

ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ
ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУС ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ



ТОШКЕНТ
ДАВЛАТ
ИҚТИСОДИЁТ
УНИВЕРСИТЕТИ

**“ХАЛҚАРО МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ СТАНДАРТЛАРИГА
ЎТИШ ВА ХАЛҚАРО ТАЖРИБАНИ ЎЗБЕКИСТОНДА
ҚўЛЛАШНИНГ ДОЛЗАРБ МАСАЛАЛАРИ”**

мавзусидаги
халқаро илмий - амалий анжуман
мақолалар тўплами



ТОШКЕНТ – “ИҚТИСОДИЁТ” 2022

Абдусаломова Нодира Баходировна
ТДИУ “Бухгалтерия ҳисоби” кафедраси мудири,
Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc), профессор

Abdusalomova Nodira Bakhodirovna
Head of the department of "accounting" TSEU,
Doctor of economics (Dsc), professor

**Бошқарув ҳисоби тизимида бюджет моделларини ишлаб чиқишга услубий
ёндашувларни такомиллаштириш**

**Improving methodological approaches to the development of budget models in
the system of management accounting**

Ушбу мақолада муаллиф бюджет ва бюджетлаштирит тушунчалари таҳлили, бошқарув ҳисоби ва бюджетлаштиришнинг ўзаро боғлиқлиги, бюджетни шакллантиришда ҳисоб объектларининг умумий структурасини шакллантириш тартиби, “харажатлар-ишлаб чиқариш ҳажми-фойда” тамойили асосида бюджетларни тузилиши умумий кўриниши таҳлил қилинган бўлиб, металлургия саноати корхонаси учун босқичлар асосида бош бюджетни шакллантириш тартиби таклиф қилинган.

Калит сўзлар: бюджет, бюджетлаштириш, сотиш бюджети, даромадлар бюджети, даромадлар бюджети.

In this article analyzes the concepts of budget and budgeting, the relationship between management accounting and budgeting, the order of formation of the general structure of accounting entities in the budget, the general view of the structure of budgets based on the principle of "cost-production volume-profit". the procedure for forming the general budget is proposed.

Keywords: budget, budgeting, sales budget, revenue budget, revenue budget.

Иқтисодиётни янада эркинлаштириш шароитида замонавий бозорлар жадаллик, глобаллик, самарадорлик каби жиҳатлари билан ажралиб туради. Бу эса молиявий режалаштириш ва бюджетлаштиришнинг ортиб бораётган ролини кўрсатади. Яхши ишлаб чиқилган бюджетлаштириш тизими ёрдамида бозор шароитидаги ўзгаришларни таҳмин қилиш, корхона фаолиятининг молиявий натижаларини режалаштириш мумкин. Бюджетлаштириш мунтазам иқтисодий бошқарув тизимини ривожлантиришда муҳим кадам бўлиб, бу корхонанинг молиявий оқимларини оптималлаштиришга ва рақобатбардошликни оширишга ёрдам беради.

Бюджетлаштириш атамасига қўплаб иқтисодчи олимлар томонидан турли хил таърифлар берилган. Бюджетлаштиришнинг назарий ва амалий жиҳатлари, ҳусусан, хорижлик олимлар томонидан кенг ўрганилаган.

Аммо, иқтисодчи олимлар ўртасида “бюджетлаштириш” тушунчасининг моҳияти бўйича ҳали ҳам аниқ таъриф мавжуд эмас. Бизнинг фикримизча, бюджетлаштириш моҳиятини аниқлаш учун унинг асосий элементи “бюджет”ни таҳлил қилиш мақсадга мувофиқдир. Аввало бюджетни иқтисодий, ҳуқуқий, ташкилий ва моддий нуқтаи назардан таҳлил қилиш зарур деб ҳисоблаймиз (1-расм).



1-расм. Бюджет тушунчаси мазмунини таҳлили

Маҳаллий ва хорижлик муаллифлар томонидан тақдим этилган таърифларни таҳлил “бюджет” тушунчаси “режа” тушунчаси билан изоҳланади деган хулосага келишимизга имкон берди. Бу нуқтаи назар бюджетлаштиришнинг корхона молия-хўжалик фаолиятини режалаштириш натижалари билан яқин алоқаларини белгилайди. Шу муносабат билан бюджетлаштиришни талқин қилишда икки йўналиш ажратиб кўрсатилади.

Биринчиси, бюджетлаштириш асосан молиявий режалаштиришга асосланган бўлиб, фақат молиявий ресурслар бюджетлаштириш объекти сифатида қаралади.

Иккинчи йўналишда бюджетлаштириш объекти ва услубий жиҳатлари кенгроқ талқин этилади. Бу йўналишга асосан бюджетлаштиришнинг объекти сифатида нафақат молиявий ресурслар балки корхона молиявий-хўжалик фаолиятининг барча соҳаларини камрам олади. Қуйидаги жадвалда бюджетлаштиришга иқтисодчи олимлар томонидан берилган таърифларни таҳлил қиламиз (2-жадвал).

