



СТРАТЕГИК БОШҚАРУВ ҲИСОБИНИНГ ҲИСОБ-ТАҲЛИЛ ТИЗИМИНИ ТАШКИЛ ҚИЛИШ АСОСЛАРИ

PhD, доц, Пардаева Шаҳноза Абдинабиевна
Тошкент давлат иқтисодиёт университети
ORCID: 0000-0002-0654-8152

Аннотация. Мазкур мақолада ҳўжалик юритувчи субъектларда стратегик бошқарув ҳисобининг ҳисоб-таҳлил тизимини ташкил қилиш асослари, ҳисоб-таҳлил тизими доирасида қабул қилинадиган ҳисоб турлари, ҳўжалик юритувчи субъектларда стратегик бошқарув ҳисобини ташкил этиш борасидаги ёндашувлар ёритиб берилган.

Калит сўзлар: ҳўжалик юритувчи субъект, стратегик бошқарув ҳисоби, стратегик бошқарув ҳисобини ташкил қилиш, ҳисоб методлари ва тизими, ҳисоб-таҳлил тизими.

ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЙ СИСТЕМЫ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

PhD, доц. Пардаева Шаҳноза Абдинабиевна
Ташкентский государственный экономический университет

Аннотация. В данной статье изложены основы организации учетно-аналитической системы стратегического управленческого учета в хозяйствующих субъектах, методы ведения учета, принимаемой в учетно-аналитической системе и подходы по организации стратегического управленческого учета в хозяйствующих субъектах.

Ключевые слова: хозяйствующий субъект, стратегический управленческий учет, организация стратегического учета, методы и системы учета, учетно-аналитическая система.

FUNDAMENTALS OF ORGANIZING AN ACCOUNTING AND ANALYTICAL SYSTEM FOR STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING

PhD, as. prof. Pardaeva Shakhnoza Abdinabievna
Tashkent State University of Economics

Abstract. This article outlines the basics of organizing an accounting and analytical system for strategic management accounting in business entities, accounting methods adopted in the accounting and analytical system and approaches to organizing strategic management accounting in business entities.

Key words: business entity, strategic management accounting, organization of strategic accounting, accounting methods and systems, accounting and analytical system.

Кириш.

Глобаллашув ва иқтисодийetni модернизация қилиш шароитида стратегик бошқарув ҳисоби хўжалик юритувчи субъектлар бошқарувини тезкор тарздаги ахборот (маълумот) билан таъминлаш вазифасини бажариши керак бўлади. Ана шу муҳим масала - хўжалик юритувчи субъектлар бошқарувини ахборот (маълумот) билан таъминлаш вазифаси ҳисоб-таҳлил тизими воситасида амалга оширилади. Мазкур тизимни янада такомиллаштириш янги прогрессив ҳисоб турларидан фойдаланиш асосида амалга оширилиши мумкин.

Глобаллашув ва иқтисодийetni модернизация қилиш шароити ҳисоб-таҳлил тизими доирасида нафақат хўжалик юритувчи субъект молиявий-хўжалик фаолиятининг натижалари тўғрисида, балки ташқи бозор, рақобат муҳити, макромухит омилларини ҳам ҳисобга олиш асосида бюджетлаштириш ва режалаштириш тизимини ҳамда прогноз қилувчи маълумотларни ҳам шакллантириш заруриятини вужудга келтиради. Ҳисоб-таҳлил тизими доирасида менежерларнинг ахборот талабига мос келадиган оператив, тактик ва стратегик маълумотларни шакллантириш имкониятини берадиган бошқарувнинг ҳисоб-таҳлил таъминоти шаклланиши зарур. Стратегик бошқарув ҳисоби ушбу масаланинг ижобий ечимини таъминлаши керак бўлган ҳисобнинг алоҳида хусусиятларга эга бўлган туридир.

Адабиётлар шарҳи.

Хўжалик юритувчи субъектларда стратегик бошқарув ҳисобини самарали ташкил қилиш ва юритиш бўйича назарий ҳамда амалий жиҳатлар хорижий олимларнинг илмий ишларида батафсил талқин қилинган.

Хўжалик юритувчи субъектларда стратегик бошқарув ҳисобини мазмунига кенг ва тор доирада ёндашиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Россиялик иқтисодчи олимлар Богатая ва Ивашиненколар (2009) таъкидлаганидек: “кенг маънода стратегик бошқарув ҳисоби режалаштириш, ташкил қилиш, таҳлил қилиш, назорат ва тартибга солиш орқали бошқарувнинг аниқ бир объекти бўйича уни стратегик бошқариш имкониятини яратиш бера оладиган ҳам молиявий ҳам номолиявий маълумотларни шакллантириб беришга хизмат қилиши керак”.

