

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ ҲУЗУРИДАГИ
ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ DSc.27.06.2017.1.17.01
РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ**

ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ

МАХСУДОВ БЕГМАТЖОН ЮЛДАШАЛИЕВИЧ

**БОШҚАРУВ ҲИСОБИДА БЮДЖЕТЛАШТИРИШ
МЕТОДОЛОГИЯСИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

08.00.08- Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит

**ИҚТИСОДИЁТ ФАНЛАРИ ДОКТОРИ (DSc)
ДИССЕРТАЦИЯ АВТОРЕФЕРАТИ**

Тошкент – 2018

Фан доктори (DSc) диссертацияси автореферати мундарижаси

Оглавление автореферата докторской (DSc) диссертации

Content of the Doctoral (DSc) dissertation Abstract

Махсудов Бегматжон Юлдашалиевич

Бошқарув ҳисобида бюджетлаштириш методологиясини

такомиллаштириш..... 3

Махсудов Бегматжон Юлдашалиевич

Совершенствование методологии бюджетирования

в управленческом учете..... 33

Makhsudov Begmatgon Yuldashaliyevich

Improving methodology of budgeting in the management

accounting..... 63

Эълон қилинган ишлар рўйхати

Список опубликованных работ

List of published works..... 67

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ ҲУЗУРИДАГИ
ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ DSc.27.06.2017.1.17.01
РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ**

ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ

МАХСУДОВ БЕГМАТЖОН ЮЛДАШАЛИЕВИЧ

**БОШҚАРУВ ҲИСОБИДА БЮДЖЕТЛАШТИРИШ
МЕТОДОЛОГИЯСИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

08.00.08- Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит

**ИҚТИСОДИЁТ ФАНЛАРИ ДОКТОРИ (DSc)
ДИССЕРТАЦИЯ АВТОРЕФЕРАТИ**

Тошкент – 2018

Фан доктори (DSc) диссертацияси мавзуси Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссиясида B2017.1.DSc/Iqt121 рақам билан рўйхатга олинган.

Диссертация Тошкент давлат иқтисодиёт университетида бажарилган.

Диссертация автореферати уч тилда (ўзбек, рус, инглиз (резюме)) Илмий кенгаш веб-саҳифасида (www.tfi.uz) ва «ZiyoNet» Ахборот-таълим порталида (www.ziyounet.uz) жойлаштирилган.

Илмий маслаҳатчи:

Жумаев Нодир Хосиятович
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Расмий оппонентлар:

Каримов Ақром Аббасович
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Алиқулов Абдумўмин Исмаатович
иқтисодиёт фанлари доктори

Исманов Иброҳим Набиевич
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Етакчи ташкилот:

**Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерлар
ва аудиторлар миллий ассоциацияси**

Диссертация ҳимояси Тошкент молия институти ҳузуридаги Илмий даражалар берувчи DSc.27.06.2017.I.17.01 рақамли Илмий кенгашнинг 2018 йил «___» _____ соат ___ даги мажлисида бўлиб ўтади. (Манзил: 100000, Тошкент шаҳри, Амур Темур кўчаси, 60 А уй. Тел.: (99871) 234-53-34; факс (99871) 234-11-48; e-mail: admin@tfi.uz).

Диссертация билан Тошкент молия институтининг Ахборот-ресурс марказида танишиш мумкин (___ рақам билан рўйхатга олинган). Манзил: 100000, Тошкент шаҳри, Амур Темур кўчаси, 60 А уй. Тел.: (99871)234-53-34; факс: (99871) 234-11-48; e-mail: tmi@tmi.uz.

Диссертация автореферати 2018 йил «___» _____ куни тарқатилди.
(2018 йил «___» _____ даги _____ рақамли реестр баённомаси).

Н.Х.Хайдаров

Илмий даражалар берувчи Илмий кенгаш раиси, иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

С.У.Мехмонов

Илмий даражалар берувчи Илмий кенгаш котиби, иқтисодиёт фанлари номзоди, профессор

А.Ж.Туйчиев

Илмий даражалар берувчи Илмий кенгаш қошидаги Илмий семинар раиси, иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

КИРИШ (докторлик диссертацияси аннотацияси)

Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати. Жаҳон иқтисодиёти ўсиш суръатларидаги беқарорликнинг олдини олиш, унинг ижтимоий-иқтисодий ривожланишга таъсирини юмшатишда бошқарув ҳисобида бюджетлаштириш жараёнларининг самарали ташкил этилиши муҳим аҳамият касб этади. Халқаро амалиёт таҳлилига кўра, Европанинг ривожланган давлатларида бухгалтернинг функциясига нафақат ҳисоб юритиш, балки сегментлар бўйича даромад ва харажатлар сметасини тузиш, калькуляциялаш, истиқболни башорат қилиш каби вазифалар ҳам юклатилиб, халқаро тажрибада фирма ва компаниялар бухгалтерия ҳисоби соҳасидаги иш вақтининг 90 фоизини бошқарув ҳисобини ташкил этиш ва юритишга сарфлайдилар. Бошқарув ҳисобида бюджетлаштириш билан энг юқори малакали мутахассислар шуғулланиши талаб этилади. Буюк Британиянинг бошқарув ҳисоби бўйича Қироллик университети (СІМА) маълумотларига кўра, «Бюджетлаштириш иқтисодий бошқарувнинг кенг тарқалган воситаси ва технологияси ҳисобланиб, унинг қўлланиш доираси 80 % дан ортиқни ташкил қилади»¹.

2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси доирасида мамлакатимизда бухгалтерия ҳисоби, хусусан, бошқарув ҳисоби соҳасида кенг қамровли ислохотлар амалга оширилмоқда. Бухгалтерия ҳисобининг меъёрий-ҳуқуқий базаси мустаҳкамланди, жумладан, «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонуннинг янги таҳрири ва бошқа ҳужжатлар қабул қилинди. Бу мамлакатимизда макроиқтисодий барқарорликни таъминлаш, инвестицион жозибадорликни ошириш ва хўжалик юритувчи субъектларда маблағлардан самарали фойдаланишда шаффофликни таъминлашга хизмат қилади. Бинобарин, ҳозирги кунда бошқарув ҳисобида бюджетлаштиришнинг методологиясини такомиллаштириш масаласи «2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси»да «Корпоратив бошқарувнинг замонавий стандарт ва усуллари жорий этиш, корхоналарни стратегик бошқаришда акциядорларнинг ролини кучайтириш»² муҳим йўналиш сифатида белгилаб берилган.

Халқаро амалиёт учун муҳим ҳисобланган стратегик, ноль қийматли, кайзен, фаолият турлари бўйича, партиципаторли, ташаббус тарзидаги, гендер асосида, HR, натижавийликка асосланган каби бошқарув ҳисобида бюджетлаштиришни такомиллаштириш йўналишлари бўйича кенг қамровли тадқиқотлар амалга оширилмоқда. Мазкур халқаро тадқиқотларнинг натижалари мамлакатимизда ҳам бу борада мавжуд илмий ишланмаларни етарли эмаслиги ва илмий тадқиқотлар олиб бориш зарурлигини кўрсатмоқда. Республикаимизда сутни қайта ишлаш корхоналарида бошқарув ҳисобининг назарий ва услубий масалалари, қишлоқ хўжалиги корхоналарида ишлаб

¹ <https://www.royalholloway.ac.uk/courses/undergraduate/management/management-with-accounting.aspx>

² Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги «Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида»ги ПФ-4947-сонли Фармони. //www.lex.uz

чиқариш харажатлари ҳисобини такомиллаштириш, иқтисодиётнинг турли тармоқларида бошқарув ҳисобининг назарий ва услубий масалалари тадқиқ этилган. Бироқ, пахта тозалаш корхоналарида бошқарув ҳисобида бюджетлаштириш масаласи тадқиқ этилмаган. Бу ҳолат мавзунинг долзарблигидан далолат беради.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги «Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида»ги ПФ-4947-сонли Фармони ва 2017 йил 28 ноябрдаги «Пахтачилик тармоғини бошқариш тизимини тубдан такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПҚ-3408-сонли Қарорида ҳамда бу соҳага оид бошқа меъерий-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни амалга оширишга ушбу диссертация тадқиқоти муайян даражада хизмат қилади.

Тадқиқотнинг республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги. Ушбу диссертация республика фан ва технологиялари ривожланишининг I. «Демократик ва ҳуқуқий жамиятни маънавий-ахлоқий ва маданий ривожлантириш, инновацион иқтисодиётни шакллантириш» устувор йўналишининг ИТД-2 – «Демократик ислохотларни янада чуқурлаштириш, фуқаролик жамиятини шакллантириш, миллий иқтисодиётни модернизациялаш ва эркинлаштиришнинг илмий асосларини ишлаб чиқиш» лойиҳаси доирасида бажарилган.

Диссертация мавзуси бўйича хорижий илмий тадқиқотлар шарҳи. Бошқарув ҳисобида бюджетлаштириш услубиёти бўйича изланишлар жаҳоннинг етакчи олий таълим муассасалари ва илмий марказлари, жумладан, Harvard University, Stanford University (АҚШ), The Institute of Public Administration of Canada (Канада), Institute of Chartered Accountants in England and Wales (Англия), Conseil national de la comptabilité (Франция), Institut der Wirtschaftsprüfer (Германия), Московский государственный университет имени М.В.Ломоносова, Российский экономический университет имени Г.В.Плеханова, Ростовский государственный экономический университет, Казанский государственный аграрный университет (Россия), Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси, Тошкент молия институти, Тошкент давлат иқтисодиёт университети (Ўзбекистон) томонидан амалга оширилмоқда.

Жаҳонда бошқарув ҳисоби тизимида бюджетлаштириш услубиётини такомиллаштиришга оид олиб борилган илмий тадқиқотлар натижасида стратегик бюджетлаштириш услубиёти (Harvard University, АҚШ); хўжалик жараёнларини босқичма-босқич калькуляциялаш усули (Stanford University, АҚШ); нодавлат ва нотижорат ташкилотларида бюджетлаштириш масалалари (The Institute of Public Administration of Canada, Канада); «Инқирозга қарши бошқарув ҳисоби» модели (Institute of Chartered Accountants in England and Wales, Буюк Британия); «KRISIS-тахлили» услубиёти (Conseil national de la comptabilité, Франция); контроллингга оид услубий ишланмалар (Institut der Wirtschaftsprüfer, Германия); Россия Федерациясидаги қишлоқ хўжалиги соҳасида фаолият юритувчи

агрохолдингларда бюджетлаштириш услугиёти (Московский государственный университет имени М.В.Ломоносова, Россия); бошқарув ҳисобининг институционал жабҳаларига оид услугиёт (Российский экономический университет имени Г.В.Плеханова, Россия); бошқарув ҳисобини ривожлантириш концепцияси (Ростовский государственный экономический университет, Россия); Россия Федерацияси қишлоқ хўжалигида фаолият юритувчи турли мулкчилик шаклидаги хўжалик юритувчи субъектлар учун бюджетлаштиришнинг услугиёти (Казанский государственный аграрный университет, Россия); Ўзбекистон Республикаси сутни қайта ишлаш корхоналарида бошқарув ҳисобининг назарий ва услубий масалалари, Ўзбекистон Республикаси қишлоқ хўжалиги корхоналарида бошқарув ҳисобининг ташкилий ва услубий масалалари (Тошкент молия институти); иқтисодиётнинг турли тармоқларида бошқарув ҳисобининг назарий ва услубий масалалари тадқиқ этилган (Тошкент давлат иқтисодиёт университети, Ўзбекистон).

Муаммонинг ўрганилганлик даражаси. Бошқарув ҳисобининг назарий ва услубий асослари, хусусан, бошқарув ҳисобида бюджетлаштириш масалалари бўйича хорижлик олимлардан А.Апчерч, Р.Гаррисон, Э.Норин, П.Брюэр, Ж.Хоуп, Ч.Хорнгрен, Ж.Шим³, МДХ давлатлари иқтисодчи олимларидан Р.А.Алборов, М.А.Вахрушина, Е.А.Мизиковский, Т.П.Карпова, В.Э.Керимов, Н.П.Кондраков, С.А.Николаева, В.Ф.Палий, А.Д.Шеремет, К.В.Щиборщ⁴ ва бошқалар тадқиқот олиб борганлар.

Ўзбекистонлик иқтисодчи олимлардан А.И.Аликулов, А.К.Ибрагимов,⁵ Б.И.Исроилов, А.А.Каримов, М.Қ.Пардаев, А.Х.Пардаев, Б.А.Хасановлар⁵ бошқарув ҳисоби соҳасида илмий изланишлар олиб боришган. Уларнинг

³ Апчерч А. Управленческий учет: принципы и практика: Пер. с англ. -М.: Финансы и статистика, 2002. - 952 с.; Гаррисон Р., Норин Э., Брюэр П. Управленческий учет. 12-е изд. / Пер. с англ. под ред. М.А.Карлика. – СПб.: Питер, 2012. -592 с.; Хоуп Дж. За гранью бюджетирования. Как руководителям выбраться из ловушки ежегодных планов/ Дж. Хоуп, Р. Фрейзер; пер. с англ. Р.В. Кашеева. - М., СПб: Вершина, 2007. - 272 с.; Хорнгрен. Ч. Управленческий учет. [Текст]. Хорнгрен Ч, Фостер Дж, Датар Ш.: -СПб.: Питер, 2007. - 1008 с.; Шим Дж. К. Основы бюджетирования и больше. Справочник по составлению бюджетов: пер. с англ. / Шим Дж. К., Сигел Дж. Г. под общ. ред. В. А. Плотникова. – М.: Вершина. 2007.

⁴ Алборов Р. Бухгалтерский управленческий учет (теория и практика). - М.: Дело и сервис, 2005. -223 с.; Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник. -М.: Омега-Л, 2006. -576 с.; Мизиковский Е.А. Генезис управленческого учета на отечественных предприятиях. – М.: Экономистъ. 2006.; Карпова Т.П. Управленческий учет. Учеб. для вузов. -2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. -351 с.; Керимов В. Э. Бухгалтерский управленческий учет. Учебник. – М.: Дашков и К, 2009. -477 с.; Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет. Учебник. Второе издание, перераб. и допол. Проспект. -Москва. 2011.; Николаева С. А. Управленческий учет. - М.: ИПБ-БИНФА, 2002. -176 с.; Палий В.Ф. Управленческий учет. – М.: Финансы и статистика. 2007.; Управленческий учет: Учебник /Под редакцией А.Д. Шеремета. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2005; Щиборщ К. В. Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России. -М.: Дело и сервис, 2005. -544 с.

⁵ Аликулов А.И. Харажатлар ҳисоби ва тахлилининг назарий ҳамда амалий масалалари. Монография. – Т.: Fan va texnologiya, 2011. – 188 б.; Ибрагимов А.К. Ишлаб чиқариш харажатлари ҳисоби, аудити ва қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари таннархини аниқлашни такомиллаштириш: Иқт.фан.док. дис. ...автореф. – Т.: Ўз.Р.БМА. 2002. – 42 б.; Исроилов Б.И. Солиқлар ҳисоби ва тахлили: муаммо ва ечимлари. – Т.: Ўзбекистон, 2006. – 272 б.; Каримов А.А. Корпоратив бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Монография. – Т.: IQTISOD-MOLIYA, 2008. – 152 б.; Пардаев М.Қ. Иқтисодий таҳлил назарияси. – Самарқанд.: Зарафшон, 2001. – 272 б.; Pardayev A.X., Pardayeva Z.A. Boshqaruv hisobi. –Т: G.Gulom nomidagi nashriyot-matbaa ijodiy uyi, 2015. –318 б. Хасанов В.А., Xashimov A.A. Boshqaruv hisobi. Darslik. – Т.: Cho' lpon, 2013. – 312 б.

илмий ишланмалари ҳам ушбу тадқиқотнинг илмий-назарий манбаларидан ҳисобланади.

Шуни таъкидлаш лозимки, юқорида кўрсатиб ўтилган олимларнинг илмий ишларида бошқарув ҳисобида бюджетлаштириш услубиятининг айрим масалалари ёритилган, холос. Пахта тозалаш корхоналарида бошқарув ҳисобида бюджетлаштириш масалалари эса тадқиқ этилмаган. Бу ҳолат мазкур соҳада чуқур илмий изланишлар олиб бориш зарурлигини белгилайди.

Тадқиқотнинг диссертация бажарилган олий таълим ёки илмий-тадқиқот муассасасидаги илмий тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги. Мазкур диссертация мавзуси Тошкент давлат иқтисодиёт университетининг илмий тадқиқот ишлари режасига киритилган ва «ФМ-3-Ўзбекистон иқтисодиётини модернизациялаш шароитида бухгалтерия ҳисоби, аудит ва статистикани ривожлантиришнинг концептуал йўналишлари» мавзусидаги илмий тадқиқотлар доирасида бажарилган.

Тадқиқотнинг мақсади бошқарув ҳисобида бюджетлаштиришнинг назарий-услубий асослари ва амалий жиҳатларини такомиллаштириш бўйича илмий таклиф ҳамда тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Тадқиқотнинг вазифалари:

пахта тозалаш корхоналари хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда бошқарув ҳисобини такомиллаштириш;

тадқиқот объекти сифатида танланган корхоналар учун «Тижорат сири режимига риоя этиш бўйича» Намунавий низом лойиҳасини ишлаб чиқиш;

бошқарув ҳисобини юритиш учун бухгалтер-аналитик мутахассислигининг функционал вазифаларини шакллантириш;

тармоқ корхоналари учун «Бошқарув ҳисоби ҳақида»ги Намунавий низом лойиҳасини тавсия қилиш;

пахта тозалаш корхоналари учун «Бюджетлаштиришни жорий этиш ва таҳлил» кенгашининг ташкилий тузилмаси ва «Бюджетлаштириш тўғрисида»ги Намунавий низом лойиҳасини тайёрлаш;

пахта тозалаш корхоналари Бош бюджетини шакллантиришнинг технологияси ва чизмасини ишлаб чиқиш;

статик ва мослашувчан бюджетлар тузиш ҳамда четланишлар таҳлили услубиётига оид тавсиялар ишлаб чиқиш;

тармоқ хусусиятини ҳисобга олиб, операцион, инвестицион (инновация), махсус ва йиғма бюджетлар тузиш услубиётини такомиллаштириш;

пахта тозалаш корхоналарида бюджет бажарилишини баҳолаш ва контроллингини такомиллаштириш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш.

Тадқиқот объекти сифатида «Ўзпахтасаноат» акциядорлик жамияти таркибига кирувчи пахта тозалаш корхоналарининг фаолияти танланган.

Тадқиқотнинг предмети бошқарув ҳисобида бюджетлаштириш услубиётини такомиллаштириш жараёнида юзага келувчи иқтисодий муносабатлар ҳисобланади.

Тадқиқот усуллари. Тадқиқот давомида иқтисодий воқелик ва жараёнларни илмий билишнинг назарий ва эмпирик усуллари - умумлаштириш, гуруҳлаш, мантиқий ва қиёсий таҳлил усуллари, абстракт-мантиқий фикрлаш ҳамда бошқа усуллардан кенг фойдаланилган.

Тадқиқотнинг илмий янгилиги қуйидагилардан иборат:

пахта тозалаш корхоналари хусусиятларини инобатга олувчи бошқарув ҳисобининг таркибий қисмларини ўзида мужассамлаштирган ҳисоб юритишнинг блок-чизмаси тавсия этилган;

«Тижорат сири режимига риоя этиш бўйича» ва «Бошқарув ҳисоби ҳақида»ги Намунавий низомлар ишлаб чиқилган ҳамда касблар классификаторига бухгалтер-аналитик мутахассислигини киритиш тавсия қилиниб, унинг функционал вазифалари белгилаб берилган;

бюджетлаштиришни самарали ташкил қилиш мақсадида «Бюджетлаштиришни жорий этиш ва таҳлил» кенгаши тузишнинг зарурлиги илмий асосланган, корхонанинг ички молиявий назорат тизими учун «Бюджетлаштириш тўғрисида»ги Намунавий низом ишлаб чиқилган;

пахта тозалаш корхоналарида Бош бюджет тузиш технологияси ва уни жорий этишни диагностика қилиш усули таклиф қилинган;

статик ва мослашувчан бюджетлар тузиш ҳамда улардан четланишларни таҳлил қилишда бюджет люфтани қўллаш услуби шакллантирилган;

бюджет сценарийлари асосида операцион, инвестицион (инновация), маҳсус ва йиғма бюджетларни тузиш услуби такомиллаштирилган.

Тадқиқотнинг амалий натижалари қуйидагилардан иборат:

пахта тозалаш корхоналарида бюджетлар бажарилишида муҳимлилик даражаси ва четланишлар мезонларини қўллаш бўйича таклифлар берилган;

пахта навидан саноат навига ўтиш, пахта толасининг синфларга тақсимланиши ва пахта хомашёсидан тола чиқишининг маҳсулот таннархи, унинг ҳажми ҳамда баҳосига таъсирини таҳлил қилиш услуби ишлаб чиқилган;

пахта тозалаш корхоналарида бюджетлаштириш жараёнларини автоматлаштириш стратегиясини амалга оширишнинг вариантлари таклиф қилинган.

Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги тадқиқотда қўлланилган ёндашув ва усулларнинг мақсадга мувофиқлиги, маълумотларнинг расмий манбалардан, жумладан, Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитаси, «Ўзпахтасаноат» АЖнинг статистик маълумотларидан олингани ҳамда тегишли хулоса ва таклифларнинг мутасадди ташкилотлар томонидан амалиётга жорий этилгани билан белгиланади.

Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти. Тадқиқотда ишлаб чиқилган илмий таклиф ва амалий тавсиялардан иқтисодиётнинг бошқа соҳаларида ҳам бошқарув ҳисобида бюджетлаштириш бўйича илмий тадқиқотлар олиб боришда фойдаланиш мумкин.

Илмий изланишлар жараёнида билдирилган таклиф ва тавсияларни қўллаш амалга оширилаётган иқтисодий ислохотларни янада ривожлантириш шароитида пахта тозалаш саноати корхоналарини

ривожлантириш, бошқарув ҳисоби назарияси ҳамда амалиётини янада такомиллаштириш, уни ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш имконини беради. Диссертация материалларидан олий ўқув юртларида «Бошқарув ҳисоби» ва «Функционал-қиймат таҳлили» фанларидан таълим жараёнида фойдаланиш мумкин.

Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши. Бошқарув ҳисобида бюджетлаштириш услубиётини такомиллаштириш бўйича ишлаб чиқилган таклифлар асосида қуйидаги натижаларга эришилган:

бошқарув ҳисобини такомиллаштирилган блок-чизмасига оид тавсиялар «Ўзпахтасаноат» АЖ таркибидаги корхоналар бухгалтериясига жорий этилган («Ўзпахтасаноат» АЖнинг 2017 йил 15 декабрдаги 02-22/3613-сонли маълумотномаси). Натижада «Ўзпахтасаноат» АЖ фойдаси 2016 йилда 2015 йилга нисбатан 11 % га ўсган;

«Тижорат сири режимига риоя этиш бўйича» ва «Бошқарув ҳисоби ҳақида»ги Намунавий низомлар ҳамда касблар классификаторига бухгалтер-аналитик мутахассислигини киритиш бўйича тавсиялар пахта тозалаш корхоналари бухгалтериясига жорий этилган («Ўзпахтасаноат» АЖнинг 2017 йил 15 декабрдаги 02-22/3613-сонли маълумотномаси). «Тижорат сири режимига риоя этиш бўйича» Намунавий низомнинг амалиётга жорий этилиши пахта тозалаш корхоналарида ахборотларни муҳофаза қилиш билан боғлиқ манфаатларни ҳимоя қилиш имкониятини яратган ва тижорат қийматига эга бўлган ахборотлардан фойдаланиш самарадорлигини 8 % га ошишига олиб келган. Тармоқда «Бошқарув ҳисоби ҳақида»ги Намунавий низомнинг жорий этилиши самарали бошқарув ҳисобини ташкил этиш, натижада тезкор ва ўз вақтида бошқарув қарорлари қабул қилинишига олиб келган. Пировардида, «Ўзпахтасаноат» АЖнинг фойдаси 7 % га ошган;

тармоқ корхоналарида «Бюджетлаштиришни жорий этиш ва таҳлил» кенгаши тузилган ва «Бюджетлаштириш тўғрисида»ги Намунавий низом жорий этилган («Ўзпахтасаноат» АЖнинг 2017 йил 15 декабрдаги 02-22/3613-сонли маълумотномаси). Бу эса тармоқ корхоналарида кунлик пахтани қайта ишлаш унумдорлигининг 3 % га ўсишига олиб келган;

Бош бюджет тузиш технологияси ва уни жорий этишни диагностика қилиш усулига оид таклифлар «Ўзпахтасаноат» АЖ таркибидаги корхоналар бухгалтериясига татбиқ этилган («Ўзпахтасаноат» АЖнинг 2017 йил 15 декабрдаги 02-22/3613-сонли маълумотномаси). Ушбу таклифларни жорий этиш натижасида рентабелликнинг 3 % га ўсишига эришилган;

пахта тозалаш корхоналари бухгалтериясида статик ва мослашувчан бюджетлар тузиш ҳамда улардан четланишлар таҳлилида бюджет люфтини қўллаш услуби жорий этилган («Ўзпахтасаноат» АЖнинг 2017 йил 15 декабрдаги 02-22/3613-сонли маълумотномаси). Бунинг натижасида пахта тозалаш корхоналарида солиқ юкининг 5 % га камайишига эришилган;

операцион, инвестицион (инновация), махсус ва йиғма бюджетларни тузишнинг такомиллаштирилган услуби тадқиқот объектида жорий этиш учун қабул қилинган («Ўзпахтасаноат» АЖнинг 2017 йил 15 декабрдаги 02-22/3613-сонли маълумотномаси);

бошқарув ҳисобини ташкил этишга оид таклиф ва тавсиялардан «Ўзпахтасаноат» АЖга қарашли корхоналарда бухгалтерия ҳисобини самарали ташкил этишни таъминлаш мақсадида яратилган услубий кўрсатмалар тўпламини ишлаб чиқишда фойдаланилган (V-IX-томларида изланувчи ҳаммуаллиф сифатида қатнашган);

пахта тозалаш корхоналарида бюджетлаштириш тизимини такомиллаштиришга оид тавсиялар фойдаланиш учун қабул қилинган (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2017 йил 17 ноябрдаги КА/05-01-32-34/1286-сонли маълумотномаси);

пахта тозалаш корхоналарида бюджет бажарилишини баҳолаш бўйича таклифлар фойдаланиш учун қабул қилинган (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2017 йил 17 ноябрдаги КА/05-01-32-34/1286-сонли маълумотномаси).

изланувчи томонидан ишлаб чиқилган «Тижорат сири режимига риоя этиш бўйича» Намунавий низом лойиҳаси маълумотлари Ўзбекистон Республикаси Хусусийлаштирилган корхоналарга кўмаклашиш ва рақобатни ривожлантириш давлат қўмитаси томонидан тасдиқланган «Ходимлари тижорат сиридан фойдаланадиган корхона ва ташкилотлар учун тижорат сири режимига риоя этилиши бўйича Намунавий низом»да ўз аксини топган (Қўмитанинг 2017 йил 26 декабрдаги 2788/02-09-сонли маълумотномаси).

Тадқиқот натижаларининг апробацияси. Тадқиқотнинг асосий натижалари 4 та халқаро ва 10 та республика илмий-амалий анжуманларида муҳокама қилинган ва ижобий хулосалар олинган.

Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги. Диссертация мавзуси бўйича жами 29 та илмий иш, шу жумладан, 2 та монография, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссиясининг докторлик диссертациялари асосий илмий натижаларини чоп этиш тавсия этилган илмий нашрларда 13 та мақола, жумладан, 12 таси республика ва 1 таси хорижий журналларда нашр этилган.

Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми. Диссертация таркиби кириш, тўртта боб, хулоса ва фойдаланилган адабиётлар рўйхати ҳамда иловалардан иборат. Диссертация ҳажми 260 бетни ташкил этади.

ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

Кириш қисмида тадқиқот долзарблиги ва аҳамияти, мақсади, вазибалари, объекти ва предмети тавсифланган, республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига боғлиқлиги кўрсатилган, тадқиқотнинг илмий янгилиги ва амалий натижалари баён қилинган, олинган натижаларнинг ишончлилиги, назарий ва амалий аҳамияти очиб берилган, тадқиқот натижаларини амалиётга жорий қилиш, нашр этилган ишлар ва диссертациянинг таркибий тузилишига доир маълумотлар келтирилган.

Диссертациянинг «**Бошқарув ҳисобининг ташкилий-услубий жиҳатлари**» деб номланган биринчи бобида бошқарув ҳисобининг моҳияти, ривожланиш босқичлари, уни ташкил этиш ва юриштишнинг халқаро тажрибаси ҳамда пахта тозалаш корхоналарида уларни жорий этишнинг услубий масалалари кенг ёритилган.

Ўзбекистон иқтисодиётида пахта тозалаш саноати муҳим ўрин тутди. Республикада ишлаб чиқарилган пахта толасининг ички истеъмолини ошириш пахта-тўқимачилик саноати комплексини ривожлантиришнинг асосий йўналиши ҳисобланади. «Бу соҳада амалга оширилган ислоҳотлар 2020 йилгача бўлган даврда пахта толасини қайта ишлаш даражасини 80 %гача етказиш имконини беради ҳамда Ўзбекистон саноатининг экспорт салоҳиятини 3 мартадан кўпроқ оширади»⁶.

Мазкур ҳолатни қуйидаги жадвалда келтирилган статистик маълумотлар асосида кузатиш мумкин (1-жадвал).

1-жадвал

Ўзбекистон Республикасида етиштирилган пахта хом ашёси ва унинг экспорти ҳажми тўғрисида маълумот⁷

Кўрсаткичлар	Йиллар									
	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Пахта майдони, минг га.	1425,1	1347,0	1342,5	1329,2	1308,3	1308,3	1301,5	1298,1	1265,1	1210,3
Пахта ҳосили, минг т.	3400,5	3401,9	3404,0	3500,0	3460,1	3361,2	3400,2	3361,3	2958,9	2900,2
Ҳосилдорлик, ц.	24,0	25,3	25,4	26,3	26,4	25,7	26,1	25,9	23,4	24,1
Пахта толаси экспорти, млн. АҚШ долл.	1066,8	1012,7	1572,7	1347,9	1259,7	1163,0	1047,7	736,1	637,3	477,1
Экспортдаги улуши, %	9,3	8,6	12,1	9,0	9,3	8,1	7,7	5,9	5,2	3,4

⁶ Ўзбекистон Республикаси пахта ва ёғ-мой саноатини 2016-2020 йиллар даврида ривожлантириш концепцияси // www.uzpse.uz

⁷ Манба: Ўзбекистон Республикаси йиллик статистик тўплами // www.stat.uz

Жадвалдан кўриниб турибдики, пахта толасининг мамлакат экспортидаги улуши йилдан-йилга камаймоқда, агар 2008 йили 9,3 % бўлган бўлса, 2017 йилга келиб, дастлабки маълумотларга кўра 3,4 % ни ташкил этган; пахта майдони 15,8 % га қисқариб, 2008 йилдаги 1,4 млн. гектар ўрнига 2017 йилга келиб, 1,2 млн. гектарни ташкил этган. Бунинг асосий сабаби, пахта толасининг мамлакат ичида чуқур қайта ишланиб, юқори қўшилган қийматга эга тайёр маҳсулот ишлаб чиқаришга ўтилаётгани билан изоҳланади. Пахта майдонларининг қисқараётганлигига сабаб мамлакатимизда қишлоқ хўжалиги экинларини оқилона жойлаштириш, ички бозорни барқарор ривожлантириш, қайта ишловчи корхоналар ва экспортга маҳсулот етказиб беришни кенгайтиришга алоҳида эътибор қаратилаётганлигидир.

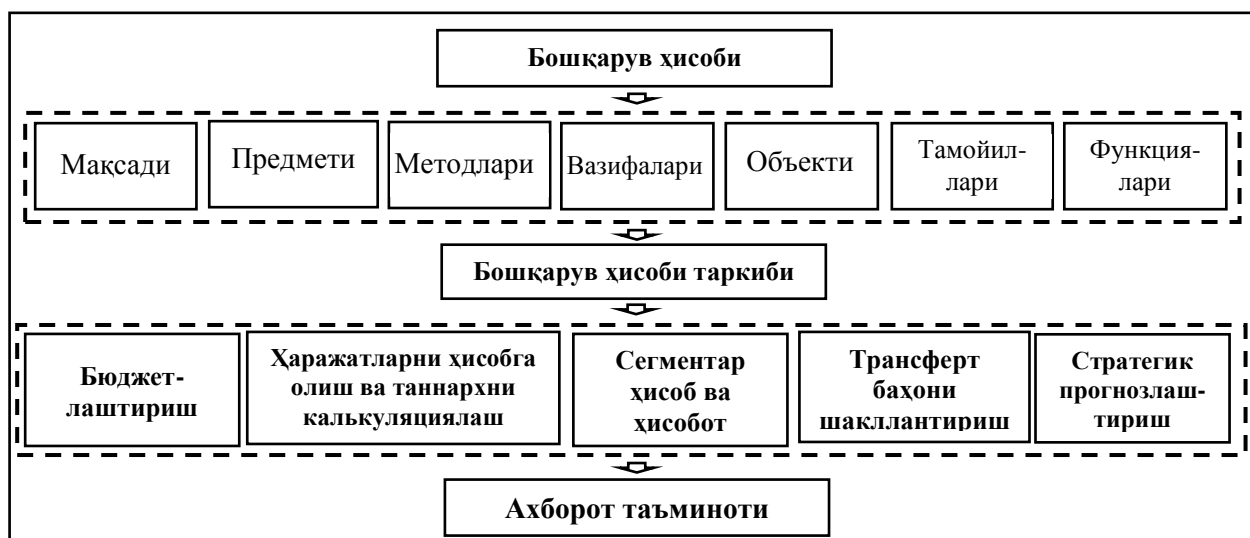
Ўзбекистонда бозор иқтисодиёти муносабатларининг тобора чуқурлашиб бориши бошқарув ҳисобининг шаклланиши ва ривожланишини ҳар томонлама тадқиқ этишни тақозо этмоқда. Бунга ушбу истиқболли илмий йўналишнинг айрим ҳолларда иқтисодий адабиётларда турлича, ҳатто бирига қарама-қарши тарзда талқин қилинаётганлиги ҳам сабаб бўлмоқда.

Шу боисдан, тадқиқотда К.Друри, Р.Гаррисон, Э.Норин, Ч.Хорнгрен, Ж.Фостер, М.Вахрушина, Т.Карпова, Н.Кондраков, А.Шеремет каби хорижлик олимлар ҳамда А.Ибрагимов, А.Каримов, М.Пардаев, А.Пардаев, Б.Хасанов каби ўзбекистонлик олимларнинг бошқарув ҳисобига оид таърифлари ўрганилиб, уларнинг тизимли таҳлили асосида қуйидаги муаллифлик таърифи шакллантирилган, яъни «Бошқарув ҳисоби корxonанинг ички ҳисоб тизими бўлиб, корхона фаолиятининг ҳозирги ва келгусида ривожланишини мувофиқлаштириш, оптималлаштириш ҳамда истиқболни белгилаш мақсадида ҳисоб жараёни ва бошқарув тизими ўртасида боғловчилик вазифасини бажарувчи бошқарув ахборотлари билан таъминлашнинг интеграллашган тизимидир».

Иқтисодий адабиётлар таҳлили натижасида бошқарув ҳисобининг мақсади, предмети, методлари, вазифалари, объекти, тамойиллари, функциялари бўйича муаллифлик таърифлари шакллантирилган ва бошқарув ҳисоби тизимининг такомиллаштирилган блок-чизмаси тавсия этилган (1-расм).

Ушбу такомиллаштирилган блок-чизма бошқарув ҳисобининг барча муҳим компонентлари ва уларнинг ўзаро ҳамкорлигини ҳисобга олган ҳолда тузилган. Уни амалиётга жорий этиш хўжалик юритувчи субъектларга зарурий самарага эришиш имкониятини яратади.

Бошқарув ҳисоби маълумотлари тижорат сирини ҳисобланади. Шунга кўра, мазкур маълумотларни муҳофаза қилмай пахта тозалаш корхоналарида бошқарув ҳисобини самарали ташкил этиш мумкин эмас. Маълумотларни муҳофаза қилиш учун эса тижорат сирини режимини ташкил қилиш, яъни маълумотларнинг махфийлигини таъминлаш бўйича ҳуқуқий, ташкилий, техник ва бошқа чора-тадбирларни ишлаб чиқиш зарур.



1-расм. Пахта тозалаш корхоналари учун бошқарув ҳисобининг такомиллаштирилган блок-чизмаси⁸

Шунингдек, «Ўзпахтасаноат» АЖ томонидан 2016 йил 30 июнда тасдиқланган ««Ўзпахтасаноат» акционерлик жамиятининг ахборот сиёсати ҳақида»ги Низомда «Маълумотларни тижорат сирига киритиш, ундан фойдаланишга рухсат бериш тартиби ва шартлари жамият томонидан Ўзбекистон Республикасининг «Тижорат сири ҳақида»ги Қонуни ва бошқа қонунчилик ҳужжатлари асосида ишлаб чиқилиши»⁹ белгилаб қўйилган. Шу муносабат билан, тадқиқотда мазкур муаммо батафсил тадқиқ этилиб, мамлакатимиздаги мавжуд меъёрий ҳужжатлар чуқур ўрганилган ҳолда диссертант томонидан «Тижорат сири режимига риоя этиш бўйича» Намунавий низом ишлаб чиқилган.

Халқаро ва миллий ҳисобчилик амалиётига кўра, бошқарув ҳисобини ташкил этиш тартиб-қоидалари ҳамда таомиллари давлат томонидан меъёрий-ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солинмайди, балки бошқарув органининг қарорига биноан корпоратив меъёрий ҳужжатлар асосида ташкил қилинади. Шунинг учун ҳам корхоналарда мазкур ҳисобнинг ички тартиб-қоидаларини ишлаб чиқиш ўта муҳим масала ҳисобланиб, ушбу қоидалар бошқарув ҳисоби низоми ва ички стандартлар кўринишида ишлаб чиқилади ҳамда корхоналарнинг муҳим ички меъёрий ҳужжати ҳисобланади.

Юқорида таъкидланган бошқарув ҳисоби бўйича ишчи ҳужжатни ишлаб чиқиш тартиби, талаби ва иқтисодий адабиётлар таҳлили асосида диссертант томонидан «Бошқарув ҳисоби ҳақида»ги Намунавий низом ишлаб чиқилиб, «Ўзпахтасаноат» АЖ амалиётида қўллаш учун қабул қилинган.

Диссертацияда бошқарув ҳисобини ташкил этиш бўйича хорижий тажрибалар тадқиқ этилиб, улардан пахта тозалаш корхоналарида фойдаланиш юзасидан таклиф ва тавсиялар ишлаб чиқилган (2-жадвал).

⁸ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

⁹ www.uzpaxta.uz

Хорижий корхоналарда бошқарув ҳисобини ташкил этиш вариантлари¹⁰

Вариантлар	Вариантларнинг мазмуни	Қўлланиладиган мамлакатлар
Муस्ताқил	<p>Бошқарув ҳисоби махсус акс эттирувчи счётлар орқали молиявий ҳисобдан ажратиб юритилади. Харажат ва натижаларни ҳисобга олиш учун синтетик счётлар, субсчётлар ва аналитик счётлардан фойдаланилади. Бошқарув ҳисобида молиявий ҳисобни бошқарув ҳисоби билан боғловчи махсус счётлар қўлланилади. Мазкур вариантда харажатларнинг иқтисодий элементлари, даромадларни фаолият турлари кесимида ҳисобга олиш молиявий ҳисобда, харажатларни калькуляция моддалари, даромадларни ишлаб чиқариладиган маҳсулот турлари кесимида ҳисобга олиш бошқарув ҳисобида амалга оширилади. Учта тоифадаги счётлар: молиявий ҳисоб, бошқарув ҳисоби ва балансдан ташқари счётлардан фойдаланилади. Харажат ва даромадлар ҳисоби «харажатлар–маҳсулот ҳажми» усули асосида амалга оширилади. Бунда бошқарув ҳисоби билан молиявий ҳисобнинг ўзаро алоқаси махсус боғловчи счётлар орқали амалга оширилади. Ушбу счётларга даромад ва харажат счётлари киради ва улардаги айланмалар бошқарув ҳисобини тегишли счётларига ўтказилади. Бошқарув ҳисоби счётлари билан молиявий ҳисобнинг назорат счётлари корреспонденцияси натижасида корхонада молиявий ва бошқарув ҳисоблари тизим-остиларни ажратган ҳолда интеграллашган бухгалтерия ҳисоби юритилишига эришилади.</p>	Франция, Бельгия ва Лотин Америкаси ҳамда Африка давлатлари
Автоном	<p>Мазкур вариантда харажатларнинг иқтисодий элементлари, даромадларни фаолият турлари кесимида ҳисобга олиш молиявий ҳисобда, харажатларни калькуляция моддалари ва даромадларни ишлаб чиқариладиган маҳсулот турлари кесимида ҳисобга олиш бошқарув ҳисобида амалга оширилади. Учта тоифадаги счётлар: молиявий ҳисоб, бошқарув ҳисоби ва балансдан ташқари счётлардан фойдаланилади.</p> <p>Харажат ва даромадлар ҳисоби «харажатлар – маҳсулот ҳажми» усули асосида амалга оширилади, меъёрлар ва улардан четланишлар бўйича харажатларни ҳисобга олиш қўлланилиши мумкин. Бошқарув ҳисоби ва молиявий ҳисоб автоном ҳисобланади ҳамда улар ўртасидаги ўзаро алоқа тезкор равишда тизим ва бухгалтерия ҳисоби счётларидан ташқарида амалга оширилади. Жуфт назорат счётлари (ойна счётлар, счёт-экранлар) қўлланилади. Улар ёрдамида молиявий ва бошқарув ҳисоби айланмалари ажратилади.</p>	АҚШ, Канада, Германия
Тезкор	<p>Ушбу вариантда харажат ва даромадлар молиявий ҳисобда ҳисобга олинади. Бошқарув ҳисоби бухгалтерия ҳисобининг счётлари тизими ишлатилмасдан ташкил қилинади (бошқарув ҳисоби тезкор ҳисоб билан бирлаштирилади). Махсус боғловчи счётлар қўлланилади ва улар орқали хўжалик жараёнлари ҳақидаги маълумотлар бир тизим-остидан иккинчисига ўтказилади. Маълумотларни бир тизимдан бошқасига ўтказиш махсус ўтказувчи счётлар орқали амалга оширилиши мумкин ва мазкур счёт ҳисобот даврида ёпилади ҳамда қолдиққа эга бўлмайди.</p>	Европа Иттифоқи давлатлари
Интеграл	<p>Бошқарув ва молиявий ҳисоблар умумий бухгалтерияда ягона счётлар режасини қўллаган ҳолда юритилади.</p>	Россия

¹⁰ Муаллиф томонидан мазкур муаммога оид манбаларни таҳлил қилиш асосида тузилган.

Бошқарув ҳисоби иқтисодий фаолият учун янгилик ҳисобланганлиги боис амалиётда мазкур соҳа билан шуғулланувчиларни иқтисодчи деб аташади. Бу ном мазкур касбнинг мазмун-моҳиятини тўлиқ изоҳлаб бермайди. Шунингдек, касбларнинг умумий классификаторига «бошқарув ҳисоби бухгалтери» касб сифатида киритилмаган. Бу эса унинг касбий ва ҳуқуқий мақоми ноаниқлигига ҳамда фаолият доирасининг кенг ва чегарасиз бўлишига олиб келмоқда. Шу боисдан, мамлакатимизда ҳам жаҳон амалиётидаги каби бошқарув ҳисоби соҳасида фаолият юритувчи мутахассисларни «бухгалтер-аналитик» деб номлаб, уни касблар классификаторига киритиш зарур. Бухгалтер-аналитик бошқарув ҳисоби бухгалтери касбининг хусусиятлари ва фаолияти мазмунини тўлиқ ёритиб беради.

Тадқиқотда бухгалтер-аналитик нафақат харажатларни ҳисобга олиш, балки режалаштириш, истиқболни прогнозлаш, таҳлил этиш, контроллинг, фаолиятни мувофиқлаштириш билан ҳам шуғулланиши, энг муҳими, оддий ҳисоб ходими даражасидан стратег, инноватор, креатив фикрловчи мутахассис даражасига кўтарилиши, ҳисоб жараёни билан корxonанинг корпоратив бошқаруви узвийлигини таъминлаши зарурлиги илмий асосланган.

Диссертациянинг «**Бошқарув ҳисобининг муҳим таркибий қисми сифатида бюджетлаштиришнинг ташкилий-услугий хусусиятлари**» деб номланган иккинчи бобида бюджетлаштиришга оид ташкилий-услугий ёндашувлар, улар бажарилишини баҳолаш ва контроллинг, статик ва мослашувчан бюджетлар тузиш услублари атрофлича тадқиқ этилган. Шунингдек, тармоқ корxonалари хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда бош бюджет тузиш технологияси ва бюджетдан четланишлар таҳлили кенг баён этилиб, бюджетлаштиришнинг ташкилий-услугий асосларини такомиллаштириш бўйича таклиф ҳамда тавсиялар ишлаб чиқилган.

Бюджетлаштиришни самарали жорий этиш учун тармоқнинг ўзига хос хусусиятлари, яъни хом ашёни йил давомида бир маромда қабул қилиш имконияти мавжуд эмаслиги, унинг узоқ муддат сақланиши, ишлаб чиқаришнинг цехли тузилмаси мавжуд эмаслиги, бир хил турдаги хом ашё қайта ишланиб, бир хил турдаги маҳсулот ишлаб чиқаришнинг эътиборга олиниши кераклиги сабабли мазкур масала кенг ёритилган.

Тадқиқотда «бюджет» ва «бюджетлаштириш» атамаларига оид таърифларнинг тизимли таҳлили натижасида қуйидаги муаллифлик ёндашувлари баён этилган, яъни «Бюджет пахта тозалаш корxonасининг молиявий барқарорлиги ва келажакда иқтисодий ривожланишини таъминлашга хизмат қилувчи молиявий режаси бўлиб, у сегментлар кесимида субъектнинг миқдорий ва қиймат кўринишида аввалдан тузиладиган бошқарув хужжатиدير», «Бюджетлаштириш корxона фаолиятини режалаштириш, меъёрлаштириш, ҳисобга олиш, мониторинг ва таҳлил қилишни мужассамлаштирувчи ахборот тизими бўлиб, бошқарувнинг муҳим функциялари воситасида истиқболдаги мақсадларга эришиш учун зарур чора-тадбирларни ишлаб чиқиш жараёниدير».

Амалиётни таҳлил қилиш пахта тозалаш корхоналарида бюджетлаштириш жараёнини самарали жорий этиш учун коллегиял ижрочи органни ташкил этиш зарурлигини кўрсатмоқда. Шу боис тадқиқотда халқаро тажрибадан келиб чиқиб, доимий фаолият юритувчи маслаҳат гуруҳи мақомига эга «Бюджетлаштиришни жорий этиш ва таҳлил» махсус кенгаши тузишнинг мақсадга мувофиқлиги илмий асосланган. Шунингдек, ушбу кенгаш таркибига пахта тозалаш корхоналарида иқтисодчи мутахассислардан ташқари барча етакчи мутахассислар ва бўлим бошлиқлари киритилиши лозимлиги белгилаб берилган.