Бюджетлаштиришга иқтисодчи олимлар томонидан берилган таърифларни таҳлили¹

Муаллифлар	Бюджетлаштириш таърифи
А.Е. Дмитриев ²	Бюджетлаштириш – бир-бири билан боғлиқ бўлган бюджетлар мажмуи орқали компания бошқарув тизими
И.В. Захаров ³	Бюджетлаштириш – бюджетларни доимий шакллантириш ва ижро жараёнидир
В.Б. Ивашкевич ⁴	Бюджетлаштириш – иқтисодий кўрсаткичларни таҳлил қилишга имкон берадиган бюджетлар ёрдамида маъсулият марказлари томонидан корхона ичидаги режалаштириш, қисқа муддатли режалаштириш ва ташкилот корпоратив бошқарув тизими
В.П. Савчук ⁵	Бюджетлаштириш – бюджет тизими томонидан ҳужжатлаштириладиган корхонанинг келажакдаги фаолиятини режалаштириш жараёнидир
Е.Н. Харитонов ⁶	Бюджетлаштириш – ҳўжалик юритувчи субъектнинг алоҳида бўлимларини келишиб бошқариладиган тизим бўлиб, у иқтисодий жиҳатдан ўзгариб бораётган бизнесда иқтисодий ахборотни мунтазам равишда қайта ишлаш асосида ташкил этилади, унинг асосий вазифаси корхонанинг иқтисодий ресурсларидаги ўзгаришларни ўз ичига олган барча воқеаларни мувофиқлаштириш орқали корхонанинг самарадорлигини ошириш
В.Е. Хруцкий ⁷	Бюджетлаштириш – молиявий режалаштириш, даромад ва харажатларни назорат қилиш технологияси, лойиҳавий молиявий кўрсаткичларни таҳлил қилиш ва улар асосида ресурсларни бошқариш
Н.Д. Шимширт ⁸	Бюджетлаштириш – бизнеснинг стратегик мақсадларига эришиш учун пул ва натура кўрсаткичлари билан тавсифланган ресурсларни тақсимлаш (режалаштириш) учун бошқарув воситаси. Бундан ташқари, бюджетлаштириш корхонада корхона активларидан фойдаланишнинг мақсадга мувофиқлиги, фойдаланаётган манбаларнинг сифати ва олдиндан қабул қилинган қарорларни (назорат) таҳлил қилиш жараёни сифатида тақдим этиш мумкин
К.В. Щиборщ ⁹	Бюджетлаштириш – корхонанинг мақсадалрига мувофиқ бюджетларни ишлаб чиқиш, назорат қилиш ва бошқариш жараёнидир

¹ Муаллиф ишланмаси

² Дмитриев А.Е. Бюджетное управление: типичные ошибки // Экономика. Финансы. Управление. 2014. No 10. С. 91–99.

³ Захаров И.В. Программа внедрения процесса бюджетирования на предприятии // Экономика с.-х. и перераб. предприятий. 2008. № 11. С. 51 – 56.

⁴ Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник / В.Б. Ивашкевич. - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Магистр: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 448 с.

⁵ Савчук В.П. Финансовое планирование и разработка бюджетов. URL: <http://cfin.ru/management/budgeting/savchuk-6.shtml> (дата обращения: 01.02.2014).

⁶ Харитонов Е.Н. Основные концепции разработки бюджета экономического субъекта // Вопросы формирования эффективного финансового менеджмента. 2011. № 1. С. 48–49.

⁷ Хруцкий В.Е. Системы бюджетирования. Семь шагов по эффективной постановке бюджетирования. М.: Финансы и статистика, 2014. - 176 с.

⁸ Шимширт Н.Д. Современная теория и практика финансового менеджмента на предприятии. Томск: Изд-во Томского ун-та, 2014. - 348 с.

⁹ Щиборщ К.В. Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России. М.: Дело и сервис, 2014. - 591 с.

Т.П. Карпова	Бюджетлаштириш - бу “корхона ва унинг бўлинмалари фаолиятини ошқариш усулидир” ¹⁰
А.А.Абдуғаниев	Бюджетлаштириш бошқарув усули сифатида ўз жараёнида корхона ва унинг бўлинмалари фаолиятини режалаштириш, жамоанинг барча ақлифларини умумлаштириш, бюджет лойиҳаларини ишлаб чиқиш, ежа вариантларини тузиш ва ўзгарувчан шароитлар ҳисобини ойиҳалаш функциясини бажариши лозим
Б.А.Хасанов ¹¹	Бюджетлаштириш-корхонанинг маълум даврга мўлжалланган олиявий-хўжалик фаолиятини режалаштириш ҳисобланади

Бизнинг фикримизча, бюджетлаштириш – бу шундай бошқарув технологиясики, у корхона бошқарувини, унинг замонавий талабларга ва унинг даражасининг у томондан қабул қилинадиган бошқарув қарорларига мос келиши билан белгиланади. Бюджетлаштириш солиқлар, иш ҳақи, шартномалар ва ҳоказолар бўйича тўловларнинг тегишли даражада ижро этилиши учун яратилганди. Бюджетлаштириш бошқарув ҳисоби ресурслар билан таъминлаш воситаси, у жавобгарлик марказларининг бюджетиларини ишлаб чиқиш, ижро этиш, бошқариш, таҳлил қилиш ва тузатиштиш босқичларини ўз ичига олади. Ҳозирда бюджетлаштириш сезиларли даражада кенгайган бўлиб, стратегик характерни ўзида мужассамлаштиради.

