



БОШҚАРУВ ҲИСОБИ РИВОЖЛАНИШИНING ТАРИХИЙ АСОСЛАРИ ВА ДАВРЛАШТИРИЛИШИ

Касимова Мадина Олимжоновна,
Тошкент, Ўзбекистон

Қадимги дунё иқтисодийнинг иқтисодий самарадорликка эришиш учун мақсадли йўналтирилмаганлиги сабабли ҳисобда асосий эътибор иқтисодий самарани ўлчашга қаратилмаган.

Аннотация. Мазкур мақолада бошқарув ҳисоби ривожланишининг тарихий асослари ва даврлаштирилиши келтирилган бўлиб, ҳар бир давр алоҳида тадқиқ этилган. Хусусан, даврларнинг ўзига хос бошқарув ҳисоби ривожланиши бўлганлиги ҳамда ҳар бир жараён уни ривожланишга туртки бўлганлиги кўриб чиқилган.

Калит сўзлар: бошқарув ҳисоби, иқтисодий самарадорлик, даврлаштириш, бошқарув ҳисоби методологияси.

Қадимги ва антик давр: ишлаб чиқариш ҳисобининг келиб чиқишидан тортиб, иқтисодий самарадорликка эътибор қаратилгунга қадар бўлган даврдир.

Жаҳон фанида тан олинган еттита тарихий давр мавжуд бўлиб, бошқарув ҳисоби методологиясини яратиш ёки таҳлил қилишнинг шарт-шароитлари ушбу даврлар доирасида тизимли-хронологик тартибда ўрганилади:

- 1) ибтидоий жамоа дунёси (тахминан милоддан аввалги 9-6 минг йилликлар);
- 2) қадимги дунё (милоддан аввалги 5 минг йил-милоддан аввалги 500 йил);
- 3) антик дунё (милоддан аввалги 500 йил – 476 йил);
- 4) ўрта асрлар даври (476-1492 йиллар);
- 5) янги замон даври (1492-1750 йиллар);
- 6) саноат босқичи даври (1750-1920 йиллар);
- 7) замонавий босқич даври (1920 йилдан – ҳозирги кунгача).

Ибтидоий даврдаги бошқарув ҳисоби генезисини ўрганиш хўжалик фаолиятини ишлаб чиқариш каби янги тури пайдо бўлганлиги ва инсон цивилизацияси ривожланишининг дастлабки босқичларида бошқарув ва ҳисобни қўшилиши юз берганлигини кўрсатди. Ишлаб чиқариш иқтисодий моудий ишлаб чиқариш билан тавсифланадиган иқтисодий фаолият тури сифатида кейинги барча иқтисодий даврларда ҳам давом этган.



Қадимги дунёга тарихан Шимолий Африка ва Жанубий Осиё мамлакатлари: Қадимги Миср, Бобил, Ассирия, Ҳиндистон, Хитой, яъни, қадимги Шарқ мамлакатлари кирган. У даврда ижтимоий муносабатларни характерли тури сифатида марказлашган давлат – деспотизм бошқарувни мураккаб бюрократик иерархияси билан ўртага чиққан, умумий давлат мулки мавжуд бўлган ва маълум бир миқдорда жамоат ишларига объектив эҳтиёж туғилган. Бу даврда амалий фаолиятнинг бир тури сифатида ишлаб чиқаришнинг пайдо бўлиши тарихда биринчи марта инвентар ҳисобни кирим ва чиқимлар ҳисоби ҳамда контокоррент билан биргаликда ишлаб чиқариш ҳисобини энг оддий кўриниши сифатида юритишни шарт қилиб қўйди. Қадимги дунёга хос ишлаб чиқариш ҳисобига ишлаб чиқариш жараёнининг мавжудлиги туфайли юзага келган, лекин терминологик жиҳатдан таърифи бўлмаган ҳисоб фаолиятининг йўналиши сифатида қараш мумкин. Асосий ташкилий бирлик жамоа қабилалари ва алоҳида ходимлар ҳисобланган. Жамоатчилик билан алоқалар ҳамда давлат ташкилий тузилмасининг хусусиятлари бошқарувнинг соҳаси, субъекти ва вазифаларини, шунингдек, бухгалтерия ҳисобининг мақсади, объекти ва вазифаларини белгилаб беради. Бухгалтерия ҳисоби ва бошқарув функциялари бир-биридан фарқ қилмайди, аксинча бир-бирига мос келади. Мақсадлар иқтисодий самарани ўз ичига олмайди, бу эса иқтисодийнинг иқтисодий самарадорликка эришишга йўналтирилмаганлигининг натижасидир.

