

ХАРАЖАТЛАРНИНГ СТРАТЕГИК БОШҚАРУВ ҲИСОБИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ
ЙЎНАЛИШЛАРИ

*Пардаева Шахноза Абдинабиевна -
Тошкент молия институти докторанти*

Аннотация. Мақолада ҳўжалик юритувчи субъектларда харажатларнинг стратегик бошқарув ҳисобини такомиллаштириш мақсадида "ABC" (Activity Based Costing – "Асосий фаолият йўналишлари бўйича харажатларни ҳисобга олиш") ҳамда "Таргет-костинг" ҳисоб тизимларидан фойдаланиш зарурияти асосланган. Улардан амалиётда самарали тарзда фойдаланиш имкониятлари ёритилган. Шунингдек, ҳўжалик юритувчи субъектларда харажатларнинг стратегик бошқарув ҳисобини янада такомиллаштириш мақсадида "Таргет-костинг" ҳисоб тизимининг тўғридан-тўғри давомчиси ва ажралмас қисми сифатида "Кайзен-костинг" усулидан фойдаланиш асослари кўрсатиб берилган ҳамда ишлаш механизми таклиф этилган.

Калит сўзлар: харажат, харажатларнинг стратегик бошқарув ҳисоби, "ABC" ҳисоб тизими, "Таргет-костинг" ҳисоб тизими, "Кайзен-костинг" усули.

ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СТРАТЕГИЧЕСКОГО
УЧЕТА РАСХОДОВ

*Пардаева Шахноза Абдинабиевна -
Ташкентский Финансовый Институт, докторант*

Аннотация. В статье обоснована необходимости использования системы учета «Activity Based Costing» и «Target-Costing» для совершенствования стратегического управленческого учета расходов хозяйствующих субъектов. Раскрыта возможности их эффективного использования на практике. Также, в целях дальнейшего совершенствования стратегического учета расходов хозяйствующих субъектов, предложены основы использования метода «Кайдзен-костинг» в качестве прямого преемника и неотъемлемой части системы учета затрат «Таргет-костинг» и предложена механизм их работы.

Ключевые слова: расходы, стратегический управленческий учет расходов, система учета затрат "ABC, ситема учета затрат "Таргет-костинг", система учета "Кайдзен-костинг".

IMPROVING STRATEGIC COST MANAGEMENT ACCOUNTING

*Pardaeva Shakhnoza Abdinabiyevna -
doctoral student, Tashkent Institute of Finance*

Annotation. The article is based on the need to use "Activity Based Costing" and "Target-costing" accounting systems in order to improve the strategic management accounting of business entities. The possibilities of their effective use in practice are highlighted. Also, in order to further improve the strategic management accounting of business entities, the basics of using the method of "Kaizen-costing" as a direct successor and integral part of the accounting system "Target-costing" and the mechanism of operation are proposed.

Key words: costs, strategic management cost accounting, "ABC" accounting system, "Target-costing" accounting system, "Kaizen-costing" method.

Кириш. Ҳозирги глобаллашув шароитида ривожланган бозор иқтисодиётига эга мамлакатларда стратегик бошқарув ҳисоби компаниялар раҳбарларини турли хил ҳамда самарали бошқарув воситалари билан таъминлаш вазифасини бажармоқда. Ана шундай стратегик бошқарув воситалари марказида харажатларнинг стратегик ҳисобини ташкил қилишнинг замонавий усулларини қўллаш орқали эришмоқда. Шу билан бир қаторда раҳбарларда, уларга таклиф этилаётган ана шу харажатларни стратегик бошқариш усуллари орасидан энг оптималларини танлаб олиш муаммолари пайдо бўлмоқда. Бу муаммони ечиш учун эса иқтисодчи олимлар – ривожланган мамлакатлар амалиётида ўзининг самарасини кўрсатиб келаётган ижобий халқаро тажриба, яъни харажатларни бошқа-