Илмий тадқиқот натижалари асосида биз таклиф қилган таъриф, мавжуд таърифлардан фарқли ўлароқ, бюджетлаштиришни бошқарув ҳисобини ресурслар билан таъминлашнинг бир қисми сифатида намоён бўлади:

- бунда бошқарув ҳисобини ресурслар билан таъминлаш деганда бошқарув ҳисоби жараёнлари, воситалари ва усуллари тушунилади. Жараён сифатида корхонанинг стратегик, тактик ва операцион мақсадларини амалга ошириш учун маълумотларни сифат ва миқдор жиҳатдан кузатиш, аниқлаш, қайта ишлаш соҳасидаги усулбуй жиҳатдан аниқланган ҳаракатлар кетма-кетлигини англатади. Бошқарув ҳисоби воситалари деганда ҳисобга олиш тартиб-қоидаларини усулбуй жиҳатдан амалга ошириш имконини берадиган иқтисодий воситалар тушунилади. Бошқарув ҳисоби усулига асосан – ахборот тизимида бошқарув ҳисоби объектлари акс эттирилган усулларнинг муайян таркиби киради;

- бюджетлаштиришни бюджетларни режалаштириш нуқтаи назаридан жавобгарлик марказлари бюджетини тузиш, ижро этиш, мониторинг, таҳлил қилиш, назорат ва тартибга солиш технологияси деб ҳисоблайди;

- бюджетлаштиришни режали механизм ёрдамида амалга ошириладиган бир қатор босқичларнинг узлуксиз жараёни сифтида белгилайди.

Бошқарув ҳисоби ва бюджетлаштиришнинг ўзаро боғлиқлиги, бюджетни шакллантиришда ҳисоб объектларининг умумий структурасини шакллантириб олиш билан белгиланади. Бунинг учун қуйидаги вазифаларни ҳал этиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади:

¹⁰ Карпова Т.П. Учет, анализ и бюджетирование денежных потоков: Учебное пособие / Т.П. Карпова, В.В. Карпова. - М.: Вузовский учебник: НИЦ Инфра-М, 2013. - 302 с.(153 с).

¹¹ Б.А.Хасанов, А.А.Хошимов. “Бошқарув ҳисоби” дарслик. Т.2014й.

—харажатларни, даромадларни, молиявий натижаларни ва корхонанинг инвестиция лойиҳалари бўйича режаларини акс эттирувчи асосий фаолият кўрсаткичларини бошқаришда маълумотларни ўз вақтида, тўлиқ ва ишончли акс эттириш;

—бюджет даври якунлари бўйича тасдиқланган бюджетлардан четга чиқиш тўғрисидаги ишончли ахборот билан таъминлаш;

—маъсул шахслар даражасида аниқланган четланишлар тўғрисида ахборотни шакллантириш;

—маҳсулот таннарини ва харажатларни бошқариш тизимини такомиллаштириш ва ички ҳисоботларни шакллантириш учун шароит ва имкониятлар яратиш.

Ушбу муаммоларни ҳал қилиш учун режалаштириш жараёни молиявий хўжалик жараёнининг барча кўрсаткичларини ўзида мужассамлаштириши керак: даромадлар, харажатлар, молиявий кўрсаткичлар ва уларнинг қолдиқлари, харажатлар марказлари ва жавобгарлик марказлари. Смета ва белгиланган меъёрлар асосида хўжалик фаолиятининг барча йўналишлари бўйича режаларнинг мавжудлиги, ўз навбатида, келгусида молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот лойиҳасини тузиш учун корхона бюджетини шакллантириш имконини беради. Бюджетларни тузмасдан ишлаб чиқариш фаолиятини бошқаришни тўлиқ амалга ошириб бўлмайди, чунки бундай бошқариш учун режадаги ҳақиқий ўзгаришлар тўғрисидаги ахборот керак бўлади.

Ушбу тадқиқот мақсадларининг бир қисми сифатида, биринчи бобда тақдим этилган бошқарув ҳисоботи тузилмаси асосида бюджетлаштириш ва бошқарув ҳисобининг ўзаро муносабатини кўрсатувчи моделни таклиф қиламиз.

Бошқарув ҳисобини бюджетлаштириш жараёнларини татбиқ этмасдан туриб амалга ошириб бўлмайди. Шунингдек, бюджетлаштиришни ҳам бошқарув ҳисобининг тизимли технологияси ва ҳисоб объектларисиз шакллантириш бўлмайди. Бошқарув ҳисоби ва бюджетлаштиришнинг ўзаро муносабатлари доирасида бюджетларни маълум ҳажмдаги товар (иш,хизмат) ларни ишлаб чиқариш ва сотиш, уларни дастлабки ва ишлов бериш харажатларини ҳисобга олган ҳолда режалаштирилаётган даромадлар, харажатлар ва молиявий натижаларни акс эттирувчи пул шаклидаги молиявий режаси сифатида тавсифланиши мумкин. Бунда биринчи навбатда, жойларда муайян харажатлар миқдорини, ҳар бир бошқарув функцияси доирасида (жавобгарлик марказлари) режалаштирилади. Бюджет тўғрисида бундай тушунча бюджетлаштиришнинг объектларининг муайян таркибий тузилмаларни режалаштиришда фойдаланишни талаб этади, бу эса бошқарув ҳисобининг тизимли технологияси объектларини бюджет объектлари сифатида мавжуд бўлишига имкон беради.