Тадқиқотлар кўрсатмоқдаки, амалиётда бюджетлаштиришни жорий этишнинг тартиб-қоидалари қонунда белгилаб қўйилмаган ва давлат органлари томонидан тартибга солинмайди. Шу боисдан ушбу тартиб хўжалик юритувчи субъектлар томонидан ички назорат тизими доирасида мустақил ишлаб чиқилиши ва тасдиқланиши зарур. Юқорида таъкидланган кенгаш мазкур низомни ишлаб чиқиши ва унда бюджетларни самарали жорий этиш тартиби, бошқарув тизимидаги ўрни ҳамда аҳамияти белгилаб берилиши керак. Шунингдек, низомда маълумотларни тўплаш, қайта ишлаш ва бюджетларни шакллантириш тартиби масъул шахслар ҳамда бюджет бажарилиши муддатлари кўрсатилган ҳолда акс эттирилиши мақсадга мувофиқ. Мазкур низомда турли бўғин ва даражада тузилган бюджет турларининг ўзаро алоқасига асосланган бюджетлаштириш ва таҳлилни амалга ошириш алгоритмига алоҳида эътибор қаратиш зарурлиги илмий асосланган. Тадқиқотда ушбу талаблар инобатга олиниб, «Бюджетлаштириш ҳақида»ги Намунавий низом лойиҳаси ишлаб чиқилган ва амалиётга жорий этиш учун тавсия этилган.

Иқтисосликка оид адабиётларни чуқур тадқиқ этиш натижасида ва пахта тозалаш корхоналарининг ўзига хос хусусиятларидан келиб чиқиб, бюджетларни юқорида таъкидланган низомга мувофиқ қуйидаги босқичлар бўйича тузиш тавсия қилинган:

бюджетлаштиришнинг мақсад ва вазифаларини аниқлаш ҳамда «Бюджетлаштиришни жорий этиш ва таҳлил» кенгашини ташкил этиш;

бюджет турларини туркумлаш ва уларнинг ўзаро мантиқий боғланиш тартибини аниқлаш;

бюджет регламенти ва ҳужжат айланиши графигини тасдиқлаш ҳамда бюджетларни масъулият марказлари бўйича тақсимлаш;

бюджетни тасдиқлаш ва самарадорлигининг муҳим кўрсаткичларини аниқлаш;

бюджет бажарилишини мониторинг ва таҳлил қилиш.

Иқтисодий адабиётларни ўрганиш бюджетлаштириш жараёнида муҳим аҳамият касб этувчи бюджетлар тузиш кетма-кетлиги масаласи иқтисодчи олимлар томонидан кенг ёритилганлиги, бироқ бу масалада ягона фикрга келинмаганини кўрсатмоқда. Тадқиқотда иқтисодчи олимларнинг фикрлари ва амалиётни ўрганиш ҳамда тармоқ хусусиятларидан келиб чиқиб, бюджетлаштиришнинг умумқабул қилинган «сотиш бюджетидан фойда ва зарарлар, пул маблағлари ҳаракати ва прогноз балансига» моделини

такомиллаштириш асосида бюджетларни пахта хом ашёсини тайёрлаш бюджети тузишдан бошлаш зарурлиги илмий асосланган.

Таҳлиллар бюджетлар қиёсий белгилари ва мезонларига кўра турлича таснифланаётганлигини кўрсатди. Шу муносабат билан тадқиқотда бюджетларнинг тармоқ хусусиятларини инобатга олган ҳолда қуйидаги тартибда таснифлаш тавсия этилган:

бюджетларнинг турлари бўйича: статик бюджет, мослашувчан бюджет, ҳақиқий бюджет;

бюджетларнинг Бош бюджетга боғлиқлиги бўйича: операцион бюджет, инвестицион бюджет, махсус бюджет, йиғма бюджет;

корхонанинг фаолият турлари бўйича: тайёрлов бюджети, қайта ишлаш бюджети, сотиш бюджети.

Тадқиқотларга кўра, пахта тозалаш корхоналари фаолиятида Бош бюджетни шакллантириш муаммоларига бағишланган услубий ва амалий кўрсатма ёки тажрибанинг мавжуд эмаслиги сабабли мазкур масала иқтисодчи олимлар ўртасида баҳс-мунозара мавзусига айланган. Бош бюджет корхонанинг турли режаларини боғловчи бўғин бўлиб, белгиланган мақсадга эришиш учун зарур бўлган мазкур режаларнинг молиявий ва миқдорий ифодаланишини билдиради ҳамда барча бўлинмалар фаолиятини мувофиқлаштиради. Шунинг учун ҳам пахта тозалаш корхоналарида Бош бюджетнинг операцион, инвестицион (инновация), махсус ва йиғма бюджетлардан ташкил топиши илмий асосланган ва уни шакллантириш механизмлари ишлаб чиқилган (2-расм).

Иқтисодий адабиётлар ва тармоқ хусусиятларини чуқур тадқиқ этган ҳолда бюджет тузиш кетма-кетлигининг қисқача тавсифи ва бюджетларни тузиш учун қўлланилувчи режа-аналитик воситалар рўйхатини қамраб олган ҳамда 19 та босқичдан иборат пахта тозалаш корхоналарида Бош бюджет тузиш технологияси тавсия этилган.

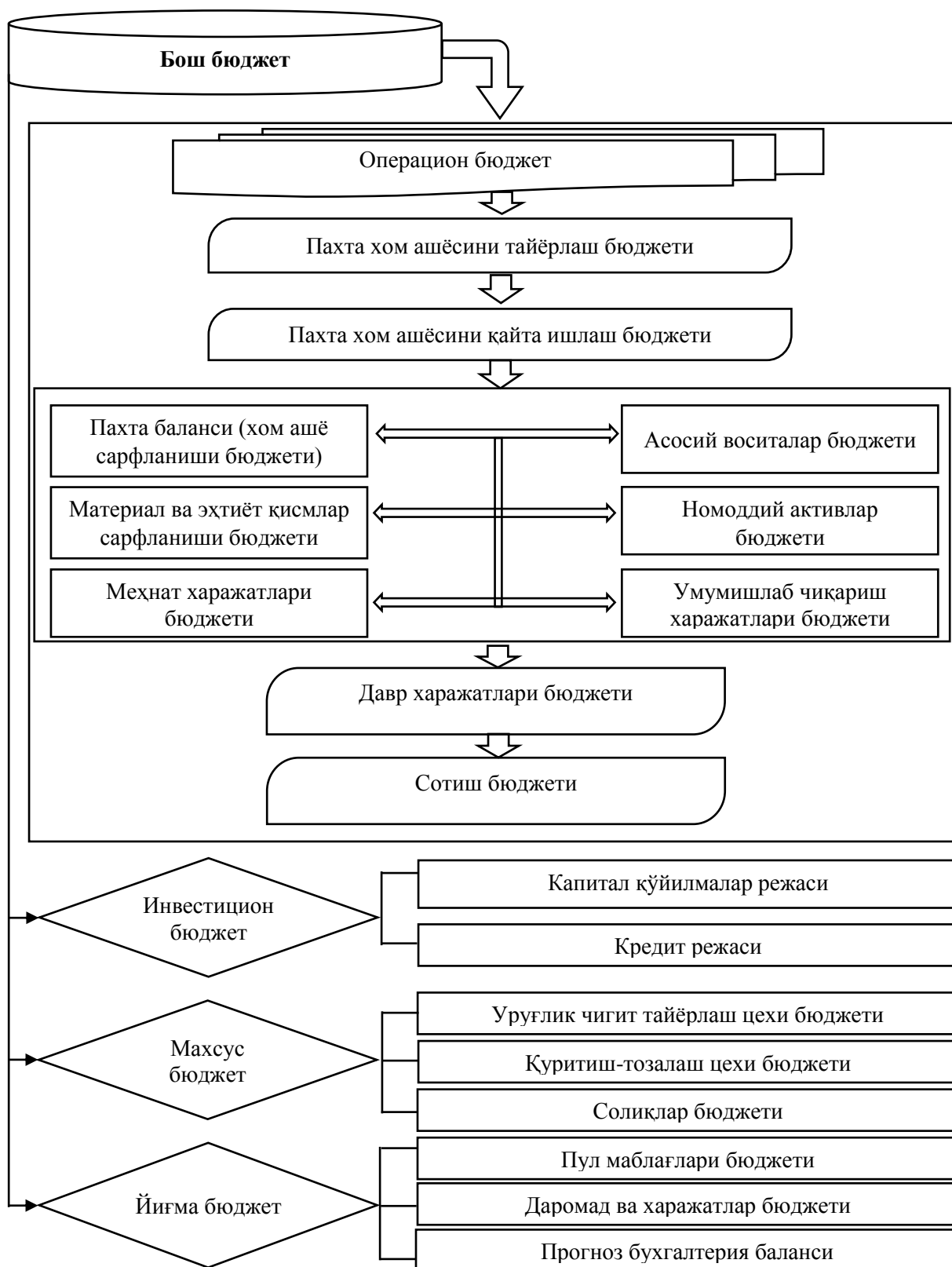
Бюджетларнинг даврийлигига кўра, пахта тозалаш корхоналарининг ўзига хос хусусиятларидан келиб чиқиб, қуйидагича тузиш тавсия қилинган:

1. *Статик бюджет тузиш.* Пахта тозалаш корхоналари томонидан бюджет даври бошида Ўзбекистон Республикаси Президентининг «Ўзанинг навларини жойлаштириш ва пахта хом ашёси етиштиришнинг прогноз ҳажмлари тўғрисида»ги ҳар йили имзоланадиган Қарорга асосан статик бюджет тузиш мақсадга мувофиқ.

2. *Мослашувчан бюджет тузиш.* Мазкур бюджетни пахта тозалаш корхоналарида ҳар йили пахта мавсуми олдидан ҳукумат қарори билан пахта хом ашёсининг харид нархи белгиланганидан сўнг тузиш зарур.

3. *Ҳақиқий бюджет тузиш.* Ушбу бюджетни пахта тозалаш корхоналарида ўтган йил ҳосилини қайта ишлаш жараёнлари тугагач, тузиш ижобий самара беради.

Бюджетлаштиришда сотиш ва ишлаб чиқаришнинг маълум миқдоридан келиб чиқиб, келгуси йил учун тузилган бюджет статик бюджет ҳисобланади.



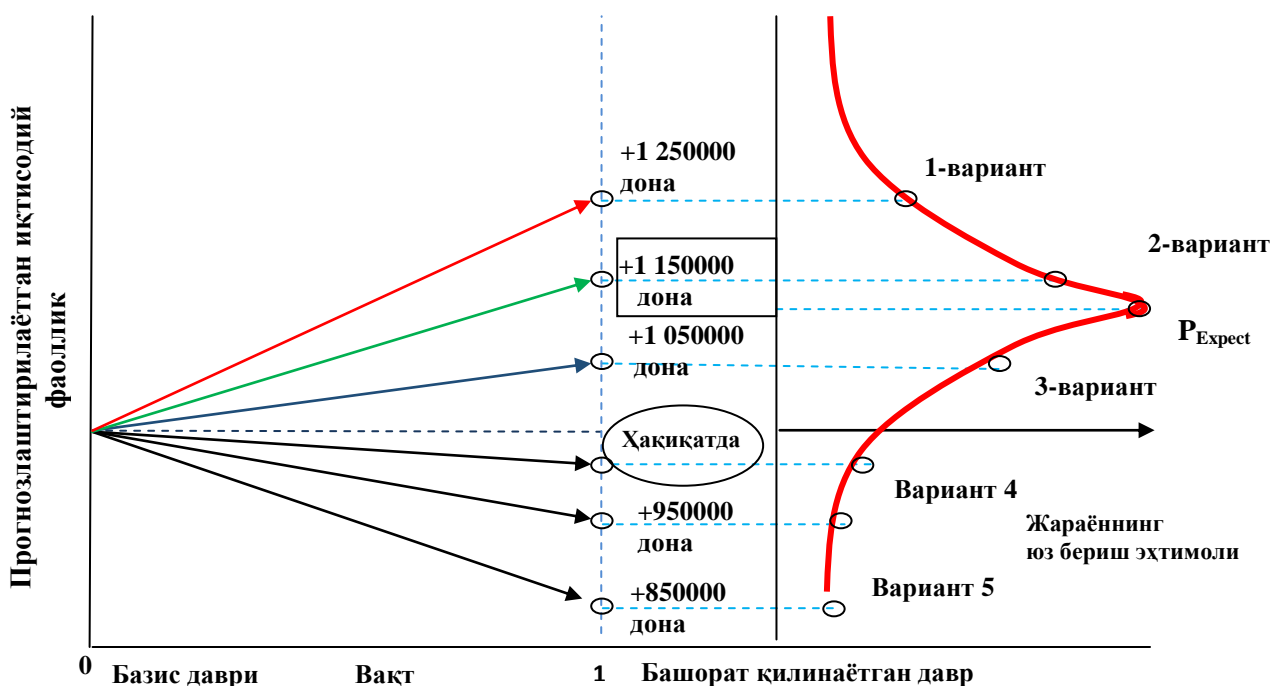
2-расм. Пахта тозалаш корхоналарининг Бош бюджетини шакллантириш механизми¹¹

¹¹ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Статик бюджет корхонада сотиш ва ишлаб чиқаришнинг аниқ даражасига мўлжаллангани учун ҳам иқтисодий фаолликнинг ўзгариши шароитида харажатларни назорат қилишда етарли самара бермайди.

Шунингдек, статик бюджет дастлабки режа ҳисобланганлиги боис корхоналар фаолиятини таҳлил қилишнинг кейинги босқичларида уларнинг маълумотлари етарли бўлмайди. Шу боисдан ҳам бу бўшлиқни мослашувчан бюджет тузиш билан тўлдириш мақсадга мувофиқ. Мослашувчан бюджет молиявий-хўжалик фаолиятининг аниқ даражаси учун эмас, балки маълум оралиқ давр учун тузилувчи бюджетдир. У сотиш миқдори ўзгаришига кўра харажатларнинг ўзгаришини эътиборга олиш имконини беради ва эришилган натижаларни режа кўрсаткичлари билан таққослаш учун динамик асос ҳисобланади.

Пахта тозалаш корхоналарида бир неча вариантдаги муқобил бюджетлар тузилиши уларнинг молиявий-хўжалик фаолияти харажатлари даражасини баҳолаш имконини яратади. Шунинг ҳам таъкидлаш зарурки, юз бериши мумкин бўлган ҳолатнинг вариантлари тахминий тавсифга эга бўлиб, бу иқтисодий фаолликнинг ривожланиши ва бюджетлаштириладиган харажатларнинг бир неча вариантларини ҳисоб-китоб қилиш заруратини юзага келтиради. Бунга бошқарув ҳисобининг энг асосий ютуқларидан бири бўлган ва корхоналар фаолиятини батафсил таҳлил қилиш имконини берувчи мослашувчан бюджетлар тузиш орқали эришилади (3-расм).



3-расм. Мослашувчан бюджет тузишда фойдаланилувчи иқтисодий фаолликни прогнозлаш модели

Тадқиқ этилаётган мавзу бўйича иқтисодий адабиётлар ва халқаро тажриба тадқиқ этилиб, муаллиф томонидан хорижлик олимлар Ч.Хорнгрен, Ж.Фостер, Ш.Датарларнинг услуги асосида тармоқ корхоналари учун мослашувчан ва статик бюджетларни тузиш ҳамда улар бўйича четланишлар таҳлилинини ўтказиш услуги ишлаб чиқилган (3-жадвал).

Маржинал фойда усули бўйича Тошкент вилояти «Ўзбекистон пахта тозалаш» АЖда статик бюджетдан четланишларнинг иккинчи даражали таҳлили, сўмда¹²

Кўрсаткичлар	Ҳақиқатда	Мослашувчан бюджет	Мослашувчан бюджет бўйича четланишлар	Статик бюджет	Сотиш бўйича четланишлар
	(1)	(2)	(3)=(1)-(2)	(4)	(5)=(4)-(2)
Сотишлар ҳажми, тонна	10000	10000	0	12000	2000 (С)
Тушум, минг сўм	1250000	1200000	50000 (И)	1440000	240000 (С)
Ўзгарувчан харажатлар:					
асосий материаллар, минг сўм	621600	600000	21600 (С)	720000	120000 (И)
асосий ишлаб чиқариш ишчиларининг иш ҳақи, минг сўм	198000	160000	38000 (С)	192000	32000 (И)
ўзгарувчан умумишлаб чиқариш харажатлари, минг сўм	130500	120000	10500 (С)	144000	24000 (И)
Жами ўзгарувчан харажатлар, минг сўм	950100	880000	70100 (С)	1056000	176000 (И)
Маржинал фойда, минг сўм	299900	320000	20100 (С)	384000	64000 (С)
Доимий харажатлар, минг сўм	285000	276000	9000 (С)	276000	0
Операцион фойда, минг сўм	14900	44000	29100 (С)	108000	64000 (С)
29100 000 сўм салбий четланиш – мослашувчан бюджетдан умумий четланишлар; 64000 000 сўм салбий четланиш – сотиш бўйича умумий четланишлар; 29100000+64000000 = 93100000 салбий четланиш– статик бюджетдан умумий четланишлар.					

Жадвалдан кўришиб турибдики, операцион фойда кўрсаткичига оид сотиш бўйича четланишлардаги 64,0 млн. сўмлик салбий четланиш маржинал фойдада юз берган четланишлар туфайли юзага келган. Мослашувчан бюджет бўйича четланишлар (29,1 млн. сўм) ва сотиш бўйича четланишлар (64,0 млн. сўм) эса биргаликда статик бюджетдан салбий четланишларни (93,1 млн. сўм) ташкил қилган.

Амалиёт таҳлили корхона ва унинг бўлинмалари (масъулият марказлари) фаолиятини баҳолаш ҳамда мониторинг қилиш учун мослашувчан бюджет маълумотлари етарли эмаслигини кўрсатмоқда. Бунинг сабаби мослашувчан бюджет тузиш жараёнида кўрсаткичлар маҳсулотнинг ҳақиқий ҳажмига кўра қайта ҳисоб-китоб қилинаётганда ўзгарувчан харажатлар маҳсулот ҳажмига кўра тўғри пропорционал равишда ўзгармоқда, доимий харажатлар эса ўзгармай қолмоқда. Бу эса корхона фаолиятини назорат ва таҳлил қилиш учун ахборотлар базасини кенгайтиришни тақозо этади. Шу боисдан, халқаро тажрибадан келиб чиқиб, тадқиқотда унга қўшимча равишда қуйидаги тартибда мониторинг ва баҳолаш бюджетини тузиш тавсия қилинган:

¹² Тошкент вилояти «Ўзбекистон пахта тозалаш» АЖ материаллари асосида муаллиф ишланмаси.

бюджет даври бошида пахта етиштирувчи фермер хўжаликлари билан тузилган контрактация шартномаларига асосан статик бюджет тузиш;

ҳар йили пахта йиғим-терим мавсуми олдидан тегишли меъёрий ҳужжатлар асосида белгиланувчи пахта хом ашёсининг харид нархига асосан мослашувчан бюджет тузиш;

сценарий шароитлари ўзгаришига кўра вазиятли бюджет тузиш;

корхона менежерлари томонидан белгиланган мақсадга эришиш ҳолатини баҳолаш учун мониторинг бюджети тузиш;

масъулият марказлари ва ходимлар фаолиятини баҳолаш ҳамда рағбатлантириш мақсадида баҳолаш бюджети тузиш.

Бюджетлаштириш жараёнлари жорий этилгандан сўнг доимий равишда диагностика қилиниши ва келгусида уни оптималлаштириш учун бюджетлаштириш тизимини таҳлил қилиш услубига эга бўлиш лозим. Бунда амалдаги бюджетлаштириш тизими уларни тавсифловчи мезонлар асосида таҳлил қилинади, натижалари корхона фаолияти хусусиятларига асосан тузилган ички услубий ҳужжат билан таққосланади ҳамда четланишлар аниқланганда муаммони ҳал этиш йўллари қидирилади, мос келганда эса самарадорлиги ҳақида хулоса қилинади.

Тадқиқотнинг «**Пахта тозалаш корхоналарида бюджетлаштиришнинг услубий таъминоти ва амалий жиҳатлари**» деб номланган учинчи бобида пахта тозалаш корхоналарида операцион бюджетларни тузиш услуби, инвестицион, махсус, йиғма бюджетларни шакллантириш ва бюджетлар ижросини таҳлил қилишнинг услубий таъминоти ҳамда уни такомиллаштириш масалалари тадқиқ этилган.

Ихтисосликка оид адабиётларни ўрганиш бюджетлаштириш жараёнларини сценарий асосида ташкил этишнинг мақсадга мувофиқлигини кўрсатди. Муаллифнинг фикрича, пахта тозалаш корхоналарида асосий бюджетнинг барча параметрларини ҳисоб-китоб қилиш учун асос сифатида нафақат пахта хом ашёсини тайёрлаш бюджети ва маркетинг тадқиқотлари натижалари олиниши керак, балки бюджетлаштириш сценарийси ҳам тайёрланиши зарур.

Тадқиқотда пахта тозалаш корхоналарида операцион бюджет пахта хом ашёсини тайёрлаш, қайта ишлаш ва сотиш бюджетларига бўлиниши мақсадга мувофиқ деб топилган. Хом ашё ресурсига эҳтиёж ва унинг қийматини белгиловчи пахта хом ашёсини тайёрлаш бюджети пахта тозалаш корхоналарини қайта ишлаш бюджети ва бошқа бюджетларни ҳисоблашда таянч ҳамда асос ҳисобланиши илмий асосланган. Шунингдек, ушбу бюджетда пахта хом ашёсини тайёрлаш, сақлаш, тозалаш ва уни пахта тозалаш корхонасига ташиб келтириш ҳажми ҳамда ҳар бир тайёрлов маскани бўйича пахтанинг таннархи кўрсаткичлари аниқланиши тартиби белгилаб берилган.

Операцион бюджетнинг яна бир муҳим таркибий элементи бўлган пахта хом ашёсини қайта ишлаш бюджети пахта баланси, материал ва эҳтиёт қисмлар сарфланиши, меҳнат харажатлари, асосий воситалар, номоддий активлар ва умумишлаб чиқариш харажатлари бюджетларидан ташкил топиши асослаб берилган.

Изланувчи томонидан сотиш бюджетида сотиладиган маҳсулотларнинг ассортименти, номенклатураси ва миқдори акс эттирилиши ҳамда ушбу бюджетни тайёрлов, қайта ишлаш бюджетни ва прогноз таннархига доир кўрсаткичларга асосланиб тузиш мақсадга мувофиқ деб топилган. Тадқиқотда пахта тозалаш корхоналарида сотиш бюджетни тадқиқ этилиб, уни сотиш каналлари кесимида чоракларга бўлинган ҳолда тузиш тавсия этилган (4-жадвал).

4-жадвал

Навоий вилояти «Навбахор пахта тозалаш» МЧЖда сотиш бюджетининг тавсия этилаётган варианты¹³

Маҳсулот номи	Сотиш каналлари	2017 йиллик бюджети	Шу жумладан, чораклар бўйича			
			1-чорак	2-чорак	3-чорак	4-чорак
Тола, минг сўм	хорижга	375142	78780	52520	225085	18757
	ички эҳтиёжга	9035057	1897362	1264908	5421035	451752
Чигит, минг сўм	ёғ-мой комбинатига	564105	101539	73334	389232	-
	уруғликка	138117	24861	17955	95301	-
Момиқ, минг сўм	давлат хариди	6354	6354	-	-	-
	эркин савдога	24	24	-	-	-

Жадвалдан кўриниб турибдики, пахта тозалаш корхоналарининг асосий маҳсулоти ҳисобланган толани асосан ички эҳтиёж, яъни тўқимачилик корхоналарида қайта ишлаш учун сотиш режалаштирилмоқда ва мазкур кўрсаткич 2017 йил учун йиллик 9035057 минг сўмни ташкил этгани ҳолда хорижга тола экспорти камайиб, 375142 минг сўмни ташкил этади, холос. 2-чоракда тола сотишнинг 1-чоракка нисбатан 66,7 % га кам режалаштири-лаётганлигини асосий сабаби бюджет йилининг май-июнь ойларида пахтани қайта ишлаш якунланиб, пировардида пахта терминалларида тола жўнатишини камайиши юз беради. 2017 йилнинг 3-чорагида ички эҳтиёжлар учун тола сотилишининг қарийб 3 барабар кўп режалаштирилаётганлигига уни мамлакатимиз тўқимачилик корхоналарида чуқур қайта ишлаш сиёсати амалга оширилаётганлиги сабаб бўлган.

