

DIRECTIONS FOR DEVELOPMENT AND IMPROVEMENT OF A MANAGEMENT ACCOUNTING SYSTEM

Abdusalomova Nodira Bakhodirovna¹

¹Doctoral student of the Tashkent State University of Economics (PhD)
Uzbekistan, 100066, Tashkent, Islom Karimov street, 49
E-mail: n.abdusalomova@tsue.uz

Abstract: The article discusses aspects of the development and improvement of management accounting, priorities for improving the management accounting system and reporting, some of the shortcomings inherent in metallurgical enterprises, the nature of management accounting, as well as an approximate reporting model for management accounting.

Keywords: management accounting, management report, budgeting, internal audit.

БОШҚАРУВ ҲИСОБИ ТИЗИМИНИ РИВОЖЛАНИШИ ВА ТАКОМИЛЛАШТИРИШ ЙЎНАЛИШЛАРИ

Абдусаломова Нодира Баходировна¹

¹Тошкент давлат иқтисодиёт университети докторанти, иқтисодиёт фанлари
бўйича фалсафа доктори (PhD)
Ўзбекистон, 100066, Тошкент шаҳар, Ислом Каримов кўчаси, 49
E-mail: n.abdusalomova@tsue.uz

Аннотация: Мақолада бошқарув ҳисобини ривожланиши ва такомиллаштириш йўналишлари, бошқарув ҳисоби ва ҳисоботлари тизимини такомиллаштиришнинг устувор йўналишлари, бошқарув ҳисоби моҳияти, бошқарув ҳисоби ва ҳисоботлари тизимларининг металлургия корхоналарига хос бўлган айрим камчиликлари, бошқарув ҳисоби тизими ҳисоботларининг намунавий модели келтирилган.

Калит сўзлар: бошқарув ҳисоби, бошқарув ҳисоботи, бюджетлаштириш, ички назорат.

Кириш

Бошқарув ҳисоби тизимининг самарадорлигини баҳолашнинг такомиллаштирилиши бошқарув ҳисоби тизимидаги, ўз навбатида, бутун корхона фаолиятининг самарадорлигини оширишга тўсқинлик қилувчи муаммоларни ҳал этишга ёрдам бериши лозим.

Шунинг учун, ўз навбатида, корхонада бошқарув ҳисоби тизимининг самарадорлигини баҳолашни такомиллаштириш ва ривожлантириш дастури уларни бартараф этишга йўналтирилиши лозим бўлган асосий муаммоли жиҳатларни санаб ўтиш даркор.

Олиб борилган тадқиқотлар давомида корхоналар бошқарув ҳисоби ва ҳисоботлари тизимларини таҳлил қилиш натижаларига кўра амалдаги бошқарув ҳисоби тизимларининг турли даражадаги раҳбарларнинг мувазанатлашган бошқарув қарорларини қабул қилиш имкониятларини чекловчи энг кўзга кўринган камчиликлари аниқланди. Сўнгра бошқарув ҳисоботлари тизимини такомиллаштириш ва уни таъминловчи ахборот базасини мақбуллаштириш юзасидан тавсиялар ҳам берилди.

Тадқиқотлар натижасида қуйидагилар бошқарув ҳисоби ва ҳисоботлари

тизимини такомиллаштиришнинг устувор йўналишлари сифатида танланди:

- 1) бошқарув ҳисоботларининг таркиби, иерархияси, мазмуни ва уларни тақдим этиш шаклини ривожлантириш;
- 2) молиявий режалаштириш ва бюджетлаштириш тизимини ривожлантириш;
- 3) ички назорат тизимини такомиллаштириш;
- 4) режалаштиришнинг қисқа, ўрта ва узоқ муддатли имкониятларини боғлаган ҳолда корхонанинг ривожлантириш стратегиясини ишлаб чиқиш;
- 5) харажатлар ҳисоби тизимини такомиллаштириш.

Мавзуга оид адабиётлар таҳлили

Танланган тадқиқот мавзуси доирасида бошқарув мақсадларида бухгалтерия ҳисоби усулларини тизимлаштириш муаммолари замонавий иқтисодиётда бошқарув ҳисобининг моҳиятини ва мақсадини унинг таркибида ички назорат ва бюджетлаштиришни чуқур таҳлил қилишни талаб этади. Соҳа мутахасисларини илмий ишларини ўрганиб, ушбу соҳанинг иқтисодий аҳамиятини корхоналарнинг инновацияларга интилаш нуқтаи назаридан кўриб чиқиш зарурлиги ҳақида хулоса чиқариш мумкин.

Бундан ташқари, бошқарув ҳисоби моҳиятини аниқлаш учун инновацион ёндашув зарурати илмий ва амалий жиҳатдан уни татбиқ этишда аҳамиятли бўлиб, бошқарув ҳисоби фани бошқарув имкониятлари ва бошқа бошқарув қўйи тизимлари билан алоқаларини аниқ белгилаш имконини беради. Лекин буларнинг барчаси, ҳисоб ва бошқарув тизимининг камчиликлари билан боғлиқ. Бунинг сабаби шундаки, ишлаб чиқариш ва иқтисодий муносабатларнинг қанчалик тез ўзгариши ҳисоб маълумотларини шакллантириш усулларини ҳам ўзгаришига олиб келади.

Бошқарув ҳисобининг ўзига хос хусусиятлари, моҳияти қатор олимларни илмий ишларида ва адабиётларда ўз аксини топган. Агар ушбу илмий ишларни таҳлил қиладиган бўлсак, бошқарув ҳисобини фан сифатида юзага келишини икки босқичга бўлиш мумкин бўлади.

Биринчи босқич бошқарув ҳисоби моҳиятини бир қатор назорат тартиб-қоидаларига асосланган бухгалтерия тушунчаси сифатида тавсифланади.