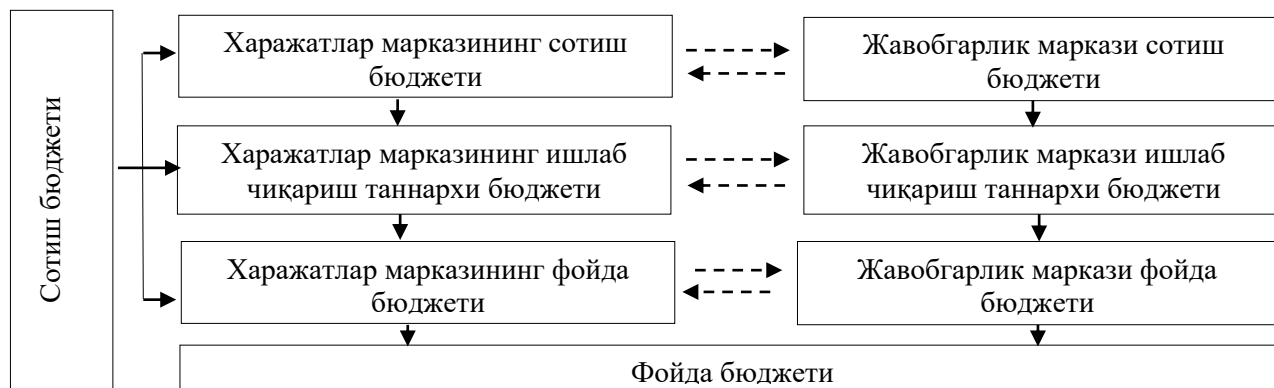
Тавсия этилган хусусиятларга асосланиб, бюджет жараёни бюджет тузиш ва ҳисоб маълумотларини акс эттиришда бошқарув объектлари бир хил тузилмавий таркибда тузишга асосланиши керак. Турли муаллифларнинг

бюджетлаштириш моҳияти ҳақидаги фикрлари одатда бюджетлаштириш жараёнининг ўзига хос хусусиятлари билан чекланади.

Натижада, операцион бюджетларни тузиш жараёнини бухгалтерия ҳисобини режалаштириш жараёни сифатида талқин қилиниши мумкин. Операцион бюджетлар (молиявий ва инвестицион бюджетлар билан биргаликда) келажакдаги бухгалтерия ҳисоботларининг режалари (ҳисобот лойиҳаси) ҳисобланади. Бу бюджетлаштиришнинг асосий афзаллиги ҳисобланади. Бундай ҳолатда, микродаражада тизимли режалаштиришда бошқарув ҳисобида калькуляция объектлари ҳал қилувчи рол ўйнайди. Бюджетлаштиришга бундай ёндашиш бошқарув ҳисоби тизимининг “ҳаражатлар-ишлаб чиқариш ҳажми-фойда” тамойили асосида шаклланиши билан боғлиқ бўлган муҳим боғлиқлик бўлиб, бу ҳаражатларнинг тегишли даромадлар билан ўзаро боғлиқлигини таъминлайди. Бухгалтерия ҳисоби тизимида бундай боғлиқлик счётлар ва иккиёқлама ёзув билан таъминланади ва бир нечта ҳисоб объектларига нисбатан калькуляция ҳисоблари билан давом эттирилиши мумкин. Бу ҳаражатлар марказлари ва ҳаражатларни келиб чиқиш жойларига ҳам тегишли бўлади. Бир нечта босқичларда ишлаб чиқариш жараёни ташкил этиладиган корхоналар ишлаб чиқаришни режалаштиришда “ҳаражатлар-ишлаб чиқариш ҳажми-фойда” тамойили асосида ташкил этилади.

Олиб борилган тадқиқотлар асосида бошқарув даражасига кўра “ҳаражатлар-ишлаб чиқариш ҳажми-фойда” тамойили асосида бюджетларни тузилиши умумий кўринишда келтирилган (2-расм).

Кўп босқичли ишлаб чиқаришга эга бўлган корхоналарда кўпинча нарх бўйича ва маҳсулотни рентабеллиги бўйича турли тўсиқлар юзага келади. Бундай тармоқларга металлургия саноати тармоғи ҳам киради. Бунда даромадлар, ҳаражатлар, натижаларни режалаштириш тартибини ўзгартириш тавсия қилинади: биринчи навбатда, шартномаларни тузиш учун режалаштириладиган буюртмаларнинг жами ва ўртача тахминий сотиш ҳажми бўйича даромадларни ҳисоблаш; иккинчидан белгаиланган тартиб асосида фойдани ҳисоблаш, шундан кейин корхонанинг тўғри ва эгри ҳаражатларини ҳисоблаш.



2-расм. Бюджетлаштириш объектларининг таркиби¹²

¹² Муаллиф таклифлари асосида ишлаб чиқилган

2-жадвалда бошқарув ҳисобининг объектлари тузилмасига асосланган бюджетлаштириш модели таклиф этилган. Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, харажатларнинг келиб чиқиш жойлари сотиш бюджети билан бошланади, бу унинг таркибий қисмларга ажаралиб чиқишини мақсадга мувофиқ қилиб қўяди: харажатлар марказининг сотиш бюджети, жавобгарлик марказларининг сотиш бюджети. Бунда 1.1, 1.2, 1.3 моддаларидаги барча бюджетлар ўзаро бир-бири билан боғлиқ бўлади.