Инвестицион (инновация) бюджет янги, замонавий техника ва технологияларни жорий этишда узоқ муддатли молиявий қўйилмаларни сарфлаш бўйича дастур вазифасини бажаради. Тадқиқотда инвестиция харажатлари билан ишлаб чиқариш даврини ўзаро боғлаш учун инвестиция режа-графи тузилиши ва у инвестицион бюджет учун асос ҳисобланиши илмий асосланган.

Пахта тозалаш корхоналарига асосий фаолияти билан бирга фермер хўжаликларини уруғлик чигит билан таъминлаш вазифаси ҳам юклатилган. Шу боисдан ҳам диссертацияда махсус бюджетлардан бири уруғлик чигит тайёрлаш цехи бюджетини тузиш услуби тавсия этилган. Ушбу бюджетни

¹³ Навоий вилояти «Навбахор пахта тозалаш» МЧЖ материаллари асосида муаллиф ишланмаси.

тузиш бўйича монографик тадқиқот объектларидан бири – «Ўзбекистон пахта тозалаш» АЖ мисолида ўзаро мантиқий ва услубий жиҳатдан боғлиқ услубий кўрсатма ишлаб чиқилган.

Пахта тозалаш корхоналари махсус бюджетда қуришиш-тозалаш цехининг бюджети алоҳида тузилади, чунки у харажатларини даромадлари ҳисобига қоплаши зарур. Улар фермер хўжаликлари томонидан тайёрлов масканига келтириладиган ҳосил сифатини сақлаш мақсадида намлик ва ифлослик меъёрларига етказиш учун мўлжалланган ҳамда унинг фаолиятини бюджетлаштириш жараёнларида алоҳида акс эттириш зарур. Шу сабабли ушбу цех фаолиятини акс эттирувчи алоҳида бюджет тузилиши мақсадга мувофиқ.

Тадқиқотлар солиқларни бюджетлаштириш солиқ тўловлари ҳисоб-китобларини бир тизимга солиш имконини беришини кўрсатган. Бу масаланинг бозор иқтисодиёти шароитида ўта муҳим ҳисобланиши пахта тозалаш корхоналарида махсус бюджетнинг солиқ бюджетини ҳам тузиш заруратини келтириб чиқариши илмий асосланган.

Тадқиқотда солиқларни бюджетлаштиришнинг асосий босқичлари қуйидагилардан иборат бўлиши мақсадга мувофиқ деб топилган:

1. Солиқлар реестри ва уларнинг ҳисоб-китоби бўйича масъулларни аниқлаш.

2. Солиққа тортиш базаси ҳисоб-китоби алгоритминини аниқлаш ва корхона бюджет стандартида режалаштириш тартибинини белгилаш.

3. Солиқлар тўловинини молиялаштириш манбалари ва уларнинг кетма-кетлигинини аниқлаш.

4. Солиқлар бюджетини тузиш.

5. Солиқ тақвиминини шакллантириш.

Йиғма бюджет – режалаштирилаётган молиявий маблағларнинг манбалари ва уларнинг сарфланиши йўналишларинини акс эттирувчи режа бўлиб, унга пул маблағлари бюджети, даромад ва харажатлар бюджети ҳамда бухгалтерия баланси прогнози киради. Тадқиқотда мазкур бюджетларни тузиш услубиёти тавсия этилган, унга қўшимча равишда пул маблағлари оқими прогнозинини акс эттирувчи графикни тузиш мақсадга мувофиқ деб ҳисобланган.

Тадқиқотда иқтисодий адабиётлар таҳлили ва амалиётни ўрганиш натижасида пахта тозалаш корхоналари учун амалдаги пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот (4-шакл)ни такомиллаштирган ҳолда пул маблағлари бюджетини тузиш таклиф қилинган.

Илмий адабиётларда пул маблағлари бюджетини баҳолаш кўрсаткичларинини шакллантириш ва асослаш иқтисодчи олимларнинг назаридан четда қолмоқда. Шу сабабли диссертацияда мазкур масала тадқиқ этилган ва пул маблағлари бюджетини мутлақ ликвидлилик, пул маблағлари билан таъминланганлик ҳамда пул маблағларининг етарлилиги коэффицентлари ёрдамида баҳолаш тавсия этилган.

Олиб борилган тадқиқотлар натижасида бухгалтерия баланси прогнозинини тузиш қуйидаги тартибда амалга оширилиши, яъни даромад ва

харажатлар бюджетини тузиш, ҳисоб-китоб давридаги пул тушумлари прогнозини белгилаш, ҳисоб-китоб давридаги пул тўловлари прогнозини аниқлаш, келгуси даврдаги соф пул оқимини (пул маблағлари ортиқча бўлиши ёки етишмаслиги) ҳисоблаш ва ҳисоб-китоб даврида қисқа муддатли молиялаштиришни рўёбга чиқарувчи манбаларни аниқлаш мақсадга мувофиқ деб топилган.

Тадқиқотлар пахта тозалаш саноати корхоналарида бюджетлар бажарилишининг контроллинг ва таҳлили бюджетлаштириш циклининг узвий қисми ҳисоблансада, бироқ унинг таҳлили услубий жиҳатдан таъминланмаганлигини кўрсатмоқда. Шу боисдан тадқиқотда мазкур масала кенг баён қилинган. Тармоқ хусусиятларидан келиб чиқиб, бюджет ижросини пахта хом ашёсидан тола чиқишининг маҳсулот ҳажмига таъсири таҳлили, толанинг синфларга ажратилишини маҳсулот баҳосига таъсири таҳлили, маҳсулот сифатини навлилик коэффиценти ёки ўртача навлилик коэффиценти ёрдамида таҳлил қилиш, пахта хом ашёсидан тола чиқиши ва пахта хом ашёси пахта навидан саноат навларига ўтишининг маҳсулот таннархига таъсири таҳлили батафсил ўтказилиши зарурлиги 16 та жадвалдан иборат таҳлиллар ёрдамида илмий асосланган.

Мисол учун, тадқиқотда ишлаб чиқарилган маҳсулот сифатини таҳлил қилишда навлилик коэффиценти ёки ўртача навлилик коэффицентидан фойдаланиш ҳамда уни қуйида келтирилган уч хил усулда ҳисоблаш мақсадга мувофиқлиги илмий асосланган:

1. Ўртача тортилган навни аниқлаш. Бу усулда ҳар бир нав бўйича ишлаб чиқарилган пахта толаси миқдорини айнан шу навга кўпайтириб, сўнгра ҳосил бўлган суммани барча навлар бўйича ишлаб чиқарилган жами маҳсулотларнинг миқдорига тақсимлаш лозим:

$$H_{ko} = T^o_{H1} \times 1 + T^o_{H2} \times 2 + T^o_{H3} \times 3 + T^o_{H4} \times 4 + T^o_{H5} \times 5 / \sum T^o_H = 2,212 \quad (1)$$

$$H_{kl} = T^l_{H1} \times 1 + T^l_{H2} \times 2 + T^l_{H3} \times 3 + T^l_{H4} \times 4 + T^l_{H5} \times 5 / \sum T^l_H = 2,218 \quad (2)$$

Таҳлиллар ва ҳисоб-китоблар кўрсатмоқдаки, Андижон вилояти «Ўқчи пахта тозалаш» МЧЖда 2016 йилда навлилик коэффиценти бюджетга кўра 2,212, ҳақиқатда эса 2,218 ни ташкил этган, яъни навлилик коэффиценти пасайган.

2. Ўртача навлилик коэффицентини аниқлаш. Мазкур коэффицентни аниқлаш учун аввал ҳар бир навнинг баҳосини биринчи нав баҳосига тақсимлаш орқали шартли равишда биринчи навга ўтказиш коэффиценти аниқланади, сўнгра бу коэффицентлар ҳар бир нав бўйича ишлаб чиқарилган маҳсулот миқдорига кўпайтирилиб, жами ишлаб чиқарилган маҳсулот миқдорига бўлинади. Натижа 5-жадвалда жамланган ва тегишли ҳисоб-китоблар ўтказилган.

Жадвалдаги рақамларга кўра шартли ўтказиш коэффиценти ёрдамида ўртача навлилик коэффиценти ҳисобланди: бюджетга кўра: $\dot{Y}N_{k_0} = 0,9274$, ҳақиқатда: $\dot{Y}N_{k_1} = 0,9273$

Андижон вилояти «Ўқчи пахта тозалаш» МЧЖда 2016 йилда ишлаб чиқарилган тола сифатини ўртача навлилик коэффициенти ёрдамида таҳлил қилиш, сўмда¹⁴

Пахта толаси нави	Тола ишлаб чиқариш, тонна		Айлантириш коэффициенти	Шартли бирликда тола ишлаб чиқариш, тонна	
	Бюджетда	Ҳақиқатда		Бюджетда	Ҳақиқатда
I	3268	3194	1,0	3268	3194
II	4669	4718	0,96	4482	4529
III	2284	2285	0,91	2078	2079
IV	601	617	0,84	505	518
V	747	733	0,53	396	388
Жами	11569	11547	0,85	10729	10708

Ўртача навлилик коэффицентини бюджетга нисбатан кам бўлиши маҳсулот сифати пасайганлигидан далолат беради.

3. Ўртача навни ўртача тортилган баҳога асосан аниқлаш. Бу усулда ҳар бир нав бўйича маҳсулот миқдори айнан шу навлар баҳосига кўпайтирилиб, сўнгра ҳосил бўлган қиймат ишлаб чиқарилган маҳсулотларнинг жами миқдорига бўлинади.

Бюджет ижроси таҳлилинини такомиллаштириш бўйича тадқиқотда ишлаб чиқилган тавсияларни амалиётга жорий этиш пахта тозалаш корхоналари бошқарувчиларини сотиш ҳажмини ошириш, маҳсулот ишлаб чиқариш ҳамда сотиш харажатларини камайтириш ва сотиш рентабеллигини ошириш учун зарур ахборотлар билан таъминлаш имконини яратади.

Диссертациянинг «Пахта тозалаш корхоналарида бюджетлаштириш жараёнларини автоматлаштиришнинг назарий ва ташкилий-услубий жиҳатлари» деб номланувчи тўртинчи бобда пахта тозалаш корхоналари фаолиятини бюджетлаштириш жараёнларини автоматлаштиришнинг назарий масалалари, бюджетлаштириш дастурини лойиҳалаштириш ва ишлаб чиқиш босқичларини шакллантириш ҳамда дастурий таъминотларни ишлаб чиқиш ва татбиқ этиш жараёнлари таҳлилининг ташкилий-услубий жиҳатлари батафсил баён қилинган.

Бозор иқтисодиёти ривожланиши билан бюджетлаштиришнинг янги сифат даражасига кўтарилиши, уларда қўлланилаётган усуллар ва кўп вариантли ҳисоб-китобларнинг мураккаблиги ҳамда хилма-хиллиги, режа ҳужжатларини қайта ишлаш жараёнлари тезлашиши ахборот-коммуникация технологиялари (АКТ)дан самарали фойдаланишни тақозо этмоқда.

Корхоналарда бюджетлаштириш жараёнларини автоматлаштиришни такомиллаштириш учун:

- бюджетлар тузиш, назорат ва таҳлил қилиш услубиёти блоки;
- ташкилий тузилма ва бюджетлаштиришнинг бошқаруви тизимини ўз ичига олувчи ташкилий блок;

¹⁴ Андижон вилояти «Ўқчи пахта тозалаш» МЧЖ материаллари асосида муаллиф ишланмаси.

бюджетлаштириш жараёнларини жорий этиш учун тегишли дастурий маҳсулот ва техник воситалар билан таъминловчи АКТ блоки бўлиши зарур (4-расм).



4-расм. Бюджетлаштириш жараёнларини автоматлаштиришнинг блок-чизмаси¹⁵

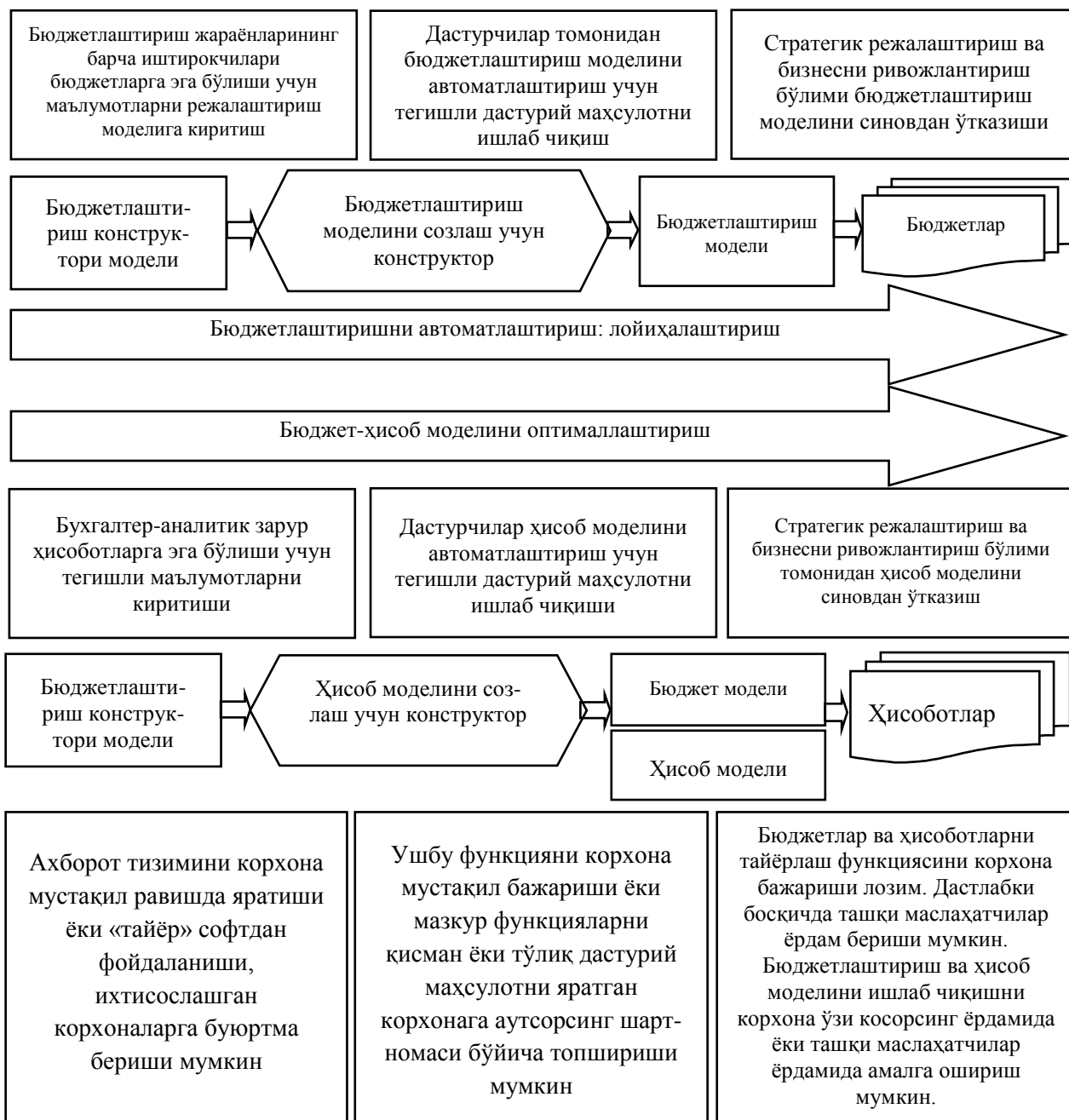
Бюджетлаштиришни автоматлаштиришда мазкур тизимнинг миқёси ва мослашувчанлиги, уни жорий этишнинг кўп меҳнат талаб этиши ва қиймати инобатга олинishi лозим. Автоматлаштириш жараёнлари дастурий маҳсулотлардан ташқари, уни жорий этиш ва олинган натижаларни баҳолашни ҳам қамраб олади.

Иқтисодий адабиётлар ва амалиётни ўрганиш бюджетлаштириш жараёнларини автоматлаштиришга оид иккита ёндашув мавжудлигини кўрсатди. Биринчи ёндашувда корхоналарда бюджетлаштиришни жорий этиш жараёнларида даставвал автоматлаштириш усуллари тадбиқ этилади. Бунда дастлаб керакли дастурий маҳсулот танлаб олиниб, корхона шароитига мослаштирилади. Иккинчи ёндашувда эса бюджетлаштиришнинг услубияти ва регламенти ишлаб чиқилиб, муайян вақт давомида корхона амалиётида синаб кўрилади. Бунда бюджетлаштириш жараёнлари электрон жадвалларни тўлдириш орқали амалга оширилиб, синов тугагач, автоматлаштиришни тўла жорий этишга ўтилади.

Бюджетлаштириш жараёнларини автоматлаштиришда режа ва ҳисоб моделини ишлаб чиқиш билан мазкур моделларни автоматлаштиришни параллел равишда амалга ошириш мумкин. Албатта, бунда мазкур моделлар ўртасида услубий ва дастурий маҳсулотлар нуқтаи назаридан ўзаро алоқа бўлишига эришиш зарур. Бюджетлаштиришни автоматлаштириш тизимини

¹⁵ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

лойихалаштириш жараёнлари бўйича иқтисодчи олим А.Е.Карпов ўз моделини таклиф этган. Бироқ бу моделда бюджетлаштириш билан ҳисобот ўртасида боғлиқлик акс этмаган. Шу сабабли тадқиқотда мазкур блокка «Бюджетлаштириш» модулини киритиш таклиф этилган (5-расм).



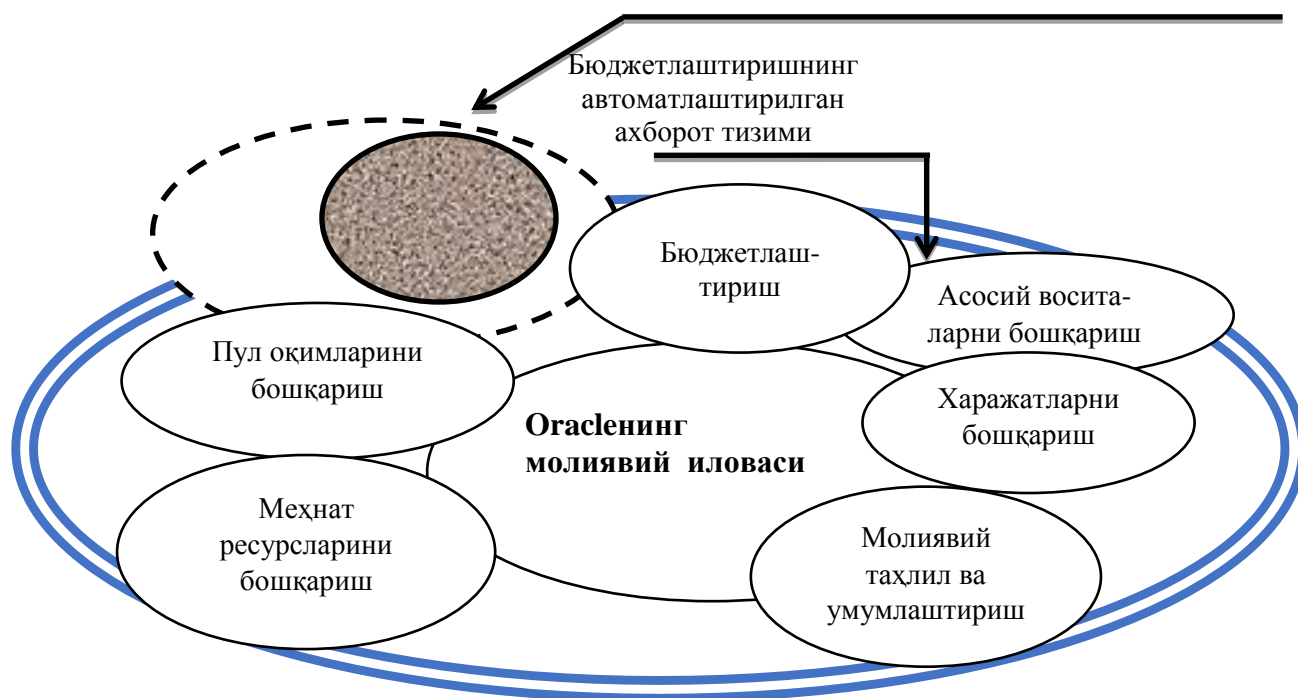
5-расм. Бюджетлаштиришни лойихалаштириш ва автоматлаштириш¹⁶

Дастурий маҳсулотлар бозорини ўрганиш ҳозиргача бошқарув ҳисоби учун ихтисослаштирилган махсус дастурлар ишлаб чиқилмаганлигини кўрсатди. Таъкидлаш жоизки, ҳеч бир дастурий маҳсулот универсал ҳисобланмайди ва улар мулкчилик шакли, фаолият тури, корхонада қабул қилинган ҳисоб сиёсати, бизнес тузилмаси, технологиялар ҳамда бошқа омиллар таъсирида хусусийликни касб этади.

¹⁶ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Юқоридаги ҳолатни ҳисобга олган ҳолда пахта тозалаш корхоналарида бюджетлаштириш жараёнларини автоматлаштириш учун Oracle Financial Analyzer дастурий маҳсулотини қўллаш тавсия қилинган. У Oracle Applications Корпоратив ахборот тизими модули таркибига кириб, қўйилган барча талабларга жавоб беради ҳамда бюджетлаштириш жараёнини тайёрлов бюджетини тузишдан бошлаш имконини яратади. Бу эса прогнозлар тузиш, керакли таҳлилларни ўтказиш, бюджетларга муайян тузатишлар киритиш ва бошқа ахборот модуллари билан ўзаро ахборот алмашиш имконини беради.

Oracle Financial Analyzer бюджетлаштириш жараёнларини автоматлаштириш учун мўлжалланган ихтисослаштирилган дастурий маҳсулот ҳисобланади. 6-расмда бюджетлаштиришнинг автоматлаштирилган ахборот тизими (БААТ) самарали фаолият юритиши учун зарур функционаллик билан Oracle Financials тизимини жавобгарлик соҳаси ўртасидаги нисбат тасвирланган.



6-расм. Oracle Applications корпоратив ахборот тизими молиявий модуллари ва иловалари блоки¹⁷

Бюджетлаштириш жараёнларини автоматлаштириш бюджетларни тузиш, уларга зарур тузатишлар киритиш ва маълумотлар олиш тезкорлигини таъминлаш имконини яратади. Шунингдек, у ички хўжалик бўлинмаларини корхонанинг молиявий-иқтисодий фаолиятига қўшган ҳиссаси ва улар фаолиятини оқилона баҳолаш, ахборотларни излаш ва қайта ишлаш бўйича харажатларни камайтириш каби ички имкониятларни яратади.

¹⁷ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

ХУЛОСА

Олиб борилган тадқиқотлар натижасида қуйидаги хулосаларга келинди:

1. Замонавий корпоратив бошқарув тизимини татбиқ этиш шароитида бошқарув ҳисобини такомиллаштиришга оид таклиф ва тавсияларнинг амалиётга жорий этилиши натижасида пахта тозалаш корхоналарида самарали бошқарув қарорлари қабул қилинишига эришилади. Шунингдек, бухгалтерия ҳисоби, шу жумладан, бошқарув ҳисобининг ахборотларнинг тўплаш, гуруҳлаш, қайта ишлаш борасидаги тезкорлиги, таҳлилий хусусиятлари ва сифат даражаси ошади.

2. Пахта тозалаш корхоналарида «Тижорат сири режимига риоя этиш бўйича» Намунавий низомнинг жорий этилиши корхонанинг ахборот ресурсларини муҳофаза қилиш билан боғлиқ манфаатларини ҳимоя қилиш имкониятини яратади ҳамда тижорат қийматига эга бўлган ахборот ресурсларидан самарали фойдаланилишини таъминлайди.

