajatlari)</i>	750000			
5	<i>Asosiy (operatsion) foyda (zarar)</i>	250000			

Shunday qilib, “Direkt-kosting” hisob tizimi quyidagi xususiyatlarga 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” hisobi tizimining asosiy afzalliklari quyidagilar:

1) Mahsulot tannarxini hisoblashdagi soddalashtirish va aniqlik (chunki, tannarx faqat o'zgaruvchan xarajatlar qismidagina 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 quyi chegarasini aniqlash imkoniyati;

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 rahbarlarga 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 ham 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 mehnattalabligini kamaytirishga yordam beradi.

Shuningdek, “Direkt-kosting” tizimining nazariy va amaliy jihatlarini 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 korxonalar zarar ko’ra boshlaydi.

2) “Direkt-kosting” tizimini muxoliflarining fikricha, amaliy faoliyatda xarajatlarni doimiy va o’zgaruvchan xarajatlarga 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 chiqirishning 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 etish 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 schetlarda 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, tannarx 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 schetlar 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» schetiga hisobdan chiqarilishi belgilab qo'yilgan edi. Albatta, bu tarixga aylangan haqiqat, biroq shu davrdan boshlab O'zbekistonda «Direkt-kosting» tizimi va marjinal daromad kontseptsiyasiga asos solindi desak, mubolag'a bo'lmaydi. Mazkur qoida 21-BHMSga asosan, buxgalteriya hisobida qo'shimcha xarajatlar 90-«Asosiy (operatsion) faoliyatdan olingan daromadlar hisobi» schetlarining debeti va 94-

“Davr xarajatlari hisobi” schetlarining krediti bo’yicha qayd etilishini nazarda tutgan.

Xulosa qilib ta’kidlamoqchimizki, “Direkt-kosting” tizimi bo’yicha O’zbekiston korxonalarida hisob amaliyotini tashkil etish korxonalarini ishlab chiqarish va tijorat faoliyati samaradorligini oshirishga, sanab o’tilgan ko’rsatkichlar nazoratini, tahliliyligi va ishonchliligini kuchaytirishga, mahsulot tannarxini pasaytirishning rezervlarini aniqlash va ulardan foydalanishga imkon beradi.

1.2.3. “JIT” tizimi bo'yicha boshqaruv hisobini tashkil etish asoslari

Ma'lumki, ishlab chiqaruvchilar faoliyati ishlab chiqarish xarajatlarini maksimal darajada kamaytirib, yuksak sifatli va raqobatbardosh mahsulot ishlab chiqarishga mo'ljallangan bo'lishi kerak. Bunday sharoitda ishlab chiqarishni boshqarish va mehnatni tashkil etishning rivojlangan mamlakatlarda qo'llaniladigan ilg'or shakl va usullaridan foydalanish alohida ahamiyat kasb etmoqda. Shu munosabat bilan “JIT” (“Just-in-time” ya'ni “Aniq muddatda”) tizimi bo'yicha ishlab chiqarishni boshqarish usuli alohida ahamiyatga ega.

“JIT” tizimi XX asrning 70-yillarida Yaponiyada “Toyota” kompaniyasida joriy qilindi va hozirgi vaqtda jahonning juda ko'p sanoati rivojlangan mamlakatlarida muvaffaqiyatli qo'llanilmoqda. Jumladan, Yaponiyada “Kanban” ya'ni “Kartochka” yoki yozuvning vizual tizimi ma'nosida qo'llanilib kelinmoqda.

Umuman “JIT” tizimining asl mohiyati shundaki, u mahsulotni yirik turkumlarda ishlab chiqarishdan voz kechishni, buning o'rniga uzluksiz - oqimli mahsulot ishlab chiqarishni maqbul deb biladi. Bunda ishlab chiqarish tsexlari va uchastkalari mayda-mayda turkumlar bilan ta'minlanadi va donalab mahsulot ishlab chiqarish boshlanadi. Mazkur tizim tovar-moddiy zahiralari mavjudligiga o'ta salbiy munosabatda bo'ladi. Sababi, ularni saqlashga ko'p xarajatlari talab etiladi, qolaversa moddiy zahiralarning to'planib qolishi hamda moliyaviy resurslarning harakatsiz turishi korxonaning faoliyati samaradorligini so'ndiradi va raqobatbardoshligini susaytiradi. Amaliyot nuqtai-nazaridan “JIT”ning bosh maqsadi har qanday ortiqcha xarajatlardan voz kechish va korxonaning ishlab chiqarish quvvatlaridan samarali foydalanish hisoblanadi.

Ushbu tizimda bir *tamoyilga* asoslanib ish yuritiladi: mahsulotni unga talab bo'lgandagina ishlab chiqarish, faqat xaridorning buyurtmasi bo'yicha ishlab chiqarish, shundagina talab har doim taklif bilan ta'minlangan bo'ladi. Ishlab chiqarish jarayonida operatsiyalarning qat'iy ketma-ketligi ta'minlanadi. Detallar,

qismlar va materiallarni ishlab chiqarish jarayonida ulardan foydalanish zaruriyati tug'ilgandagina etkazib beriladi.

“JIT” hisob tizimi ishlab chiqarilayotgan turkum miqdorini, tugallanmagan ishlab chiqarish qoldig'ini kamaytirish, tovar-moddiy zahiralarini hajmini eng kam darajaga keltirish va ishlab chiqarish buyurtmalarining oylar va haftalar bo'yicha emas, balki kunlar va soatlar bo'yicha bajarishni ko'zda tutadi. Bunday sharoitda boshqaruv hisobi tizimi ham soddalashadi, chunki ishlab chiqarishga sarflangan materiallar va xizmatlar hisobini birgina, yaxlitlashgan hisobda amalga oshirish imkoniyati paydo bo'ladi. Bundan tashqari, ushbu tizimni qo'llash vaqtida korxonalar xarajatlarining bir qismi bevosita doimiy xarajatlar guruhidan o'zgaruvchan xarajatlar tarkibiga o'tadi. Masalan, “JIT” tizimi bo'yicha ishlab chiqarishni tashkil etish sharoitida ishlab chiqarish liniyalarida ishchilar texnik xizmat, ta'mir va sozlash ishlarini ham bajarishlari kerak bo'ladi, aslida bularni boshqa ishchilar bajarishlari va bilvosita xarajatlarga kiritishlari lozim edi. Bu o'z navbatida mahsulot birligi tannarxining aniqligini oshiradi.

“JIT” tamoyillarini qo'llash xizmat sifatini ko'tarishga va bahoni aniq belgilashga imkoniyat tug'diradi, ishlab chiqarish xarajatlari jarayonini soddalashtiradi va mahsulot sifatini yaxshilashga, an'anaviy boshqarish va nazorat qilishda menenjerlarga yordam beradi. Bunday tarzda ishlab chiqarish hisobi tashkil etilganda tizim ko'plab hisob-kitob operatsiyalari va hisobot ma'lumotlari bilan yanada murakkab tizimga aylana boradi. Bu jarayonning soddalashishi ishlab chiqarish hisobi tizimini bahoni boshqarish tizimiga aylantiradi. “JIT” hisob tizimida materiallar va tugallanmagan ishlab chiqarish hisobi bitta yaxlit schetda olib boriladi. Bunday sharoitda materiallar, ombordagi zahiralar ustidan nazorat uchun alohida schetdan foydalanish o'z dolzarbligini yo'qotadi.

Moddiy boyliklar harakati bo'yicha buxgalteriya yozuvlari quyidagi tarzda amalga oshiriladi:

1. Pudratchilardan moddiy zahiralarining kelib tushishi:

Debet - “Materiallar hisobi” schetlari.

Kredit - “Mol etkazib beruvchilar va pudratchilarga to’lanadigan schetlar” scheti.

2. Tayyor mahsulotni chiqarish va sotish:

Debet - “Cotilgan mahsulot (ishlar, xizmatlar) tannarxi hisobi” scheti

Kredit “Tayyor mahsulotlar hisobi” scheti.

Ko’plab firmalar sotib olishni tashkil etishda an’anaviy buxgalteriya hisobining materiallarni sotib olish bahosidan og’ishishlar hisobiga asosiy e’tiborni qaratadilar. Tegishli chegirishlar bilan katta miqdordagi materiallarni sotib olish yoki past sifatli mahsulot sotib olish hisobiga, odatda, hisob-kitob bahosidan maqbul tarzda og’ishishlarga erishiladi. “JIT” hisob tizimi sharoitida esa faqatgina sotib olish baholari darajasiga emas, balki materiallarning sifatiga, nafililigiga va umumiy qiymatiga katta e’tibor beriladi.

Ishlab chiqarish an’anaviy tashkil etilgan ko’plab korxonalarda boshqaruv hisobi sohasidagi muammolarning aksariyat qismi mehnat va boshqa xarajatlar bo’yicha normativ xarajatlarni tadbiq etish, shuningdek, ular bo’yicha og’ishishlar hisobini yuritishni tashkil qiladi. “JIT” hisob tizimi bo’yicha ishlaydigan kompaniyalarda esa Dj.Shim va Dj.Sigellar ta’kidlaganidek, “ishchi kuchi va qo’shimcha xarajatlar bo’yicha og’ishishlar hisobiga e’tibor susayadi. Og’ishishlar tahlilidan foydalanish korxonada darajasida saqlanib qoladi, biroq har bir muayyan hodisa uchun og’ishishlarning mutloq ahamiyati nuqtai-nazaridan asosiy e’tibor ishlab chiqarish jarayonini rivojlantirishning ma’lum tendentsiyalari hisobiga o’tadi”. (3.182., 144 b.).

Hisobning an’anaviy tizimida bilvosita xarajatlarga kiritiladigan ko’pgina xarajatlar “JIT” hisob tizimida bevosita xarajatlar tarkibiga kiritiladi. (4-jadval).

Xarajatlarning bevosita va bilvosita tasniflanishi

№	Xarajatlarning turlari	Xarajatlar turi	
		Hisobning an'anaviy tizimida	"JIT" hisob tizimida
1	<i>Mehnat xarajatlari</i>	<i>Bevosita</i>	<i>Bevosita</i>
2	<i>Moddiy xarajatlar</i>	<i>Bevosita</i>	<i>Bevosita</i>
3	<i>Materiallarni qayta ishlash</i>	<i>Bilvosita</i>	<i>Bevosita</i>
4	<i>Ta'mirlash va texnik xizmat</i>	<i>Bilvosita</i>	<i>Bevosita</i>
5	<i>Energiya ta'minoti</i>	<i>Bevosita</i>	<i>Bevosita</i>
6	<i>Joriy xarajatlar</i>	<i>Bilvosita</i>	<i>Bevosita</i>
7	<i>Sifat nazorati</i>	<i>Bilvosita</i>	<i>Bevosita</i>
8	<i>Binolar va inshootlar amortizatsiyasi</i>	<i>Bilvosita</i>	<i>Bilvosita</i>
9	<i>Sug'urta to'lovlari, soliq va yig'imlar</i>	<i>Bilvosita</i>	<i>Bilvosita</i>
10	<i>Binolar ijarasi</i>	<i>Bilvosita</i>	<i>Bilvosita</i>
11	<i>Texnologik jihozlar amortizatsiyasi</i>	<i>Bilvosita</i>	<i>Bevosita</i>
12	<i>Ishlab chiqarishga xizmat ko'rsatish</i>	<i>Bilvosita</i>	<i>Bilvosita</i>

Bundan tashqari, ishlab chiqarish samaradorligining e'tirof etilgan an'anaviy ko'rsatkichlari (masalan, mahsulot ishlab chiqarish normasining bajarilishi va uskunalardan foydalanish koeffitsienti) "JIT" hisob tizimidagi bahoni boshqarish tamoyillari doirasiga kiritilmaydi. Bunday nomuvofqlik:

1) Korxonaning rejalashtirilgan zaruriy ehtiyojlarini inobatga olmasdan moddiy boylklarni zahiralarni ortiqcha to'planishiga sabab bo'ladi;

2) Me'yoriy ko'rsatkichlar asosida samaradorlikni baholash natijasida sotish hajmi va mahsulot sifatiga qaraganda ishlab chiqarish hajmining ustuvorligiga bo'lgan e'tiborni kuchaytiradi.

"JIT hisob tizimining qator afzalliklari ham bor:

*Birinchi*dan, uni qo'llash tovar-moddiy zahiralarni ortiqcha to'planish qolishini oldini oladi. Dj.Shim va Dj.Sigellarning ta'kidlashlaricha, ko'plab yapon kompaniyalarida "JIT" hisob tizimidan foydalanish zahiralarni shu darajada kamaytirib yubordiki, buning oqibatida bir yilda aylanma mablag'lar aylanishi AO'Sh firmalariga nisbatan bir necha marta yuqori bo'lgan. Masalan, "Toyota" kompaniyasidagi zahiralarning aylanmasi 41dan 63 martagachani tashkil etgani

holda, AO'Shning shunday kompaniyalarida esa bu ko'rsatkich 5dan 8 martagachani tashkil etgan (3.182., 139 b.).

Ikkinchidan, "JIT" hisob tizimini qo'llash sharoitida buyurtmani bajarish ishonchi ancha oshadi, chunki materiallarni sotib olish va saqlashga ancha oz vaqt ketadi. Buyurtmani bajarish jarayonining qisqarishi va uning nazorati ham aylanma mablag'larning jiddiy kamayishiga olib keladi. Bunday sharoitda ishlab chiqarish grafigi istiqbolli reja bo'yicha ishlab chiqarish hajmi ham qisqaradi. Bu bozor kon'yunkturasining o'zgarishini hisobga olib, korxonaga vaqtdan yutishga imkon beradi.

Korxonaga foydali bo'lgan va bozorgir mahsulotlar ishlab chiqarishga tezkor o'tish munosabati bilan mayda turkumli mahsulotlarni ishlab chiqarishning ham katta moslashuvchanligiga erishiladi.

Uchinchidan, ushbu tizimni qo'llashda mahsulot sifatining yaxshilanishi kuzatiladi. Buyurtma berilgan mahsulot miqdori katta bo'lmaganda sifat bilan bog'liq muammo tez hal bo'ladi va tuzatishlar zudlik bilan kiritiladi.

"JIT" tizimining boshqa afzalliklari qatoriga quyidagilarni kiritish mumkin:

- 1) Materiallar va tayyor mahsulotlar zahiralari uchun omborxonalarni saqlashga ketgan kapital xarajatlar kamayadi;
- 2) Tovar-moddiy zahiralarning ma'naviy jihatdan eskirish xavfi kamayadi;
- 3) Yaroqsiz mahsulot ishlab chiqarish tufayli zarar ko'rish ehtimoli kamayadi va qayta ishlash xarajatlari ham kamayadi;
- 4) Sifatni oshirish hisobiga asosiy ishlab chiqarish materiallari xarajatlari kamayadi.

Bundan tashqari, "JIT" hisob tizimi ishlab chiqarish hisobi xarakteriga ham ta'sir ko'rsatadi. Uni qo'llash sharoitida bilvosita xarajatlarning ahamiyati oshadi. Bunday hol xarajat turlari o'rtasidagi taqsimot uchun turli taqsimot bazalaridan foydalanish zaruratini kamaytiradi, shu bilan birgalikda xarajatlar kalkulyatsiyasining aniqligi ortadi.

Iqtisodchi olim S. Senicheva. «Standart-kost» bilan «JIT» hisob usullarini taqqoslab, shunday xulosaga keladi:

- «Standart-kost» usuli murakkab kalkulyatsiya yordamida mahsulotning haqiqiy tannarxini aniqlashdan voz kechishga olib keladi, biroq «JIT» hisob usulida faqatgina ishlab chiqarishga buyurtma olingan mahsulotga smeta va kalkulyatsiya tuzilishi bilan xarajatlarni yanada tejash mumkin;

- «JIT» hisob usulida xomashyo, tugallanmagan ishlab chiqarish va tayyor mahsulot zahiralari eng kam darajaga keltiriladi;

- «JIT» hisob usuli qo'llanilganda «Standart-kost» hisob tizimi va og'ishishlar tahlili usullarining ahamiyati ma'lum darajada pasayadi, hisob yozuvlari qisqaradi, tugallanmagan ishlab chiqarish va materiallarni butun ishlab chiqarish jarayonlari bo'yicha kuzatib borishni hojati qolmaydi;

- Standartlar (normalar va smetalar)dan tayyor mahsulotlarni haqiqiy tannarxida baholash va ishlab chiqarish xarajatlari schetlarini korrekcirovka qilish uchun foydalaniladi. (6.26., 338-343 b.b.).

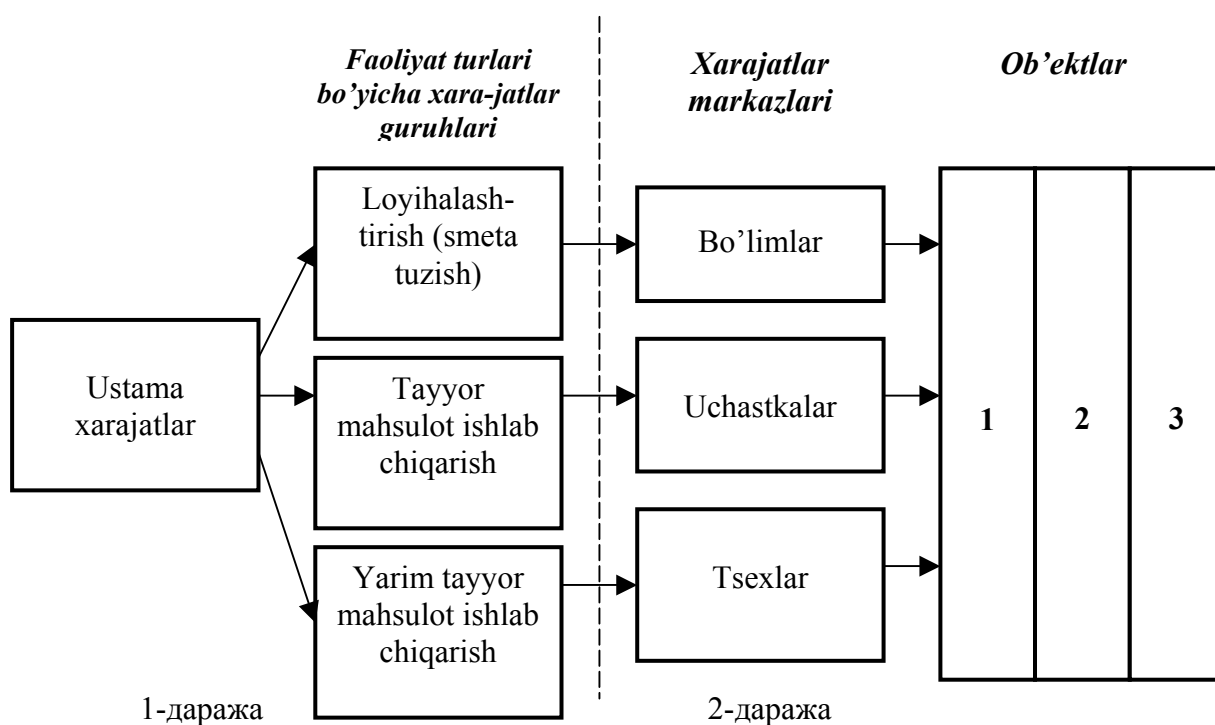
Pirovardida, ishlab chiqarish hisobining boshqarish tizimiga aylanishi sodir bo'ladi. Undan mahsulot turi, tannarx, baho, sotiladigan mahsulotning tarkibiy tuzilishi va kanallari haqida samarali boshqaruv qarorlarini qabul qilishdagi talabni qondirish uchun foydalaniladi. Bu esa ishlab chiqarish va tijorat faoliyatining bundan keyingi takomillashuviga imkon tug'diradi.

1.2.4. «AVS» va «SCA» tizimlari bo'yicha boshqaruv hisobini tashkil etishni xususiyatlari

Bozor iqtisodiyoti rivojlangan mamlakatlarda keng tarqalgan usullardan biri AVS (“Activity-Based Costing”) Evropa va Amerika korxonalarida keng qo'llaniladi.

Bu usul javobgarlik markazlari bo'yicha tannarx hisob-kitobini “Direkt-kosting” usulidagi kabi doimiy (fixed costing) va o'zgaruvchan (variable costing) xarajatlarga bo'lib hisobga olishni, ammo asosiy e'tiborni faoliyat turlari va funksional xizmatlarga qaratishni o'z oldiga maqsad qilib qo'yadi.

Tom ma'noda bu usul faoliyat turlari bo'yicha xarajatlar hisobini (xarajatlarning funksional hisobi) anglatadi. (5- chizma).



5-*chizma. AVS tizimi bo'yicha xarajatlar hisobi*

O'zgaruvchan xarajatlar mahsulot tannarxiga kiritiladi, ular ishlab chiqarish xarajatlarini aks ettiradi. Doimiy xarajatlar mahsulot tannarxiga kiritilmaydi, balki ma'muriy-boshqaruv xarajatlari sifatida moliyaviy natijalar hisobidan qoplanadi, biroq amalda korxonada faoliyatini yurgizish uchun resurslarni uzoq muddat bilan

ishlab chiqarishga, bozorni tadqiq etishga, sotishga va xizmat ko'rsatishga jalb etish talab etiladi. Shu bois, hisob-kitoblarda marjinal xarajatlar va daromadlar yaxshi samara berishiga qaramay, "Direkt-kosting" usulini qo'llash faqat ma'lum sharoitlardagina samara berishi ma'lum bo'ldi. (5 - jadval).

Birinchidan, korxonaning bevosita xarajatlari umumiy xarajatlarning asosiy qismini tashkil etishi zarur.

Ikkinchidan, korxonada ishlab chiqariladigan mahsulotni assortimenti va buyurtmalarning sonini oshirib yuborilmasligini nazorat qilish lozim. Bunday talablar qo'yilganda xarajatlar hisobining avvalgi tizimi korxonaning yangi strategik boshqaruv siyosatiga javob bera olmay qoldi.

Bozor talabi va raqobat muhitiga moslashish uchun mahsulot assortimenti va sifatini keskin oshirish lozim bo'ladi. Natijada, korxonada ustama xarajatlarning ikkita turi: yordamchi ishlab chiqarishlar va boshqaruv bo'linmalarini asrash bilan bog'liq xarajatlar asosiy o'rinni egallaydi.

AVS usuli ustama xarajatlar dinamikasini va mazkur xarajatlar turlarining kelib chiqish sabablarini, shuningdek ularni tayyor mahsulot qiymatiga kiritish tartibini hisobga olishga imkon beradi.

Bunda buyurtmalarni va maxsus komponentlarni ishlab chiqarish xarajatlariga e'tibor qaratiladi. Buyurtmalarni ishlab chiqarish xarajatlari shartnomalar tuzish bo'yicha muzokaralar olib borish, buyurtmalar qabul qilish, schetlar yozib berish, yuklarni jo'natish va qayta ishlash kabi xarajatlarni o'z ichiga oladi.

Maxsus komponentlar ishlab chiqarish xarajatlariga mahsulotning yangi turini ishlab chiqarish uchun xarid qilinadigan yordamchi materiallar, butlovchi qismlar, yarim tayyor mahsulotlarni keltirish bo'yicha shartnomalar tuzish, ishlab chiqarishni nazorat va ekspertiza qilish, naryadlar yozish xarajatlari kiritiladi. AQShning EMW kompaniyasi misolida ko'radigan bo'lsak, maxsus komponentlarni ishlab chiqarish jarayonida har gal har bir komponent uchun alohida naryad to'lg'azish talab qilingan. Natijada yil davomida o'ndan ortiq ishlab

chiqarish tsiklida 30000ta turli xil maxsus komponentga 325000 dollarlik naryadlar to'lg'azilgan.

Agar korxonada bunday sharoitda bozorni chuqur o'rganmasa, tannarx va baho ko'rsatkichlarining nomutanosibligi muqarrar tusni oladi ya'ni mayda turkumli mahsulotga past baho, yirik turkumlilarga yuqori baho belgilanadi, natijada texnologik jihatdan oddiy mahsulotga qaraganda murakkab va innovatsiya talab qiladigan mahsulotlarning foydaliligi yuqori bo'lib ko'rinadi.

Binobarin, boshqaruv hisobining asosiy vazifalarini hal etish uchun xarajatlarni doimiy va o'zgaruvchiga bo'lish usulini qo'llash hamma sohada ham samara beravermagach, xarajatlar haqida ishonchli axborotni olishning yangi usullarini qidirib topish AVS usulining paydo bo'lishiga olib keldi. (5-jadval).

AVS usulida korxonada ishchi operatsiyalar to'plami deb qaraladi. Ish jarayonida resurslar iste'mol qilinadi (materiallar, ish haqi, jihozlar) va muayyan natija yuzaga keladi. Resurslardan foydalanishni hisobga olgan holda parallel ravishda murakkab ishchi operatsiyalarini eng oddiy qismlarga bo'lib chiqish yo'li bilan korxonadagi ishlar miqdori va ketma-ketligini aniqlash "AVS"ni qo'llashning *boshlang'ich bosqichi* hisoblanadi.

"AVS" doirasida mahsulot ishlab chiqarishdagi ishtirokiga qarab ishlar to'rtta tarkibiy qismga ajratiladi: Unit Level (donali ish), Batch Level (to'plamli ish), Product Level (mahsulotli ish) va Facility Level (umumishlab chiqarish xarajatlari). Bunday tasnif xarajatlar va turli ishlab chiqarish jarayonlari o'rtasidagi quyidagi bog'liqlikni o'rganishga asoslanadi: mahsulot birligini ishlab chiqarish, buyurtmani ishlab chiqarish, mahsulotni ishlab chiqarish.

Bunda xarajatlarning ishlab chiqarish jarayoniga bog'liq bo'lgan yana bir muhim kategoriyasi hisobga olinmaydi - bu butun korxonada faoliyatini ta'minlovchi xarajatlardir.

Bunday xarajatlarni hisobga olish uchun ishlarning to'rtinchi toifasi - Facility Level (umumishlab chiqarish xarajatlari) kiritiladi. (5 - chizma).

Dastlabki uch toifa, aniqrog'i, ularga sarflangan xarajatlar bevosita ma'lum bir mahsulotga tegishli bo'lishi mumkin, biroq umumishlab chiqarish xarajatlari natijalarini biron-bir mahsulot turiga tegishli qilib ko'rsatib bo'lmaydi, shu bois, ularni taqsimlash uchun turli arifmetik hisob-kitoblardan foydalanishga to'g'ri keladi. Bu masalaga tadqiqotning 2.1.3.Qo'shimcha xarajatlar taqsimoti uslubiyoti nomli paragrafida batafsil to'xtab o'tilgan.

Faoliyat turiga sarflangan hamma resurslar uning qiymatini tashkil etadi. Korxonaning barcha faoliyat turlari ularni boshqarish uchun sarflangan xarajatlar bilan solishtirib chiqilishi kerak. Ko'pincha xarajatlar moddasi qaysidir bir faoliyat turiga mos keladi. Masalan, "Ta'minot bo'limi ish haqi" "Ta'minot" ishi jarayoni qiymatiga kiradi.

Shu bilan birga "Boshqaruv binosi ijarasi" xarajat moddasi mutanosib ravishda "Ta'minot", "Ishlab chiqarish", "Marketing" va h.k xarajatlar moddalari bo'yicha taqsimlab chiqilishi kerak. Biron-bir resurs faoliyat jarayonlariga kiritilmay qolishi va binobarin, bekorga sarf bo'lib ketishi ham mumkin.

AVSga ko'ra faoliyat turining natijasi - kost-drayver indeks o'lchamiga ya'ni taqsimot bazasiga ega bo'lishi muhimdir.

Masalan, «Ta'minot xarajatlari moddasi uchun» "Sotib olishlar miqdori" kost-drayver bo'la oladi, "Sozlash" moddasi uchun - "Sozlashlar miqdori".

**Xarajatlarni samarali boshqarish tizimlarini qiyosiy
tahlili va ularni sut sanoatida qo'llash imkoniyati**

Mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish usullari	Afzalligi	Kamchiligi	Samarali qo'llanilish sohasi
1	2	3	4
AVS hisob usuli	<ul style="list-style-type: none"> - ustama xarajatlarni im-koni boricha aniq taqsimlash va natijada tannarxni hisoblashni amalga oshirilishi; - xarajatlarni samarali boshqarish; - doimiy xarajatlarni tahlil qilish va ularni me'yorlashtirish imkoniyatlari. 	-bevosita xarajatlarning to'liq nazorat qilinmasligi.	- sutni qayta ishlash korxonalari
“Standart-kost” hisob usuli	<ul style="list-style-type: none"> - o'tgan hisobot davrlarida qilingan xarajatlarga emas, balki prognozga asoslanib xarajatlarni rejalashtirish; - yuqori aniqlikda tannarxni kalkulyatsiya qilinishi; - xarajatlarni operativ nazorat qilinishi; - boshqaruvchilarni kutilayotgan xarajatlar va daromadlar to'g'risidagi axborotlar bilan ta'minlash; - normativlarning yuqori darajada asoslanganligi. 	<ul style="list-style-type: none"> - hisob yuritishning qiyin, chunki bevosita o'zgaruvchan xarajatlar mahsulot turlari bo'yicha, ularning ayrim qismlari esa – javobgarlik markazlari bo'yicha rejalashtiriladi; - hisob yuritishning mehnat-talabligi; - normativlarni doimo yangilab turish zarurligi. 	<ul style="list-style-type: none"> - sutni qayta ishlovchi mini korxonalar; - bir xil mahsulot ishlab chiqaruvchi yirik korxonalar
“Direkt-kosting” hisob usuli (oddiy va rivojlangan)	<ul style="list-style-type: none"> - xarajatlarni me'yorlashtirish, rejalashtirish, hisobga olish va nazorat qilishning sod-dalashtirilganligi; - hisobning qo'shimcha tahliliy imkoniyatlarini paydo bo'lishi; 	<ul style="list-style-type: none"> - xarajatlarni doimiy va o'zgaruvchiga asosli ravishda ajratishda muammolar tug'ili-shi; - ustama xarajatlarni taqsimlashda muammoning echilmay qolishi; 	<ul style="list-style-type: none"> - nazoratning samarali tizimi va ustama xarajatlarni taqsimlashning oqilona usuli tanlanganda barcha xo'jalik yurituvchi sub'ektlar uchun

	<ul style="list-style-type: none"> - hisob ma'lumotlari asosida ishlab chiqarishni operativ bosh-qarish imkoniyati; - mahsulot tannarxini aniqlashning oddiy va soddaligi; - mahsulot ishlab chiqarish-ning kritik hajmini, ishlab chiqarish va moliyaviy dastaklar samarasini, moliyaviy chidam-lilik zahirasini aniqlash imkoniyati; - baholarni quyi chegarasini belgilash imkoniyati. 	<ul style="list-style-type: none"> -mahsulotlar to'liq tannar-xini aniqlashning zaruriya-tini saqlanib qolishi; -soliqlar hisobi bilan bevo-sita aloqa va bog'lanishning mavjud emasligi. 	<p>qo'llash imkoniyati mavjud.</p>
--	---	---	------------------------------------

AVSni qo'llashning *ikkinchi bosqichi* kost-drayver hisob-kitobi va ularning har bir resurslarini iste'mol qilish ko'rsatkichlaridan iborat. Bu ko'rsatkich ish bajarilishi birligi qiymatiga ko'paytiriladi. Natijada, ma'lum mahsulotni tayyorlashga ketgan mehnat xarajatlari summasi hosil bo'ladi.

Mahsulot tannarxini hisoblash jarayoni - AVS usulini amaliyotga qo'llashning *uchinchi bosqichini* tashkil etadi.

Korxonani faoliyat turlari va funktsional xizmatlarini AVS usulida hisobga olish, shuningdek investitsiyalash, xodimlar hisobi, kadrlarni boshqarish kabi sohalar faoliyatini sifatli baholashga ham imkon beradi.

Ivanova E.V. va Kerimov V.E.lar boshqaruv hisobida amal qilayotgan «Direkt-kosting» usulini takomillashtirib, boshqaruv hisobining umumiy nazariyasida 90-yillarda yaratilgan yangi usul Strategic Cost Analysis (SCA-xarajatlarni strategik tahlil qilish) usulidan foydalanishni tavsiya etadilar. Bu usulning muhim tarkibiy qismi va markaziy ob'ekti - iste'mol qiymatini shakllantirish zanjiri (value chain) hisoblanadi.

Iste'mol qiymatini shakllantirish zanjiri usulida har bir tarkibiy bo'linma oldiga iste'mol qiymatini hozirgi darajada saqlagan holda xarajatlarni kamaytirish yoki xarajatlarni ko'paytirmagan holda iste'mol qiymati (daromad)ni oshirish imkoniyatini qidirish vazifasi qo'yiladi.

Zanjirning har bir xalqasi ishlab chiqarish jarayonida zarurligi, shuningdek iste'mol qilinadigan resurslar nuqtai-nazaridan tahlil qilinadi, shundan so'ng konkret operatsiyani bajarish qiymatini tavsiflovchi o'lcham - Cost Driver (kost-drayver) aniqlanadi. Kost-drayver va qiymatni shakllantirish zanjirini qayta qurish natijasida raqobatchilar ustidan barqaror mavqega ega bo'lishga harakat qilinadi. Bundan tashqari boshqaruv hisobi korxonani keskin raqobat sharoitida marketing maqsadlariga bo'ysunishiga olib keladi.

An'anaviy boshqaruv hisobida yagona kost-drayver bo'lib mahsulot hajmi hisoblansa, xarajatlarni strategik tahlil (SCA) qilish usulida ikkita: tarkibiy va operatsion kost-drayverlar ko'rib chiqiladi. Tarkibiy kost-drayverning beshta mezoni mavjud:

- 1) ishlab chiqarishning ko'lamini (ishlab chiqarishga, ilmiy-tadqiqot va tajriba konstruktorlik ishlari (ITTKI) va marketingga yo'naltirilgan investitsiyalar hajmi);
- 2) ta'sir doirasi (vertikal integratsiya darajasi);
- 3) tajriba (kutlayotgan muomalalarni amalga oshirishning avvalgi iqtisodiy tajribasi natijasi qanday bo'lgan?);
- 4) texnologiyalar va ularning xususiyatlari;
- 5) murakkablik (mahsulot (ish, xizmatlar) nomenklaturasining kengligi).

Operatsion kost-drayverlar korxonaning tarkibiy siyosatini muvaffaqiyatli

amalga oshirishga ko'maklashishi bilan tavsiflanadi. U ham o'z navbatida quyidagi bo'laklarga bo'linadi:

- 1) xodimlarni jalb etish - korxonaning umumiy maqsadiga erishish uchun xodimlar qay darajada bu ishga jalb etilgan;
- 2) umumiy sifat nazorati (TQM - Total Quality Management);
- 3) quvvatlardan to'liq foydalanish darajasi;
- 4) mahsulotlarning konstruktsiyasi;
- 5) mol yuboruvchi va xaridorlar bilan aloqalar.

Agar an'anaviy bahoni shakllanishini asosi qilib, mahsulot tannarxi olinsa, korxonaning mahsulot hajmi va chakana bahosi bazasida - «maqsadli tannarx» nomli bizga notanish bo'lgan yangi kategoriya tug'iladi. Shunday qilib, xarajatlarni strategik boshqarishga raqobatchilarga qarshi ishlab chiqarish hajmini nazorat qilish, xarajatlarni iqtisod qilish, ilmiy-tadqiqot va tajriba-konstruktorlik ishlari, sotish va reklama xarajatlarini minimallashtirish orqali erishiladi.

Misol. Kompaniya videotexnika ishlab chiqarish jarayonida videomagnitofonlarni takomillashtirib, o'z-o'zini tozalab boruvchi qalpoqchalar bilan jihozlashi uchun 10 dollar qo'shimcha mablag' sarflaydi. Bu an'anaviy boshqaruv hisobi nazariyasi bo'yicha ortiqcha xarajatdir. Agar xaridor qalpoqchani o'zi sotib olsa, bu unga yiliga 20 dollarga tushadi. Videomagnitofon 5 yil xizmat qilsa, demak xaridor 100 dollar qo'shimcha mablag' sarflaydi. Ishlab chiqaruvchi shuni inobatga olib, iste'mol qiymatini shakllantirish zanjiri qoidasiga binoan $(100-10=90)$ 90 dollar iqtisod qilinadigan mablag' hisobidan bahoni 10 dollarga oshirishi mumkin. (6.14., 148-154 b.b.)

Demak, korporativ strategiya korxonaga erishishni maqsad qilib qo'ygan strategik maqsadlar to'plami bo'lib, ularni amalga oshirish natijasida korxonada bajariladigan ishlar modelini tuzish, korporativ strategiyani ro'yobga chiqarishda korxonaga biznes jarayonining qayta tashkil qilinishini ta'minlaydi. Pirovard natijada AVSdan foydalanish korxonani raqobatbardoshligini oshiradi, chunki bunda barcha darajadagi tezkor axborotlarni to'plash ta'minlanadi.

1.2.5. Funktsional - qiymat tahlil usuli – boshqaruv hisobining samarali vositasi

Funksional-qiymat tahlili iqtisodiy tahlilning istiqbolli usuli sifatida boshqaruv hisobining muhim tarkibiy qismi va vositasi hisoblanadi. Amaliyot ko'rsatishicha, funksional-qiymat tahlilidan maqsadga muvofiq foydalanish ishlab chiqarish xarajatlarining o'rtacha 20-25%ga pasayishini ta'minlaydi.

Funksional-qiymat tahlil usuli - bu ob'ekt (mahsulot, jarayon, tuzilma)ni tizimli tadqiq qilishning sifat va foydaliligini oshirgan holda uni loyihalash, ishlab chiqish va foydalanish sohalarida xarajatlarning eng kichik miqdorini ta'minlovchi usuldir.

Funksional-qiymat tahlili usuli 1947 yilda AO'Shdagi "Jeneral elektrik" kompaniyasida L.Mays boshchiligidagi muhimliklar guruhi tomonidan ishlab chiqildi va hozirgi vaqtda ko'plab sanoati taraqqiy etgan mamlakatlarda qo'llanilmoqda.

Xorij amaliyotida funksional-qiymat tahlilidan "qiymat tahlili" va "muhandislik qiymat tahlili" nomi ostida foydalanilmoqda. Birinchi atamada so'z mavjud mahsulotlar tahlili haqida borsa, ikkinchisi - yangi mahsulotlarni ishlab chiqarish loyihalashtirilayotganda qo'llaniladi. Biroq, har ikki turdagi tahlilning maqsadi, mo'ljali bir xil: unisi ham, bunisi ham oz miqdordagi xarajatlar hisobiga mahsulotlarning muqobil tavsiflarini ta'minlash uchun mo'ljallangan. Ushbu usulni izohlash uchun xorij adabiyotida "boylikka rahbarlik qilish" yoki "boylikni boshqarish" degan atamalar tobora ko'proq qo'llanilmoqda.

Dastlab funksional-qiymat tahlili usuliga faqat ortiqcha xarajatlarni qidirib topish quroligina deb qaralgan. Biroq, undan amaliyotda mahsulotlarni loyihalashtirish va mahsulot ishlab chiqish bosqichlarida turli tadbirlarni tashkil etish va boshqarish sohasida samarasiz qarorlar qabul qilinishining oldini olish maqsadida keng qo'llanila boshlandi.

Funksional-qiymat tahlili usuli mahsulot ishlab chiqarish va undan foydalanish xarajatlarini pasaytirishda qo'llaniladigan odatdagi usullardan keskin

farq qiladi, chunki, funktsional-qiymat tahlili usuli funktsional yondashuvni ko'zda tutadi. Bunday yondashuvning mohiyati - ob'ektni uning muayyan shaklda emas, balki u bajarishi lozim bo'lgan funktsiyalar nuqtai-nazaridan qarab chiqishdir.

Funktsional yondashuv nafaqat buyurtmachilarning muayyan ehtiyojlarini o'rganishga, balki bu ehtiyojlarni miqdor va sifat jihatlarini chuqurroq tahlil etishga, ularni ishlab chiqarishga muvofiqlashtirishga majbur etadi.

Funktsiya keng ma'noda - bu faoliyat, majburiyat, ish, vazifa, rol degan ma'noni anglatadi. Funktsional-qiymat tahlilida funktsiya deyilganda, munosabatlarning ayni tizimida biron-bir ob'ekt xususiyatining tashqi tomondan namoyon bo'lishi tushuniladi.

Funktsional qiymat tahlilining asosiy ob'ekti bo'lib, uning funktsiyalari (mahsulotlar va jarayonlarning iste'mol xususiyatlari), ya'ni, iste'mol qiymati, nafliligi bilan bu funktsiyalarni yaratishga ketgan jonli va buyumlashgan mehnat xarajatlari (qiymat) o'rtasidagi munosabat tushuniladi.

FQTning predmeti bo'lib aniq mehnat mahsuli (mahsulotlar va jarayonlar)ning iste'mol qiymati va qiymati o'rtasidagi sabab-oqibat aloqasi hisoblanadi.

Funktsiyalar ob'ektiga qarab asosiy, yordamchi va keraksizlarga bo'linadi. Asosiy funktsiyalar xarajatlarni ularning qiymati va iste'mol qiymati nuqtai-nazaridan tahlil etishdan iborat. g'rdamchi funktsiyalar deyilganda asosiy funktsiyalarni bajarishga yoki ularni to'ldirishga imkon, yordam beruvchi funktsiyalar tushuniladi. Keraksiz funktsiyalar tuzilmaning asosiy vazifasini bajarishga hamkorlik qilolmaydi, aksincha, ob'ektning texnik jihatlarini va iqtisodiy ko'rsatkichlarini yomonlashtiradi.

FQTning asosiy maqsadi mahsulotning qiymati (xarajatlari) va iste'mol qiymati o'rtasidagi oqilona va maqbul nisbatni aniqlashdan iborat. Prof.Petrishche F.A. uni quyidagi formula orqali hisoblashni taklif etadi:

$$\frac{Z}{PC} \Rightarrow \min \quad \text{yoki} \quad \frac{PC}{Z} \Rightarrow \max,$$

Bunda,

PC-ob'ektning iste'mol xususiyatlarini yig'indisi;

Z-zarur iste'mol xususiyatlariga sarflangan xarajatlar. (6.22., 191-193 b.b.)

Prof.Sheremet A.D.ning ta'riflashicha: «FQT-ob'ektni iste'mol xususiyatlari va uni yaratish (loyiha-texnik moliyalashtirish jarayoni - B.X.), ishlab chiqish va foydalanish o'rtasidagi mutanosiblikni optimal nisbati orqali moddiy va mehnat resurslaridan foydalanish samaradorligini oshirishga yo'naltirilgan ob'ektni (buyum, jarayon, tashkiliy tuzilmani) tizimli tadqiq etish usulidir». (3.179., 146-147 b.).

Afsuski, hozirgi vaqtda O'zbekiston korxonalarida boy nazariy va amaliy tajriba mavjudligiga qaramay, funktsional-qiyamat tahlili usuliga zaruriy darajada e'tibor berilmayapti. Bunga asosiy sabablar quyidagilar:

- korxonalar rahbariyatining funktsional-qiyamat tahliliga etarli darajada qiziqish bilan qaramayotganligi;
- ko'plab korxonalarda marketing xizmatlarining etarli darajada rivojlanmaganligi va ular o'z funktsiyalarini talablar darajasida bajarmayotganligi;
- funktsional-qiyamat tahlilini o'tkazish uchun moliyaviy zahiralarning etishmasligi;
- funktsional-qiyamat tahlilini o'tkazish uchun ko'p mehnat talab etilishi.

Toshkent, Jizzax va Samarqand viloyatlari sutni qayta ishlash korxonalarida funktsional-qiyamat tahlili usuli sinab ko'rildi.

Bizning fikrimizcha, funktsional-qiyamat tahlili usulini samarali qo'llash uchun tarkibiga quyidagi: muhandislar, konstruktorlar, texnologlar, dizaynerlar, ishlab chiqaruvchilar, moliyachilar, tovarshunos-ekspertlar, marketologlar, shuningdek buyurtmachilar, xaridorlar, pudratchilar va hamkorlarning vakillari kabi turli kasb mutaxassislari kiritilgan ishchi guruhini tuzish lozim. Guruh ixtiyoriga mahsulot haqidagi barcha axborotlarni, xususan, standartlar, texnik sharoitlar, konstruktorlik va texnologik hujjatlar, prospektlar, namunalar,

reklamatsiyalar va yaroqsiz mahsulotlar bo'yicha ma'lumotlar, ishlab chiqarilgan mahsulot sifati bo'yicha xaridorlarning fikrlari va boshqalarni taqdim etish zarur.

Ko'p yillar davomida asosiy moddiy ob'ektlar qiymatini tadqiq etishda predmetli (moddiy) yondashuv qo'llanilgan. Xarajatlarni kamaytirish muammosi bilan band bo'lgan mutaxassislar mahsulot xarajatlarini pasaytirish yo'llarini oldindan ishlab chiqilgan va qabul qilingan konstruktorlik echimlari doirasidan qidirib topishga ko'proq e'tiborni qaratganlar, biroq ko'rilgan choralar har doim ham kutilganidek natija beravermagan. Ayrim hollarda bunday yondashuv mahsulot tavsifini yomonlashishiga olib kelgan, buning sababi oshib ketgan xarajatlarning katta qismi tadqiqot doirasidan chetga chiqib qolgan va shu holda qolib ketgan.

Funksional-qiymat tahlili bir qancha bosqichlarda o'tkaziladi.

Birinchi, tayyorgarlik bosqichida tahlil ob'ekti - xarajatlar manbai aniqlanadi. Bu ayniqsa, ishlab chiqaruvchining resurslari cheklanganda muhim ahamiyat kasb etadi. Masalan, ko'p miqdorda ishlab chiqariladigan mahsulotni takomillashtirish yoki tanlash, unga ishlov berish korxonaga kam miqdorda ishlab chiqariladigan boshqa qimmatroq mahsulotga qaraganda ko'proq foydali bo'lishi mumkin. Boshqalariga nisbatan tannarxi past va yuqori sifatli variant topilsa mazkur bosqich tugallanadi.

Ikkinchi, axborot bosqichida tadqiq qilinayotgan ob'ekt (vazifasi, texnik-iqtisodiy tavsifi) va uni tashkil etuvchi qismlar (funktsiyalar, materiallar, tannarx) haqidagi ma'lumotlar to'planadi. Ular ochiq axborot tarmog'i bo'yicha korxonaning konstruktorlik, iqtisodiy bo'linmalar va iste'molchilardan tegishli xizmatlarning rahbarlariga bir necha yo'nalishlar bo'yicha kelib tushadi. Iste'molchining baholari va talablari marketing bo'limida jamlanadi. Ish jarayonida dastlabki ma'lumotlar qayta ishlab chiqilib, barcha manfaatdor bo'linmalardan o'tgandan so'ng, sifat va xarajatlarning tegishli ko'rsatkichlari loyiha rahbariga taqdim qilinadi.

Uchinchi, tahliliy bosqichida mahsulot funksiyasini (uning tarkibi, foydalilik darajasi), qiymati va ikkinchi darajali foydasiz funksiyalarni chetlab o'tish yo'lini kamaytirish imkoniyati batafsil o'rganiladi. Mazkur bosqichda mahsulotning qismlari nafaqat texnik, balki tarkibiy, estetik va boshqa jihatdan tahlil qilinadi.

Bunday tahlilni Eyzexauerning - AVS tamoyilidan ham foydalanib amalga oshirish mumkin. Bunga ko'ra funksiyalar:

- bosh, asosiy va foydalilarga (A);
- ikkinchi darajali, yordamchi va foydalilarga (V);
- ikkinchi darajali, yordamchi va foydasizlarga (S) bo'linadi.