О.Николаева ва Т.Шишковаларнинг фикрича, “бошқарув ҳисоби корхона бошқарувининг барча даражаларида ички фойдаланиш учун барча ҳисоб-китоб маълумотларини қамраб олади”[5]. Ушбу олимларнинг фикридан келиб чиқиб, бошқарув ҳисобини корхонанинг ахборот тизимининг ажралмас қисми ҳисобланади дейиш мумкин.

Иқтисодчи олим А.Д.Шеремет бошқарув ҳисобини қўйидагича талқин қилади, “Бошқарув ҳисоби бухгалтерия ҳисобининг қўйи тизими бўлиб, бир корхона ичида ўз бошқарув ходимларини корхона фаолиятини режалаштириш, бошқариш ва назорат қилиш учун фойдаланиладиган маълумот билан таъминлайди”[9].

Т.П.Карпова “бошқарув ҳисобини ташкил этиш калькуляция ҳисоби асосида юзага келди, шунинг учун унинг асосий мазмунини келгусида ва жорий даврдаги ишлаб чиқариш харажатларини турли жиҳатларини таснифлаш” деб таъкидлайди[2].

Бизнинг фикримизча бошқарув ҳисобининг инновацион ривожланиши иккинчи босқичда бошланди. Сабаби, бошқарув мақсадларида бошқарув ҳисобини юритиш инновацияларга боғлиқ бўлиб, режалаштириш, бошқариш, таҳлил қилиш ва рағбатлантириш вазифаларига боғлиқ ҳолда аналитик ҳисоб-китобларни юритади.

Агар инновация корхонанинг иқтисодий манфаатига қаратилган бўлса ва унинг жорий этилиши қўшимча даромад келтирса, у ҳолда ҳисоб юритиш жараёнини инновацион ўзгаришлар билан бевосита ҳисобга олиниши керак.

Инновацион ғоялар корxonани ўзгарувчан атроф-муҳит шароитларига мослаштирилган ҳисоб шакллари яратишга турки бўлади. Шу ўринда қуйдаги боғлиқликни ҳам унутмаслик керак: корхона келажакда инновациялардан кўпроқ фойда олишни режалаштирса, корхона ҳозирги пайтда катта ҳажмдаги харажатларга тайёр бўлиши керак. Бошқарув ҳисобини талаб даражаси ташкил этиш бир қатор харажатлар, яъни дастурий таъминотга, кадрларни тайёрлашга, иқтисодий маълумотни ҳимоя қилиш воситалари ва бошқаларга сезиларли даражада инвестицияларни талаб қилади. Чунки, корхонани бошқаришда инновацион ёндашиш усуллари билан бири бўлиб, инновацион ишлаб чиқариш технологиясининг бошқарув манфаатларига жавоб берадиган бошқарув ҳисоби ҳисобланади. В.Б.Ивашкевич бошқарув ҳисобини корхонани бошқариш муаммоларини ҳал этувчи восита сифатида қараб “корхонани тезкор бошқариш учун ахборотни яратиш” деб таъкидлайди[4].

С.А.Николаева бошқарув ҳисобини алоҳида бир тизим сифатида янада аниқроқ ёритиб беради, “бошқарув ҳисоби корхонани бошқарув тизими бўлиб, у ўзида турли бошқарув усуллари ва уларни ягона мақсадга эришиш учун уларни бирлаштиради” деган фикрни билдиради[6].

Янги иқтисодий тизимда бухгалтерия ҳисобини ўрни юқори эканлигини А.Яругованинг фикри тасдиқлайди, яъни “замонавий бошқарув ҳисобининг мақсади корхонани бошқариш жараёнларини ахборот ёрдамида моделлаштириш сифатида белгилаш мумкин”[10]. Н.Д.Врублевский ўзининг илмий изланишларида бошқарув тизимининг қўшимча функцияси сифатида бошқарув ҳисобининг моҳиятини аниқ ва равшан кўрсатиб беради. Унинг фикрича, “Бошқарув ҳисоби – башорат қилиш, режалаштириш, тақсимлаш, бюджетлаштириш, таҳлил ва ишлаб чиқариш харажатлари ҳисобининг барча ўзига хос қуйи тизимлари билан биргаликдаги корхона бошқарув тизимининг мустақил функциясидир”[1].

Иқтисодчи олим профессор Б.А.Хасановнинг фикрича, бошқарув ҳисоби – бу ички хўжалик ҳисобининг ўтган, ҳозирги ва келгуси давр нуқтаи-назаридан корхона ва унинг тузилмавий бўлинмалари харажатлари ва натижалари тўғрисидаги ахборотни яхлит ҳолга келтирилган тақдимидир[8].

Н.П.Кондраков бошқарув ҳисобини принципларига эътибор қаратиб, қуйидагича таъкидлайди: “бошқарув ҳисоби – фаолиятни режалаштириш, назорат ва бошқариш учун корхона ва унинг таркибий бўлинмаларининг иқтисодий фаолияти тўғрисида маълумот тўплаш, таҳлил қилиш ва тақдим этиш учун ташкил этилган тизим” [3].

Натижада бошқарув ҳисоби ахборотни бошқариш учун алоҳида механизм сифатида қарала бошланди.

Бошқарув ҳисобининг ривожланишини учинчи босқичи ҳозирги даврга тўғри келиб, унинг мазмунини замонавий шароитларда такомиллаштиришга олиб келади. Бу даврда бошқарув ҳисоби соҳасидаги муаммоларни ҳал қилиш учун янада ривожланган усул ва воситаларни излашга турки бўлди. Ҳарбда 2005 йилда бошқарув ҳисоби инқирози ҳақида фикр пайдо бўла бошлади. Бу фикрни бошқарув ҳисоби доираси нуфузли бирлашмалардан бўлган *Institute of Management Accounting* (ИМА)ни раҳбари тасдиқлади. “Ушбу инқироз мавжуд шароит туфайли унча сезиларли эмас. *IMA/Ernst&Young Survey of Management Accounting*нинг тадқиқотлари кўрсатишича, бошқарув ҳисоби ҳали ҳам қарор қабул қилиш ва назорат қилиш тизимининг муҳим элементи сифатида қаралади. Шунга қарамай, бу соҳада инновацион изланишлар камроқ бўлади. Корхона раҳбариятининг бошқарув ҳисоби учун инвестиция қилишга тайёр эмаслиги кўрсатади”[7].