«Бошқарув ҳисоби ҳақида»ги Намунавий низомнинг амалиётга татбиқ этилиши ҳамда бухгалтер-аналитик мутахассислигининг касблар классификаторига киритилиши натижасида тармоқ корхоналарида бошқарув ҳисобини бозор иқтисодиёти талаблари асосида ташкил этиш ва такомиллаштириш имконияти яратилади. Натижада бошқарув ҳисоби соҳасида фаолият юритувчи бухгалтерни оддий ҳисоб ходимидан стратег, инноватор ва креатив фикрловчи мутахассис даражасига кўтарилишига эришилади.

3. Пахта тозалаш корхоналарида «Бюджетлаштиришни жорий этиш ва таҳлил» кенгаши тузиш ва «Бюджетлаштириш тўғрисида»ги Намунавий низомни жорий этиш хўжалик рискларини камайтириш, даромад ва харажатларни самарали бошқаришга олиб келади. Энг муҳими, тармоқ корхоналарида бошқарув сифати замонавий талаблар даражасига етказилади ҳамда самарали бошқарув қарорлари ишлаб чиқиш ва қабул қилиш учун асос яратилади.

4. Бош бюджет тузиш корхона раҳбариятига мақсад ва вазифаларни аниқ белгилаш, бюджетлар ижроси, даромад ва харажатларнинг шаклланиш жараёни ҳамда ҳисоб-китоблар ҳолатини кузатиб бориш имконини беради.

Бюджет ижроси диагностикасига оид услубиётни амалиётга жорий этиш натижасида:

моддий, меҳнат ва бошқа харажатлар бўйича бюджетдан четланишлар классификаторининг ишлаб чиқилиши билан пахта тозалаш корхоналарида бюджетдан четланишларнинг юзага келиш сабабларини қайд этувчи ҳисоб регистрлари борасидаги мавжуд бўшлиқ тўлдирилади;

бюджет ижросини тезкор ва аниқ муддатларда мониторинг қилишга эришилади;

бюджетлаштириш тизимини мунтазам равишда такомиллаштириб бориш имконияти яратилади.

5. Статик ва мослашувчан бюджетлар тузиш ҳамда улардан четланишларни таҳлил қилишда бюджет люфтини қўллаш услубини пахта

тозалаш корхоналарида жорий этиш бюджетнинг янги истиқболли турлари бўлган мониторинг ва баҳолаш бюджетларини шакллантириш имкониятини яратади. Мониторинг бюджетини шакллантириш орқали корхоналар мақсадларидан четланишларнинг омил ва сабаблари аниқланади ҳамда улар асосида мақсадга эришиш учун бюджетларга тегишли ўзгартиришлар киритилади. Баҳолаш бюджетидан эса корхона ходимлари фаолиятини баҳолаш ва рағбатлантиришда самарали фойдаланиш мумкин.

Маржинал фойда усули бўйича мослашувчан ва статик бюджетлардан четланишларни даражалар бўйича таҳлиliga оид тавсиялар ишлаб чиқилган. Мазкур тавсияларнинг пахта тозалаш корхоналарида жорий этилиши бюджетлаштириш циклини узвий давом эттириш, шунингдек, четланишларнинг муҳимлиги, уларнинг якуний натижаларга таъсирини баҳолаш ва мониторинг қилиш имкониятини яратади.

6. Пахта тозалаш корхоналарида операция, инвестицион (инновация), махсус ва йиғма бюджетлар тайёрлаш сценарийсини тузишга таъсир этувчи ички ва ташқи омилларни таснифлаш ҳамда сценарий тузишнинг муқобил вариантларини амалиётга жорий этиш сифатли бюджетлаштиришни амалга оширишга олиб келади.

7. Махсус бюджетларни, хусусан, солиқ бюджетини жорий этиш воситасида солиқларни бюджетлаштириш самарадорлигини, масалан, солиқ юки самарадорлиги мезонини ҳисоблаш орқали баҳолаш имкониятига эга бўлинади. Шунингдек, тадқиқотда пахта тозалаш корхоналарида махсус бюджетлардан бири ҳисобланган уруғлик чигитни тайёрлаш учун зарур бўладиган ускуналарга эҳтиёжни бюджетлаштириш алгоритми ишлаб чиқилган. Бу эса тегишли кўрсаткичлар ёрдамида муқобил вариантларни таққослаш ва улардан самаралисини танлаш имкониятини яратади.

Бухгалтерия баланси прогнозини шакллантириш орқали корхонанинг бюджет давридаги барча маблағ ва мажбуриятлари нисбати прогнозини ҳисоблаш мумкин. Унинг ёрдамида бюджет даври давомида ишлаб чиқаришни амалга ошириш натижасида корхона қийматининг ўзгариши мумкин бўлган даражасини олдиндан аниқлаш мумкин бўлади.

8. Бюджетлар ижроси таҳлиliga оид тадқиқотда келтирилган таклиф ва тавсияларни амалиётга жорий этиш корхона бошқарувчиларини маҳсулот ишлаб чиқариш ва сотиш ҳажмини ошириш, харажатларни камайтириш ва рентабелликни ошириш учун зарурий аналитик ахборотлар билан таъминлашга олиб келади. Натижада ички хўжалик бўлинмаларининг субъектнинг молиявий-иқтисодий фаолиятига қўшган ҳиссаси ва фаолиятини баҳолаш, молиявий интизомни мустаҳкамлаш, жорий фаолиятни истиқболдаги режалар билан мувофиқлаштиришга эришилади.

9. Пахта тозалаш корхоналарида бюджетлаштиришни лойиҳалаштириш ва автоматлаштириш мақсадида Oracle Financial Analyzer дастурий маҳсулоти тавсия этилган. Ушбу дастурий маҳсулотни жорий этиш зарур ахборотларни тезкор олиш, аналитик имкониятларни кенгайтириш, корхонада ягона ахборот маконини яратиш, четланишлар ҳақида хабар

беришнинг самарали ва фаол тизимига эга бўлиш, маълумотларни излаш ҳамда қайта ишлаш бўйича харажатларни камайтириш имконини беради.

Тадқиқотда ишлаб чиқилган илмий-назарий ва амалий тавсияларнинг жорий этилиши 2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегиясида белгилаб берилган вазифаларни амалга оширишда пахта тозалаш корхоналарида бошқарув ҳисоби ва бюджетлаштириш концепциясини ҳаётга татбиқ этишга хизмат қилади.

**НАУЧНЫЙ СОВЕТ ПО ПРИСУЖДЕНИЮ УЧЕНЫХ
СТЕПЕНЕЙ DSc.27.06.2017.1.17.01
ПРИ ТАШКЕНТСКОМ ФИНАНСОВОМ ИНСТИТУТЕ**

**ТАШКЕНТСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ**

МАХСУДОВ БЕГМАТЖОН ЮЛДАШАЛИЕВИЧ

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДОЛОГИИ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ
В УПРАВЛЕНЧЕСКОМ УЧЕТЕ**

08.00.08 – Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит

**АВТОРЕФЕРАТ ДИССЕРТАЦИИ
ДОКТОРА ЭКОНОМИЧЕСКИХ НАУК (DSc)**

Ташкент – 2018

Тема диссертации доктора наук (DSc) зарегистрирована в Высшей аттестационной комиссии при Кабинете Министров Республики Узбекистан за № B2017.1DSc/Iqt121.

Диссертация выполнена в Ташкентском государственном экономическом университете.

Автореферат диссертации на трех языках (узб, рус., англ. (резюме)) размещен на веб-странице Научного совета (www.tfi.uz) и в Информационно-образовательном портале «Ziynet» (www.ziynet.uz)

Научный консультант:	Жумаев Нодир Хосиятович доктор экономических наук, профессор
Официальные оппоненты:	Каримов Акрам Аббасович доктор экономических наук, профессор Исманов Иброхим Набиевич доктор экономических наук, профессор Аликулов Абдумумин Исматович доктор экономических наук
Ведущая организация:	Национальная ассоциация бухгалтеров и аудиторов Республики Узбекистан

Защита диссертации состоится «__» _____ 2018 года в ____ ч на заседании Научного совета DSc.27.06.2017.I.17.01 по присуждению ученых степеней при Ташкентском финансовом институте. Адрес: 100000, г.Ташкент, ул.Амира Темура, 60 А. Тел.: (99871)234-53-34; факс (99871) 234-11-48; e-mail: tmi@tmi.uz.

С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре Ташкентского финансового института (регистрационный №__). Адрес: 100000, г.Ташкент, ул.Амира Темура, 60 А. Тел.:(99871) 234-53-34; факс: (99871) 234-11-48; e-mail: tmi@tmi.uz.

Автореферат диссертации разослан «__» _____ 2018 года.
(реестр протокола рассылки №__ от «__» _____ 2018 года.

Н.Х.Хайдаров
Председатель Научного совета по присуждению ученой степени, доктор экономических наук, профессор

С.У.Мехмонов
Ученый секретарь Научного совета по присуждению ученой степени, кандидат экономических наук, профессор

А.Ж.Туйчиев
Председатель Научного семинара при Научном совете по присуждению ученой степени, доктор экономических наук, профессор

ВВЕДЕНИЕ (аннотация диссертации доктора наук (DSc))

Актуальность и востребованность темы диссертации. Эффективная организация процессов бюджетирования в управленческом учете имеет важное значение в предотвращении нестабильности темпов роста мировой экономики и смягчении ее влияния на социально-экономическое развитие. Как показывает анализ международного опыта, в развитых странах Европы функции бухгалтера включают в себя не только ведение бухгалтерского учета, но и составление сметы доходов и расходов по сегментам, калькулирование себестоимости, прогнозирование перспективного развития, в международной практике бухгалтерского учета фирмы и компании до 90% рабочего времени тратят на организацию и ведение управленческого учета. Согласно этого требования, бюджетированием в управленческом учете должны заниматься высококвалифицированные специалисты. Так как по утверждению Королевского Британского университета управленческого учета (CIMA), «бюджетирование - это наиболее широко распространенное средство и технология экономического управления, область его применения составляет более 80 %»¹.

В рамках Стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан по пяти приоритетным направлениям развития в 2017-2021 годах в стране осуществляются широкомасштабные реформы бухгалтерского учета, в том числе в сфере управленческого учета. Усовершенствована нормативно-правовая база бухгалтерского учета, в частности были приняты новая редакция Закона «О бухгалтерском учете» и другие нормативно-правовые документы. Это послужит обеспечению макроэкономической стабильности в стране, повышению инвестиционной привлекательности и прозрачности в эффективном использовании средств в хозяйствующих субъектах. Следовательно, на сегодняшний день вопрос совершенствования методики бюджетирования управленческого учета в стране определен в Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017-2021 годах и важное в ней направление - это «внедрение современных международных стандартов и методов корпоративного управления, усиление роли акционеров в стратегическом управлении предприятиями»².

Проводятся широкомасштабные исследования по направлениям совершенствования бюджетирования управленческого учета в областях стратегической, нулевой стоимости, кайзен, видам деятельности, партиципаторного, инициативного, гендерного, HR и основанного на результативности. Анализ международных исследований показал, что в нашей стране еще недостаточно научных разработок и необходимо проведение дополнительных научных исследований в этой сфере

¹ <https://www.royalholloway.ac.uk/courses/undergraduate/management/management-with-accounting.aspx>.

² Указ Президента Республики Узбекистан от 7 февраля 2017 года № УП-4947 «О стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан» Приложение 1 «Стратегия действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017-2021 годах». lex.uz.

деятельности. Так, в республике наиболее полно изучены теоретические и методологические вопросы управленческого учета на молоко-перерабатывающих предприятиях, совершенствования учета производственных затрат на сельскохозяйственных предприятиях, а также теоретические и методологические вопросы управленческого учета в других отраслях экономики. Между тем вопрос бюджетирования в управленческом учете на хлопкоочистительных предприятиях является неисследованным, что свидетельствует об актуальности темы диссертации.

Данное диссертационное исследование в значительной степени служит выполнению задач, определенных в Указе Президента Республики Узбекистан УП-4947 от 2 февраля 2017 года «О Стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан» и Постановлении ПП-3408 от 28 ноября 2017 года «О мерах по кардинальному совершенствованию системы управления хлопковой отраслью», других нормативно-правовых актах в этой сфере.

Соответствие исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий в республике. Настоящее диссертационное исследование выполнено в рамках приоритетного направления развития науки и технологий в республике I. «Духовно-нравственное и культурное развитие демократического и правового общества, формирование инновационной экономики», а также в рамках проекта ИТД-2 «Разработка научных основ дальнейшего углубления демократических реформ, формирования гражданского общества, модернизации и либерализации национальной экономики».

Обзор зарубежных научных исследований по теме диссертации. Исследование методики бюджетирования в системе управленческого учета осуществляется такими ведущими мировыми высшими учебными заведениями и исследовательскими центрами, как Harvard University, Stanford University (США), The Institute of Public Administration of Canada (Канада), Institute of Chartered Accountants in England and Wales (Англия), Conseil national de la comptabilité (Франция), Institut der Wirtschaftsprüfer (Германия), Московский государственный университет им. М.В.Ломоносова, Российский экономический университет им. Г.В.Плеханова, Ростовский государственный экономический университет, Казанский государственный аграрный университет (Россия), Банковско-финансовая академия Республики Узбекистан, Ташкентский финансовый институт и Ташкентский государственный экономический университет (Узбекистан).

В результате проведенных в мире научно-исследовательских работ по совершенствованию методологии бюджетирования в системе управленческого учета исследованы методология стратегического бюджетирования (Harvard University, США); поэтапный метод калькулирования хозяйственных процессов (Stanford University, США); вопросы бюджетирования в негосударственных и некоммерческих организациях (The Institute of Public Administration of Canada, Канада); модель «антикризисного управленческого учета» (Institute of Chartered Accountants in England and Wales, Англия);

методология «KRISIS-анализа» (Conseil national de la comptabilité, Франция); методические разработки по контроллингу (Institut der Wirtschaftsprüfer, Германия); методология бюджетирования в агрохолдингах, действующих в сельском хозяйстве Российской Федерации (Московский государственный университет им. М.В.Ломоносова, Россия); методология институциональных аспектов управленческого учета (Российский экономический университет им. Г.В.Плеханова, Россия); концепция развития управленческого учета (Ростовский государственный экономический университет, Россия); методология бюджетирования для хозяйствующих субъектов различных форм собственности, действующих в сельском хозяйстве Российской Федерации (Казанский государственный аграрный университет, Россия); теоретические и методологические вопросы управленческого учета предприятий по переработке молока в Республике Узбекистан, организационно-методологические вопросы управленческого учета на сельскохозяйственных предприятиях Республики Узбекистан (Ташкентский финансовый институт); теоретические и методологические вопросы управленческого учета в различных отраслях экономики (Ташкентский государственный экономический университет, Узбекистан).

Степень изученности проблемы. Вопросы теоретических и методологических основ управленческого учета, в частности бюджетирование управленческого учета, освещены в исследованиях таких зарубежных ученых, как А.Апчерч, Р.Гаррисон, Э.Норин, П.Брюэр, Дж.Хоуп, Ч.Хорнгрен, Дж.Шим³, а также в работах ученых-экономистов стран СНГ Р.А.Алборова, М.А.Вахрушиной, Е.А.Мизиковского, Т.П.Карповой, В.Э.Керимова, Н.П.Кондракова, С.А.Николаевой, В.Ф.Палия, А.Д.Шеремета, К.В.Щиборща⁴ и др.

Среди отечественных ученых-экономистов можно отметить научные исследования А.Аликулова, А.Ибрагимова, Б.Исроилова, А.Каримова, М.Пардаева, А.Пардаева и Б.Хасанова⁵, которыми проведены исследования в

³ Апчерч А. Управленческий учет: принципы и практика /Пер. с англ. -М.: Финансы и статистика, 2002. - 952 с.; Гаррисон Р., Норин Э., Брюэр П. Управленческий учет. 12-е изд. / Пер. с англ. под ред. М.А.Карлика. – СПб.: Питер, 2012. -592 с.; Хоуп Дж. За гранью бюджетирования. Как руководителям выбраться из ловушки ежегодных планов/Джерими Хоуп, Робин Фрейзер/Пер. с англ. Р.В. Кашеева. - М.СПб: Вершина, 2007. - 272 с.; Хорнгрен Ч. Управленческий учет. [Текст]. Ч.Хорнгрен, Дж.Фостер, Ш.Датар. -СПб.: Питер, 2007. -1008 с.; Шим, Джай К. Основы бюджетирования и больше. Справочник по составлению бюджетов/ Пер. с англ. /Джай К. Шим, Джойл Г. Сигел/Под общ. ред. В. А. Плотникова. - М: Вершина, 2007.

⁴ Алборов Р. Бухгалтерский управленческий учет (теория и практика). -М.: Дело и сервис, 2005. – 223 с.; Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник. -М.: Омега-Л, 2006. -576 с.; Мизиковский Е.А. Генезис управленческого учета на отечественных предприятиях. – М.: Экономистъ. 2006; Карпова Т.П. Управленческий учет. Учеб. для вузов. -2-е изд., перераб. и доп. – М.:ЮНИТИ-ДАНА, 2004. -351 с.; Керимов В. Э. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник. – М.: Дашков и К, 2009. -477 с.; Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет. Учебник. Второе изд., перераб. и доп. М.: Проспект, 2011; Николаева С. А. Управленческий учет. -М.: ИПБ-БИНФА, 2002. -176 с.; Палий В. Ф. Управленческий учет. – М.: Финансы и статистика, 2007; Управленческий учет: Учебник /Под ред. А.Д. Шеремета. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2005; Щиборщ К. В. Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России. М.: Дело и сервис, 2005. -544 с.

⁵ Аликулов А.И. Харажатлар ҳисоби ва таҳлилининг назарий ҳамда амалий масалалари. Монография. – Т.: Fan va texnologiya, 2011. – 188 б.; Ибрагимов А.К. Ишлаб чиқариш харажатлари ҳисоби, аудити ва кишлок хўжалиги маҳсулотлари таннархини аниқлашни такомиллаштириш: Иқт.фан.док. дис. ...автореф. – Т.: ЎзРБМА, 2002. – 42 б.; Исроилов Б.И. Солиқлар ҳисоби ва таҳлили: муаммо ва ечимлари. – Т.: Ўзбекистон,

сфере управленческого учета. Эти научные разработки также послужили в качестве научно-теоретических источников диссертационного исследования.

Следует отметить, что в научных исследованиях упомянутых выше ученых освещены лишь некоторые аспекты методологии бюджетирования в управленческом учете. Помимо того, вопросы бюджетирования в управленческом учете на хлопкоочистительных предприятиях в целом неизучены. Такая ситуация обуславливает необходимость проведения более глубоких научных исследований в данной области.

Связь исследований с планом научно-исследовательских работ высшего образовательного или научно-исследовательского учреждения, в котором выполнена диссертационная работа. Тема данной диссертации введена в план научно-исследовательских работ Ташкентского государственного экономического университета и выполнена в рамках научно-исследовательской работы «ФМ-3 Концептуальные направления развития бухгалтерского учета, аудита и статистики в условиях модернизации экономики Узбекистана».

Целью исследования является разработка научных предложений и рекомендаций по совершенствованию теоретико-методологических основ и практических аспектов бюджетирования в управленческом учете.

Задачи исследования:

совершенствование управленческого учета с учетом особенностей хлопкоочистительных предприятий;

разработка проекта типового Положения «О соблюдении режима коммерческой тайны» для предприятий, выбранных в качестве объекта исследования;

формирование функциональных задач по специальности «Бухгалтер-аналитик» для ведения управленческого учета;

рекомендация проекта типового Положения «Об управленческом учете» для предприятий отрасли;

подготовка проекта типового Положения «О бюджетировании» и организационной структуры совета «Внедрение бюджетирования и анализ» для хлопкоочистительных предприятий;

разработка технологии и схемы формирования генерального бюджета хлопкоочистительных предприятий;

разработка рекомендаций по статическим и гибким бюджетам и методики анализа отклонений;

совершенствование методики составления операционного, инвестиционного (инновационного), специального и сводного бюджетов с учетом особенностей отрасли;

разработка предложений по совершенствованию контроллинга и оценки исполнения бюджета на хлопкоочистительных предприятиях.

2006. – 272 б.; Каримов А.А. Корпоратив бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Монография. – Т.: IQTISOD-MOLIYA, 2008. – 152 б.; Пардаев М.Қ. Иқтисодий таҳлил назарияси. – Самарқанд: Зарафшон, 2001. – 272 б.; Pardayev A.X., Pardayeva Z.A. Boshqaruv hisobi. –Т: G.Gulom nomidagi nashriyot-matbaa ijodiy uyi, 2015. –318 б.; Хасанов В.А., Хашимов А.А. Boshqaruv hisobi. Darslik. – Т.: Cho`lpon, 2013. – 312 б.

Объектом исследования выбрана деятельность хлопкоочистительных предприятий, входящих в структуру акционерного общества «Ўзпахтасаноат».

Предметом исследования является совокупность экономических отношений, возникающих в процессе разработки и совершенствования методологии бюджетирования в управленческом учете.

Методы исследования. В процессе изучения нашли широкое применение различные методы научного познания экономической реальности и процессов, методы диалектического подхода, абстрактно-логического мышления, анализа, синтеза и прогнозирования.

Научная новизна исследования заключается в следующем:

рекомендована блок-схема ведения учета, включающая составные части управленческого учета, учитывающая особенности хлопкоочистительных предприятий;

разработаны типовые Положения «О соблюдении режима коммерческой тайны» и «Об управленческом учете», рекомендована включить в классификатор профессий специальность «Бухгалтер-аналитик» и определены его функциональные задачи;

в целях эффективной организации бюджетирования научно обоснована необходимость создания совета «Внедрение бюджетирования и анализ», а также разработано типовое Положение «О бюджетировании» для системы внутреннего финансового контроля предприятия;

предложены технология составления генерального бюджета и метод диагностики ее внедрения на хлопкоочистительных предприятиях;

разработан метод применения бюджетного люфта при составлении статического и гибкого бюджетов и анализе их отклонений;

усовершенствован метод составления операционного, инвестиционного (инновационного), специального и сводного бюджетов на основе бюджетных сценариев.

Практические результаты исследования заключаются в следующем:

даны предложения по применению критериев отклонений и определению степени существенности в процессе выполнения бюджета на предприятиях хлопкоочистительной промышленности;

разработана методика анализа влияния посортного перехода с хлопкового в промышленные сорта, выхода хлопка-волокна хлопка-сырца, распределение выработанного хлопка-волокна по классам на себестоимость, объем и цену продукции;

предложены варианты внедрения стратегии автоматизации процессов бюджетирования на хлопкоочистительных предприятиях.

Достоверность результатов исследования. Достоверность результатов определяется целесообразностью примененных в исследовании методов и подходов, получением информации из официальных источников, в частности таких, как Государственный комитет Республики Узбекистан по статистике, АО «Ўзпахтасаноат», а также внедрением на практику со стороны

министерств и учреждений заключений и предложений диссертационного исследования.

Научное и практическое значение результатов исследования. Научные предложения и практические рекомендации, разработанные в ходе исследования, могут быть применены при осуществлении научных исследований по бюджетированию в системе управленческого учета в других отраслях экономики.

Применение предложений и рекомендаций, осуществленных в процессе исследования, позволит эффективно управлять экономикой страны, развивать предприятия хлопкоочистительной промышленности в условиях дальнейшего развития экономических реформ, совершенствовать теорию и практику управленческого учета и его правовое регулирование. Материалы диссертации могут быть использованы в учебном процессе по дисциплинам «Управленческий учет» и «Функционально-стоимостный анализ» в высших учебных заведениях.

