

ПАХТА ТОЗАЛАШ КОРХОНАЛАРИДА БЮДЖЕТЛАШТИРИШНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШДА ХОРИЖ ТАЖРИБАСИДАН ФОЙДАЛАНИШ МАСАЛАЛАРИ

Махсудов Бегматжон Юлдашалиевич,
ТДИУ тадқиқотчиси
E-mail: makhsudov1968@mail.ru

Аннотация: Мақолада пахта тозалаш корхоналарида статик ва мослашувчан бюджетлар тузиш услубиёти ва унга оид хориж тажрибаси батафсил баён қилинган. Иқтисодий адабиётлар таҳлили асосида мослашувчан ва статик бюджетлар тузиш услубиётини такомиллаштириш бўйича таклиф ҳамда тавсиялар ишлаб чиқилган.

Аннотация: В статье рассмотрена методика составления статических и гибких бюджетов на предприятиях хлопкоочистительных промышленности и зарубежный опыт. Разработаны предложения и рекомендации по совершенствованию методики составления гибких и статистических бюджетов на основе анализа экономической литературы.

Annotation: The article describes the method of preparation of static and flexible budgets for enterprises ginning industry and international experience. The analysis of the economic literature to create a flexible and static budgets on the basis of suggestions and recommendations for improving the methodology developed.

Калим сўзлар: статик, мослашувчан, четланишлар, назорат бюджети, баҳолаш бюджети, 0-таҳлили, 1-даражали таҳлил, 2-даражали таҳлил, операцион фойда, вазиятли бюджет.

Кириш

2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегиясининг 3-йўналишида «иқтисодиётни янада ривожлантириш ва либераллаштиришга йўналтирилган макроиқтисодий барқарорликни мустаҳкамлаш ва юқори иқтисодий ўсиш суръатларини сақлаб қолиш, миллий иқтисодиётнинг рақобатбардошлигини ошириш, кишлоқ хўжалигини модернизация қилиш ва жадал ривожлантириш, иқтисодиётда давлат иштирокини камайтириш бўйича институционал ва таркибий ислохотларни давом эттириш, хусусий мулк ҳуқуқини ҳимоя қилиш ва унинг устувор мавқеини янада кучайтириш, кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик ривожини рағбатлантириш, ҳудудлар, туман ва шаҳарларни комплекс ва мутаносиб ҳолда ижтимоий-иқтисодий тараққий эттириш, инвестициявий муҳитни яхшилаш орқали мамлакатимиз иқтисодиёти тармоқлари ва ҳудудларига хорижий сармояларни фаол жалб этиш» [1] белгиланган.

Ҳозирги кунда Ўзбекистон ишончли ҳамда барқарор равишда пахта толаси ишлаб чиқарувчи давлатга айланди, жаҳон бозорида нарх ўзгаришларига

қарамасдан, ўзининг юқори сифати билан ажралиб турувчи пахтани етказиб бериш кафолатланган ҳамкор мамлакат сифатида дунёга танилди.

Рақамларга мурожаат қиладиган бўлсак, Ўзбекистон пахта ишлаб чиқариш бўйича дунё мамлакатлари орасида 6-ўринда, пахта толаси экспорти бўйича эса 5-ўринда туради. Бу мамлакатда соҳани тубдан ислоҳ қилиш, янги технологияларни жалб қилиш, пахтанинг янги навларини яратиш бўйича амалга оширилаётган ишларнинг амалий ифодаси дейиш мумкин.

Айтиш керакки, 2015 йил октябрь ойида “Ўзпахтасаноатэкспорт” холдинг компаниясининг ташкил этилиши соҳани янада равнақ топтириш, бозор муносабатлари ва корпоратив бошқарув усулларини такомиллаштиришда мустаҳкам қонуний асос бўлиб хизмат қилмоқда.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг ПҚ-2422 сонли қарорида холдинг компанияси таркибига кирувчи акциядорлик жамиятларини шакллантириш тартиби қуйидагича белгиланган:

«...пахта хомашёсини қабул қилиш ва қайта ишлашни ташкил қилиш бўйича - тугатилаётган “Ўзпахтасаноат” уюшмаси негизида ташкил этилаётган «Ўзпахтасаноат» акциядорлик жамияти ва унинг ҳудудий филиаллари, ушбу акциядорлик жамиятига «Пахтасаноат» ҳудудий акциядорлик бирлашмаларининг устав фондларидаги акцияларнинг давлат пакетларини топшириш ҳисобига унинг устав фонди шакллантирилади;

- пахта толасини сақлаш ва экспорт қилишни таъминлаш бўйича - «Ўзпахтасаноатэкспорт» акциядорлик жамияти, унинг устав фонди Ўзбекистон Республикаси Ташқи иқтисодий алоқалар, инвестициялар ва савдо вазирлиги ҳузуридаги ташқи савдо компанияларининг пахта терминаллари устав фондларидаги улушларини баҳолаш қиймати бўйича топшириш ҳисобига шакллантирилади;

- пахта ёғи ишлаб чиқариш бўйича - «Ўзпахтаёғ» акциядорлик жамияти, унинг устав фонди пахта ёғи ишлаб чиқарувчи корхоналарни Озиқ-овқат саноати корхоналари уюшмаси таркибидан чиқарган ҳолда уларнинг устав фондларидаги акциялар (улушлар)нинг давлат пакетларини топшириш ҳисобига шакллантирилади» [2].