Bunda funksiyalarni amalga oshirishda taqsimlash jadvalidan foydalaniladi. Unga asoslanib, ikkinchi darajali va foydasiz funksiyalar hamda xarajatlar olib tashlanadi. (6-jadval).

6-jadval

AVS tamoyiliga binoan "A" mahsulot bo'yicha xizmat funksiyalarini taqsimlash

Tarkib toptiruvchi bo'linmalar	Funksiyalar				Bo'linmalar bo'yicha jami	Dastlabki xulosa
1.	AV	V	V	S	1S.	-
2.		S	A	S	2S	Takomillashtirish kerak
3.	V					-
4.	S	A	V	S	1S	-
		V	V	A	1S	
Funksiyalar bo'yicha jami	1S	1S	-	3S	-	-
Dastlabki xulosa	-	-	-	Tugatish kerak	-	-

Yakuniy jadvalga ikkinchi darajali yordamchi, foydasiz funksiyalar, ularning tarkibiy qismlari kiritiladi. Bu ularning zarurligi to'g'risida dastlabki xulosa qilishga imkon beradi.

Shundan keyin smeta yoki undan muhimroq moddalarni tashkil etuvchi bo'linmalar xarajatlari bo'yicha jadval tuziladi va har bir bo'linmaning

funktsiyalarini ta'minlashga sarflanadigan xarajatlar rejalashtiriladi. Bu mahsulot konstruktsiyasiga, ishlab chiqarish texnologiyasiga o'zgarishlar, o'z mahsuloti qism va bo'linmalaridan olingan butlovchi qismlarni almashtirish, bir materialni qayta ishlashda ancha arzon va tejamli boshqasi bilan almashtirish, mol etkazib beruvchini almashtirish yo'li bilan xarajatlarni kamaytirishning yo'nalishlari, ularni etkazib berish miqdorlarini aniqlash imkonini beradi va h.k.

Ishlab chiqarish omillari bo'yicha funktsiyalarga ketgan xarajatlarning guruhlashtirilishi mahsulot qiymatini pasaytirish yo'nalishlarini aniqlash imkonini beradi. Bunday yo'nalishlarni ekspert yo'li bilan aniqlashda xarajatlarni zanjirli bog'lanish usuli bilan qiyoslagan holda tartiblashtirish, mahsulotni arzonlashtirish yo'lini tanlash maqsadga muvofiqdir. Buning uchun quyidagi jadvalni tuzish lozim. (7-jadval).

7-jadval

**Funktsiyalarning ahamiyatliligi va ular
qiymati koefitsientini taqqoslash**

Funktsiyalar darajasi	Ahamiyat-liligi, %	Umumiy xarajatlardan funktsiyalarga ketgan xarajatlarning solishtirma birligi, %.	Funktsiyalarga ketgan xarajatlar koefitsienti.(K)
1	2	3	4
1	40	40	1,00
2	30	50	1,67
3	20	7	0,35
4	10	3	0,30
Jami	100	100	-

Umumiy xarajatlardagi funktsiyalarga ketgan barcha xarajatlarning oqilona salmog'i va unga mos keluvchi funktsiya ahamiyatliligini taqqoslab, funktsiyalar bo'yicha xarajatlar koefitsientini aniqlash mumkin. (4-ustun).

$K_{2,1} \geq 1$ ga qaraganda $K_{3,4} \leq 1$ foydaliroq deb tanlanadi. Mazkur koefitsientning birdan katta bo'lishi ushbu funktsiyani samaradorligini oshirish zaruratini bildiradi. Bizning misolimizda ahamiyati jihatidan 30% bo'lgan funktsiya shunday funktsiya hisoblanadi.

FQTning iqtisodiy samaradorligini quyidagi formula yordamida hisoblab, xarajatlar imkoniyat darajasida kichik hajmga ega bo'lgan sharoitda, ularni pasaytirish qanday miqdorga egaligini aniqlaymiz:

$$K_{\text{FKT}} = \frac{Z_{\text{P}} - Z_{\text{M}}}{Z_{\text{M}}},$$

Bunda,

K_{FQT} - FQTning iqtisodiy samaradorligi (joriy xarajatlarni pasayish koeffitsienti);

Z_{P} - haqiqatda qilingan xarajatlar yig'indisi;

Z_{M} - mahsulotning loyiha bo'yicha sarflanadigan minimal xarajatlari.

To'rtinchi bosqich tadqiqot bosqichi hisoblanib,

unda ishlab chiqarilgan mahsulotning taklif etilayotgan variantlari baholanadi.

Beshinchi bosqich xulosa va tavsiyalar bosqichi bo'lib, unda mahsulotni ishlab chiqarish va takomillashtirishning mazkur ishlab chiqarish uchun maqbul bo'lgan variantlari ajratib olinadi. Shu maqsadda biz quyidagi jadvalni tuzishni tavsiya etamiz. (8-jadval).

8-jadvalda keltirilgan ma'lumotlardan ko'rinib turibdiki, ishlab chiqarish variantlarini tanlashda A, V, S va D mahsulotlarni ishlab chiqarishga e'tibor berish zarur. Ularda funktsiyalarning ahamiyati va ishlab chiqarish rentabelligi ko'rsatkichlari yuqori va qo'yilgan talablarga javob beradi.

Mahsulotning ishlab chiqarish xarajatlari past bo'lgan sharoitda funktsiyalarning faoliyati yuqori bo'lganda rentabellik darajasi baland bo'ladi.

**Ishlab chiqarish uchun mahsulotlarni tanlash
variantlari bo'yiqa qarorlar qabul qilish**

Ko'rsatkichlar		Xarajatlar			Boshqaruv qarorlari variantlari
		Past	O'rtacha	Yuqori	
<i>Funktsiyalarni ahamiyati</i>	<i>Yuqori</i>	<i>A</i> <i>Mahsulot rentabelligi yuqori</i>	<i>V</i> <i>Mahsulot rentabelligi o'rtacha</i>	<i>S</i> <i>Mahsulot rentabelligi o'rtacha</i>	<i>Maqbul</i>
	<i>O'rta</i>	<i>D</i> <i>Mahsulot rentabelligi yuqori</i>	<i>E</i> <i>Mahsulot rentabelligi o'rtacha</i>	<i>F</i> <i>Mahsulot rentabelligi past</i>	<i>Bahsli</i>
	<i>Past</i>	<i>G</i> <i>Mahsulot rentabelligi o'rtacha</i>	<i>H</i> <i>Mahsulot rentabelligi past</i>	<i>J</i> <i>Mahsulot rentabelligi past</i>	<i>Nomaqbul</i>

Bularning barchasi ishlab chiqarishga muayyan mahsulotni yoki yo'nalishlarni va ularni qiyoslash miqyosini tanlash haqida qaror qabul qilishga xizmat qiladi.

Akad.M.Sharifxo'jaev, prof.g'.Abdullaevlar tomonidan yaratilgan «Menejment» darsligida yuqori foyda olish uchun xarajatlar, baho, rentabellik kabi iqtisodiy kategoriyalardan tashqari bozor iqtisodiyoti sharoitida biz uchun butunlay yangi bo'lgan naf (Interest) kategoriyasining zaruriyati va mohiyatini asoslab berganlar: «Naf-bu mahsulot (xizmat)ning iste'molchilarga qanchalik ijobiy natija keltirishidir. Xaridor xarid qobiliyati doirasida eng nafli molni tanlashga intiladi. Shundagina u qoniqadi. Ammo tovarning naflligi qancha yuqori bo'lsa, uning narxi ham shuncha baland bo'ladi. Bu esa, o'z navbatida, xaridorning sotib olish qobiliyatini pasaytiradi». (3.174., 6 b.)

FQTning *so'nggi bosqichi*, tahlil natijalarini amaliyotga qo'llash hisoblanadi. Bunda:

- mahsulotning tajriba namunalarini tayyorlash uchun chizmalar ishlab chiqish;
- maxsus moslama va asbob-uskunalarni tayyorlash hamda loyihalashtirish;
- tajriba nusxalarini tayyorlash va sinovdan o'tkazish;

- konstruktsiyalarni o'zgartirish uchun texnik hujjatlarni ishlab chiqish;
- buyurtmachi, muallif va ixtirochilar bilan amaliyotdagi o'zgarishlarni kelishib olish.

Xulosa qilganimizda, funktsional-qiymat tahlilini o'tkazish mahsulot sifatini boshqarishning muhim quroli sifatida foydali va samarali bo'lib, u mahsulot birligiga sarflangan xarajatlarni kamaytirishga, mahsulotning iste'mol xususiyatlari va sifatini yaxshilashga, uning texnik o'lchamlarini funktsional zaruriy darajasigacha ko'tarishga xizmat qiladi.

II-BOB. BOSHQARUV HISOBINI TASHKIL ETISHNING AMALIY JIHATLARI

2.1. Boshqaruv hisobi tizimida xarajatlar hisobi va mahsulot tannarxini kalkulyatsiyalash

2.1.1. *Xarajatlarning kelib chiqish joylari va javobgarlik markazlari bqyicha boshqaruv hisobini tashkil etish*

Javobgarlik markazlari bo'yicha hisob yuritish g'oyasini birinchi bo'lib 1952 yilda Jon Xiggins olg'a surdi. Uning fikricha, javobgarlik markazlari bo'yicha hisob yuritish - bu bevosita xarajatlarni boshqarish hisobidir. Bunda hisob natijalari markaz hisobotida to'planadi va aks ettiriladi. Quyidagi mashhur qoida ham J. Xiggins nomi bilan bog'liq: korxonaning har bir tuzilmaviy birligini u javob berishi mumkin bo'lgan va nazorat qiladigan faqat va faqat o'sha xarajatlar yoki daromadlar to'ldirib turadi.

O'zbekiston iqtisodiy adabiyotiga "javobgarlik markazi" atamasi yaqinda kirib keldi va darhol qizg'in bahslarga sabab bo'ldi. Ayrim iqtisodchilarning hisoblashlaricha, xarajatlarning kelib chiqish joyi, xarajatlar markazlari va javobgarlik markazlari bir xil tushunchadir hamda ular faqat sinonimligi atamalari bilangina farq qiladi. Boshqa olimlar esa arzimagan tafovut yuzasidan ularning bo'linishini maqsadga muvofiq emas, deb o'ylashdi. Uchinchi guruh olimlar esa aksincha, ularni bittama-bitta qarab chiqishni taklif etadilar. Masalan, P.S.Bezrukixning yozishicha, ishlab chiqarishga ketgan xarajatlarni "xarajatlarning yuzaga kelish joylari" (tsexlar va boshqa tuzilmaviy bo'linmalar) bo'yicha, keyin esa hisob ob'ektlari bo'yicha guruhlashtirish kerak (3.16., 117 b).

Agar xarajatlarning kelib chiqish joylari - bu shubhasiz, o'sha hisob ob'ektining o'zi ekanligi e'tiborga olinsa, muallif ularni bittama-bitta sanab o'tilgan boshqa ob'ektlardan ajratib olishga harakat qiladi. V.B.Ivashkevich xarajatlarni kelib chiqish joylariga ("xarajatlar joyi") ishlab chiqarish bo'linmalarini kiritadi, xarajatlar markazlariga esa - asbob-uskunalar guruhlarini, mashinalarni, ish joylarini kiritadi. U xarajatlar joylari va markazlari

tushunchalarini bir xil ma'noda emasligini alohida ta'kidlaydi. Uning fikricha, "xarajatlar joylarini ishlab chiqarish sohasida xarajatlar yuzaga kelishining birlamchi markazlari yig'indisi sifatida qarab chiqish lozim" (3.57., 61-63 b.b.) S.A.Stukov G'arb hisobi tuzilmasi to'g'risida fikr yuritir ekan "Korxonaning barcha tsex va bo'limlari, odatda, mutlaqo hisob-kalkulyatsion (ammo ishlab chiqarish emas) bo'linmalarni namoyon etuvchi markazlarga taqsimlangan"-deb ta'kidlaydi. (3.143., 8 b).

Boshqa iqtisodchilar butun diqqat-e'tiborlarini xarajatlar markazlariga qaratadilar, bu bilan ular xarajatlarning kelib chiqish joylarini birlashtirib yuboradilar. Masalan, S.S. Satubaldinning fikricha, "urushdan keyingi yillarda AO'Sh sanoat firmalarida ishlab chiqarish xarajatlari ustidan nazoratni kuchaytirish uchun tsexlar yoki mahsulotlar bo'yicha ishlab chiqarish xarajatlari o'rniga xarajatlar markazlari bunyod etila boshlandi" (3.126., 19 b).

AO'Sh tajribasini umumlashtirar ekan, N.G. Chumachenko shunday xulosaga keldi: "xarajatlar markazi xarajatlar tahlili hisobining mazkur xarajatlar ustidan nazorat o'rnatish uchun belgilanadigan birlamchi bo'g'inini o'zida namoyon etadi. Xarajatlar markazi tashkiliy birlik bilan mos kelishi mumkin (tsex, bo'lim, bo'linma bilan) yoki bu tashkiliy birliklarning yanada kasrlashgan bo'linmalari bo'lishi mumkin. Foydalaniladigan asbob-uskunalar, ekspertizalar va funktsiyalarni bajarishning yagonaligi xarajatlar markazlarining ajralib chiqishi uchun asos hisoblanadi" (3.172., 121 b).

Bizning nazarimizda xarajatlar markazlarining asosiy ajralib chiqish tamoyillari tsexlarda foydalaniladigan jihozlar va bajariladigan operatsiyalar yagonaligiga erishish qiyinligiga ishora qiladi. Zamonaviy korxonalarining yirik tsexlari xarajatlar yagona maqsadli yo'nalishi bilangina cheklanib qolmaydi.

V.F.Paliy o'zining "Kalkulyatsiyalash asoslari" monografiyasida xarajatlar markazlarini o'z funktsiyalari va ishlab chiqarish operatsiyalarining bir xilligi, texnik jihatdan jihozlanishi va mehnatning tashkil etilish darajasi, xarajatlarning yo'naltirilganligi bilan farq qiluvchi birlamchi ishlab chiqarish va xizmat

ko'rsatuvchi birliklar sifatida ta'riflaydi. Uning fikricha, xarajatlarni yanada batafsillashtirish, xarajatlar ustidan nazoratni kuchaytirish va kalkulyatsiyalashtirish aniqligini oshirish maqsadida ularni hisob ob'ektlari miqyosida ajratish maqsadga muvofiq hisoblanadi.

V.F.Paliy korxonalar xo'jalik hisobi bo'linmalarini ham ana shu javobgarlik markazlariga kiritadi, uning fikricha, "javobgarlik markazi-reja va me'yoriy hujjatlar ustidan nazoratni, jamoa va yakka shaxs mas'uliyati hamda tannarxni pasaytirishga manfaatdorlikni ta'minlovchi (javobgar shaxslar va xo'jalik hisobidagi bo'linmalar bo'yicha ishlab chiqarishga ketgan) xarajatlarni guruhlash zarur". (3.109., 102 b).

Turli mualliflarning yuqorida bayon etilgan fikrlarini umumlashtirar ekanmiz, shuni ta'kidlash lozimki, "xarajatlar markazi" va "javobgarlik markazi" atamaları ikki turli tushunchani anglatadi, shu bois, ularni sinonim sifatida qo'llash mumkin. Shu munosabat bilan biz L.V. Sokolovning "javobgarlik markazini xarajatlarning kelib chiqish markazidan farqlash zarur. Masalan, tsexdagi yoritish xarajatlari xarajatlarning kelib chiqish joyi, elektr energiyasi sarfini yozib boruvchi schetchik ko'rsatkichiga javob beruvchi xodim javobgarlik markazidir" degan fikrini to'la qo'llab-quvvatlaymiz (3.136., 419 b).

Bizning fikrimizcha, xarajatlar markazi - bu korxonaga segmenti yoki faoliyati sohasidir. Javobgarlik markazi ham - korxonaga segmenti bo'lib, unga ko'ra ishlab chiqarish xarajatlari bilan bir qatorda olingan daromad yoki uni investitsiyalash jarayoni nazorat qilinadi. "Javobgarlik markazlari"da ko'rsatkichlarning shakllanish jarayoni uchun rahbar javobgardir.

Javobgarlik markazlari bo'yicha hisobning asosiy maqsadi har bir javobgarlik markazi bo'yicha faoliyat xarajatlari va daromadlari haqidagi ma'lumotlarni umumlashtirish hamda ular bo'yicha mavjud og'ishishlarni muayyan shaxs zimmasiga yuklashdan iborat.

Boshqarish nuqtai-nazaridan korxonaning javobgarlik markazlariga bo'linishi, nazarimizda, muayyan vaziyat xususiyati bilan belgilanishi va quyidagi

asosiy talablarga javob berishi kerak:

- javobgarlik markazlari korxonaning ishlab chiqarish va tashkiliy tuzilmasi bilan bog'langan bo'lishi;

- har bir javobgarlik markazida faoliyat hajmini aniqlash, xarajatlarni hisoblash va ularni taqsimlash uchun baza vazifasini bajarishi;

- har bir javobgarlik markazi menejerlarining vakolatlari va javobgarligi sohasi aniq belgilanishi zarur. Menejer faqat o'zi nazorat qila oladigan ko'rsatkichlar uchun javob beradi;

- har bir javobgarlik markazi uchun ichki hisobot shakllarini o'rnatilishi;

- javobgarlik markazi menejerlari o'tgan davr uchun markaz faoliyati tahlilini o'tkazishda va kelgusi davrga rejalar (byudjetlar) tuzishda faol ishtirok etishlari lozim.

Bundan tashqari, korxonani javobgarlik markazlariga bo'lishda tegishli markazlar rahbarlarining e'tirozlariga ta'sir qila oladigan ijtimoiy-psixologik omillarni hisobga olmoq zarur.

Shuni nazarda tutish lozimki, ishlab chiqarish korxonasini javobgarlik markazlariga bo'lish tarmoq xususiyatlari, ishlab chiqarish jarayoni texnologiyasi va uni tashkil etilishi, dastlabki materiallar, ishlab chiqariladigan mahsulotlar tarkibi, texnik jihozlanish darajasi va boshqa omillarga bog'liq.

Korxonani tashkiliy tuzilma doirasida boshqarishni tashkil etishning chiziqli, funktsional, chiziqli - funktsional va matritsali shakllarini ajratib ko'rsatish mumkin.

Chiziqli boshqarish deganda "vertikal bo'yicha" boshqarish tushuniladi, bunda quyida turuvchi bo'g'inlar qat'iy ravishda yuqorida turuvchi bo'g'inlarga bevosita bo'ysunadi. Odatda, chiziqli tizim ishlab chiqarish tsexlari va korxonalar bo'linmalarini boshqarish uchun xarakterlidir.

Funktsional boshqarish - bu alohida funktsiyalar bo'yicha boshqarishdir (moliya, ta'minot, sotish, kadrlar, loyiha- konstruktorlik va texnologik ishlovlar, ish yuritish, tashqi iqtisodiy aloqalar va hokazolar).

Amaliyotda boshqarishning chiziqli-funksional tuzilmasi eng ko'p qo'llaniladi. Bunday tuzilma doirasida chiziqli bo'linmalar mahsulot ishlab chiqarish bo'yicha asosiy faoliyat bilan shug'ullanadi, ixtisoslashgan funksional bo'linmalar esa (marketing bo'limi, reja-moliya bo'limlari, kadrlar bo'limi) asosiy bo'linmalarga xizmat qiladi. Bu holda boshqaruvning ixtisoslashuvi, uning tamoyillari birgalikda to'laroq amalga oshiriladi hamda tayyorlanadigan qarorlarning yuksak darajaliligi va har bir ishlab chiqarish bo'g'iniga yoppasiga rahbarlik qilish ta'minlanadi.

Matritsali tuzilmada funksional bo'linmalar bilan birga muayyan ishlab chiqarish vazifalarini hal etish uchun maxsus organlar (loyiha guruhleri) tuziladi. Bu guruhlar boshqaruvning turli darajalaridagi alohida funksional bo'linmalar mutaxassislaridan tarkib topadi.

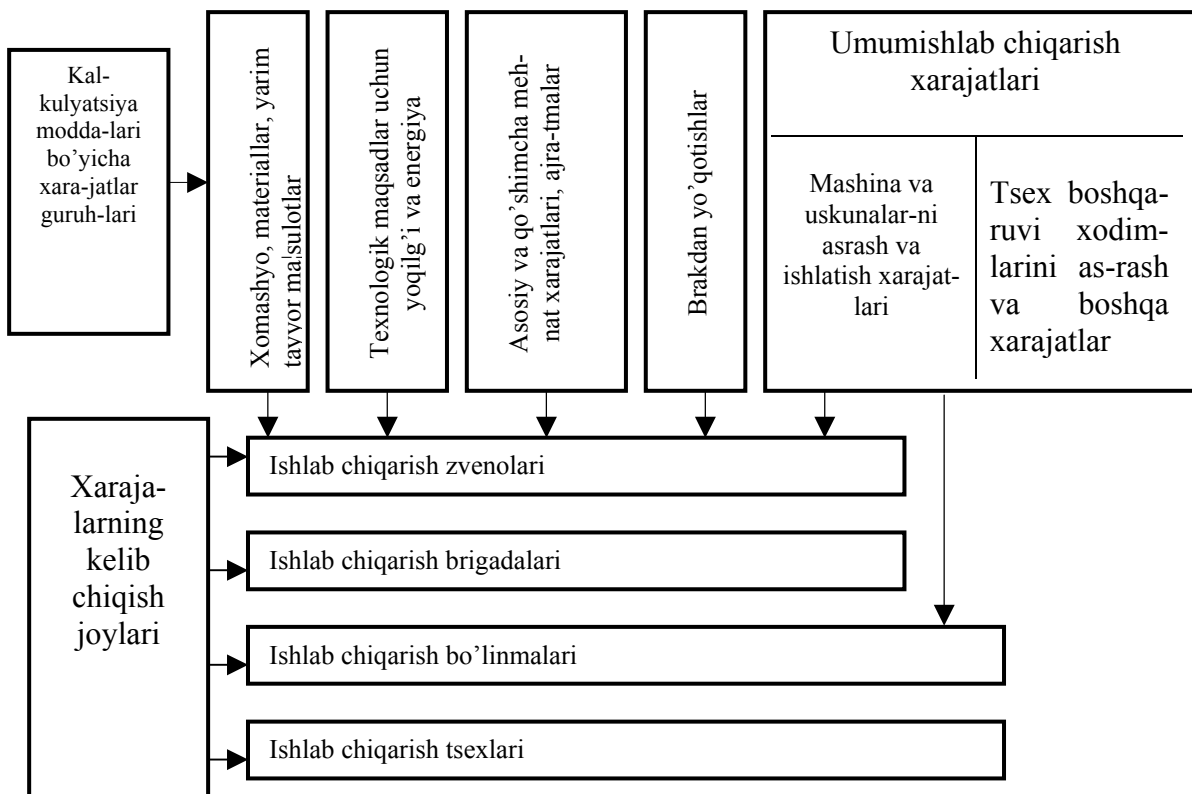
Matritsali tuzilmaning afzalligi shunda namoyon bo'ladiki, u korxonada ichkarisidagi to'siqlarni bartaraf etish imkonini beradi, bu esa funksional ixtisoslashish rivojiga xalal bermaydi. Funksional-qiyamat tahlili (FO'T) guruhining vujudga kelishi ham bunga misol bo'lishi mumkin. Uning maqsadi eng kam xarajat qilgan holda eng yaxshi sifatli va zamonaviy, yangi buyumni ishlab chiqarishga erishishdir.

Boshqarishni tashkil etishning matritsali shakli yuqori darajada rahbarlarning hamjihatlikdagi faoliyatini, markazlashgan guruh a'zolarini shaxsiy qobiliyatlarini namoyon bo'lishi uchun sharoitlar yaratadi. Mazkur tashkiliy tuzilmaga muvofiq javobgarlik markazlarini tuzish (tsex, bo'lim, uchastka) har bir bo'linma faoliyatini muayyan shaxslar mas'uliyati bilan bog'lashga, har bir bo'linma natijalarini baholashga va ularning korxonada faoliyati natijalariga qo'shgan hissasini aniqlashga imkon beradi. (6-chizma).

Bu bo'linmalar bo'yicha boshqaruv hisobini tashkil etish uchun ularni quyidagi belgilardan kelib chiqqan holda tasniflash zarur:

- vakolatlar va javobgarlik hajmi;
- markaz bajaradigan funktsiyalar.

Vakolatlar va javobgarlik hajmidan kelib chiqqan holda javobgarlik markazlarini *xarajatlar, sotish, foyda va investitsiyalar markazlariga* bo'lish maqsadga muvofiqdir.



6-chizma. Korxonada bo'linmalarida xarajatlarni kelib chiqish joylari bo'yicha turkumlash

Xarajatlar markazi - bu faqat xarajatlarning maqsadli sarflanishiga ma'sul bo'lgan korxonaning bo'linmasidir (masalan, ishlab chiqarish tsexi, konstruktorlik byurosi va h.k.). Shunday markaz doirasida boshqarish maqsadida ishlab chiqarish xarajatlarni rejalashtirish, me'yorlashtirish va hisobini tashkil etish amalga oshiriladi.

Xarajatlar markazini, o'z navbatida, boshqariladigan va erkin xarajatlar markazlariga bo'lish lozim.

Boshqariladigan xarajatlar markazining rahbari, eng avvalo, mahsulot birligiga sarflanadigan xarajatlarni eng kam miqdorga keltirishga javob beradi va uning faoliyati mahsulot birligiga ketgan me'yoriy va haqiqiy xarajatlarni taqqoslash yo'li bilan baholanadi.

Erkin xarajatlar markazi faoliyatini baholash uchun mezon belgilash murakkabdir, chunki korxonada rahbariyati bunday markazlar xarajatlari hajmiga ta'sir qila olmaydi. Konstruktorlik byurosi, kimyoviy-texnik nazorat laboratoriyasi va h.k.lar erkin xarajatlar markazlariga misol bo'la oladi.

Boshqariladigan xarajatlar markazi uchun mahsulot ishlab chiqarish xarajatlari va boshqa bo'limlar o'rtasida samarali munosabat o'rnatiladi. Shunday markazlarning xarajatlarini boshqarish oldindan tuzilgan moslashuvchan byudjetlar yordamida amalga oshiriladi.

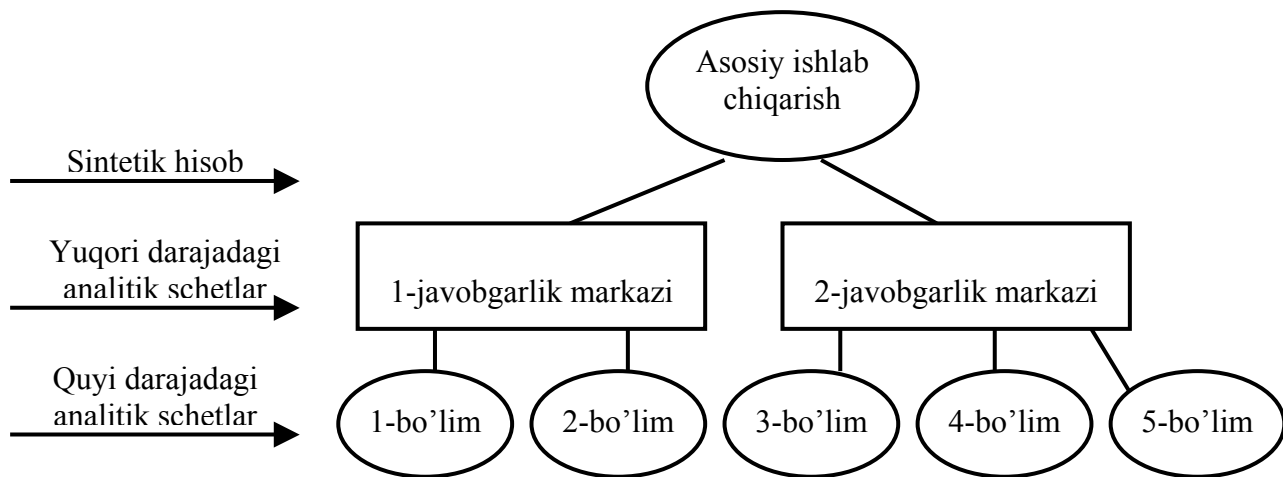
Sotish markazi javobgarlik markazining bir turi hisoblanib, bu bo'linmada rahbar faqat tushumga javob beradi. Shu munosabat bilan sotishdan olinadigan tushum, shuningdek uni belgilovchi ko'rsatkichlar: sotish hajmi va baho asosiy nazorat qilinadigan ko'rsatkichlar hisoblanadi.

Javobgarlik markazlari bo'yicha boshqaruv hisobini tashkil etish shuni ko'rsatadiki, har bir bo'linma faoliyati natijalarini baholash uchun muayyan javobgarlik markazining olishi kutilayotgan foydasi hajmini belgilash zarur. Bunday sharoitda javobgarlik markazlari doirasida foyda markazlari tuzish alohida ahamiyatga ega.

Foyda markazi - bu bo'linma rahbari xarajatlar va foyda uchun javob beradigan markazdir. Bunday markazlarda daromad va xarajatlar - ishlab chiqarilgan mahsulot puldagi ifodasi bo'lib, foyda esa - daromad va xarajat o'rtasidagi farq hisoblanadi. Foyda markazi menejeri sotish hajmi va bahoni, shuningdek, xarajatlarni nazorat qiladi.

Foyda markazi - bu kichik ko'rinishdagi korxonalar iqtisodidir. Foyda markazi bo'yicha boshqaruv modelidan foydalanish ko'pgina korxonalarda foyda uchun javobgarlikni nomarkazlashtirishga imkon beradi.

Foyda markazi, o'z navbatida, bir qancha xarajatlar markazlaridan tashkil topish mumkin. (7-chizma).



7-chizma. Funktsional javobgarlik markazlari bo'yicha analitik hisob chizmasi

Foyda markazini moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot, shuningdek, rejalashtirilgan foyda olish jadvali (operatsion byudjet) yordamida boshqarish mumkin.

Investitsiyalar markazi - bu rahbar nafaqat daromadlar va xarajatlarga, balki kapital quyilmalarga ajratilgan mablag'larga ham javob beradigan bo'linmadir.

Amaliyotda sof foydasini investitsiya qilish huquqiga ega bo'lgan bunday markazning maqsadi nafaqat foyda olish, balki sarflanadigan mablag'larning rentabelligi, investitsiyalarning daromadliligi va xususiy mablag'ning ortishiga erishish ham hisoblanadi.

Investitsiyalar markazi faoliyatini rejalashtirilgan foyda olish jadvali (operatsion byudjet), shuningdek, pul oqimlari to'g'risidagi hisobot, balans yordamida boshqarish mumkin.

Javobgarlikning asosiy markazlari bevosita mahsulot ishlab chiqarish, ishlar bajarish va xizmatlar ko'rsatish bilan shug'ullanadi. Ularning xarajatlari bevosita mahsulot (ishlar, xizmatlar) tannarxiga kiritiladi. Asosiy ishlab chiqarish brigadalari va tsexlarini, sotish bo'limini ana shunday markazlarga kiritish mumkin.

Javobgarlikning yordamchi markazlari javobgarlikning asosiy markazlariga xizmat qilishi uchun tashkil etiladi. Bu markazlarning xarajatlari avval javobgarlikning asosiy markazlari bo'yicha taqsimlanadi, shundan keyingina asosiy markazlarning umumiy xarajatlari mahsulot (ishlar, xizmatlar) tannarxi tarkibiga kiritiladi. Ma'muriy-xo'jalik bo'limini, texnik nazorat bo'limini,

ta'mirlash tsexini, asbob-uskunalar ustaxonasi va boshqalarni shunday markazlar jumlasiga kiritish mumkin.

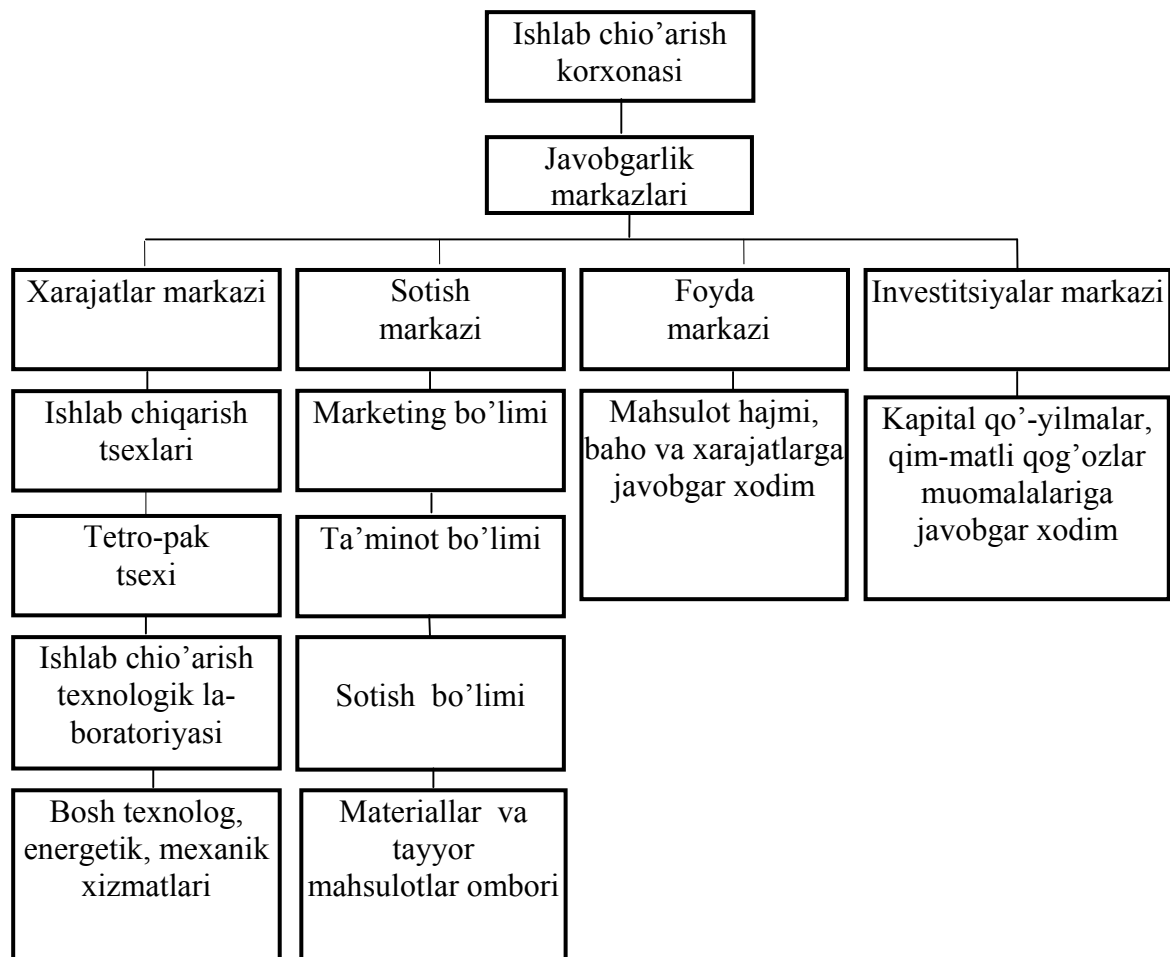
Shuni ta'kidlash lozimki, javobgarlik markazlarini aniqlashda korxonaning texnologik tuzilmasini e'tiborga olish, uni gorizontal va vertikal ko'rinishlarga ajratish zarur. Birinchisi, markaz uchun javobgar har bir shaxs faoliyati doirasi bilan chegaralanadi, ikkinchisi boshqaruv qarorlari qabul qilishga vakolatli shaxsning harakatlarini ko'zda tutadi.

Javobgarlik markazlarining har biri bir vaqtda xarajatlar, daromadlar, foyda yoki investitsiyalar markazi bo'lishi mumkin.

Markaz rahbari vazifalarni bajarish bo'yicha qabul qilingan majburiyatlar bilan birga moliyaviy javobgarlikni ham o'z zimmasiga olishi shart.

Bunda har bir markaz o'ziga tayinlangan turli funktsiyalarni bajarishi mumkin (ishlab chiqarish, marketing, texnik xizmatlar, hisob, nazorat va h.k.). Mazkur holatda, muayyan funktsiyalar yoki vositalar emas, balki xodim yoki ma'muriyat javobgarlik markazi ob'ekti bo'lib hisoblanadi.

Korxonaning javobgarlik markazlarini gorizontal va vertikal ko'rinishlarda ko'rib chiqish, korxonaning bo'linmalari rahbarlarini ularning markaziy boshqaruvi xodimlari bilan birgalikda hisobga olish imkonini beradi. (8-chizma).



8-chizma. Ishlab chiqarish korxonalarida javobgarlik markazlarining tuzilmasi

Shunday qilib, *javobgarlik markazlari* - bu boshqaruv hisobi tizimida muhim ob'ekt hisoblanib, boshqaruv xodimlari xatti-harakatini tashkil etishga yo'naltirilgan yangi psixologik talqindir. Uning asosiy maqsadi nazoratdan ko'ra ko'proq o'z-o'zini boshqarishni tashkil etishda boshqaruv xodimlariga yordam berishdan iboratdir.

2.1.2. Xarajatlar hisobi va mahsulot tannarxini kalkulyatsiyalash usullari

Xarajatlar hisobi va mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish muammosi respublikamiz va chet ellik mutaxassis olimlarining diqqat markazida bo'lib kelgan. A.S.Sotivoldiev, A.X.Pardaev, A.Abdullaev, E.Akramov, H.N.Musaev, A.N.Musaev, R.R.Radjapov, O.Jumanov, N.Jo'raev, A.K.Ibragimov, A.Usanov, MDH va xorijlik olimlardan I.A.Basmanov, P.S.Bezrukix, R.Ya.Vaytsman, E.G.Gilde, A.A.Dodonov, A.Sh.Margulis, I.S.Matskevichyus, A.S.Narinskiy, P.P.Novichenko, K.Druri, R.Entoni, I.A.Lamikin, V.D.Novodvorskiy, V.F.Paliy, S.A.Stukov, A.D.Trusov, N.G.Chumachenko, A.D.Sheremet va boshqa taniqli iqtisodchi olimlarning ilmiy tadqiqotlari shunga bag'ishlangan.

Sobiq sho'rolar tizimidan meros qolgan an'anaviy xo'jalik aloqalarining uzilishi, narxlarning oshishi, birinchi navbatda, xomashyo, energiya va transport xizmatlariga baholarning oshishi, tannarxning keskin ko'tarilib ketishiga, ishlab chiqarish hajmining kamayishiga, ko'p hollarda esa korxonalar faoliyatining to'xtab qolishi va ularni tugatilishiga olib keldi.

Mazkur muammolarni hal etish ko'p jihatdan boshqaruv hisobining, xususan, xarajatlar hisobi va mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilishning ta'sirchan tizimini tashkil etishga bog'liq bo'lib qoldi. Shu munosabat bilan mahsulot tannarxini kalkulyatsiyasi hisobi usullariga olimlarning nuqtai-nazarlarini aniqlab olish va o'z fikrimizni bayon etish maqsadga muvofiqdir.

Ya.V. Sokolov turli mualliflar nuqtai-nazarini umumlashtirib, mazkur muammoga to'rtta yondashuvni ajratib ko'rsatadi:

- kalkulyatsiya xarajatlar hisobini shart qilib qo'yadi;
- xarajatlar hisobi kalkulyatsiyani shart qilib qo'yadi;
- kalkulyatsiya va hisob bir-biriga o'xshaydi;
- kalkulyatsiya va xarajatlar hisobi bir-biriga bog'liq bo'lmagan tushunchalardir (3.136., 221 b.).

Mazkur muammo bo'yicha turli nuqtai-nazar vakillari o'z fikrlarini qanday

asoslashini ko'rib chiqamiz.

Birinchi nuqtai-nazar vakillari qatoriga A.Z.Popov, N.A. Blatov, V.A. Bunimovich va boshqalar kiradi. Ular o'z qarashlarini mahsulot tannarxi buxgalteriya hisobining asosiy manbai, korxonada faoliyatining sintetik ko'rsatkichi hisoblanishi bilan asoslaydilar. Binobarin, mahsulot tannarxini hisobga olish xarajatlar hisobini yuritish zaruriyatini shart qilib qo'ydi. Ularning fikricha, mahsulot tannarxi - bu maqsad, xarajatlar hisobi esa - maqsadga erishish vositasi hisoblanadi. (3.118, 68 b.)

Mahsulot tannarxini aniqlash chog'ida mutaxassislarni birinchi navbatda, xarajatlar hisobi tartibi va ularni turli qaydnomalarda aks ettirilishi haqidagi axborot emas, balki ko'proq xarajatlarning o'zi haqidagi axborot qiziqtiradi. Bunda taxminiy yoki rejaviy tannarxni aniqlayotganda buxgalteriya hisobining haqiqiy ko'rsatkichlaridan, odatda, foydalanilmaydi.

Ikkinchi nuqtai-nazar vakillari qatoriga K.I. Arnold, D.A. Mudrov, V.I. Stotskiy, R.Ya. Vaytsman, M.X. Jebrak va boshqalar kiradi. O'z nuqtai-nazarlarini asoslashda ular asosiy dastak qilib mahsulot tannarxini hisobga olish uchun birinchi galda uni tashkil etuvchilarni qayd etish, ya'ni xarajatlar hisobini yurgizish zarurligini, shundan keyingina kalkulyatsiya qilinishini oladilar. Ularning fikricha, xarajatlar hisobini kalkulyatsiya shakllantirmaydi, balki aksincha, xarajatlar hisobi mahsulot tannarxini ahamiyatini oshiradi. Bu yondashuvda xarajatlar hisobi va kalkulyatsiya hisobi qat'iy ajratib qo'yilgan bosqichlar deb qaraladi:

- xarajatlar hisobi birlamchi, kalkulyatsiya esa ikkilamchi. (3.141., 420 b.).

Bunda xarajatlar hisobi kalkulyatsiyasiz, kalkulyatsiya esa xarajatlar hisobisiz mavjud bo'la olmaydi. Shuni ta'kidlash lozimki, bunday yondashuv olimlar tomonidan ikki tomonlama tanqidga uchradi:

– metodologiya va kalkulyatsiya qilish hisobi maqsadlari o'rtasida chegara paydo bo'ladi;

– bir tomondan xarajatlar hisobi bo'yicha, ikkinchi tomondan - mahsulot haqiqiy tannarxini kalkulyatsiya qilish bo'yicha hisob ishlarida bir-birini takrorlash

holati paydo bo'lishi mumkin.

Uchinchi nuqtai-nazar vakillari S.F. Ivanov, N.V. Bogorodskiy, A.Sh. Margulis va boshqalar oldingi yondashuvni to'la inkor etadilar. Masalan, A.Sh. Margulis yozadiki, "kalkulyatsiya qilish metodi xarajatlar hisobi metodidan uzilib qolishi, buning ustiga metodning iqtisodiy asosda xarajatlarni aniqlash va o'rganishga yondashuv sifatida texnik hisob-kitob varianti bilan almashtirilishi, kalkulyatsiya jarayonining ta'sirini pasayishi uni hisob bazasidan sun'iy ravishda ajratib qo'yishni anglatadi" (3.81., 198 b.).

Bunday yondashuvda xarajatlar hisobi maqsadi deb boshqaruv qarorlari qabul qilish uchun axborot taqdim etish emas, balki mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish tan olinadi.

P.P.Novichenko mazkur nuqtai-nazarni qo'llagan holda xarajatlar hisobi usullarini va mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish usullarini ajratishni taklif qiladi (3.172., 22 b.).

Biz xarajatlar va mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish usullarini turli tushunchalar degan nuqtai-nazarni qo'llovchi iqtisodchilarning fikrlarini qo'llab-quvvatlaymiz. Shu o'rinda Ya. V. Sokolovning "...xarajatlar hisobi va kalkulyatsiyani to'la bir-biridan ajratib qo'yish zarur degan fikri to'g'ri fikrdir, chunki bu holda quyidagilar e'tirof qilinadi:

1) haqiqiy xarajatlar hisobi bo'lishi mumkin, ammo kalkulyatsiya bo'lmasligi ham mumkin;

2) haqiqiy xarajatlar hisobi bo'lmasligi ham mumkin, ammo kalkulyatsiya bo'lishi mumkin. (3.135., 222 b.).

Bizningcha, kalkulyatsiya hisobi va xarajatlar hisobi chambarchas bog'liqligiga qaramay, ular hisob sharoitining alohida bosqichlari hisoblanadi, ulardan har biri o'z maqsadi va ob'ektiga ega.

S.A. Shenkov ta'kidlaydiki, rasmiy hujjatlarda ham, maxsus iqtisodiy adabiyotlarda ham "Xarajatlar hisobi va mahsulot tannarxi kalkulyatsiyasi metodi"

atamasining biron-bir tugal tafsili yo'q. Shu bois, u mazkur atamani "Tannarx hisobi metodi" atamasi bilan almashtirishni taklif qiladi (3.178., 68-70 b.b.).

Bizningcha, biron-bir tushunchalar mohiyatini to'g'ri anglash uchun ular ko'zlagan maqsad va tadqiqot ob'ektlarini ko'rib chiqish zarur.

Xarajatlar hisobi va tannarx kalkulyatsiyasi turli maqsadlarni ko'zlaydi. Xarajatlar hisobining maqsadi korxonalar rahbarlari o'z vaqtida sifatli boshqaruv qarorlari qabul qilishlari uchun ularga axborot etkazib berish hisoblanadi. Kalkulyatsiyaning maqsadi esa, mahsulot (ishlar, xizmatlar) birliklarining tannarxini hisoblashdir.

Xarajatlar hisobi va kalkulyatsiya bir-biridan o'z ob'ektlari bilan ham farq qiladi. Xarajatlar hisobi ob'ekti ular kelib chiqqan joy (javobgarlik markazlari), ya'ni korxonalar, tsexlar, xo'jalik hisobidagi brigadalar, qayta ishlovchilar, buyurtmalar, konveyer va h.k.lar hisoblanadi. Xarajatlar hisobi ob'ektini tanlashga texnologik jarayonlar xususan, ishlab chiqarish namunasi, tuzilma, boshqaruv tizimi, ichki xo'jalik hisobining ahvoli va boshqalar ta'sir ko'rsatadi. Kalkulyatsiyaning ob'ektlari esa korxonalar ishlab chiqaradigan mahsulotlarning ayrim turlari, ishlar va xizmatlardir.

Amaliyotda kalkulyatsiya va xarajatlar hisobi ob'ektlari ko'pincha bir-biriga mos kelib turadi. Bunday holatda mahsulot birligi tannarxini hisoblash uchun hisob ob'ekti bo'yicha aniqlangan xarajatlarning umumiy summasi tayyorlangan mahsulotlar miqdoriga bo'linadi.