2-жадвал

Металлургия саноати корхоналарида бошқарув ҳисобининг объектлари тузилмасига асосланган бюджетлаштириш модели¹³

т/р	Бюджет моддалари	Бюджет даври				
		1 чорак	2 чорак	3 чорак	4 чорак	Йил бўйича
	Даромадлар бюджети					
1.	Жами даромадлар, шу жумладан					
1.1.	Харажатларнинг келиб чиқиш жойлари даромадлари					
1.2.	Харажатлар маркази даромадлари					
1.3.	Жавобгарлик маркази даромадлари					
	Фойда бюджети					
2.	Жами фойда, шу жумладан					
2.1.	Харажатларнинг келиб чиқиш жойлари фойдаси					
2.2.	Харажатлар маркази фойдаси					
2.3.	Жавобгарлик маркази фойдаси					
	Харажатлар бюджети					
3.	Жами харажатлар, шу жумладан					
3.1.	Харажатларнинг келиб чиқиш жойлари харажати					
3.2.	Харажатлар маркази харажати					
3.3.	Жавобгарлик маркази харажати					

Сўнгра, бюджетлаштириш модели бюджет объектларининг учта гуруҳи учун бир хил тузилишга эга ва фойда бюджети билан тўлдирилади (2.1, 2.2, 2.3 моддалар). Даромадалр ва фойда ўртасидаги фарқ корхонанинг мақсадли харажатлари бўлиб, унга қайта ишлаб чиқариш жараёнинг барча объектлари (3.1, 3.2, 3.3) киритилиши керак.

Металлургия саноати корхоналарида бошқарув ҳисобининг объектлари тузилмасига асосланган бюджетлаштириш моделига мувофиқ режалаштирилаётган савдо ҳажми бўлинмалар учун асос сифатида қабул қилиниб, бу харажатлар марказлари учун ҳам асос бўлади. Бундан ташқари сотиш рентабеллиги ҳам худди шундай алоҳида кўрсаткичлар сифатида кўрсатилади. Муаллифнинг фикрича, худди шу вариант асосида жавобгарлик марказлари учун ҳам режалаштирилган сотиш ҳажмларини ҳисоблаш мақсадга мувофиқдир.

¹³ Муаллиф таклифлари асосида ишлаб чиқилган

Олиб борилган тадқиқотлар асосида бюджетлаштириш жараёнини самарали бошқаришни таъминлаш мақсадида тадқиқот ишида бюджетлаштириш технологияси доирасида фақат режалаштириш билан чегараланмайдиган, балки муайян бюджетларга асосланган ва бир-бири билан босқичлар асосида боғланган бошқарув технологиясининг кетма-кетлиги таклиф қилинган.

Бунга кўра, биринчи босқичда бюджетлаштириш объектлари бошқарув ҳисоби объектлари билан бирга шакллантирилади. Бюджет ва ҳисоб моделининг бир хиллиги бюджетлаштириш технологиясининг зарурий шарти ҳисобланади. Биринчи ўринда сотиш ва даромад бюджети шакллантирилади. Шу билан бюджетлаштириш жараёни бошланади. Кўплаб металлургия саноати корхоналарида ишлаб чиқариш дастури асосий режа қилиниб олинади. Ишлаб чиқарилган маҳсулотни сотиш муаммоси эса фақатгина сотиш бўлимининг вазифаси деб қаралади. Охирги босқичда пул маблағлари бюджети ва баланс лойиҳаси тузилади. Биринчи ва якуний босқичлар орасида операцион бюджет ва молиявий бюджетлар шакллантирилади.

Ушбу бюджетлар бюджетлаштириш жараёнининг биринчи даражаси ҳисобланади. Уларда функционал кўрсаткичлар бюджет кўрсаткичлари билан ўзаро боғланади. Масалан “Даромадлар ва харажатлар” бюджети даромадлар ва улар билан боғлиқ харажатларнинг аниқ таркибини, “Ходимлар бюджети” корхонада тоифалар бўйича ходимлар сони ва иш ҳақи фондининг таркибини, “Логистика бюджети” логистик хизматлардан фойдаланиш ва логистик хизматларни бажариш учун сарфланадиган харажатлар таркибини кўрсатади.

Бюджетларнинг шаклланиши бюджетлаштириш тизимли таҳлилий кўрсаткичларга асосланади. Ушбу бюджетларнинг шаклланиши бюджетлаштириш технологиясининг иккинчи босқичининг мақсади ҳисобланади. Иккинчи даражали бюджетларга бўлган эҳтиёж, биринчи даражали бюджетларни тўлдириш корхонанинг бир нечта бўлимлари ўртасидаги бир вақтнинг ўзида битта шакл кўрсаткичлари бўйича жавобгарликни тақсимлашни талаб қилади. Шу муносабат билан, ҳар бир таркибий бўлинма бюджет кўрсаткичларининг рўйхатини шаклланиши ва шаффофлигига жавобгар бўлиши керак. Маълумотларни умумлаштириш ва гуруҳлаштириш учун мўсулият биринчи даражали бюджетни шакллантириш учун жавобгар бўлган хизматга бириктирилади. Иккинчи даражали бюджетлар бир вақтнинг ўзида бир нечта биринчи даражали бюджетларни тўлдириш учун зарур бўлган маълумотларни ўз ичига олиши мумкин.

Бундан ташқари, иккинчи даражали бюджетларнинг ҳар бир шакли унга киритилган кўрсаткичлар ёки кўрсаткичлар гуруҳи бўйича ишлаб чиқариш тури, бўлинма ёки фаолият жараёнининг бюджетлаштириш ва бошқарув ҳисоби объектларидан бири билан функционал алоқада бўлган гуруҳлар батафсил тавсифланади. Ушбу шаклларга мувофиқ бюджет моддаларига қараб фарқланиши мумкин бўлган ва мослашувчан кўрсаткичлар мажмуи таклиф қилинган.