Мавжуд вазият корхона даражасида бизнес бошқарувига қизиқишнинг етарли эмаслиги билан боғлиқ. Оперцион бошқарув маълумотларини олиш учун бошқарувда нафақат бухгалтерия хизмати ҳиссасини, балки ахборот айланиб юрвчи корхонанинг барча бўлимлари қамраб олинади. Бу бошқарув ҳисобини замонавий корхонанинг барча таркибий бўлинмалари бўйича юритилиши билан изоҳланади.

Бошқарув ҳисобида асосий эътибор корхона қилаётган харажатларга қаратилади. Инновацион технологиялар шароитида харажатларнинг аксарият қисми маҳсулот ишлаб чиқариш билан бевосита боғлиқдир. Ишлаб чиқариш таннархи фақат асосий ишлаб чиқариш жараёнида маҳсулотни бирламчи қайта ишлаб чиқариш даврида юзага келади. Кейинчалик логистика, маркетинг, бошқарув каби ёрдамчи операциялар шаклида жараённинг айланиши юзага келади. Бунда бошқарув ҳисоби тизими асосий ишлаб чиқаришни ҳисобга олиш ва бошқаришга йўналтирилган бўлади. Шу билан бирга рақобат кучайиб борган сари, ишлаб чиқариш занжирининг ёрдамчи элементлари муҳимлиги ортиб боради.

Тадқиқот методологияси

Тадқиқот ишида кузатиш, умумлаштириш, гуруҳлаш, таққослаш, назарий ва амалий ўрганиш ҳамда бухгалтерия ҳисоби усуллари қўлланилган.

Тадқиқот ишини бажаришда методологик базаси бўлиб маълумотларни тўплаш, кузатиш, меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларни ўрганиш асосида тадқиқотнинг иқтисодий муносабатларни ва уларнинг ривожланишидаги ҳодисаларни ҳамда ўзаро боғлиқликларни ўрганишга нисбатан ялпи ва тизимли ёндашувларни назарда тутувчи умумий илмий принциплари хизмат қилди. Тадқиқот жараёнида тадқиқотнинг умумий илмий ва махсус усуллари – таҳлил, усуллари, иқтисодий ҳодисаларни баҳолашга нисбатан мантиқий, ялпи ва тизимли ёндашувлар қўлланилди. Тизимли ёндашув бошқарув ҳисоби тушунчасига аниқлик киритиш, бошқарув ҳисоби тизимини шакллантириш концепциясини, бошқарув ҳисоби тизимида ички назорат тизими ва бюджетлаштиришни таҳлил қилиш ва баҳолаш учун қўлланилди. Муаммога нисбатан ялпи ёндашув бошқарув ҳисобини ташкил этиш, бошқарув ҳисоби, металлургия тармоғи иқтисодиёти ва металлургия тармоғи корхоналарини бошқариш соҳасида тадқиқотлар ўтказишни белгилаб берди.

Таҳлил ва натижалар

Ўқув-услугий адабиётлар, мақолалар ва тадқиқотлар кенг доирасини таҳлил қилиш натижаларига асосланган ҳолда бошқарув ҳисоби ва ҳисоботлари тизимларининг металлургия корхоналарига хос бўлган айрим камчиликлари аниқланди:

— ҳозирда металлургия саноати корхоналарида амал қилиб турган тизим, маълумотлар ва ҳисоботлар сводкалари тизими, одатда, қисмларга бўлиниб кетган бўлиб, ҳозирги шароитда ишлаб чиқаришни бошқаришни ахборот билан таъминлашга (ахборотнинг тўлиқлиги, уни таққослаш мумкинлиги, тезкорлиги, аниқлиги, қисқалиги, мақсадга мувофиқлиги ва ҳ.к.га) нисбатан қўйиладиган талабларга жавоб бермайди;

— таҳлилий ҳисоботларнинг бир қатор аниқ шакллари мавжуд эмас;

— бошқарувнинг турли даражалари учун ҳисоботлар шакллари тизимининг намунавий шакли мавжуд эмас. Турли фойдаланувчилар учун таҳлилий ҳисоботларни тузиш даврийлигининг батафсил регламенти мавжуд эмас.

Натижада металлургия тармоғи корхоналарида бошқарув ҳисоби ва ҳисоботлари тизимини такомиллаштириш тавсия этиладиган йўналишларини ажратиш мумкин:

- ҳисоботларнинг лойиҳалаштириш ва уларни турли даражадаги раҳбарлар эҳтиёжларига мослаштириш. 1-жадвалда корхонада бошқарув ҳисоби тизими ҳисоботларининг намунавий модели келтирилган;
- корхонанинг ички ва жаҳон бозорида рақобатбардошлигини баҳолаш асосида узоқ (5-10 йил) ва ўрта муддатли (3-5 йил) режалаштириш тизимини ишлаб чиқиш;
- узоқ муддатли, ўрта муддатли ва жорий режалаштиришни боғлаш;
- бюджетлаштириш тизимини мақбуллаштириш;
- ички назорат тизимини ишлаб чиқиш;
- харажатларни ҳисобга олиш тизимини ва уларнинг режадаги даражасини ҳисоблаш меъёрий базасини такомиллаштириш.