риш моделларидан фойдаланишни маслаҳат беришади. Эътироф этиш керакки, бизнинг мамлакатимизда ҳам ҳўжалик юритувчи субъектларда корпоратив бошқарувнинг замонавий стандарт ва усулларини жорий этиш энг аввало харажатларни ҳисобга олиш ва уни бошқаришни назарда тутати. Ҳукуматимиз томонидан 2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналишлари бўйича Ҳаракатлар стратегиясида "корпоратив бошқарувнинг замонавий стандарт ва усулларини жорий этиш"нинг [1] долзарб вазифа сифатида белгиланиши ҳўжалик юритувчи субъектларда бошқарувнинг асосий мезони - харажатларни қисқартириш орқали ишлаб чиқарилаётган маҳсулотларнинг экспортдаги рақо-

батбордошлигини оширишни таъминлаш талаб этилади.

Шу билан бир қаторда эътироф этиш жоизки, мамлакатимиз иқтисодининг турли тармоқларида фаолият юритаётган хўжалик юритувчи субъектларда харажатларнинг стратегик ҳисобини ташкил қилишда унинг замонавий усуллари қўллаш масаласи эмас, балким харажатларнинг стратегик ҳисобини ташкил этишнинг умумий масалалари ҳам айни пайтгача ўзининг ижобий ечимини топгани йўқ.

Хўжалик юритувчи субъектларда “Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида низом”га асосан алоҳида тармоқ харажатлари таркиби ҳамда уни ҳисобга олиш Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ҳамда Давлат солиқ қўмиталари билан келишилган ҳолда аниқланади [2].

Хўжалик юритувчи субъектларда харажатларнинг стратегик бошқарув ҳисобини янада такомиллаштириш учун эса ривожланган мамлакатлар амалиётида ўзининг самарасини кўрсатиб келаётган ижобий халқаро амалиёт, яъни харажатларнинг стратегик бошқарув ҳисобининг инновацион моделларидан фойдаланишни, мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз.

Мавзуга оид адабиётлар шарҳи. Рақамли иқтисодиёт шароитида барча хўжалик юритувчи субъектларнинг бош мақсади юқори фойда олиш ҳисобланади. Албатта ушбу натижага эришиш бир қанча жараёнларга узвий боғлиқ. Улар орасида энг муҳими даромад ҳамда харажатларнинг тан олишинишидир. Хўжалик юритувчи субъектларда даромадлар каби харажатлар ҳам молиявий натижанинг асосий кўрсаткичи ҳисобланади [3].

Маҳаллий иқтисодчи олимлардан Н.Б.Абдусаламова, У.У.Костаев, А.Х.Пардаев, Б.А.Хасанов, А.А.Хашимовлар томонидан молиявий натижаларнинг асосий кўрсаткичлари, шу қаторида харажатларнинг назарий-услубий жиҳатлари тадқиқ этилган [4].

Шунингдек А.Х. Пардаев ҳамда У.У.Костаевларнинг илмий тадқиқот ишларида хўжалик юритувчи субъектларда олинган даромад ва фойда категорияларининг функциялари ҳамда хўжалик юритувчи субъектларда тушумларининг ошиши билан фойда ўсиши ўртасидаги корреляцион боғланиш ҳамда ана шу кўрсаткичларнинг харажатларга нисбатан ўзгариш орасидаги нисбат четланишлари таҳлил қилиб чиқилган [5].

МДХ мамлакатлари иқтисодчи олимларидан В.Б.Ишавкевич, В.Э.Керимов, И.Г.Кондратова, В.Ф.Палий томонидан ҳам хўжалик юритувчи субъектларда стратегик бошқарув ҳисобини харажатлар асосида ташкил қилиш, харажатлар-

нинг стратегик бошқарув ҳисобида қўлланиладиган калькуляция усуллари янада такомиллаштириш ҳамда бюджетлаштириш масалаларига алоҳида эътибор қаратишган [3, 7].

Мамлакатимиз иқтисодчи олимларидан А.З.Авлоқулов ўз илмий изланишлари натижаларига асосланиб молиявий натижаларни ифодаловчи харажат кўрсаткичларидан “чиқим”, “сарф” ва “харажат” категориялари ўртасидаги услубий ҳамда методологик фарқларни кўрсатиб берган [8].