Внедрение результатов исследования. На основе разработанных предложений по совершенствованию методологии бюджетирования в управленческом учете были достигнуты следующие результаты:

рекомендации усовершенствованной блок-схемы управленческого учета были внедрены в деятельность предприятий структуры АО «Ўзпахтасаноат» (справка АО «Ўзпахтасаноат» № 02-22/3613 от 15 декабря 2017 года). В результате прибыль АО «Ўзпахтасаноат» в 2016 году, по сравнению с 2015 годом, выросла на 11 %;

типовые Положения «О соблюдении режима коммерческой тайны» и «Об управленческом учете» и рекомендации по включению в классификатор профессий специальности «Бухгалтер-аналитик» внедрены в бухгалтерию хлопкоочистительных предприятий (справка АО «Ўзпахтасаноат» № 02-22/3613 от 15 декабря 2017 года). Внедрение в практику типового Положения «О соблюдении режима коммерческой тайны» создало возможность соблюдения интересов хлопкоочистительных предприятий по защите информации и привело к увеличению на 8 % эффективного использования информационных ресурсов, обладающих коммерческой стоимостью. Внедрение в отрасль типового Положения «Об управленческом учете» привело к эффективной организации управленческого учета, оперативному и своевременному принятию управленческих решений. В результате прибыль акционерного общества «Ўзпахтасаноат» возросла на 7 %;

на предприятиях отрасли был организован совет «Внедрение бюджетирования и анализ» и внедрено типовое Положение «О бюджетировании» (справка АО «Ўзпахтасаноат» № 02-22/3613 от 15 декабря 2017 года), что, в свою очередь, привело к повышению производительности ежедневной переработки хлопка-сырца на 3 %;

предложения по технологии составления и методики диагностики генерального бюджета внедрены в деятельность бухгалтерии предприятий структуры АО «Ўзпахтасаноат» (справка АО «Ўзпахтасаноат» № 02-22/3613

от 15 декабря 2017 года). В результате внедрения этих предложений было достигнуто повышение рентабельности на 3 %;

внедрена методика использования бюджетного люфта при составлении статического и гибкого бюджетов в анализе их отклонений в бухгалтерии хлопкоочистительных предприятий (справка АО «Ўзпахтасаноат» № 02-22/3613 от 15 декабря 2017 года). В результате этого было достигнуто снижение налоговой нагрузки на хлопкоочистительных предприятиях на 5 %;

принято для внедрения усовершенствованная методика операционного, инвестиционного (инновационного), специального и сводного бюджетов в объекте исследования (справка АО «Ўзпахтасаноат» № 02-22/3613 от 15 декабря 2017 года);

предложения и рекомендации по организации управленческого учета были использованы в бухгалтерии предприятий структуры АО «Ўзпахтасаноат» при разработке сборника методических указаний (автор в качестве соавтора участвовал в составлении V-IX томов);

приняты рекомендации по совершенствованию системы бюджетирования на хлопкоочистительных предприятиях (справка Министерства финансов Республики Узбекистан № КА/05-01-32-34/1286 от 17 ноября 2017 года);

приняты для использования предложения по оценке исполнения бюджета на хлопкоочистительных предприятиях (справка Министерства финансов Республики Узбекистан № КА/05-01-32-34/1286 от 17 ноября 2017 года).

проект Типового положения «О соблюдении режима коммерческой тайны» нашел свое отражение в «Типовом положении о соблюдении режима коммерческой тайны для предприятий и организаций, сотрудники которых пользуются коммерческой тайной», разработанном Государственным комитетом Республики Узбекистан по содействию приватизированным предприятиям и развитию конкуренции (справка комитета № 2788/02-09 от 26 декабря 2017 года).

Апробация результатов исследования. Результаты настоящего исследования прошли апробацию и были обсуждены на 14, в том числе в 10-республиканских и 4-международных научно-практических конференциях, и получили положительные отзывы.

Опубликованность результатов исследования. По теме диссертации опубликовано всего 29 научных работы, в том числе 2 научная монография, опубликовано 13 статей в научных изданиях, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией Республики Узбекистан, в том числе 12 - в республиканских, 1 - в зарубежных журналах.

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, четырех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объем диссертации составляет 260 страниц.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во введении обоснованы актуальность и значимость, цели, задачи, объект и предмет исследования, показана связь с приоритетными направлениями развития науки и технологий в республике, изложены научная новизна и практические результаты, раскрыты достоверность полученных результатов и теоретическое и практическое значение исследования, даны сведения о внедрении результатов исследований на практике, об опубликованных работах и о структуре диссертации.

В первой главе диссертации – «**Организационно-методические аспекты управленческого учета**» рассмотрена сущность, этапы развития и международный опыт организации управленческого учета, а также методологические вопросы внедрения его на хлопкоочистительных предприятиях.

Важнейшую роль в экономике Узбекистана играет хлопкоочистительная промышленность. Увеличение внутреннего потребления хлопка-волокна, производимого в республике, является основным направлением развития комплекса хлопково-текстильной промышленности. «Реформы в этой области позволят повысить уровень переработки хлопка-волокна к 2020 году до 80% и увеличат экспортный потенциал промышленности Узбекистана более чем в три раза»⁶. Эту ситуацию можно проследить в статистических данных представленной ниже таблицы (табл. 1).

Таблица 1

Сведения об объеме и экспорте выращенного хлопка-сырца в Республике Узбекистан⁷

Показатели	Годы									
	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Посевная площадь хлопка, тыс. га	1425,1	1347,0	1342,5	1329,2	1308,3	1308,3	1301,5	1298,1	1265,1	1210,3
Урожай хлопка, тыс. т	3400,5	3401,9	3404,0	3500,0	3460,1	3361,2	3400,2	3361,3	2958,9	2900,2
Урожайность, ц	24,0	25,3	25,4	26,3	26,4	25,7	26,1	25,9	23,4	24,1
Экспорт хлопка-волокна, млн.долл. США	1066,8	1012,7	1572,7	1347,9	1259,7	1163,0	1047,7	736,1	637,3	477,1
Доля в экспорте, %	9,3	8,6	12,1	9,0	9,3	8,1	7,7	5,9	5,2	3,4

Как видно из таблицы, доля хлопка-волокна в экспорте страны снижается из года в год и, если она в 2008 году составляла 9,3 %, то в 2017 году снизилась до 3,4 %; посевная площадь хлопка в 2017 году сократилась на 15,8 % достигла 1,2 млн. га вместо 1,4 млн. га в 2008 году.

⁶ Ўзбекистон Республикаси пахта ва ёғ-мой саноатини 2016-2020 йиллар даврида ривожлантириш концепцияси // www.uzpse.uz

⁷ Источник: ежегодный статистический сборник Республики Узбекистан // www.stat.uz

Причина тому – основную массу хлопка-волокна начали глубоко перерабатывать внутри страны и стал осуществляться переход к производству продукции с высокой добавленной стоимостью. Сокращение посевных площадей хлопка-сырца связано с тем, что в республике особое внимание уделяется рациональному размещению сельскохозяйственных культур, устойчивому развитию внутреннего рынка, расширению перерабатывающих предприятий и увеличению экспортных поставок.

Углубление рыночных отношений в Узбекистане требует всестороннего исследования вопросов формирования и развития управленческого учета. Причина тому – это перспективное научное направление в экономической литературе интерпретируется по-разному, порой, весьма противоречиво.

В этой связи в настоящем исследовании были изучены определения по управленческому учету таких зарубежных ученых, как К.Друри, Р.Гаррисон, Э.Норин, Ч.Хорнгрен, Ж.Фостер, М.Вахрушиной, Т.Карповой, Н.Кондракова, А.Шеремета, а также отечественных ученых А.Ибрагимова, А.Каримова, М.Пардаева, А.Пардаева, Б.Хасанова и на основе их системного анализа было сформулировано следующее авторское определение: «Управленческий учет - это интегрированная система внутреннего учета, призванная обеспечить управленческой информацией, выполняющей задачу соединения процесса учета и системы управления в целях координации, оптимизации текущего и перспективного развития деятельности предприятия».

В результате анализа экономической литературы были сформированы авторские определения цели, предмета, методов, задач, объекта, принципов и функций управленческого учета и на этой основе была рекомендована усовершенствованная блок-схема системы управленческого учета (рис. 1).

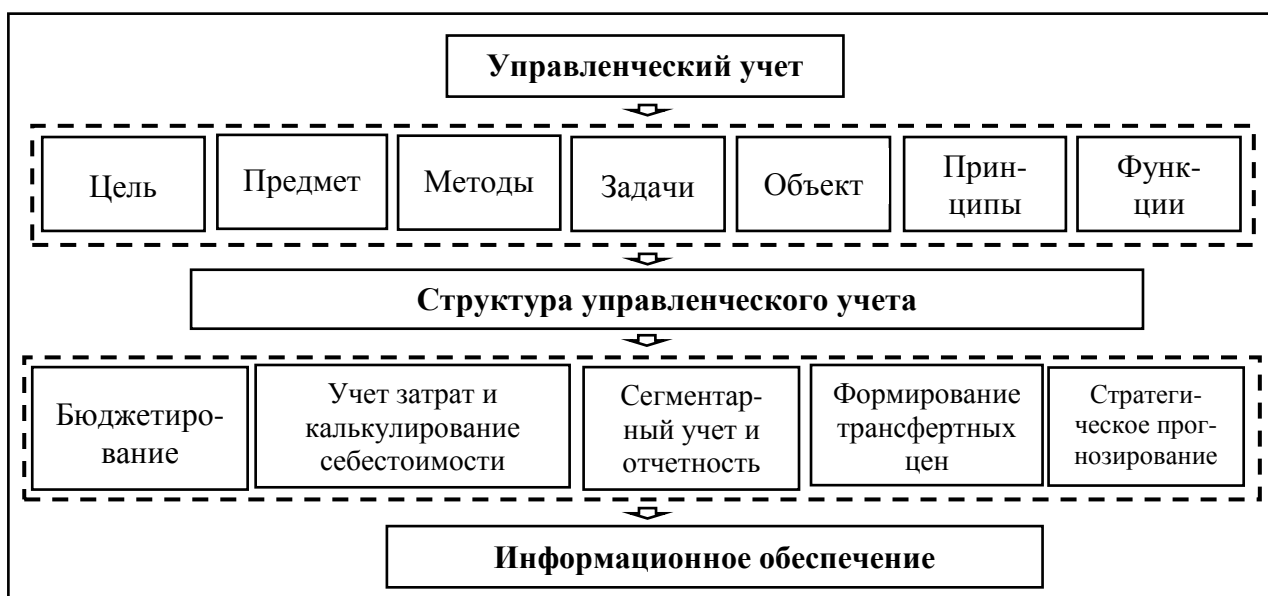


Рис.1. Усовершенствованная блок-схема управленческого учета для хлопкоочистительных предприятий⁸

⁸ Разработано автором.

Эта усовершенствованная блок-схема составлена с учетом всех основных компонентов управленческого учета и их взаимодействия. Ее внедрение позволит хозяйствующим субъектам добиться ожидаемого эффекта.

Информация управленческого учета – это коммерческая тайна, а, следовательно, эффективная организация управленческого учета не может быть достигнута без защиты данной информации. С этой целью необходимо организовать соответствующий режим коммерческой тайны, т. е. разработать и принять юридические, организационные, технические и другие меры, связанные с обеспечением ее конфиденциальности.

В Положении «Об информационной политике акционерного общества «Ўзпахтасаноат»» утвержденном АО «Ўзпахтасаноат» 30 июня 2016 года, установлено, что «порядок и условия включения той или иной информации в коммерческую тайну, разрешение на их использование должно разрабатываться обществом на основе Закона Республики Узбекистан «О коммерческой тайне» и других законодательных актов»⁹. В этой связи диссертантом на основе подробного изучения действующих в стране нормативных документов было разработано типовое Положение «О соблюдении режима коммерческой тайны».

Как показывает практика организации международного и национального бухгалтерского учета, принципы, правила и процедуры управленческого учета не регулируются государством, а ведется по решению органа управления на основе действующих корпоративных актов. Этим и вызвана важность разработки внутренних правил управленческого учета на предприятиях в виде положений управленческого учета и внутренних стандартов, что является важным внутренним нормативным актом предприятий.

На основе анализа экономической литературы, требований и порядка разработки выше упомянутого рабочего документа по управленческому учету диссертантом было разработано типовое Положение «Об управленческом учете» и принято для практического применения в АО «Ўзпахтасаноат».

В диссертации был изучен зарубежный опыт по организации управленческого учета, разработаны предложения и рекомендации по их использованию на хлопкоочистительных предприятиях (табл. 2).

⁹ www.uzpaxta.uz

Таблица 2

Варианты организации управленческого учета в иностранных компаниях¹⁰

Варианты	Сущность вариантов	Применяемые страны
Независимый	<p>Управленческий учет выделяется из финансового посредством ведения специальных отражающих, зеркальных счетов. Для учета затрат и результатов используются синтетические счета и субсчета первого порядка, а также аналитические счета. В управленческой бухгалтерии используется специальный счет, связывающий финансовый учет с управленческим. Учет затрат в разрезе экономических элементов и доходов по видам деятельности ведется в финансовой бухгалтерии, учет затрат в разрезе статей калькуляции и доходов по видам вырабатываемой продукции - в управленческой бухгалтерии. Используется три класса счетов: счета финансового учета, счета управленческого учета, счета забалансового учета. Учет затрат и доходов ведется методом «затраты - выпуск», может применяться учет затрат по нормам и отклонениям от них. Для осуществления взаимосвязи между финансовым и управленческим учетом используются специальные связующие счета. Взаимосвязь может осуществляться с помощью контрольных счетов. К ним относятся счета доходов и расходов, с которых обороты зачисляются на соответствующие счета управленческой бухгалтерии. При прямой корреспонденции счетов управленческого учета с контрольными счетами финансового учета обеспечивается интегрированная система бухгалтерского учета в организации с выделением подсистем финансового и управленческого учета.</p>	Франция, Бельгия, страны Латинской Америки и Африки
Автономный	<p>Учет затрат в разрезе экономических элементов и доходов по видам деятельности ведется в финансовой бухгалтерии, учет затрат в разрезе статей калькуляции и доходов по видам вырабатываемой продукции - в управленческой бухгалтерии. Используется три класса счетов: счета финансового учета, счета управленческого учета, счета забалансового учета.</p> <p>Учет затрат и доходов ведется методом «затраты - выпуск» и может применяться учет затрат по нормам и отклонениям от них. Финансовый и управленческий учет полностью автономны, а взаимосвязь между ними осуществляется оперативным путем вне систем и счетов бухгалтерского учета. Применяются парные контрольные счета (зеркальные счета, счета-экраны). С их помощью обороты финансового и управленческого учета разграничиваются. При данном варианте финансовый учет и управленческий учет автономны.</p>	США, Канада, Германия
Оперативный	<p>Учет затрат и доходов выполняется в финансовой бухгалтерии. Управленческий учет организуется без использования системы бухгалтерских счетов (управленческий учет объединяется с оперативным учетом). Применяются специальные связующие счета, через которые данные об оборотах передаются из одной подсистемы в другую. Передача данных из одной системы в другую может осуществляться через специальный счет, который закрывается на отчетную дату и сальдо не имеет.</p>	Германия, Венгрия, Бельгия
Интегральный	<p>Управленческий и финансовый учет осуществляется в общей бухгалтерии с использованием единого плана счетов.</p>	Россия

¹⁰ Разработано автором на основе проведенных исследований.

Поскольку управленческий учет является новой сферой для экономической деятельности, на практике по поводу названия данной профессии нет единого мнения и ее представителей зачастую называют экономистами, хотя это название неполностью объясняет суть профессии. Также в общий классификатор профессий не внесена специальность «Бухгалтер управленческого учета». Это приводит к тому, что его профессиональный и юридический статус неясен и объем работы, из-за широты распространения, становится неограниченным. Исходя из этого, нам кажется, что в нашей стране так же, как и в мировой практике, специалистов, действующих в сфере управленческого учета, следует называть «Бухгалтер-аналитик» и внести ее в классификатор профессий, поскольку данный термин полностью раскрывает содержание деятельности и особенности профессии бухгалтера управленческого учета.

В исследовании научно обосновано, что бухгалтер-аналитик, наряду с учетом затрат, должен заниматься планированием, прогнозированием, анализом, контроллингом, координацией деятельности и, главное, подняться от уровня простого счетовода до стратега, новатора, креативно мыслящего специалиста, увязать процесс учета с корпоративным управлением предприятия.

Во второй главе диссертации – **«Организационно-методические особенности бюджетирования как важная часть управленческого учета»** исследованы организационные и методологические подходы к бюджетированию, оценка и контроль за их исполнением, а также освещены методы составления статического и гибкого бюджетов. Кроме того, разработаны предложения и рекомендации по технологии составления генерального бюджета и анализа отклонений от бюджета, а также по совершенствованию организационно-методических основ бюджетирования с учетом особенностей предприятий.

В данном научном исследовании для эффективного внедрения бюджетирования освещены особенности отрасли, в частности такие, как отсутствие возможности равномерного принятия хлопка-сырца в течение отчетного периода, долгосрочность его хранения, наличие бесцеховой структуры производства, идентичность цикла переработки одного и того же вида сырья и производство аналогичных видов продукции.

В результате системного анализа определений терминов «бюджет» и «бюджетирование», в исследовании были сформированы следующие авторские подходы, т. е. *бюджет* - это финансовый план, заранее составляемый управленческий документ в количественном и стоимостном выражении субъекта в разрезе сегментов, который способствует финансовой стабильности и будущему экономическому развитию хлопкоочистительного предприятия.

Бюджетирование - это информационная система, объединяющая планирование, нормирование, учет, мониторинг и анализ деятельности предприятия, процесс разработки необходимых мер для достижения будущих целей с помощью ключевых управленческих функций.

Анализ практики свидетельствует о необходимости создания коллегиального исполнительного органа для эффективного осуществления процесса составления бюджета на хлопкоочистительных предприятиях. Поэтому в исследовании, исходя из международного опыта, научно обоснована целесообразность создания совета «Внедрение бюджетирования и анализ», обладающего статусом постоянно действующей консультативной группы. Кроме того, было установлено, что, кроме специалистов-экономистов, в структуру совета должны быть включены все ведущие специалисты и руководители отделов хлопкоочистительного предприятия.

Исследование показало, что на практике хозяйствующих субъектов процедура внедрения бюджетирования не предусмотрена законом и не регулируется государственными органами. Исходя из этого, данная процедура должна быть самостоятельно разработана и утверждена хозяйствующими субъектами в рамках системы внутреннего контроля. Вышеупомянутый совет должен разработать положение и определить порядок эффективного внедрения бюджетов, а также их статус в системе управления. Кроме того, в положении целесообразно отобразить порядок сбора, обработки и формирования бюджета с указанием ответственных лиц и сроков его исполнения. В данном положении научно обоснована необходимость уделения особого внимания алгоритму бюджетирования и анализа на основе взаимосвязанных типов бюджета, составленных на разных уровнях и звеньях. С учетом этих требований в исследовании разработан и рекомендован для внедрения типовое Положение «О бюджетировании».

В результате углубленного изучения специальной литературы и, исходя из особенностей хлопкоочистительных предприятий, рекомендуется составлять бюджет в соответствии с вышеуказанным положением в следующей последовательности:

- определение целей и задач бюджетирования, а также создание совета «Внедрение бюджетирования и анализ»;

- группировка видов бюджета и порядка их логической взаимосвязи;

- утверждение бюджетного регламента и графика документооборота, а также распределение бюджета по центрам ответственности;

- утверждение бюджета и определение ключевых показателей эффективности;

- мониторинг и анализ исполнения бюджета.

Изучение экономической литературы показало широкое освещение учеными-экономистами вопроса последовательности составления бюджетов, имеющих особое значение в процессе бюджетирования, однако по этому поводу среди них нет единого мнения. Исходя из особенностей отрасли, изучения практики и суждений ученых-экономистов, на основе совершенствования общепринятой модели бюджетирования - «от бюджета продажи – к бюджету прибылей и убытков, прогнозу движения денежных средств и прогнозу баланса», автор считает, что надо начинать составление бюджетов с бюджета по заготовке хлопка-сырца.

Анализ показал, что в настоящее время в классифиции бюджетов по их сравнительным характеристикам и критериям наблюдаются различные подходы. В этой связи предлагается их классифицировать с учетом особенностей отрасли в следующем порядке:

- по формам бюджета: статический, гибкий и фактический бюджет;
- в отношении бюджета с генеральным бюджетом: операционный, инвестиционный, специальный и сводный бюджет;
- по видам деятельности предприятия: бюджет по заготовке, переработке и продаже.

Согласно исследованиям, проблема формирования генерального бюджета стал предметом дискуссий между учеными-экономистами в связи с отсутствием методологической базы и практического опыта в деятельности хлопкоочистительных предприятий. Между тем известно, что этот бюджет является звеном, связывающим различные планы предприятий, означает финансовое и количественное представление планов, необходимых для достижения целей, и координирует деятельность всех подразделений. Поэтому в исследовании научно обоснована структура генерального бюджета хлопкоочистительных предприятий, состоящая из операционного, инвестиционного (инновационного), специального и сводного бюджетов, а также разработан механизм его формирования (рис. 2).

Рекомендована технология составления генерального бюджета хлопкоочистительных предприятий, состоящего из 19 этапов и включающего список плановых и аналитических средств, применяемых для составления бюджетов и краткой характеристики последовательности их составления с учетом углубленного изучения экономической литературы и особенностей отрасли.

Учитывая периодичности составления бюджетов и исходя из специфики хлопкоочистительных предприятий, рекомендуется составление бюджетов в следующем порядке:

1. *Составление статического бюджета.* Хлопкоочистительным предприятиям целесообразно в начале бюджетного периода составить статические бюджеты на основе ежегодно утверждаемого Постановления Президента Республики Узбекистан «О сортовом размещении хлопчатника и прогнозных объемах производства хлопка-сырца».

2. *Составление гибкого бюджета.* Этот бюджет на хлопкоочистительных предприятиях должен составляться до начала сезона сбора урожая хлопка-сырца, т.е. после утверждения постановлением правительства закупочной цены на хлопок-сырец в стране.

3. *Составление фактического бюджета.* Этот бюджет даст положительный эффект, если его составлять после окончания процесса переработки урожая прошлого года на хлопкоочистительных предприятиях.

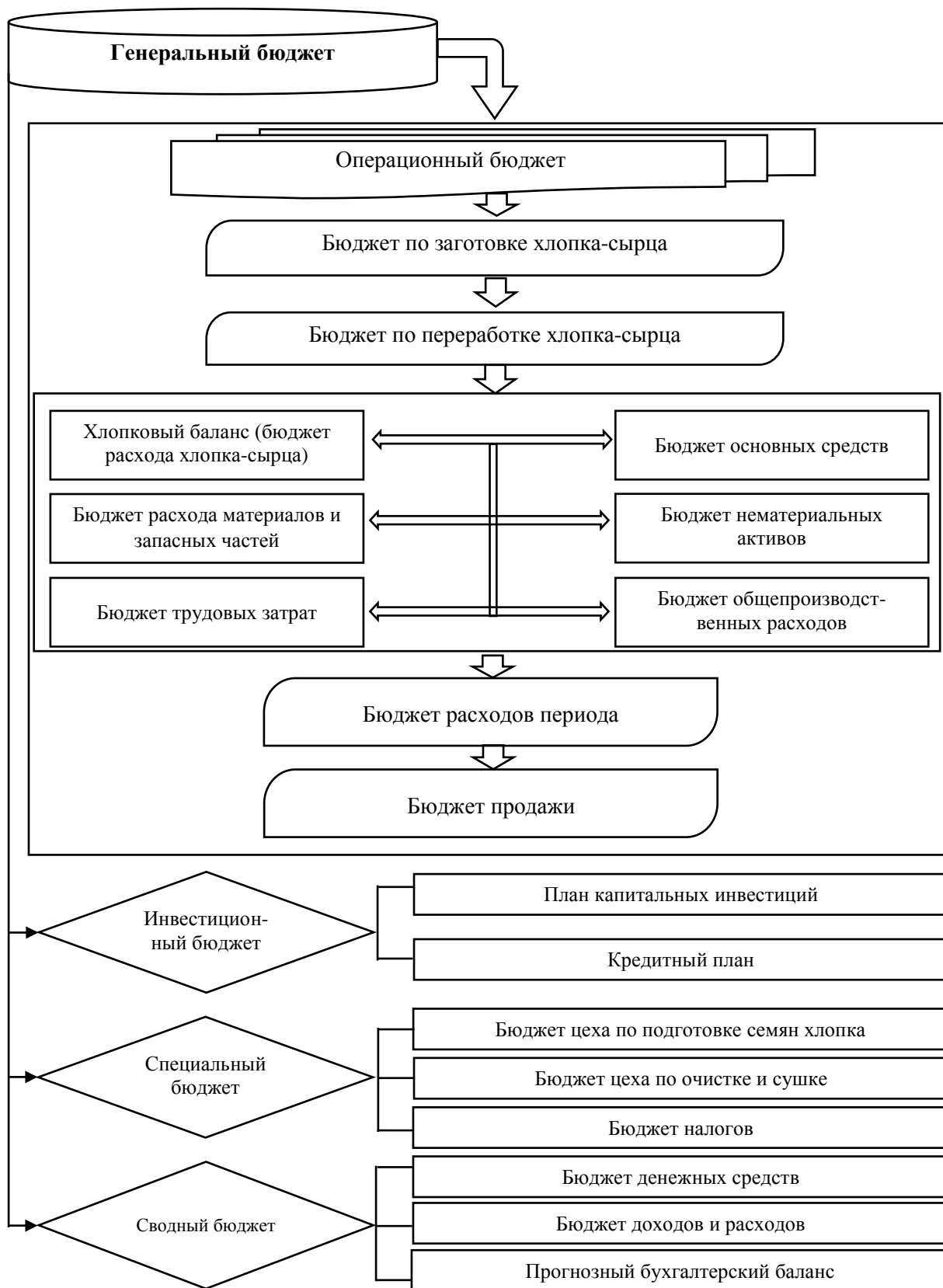


Рис.2. Механизм формирования генерального бюджета на хлопкоочистительных предприятиях¹¹

¹¹ Разработан автором.

