

Р.О.Холбеков,
иқтисод фанлари доктори, профессор,
А.Ш.Тошпўлатов,
тадқиқотчи

ФЕРМЕР ХЎЖАЛИКЛАРИДА ХАРАЖАТЛАРНИ САМАРАЛИ БОШҚАРИШ ОМИЛЛАРИ

Мамлакатимизда амалга оширилаётган ишларни таҳлил қилиш натижасида шуни мамнуният билан айтиш мумкинки, жаҳон иқтисодиётининг глобаллашув шароитида республикаимиз иқтисодиёти жаҳон хўжалигида ўзининг муносиб ўрнига эга бўлиб бормоқда. Бу борада олиб борилаётган иқтисодий ислохотлар ўзининг ижобий самарасини бериш билан биргаликда, иқтисодиётимиз тез суръатларда ривожланиб бошқа давлатлар учун сабоқ бўлмоқда.

“Глобаллашув жараёни ҳаётимизга тобора тез ва чуқур кириб келаётганининг асосий омили ва сабаби хусусида гапирганда шуни объектив тан олиш керак – бугунги кунда ҳар қайси давлатнинг тараққиёти ва равнақи нафақат яқин ва узоқ қўшнилар, балки жаҳон миқёсида бошқа минтақа ва ҳудудлар билан шундай чамбарчас боғланиб боряптики, бирор мамлакатнинг бу жараёндан четда туриши ижобий натижаларга олиб келмаслигини тушуниш, англаш қийин эмас.

Шу маънода, глобаллашув – бу аввало ҳаёт суръатларининг бекиёс даражада тезлашуви демакдир”¹.

Дарҳақиқат, иқтисодиётнинг глобаллашув натижасида мамлакатимиз иқтисодиёти жаҳон бозорида кундан-кунга ўз ўрнига эга бўлиб бормоқда ҳамда жаҳон малакатлари орасида иқтисодий ўсиш суръатлари бўйича етакчи ўринлардан бирини эгаллаб турибди. Президентимиз таъкидлаганларидек, **“... юртимизда ялпи ички маҳсулотнинг ўсиш суръатлари 2008 йилда 9 фоиз, 2009 йилда 8,1 фоиз, 2010 йилда эса 8,5 фоизни ташкил этди. Жаҳон молия институтларининг хулосасига кўра, бу дунёдаги энг юқори кўрсаткичлардан бири экани албатта барчамизга мамнуният бағишлайди.**

Кейинги ўн йилда, яъни 2000 йилга нисбатан таққослаганда, 2010 йилда мамлакатимизда ялпи ички маҳсулот қарийб 2 баробар, аҳоли жон бошига ҳисоблаганда эса 1,7 баробар ошди”². Шундай экан, давлатимиз жаҳон мамлакатлари орасида ўзининг муносиб ўрнига эга бўлиш учун аввало, халқаро миқёсида қўлланилаётган андозаларни мамлакатимиз иқтисодиётга доимий равишда жорий қилиш мақсадга мувофиқдир. Бундай андозалардан бири Бугалтерия ҳисобининг халқаро стандарларидир.

Ҳозирги кунда мамлакатимизда амалдаги “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Қонун том маънода жаҳон амалиёти даражасидаги меъёрий услублардан келиб чиқиб қабул қилинганлигини кўришимиз мумкин. Ушбу

¹ Каримов И.А. Юксак маънавият – енгилмас куч. –Т.: Маънавият, 2009. 111-б.

² Каримов И.А. “Барча режа ва дастурларимиз Ватанимиз тараққиётини юксалтириш, халқимиз фаровонлигини оширишга хизмат қилади”. 2010 йилда мамлакатимизни ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш якунлари ва 2011 йилга мўлжалланган энг муҳим устувор йўналишларга бағишланган Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маърузаси. //Халқ сўзи, 2011 йил 22 январь, 16-сон (5183).

Қонун асносида бевосита хўжалик юритувчи субъектларда бухгалтерия ҳисобни, ҳисоб ишларини ташкил қилиш, шунингдек бошқа молиявий фаолият билан боғлиқ бўлган операцияларни амалга оширишга хизмат қилмоқда. Шунингдек, хўжаликларда харажатлар ҳисобини халқаро андозалар асосида ташкил қилишга қаратилган чора-тадбирларини давом эттириш мақсадга мувофиқдир.