Н.Б.Абдусаломова таъкидлаганидек “...харажатлар маркази бўйича харажатларни режалаштириш ва ҳисобини ташкил қилишнинг ўзига хос хусусияти шундаки, бу жойда харажатлар унинг учун тўғри харажатлар бўлиб ҳисобланади. Шундай қилиб, эгри харажатлар биров камаяди ва маҳсулот таннархида тўғри харажатлар улуши кенгаяди” [6].

А.К.Ибрагимов, Б.А.Хасанов, Н.К.Ризаевлар хўжалик юритувчи субъектларда харажатларнинг бошқарув ҳисобини ташкил қилиш ва юритишга йўналтирилган янги технология ва инновацион ёндошувларни таклиф этишган [9].

Калонов М.Б. эса корхоналарда даромадлар ва харажатлар ҳисоби ҳамда таҳлили методологиясини такомиллаштириш борасида – уларни фаолият йўналишлари бўйича ҳисобга олишни таклиф этиб, ҳисобга олиш регистрини ишлаб чиққан ҳамда ишчи сётлар структурасини таклиф этган [12].

Ташназаров С.Н. “Фойда ва зарарлар ҳамда бошқа тўплам даромадлар тўғрисидаги ҳисобот”, “Маҳсулот (иш, хизматлар) таннархи тўғрисидаги ҳисобот”ларнинг шакллари ҳамда ушбу ҳисоботларни тузишда вериайбл костинг (variable costing) тизимини қўллашнинг такомиллашган услубий тартибини таклиф этган [13, 14].

Юқоридида қайд этилган иқтисодчи олимларнинг илмий тадқиқот натижалари таҳлили шуни кўрсатадики – харажатларни бошқариш тизими билан стратегик бошқарув ҳисобининг самарали воситалари ўртасидаги боғлиқлик, яъни интеграция ҳозиргача таъминланмаган. Фикримизча, хўжалик юритувчи субъектларда харажатларни стратегик бошқариш ҳисобининг самарали тизимини шакллантириш асосида, яъни харажатларни бошқаришнинг инновацион моделини шакллантириш асосида, харажатларни ҳисобга олишнинг ривожланган бозор иқтисодига эга мамлакатларда ўзининг ижобий натижаларини кўрсатиб келаётган барча усуллари ҳамда воситаларидан мажмуавий тарзда, яъни бир-бири билан узвий боғлиқликда фойдаланиш ўзининг ижобий натижасини беради, деб ҳисоблаймиз.

Тадқиқот методологияси. Мақолада илмий-тадқиқот жараёнида харажатларнинг стра-

тегик бошқарув ҳисоби борасидаги иқтисодчи олимларнинг фикр-мулоҳазаларини ўрганиш, жараёни кузатиш, харажатларнинг таркибий тузулишини ўрганиш асосида ижтимоий ва иқтисодий ҳолатларни таҳлил қилиш, муаллиф тадқиқотлари билан қиёсий таҳлил олиб бориш орқали тадқиқот натижаларига асосланиб, ҳулоса ва таклифлар берилган.

Таҳлил ва натижалар. Харажатларнинг стратегик бошқарув ҳисобини ташкил қилиш ва юритишда, олиб борилган илмий тадқиқот натижалари бўйича чоп этилган олдинги илмий ишларимизда ривожланган хорижий давлатлар компанияларида шу мақсадда, яъни харажатлар бўйича стратегик ҳамда тактик бошқарув қарорларини қабул қилиш учун “Standart-cost”, “Direct-costing”, “JIT” ҳамда харажатларни стратегик таҳлил қилиш - SCA (Strategic Cost Analysis) ҳисоб тизимларидан фойдаланишларини, шунга мувофиқ тарзда эса мамлакатимиз иқтисодининг турли тармоқларида фаолият юритаётган хўжалик юритувчи субъектларда улардан самарали тарзда фойдаланиш имкониятлари кўрсатиб берилган эди.