Бу ўз ўрнида соҳа корхоналарида бошқарув ҳисоби, шу жумладан бюджетлаштириш каби бошқарувнинг инновацион усулларини такомиллаштиришни тақозо этмоқда.

Бюджетларни шакллантириш тартиби ва унинг ижроси устидан назорат қилиш босқичларини, пировард натижада, бошқарув ҳисоби тизимининг таркибий қисми сифатида баҳолаш мақсадга мувофиқдир. Бироқ, пахта тозалаш корхоналари амалиётининг кўрсатишича, улар халқаро тажрибадаги бюджетлаштириш тамойилларини қўллаш ўрнига, режалаштиришнинг “Бизнес-режа” тузиш амалиёти билан чекланиб қолмоқда.

Фикримизча, мазкур камчиликларни бартараф этиш мақсадида бюджет тайёрлаш тизимини такомиллаштириш ва унинг асосида самарали бошқарув қарорлари қабул қилиш учун мослашувчан бюджетлар тизимини ишлаб чиқиш ва тузиш услубларини шакллантириш лозим.

Мавзуга оид адабиётлар таҳлилі

Иқтисодий адабиётларда мослашувчан ва статик бюджетларни шакллантириш масаласига катта эътибор қаратилмоқда. Уларни ўрганиш мамлакатимиз ва хорижлик олимлар томонидан мазкур бюджетларга кўплаб таърифлар берилганлигини кўрсатмоқда.

Мисол учун иқтисодчи олимлар Бобожонов О., Жуманиёзов К.К ўз дарслигида ушбу масалага тўхталиб, “Мослаштириладиган бюджет бу кейинчалик ҳақиқий шароитга мослаштириш (маҳсулотнинг ҳажми, фаолиятининг даражаси) учун доимий ва ўзгарувчан харажатларни чегаралаш ёрдамида тузилган бюджетдир”[3], деб ёзган.

Россиялик иқтисодчи олимлар Чая В.Т. ва Чупахина Н.И. статик ва мослашувчан бюджетларга қуйидагича таъриф берган: «Режалаштириш жараёнида келгуси календарь йил учун тузилган бюджет статик бюджет ҳисобланади, чунки у сотиш ва ишлаб чиқаришни маълум бир миқдоридан келиб чиқиб тузилади.

Назорат мақсадлари учун бюджетлардан четланишларни таҳлил қилишдан олдин бюджетларга ҳақиқий ишлаб чиқариш ҳажмига мос ҳолда тегишли тузатишлар киритилиши лозим. Бунинг учун мослашувчан бюджетдан фойдаланилади»[4].

Профессор Е.Ю. Вороновани фикрича «Назорат қилинадиган четга чиқишларни аниқлашда мослашувчан бюджетларни тузиш муҳим роль ўйнайди»[5].

Профессор М.А.Вахрушина ўз тадқиқотларида статик ва мослашувчан бюджетларга батафсил тўхталган. Унга кўра «Мослашувчан бюджет сотишни ҳақиқий ҳажми ҳисобга олинган ҳолда тузатишлар киритилган даромад ва харажатларни акс эттиради.

Статик бюджетда эса акси, яъни режалаштирилган сотиш ҳажмидан келиб чиқиб ҳисобланган даромад ва харажатлар акс эттирилади» [6].

Тадқиқотчи И.Г.Кукукинага кўра «Мослашувчан бюджетлар – сотиш ҳажмини релевант диапазонини қамраб оладиган бюджетларнинг комплектидир»[7].

Тадқиқот методологияси

Мослашувчан бюджетлар тузишга ўтишдан олдин корхоналарда харажатлар сметаси корхона бошқарувининг турли бўғинлари ва харажат турлари (устама, ишлаб чиқариш, тижорат, маъмурий) бўйича тузилаётганлигини аниқлаштириш зарур. Ушбу ҳисоб-китоблар ишлаб чиқариш ва сотишнинг режа ҳажми асосида бажарилган.

Аслида статик бюджет асосида режалаштирилган маълумотлар бўйича амалда четланишлар юз бериши туфайли мослашувчан бюджетлар ишлаб чиқилади ва уларда бюджет ижроси бажарилишининг бир неча муқобил вариантлари белгилаб берилади.

Шуни ҳам таъкидлаб ўтиш жоизки, бозор иқтисодиёти шароитида маҳсулот нархларининг ўзгариши ва миқдорлар ҳолатини прогноз қилиш мураккаб масала ҳисобланади. Шу сабабли бюджетлаштириш жараёнида сотиш ҳажми, маблағлар ва тайёр маҳсулот баҳоси бўйича муқобил вариантли бир неча

омилли бюджетларни тузиш кўзланган самарага эришиш имконини беради. Бироқ, бунда барча омилларнинг ўзгаришини инобатга олишнинг имконияти йўқ, шунинг учун амалиётда битта омилга, масалан, маҳсулот ҳажмига қараб ўзгарадиган мослашувчан бюджетни тузиш лозим.