Қурилиш ва оммавий ишлаб чиқариш бўйича катта лойиҳаларни амалга оширилиши нафақат ишлаб чиқариш ҳисобини дастлабки элементларининг пайдо бўлиши, балки корхонанинг маълум шаклларида фойдаланиш, ресурсларни меъёрлаштириш ва бошқарув функцияларининг ривожланишига ҳам туртки беради. Ушбу тарихий даврда ҳисоб ва назоратни бошқарув жараёнлари ўртасидаги боғлиқлик эмпирик жиҳатдан тасдиқланган.

Ҳисоб ва бошқарув методологиясини ўрганиш ва бошқарув ҳисобининг моҳиятини билишда қадимги Шарқ тарихига мурожаат қилиш ишлаб чиқариш фаолиятининг, биринчи навбатда, жамоа ҳўжалиги ва ҳунармандчилик ривожланиши билан ишлаб чиқариш ҳисоби шаклланган даврни белгилаш имконини беради. Бунинг учун зарур шарт-шароитлар қадимги дунё даврида фақат ижтимоий-иқтисодий, иқтисодий, табиий, маданий ва бошқа шароитлар ишлаб чиқариш фаолиятининг пайдо бўлиши ва ривожланишини белгилаб берадиган мамлакатларда аллақачон пайдо бўлган. Кўриниб турибдики, Шарқнинг қадимги цивилизациялари ривожланган иқтисодийнинг мавжудлиги ишлаб чиқаришни бошқариш ва ҳисобга олиш тамойилларининг келиб чиқиш шarti бўлиб хизмат қилади.



Антик дунёга Ўрта ер денгизи соҳилларидаги давлатлар киради. Улар орасида энг муҳимлари қадимги юнон қабилалари томонидан тузилган шаҳар-давлатлар (Polis) ҳамда Рим бошчилигидаги қадимги Италия шаҳарлари иттифоқидир. Ушбу давлатларда ҳисобнинг объекти пулдан ташқари, ресурсларнинг кенг доираси: рудалар, қуллар меҳнати, асбоб-ускуналар ҳисобланган. Уларни ёппасига ҳисобга олиш белгилари шакллантирилди. Инвентар, кириш ва чиқимлар ҳисоби, контокоррент, давлат даромадлари ва харажатлари ҳисоби бир тизимга келтирила бошланди. Дастлабки харажатлар сметаси, уларни меъёрлаштириш элементларидан фойдаланадиган ишлаб чиқариш ҳисоби билан тўлдирилди. Антик даврда ҳисоб нафақат давлат, балки хусусий хўжалик доирасида ҳам бошқарув муаммоларини ҳал қила оладиган тизимга айланди. Унинг умумий бошқарув йўналиши; бошқарув ҳисобининг асосий элементлари шакллантирилди. Бироқ, қадимги даврдаёқ молия ва ишлаб чиқариш капиталини бир-биридан алоҳида фаолият кўрсатиши бухгалтерия ҳисобининг иккита турини пайдо бўлиши учун шароит яратди. Улардан бири кейинчалик молия капиталидан фойдаланиш самарасини ўлчашга қаратилганлиги учун молиявий ҳисоб деб аталди. Иккинчиси эса ишлаб чиқариш капиталидан фойдаланишни аниқлашга эътиборини қаратганлиги учун бошқарув ҳисоби деб аталди.

Ҳисоб воситалари томонидан иқтисодий самарани ўлчашнинг амалий зарурияти кейинги тарихий даврларда яққол кўзга ташланди. Бу эса ўрта асрларда ва кейинчалик капитал ҳамда фойдани ҳисобга олиш методологиясига сезиларли таъсир кўрсатди.

Ўрта асрларда бошқарув ҳисобининг пайдо бўлиши учун тарихий асос шаклланганлигини аниқлаш учун бу даврнинг иқтисодий ривожланишини иккита даврга: илк ўрта асрлар ва ўрта асрларни охирига бўлиб тадқиқ этиш керак. Биринчи даврда Европа мамлакатларида хўжалик юритишнинг асосини қишлоқ хўжалиги ишлаб чиқариши ташкил этган. Иккинчи даврда эса ҳунармандчиликни қишлоқ хўжалигидан ажралиб чиқиши натижасида Марказий Европада савдо ва ҳунармандчилик марказлари сифатида шаҳарлар пайдо бўлган.