Хўжалик юритувчи субъектларда харажатларнинг стратегик бошқарув ҳисобини янада такомиллаштириш мақсадида, бизнинг фикримизча, ана шу юқоридаги усуллар билан бир қаторда унинг замонавий ҳамда самарали усулларини қўллаш зарурияти мавжуд. Сабаби, юқорида қайд қилинган ҳисоб тизимлари бир қатор имконият-афзалликларга эга бўлишлари билан бир қаторда, камчиликлардан ҳам холи эмас. Иқтисодчи олимлар ҳамда амалиётчи-мутахассислар томонидан қайд этилаётган ана шундай камчиликлардан энг муҳимлари – эгри (билвосита) харажатларни тақсимлашда юз бераётган нообъективликлар, яъни хатоликларнинг мавжудлигидир. Бу эса ўз навбатида ишлаб чиқарилаётган маҳсулот (иш, хизмат) таннархининг нотўғри ҳисобланишига сабабчи бўлиб, нотўғри бошқарув қарорлари қабул қилинишига ҳамда келгусида шу йўналишдаги белгиланаётган стратегик кўрсаткичларнинг нотўғри шаклланишига олиб келиши, аниқ.

Юқоридаги фикр-мулоҳазалардан келиб чиқиб, хўжалик юритувчи субъектларда харажатларнинг стратегик бошқарув ҳисобини янада такомиллаштириш мақсадида “ABC” (Activity Based Costing – “Асосий фаолият йўналишлари бўйича харажатларни ҳисобга олиш”) ҳисоб тизимидан фойдаланишни тавсия этамиз. Шу ўринда қайд қилиш керакки, мамлакатимиздаги бир қатор иқтисодчи олимлар харажатларнинг бошқарув ҳисобини ташкил қилиш ва самарали тарзда юритиш мақсадида айнан мана шу усулдан фойдаланишни маслаҳат беришади ва бу ҳисоб тизимини “Жавобгарлик марказлари бўйича таннарх ҳисоб-китоби” ҳам деб аташади [9].

Ривожланган бозор муносабатлари шакланган демократик мамлакатлар амалиётида “ABC” ҳисоб тизими даставвал ишлаб чиқарилаётган алоҳида маҳсулот бирлигининг таннархини аниқ ҳисоблаб чиқишга мўлжалланган бўлган, кейинчалик эса унинг энг самарали усул сифатида тан олиниши натижасида бизнеснинг самарали бошқарув моделига айланган. Айни пайтда бу тизим айниқса Америка ҳамда Европа компаниялари амалиётида кенг қўлланилади.

“ABC” ҳисоб тизимининг ўзига хос хусусияти – бутун ишлаб чиқариш жараёнида асосий эътибор фаолият турлари ва функционал хизматларга қаратилади. Бу ҳисоб тизими доирасида маҳсулотни ишлаб чиқаришдаги иштирокига қараб барча харажатлар учта гуруҳга ажратилади: донали иш харажатлари; тўпلامли иш харажатлари ҳамда маҳсулотли иш харажатлари. Харажатларнинг бундай гуруҳланиши исталган вақт оралиғи ва истиқболда бир дона ишлаб чиқарилаётган маҳсулотнинг харажати, шунингдек буюртма доирасида ишлаб чиқариш харажатлари ёки маълум бир ҳажмдаги маҳсулотларни ишлаб чиқариш харажатларини ўрганиш, таҳлил қилиш, стратегик бошқарув қарорларини қабул қилиш ҳамда уларга ўзгартиришлар киритиш имкониятларини беради. Мана шу жараёнда яна бир муҳим харажатлар таркиби, яъни умумишлаб чиқариш харажатлари гуруҳи ҳисобга олинмайди. Ана шундай харажатларни ҳисобга олиш учун тўртинчи гуруҳ – давр харажатлари алоҳида ажратиб олинади. Дастлабки учта гуруҳда ҳисобга олинган харажатлар ҳар бир маҳсулот таннархига тўғридан-тўғри олиб борилади ва ҳисобга олинади. Тўртинчи гуруҳ харажатларини эса тўғридан-тўғри бир маҳсулот таннархига олиб бориб бўлмайди ва шунинг учун уларни маҳсулот турлари доирасида тақсимлаш учун турли усуллардан фойдаланилади.