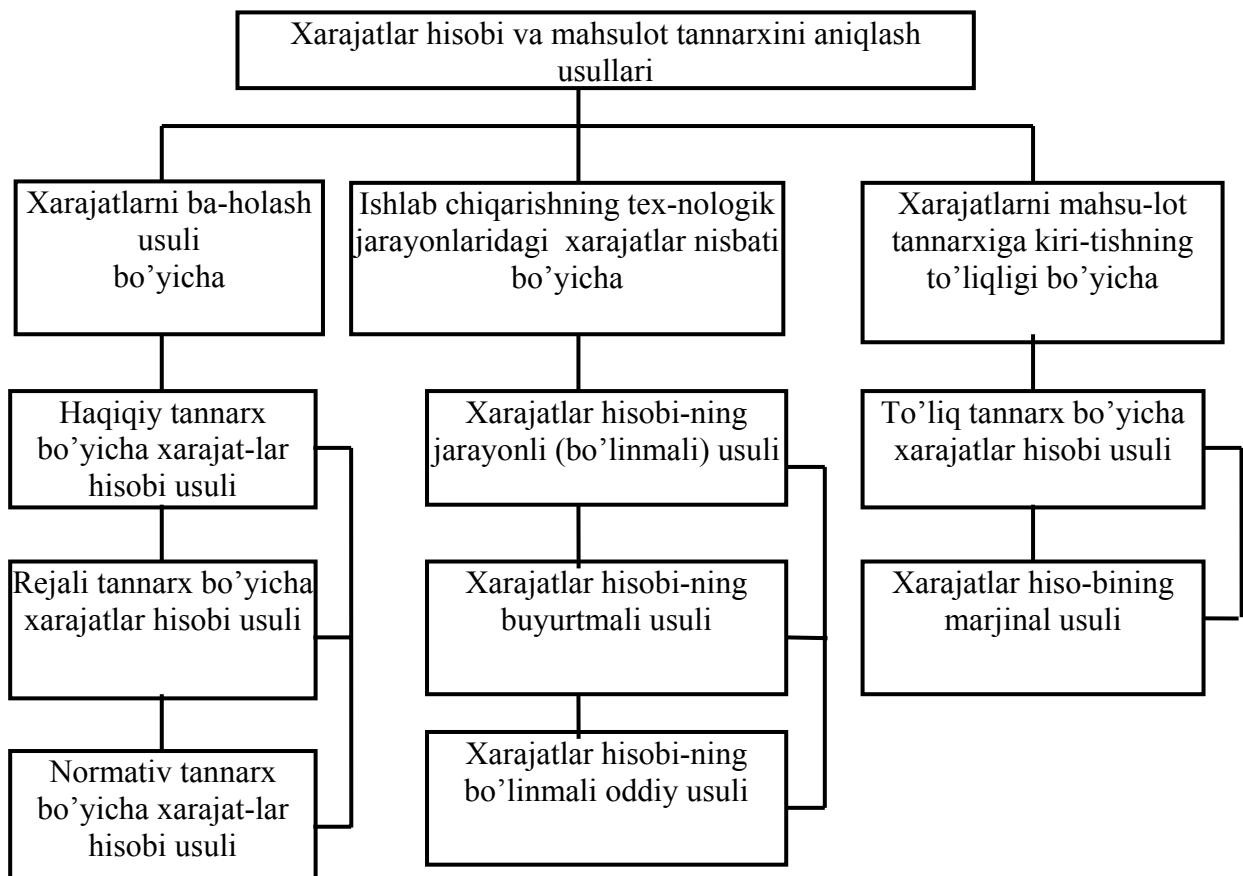
Xarajatlar hisobi va kalkulyatsiyaning mohiyati, o'zaro munosabati haqidagi turli nuqtai-nazarlarni taqqoslab chiqqach, ularning usullarini ko'rib chiqish lozim. Bu masala bahsli bo'lganligi sababli, avvalo turli adabiy manbalar bo'yicha qiyosiy jadval tuzib olish maqsadga muvofiqdir. (3-ilova).

Ilovadan ko'rinib turibdiki, ayrim iqtisodchilar (P.S. Bezrukix, V.A. Beloborodova, A.A. Dodonov, A.Sh. Margulis, I.P. Poklad, A. Djumanov, M. Ostanaqulov, A.X. Pardaev, A.S. Sotivoldiev, Yu.M. Itkin) xarajatlar hisobi usullari va mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish usullarini alohida tushunchalarga

ajratmaydilar, balki ularni bitta deb tasavvur qiladilar. Boshqa mualliflar esa (I.A. Basmanov, E.K. Gilde, A.A. Rizaqulov, R.Narziev, S.B. Qodirxonov, N.S. Sanaev) ularni ikki mustaqil usul deb qaraydilar. N.G. Chumachenko va P.P. Novichenko xarajatlar hisobi va kalkulyatsiya qilish usullarini farqlaydilar.

Bizningcha, ishlab chiqarish korxonalarida xarajatlar hisobi va mahsulot tannarxini aniqlash turli usullar bilan tashkil etilishi mumkin. Ularning barchasini birgalikda quyidagi belgilar bilan turkumlash mumkin. (9-chizma).

- xarajatlarni baholash usuli bo'yicha;
- ishlab chiqarishning texnologik jarayonlariga nisbatan xarajatlar salmog'i bo'yicha;
- xarajatlarni mahsulot tannarxiga kiritishning to'liqligi bo'yicha.



9-chizma. Xarajatlar hisobi usullarining tasnifi

Bu usulning afzalligi unda hisob-kitoblarning oddiyligidir. O'uyidagi sabablarni mazkur usulning kamchiliklariga kiritish mumkin:

- foydalanilgan zahiralarning miqdori va ularga qo'yilgan baholar nazorati uchun me'yorlarning mavjud emasligi;
- og'ishishlarni sabablari, aybdorlari, joyini aniqlash va tahlil etishning imkoniyati yo'qligi;
- ishlab chiqarish jarayonida xarajatlar hisob-kitoblari faqat hisobot davri oxirida o'tkazilishi mumkin va h.k.

Mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilishning normativ usuli xarajatlar hisobi normativ usulining tarkibiy qismi hisoblanadi. 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 og'ishishlar bo'yicha xarajatlar hisobini yuritish.

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

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

Bunda,

M_f - xarajatlarning normativ miqdori;

M_{hx} - haqiqiy xarajatlarning normadan chetga chiqishi.

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

$$H_x = (F_{zx} \pm M_{xb}) \times M_z$$

Bunda,

M_{xb} - sarflangan resurslarning bahosi o'zgarishi natijasida og'ishishlar.

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

$$H_x = (F_{zx} \pm M_{xb}) \times (M_m \pm M_{ch})$$

Bunda,

M_m - normativ miqdor;

M_u - haqiqiy xarajatlarning normadan chetga chiqishi (sarflangan resurslar miqdori o'zgarishi sababli).

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

Normativ usulda xarajatlar normalar doirasida va ulardan og'ishishlar bo'yicha olib boriladi. Mavjud og'ishishlar haqidagi axborot mahsulot tannarxini shakllantirish 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'ishishlarni qo'shish yoki ayirish yo'li bilan hisoblanadi.

Normativ usuldan muvaffaqiyatli foydalanish uchun quyidagi shartlar bajarilishi zarur:

- resurslarning barcha turlari bo'yicha normativ bazani aniqlash;
- normativ kalkulyatsiyalarni oldindan tuzish;
- xarajatlarning kelib chiqish joylari, normalardan og'ishishlarni aybdorlari va normalarning o'zgarishini sabablari bo'yicha ishlab chiqarish xarajatlarini qayd etuvchi birlamchi hujjatlarni ishlab chiqish;
- har bir ishlab chiqarish bo'linmasi va butun korxonada bo'yicha mahsulotlar tannarxini shakllantirish ustidan o'rnatilgan nazorat natijasi bo'yicha tezkor boshqaruv qarorlari qabul qilish va xulosalar chiqarish bo'yicha ishlarni tashkil etish.

Normativ usul ombor xo'jaligini 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, mahsulotlar nomenklaturasini ishlab chiqish, birlamchi hujjatlar va boshqa tashkiliy-texnik tadbirlarni sifatli rasmiylashtirishdan iborat.

Normativ usul umuman xarajatlarni boshqarish vazifasini samarali hal etadi. Bu usulning asosiy afzalligi quyidagilardan iborat:

- normativ kalkulyatsiyalar tuzish, haqiqiy miqdorlarni normativ miqdorlar bilan taqqoslash orqali xarajatlar ustidan nazorat o'rnatish imkoniyati;
- haqiqiy xarajatlarning normativ xarajatlardan og'ishishidagi yuzaga kelish joylari, sabablari hamda aybdorlarini aniqlash va tahlil qilish imkoniyati;
- faqat hisobot davri oxiridagina emas, balki ishlab chiqarish jarayonida ham tezkor choralar ko'rish imkoniyati va h.k.

Bu usulning kamchiliklariga esa hisob-kitob ishlarining mehnattalabligi va xarajatlarni normadan og'ishishlari bo'yicha hisob yuritish zaruriyatini kiritish mumkin.

Rejali (taxminiy) tannarx usuli bilan xarajatlar hisobini tashkil etishda mahsulotlar birligiga sarflanadigan taxminiy xarajatlarni hisobga olish maqsadga muvofiqdir. Bunda rejali tannarx mavjud ishlab chiqarish resurslarini hisobga olgan holda -materiallar, yoqilg'i, energiya, ish haqi xarajatlari va boshqa xarajatlarni progressiv normalaridan kelib chiqib tashkil etiladi. Ushbu usulning asosiy afzalligi shundan iboratki, rejali xarajatlar erishilgan natijaga emas, balki kelgusidagi taxminga asoslanadi. Bunda texnologiya xarajatlaridan, kelgusi davrga mol etkazib beruvchi va birjalarning baholar haqidagi ma'lumotlari, ekspert baholari va h.k.dan foydalaniladi.

Rejali (taxminiy) tannarx bo'yicha xarajatlar hisobi usuli barcha ijobiy xususiyatlarini saqlab qoladi, biroq ularga qaraganda ko'proq qo'shimcha afzalliklarga ega, normativ hajmlarga nisbatan rejalashtirilgan hajmlarini chuqurroq asoslanganligi, taxminlar aniqligi nazorat samaradorligini oshirishni ta'minlaydi.

Texnologik jarayonga nisbatan xarajatlar hisobini jarayonli va buyurtmalar bo'yicha tashkil etish mumkin.

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

Yarim tayyor mahsulotli usulda har bir oldingi qayta ishlov mahsuloti keyingi qayta ishlov uchun yarim tayyor mahsulot sanaladi yoki tashqariga sotilishi mumkin. Bu yarim tayyor mahsulotlarni haqiqiy, normativ yoki rejali tannarx bo'yicha, hisob-kitob yoki mahsulotni sotish baholari bo'yicha baholash zaruratini belgilaydi. Bu variantda yarim tayyor mahsulotlar qiymati alohida - 2100-“O'zi ishlab chiqargan yarim tayyor mahsulotlar” nomli aktiv schetda aks ettiriladi.

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

Yuqoridagi usulni qo'llashda tugallanmagan ishlab chiqarishni baholash, uning tugash paytini aniqlash muammo hisoblanadi. Fikrimizcha, bu muammoni hal qilish uchun O'zbekiston Respublikasi 4-sonli «Tovar-moddiy zahiralari» nomli BHMS normativ hujjatida keltirilgan AVECO (average cost method of valuation) va FIFO (FIFO method of valuation) usullaridan foydalanish lozim.

AVECO usulini qo'llashning muhim talabi, tugallanmagan ishlab chiqarish davr boshiga boshlangan bo'lib, hisobot davri oxirigacha tugallangan bo'lishi lozim.

FIFO usulida davr boshida mavjud bo'lgan tugallanmagan ishlab chiqarish tugatilib, keyin yangi materiallar sarflanishi mumkin. (9-jadval).

Masalan, pishloq tannarxini aniqlash uchun jarayonli tannarx aniqlash usulini qo'llash samara beradi. Ishlab chiqarish jarayoni bir bosqichli bo'lib, dastlab xomashyo hisoblangan materiallar so'ngra tayyor mahsulotga aylanadi.

Tugallanmagan ishlab chiqarish qoldig'i har bir xarajat moddasi bo'yicha baholanadi. (9-jadval).

Xarajatlar hisobining *buyurtmali usuli* xususiy va mayda turkumli ishlab chiqarishda, shuningdek, tajriba-eksperimental ishlab chiqarishda va ta'mirlash ishlarida qo'llanishi mumkin.

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

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

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

**Jarayonli usul bilan tugallanmagan ishlab
chiqarishni hisobga olgan holda mahsulot tannarxini
aniqlash (FIFO va AVECO usullari asosida)**

T/r	Ko'rsatkichlar	Hisob-kitob		Jami
		tonna	so'mda	
1	2	3	4	5
1.	Hisobot davri boshiga qoldiq	6	9000000	
2.	Ishlab chiqarilgan tayyor mahsulot	105	157500000	
3.	Hisobot davri oxiriga qolgan qoldiq	3	4500000	
4.	Chorak bo'yicha jami	108	162000000	
<u>FIFO usuli bo'yicha:</u>				
1.	To'liq tugallangan mahsulot, tonna			108
2.	Hisobot davri boshiga qolgan shartli mahsulot birligi miqdori, tonna		6	
3.	Hisobot davri oxirida qolgan shartli mahsulot birligi miqdori, tonna		3	
4.	Shartli mahsulot birligi miqdori, tonna		(108+3-6)	105
5.	Jami mahsulotning tannarxi, so'm		157500000	
6.	Bir birlik mahsulotning tannarxi, so'm/kg		1500	
<u>AVECO usuli bo'yicha:</u>				
1.	To'liq tugallangan mahsulot, tonna			108
2.	Hisobot davri oxirida qolgan shartli mahsulot birligi miqdori, tonna		3	
3.	Hisobot davri boshiga qolgan shartli mahsulot birligi miqdori, tonna		6	
4.	Shartli mahsulot birligi miqdori, tonna		(108+3)	111
5.	Hisobot davri boshiga qoldiq mahsu-lotiga to'g'ri keladigan xarajatlar, so'mda			9000000
6.	Chorak bo'yicha jami			16200000 0
7.	Jami mahsulotning tannarxi, so'm			9000000+162000000 =171000000
8.	Bir birlik mahsulotning tannarxi, so'm/kg			1540,54

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

Bu xarajatlardan qaytarilgan chiqindilar, mutlaqo brak va foydalanilmagan

materiallarni omborga qaytarish xarajatlari chiqarib tashlangach, buyurtma bo'yicha ishlangan mahsulotning haqiqiy tannarxi kelib chiqadi.

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

Ko'pincha korxonada amaliy faoliyatida jarayonli usul bilan bir qatorda buyurtmali usulning unsurlarini birgalikda qo'llovchi aralash tizimlardan foydalaniladi. Bunday tizimlar turkumli va seriyali mahsulot ishlab chiqarishlarda qo'llaniladi. Jumladan, operatsiyalar bo'yicha tannarx aniqlash usuli istiqbolli aralash tizimlardan biri hisoblanib, unda xarajatlarni hisobga olishning asosiy ob'ekti operatsiya hisoblanadi. Umumishlab chiqarish xarajatlari mazkur operatsiyadan o'tgan mahsulot birliklari o'rtasida asosiy ishlab chiqarish xodimlarining asosiy ish haqi salmog'iga mutanosib ravishda taqsimlanadi. Asosiy materiallarga ketgan xarajatlar ham buyurtmali usul kabi mahsulotning muayyan turi tannarxiga kiritiladi. Operatsiyalar usulining afzalligi kalkulyatsiyani texnologik sharoitga yaqinlashtirishdan iborat.

Xalqaro amaliyotda korxonalar moliyaviy-xo'jalik faoliyatining schetlar tizimida tannarxni shakllantirish usuliga qarab xarajatlar hisobini to'liq yoki cheklangan tannarx (marjinal daromad usuli) bo'yicha tashkil etishlari mumkin.

To'liq tannarx bo'yicha xarajatlar hisobi usulida mahsulot tannarxiga doimiy va o'zgaruvchan, bevosita va bilvosita xarajatlarga bo'linishidan qat'iy nazar, korxonaning barcha xarajatlari kiritiladi. Bevosita mahsulotga kiritib bo'lmaydigan xarajatlar avval ular kelib chiqqan javobgarlik markazlari bo'yicha taqsimlanadi, keyin esa tanlangan bazaga mutanosib ravishda mahsulot tannarxiga kiritiladi. Ko'pincha taqsimlash bazasi sifatida ishlab chiqarish ishchilarining asosiy ish haqi, ishlab chiqarish tannarxi va h.k.lar hisoblanadi.

To'liq tannarx bo'yicha xarajatlar hisobi usuli faqat birgina buyumni ishlab chiqarish va sotish munosabati bilan korxonada sarflaydigan barcha xarajatlar haqida tasavvurga ega bo'lish imkonini beradi. Masalan, korxonada "A" buyumni ishlab

chiqarish bilan shug'ullanadi va bu buyum birligini ishlab chiqarishga sarflangan xarajatlar 57,80 so'mni tashkil etadi. Agar buyum bahosi 70 so'm bo'lsa, "A" buyum birligini sotishdan korxonada oladigan foyda 12,20 so'mni tashkil etadi.

Mazkur usul mamlakatimizda keng tarqalgan va moliyaviy hisob hamda soliqqa tortish bo'yicha normativ hujjatlar talablari va O'zbekistonda yuzaga kelgan an'analarga mos keladi. Biroq, mazkur usul buyum birligi tannarxi mahsulot ishlab chiqarish hajmi o'zgarganda sodir bo'ladigan o'zgarishni hisobga olmaydi.

Xo'jalik yuritishning hozirgi sharoitida cheklangan tannarx ya'ni marjinal usul bo'yicha xarajatlar hisobi usuliga alohida e'tibor berilishi zarur. Bu usulga muvofiq mahsulot tannarxiga korxonada xarajatlarning hammasi kiritilmaydi, balki uning bir qismi - o'zgaruvchan xarajatlar kiritiladi. Ushbu usulda doimiy xarajatlarni mahsulot tannarxiga kiritmaydilar va shunday xarajatlar yuzaga kelganda o'sha davr foydasini kamaytirishga yo'naltiriladi. Aniq tasavvur hosil qilish uchun quyidagi misolni ko'rib chiqamiz.

"A" buyum birligini ishlab chiqarish va sotishga qilingan korxonada xarajatlari so'mda quyidagicha:

1. Baho	70,00
2. O'zgaruvchan xarajatlar	42,00
3. Marjinal daromad (1q-2q)	28,00
4. Doimiy xarajatlar	15,80
5. Foyda (3q-4q)	12,20

Misoldan ko'rinib turibdiki, buyum birligidan olingan marjinal daromad 28,00 so'm (70,00-42,00)ni tashkil etadi va o'ziga xos yalpi foyda-brutto foydasini namoyon etadi. Doimiy xarajatlarni marjinal daromadni kamaytirishga hisob qilingandan keyin operatsion foyda-netto foydasi hosil bo'ladi.

Amaliyotda marjinal daromad ancha faol rol o'ynaydi va butun mahsulot kabi alohida buyum rentabelligining umumiy darajasini ifodalaydi.

Binobarin, mahsulotlarning sotish bahosi va o'zgaruvchan xarajatlar

summasi o'rtasidagi farq qancha ko'p bo'lsa, marjinal daromad va rentabellik darajasi ham shuncha baland bo'ladi. Bundan tashqari, xarajatlarning doimiy va o'zgaruvchan xarajatlarga bo'linishi korxonada faoliyatini boshqarish va tahlil qilishda muhim ahamiyat kasb etadi, jumladan u assortiment siyosati, zararli faoliyat yuritgan holda yopib qo'yish yoki inqirozga uchraganligini e'lon qilish haqida qaror qabul qilish uchun zarur.

Bu usulning asosiy afzalligi doimiy va o'zgaruvchan xarajatlarning birlashishidan iborat. Bu xarajatlarni boshqarish quyidagi eng muhim vazifalarini hal 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'rtasidagi tafovut;
- ishlab chiqarish texnologiyasining iqtisodiy nuqtai-nazardan qulayligini tanlash;
- korxonada raqobatbardoshligi zahirasi hamda zararsizlik nuqtasini belgilash va h.k.

Samarali faoliyat yuritish, ishlab chiqarishni rejalashtirish va tartibga solish xarajatlar hisobi va mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish usullariga bog'liq. Sutni qayta ishlash korxonalarida mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish usullari texnologiya va ishlab chiqarishni oqilona tashkil qilishni taqozo etadi. Hozirgi paytda tarmoqda oddiy, jarayonli (shu jumladan, bo'linmali) va buyurtmali usullar xarajatlarni hisobga olish va tannarxni aniqlashning normativ usuli bilan bog'lab olib borilmoqda.

Kalkulyatsiya ob'ektlarini belgilashda ishlab chiqarilayotgan mahsulotlar turlariga muvofiq ularning nomi, yog'lilik darajasi va idishning turiga qaraladi. Masalan, bir metr sig'imdagi qog'oz idishdagi 3,2%lik yog'lilikka ega sut, 0,5 metr sig'imdagi polietilen idishdagi 20%lik yog'lilikdagi smetana, 250 g

og'irlikdagi o'rama qog'ozli yog'sizlantirilgan tvorog va h.k.

Kalkulyatsiya birligi bo'lib, bir tonna (tsentner) mahsulot, sut-konserva ishlab chiqarishda esa-bir tuba, bir ming dona banka hisoblanadi.

2010-«Asosiy ishlab chiqarish» schetining har bir mahsulot turlariga ochilgan analitik schetlarida xarajatlar belgilangan xarajat moddalari bo'yicha hisobga olib boriladi.

Analitik schetlar sut qayta ishlashdan o'tadigan texnologik jarayonlar bo'yicha ochiladi.

Xarajat moddalari O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999 yil 5 fevraldagi 54-son qarori bilan tasdiqlangan «Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlarining tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida»gi Nizomga muvofiq olib boriladi.

Xomashyo va asosiy materiallar sut va pishloq sanoatida bazis yog'liligi 3,6% bo'lgan sut hisoblanadi, shuningdek, xomashyoga qaymoq smetana, tvorog ham kiritilsa, materiallar tarkibiga shakar, uzum, tsukat, vanilin, kofe, kakao poroshogi va boshqalar kiradi. Qaytariladigan chiqindilar mahsulot tannarxini aniqlashda chiqarib tashlanadi. Ularga ayron, zardob, paxta kabi qaymoq, saryog' va tvorogdan olinadigan qaytariladigan chiqindilar kiradi.

Transport-tayyorlov xarajatlari qabul punktlarini saqlash va sut mahsulotlarini qayta ishlash korxonalariga tashib keltirish xarajatlarini o'z ichiga oladi.

g'rdamchi materiallar texnologik maqsadlar uchun sarflanib, ular jumlasiga filtrlovchi to'qimalar, turli fermentlar, ximikatlar, dezinfektsiyalovchi va yuvish vositalari, o'rash materiallari, bir martalik idishlar xarajatlari kiradi.

Yuqoridagilardan tashqari sut sanoatida quyidagi xarajat moddalari ham mavjud:

- texnologik maqsadlar uchun yoqilg'i va energiya;
- ishlab chiqarish ishchilarining asosiy ish haqi;
- ishlab chiqarish ishchilarining qo'shimcha ish haqi;

- ijtimoiy sug'urta va ta'minotga ajratmalar;
- mashina va uskunalarni asrash va ishlatish xarajatlari;
- umumishlab chiqarish xarajatlari;
- brakdan yo'qotishlar (tayyor mahsulot tannarxiga olib borilgan, hali qaytarilmagan brakdan olingan yo'qotishlar);
- boshqa ishlab chiqarish xarajatlari.

Xarajatlarni umumlashtirish usulida mahsulot tannarxi buyumning alohida qismlari yoki ularni tayyorlash jarayoni bo'yicha aniqlanadi. Bu usul, odatda, bir xil mahsulot ishlab chiqarilganda qo'llaniladi.

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

Xarajatlarning mutanosib taqsimlash usuli mahsulotlarning bir necha turini bir vaqtning o'zida ishlab chiqarish sharti bilan mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish uchun qo'llaniladi, ularga xarajatlarni bevosita kiritib bo'lmaydi. Ushbu usulga asosan aralash mahsulotlar ishlab chiqarishda qo'llaniladi. Xarajatlar hisobi ishlab chiqiladigan mahsulotlar guruhi bo'yicha tashkil etiladi, guruhlar ichidagi xarajatlar esa iqtisodiy jihatdan asoslangan, ba'zida mutanosib ravishda mahsulotlarning alohida turlariga taqsimlanadi.

Kalkulyatsiya qilishning aralash usuli sanab o'tilgan usullarning har birini alohida qo'llash imkoni bo'lmasa yoki mahsulot tannarxini asosli hisobga olish ta'minlansa, bir nechtasini o'zaro birikuvini namoyon etadi.

Mahsulot tannarxini hisobdan chiqarishda kalkulyatsion birlikni aniq belgilash muhim masala hisoblanadi.

Kalkulyatsiya birligi - bu kalkulyatsiya ob'ekti o'lchovidir. Uni tanlash mahsulot tayyorlash xususiyatlari, nomenklatura kengligi, o'lchashda qo'llanadigan birliklar, amaldagi andozalar va ishlab chiqiladigan buyumning

texnik shartlariga bog'liq bo'ladi.

Amaliy faoliyatda ishlab chiqarish korxonalarida kalkulyatsiya birliklarining quyidagi guruhlaridan foydalanadilar:

– tabiiy birliklar - donalar, kilogramm, tonna, metr, kub metr, kilovatt-soat va h.k.;

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

– foydalaniladigan (ekspluatatsion) birliklar - quvvat, mahsuldorlik va h.k.;

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

– vaqt birliklari - mashina-kun, mashina-soat, norma-soat va h.k.

Ko'pchilik MDH davlatlarida «Davr xarajatlari» mahsulot tannarxiga olib boriladi va to'liq tannarx aniqlanadi. Mahsulotning haqiqiy tannarxini aniqlashda 37-«Mahsulot, ishlar, xizmatlarning chiqishi» tranzit scheti qo'llaniladi. Bu schetning qo'llanilishi quyidagi xo'jalik muomalalari bilan rasmiylashtiriladi:

Debet-20 schet, Kredit-10, 70, 69, 23, 25 va boshqa schetlar-hisobot davri davomida sutni qayta ishlash korxonalarida bo'yicha qilingan haqiqiy xarajatlar summasiga;

Debet-46, Kredit-37-hisobot davri davomida normativ tannarx bo'yicha sotilgan sut va sut mahsulotlarini hisobdan chiqarish;

Debet-37, Kredit-20-hisobot davri oxirida haqiqiy xarajatlari hisobdan chiqarilganda;

Debet-46, Kredit-37-haqiqiy va normativ tannarx bo'yicha ishlab chiqilgan va sotilgan sut mahsulotlari bo'yicha kalkulyatsiya farqlarini hisobdan chiqarishda.

Yuqoridagi 37-schet har bir hisobot davri davomida yopiladi va unda qoldiq qolmaydi.

Hozirgi paytda sut sanoatida «Standart-kost» tizimini qo'llash bo'yicha intilishlar kuchaymoqda. Ishlab chiqarishning xarakteriga ko'ra, «Standart-kost» tizimi sutni qayta ishlash korxonalarida jarayonli (bo'linmali) usul bilan bog'lab

olib borilsa, yaxshi samara beradi. Ushbu usulni qo'llashning muhim sharti xarajatlarni xarajat markazlari bo'yicha aniq bo'lib chiqishdan iborat, ya'ni:

- barcha xarajatlari (bevosita material, mehnat va umumishlab chiqarish xarajatlari) xarajat markazlari bo'yicha taqsimlanishi lozim;

- ishlab chiqarilgan mahsulot va o'zida ishlab chiqarilgan mahsulotlarning miqdori qat'iy ravishda qayd etilib borilishi lozim, shuningdek, har bir alohida ishlab chiqarish jarayoniga qilingan xarajatlari to'liq nazorat qilib boriladi;

- yaratilgan mahsulotning umumiy miqdoriga jami haqiqiy xarajatlari bo'linib (tugallanmagan ishlab chiqarish inobatga olingan holda), bir birlik mahsulotning haqiqiy tannarxi aniqlanadi;

- oldingi davrda o'zida ishlab chiqarilgan yarim fabrikatlar xarajatlari keyingi davrning material xarajatlari sifatida e'tiborga olinishi;

- ikki yoki undan ortiq mahsulotlar ishlab chiqarilganda yoki ishlab chiqarish jarayonida qo'shimcha va yondosh mahsulotlar olinganida xarajatlarni ular o'rtasida oqilona va aniq taqsimlash.

«Standart-kost» tizimi - bu xarajatlari hisobi va tannarxi aniqlash tizimi bo'lib, unda ishlab chiqarilgan mahsulotlar (ishlar, xizmatlar) tannarxi avvaldan puxta, obdon hisoblab chiqilgan normativ xarajatlari yordamida baholanadi, keyin esa haqiqiy qilingan xarajatlari bilan taqqoslanadi. Normativ va haqiqiy xarajatlari o'rtasidagi farq og'ishish deb ataladi. Xarajatlarni samarali boshqarishning muhim vositalaridan biri og'ishishlar tahlili deb yuritiladi.

Odatda, an'anaviy «Standart-kost» usuli mahsulot ishlab chiqarish uchun zarur bo'lgan resurslar miqdori va bu resurslarga qilingan xarajatlarni baholash nisbatan oson aniqlanadigan ishlab chiqarish korxonalarida qo'llaniladi. Mutaxassislarining ta'kidlashicha, mazkur tizim noishlab chiqarish sohalarida ham yaxshi samara berishi mumkin, shuningdek, yakuniy mahsulot standart bo'lmagan holatda ham bu usulni qo'llash imkoniyati mavjud. Bunday sharoitda normativ xarajatlarning alohida komponentlari ularning haqiqiy xarajatlari bilan solishtiriladi. «Standart-kost» usulining ijobiy va salbiy tomonlarini taqqoslab

chiqamiz. «Standart-kost» usuli quyidagi afzalliklarga ega:

- «Standart-kost» usuli xarajatlarni operativ boshqarishga ko'maklashadi. Og'ishishlarni o'rganishda e'tibor reja va normativlar mos kelmaydigan ob'ektlarga qaratiladi. «Standart-kost» tizimida og'ishishlar boshqa tizimlardan ko'ra tezkor va ancha aniq hisoblanadi;

- ishlab chiqarish texnologiyalarini modernizatsiya qilish va qo'llashga ko'maklashadi. Investitsiyalar asosan tejamli texnologiyalarga yo'naltirilganligi sababli, ishlab chiqarish texnologiyalari doimo qayta ko'rib boriladi. Zarur paytda foydalanilayotgan ayrim elementlargina emas, balki butun texnologiya ham qayta ko'rib chiqilishi mumkin;

- xarajatlarni qattiq va aniq nazorat qilishni ta'minlaydi.

«Standart-kost» tizimi tayyor mahsulot va uning tarkibiy qismlari aniq baholanishini nazarda tutadi. Normativ xarajatlar bu tizimda nafaqat o'rtacha norma, balki avvalgi yillar tajribasi asosida sinalgan kompleks baholash mezonlaridir.

Yuqoridagi ijobiy tomonlar bilan birgalikda «Standart-kost» tizimining quyidagi kamchiliklari ham mavjud:

- *yuqori qiymatliligi.* «Standart-kost» tizimini qo'llash va uni takomillashtirish ko'p vaqt talab qiladi. Ammo amaliyot ko'rsatishicha, ishlab chiqarish samaradorligini oshishi hisobiga bu xarajatlar tezda qoplanib ketadi.

- *iqtisodiy barqarorlik bo'lmagan sharoitda samara bermasligi.* «Standart-kost» usuli iqtisodiyotda baholar, foiz stavkalari, ishlab chiqarish texnologiyalari va usullari intensiv o'zgarib turadigan, beqaror sharoitlarda ijobiy samara bermay, o'z dolzarbligini yo'qotadi. O'z navbatida, bunday sharoitlarda tizim xarajatlarni operativ nazorat qilishdagi ustuvor vazifalarni bajarmay, samarali boshqarish dastagi rolini ijro etmay qoladi;

- kichik miqdordagi og'ishishlar bo'lgan sharoitda past samaradorlikka ega bo'ladi;

- mehnat resurslari xarajatlari tahliliga e'tibor kuchayadi.

Zamonaviy ishlab chiqarish texnologiyalari, robottexnikalari, avtomatlashtirilgan konveyerlar bo'lishiga qaramasdan, qo'l mehnati mavjud bo'lgan jarayonlardagi og'ishishlarga ko'proq e'tibor beradi.

Demak, bu tizim insonning ruhiy va jismoniy xususiyatlarini, psixologiyasini hisobga olmaydi. Bundan tashqari avtomatlashtirilgan jarayonlarni mehnat xarajati sifatida baholashning o'zi ham to'g'ri bo'lmaydi.

- **baholashdagi biryoqlamalik.** «Standart-kost» tizimi mahsulot sifati, yangi mahsulotlarni o'zlashtirish vaqti, iste'molchilarni ehtiyojlarini qondirish va boshqa ko'rsatkichlarni qamrab ola olmaydi.

Shunday qilib, mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilishning normativ usuli sut sanoati korxonalarida xarajatlar hisobining xususiyatlarini inobatga olgan holda ishlab chiqarilgan mahsulotlarning haqiqiy tannarxini aniqroq hisoblashga imkon beradi, bundan tashqari bu usul xarajatlar bo'yicha og'ishishlarni batafsil tahlil etib, aniqlangan chetlanishlarni va og'ishishlarni konkret sabablarini aniqlashga imkon beradi. Demak, mazkur usul xarajatlarni operativ nazorat qilishga va og'ishishlarni boshqarish uchun qulaydir.

2.1.3. Qqshimcha xarajatlarni taqsimoti uslubiyoti

Bozor munosabatlari sharoitida korxonalarda ishlab chiqarilgan mahsulot (ishlar, xizmatlar)ning turlari o'rtasida bilvosita xarajatlarni taqsimlash masalasi nihoyatda dolzarb bo'lib turibdi. Ular, odatda, avval faoliyat turlari (yo'nalishlari) bo'yicha, keyin esa (faoliyatning har bir turi ichida) ishlab chiqariladigan mahsulot turlari bo'yicha taqsimlanadi.

Mahsulotning texnologik turlari bo'yicha tannarxni to'g'ri aniqlash bilvosita xarajatlarning qanchalik oqilona taqsimlanganligiga bog'liq. Bu esa, o'z navbatida baho va uning tarkibiy tuzilishi bo'yicha korxonada hisob siyosatini shakllantirish uchun katta ahamiyat kasb etadi.

Ishlab chiqarishga xizmat ko'rsatish va uni boshqarish xarajatlari uch qismdan iborat:

- 1) mashina va uskunalarni asrash va ishlatish xarajatlari;
- 2) umumishlab chiqarish xarajatlari;
- 3) davr xarajatlari.

O'zbekistonda yuqoridagi birinchi va ikkinchi bandlardagi xarajatlar taqsimot bazasiga mutanosib ravishda mahsulotning ishlab chiqarish tannarxiga qo'shiladi. Davr xarajatlari esa korxonaning moliyaviy natijalari hisobidan qoplanadi.

MDH davlatlarida esa uchchala xarajatlar ham mahsulot tannarxiga kiritiladi va schetlar tizimi orqali to'liq tannarx hosil qilinadi.

Yuqoridagi xarajatlar umumiy xususiyatga ega bo'lishi bilan birgalikda, ularning xususiy jihatlari ham mavjud: mashina va uskunalarni ishlatish va asrash xarajatlari shartli-o'zgaruvchan bo'lib, ishlab chiqarilgan mahsulot hajmiga bog'liq. Umumishlab chiqarish va davr xarajatlari esa - shartli-doimiy xarajatlar hisoblanib, ishlab chiqarilgan mahsulot hajmiga bog'liq bo'lmaydi.

Ishlab chiqarishga xizmat ko'rsatish va uni boshqarish xarajatlarini mahsulot tannarxiga kiritish orqali tannarx aniqlashning ikki asosiy usuli mavjud:

– ishlab chiqarish bilvosita xarajatlarini umumkorxonada bazasi asosida taqsimlash (plant-wide overhead application base);

– ishlab chiqarish bilvosita xarajatlarining bo'linmalar darajasida taqsimlash (departament wide overhead application base).

Umumkorxonada bazasi asosida ishlab chiqarish bilvosita xarajatlarini taqsimlashning mahsulotlar turlari bo'yicha tannarxni hisoblash usuli shundan iboratki, korxonaning ishlab chiqarish bilvosita xarajatlari 2510 «Umumishlab chiqarish xarajatlari» schetining debet tomonida yig'ilib boriladi va hisobot davri oxirida ularni taqsimoti yagona baza asosida mahsulot turlari bo'yicha taqsimlanadi (masalan, bevosita ishlab chiqarishda band bo'lgan xodimlarning ish haqi, ishlab chiqarish ishchilarining kishi-soatlari o'lchovidagi ish vaqti, mashina va uskunalarning ish soatlari va h.k.).

Ishlab chiqarish bilvosita xarajatlarini umumkorxonada bazasi asosida taqsimlash usulining afzalligi uning oddiyligi va kam mehnattalabligi, asosiy kamchiligi esa, mahsulotlarning xilma-xil turlari haqiqiy tannarxini aniqlash paytida jiddiy xatoliklarga olib kelishidir. Masalan, korxonada ikki: "A" va "B" mahsulot turi ishlab chiqariladi. Bunda "A" mahsulot mashina texnologiyasi asosida, "B" mahsulot esa qo'l mehnati asosida ishlab chiqariladi. "Bevosita ish haqi xarajatlari" taqsimlash bazasi sifatida qo'llanilganda, birinchi tur mahsulot tannarxi pasaygan, ikkinchisidiki ko'tarilgan, "Asbob-uskunalarning ish soatlari" taqsimlash bazasi sifatida qo'llanilganda esa - buning aksi bo'lgan.

Odatda boshqaruv hisobi tizimida hisobot davri ichida umumishlab chiqarish xarajatlari smetasi tuzilib, unga asosan smetadagi xarajatlar haqiqatda erishilgan mahsulot hajmi va haqiqiy xarajatlar bilan taqqoslanib, tuzatilib boriladi.

Amaliyotda umumishlab chiqarish xarajatlari O'zbekiston Respublikasi 21-conli BHMSga binoan tasdiqlangan xarajat moddalariga bo'lib hisobga olib boriladi va korxonada qabul qilingan hisob siyosatiga muvofiq alohida hisob ob'ektlari o'rtasida taqsimlanadi. Bizning fikrimizcha, bu xarajatlar moddalarini bir nechta muhim moddalar bilan to'ldirish zarur. (10-jadval).

Prof.A.Sotivoldievning quyidagi fikrlari e'tiborlidir: «Mashina va uskunalarni asrash va ulardan foydalanish xarajatlari yalpi mahsulot tannarxiga qo'shiladi ya'ni tovar mahsulot bilan tugallanmagan ishlab chiqarishlar orasida taqsimlanadi. Tugallanmagan ishlab chiqarish hajmi ozgina bo'lgan ishlab chiqarishlarda bu xarajatlar tugallanmagan ishlab chiqarishlarga norma bo'yicha o'tkazilib, og'ishish summasining hammasi tovar mahsuloti tannarxiga kiritiladi.

10-jadval

Umumishlab chiqarish xarajatlarining amaldagi tarkibi va ularni takomillashtirish

21-sonli BHMSga binoan amal qilayotgan umumishlab chiqarish xarajatlari	Taklif etilayotgan qo'shimcha moddalar
1	2
<p>1. Mashina va uskunalarni asrash va ishlatish xarajatlari;</p> <p>2. Ishlab chiqarish xarakte-ridagi asosiy vositalar va nomoddiy aktivlarning amortizatsiya ajrat-malari;</p> <p>3. Ishlab chiqarishga tayinlangan asosiy vositalarni ta'mirlash xara-jatlari;</p> <p>4. Ishlab chiqarishdagi mulklarni sug'urtalash xarajatlari;</p> <p>5. Isitish, yoritish va ishlab chiqarish binolarini asrash xarajat-lari;</p> <p>6. Ishlab chiqarishda foydala-niladigan binolar, mashina va usku-nalar, ijaraga olingan boshqa mulk-larning ijara to'lovlari;</p> <p>7. Ishlab chiqarishga xizmat ko'r-satishda band bo'lgan xodimlarning ish haqi;</p> <p>8. Ishlab chiqarish tusidagi boshqa xarajatlar.</p>	<p>1. Tsex boshqaruvi xodimlarini asrash xarajatlari;</p> <p>2. Tsexning boshqa umumishlab chiqarish xodimlarini asrash xa-rajatlari;</p> <p>3. Xodimlarning normal ish sharoitini va texnika xavfsiz-ligini ta'minlash xarajatlari;</p> <p>4. Bekor turib qolishlar, moddiy qiymatliklarning buzi-lishi va boshq.;</p> <p>5. Umumishlab chiqarish miqyo-sidagi unumsiz xarajatlar;</p> <p>6. Korxonada ichida yuklarni tashish xarajatlari.</p>

Buning uchun har bir kalkulyatsiya ob'ekti bo'yicha uskunalarni asrash va ulardan foydalanish smeta (normativ) xarajatlar stavkasi hisoblab chiqiladi.

Smeta (normativ) stavkasi quyidagi formula yordamida hisoblab chiqiladi:

$$N = S \times R$$

Bu erda,

N-smeta (normativ) stavkasi;

S-uskunalarining bir soatlik ishini smeta xarajatlari summasi;

R-uskunalarining ishlagan mashina-soat miqdori. (3.139., 54 b.)

Umumishlab chiqarish xarajatlarini taqsimlash jarayonida xarajatlarni hisobdan chiqariladigan ob'ektlar tanlanib, aniq tsex, mahsulot, shartnoma turiga tegishli xarajatlar tanlab olinadi va yig'iladi. Bu sharoitda umumishlab chiqarish xarajatlarini taqsimot bazasini tanlab olish muhimdir.

Bo'linmalar darajasida ishlab chiqarishning bilvosita xarajatlarini taqsimlash usuli ancha mehnattalabdir. Biroq u oldingi usulga nisbatan mahsulotlar alohida turlari bo'yicha tannarxni to'liqroq aniqlash imkonini beradi. Mazkur usuldan foydalanish ularning har biri uchun alohida subschyotlar ochish yo'li bilan bo'linmalar darajasida hisobga olinadi. Hisobot davri oxirida mahsulot alohida turlari bo'yicha ishlab chiqarish bilvosita xarajatlari taqsimoti har bir subschyot uchun amalga oshiriladi. Bunda har bir subschyotga bo'linma texnologik jarayoni xususiyatini aks ettiruvchi o'z taqsimot bazasi mos keladi. Masalan, avtomatlashtirilgan tsexni ishlab chiqarish bilvosita xarajatlari ishlab chiqariladigan mahsulot turlari bo'yicha asbob-uskunalar ish soatlariga binoan, qo'lda yig'ish tsexining ishlab chiqarish bilvosita xarajatlari esa mehnatning bevosita xarajatlariga ko'ra taqsimlanadi. Ishlab chiqarish bilvosita xarajatlarini hisobga olishda mazkur usulni qo'llab xatoliklarni batamom bartaraf etib bo'lmaydi, chunki birinchidan, umumkorxonada ishlab chiqarish bilvosita xarajatlari taqsimotida, ikkinchidan, alohida bo'linma ichida turli ishlab chiqarish liniyalari bo'yicha ishlab chiqarish bilvosita xarajatlari taqsimotida xatolar bo'lishi mumkin.

Umumishlab chiqarish xarajatlarini taqsimlashning eng ma'qul bazasini tanlash korxonada (taqsimotning umumkorxonada bazasidan foydalanilganda) yoki uning alohida xizmatlari (bo'linmalar darajasida ishlab chiqarish bilvosita xarajatlari hisobi usulida) ishining funktsional xususiyati bilan bog'liq qilib

qo'yiladi.

Korxonada alohida bo'linmalari, tsexlarining texnologik jarayonlari mehnat, kapital va material talabligi darajalari bilan farq qiladi.

Agar bo'linma faoliyati xarajatlari ichida ish haqining hissasi yuqori bo'lsa, shu bo'linma, tsex, brigadaning umumishlab chiqarish xarajatlarini mehnat resurslarini iste'mol qilish bilan bog'liq ko'rsatkichlarni asos qilib olib, ularni mahsulot turlari bo'yicha taqsimlash lozim bo'ladi. Mazkur bo'linma ishlab chiqarishida bilvosita xarajatlar taqsimotining bazasi sifatida quyidagilardan foydalanish mumkin: (11-jadval).

- mehnatning haqiqiy xarajatlari (mahsulot turlari bo'yicha 2010-«Asosiy ishlab chiqarish» schet debeti va korrespondentsiyadagi 6710- «Mehnat haqi bo'yicha xodimlar bilan hisob-kitoblar» scheti krediti);
- mehnatning normativ (me'yoriy) bevosita xarajatlari;
- ma'lum bir texnologik jarayonlarda ishtirok etuvchi xodimlar soni.

11-jadval

“Toshkent-sut” aksionerlik jamiyati bo'yicha 2002 yil dekabr oyi uchun umumishlab chiqarish xarajatlarini taqsimlash (taqsimlash bazasi – asosiy ishlab chiqarish xodimlarining ish haqi xarajatlari)

Mahsulot turlari	Asosiy ishlab chiqarish xodimlarining ish haqi xarajatlari		Umumishlab chiqarish xarajatlari, ming so'mda
	ming so'mda	% da	
1	2	3	4
Sut	85226,8	23,5	170453,7
Qaymoq	75072,1	20,7	150144,4
Smetana	63466,6	17,5	126933,6
Tvorog	71445,4	19,7	142891
Pishloq	67456,1	18,6	134912,3
Jami	362667	100	725335

Agar bo'linma faoliyati kapital talab bo'lsa (avtomatlashtirish ishlab chiqarish liniyalari), shu bo'linma umumishlab chiqarish xarajatlarini asosiy vositalardan foydalanish bilan bog'liq ko'rsatkichlarini asos qilib olib taqsimlash mumkin. Bu erda ishlab chiqarish bilvosita xarajatlar taqsimoti bazasi sifatida:

- mahsulot turlari bo'yicha amortizatsiya chegirmalari;
- asbob-uskunalarining haqiqiy ish soatlari;
- ma'lum texnik jarayonda harakatga keltirilgan asosiy vositalarning qoldiq qiymati olinadi.

Agar bo'linma faoliyati materialtalab bo'lsa (mazkur bo'linmada mahsulot tannarxiga qo'shilgan xarajatlar ko'p hollarda xomashyo va materiallar xarajatlari hisoblanadi) taqsimot bazasiga quyidagilar kiritiladi:

- xomashyo va materiallarning haqiqiy bevosita xarajatlari (1010-«Xomashyo va materiallar» va 2110-«O'zi ishlab chiqargan yarim tayyor mahsulotlar» schetlarining krediti bilan 2010 «Asosiy ishlab chiqarish» scheti debeti aylanmasi);

- xomashyo va materiallarning rejali (normativ) tannarxi.

Agar bo'linma faoliyati natijasi qanday bo'lishini (mehnattalab, kapitaltalab yoki materialtalab) aniq belgilash imkoniyati bo'lmasa, taqsimotning resurslari ikki yoki undan ko'proq turlar asosida hisob qilinadigan aralash bazasidan foydalanish mumkin:

- to'liq bevosita moddiy xarajatlar (joriy moddiy xarajatlar plus amortizatsiya) - foydalaniladigan xomashyo, materiallar va asosiy vositalar mahsulotning ishlab chiqarish tannarxida katta salmoqqa ega bo'lsa;

- to'liq bevosita xarajatlar - biron-bir zahiralari turi ustuvor bo'lmaganda qo'llaniladi.

Taqsimot bazalari korxonalar funksional xizmatlari (boshqaruv apparati) uchun ham mavjud bo'ladi. Bunday holda ular, odatdagidek, boshqaruv apparati xizmati bajaradigan asosiy funktsiyalardan birining miqdor jihatini izohlaydi.

Bunda ma'lum texnologik liniyada zahiralari xilma-xil turlarining qo'shib ketishi taqsimot bazasini tanlashning asosiy mezonini bo'lib hisoblanadi.