1-жадвал

Бошқарув ҳисоби тизими ҳисоботларининг намунавий модели¹

Моддий оқимлар / фаолият турлари	Операция фаолияти			Инвестиция фаолияти	Молиявий фаолият
Моддий ресурсларни харид қилиш ва тақсимлаш	Моддий ресурслар харидлари ҳақида ҳисобот	Моддий ресурслар камомоди ҳақидаги ҳисобот	Моддий ресурслар захиралари ҳақида ҳисобот	Моддий ресурслар истеъмоли ҳақида ҳисобот	Асосий воситаларни харид қилиш ва уларнинг ҳаракати ҳақида ҳисобот
	Ишлаб чиқариш (харажатлар)	Ишлаб чиқариш харажатлари ҳақида ҳисобот	Тугалланмаган ишлаб чиқариш ҳақидаги ҳисобот	Тайёр маҳсулот захиралари ҳақида ҳисобот	
Маҳсулот (сотиш)	Бозор муҳитини ва маҳсулотга бўлган талаб ҳақидаги ҳисобот	Юклар жўнатганлик ҳақида ҳисобот	Сотувлар ҳақида ҳисобот	Сотиш ва маркетинг харажатлари ҳақида ҳисобот	Моддий ресурсларга бўлган эҳтиёжни баҳолаш
				Қимматли қоғозлар билан ишлаш ҳақида ҳисобот	Молиявий натижаларни назорат қилиш ва тартибга солиш
					Асосий фаолият натижалари ҳақида ҳисобот
					Дебиторлик ва кредиторлик қарзларини назорат қилиш ва тартибга солиш
					Кредиторлик қарзлари ҳақида ҳисобот
					Пул маблағлари тушими ва улардан фойдаланишни назорат қилиш ва тартибга солиш
					Дебиторлик қарзлари ҳақида ҳисобот
					Фойдани тақсимлаш режасининг бажарилишини назорат қилишпул маблағларининг ҳаракати ҳақида ҳисобот
					Раҳбарият учун жамланма ҳисоботлар

Биринчи йўналиш – бошқарув ҳисоботлари тизимини такомиллаштириш, ҳисоботлар намунавий шаклларини аниқлаш ва уларни турли даражадаги раҳбарлар эҳтиёжларига мослаштириш доирасида қуйидаги тадбирлар муҳим аҳамият касб

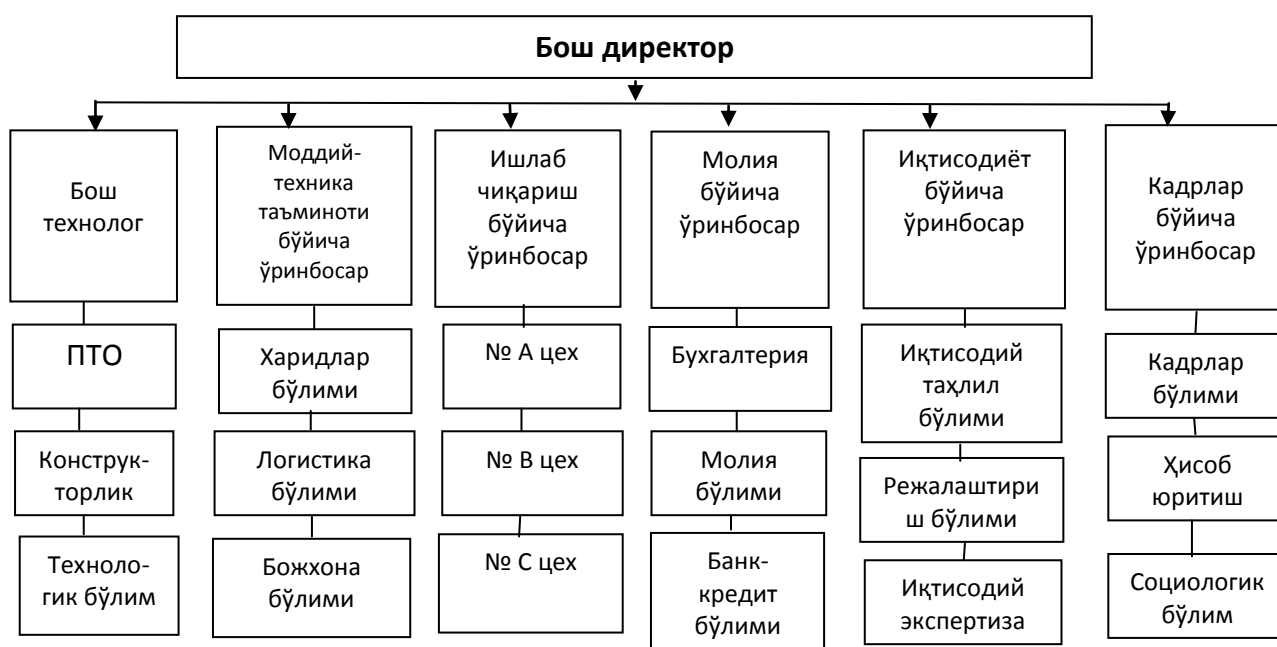
¹ Муаллиф таклифлари асосида ишлаб чиқилган

этади:

—бошқарув ҳисоботларининг амалдаги тизимини, унинг таркиби, тузилмаси ва функцияларини ҳамда ишлашининг ташкилий-техник жиҳатларини таҳлил қилиш;

—ахборот оқимлари ва қарорлар қабул қилиш жараёнлари автоматлаштирилганлик даражасини баҳолаш ва зарур ҳолларда уларни бошқарув ҳисоби ҳисоботлари тизимининг талабларига мувофиқлаштириш.

Бошқарув ҳисоби тизими корхонада шаклланган ташкилий тузилмага боғланади. Шунинг учун мазкур тизимнинг самарадорлиги кўп жиҳатдан корxonани ташкил этиш самарадорлигига боғлиқ. Бошқарув ҳисоби тизимини (айниқса технологиянинг янгиланиши ва дастурий воситаларнинг жорий этилишини назарда тутувчи) такомиллаштириш асосан корxonанинг ташкилий тузилмасидаги ўзгаришларни келтириб чиқариши, балки, ушбу ўзгаришлардан кейин амалга оширилиши лозим, чунки замонавий бошқарув ҳисоби усулларини қўллаш корxonанинг самарасиз ташкилий тузилмаси шароитида уларни компьютерлаштириш мақсадга мувофиқ эмас ва самарасиз.