“ABC” ҳисоб тизими доирасида ана шундай харажатларни ҳисобга олиш ҳамда тақсимлаш учун бир неча босқичдан иборат тизим амал қилади:

1. Даставвал иш жараёнлари реестри ва таснифи ишлаб чиқилади. Иш жараёнлари реестрини ишлаб чиқишнинг энг оптимал усули, бу ҳар бир бўғин, бўлим ва марказ раҳбарлари билан интервьюлар ўтказишдир. Иш жараёнлари таснифини ишлаб чиқиш эса кодлаштириш орқали амалга оширилади;

2. Иш жараёнлари ҳамда фаолият натижаларини ҳисоблаш учун кўрсаткичлар (кост-драйверлар) тизими ишлаб чиқилади. Кост-драйверлар деганда – харажатларга энг катта таъсир қиладиган ва ҳисобга олиш мумкин бўлган омил тушунилади. Қуйидаги 1-жадвалда “Навоий кон-металлургия комбинати” давлат корхонасининг кост-драйверларидан мисоллар келтирилган.

“Навий кон-металлургия комбинати” давлат корхонасининг иш жараёнлари ҳамда асосий фаолияти кост-драйверлари

Т.р.	Фаолият тури (иш жараёни)	Кост-драйвер
1	Асосий воситалар (жихозлар) эксплуатацияси	машина-соат
2	Ёрдамчи жихозлар эксплуатацияси	машина-соат
3	Меҳнат ҳақи харажатлари	киши-соат, меҳнат хажми-соат
4	Юк автомобиллари эксплуатацияси	тонна-километр
5	Материалларни етказиб бериш	қабул қилинган партия сони
6	Материалларни ортиш-тушириш харажати	Юкнинг тоннада оғирлиги
7	Бунортмаларни расмийлаштириш	Бунортмалар сони
	ва шу каби	

3. Кост-драйверлар миқдорларининг ҳисоб-китоблари амалга оширилади.

4. Харажатлар вужудга келган жойлари бўйича ҳисобга олинади.

5. Харажатлар калькуляция объектлари бўйича тақсимланади. Калькуляция объекти ҳў-

жалик юритувчи субъектнинг стратегик бошқариш тизими хусусиятларидан келиб чиқиб танланади. Мана шу босқичдаги марказий ўринни эгри (билвосита) харажатларни тақсимлаш жараёни ташкил қилади (2-жадвал).

“ABC” ҳисоб тизимида эгри харажатларни тақсимлаш ҳисоб-китоби

	Кўрсаткичлар	“А” маҳсулоти	“В” маҳсулоти	Жами
1	Етказиб берилган хом ашёни сони	10	20	30
	<i>Бир донанинг драйвер миқдори, минг сўмда</i>	5000	5000	-
	<i>Таъминот харажатлари миқдори, минг сўмда</i>	50 000	100 000	150 000
2	Жихозларнинг иш вақти, соатда	8000	12000	-
	<i>Бир соатнинг драйвер миқдори, минг сўмда</i>	100	100	-
	<i>Жихозларнинг эксплуатация харажатлари, минг сўмда</i>	800 000	1 200 000	2 000 000
3	Жихозларни созлашлар сони	6	8	14
	<i>Бир донанинг драйвер миқдори, минг сўмда</i>	3000	3000	-
	<i>Жихозларни созлаш харажатлари, минг сўмда</i>	18 000	24 000	42 000
4	Жами эгри харажатлар миқдори, минг сўмда	868 000	1 324 000	2 192 000

Бешинчи босқичдаги мана шу ҳисоб-китоблар амалга оширилгандан кейин калькуляция қилинаётган маҳсулот бирлигининг тўғри харажатлари ва уларнинг ҳар бирига тўғри келадиган эгри харажатларини қўшиш орқали ишлаб чиқариш ва тўлиқ таннархлари шакллантирилади.