Мослашувчан бюджет хўжалик юритувчи субъектларнинг маҳсулот сотишдан олинадиган тушуми (сотиш ҳажми) билан харажатлари ўртасидаги боғлиқликдан келиб чиққан ҳолда тузилади.

Аслида мослашувчан бюджетни тузишдан мақсад - корхонадаги реал шароитдан келиб чиқиб даромадларни харажатлар билан мос келиши тамойилига риоя қилиш, яъни маҳсулот сотишдан олинган тушум (сотиш бюджети) бўйича режа бажарилмаган тақдирда харажатларни ошиб кетишига йўл қўймасликдан иборатдир. Энг муҳими мослашувчан бюджетни шакллантириш статик бюджетларга асосланиши керак.

Кўриб чиқиладиган услубга асос қилиб олинган аналитик ёндашув универсал ёндашув ҳисобланади. Ҳар қандай ишлаб чиқариш фаолияти даражасига оид умумий бюджет харажатларини аниқлайдиган мослашувчан бюджетнинг формуласи қуйидаги кўринишга эга:

$$M_b = X_{\dot{y}z} \times C_x + D_x \quad (1)$$

бунда M_b – мослашувчан бюджет;

$X_{\dot{y}z}$ – бир-бирлик маҳсулотга тўғри келадиган ўзгарувчан харажатлар;

C_x – сотиш ҳажми,

D_x – бюджетдаги доимий харажатлар.

Мослашувчан бюджетдаги ўзгарувчан харажатларнинг миқдори қуйидаги формула билан аниқланади:

$$M_{B_{\dot{y}z}} = C_{B_{\dot{y}z}} + K_{\text{богл}} (T_{\text{хх}} - T_{\text{рх}}) \quad (2)$$

бунда $M_{B_{\dot{y}z}}$ – мослашувчан бюджетдаги ўзгарувчан харажатлар;

$C_{B_{\dot{y}z}}$ – статик бюджетдаги ўзгарувчан харажатлар;

$K_{\text{богл}}$ – харажатларнинг тушумга боғлиқлиги коэффициенти;

$T_{\text{хх}}$ – ҳақиқий тушум ҳажми;

$T_{\text{рх}}$ – режалаштирилган тушум ҳажми.

Статик бюджет борасидаги хориж амалиётига назар соладиган бўлсак, хорижда статик бюджет деганда корхонанинг банкрот бўлиши эҳтимolini назорат қилишга йўналтирилган бюджет тушунилади. Мазкур бюджет қуйидаги қоидалар бўйича тузилади: корхона ёпилиши мумкин бўлган шароитда кредиторлик қарзини қоплаш улушини ҳисоблаш учун мол-мулк баҳоланади. Бошқача қилиб айтганда, мазкур бюджет агар корхона ҳозирги вақтда мавжуд ўз активларини сотса, у ҳолда кредиторлик қарзларини қанча қисмини қоплай олади, деган саволга жавоб олиш имконини беради.

“Жаҳоннинг етакчи компанияларида мослашувчан бюджет узоқ вақтдан бери самарали жорий этилиб келинади. Масалан, ўтган асрнинг 80-йилларида Royal Dutch/Shell Group компанияси мослашувчан бюджетдан самарали фойдаланган. Ўша вақтда кўпгина нефть билан шуғулланувчи компаниялар 1990 йилларга бориб 1 баррел нефтнинг нархи 60-80 АҚШ долларига етади, деб башорат қилган ва мазкур нархдан келиб чиқиб ўзларининг истиқболдаги

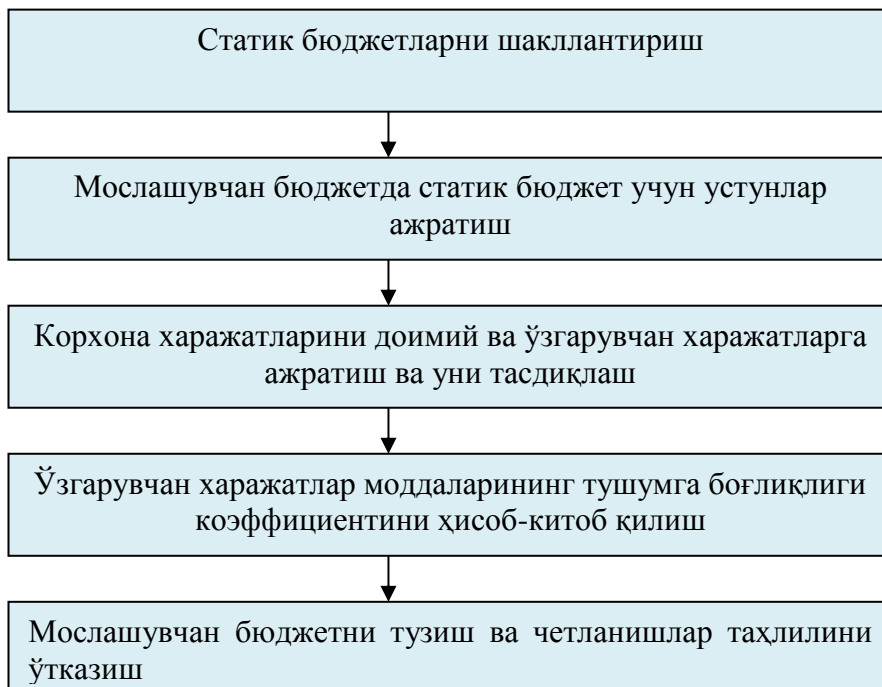
ривожлантириш стратегик режаларини ишлаб чиққан. Royal Dutch/Shell Group компанияси эса истиқболда ривожланишининг юз бериши мумкин бўлган 3 та вариантини ишлаб чиққан. Улардан бирида нефтнинг нархи энг паст даражага тушиб кетиш вариантнинг эҳтиёт шартлари кўриб чиқилган. 1990 йилларга келиб, нефтнинг бир баррелини нархи 25 АҚШ долларига тушиб қолган. Мослашувчан бюджетдан фойдаланганлиги туфайли Royal Dutch/Shell Group компанияси ушбу юз берган шароитда ҳам бошқа корхоналарга нисбатан яхшироқ ривожлана бошлаган” [8].