1-расм. Чизиқли - функционал ташкилий тузилма

Манба: Муаллиф ишланмаси

Амалиётдан кўриб турганимиздек, аксарият металлургия корxonаларнинг ташкилий тузилмалари чизиқли-функционал ҳисобланади.

Ташкилий тузилма эволюциясининг чизиқли-функционал босқичи (1-расм) ихтисослашув жараёнининг чуқурлашуви, кенгайиш, янги бўлинмалар ва хизматларнинг ташкил этилиши билан тавсифланади. Бундай ташкилий модель функционал раҳбарлар фақат ўз бўлинмаларини бошқаришини назарда тутуди. Ходимларни бошқариш уларнинг бошлиқлари орқали буйруқлар ва бошқа ички фармойишларни чиқариш йўли билан амалга оширилади. Айти вақтда чизиқли бўлинмалар раҳбарлари функционал ўзгаришлар лойиҳаларини ўзаро келишиб олишга ва уларга эътироз билдиришга ҳақли. Бу функционал ва чизиқли хизматлар ўзаро ҳамкорлигининг яхшиланишига олиб келади.

Корxonанинг янада ўсиши билан функционал бўлинмалар фаоллиги, шунингдек

ходимларга махсус кичик тизимлар томонидан объектив тарзда қўйиладиган кўплаб янги талабларга риоя этиши борасида босим кучаяди. Бўлимлар меҳнат, маҳсулотнинг сифати билан боғлиқ қўшимча шартлар ва чекловларни жорий этувчи ички норматив ҳужжатларни ишлаб чиқишади. Бунда функционал бўлинмалар томонидан ифодаланадиган кўплаб шартлар ва кўрсаткичларни аниқроқ мувофиқлаштириш муаммоси дастлабки ўринга чиқади.

Чизиқли-функционал тузилма функционал ва асосий бўлинмалар ўртасида алоқаларнинг аста-секин йўлга қўйилишини назарда тутувчи барқарор шароитда ишлаш учун устунликларни тақдим этади. Агар вазият тезда ўзгариб, назорат қилинадиган кўрсаткичлар ва чекловларни доимий равишда қайта кўриб чиқишни талаб қилса, айниқса ташкилотнинг ўсиши шароитида барча хизматларнинг мувофиқ ишлашига эришиш қийин бўлади. Ихтисослашув қанчалик чуқур бўлиб, функционал кичик тизимлар қанчалик кўп бўлса, уларнинг интеграциялашган натижага эришиш барасидаги ишида ҳамжиҳатликка нисбатан қўйиладиган талаблар шунчалик юқори бўлади.

Металлургия саноати корхоналари кенг доирасининг ташкилий тузилмалари қўйидаги ўзига хос хусусиятлар ва камчиликларга эга (2-жадвал).

2-жадвал

Ташкилий тузилмалар асосий турларининг устунликлари ва камчиликлари²

Ташкилий тузилмалар турлари	Ҳамкорлар жамоаси	Чизиқли	Функционал	Чизиқли-функционал	Марказлашган чизиқли-функционал	Матрицали
Устунликлар	Ижодий ҳамкорлик; Ҳамжиҳатлик Ҳамкорлик.	Якуний натижа учун жавобгарлик; Яккабошлик	Юкларнинг бошқарувчилар ўртасида тенг тақсимланиши; ихтисослашув; сифатга нисбатан кучли эътибор	Функционал ва бошлиқларнинг ўта ҳамжиҳатлиги; Функционал ихтисослашувнинг ғоят ривожланганлиги; Ишлар ва маҳсулотнинг сифатига таъсирнинг ортиши	Маъмурий, функционал ва тезкор бошқарувнинг бўлиниши; Фаолиятни вақтига кўра ва бошқа ресурслар бўйича мувофиқлаштириш имкониятлари; Тартибга солинганлик ва уюшганликнинг ортиши.	Лойиҳа ишларида маъмурий, функционал ва тезкор бошқарувни ҳамкорлар жамоасининг ижобий хусусиятлари билан уйғунлаштириш
Камчиликлар	Ташаббускор ва инсонлар учун қўлланилиши мумкин; Кўпи билан 10 кишидан иборат жамоа.	Узун ахборот каналлари; Суст ихтисослашув ва сифатга суст йўналтирилганлик.	Якуний ижрода бошлиқларнинг кўплиги; Бошқариш «марказлари»нинг суст ҳамжиҳатлиги.	Назорат қилинадиган кўрсаткичлар ва шартлар сонининг кўплиги; Фаолиятни вақтга кўра ва мазмун бўйича мувофиқлаштиришнинг қийинлиги.	Кучли тартибга солинганлик; Ижодий салоҳиятдан етарлича фойдаланмаслик.	Тизимни мувазанатда сақлаб туриш харажатларининг катталиги; Бошқарувчилар жамоасининг катта тажрибаси талаб этилади

Бўйсунганлик ва функционал ихтисослашув белгилари асосида, одатда, корхонанинг ташкилий тузилмасининг қўйидаги даражалари иштирок этади.

Биринчи даража: бош директор, бош директорнинг молиявий масалалар бўйича ўринбосари, бош директорнинг стратегик ривожланиш ва акциядорлик мулк бўйича ўринбосари, бош директорнинг тижорат фаолияти бўйича ўринбосари, бош

² Муаллиф таклифлари асосида ишлаб чиқилган

директорнинг ишлаб чиқариш бўйича ўринбосари, бош директорнинг капитал қурилиш бўйича ўринбосари, бош директорнинг ташқи иқтисодий алоқалар бўйича ўринбосари, бош муҳандис, бош бухгалтер.

Иккинчи даража: бошқармалар бошлиқлари – моддий-техника таъминоти бошқармаси бошлиғи, ходимлар бошқармаси бошлиғи, иш таъминоти бошқармаси бошлиғи, бош энергетик, бош механик, сифат бўйича директор, коммунал ва ижтимоий объектлар бошқармаси бошлиғи, бош метролог, бош муҳандис реконструкциялаш ва техник қайта жиҳозлаш бўйича ўринбосари.