Кўпчилик иқтисодчи олимлар, шунингдек амалиётчилар фикр-мулоҳазалари шуни кўрсатадики, “ABC” ҳисоб тизими ўзида мужассам этган қуйидаги афзалликларига кўра хўжалик юритувчи субъектларда бизнесни стратегик бошқаришнинг замонавий моделларига энг юқори даражада мос келади:

1. харажатларни бевосита жараёнларни амалга ошираётган ишчи-ходим томонидан улар вужудга келган жойларда амалга ошириш имконияти яратилади;

2. эгри харажатларни тақсимлаш ҳамда уларнинг миқдорини узлуксиз тарзда оптималлаштириб боришга имкон яратади;

3. ишлаб чиқарилаётган маҳсулот бирлиги таннархини аниқ ҳисоб-китоб қилиш имконини беради.

Шу билан бир қаторда эътироф этиш керакки “ABC” ҳисоб тизимининг камчилиги ҳам

бор, яъни бу тизимда амалга ошириладиган ҳисоб-китоблар мураккаб бўлиб, бу эса ўз навбатида харажатларни стратегик истиқболда бошқаришда қийинчиликлар туғдиради.

Шу туфайли ҳозирги глобаллашув шароити ва унинг натижасидаги рақобатнинг кескинлашуви мамлакат миқёсида, шунингдек ҳар бир олинган хўжалик юритувчи субъект доирасида стратегик бошқарувнинг инновацион усулларини ҳамда технологияларини жорий этишни талаб қилмоқда. Харажатларнинг стратегик бошқарув ҳисобида инновацион усулларни жорий этиш, энг аввало, харажатларни қисқартириш (ресурсларни тежаш) концепцияси билан узвий боғланган ва унга муштарак бўлиши керак. Шу борада кўпчилик иқтисодчи олимлар, шунингдек амалиётчилар “Таргет-костинг” ҳисоб тизimini самарали деб ҳисоблашмоқда.

“Таргет-костинг” ҳисоб тизимининг ватани Япония ҳисобланади ва у ўтган асрнинг 60-йилларида пайдо бўлган. Айни пайтда бу ҳисоб тизими бутун дунё бўйича, кенг тарқалган бўлиб, асосан инновацияларни кенг қўлловчи тармоқларда, хусусан автомобилсозлик, компьютерлар ишлаб чиқариш, электроника, рақамли

технологиялар, хизмат кўрсатиш, туризм соҳаларида юқори самара билан қўлланилмоқда.

“Таргет-костинг” ҳисоб тизими асосига қўйилган концепция жуда оддий бўлиб, шу билан бир қаторда мутахассислар ҳамда иқтисодчи олимларнинг тан олишларича у жуда инқилобийдир. Япония менеджерлари маҳсулотга баҳо белгилаш бўйича дунё амалиётида мавжуд бўлган анъанавий формуладаги элементлар жойини алмаштирганлар, холос, яъни

Таннарх + Фойда = Баҳо формуласини “Таргет-костинг” ҳисоб тизимида қуйидагича трансформация қилишган:

Баҳо - Фойда = Таннарх.

Масалага айнан мана шундай ёндашиш натижасида харажатларни нафақат келгуси истиқболда, балким маҳсулотни ишлаб чиқаришини лойиҳалаштириш пайтидаёқ кўра билиш, ҳисобга олиш ва назорат қилиш имкониятини яратди [11, 3].

“Таргет-костинг” ҳисоб тизимининг анъанавий ҳисоб тизимларидан фарқли томони, бу тизимда маркетинг тадқиқотларига асосланган ҳолда, яъни маҳсулотнинг бозорда сотилиши мумкин бўлган баҳосидан келиб чиқиб таннархи белгиланади, харажатлар миқдори шакллантирилади.

“Таргет-костинг” ҳисоб тизимининг асосий тамойиллари қуйидагилардан иборат:

- энг аввало ва доимий тарзда бозор ва харидор талабига мослашиш;

- бозордаги ҳолатдан келиб чиқиб белгиланган фойда миқдорига эга бўлиш учун маҳсулотнинг таннархини калькуляция қилиш;

- маҳсулот таннархини калькуляция қилишда унинг сифатига харидор томонидан қўйиладиган талабларни тўлиқ сингдириш;

- маҳсулотнинг хаётий цикли концепциясига риоя қилиш.