Хориж тажрибаси ва мамлакатимиз амалиётини ўрганиш пахта тозалаш корхоналарида ҳам статик ва мослашувчан бюджетларни тузиш, улар ўртасидаги четланишларни таҳлил қилиш муҳим аҳамият касб этишини кўрсатди. Агар ўзгарувчан харажатларнинг ҳақиқий миқдори статик бюджетдагидан фарқ қилса, лекин мослашувчан бюджетдаги режа кўрсаткичларидан ошмаса, у ҳолда мазкур четланишни меъёрий ёки мақбул деб ҳисоблаш мумкин.

Харажатларни мослашувчан бюджетдаги режа кўрсаткичларидан олдиндан белгиланган миқдорга ортиши мазкур четланишни юзага келишига сабаб бўлган омилларни аниқлаш мақсадида батафсил кўриб чиқилади.

Шуни ҳам таъкидлаш керакки, мослашувчан бюджетлаштириш воситасини бюджетнинг охириги босқичда тасдиқлашдан олдин вариацион таҳлил доирасида ҳам қўллаш мақсадга мувофиқ бўлади.

Баён қилинган фикр-мулоҳазаларни умумлаштириш асосида пахта тозалаш корхоналари учун мослашувчан бюджетни шакллантириш жараёнини қуйидаги кетма-кетлиги тавсия этилади (1- расм).



1-расм. Пахта тозалаш корхоналарида мослашувчан бюджетни шакллантириш жараёни кетма-кетлиги

Манба: Муаллиф ишланмаси

Бюджет маълумотлари башорат қилинаётган сотиш ҳажмига кўра ҳисобланган харажатларни ўз ичига олади. Ҳақиқатда сарфланган харажатлар эса маҳсулотнинг ҳақиқий ҳажмига тегишли бўлади, шунинг учун ҳам уларни таққослаш тўғри бўлмайди. Айниқса, бу ҳолат харажатларининг катта қисми ўзгарувчан (шартли ўзгарувчан) харажатлардан иборат бўлган пахта тозалаш корхоналари учун ўта муҳимдир.

Бюджет кўрсаткичлари ва ҳақиқий кўрсаткичларни таққослаш учун улар ягона сотиш ҳажмига тааллуқли бўлиши лозим. Шунинг учун четланишлар бўйича жавобгарликни масъулият марказлари ўртасида тақсимлаш ҳақида қарорлар қабул қилишдан олдин статик бюджет маълумотларига ҳақиқий сотиш ҳажмидан келиб чиқиб, мослашувчан бюджетлар орқали тегишли тузатиш киритиш мақсадга мувофиқ бўлади.

Таҳлиллар мослашувчан бюджет турли миқдордаги маҳсулотларни сотишдан олинadиган тушумларга эга бўлиш учун сарфланадиган харажатларни ҳисоб-китоб қилиш ва бюджет маълумотлари тушум ҳажмининг ўзгариши натижасида юзага келган ҳақиқий маълумотлардан четланишларини аниқлашга имкон беришини кўрсатмоқда.

Шуни ҳам таъкидлаш жоизки, корхонада сотишдан олинadиган тушум динамикаси барқарор бўлмаганда режалаштириш жараёнида мослашувчан бюджетлардан фойдаланиш тавсия этилади.

Режалаштиришнинг биринчи босқичида маҳсулот сотишдан олинadиган тушум таҳлил қилинади ва маҳсулот режаси тузилади. Сўнгра бюджет даври учун ҳақиқий ва режа тушум ҳажми аниқланади. Ҳақиқий тушумни режага нисбатан четланиши ўз навбатида қуйидагиларга бўлинади:

- режа билан мослашувчан бюджет ўртасидаги четланишлар;
- мослашувчан бюджет билан ҳақиқий бюджет кўрсаткичлари ўртасидаги четланишлар.