Учинчи даража: бўлимлар бошлиқлари.

Тўртинчи даража: бўлимлар, хизматлар бошлиқларининг ўринбосарлари ва бўлим мутахассислари.

Даражаларнинг бундай сони анча иерархик тузилмадан далолат бериб турибди. Энг мослашувчан ташкилий тузилмаларда бошқарув даражаларининг сони учтадан бештагача бўлади. Бундай тузилмаларнинг самарали фаолият кўрсатиши мукаммаллаштирилган бошқарув тартибларининг мавжудлигига, ички меъёрий базанинг тўлиқлигига, бошқарув функцияларидан ҳар томонлама фойдаланишга боғлиқ.

Шу билан бирга бир қатор корхоналарда меъёрий база, биринчи галда, бўлимлар ва хизматлар тўғрисидаги низомлар кўпинча тўлиқсизлиги билан тавсифланади. Айрим тузилмалар фаолияти тўғрисидаги низомлар мавжуд эмас, бир қатор ҳолатларда низомларнинг бугунги куннинг бошқарув вазифалари ва механизмларига маълум даражада мос келмаслиги кузатилади. Бундан ташқари, ҳозирги вақтда металлургия саноати корхоналарида бошқарув тузилмаси ва механизмларида ўзгаришлар рўй бермоқда, улар қуйидагиларни ўз ичига олади: стратегик режалаштиришни йўлга қўйиш; стратегик ривожланишни ва акциядорлик мулкани бошқаришнинг тегишли янги блогини ташкил этиш; режалаштиришни сотувлардан келиб чиқиб режалаштиришга қайта йўналтириш асосида ислоҳ қилиш; бюджетлаштириш тизимини мақбуллаштириш. Кўпчилик корхоналарда режалаштиришнинг янги тизими шаклланиш босқичида турибди, шунинг учун бўлимларнинг, айниқса бошқарув ҳисоби тизимидаги марказий бўлим сифатида иқтисодий бўлимнинг функциялари ҳозирча аниқ белгиланмаган.

Аксарият металлургия тармоғи корхоналарининг ташкилий тузилмасида юқори бўғин – бош директор ва унинг бошқарув аппарати даражасида бошқарув функцияларининг ҳаддан зиёд кўплиги кузатилади. Кўпинча директорга 10 нафар ва ундан ортиқ ўринбосар (шу жумладан бош бухгалтер ва бош директор ёрдамчиси) бўйсунди. Энг йирик металлургия корхоналаридан бирида бевосита бош директорга расмий нўқтаи назаридан 100 тага яқин бўлинма ва хизмат бириктирилган бўлиб, табиийки директор ўз эътиборини асосий хизматларга қаратган ҳолда уларни тўлиқ назорат қила олмайди. Бошқарув ҳисоби ва ҳисоботлари тизимларини бундай тузилма зиммасига юклашдан маъно йўқ.

Шунинг учун аксарият корхоналарда бошқарув ҳисоботларининг замонавий тизимларини жорий этишдан олдин уларни таркибий қайта ташкил этиш лозим. Бизнинг фикримизча, бошқарув ҳисоби бўйича ҳисоб юритиш сиёсати асосланган бошқарув тузилмасига ўтиш бошқарув ҳисоби ва ҳисоботлари тизимларини таркибий қайта ташкил этишнинг энг мақбул йўналиши ҳисобланади. Шу билан бирга бундай

тузилмаларга ўтиш нафақат техник сабаблар, балки умуман корхонада ва унинг юқори раҳбариятида юзага келган манфаатлар мувазанати билан боғлиқ объектив қийинчиликлар билан кузатилиши мумкин.

Кўпинча бошқарув функцияларини қайта юклаш бош директорнинг ўринбосарлари даражасида кузатилади. Хусусан, йирик корхоналардан бирида бош директорнинг тижорат фаолияти бўйича ўринбосарига 9 та бўлимдан иборат 6 та блок бўйсунди.

Жамланма бошқарув ҳисоботлари камчиликлари ҳам эътиборни ўзига тортади, бу, муаллифнинг фикрича, қисман бошқарув ҳисоби тизимининг камчиликлари билан ҳам, корхоналар ташкилий тузилмаларининг такомиллашмаганлиги билан ҳам изоҳланади. Эҳтимол, бу корхонани бошқаришнинг юқори даражасида – бош директор ва айрим ҳолларда сотувлар ва бозор шароитларини ўрганиш директори даражасида бошқарув қарорлари қабул қилинадиган муҳим сабаблардан бири бўлиши мумкин.

Ташкилий тузилманинг такомиллаштирилиши билан кузатиладиган бошқарув ҳисоби тизимининг ривожланиши анча қуйи бошқарув даражасида масъул бошқарув қарорларининг қабул қилинишини зарур ахборот кўмаги билан таъминлаши ҳамда тегишли жавобгарликнинг бошқарувнинг юқори даражасидан ўрта даражасига ўтказилишига ёрдам бериши мумкин эди.

Металлургия корхоналарининг ташкилий тузилмаларига хос бўлган яна бир камчилик – *бу функцияларнинг бир неча бўлимлари томонидан такрорланиши.*

Масалан, корхоналардан бирида бундай такрорланиш харажатлар ва тушумларни ҳисобга олиш ва назорат қилиш, тайёр маҳсулотлар ишлаб чиқаришни, хомашё ва материаллар захираларини, тугаланмаган ишлаб чиқаришни тезкор баҳолаш ва назорат қилиш қисмида кузатилди. Ушбу корхона тўловлари таркибида ўзаро ҳисоб-китоблар улушининг юқорилиши ва пул маблағларининг тақчиллиги туфайли шартномалар ва сотиш бўлими ҳамда моддий-техника таъминоти бошқармасининг функциялари (масалан, ўзаро ҳисоб-китоблар бўйича маҳсулотнинг юклаб жўнатилишини назорат қилиш қисмида) такрорланади.