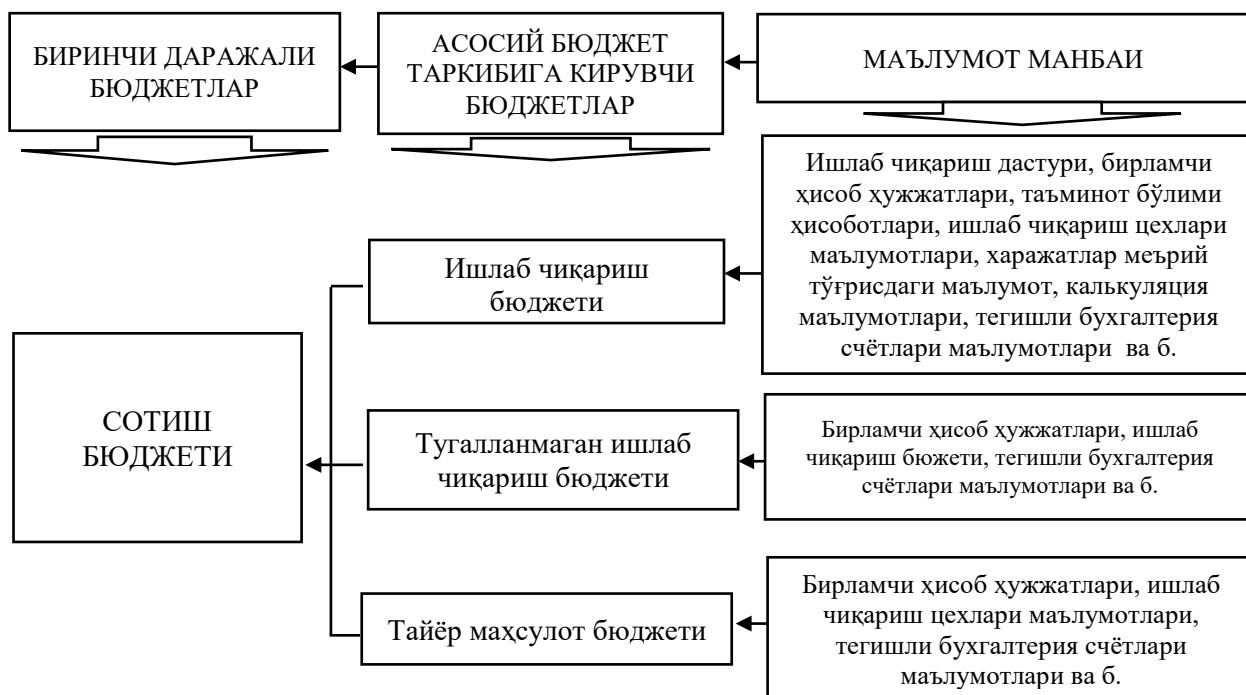
Учинчи босқичда бюджет кўрсаткичларини шакллантириш учун таркибий бўлинмаларнинг функционал жавобгарлигини тақсимлаш тавсия этилади.

Бундан ташқари учинчи босқич, бошқарув ҳисоби ва бюджетлаштириш усулларининг тўғридан-тўғри боғлиқлиги орқали унинг технологиясини тартибга солишни ўз ичига олади. Бизнинг фикримизча, режаларнинг объективлиги ва шаффофлиги бюджет олдидаги талабни ва бюджет кўрсаткичларини бажарилиши орқали таъминланади ҳамда бюджетлаштириш технологиясининг асосини ташкил қилади.

Тўртинчи босқич бюджет шакллари тартибга солувчи технологияни ўз ичига олиб, ҳар қандай корхонанинг бюджетлаштириш меъёрлари асосида белгиланган регламент асосида тартибга солишга асосланади. Тўртинчи босқич қуйидагиларни ўз ичига олади:

- бюджет шакллари кўрсаткичларининг иқтисодий мазмунини тавсифлаш;
- бюджетларни тўлдириш учун ахборот манбаларининг тавсифи;
- бюджет шаклларида келтирилган кўрсаткичларнинг аналитик тавсифи;
- биринчи ва иккинчи даражали бюджетларнинг ўзаро боғлиқлиги.

Юқоридагилар асосида, бюджет шакллари ва уларнинг аналитик хусусиятларини тавсифлашда дастлабки учта тадбир амалга оширишда деярли ҳеч қандай муаммо юзага келмайди, аммо сўнгги иккита тадбирни алоҳида амалга ошириш мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Шундай қилиб, барча бюджет шакллариининг мураккаб ўзаро таъсирини схема сифатида кўриб чиқиш мумкин бўлади. Тадқиқотлар натижаларига кўра бюджет шакллариининг ўзаро боғлиқлик схемаси қуйидаги 3-расмда таклиф қилинган бўлиб, корхонанинг ички бюджетлаштириш меъёрларида мажбурий акс эттирилиши керак.



3-расм. “Сотиш бюджети” бўйича бюджет кўрсаткичларини шакллантириш схемаси¹⁴

¹⁴ Муаллиф таклифлари асосида ишлаб чиқилган

Бюджетлаштириш технологиясининг якуний, бешинчи босқичи бухгалтерия ҳисобини юритишда бухгалтерия ҳисоби регистрларидаги маълумотлар асосида ҳисобот маълумотлари билан бюджет шакллари тўлдириш тартибидан иборат. Бунда ҳисобот шакллари мазмунини биринчи даражали бюджетларнинг шаклларига тўлиқ мос келиши керак. Акс ҳолда, бюджет-ҳисоб модели бузилади ва режа кўрсаткичидан ҳақиқий кўрсаткич бўйича четга чиқишларни баҳолаш ва таҳлил қилиш қийинлашади.