“Таргет-костинг” ҳисоб тизимининг тўғридан-тўғри давомчиси ва ажралмас қисми сифатида “Кайзен-костинг” тизими ҳам амал қилади. “Таргет-костинг” ҳисоб тизими маҳсулотни лойиҳалаштириш жараёни вазифаларини бажаришга мўлжалланган бўлса, “Кайзен-костинг” тизими эса маҳсулотларни ишлаб чиқариш жараёни билан боғлиқ масалаларни ечишга мўлжалланган. Демак бу икки ҳисоб тизими бири-бири билан узвий боҳлиқликда амал қилади.

Маҳсулотни ишлаб чиқаришни лойиҳалаштириш жараёнидаги, яъни унинг сметадаги таннархи ҳамда ишлаб чиқариш таннархи (мақсадли таннарх) ўртасидаги фарқ 5 фоиздан ошмаса, ана шу маҳсулотни ишлаб чиқаришга рухсат этилади ва оралиқда вужудга келаётган фарқни ишлаб чиқариш жараёнида “Кайзен-костинг” тизими орқали бартараф этилади. Маҳсулотни ишлаб чиқаришнинг сметадаги таннархи ва мақсадли таннархи ўртасидаги фарқни қисқартириш кайзен-вазифа дейилади (3-жадвал).

3-жадвал

Маҳсулот бирлиги учун кайзен-вазифаларнинг белгиланиши

Т.р.	Харажат моддалари	Сметадаги таннархи, сўмда	Кайзен-вазифа		Мақсадли таннархи, сўмда
			сўмда	%	
1	Меҳнат ҳақи харажатлари	800	30	3,75	770
2	Хом ашё ва материаллар	1400	40	2,86	1360
3	Хизмат кўрсатиш харажатлари	600	20	3,33	580
4	Асосий воситаларни сақлаш харажатлари	1200	30	2,50	1170
5	Ишлаб чиқариш ва бошқарувни ташкил қилиш харажатлари	500	50	10,0	450
6	Бошқа харажатлар	200	30	15,0	170
	Жами	4700	200	4,26	4500

Кайзен-вазифа хўжалик юритувчи субъектда ишлаб чиқарилаётган ҳар бир маҳсулот, шунингдек корхона бўйича ҳам белгиланади ҳамда барчага, яъни оддий ишчи-ходимдан бошлаб раҳбар зиммасигача вазифаларни белгилаб беради.

Хулоса ва таклифлар. Глобаллашув шароитида мамлакатимиз иқтисодининг турли тармоқларида фаолият юритаётган хўжалик юритувчи субъектларда харажатларнинг стратегик бошқарув ҳисобини ташкил қилишда нафақат унинг замонавий усулларини қўллаш масаласи, балким харажатларнинг стратегик ҳисобини ташкил этишнинг умумий ташкилий жи-

ҳатлари ҳам ўзининг ижобий ечимини топгани йўқ. Шунингдек, харажатларни бошқариш тизими билан стратегик бошқарув ҳисобининг самарали воситалари ўртаисидаги боғлиқлик, яъни интеграция ҳозиргача таъминланмаган.

Хўжалик юритувчи субъектларда харажатларни стратегик бошқарув ҳисобининг самарали тизимини шакллантириш учун амалиётдаги анъанавий усуллар билан бир қаторда жаҳон амалиётида ижобий натижаларни кўрсатаётган инновацион моделларидан фойдаланиш керак. Сабаби, айтилган пайтгача амалиётда қўлланилиб келинаётган ҳисоб тизимлари бир қатор имконият-афзалликларга эга бўлишлари билан бир

қаторда, камчиликлардан ҳам холи эмас. Иқтисодчи олимлар ҳамда амалиётчи-мутахассислар томонидан қайд этилаётган ана шундай камчиликлардан энг муҳимлари – эгри (билвосита) харажатларни тақсимлашда юз бераётган нообъективликлар, яъни хатоликларнинг мавжудлигидир. Бу эса ўз навбатида ишлаб чиқарилаётган маҳсулот (иш, хизмат) таннархининг нотўғри ҳисобланишига сабабчи бўлиб, нотўғри бошқарув қарорлари қабул қилинишига ҳамда келгусида шу йўналишдаги белгиланаётган стратегик кўрсаткичларнинг нотўғри шаклланишига олиб келмоқда.