Бундан ташқари, бир қатор корхоналарда фойдаланиладиган ахборот узатиш тармоқлари ахборотларнинг тўғрилиги ва тезкорлигини ҳамма вақт ҳам таъминламайди. Бу ахборот тармоқлари ва манбаларининг такрорланишига олиб келади. Олинган ахборотни таҳлил қилишда бошқарувчилар маълумотларни тақдим этишнинг стандарт форматидан ва тартибга солинган таҳлил қилиш тамойилларидан ҳамма вақт ҳам фойдаланишмайди. Қўлланиладиган ахборотни таҳлил қилиш усуллари ҳамма вақт ҳам ундан фойдаланувчиларнинг эҳтиёжларини қондирмайди.

Шундай қилиб, металлургия корхоналарини бошқариш ташкилий тузилмаларининг одатдаги камчиликлар жумласига қуйидагилар киради:

1. Бошқарув қарорларининг асосан бош директор ва унинг айрим ўринбосарлари, кўпинча сотувлар ва бозор шароитларини ўрганиш директори даражасида қабул қилиниши;

2. Жавобгарликнинг юқори бошқарувчилардан бошқарувнинг ўрта даражасига суғурилуши;

3. Режалаштириш ва назорат қилишга доир бир қатор бошқарув функцияларининг хизматлар, бўлимлар ва алоҳида таркибий бўлинмалар бўйича

асоссиз равишда тақсимланиши;

4. Функцияларининг бир қатор бўлинмалар томонидан такрорланиши.

Бошқарув ҳисоби тизимининг тўғри ўтказилган ички назорати жумладан бошқарув соҳасидаги турли таваккалчиликларни (масалан, ходимларнинг мунтазам хатолари ва суиистеъмомликларини) ўз вақтида аниқлаш ва улар юзага келишининг олдини олиш тадбирлари ишлаб чиқиш имконини беради.

Бошқарув ҳисоби тизимининг ички назорати доирасидаги тадбирларнинг амалга оширилиши корхонанинг барча даражаларида уни бошқариш тизими ишлашининг самарадорлигини ошириш учун қўшимча шарт-шароитлар яратишга ёрдам беради.

Шу билан бирга бошқарув ички назоратини ҳисоб-таҳлилий кичик тизим, бошқарув ташкилий тузилмаси, кадрларни бошқариш (ходимлар бошқарув назорати) ва ташкилотнинг бошқа элементларига таянган ҳолда уни қўллаш соҳасини кенгайтириш лозим. Бундай ёндашув металлургия корхонасининг барча элементлари бошқарув назорати усулларини тўлиқ қамраб олиш зарурлиги билан боғлиқ, чунки элементлардан бирининг тушиб қолиши корхона молиявий аҳволининг умумий тавсифини шакллантириш имконини бермайди ва самарали қарорлар қабул қилишни қийинлаштиради. Ҳозирги вақтда бошқарув ҳисоби тизимида ички назоратнинг юқорида санаб ўтилган айрим объектлари бўйича методикалар, шу жумладан ходимлар бошқарув назорати методикаси қисман ишлаб чиқилган бўлиб, етарлича ички назоратни ташкил қилиш имконини бермайди.