Мослашувчан бюджетни таҳлил қилиш тузилган бирламчи статик бюджет, яъни корхона фаолиятининг маълум бир даражасига кўра ҳисобланган бюджет асосида амалга оширилади. Статик бюджет тузилганда юқорида таъкидланганидек, даромадлар ва харажатлар сотиш миқдорини аниқ бир даражасидан келиб чиқиб режалаштирилади. Статик бюджет билан ҳақиқатда эришилган натижалар солиштирилганда корхона фаолиятининг реал ҳолати ҳисобга олинмайди, яъни барча ҳақиқий натижалар маҳсулот сотишнинг қандай ҳажмига эришилганидан қатъи назар прогнозлаштирилаётган кўрсаткичлар билан таққосланади. Мослашувчан бюджет корхона фаолиятини аниқ бир даражаси учун эмас, балки уни маълум бир диапазони учун тузилади, яъни унда сотиш ҳажмининг бир неча муқобил вариантлари назарда тутилади. Маҳсулот сотишда эришиш мумкин бўлган ҳар бир даража учун сарфланадиган харажатлар миқдори аниқланади. Мослашувчан бюджетда маҳсулот сотиш миқдорининг ўзгаришига кўра харажатларни ўзгариши ҳисобга олинади. У эришилган натижаларни режалаштирилган кўрсаткичлар билан таққослаш учун динамик база бўлиб ҳисобланади.

Тадқиқотлар мослашувчан бюджет тузишда энг мақбул вариант сотиш ҳажмининг ўзгаришининг ҳар бир харажат турига таъсирини таҳлил қилиш натижалари асосида бюджет тузиш эканлигини кўрсатди.

Ўзгарувчан харажатлар учун бир бирлик маҳсулотга тўғри келувчи меъёр аниқланади, яъни ўзгарувчан харажатларнинг солиштирма оғирлиги ҳисоб-китоб қилинади. Ушбу меъёр асосида мослашувчан бюджетда сотиш миқдоридан келиб чиқиб ўзгарувчан харажатларнинг умумий суммаси аниқланади. Доимий харажатлар миқдори ишлаб чиқариш ва сотиш ҳажмига боғлиқ бўлмайди. Шунинг учун улар статик ва мослашувчан бюджетларда бир хил миқдорда акс эттирилади.

Шунингдек, статик бюджет ёрдамида корхоналар фаолиятини тўлиқ ва чуқур таҳлил қилиш имкони бўлмайди, фақатгина мослашувчан бюджет ёрдамида бунга эришиш мумкин.

Юқоридаги фикрлардан келиб чиқиб, мослашувчан бюджетни тадқиқотимиз объекти бўлган пахта тозалаш саноатида қўллаш яхши самара беради деган хулосага келиш мумкин. Чунки бу тармоқ корхоналарида молиявий-хўжалик фаолияти натижаларини олдиндан прогноз қилишнинг имкони йўқ, сабаби унга хомашё етказиб берувчи қишлоқ хўжалиги тармоғининг фаолияти кўп жиҳатдан об-ҳавога боғлиқ бўлади. Шунинг учун ҳам кўрсаткичларни маълум бир ораликдаги миқдорини прогнозлаштириш лозим. Бунга мослашувчан бюджетлаштиришни жорий этиш орқали эришиш мумкин.

Мослашувчан бюджет «Мабодо,ҳолат юз берса» тамойили асосида тузилади, яъни мослашувчан бюджет ўзида турли прогнозларга асосланиб тузилган бир неча вариантдаги статик бюджетларни қамраб олади. Келажакда қандай воқеалар содир бўлишидан қатъи назар бюджетларни қайта кўриб чиқиш ва уларга тегишли ўзгартиришлар киритишга зарурат бўлмайди. Амалга ошаётган прогнозга асосланган бюджет вариантини қатъий равишда бажариш керак.

Мослашувчан бюджетлардан юз бериши мумкин бўлган кўзда тутилмаган ҳолатлар шароитида фаолиятни режалаштиришда, турли хўжалик шароитларини баҳолаш ва таҳлил қилишда ҳам фойдаланиш мумкин.

Таҳлил ва натижалар

Ихтисосликка оид илмий ва ўқув-услубий адабиётларни ўрганиш мослашувчан ва статик бюджетларни тузиш ҳамда улар бўйича четланишлар таҳлилининг ўтказиш тартиби бошқарув ҳисоби соҳасидаги етук хорижлик иқтисодчи олимлар, жумладан, Ч. Хорнгрен, Ж. Фостер ва Ш. Даттар [9] томонидан батафсил ёритиб берилганлигини кўрсатди. Муаллиф ушбу олимларнинг мазкур услубини пахта тозалаш корхоналарида қўллаш тегишли самара беради деб ҳисоблайди.

Унга кўра мослашувчан ва статик бюджетлар таҳлили батафсиллик даражасига кўра фарқланади. Четланишлар таҳлилида таҳлилнинг ҳар бир даражаси олдинги даражани тўлдиради, яъни 0-даражадаги таҳлилнинг батафсиллик даражаси энг паст ҳисобланади ва 1-даражадаги таҳлилда унга нисбатан кўпроқ маълумот бўлади ва ҳ.к. (2-расм).

Статик бюджетдан четланишлар ҳақиқий ва режалаштирилган кўрсаткичлар ўртасидаги фарқдан иборатдир.

Четланишларнинг 0-даража таҳлилида энг кам миқдордаги қийматлар яъни ҳақиқий ва режалаштирилган операцион фойдалар таққосланади.