Амалий фойдаланиш учун сатрларнинг иқтисодий моҳияти бир хилда аҳамиятли бўлган биринчи (синтетик кўрсаткичлар) ва иккинчи (аналитик кўрсаткичлар) даражали шаклларнинг ўзаро алоқаси бўлиши мақсадга мувофиқ. “Даромадлар бюджетини” тўлдиришда биринчи ва иккинчи даражали бюджет шакллари ҳақидаги маълумотларнинг ўзаро муносабати қуйидаги жадвалда таклиф этилган (3-жадвал).

Хулоса қилиб айтишимиз мумкинки, комплекс режалаштириш технологияси сифатида бюджетлаштириш услубиётига ёндашув бошқарув ҳисоби объектлари билан ўзаро боғлиқ алоқа асосида ташкил этилганлиги билан ажралиб туради. Бошқарув ҳисоби ва бюджет объектлари асосида таклиф қилинган бюджетлаштириш технологияси бюджетлаштириш жараёнини режа ва ҳақиқатдаги кўрсаткичлар ўртасидаги четланишларни аниқлашга йўналтирилган. Металлургия саноати корхонасида бюджетнинг ижро этилишини ички назорат қилишнинг бундай схемасини амалга ошириш бюджетнинг бажарилмаслиги сабабларини аниқлашга имкон бериб, бюджетдаги маълумотлар шаффофлиги ва бутунлигини таъминлаш ва умуман олганда бюджетлаштириш жараёнининг самарадорлигини оптималлаштириш, ташқи муҳит ўзгаришларини ҳисобга олган ҳолда зарурий тузатишлар киритиш имконини беради.

Металлургия саноати корхонаси учун босқичлар асосида бош бюджетни шакллантиришнинг таклиф қилинган схемасида кўриб чиқиладиган вариантлардан ташқари корхонанинг ташкилий тузилишини ва бўлимлар ўртасидаги алоқаларни ҳисобга олиш керак. Металлургия саноати корхонасида тушумлар ва тўловлар бюджети бош бюджет таркибида марказий ва асосий бюджет ҳисобланади. Пул маблағлари бюджети кундалик оператив ички назоратни тўлиқ амалга оширишга имкон бермайди. Бу эса, металлургия саноати корхонасида молиявий – хўжалик фаолияти бўйича тезкор бошқарув қарорларини қабул қилишда муаммоларни келтириб чиқаради. Қуйидаги 4-жадвалда металлургия саноати корхонасида бош бюджетни тузиш кетма-кетлиги янада аниқроқ келтирилган (4-жадвал). Ушбу жадвал бош бюджетнинг алоҳида бўлимлар раҳбарлари ва маълумотлар манбалари ўртасидаги асосий алоқаларни акс эттиради. Бунда корхонанинг ҳар бир таркибий бўлинмаси умумий молиявий натижага даромад ёки харажатлар улуши шаклида ёрдам беради. Даромад ва харажатлар бўлинманинг фаолият турига ва унинг жавобгарлигига қараб белгиланади.

Бош бюджетни шакллантириш кетма-кетлиги¹⁵

Кўрсаткичлар	Бажарувчилар	Қайта ишлаш учун керак бўладиган дастлабки маълумотлар	Маълумотлар манбаи
1	2	3	4
1. Сотиш бюджети			
Сотиш бюджети	Бухгалтерия, ишлаб чиқариш (цехлар)	Мақсадли кўрсаткичлар: маҳсулот тури бўйича, сотиш нархи, сотиш ҳажми (натурал бирликларда)	Бош директор ва директор ўринбосарлари
2. Пул маблағларининг тушуми бюджети			
Тушум бюджети	Сотиш бўлими, бухгалтерия	Дебиторлик қарздорлик тўғрисидаги маълумот, сотиш бюджети, маҳсулотни жўнатиш бюджети	Бухгалтерия, ишлаб чиқариш бўлиmlари (цехлар), сотиш бўлими
3. Юклаб жўнатиш бюджети			
Юклаб жўнатиш бюджети	Бухгалтерия, сотиш бўлими	Ҳаридор ва буюртмачилар аризаси, дебиторлик қарздорлик	Сотиш бўлими, бухгалтерия
4. Ишлаб чиқариш бюджети			
1. Натурал ва пул бирлигида шакллантирилган ишлаб чиқариш дастури	Бухгалтерия, ишлаб чиқариш бўлими (цех)	Тайёр маҳсулот ва ярим тайёр маҳсулотни ортиб жўнатиш тўғрисидаги кўрсаткичлар натура бирилигида; режалаштирилаётган давр боши ва охирида тайёр маҳсулот захираларини режалаштириш;	Сотиш бўлими, ишлаб чиқариш бўлими, юклаб жўнатиш бўлими, мақсадли кўрсаткичлар
2. Пул бирлигида тайёр маҳсулот	Бухгалтерия, ишлаб чиқариш бўлими (цех)	Натурал бирликларда ишлабю чиқариш бюджети; Тасдиқланган маҳсулот ишлаб чиқаришнинг режа таннари.	Сотиш бўйича бошқарувчи, юклаб жўнатиш бюджети, бухгалтерия (режали ёки меъёрий)
5. Харажатлар бюджети			
1. Ўзгарувчан харажатлар бюджети	Барча жавобгарлик марказлари	Тайёр маҳсулот ва ярим тайёр маҳсулот ишлаб чиқариш бўйича тасдиқланган режа	Бухгалтерия
2. Доимий харажатлар бюджети	Барча жавобгарлик марказлари	Жавобгарлик марказлари бўйича харажатлар меъёри	Бухгалтерия
6. Тўловлар бюджети			