Demak, taqsimotning asosiy bazalari quyidagilar bo'lishi mumkin:

- dispetcherlik xizmati uchun - tashib ketiladigan tayyor mahsulot tonna-

kilometrda;

– ombor xo'jaligi uchun – bir birlik mahsulotni bir kun saqlashning normativ xarajatlari ombordagi mahsulotlarning o'rtacha qoldig'iga ko'paytirilgani;

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

Ishlab chiqarish bilvosita xarajatlarining eng adekvat (mos) bazasini hisoblash uchun ma'lum darajadagi joriy xarajatlar talab qilinishi mumkin. Shu bois, aksariyat hollarda garchi taqsimot bazasi adekvat (mos) bo'lsada, uncha mehnattalab 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 qo'shimcha xarajatlarni talab etmaydi. Bunday ko'rsatkichlarga quyidagilar kiritilishi mumkin:

- mahsulot ishlab chiqarish hajmi;
- mahsulot sotish hajmi;
- sotilgan mahsulotni tannarxi;
- mahsulotning ishlab chiqarish tannarxi;
- xomashyo va materiallarni sotib olish tannarxi;
- marjinal daromad;
- xodimlarning o'rtacha ro'yxatdagi soni.

Mahsulot sotish hajmi va tannarxi (sotilgan mahsulotni tannarxi, ishlab chiqarish tannarxi, xomashyo va materiallarni sotib olish tannarxi) ko'rsatkichlari ishlab chiqarish bilvosita xarajatlarini taqsimlashning qo'shimcha bazalari sifatida qo'llaniladi.

Ishlab chiqarish bilvosita xarajatlari taqsimotiga to'g'ri yondashuvni tanlash asosida mahsulotni alohida turlari bo'yicha mahsulot ishlab chiqarish va sotish tannarxini aniq belgilash aslida korxonada uchun ma'lum mahsulotni ishlab chiqarish qanchalik foydali bo'lsa, uning rentabelligi, binobarin, mahsulotni ishlab chiqarish bahoning qaysi

darajasi eng maqbul ekanligi haqidagi ishonchli axborotni olishga imkon beradi.

Demak, ishlab chiqarish bilvosita xarajatlari taqsimotining samarali tizimini tadbiq etish masalalariga e'tiborsizlik ko'p hollarda ishlab chiqarish dasturida, sotishlar va korxonah baho siyosatida jiddiy xatoliklarga sabab bo'ladi, bu esa o'z navbatida, korxonah moliyaviy faoliyatini salbiy natijalariga olib keladi.

2.2. Boshqaruv hisobi tizimida ishlab chiqarish va moliyaviy natijalar hisobi

2.2.1. SVR - boshqaruv qarorlari qabul qilish uchun asos sifatidagi tahlil

Bozor munosabatlari sharoitida har qanday ishlab chiqarish korxonasi rahbari turli xil oqilona boshqaruv qarorlari qabul qilishga majbur bo'ladi.

Baholar, korxonada xarajatlari, mahsulot sotish hajmi va tarkibiga oid har bir qabul qilingan qaror pirovard-natijada korxonada moliyaviy natijasida namoyon bo'ladi.

Zararsizlik nuqtasini aniqlash - korxonada daromadlari uning xarajatlarini to'liq qoplash nuqtasi bo'lib, moliyaviy natijalarni aniqlashning oddiy va aniq usuli hisoblanadi.

“Xarajatlarda - mahsulot hajmi - foyda” (Cost – Volume -Profit; SVP - tahlil) o'zaro aloqadorlik tahlili uslubiyoti zararsizlik nuqtasini aniqlashda menejrlarning qudratli qurollaridan biri hisoblanadi.

Tahlilning bu turi korxonada faoliyatini rejalashtirish va taxminlashning eng samarali vositalaridan biri sanaladi. U korxonada rahbarlariga o'zgaruvchan va doimiy xarajatlarda, baho va mahsulot sotish hajmi o'rtasidagi qulay mutanosiblikni aniqlash, ishbilarmonlik risklarini kamaytirish imkonini tug'diradi. Mazkur usuldan foydalanib, buxgalterlar, auditorlar, ekspertlar va konsultantlar moliyaviy natijalarga chuqur baho berishlari va korxonada faoliyatini yaxshilash uchun tavsiyalarni aniqroq asoslashlari mumkin.

Marjinal daromad, rentabellik ostonasi (zararsizlik nuqtasi), ishlab chiqarish dastagi va chidamlilikning marjinal zahirasi CVP - tahlilining asosiy unsurlari hisoblanadi.

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

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

olinadigan tushum uning barcha xarajatlari yig'indisiga tengdir ya'ni bu sotishlarning shunday hajmiki, unda korxonada foyda ham, zarar ham ko'rmaydi.

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

Chidamlilikning marjinal zahirasi - bu mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni sotishdan olinadigan haqiqiy tushumning rentabellik chegarasidan og'ishish foizidir.

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

Marjinal daromad hajmi korxonaning doimiy xarajatlarni qoplash va foyda olishga qo'shgan hissasini ko'rsatadi.

Marjinal daromad hajmini aniqlashning ikki usuli mavjud:

Birinchi usulda sotilgan mahsulot uchun korxonada tushumlaridan barcha o'zgaruvchan xarajatlar chiqarib tashlanadi.

Ikkinchi usulda esa marjinal daromad hajmi korxonada doimiy xarajatlari va foydasini qo'shish yo'li bilan aniqlanadi.

Marjinal daromadning o'rtacha hajmi deganda, mahsulot bahosi bilan o'rtacha o'zgaruvchan xarajatlar o'rtasidagi tafovut tushuniladi. Marjinal daromadning o'rtacha hajmi mahsulotning doimiy xarajatlarini qoplashga qo'shilgan hissa va olingan foydani aks ettiradi.

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

Iqtisodiyot nazariyasi va amaliyotida CVP - tahlilini o'tkazishning ko'plab usullari mavjud. Ularni sinchiklab o'rganish shuni ko'rsatadiki, zararsizlik nuqtasini aniqlash va unga ta'sir etadigan omillarni hisoblash uchun ko'plab formulalar qo'llaniladi. Shu bilan birga, amaliyotning o'zi ham shunday har tomonlama qulay formulani qo'llashni talab etadiki, u CVP -tahlilini tashkil

etuvchi barcha baholarning o'zaro aloqadorligini o'rnatishga va ancha oddiy yo'l bilan har bir omilning ta'sirini aniqlashga imkon tug'dirishi lozim. Nazarimizda, bunday maqsadga erishish uchun quyidagi formuladan foydalanish mumkin:

$$M_f = \frac{X_d + F}{M_b} = \frac{X_d + F}{B_m - X_{uz}}$$

bunda, M_f - mahsulot hajmi;

X_d - doimiy xarajatlar summasi;

F - foyda summasi;

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

B_m - mahsulot birligi bahosi;

X_{yz} - o'zgaruvchan xarajatlarni mahsulot birligi sum-masi.

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

$$M_f = \frac{X_d + F}{B_m - X_{uz}} = \frac{500000 + 100000}{200 - 120} = 7500 \text{ kg}$$

Bu erda mahsulotni zararsiz sotish hajmi quyidagini tashkil etadi:

$$M_3 = \frac{X_d}{B_m - X_{uz}} = \frac{500000}{200 - 120} = 6250 \text{ kg}$$

2. Berilgan koordinatlardagi kutilayotgan foyda summasini aniqlaymiz:

$$F = M_\phi (BB - X_{uz}) - X_d = 7500(200 - 120) - 500000 = 100000 \text{ sum}$$

3. Berilgan koordinatlardagi doimiy xarajatlar summasini aniqlaymiz:

$$X_d = M_f (BB - X_{yz}) - \Phi = 7500(200 - 120) - 100000 = 500000 \text{ sum}$$

4. Sotishlarning rejalashtirilgan bahosini aniqlaymiz:

$$B_m = X_{uz} + \frac{X_d + F}{M_f} = 120 + \frac{500000 + 100000}{7500} = 200 \text{ sum}$$

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

$$X_{uz} = B_m - \frac{X_d + F}{M_f} = 200 - \frac{500000 + 100000}{7500} = 120 \text{ sum.}$$

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

$$M_b = \frac{X_d + F}{M_f} = \frac{500000 + 100000}{7500} = 80 \text{ sum.}$$

Shuni ta'kidlash lozimki, korxonada xarajatlarini doimiy va o'zgaruvchanlarga bo'lish SVR - tahlilining asosiy sharti hisoblanadi. Ma'lumki, doimiy xarajatlar ishlab chiqarish va sotishlar hajmiga bog'liq bo'lmaydi, o'zgaruvchan xarajatlar esa - bu ikkita omilning o'zgarishiga mutanosib ravishda o'zgarib turadi. Shu bois, yuqorida keltirilgan formulalarga asosan zararsizlik nuqtasini aniqlash uchun **mahsulotni zararsiz sotish koeffitsienti** ko'rsatkichidan foydalanishni maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz.

Uni quyidagi formula bo'yicha aniqlash mumkin:

$$K_3 = \frac{M_3}{M_f}$$

bunda, K_3 - mahsulotni zararsiz sotish koeffitsienti;

M_3 - mahsulotni zararsiz sotish hajmi;

M_f - mahsulotni foydali sotish hajmi.

Quyida mahsulotni zararsiz sotish koeffitsientini hisoblaymiz:

$$K_3 = \frac{6250}{7500} = 0,83$$

ni tashkil etadi.

Bu koeffitsient yordamida mahsulot sotish hajmiga bog'liq zararsizlik ko'rsatkichini aniqlaymiz.

1. Mahsulot sotish hajmini qiymat ko'rinishida aniqlaymiz.

$$1500000 \times 0,83 = 1245000 \text{ so'm.}$$

2. Mahsulotni zararsiz narxini belgilaymiz.

$$100 \times 0,83 = 83 \text{ so'm.}$$

3. Mahsulot birligiga to'g'ri keladigan o'zgaruvchan xarajatlarni aniqlaymiz.

$$60 \times 0,83 = 49,8 \text{ so'm.}$$

4. Mahsulot birligiga to'g'ri keladigan marjinal daromad summasini aniqlaymiz.

$$40 \times 0,83 = 33,2 \text{ so'm.}$$

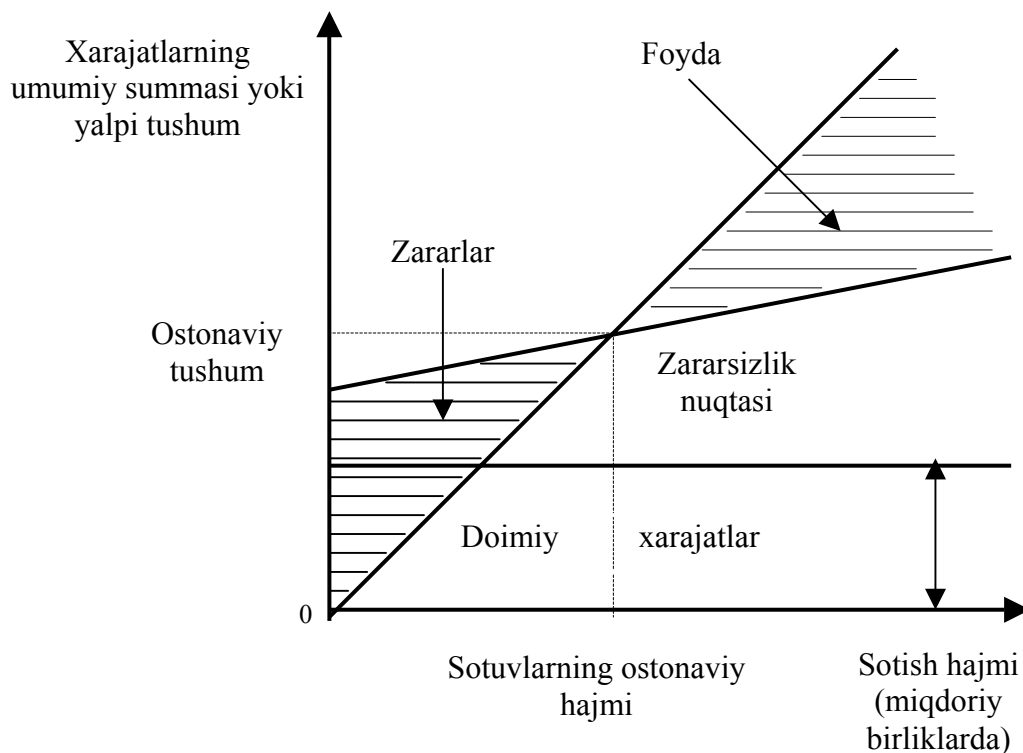
Biz taklif etayotgan SVR - tahlil usuli hisob-kitoblarni soddalashtiradi va ularning mehnat talabliligini kamaytiradi, shuningdek, qabul qilinadigan boshqaruv qarorlari samaradorligini oshirishga imkon beradi.

SVR-tahlilidan foydalanish ishlab chiqarish korxonalarini faoliyatidagi muammoli masalalarni tezkor va sifatli hal etadi.

SVR-tahlilini amaliyotda goho zararsizlik nuqtasi tahlili deb ham yuritiladi. *Zararsizlik nuqtasi deganda, korxonada ishlab chiqarishining shunday hajmi va tushumi tushuniladiki, bunda barcha xarajatlar qoplanishi va dastlabki foyda olinishi ta'minlanadi.* Bu nuqta "Xatarli" yoki "O'lik" yoki "Muvozanat" nuqtasi deyiladi. Iqtisodiy adabiyotlarda bu nuqtani VER ("Break-even point" - qisqartmasi) sifatida belgilanadi va u rentabellik nuqtasi yoki ostonasi deb aytiladi.

Zararsizlik (rentabellik ostonasi) nuqtasini hisoblash uchun uch usuldan foydalaniladi: grafik, tenglamalar va marjinal daromad.

Grafik usulda zararsizlik nuqtasi (rentabellik ostonasi)ni topish "Xarajatlar - mahsulot hajmi - foyda" yaxlit grafigini tuzishga olib keladi. (10-chizma).



10-chizma. Zararsizlik nuqtasi (rentabellik ostonasi) chizmasi

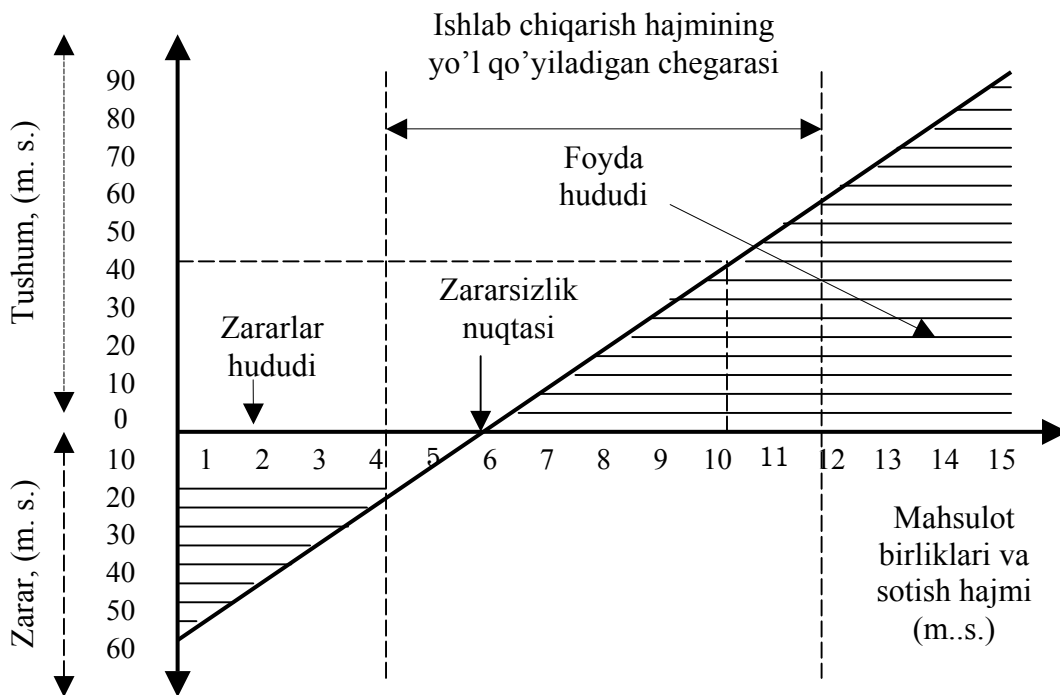
Zararsizlik nuqtasiga mos keluvchi tushum *ostonaviy tushum* deb aytiladi.

Zararsizlik nuqtasidagi ishlab chiqarish (sotish) hajmi ishlab chiqarish (sotishlar)ning ostonaviy hajmi deb ataladi. Agar korxonada sotishlarning ostonaviy hajmidan kam mahsulot sotilsa, u zarar ko'radi, ko'p sotilsa foyda oladi.

Boshqaruv hisobida ishlab chiqarish hajmi (quvvati) mashina va uskunalarning bo'sh turib qolishi, ularni ta'mirlash vaqti, ishdagi tanaffuslar va shu kabilar bilan bog'liq bo'lib, u optimal yoki real imkoniyat darajasiga ega bo'lishi mumkin. Optimal imkoniyat - mashina va jihozlarning bo'sh turmasdan yuqori unum bilan ishlash darajasi hisoblanadi. Real imkoniyat esa - mashina va jihozlarning o'rtacha (normal) quvvat bilan ishlashi mumkin bo'lgan imkoniyat darajasidir. Demak, optimal imkoniyatdan real imkoniyatni chegirib tashlasak, ishlab chiqarish quvvati kelib chiqadi, buni amaliyotda nazariy quvvat (imkoniyat) deb ham atashadi.

Shuni ta'kidlash zarurki, ishlab chiqarishning zararsizlik nuqtasi va yalpi foyda chizmasini tasvirlashda turli darajadagi ishlab chiqarishlar o'rtasidagi bog'liqlikni aks ettirish muammosi paydo bo'ladi. Zararsizlik nuqtasi chizmasi bo'yicha foyda va zararlar o'rtasidagi oqilona nisbatni aniqlash uchun jami xarajatlar va daromadlar o'rtasidagi chiziqlar orasidagi masofani topish zarur.

Foydaning oshishiga mahsulot hajmini o'zgarishi ta'sirini aniqlashda qulay usullardan biri foyda va mahsulot hajmi chizmasi hisoblanadi. (11-chizma).



Manba: Druri K. *Vvedenie v upravlencheskiy i proizvodstvenniy uchet. Uchebnoe posobie.*-M.: Audit, YuNITI, 1998.-783 s. (s. 296).

11-chizma. Foyda va mahsulot hajmi o'rtasidagi bog'liqlik

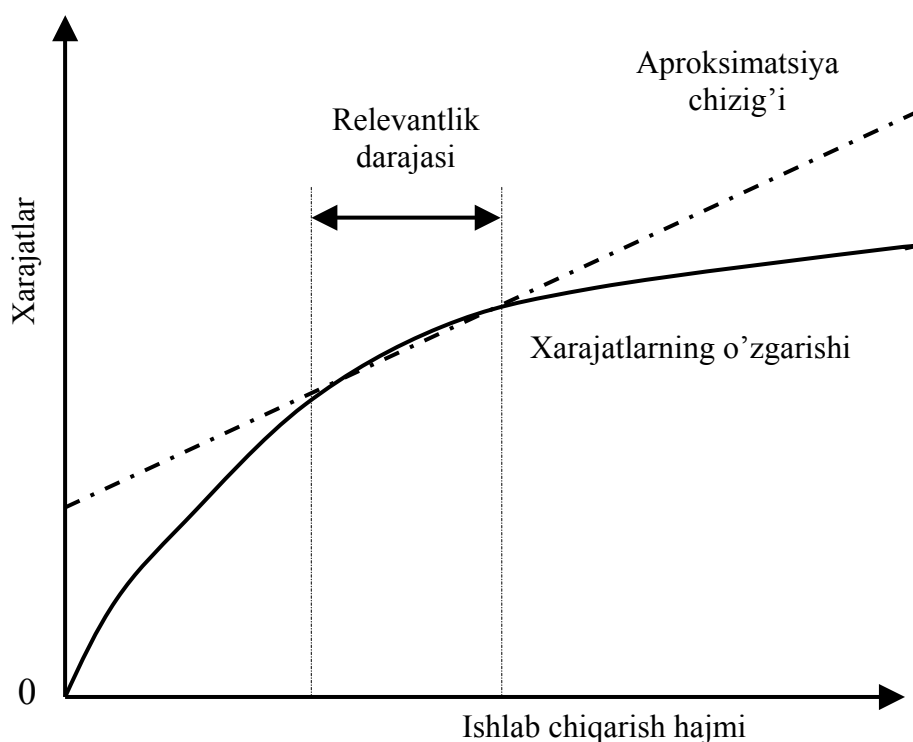
Yuqoridagi chizmadan ko'rinib turibdiki, gorizontal o'q ishlab chiqarish va sotish hajmini, vertikal o'q esa hisobot davridagi foyda va zararlarni aks ettirgan. Agar sotish hajmi nolga teng bo'lsa, unda maksimal zararlarni doimiy xarajatlar summasiga teng bo'lishi shart, chunki korxonaning zararlari uning doimiy xarajatlari summasidan oshib ketmasligi lozim. Har bir birlik mahsulot sotilganda, doimiy xarajatlardan yuqori 10000 so'mlik yalpi foydaga erishiladi, chunki foyda va zararlarning intervali 10000 so'mdan qilib belgilangan, natijada sotish hajmi 6000 donaga etganda, yalpi foyda doimiy xarajatlar yig'indisiga tenglashadi. Har bir 6000 donadan yuqori sotilgan mahsulot uchun 10000 so'mdan qo'shimcha foyda olinadi. Demak, sotish hajmi 10000 dona bo'lganda foyda summasi

400000000 so'mni (40000 so'mx10000 dona) tashkil etadi. Sotish hajmi va foyda o'rtasidagi bu nisbat chizmada punktir chiziq bilan ko'rsatilgan.

Shu o'rinda, ishlab chiqarish hajmi bilan o'zgaruvchan xarajatlar o'rtasida o'zaro chiziqli bog'lanish mavjudligini ham ta'kidlab o'tish lozim ya'ni koordinata tekisligida xarajatlar va mahsulot birligi ma'lum nuqtalarda kesishadi. Biroq hamma o'zgaruvchan xarajatlar ham ishlab chiqarish quvvati bilan to'g'ri chiziqli bog'lanishda bo'lmaydi. Shu sababli ularni rejalashtirish, tahlil qilish va ulardan boshqaruv qarorlari qabul qilishda foydalanish imkoniyati mavjud emas. Shu boisdan, chiziqsiz bog'langan xarajatlarni shartli ravishda chiziqli bog'lanishga moslashtirish maqsadida «chiziqli aproksimatsiya» usulidan foydalaniladi. (12-chizma.)

Professor A.Pardaevning fikricha: «To'g'ri chiziqsiz bog'langan xarajatlarni rejalashtirish qiyin, lekin ularni ham boshqaruv qarorlarini qabul qilishda hisobga olish zarur. «Chiziqli aproksimatsiya» (yoki «relevant darajasi usuli») usulidan foydalanish xuddi ana shunday chiziqsiz bog'langan xarajatlarni chiziqli bog'lanishga moslashishini ta'minlaydi»(3.114., 28 b.).

Relevantli daromad va xarajatlar - haqiqiy olingan daromad va qilingan xarajatlar bo'lmay, ular kelajakda kutilayotgan daromad va xarajatlar hisoblanib, ularni boshqaruv qarorlari ta'sirida o'zgartirish mumkin. Bunda ko'p variantlilik ya'ni relevantlik holati vujudga keladi. (12-chizma).



12-chizma. Relevantlik darajasi usuli va uning aproksimatsiya chizig'i bilan bog'liqligi

Ushbu chizmadan ko'rinib turibdiki, to'g'ri chiziqli o'zgaruvchan xarajatlar bilan egri chiziqli o'zgaruvchan xarajatlar ma'lum darajada alohida, ma'lum bir nuqtada esa bir tekisda harakat qiladi va keyinchalik yana ajralib ketadi. Mana shu chiziqlar qo'shilgan oraliq *relevantlik darajasi* deb ataladi.

To'plamlar (tenglamalar) usuli bilan zararsizlik nuqtasi (rentabellik ostonasi)ni aniqlash uchun quyidagi formuladan foydalanamiz.

Yalpi tushum - O'zgaruvchan xarajatlar-

- Doimiy xarajatlar = Foyda.

Formula ko'rsatkichlari hisob-kitobini quyidagicha yoyib chiqish mumkin:

(Bir birlik mahsulotning bahosi × Bir birlik mahsulotning miqdori) -

(Bir birlik mahsulotga qilingan o'zgaruvchan xarajatlar × Bir birlik mahsulotning miqdori) - Doimiy xarajatlar = Foyda

Prof.Pardaev A.X. sotishlarning zararsizlik (kritik) nuqtasini aniqlashda quyidagi formuladan foydalanishni taklif etadi (3.114., 31 b.):

$$\boxed{\text{Sotilgan mahsulot irligiga to'g'ri ke-ladigan kritik nuqta}} = \frac{\boxed{\text{Doimiy xarajatlar}}}{\boxed{\text{aho}} \times \boxed{\text{Shu birlik mahsulot-ning o'zgaruvchan xara-jati}}}$$

Marjinal daromad usuli tenglamalar usulining turlaridan biri hisoblanadi. Bunda zararsizlik nuqtasi (rentabellik ostonasi) quyidagi formula bilan aniqlanadi:

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

Chidamlilikning marjinal zahirasi - bu mahsulot (ishlar, xizmatlar) sotishdan olinadigan haqiqiy tushumning sotishni zararsizligini ta'minlovchi ostonaviy tushumdan oshib ketishini ko'rsatuvchi kattalikdir. Bu ko'rsatkich quyidagi formula bilan aniqlanadi:

Chidamlilikning

$$\text{marjinal za hirasi} = \frac{(\text{Haqiqiy tushum} - \text{Ostonaviy tushum})}{\text{Haqiqiy tushum} \times 100\%}$$

Zararsiz sotuv vaqtida mahsulot bahosini aniqlash uchun quyidagi formuladan foydalanish mumkin:

$$\text{Zararsizlik bahosi} = \frac{\text{Ostonaviy tushum}}{\text{Ishlab chiqarilgan mahsulot hajmi}}$$

Zararsizlik bahosi formulasi yordamida har doim ishlab chiqarishning belgilangan hajmi, sotish va ma'lum darajada foyda olish uchun zaruriy bahoni belgilash mumkin.

Ishlab chiqarish dastagi (leverage, so'zma-so'z tarjimada richag, dastak) - bu korxonada foydasini boshqarishning doimiy va o'zgaruvchan xarajatlarni mutanosibligiga asoslangan mexanizmidir. Uning yordamida sotish hajmi

o'zgarishiga bog'liq ravishda korxonada foydasi o'zgarishini taxminlash, shuningdek, zararsiz faoliyat yuritish nuqtasini aniqlash imkoniyati mavjud. Korxonada xarajatlarni doimiy va o'zgaruvchaga bo'lishga asoslangan marjinal usuldan foydalanish uchun ishlab chiqarish dastagi mexanizmini qo'llanishi zaruriy shartdir. Korxonada xarajatlari umumiy summasidagi doimiy xarajatlarning solishtirma birligi korxonada tushumi o'zgarishi hajmidan qanchalik kam bo'lsa, foyda hajmi shunchalik katta darajada o'zgaradi.

Ishlab chiqarish dastagi quyidagi formula bilan aniqlanadi:

$$C_{li} = \frac{MD}{F} \quad (1)$$

$$\text{yoki } C_{li} = \frac{Xd + F}{F} = 1 + \frac{Xd}{F} \quad (2)$$

Bunda,

C_{li} - ishlab chiqarish dastagi samarasi;

MD - marjinal daromad;

Xd - doimiy xarajatlar;

F - foyda.

(1) formula yordamida topilgan ishlab chiqarish dastagi samarasining qiymati korxonada tushumi o'zgarishlariga bog'liq ravishda foydaning o'zgarishini taxminlash uchun foydalaniladi.

Buning uchun quyidagi formuladan foydalaniladi.

$$C_{li} = \frac{\Delta F}{\Delta T} \quad (3)$$

Bunda,

ΔF - foydaning o'zgarishi, % da;

ΔT - tushumning o'zgarishi, % da.

Yanada aniqroq tushunish uchun ishlab chiqarish dastagi ta'sirini quyidagi misolda ko'rib chiqamiz, (so'mda).

1) Sotishlar summasi (tushum)	1500000
2) O'zgaruvchan xarajatlar	900000
3) Marjinal daromad (1q-2q)	600000

- 4) Doimiy xarajatlar 200000
- 5) Asosiy faoliyat(operatsion) foydasi (3q-4q) 400000
- 6) Sotilgan mahsulot hajmi, dona 2500
- 7) Bir birlik mahsulot bahosi, so'm 600
- 8) Ishlab chiqarish dastagi samarasi (3q:5q) 1,50

Ishlab chiqarish dastagi mexanizmidan foydalangan holda tushum o'zgarishiga bog'liq ravishda korxonada foydasi o'zgarishini taxminlash mumkin, shuningdek, zararsiz faoliyat nuqtasini aniqlaymiz. Bizning misolimizda ishlab chiqarish dastagi samarasi 1,50 birlikni tashkil etadi. (600000:400000). Bu shuni anglatadiki, korxonada tushumi 1%ga pasayganda, foyda 1,50%ga qisqaradi, tushum 27%ga pasayganda esa, biz rentabellik ostonasiga etamiz ya'ni foyda nol bo'ladi. Faraz qilaylik, tushum 10%ga qisqardi va 1350000 so'mni tashkil etadi (1500000x10:100). Bunday sharoitda korxonada foydasi 15%ga qisqaradi va 340000 so'mni tashkil etadi (400000x15:100).

Bu erda,
$$I_{\text{d}} = \frac{M_{\phi} (BB - X_{y3})}{M_{\phi} (BB - X_{y3}) - X_{\text{d}}}$$

I_{d} -ishlab chiqarish dastagi;

M_{ϕ} -sotilgan mahsulot hajmi, dona;

B_{M} -bir birlik mahsulotning bahosi;

X_{y3} -bir birlik mahsulotga to'g'ri keladigan o'zgaruvchan xarajatlar;

X_{d} -doimiy xarajatlar.

Ishlab chiqarish dastagi menejerga xarajatlar va foydani boshqarishda korxonaning foyda olish bo'yicha strategiyasini tanlashga yordam beruvchi ko'rsatkich hisoblanadi. Ishlab chiqarish dastagi hajmi quyidagi omillar ta'siri ostida o'zgarishi mumkin:

- sotish bahosi va hajmi;
- o'zgaruvchan va doimiy xarajatlar;
- yuqoridagi omillar kombinatsiyasi (moliyaviy va ishlab chiqarish

dastaklarini hisoblashda zanjirli bog'lanish usulini qo'llash).

Yuqorida keltirilgan misol asosida har bir omilning ishlab chiqarish dastagi samarasiga ta'sirini ko'rib chiqamiz.

Sotish bahosini 10% (bir donasi 660 so'mgacha) oshishi sotishlar hajmini 1650000 so'mgacha, marjinal daromadning 750000 so'mgacha (1650000-900000) va foydani 550000 so'm (750000-200000)gacha oshishiga olib keladi. Bunda birgina hisob-kitobda marjinal daromad ham 240 so'mdan (600000 so'm:2500 dona) 300 so'mgacha (750000 so'm:2500 dona) oshadi. Bunday tartibda doimiy xarajatlarni qoplash uchun sotishlarning kichik hajmi talab etiladi: zararsizlik nuqtasi 667 donani (200000so'm:300so'm), korxonada chidamliligining marjinal zahirasi esa 1833 dona (2500 dona-667 dona) yoki 73% gacha ortadi. Natijada korxonada 150000 so'm (550000-400000) miqdorida qo'shimcha foyda oladi. Bunda ishlab chiqarish dastagining samarasi 1,50 dan 1,36 birlikkacha (750000:550000) pasayadi.

O'zgaruvchan xarajatlarni 10%ga pasayishi (900000 so'mdan 810000 so'mgacha) marjinal daromadni 690000 so'mgacha (1500000-810000) va foydani 490000 so'mgacha (690000-200000) ortishiga olib keladi. Buning natijasida zararsizlik nuqtasi (rentabellik ostonasi) 434783 so'mgacha [200000:(690000:1500000)] ortadi, miqdor ko'rinishida bu 174 dona (434783:2500)ni tashkil etadi. Binobarin, korxonada chidamliligini marjinal zahirasi 1065217 so'm (1500000-434783)ni yoki 1776 dona (1065217 so'm:600 so'm)ni tashkil etadi. Bunday sharoitda korxonadagi ishlab chiqarish dastagi samarasi bir yarim birlikkacha (690000:490000) pasayadi. Doimiy xarajatlarning 10%ga pasayishi davrida (200000 so'mdan 180000 so'mgacha) korxonada foydasi 420000 so'mgacha (1500000-900000-180000) ortadi. Bunday sharoitda zararsizlik nuqtasi pul ifodasida 450000 so'm [180000:(600000:1500000)] hajm ko'rinishida esa 750 donani (450000:600) tashkil etadi. Bunda korxonada chidamlilikning marjinal zahirasi 1050000 so'm (1500000-450000) yoki 1750 dona (1050000:600)ni tashkil etadi. Binobarin, doimiy xarajatlarni 10%ga pasayishi natijasida ishlab chiqarish

dastagi samarasi 1,43 birlikni (600000:420000)ni tashkil etadi va dastlabki darajasiga nisbatan 0,07 birlikka (1,50-1,43) pasayadi.

Hisob-kitoblar tahlili shuni ko'rsatadiki, ishlab chiqarish dastagi samarasini o'zgarishi asosida korxonalar xarajatlari umumiy summasida doimiy xarajatlarning hissasini o'zgarishi yotadi. Bunda shuni nazarda tutish zarurki, sotishlar hajmi o'zgarishi foydaning doimiy va o'zgaruvchan xarajatlarga nisbati turlicha bo'lgan korxonalarda bir xilda bo'lmasligi mumkin. Korxonalar xarajatlari umumiy summasidagi doimiy xarajatlarni solishtirma og'irligi qancha past bo'lsa, korxonalar tushumi o'zgarishi sur'atlariga nisbatan foyda hajmi shunchalik o'sadi.

Shuni ta'kidlash lozimki, 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 samarasi korxonalar o'z faoliyatining zararsiz nuqtasini bartaraf etgandan keyingina namoyon bo'la boshlaydi.

Ishlab chiqarish dastagining samarasi namoyon bo'la boshlashi uchun korxonalar o'zining avvalgi doimiy xarajatlarini qoplash uchun marjinal daromadning etarli miqdorini belgilab olishi kerak. Cababi, korxonalar sotishlarning muayyan hajmidan qat'iy nazar, o'zining doimiy xarajatlari o'rnini to'ldirishga majbur, shu bois, doimiy xarajatlar summasi qancha baland bo'lsa, u boshqa shunday holatlarda shuncha kech o'z faoliyati zararsizlik nuqtasiga etadi. Shuning uchun korxonaning o'z faoliyati zararsizligini ta'minlamaganligi, doimiy xarajatlarning yuqori darajasi zararsizlik nuqtasiga etishga qiyinchilik tug'diradi.

2. Sotish hajmining bundan keyingi ortib borishi va zararsizlik nuqtasidan uzoqlasha borishi bilan ishlab chiqarish dastagi samarasi pasaya boradi. Sotish hajmini o'sishining har bir keyingi foizi foyda summasi o'sishining ortib boruvchi sur'atiga olib keladi.

3. Ishlab chiqarish dastagi mexanizmi teskari yo'nalishga ham ega - sotish hajmining har qanday pasayishida korxonalar foydasi hajmi 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 uning teskarisi ham kuzatiladi.

5. Ishlab chiqarish dastagi samarasi faqat qisqa davrda namoyon bo'ladi. Bu shuning bilan izohlanadiki, korxonada doimiy xarajatlari qisqa vaqt oralig'idagina o'zgarishsiz qoladi. Sotish hajmining ortishi jarayonida doimiy xarajatlarning summasining navbatdagi o'zgarishi ro'y berishi bilanoq korxonada zararsizlikning yangi nuqtasini e'tirof etishi va unga o'z ishlab chiqarish faoliyatini moslay olishi zarur. Boshqacha aytganda, bunday o'zgarishdan keyin ishlab chiqarish dastagining samarasi xo'jalik yuritishning yangi sharoitlarida yangicha namoyon bo'ladi.

Tovar bozorining sotish hajmi pasayishi mumkinligini belgilab beruvchi noqulay kon'yunkturasida, shuningdek, korxonada iqtisodiy faoliyatining ilk bosqichlarida, hali u zararsizlik nuqtasini bartaraf etmagan vaqtda, doimiy xarajatlarni pasaytirish uchun chora-tadbirlar ko'rmog'i zarur va aksincha, tovar bozorining qulay kon'yunkturasida va chidamlilikni ma'lum marjinal zahirasi mavjudligida doimiy xarajatlarni iqtisod qilishni amalga oshirishga bo'lgan talablar ancha susaygan bo'lishi mumkin. Bunday sharoitlarda korxonada asosiy ishlab chiqarish fondlarini qayta jihozlashi va yangilashi, real investitsiyalar hajmini ancha kengaytirishi lozim.

Biroq, ushbu ma'lum to'siqlarga qaramay, zarurat tug'ilganda har bir korxonada doimiy xarajatlarning summasi va hajmini pasaytirish uchun etarli darajada imkoniyatlarga ega. Bunday resurslar tarkibi: tovar bozorining noqulay kon'yunkturasida ustama xarajatlarning (boshqarish bo'yicha xarajatlarning)ni jiddiy qisqartirish, amortizatsiya ajratmalari oqimini pasaytirish maqsadida nomoddiy aktivlar va foydalanilmayotgan asbob-uskunalarini bir qismini sotish, asosiy vositalarni sotib olish o'rniga mashinalar va asbob-uskunalar tizimining qisqa muddatli lizing shakllaridan keng foydalanish, ko'pchilik kommunal xizmatlar hajmini qisqartirish va h.k.lar kiradi.

O'zgaruvchan xarajatlarni iqtisod qilishning asosiy zahiralari qatoriga quyidagilarni kiritish mumkin: xodimlar mehnati unumdorligini oshirish hisobiga asosiy va yordamchi ishlab chiqarish xodimlari sonini kamaytirish, tovar bozorining noqulay kon'yunkturasi sharoitida xomashyo, materiallar va tayyor mahsulotlar zahiralari hajmini qisqartirish, Xomashyo va materiallarni etkazib berishning korxonaga uchun qulay sharoitlarni yaratish va boshqalar.

Ishlab chiqarish dastagi mexanizmidan foydalanish, doimiy va o'zgaruvchan xarajatlarni aniq maqsadga yo'naltirish va boshqarish, beqaror bozor sharoitlarida ular o'rtasidagi o'zaro nisbatni tezkor o'zgartirib borish korxonaga foydasini oshirishga imkon beradi. Real bozor xo'jaligi sharoitida faoliyat ko'rsatuvchi ishlab chiqaruvchilar, ayniqsa, sutni qayta ishlash korxonalarida CVP - tahlil usulining tahliliy imkoniyatlarini munosib ravishda baholay oladilar.

2.2.2. Bahoni shakllantirish bqyicha qarorlar qabul qilish

Sotiladigan mahsulotlar (tovarlar, xizmatlar)ga ilmiy asoslangan baho siyosatini ishlab chiqish boshqaruv hisobining asosiy vazifalaridan biri hisoblanadi.

O'z mahsulotini ishlab chiqara boshlashidan avval har bir korxonaga qancha foyda olishi mumkinligini rejalashtiradi. Korxonaga foydasi, odatda, asosan ikki ko'rsatkichga bog'liq: mahsulot bahosi va uni ishlab chiqarishga sarflanadigan haqiqiy xarajatlar.

Erkin raqobat sharoitida mahsulot bahosi ishlab chiqaruvchi yoki xaridor xohishi bo'yicha baland yoki past bo'lishi mumkin emas, u talab va taklif asosiga qurilgan bozor qonuniyatlari bilan tartibga solib boriladi.

Professor T.Malikov, korxonaga investitsiya va moliyaviy qarorlar qabul qilmog'i uchun birinchi navbatda uning mahsulotiga bo'lgan talab to'g'risida ma'lumot zarur bo'ladi, deb hisoblaydi. Shuning uchun, marketing tadqiqotlarining muhim instrumentlaridan biri talab va taklif egri chiziqlari ekanligini tan olgan holda, shular ustida to'xtalib o'tish maqsadga muvofiqdir (3.75., 12 b.).

Ma'lumki, inflyatsiya jarayonida baholarning o'sishi sodir bo'layotgan paytda pulning foydaliligi pasayib boradi. Shu sababli bunday sharoitda barcha hisob-kitoblarni qiyosiy yoki bazis davri baholarida amalga oshirmoq zarur. Aks holda, noto'g'ri ma'lumotlarga asosida to'g'ri moliyaviy qaror qabul qilib bo'lmaydi. Shu nuqtai-nazardan qiyosiy baholardan foydalanish moliyaviy menejmentdagi hamma hisob-kitoblarga tegishli bo'lgan talab hisoblanadi.

Bunda bir o'lchamning o'zgarishi ikkinchi o'lchamning o'zgarishiga qanday ta'sir etishi tahlil qilinadi.

Ishlab chiqarishning hajmi va baholar darajasi turlicha bo'lgan sharoitda foyda summasini solishtirishni bir nechta variantlari mavjud. Mahsulotning qo'shimcha birligini ishlab chiqarish umumiy tushumning ma'lum bir birlikda oshishiga olib keladi va u cheklangan tushum deyiladi. O'z navbatida xarajatlar

miqdorining ham bir birlikda oshishi kuzatiladi va u cheklangan xarajatlar deb ataladi. Maksimal foyda cheklangan tushum bilan cheklangan xarajatlar bir-biriga teng bo'lgan yoki ular bir-biriga maksimal darajada yaqinlashgan holda olinishi mumkin. Foydalilikning cheklanganligi nazariyasiga muvofiq, ishlab chiqarishning o'sishi tufayli cheklangan tushum cheklangan xarajatlarga nisbatan tezroq sur'atlarda o'sib borgunga qadar foyda hajmi o'sib boraveradi. Biroq, cheklangan xarajatlar cheklangan tushumdan oshib ketgan paytda mahsulot ishlab chiqarishni qisqartirish zarur. Xulosa qilganimizda, cheklangan xarajatlarning cheklangan tushumga yaqinligi (maksimal) eng yuqori darajada ta'minlanganda yoki unga tenglashtirilganda mahsulot ishlab chiqarishning hajmi va uning bahosi ishlab chiqaruvchini eng yuqori (maksimal) foyda bilan ta'minlaydi. Muallifning yana bir fikri diqqatga sazovordir ya'ni baho oshgan (yoki pasaygan) holatda talab hajmining elastikligi masalasidir. (12-jadval).

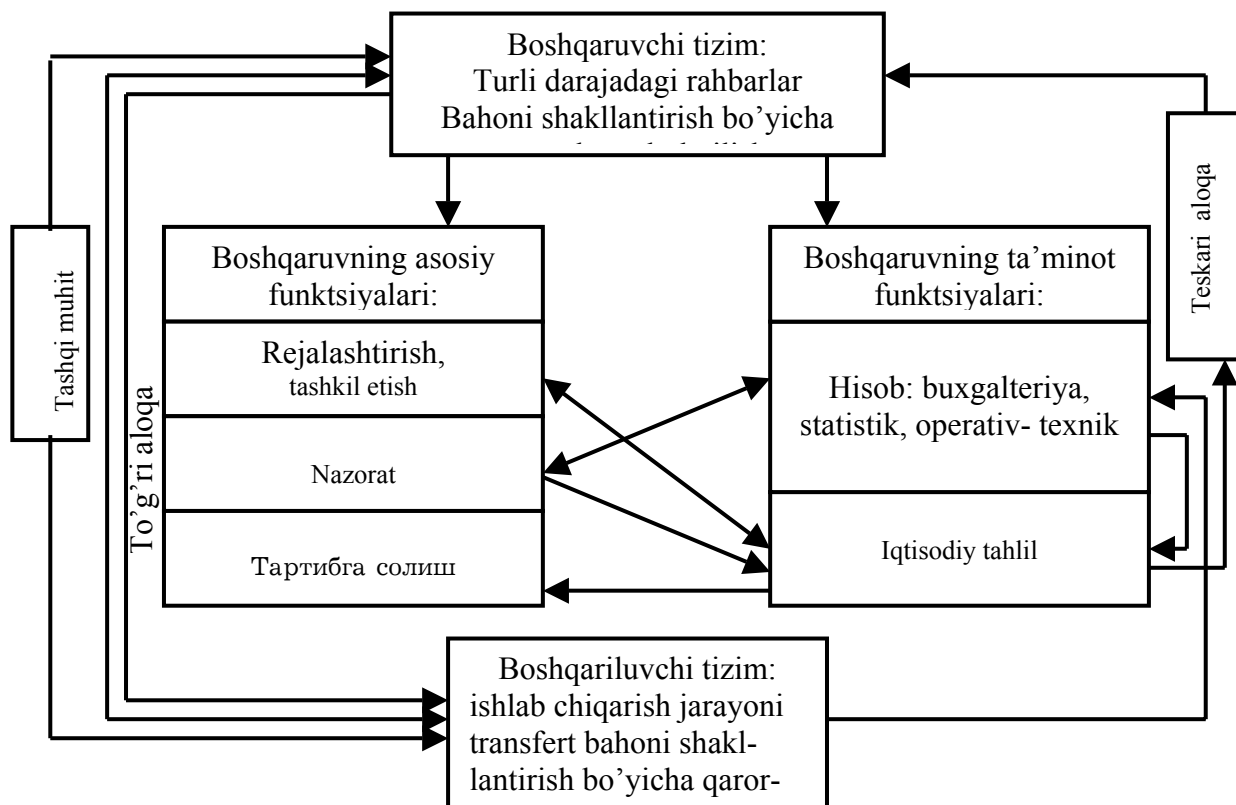
12-jadval

Talabning turli ko'rinishlarida xaridorlarning xatti-harakatlari

Talab xarakteri	Baholar pasayganda xaridorlarning xatti-harakatlari	Baholar oshganda sotib oluvchilarning xatti-harakatlari
<i>Talab elastikli (TE>1)</i>	<i>Sotib olish hajmi keskin oshadi (bahoning pasayi-shiga nisbatan talab tez-roq o'sadi). Korxonaning tushumi ortadi.</i>	<i>Sotib olish hajmi keskin kamayadi (bahoning oshishiga nisbatan talab yuqori sur'-atlarda pasaya boradi). Korxonaning tushumi orta-di. Korxonaning tushumi kamayadi.</i>
<i>Talab elastikligi birga teng (TE=1)</i>	<i>Bahoning pasayishiga mos ravishda talab sur'atlari ham o'sa boradi. Korxona-ning tushumi ortadi.</i>	<i>Bahoning o'sish sur'atlariga mos ravishda talab ham pasaya boradi. Tushum o'zgarmaydi.</i>
<i>Talab elastik emas (TE<1)</i>	<i>Talabning o'sish sur'atlari bahoning pasayish sur'atlaridan kichikroq. Tushum pasaya boshlaydi.</i>	<i>Talabning pasayish sur'atlarida bahoning o'sish sur'atlaridan pastroq. Tushum o'sa boshlaydi</i>

Manba: Malikov T. Moliyaviy qaror qabul qilish asoslari.-T.: Sharq, 1996.-64 b. (19 b)

Bozor iqtisodiyoti sharoitida korxonada bahoni shakllantirish va boshqarish bo'yicha tezkor qarorlar qabul qilish zaruriyati tug'iladi. Buning uchun boshqaruv tizimida bahoni shakllantirish bo'yicha funktsional bloklarning o'zaro aloqasini bilish muhim ahamiyatga ega. (13-chizma).



13-chizma. Korxonada boshqaruv tizimida bahoni shakllantirish bo'yicha funktsional bloklarning o'zaro aloqasi

Chizmadan ko'rinib turibdiki, bahoning shakllanishi nafaqat ichki omillardan, balki tashqi muhit ta'siriga ham bog'liqdir.