2 - расм. Тўғри харажатлар бўйича четланишларнинг даражалар бўйича таҳлили

Манба. Ч. Хорнгрен, Ж.Фостер ва Ш. Датарларнинг услубияти асосида муаллиф ишланмаси.

Четланишларнинг 1-даража таҳлилида эса менежерлар корхона фаолиятини батафсилроқ тадқиқ этиш имкониятига эга бўлади. Жумладан, операцион фойда бўйича четланишлардан ташқари, тушум, доимий ва ўзгарувчан харажатлар бўйича четланишлар ҳақида ҳам маълумотларга эга бўлинади.

Четланишлар сабабини аниқлаш учун 1-даража таҳлилида олинган қўшимча маълумотлардан ташқари, албатта мослашувчан бюджет тузиш лозим.

2-даражали таҳлилда ҳақиқий харажатларнинг мослашувчан бюджетдан четланиши таҳлил қилинади.

Операцион фойда бўйича салбий четланишларни батафсил таҳлил қилиш учун мазкур четланишлар мослашувчан бюджет ва сотиш ҳажми бўйича четланишларга ажратилади.

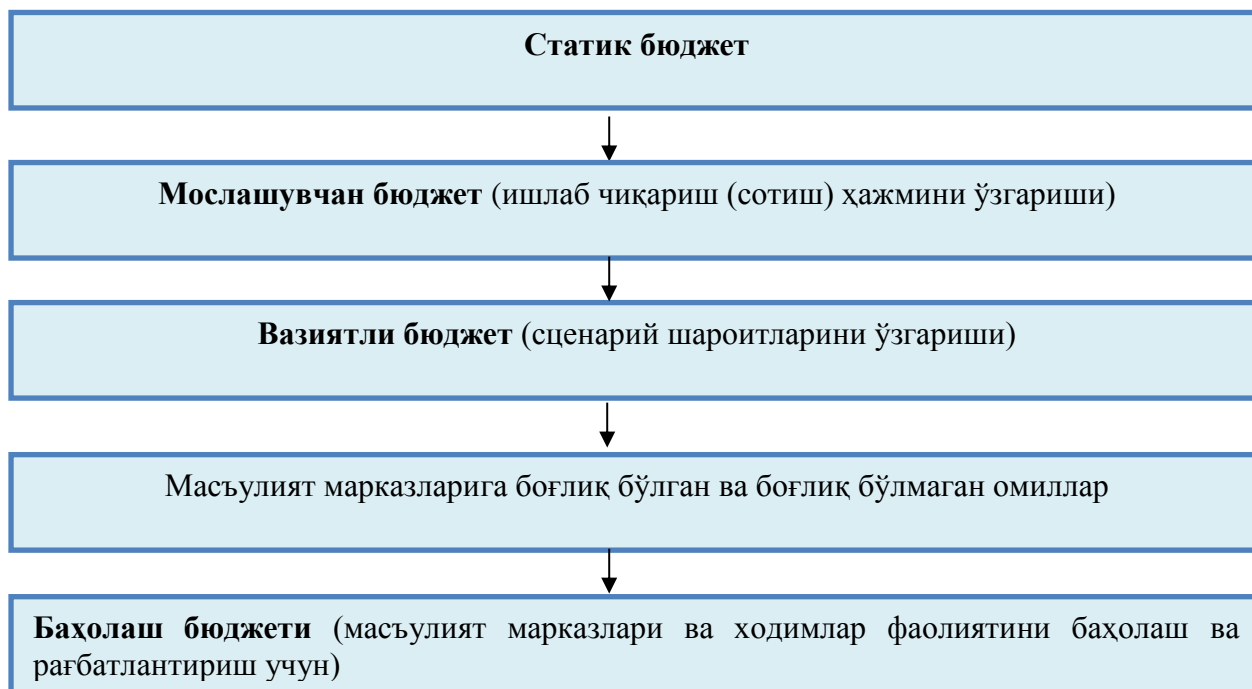
Мослашувчан ва статик бюджет бўйича кўрсаткичларни ҳисоблаш учун бюджетдаги сотиш баҳоси ва харажатлар (миқдор ва қиймат кўринишида) кўрсаткичларидан фойдаланилади. Ягона фарқ мослашувчан бюджет ҳисобкитоби учун ҳақиқатда ишлаб чиқарилиб, сотилган маҳсулот ҳақидаги маълумотлардан, статик бюджетда эса бюджетда акс эттирилган маҳсулот ишлаб чиқариш ва сотиш ҳажми кўрсаткичидан фойдаланилади. Ушбу икки устун кўрсаткичлари бўйича фарқ сотиш ҳажми бўйича четланишлар дейилади. Улар

мослашувчан ва статик бюджетлардаги сотилган маҳсулот ҳажмидаги фарқлар ҳисобига юзага келади.

Мослашувчан бюджет бўйича четланишларни янада батафсил таҳлил қилиш мақсадида тўғри харажатларнинг иккита моддаси: асосий материаллар ва асосий ишлаб чиқариш ишчиларининг иш ҳақи харажатлари бўйича четланишлар таҳлили ўтказилади.