Илк ўрта асрларда зироатчилик монастир ва йирик мулкчилик хўжаликларида асосий фаолият ҳисобланган. XII асрдан бошлаб, Буюк британияда монастирларда тизимли ёзма ҳисоб юритилган. XIII асрдан бошлаб, Англияда йирик қишлоқ хўжалик мулкчилик хўжаликларида қўлланиладиган манориал ҳисоб-китоблар тизими шаклланди. Унинг асосий хусусиятлари:

- шахсийлаштирилган счетлардан фойдаланган ҳолда оддий кўринишдаги бухгалтерия ҳисобини юритиш;
- мулкдор эгаси томонидан мол-мулк қарзга ишониб топширилган мулк бошқарувчиси томонидан ҳисоб юритилиши.



Бу хусусиятлар ўрта асрлардаги «помешчиклар» хўжалиги капиталистик хўжалик эмаслиги ва унинг ҳисоб тизими олдида молиявий натижани ҳисоблаш вазифаси қўйилмаганлигини исботлайди.

Ўрта аср охирида, яъни XIII асрдан бошлаб, савдо-сотиқ қўламини кенгайтириш, банк-воситачилик фаолиятининг ривожланиши ва энг асосийси, компания (фирма)ларнинг пайдо бўлиши туфайли ҳисоб методологиясида кескин ўзгаришлар юз беради.

Иккиёқлама ҳисоб-китоб тизимини ўрганиш муқаррар равишда капиталистик муносабатларнинг бухгалтерия ҳисоби талқинига нисбатан капитал ва фойданинг ўзига хос категориялари билан устуворлиги (устуворлиги) масаласини келтириб чиқаради. Қадимги Римда капитализмнинг мавжуд бўлганлиги тарихан исботланган. Бироқ антик даврда молиявий капитал устувор ривожланди, ишлаб чиқариш капитали эса фақатгина саноат ва замонавий тарихий босқичлардагина юқори суръатларда ривожланди.

Ижтимоий иқтисодий муносабатлар тизимида капиталнинг мавжуд бўлиши муқаррар равишда капитал-фойдага хос хусусият вазифасини бажарувчи миқдорни ўлчаш заруратини объектив равишда келтириб чиқаради. Ушбу асосий иқтисодий муаммо-молиявий натижанинг ишончли аниқлаш масаласини ҳал қилиш учун – ахборот мажмуида капитал ва фойдани ўлчаш учун зарур ҳамда етарли воситалар эга бўлган махсус ҳисоб тизими бўлиши керак. Ушбу функцияларни иккиёқлама бухгалтерия ҳисоби ўзининг ҳозирги кунда маълум бўлган венециан ва флоренция вариантлари ёрдамида бажаради. Шундай қилиб, иқтисодий муносабатлар тизимида капиталнинг мавжуд бўлиши иккиёқлама бухгалтерия ҳисобининг пайдо бўлишининг шарти бўлди, аксинча эмас.

Л.Пачолини фундаментал асарини кенг тарқалиши туфайли иккиёқлама ёзувнинг венециан вариантини бутун жаҳон тан олганлиги тарихан исботланган. Ушбу вариант молиявий фаолият туфайли юзага келадиган оддий савдо жараёнлари ҳисоби учун мўлжалланган. Бу мазкур иккиёқлама ёзув XIX асрнинг ўрталарида саноат характеридаги жараёнларни ҳисобга олиш учун мослаштирилганлигини кўрсатади.

XX асрда бошқарув ҳисоби деб аталадиган ҳисоб тизимини шакллантириш учун объектив эҳтиёжлар фақат иқтисодийнинг саноат ривожланиши босқичида молиявий капитал устун бўлган молиявий фаолиятда эмас, балки саноат капитали устун бўлган ишлаб чиқариш жараёнида пайдо бўлди. Бу даврга келиб, уларсиз молиявий натижани тўғри ҳисоблаш мумкин бўлмаган категориялар, яъни амортизация, келгуси давр даромад ва харажатлари, резервлар каби ҳисоб категориялари юзага келганди. Бироқ молиявий натижаларни ишончли ҳисоб-китоб қилиш учун махсус мўлжалланган ҳисоб тизимини шакллантиришга бўлган



объектив эҳтиёж қадимги ва ўрта асрлар даврларида шаклланган капиталистик муносабатларнинг дастлабки куртаклари пайдо бўлгандаёқ шаклланган. Фойдани ишлаб чиқаришда қўшимча қийматни яратилиши натижаси сифатида тўғри аниқлашга мўлжалланган бундай тизимни бошқарув ҳисобига айланиши табиий хол эди.