“Тор маънода эса, стратегик бошқарув ҳисоби – юқори турувчи раҳбарларга корхонанинг стратегик миссияга эришиш жараёнларини таҳлил, назорат қилиб бориш ва бошқаришлари учун, мулк эгалари учун эса капиталнинг даромадлиқ даражасини баҳолаб бориш учун зарур бўладиган молиявий ва номолиявий ахборотларни йиғиш, ўлчаш, тўплаш, тайёрлашнинг интеграллашган тизимидир” (Simmonds, 1981).

Иқтисодчи олимлардан Любушин ва бошқалар (2004) фойда ҳамда даромадни ифодаловчи кўрсаткичларни қўйидагича эътироф этишган: 1) маҳсулотни сотишдан соф даромад; 2) маҳсулотни сотишдан ялпи фойда; 3) асосий фаолиятдан фойда; 4) молиявий фаолиятдан фойда; 5) умумхўжалик фойдаси; 6) экстраординар фойда; 7) солиқ тўлагунга қадар фойда; 8) соф фойда.

Шу соҳада илмий тадқиқотлар олиб борган Авлоқулов (2019) ўз илмий изланишлари натижаларига асосланиб молиявий натижаларни ифодаловчи харажат кўрсаткичларидан “чиқим”, “сарф” ва “харажат” категориялари ўртасидаги услубий ҳамда методологик фарқларни кўрсатиб берган.

Маҳаллий иқтисодчи олимлардан Пардаев (2019, 2020) таъкидлаганидек: “...таклиф қилинаётган бошқарув қарорларининг у ёки бу вариантини танлашда унинг молиявий жиҳати ҳал қилувчи ўринни эгаллайди. Бундан ташқари, молиявий менежментнинг аҳамияти, унинг хўжалик юритувчи субъект бошқаруви жараёни қўйи тизими сифатидаги роли хўжалик фаолиятидаги молиявий жараёнларни мувофиқлаштирувчи эканлиги билан белгиланади”.

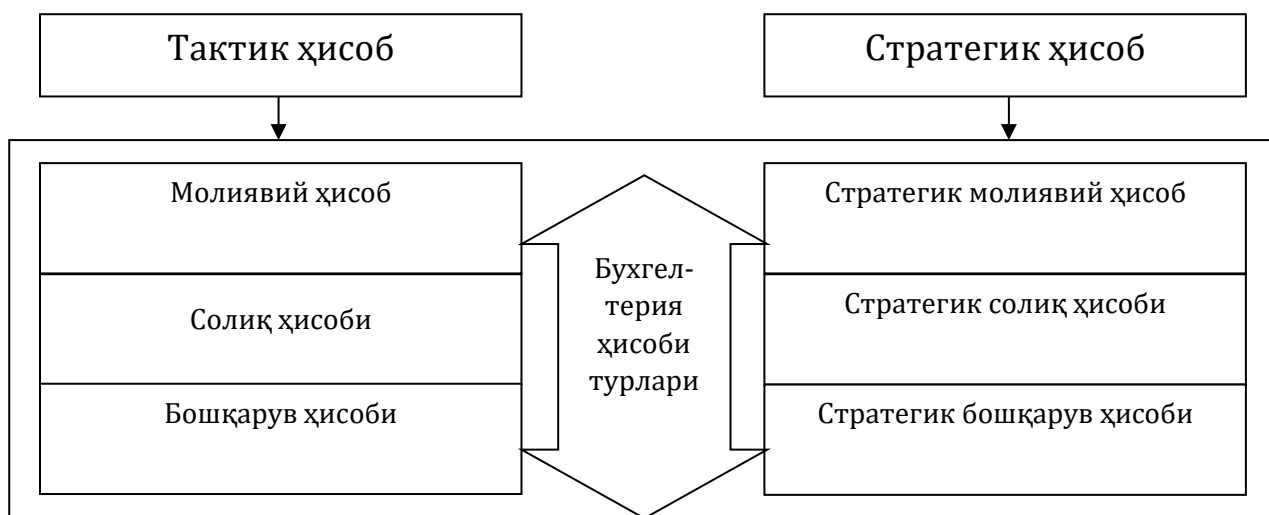
Лекин, шу ўринда алоҳида эътироф этиш керакки, нафақат иқтисодий ҳамда молиявий кўрсаткичларни молиявий ҳисоботларда акс эттириш борасида, балким ана шу кўрсаткичларнинг иқтисодий моҳиятини белгилашда ҳам ҳозирги кунгача қатор ноаниқликлар ва мулоҳазали масалалар мавжуд. Хусусан, нафақат амалиётчилар, ҳаттоки назариячи олимлар ҳам шу борадиги молиявий кўрсаткичлар, аниқроғи муҳим иқтисодий категориялар, яъни “даромад”, энг асосийси “харажат”, “сарф”, “чиқим”ларнинг моҳияти ҳамда уларнинг ўзаро ўхшашлик ва фарқли томонларини аниқ белгилаб бера олмаганлар. Шунга мувофиқ тарзда хўжалик юритувчи субъектларда молиявий натижаларнинг стратегик бошқарув ҳисобини ташкил қилиш ҳамда юритишнинг асосий услубий ва ташкилий масалалари ҳам ўзининг ижобий ечимини кутиб турган муҳим йўналишлардир (Пардаева, 2021).