Иқтисодиётнинг глобаллашув шароитида бозор муносабатлари хўжаликларни бошқаришнинг иқтисодий муносабатларига таъсир қилиб, маълум сифат жиҳатдан халқаро меъёрий ҳужжатлардан келиб чиқиб ўзгаришларни амалга ошириш кераклигини талаб қилмоқда.

Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирозининг салбий таъсирини бартараф этиш давом этаётган бир пайтда биз танлаган йўл, бозор иқтисодиёти ишлаб чиқаришнинг мукамал интенсив йўлига ўтиш янги техника ва технологиялар билан таъминлашни хўжаликлар фаолиятида доимий равишда такомиллаштириш, жаҳон тажрибасини ўрганиб, самарали бошқарув усуллари кўллаш, халқаро стандартларни хўжаликлар амалиётига жорий қилишни тақозо этмоқда.

Бизга маълумки, халқаро бухгалтерия ҳисоби тажрибасида бухгалтерия ҳисоби иккига бўлиб юритилади. Бундан ташқари маълум истёмоқчилар учун молиявий ҳисобот тайёрлаб бериш молиявий ҳисоб томонидан амалга оширилади. Ички бошқарув ходимлари учун зарур ва тезкор маълумот таъминоти бошқарув ҳисоби томонидан амалга оширилади. Бунда маҳсулот ишлаб чиқариш учун харажатларга ёндашув ҳам бошқача усулда амалга оширилади.

Шу сабабли бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларига кўра ишлаб чиқариш таннархига умумхўжалик, бошқарув ва таъминот харажатлари кўшилмайди, чунки уларнинг ташкил топиши кўпроқ иш вақти ва корхона таркиби тизимига, унинг ишлаб чиқариш ва молия сиёсатида боғлиқ, лекин ишлаб чиқариш ҳажмининг бевосита ўзгаришига боғлиқ эмас. Ишлаб чиқариш харажатларининг бундай бўлиниши, энг аввало, бозор муносабатлари шароитида баҳонинг ташкил топишини реал акс эттириш имконини беради, ишлаб чиқариш фаолияти натижасига кўра, ялпи ва соф даромадни тўғри аниқлашни таъминлайди, маҳсулот ишлаб чиқариш учун сарфланган харажатларни тўғридан-тўғри тушум билан таққослаш орқали олинган фойдани аниқлаш имкони туғилади, яъни сотилган маҳсулот даврини сарфланган вақтга яқинроқ муддатда акс эттириш имконияти мавжуд бўлади.

Ишлаб чиқариш харажатларини тўғри ва ўз вақтида ҳисобга олиш, маҳсулот таннархини аниқлаш иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида асосий масалалардан бири ҳисобланади. **Халқаро бухгалтерия ҳисобини юритиш тартибига кўра, “Харажат-маҳсулот ишлаб чиқариш” усули жуда кенг қўлланилмоқда. Ушбу усул бухгалтерия ҳисоби стандартлари бўйича “Халқаро қўмита” ва “Европа иқтисодий ҳамкорлиги” томонидан тавсия қилинган.**

Иқтисодиётимизда фаолият юритувчи ҳар бир хўжалик юритувчи субъект ҳар қандай шароитда ижобий молиявий натижага эришиш натижасида ўз фаолиятини кенгайтириб боришга ҳаракат қилади. Бундай хўжалик юритувчи

субъектлар қаторига қишлоқ хўжалиги маҳсулотларига бўлган эҳтиёжининг асосий қисмини таъминлаётган фермер хўжаликлари ҳам киради.

Фермер хўжаликларида бухгалтерия ҳисобини ташкил қилишнинг ўзига хос хусусиятларидан бири шундаки, уларда харажатларни олдиндан режалаштириб бўлмайди. Чунки қишлоқ хўжалигида ишлаб чиқарилган маҳсулотларнинг таннархи кўпроқ жорий йилнинг табиий шароитига боғлиқдир. Шу сабабдан харажатларни тўғри бошқариш, ҳисобини тўғри ташкил этиш фермер хўжаликлари бухгалтерия ҳисобининг асосий объекти ва вазифаси ҳисобланади.

Ҳозирда фермер хўжаликларининг даромад ва харажатларини тан олишда айрим муаммолар мавжуд бўлиб, уларнинг тўғри ва объектив ечимларини топиш молиявий натижалар аниқлигини таъминлайди. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро ва миллий стандартларида даромад сифатида тан олиш уни даромад ва харажатлар ўзаро сабаб – натижавий муносабатлар билан боғлиқ бўлиши, харажат даромадга мос келиши лозим ва битта даврнинг якунига киритилади.