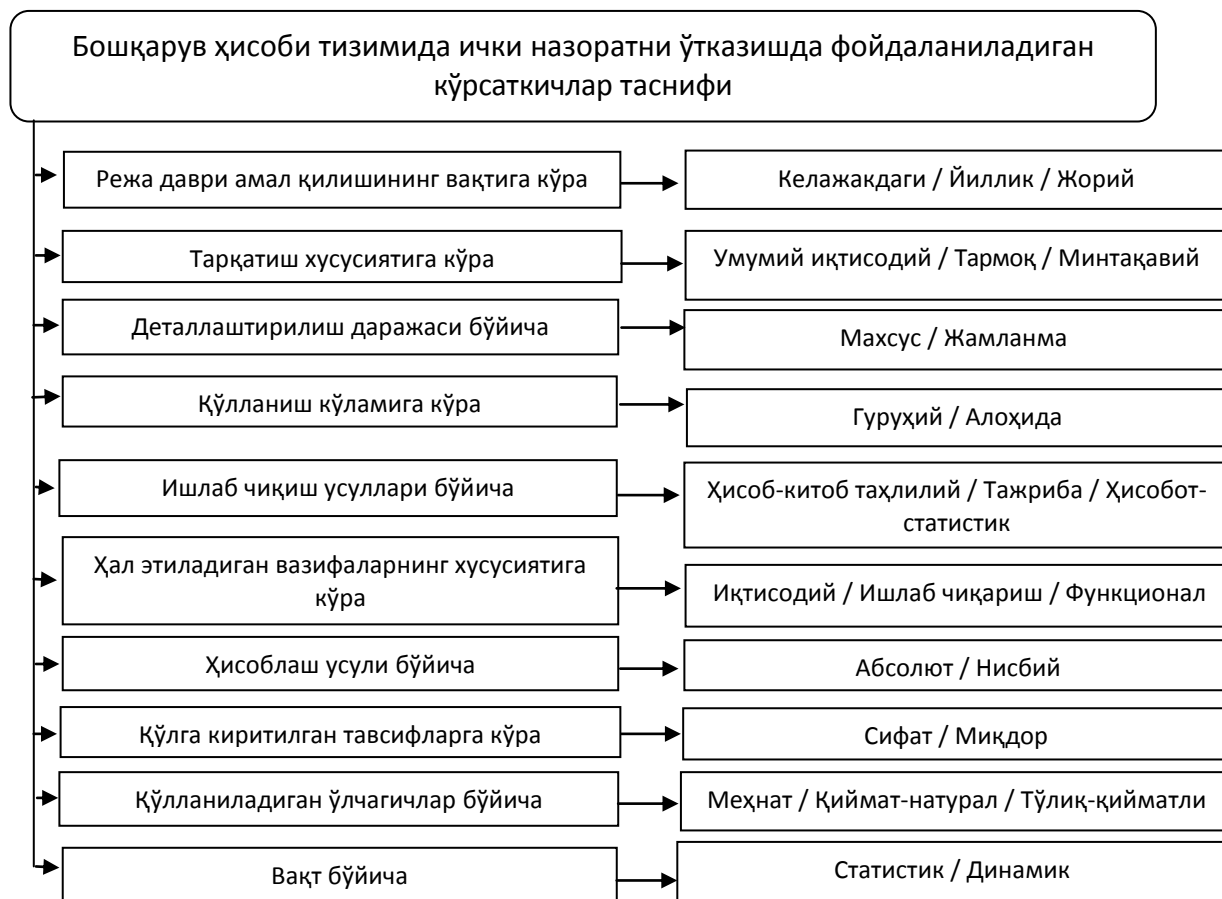
Хулоса ва таклифлар

Металлургия корхонасининг самарали фаолият кўрсатиши унинг ташкилий тузилмаларини ва сегментлари фаолиятининг мақбуллаштирилиши билан белгиланади, бу ўз навбатида ҳисоб-таҳлилий кичик тизимни, корхонани ички назорати тизимини такомиллаштиришни талаб қилади.

Шу нуқтаи назардан бошқарув ҳисоби тизимида ички назоратни такомиллаштириш алоҳида ўрин тутаяди. Республикамизда иқтисодий билимларнинг нисбатан янги тармоғи сифатида бошқарув ҳисоби тизими ички назоратнинг ўзига хослиги ва унинг кўп қирралилиги ноанъанавий воситаларнинг қўлланилишини талаб қилади.

Бошқарув ҳисоби тизими ички назорат мақсадлари ва вазифаларининг амалга оширилиши орқали унинг такомиллаштирилиши бошқарув кичик тизимлари (сотув, таъминот, нархни шакллантириш ва ҳ.к.)нинг мантиқий-танқидий таҳлилинини ҳамда тизимли-муаммоли ёндашувини амалга ошириш имконини беради. Ҳар бир кичик тизим ривожланишининг ўзига хос хусусиятлари ва тенденцияларини аниқлаш умуман корхонани ривожлантиришнинг глобал муаммоларини аниқлашни ва иқтисодий субъектнинг аниқ "молиявий аҳволи"ни тасаввур қилишни талаб этади. Диагностикани ҳисоб-таҳлилий кичик тизим ва ички фирма назорати тизими участкалари ишлашининг самарадорлигини текшириш нуқтаи назаридан қўллаш мумкин.

Юқорида баён этилганларни умумлаштирган ҳолда, бошқарув ҳисоби тизимининг ички назорати доирасида бошқарув тизимини металлургия корхонасининг иқтисодий ва бошқа муаммоларини тадқиқ этишнинг самарали воситалари сифатида тавсифлаш мумкин.



2-расм. Бошқарув ҳисоби тизимида ички назоратни ўтказишда фойдаланиладиган кўрсаткичлар таснифи

Фикримизча, тўпланган тажрибани тизимлаштириш мақсадида бошқарув ҳисоби тизимида ички назоратини ўтказишда фойдаланиладиган барча кўрсаткичларни бир қатор белгилар бўйича қуйидагича таснифлаш мақсадга мувофиқ (2-расм).

Албатта, бухгалтерлар амалий фаолиятда бошқарув ҳисоби тизими ва бошқарув тизимини тадқиқ этишнинг кўплаб бошқа усуллари ва методларини, хусусан эконометрика, иқтисодий статистика методларини қўллашлари мумкин. Бироқ ушбу методлар жуда сермашаққат бўлиб, молиявий математика ва математика фанлари билан юзаки таниш бўлган мутахассислар томонидан қабул қилиниши учун жуда қийин.

Фойдаланилган адабиётлар

1. Vrublevskiy N.D. Buxgalterskiy upravlencheskiy uchot [Tekst]: ucheb. / N.D.Vrublevskiy. - M.: Buxgalterskiy uchot, 2005. - 400 s. (s 112).
2. Karpova, T.P. Upravlencheskiy uchot [Tekst] / T.P. Karpova. - M.: Audit: YUNITI-DANA, 2004. - 351 s. (s 28).
3. Kondrakov, N.P. Ivanova M. A. Buxgalterskiy upravlencheskiy uchot [Tekst]: ucheb. Posobie / - 2-e izd., pererab. i dop. - M.: NITS INFRA-M, 2015. - 352 s.
4. Ivashkevich V.B. Buxgalterskiy upravlencheskiy uchot. M.: Ekonomist', 2006. 618 s. (s 114).

5. Nikolaeva, O.A. Upravlencheskiy uchet [Tekst] : ucheb. posobie /O.A. Nikolaeva, T.V. SHishkova. - M.: izd-vo URSS, 1997. - 368 s. (s 31).
6. Nikolaeva, S.A Upravlencheskiy uchet [Tekst] : ucheb. posobie / S.A. Nikolaeva. - M.: IPB Rossii: IPB-INFRA, 2002. - 176 s. (s 84).
7. Pivkin, S.A. Osobennosti vybora bazy raspredeleniya kosvenniyx rasxodov pri raschete sebestoimosti produkcii proizvodstvennogo predpriyatiya [Tekst] / S.A. Pivkin // Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika. - 2007. - № 9. - S. 63-67.
8. Xasanov B.A. Boshqaruv hisobi. Monografiya. T.: 2003. – 191 s.
9. SHeremet, A.D. Upravlencheskiy uchet [Tekst] / A.D. SHeremet. - M. :FBK PRESS, 2000. - 434 s. (s 17)
10. YArugova, A. Upravlencheskiy uchet (management accounting): opiyt ekonomiki razvitiyx stran [Tekst] / A. YArugova ; predislovie YA.V. Sokolova ; per. s polsk. - M. : Finansiy i statistika, 2001. (s 46).