Таҳлил ва натижалар муҳокамаси.

Бозор иқтисодиёти ривожланган мамлакатларда стратегик бошқарув ҳисоби ҳақида мажмуавий характерга эга бўлган ва илмий-назарий ҳамда амалий жиҳатдан ҳар томонлама асосланган мустақил йўналиш шаклланган. Шунинг учун бу борада, яъни стратегик ҳисоб тўғрисида мулоҳаза юритганда уни мустақил ҳисоб шакли сифатида эътироф этиш мумкин.

Қайд қилиш жоизки, молиявий ҳисоб хўжалик юритувчи субъектларда замонавий ҳисоб-таҳлил тизимининг ядроси бўлиб хизмат қилади. Амалдаги қонунчилик талабларига кўра хўжалик юритувчи субъектлар солиқ ҳамда турли хил мажбурий тўловларни тўғри ва ўз вақтида тўлашга мажбур. Ана шу мақсадда ҳисоб-таҳлил тизимида турли моделлар асосида ташкил қилинадиган солиқ ҳисоби ишлатилади. Бошқарув қарорларини қабул қилиш мақсадида эса ҳисоб-таҳлил тизими доирасида шакллантириш бўйича мавжуд вариантлардан бирига мувофиқ ташкил қилинган бошқарув ҳисобидан фойдаланилади.

Ана шундай фикр-мулоҳазаларга асосланиб бир қатор иқтисодчилар молиявий, солиқ, бошқарув ҳисоблари стратегик ҳисобнинг услубий ҳамда амалий асосини ташкил қилади деб ҳисоблашади ҳамда схематик тарзда бу боғлиқликни қуйидагича ифодалайди (1-расм).



1-расм. Хўжалик юритувчи субъектларнинг ҳисоб-таҳлил тизими доирасида қабул қилинадиган ҳисоб турлари²¹⁸

²¹⁸ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Шу йўналишда илмий тадқиқотлар олиб борадиган олимларнинг деярлик барчаси стратегик бошқарув ҳисобининг моҳиятини кенг ва тор маънода талқин қилишни мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблашади. Стратегик бошқарув ҳисоби моҳиятига тор маънода ёндашилганда бу ҳисоб тури стратегик молиявий, стратегик солиқ ҳамда стратегик бошқарув ҳисобларини ўз ичига олиши эътироф этилади. Худди мана шундай нуқтаи-назарни Л.О.Ивашиненко, А.Н.Щемелев, И.Н.Богатая ҳам қўллаб-қувватлайди. Биз бу борада олиб борилган илмий тадқиқотлар натижасига асосланиб, ҳисобнинг ушбу тури молиявий, солиқ ва бошқарув ҳисобларини ўз ичига олмайди, шу билан бир қаторда улар билан ўзаро узвий боғлиқ бўлган алоҳида ҳисоб туридир, деб ҳисоблаймиз.

Биз Пономареванинг (2008) стратегик ҳисобни “хўжалик юритувчи субъектларда турли фойдаланувчиларнинг маълумотларга бўлган талаблари билан ҳисоб-таҳлил тизимига киритиладиган ахборотларни шакллантирувчи ҳисоб турларининг ўзаро таъсирини боғлайдиган услуб ва услубиётга тизимли ва комплекс ёндашишни таъминлайдиган ҳисоб концепцияси” сифатида талқин қилиш фикрига тўлиқ қўшилаемиз.

Мазкур фикр стратегик ҳисобни кенг маънода кўриб чиқади ва нафақат унинг стратегик молиявий, стратегик солиқ, стратегик бошқарув ҳисоблари каби таркибий қисмларини, балки ҳисоб-таҳлил тизими асосини, яъни молиявий, бошқарув ва солиқ ҳисобларини ўз ичига олади.