Хўжалик юритувчи субъектларда харажатларнинг стратегик бошқарув ҳисобини янада такомиллаштириш мақсадида “ABC” (Activity Based Costing – “Асосий фаолият йўналишлари бўйича харажатларни ҳисобга олиш”) ҳамда

“Таргет-костинг” ҳисоб тизимларидан фойдаланиш керак. Шунингдек, зарурият туғилганда, аниқроғи ишлаб чиқарилаётган маҳсулотнинг истеъмол ҳамда сифат кўрсаткичларини юқори даражада сақлаб қолган ҳолда, унга сарфланаётган моддий, молиявий ҳамда меҳнат ресурсларидан фойдаланиш самарасини оширишга хизмат қиладиган тизимли тадқиқот усули – функционал қиймат таҳлили (ФҚТ) тизимидан ҳам фойдаланиш мақсадга мувофиқдир.

Харажатларнинг стратегик бошқарув ҳисобини такомиллаштириш мақсадида таклиф этилаётган ҳисоб тизимларидан фойдаланиш жаҳон миқёсидаги глобаллашув шароитида тобора кескинлашиб бораётган рақобат муҳитида хўжалик юритувчи субъектларга муваффақиятли тарзда фаолият олиб бориш имкониятини яратиб беради.

Манба ва адабиётлар рўйхати:

1. 2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналишлари бўйича харажатлар стратегияси. strategy.regulation.gov.uz
2. Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида низом. 1999 йил 5 февралдаги 54-сонли қарори.
3. Pardayev A.X., Pardayeva Z.A. Boshqaruv hisobi: Darslik /T.: “Iqtisod-Moliya”, 2019. -556 b.
4. Пардаева Ш.А. Хўжалик субъектларида молиявий натижаларнинг стратегик бошқарув ҳисобини такомиллаштириш. “Халқаро молия ва ҳисоб” илмий-электрон журнал. www.interfinance.uz, №3, 2021 йил, июн.
5. Abdinabi Kh. Paradaev, Umidjon U. Kostaev. The improvement of organizing strategic management accounting, *Journal of Critical Reviews*, 7(18), с. 718-721, ISSN-2394-5125 vol. 7, ISSUE 18, 2020.
6. Абдусаломова Н.Б. Харажатларни келиб чиқиш жойлари ва жавобгарлик марказлари бўйича харажатларни бошқарув ҳисобини ташкил қилиш. “Халқаро молия ва ҳисоб” илмий-электрон журнал. www.interfinance.uz, №1, 2016 йил сентябр.
7. Керимов В.Э. Стратегический учет. Учебное пособие / В.Э. Керимов – М.: Омега-Л, 2005. 168 с.
8. Авлоқулов А.З. Молиявий натижалар ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш. /Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси автореферати. - Тошкент, 2019 йил, 71 бет, 16-бетда.
9. Амалий бошқарув ҳисоби. Олий ўқув юртлари учун ўқув қўлланма. /А.К. Ибрагимов, Б.А. Хасанов, Н.К. Ризаев. – Т.: “Молия”, 2014. – 404 б., 187-197 бетлар.
10. Стратегик бошқарув ҳисобини ташкил қилишнинг назарий ва амалий асослари: Монография /У.У.Костаев: - Т.: “Iqtisod-Moliya”, 2020. – 180 бет.
11. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник. – М.: Магистр: ИНФРА-М, 2011, 576 с.
12. Калонов М.Б. Корхоналарда даромадлар ва харажатлар ҳисоби ҳамда таҳлили методологиясини такомиллаштириш. /Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси автореферати. - Тошкент, 2019 йил, 63 бет.
13. Ташназаров С.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида молиявий ҳисоботнинг назарий ва методологик асосларини такомиллаштириш. /Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси автореферати. - Тошкент, 2019 йил, 73 бет.
14. Tashnazarov S. The main ways of the improvement of financial reports in the Republic of Uzbekistan (about balance sheet and the report of financial results). //Journal of Management Value & Ethica. ISSN: 2249-9512, Vol. 6, Oct-Dec. 16, - №4. P.109-119. GIFO.565