Бюджет, составленный на следующий год, исходя из определенного количества производства и реализации в бюджетировании, является статическим бюджетом. Поскольку он ориентирован на определенный уровень продаж и производства на предприятии, то при изменении экономической активности не обеспечивает достаточной эффективности контроля над издержками. Следует отметить, что данные статического бюджета как исходный план является недостаточным в дальнейшем анализе деятельности предприятия. Этим вызвана необходимость составления гибкого бюджета, предназначенного для определенного промежутка времени, а не для того или иного уровня финансово-хозяйственной деятельности. В зависимости от объема продаж он позволяет учитывать изменение затрат и является динамической основой для сравнения достигнутых результатов с плановыми показателями.

Составление нескольких вариантов альтернативных бюджетов на хлопкоочистительных предприятиях позволит оценить уровень понесенных затрат в результате финансово-хозяйственной деятельности. Необходимо отметить, что вариант ситуации, которая может произойти, имеет приблизительную характеристику, что требует развития экономической деятельности и необходимости расчета нескольких вариантов бюджетуемых затрат. Это достигается за счет создания гибких бюджетов - важнейшего достижения управленческого учета, что позволяет детально анализировать деятельность предприятий (рис. 3).

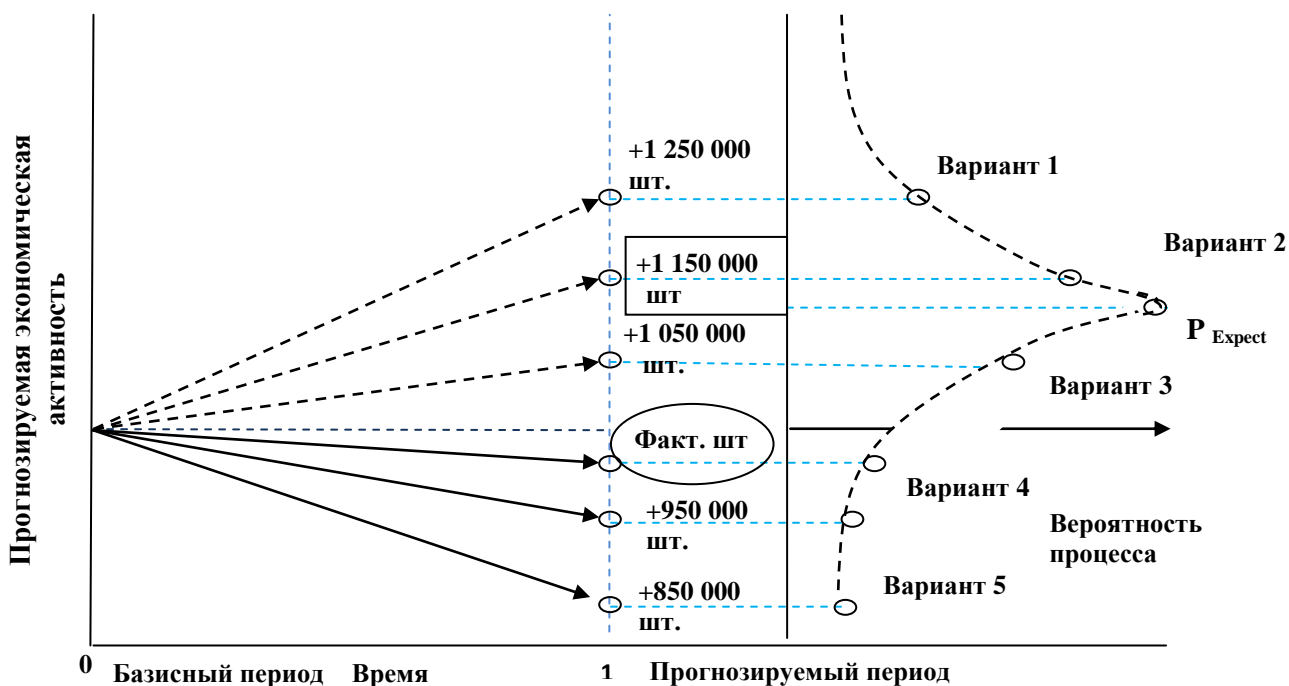


Рис.3. Модель прогнозирования экономической активности, используемой при разработке гибкого бюджета

Изучив международный опыт и экономическую литературу по исследуемой теме, на основе методики зарубежных ученых Ч.Хорнгрена, Дж.Фостера и Ш.Датара автором разработана методика составления

статического и гибкого бюджетов предприятий отрасли и проведения анализа отклонений по ним (табл. 3).

Таблица 3

**Анализ отклонений от статического бюджета
второго уровня при методе маржинальной прибыли
в АО «Ўзбекистон пахта тозалаш» Ташкентской области¹²**

Показатели	Фактически	Гибкий бюджет	Отклонения от гибкого бюджета	Статический бюджет	Отклонения по реализации
	(1)	(2)	(3)=(1)-(2)	(4)	(5)=(4)-(2)
Объем реализации, т	10000	10000	0	12000	2000 (С)
Выручка, тыс. сум	1250000	1200000	50000 (И)	1440000	240000 (С)
Переменные затраты:					
основные материалы, тыс. сум	621600	600000	21600 (С)	720000	120000 (И)
зарплата рабочих основного производства, тыс. сум	198000	160000	38000 (С)	192000	32000 (И)
переменные общепроизводственные затраты, тыс. сум	130500	120000	10500 (С)	144000	24000 (И)
Всего переменные затраты, тыс. сум	950100	880000	70100 (С)	1056000	176000 (И)
Маржинальная прибыль, тыс. сум	299900	320000	20100 (С)	384000	64000 (С)
Постоянные затраты, тыс. сум	285000	276000	9000 (С)	276000	0
Операционная прибыль, тыс. сум	14900	44000	29100 (С)	108000	64000 (С)
29100 000 сум отрицательное отклонение – общее отклонение от гибкого бюджета; 64000 000 сум отрицательное отклонение – общее отклонение по реализации; 29100 000+64000 000 = 93100000 отрицательное отклонение – общее отклонение по статическому бюджету.					

Как видно из приведенных данных, отрицательное отклонение в размере 64,0 млн. сум, связанное с продажей показателя операционной прибыли, возникает вследствие отклонения в маржинальной прибыли. Отклонение по гибкому бюджету (29,1 млн. сум) и отклонение по продаже (64,0 млн. сум) вместе составляют отрицательное отклонение статического бюджета (93,1 млн. сум).

Анализ практики показал недостаточность сведений гибкого бюджета для оценки и мониторинга деятельности предприятия и его отделов (центров ответственности). Причина этого заключается в том, что в процессе составления гибкого бюджета показатели пересчитываются в соответствии с фактическим объемом продукции, переменные издержки изменяются пропорционально объему продукции, а постоянные издержки остаются неизменными. Это требует расширения информационной базы для контроля и анализа деятельности предприятия. Поэтому, исходя из международного

¹² Разработана автором на основе материалов АО «Ўзбекистон пахта тозалаш» Ташкентской области.

опыта, в исследовании рекомендуется дополнительно использовать следующий порядок составления бюджета мониторинга и оценки:

составление статического бюджета на основе договоров контрактации, составленных в начале бюджетного периода с фермерскими хозяйствами, производящими хлопок-сырец;

составление гибкого бюджета на основе закупочной цены хлопка-сырца, устанавливаемые ежегодно на основании соответствующих нормативных документов перед сезоном сбора хлопка-сырца;

составление ситуационного бюджета с учетом изменений условий сценария;

составление бюджета мониторинга для оценки состояния достижения целей, поставленных перед менеджерами предприятия;

составление оценочного бюджета в целях стимулирования и оценки деятельности сотрудников и центров ответственности.

После внедрения процессов бюджетирования необходим метод анализа системы бюджетирования для непрерывной диагностики и последующей ее оптимизации. При этом действующая система бюджетирования анализируется на основе характеризующих критериев и их результаты затем сравниваются с внутренними методическими документами, составленным в соответствии с особенностями деятельности предприятия, а при выявлении отклонений находят пути решения проблемы и, при их соответствии, делается вывод об эффективности.

В третьей главе диссертации – **«Методическое обеспечение и практические аспекты бюджетирования на хлопкоочистительных предприятиях»** исследованы вопросы методического обеспечения и совершенствования метода составления операционных бюджетов на хлопкоочистительных предприятиях, а также осуществлен анализ формирования и исполнения инвестиционного, специального и сводного бюджетов.

Изучение специальной литературы показало целесообразность организации процессов бюджетирования на основе сценариев. По мнению автора, в качестве основы для расчета общих параметров основного бюджета на хлопкоочистительных предприятиях следует не только учитывать бюджет заготовки хлопка-сырца и результаты маркетинговых исследований, но и необходимо подготовить сценарий бюджетирования.

Исследование показало, что операционные бюджеты на хлопкоочистительных предприятиях целесообразно разделить на бюджеты по заготовке хлопка-сырца, переработке и продажи. Научно обосновано, что бюджет по заготовке хлопка-сырца, определяющий потребности в сырьевом ресурсе и его стоимость, является основой для расчета бюджета по переработке и других бюджетов. Кроме того, в этом бюджете показывается общий объем по заготовке, хранению, очистке и доставке хлопка-сырца, а также порядок определения показателей себестоимости хлопка-сырца по каждому заготпункту.

Другим важным компонентом операционного бюджета является бюджет по переработке хлопка-сырца, который включает в себя хлопковый баланс, бюджет потребления материалов и запасных частей, бюджет трудовых затрат, бюджет основных средств, бюджет нематериальных активов и бюджет общепроизводственных расходов.

По мнению исследователя, бюджет продажи должен быть основан на показателях бюджетов по заготовке, переработке и прогнозной себестоимости продукции, чтобы он отражал ассортимент, номенклатуру, стоимость продукции, реализуемой хлопкоочистительными предприятиями. В работе исследован бюджет продажи на хлопкоочистительных предприятиях и рекомендовано его составление по кварталам в разрезе каналов сбыта (табл. 4).

Таблица 4

Предлагаемый вариант бюджета продажи продукции ООО «Навбахор пахта тозалаш» Навоийской области¹³

Наименование продукции	Каналы сбыта	Бюджет 2017 года	В том числе по кварталам			
			I	II	III	IV
Волокно, тыс. сум	экспорт	375142	78780	18757	52520	225085
	внутренние потребности	9035057	1897362	451752	1264908	5421035
Семена хлопка-сырца, тыс. сум	масло-жировой комбинат	564105	101539	-	73334	389232
	на семена	138117	24861	-	17955	95301
Линт, тыс. сум	госзакупки	6354	6354	-	-	-
	свободная продажа	24	24	-	-	-

Как видно из таблицы, реализация хлопка-волокна - основного продукта хлопкоочистительных предприятий, преимущественно направлена на внутренние потребности, т. е. реализуется для переработки на текстильных предприятиях страны. Так, бюджет 2017 года запланирован 9410199 тыс.сум, в составе которого внутреннее потребление имеет удельный вес 9035057 тыс.сум (96%) и экспорт хлопка-волокна 375142 тыс. сум (4%). Основной причиной снижения его реализации во II квартале 2017 года на 66,7% является то, что, как правило, в мае и июне заканчивается переработка хлопка-сырца и наблюдается уменьшение отправки волокна в хлопковые терминалы. Причиной увеличения реализации хлопка-волокна в III квартале 2017 года в 3 раза является то, что в настоящее время взят курс на углубленную переработку хлопка-волокна до готовой продукции с высокой добавленной стоимостью на предприятиях текстильной отрасли страны.

Инвестиционный (инновационный) бюджет выполняет функции программы по финансированию долгосрочных финансовых вложений при внедрении новых, а также современной техники и технологий. В исследовании научно обосновано, что для координации инвестиционных

¹³ Разработана автором на основе материалов ООО «Навбахор пахта тозалаш» Навоийской области.

затрат и производственного цикла необходимо составить план-график инвестиций, который станет основой для инвестиционного бюджета.

Наряду с основной деятельностью, на хлопкоочистительные предприятия также возложена задача обеспечить фермерские хозяйства хлопковыми семенами. В этой связи в диссертации рекомендован метод составления бюджета цеха по заготовке семян. Разработаны методические указания по процессам составления бюджета на примере АО «Ўзбекистон пахта тозалаш» – одного из объектов монографического исследования.

В специальном бюджете хлопкоочистительных предприятий бюджет цеха по очистке и сушке составляется отдельно потому, что он должен покрывать затраты за счет доходов, что должно найти отдельное отображение в процессах бюджетирования деятельности, направленной на снижение влажности и засоренности до соответствующих норм. Поэтому автор считает целесообразным составление отдельного бюджета, отражающий результаты деятельности данного цеха.

Исследования также показали возможность бюджетирования систематизации расчетов по налоговым платежам. Данный вопрос имеет определяющее значение в условиях рыночной экономики, что создает необходимость разработки специального налогового бюджета хлопкоочистительных предприятий.

Диссертант считает целесообразным формировать основные этапы бюджетирования из следующих шагов:

1. Установление ответственных лиц по налоговым реестрам и расчетам.
2. Определение алгоритма расчета налогооблагаемой базы, а также порядка планирования бюджета предприятия.
3. Выявление источников формирования налоговых платежей и определение их последовательности.
4. Составление налогового бюджета.
5. Формирование налогового календаря.

Сводный бюджет – это план, отражающий источники финансирования и направление предполагаемого использования, включая денежный бюджет, бюджет доходов и расходов, а также прогнозный бухгалтерский баланс. В исследовании рекомендована методика составления этих бюджетов и, дополнительно, составление графиков с указанием прогноза движения денежных средств.

В результате анализа экономической литературы и практики в исследовании рекомендовано составление усовершенствованной формы бюджета денежных средств на основе действующей формы № 4 «отчет о денежных потоках» для предприятий хлопкоочистительной промышленности.

Между тем, в научной литературе учеными-экономистами недостаточно изучены вопросы формирования и обоснования показателей оценки бюджета денежных средств. Исходя из этого, данный вопрос исследован нами всесторонне, на основе чего рекомендуется оценить бюджет денежных

средств с помощью коэффициента достаточности и обеспеченности денежными средствами, а также абсолютной ликвидности.

В результате проведенных исследований выявлено, что составление прогноза бухгалтерского баланса целесообразно осуществлять в следующем порядке: составить бюджет доходов и расходов, установить прогноз денежных поступлений в расчетный период, определить прогноз денежных платежей в расчетный период, рассчитать чистый денежный поток в последующий период (излишки или недостаточность денежных средств) и осуществить краткосрочное финансирование в расчетный период.

Исследования показали, что контроль и анализ исполнения бюджетов - неотъемлемая часть цикла бюджетирования на хлопкоочистительных предприятиях, однако методическая обеспеченность анализа недостаточна. Поэтому данный вопрос нами широко освещен, в частности, исполнение бюджета, исходя из особенностей отрасли, анализ влияния выхода хлопка-волокна на объем продукции, анализ влияния классификации хлопка-волокна на цену продукции, анализ качества продукции с помощью коэффициента сортности или коэффициента средней сортности, анализа выхода хлопка-волокна и влияния перехода хлопка-сырца по сортам хлопка к промышленному сорту на себестоимость продукции. Все эти вопросы получили свое научное обоснование посредством проведения анализов, состоящих из шестнадцати таблиц.

К примеру, научно обоснована целесообразность использования коэффициента сортности или средней сортности при анализе качества выпускаемой продукции и осуществлен его расчет с помощью приведенных ниже трех способов:

1. *Определение средневзвешенной сортности.* При этом способе количество произведенного хлопка-волокна по каждому сорту умножается в знак сорта, затем полученное следует разделить на количество всей произведенной продукции по всем сортам.

При этом используются следующие формулы и находится коэффициент сортности:

$$H_{ko} = T^o_{H1} \times 1 + T^o_{H2} \times 2 + T^o_{H3} \times 3 + T^o_{H4} \times 4 + T^o_{H5} \times 5 / \sum T^o_H = 2,212, \quad (1)$$

$$H_{kl} = T^l_{H1} \times 1 + T^l_{H2} \times 2 + T^l_{H3} \times 3 + T^l_{H4} \times 4 + T^l_{H5} \times 5 / \sum T^l_H = 2,218. \quad (2)$$

Как показали анализы и расчеты, в ООО «Ўқчи пахта тозалаш» Андижанской области в 2016 году коэффициент сортности, согласно бюджету составил 2,212, а фактически - 2,218, т.е. коэффициент сортности снизился.

2. *Определение коэффициента средней сортности.* Для его определения сначала цена каждого сорта делится на цену первого сорта и условно определяется коэффициент переноса в первый сорт. Затем эти коэффициенты умножаются на количество произведенной продукции по каждому сорту и делится на количество всей произведенной продукции. Результаты суммированы в табл. 5 и сделаны соответствующие расчеты.

Таблица 5

Анализ коэффициента средней сортности качества хлопка-волокна, произведенного ООО «Ўқчи пахта тозалаш» Андижанской области в 2016 году¹⁴

Сорт хлопка-волокна	Производство хлопка-волокна, т		Коэффициент перевода	Производство хлопка-волокна в усл. ед., т	
	Бюджет	Факт.		Бюджет	Факт.
I	3268	3194	1,0	3268	3194
II	4669	4718	0,96	4482	4529
III	2284	2285	0,91	2078	2079
IV	601	617	0,84	505	518
V	747	733	0,53	396	388
Всего	11569	11547	0,85	10729	10708

Согласно цифрам, приведенным в табл.5, коэффициент средней сортности был рассчитан посредством использования коэффициента условного перевода:

согласно бюджета: $СС_{к_0}=0,9274$, фактически: $СС_{к_1}=0,9273$.

Относительно низкое среднее отношение коэффициента к бюджету указывает на то, что качество продукции снизилось.

3. *Определение средней сортности по средневзвешенной цене.* При этом способе количество произведенной продукции по каждому сорту умножается именно на цену этого сорта, затем полученное значение делится на все количество произведенной продукции.

Внедрение в практику разработанных рекомендаций по совершенствованию анализа исполнения бюджета позволит руководителям хлопкоочистительных предприятий повысить объем реализации, снизить затраты по производству и реализации продукции, а также обеспечить их необходимой информацией для повышения рентабельности производства.

В четвертой главе диссертации – **«Теоретические и организационно-методические аспекты автоматизации процессов бюджетирования на хлопкоочистительных предприятиях»** рассмотрены теоретические вопросы автоматизации процессов бюджетирования деятельности хлопкоочистительных предприятий, проектирования программы бюджетирования и формирования этапов производства, а также освещены организационно-методические аспекты анализа процессов разработки и внедрения программного обеспечения.

Развитие рыночной экономики и повышение уровня бюджетирования на новые рубежи, сложность и разнообразие методов и многовариантных расчетов, ускорение обработки плановых документов требуют эффективного использования информационно-коммуникационных технологий (ИКТ).

¹⁴ Разработана автором на основе материалов ООО «Ўқчи пахта тозалаш» Андижанской области.

Для совершенствования автоматизации процессов бюджетирования на предприятиях необходимы:

блок методики составления, контроля и анализа бюджетов;

организационный блок, включающий в себя организационную структуру и систему управления бюджетированием;

блок ИКТ, обеспечивающий процессы бюджетирования необходимыми программными продуктами и техническими средствами (рис.4).



Рис.4. Блок-схема автоматизации процессов бюджетирования¹⁵

Автоматизация бюджетирования должна учитывать масштабы и гибкость системы, трудоемкость и стоимость ее реализации. Кроме программной продукции, процессы автоматизации включают в себя ее внедрение и оценку полученных результатов.

Исследование показало, что существуют два подхода к автоматизации процессов бюджетирования. При первом подходе вначале применяется автоматизация в ходе внедрения бюджетирования на предприятиях. При этом в первую очередь выбирается необходимое программное обеспечение, адаптируемое к условиям предприятия. При втором подходе вначале разрабатываются методика и регламент бюджетирования, после чего в течение определенного периода времени они будут испытаны на практике. При этом процессы бюджетирования осуществляются путем заполнения

¹⁵ Разработан автором.

электронной таблицы, а после завершения теста осуществляется переход к полному внедрению автоматизации.

При автоматизации процессов бюджетирования автоматизация этих моделей может быть выполнена одновременно с разработкой плановой и расчетной моделей. Конечно, при этом важно иметь взаимосвязь между данными моделями с точки зрения методических и программных продуктов. Известный ученый-экономист А.Е.Карпов предложил свою модель процессов проектирования системы автоматизации бюджетирования, однако в ней отсутствует связь между бюджетированием и отчетностью, поэтому в исследовании предлагается включить в этот блок модуль «Бюджетирование» (рис. 5).

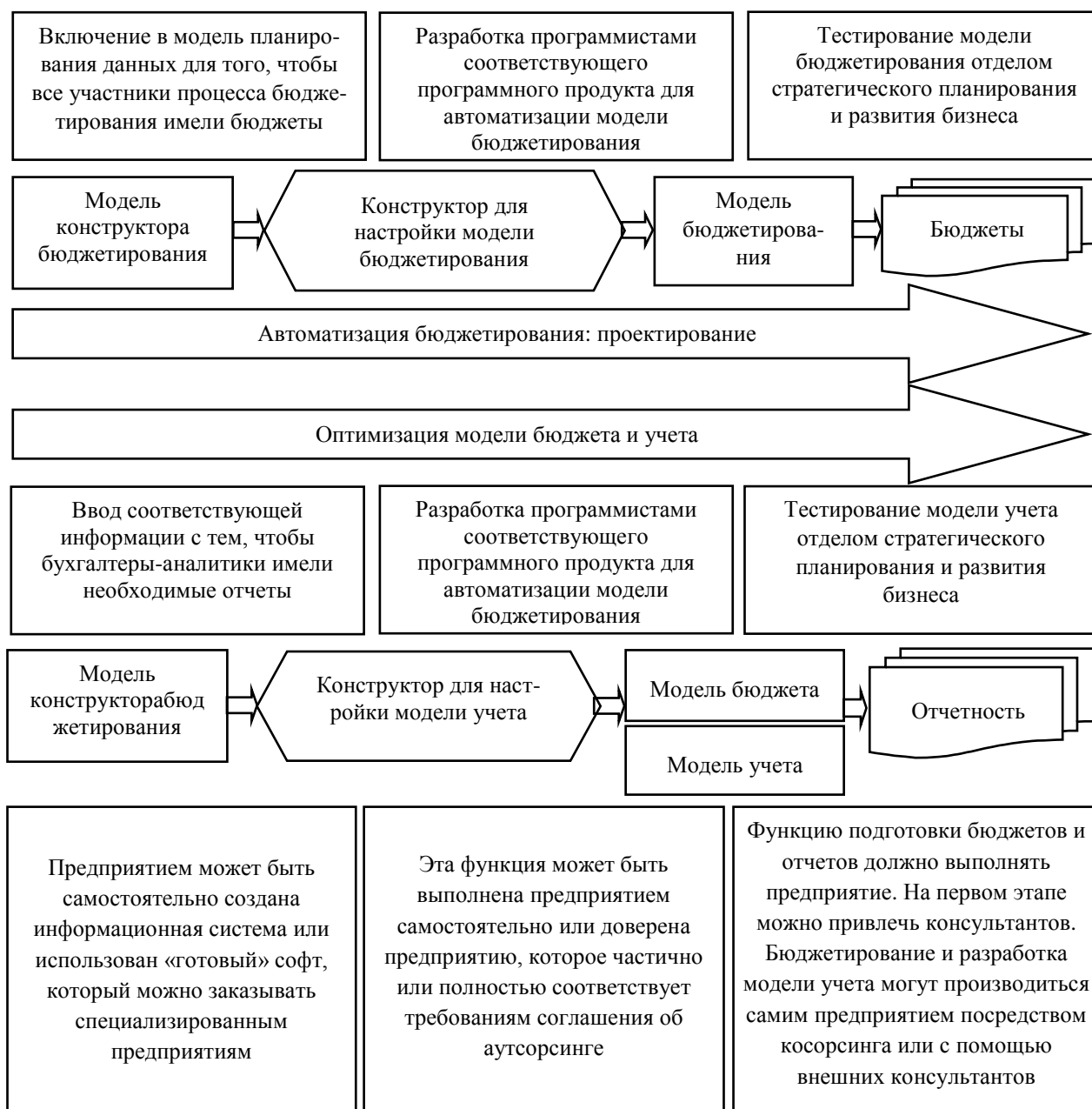


Рис.5. Проектирование и автоматизация процессов бюджетирования¹⁶

¹⁶ Разработан автором.