Tashqi muhitdagi quyidagi makrodarajadagi o'zgarishlar korxonada bahoni shakllantirishga shubhasiz ta'sir ko'rsatadi:

1. *Iqtisodiyotdagi o'sish va pasayish* (har qanday mahsulotga bo'lgan ehtiyoj aholining real daromadlari, investitsiya faolligi, davlat xarajatlari, kredit olish va uni qaytarishga imkoniyatlari, baholarning o'zgarishiga bog'liq). Shu sababli tashqi muhitni tahlil qilish korxonani baholash uchun boshlang'ich nuqta va qadam bo'lib hisoblanadi;

2. *Tabiiy resurslarga yaqinlik va ularning zahirasiga ega bo'lish* nafaqat mahsulot etishtiruvchi, balki qayta ishlovchi korxonalarni strategik rivojlantirish uchun muhim ahamiyatga ega;

3. *Siyosat va huquq*. Korxonaning faoliyat yuritishida davlatning iqtisodiy barqarorligi, turli xil mulk egalarining huquqiy jihatdan muhofaza qilinganligi,

soliq qonunchiligining o'zgarib turishi, bojxona huquqi kabi omillar ham hal qiluvchi ahamiyatga ega;

4. *Demografiya.* Korxonada joylashgan hududdagi aholining soni va tarkibi uning faoliyatiga juda ham bog'liqdir. Agar hududda tug'ilish darajasi yuqori bo'lsa, bolalar assortimentiga talab katta bo'ladi yoki katta yoshdagi aholining hissasiga qarab ularning talabidagi mahsulotlar ishlab chiqarish zarur bo'lsa, korxonada shu bozorga qarab mo'ljal olishi zarur;

5. *Ijtimoiy-madaniy muhit.* Jamiyatning iqtisodiy farovonligi oshib borishi bilan unda iqtisodiy xavfsizlikni ta'minlashga, kam aholining ta'minlangan va ishsiz qatlamlarini himoya qilishga ehtiyoj oshib boradi;

6. Jahon iqtisodiyoti va xalqaro iqtisodiy munosabatlar.

Bahoni siyosati masalasi bo'yicha moliyachi va marketologlar o'rtasidagi bahoga nisbatan ikki muqobil yondashuv - xarajatlar va qiymat yondashuvlari sohasida bahs-munozara kelib chiqadi. Ularning mohiyatini 14-chizma yordamida tasvirlash mumkin.

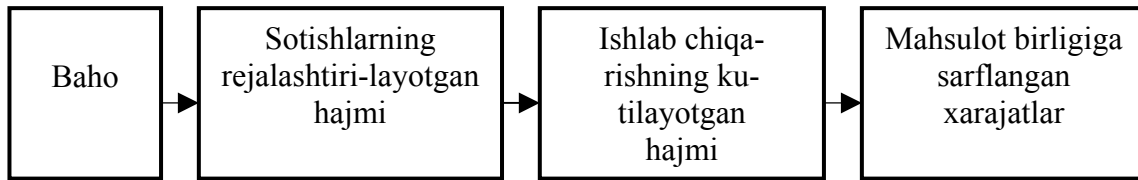
Bahoga nisbatan xarajatlar yondashuvi eng sinalgan va ishonchli yondashuvdir. Uning asosida real kategoriya yotadi, bu - mahsulot ishlab chiqarilishi va sotilishiga sarflanadigan korxonada xarajatlaridir. Bu xarajatlar mahsulot ishlab chiqarishga va sotishga qilingan haqiqiy xarajatlar kategoriyasi orqali ifodalanadi va buxgalteriyada dastlabki hujjatlar bilan tasdiqlangan bo'ladi.

T/n	Xarajatlar asosidagi yondashuv	Qiymat yondashuvi
1.	Mahsulot ↓	Xaridorlar ↓
2.	Texnologiya ↓	Qiymatliklar ↓
3.	Xarajatlar ↓	Baho ↓
4.	Baho ↓	Xarajatlar ↓
5.	Qiymatliklar ↓	Texnologiya ↓
6.	Xaridorlar ←	Mahsulot ←

14-chizma. Bahoni shakllantirishga yondashuvlar

Buning ustiga, ma'lum darajada bu yondashuvning nufuzi iqtisodiy nazariyada qo'llab-quvvatlanishi bilan bog'liq, chunki, mahsulotlar o'rtasida

xarajatlarni to'g'ri taqsimlash, tannarxni shakllantirish va boshqarish bahoni korxonaga uchun naflilik nuqtai-nazaridan daromad olish manbaiga aylantiradi. (15-chizma).



15-chizma. Bozor iqtisodiyoti sharoitida baho va xarajatlar o'rtasidagi real bog'liqlik

Mahsulot sotishda baho darajasini sotishning taxminiy hajmi va shungamos ishlab chiqarishning taxminiy miqyosi belgilaydi. Shu bilan birga, iqtisodiy nazariya ham, boshqaruv hisobi ham e'tirof etadiki, mahsulot birligini ishlab chiqarishning umumiy xarajatlari hajmi bevosita ishlab chiqarish miqyosiga bog'liq. Ishlab chiqarish xarajatlari hajmining o'sishi bilan bir buyumga to'g'ri keladigan doimiy xarajatlar summasi va ishlab chiqarishga sarflanadigan o'rtacha xarajatlar hajmi ham o'sadi. Binobarin, uddaburon menejer bahoni belgilayotganda xarajatlar usuli asosida yoki raqobatchilar tomonidan baho bo'yicha qabul qilingan qarorlar ta'siri ostida passiv baho belgilash yo'lini tanlamasligi lozim.

Eng oqilona yondashuv - bahoni shakllantirishga faol yondashuv bo'lib, bunda bahoni boshqarish orqali sotishlarning zarur hajmiga mos keluvchi o'rtacha xarajatlar hajmiga erishiladi, bu esa korxonani foydalalilikning kutilayotgan darajasiga olib chiqadi.

Bahoni shakllantirishga faol yondashuv mantiqiga o'xshash masalalarni quyidagicha ta'riflash mumkin: "Eng past bahoda sotiladigan tovarlar miqdorini katta miqdordagi foyda olish uchun qanchagacha oshirishimiz kerak?" yoki "Sotiladigan tovarlarning qancha miqdorini yuqoriroq bahoda ko'proq foyda olish uchun qurbon qilishimiz kerak?".

Aynan mana shunday yondashuv "zaif" bozorlarda (ya'ni, talab pasayib boruvchi bozorlarda) yoki "kuchli" bozorlarda (ya'ni, talab ortib boruvchi bozorlarda) juda yuqori baholar xarajat yondashchuvini jiddiy kamchiligini chetlab

o'tish imkonini beradi).

Shuni ta'kidlash joizki, bahoni shakllantirishga xarajatli yondashuvdan voz kechish korxonalar menejerlariga oson bo'lmaydi, chunki ular ishlab chiqarishga yangi mahsulot uchun investitsiya qilish va bahoni shakllantirish bo'yicha qarorlar qabul qilinguncha, kutilayotgan foydani aniqlashni talab etadilar.

Loyihalashtirilayotgan yangi mahsulot zamonaviy texnik darajaga mos keluvchi o'lchamlar va xossalarga ega bo'lishi, konstruktorlik xizmatlari, texnologlar, moliya-iqtisodiy bo'lim va buxgalteriyada texnik-iqtisodiy asosnoma (TIA) bilan tasdiqlangan bo'lishi lozim. Shu bosqichning o'zida baho aniqlanadi, u xarajatlarning o'rnini to'ldirishi va investitsiyalarni zaruriy darajada qoplashi kerak. Shundan so'nggina marketologlar (agar shunday mutaxassislar bor bo'lsa) mahsulot sotish hajmini aniqlaydilar. Ular mahsulot sotishni tashkil etish, mahsulot xossasi va sifatiga xaridorlarni ishontirishga intiladilar. Agar bunday "targ'ibot" natijalari ijobiy natija bermasa, korxonalar rahbariyati odatda bahoni pasaytirish taklifi hisobiga vaziyatni saqlab qolishga harakat qiladi. Bunday sharoitda, odatda, xaridorlar bozorda ustunlik qiladigan vaziyat yuzaga keladi. Bunda aynan ular o'z shartlarini qo'yadilar va bahoni yanada ko'proq arzonlashtirishga erishadilar, aks holda tovarlarni sotib olishdan butunlay bosh tortishlari mumkin.

Professor Vaxrushina M.A. boshqaruv hisobida bahoni belgilashda xalqaro amaliyotda mavjud ikki xil holatni ko'rsatib o'tadi:

- 1) Bahoning uzoq muddatli quyi chegarasi;
- 2) Bahoning qisqa muddatli quyi chegarasi.

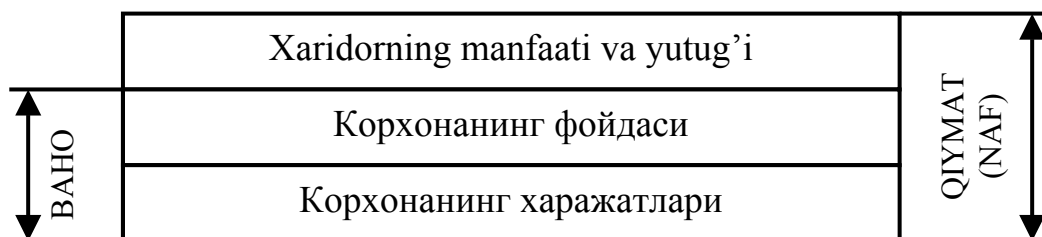
Birinchi holat korxonalar mahsulot ishlab chiqarish va sotish uchun qilingan jami xarajatlarni qoplash uchun qanday minimal bahoni o'rnatishi zarurligini ko'rsatadi. Bu quyi chegara mahsulotning to'liq tannarxiga mos keladi.

Ikkinchi holat korxonalar xarajatlarning faqat o'zgaruvchan xarajatlarga teng qismini qoplaydigan bahoni nazarda tutadi. Mazkur quyi chegara "direkt-kosting" usuli asosida hisoblanadigan o'zgaruvchan xarajatlarga tengdir. Ayrim vaziyatlarda korxonada ishlab chiqarish quvvatlari to'liq ishlatilmaganda

qo'shimcha buyurtmalar uchun qilingan xarajatlar to'liq qoplanmagan holatda ham ularni bajarishga to'g'ri keladi. Bunda korxonada buyurtmaning bahosini uning qisqa muddatli quyi chegarasigacha tushirishga majbur bo'ladi. (3.36., 233 b.).

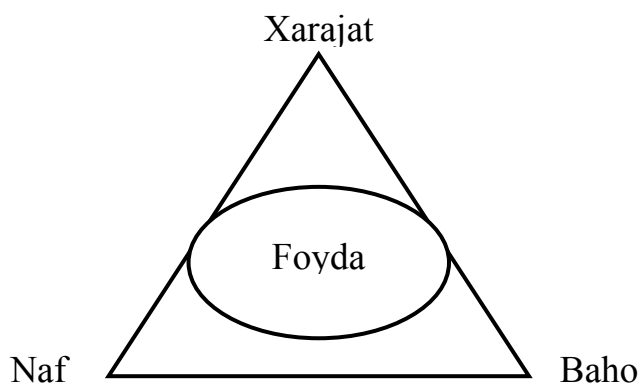
Shu o'rinda professor Jumanov O.ning quyidagi fikrini o'rinli deb hisoblaymiz: "Ishlab chiqarish quvvatlaridan to'liq foydalanilmayotgan korxonalarda doimiy va o'zgaruvchan xarajatlarni har bir buyurtma bo'yicha guruhlariga bo'lish zarurdir. Ba'zan baho belgilash vaqtida bir nechta kichik buyurtmalar uchun taalluqli doimiy xarajatlarni ta'sirini hisobga olmaslik ham mumkin". (3.53., 152.).

Yuqoridagilardan shunday xulosa kelib chiqadiki, bahoni shakllantirishga xarajatli yondashuvga mo'ljal qilib muvaffaqiyatga erishish g'oyat mushkul. Bizning fikrimizcha, bunday sharoitda bahoga qiymatli yondashuvga ko'proq e'tibor berish lozim. (16-chizma).



16-chizma. Bahoni shakllantirishga qiymatli yondashuv

Akad.M.Sharifxo'jaev va prof.g'.Abdullaevlarning «Menej-ment» darsligida yuqori foyda olishning uchta shartini oqilona muvofiqlashtirish sharoitidagina ma'qul va ishonchli qarorlar qabul qilishga, tanlovni to'g'ri bajara olishga erishish mumkinligini ta'kidlashimiz zarur. (17-chizma). (3.175., 6 b.).



17-chizma. Yuqori foyda olishning uch sharti

Bahoga nisbatan qiymatli yondashuvning vazifasi korxonalar mijozlarining rag'batlantirilishidan iborat emas. Bunday natijaga bahoga katta chegirmalar berish hisobiga ham erishish mumkin. Lekin, qiymatli yondashuv, korxonalar uchun sotishlar hajmini tobora avj olishi hisobiga emas, balki "qiymat - xarajatlar" nisbatining mutanosibligiga erishish hisobiga foyda olishni ta'minlashi kerak.

Odatda, bahoni shakllanishi mehnat bozorida raqobatda bo'lgan boshqa korxonalar ta'siriga ham bog'liq. Shu bois, korxonaning baho siyosati buxgalterlar, moliyachilar, marketologlar, menejerlar va bozorni o'rganuvchi axborot xizmatchilarining doimiy hamkorligi natijasida tug'iladi va takomillashadi. Bunday sharoitda baho siyosatini shakllantirish korxonaga foyda, xaridorga esa ko'proq naf keltirishi lozim.

Bahoni shakllantirishda mahsulotni zararsiz sotilishini belgilash muhim ahamiyatga ega. Buning uchun mahsulotni zararsiz sotish bahosini quyidagi formula yordamida aniqlaymiz:¹

$$\text{Zararsizlik bahosi} = \frac{\text{Ostonaviy tushum}}{\text{Ishlab chiqarilgan mahsulot hajmi}}$$

Yuqorida ta'kidlangan zararsizlik bahosini aniqlash uchun quyidagi misoldan foydalanamiz.

1-misol. Korxonalar bir xil tovar ishlab chiqaradi va sotadi.

O'uyida uning faoliyatini izohlaydigan ma'lumotlar keltirilgan.

Sotishdan olinadigan tushum, so'm	470000
O'zgaruvchan xarajatlar, so'm	280000
Marjinal daromad, so'm	190000
Doimiy xarajatlar, so'm	115000
Operatsion foyda, so'm	75000
Ishlab chiqargan mahsulot hajmi, dona	250

¹ 2.2.1 paragrafda zararsizlik nuqtasi va ostonaviy tushum batafsil ko'rib chiqilgan.

Birinchi navbatda, ostonaviy tushumni belgilab olish uchun quyidagicha hisob-kitoblar qilinadi:

1. Marjinal daromad kattaligini topamiz:

$$470000-280000=190000$$

3. Marjinal daromad koeffitsientini chiqarib tashlaymiz:

$$190000:470000=0,4$$

4. Ostonaviy tushum (zararsizlik nuqtasi)ni aniqlaymiz

$$115000:0,4=287500$$

Ostonaviy tushumni hisoblab topgach, uning yordamida mahsulotni zararsiz sotish bahosini aniqlash mumkin:

$$287500:250\text{dona}=1150 \text{ so'm.}$$

Demak, mahsulotni bir birligini sotish bahosi $470000:250\text{dona}=1880$ so'm bo'lsa, bir birlikka to'g'ri keladigan foyda summasi 730 so'mni tashkil etadi.

Zararsizlik bahosi formulasi mahsulotning belgilangan hajmini sotish jarayonida foydaning ma'lum darajasiga erishish uchun sotishning zararsiz bahosini aniqlashga imkon beradi.

Baho ishlab chiqarish bilan bog'liq barcha xarajatlarni qoplashi va korxonaga foyda keltira boshlashiga imkon berish uchun uni sotiladigan mahsulotga qanday belgilash lozim? Bu savolga javob berish uchun quyidagi misoldan foydalanamiz.

2-misol. Korxonada 5000 dona mahsulot sotishni rejalashtirgan, bir birlik mahsulotni ishlab chiqarish va sotish uchun sarflangan o'zgaruvchan xarajatlar 1600 so'mni tashkil etadi Doimiy xarajatlar - 2000000 so'm. Korxonada 3000000 so'm miqdorida foyda olishni mo'ljallagan. Mahsulotni qanday bahoda sotish kerak?

1. Dastlab, marjinal daromad hajmini aniqlaymiz. Buning uchun doimiy xarajatlarga foydaning rejalashtirilgan hajmini qo'shamiz.

$$2000000 \text{ so'm} + 3000000 \text{ so'm} = 5000000 \text{ so'm}$$

2. Bir birlik mahsulotga to'g'ri keladigan marjinal daromad

summasini topish uchun yalpi marjinal daromad summasini sotiladigan mahsulotlar miqdoriga bo'lamiz:

$$5000000 \text{ so'm} : 5000 \text{ dona} = 1000 \text{ so'm.}$$

3. Mahsulot birligi bahosini aniqlash uchun o'zgaruvchan xarajatlar orqali hisoblangan marjinal daromad summasiga doimiy xarajatlar va foydani qo'shish natijasida aniqlangan marjinal daromad summasini yig'ib topamiz:

$$1600 \text{ so'm} + 1000 \text{ so'm} = 2600 \text{ so'm}$$

Transfert baholar mexanizmini ishlab chiqish ham korxonaga baho siyosatining tarkibiy qismi hisoblanadi.

Transfert baho - bu korxonada ichida bir javobgarlik markazidan boshqa javobgarlik markaziga o'tkaziladigan mahsulot (materiyalar, yarim tayyor mahsulotlar, tayyor mahsulotlar) yoki xizmatlar bahosini aniqlash uchun foydalaniladigan bahodir.

Transfert bahoni aniqlash ishlab chiqarishni tashkil etishning mavjud: markazlashtirilgan va markazlashtirilmagan shakllariga bog'liq bo'ladi.

Ishlab chiqarish markazlashtirilgan holda tashkil etilgan sharoitda javobgarlik markazlari o'rtasida mahsulot va xizmatlar almashinuvi ko'proq haqiqiy (normativ) tannarx asosida amalga oshiriladi.

Markazlashtirilmagan holda tashkil etilgan ishlab chiqarishlarda javobgarlik markazlari nisbatan mustaqil bo'lib, korxonada ichidagi uzatuv (topshirish) bahosi har bir bo'linma foydasining aniq va ishonchli ko'rsatkichini aniqlash imkoniyatiga ega bo'lishi nazarda tutilgan holda o'rnatilgan bo'lishi kerak. Korxonada ichidagi uzatuv (topshirish) bahosini tanlash nafaqat bo'linma faoliyati natijalarini aniqlash uchun, balki "qanday qilib ishlab chiqarish va sotib olish", "sotish va bundan keyin ishlov berish" kabi savollar bo'yicha qarorlar qabul qilish uchun shuningdek, ishlab chiqarishning muqobil variantlarini ko'rib chiqish paytida katta ahamiyat kasb etadi.

Transfert bahoni belgilash quyidagi asosiy talablarga javob bermog'i kerak:

– ishlab chiqarish korxonasining pirovard maqsadiga erishishini va alohida bo'linmalar maqsadlarini korxonaning umumiy maqsadlari bilan uyg'un holda birikib ketishini ta'minlash;

– boshqaruvning turli darajalarida menejerlar uchun moslashuvchan va bir xilda bo'lishi kerak. Transfert baho bo'linma-sotuvchining mahsulot va xizmatlarini xarid qilgan bo'linma-xaridor faoliyatini samaradorligiga salbiy ta'sir qilmasligi lozim;

– markazlashtirilmagan holda boshqarish sharoitida sotuvchi va xaridor bo'linmalar rahbarlariga ularning mustaqilligini saqlab qolishga imkon tug'dirishi kerak;

– ichki va tashqi bozorlarning o'zgaruvchan sharoitlarini tez ilg'ab olish, foydani samarali sohalarga yo'naltirish imkonini berish. Masalan, yuqori foydani soliqlardan imtiyozlar mavjud bo'lgan sohalarga, yuqori bo'lmagan foydani esa soliqlari yuqori bo'lgan sohalarga yo'naltirish lozim, zero ulardan yangi ishlab chiqarish quvvatlari qurilishida foydalanish zarur;

– amaldagi qonunlar talablari asosida shakllantirilishi va ularga mos kelishi.

Korxonada ichidagi uzatuv vaqtida transfert baholarni belgilashning quyidagi usullari mavjud:

– bozor bahosi;

– to'liq tannarx plyus foyda (to'liq tannarxdan % sifatida);

– o'zgaruvchan xarajatlar plyus foyda (o'zgaruvchan xarajatlardan % sifatida);

– tomonlarning o'zaro kelishuvi asosidagi shartnomaviy baho;

– to'liq yoki qisqartirilgan tannarx.

Afsuski, boshqaruvchilarni ham, bo'linma-sotuvchini ham, bo'linma-xaridorni ham talabini birday qoniqtiradigan yagona transfert baho mavjud emas. Amaliyotda korxonalarining bir qismi shartnomaviy bozor bahosidan transfert baho sifatida foydalanadi, boshqa bir qismi esa «to'liq tannarx plyus foyda» usulidan

foydalanishni afzal biladi.

Mahsulot yoki xizmatlarning *shartnomaviy bozor bahosi* hajmi qulay transfert baho hisoblanadi, chunki bu baho har bir markazning foydasini mustaqil xo'jalik birligi sifatida qarab chiqish imkoniyatini yaratadi.

Agar tashqi bozorda baho ancha aniq bo'lsa (masalan, yangi mahsulot turiga muqobil tovarlar bozori bo'lmaganda va baho oldindan belgilanmagan bo'lsa), unda «to'liq tannarx plyus foyda» ya'ni to'liq tannarxdan foiz sifatida olingan bahoni qo'llash lozim bo'ladi, chunki bunday baho bozor bahosiga yaqin hisoblanadi va bo'linmalar faoliyati kamchiliklarini aniqlashga imkon tug'diradi.

Bahoga ustama belgilash vaqtida butun korxonani foydalilik koeffitsientini emas, balki mazkur bo'linmaning xarajatlari xususiyatlarini hisobga olish zarur. Amaliyotda foyda ko'pincha moliyaviy qo'yilmalardan olingan daromad sifatida hisoblanadi hamda belgilangan reja ko'rsatkichi bilan solishtirilib boriladi. Agar transfert baho sifatida «smeta tannarxi plyus ustama baho»dan foydalanilsa, xomashyo, materiallar, xizmatlar va ish haqi miqdorlari bahosining o'zgarishlariga tuzatishlar kiritadigan qoidaga amal qilish zarur.

Amaliyotda transfert baho *haqiqiy tannarx plyus qo'shimcha foyda tarzida* belgilanishi ham mumkin. Mazkur usuldan menejerlar o'z bo'linmalarida mablag'lar xarajati uchun javobgar bo'lgan joylarda qo'llaniladi. Biroq bu usul mablag'larni tejash imkoniyatini pasaytiradi ya'ni haqiqiy tannarx qancha yuqori bo'lsa, bo'linma-sotuvchi sotish bahosini shuncha baland belgilaydi.

Shuni nazarda tutish zarurki, tannarx asosida transfert baholarni belgilash vaqtida korxonada tarkibiga kiruvchi bo'linmalarni foyda yoki investitsiya markazlari sifatida emas, balki xarajatlar markazlari sifatida qarab chiqish lozim. Bunday sharoitda o'zgaruvchan xarajatlar asosida belgilangan transfert baholar samarali hisoblanadi. O'zgaruvchan xarajatlar asosida korxonada ichidagi topshiruvlar paytidagi baho usuli to'liq tannarx asosidagi usuldan korxonada zahiralardan yanada samaraliroq foydalanishni ta'minlashga qaratilganligi bilan ajralib turadi.

Yuqorida keltirilgan tadqiqotlar korxonada tomonidan moslashuvchan bahosi siyosati o'tkazilganda uning asosiy axborot negizi hisoblangan boshqaruv hisobi samaradorligini oshirish imkonini beradi.

2.2.3. Boshqaruv hisobi tizimida investitsiya loyihalari bqyicha qarorlar qabul qilish

Bozor iqtisodiyoti sharoitida har bir korxonada o'z xo'jalik faoliyati jarayonida investitsiya faoliyatiga alohida e'tibor qaratishi zarur. Shu o'rinda Prezident I.A.Karimovning «Iqtisodiyotimizda tarkibiy o'zgarishlarni amalga oshirish va uni modernizatsiya qilish, eksport rivoji, import o'rnini bosadigan mahsulotlar ishlab chiqarishni ta'minlashning muhim sharti bo'lgan xorijiy investitsiyalar, avvalambor, xususiy sarmoyalarni jalb etish, buning uchun tegishli investitsiya muhiti va investorlar uchun kafolatlar yaratish bu borada, ayniqsa, katta ahamiyatga ega»¹ degan fikrlarini ta'kidlab maqsadga muvofiqdir.

Investitsiya faoliyati - korxonada tomonidan investitsiya resurslarini (pul mablag'lari, qimmatli qog'ozlar, aqliy salohiyat, kredit, er va boshqa ko'chmas mulk ob'ektlari kabi) iqtisodiyot sohaslariga daromad (foyda) olishni yoki ijtimoiy samaraga erishishni maqsad qilib joylashtirilish jarayonini o'zida ifoda etadi.

Iqtisodiy adabiyotlarda investitsiyalar yo'naltiriladigan sohaga ko'ra ishlab chiqarish va moliyaviy investitsiyalarga bo'linadi.

Ishlab chiqarish (real) investitsiyasi - bu korxonada faoliyatining muayyan sohasi va turiga, real kapital o'sishiga ya'ni ishlab chiqarish vositalari, aylanma mablag'lar qiymatini o'sishiga, ilmiy-tadqiqot va tajriba-konstruktorlik ishlanmalarini rivojlantirishga asosiy omil bo'luvchi xarajatlardir.

Moliyaviy (portfelli) investitsiyalar - esa qimmatli qog'ozlar va boshqa moliyaviy qo'yilmalarga qilingan xarajatlarni ifodalaydi. Bunday xarajatlar o'z-o'zidan real moddiy kapitalni o'stira olmaydi, biroq qo'shimcha foyda keltiradi. Shu jumladan, qimmatli qog'ozlar kursining vaqtga qarab ijobiy o'zgarishi yoki ijobiy valyuta tafovuti qo'shimcha foyda tarkibiga kiritiladi.

Investitsiya pul mablag'larini biror-bir faoliyat turiga ma'lum muddatga sarflanishiga qarab, uzoq (1 yildan ortiq) va qisqa muddatli (1 yilgacha)

¹ Karimov I.A. O'zbekistonda demokratik o'zgarishlarni yanada chuqurlashtirish va fuqarolik jamiyati asoslarini shakllantirishning asosiy yo'nalishlari. Xalq so'zi, №183-184, 2002 yil 30 avgust.

investitsiyalarga bo'linadi.

Professor D.G'.G'ozibekov «Investitsiyalarni moliyalashtirish muammolari» nomli asarida investitsiyalarning mohiyatini ta'riflayotganda, ularning turli xil xatarlar va kutilayotgan daromadlar bilan bog'liqligini hamisha yodda tutish zarurligini ta'kidlaydi. Uning fikricha, pulning daromad keltirish layoqati pul keladigan manbalarga va uning nimalarga sarflanishiga ya'ni pulning qaerdan kelishi va nimalarga investitsiyalanishiga bog'liq. Binobarin, kapital manbalarining ishonchliligi bilan mablag'larning investitsiyalashning to'g'riligi o'rtasida uzviy bog'liqlik kuzatiladi. Investitsiya ana shu belgilari bilan boshqa mablag' solishlardan farqlanib turadi. Shuningdek, investitsiyalarning noaniqlik ehtimoli bo'lgan va kelgusida kutilayotgan qiymatga kapitalning aniq bugungi qiymatini almashtirishdan iboratligi, buning dalili sifatida investitsiyalarning safarbar etilishida ularni ongli ravishda aniq va noaniq bo'lgan risklar bilan bog'lanishini keltirib o'tadilar. Va ta'kidlaydiki, investitsiyalar qaratilgan soha va qo'yish ob'ektlari, investitsiyalash sub'ektlari, qayta ishlab chiqarish va harakat yo'nalishlaridan kelib chiqib, muayyan maqsadlarni ko'zlaydi va ular bilan bog'liq bo'lgan aniq va noaniq risklar bilan to'qnashadi. (3.193., 11-14 b.b.).

Har bir korxonaga uchun investitsiya faoliyati murakkab hisoblanadi, chunki investitsiya xarajatlari faqat kelgusida daromad keltiradi. Shu bois, korxonalar oqilona investitsiya qarorlari qabul qilish uchun taklif etilayotgan loyihalarning, eng avvalo, iqtisodiy samaradorligini baholashlari hamda ularning ko'p mablag' talab qiladigan tomonlari haqida aniq ma'lumot olishga harakat qilishlari zarur.

Investitsiya loyihasi – bu aniq, puxta o'ylangan g'oyaga, maqsadga ega bo'lgan (shu jumladan kapital qurilish ham), uni amalga oshirish uchun investitsiya qo'yilishini talab qiladigan xarajat dasturidir.

Investitsiya loyihalarini amalga oshirishning ikkita sharti mavjud: loyihaga ma'lum miqdorda mablag'lar sarflash zaruriyati, ularni sarflash va qoplash (foyda olish) o'rtasida muayyan vaqt mavjudligi.

Investitsiya loyihalarini yaratish va uni amalga oshirish quyidagi

bosqichlarni o'z ichiga oladi: (3.54., 85 b.).

- investitsiya g'oyalarining shakllanishi ya'ni g'oyani tanlash va dastlabki asoslash, yangilik, ekologik nuqtai-nazardan bir qarorga kelish, uni amalga oshirish davomida qo'yiladigan talablarga javob berish va davlat idoralari bilan kelishuv;
- investitsiya imkoniyatlarini izlash ya'ni ishlab chiqariladigan mahsulotga yoki xizmat turiga bo'ladigan talabni o'rganish loyiha ishtirokchilari tarkibi bo'yicha takliflar, loyihaning qiymati va uning samarasini aniqlash;
- loyihaning texnik-iqtisodiy asoslanishi;
- shartnoma hujjatlarini tayyorlash;
- tender savdolariga tayyorgarlik;
- salohiyatli (potentsial) investorlar bilan muloqotlar;
- loyiha hujjatlarini tayyorlash;
- nostandart texnologik jihozlarni tayyorlovchi va etkazib beruvchilarni aniqlash;
- qurilish-montaj ishlari;
- ob'ektni ishlab chiqarishda tajribadan o'tkazish, iqtisodiy ko'rsatkichlar monitoringi va ob'ektni loyiha quvvatiga etkazish.

Bizning fikrimizcha, yuqoridagi olimlarning fikrlarini umumlashtirib, loyihalarni amaliyotga tadbiiq qilish jarayonini ikkita bosqichga ajratish lozim:

Loyihani ishlab chiqish - bu loyiha maqsadlariga erishish uchun qilingan hatti-harakat bo'lib, u hisob-kitoblarni amalga oshirish, qulay variantlarni tanlash, loyiha qarorlarini iqtisodiy jihatdan asoslashdir.

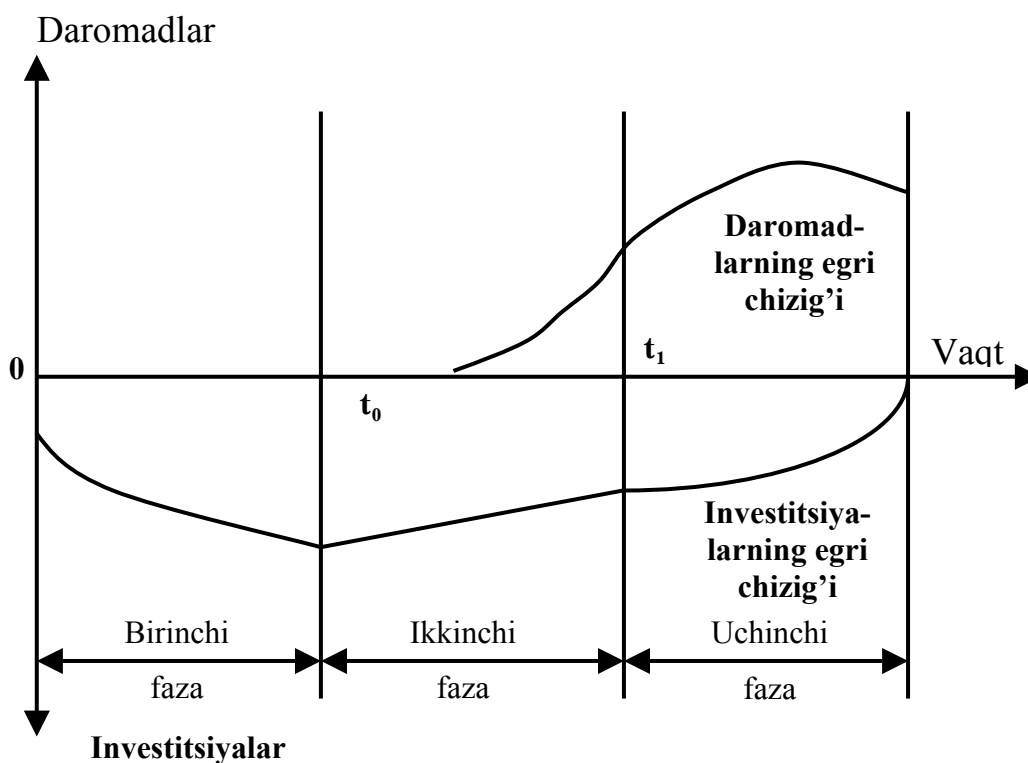
Investitsiya loyihalarini ishlab chiqishda asosiy vazifa - loyihani amalga oshirish haqida qaror qabul qilish va shu loyihaga investitsiya ajratish maqsadida har taraflama texnik-iqtisodiy asosnoma tayyorlashdir. Agar loyiha tijorat xarakteriga ega bo'lsa, texnik-iqtisodiy asosnomaga qo'shimcha ravishda loyihaning biznes-rejasi ham ishlab chiqiladi.

Loyihani amalga oshirish - uni amaliy jihatdan ro'yobga chiqarish, loyihani muayyan iqtisodiy voqelikka aylantirish, loyihada qo'yilgan maqsadlarga erishishdir.

Investitsiyalarni loyihalashtirish muammolariga bag'ishlangan adabiyotlarda investitsiya jarayonini uch asosiy fazaga bo'lish qabul qilingan. Bunda investitsiya jarayonining butun davri loyihaning hayotiy muddati yoki hayotiy jarayon deb ataladi. Investitsiya loyihasi jarayonining fazalarini mohiyati va farqini aniq tasavvur qilish uchun quyidagi chizmada loyihani amalga oshirishda sarf qilinadigan investitsiya zahiralari hajmi (chizmaning quyi qismi) va daromad (foyda)ning loyihaga (chizmaning yuqori qismi) kapital sarflashdan keladigan foyda samarasini tavsiflovchi ko'rsatkich qanday o'zgarishini tasvirlaymiz. (18-chizma)

Investitsiya jarayonining dastlabki fazasida loyihani asoslash bo'yicha tadqiqotlar o'tkaziladi, hamda loyiha hujjatlari tayyorlanadi. Mazkur fazada loyihaning iqtisodiy, texnik va texnologik ishlovi bir-biriga o'xshab ketadi.

Investitsiya loyihasini ishlab chiqishning asosiy bosqichi bo'lib, investitsiya oldi fazasi hisoblanadi.



18-chizma. Investitsiya xarajatlari va ularni investitsiya loyhasining turli bosqichlarida keltirgan daromadining o'zgarishi

Bu faza investitsiya loyihasi bo'yicha dastlabki izlanishlardan boshlab uni amalga oshirish bo'yicha qaror qabul qilingungacha bo'lgan davrni o'z ichiga oladi. (13-jadval).

Ikkinchi faza, odatda investitsiya fazasi deb ataladi. Bu fazaning asosiy vazifasi ajratilgan moliyaviy investitsiyalarni to'g'ri sarflanishini hamda loyihada ko'zda tutilgan mahsulot birligini ishlab chiqarish samaradorligini nazorat qilishdir. Mazkur faza jarayonida imoratlar va inshootlar ta'mirlanadi, jihozlar sotib olinadi va o'rnatiladi, ishlab chiqarish infratuzilmasi vujudga keltiriladi, undan keyin mahsulotni turkumli ishlab chiqarish va sotishga o'tiladi.

Investitsiya fazasi tugab, loyiha amalga oshirila boshlagach, investitsiya xarajatlari hajmi kamayib boradi.

Investitsiya oldi fazasi

Investitsiyalash oldi fazasi		
1	2	3
Loyihani amalga oshi-rish imkoniyatlarining tahlili	Loyihani asoslashning tayyorgarlik bosqichi	Loyihani baholash va investitsiya qilish to'g'-risida qaror qabul qi-lish
Investitsiyalash uchun kerak bo'ladigan mablag'-lar hajmi va salo-hiyatli (potentsial) investorlar	Loyihani mavjud muqo-billar bilan solish-tirgandagi dastlabki asoslash	Yakuniy qaror sifatida loyihani ijtimoiy-iq-tisodiy baholash
Loyihani amalga oshi-rishning ichki va tashqi shart-sharoit-larini baholash	Qo'shimcha (funktSIONal) izlanishlar	Investitsiyalashning salohiyatli manbalari-ni aniqlash
Loyihani amalga oshi-rish imkoniyatlarini makro va mikroiq-tiso-diy darajada tahlil qilish	Loyihani texnik iq-tisodiy asoslash (TIA)	Investitsiyalashning tadbirlarini ishlab chiqish
	Loyihani amalga oshi-rishga kelishish	

Manba: Jo'raev A.S va boshq. Investitsiya loyihalari tahlili.-T.: Sharq, 2003.-256 b. (b. 36).

Investitsiya loyihasi keltiradigan daromad hajmi esa ortadi, chunki u asta-sekin loyiha quvvatiga chiqa boshlaydi, bu esa ishlab chiqarish xarajatlarini kamaytirib, sotish hajmining ancha ortishiga imkon tug'diradi. Loyihaning bu tariqa rivoji uning foydalanish deb ataluvchi uchinchi hal qiluvchi fazasida kuzatiladi, chunki mazkur faza loyihaga ko'ra yaratilgan ob'ektni ishlatish vaqti va rejimiga muvofiq keladi.

Investitsiyaning uchinchi fazasida ishlab chiqarish hajmini saqlab turish va ko'paytirish uchun asosiy vositalarni eskirishi orqali jamg'arilgan manbadan foydalaniladi. Bu fazada mahsulot sotishdan olinadigan daromadning investitsiya xarajatlaridan oshishi kuzatiladi. Bunda t_1 vaqtda daromadning umumiy summasi loyihaga qo'yilgan kapital qo'yilma qiymatiga teng bo'ladi va bu holat loyihani qoplash nuqtasiga etganini anglatadi.

Shuni ta'kidlash lozimki, loyihani ishlab chiqish va amalga oshirish jarayonida uni moliyaviy jihatdan baholash zarur. Buning uchun loyihaning qoplash darajasi va boshqa shu kabi samaradorlik ko'rsatkichlari tahlil qilinadi.

Investitsiyalarning etishmasligi doimo investitsiya zahiralaridan oqilona, samarali foydalanish zaruriyatini keltirib chiqaradi. Agar iqtisodiy loyihani amalga oshirish uchun investitsiyalar hajmi ma'lum bo'lsa, korxonada sarflanadigan investitsiya hajmidan, investitsiya zahirasi har bir birligidan ehtimoli kutilgan eng ko'p iqtisodiy samara olishga intiladi.

Investitsiyalar samaradorligini baholashda "iqtisodiy samara" va "iqtisodiy samaradorlik" tushunchalarini farqlamoq lozim bo'ladi. Iqtisodiy samara bu investitsiyalash, kapital xarajatlash hisobiga erishiladigan natija bo'lib, quyidagi tenglik bilan topiladi:

$$\text{Iqtisodiy samara} = \text{moliyaviy natijalar} - \text{xarajatlar}$$

Ma'lumki, bozor iqtisodiyotiga o'tish davrigacha samaradorlikni baholashda xarajatlar mezonini keng tarqalgan edi.

$$\text{Iqtisodiy samaradorlik} = \text{moliyaviy natijalar} : \text{xarajatlar}$$

Aksionerlik jamiyatlarining paydo bo'lishi, turli xil mulk shakllarining rivojlanishi, iqtisodiyotda davlat mulkining hissasini kamayishi, ichki va tashqi investorlarning faollashuvi *rentabellikni aniqlashga yangicha yondashuv - investitsiyalar (yoki ularning alohida elementlari: kapital qo'yilma, kapital) samaradorligini hisoblashni talab qilmoqda.*

Sarflangan kapitaldan olinadigan mutlaq iqtisodiy samara (E) xarajatlangan kapital hisobiga olingan daromad (D) va qo'yilmalarning hajmi (K) o'rtasidagi tafovut ko'rinishida aniqlanadi:

$$E = D - K$$

Mutlaq iqtisodiy samara vaqt funksiyasi hisoblanadi. Dastlab bu ko'rsatkich nolga teng bo'ladi, chunki qo'yilgan kapitaldan hali daromad olinmagan. Kapital qo'yimlardan kelgan daromad miqdori ularning dastlabki hajmiga teng bo'lgan davr investitsiyalarni qoplash muddati deb ataladi. Keyingi holatda kapital sarflashdan olingan daromad kapital qo'yilmadan ortib boshlaydi.

Bu ko'rsatkich iqtisodiyotning ishlab chiqarish sohasidagi kapital xarajatlash samaradorligining eng zarur ko'rsatkichidir.

Amaliyotda kichik tadbirkorlik sub'ektlariga qilingan qo'yilmalar odatda 2-3 yil ichida qoplanadi, uzoq muddatli qo'yilmalarni qoplash uchun esa 10-15 va undan ko'proq yil kerak bo'ladi. Investitsiyalarning iqtisodiy samaradorligi kapital qaytimiga nisbatan investitsiyalardan tushgan foyda bilan belgilanadi.

Iqtisodiy loyiha asosida amalga oshirilgan investitsiyalar samaradorligi quyidagi formula bilan aniqlanadi:

$$E = \frac{F}{K}$$

Bunda,

F -kapital qo'yilmalar natijasida olingan foyda.

Yuqoridagi holatda kapital qo'yilmalar samaradorligi bir birlikdan ortiq bo'lishi kerak, shundagina qilingan xarajatlar qoplanadi. Xalqaro amaliyotda investitsiyalarning rentabelligi yillik balans foydasini (F) jami avanslangan kapitalga nisbati bilan aniqlanadi:

Bu erda,

$$I_p = \frac{F}{A_1 + A_2 + A_3 + A_4}$$

I_p – avanslangan investitsiyalarning rentabelligi;

Φ – yillik balans foyda;

A_1, A_2, A_3, A_4 – choraklar bo'yicha avanslangan kapital qiymati.

Kapital daromadliligi Dyuponning mashhur formulasi asosida quyidagi ko'rinishda hisoblanadi:

$$\boxed{\text{Investitsiya-langon kapital daromadliligi}} = \boxed{\text{Daromad rentabelligi}} \times \boxed{\text{Kapital aylanishi}}$$

Bu erda,

$$\text{Daromad rentabelligi} = \frac{\text{Foyda}}{\text{Yalpi daromad}} \times 100$$

$$\textit{Kapital aylanishi} = \frac{\textit{Yalpi daromad}}{\textit{kapital}}$$

(Kapital aylanishi kapitalning «unumdorligi» ya'ni asosiy va aylanma mablag'larning qaytimi sifatida ta'riflanadi).

Yuqoridagi ikkita formulani yoymasini bir-biriga ko'paytirib, quyidagi nisbatga ega bo'lamiz:

$$\textit{Investitsiyalangan kapital daromadliligi} = \frac{\textit{Foyda}}{\textit{Yalpi daromad}} \times \frac{\textit{Yalpi daromad}}{\textit{Kapital}} = \frac{\textit{Foyda}}{\textit{Kapital}}$$

«Toshkent-sut» ochiq turdagi aksionerlik jamiyati misolida quyidagi boshlang'ich ma'lumotlar asosida 2001 yilda investitsiyalangan kapital daromadliligini hisoblab topamiz:

14-jadval**1. Korxonaning yil oxiriga bo'lgan buxgalteriya balansi ma'lumotlari (ming so'm)**

Aktiv (mulklar)	summa	Passiv (kapital)	Summa
<i>1.Asosiy vositalar (binolar, inshootlar, kuch uzatuvchi qu-rilmalar va h.k.) va nomoddiy aktivlar</i>	423530,2	<i>1.Ustav kapitali, qarzlilar va boshqa majburiyatlar</i>	1031911
<i>2.Uzoq muddatli investitsiyalar</i>			
<i>3.Aylanma mablag'lar (zahira-lar, pul mablag'lari, tayyor mahsulotlar, tugallanmagan ishlab chiqarish va h.k.)</i>	97752,8		
	510628		
<i>Jami (balans)</i>	1031911	<i>Jami (balans)</i>	1031911

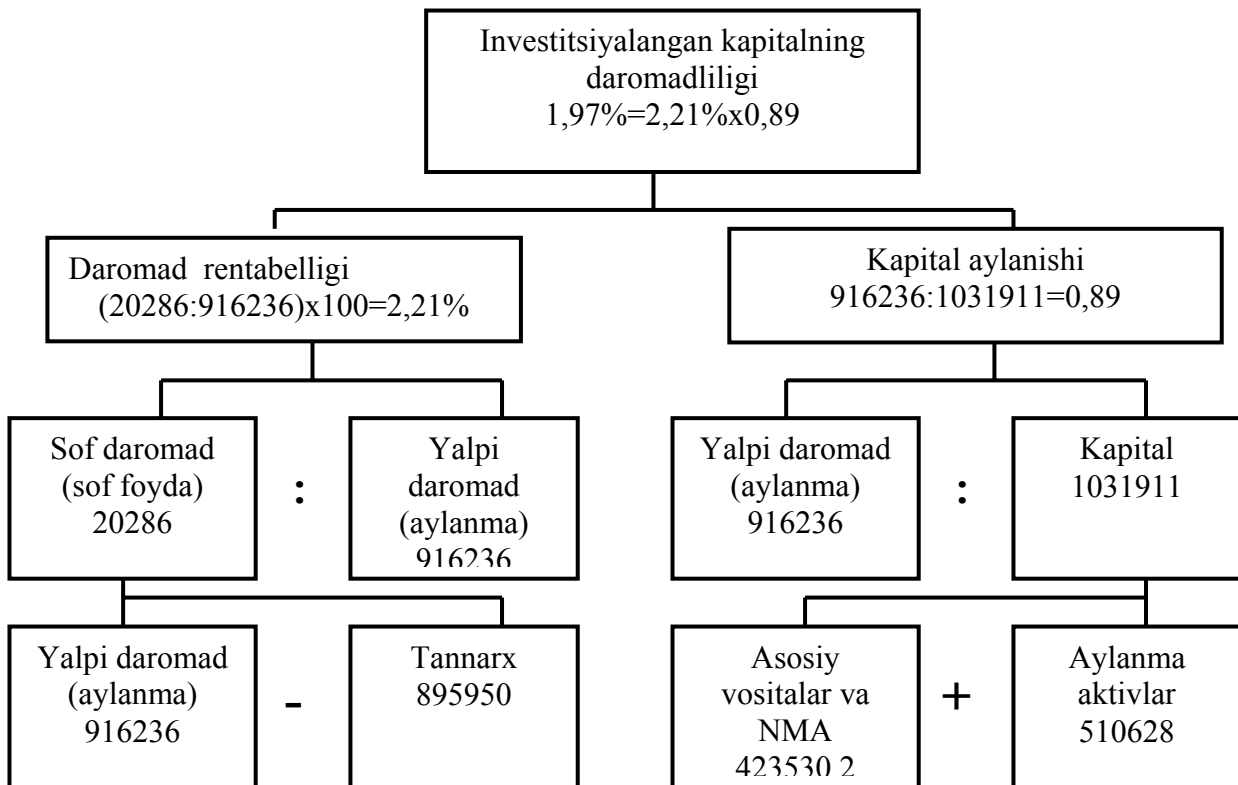
15-jadval**2. Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot**

Xarajatlar	summa	Tushumlar	summa
<i>Sotilgan mahsulot, ish va xizmatlarning ishlab chiqarish tannarxi</i>	725335		
<i>Davr xarajatlari</i>	54435		
<i>Moliyaviy faoliyatdan olingan xarajatlar</i>	108105		
<i>Soliqlar</i>	8075		
<i>Sof foyda (xotima yozuvi)</i>	20286	<i>Aylanma (daromad)</i>	916236
<i>Jami</i>	916236	<i>Jami</i>	916236

Korxonaning investitsiyalangan kapitali daromadlilikini Dyupon piramidasi yordamida ko'rsatamiz. (19-chizma).