Демак, фермер хўжаликларида сотишдан олинган даромад сифатида тан олиш учун унга мос харажатни аниқлашимиз зарур. Бу ерда бухгалтерия ҳисобининг халқаро ва миллий стандартларида даромадни тан олиш учун белгиланган тўрт мезон – аниқлаш, баҳолаш, ўз вақтдалилик ва ишончлиликлари эришилмай қолади. Сабаби маҳсулотлар учун қанча харажат қилинишини аниқлаш, баҳолаш мураккаб, шунингдек, ишончлиликлари ҳам бажарилмайди.

Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисобини тартибга солувчи меъёрий харажатлардан бири ҳисобланган БҲМС 21-сонли **“Хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолиятини бухгалтерия ҳисоби счётларининг режаси ва уни қўллаш бўйича йўриқнома”**нинг янги таҳрирда қабул қилиниши туфайли бухгалтерия ҳисобида арзон баҳоли ва тез эскирувчи буюмларни ҳисобга олиш методикасида айрим ўзгаришлар содир бўлди. Бу, аввало, бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларининг халқаро стандартларга яқинлаштириш йўлида ташланган яна бир қадам эганлигини ижобий баҳолаш билан биргаликда таҳлиллар натижаси фермер хўжаликларининг молиявий ҳолатига салбий таъсир этишини кўрсатди.

Булардан ташқари хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида харажатлар ҳисобини ташкил қилиш ва уни бошқаришнинг халқаро миқёсида қўлланилаётган андозаларини хўжаликлар фаолиятига жорий қилишни тақозо этади.

Бундай ҳолатда дастлаб хўжалик фаолиятида харажатларни самарали бошқариш ҳамда уларнинг таҳлилини амалга ошириш лозим. Харажатлар тузилишини таҳлил қилиш қуйидаги босқичларни ўз ичига олади:

1. Харажатлар диаграммасини тузиш. Мазкур босқичда камида учта вақт оралиғини кўриб чиқиб, динамикада харажатлар диаграммасини тузиш мақсадга мувофиқ. Харажатлар ҳар битта моддасининг салмоғини аниқлаш лозим.

Дастлаб бу босқичда диаграмма тузишда энг муҳим аҳамиятли харажатларни аниқлашга имкон берадиган иқтисодий элементлар бўйича

харажатларни гуруҳларга ажратиш мақсадга мувофиқ. Мисол учун, материаллар харажатлари энг кўп енгил саноат ва озиқ-овқат саноатида, энергия ресурслари харажатлари санаот корхоналарида, амортизация харажатлари нефть қазиб чиқаришда, иш ҳақи харажатлари хизмат кўрсатиш соҳасида устунлик қилади. Шундан сўнг харажатлар диаграммасини аниқлаштириш учун моддалар бўйича гуруҳлашдан фойдаланиш зарур.

2. Харажатлар диаграммаси бўйича тренд тузиш. Мазкур босқичда келажақда энг катта аҳамиятга эга бўладиган харажатларни олдиндан аниқлаб олиш учун харажатлар миқдорининг ўзгариш суръатини баҳолаш лозим.

3. Муҳим (катта аҳамиятга эга) ва назорат қилиш мумкин бўлган харажатлар. Харажатлар моддаларининг муҳимлик даражасини аниқлашда қуйидагиларни ҳисобга олиш зарур:

- корхона жами харажатларининг 1%ини ташкил қиладиган харажатлар моддаси бўйича жиддий тежаб қолиш мумкин эмас;

- 80 % самара олиш учун харажатлар турларининг 20 %ини аниқлаш етарли (бу маълум бўлган 80/20 қониси).

Харажатлар моддаларини назорат қилиш мумкинлигини аниқлашда қуйидагиларни ҳисобга олиш лозим:

- муҳим, лекин назорат қилинмайдиган модда доим ҳам тежаб қолиш учун амалий имконият беравермайди (Масалан, ижтимоий объектлар харажатлари – муҳим, лекин назорат қилинмайдиган харажатлар моддаси);

- корхона раҳбарияти асосий эътиборни уларни аста-секинлик билан пасайтириш мумкин бўлган, улар интенсив ўсиб борадиган ва яқин келажақда юқори қийматга эришиши мумкин бўлган муҳим ва назорат қилиш мумкин бўлган харажатларга қаратиши лозим.