Стратегик бошқарув ҳисобида анъанавий ҳисоб концепцияларидан ташқари стратегик менежмент услубиётидан ҳам кенг фойдаланилади. Замоनावий олимларнинг аксарият қисми стратегик бошқарув ҳисобининг фарқли белгиси бу унинг макромухит ташқи омилларига қаратилганлиги ҳақидаги фикрни қўллаб-қувватлайди. Масалан, К.Уорд стратегик бошқарув ҳисобида ташқи омилларни биринчи даражага чиқариш заруратини таъкидлайди.

Молиявий ҳисоб, солиқ ҳисоби ҳамда бошқарув ҳисоби услуби ва элементлари стратегик бошқарув ҳисобида ҳам ишлатилиши мумкин. Шунингдек, стратегик бошқарув ҳисобида ҳисоб услубининг специфик элементлари ҳам ишлатилиши мумкин. Мана шу борада Ивашиненко (2008) стратегик бошқарув ҳисоби услубининг 9 элементини - стратегик режалаштириш, стратегик таҳлил, ишлаб чиқариш баланс ҳисоботлари ва стратегик ҳисоботнинг бошқа кўринишлари, стратегик позицияланиш, сегментация ва рақобат муҳитининг тизимли таҳлили, стратегик аудит, прогнозлаштириш, баҳолаш занжири таҳлилини ажратиб кўрсатади.

Ташқи макромухит омилларини ҳисобга олиш билан боғлиқ бўлган масалаларни қайта кўриб чиқишдаги камчиликлар асосида прогнозлаштириш усул элементига алоҳида эътибор қаратиш мақсадга мувофиқдир. Стратегик прогнозлар стратегик ҳисобда алоҳида ўрин эгаллайди.

Филиппов (2009) стратегик прогноз тушунчасини “келажакда прогнозлаштириш ҳолатлари, алтернатив йўллари ва уларни рўёбга чиқариш муддатлари ҳақидаги эмпирик ёки илмий асосланган ҳукм”, деб хулоса қилади.

Юқорида қайд қилинганидек, стратегик бошқарув ҳисобини ташкил қилиш борасидаги ёндашувлардан Н.Н.Илышева ва Л.В.Юрьеваларнинг мулоҳазаларини тизимли равишда шаклланган деб ҳисоблаймиз ва бу ёндашувнинг қўйидаги жадвалда тавсифлари келтирилган умумий ва хусусий томонларини ажратиб кўрсатишни мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз (1-жавдал).

1-жадвал

Хўжалик юритувчи субъектларда стратегик бошқарув ҳисобини ташкил этиш борасидаги ёндашувлар²¹⁹

Ёндашувлар номи	Таклиф этилган ёндашув моҳияти
Вазиятли	Корхонада стратегик ҳисобини юритишдан мақсад сифатида - муайян вазиятларга эътибор бериш имконини яратиб бериш.
Динамикли	Стратегик бошқарув ҳисоби воқеаларни ҳамда жараёнларни диалектик ривожланишида, сабаб ва натижа муносабатларида ва бўйсиниш кўринишида кўриб чиқишни таъминлайди.
Интеграцияли	Ҳам вертикал ҳам горизонтал кўринишдаги ўзаро иқтисодий муносабатлар мутаносиблигини таъминлайди.
Тизимли	Стратегик бошқарув ҳисобини ташкил этиш ва юритиш стратегик бошқарув ва бошқарув ҳисоби тизимлари элементи сифатида қаралмоқда, ўз навбатида, ушбу тизим бошқа юқори даражадаги назорат тизимининг бир қисми бўлиши мумкин, масалан, холдингни бошқариш тизими.
Мажмуавий	Стратегик бошқарув ҳисоби барча турдаги маълумотлардан мажмуавий ҳолда фойдаланадиган молиявий-хўжалик фаолиятининг бир қисми сифатида кўрилади.
Компьютер-лашган	Стратегик бошқарув ҳисобини ташкил қилиш ва юритишни замонавий компьютер технологиялардан фойдаланган ҳолда олиб бориш.
Махсус	Стратегик бошқарув ҳисобини ташкил қилиш ва юритиш хўжалик юритувчи субъектларда мос равишда бошқарув ҳисоби тизимини ишлаб чиқишини ўз ичига олади.