¹⁵ Муаллиф таклифлари асосида ишлаб чиқилган

Тўловлар бюджети	Барча жавобгарли к марказлари тўлов моддалри	Тайёр маҳсулот ва ярим тайёр маҳсулот ишлаб чиқариш бўйича тасдиқланган режа таннархи; Жавобгарлик марказлари бўйича харажатлар меъёри	Барча жавобгарлик марказлари
7. Даромад ва харажатлар бюджети			
Даромад ва харажатлар бюджети	Бухгалтерия	Сотиш бюджети, харажатлар бюджети	Барча таркибий бўлинмалар
8. Пул маблағлари бюджети			
Пул маблағлари бюджети	Бухгалтерия	Пул маблағларини тушум ва чиқими бюджети; бюджет даври боши ва охири учун режалаштирилган пул	Барча таркибий бўлинмалар

Тузилган бюджетлар натижасида молиявий кўрсаткичлар белгиланади ва унинг бажарилиши ҳар бир жавобгарлик маркази ва корхона доирасида назорат қилинади. Бизнинг фикримизча, назоратни олиб бориш учун бюджет моддаларини шакллантириш ва уларни қуйидаги кетма-кетликда амалга ошириш мақсадга мувофиқдир:

- хўжалик операцияларининг тўлиқ рўйхати тузилади;
- рўйхат асосида бюджет моддаларини таснифи ишлаб чиқилади ва бу оперцияларни ҳисобга олишда зарур бўлган деталлар ҳам инобатга олинади. Ҳар бир жавобгарлик маркази учун объектлар бўйича оперцион бюджет моддалари кўрсаткичларининг бажарилиши белгиланади. Операцион бюджет моддалари асосида фукционал бюджетларни шакллантиришда фукционал мослашув асосида гуруҳланади;
- бюджет даромадалари ва харажатлари моддалари белгилаб олинади (фойда ва зарар).

Хулоса қилиб айтганда, якуний маълумотларнинг ягона шаклда топширилиши нафақат бошқарув учун қулайлик, балки бюджетлаштириш жараёнида амалга оширилган ишларнинг натижаларини тўлиқ акс эттириб, турли сабабларга кўра бюджет кўрсаткичларидаги четалнишларни таъсирини кўрсатади ва металлургия саноати корхонаси раҳбарияти қарорларни тушумлар ва тўловлар бюджети бўйича қўшимча маълумот киритмасдан бошқаришга имкон беради.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати:

1. Дмитриев А.Е. Бюджетное управление: типичные ошибки // Экономика. Финансы. Управление. 2014. № 10. С. 91–99.
2. Захаров И.В. Программа внедрения процесса бюджетирования на предприятии // Экономика с.-х. и перераб. предприятий. 2008. № 11. С. 51 – 56.

3. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник / В.Б. Ивашкевич. - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Магистр: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 448 с.
4. Карпова Т.П. Учет, анализ и бюджетирование денежных потоков: Учебное пособие / Т.П. Карпова, В.В. Карпова. - М.: Вузовский учебник: НИЦ Инфра-М, 2013. - 302 с.(153 с).
5. Савчук В.П. Финансовое планирование и разработка бюджетов. URL: <http://cfin.ru/management/budgeting/savchuk-6.shtml> (дата обращения: 01.02.2014).
6. Харитонов Е.Н. Основные концепции разработки бюджета экономического субъекта // Вопросы формирования эффективного финансового менеджмента. 2011. № 1. С. 48–49.
7. Хасанов Б.А., Хошимов А.А. “Бошқарув хисоби” дарслик. Т.2014й.
8. Хруцкий В.Е..Системы бюджетирования. Семь шагов по эффективной постановке бюджетирования. М.:Финансы и статистика, 2014.-176 с.
9. Шимширт Н.Д. Современная теория и практика финансового менеджмента на предприятии. Томск:Изд-во Томского ун-та, 2014.-348 с.
10. Щиборщ К.В. Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России. М.: Дело и сервис, 2014.- 591 с.

Abdug`aniyev B.H.
TDIU magistranti
MBR-10 guruh talabasi
Ilmiy rahbar: N.B. Abdusalomova - Dsc,
“Buhgalteriya hisobi” kafedrasi mudiri

International financial reporting standards and its implementation into uzbekistan accounting system

This study illustrates the process of implementing IFRS in Uzbekistan. The article deals with the description of the system of statutory regulation and its development through the process of International Financial Reporting Standards implementation. The problematic issues concerning the current state of the system of statutory regulation are systemized. The practical application of different accounting systems by Uzbek companies during the transition to International Financial Reporting Standards followed. The specifics of the financial statements performance are analyzed.

Keywords: implementation of International Financial Reporting Standards, accounting system, statutory regulation, voluntary adoption, financial results

Introduction

From the beginning of the transition to market economy the Uzbekistan accounting system undergoes substantial changes. As in many other countries financial reporting in Uzbekistan is regulated by state authorities. Taking into