4. Муҳим ва назорат қилиш мумкин бўлган харажатлар тоифасидаги ҳар битта харажатлар моддасини динамикада батафсил ўрганиш.

Масалан, ишлаб чиқаришда юклама харажатлари қуйидагиларни ўз ичига олади: маъмурият, бошқарув ва бошқа ходимларнинг иш ҳақи; бинолар, иншоотлар, асосий ва ёрдамчи цехлар амортизацияси; бинолар ва иншоотларга қараш, бинолар ва иншоотларни таъмирлаш, ёрдамчи асбоб-ускуналарга қараш харажатлари; бошқа харажатлар. Ишлаб чиқариш юклама харажатларининг таркибий қисмлари динамикасини ўрганиб чиқиб, шуни айтиш мумкинки, энг муҳим таркибий қисмлар бу – амортизация, жорий таъмирлаш харажатлари, бинолар ва иншоотларга қараш харажатлари, улар динамикада ўзгариши мумкин.

5. Муҳим ва назорат қилиш мумкин бўлган харажатлар тоифасидаги харажатлар моддаларининг муҳим таркибий қисмлари бўйича ўзгаришлар қайси даврларда ва нима учун рўй берганлигини таҳлил қилиш.

6. Харажатлар моддаларининг муҳим таркибий қисмлари бўйича ноқулай омиллар таъсирини камайтириш усуллари излаш.

Жаҳон халқаро амалиётида корхоналар фаолияти фойдалилигини таъминлаш ва харажатларни бошқариш назарияси ва амалиётининг ривожланиши корхоналар раҳбариятни фойда олиш билан боғлиқ бўлган барча

имконият ва риск (таваккалчилик)ларини аниқлашга йўналтирувчи корхонани бошқариш тўлақонли концепцияси сифатида “Контроллинг”ни кўрсатиш мумкин. Контроллингни “назорат” ва “тафтиш” тушунчалари билан айнан бир хил деб қарамаслик керак. Маъноси бир-бирига ўхшаб кетишига қарамай, бу сўзларни бир-бири билан боғлайдиган нарсаси жуда кам. Назорат контроллинг функцияларидан бири холос, чунки у фақат назорат вазифалари билангина чекланмайди. Тафтиш - текширув ўтказишнинг бир тури ҳисобланади.

Контроллинг – бу:

➤ **белгиланган тузилмага бирлаштирилган субъектларнинг (корхоналар, раҳбарлар, ижрочилар) “заиф нуқталар (тор жойлар)”ни бартараф этиш йўли билан қўйилган мақсадларга энг самарали усулда эришишга йўналтирилган фаолияти;**

➤ **корхона фаолияти муваффақияти молиявий мезонларидан келиб чиқиб, корхона бошқарув амалиёти ва ҳисоб сиёсатини такомиллаштиришга йўналтирилган услубиятлар тўплами³.**

Декмак, “Контроллинг” биз тушунгандек айнан назорат эмас, аксинча, назоротни бартараф қилишдаги фаолиятнинг бир тури экан.

Бу тизимни қўллаш натижасида уруғчилик хўжаликларида анъанавий ҳисоб ва бошқарув муаммолари ҳал этилиши мумкин, яъни: назорат қилинмайдиган дебиторлик қарзларини; харажатларни сусти бошқариш натижасида харажатлар тузилмаси ва уларнинг мақсадга мувофиқлиги аниқ тушунмаслиги пайтида; бўлинмалар рентабеллиги ва бизнес турларининг аниқ тавсифланмаслиги жараёнида; айланма воситаларнинг етишмаслиги ва ҳаказо.

Контроллинг жорий фаолият натижаларига йўналтирилади ва ҳужжатлар текшируви, хўжалик операцияларини амалга ошириш жойларига чиқиш зарурати билан боғлиқ бўлмайди.

Контроллинг «директ-костинг» тамойилларига асосланади, бироқ у «стандарт-кост» тизими элементларини ҳам ўз ичига олиши мумкин. У айтиб ўтилган икки тизимдан кенгроқ, вазифалари, функциялари, таҳлил, ҳисоб ва режалаштириш усуллари, ахборотдан фойдаланиш даражаси бўйича хилма-хилдир. Контроллинг “Стандарт-кост” тизимининг асосий функциясини ташкил қиладиган харажатлар ва “директ-костинг” тизимидаги каби маҳсулот чиқариш ва сотиш рентабеллигини назорат қилиш билан чекланмайди.