Nazarimizda, professor T.Malikovning quyidagi fikrlari nihoyatda o'rinlidir: «Investitsiya qarorlari baholanayotgan paytda inflyatsiya ham hisobga olinishi kerak. Agar biz yilning oxirida 100 ming so'mlik foyda olishni mo'ljallayotgan bo'lsak, kutilayotgan inflyatsiya sur'atlari 10%ni tashkil etsa, u holda biz ega bo'lishimiz mumkin bo'lgan foydaning summasi haqiqatda 90 ming so'mni tashkil etadi. Agar investor o'ziga tegishli bo'lgan 100 ming so'mni yillik 15%li stavka bo'yicha investitsiyalashtirmoqchi bo'lgan bo'lsa, inflyatsiya yo'q

bo'lgan taqdirdagina uning yillik daromadi (foydas) yil oxiriga borib 15 ming so'mdan iborat bo'lishi mumkin. Tabiiyki, yillik 10%li inflyatsiya sharoitida investor uchun o'zining mablag'larini eng kamida 25% (10%+15%)li stavka bo'yicha investitsiyalashtirilsagina, bu operatsiya o'z ma'nosiga ega bo'ladi» (3.75., 44 b.).



Manba: Faltsman V.K. Otsenka investitsionnix proektov i predriyatiy.-M.: TEIS, 1999.-56 s. (s. 44).

19-chizma. Investitsiyalangan kapital daromadligini Dyupon piramidasi yordamida hisoblash

Ishlab chiqarish korxonalarini o'z mablag'larini kelgusida foiz stavkasi ko'rinishida foyda olish maqsadida joriy qiymatida vaqtinchalik investitsiyalash jarayoni *diskontlash*, uning natijasida hosil bo'lgan ko'rsatkich - *diskontlangan qiymat* deyiladi.

Xarajatlarni diskontlash koeffitsienti (D_k) quyidagi formula bilan aniqlanadi: D_k

$$D_k = \frac{I_k}{P_{mo}}$$

Bunda,

I_k - investitsiyalarning qiymati;

Pmo-yillik pul mablag'lari oqimi.

Darhaqiqat, pullarni darhol sarf qilar ekanmiz, biz ularni bankka joylashtirish imkonini yuqotamiz, bunda ulardan foiz olish ya'ni pullarni kelgusida xarajat qilgan foydaliroqdir. Bu qo'yidagi berilgan foyda kattaligiga hozirgisiga qiyosan kelgusi xarajatlari qiymatini pasaytiradi.

Investitsiyalash jarayoni, odatda uzoq muddat talab qilishi sababli mablag'larni investitsiyalash vaqtida pul mablag'lar qiymatini pul mablag'lari oqimining qaytish qiymati bilan taqqoslashga to'g'ri keladi. Shu maqsadda pul mablag'larining kelgusidagi qiymati va pul mablag'larining haqiqiy qiymati tushunchalaridan foydalaniladi.

Pul mablag'larining kelgusi qiymati ayni paytda investitsiyalangan mablag'larning summasini o'zida namoyon etadi, ular foizining stavkasini hisobga olgan holda ma'lum vaqt davri orqali shu summaga aylanadi. Pul mablag'larining kelgusi qiymatini aniqlash yo'li aktivlar qiymatining oshib borish summasini qo'yish yo'li bilan bosqichma-bosqich o'tkazishni o'zida namoyon etadi. Bu summa foiz stavkasi bilan hisob-kitob qilinadi. Investitsiya hisob-kitoblarida foiz stavkasi nafaqat pul mablag'lari qiymatini oshirib borish quroli sifatida, balki undan ko'ra kengroq ma'noda - korxonada investitsiya operatsiyalari foydalilik darajasi o'lchagichi sifatida qabul qilinadi.

Pul mablag'larining haqiqiy (hozirgi) qiymati foizning ma'lum stavkasi (diskont stavkasi)ni hisobga olgan kelgusi pul mablag'lari summasini ifodalaydi. Pul mablag'larining haqiqiy qiymatini aniqlash ular qiymatini muayyan vaqtdagi diskontlashtirish jarayoni bilan bog'liq, u pul mablag'larining shartlangan kelgusi miqdorida ortib borishiga teskari operatsiyani o'zida namoyon etadi. Bunday holda foiz summasi (diskont) pul mablag'larining yakuniy summasi (kelgusi qiymati)dan chiqarib tashlanadi. Bunday variant ma'lum davrdan so'ng oldingi kelishilgan summani olish uchun qancha miqdordagi pul mablag'ini investitsiya qilish lozimligini aniqlash zarur bo'lgan holatlarda yuzaga keladi.

Mablag'larni investitsiya qilish va investitsiya foydasini shakllantirish bilan

bog'liq moliyaviy hisob-kitoblarni o'tkazish paytida pul mablag'lari qiymatini oshira borish (kompaunding) va diskontlash jarayonlarini oddiy va murakkab foizlar bo'yicha amalga oshirish maqsadga muvofiqdir. Oddiy foizlar, odatda qisqa muddatli investitsiyalashda, murakkab foizlar esa uzoq muddatli investitsiyalashda qo'llaniladi.

Oddiy foiz deb mablag'larni investitsiyalash jarayonida kelishilgan to'lovning hisobot davri (oy, chorak va h.k.) oxirida qo'yilmaning dastlabki (haqiqiy) qiymati bo'yicha hisob qilinishi tushuniladi.

Oddiy foiz summasidan foydalanilganda qo'yilma ortib borishi (kompaunding) jarayonida qo'yidagi formuladan foydalanish mumkin:

$$I_p = K_0 \times n \times S_n$$

Bunda,

I_n - investitsiyalashni kelishilgan davri uchun foiz stavkasi;

K_0 - qo'yilmaning dastlabki summasi;

n - investitsiyalash davomiyligi (har bir foiz to'lovi amalga oshiriladigan davrlar miqdori bilan ifodalangan);

S_n - o'nli kasr bilan ifoda etilgan, foydalaniladigan foiz stavkasi.

Ushbu holatda qo'yilmaning kelgusi qiymati (K_q) foiz summasini hisobga olgan holda quyidagi formula orqali aniqlanadi:

$$K_q = K_0 + I_n = K_0 (1 + n \cdot S_n)$$

1-misol. O'uyida berilgan shartlar orqali bir yil uchun foiz summasini aniqlash zarur. O'uyilmaning dastlabki summasi 500000 so'm. Har kvartalda to'lanadigan foiz stavkasi - 10%. Bu miqdorlarni formulaga qo'yib chiqib foiz summasini aniqlaymiz:

$$I_n = 500000 \cdot 4 \cdot 0,1 = 200000 \text{ so'm}$$

Qavs ichidagi ko'rsatkichlar ($1+n \cdot S_p$) oddiy foizlar summasini ortib borishi koeffitsienti deyiladi. Bu koeffitsient doim bir birlikdan katta bo'ladi.

Pul mablag'i qiymatini diskontlash jarayonida oddiy foiz summasini hisob-

kitob qilishda quyidagi formuladan foydalanish mumkin:

$$D = K_b - K_0 \cdot \frac{1}{1 + n \cdot C_n}$$

2-misol. O'uyidagi shartlar asosida bir yil uchun oddiy foiz bo'yicha diskont summasini aniqlash lozim. O'o'yilmaning yakuniy summasi 800000 so'm miqdorida belgilangan.

Har chorakda to'lanadigan diskont stavkasi 10%ni tashkil etadi.

Bu ko'rsatkichlarni diskont summasini hisoblash formulasiga qo'yib chiqsak, quyidagi natijani olamiz:

$$D = 800000 - 800000 \cdot \frac{1}{1 + 4 \cdot 0,1} = 228571,4$$

Demak, bir yildan so'ng 800000 so'm olish uchun zarur bo'lgan investitsiya xarajatlarning haqiqiy qiymati quyidagicha bo'lishi kerak:

$$= \quad - \quad =$$

Murakkab foiz deb, hisoblangan oddiy foiz summasi belgilangan har bir davrdan keyin to'lanmaydigan, balki asosiy qo'yilma summasiga qo'shilib, keyingi to'lov davrida daromad keltiradigan investitsiya qilish natijasida yuzaga keladigan foyda summasiga aytiladi.

Moliya bozorida harakat qilayotgan investitsiyalar bo'yicha daromadlarni hisoblash va taqqoslash naqd pullarni tushumini kelgusidagi tahlili (diskontlangan naqd pullar oqimi) yordamida hozirgi davrga keltirilgan qiymatda aniqlanadi.

O'o'yilma summasini hisoblashda murakkab foizlar bo'yicha qo'yilmaning ortib borishi jarayoni qo'yidagi formula orqali ifodalanadi:

$$K_{bs} = K_0 \cdot (1 + S_n)^n$$

Bunda,

K_{bs} - qoyilmaning murakkab foizlar bo'yicha ortib borish qiymati.

Ushbu formulaga muvofiq foiz summasi (I_n) quyidagicha hisoblanadi:

$$I_n = K_0 + K_{bs}$$

3-misol. O'uyidagi shartlar asosida investitsiyalashning butun davrida

murakkab foiz summasi bilan qo'yilmaning kelgusi qiymatini aniqlash talab qilinadi.

O'o'yilmaning dastlabki qiymati 500000 so'm.

Murakkab foizli usulda qo'llaniladigan har chorakda to'lanadigan foiz stavkasi - 10%.

Investitsiyalashning umumiy davri ko'rsatkichlarini yuqoridagi formulaga qo'yib, qo'yilmaning kelgusi qiymatini aniqlaymiz:

$$K_{\text{oc}} = 500000 \cdot (1 + 0,11) = 555000$$

Ushbu holatda foiz summasi 55000 so'm (555000-500000)ni tashkil etadi.

Pul mablag'larining haqiqiy qiymatini hisoblashda murakkab foizlar bo'yicha diskontlash jarayonini quyidagi formula orqali ifodalash mumkin:

Bunda,

$$K_x = \frac{K_0}{(1 + C_n)^n}$$

K_x - murakkab foizlar bo'yicha hisoblangan qo'yilmaning dastlabki summasi.

Shunga binoan diskont summasi (Ds) quyidagi formula orqali aniqlanadi:

$$Ds = K_0 - K_x$$

4-misol. Quyidagi shartlar asosida bir yil uchun murakkab foizlar bo'yicha diskont summasi va pul mablag'ining haqiqiy qiymatini aniqlash zarur. Pul mablag'ining berilgan qiymati 500000 so'm.

Murakkab foizni diskontlash uchun foydalaniladigan stavkasi har chorakda 10% ni tashkil etadi.

Ushbu ko'rsatkichlarni formulaga qo'yib, pul mablag'ining haqiqiy qiymatini aniqlaymiz:

$$\text{Haqiqiy qiymat} = \frac{500000}{(1 + 0,1)^4} = 342465,8 \quad \text{so'm.}$$

Shunga muvofiq, diskont summasi 157534,2 so'm (500000-342465,8)ni tashkil etadi.

Pulning vaqtdagi qiymatini baholashda shu narsani nazarda tutish kerakki, baholash natijasiga nafaqat belgilangan foiz stavkasi emas, balki bu yil mobaynida va o'sha umumiy muddatda to'lov davriyligi (to'lov davrlari miqdori) ham ta'sir ko'rsatadi.

Pul oqimlarini o'zaro teng to'lovlarning bunday bir tekisligi *annuitet* deb ataladi. Investitsiyalar bo'yicha har chorakda to'lanadigan foiz to'lovlari summasi, ijaradagi mulk uchun bir tekis to'lov va h.k.lar annuitetga misol bo'la oladi. Annuitet ko'rinishidagi pul oqimlari to'lovlarni ketma-ket taqdim etish ortib borish jarayonini ancha engillashtiradi hamda pul mablag'lari qiymatini diskontlash uchun soddalashtirilgan formulalar to'plamidan foydalanish imkonini beradi.

5-misol. Investor 500000 so'mni 1 yil muddat bilan depozit qo'yilmaga joylashtirishni mo'ljallagan. Bir bank investorga murakkab foizlar bo'yicha kvartaliga 7,5% miqdorda to'lashni, ikkinchisi esa 10% miqdorida to'rt oyda bir marta, uchinchisi - 15% miqdorida yilda ikki marta, to'rtinchisi - 30% miqdorida yiliga bir marta to'lashni taklif qiladi.

Ushbu variantlarni taqqoslab shunday xulosaga kelish mumkinki, investor uchun birinchi bank taklif etayotgan foiz stavkasi foydali hisoblanadi.

Annuitetning kelgusi qiymatini aniqlash uchun quyidagi formuladan foydalanish mumkin:

$$A_6 = A \times d_a$$

Bunda,

A_6 -ma'lum davr oxirida annuitetning umumiy kelgusi qiymati;

A - annuitet to'lovi summasi.

d_a - annuitet qiymati ortib borishini foizning qabul qilingan stavkasi va davrlarini hisobga olgan maxsus jadval bo'yicha aniqlanadigan koeffitsienti.

Investitsiyalashning qaysi varianti samaradorligini aniqlash uchun quyidagi jadvalni tuzamiz. (16-jadval).

**Investitsiyalashning turli sharoitlarida
qo'yilmaning kelgusi qiymatini hisoblash**

Vari-ant	O'uyilmaning haqiqiy qiymati	Foiz stavkasi	Yakuniy kelgusi qiymat			
			1 chorak	2 chorak	3 chorak	4 chorak
1	500000	0,075	537500	577812,5	621148,4	667734,5
2	500000	0,1	550000	605000	665500	732050
3	500000	0,15	575000	661250	760437,5	874503,1
4	500000	0,3	650000	845000	1098500	1428050

Shunga binoan, annuitetni haqiqiy qiymatini aniqlash uchun formula quyidagi ko'rinishni oladi:

$$A_n = \frac{A}{A_d}$$

Bunda,

A_n - annuitetning haqiqiy qiymati;

A - annuitetni qoplash summasi;

A_d - qabul qilingan diskont stavkasi va davrlar miqdorini hisobga olib, maxsus jadvallar bo'yicha aniqlanadigan annuitetni diskontlash koeffitsienti.

Pulning vaqtdagi qiymatini baholash kontseptsiyasiga inflyatsiya omili ham bog'liq, u vaqt o'tishi bilan pul mablag'lari qiymatini tushirib yuboradi ya'ni inflyatsiyaning o'sishi (o'rtacha pul indeksi) pulning sotib olish qobiliyatini pasayishiga olib keladi.

Inflyatsiyani hisobga olib investitsiyalash jarayonida pul oqimlarini samarali boshqarish bilan bog'liq hisob-kitoblarda ikki asosiy tushuncha - pul mablag'larining nominal va haqiqiy summasidan foydalaniladi.

Pul mablag'larining nominal summasi pulning sotib olish qobiliyati o'zgarishini hisobga olmay uning hajmini baholashni nazarda tutadi.

Pul mablag'larining haqiqiy summasi pul mablag'lari kelgusi qiymatini ham, hozirgi qiymatini ham aniqlashda qo'llanilishi mumkin.

Inflyatsiyani baholash jarayonida ikki asosiy ko'rsatkichdan foydalaniladi.

1) inflyatsiya sur'ati (T_i). Bu ko'rsatkich muayyan davrda (p) baholarning

investitsiya hisob-kitoblarida ifoda etilgan o'nlik kasrdagi o'rta darajada o'sishni ifodalaydi.

2) inflyatsiya indeksi (J_i) $1+T_i$ deb belgilanadigan ko'rib chiqilayotgan davrda (p) inflyatsiyani hisobga olib, pul mablag'larining qo'shilgan qiymati quyidagi formula bilan tuzatiladi:

$$K_p = \frac{K_c}{J_i}$$

Bunda,

K_r - pul mablag'larining kelgusi haqiqiy qiymati;

K_s - pul mablag'larining kelgusi nominal qiymati;

J_i - inflyatsiyani taxminiy indeksi.

Mazkur formula pul mablag'lari qiymati ortib borishi jarayonida foizning foydalaniladigan stavkasida uning inflyatsiya darajasi hisobga olingan bo'lmasa, pul mablag'larining aniq to'langan qiymatini aniqlash imkonini beradi.

2.2.4. O'zbekistonda biznes samaradorligini baholashda boshqaruv segmentar hisobotining roli

Bozor munosabatlari sharoitida biznes segmenti deb ataluvchi yangi atama boshqaruv hisobiga kirib keldi.

Biznes segmenti - bu korxonaning ma'lum qismini yoki nisbatan mustaqil bo'linmasini muayyan vakolatlar va mas'uliyat berish maqsadida ajratishdir.

Boshqaruv hisobi korxonaning tashkiliy tuzilmasini hisobga olgan holda, javobgarlikning turli markazlari (biznes segmentlari) majmuidan tarkib topadi.

Segmentar hisobotni javobgarlik markazlari bo'yicha shakllantirilgan hisobot sifatida ta'riflash mumkin.

Bozor iqtisodiyoti tarkib topgan mamlakatlarda segmentlar bo'yicha hisobotni shakllantirish tartibi 14-sonli moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari (MHXS) bilan tartibga solinadi. Bu segmentar hisobot 1993 yildan amal qilib kelmoqda. Unga ko'ra, segmentlarning ikkita: xo'jalik va jug'rofiy turlari ajratib ko'rsatiladi.

Geografik segment - bu muayyan iqtisodiy muhitda tovarlar va xizmatlar ishlab chiqarishda ishtirok etuvchi, risk va foyda kabi iqtisodiy shart-sharoitlar ta'sirida, ma'lum makonda harakat qiluvchi ajratib qo'yilgan komponentdir.

O'zbekiston Respublikasi Oliy majlisining 1996 yil 30 avgustdagi 1-sonli qarori bilan kuchga kiritilgan "Buxgalteriya hisobi to'g'risida"gi Qonunning 7-moddasida ta'kidlanganki, korxonalar rahbari hisob va hisobotning ichki xo'jalik tizimini, xo'jalik operatsiyalarini nazorat etish tartibini, tashqi iste'molchilar uchun moliyaviy hisobotni, soliqlar va moliyaviy hujjatlarning boshqa shakllarini va h.k.larni tashkil etishga majbur (I.1.3.).

Tashqi iste'molchilar uchun segmentlar bo'yicha moliyaviy hisobotni tuzish tartibi O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 1998 yil 14 avgustda 474-son bilan ro'yxatga olingan "Hisob yuritish siyosati va moliyaviy hisobot" nomli O'zbekiston Respublikasining 1-sonli buxgalteriya hisobining milliy standarti

(BHMS) bilan tartibga solinadi. Ushbu standartning 96-bandida quyidagilar ta'kidlanadi: “foydalanuvchi uchun hisob siyosatini yoritishning o'ziga xos ustuvorligi ko'rilganda rahbarlar xo'jalik yurituvchi sub'ektning tavakkalchiligiga va pul oqimining kelajagini baholash imkoniyatini berishini hisobga olishlari kerak. Hisob siyosatining yoritilishi quyidagilarni o'z ichiga oladi, ammo ushbu axborot bilan chegaralanmaydi:

96.17. faoliyat turlarini, geografik segmentlar va chiqimlarni segmentlar o'rtasida taqsimlash usullarini aniqlash” (I.1.10. 37 b.).

Shuni ta'kidlash lozimki, yuqorida ko'rsatilgan me'yoriy hujjatlarda segmentar hisob va hisobot muammosi o'zining to'liq echimini topmagan.

Tashqi iste'molchilar uchun mo'ljallangan va moliyaviy hisob ma'lumotlari bazasida ishlab chiqiladigan moliyaviy hisobotdan farq qilgan holda segmentar hisobot ichki iste'molchilar uchun mo'ljallanadi va maxfiy hisoblanadi. “Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi Qonunning 22-moddasiga ko'ra, buxgalteriya hisobini yuritishda maxfiylikka rioya qilinadi, buxgalteriya yozuvlari mazmuni bilan tanishishga faqat rahbariyat ruxsati bilan yoki qonunchilikda ruxsat etilgan hollarda yo'l qo'yiladi. Biroq, tahlillar shuni ko'rsatmoqdaki, amaliyotda ko'pincha soliq va boshqa nazorat organlari boshqaruv hisobi hamda hisoboti ma'lumotlariga to'g'ridan-to'g'ri kirib borish imkoniyatiga ega bo'lmoqda.

Bizning fikrimizcha, boshqaruv hisobida mustaqil ishlab chiqilgan yoki markazlashtirilgan holda tasdiqlangan boshqaruv hisobotlari bo'lishi lozim. Bu hisobot shakllarini an'anaviy jurnal-order shaklini qo'llamaydigan korxonalar (kichik korxonalar, fermer xo'jaliklari, buxgalteriya hisobining soddalashtirilgan shaklini qo'llayotgan korxonalar, buxgalteriya hisobini kompyuterda maxsus ishlab chiqilgan jadvallarda olib borayotgan korxonalar), shuningdek, hisobning jurnal-order shaklini qo'llashga moslashtirilgan korxonalar ham (analitik hisob shakllariga o'zgartirish kiritish yo'li bilan, masalan, yangi qo'shimcha qator va ustunlar qo'shish orqali, ammo mavjud hisob tizimini buzmasdan zarur ma'lumotlar olish uchun u moslashtiriladi) yuritishlari mumkin.

Boshqaruv hisobotining standart (minimal) to'plamiga asos bo'ladigan quyidagi muhim shakllarni taklif etamiz:

- sotishlar to'g'risidagi hisobot;
- tayyor mahsulot zahiralarini to'g'risidagi hisobot;
- tugallanmagan ishlab chiqarish bo'yicha hisobot;
- ishlab chiqarilgan mahsulot (ish, xizmatlar) to'g'risida hisobot;
- materiallar va butlovchi qismlar zahiralarini to'g'risida hisobot;
- xarid qilingan qiymatliklar to'g'risida hisobot;
- debitorlik va kreditorlik qarzlari to'g'risida hisobot;
- yig'ma hisobot;
- pul mablag'lari harakati to'g'risida hisobot.

Fikrimizcha, ushbu hisobot shakllarini, shuningdek, bunga qo'shimcha qilib segmentar hisobot shakllarini **(5,6,7-illovalar)** jamlab, O'zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobining milliy standartlari tarkibida yangi standart yaratilsa, boshqaruv hisobini me'yoriy-huquqiy bazasini rivojlantirishga qo'shilgan ulkan hissa bo'lar edi.

Moliyaviy hisobotning afzallik tomoni moliyaviy holatni, korxonada faoliyati natijalarini tahlil etishda axborot bazasi sifatida qo'llanilishida namoyon bo'lsa, segmentar hisobot ma'lumotlari esa biznesning har bir segmenti ish sifatini baholash imkonini beradi.

Segmentlarni ajratishni taqozo etadigan, farq qiluvchi holatlarni ya'ni ko'pchilik omillarning mos tushishini quyidagi jadvalda ko'rish mumkin. (17-jadval).

**Xo'jalik va geografik segmentlarning
belgilari bo'yicha qiyosiy tavsifi**

Segment hosil qilish uchun mezon	Segmentlar	
	Xo'jalik	Geografik
<p><i>Xo'jalik yoki geografik segmentlarni hisobot cegmenti sifatida ajratishni taqozo etadigan ko'pchilik omillar:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>sotishlarning 50%dan ortig'i tashqarida sodir bo'lgan holda;</i> - <i>segment jami segmentlarni sotish-dan olingan tushumlari yoki segment faoliyati natijalari yoki aktivlarining 10%idan ortiq yoki unga teng bo'lgan umu-miy summasiga ega bo'l-ganda;</i> - <i>kompaniya jami tushumlarini 75%idan kam bo'lmagan tushum hisobot segmentlari-ni tashqi faoliyati-ning birgalikdagi ja-mi tushumiga to'g'ri kelganda hisobotlar muvofiq lashtiriladi.</i> 	<p><i>Agarda quyidagi bel-gilar bo'yicha o'xshash-liklar mavjud bo'lsa, mahsulot (ish va xiz-matlar) ishlab chiqaruvchi xo'jalik bo'linmalari o'zaro bog'liq bo'ladi:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>ularning tavsifla-nishida;</i> - <i>ishlab chiqarish ja-rayonlari tavsifida;</i> - <i>mijozlar turi va tavsifida;</i> - <i>segmentning opera-tsi-on faoliyati natij-asida paydo bo'lgan xa-rajatlar va daro-madlarni taqsimlash usullarida;</i> - <i>muayyan faoliyat turlari uchun tartib-ga soluvchi muhit ta-lablarida (masalan, so-liqlar, banklar va sug'urtada)</i> 	<p><i>Bir nechta mamlakat-lardagi guruh, alohida mamlakat, mamlakat ichidagi mintaqada joylashgan segment quyidagi belgilarga ko'-ra geografik segment hisoblanadi:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>bir xildagi o'xshash iqtisodiy va siyosiy shart-sharoitlar;</i> - <i>amalga oshiriladi-gan operatsiyalarning o'xshashligi;</i> - <i>mazkur geografik hududdagi operatsiyalar bilan bog'liq, fav-qulodda risklar kuti-layotganda;</i> - <i>valyuta nazorati-ning alohida qoida-lari amal qilganda;</i> - <i>valyuta operatsiyala-ridan kutilayotgan risklar mavjud bo'l-ganda.</i>

Segmentlar (javobgarlik markazlari) bo'yicha hisobni tashkil etish zarurati munosabati bilan boshqaruv hisobida ularning chegaralarini quyidagi mezonlarga muvofiq belgilash lozim:

- mustaqil segment hisobotlari qanday ko'rinishda bo'lishi lozim (ya'ni, segmentar hisobot birliklarini ajratish mezonini);
- segmentlararo o'zaro hisob-kitoblarda bahoni shakllantirishning qaysi usuli qo'llanilishi zarur;
- daromadlar va xarajatlar, aktivlar va majburiyatlarni segmentlarga taqsimlash uchun qanday asos mavjud bo'ladi?

Mustaqil segment hisoboti shakllanishi shart-sharoitlari sifatida har bir xo'jalik va geografik segmentning ichki hisobotlaridan foydalanish lozim.

Bozor iqtisodiyoti sharoitida korxonalar segmentlari o'rtasida ichki hisob-kitob narxlarini o'rnatish ya'ni transfert baho hosil bo'lishi ham muhim ahamiyat kasb etadi, bunda bitta javobgarlik markazi o'z mahsuloti yoki xizmatlarini boshqa javobgarlik markaziga uzatadi, natijada bo'linmalar o'rtasida o'sib boruvchi tartibdagi baholar yuzaga keladi.

Transfert baholari bo'yicha segmentar hisobotni tuzishda, shubhasiz transfert baholarni hisob-kitob qilishning uchta usulini ko'rib chiqishga to'g'ri keladi:

- 1) bozor baholari asosidagi;
- 2) tannarx (o'zgaruvchan yoki to'liq) asosidagi "tannarx plyus" tamoyili bo'yicha;
- 3) shartnomaviy transfert baholari asosidagi (mahsulot ishlab chiqarish jarayonida bozor kon'yunkturasi va xarajatlari ta'siri ostida).

Bozor baholarini shakllanishi ob'ektiv xarakterga ega bo'lgan sharoitda transfert bahosi ham javobgarlik markazlari menejerlarining va xaridorlarning munosabatlari hamda malakalariga bevosita bog'liq bo'lmaydi. Ushbu usulning zaif tomonini ham ta'kidlash lozim ya'ni uning joriy etilishi rivojlangan va madaniylashgan bozor muhitini talab qiladi, bundan tashqari korxonalar javobgarlik markazlari (segmentlari) ishlab chiqariladigan mahsulotlar, ko'rsatiladigan xizmatlarga bozor baholarining darajasi to'g'risida axborot yig'ish uchun qo'shimcha xarajatlar qilishi lozim.

"Tannarx plyus" degan ikkinchi usulda kutilayotgan foyda miqdori ustiga ma'lum foiz qo'yiladi. Masalan, bitta bo'linma mahsulot (ishlar, xizmatlar) to'liq tannarxining 110 %li hisob-kitobidan kelib chiqsa, boshqa segment esa segmentni uzatuvchi mahsulot birligiga o'zgaruvchan tannarxni 150 %li hisob-kitobidan kelib chiqishi mumkin.

Uchinchi usul bo'yicha transfert baho hosil qilishda shartnomaviy bahoni aniqlashning quyidagi formulasidan foydalaniladi:

$$Tb = Mo't + Umd$$

Bu erda,

Tb - transfert bahosi;

Mo't - mahsulotning ishlab chiqarish (o'zgaruvchan) tannarxi;

Umd - umumiy marjinal daromad.

Professor Vaxrushina M.A.ning fikricha “segmentlar - javobgarlik markazlarining eng rivojlangan turlaridan biri aynan investitsiyalar markazidir. Bu segmentlar xususiy aktivlarga ega bo'lib, ular majburiyatlarga qiyoslanadi, ularga daromadlar va xarajatlar asoslangan holda kiritilishi mumkin” (3.36., 374 b.).

14-sonli Moliyaviy Hisobotning Xalqaro Standarti (MHXS)ga ko'ra, segmentar hisobotda birlamchi aks ettiriladigan quyidagi holatlar nazarda tutilishi lozim: (I.1.11., 330-336 b.b.).

- tashqi mijozlardan olinadigan daromadlar;
- boshqa segmentlar bilan bo'ladigan muomalalardan olinadigan daromadlar;
- aktivlarning balans summasi;
- segmentlarning majburiyatlari;
- asosiy vositalar va nomoddiy aktivlarni sotib olish xarajatlari;
- amortizatsiya xarajatlari;
- assotsiatsiyalashgan kompaniyalar yoki qo'shma korxonalar faoliyatida ishtirok etishdan olingan sof foyda yoki zararlar va investitsiyalar hissasi;
- daromadlar va xarajatlar, aktivlar va majburiyatlarni taqqoslash.

Sut mahsulotlari kombinatining moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisoboti va uning operatsiya segmentlari,

(mln. so'mda)

Ko'rsatkichlar	Tovarlar ishlab chiqarish segmentlari				Jami
	Tibbiyot muassasalari uchun	Maktabgacha tarbiya muassasalari uchun	Savdo Korxonalar uchun	Umumiy ovqatlanish korxonalar uchun	
1	2	3	4	5	6
1. Sotishdan olingan tushum	39,8	50,8	26,0	132,0	248,6
2. Chegirmalar “-” ustamalar “+”	+34,0	+16,8	+10,6	-38,6	+22,8
3. Sotish-netto	73,8	66,4	36,6	93,4	270,2
4. Segmentlarning xarajatlari	29,2	18,8	17,0	12,6	77,6
5. Segmentlar-ning moliyaviy natijalari	64,2	55,0	49,4	24,0	192,6
6. Taqsimlan-magan xarajatlar (ma'muriy)	-	-	-	-	60,0
7. Korxonaning moliyaviy nati-jasi	-	-	-	-	132,6

Segment daromadlari korxonaga segmentiga yoki umumiy tushum tarkibiga bevosita kiritilishi mumkin.

Segment daromadlariga quyidagilar kirmaydi:

– moliyaviy qo'yilmalarni sotishdan olingan foizlar, dividendlar va daromadlar (bunday daromadlar segmentning asosiy faoliyati bo'lgan hollar bundan mustasno);

– favqulodda daromadlar (fors-major majburiyatlar).

Segment xarajatlari - bu bevosita segment tarkibiga kiritilishi mumkin bo'lgan xarajatlar yoki ularni korxonaga umumiy xarajatlarning bir qismi sifatida namoyon bo'lishidir.

Segment xarajatlariga quyidagilar kiritilmaydi:

– qisqa va uzoq muddatli moliyaviy qo'yilmalar bo'yicha xarajatlar (ular mazkur segmentning asosiy faoliyati bo'lgan hol bundan mustasno);

- daromad (foyda) solig'i;
- favqulodda xarajatlar (fors-major majburiyatlari).

Korxonada ichki (segmentar) hisobotlarni buxgalter-analitik boshqaruv hisobi ma'lumotlariga asoslanib tuzadi. Mamlakatimiz va MDH hisob amaliyotida bunday tajribaning mavjud emasligini hisobga olgan holda, hisobot tuzishning ba'zi tamoyillarini ko'rib chiqish zarur:

1) Segmentar hisobot aniq manzilli, ishonchli, tushunarli, muhimlik kabi xususiyatlarni o'zida aks ettirishi hamda asosan xarajatlar, daromadlar, mahsulot sotish hajmini hisobga olishga yo'naltirilgan bo'lishi lozim;

2) Ichki hisobot tezkorlik, ehtiyotkorlik, taqqoslanuvchanlik xususiyatlariga ega bo'lishi hamda menejerning rejalari, psixologiyasi va usulini nazarda tutishi kerak;

3) Segmentar hisobot ahamiyatli, haqqoniy, xolis taqdim etilgan bo'lishi, izchil va tugallangan bo'lib, javobgarlik markazi ishini yanada yaxshilashga yo'naltirilishi lozim;

19-jadval

Boshqarishning turli darajalarida xarajat markazlari bo'yicha umumlashtirilgan hisobot,
(ming so'mda)

Ko'rsatkichlar	Hisobot davri, III chorak		Jami yil boshidan	
	Reja	Haqiq.	Reja	Haqiq.
№1 brigada bo'yicha hisobot				
Asosiy materiallar	8600	-200	26800	+240
g'rdamchi materiallar	3700	-60	8000	-160
Bevosita mehnat haqi xarajat-lari, ajratmalari bilan	42800	+480	113660	+1680
Texnologik ehtiyojlar uchun energiya xarajatlari	1960	+70	5880	+500
Boshqa xarajatlar	680	+20	1080	+80
№1 brigada bo'yicha jami	57740	+310	155420	+2340
Sut tsexi bo'yicha hisobot				
№1 brigada	57740	+310	155420	+2340
№2 brigada	35440	+222	129700	+1780
№3 brigada	44680	+20	137000	+720
№4 brigada	39700	-60	128640	+360
Brigadalar bo'yicha jami	177560	+492	550760	+5200
Umumishlab chiqarish xarajatlari				
- Tsex ustasining ish haqi, ajratmalari bilan	25200	-	140000	-

- Tsex uskunalarining eskirishi	20800	-	61600	-
- Umumishlab chiqarish ehtiyojlariga sarflangan elektrenergiya	7000	+520	20900	+1280
- Kichik xizmat ko'rsatuvchi xodimlar xarajatlari	3780	-134	16700	-600
Umumishlab chiqarish xarajatlarini jami, brigadalar xarajatlari bilan birga	234340	+878	789960	+5880
Kombinat bo'yicha hisobot				
Sut tsexi	234340	+878	789960	+5880
Pishloq pishirish tsexi	240600	-780	861200	-1740
Sut-qatiq mahsulotlari ishlab chiqarish tsexi	269580	+1160	974640	+3940
g'rdamchi tsexlar	178700	-380	605358	+460
Tsexlar bo'yicha jami	923220	+878	3231158	+8540
Davr xarajatlari:	7000	-	33000	-
1.Korxonada idorasi binolarining eskirishi				
2.Boshqaruv xodimlari ish haqi, ajratmalari bilan	47000	+2460	97520	+9156
3.Asosiy vositalarni sug'urtalash xarajatlari	16800	+300	42600	+956
- Boshqa ma'muriy xarajatlar	1400	+150	8000	+653
Davr xarajatlarining jami	72200	+2910	181120	+10756
Kombinat bo'yicha jami	995420	+3788	3412278	+19325

Manba. Vaxrushina M.A. Buxgalterskiy upravlencheskiy uch.-M.: ZAO "Finstatinform", 2000.- 533 s. (s. 386) asosida muallif ishlanmasi.

4) Segmentar hisobotlarning shakllari va registrlarini tez-tez o'zgartirish maqsadga muvofiq emas, chunki bu holat uning samaradorligini pasaytiradi;

5) Boshqaruvchiga minimal hajmdagi hamda murakkab hisob-kitoblarsiz, tizimlashtirilgan hisobot taqdim etilishi lozim;

6) Hisobotning bosh maqsadi korxonada jamoasini jiplashtirish, ularning salohiyatlarini korxonada investitsiya loyihalari va biznes rejasini amalga oshirishga yo'naltirilishi lozim.

Boshqaruv segmentar hisoboti faqatgina korxonada hisob siyosatigagina tenglashishni emas, balki moliyaviy hisobning xalqaro standartlariga, hisob va hisobotning milliy standartlariga, davlatimiz tomonidan qabul qilingan me'yoriy-huquqiy bazaga asoslanishi lozim.

Xulosa qilib shuni ta'kidlash lozimki, segmentar hisobot bugungi kun zaruriyati, bozorning talabidir, usiz segment xarajatlari va daromadlarini aniqlab bo'lmaydi, bu esa oqibatda korxonada boshqaruv tizimi samarasiz ishlashiga olib keladi.

Xulosalar

Boshqaruv hisobi sohasidagi ilmiy-tadqiqot natijalari quyidagi xulosalar qilishga imkon beradi:

Boshqaruv hisobi - bu korxonada va uning turli bo'g'inlaridagi tarkibiy tuzilmalarining faoliyatlari yuzasidan strategik va taktik boshqaruv qarorlarini qabul qilish uchun xarajatlar va daromadlar to'g'risidagi axborotni taqdim etuvchi ichki xo'jalik hisobining sintetik tizimidir.

Bozor iqtisodiyoti sharoitida boshqaruv hisobi kontseptsiyasini yaratish boshqaruv hisobi strategiyasi va taktikasini ishlab chiqishdan boshlanishi zarur.

Boshqaruv hisobining strategiyasi istiqbolida korxonada taraqqiyotini belgilovchi loyihalar tahlili, taxminlash, byudjetlashtirish, javobgarlik markazlari bo'yicha segmentar hisobotni tashkil etish, oqilona transfert baholarini o'rnatish va boshqaruv qarorlarini muvofiqlashtirish tizimini o'zida namoyon etadi.

Boshqaruv hisobi taktikasi joriy davrda ishlab chiqarishni tashkil etish, xarajatlar va tannarx kalkulyatsiyasi bo'yicha hisob yuritish, dalillash, qabul qilingan qarorlarni tahlil va nazorat qilish, shuningdek, uning ijrosi uchun javobgarlik kabilardan iborat.

“Xarajatlar - mahsulot hajmi - foyda (CVP)” usulini qo'llash natijasida boshqaruv qarorlari qabul qilish uchun asos sifatidagi tahlil va boshqaruv hisobi schyotlar rejasini yaratish muhimdir. Bu usul 1973 yil Nobel mukofoti laureati V.Leontev tomonidan ishlab chiqilgan va AQShda «Reyganomika» davlat dasturining asosi bo'lib hisoblangan.

“Xarajatlar - mahsulot hajmi - foyda” (Cost – Volume - Profit; SVP-tahlil) usuli o'zaro aloqadorlik tahlili uslubiyoti zararsizlik nuqtasini aniqlashda menejrlarning 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 mutanosiblikni aniqlash, ishbilarmonlik risklarini kamaytirish imkonini tug'diradi. Mazkur

usuldan foydalanib, buxgalterlar, auditorlar, ekspertlar va konsultantlar moliyaviy natijalarga chuqur baho berishlari va korxonalar faoliyatini yaxshilash uchun tavsiyalarni aniqroq asoslashlari mumkin.

Monografiyada CVP - tahlilining sut mahsulotlarini qayta ishlash korxonalar faoliyatiga mos ravishda ishlab chiqilgan usuliyotidan foydalanish taklif etilgan. Bundan tashqari hisob-kitob tartibini mukamallashtirish va o'tkaziladigan tahlil sifatini ko'tarish uchun CVP - tahlilining universal formulasidan foydalanish taklif etilgan.

Boshqaruv hisobi schyotlar rejasini amaliyotga joriy etish ikki razryadli buxgalteriya hisobi schetlari tizimidan to'rt razryadli tizimga o'tish zaruriyatini keltirib chiqaradi. Bu amaliyotda qo'llanib kelinayotgan schetlar rejasi bo'lib, bunda barcha schetlar balans tuzishda ishtirok etadi. To'rt razryadli schetlar tizimi ularni to'rtta razryadga ajratadi:

a) balans schetlari ya'ni balans tuzishda ishtirok etuvchi schetlar;

b) operatsion, "Xarajatlar - mahsulot hajmi - foyda" usuli bo'yicha moliyaviy natijalarni aniqlashda qo'llaniladigan va boshqaruv buxgalteriyasida foydalaniladigan schetlar. (9-ilova).

Respublikamiz amaliyotida boshqaruv hisobi elementlari moliyaviy hisob elementlari bilan aralashib ketgan, chunki amaldagi buxgalteriya hisobining milliy standartlarida moliyaviy va boshqaruv hisobi uchun alohida mo'ljallangan schetlar guruhlari mavjud emas. Shu bois, schetlarning amaldagi rejasi imkoniyatlaridan iloji boricha unumli foydalanish, kelgusida esa moliyaviy va boshqaruv hisobi talablariga to'liq javob beradigan mukammal schetlar rejasini qabul qilish borasida chuqur ilmiy-tadqiqotlar olib borish zarur.

Boshqaruv hisobida moliyaviy hisob va hisobotning hujjatlashtirish va inventarizatsiya, baholash va kalkulyatsiya, schetlar tizimi va ikkiyoqlama yozuv, balans va hisobot kabi kontseptual usullarining elementlaridan foydalaniladi. Bundan tashqari, boshqaruv hisobida iqtisodiy tahlil, iqtisodiy matematik va statistik usullar ham keng qo'llaniladi.

Korxonani raqobat sharoitiga moslashishi uchun unga xarajatlar va moliyaviy natijalar to'g'risida ishonchli axborot zarur. "Standart-kost" hisob tizimi korxonalarida boshqarishda samarali vositalardan biri hisoblanadi.

Monografiyada "Standart-kost" hisob tizimi bo'yicha boshqaruv hisobini tashkil etish uslubiyoti keng ochib berilgan, belgilangan standartlardan og'ishishlar va ularni bartaraf etish yo'llari batafsil ko'rib chiqilgan. Bularning barchasi boshqaruv hisobini normativ usul bilan tashkil etishda sutni qayta ishlash korxonalarida "Standart-kost" hisob tizimining ijobiy elementlarini qo'llash imkonini beradi.

Ushbu tadqiqot ishida normativ usul va "Standart-kost" tizimini o'rganish natijasida ular o'rtasida umumiyliklar mavjud degan xulosaga kelindi. Xususan, 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'lish joylari va javobgarlik markazlarida normativlar bo'yicha haqiqiy xarajatlarni hisobga olish hamda nazorat qilish;
- ishlab chiqarish jarayonida xarajatlarni boshqarishda paydo bo'lgan og'ishishlarni tizimli umumlashtirish va tahlil qilish;
- xarajatlar hisobi va mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish usullarining muqobilligi hamda imkoniyatlarini inobatga olib, hisob siyosatini shakllantirish.

Shuni ta'kidlash lozimki, qayd qilingan umumiy tamoyillar 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 qat'iy belgilangan stavkalar sifatida ko'rib chiqiladi;

- og’ishishlar paydo bo’lganda standart normalari o’zgarmaydi;
- ular butun hisobot davriga nisbatan barqaror bo’lib qoladi;
- bundan tashqari “Standart-kost”dan farqli o’laroq normativ hisob ishlab chiqarishga yo’naltirilgan bo’lib, sotish jarayoniga mo’ljallanmagan. Bu esa mahsulotning sotish bahosini belgilash va asoslashni qiyinlashtiradi.

Yuqoridagi fikrlarni umumlashtirib, shunday xulosa qilish mumkinki, xarajatlar hisobining 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.

“Direkt-kosting” tizimi bo’yicha boshqaruv hisobini tashkil etishning mohiyati monografiyada har tomonlama tadqiq qilingan. Bugungi kunda ushbu tizim taraqqiy etgan mamlakatlarda keng qo’llanilmoqda. U Germaniya va Avstraliyada “qisman xarajatlar hisobi”, Britaniyada “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 fikrimizcha, bu iqtisodiy atamani “buxgalteriya hisobining marjinal usuli” deb nomlash o’rinli hisoblanadi. Bunday yondashuvni “Direkt-kosting” hisob tizimida asosiy ko’rsatkich marjinal daromad bo’lganligi bilan bog’laymiz. Bu ko’rsatkich ishlab chiqarish rentabelligi darajasini aniqlash, mahsulotni zararsiz sotish bahosini belgilash, korxonaning assortiment siyosatini tuzish va h.k.larga yordam beradi.

“Direkt-kosting” tizimining asosiy maqsadi korxonada xarajatlarini ishlab chiqarish hajmi o’zgarishiga bog’liq holda doimiy va o’zgaruvchan xarajatlarga bo’lishdan iborat.

Shunday qilib, “Direkt-kosting” hisob tizimi quyidagi xususiyatlarga 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.

Shu o'rinda, «Abzorpshen-kosting» tizimini «Direkt-kosting» tizimining takomillashtirilgan ko'rinishi deb baholash zarurligini ta'kidlash lozim. Buning sababi, «Abzorpshen-kosting» tizimi 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 tizimni qo'llash ancha mehnattalab jarayon bo'lib, u qo'shimcha hisob-kitoblarni talab qilganligi boisidan uni hisobning avtomatlashtirilgan shakllarida qo'llanilsa, ijobiy natija beradi.

«JIT» hisob tizimini qo'llash mahsulotni yirik turkumlarda ishlab chiqarishdan voz kechishga, uning o'rniga uzluksiz-oqimli mahsulot ishlab chiqarishni vujudga keltirishga asoslangan. Bunda ishlab chiqarish tsexlari va bo'linmalari ta'minoti mayda turkumlar bilan amalga oshiriladi hamda donali ishlab chiqarishga aylanadi. Mazkur tizim ortiqcha tovar-moddiy zahiralar mavjudligini inkor etadi. Amaliyot nuqtai-nazaridan «JIT»ning bosh maqsadi har qanday ortiqcha xarajatlardan voz kechish va korxonaning ishlab chiqarish quvvatlaridan samarali foydalanish hisoblanadi.

«Mahsulotni bozorga chiqarib tashlash» an'anaviy usuliga qaraganda korxonalarda «JIT» hisob tizimini qo'llashga moyillik mavjud. Bu tizimda mahsulotni unga bozorda talab paydo bo'lganda yoki xaridor buyurtma bergan hajmda ishlab chiqarish tamoyili amal qiladi. Demak, talab va taklif qonuniyati

mahsulotni ta'minot, ishlab chiqarish va sotish jarayonlarida boshqarib boradi. «JIT» hisob tizimi ishlov beriladigan turkumlar hajmini qisqartirishni, tugallanmagan ishlab chiqarish va tovar-moddiy zahiralarini qoldig'ini kamaytirishni, buyurtmalarni oylab va haftalab emas, kunlab va hatto soatlab boshqarishni ko'zda tutadi.