Стратегик бошқарув ҳисобининг самарали тарздаги ҳисоб-таҳлил тизимини шакллантириш борасида эса Кронфилд университети профессори К.Уорд таклиф қилган куйидаги 10 та омилларни алоҳида ажратиб кўрсатиш ҳам муҳимдир:

1. Стратегик бошқарув ҳисоби менежерлар томонидан стратегик қарорларни қабул қилишдаги энг асосий восита;
2. Турли даражадаги менежерларнинг ахборотларга бўлган эҳтиёжларини қондиришга қаратилган энг асосий тизим;
3. Қабул қилиниши мумкин бўлган бошқарув қарорлари бўйича яққол вариантларни таклиф этувчи восита;
4. Оптимал тарздаги молиявий кўрсаткичларни танлаш, миқдорларини режалаштириш, прогнозларини белгилаш ва четланишларини ҳисобга олиш имконияти;
5. Иқтисодий ва бошқарув фаолиятларининг ҳар бири учун алоҳида кўрсаткичлар тизимидан фойдаланиш;
6. Муҳим аҳамиятга эга бўлган релевант ахборотларни шакллантириш ва раҳбариятга тақдим қилиш;
7. Бартараф этилмайдиган ва ўзгарувчан харажатларнинг тақсимланиши;
8. Бартараф этилмайдиган ва техник иқтисодий харажатларнинг тақсимланиши;
9. Меъёрий харажатларнинг стратегик ҳисобини ташкил қилиш;
10. Ҳисоб-таҳлил тизимида вужудга келиши мумкин бўлган ўзгаришларга мослашиш механизмнинг мавжудлиги.

Юқорида санаб ўтилган ана шу 10 та омилларни кенг маънода олиб қарайдиган бўлсак, К.Уорд назарий жиҳатдан стратегик бошқарув ҳисобининг самарадорлигини таъминловчи асосий талабларни шакллантириб берган, деган хулосага келиш мумкин.

²¹⁹ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Хулоса ва таклифлар.

Хўжалик юритувчи субъектлар стратегик бошқарув ҳисобини самарали ташкил қилиш ҳамда юритишда қуйидаги асосий тамойиллар бўйича ташкил қилиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади:

- хўжалик юритувчи субъект стратегиясини кўра билиш ҳамда ишлаб чиқаришнинг илмий-таҳлилий тамойили;
 - мамлакат ҳудудидаги хўжалик юритувчи субъектлар ривожланишига таъсир кўрсатувчи ички ва ташқи омилларни ҳисобга олиш тамойиллари;
 - бошқарув стратегияси ва тактикасининг уйғунлиги;
 - хўжалик юритувчи субъектларда инсон омилининг устуворлиги тамойили.
- Хўжалик юритувчи субъект фаолияти давомида стратегия ҳамда тактика шундай ташкил қилиниши лозимки, унда ишчи ва ходимлар уни ўзлари мустақил амалга оширишлари мумкин бўлиши керак;
- хўжалик юритувчи субъект стратегиясининг аниқлиги тамойили.

Адабиётлар/Литература/Reference:

Abdinabi Kh. Pardaev, Umidjon U. Kostaev. (2020) *The improvement of organizing strategic management accounting*, [Journal of Critical Reviews](#), 7(18), с. 718-721, ISSN-2394-5125 vol. 7, ISSUE 18.

Pardayev A.X., Pardayeva Z.A. (2019) *Boshqaruv hisobi: Darslik /T.: "Iqtisod-Moliya"*, -556 b.

Simmonds K. (1981) *Strategic management accounting // Management Accounting*. 59 (4). P. 26-29

Авлоқулов А. (2019) *Молиявий натижалар ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш. /Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси автореферати. - Тошкент, 71 бет, 16-бетда.*

Богатая И.Н., Ивашиненко Л.О. (2009) *Стратегический учет как перспективное направление развития бухгалтерского учета. – Вестник УГТУ-УПИ, №5, стр. 13-19.*

Ивашиненко Л.О. (2008) *Развитие теории и методики стратегического учета в коммерческих организациях: дис... канд. экон. наук. Мичуринск.*

Любушин Н.П., Лещева В.Б., Дьякова В.Г. (2004) *Анализ финансово-экономической деятельности предприятия: Учеб. пособие для вузов / Под ред. проф. Н.П.Любушина. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, С 47.*

Пардаева Ш.А. (2021) *Хўжалик юритувчи субъектларда молиявий натижаларнинг стратегик бошқарув ҳисобини такомиллаштириш. –Тошкент, "Халқаро молия ва ҳисоб" илмий электрон журнали, №3.*

Пономарева Н.И. (2008) *Особенности формирования учетно-аналитической системы в строительных организациях //Успехи современного естествознания. – № 7. – стр. 72-75;*

Филиппов К.В. (2009) *Стратегический учет на предприятиях агропромышленного комплекса // К.В.Филиппов. Орел., стр. 16-17.*