Контроллингга ўзига хос воситалар, яъни хилма-хил иқтисодий ахборотларни олиш, ишлов бериш, агрегациялаш, таҳлил қилиш, тақдим этиш ва фойдаланиш бўйича ўзаро боғлиқ усуллар йиғиндиси ҳосилдир. У фақат бошқарувнинг юқори поғонасидагина самарали ҳаракат қилиши мумкин, чунки юқори бўғинда йўл қўйилган хатоларни кўпчилик ҳолларда қуйи бўғинларда тузатишнинг имкони бўлмайди.

Контроллингга ўзига хос восита ҳисобланган қоплаш (ўрнини тўлдириш) суммаси маҳсулот ишлаб чиқариш, иш бажариш ва хизмат кўрсатишга доимий

³ Замураева Л.Е. Управление затратами: учебное пособие для дневной и заочной обучения с применением дистанционных технологий. - Тюмень: Издательство Тюменского государственного университета, 2005. с.125-126

ўзгарувчан харажатлар чиқариб ташлангандан кейин маҳсулот (иш, хизматлар)ни бозор нархида сотишдан олинган тушумнинг қайси қисми корхонада қолишини кўрсатади. Қоплаш суммаси корхонанинг доимий харажатлари ва фойдани ўз ичига олади. Қоплаш суммасидан доимий харажатларни чиқариб ташлаб, маҳсулот ишлаб чиқариш ва сотишдан олинган фойдага эга бўламиз. Шундай қилиб, ҳар бир маҳсулот ёки ишлаб чиқариш бўлинмаси доимий харажатларни қоплаш ва фойдани шакллантиришга қандай ҳисса қўшаётганлигини баҳолаш мумкин бўлади.

Хўжаликлар фаолиятида контроллингнинг икки хил даражасидан фойдаланиш мумкин – стратегик ҳамда тезкор контроллинг.

Стратегик контроллинг муваффақият салоҳиятини яратишга, яъни хўжаликнинг узоқ муддатли фаолият юритишини таъминлашга йўналтирилади. Унинг асосий вазифаси – хўжаликнинг атроф-муҳитга мос даражасини кузатиб бориш, яъни бутун стратегик режани амалга ошириш муддати давомида режалаштирилган стратегик чора-тадбирларни давом эттиришнинг мақсадга мувофиқлигини аниқлаш ҳисобланади.

Тезкор контроллинг режалаштирилган даромад (фойда) даражасига эришишга йўналтирилади. Унинг асосий вазифаси ишлаб чиқариш жараёнларининг иқтисодий самарадорлигини баҳолаш, кутилаётган (амалдаги) фойданинг режалаштирилган фойда миқдоридан «оғиш»ига сабаб бўладиган заиф нукталарни аниқлаш ҳисобланади.

Юқорида келтирилган контроллингнинг қайси туридан фойдаланиш хўжалик юритувчи субъектларнинг ўзга хос хусусиятларидан келиб чиқади. Бизнинг фикримизча, уруғчиликка ихтисослашган хўжаликлар фаолиятида кўпроқ **“Тезкор контроллинг”**дан фойдаланиш мақсадга мувофиқдир. Сабаби, таъкидлаб ўтганимиздек, бу хўжаликларда даромад (фойда) даражасини олдиндан режалаштиб бўлмайди. Унинг натижаси кўпроқ жорий ҳосил йилининг табиий шароитидан келиб чиқади, яъни об-ҳавонинг ўзгариши ишлаб чиқариладиган маҳсулот нави ва сифатини белгиловчи асосий омиллардан бири ҳисобланади.

Мамлакатимиз иқтисодиётидаги уруғчиликка ихтисослашган фермер хўжаликлари фаолиятида юқорида таъкидлаб ўтилган тизимнинг жорий қилиниши ўйлаймизки, иқтисодий ислохотларнинг амалиётга жорий қилиниши, фермер хўжаликларининг молиявий натижаларини ижобий томонга ўзгариб бориши, мақсадсиз харажатларни камайтириш, маҳсулот таннархини сунъий ортиб боришига барҳам бериш ҳамда харажатларни самарали бошқариш билан боғлиқ бўлган айрим муаммоларнинг олдини олишга эришилади. Шунингдек, иқтисодиётимизда фаолият кўрсатаётган фермер хўжаликлари ҳисоб тизимида замонавий атамалар ва фаолият туларининг пайдо бўлиши ҳамда такомиллашиб боришига асос бўлади.