Мослашувчан бюджетлар бўйича четланишлар (2-даража таҳлил) ҳақиқий кўрсаткичлар билан мослашувчан бюджет кўрсаткичлари ўртасидаги фарқни англатади. Мазкур четланишларнинг манбаи (айниқса харажатлар бўйича) бюджет бўйича ва ҳақиқатда сарфланган ресурслар миқдори ҳамда баҳоси бўйича четланишлар ҳисобланади. Мазкур четланишлар иккига, яъни баҳо ва миқдор бўйича фарқларга ажратилиб, батафсил кўриб чиқилади. Бу маълумотлар четланишлар таҳлилининг 3-даражасига тегишли бўлади ва у менежерларга олинган натижаларни таҳлил қилиш ҳамда корхонани истиқболдаги ишини режалаштиришга ёрдам беради. Мослашувчан бюджет бўйича 3-даражадаги четланишлар ҳисоб-китоби маҳсулот ишлаб чиқаришнинг ҳақиқий ҳажмига асосланиб ўтказилади.

Амалиётни ўрганиш корхона ва унинг бўлинмалари (масъулият марказлари) фаолиятини баҳолаш ва назорат қилиш учун мослашувчан бюджет маълумотлари етарли бўлмаслигини кўрсатмоқда. Бунинг учун бизнингча, унга қўшимча равишда назорат ва баҳолаш бюджетини тузиш лозим (3 - расм).



3 - расм. Назорат ва баҳолаш бюджетини шакллантириш
Манба: Муаллиф ишланмаси

Бюджетнинг бажарилиши устидан назорат қилиш учун биринчи навбатда таққослаш базаси сифатида олинаётган режани ўзгартириш лозим. Бунда фақатгина мослашувчан бюджетларни ҳисоблаш, режа кўрсаткичларини маҳсулотнинг ҳақиқий ишлаб чиқарилган ҳажмига кўра қайта ҳисоблаш етарли бўлмаслиги

аниқдир. Бошқарув ҳисобига оид адабиётларда эса бу борада бошқа бирон-бир таклиф берилмаган.

Бизнингча, статик бюджетга таъсир қилувчи иккита гуруҳ омилларини қайта ҳисоблаш зарур:

- маҳсулот ҳажмининг ўзгаришига кўра қайта ҳисоблаш орқали мослашувчан бюджет тузилади;

- шарт-шароитлар ўзгаришига кўра қайта ҳисоблаш орқали вазиятли бюджет тузилади.

Вазиятли бюджет – бюджетлаштиришнинг шарт-шароитлари ўзгаришини ҳисобга олган ҳолда қайта ҳисобланган бюджетдир.

Бюджетлаштиришнинг шарт-шароитларини ўзгаришига қуйидагилар киради:

- ташқи шароитдаги ўзгаришлар (макроиқтисодий кўрсаткичлар, товар ва пул бозорлари, солиқ қонунчилиги ва рақобатчилар хатти - ҳаракатлари туфайли шарт-шароитлар ўзгариши);

- фаолият юритишнинг асосий шароитларини ўзгариши (стратегик ривожланиш, сотиш, ишлаб чиқариш, таъминот, ёқилғи-энергетика истеъмоли, транспорт таъминоти, экология, ходимлар таркиби ва ижтимоий таъминотдаги ўзгаришлар);

- молиявий натижалар прогнозида бюджет даврининг охирида юз берган ўзгаришлар.

Мазкур икки гуруҳ омилларига кўра бошланғич бюджетни ўзгартириш натижасида назорат бюджети шакллантирилади.

Назорат бюджетини шакллантиришдан асосий мақсад бюджет бажарилишини корхонанинг мақсади сифатида баҳолаш ва назорат қилишдан иборатдир. Шу билан бирга мазкур бюджет ёрдамида белгиланган мақсадлардан четланишларни омиллари ва сабаблари аниқланади ҳамда унинг ёрдамида тегишли мақсадга эришиш учун уларга тегишли ўзгартиришлар киритилади.

Шуни ҳам унутмаслик керакки, назорат бюджетидан бўлинмалар, ходимлар, раҳбарият ва менежмент фаолиятини баҳолаш ҳамда рағбатлантириш мақсадлари учун асос сифатида фойдаланиб бўлмайди.

Бунинг учун фикримизча, мазкур бюджетга қайта ўзгартиришлар киритиш лозим. Бунда назорат бюджети раҳбарият, турли бўғин ва бўлинмалар менежерлари фаолиятига боғлиқ ва боғлиқ бўлмаган омилларга кўра ўзгартирилади. Натижада баҳолаш бюджети юзага келади ва у қуйидаги формула асосида ҳисобланади:

$$\mathbf{Бб} = \mathbf{Нб} \pm \mathbf{Орб} \quad (3)$$

бунда **Бб** - баҳолаш бюджети;

Нб – назорат бюджети;

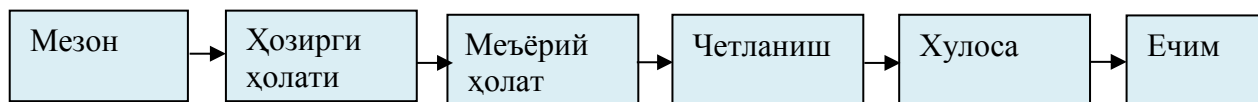
Орб – раҳбарият ва ходимларга боғлиқ ва боғлиқ бўлмаган омиллар.