«AVS» va «SCA» tizimlari bo'yicha boshqaruv hisobini tashkil etish orqali sutni qayta ishlash korxonalarida xarajatlardan maqsadga muvofiq foydalanib, yuqori samaraga erishish mumkin.

AVS usuli ustama xarajatlar dinamikasini va mazkur xarajatlar turlarini kelib chiqish sabablarini, shuningdek ularni tayyor mahsulot qiymatiga kiritish tartibini hisobga olishga imkon beradi. Shuningdek, u ustama xarajatlarni aniq taqsimlash va natijada tannarxni to'g'ri hisoblashni amalga oshirish, doimiy xarajatlarni tahlil qilish va ularni me'yorlashtirish, xarajatlarni samarali boshqarish imkoniyatini beradi. Biroq, AVS usulining kamchiliklaridan biri bevosita xarajatlarning to'liq nazorat qilinmasligi hisoblanadi.

Korxonani faoliyat turlari va funktsional xizmatlarini AVS usulida hisobga olish, shuningdek investitsiyalash, xodimlar hisobi, kadrlarni boshqarish kabi sohalar faoliyatini sifatli baholashga ham imkon beradi.

Ushbu usulga ko'ra korxonada uning xususiyatini belgilovchi ishchi operatsiyalar to'plami sifatida qarab chiqiladi. Ish jarayonida resurslar iste'mol qilinadi (materiallar, axborot, uskunalar) va muayyan moliyaviy natijaga erishiladi. AVS hisob tizimini qo'llashning boshlang'ich bosqichi korxonada murakkab operatsiyalarni resurslar iste'moli hisobi bilan barobar ravishda eng oddiy tarkibiy kislarga bo'lib chiqish yo'li bilan ishlarning ro'yxati va ketma ketligini aniqlash hisoblanadi. AVS doirasida mahsulot ishlab chiqarishdagi ishtiroklari usuli bo'yicha ishlar to'rtta toifaga ajratiladi: Unit Level (donali ish), Batch Level (to'plamli ish) va Product Level (mahsulotli ish). Bunday tasnif xarajatlar va turli ishlab chiqarish jarayonlari o'rtasidagi bog'liqlikni o'rganishga asoslanadi: mahsulot birligini ishlab chiqarish, buyurtmani ishlab chiqarish, mahsulotni ishlab

chiqarish. Bunda xarajatlarning ishlab chiqarish voqealariga bog'liq bo'lgan yana bir muhim kategoriyasi hisobga olinmaydi - bu butun korxonada faoliyatini ta'minlovchi xarajatlardir. Bunday xarajatlar hisobi uchun ishlarning to'rtinchi tipi - Facility Level (umumishlab chiqarish sohasidagi xarajatlarni) kiritiladi. Dastlabki uch toifa, to'g'rirog'i, ularga ketgan xarajatlar bevosita ma'lum bir mahsulotga tegishli bo'lishi mumkin. Umumishlab chiqarish sohasidagi xarajatlarni biron-bir mahsulotga tegishli qilib ko'rsatib bo'lmaydi, shu bois, ularni taqsimlash uchun turli arifmetik hisob-kitoblardan foydalaniladi.

AVSga ko'ra faoliyat turining natijasi - kost-drayver indeks o'lchamiga ya'ni taqsimot bazasiga ega bo'lishi muhimdir.

An'anaviy boshqaruv hisobida yagona kost-drayver bo'lib mahsulot hajmi hisoblansa, xarajatlarni strategik tahlil (SCA) qilish usulida ikkita: tarkibiy va operatsion kost-drayverlar ko'rib chiqiladi. Tarkibiy kost-drayverning beshta mezon mavjud:

6) ishlab chiqarishning ko'lamini (ishlab chiqarishga, ilmiy-tadqiqot va tajriba konstruktorlik ishlari (ITTKI) va marketingga yo'naltirilgan investitsiyalar hajmi);

7) ta'sir doirasi (vertikal integratsiya darajasi);

8) tajriba (kutlayotgan muomalalarni amalga oshirishning avvalgi iqtisodiy tajribasi natijasi qanday bo'lgan?);

9) texnologiyalar va ularning xususiyatlari;

10) murakkablik (mahsulot (ish, xizmatlar) nomenklaturasining kengligi).

Operatsion kost-drayverlar korxonaning tarkibiy siyosatini muvaffaqiyatli amalga oshirishga ko'maklashishi bilan tavsiflanadi. U ham o'z navbatida quyidagi bo'laklarga bo'linadi:

6) xodimlarni jalb etish (korxonaning umumiy maqsadiga erishish uchun xodimlar qay darajada bu ishga jalb etilgan);

7) umumiy sifat nazorati (TQM - Total Quality Management);

8) quvvatlardan to'liq foydalanish darajasi;

9) mahsulotlarning konstruktsiyasi;

10) mol yuboruvchi va xaridorlar bilan aloqalar.

Agar an'anaviy bahoni shakllanishini asosi qilib, mahsulot tannarxi olinsa, korxonaning mahsulot hajmi va chakana bahosi bazasida - «maqsadli tannarx» nomli bizga notanish bo'lgan yangi kategoriya tug'iladi. Shunday qilib, xarajatlarni strategik boshqarishga raqobatchilarga qarshi ishlab chiqarish hajmini nazorat qilish, xarajatlarni iqtisod qilish, ilmiy-tadqiqot va tajriba-konstruktorlik ishlari, sotish va reklama xarajatlarini minimallashtirish orqali erishiladi.

Funksional-qiymat tahlili iqtisodiy tahlilning istiqbolli usuli sifatida boshqaruv hisobining muhim tarkibiy qismi va vositasi hisoblanadi. Amaliyot ko'rsatishicha, funksional-qiymat tahlilidan maqsadga muvofiq foydalanish ishlab chiqarish xarajatlarining o'rtacha 20-25%ga pasayishini ta'minlaydi.

Afsuski, hozirgi vaqtda O'zbekiston korxonalarida boy nazariy va amaliy tajriba mavjudligiga qaramay, funksional-qiymat tahlili usuliga zaruriy darajada e'tibor berilmayapti. Bunga asosiy sabablar quyidagilar:

- korxonalar rahbariyatining funksional-qiymat tahliliga etarli darajada qiziqish bilan qaramayotganligi;
- ko'plab korxonalarda marketing xizmatlarining etarli darajada rivojlanmaganligi va ular o'z funktsiyalarini talablar darajasida bajarmayotganligi;
- funksional-qiymat tahlilini o'tkazish uchun moliyaviy zahiralarning etishmasligi;
- funksional-qiymat tahlilini o'tkazish uchun ko'p mehnat talab etilishi;

Funksional-qiymat tahlili usuli mahsulot ishlab chiqarish va undan foydalanish xarajatlarini pasaytirishda qo'llaniladigan odatdagi usullardan keskin farq qiladi, chunki, funksional-qiymat tahlili usuli funksional yondashuvni ko'zda tutadi. Bunday yondashuvning mohiyati - ob'ektni uning muayyan shaklda emas, balki u bajarishi lozim bo'lgan funktsiyalar nuqtai-nazaridan qarab chiqishdir.

Sutni qayta ishlash korxonalarida xarajatlarning kelib chiqish joylari va javobgarlik markazlari bo'yicha boshqaruv hisobini muvaffaqiyatli tashkil etish

uchun ularni quyidagi belgilardan kelib chiqqan holda tasnif etishni zarur deb hisoblaymiz:

- vakolatlar va javobgarlik hajmi;
- markaz bajaradigan funktsiyalar;

Vakolatlar va javobgarlik hajmidan kelib chiqqan holda javobgarlik markazlarini xarajatlar, foyda va investitsiyalar markazlariga, ular bajaradigan funktsiyalardan kelib chiqqan holda - asosiy va yordamchi markazlarga bo'lish tavsiya etilgan.

Boshqarish nuqtai-nazaridan korxonaning javobgarlik markazlariga bo'linishi, nazarimizda, muayyan vaziyat xususiyati bilan belgilanishi va quyidagi asosiy talablarga javob berishi kerak:

– javobgarlik markazlari korxonaning ishlab chiqarish va tashkiliy tuzilmasi bilan bog'langan bo'lishi:

– har bir javobgarlik markazida faoliyat hajmini aniqlash, xarajatlarni hisoblash va ularni taqsimlash uchun baza vazifasini bajarishi;

– har bir javobgarlik markazi menejerlarining vakolatlari va javobgarligi sohasi aniq belgilanishi zarur. Menejer faqat o'zi nazorat qila oladigan ko'rsatkichlar uchun javob beradi;

– har bir javobgarlik markazi uchun ichki hisobot shakllarini o'rnatilishi;

– javobgarlik markazi menejerlari o'tgan davr uchun markaz faoliyati tahlilini o'tkazishda va kelgusi davrga rejalar (byudjetlar) tuzishda faol ishtirok etishlari lozim.

Bundan tashqari, korxonani javobgarlik markazlariga bo'lishda tegishli markazlar rahbarlarining e'tirozlariga ta'sir qila oladigan ijtimoiy-psixologik omillarni hisobga olmoq zarur.

Shuni nazarda tutish lozimki, ishlab chiqarish korxonasini javobgarlik markazlariga bo'lish tarmoq xususiyatlari, ishlab chiqarish jarayoni texnologiyasi va uni tashkil etilishi, dastlabki materiallar, ishlab chiqariladigan mahsulotlar tarkibi, texnik jihozlanish darajasi va boshqa omillarga bog'liq.

Olib borilgan tadqiqotlar shuni ko'rsatadiki, respublikamiz buxgalteriya hisobi nazariyasi va amaliyotida shu paytgacha xarajatlar hisobi va mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish usullarining yagonaligi yoki har xilligi to'g'risida aniq fikrlar berilmagan.

Monografiyada quyidagi belgilarga muvofiq xarajatlar hisobi usullarining takomillashtirilgan tasnifidan foydalanish taklif etilgan.

- xarajatlarni baholash usuli bo'yicha;
- ishlab chiqarishning texnologik jarayonlariga nisbatan xarajatlar salmog'i bo'yicha;
- xarajatlarni mahsulot tannarxiga kiritishning to'liqligi bo'yicha.

Xarajatlar hisobi usullarining taklif etilgan tasnifi boshqaruv hisobi talablariga to'liq javob beradi va turli xo'jalik vaziyatlarini hal etishda qo'llanilishi mumkin.

Bozor munosabatlari sharoitida korxonalarda ishlab chiqarilgan mahsulot (ishlar, xizmatlar)ning turlari o'rtasida bilvosita xarajatlarni taqsimlash masalasi nihoyatda dolzarb bo'lib turibdi. Ular, odatda, avval faoliyat turlari (yo'nalishlari) bo'yicha, keyin esa (faoliyatning har bir turi ichida) ishlab chiqariladigan mahsulot turlari bo'yicha taqsimlanadi.

Mahsulotning texnologik turlari bo'yicha tannarxni to'g'ri aniqlash bilvosita xarajatlarning qanchalik oqilona taqsimlanganligiga bog'liq. Bu esa, o'z navbatida baho va uning tarkibiy tuzilishi bo'yicha korxonada hisob siyosatini shakllantirish uchun katta ahamiyat kasb etadi.

Ishlab chiqarishga xizmat ko'rsatish va uni boshqarish xarajatlari uch qismdan iborat:

- mashina va uskunalarni asrash va ishlatish xarajatlari;
- umumishlab chiqarish xarajatlari;
- davr xarajatlari.

Amaliyotda umumishlab chiqarish xarajatlari O'zbekiston Respublikasi 21-conli BHMSga binoan tasdiqlangan xarajat moddalariga bo'lib hisobga olib boriladi va korxonada qabul qilingan hisob siyosatiga muvofiq alohida hisob

ob'ektlari o'rtasida taqsimlanadi. Bizning fikrimizcha, bu xarajatlar moddalarini quyidagi bir nechta muhim moddalar bilan to'ldirish zarur.

- tsex boshqaruvi xodimlarini asrash xarajatlari;
- tsexning boshqa umumishlab chiqarish xodimlarini asrash xarajatlari;
- xodimlarning normal ish sharoitini va texnika xavfsizligini ta'minlash xarajatlari;
- bekor turib qolishlar, moddiy qiymatliklarning buzilishi va boshq.;
- umumishlab chiqarish miqyosidagi unumsiz xarajatlar;
- korxonada ichida yuklarni tashish xarajatlari.

Boshqaruv hisobida bahoni shakllantirish bo'yicha qarorlar qabul qilish transfert bahoni belgilashning quyidagi usullaridan foydalanishni taqozo etadi:

- bozor bahosi;
- to'liq tannarx plyus foyda (to'liq tannarxdan % sifatida);
- o'zgaruvchan xarajatlar plyus foyda (o'zgaruvchan xarajatlardan % sifatida);
- tomonlarning o'zaro kelishuvi asosidagi shartnomaviy baho;
- to'liq yoki qisqartirilgan tannarx.

Afsuski, amaliyotda barchaning talabini birday qoniqtiradigan yagona transfert baho mavjud emas. Korxonalarining bir qismi shartnomaviy bozor bahosidan transfert baho sifatida foydalanadi, boshqa bir qismi esa «to'liq tannarx plyus foyda» usulidan foydalanishni afzal biladi.

Mahsulot, ish yoki xizmatlarning *shartnomaviy bozor bahosi* qulay transfert baho hisoblanadi, chunki bu baho har bir markazning foydasini mustaqil xo'jalik birligi sifatida qarab chiqish imkoniyatini yaratadi.

Agar tashqi bozorda baho ancha aniq bo'lsa (masalan, yangi mahsulot turiga muqobil tovarlar bozori bo'lmaganda va baho oldindan belgilanmagan bo'lsa), unda «to'liq tannarx plyus foyda» ya'ni to'liq tannarxdan foiz sifatida olingan bahoni qo'llash lozim bo'ladi, chunki bunday baho bozor bahosiga yaqin

hisoblanadi va bo'linmalar faoliyati kamchiliklarini aniqlashga imkon tug'diradi.

Bahoga ustama belgilash vaqtida butun korxonani foydalilik koeffitsientini emas, balki mazkur bo'linmaning xarajatlari xususiyatlarini hisobga olish zarur. Korxonalar faoliyatida foyda ko'pincha moliyaviy qo'yilmalardan olingan daromad sifatida tan olinadi hamda belgilangan reja ko'rsatkichi bilan solishtirilib boriladi. Agar transfert baho sifatida «smeta tannarxi plyus ustama baho» usulidan foydalanilsa, xomashyo, materiallar, xizmatlar va ish haqi miqdori bahosining o'zgarishlariga tuzatishlar kiritadigan qoidaga amal qilish zarur.

Boshqaruv hisobi tizimida investitsiya loyihalari bo'yicha qarorlar qabul qilish uning dasturi va bosqichlarini aniqlashdan boshlanadi.

Investitsiya loyihasi – bu aniq, puxta o'ylangan g'oyaga, maqsadga ega bo'lgan (shu jumladan kapital qurilish ham), uni amalga oshirish uchun investitsiya qo'yilishini talab qiladigan xarajat dasturidir.

Bizning fikrimizcha, loyihalarni amaliyotga tadbiq qilish jarayonini ikkita bosqichga ajratish lozim:

Loyihani ishlab chiqish - bu loyiha maqsadlariga erishish uchun qilingan harakatlar majmui bo'lib, u hisob-kitoblarni amalga oshirish, qulay variantlarni tanlash, loyiha qarorlarini iqtisodiy jihatdan asoslashdan iboratdir.

Investitsiya loyihalarini ishlab chiqishda asosiy vazifa - loyihani amalga oshirish haqida qaror qabul qilish va shu loyihaga investitsiya ajratish maqsadida har taraflama texnik-iqtisodiy asosnoma tayyorlashdir. Agar loyiha tijorat xarakteriga ega bo'lsa, texnik-iqtisodiy asosnomaga qo'shimcha ravishda loyihaning biznes-rejasi ham ishlab chiqiladi.

Loyihani amalga oshirish - uni amaliy jihatdan ro'yobga chiqarish, loyihani muayyan iqtisodiy voqelikka aylantirish, loyihada qo'yilgan maqsadlarga erishishdir.

Aksionerlik jamiyatlarining paydo bo'lishi, turli xil mulk shakllarining rivojlanishi, iqtisodiyotda davlat mulkining hissasini kamayishi, ichki va tashqi investorlarning faollashuvi *rentabellikni aniqlashga yangicha yondashuv* -

investitsiyalar (yoki ularning alohida elementlari: kapital qo'yilma, kapital) samaradorligini hisoblashni talab qilmoqda.

Monografiyada O'zbekistonda faoliyat yuritayotgan sut mahsulotlarini qayta ishlovchi korxonalar misolida investitsiyalarning iqtisodiy samarasi va samaradorligi kategoriyalariga yangicha yondoshilgan, investitsiyalangan kapital daromadlilikini Dyupon formulasi va piramidasi yordamida hisoblash metodikasi ko'rsatilgan.

Tadqiqot ishida boshqaruv segmentar hisoboti O'zbekistonda biznes samaradorligini baholashda javobgarlik markazlari bo'yicha shakllantirilgan hisobot sifatida ta'riflangan.

Boshqaruv hisobotining standart (minimal) to'plamiga asos bo'ladigan quyidagi muhim shakllarni taklif etilgan:

- sotishlar to'g'risidagi hisobot;
- tayyor mahsulot zahiralarini to'g'risidagi hisobot;
- tugallanmagan ishlab chiqarish bo'yicha hisobot;
- ishlab chiqarilgan mahsulot (ish, xizmatlar) to'g'risida hisobot;
- materiallar va butlovchi buyumlar zahiralarini to'g'risida hisobot;
- xarid qilingan qiymatliklar to'g'risida hisobot;
- debitorlik va kreditorlik qarzlari to'g'risida hisobot;
- yig'ma hisobot;
- pul mablag'lari harakati to'g'risida hisobot.

Fikrimizcha, ushbu hisobot shakllarini, shuningdek, bunga qo'shimcha qilib segmentar hisobot shakllarini jamlab, O'zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobining milliy standartlari tarkibida yangi standart yaratilsa, boshqaruv hisobini me'yoriy-huquqiy bazasini rivojlantirishga qo'shilgan ulkan hissa bo'lar edi.

Adabiyotlar

Rasmiy materiallar

I.1. O'zbekiston Respublikasi qonunlari

- I.1.1. O'zbekiston Respublikasi Konstitutsiyasi.-T.: "O'zbekiston" 1992 y. 8 dekabr.
- I.1.2. O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksi.-Toshkent.: O'zbekiston, 1997.
- I.1.3. O'zbekiston Respublikasining Mehnat kodeksi.-T.: Adolat, 1996y.
- I.1.4. "Buxgalteriya hisobi to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni. 1996 y. 30 avgust.
- I.1.5. "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni (yangi tahriri) 2000 y. 26 may.
- I.1.6. "Korxonalar to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni va unga o'zgartirish va qo'shimchalar kiritish haqida qaror. 1994y. 24 sentyabr.
- I.1.7. "Chet el investitsiyalari to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni, 1998 y. 30 avgust.
- I.1.8. "Aktsiyadorlik jamiyatlari va aktsiyadorlarning huquqlarini himoya qilish to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni, 1996y. 25 aprel.
- I.1.9. "Qimmatli qog'ozlar bozorining faoliyat ko'rsatish mexanizmi to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni, 1996y. 25 aprel.
- I.1.10. O'zbekiston Respublikasi Buxgalteriya hisobi Milliy Standartlari. T.: BMA nashriyoti. 1999.
- I.1.11. Mejdunarodnie standarti finansovoy otchetnosti. M.: Askeri – ASSA, 1998, 1999.
- I.1.12. "O'zbekiston Respublikasi auditorlik faoliyatining milliy standartlari"-T.: "Soliq to'lovchining jurnali" №7-8-9-10. 1999y, №1. 2000y. sonlari.

I.2. O'zbekiston Respublikasi Prezidenti Farmonlari

- I.2.1. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 1996 yil 8 avgustdagi “Tekshirishlarni tartibga solish va nazorat qiluvchi organlar faoliyatini muvofiqlashtirishni takomillashtirish to'g'risida”gi Farmoni.
- I.2.2. O'zbekiston Respublikasi Prezidenti I.A.Karimovning “Xo'jalik yurituvchi sub'ektlarni tekshirishni tashkil qilishni tartibga solish to'g'risida” 1998 yil 19 noyabrdagi Farmoni.
- I.2.3. O'zbekiston Respublikasi Prezidenti I.A.Karimovning «Kapital qurilishda iqtisodiy islohotlarni yanada chuqurlashtirishning asosiy yo'nalishlari to'g'risida»gi 2003 yil 6 maydagi Farmoni, //O'zbekiston iqtisodiy axborotnomasi, №5, 2003.

I.3. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi qarorlari

- I.3.1. “Mulkchilik to'g'risida”gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni o'zgartirish va qo'shimchalar kiritish haqida qaror, 1991 y, 15 fevral.
- I.3.2. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2000 yil 22 sentyabrdagi “Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshirishlarning ahamiyatini oshirish to'g'risida”gi 365-sonli qarori.
- I.3.3. “Mahsulot (ish va xizmat)lar tannarxiga kiritiladigan, mahsulot (ish va xizmat)larni ishlab chiqarish va sotish xarajatlari tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida”gi Nizom. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999y. 5 fevral 54- sonli qarori.
- I.3.4. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2003 yil 29 apreldagi «Qimmatli qog'ozlar ikkilamchi bozorini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to'g'risida»gi qarori. //O'zbekiston iqtisodiy axborotnomasi, №5, 2003.
- I.3.5. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2003 2 maydagi «To'g'ridan-to'g'ri xorijiy investitsiyalarni huquqiy himoya qilishni

kuchaytirishga doir qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risidagi» qarori.
O'zbekiston iqtisodiy axborotnomasi, №5, 2003.

II. Prezident I.A.Karimov asarlari

- 2.1. *Karimov I.A.* O'zbekiston bozor munosabatlariga o'tishning o'ziga xos yo'li.-T.: "O'zbekiston", 1993, 70 b.
- 2.2. *Karimov I.A.* O'zbekiston iqtisodiy islohotlarni chuqurlashtirish yo'lida.-T.: "O'zbekiston", 1995, 269 b.
- 2.3. *Karimov I.A.* O'zbekiston: milliy istiqlol, iqtisod, siyosat mafkura.-T.: "O'zbekiston" 1996, 261 b.
- 2.4. *Karimov I.A.* Bizdan ozod va obod Vatan qolsin.-T.: "O'zbekiston" 1996, 270 b.
- 2.5. *Karimov I.A.* Vatan sajdagoh kabi muqaddasdir.-T.: "O'zbekiston" 1996, 275 b.
- 2.6. *Karimov I.A.* "O'zbekiston XXI asrga intilmoqda".-T.: «O'zbekiston», 2000, 352 b.
- 2.7. *Karimov I.A.* O'zbekiston XXI asr bo'sag'asida: xavfsizlikka tahdid, barqarorlik shartlari va taraqqiyot kafolatlari.-T.: "O'zbekiston", 1997, 325 b.
- 2.8. *Karimov I.A.* Yangicha fikrlash va ishlash davr talabi.-T.: "O'zbekiston" 1997, 329 b.
- 2.9. *Karimov I.A.* Barkamol avlod - O'zbekiston taraqqiyotining poydevori.-T.: "O'zbekiston" 1997, 120 b.
- 2.10. *Karimov I.A.* O'zbekiston buyuk kelajak sari.-T.: "O'zbekiston", 1998, 686 b.
- 2.11. *Karimov I.A.* Donishmand xalqimizning mustahkam irodasiga ishonaman.-T.: "O'zbekiston", 2000, 19 b.
- 2.12. *Karimov I.A.* O'zbekistonda demokratik o'zgarishlarni yanada chuqurlashtirish va fuqarolik jamiyati asoslarini shakllantirishning asosiy yo'nalishlari. Xalq so'zi, №183-184, 2002 yil 30 avgust.

2.13. *Karimov I.A.* Milliy istiqlol mafkurasi-xalq e'tiqodi va buyuk kelajakka ishonchdir.-T.: "O'zbekiston", 2000, 30 b.

III. ILMY MONOGRAFIYA, O'QUV QO'LLANMA VA DARSLIKLAR

Abdurahmonov Q. va boshq. Personalni boshqarish: (o'quv qo'llanma). - T.: Sharq, 1998.-272 b.

Abdullaev G'. Bozor iqtisodiyoti asoslari: 100 savol va javob. - T.: Mehnat, 1997.-432 b.

Abchuk V.A. Ekonomiko-ekonomicheskie metodi: elementarnaya matematika i logika. Metodi issledovaniya operatsiy.-Spb.: Soyuz, 1999.-320 s.

Alborov R.A. Vibor uchethoy politiki predpriyatiya.-M.: AO "Dis", 1995.-80 s.

Akramov E.A., Ishmuxamedov Sh. Uzbekistan na puti k rinku: teoreticheskie osnovi, usloviya i praktika perexoda.-T.: Uzbekistan, 1993.-147 s.

Akramov E.A. Analiz finansovogo sostoyaniya predpriyatiya. Uchebnoe posobie.-T.: izd. TGEU, 2000.-168 s.

Aksenenko A.F. Sebestoimost v sisteme upravleniya otraslyu: Uchet i analiz.-M.: Ekonomika, 1984.-168 s.

Aksenenko A.F., Sheremet A.D. Uchet, kalkulyrovaniye i analiz sebestoimosti produktsii.-M.: MGU, 1984.-264 s.

Aksenenko A.F. Normativniy metod ucheta v promishlennosti: teoriya, praktika i perspektivi razvitiya. Monografiya.-M.: Finansi i statistika., 1983.-224 s.

Anankina E.A., Danilochkina N.G. Upravlenie zatratami. Konspekt lektsiy.-M.:PRIOR, 1948.-64 s.

Bakanov M.I., Sheremet A.D. Teoriya ekonomicheskogo analiza.-M.: Finansi i statistika, 1994.-228 s.

Bakanov M.I., Sheremet A.D. Teoriya analiza xozyaystvennoy deyatel'nosti. Uchebnik.-2-e izd., pererab. i dop.- M.: Finansi i statistika, 1987.-287 s.:il. (s 146-147).

- Barngolts S.B.* Ekonomicheskiy analiz xozyaystvennoy deyatel-nosti na sovremennom etape.-M.: Finansi i statistika, 1984.-214 s.
- Basmanov I.A.* Teoreticheskie osnovi ucheta i kalkulirovaniya sebestoimosti promishlennoy produktsii.-M.: Finansi, 1970.-168 s.
- Basmanov I.A.* Kalkulirovanie sebestoimosti promishlennoy produktsii.-Minsk.: Visheyshaya shkola, 1973.-296 s.
- Bezrukix P.S.* Uchet i kalkulirovanie sebestoimosti produk-tsii.-M.: Finansi, 1974.-320 s.
- Bezrukix P.S.* “Buxgalterskiy uchet v promishlennosti”-M.: Finansi i statistika. 1997.-361 s.
- Bezrukix P.S.* Buxgalterskiy uchet. Uchebnik.-M.: Buxgalterskiy uchet, 2000.-576 s.
- Bezrukix P.S., Kashaev A.N., Komissarova I.P.* Uchet zatrat i kalkulirovanie v promishlennosti.-M.: Finansi i statistika, 1989.-223 s.
- Bezrukix P.S.* Sostav i uchet izderjek proizvodstva i obra-shcheniya. V pomoshch buxgalteru. Polojenie o sostave zatrat, kom-mentarii.-M.: FBK, 1996-224 s.
- Beloborodova V.A.* Buxgalterskiy uchet s osnovasi ekonomicheskogo analiza.-M.: Finansi i statistika, 1982.-352 s.
- Beloborodova V.A., Checheta A.P., Stablinskiy V.T. i dr.* Kal-kulyatsiya sebestoimosti produktsii v promishlennosti. Uchebnik.-M.: Finansi i statistika, 1989.-279 s.
- Betge I.* Balansovedenie.-M.: Buxuchet, 2000.-454 s.
- Blatov N.A.* Osnovi promishlennogo ucheta i kalkulyatsii.-M.: GONTI, 1939.-371 s.
- Bleyk Dj., Amat O.* Evropeyskiy buxgalterskiy uchet. Spravochnik.-M.: Filin, 1997.-400 s.
- Blister V.I. i dr.* Nauchnie osnovi upravleniya kooperativnim xozyaystvom.-M.: Ekonomika, 1997.-280 s.

- Gramp E.A., Sorokina L.M.* Opit ispolzovaniya FSA v promishlennosti SShA.-M.: Informelektro, 1978.-316 s.
- Djumanov A.* APK: Uchet proizvodstvennix zatrat v usloviyax agropromishlennoy integratsii.-T.: Mexnat. 1986.-184 b.
- Dodonov A.A.* Problemi buxgalterskogo ucheta v promishlennosti.-M.: Ekonomika, 1964.-327 s.
- Dodonov A.A.* Organizatsiya ucheta v usloviyax avtomatizirovannoy sistemi upravleniya.-M.: Legkaya industriya, 1973.-212 s.
- Dodonov A.A.* Buxgalterskiy uchet v promishlennosti s osnovami ucheta v sisteme bitovogo obslujivaniya.-M.: Legkaya i pishchevaya promishlennost, 1981.-472 s.
- Druri K.* Vvedenie v upravlencheskiy i proizvodstvenniy uchet.-M.: Audit, YuNITI. 1997.-556 s.
- Druri K.* Uchet zatrat metodom «Standart-kost».-M.: YuNITI, 1998.-224 s.
- Dumler S.A.* Upravlenie proizvodstvom i kibernetika.-M.: Mashinostroenie, 1969.-424 s.
- Jebrak M.X.* Kurs promishlennogo ucheta.-M.: Gosstatizdat, 1960. -420 s.
- Jumanov O.* Boshqarish hisobi: Iqtisodi rivojlangan mamlakatlarning tajribasi //Ruschadan mualliflashtirilgan tarjima. T.: 2001, b. 152.
- Jo'raev A.S. Xo'jamqulov D.Yu., Mamatov B.S.* Investitsiya loyihalari tahlili: O'quv qo'llanma.-T.: Sharq, 2003.-256 b.
- Ivanov N.N.* Normativniy uchet proizvodstva.-M.: Gosfinizdat, 1956.-220 s.
- Ivanov S.F.* Polnaya, tolkovo i yasno izlojennaya, vsem dostupnaya prostaya i dvoynaya tovgovaya buxgalteriya.-M.: 1872.
- Ivashkevich V.B.* Problemi ucheta i kalkulirovaniya sebes-toimosti produktsii.-M.: Finansi, 1974.-159 s.
- Ivashkevich V.B.* Buxgalterskiy uchet v usloviyax sovershenstvovaniya xozyaystvennogo mexanizma.-M.: Finansi i statistika, 1982.-175 s.

- Yo'ldoshev Z., Qosimov M.* Makroiqtisodiyot asoslari. O'quv qo'llanma.-T.: O'zbekiston, 1994.-170 b.
- Karnegi D.* Kak zavoevat družey i okazivat vliyanie na lyudey. - Minsk.: Belarus, 1990. - 265 s.
- Karpova T.P.* Osnovi uprvlencheskogo ucheta. Uchebnoe posobie.- M.: INFRA - M, 1997.-172 s.
- Kashaev A.N.* Problemi ucheta i analiza ekonomicheskoy effek-tivnosti v proizvodstvennix ob'edenyax.-M.: Finansi, 1978.-216 s.
- Kiryanova Z.V.* Teoriya buxgalterskogo ucheta. Uchebnik.-M.: Finansi i statistika, 2000.-192 s.
- Kondrakov N.P.* Buxgalterskiy uchet. Uchebnoe posobie-M.: INFRA-M, 1999.-548 s. (pereiz. 2002 g., 640 s.)
- Kondratova I.G.* Osnovi upravlencheskogo ucheta. Uchebnoe posobie.-M.: Finansi i statistika, 1998.-144 s.
- Kotler F.* Osnovi marketinga.-M.: Progress, 1991.-736 s.
- Kurs buxgalterskogo ucheta. Uchebnik. Pod red. I.I. Poklada.- M.: Finansi, 1971.-416 s.
- Kurs ekonomiki. Uchebnik. pod red. B.A. Rayzberga.-M.: INFRA -M, 1997.-720 s.
- Lamikin I.A.* Buxgalterskiy uchet. Uchebnik.-M.: Filin, 2000.- 520 s.
- Larionova A.D.* Buxgalterskiy uchet. Uchebnik.-M.: Prospekt, 1999.-392 s.
- Lenkvist R.* Uchet v sisteme vnutrenney informatsii pred-priyatiya.-Upsala.: Shvetsiya, 1994.-120 s.
- Luka Pacholi.* Traktat o schetax i zapisyax.-M.: Finansi i statistika, 1994.-320 s.
- Makarenko A.P.* Teoriya i istoriya kooperativnogo dvijeniya. Uchebnoe posobie.- M.: VVTs Marketing, 1999.-328 s.
- Makarov V.G.* Teoriya buxgalterskogo ucheta. Uchebnik.-M.: Finansi i statistika, 1983.-271 s.
- Malikov T.S.* Moliyaviy qaror qabul qilish asoslari.-T.: Sharq, 1996.-64 b.

- Malishev I.V.* Teoriya buxgalterskogo ucheta. Uchebnik.-M.: Finansi i statistika, 1981.-263 s.
- Malkova T.N.* Drevnyaya buxgalteriya: kakoy ona bila?-M.: Finansi i statistika, 1995.-304 s.
- Mamatov Z.T., Norbekov D.E., Shakarov K.A.* Audit: O'quv qo'llanma.-T.: «Toshkent Islom Universiteti» nashriyoti, 2002.-280 b.
- Marchenko A.K., Barabanov I.M.* Osnovi buxgalterskogo ucheta. Uchebnik.-M.: Finansi, 1980.-222 s.
- Margulis A.Sh.* Buxgalterskiy uchet v otraslyax narodnogo xozyaystva. Uchebnik.-M.: Finansi, 1979.-456 s.
- Margulis A.Sh.* Kalkulyatsiya sebestoimosti v promishlennosti. Uchebnik.-M.: Finansi, 1980.-288 s.
- Matskevichyus I.S.* Organizatsiya buxgalterskogo ucheta v stranax - chlenax SEV.-M.: Finansi i statistika, 1984.-158 s.
- Matskevichyus I.S.* Kalkulirovanie sebestoimosti produktsii: istoricheskiy aspekt.-Vilnyus: Izd-vo Vilnyusskogo un-ta, 1974. - 212 s.
- Mejdunarodnie standarti finansovoy otchetnosti. M.: Aske-ri-ASSA, 1999.-336 s.
- Meskon M., Albert M., Xedouri F.* Osnovi menedjmenta.-M.: Delo, 1992.-704 s.
- Moiseenko G.I.* Teoriya buxgalterskogo ucheta. Uchebnik.-M.: Finansi i statistika, 1982.-232 s.
- Mudrov E.A.* Schetovodstvo dlya vsekh rodov trgovli-Spb.: 1846.
- Muxin A.F.* Buxgalterskiy uchet promishlennosti SShA.-M.: Finansi, 1965.-275 s.
- Myullendorf R., Karrenbauer M.* Proizvodstvenniy uchet.-M.: ZAO "FBK-PRESS", 1996.-158 s.
- Myuller G.* Uchet: mejdunarodnaya perspektiva.-M.: Finansi i statistika, 1994.-172 s.
- Naribaev K.N.* Organizatsiya buxgalterskogo ucheta v SShA.-M.: Finansi, 1979.-152 s.

- Narinskiy A.S.* Kalkirovanie sebestoimosti v stroitelstve. -M.: Finansi, 1979.-152 s.
- Nidlz B., Anderson X., Kolduell D.* Printsipi buxgalterskogo ucheta.-M.: Finansi i statistika, 1994.-496 s.
- Nikolaeva O.E., Shishkova T.V.* Upravlencheskiy uchet. Uchebnoe posobie.-M.: URSS, 1997.-368 s.
- Nikolaeva S.A.* Printsipi formirovaniya i kalkulirovaniya sebestoimosti.-M.: Analitika - Press, 1997.-142 s.
- Nikolaeva S.A.* Doxodi i rasxodi organizatsii: praktika, teoriya, perspektivi.-M.: Analitika-Press, 1997.-142 s.
- Nikolaeva S.A.* Osobennosti ucheta zatrat v usloviyax rinka: sistema "Direkt-kosting": Teoriya i praktika.-M.: Finansi i statistika, 1993.-124 s.
- Novichenko P.P.* Buxgalterskiy uchet. Uchebnik.-M.: Finansi i statistika, 1990.-464 s.
- Novichenko P.P.* Uchet i kalkulirovanie sebestoimosti produktsii v vajneyshix otraslyax promishlennosti.-M.: Ekonomika, 1975.-191 s.
- Novichenko P.P., Renduxov I.M.* Uchet zatrat na proizvodstvo v promishlennosti.-M.: Finansi i statistika, 1981.-144 s.
- Novodvorskiy V.D.* Buxgalterskiy uchet v sisteme upravleniya.- M.: Finansi, 1979.-72 s.
- Novodvorskiy V.D.* Buxgalterskiy uchet proizvodstvennix resursov.-M.: Finansi i statistika, 1989.-254 s.
- Obshchiy kurs vishey matematiki dlya ekonomistov. Uchebnik. Pod red. V.I. Ermakova.-M.: INFRA-M, 1999.- 656 s.
- Ojegov S.I.* Slovar russkogo yazika: Ok. 57000 slov. Pod red. N.Yu.Shvedovoy.-M.: Russkiy yazik, 1985.
- Omarov A.M.* Rukovoditel. Razmishleniya o stile upravleniya. -M.: MGU, 1987.-148 s.

- Ouchi U.* Metodi organizatsii proizvodstva: yaponskiy i amerikanskiy podxodi.-M.: 1984.-324 s.
- Paliy V.F.* Osnovi kalkulirovaniya.-M.: Finansi i statistika, 1987.-288 s.
- Paliy V.F., Sokolov Ya.V.* Vvedenie v teoriyu buxgalterskogo ucheta.-M.: Finansi, 1979.-304 s.
- Paliy V.F.* Upravlencheskiy uchet.-M.: Soyuzaudit. 1997.-260 s.
- Paliy V.F., Vander Vil R.* Upravlencheskiy uchet.-M.: Infra, 1997.-480 s.
- Paliy V.F., Paliy V.V.* Finansoviy uchet. Uchebnoe posobie. (2-e izd., pererab. i dop.)-M.: IDFBK-PRESS, 2001.-672 s.
- Panasyuk M.V. i dr.* Ekonomika, organizatsiya i planirovanie proizvodstvennoy deyatel'nosti potrebitelskoy kooperatsii. Uchebnik.-M.: Ekonomika, 1984.-240 s.
- Pankov D.A.* Buxgalterskiy uchet i analiz v zarubejnih stran. Uchebnoe posobie.-M.: INFRA - M 1997.-415 s.
- Pardaev A.X.* Boshqaruv hisobi. O'quv qo'llanma. T.: «Akademiya» nashriyoti. 2002.-176 b.
- Petrova V.I.* Buxgalterskiy uchet na mashinostroitel'nom predpriyatii. Uchebnik.-M.: Mashinostroenie, 1981.-220 s.
- Petrova V.I.* Uchet i analiz v usloviyax polnogo xozyaystvennogo rascheta i samofinansirovaniya.-M.: 1989.-242 s.
- Polojenie o vnutrennem xozyaystvennom raschete zavoda "Krasniy proletariy" Pod red. A.D. Sheremeta.-M.: MGU, 1973.-88 s.
- Popov A.Z.* Schetnoe iskusstvo.-Ekaterinburg.: 1909.
- Proizvodstvenniy menedjment. Uchebnik. Pod red. S.D. Ilenkovoy.-M.: YuNITI - Dana, 2000.-583 s.
- Pushkar M.S.* Buxgalterskiy uchet v sisteme upravlenii.-M.: Finansi i statistika, 1991.-180 s.
- Raxman Z., Sheremet A.D.* Buxgalterskiy uchet v rinochnoy ekonomike.-M.: INFRA - M, 1996.-276 s.

- Rishar J.* Buxgalterskiy uchet: teoriya, praktika.-M.: Finansi i statistika, 2000.-160 s.
- Rumel K.* Edinaya sistema ucheta zatrat na osnove sootnosheniya mejdu zatratami i ob'emom proizvodstva.-M.: Soyuzuchizdat, 1957.-187 s.
- Rukovodstvo po pervichnomu uchetu proizvodstva na predpriyatiyax trikotajnoy promishlennosti. Legpromizdat, 1988.-150 s.
- Rizaqulov A.A., Ibragimov A.K., Xasanov B.A., Mamatov Z.T., Usanov A.* Buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari T.: 1-2-3 tomlar. 1994.-320 b.
- Satubaldin S.S.* Uchet i zatrat na proizvodstvo v promishlennosti SShA.-M.: Finansi, 1980.-141 s.
- Safonova T.A., Artamonova V.V.* Tsentri otvetstvennosti v sisteme normativnogo ucheta proizvodstvennix zatrat. Sovershenstvovanie buxgalterskogo ucheta v narodnom xozyaystve.- Donetsk, 1986.-85 s.
- Sekretareva I.A., Ozeran V.A., Pavlyuk I.M., Trushina I.V.* Buxgalterskiy uchet na proizvodstvennix predpriyatiyax potrebitelskoy kooperatsii. Uchebnik.-M.: Ekonomika, 1998.-319 s.
- Sergeev P.V.* Menedjment: voprosi i otveti..-M.: Yurisprudentsiya, 1999.-12 s.
- Slepnev I.K.* Buxgalterskiy uchet v potrebitelskoy kooperatsii. Uchebnik.-M.: Ekonomika, 1983.-288 s.
- Skot Sin D.* Upravlenie proizvoditelnostyu.-M.: Progress, 1989.-324 s.
- Slabinskiy V.T.* Protsessniy uchet i analiz zatrat na proizvodstva.-M.: Finansi i statistika, 1982.-144 s.
- Sovetskiy entsiklopedicheskiy slovar //Gl. red. A.M. Proxorov. 2-e izd.-M.: Sov. Entsiklopediya, 1983.-1600 s.
- Sokolov Ya.V.* Buxgalterskiy uchet: ot istokov do nashix dney.- M.: Audit YuNITI, 1996.-638 s.
- Sokolov Ya.V.* Osnovi teorii buxgalterskogo ucheta.-M.: Finansi i statistika, 2000.-496 s.

- Soloveva O.V.* Zarubejnie standarti uchyota i otchetnosti.-M.: Analitika -Press, 1998.-210 s.
- Solomatina L.I.* Uchet i kontrol zatrat na proizvodstva v ob'edineniyax legkoy promishlennosti. Pod red. B.I.Valueva.-M.: Legkaya i pishchevaya promishlennosti. 1982.-224 s.
- Sotivoldiev A.S., Itkin Yu.M.* Zamonaviy buxgalteriya hisobi.- T.: O'zbekiston BAMA nashr. I-II-tom, 2002.
- Statisticheskiy slovar.-M.: Finansi i statistika, 1989.
- Stotskiy V.I.* Osnovi kalkulyatsii i ekonomicheskogo analiza sebestoimosti.-M.: Sotsekgiz, 1936.-479 s.
- Stoun T.* Upravlencheskiy uchyot.-M., Finansi i statistika. 1996.-135 s.
- Stukov S.A.* Uchet i kontrol sebestoimosti promishlennoy produktsii v evropeyskix stranax - chlenax SEV.-Kalinin.: KGU, 1975.-122 s.
- Stukov S.A.* Uchet i xozraschet v promishlennosti SEV.-M.: Finansi, 1979.-160 s.
- Stukov S.A.* Noveyshie tendentsii v razvitiy proizvodstvennogo ucheta. Kurs lektsiy.-Kalinin.: KGU, 1983.-48 s.
- Stukov S.A.* Sistema proizvodstvennogo uchyota i kontrolya.-M., Finansi i statistika, 1988.-223 s.
- Suyts V.P.* Vnutriproizvodstvenniy kontrol.-M.: Finansi i statistika, 1987.-194 s
- Tatur S.K.* Rol ucheta v upravlenii proizvodstvom.-M.: Finansi i statistika, 1974.-320 s.
- Tatur S.K.* Xozyaystvenniy raschet v promishlennosti SSSR. M.: Finansi, 1974.-174 s.
- Taylor F.U.* Menedjment. Kontrolling, 1992.
- Taylor F.U.* Printsipi nauchnogo menedjmenta. Kontrolling, 1991.
- Tishkova I.E., Prishchepi A.I.* Buxgalterskiy uchet. Uchebnik.-Minsk.: Visheyshaya shkola, 2000.-687 s.
- Tkach V.I., Tkach M.V.* Mejdunarodnaya sistema ucheta i otchetnosti.-M.: Finansi i statistika, 1992.-143 s.

- Tkach V.I., Tkach M.V.* Upravlencheskiy uchet: mejdunarodniy opit.-M.: Finansi i statistika, 1994.-138 s.
- Toshmamatov N., Nosirov. I.* Xarajatlarni marjinal tahlil qilish.-T.: O'zR. BAMA nashr., 123-128b.
- Trusov A.D.* Kalkulirovanie sebestoimosti produktsii kompleksnix proizvodstv.-M.: Finansi i statistika, 1983.-204 s.
- Ulyanov I.P., Popova L.V.* Buxuchet. Posobie dlya buxgaltera i menedjera.-M.: Biznes-INFORM, 1999.-294 s.
- Umarova M., Eshboev U., Axmadjonov K.* Buxgalteriya hisobi.-T.: Mehnat, 1999.-262 b.
- Fayol A., Emerson G., Teylor F., Ford G.* Upravlenie - eto nauka i iskusstvo.-M.: Respublika, 1992.-240 s.
- Faltsman V.K.* Otsenka investitsionnix proektov i predpriyatiy.-M.: TEIS, 1999.-56 s.
- Ford G.* Moya jizn, moi dostijeniya.-M.: Finansi i statistika, 1989.-210 s.
- Xazanova L.E.* Matematicheskoe modelirovanie v ekonomike. Uchebnoe posobie.-M.: BEK, 1998.-141 s.
- Xasanov N., Najbiddinov S.U.* Korxonalar moliyaviy holatini baholash.-T.: Iqtisodiyot va huquq dunyosi. 1999.-223 b.
- Xasanov B.A., Uzoqov K.* Soliqlar va nazorat.-T.: 1994.-93 b.
- Xasanov B.A., Bobobekov B.* Buxgalteriya hisobi nazariyasidan ko'rgazmali qo'llanma. TMI. 2000.-95 b.
- Xasanov B.A.* Razvitie ucheta v xozyaystvax APO v novix usloviyax xozyaystvovaniya.-M.: Izd. MGU im. M.V.Lomonosova, Pod rukovodstvom prof.Aksenenko A.F. 1990.
- Xasanov B.A.* Buxgalterskiy uchet v usloviy aksionerizatsii obshchestva.-M.: Izd. Rossiyskogo obshchestva «Znanie» v knige «Buxgalterskiy uchet i analiz xozyaystvennoy deyatelnosti v usloviyax rinochnoy ekonomiki», 1992.