Изучение рынка программного обеспечения показало, что специализированные программы для управленческого учета пока еще не разработаны. Следует отметить, что ни один из программных продуктов не является универсальным, все они приобретали свойственную им особенность под влиянием форм собственности, типа и структуры бизнеса, учетной политики предприятия, технологий и других факторов.

Принимая во внимание вышесказанное, для автоматизации процессов бюджетирования на хлопкоочистительных предприятиях рекомендуется использовать программное обеспечение Oracle Financial Analyzer. Оно является частью модуля корпоративной информационной системы Oracle Applications, отвечает всем требованиям и дает возможность начать процесс бюджетирования с составления бюджета по заготовке. Это позволяет создавать прогнозы, проводить соответствующие анализы, корректировать бюджеты и обмениваться информацией с другими информационными модулями.

Oracle Financial Analyzer – это специализированный программный продукт, предназначенный для автоматизации процессов бюджетирования. На рис.6 наглядно проиллюстрирована взаимосвязь между сферой ответственности Oracle Financials и функциональностью, необходимой для эффективной работы автоматизированной информационной системы бюджетирования (АИСБ).



Рис.6. Блок финансовых модулей и приложений корпоративной информационной системы Oracle Applications¹⁷

Автоматизация процессов бюджетирования позволит оперативному составлению бюджетов, корректировки и обеспечение их получения. В то же

¹⁷ Разработан автором.

время существует множество таких преимуществ, как оценка вклада отделов предприятия в общий финансовый результат и обоснованность их эффективности, а также создание возможности для снижения затрат по поиску и обработке информации.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате проведенных исследований были сделаны следующие выводы:

1. На основе внедрения предложений и рекомендаций по совершенствованию управленческого учета в условиях внедрения современной системы корпоративного управления будет достигнуто принятие эффективных управленческих решений на хлопкоочистительных предприятиях. Это способствует повышению степени качества бухгалтерского, в том числе управленческого учета в сборе, классификации и переработке информации, ее оперативности и аналитических свойств.

2. Внедрение на хлопкоочистительных предприятиях типового Положения «О соблюдении режима коммерческой тайны» позволит соблюдению интересов предприятия по защите информационных ресурсов, представляющих коммерческую ценность и обеспечить их эффективное использование.

Внедрение типового Положения «Об управленческом учете» в практику, а также включение специальности «Бухгалтер-аналитик» в классификатор профессий позволит создать и совершенствовать управленческий учет на предприятиях отрасли с учетом требований рыночной экономики. Таким образом бухгалтер, работающий в сфере управленческого учета, сможет подняться от обычного счетовода до стратега, новатора, креативно мыслящего специалиста.

3. Организация на хлопкоочистительных предприятиях совета «Внедрение бюджетирования и анализ» и внедрение типового Положения «О бюджетировании» могут обусловить снижение хозяйственных рисков, эффективное управление доходами и расходами. Главное, качество управления на предприятиях отрасли достигнет уровня современных требований и, таким образом, будет создана основа для разработки и принятия эффективных управленческих решений.

4. Составление генерального бюджета позволит руководству предприятия четко определить цели и задачи, наблюдать и контролировать исполнение бюджетов, процесс формирования доходов и расходов, а также состояние расчетов.

На основе внедрения в практику методики диагностики исполнения бюджета будут достигнуты следующие преимущества:

в результате разработки классификатора отклонений бюджета по материальным, трудовым и другим затратам заполняются существующие пробелы в учетных регистрах, регистрирующие причины возникновения отклонений от бюджета на хлопкоочистительных предприятиях;

будет достигнут оперативный мониторинг исполнения бюджета в реальном режиме времени;

будет создана возможность регулярного совершенствования системы бюджетирования.

5. Внедрение на хлопкоочистительных предприятиях метода применения бюджетного люфта при составлении статического и гибкого бюджетов и анализ их отклонений позволят формировать бюджеты мониторинга и оценки, являющиеся новыми перспективными видами бюджета. Так, путем формирования бюджета мониторинга могут быть определены факторы и причины отклонений от целей предприятий и на этой основе внесены соответствующие изменения в бюджеты для достижения установленных целей. Бюджет оценки может быть эффективно использован при оценке деятельности и стимулировании сотрудников предприятия.

Разработаны рекомендации по анализу степени отклонений от гибких и статических бюджетов по методу маржинальной прибыли.

6. Внедрение в практику альтернативных вариантов составления сценариев и классификации внутренних и внешних факторов, влияющих на составление операционных, инвестиционных (инновационных), специальных и сводных бюджетов, создает возможность качественного бюджетирования.

7. Внедрение специальных бюджетов, в частности бюджета налогов, увеличит возможность оценки эффективности бюджетирования, например, путем оценки критерия эффективности налоговой нагрузки. А также в исследовании разработан алгоритм бюджетирования потребности в оборудовании для заготовки семян хлопка при составлении специального бюджета. Это позволит сравнению альтернативных вариантов и выбора наиболее эффективных из них путем использования соответствующих индикаторов. Создается возможность прогноза соотношения имущества и обязательств в бюджетный период предприятия путем формирования прогнозного бухгалтерского баланса. Результатом этого является вероятность прогнозирования возможного уровня изменения стоимости предприятия в производственном процессе на протяжении всего бюджетного периода.

8. В результате внедрения анализа исполнения бюджетов обеспечивается необходимая аналитическая информация для увеличения объемов производства и реализации, снижения затрат на производства, реализации продукции и повышения ее рентабельности. Наряду с этим, создается возможность определения вклада внутрипроизводственных подразделений в экономическую и финансовую деятельность предприятия, оценить их эффективность, улучшить финансовую дисциплину и скоординировать текущую деятельность с планами на перспективу.

9. В целях проектирования автоматизации и процессов бюджетирования на предприятиях хлопкоочистительной промышленности диссертантом рекомендован программный продукт Oracle Financial Analyzer. Внедрения данного программного продукта позволит оперативно получать необходимую информацию, расширять ее аналитические возможности,

создавать единое информационное пространство на предприятии, обладать активной и эффективной системой оповещения об отклонениях, а также снизить затраты на поиск и обработку информации.

Практическая реализация разработанных в исследовании научно-теоретических и практических рекомендаций способствует осуществлению концепции совершенствования управленческого учета и основ бюджетирования на хлопкоочистительных предприятиях, выполнению поставленных задач в Стратегии действий развития Республики Узбекистан в 2017-2021 годы.

**COUNCIL AWARDING SCIENTIFIC DEGREES
DSc.27.06.2017.I.17.01 AT THE TASHKENT INSTITUTE OF FINANCE**

TASHKENT STATE UNIVERSITY OF ECONOMICS

MAKHSUDOV BEGMATJON YULDASHALIEVICH

**IMPROVING METHODOLOGY OF BUDGETING
IN THE MANAGEMENT ACCOUNTING**

00.08.08 - «Accounting, economic analysis and audit»

DISSERTATION ABSTRACT OF THE DOCTOR OF SCIENCE (DSc)

Tashkent – 2018

The theme of doctoral dissertation (DSc) was registered in the Higher Attestation Commission under the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan B2017.1 DSc/Iqt121.

The dissertation has been prepared at Tashkent State University of Economics.

The dissertation abstract is published in three languages (Uzbek, Russian, and English (resumes)) on the website www.tfi.uz and Information-educational portal «Ziyonet» (www.ziyonet.uz).

Scientific consultant: **Jumayev Nodir Khosiyatovich**
Doctor of Economics, Professor

Official opponents: **Karimov Akrom Abbasovich**
Doctor of Economics, Professor

Ismanov Ibrokhim Nabievich
Doctor of Economics, Professor

Alikulov Abdumumin Ismatovich
Doctor of Economics

Leading organization: **National Association of Accountants and Auditors of the Republic of Uzbekistan**

The defense of the dissertation will be held «__»_____2018 at the meeting of scientific council awarding scientific degrees DSc.27.06.2017.I.17.01 at Tashkent Institute of Finance. Address: 100000, Tashkent, Amir Temur street, 60 A. Tel.: (+99871) 234 -53-34, fax (+99871) 234-11-48, e-mail:admin@tfi.uz.

The doctoral dissertation can be reviewed at the Information – Resource Center of Tashkent Institute of Finance (registered № ____.) Address: 100000, Tashkent, Amir Temur street, 60 A. Tel.: (+99871) 234 -53-34, fax (+99871) 234-11-48, e-mail:admin@tfi.uz.

Abstract of dissertation sent out on «__»_____2018.
(mailing report № _____ on «__»_____2018).

N. Kh. Khaydarov
Chairman of Scientific council awarding scientific degree, Doctor of Economics, Professor

S. U. Mekhmonov
Scientific secretary of Scientific council awarding scientific degree, Doctor of Philosophy, Professor

A. J. Tuychiyev
Chairman of academic seminar under the Scientific council awarding scientific degree, Doctor of Economics, Professor

INTRODUCTION (dissertation abstract of DSc)

The aim of the research work. The aim of the dissertation is to develop scientific proposal and practical recommendations at improving theoretical, methodological and organizational principles of budgeting in management accounting.

The object of the research is the activity of the cotton processing plants that are part of the structure of the joint-stock company «Uzpakhtasanoat».

The scientific novelty of the research is as follows:

- block diagram to maintain accounts is recommended, which includes the components of management accounting and takes into account the characteristics of cotton processing plants

- model provisions «On Observance of Commercial Secret Regime» and «On Management Accounting» are developed, it is recommended to include in the occupational classification the specialty «accountant-analyst» and define its functional tasks;

- in order to effectively organize budgeting, the necessity of organizing the board «Implementation of Budgeting and Analysis» is scientifically justified and a model provision «On Budgeting» for the system of internal financial control of the enterprise is developed;

- technology of preparation of master budget and a method for diagnosing its implementation at cotton processing plants are proposed;

- method of applying budgetary slack for drawing up static and flexible budgets and analyzing their deviations is developed;

- method of preparing operational, investment (innovative), special and consolidated budgets on the basis of budget scenarios is improved.

Implementation of research results. Based on the developed proposals for improving the methodology of budget management the following results were achieved:

- recommendations on the improved block diagram of management accounting have been introduced into the activities of the JSC «Uzpakhtasanoat» enterprises (certificate of the JSC «Uzpakhtasanoat» № 02-22 / 3613 of December 15, 2017). As a result, the profit of the JSC «Uzpakhtasanoat» in 2016 increased by 11.0 percent compared to 2015;

- model provisions «On Observance of Commercial Secret Regime» and «On Management Accounting» and recommendations on the inclusion of the specialty «accountant-analyst» in the occupational classification are introduced in the accounting of cotton processing plants (certificate of the JSC «Uzpakhtasanoat» № 02-22 / 3613 of December 15, 2017) .

The implementation of model provisions «On Observance of Commercial Secret Regime» and «On Management Accounting» created the opportunity to protect the interests of cotton processing plants in protecting information resources and led to an increase in the effective use of information resources with commercial value by 8.0 percent. The implementation in the industry of the model provision «On Management Accounting» led to the organization of effective

management accounting, prompt and timely management decisions. Ultimately, the profit of the JSC «Uzpakhtasanoat» grew by 7.0 percent;

- in the accounting department of the cotton industry enterprises the board «Implementation of Budgeting and Analysis» was organized and a model provision «On Budgeting» was introduced (certificate of the JSC «Uzpakhtasanoat» № 02-22 / 3613 of December 15, 2017). This resulted in a three percent increase in the daily processing of cotton in the sector;

- proposals on the master budget technology and diagnosing its implementation were introduced into the activity of the accounting department of the JSC «Uzpakhtasanoat» enterprises (certificate of the JSC «Uzpakhtasanoat» № 02-22 / 3613 of December 15, 2017). As a result of the introduction of these proposals the profitability growth was 3.0 percent;

- in the accounting department of cotton processing plants the method of using slack in developing the budgeting methodology and drawing up static and flexible budgets and analyzing their deviations was introduced (certificate of the JSC «Uzpakhtasanoat» № 02-22 / 3613 of December 15, 2017). As a result, the tax burden at cotton processing plants reduced by 5.0 percent;

- in the accounting department of cotton processing plants an improved method of operating, investment (innovative), special and consolidated budgets was adopted for implementation (certificate of the JSC «Uzpakhtasanoat» № 02-22 / 3613 of December 15, 2017).

- proposals and recommendations on the organization of management accounting were used in the accounting department of the JSC «Uzpakhtasanoat» enterprises when developing methodological instructions to ensure the effective organization of accounting (participated as a co-author in V-IX volumes);

- recommendations for improving the budgeting system at cotton processing plants were adopted for the use;

- proposals to assess the execution of the budget at cotton processing plants are adopted (certificate of the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan № KA / 05-01-32-34 / 1286 of 17 November 2017).

The draft model provisions «On Observance of Commercial Secret Regime» is reflected in the «Model Provisions on Observance of Commercial Secret Regime for Enterprises and Organizations which Employees Use Trade Secret» developed by the State Committee of the Republic of Uzbekistan for Assistance to Privatized Enterprises and Development of Competition (Committee's Certificate № 2788/02-09 of December 26, 2017).

Structure and scope of dissertation. The research work consists of an introduction, four chapters, conclusion, bibliography and appendix. The volume of the research work is 260 pages.

ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ
СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ
LIST OF PUBLISHED WORKS

I бўлим (I часть; part I)

1. Махсудов Б.Ю. Бошқарув ҳисобида бюджетлаштириш услубиётини такомиллаштириш. Монография.–Т.: Fan va texnologiya, 2017, -360 б.
2. Махсудов Б.Ю. Бошқарув ҳисоби: назарий ва услубий асослар. Монография. –Т.: Иқтисодиёт. 2013. - 193 б.
3. Махсудов Б.Ю. Бошқарув ҳисоби низомини ишлаб чиқиш замон талаби. //Биржа-Эксперт. –Тошкент, 2012. №10-11.11-13 б.(08.00.00; №3).
4. Махсудов Б.Ю. Замонавий бошқарув ҳисобини хўжалик юритувчи субъектларни ривожлантиришдаги роли. //Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар. –Тошкент, 2012. №3.1-8 б. (08.00.00; №10).
5. Махсудов Б.Ю. Бошқарув ҳисобини тарихига бир назар. //Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар. –Тошкент, 2012. №5.1-6 б. (08.00.00; №10).
6. Махсудов Б.Ю. Хўжалик юритувчи субъектларни бошқаришда бухгалтер-аналитикнинг роли. //Иқтисодиёт ва таълим. –Тошкент, 2012. №7. 111-114 б. (08.00.00; №11).
7. Махсудов Б.Ю. Тижорат сирини муҳофаза қилиш корхона ривожланишини асосий омилдир. //Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар. - Тошкент. 2013, №6.1-7 б. (08.00.00; №10).
8. Махсудов Б.Ю. Бюджетлаштириш бўйича ташкилий ва услубий ёндашувлар. //Иқтисодиёт ва таълим. –Тошкент, 2014. №4.107-110 б. (08.00.00; №11).
9. Махсудов Б.Ю. Пахта тозалаш корхоналарида бюджетлаштириш жараёнларини ўзига хос хусусиятлари. //Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар. -Тошкент, 2015. №4.1-11 б. (08.00.00; №10).
10. Махсудов Б.Ю. Хўжалик юритувчи субъектларда бюджетлаштиришни жорий этиш масалалари. //Молия. –Тошкент, 2015. №5.14-20 б. (08.00.00; №12).
11. Махсудов Б.Ю. Пахта тозалаш корхоналарида бюджетлаштириш жараёнларига ахборот технологияларини жорий этиш масалалари. //Молия. – Тошкент, 2016. №4.100-111 б. (08.00.00; №12).
12. Махсудов Б.Ю. Пахта тозалаш корхоналарида бюджетлаштириш жараёнларини жорий этиш услубиётини такомиллаштириш. //Халқаро молия ва ҳисоб. –Тошкент, 2016. №2. 1-14 б. <http://www.Interfinance.uz/en> (08.00.00; № 19).
13. Махсудов Б.Ю. Пахта тозалаш корхоналарида бюджетлаштириш жараёнини баҳолаш ва назорат қилишни такомиллаштиришда хориж тажрибасидан фойдаланиш масалалари. //Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар. –Тошкент, 2017. №1.(08.00.00; №10).
14. Махсудов Б.Ю. Пахта тозалаш корхоналарида бюджетлаштириш жараёнини баҳолаш ва назорат қилишни такомиллаштириш масалалари.

//Халқаро молия ва ҳисоб. – Тошкент, 2017. №1.1-8 б.
<http://www.Interfinance.uz/en> (08.00.00; №19).

15. The analysis of budget performance for the cotton enterprises. International Journal of Economics, Commerce and Management, United Kingdom, Vol. V, Issue 4, April 2017, Scientific Journal Impact Factor-4.33; <http://ijecm.co.uk/>.

II бўлим (II часть; part II)

16. Махсудов Б.Ю., Эркабаев Ш.С. Касаначилик корхоналарида бошқарув ҳисобини ташкил этишнинг муаммолари. //«Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози шароитида меҳнат муносабатларини такомиллаштириш масалалари» мавзусидаги республика илмий-амалий анжумани тезислари тўплами. – Тошкент, 2010, 197-200-б.

17. Махсудов Б., Искандаров Д. Импорт операциялари харажатлари ҳисобини такомиллаштириш. «Мустақиллик йилларида Ўзбекистон иқтисодиёти: устувор йўналишлар, муаммолар ва ечимлар» мавзусидаги илмий мақолалар тўплами. I қисм. –Тошкент, 2011, 195-200-б.

18. Махсудов Б.Ю., Искандаров Д. Экспорт операциялари ҳисобини такомиллаштириш масалалари. «Ўзбекистон Республикасида иқтисодий таҳлил ва аудитни ривожлантириш муаммолари» мавзусидаги республика илмий-амалий анжумани тезислари тўплами. –Тошкент, 2011, 123-126-б.

19. Махсудов Б.Ю., Хайитов А. Бюджетлаштириш бошқарув ҳисобини элементи сифатида. «Бизнес учун ғоялар – Британия кенгаши «Inspire» доирасида Тошкент давлат иқтисодиёт университети ва Бат университети ўртасидаги ҳамкорлик» мавзусидаги халқаро илмий-амалий анжумани маъруза тезислари тўплами. –Тошкент, 2011. 129-132-б.

20. Махсудов Б.Ю. Бюджетлаштириш: муаммо ва ечимлар. «Иқтисодиётда барқарор ўсиш суръатлари ва макроиқтисодий мутаносибликни таъминлашнинг асосий йўналишлари» мавзусидаги республика илмий-амалий анжумани маъруза тезислари тўплами. -Тошкент, 2011.101-103-б.

21. Махсудов Б.Ю., Юнусов Ш.Ш. Бюджетлаштириш – давр талаби. «Глобаллашув шароитида халқаро иқтисодиётнинг ривожланиш тенденцияси ва унда Ўзбекистоннинг барқарор ўсиш стратегияси» мавзусидаги республика илмий-амалий анжумани тезислари тўплами. -Тошкент, 2011. 183-186-б.

22. Махсудов Б.Ю. Хўжалик юритувчи субъектларда бюджетлаштиришни жорий этиш муаммолари. «Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик: муаммолар, ривожланиш истиқболлари» мавзусидаги республика илмий-амалий анжумани маъруза тезислари тўплами. –Тошкент, 2011. 223-226-б.

23. Махсудов Б.Ю., Эркабаев Ш.С. Корхоналарнинг молиявий ҳолатини яхшилашда бошқарув ҳисобини ташкил этишнинг роли. «Халқаро талаблар асосида тижорат банклари фаолиятини рейтинг баҳолаш» мавзусидаги республика илмий-амалий анжуманининг тезислари тўплами. –Тошкент, 2011. 244-247-б.

24. Махсудов Б.Ю., Мирзаев Ш. Бюджетлаштириш бошқарув технологияси сифатида. «Роль информационно-коммуникационных технологий в модернизации национальной экономики» мавзусидаги халқаро илмий-амалий анжумани тезислари тўплами. –Тошкент, 2011. 138-141-б.

25. Махсудов Б.Ю. Тижорат сирини муҳофаза қилишда ахборот технологияларининг роли. //«Инновационные технологии в повышении качества образования» мавзусидаги халқаро илмий-амалий анжумани тезислари тўплами. –Тошкент, 2012. 54-57-б.

26. Махсудов Б.Ю. Ижтимоий ва экологик бошқарув ҳисоби. «Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудитни ривожлантириш истиқболлари» мавзусидаги республика илмий-амалий анжумани тезислари тўплами. –Тошкент, 2012. 62-64-б.

27. Махсудов Б.Ю. Бошқарув ҳисобини такомиллаштириш масалалари. «Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида банк-молия тизимини барқарорлигини таъминлашни такомиллаштиришнинг асосий йўналишлари» мавзусидаги республика илмий-амалий анжумани тезислари тўплами. – Тошкент, 2012. 526-527-б.

28. Махсудов Б.Ю. Бошқарув ҳисоби мамлакатимиз учун янгиликми? «Ўзбекистон иқтисодиётини барқарор ривожлантириш ва аҳоли даромадларини кўпайтириш йўллари» мавзусидаги республика илмий-амалий анжумани маърузалар ва маъруза тезислари. –Тошкент, 2012. 349-351-б.

29. Махсудов Б.Ю. Особенности контроллинга и анализа исполнения бюджетов на предприятиях хлопкоочистительной промышленности. «Экономика и управление в XXI веке: стратегии устойчивого развития»: сборник статей II Международной научно-практической конференции / Под общ.ред. Г.Ю.Гуляев – Пенза: МЦНС. «Наука и Просвещение», – 2017. - 170 с. (с.66). Российская Федерация.

Автореферат «Жамият ва бошқарув» журнали таҳририятида
таҳрирдан ўтказилди (05.04.2018 йил).

Босишга рухсат этилди: 09.04.2018 йил.
Бичими 60x45 ¹/₈, «Times New Roman»
гарнитурда рақамли босма усулида босилди.
Шартли босма табағи 4,4. Адади: 100. Буюртма: № 105.

Ўзбекистон Республикаси ИИВ Академияси,
100197, Тошкент, Интизор кўчаси, 68.

«АКАДЕМИЯ НОШИРЛИК МАРКАЗИ»
Давлат унитар корхонасида чоп этилди.