Баҳолаш бюджети ходимлар фаолиятини баҳолаш ва рағбатлантиришда самарали фойдаланилиши мумкин.

Бюджетлаштиришни жорий этгандан сўнг тўхтаб қолмаслик керак. Доимий равишда диагностика қилиниши ва келгусида оптималлаштириш (такимллаштириш) учун бюджетлаштириш тизимини таҳлил қилиш услубига эга бўлиш лозим.

Бюджетлаштиришни ҳар томонлама тавсифловчи мезонлари: бюджетлаштириш харажатлари, бюджетларга тузатиш киритиш, менежерлар томонидан назорат қилиш, режалаштириш доираси, ходимлар мотивациясига таъсири, ташкилий тузилмаларнинг акс эттирилиши, бюджет шакллари ягоналиги, ҳуқуқлар ўтказилиши, маълумотлар шаффофлиги ва ахборот технологиялари билан уйғунлиги мавжуд.

Ушбу таҳлил қуйидаги схема бўйича ўтказилиши керак:



4-расм. Бюджетлаштиришни таҳлил қилиш чизмаси

Манба: Муаллиф ишланмаси

Мавжуд бюджетлаштириш тизими юқоридаги мезонларни ҳар бири бўйича таҳлил қилинади. Таҳлил натижалари бюджет назарияси ва корхона фаолияти хусусиятларига асосан тузилган маълум бир меъёрий ҳолат билан таққосланади. Четланишлар аниқланганда муаммонинг ечиш йўллари изланади, мос келганда эса самарадорлиги ҳақида хулоса қилинади.

Хулоса ва таклифлар

Тадқиқот вазифаларидан келиб чиққан ҳолда, иқтисодий адабиётлар ҳамда хориж тажрибаси тадқиқ этилиб, Ч. Хорнгрен, Ж.Фостер ва Ш. Датарларнинг услубияти асосида тармоқ корхоналари учун мослашувчан ва статик бюджетларни тузиш ҳамда улар бўйича четланишлар таҳлилини ўтказиш услубиёти ишлаб чиқилди. Ушбу услубиётни пахта тозалаш корхоналарида жорий этиш натижасида бюджетлаштиришдан кўзланган самарага эришилади.

Шу билан бирга, амалиётни ўрганиш корхона ва унинг бўлинмалари (масъулият марказлари) фаолиятини баҳолаш ва назорат қилиш учун мослашувчан бюджет маълумотлари етарли бўлмаслигини кўрсатмоқда. Шу сабабли тадқиқотда унга қўшимча равишда назорат ва баҳолаш бюджетини тузиш кераклиги илмий жиҳатдан асосланди.

Назорат бюджетини шакллантиришдан асосий мақсад бюджет бажарилишини корхонанинг мақсади сифатида баҳолаш ва назорат қилишдан иборатдир. Шу билан бирга мазкур бюджет ёрдамида белгиланган мақсадлардан четланишларни омиллари ва сабаблари аниқланади ҳамда унинг ёрдамида тегишли мақсадга эришиш учун уларга тегишли ўзгартиришлар киритилади.

Баҳолаш бюджетидан эса ходимлар фаолиятини баҳолаш ва рағбатлантиришда самарали фойдаланилиши мумкин.

Тадқиқотда бюджетлаштириш жорий этилгандан сўнг доимий равишда диагностика қилиниши ва келгусида оптималлаштириш (такомиллаштириш) учун бюджетлаштириш тизимини таҳлил қилиш услубига эга бўлиш лозимлиги асосланди. Бюджетлаштириш тизимини тегишли мезонлар бўйича таҳлил қилиш схемаси яратилди.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

1. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947-сонли “Ўзбекистон республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида”ги фармони. Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2017 й., 6(766)-сон, 70-модда.
2. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Ўзпахтасаноатэкспорт” холдинг компаниясини ташкил этиш тўғрисида”ги 2015 йил 27 октябрдаги ПФ-4761-сонли Фармони. Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2015 й., 43(699)-сон, 548-модда.
3. Бобожонов О., Жуманиёзов К. Бошқарув ҳисоби. Дарслик. -Т.: ТДИУ, 2005. 197 б.
4. Чая В.Т., Чупахина Н.И. Управленческий учет. Учебное пособие. – М.: Эксмо, 2009. 298 с.
5. Воронова Е.Ю. Управленческий учет. Учебник. Изд. Юрайт. 2011. 412-413 с.
6. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник. – 6-е изд., испр. – М.: Омега-Л, 2007.
7. Кукукина И.Г. Управленческий учет. Учеб. пособие. -М.: Финансы и статистика. 2004.
8. Принципы эффективного бюджетирования. Дронченко О.Б. Финансовый директор. / № 5. 2002 г.
9. Хонгрэн, Ч. Управленческий учет. [Текст]. Ч.Хонгрэн, Дж.Фостер, Ш.Датар. -СПб. :Питер, 2007.-1008с.