- Xozyaeva S.G.* Buxgalterskiy uchet na promishlennix predpriyatiyax potrebitelskoy kooperatsii. Uchebnik.-M.: Ekonomika, 1990.-159 s.
- Xorngren Ch.T., Foster Dj.* Buxgalterskiy uchet: upravlencheskiy aspekt.-M.: Finansi i statistika, 1995.-415 s.
- Xoshimov B.A.* Razvitie buxgalterskogo ucheta na osnove mejdunarodnix standartov v Respublike Uzbekistan. IER., Vashington, 1996.-124 s.
- Xeddervik K.* Finansovo-ekonomicheskij analiz deyatel'nosti predpriyatiy.-M.: Finansi i statistika, 1996.-192 s.
- Chumachenko N.G.* Metodi ucheta i kalkulirovaniya sebestoimosti promishlennoy produktsii.- M.: Finansi, 1965.-124 s.
- Chumachenko N.G.* Uchet i analiz v promishlennom proizvodstve SShA.-M.: Finansi, 1971.-240 s.
- Shadilova S.N.* Buxgalterskiy uchet dlya vsex. Uchebnoe posobie. -M.: AO "DIS". 1995.-231 s.
- Sharifxo'jaev M., Abdullaev g'.* Menejment. Darslik.-T.: O'qituvchi, 2001.-704 b.
- Sharifxo'jaev M.* O'zbekiston: Yangi g'oyalar, yangi yutuqlar.-T.: Sharq, 2002.-272 b.
- Shank Dj., Gavindaradjan V.* Strategicheskoe upravlenie zatratami.-M.: ZAO Biznes mikro, 1999.-278 s. (s. 207).
- Shenkov S.A.* Sistema schetov i buxgalterskiy balans predpriyatiya.-M.: Finansi, 1973.-142 s.
- Sheremet A.D., Aksenenko A.F.* Uchet, kontrol i analiz deyatel'nosti predpriyatiy v usloviyax novix form xozyaystvovaniya.-M.: 1991.-237 s.
- Sheremet A.D.* Upravlencheskiy uchet.-M.: FBK-PRESS, 1999.-512 s.
- Sheremet A.D.* Kompleksniy ekonomicheskij analiz deyatel'nosti predpriyatiy (voprosi metodologii).-M.: Ekonomika, 1974.-207 s.
- Sheremet A.D., Sayfulin R.S., Negashev E.V.* Metodika finansovogo analiza.-M.: INFRA-M, 2000.-208 s.

- Shim Dj, Sigel Dj.* Metodi upravleniya stoimostyu i analiza zatrat.-M.: «Filin», 1996.-172 s.
- Shneydman L.Z.* Rekomendatsii po perexodu na noviy plan schetov.-M.: Buxgalterskiy uchet, 2000.-96 s.
- Shonberger R.* Yaponskie metodi upravleniya proizvodstvom.-M.: Ekonomika, 1988.-255 s.
- Emerson G.* Dvenadtsat printsipov upravleniya.-M.: 1931.-220 s.
- Entoni R., Dj. Ris.* Uchet: situatsii i primeri.-M.: Finansi i statistika, 1993.-348 s.
- Yuldashev S.Sh.* Buxgalteriya hisobining batafsil moduli.-T.: “Iqtisodiyot va huquq dunyosi” nashriyoti, 1998.-156 b.
- Yuldashev S.Sh., Muxammad S.U., Xashimov B.A.* Osnovi buxgalterskogo ucheta (na osnove mejdunarodnix standartov i standartov buxgalterskogo ucheta Respubliki Uzbekistan), Vashington. 1996.-312 s.
- Yarugova A.* Upravlencheskiy uchet: opit ekonomiki razvitix stran.-M.: Finansi i statistika, 1991.-247 s.
- Qodirxonov S.B.* Sanoat korxonalarida buxgalteriya hisobi.- T.: O'zbekiston. 1993.-360 b.
- Qodirxonov S.B., Jumaniyozov K., Qodirxonov N.* Chet el firmalarida boshqaruv hisobini yuritish asoslari.-T.: 1995.-160 b.
- G'ozibekov D.G'.* Investitsiyalarni moliyalashtirish muammolari.-T.: 2002, i.f.d. dissertatsiyasi, 11-14-betlar.
- G'ulomova F.G.* Buxgalteriya hisobi bo'yicha amaliy qo'llanma. 4-chiqarish.-T.: 1999.-144 b.
- G'ulomov S.S.* Bozor iqtisodiyoti va ishbilarmonlik.-T.: Bilim jamiyati, 1992.
- Hashimov A.A.* Korporativ boshqaruv shaklidagi tuzilmalarning rivojlanish istiqbollari.-T.: Fan, 2003, 112 b.

IV. AVTOREFERATLAR

- 4.1. *Kerimov V.E.* Organizatsiya i metodologiya upravlencheskogo ucheta.-M.: MGU. im. M.V.Lomonosova, avtoref. dokt. diss., 2001.
- 4.2. *Pardaev M.Q.* Iqtisodiyotni erkinlashtirish sharoitida iqtisodiy tahlilning nazariy va metodologik muammolari.-T.: O'zR BMA, dokt. diss. avtoref. 2002.
- 4.3. *Tulaxodjaeva M.* Organizatsiya i metodi finansovogo kontrolya v Respublike Uzbekistan. - M.: MGU. im. M.V.Lomonosova, avtoref. dokt. diss., 1998.
- 4.4. *Ibragimov A.K.* Ishlab chiqarish xarajatlarini hisobi, auditi va qishloq xo'jaligi mahsulotlari tannarxini aniqlashni takomillashtirish.-T.: O'zR BMA, dokt. diss. avtoref. 2002.
- 4.5. *Isakulov Sh.N.* Sovershenstvovanie mexanizma upravleniya marketingom rinka molochnix produktov Respubliki Uzbekistan.-T.: Akademiya gosudarstvennogo i obshchestvennogo stroitelstva pri Prezidenta Respubliki Uzbekistan, avtoref. kand. diss., 2000.
- 4.6. *Hoshimov A.A.* Korporativ boshqaruv shaklidagi tuzilmalarning rivojlanish istiqbollari.-T.: TDTU, kand. diss. avtoref., 2002.
- 4.7. *Lavrenchuk E.N.* Sovershenstvovanie upravlencheskogo ucheta v stroitelstve.-M.: avtoref. kand. diss., 2001.
- 4.8. *Simionov R.Yu.* Voprosi formirovaniya sistemi upravlenchekogo ucheta v stroitelstve.-Rostov-na-Donu, avtoref. kand. diss., 1999.

V. XORIJIY ILMYIY NASHRLAR

- 5.1. Anderson, Sollenberger "Managerial Accounting" College Division South-Western Publishing Co., 1992.
- 5.2. Antony P.H. Planning and Control Systems. St. Framework for Analysis. Boston, Massachusetts, Harvard University Press, 1965.
- 5.3. Borner D. Direct costing als System der Kostenrechnung. Munhen, 1961.

- 5.4. Hese H. Manufacturing. Capital Costs, Profits and Dividends. - The Ingenering Magazine - vol. 26. № 3.
- 5.5. Horngren, Foster "Cost Accounting", Prentice Hall.
- 5.6. Skousen, Landenderfer, Albrecht "Financial Accounting" College Division South-Western Publishing Co., 1991.

VI. ILMIY MAQOLA VA KONFERENTSIYA TEZISLARI

- 6.1. *Alekseeva O.V., Nikolaeva O.E.* Osobennosti kalkulirovaniya sebestoimosti na predpriyatiyax molochnoy promishlennosti.-M.: MAKS Press, 2000.-320 s. //Reformirovanie buxgalterskogo ucheta v sootvetstvii s mejdunarodnimi standartami: Mate-riali nauchno-prakticheskoy konferentsii «Taturovskie chteniya», s. 4-16.
- 6.2. *Bakaev A.S.* Osnovnie napravleniya razvitiya buxgalterskogo ucheta v Rossii. //Buxgalterskiy uchet, 2001, №3.
- 6.3. *Barngolts S.B., Xorin A.N.* Povisit informativnost otchetnosti. // Buxgalterskiy uchet, 1996, № 2.
- 6.4. *Vrublevskiy N.D.* Postroenie sistemi schetov upravlencheskogo ucheta. «Buxgalterskiy uchet», 2000, №17.
- 6.5. *Gilde E.K.* Metodi ucheta zatrat na proizvodstvo «Buxgalterskiy uchet», 1968, № 2.
- 6.6. *Jumanov O.* Foydalanilmagan imkoniyatlar. Iqtisod va hisobot, 1993, № 5. 34-35 b.
- 6.7. *Jo'raev N.Yu., Umirqulov B.B.* Kichik tadbirkorlik sub'ektlari boshqaruv tizimining axborot ta'minotini takomillashtirish.-T.: 2001, //Materiali mejdunarodnoy konferentsii. "Reforma i razvitie buxgalterskogo ucheta i audita v usloviyax rinochnoy ekonomiki Uzbekistana".-izd ABA RUz.-s 51-52.
- 6.8. *Ibragimov A.K., Xidirov M.B.* Ishlab chiqarish xarajatlari auditini takomillashtirish. «O'zbekiston bank tizimini erkin-lashtirishning dolzarb

- masalalari va jahon tajribasi» mav-zuidagi xalqaro ilmiy-amaliy konferentsiya materiallari.- T.: Moliya, 2000.-33-34 b.
- 6.9. *Ivashkevich V.B.* Upravlencheskiy uchet v informatsionnoy sisteme predpriyatiya. «Buxgalterskiy uchet», 1999, № 4.
- 6.10. *Itkin Yu.M., Sotivoldiev A.S.* O'zbekiston Respublikasi "Buxgalteriya hisobi to'g'risida"gi O'onuniga sharhlar. Bozor, pul va kredit. 1997, №3.
- 6.11. *Karimov A.A.* Boshqaruv hisobini tashkil etish uslublari.-T.: TMI nashr. 2002 y, 128-129 b.b. //“O'zbekistonda buxgalteriya hisobining milliy standartlari asosida yangi schetlar rejasini amaliyotga joriy etish muammolari” mavzusidagi xalqaro ilmiy-amaliy konferentsiya materiallari.
- 6.12. *Kerimov V.E.* Organizatsionnie modeli upravlencheskogo ucheta na proizvodstvennix predpriyatiyax.-M.: MAKS Press, 2000.-320 s. //Reformirovanie buxgalterskogo ucheta v sootvetstvii s mej-dunarodnimi standartami: Materiali nauchno-prakticheskoy konferentsii «Taturovskie chteniya», s. 96-100.
- 6.13. *Kerimov V.E.* Metodologicheskie problemi upravlencheskogo uche-ta.-M.: MAKS Press, 2001.-399 s. //Reformirovanie buxgal-terskogo ucheta i buxgalterskogo obrazovaniya v sootvetstvii s mejdunarodnimi standartami: Materiali nauchno-prakticheskoy konferentsii «Taturovskie chteniya», s. 178-185.
- 6.14. *Kerimov V.E., Ivanova E.V.* Organizatsiya upravlencheskogo ucheta po metodam «SCA» i «LCC»-M.: MAKS Press, 2001.-399 s. //Reformirovanie buxgalterskogo ucheta i buxgalterskogo obra-zovaniya v sootvetstvii s mejdunarodnimi standartami: Mate-riali nauchno-prakticheskoy konferentsii «Taturovskie chteniya», s. 148-154.
- 6.15. *Muxtarova G.R.* Upravlencheskiy uchet v sfkre meterialno-texnicheskogo obespecheniya remontnix proizvodstv-M.: MAKS PRESS, 2001. - 399 s. //Reformirovanie buxgalterskogo ucheta i buxgalterskogo obrazovaniya v sootvetstvii s mejdunarodnimi standartami: Materiali nauchno-prakticheskoy

- konferentsii «Taturovskie chteniya», s. 254-259.
- 6.16. *Nesilovskiy I.V.* Krugoorobot xozyaystvennix sredstv predpriyatiya. «Audit i finansoviy analiz». M.: 2001, Izd. dom Kompyuterniy audit, s.194-199.
- 6.17. *Nikolaevskiy G.* Buxgalterskie programmi: pomoshch ili golovnaya bol?-T.: Jurnal nalogoplatelshchika. 2003, №7, s. 55-56
- 6.18. *Novodvorskiy V.D., Xorin A.N.* O terminax buxgalterskogo ucheta. «Buxgalterskiy uchet», 1997, №4.
- 6.19. *Novodvorskiy V.D., Xorin A.N.* Doxod kak uchetnaya kategoriya. «Buxgalterskiy uchet», 1998, №6.
- 6.20. *Paliy V.F., Paliy V.V.* Upravlencheskiy uchet - novoe prochtenie vnutrixozyaystvennogo rascheta. «Buxgalterskiy uchet», 2000, № 17.
- 6.21. *Pashigorova G.I., Savchenko O.S.* Tseli i zadachi upravlencheskogo ucheta.- Buxgalterskiy uchet. №19, 2000.
- 6.22. *Petrishche F.A., Kerimov E.E.* Funktsionalno-stoimostnoy analiz potrebitelskix svoystv tovarov..-M.: izd. dom Kompyuterniy audit. Audit i finansoviy analiz. 2001, №4, s. 200 (s. 191-193).
- 6.23. *Pizengolts M.Z.* O perexode buxgalterskogo ucheta na mejdunarodnie standarty. «Konsultant», 1997, № 17.
- 6.24. *Pizengolts M.Z.* O sodержanii upravlencheskogo ucheta. «Buxgalterskiy uchet», 2000, № 19.
- 6.25. *Rametov A.X.* Problemi sozdaniya finansovoy i upravlencheskoy buxgalterii na predpriyatiyax.-M.: MAKS PRESS, 2001.-399 s. //Reformirovanie buxgalterskogo ucheta i buxgalterskogo obrazovaniya v sootvetstvii s mejdunarodnimi standartami: Materiali nauchno-prakticheskoy konferentsii «Taturovskie chteniya», s. 299-302.
- 6.26. *Senicheva S.* Sistema «Standart-kost»-razvitiye i znachenie.-M.: MAKS PRESS, 2001.-400 s. //Reformirovanie buxgalterskogo ucheta i buxgalterskogo obrazovaniya v sootvetstvii s mejdunarodnimi standartami: materialy nauchno-prakticheskoy konferentsii «Taturovskie chteniya», s 338-343.

- 6.27. *Smirnov V.V.* Upravlencheskiy uchyot na sovместnix predpriyatiyax. Buxgalterskiy uchyot. jurn. № 6, 1991, 25s.
- 6.28. *Sokolov Ya.V.* Upravlencheskiy uchet: mif ili realnost?-M.: Buxgalterskiy uchet. №18, 2000.
- 6.29. *Frolova D.A.* Upravlencheskiy uchet v Rossii i zarubejom.-M.: MAKS PRESS, 2001.-400 s. //Reformirovanie buxgalterskogo ucheta i buxgalterskogo obrazovaniya v sootvetstvii s mejdunarodnimi standartami: Materiali nauchno-prakticheskoy konferentsii «Taturovskie chteniya», s. 51-57.
- 6.30. *Xasanov B.A.* Rol upravlencheskoy segmentarnoy otchetnosti otsenki biznesa v Uzbekistane.-M.: Finansoviy biznes, 2002, №1.
- 6.31. *Xasanov B.A.* Uchet normativnix zatrat v sisteme «Standart-kost».-M.: MGU, Taturovskie chteniya, mater. Mejdunarodnoy konferentsii, 2001.
- 6.32. *Xarmon D.B.* “Rol professii buxgaltera i auditora v amerikanskom obshchestve”. Kontrolling. 1991, №1. 84-91 s.
- 6.33. *Checheta A.P.* Analiz finansovogo sostoyaniya predpriyatiy. - jurn. Buxgalterskiy uchet.. -M.: 1992, № 7. 30 s.
- 6.34. *Chumachenko N.G.* Ekonomicheskij analiz v sisteme upravleniya proizvodstvom. V kn: tezisi dokl. Nauchno-ekonomicheskoy konferentsii: Ekonomicheskij analiz v upravlenii proizvodstvom.-Kiev.: Ukr. NIINTI, 1972.
- 6.35. *Qodirxonov S.B., Jumaniyozov K.* Chet el firmalarida moliyaviy hisob. Iqtisod va hisobot, 1994, №9-12, 25-27 b.

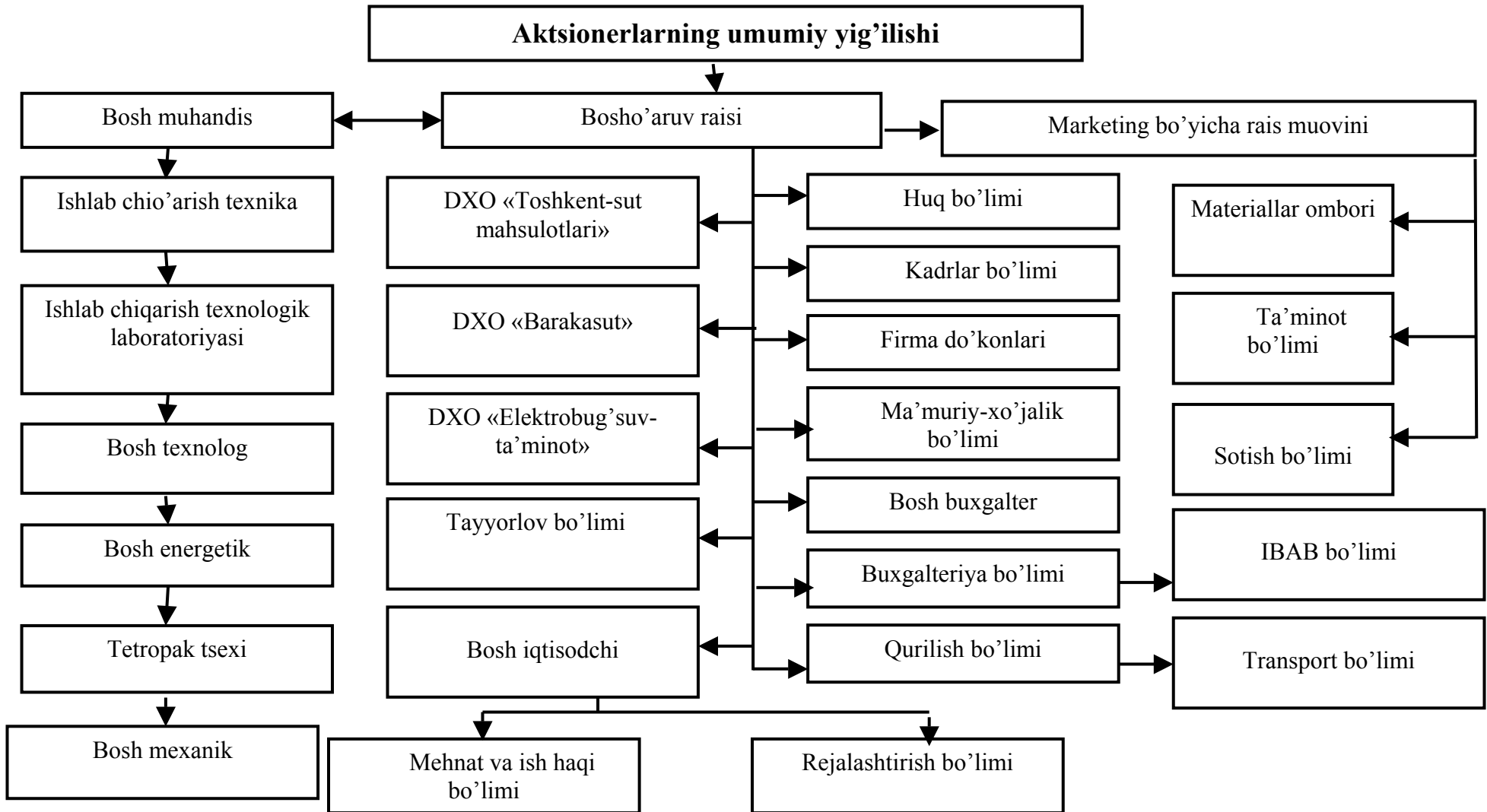
VII. STATISTIK TO'PLAMLAR

- 7.1. O'zbekiston Respublikasida 2001 yil yanvar-dekabrida ichki savdo bo'yicha asosiy ko'rsatkichlar. Statistik byulleten, II-qism, O'zbekiston Respublikasi Makroiqtisodiyot va statistika vazirligi, T.: 2002 yil, 2-bet.
- 7.2. FAO monthly bulletin of statistics . 1999 v. 10, 6. P. 23-25.
- 7.3. Farmer Cooperatives, USA 1999. V.50. №12. P.

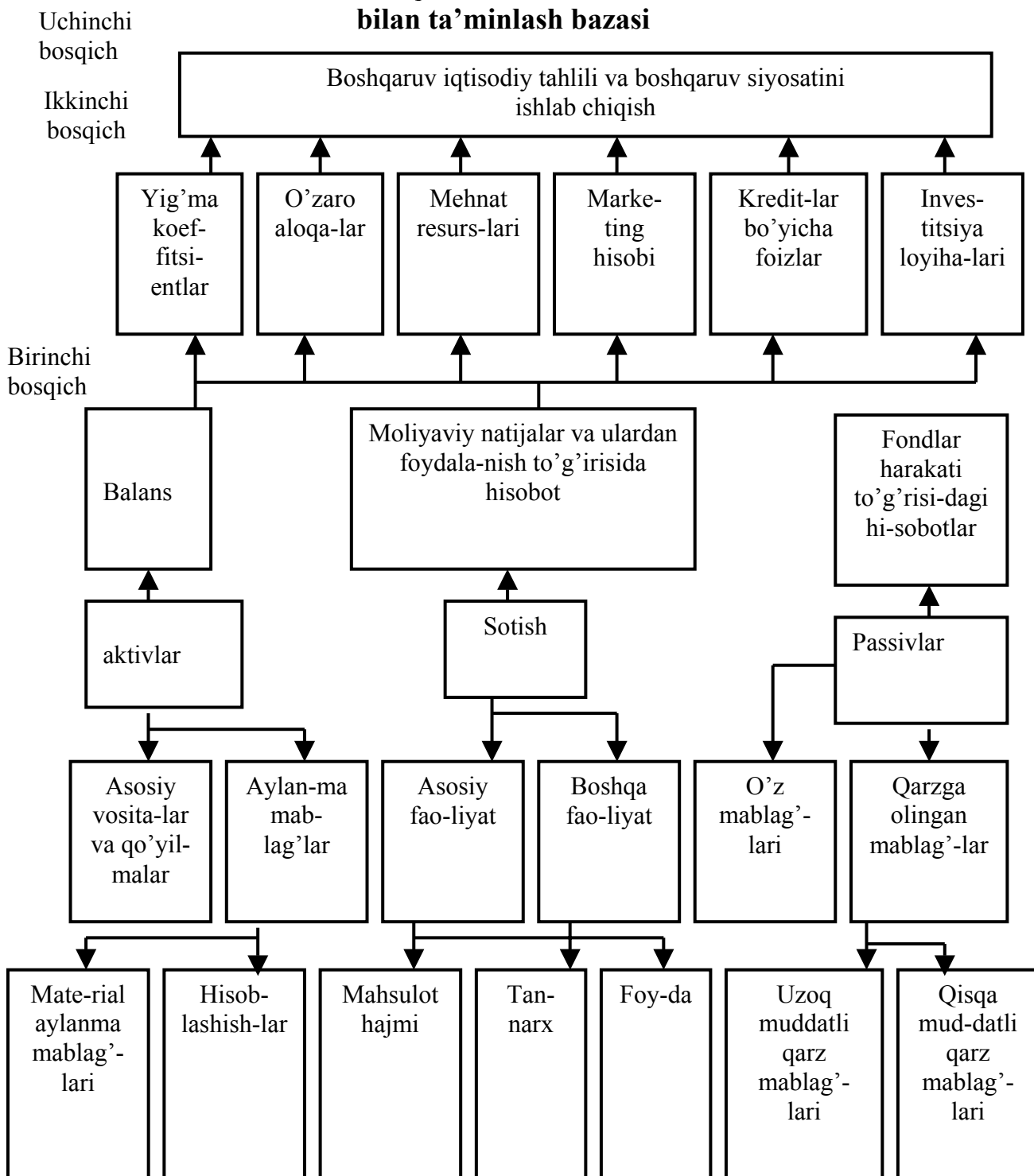
Ilovalar

1-ilova

«Toshkent-sut» aksionerlik jamiyatining boshqaruv tizimi



Boshqaruv hisobini axborot bilan ta'minlash bazasi



**Mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish
va xarajatlar hisobi usullari tasnifi**

№	Mualliflar	Usullarning nomi
1	2	3
1.	Aksenenko A.F. Normativniy metod ucheta v promishlennosti: teoriya, praktika i perspektivi razvitiya. Monografiya.-M.: Finansi i statistika., 1983-224 s.	«Standart-kost», normativ, buyurt-mali, bo'linmali, detalli-operatsiya-li, jarayonli
2.	Basmanov I.A. Oziq-ovqat mahsuloti tannarxini kalkulyatsiya qilish.-Minsk.: Visheyshaya shkola, 1973.-47, 122 b.	Hisob usullari: normativ kalkulyatsiya usullari: bevosita xarajatlari, xarajatlar istisnosi, xarajatlari taqsimoti, normativ va aralash
3.	Bezrukix P.S. Mahsulot tannarxini hisobi va kalkulyatsiyasi.-M.: Moliya, 1974.-235-284 b.	Hisob va kalkulyatsiya usullari: oddiy, taqsimlanadigan, buyurtmali, normativ
4.	Beloborodova V.A. Buxgalterlik hisobi (iqtisodiy tahlil asoslari bilan).-M.: Moliya va statistika, 1982.-220 b.	Xarajatlar va kalkulyatsiya qilish hisobi usullari: jarayonli (yoki oddiy), buyurtmali, normativ, taqsimlanadigan va bo'limli
5.	Vaxrushina M.A. Buxgalterlik boshqaruv hisobi.-M.: OMEGA-L., 2002.-95 b.	Xarajatlar va kalkulyatsiya qilish hisobi usullari: jarayonli bo'linmali, buyurtmali, to'la tannarx, to'liqsiz tannarx, haqiqiy tannarx, normativ
6.	a) Djumanov A. APK: Uchet proizvodstvennix zatrat v usloviyax agropromishlennoy integratsii.-T.: Mexnat. 1986.-s. 184 (s 29-40). b) Jumanov O. Boshqarish hisobi: Iqtisodi rivojlangan mamlakatlarni tajribasi.-T.: 2001.	Oddiy, bo'linmali, buyurtmali «Direkt-kosting», normativ, faqat o'zgaruvchan xarajatlar asosida tannarx hisoblash, buyurtmalar, yarim tayyor mahsulotli va yarim tayyor mahsulotsiz, koeffitsientli, to'liq va qisman, darajali va hisobotli
7.	Karpova T.P. Boshqaruv hisobi asoslari.-M.: YuNITI, 2000.	Xarajatlar va kalkulyatsiya qilish hisobi usullari: jarayonli, «Standart-kost», «Direkt-kosting»
8.	Kondrakov N.P. Buxgalteriya hisobi.-M.: Infra-M.: 2002, 640 b. (297-301 b.)	Xarajatlar va kalkulyatsiya qilish hisobi usullari: rejali, haqiqiy, normativ, buyurtmali, bo'linmali: (yarim fabrikatli va yarim fabrikatsiz), jarayonli (oddiy)
9.	Margulis A.Sh. Sanoatda kalkulyatsiya va tannarx.-M. Moliya, 1980.-27 b.	Xarajatlar va kalkulyatsiya qilish hisobi usullari: jarayonli, buyurtmali, normativ, taqsimlanadigan, bo'linmali
1	2	3
10.	Novichenko P.P. Buxgalteriya hisobi.-M.	Tannarx hisobi usullari: taqsimlanadigan

	Moliya va statistika, 1990.-230-248 b.	(bir marta taqsimlanadigan, jarayonli), buyurtmali, oddiy (qozon). Tannarx hisob-kitobi usul-lari: bevosita hisob-kitob, umumiy xarajatlarni bilvosita taqsimlash, qo'shimcha mahsulot tannarxini koeffitsientlar orqali aniqlash, aralash.
11.	Ostanaqulov M. Buxgalteriya hisobi nazariyasi.-T.: O'zbekiston, 1993.-496 b. (147-158 betlar).	Bo'limli, buyurtmali, normativ
12.	Paliy V.F. Kalkulyatsiya qilish asoslari-M.: Moliya va statistika, 1987.-202 b.	Hisob usullari: normativ. Kalkulyatsiya qilish usullari: normativ, buyurtmali, bo'linmali, qismli, jarayonli
13.	Poklad I.P. Buxgalteriya hisobi kursi.-M. Moliya. 1971.-103 b.	Hisob va kalkulyatsiya qilish usul-lari: bir marta taqsimlanadigan, qayta taqsimlanadigan, buyurtmali, normativli
14.	Pardaev A.X. Boshqaruv hisobi.-T.: Akademiya, 2002.-176 b.	Buyurtmali, jarayonli, to'liq xarajatlar usuli, «Direkt-kosting», «Standart-kost»
15.	Rizaqulov A., Narziev R. Audit.- T.: Qatortol-Kamolot, 1999.- 222 b, (120 b).	Hisob-kitob usuli: asosiy, yondosh va qo'shimcha. Kalkulyatsiya qilish usullari: oddiy, koeffitsientli, xarid bahosi bo'yicha, buyurtmali
16.	Sotivoldiev A.S., Itkin Yu.M. Zamonaviy buxgalteriya hisobi.- T.: O'zbekiston BAMA nashr. 2002.- II-tom, 5-41 betlar.	Buyurtmali, jarayonli, normativ
17.	Chumachenko N.G. Sanoat mahsuloti tannarxini kalkulyatsiya qilish va hisob usullari.-M.: Moliya, 1965.-45-95 betlar.	Xarajatlar hisobi usullari: qismli, bo'linmali, bo'limlar guruhlar bo'yicha, taqsimlanadigan, ishlab chi-qarishlar bo'yicha va normativ. Kalkulyatsiya qilish usullari: bevosita belgi bo'yicha xarajatlarni umumlashtirish, xarajatlarni is-tisno etish, koeffitsientli, mu-tanosibli (indeksli), aralash, normativ
18.	Sheremet A.D. Boshqaruv hisobi.-M.: FBK-PRESS, 1999.-512 b. (58-81 betlar, 106-132 betlar).	«Direkt-kosting», «Standart-kost», buyurtmali usul, jarayonli usul, normativ usuli
19.	Qodirxonov S.B. Sanoatda buxgalteriya hisobi. T.: O'zbekiston, 1993.-360 b. (160-236 betlar).	Bo'linmali, buyurtmali, normativ, oddiy
20.	Sanaev N.S. ASK korxonalarida buxgalteriya hisobi.-Samarqand, 1997.	Reja tannarxi, ishlab chiqarish tannarxi

**Korxonaning javobgarlik markazlari bo'yicha
xarajatlar moddalarini taxminiy ro'yxati**

g'rdamchi ishlab chiqarish tsexlari (uchastkalari) uchun	Ishlab chiqarish funksional xizmatlari uchun
1	2
Mehnatga haq to'lash xarajatlari	Mehnatga haqi xarajatlari
Ijtimoiy sug'urtaga chegirmalar	Ijtimoiy sug'urtaga ajratmalar
Elektroenergiya xarajatlari	Elektroenergiya xarajatlari
Materiallar	Ijara haqi xarajatlari
Xo'jalik inventarlarini eskirishi	Xo'jalik inventarlarini eskirishi
Uskuna va dastgohlarni eskirishi	Uskuna va dastgohlarni eskirishi
g'nilg'i	Aloqa xarajatlari
Boshqa xarajatlar	Safar xarajatlari
	Obuna xarajatlari
	Malaka oshirish va o'qitish xarajatlari
	Maslahat xizmatlari xarajatlari
	Boshqa xarajatlar

2002 yilga korxonaning pul mablag'lari byudjeti (reja) ko'rsatkichlari (ming so'mda)

Moddalarning nomlari	2002 yilga	Shu jumladan kvartallar bo'yicha			
		I	II	III	IV
1	2	3	4	5	6
1. Hisobot davri boshiga pul mablag'lari	1500,0	600,0	440,0	320,0	140,0
2. Hisobot davrida pul mablag'larining kelib tushishi	4340,0	1040,0	1170,0	1170,0	960,0
Shu jumladan: mahsulot (ishlar, xizmatlarni) sotish-dan	4000,0	900,0	1100,0	1100,0	900,0
Asosiy vositalarni sotishdan	-	-	-	-	-
Boshqa inventarlarni sotishdan	-	-	-	-	-
Qimmatli qog'ozlar operatsiyalaridan	60,0	-	30,0	30,0	-
Mulkni boshqa tashkilotlarga ijaraga berishdan	160,0	40,0	40,0	40,0	40,0
Olingan dividendlar	-	-	-	-	-
Boshqa tushumlar	120,0	30,0	30,0	30,0	30,0
Pul mablag'lari jami (1 q+2q)	5840,0	1640,0	1610,0	1490,0	1100,0
3. Hisobot davridagi jami to'lovlar, shu jumladan:	4700,0	1100,0	1290,0	1350,0	960,0
Xomashyo va materiallar sotib olishga	2000,0	400,0	500,0	700,0	400,0
Ish haqi xarajatlariga	1000,0	280,0	240,0	240,0	240,0
Soliqlar, yig'imlar va chegirmalarni o'tkazish to'lovlariga	200,0	50,0	60,0	40,0	50,0
Ma'muriy xarajatlarga	800,0	200,0	150,0	300,0	150,0
Qurilish xarajatlariga	450,0	100,0	100,0	150,0	100,0
Uskunalar va nomoddiy aktivlar sotib olishga qilingan xarajatlar	100,0	40,0	60,0	-	-
Qimmatli qog'ozlar operatsiyalari bo'yicha xarajatlarga	-	-	-	-	-
Boshqa to'lovlar	150,0	80,0	-	20,0	50,0
4Pul mablag'lari etariligi (etishmovchiligi) (1q+2q-3q)	1140,0	540,0	320,0	140,0	140,0
Kreditlar va zayomlar olish	-	-	-	-	-
5. Kreditlar va zayomlarni qaytarish	100,0	100,0	-	-	-
6. Hisobot davri oxiriga pul mablag'lari qoldig'i (4q-5q)	1740,0	440,0	420,0	440,0	440,0

**2002 yilning I kvartalida sut quyish tsexi
faoliyati haqida hisobot.**

	Ko'rsatkichlar.	o'lch. bir.	Reja	Haqi- qatda	Baja- rilish %i	Far- qi (+,-)
1	2	3	4	5	6	7
1	Tovar mahsuloti hajmi	ming so'm	4500,0	5200,0	115,0	+700,0
2	Ishlovchilar soni	kishi	10	10	100,0	-
3	Tsex xodimlari mehnatiga haq to'lash fondi	ming so'm	1500,0	1800,0	120,0	+300,0
4	Bir xodimning mehnat unumdorligi	ming so'm	150,0	180,0	120,0	+30,0
5	Ishlab chiqarish xara-jatlari smetasi, shu jumladan:	ming so'm	3600,0	4160,0	115,0	+560,0
	a) xomashyo, asosiy mate-riallar, sotib olinadigan yarim tayyor mahsulotlar va butlovchi buyumlar.	ming so'm.	1100,0	1250,0	114,0	+150,0
	b) o'zi ishlab chiqargan yarim tayyor mahsulotlar.	ming so'm.	-	-	-	-
	v) qaytarilgan chiqindilar chiqarib tashlanadi.	ming so'm.	-	-	-	-
	g) yordamchi materiallar	ming so'm.	-	-	-	-
	d) yonilg'i va energiya.	ming so'm.	-	-	-	-
	e) mehnatga haq to'lash xa-rajatlari.	so'm.	300,0	310,0	103,0	+10,0
	j) ijtimoiy sug'urtaga aj-ratmalar	ming so'm.	1500,0	1800,0	120,0	+300,0
	z) yangi mahsulotni tayyorlash	ming so'm.	600,0	720,0	120,0	+120,0
	i) ishlab chiqarish mashina-lari va jihozlaridan foydalanish xarajatlari	ming so'm.	-	-	-	-
	k) umumishlab chiqarish xara- jatlari	ming so'm.	-	-	-	-
	l) boshqa xarajatlar	ming so'm.	65,0	55,0	84,6	-10
		ming so'm.	35,0	25,0	71,4	-10
		ming so'm	-	-	-	-
	Tsex bo'yicha jami:	so'm	3600,0	4160,0	115,0	+560,0

**“Toshkent-sut” aksionerlik jamiyati bo’yicha
2001 yil byudjetlashtirilgan taxminiy balansi**

Aktiv					Passiv				
Aktiv moddalari	Haq.	Kirim	Chiqim	Reja	Passiv moddalari	Haq.	Kirim	Chiqim	Reja
1	2	3	4	5=2+3-4	6	7	8	9	10=7-8+9
1.Oborotdan tashqari aktiv-lar:	515365	93346,8	160261	521283	1. O’zlik mablag’-lari	450824	688494	226	459370
1.1. Asosiy vositalar	480312	-	134052	419092	1.1. Ustav ka-pitali	105735	-	-	105735
1.2. Kapital quyilmalar	26209	-	26209	-	1.2. O’tgan yillar-ning taqsimlanmagan foydasi (zarari)	-160272	345272		185000
1.3. Boshqalar	8844	93346,8	-	102190,8	1.3. Maqsadli tushum va fond-lar	115853		226	116079
2. Oborot aktiv-lari	457017	116209	475521	816329	1.4. Boshqalar	389508	343222		46286
2.1. Xomashyo va materiallar	191985	31088		160897	2. Majburiyatlar	521558	62281	419155	878242
2.2. Tugallanmagan ishlab chiqarish	-	-	-	-	2.1.Uzoq muddatli qarz mablag’lari	153612	35429		118183
2.3. Tayyor mahsulot	39964	28706		11258	2.2.Qisqa mud-datli kreditlar	30000	25000		5000
2.4. Tovarlar	59		19	78	Kreditorlar:				
2.5.Kelgusi davr xarajatlari	17743		316228	333971	- mol etazib beruvchilar	307902		394684	702586
1	2	3	4	5=2+3-4	6	7	8	9	10=7-8+9

2.6. Pul mablagʻ-lari	3167		1257	4424	- mehnat haqi boʻyicha	3243		6085	9328
2.7. Valyuta mablagʻlari	-	-	-	-	- byudjet bilan	8369		14361	22730
2.8. Qisqa mud-datli moliyaviy qoʻyilmalar	-	-	-	-	- byudjetdan tash-qari fondlar bi-lan				
Xaridorlardan olinadigan debitorlik qarzlari	157011	56415		100596	- ijtimoiy su-gʻurta va taʼminot boʻyicha qarzlari	2784	1852		932
Taʼsischilar bi-lan hisoblashish-lar	15782	-	-	15782	Boshqa majbu-riyatlar	15458		4025	19483
Boshqalar	31306		158017	189323					
Jami (1+2)	972382			1337512	Jami (1+2)	972382			1337612

Xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning moliya-xo'jalik faoliyati boshqaruv hisobi schetlari rejasining ishlab chiqarish xarajatlari turlari bo'yicha taklif qilinayotgan varianti*

Schetlar	Schetlar nomi	Schetlar tipi
1	2	3
1000	Materiallar xarajatlari hisobi	A
1010	Xomashyo va materiallar (yig'uvchi schet)	
1020	Asosiy xomashyo va materiallar	
1030	g'rdamchi xomashyo va materiallar	
1040	Yarim fabrikatlarni ichki ehtiyojlar uchun iste'mol qilish	
1100	Energiyani ishlab chiqarish xarajatlari	A
1110	g'qilg'i	
1120	Energiya (turlari bo'yicha)	
1200	Ishlab chiqarishning mehnat xarajatlari	A
1210	Ish haqi (yig'uvchi schet)	
1220	Ishlab chiqarishda band bo'lgan xodimlarning ish haqi	
1230	g'rdamchi ishlab chiqarish xodimlarining ish haqi	
1240	Boshqa turdagi ish haqi	
1250	Turli kompensatsiyalar	
1300	Ishlab chiqarishning ijtimoiy xarajatlari	A
1310	Korxonaning ijtimoiy xarajatlari (yig'uvchi schet)	
1320	Ijtimoiy sug'urta va ta'minot xarajatlari	
1330	Xodimlar hayotini uzoq muddatli sug'urtalash	
1340	Ko'ngilli shaxsiy sug'urta	
1350	Xodimlarni saqlash bo'yicha boshqa ijtimoiy xarajatlar	
1400	Ishlab chiqarishning ustama xarajatlari	A
1410	Asosiy vositalar va boshqa mulklarning eskirishi	
1420	Tsex darajasidagi boshqaruv xarajatlari	
1430	Har xil yordamchi xizmatlarni to'lash xarajatlari	
1440	Boshqa ustama xarajatlar	
1500	To'lanadigan majburiyatlar	A
1510	Er solig'i	
1520	Yo'l fondiga to'lovlar	
1530	Turli xil davlat yig'imlari va badallari	
1540	Auditorlik va maslahat xizmatlari uchun to'lovlar	
1550	Moliyaviy hisobotlarni e'lon qilish xarajatlari	
1560	Boshqa xarajatlar	
1600	Transport, vakillik va safar xarajatlari	A
1	2	3

* Ushbu jadval Germaniya sanoat korxonalarini boshqaruv hisobi yagona schetlar rejasining to'rtinchi klassi misolida muallif tomonidan ishlab chiqilgan. - Vrublevskiy N.D. Upravlencheskiy uchet izderjek proizvodstva: teoriya i praktika.-M: Finansi i statistika, 2002.-352 s. (s. 90-92)

1610	Umumiy transport xarajatlari	
1620	Yuklarni jo'natish xarajatlari	
1630	Safar xarajatlari	
1640	Pochta xarajatlari	
1650	Devonxona xarajatlari	
1660	Vakillik xarajatlari	
1700	Kalkulyatsiya qilinadigan ishlab chiqarish xarajatlari	A
1710	Amortizatsiya	
1720	Kredit uchun to'langan foizlar (komission xarajatlar bilan birgalikda)	
1730	Mehnat haqi xarajatlari	
1740	Binolar, mashina va mexanizmlarning ijarasi	

Moliyaviy va boshqaruv buxgalteriya hisobi schetlari
(«Xarajatlar va moliyaviy natijalar»)

Schetlar va subschetlar	Schetlarni nomi	Cchyoqlar tipi
1	2	3
Moliyaviy hisob		
2010	Asosiy ishlab chiqarish hisobi scheti	A
2010-1	Material xarajatlari	
2010-2	Ish haqi xarajatlari	
2010-3	Ijtimoiy sug'urta ajratmalari	
2010-4	Asosiy fondlar va ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan nomoddiy aktivlar amortizatsiyasi	
2010-5	Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan boshqa xarajatlar	
2100	O'zi ishlab chiqargan yarim tayyor mahsulotlar hisobi scheti	T
2300	g'rdamchi va boshqa ishlab chiqarishlar hisobi schetlari	T
2500	Umumishlab chiqarish xarajatlari hisobi scheti	T
2800	Tayyor mahsulotlar hisobi schetlari	A
9100	Sotilgan mahsulot (ishlar, xizmatlar) tannarxi hisobi schetlari	T
9300	Asosiy faoliyatdan olingan boshqa daromadlar hisobi schetlari	T
9600	Moliyaviy faoliyat bo'yicha xarajatlar	T
9700	Favqulodda foyda (zarar)lar hisobi schetlari	T
9900	Yakuniy moliyaviy natija hisobi scheti	T
Boshqaruv hisobi		
20-1-1	Asosiy ishlab chiqarish xarajatlari	A
20-1-2	Asosiy faoliyat ob'ektlari bo'yicha ishlab	
20-1-3	chiqarish xarajatlari	
20-1-N		
20-2-1*	Materiallar	A
20-2-2	Mashina va uskunalarni asrash va ishlatish xarajatlari	
20-2-3	Muhandis-texnik va kichik xizmat ko'rsatuvchi xodimlarni ish haqi xarajatlari	
2500	Umumishlab chiqarish xarajatlari hisobi scheti	T
2100	O'zi ishlab chiqargan yarim tayyor mahsulotlar hisobi scheti	T
1	2	3
21-3-2**	O'z ishlab chiqarishidagi uchastkalar, tsexlar bo'yicha xarajatlar	T
21-3-3		
21-3-N		

23-1-1 23-1-2 23-1-N	g'rdamchi ishlab chiqarish tsexlari, uchastkalari bo'yicha xarajatlar	T
9400	Davr xarajatlari	T
28-1-1 28-1-2 28-1-3	Tayyor mahsulot (asosiy ishlab chiqarish) Tayyor mahsulotlar (o'zi ishlab chiqargan yarim tayyor mahsulotlar) Tayyor mahsulot (yordamchi ishlab chiqarishlar)	A
90-1-1 90-1-2 90-1-3	Asosiy (operatsion) faoliyatidan olingan daromadlar (asosiy ishlab chiqarish) Asosiy (operatsion) faoliyatidan olingan daromadlar (o'zi ishlab chiqargan yarim tayyor mahsulotlar) Asosiy (operatsion) faoliyatidan olingan daromadlar (yordamchi ishlab chiqarishlar)	T
91-1-1 91-1-2 91-1-3	Mahsulotni ishlab chiqarish tannarxi (asosiy ishlab chiqarish) Mahsulotni ishlab chiqarish tannarxi (o'zi ishlab chiqargan yarim tayyor mahsulotlar) Mahsulotni ishlab chiqarish tannarxi (yordamchi ishlab chiqarishlar)	T
99-1-1 ^{***} 99-1-2 99-1-N	Yakuniy moliyaviy natija (asosiy ishlab chiqarish) Yakuniy moliyaviy natija (o'zi ishlab chiqargan yarim tayyor mahsulotlar) Yakuniy moliyaviy natija (yordamchi ishlab chiqarishlar)	T

**Boshqaruv va moliyaviy hisobini
tamoyillar belgisi bo'yicha taqqoslash**

T/r	Taqqoslash belgisi	K.Druri	B.Nidlz, X.Anderson, D.Kolduell	R.Entoni, D.Ris	M.A.Vaxrushina	V.B.Ivashkevich	T.P.Karpova	Z.V.Kiryanova	N.P.Kondrakov	O.E.Nikolaeva, T.V.Shishkova	I.G.Kondratova	A.D.Sheremet	N.Yu.Jo'raev	O.M.Jumanov	A.X.Pardaev	A.K.Ibragimov	M.M.To'laxo'jaeva	A.S.Sotivoldiev	C.V.Vohidov	Taklif etilgan variant
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21
1.	Hisobning maqsadi	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
2.	Axborotdan foydalanuvchilar	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
3.	Axborot manbalari					+					+			+	+	+				+
4.	Hisob olib borish majburiyati	+		+	+	+	+	+	+	+		+	+	+	+	+	+	+	+	+
5.	Hisob olib borish qoidalari					+		+			+	+		+				+	+	+
6.	Hisob tamoyillari	+	+	+	+		+		+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
7.	Hisobning asosiy ob'ektlari	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
8.	Axborotni taqdim etish markazlari										+		+	+	+	+		+		+
9.	Axborotni oshko-ralik darajasi				+															+
10.	Axborotni aks etti-rish usullari					+				+			+		+					+

11.	Hisob axboroti o'lovchilari		+		+	+			+	+	+	+			+	+	+	+	+	+
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21
12.	Hisobotlar tuzish davriyligi		+		+	+		+	+	+		+	+	+	+	+	+	+	+	+
13.	Axborot uzatish tezligi	+			+							+								
14.	Axborotni sodir bo'lish vaqtiga nisbatan	+			+	+		+	+		+	+								+
15.	Axborotni aniqligi va ishonchliligi	+	+		+	+		+	+	+		+	+	+	+	+	+	+	+	+
16.	Javobgarlik dara-jasi				+							+			+		+			+
17.	Xarajatlarni guruhlashtirish usullari					+			+				+	+	+	+	+	+	+	+
18.	Buxgalteriya hisobi tuzilmalari tur-lari		+					+	+				+	+	+	+	+	+	+	+
19.	Boshqa fanlar bilan aloqasi					+							+	+	+	+	+	+	+	+