Европа мамлакатлари (Англия, Голландия, Испания, Португалия, Франция, Германия)да миллий иқтисодиёт шаклланган. Капиталнинг тўпланиши ва товарлар рақобатбардошлигини ошишига сабаб бўлган савдо, шу жумладан ташқи савдонинг ривожланиши билан саноат ишлаб чиқаришига объектив эҳтиёж туғилади. Саноат капиталининг ўсишида маълум динамика юз беради ва бозор муносабатлари ривожланади. Ҳисобда иккиёқлама ёзув бухгалтериясининг венециан ва савдо вариантлари ғоялари кенг тарқалган. Бухгалтерия ҳисоби бошқарув воситаси сифатида эътироф этилади.

XV-XVIII аср ўрталаридаги илмий қарашларни ўрганиш ўша даврда бошқарув ҳисобининг пайдо бўлишининг шарт-шароитлари сифатида қуйидагиларни аниқлаш имкониятини берди:

- бухгалтерия ҳисобининг бошқарув йўналишини ривожланиши (кенг тарқалиши) ва уни бошқарув функцияси сифатида ажратилиши;
- калькуляциядан нафақат савдода, балки ишлаб чиқариш ҳисобида ҳам фойдаланиш амалиёти ва уни ҳисоблашнинг анча илғор усуллари пайдо бўлиши;
- калькуляциялашни иккиёқлама ёзувсиз амалга ошириш эҳтимолини эмпирик исботланиши;
- харажатлар (бевосита ва билвосита) ҳисоби бўйича маълум бир счетлар тизимининг мавжудлиги.

Янги замон давридаги ютуқларнинг деярли барчаси аввалги тарихий даврларда (ўрта асрлар ва ҳатто антик даврда) мавжуд бўлган. Ушбу ҳолат мазкур давр оралиғида бошқарув ҳисобининг пайдо бўлиши учун тарихан ҳеч қандай шароит бўлмаганлигини тасдиқлайди. Янги давр босқичида бошқарув ҳисобининг шаклланиши мумкинлиги тўғрисида баъзи бир тасаввурлар пайдо бўла бошлади, улардан энг муҳими фойдани ишончли ва тўғри ҳисоблаш борасидаги амалий эҳтиёждир. XIX асрда Буюк Британиянинг иқтисодий жиҳатдан кенгайиши, табиийки, инглиз тилида сўзлашувчи мамлакатларда инглиз бухгалтерия мактаби анъанасининг тарқалишига ёрдам берди. Сиёсий ва иқтисодий мустақилликка эришила бошлангач, кўпгина собиқ инглиз мустамлака мамлакатларида ўзига хос миллий ҳисоб мактаблари шакллантирила бошланди. Бу ерда биринчи навбатда Америка мактабини алоҳида тилга олиш керак. Унинг асосий ютуқлари орасида бошқарув ҳисоби методологияси ва амалиёти, калькуляциялашнинг оригинал усуллари, ишлаб чиқариш захираларини



баҳолашнинг янги усуллари, ҳисоб сиёсати ғояларини шакллантириш ва профессионал этика қоидаларини ишлаб чиқишни ажратиб кўрсатиш лозим. Бошқарув ҳисоби нисбатан янги бухгалтерия соҳаси бўлиб, Г. Эмерсон, Ч. Гаррисон, Р. Каплан ва С.Хорнгрен каби таниқли америкалик мутахассисларнинг номлари билан боғлиқдир. Х. Т. Жонсонга кўра, ишлаб чиқариш ҳисоби ҳақида биринчи марта 1855 йилда сўз юритилган. Ушбу ҳисоб «Лиман Миллс» фабрикасида асосан ишлаб чиқариш жараёнини янада самарали мониторингини олиб бориш мақсадида ишлаб чиқилган ҳисоб тизимидир. Бу ва унга ўхшаш тизимларнинг ўзига хос хусусияти бевосита ишлаб чиқариш харажатларини ҳисобга олиш эди.

Даставвал ишлаб чиқариш ҳисоби ва кейинчалик бошқарув ҳисоби «бухгалтерия» юксалиб бораётган эволюция чизиғи бўйлаб ишлаб чиқилган, дунёдаги бухгалтерия таълимотига ўз таъсирини кўрсатган тўртта мактаб: италия, француз, немис ва англо-америка мактаблари ёрдамида ривожланди.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

1. Ю. Ю. Новоскольцева, “Вопросы управления,” pp. 273–278.
2. О. Н. Мельников, В. Г. Ларионов, and Н. А. Ганькин, “Основные Этапы Инновационного Развития Организации Производства С Позиций Динамики Использования Принципов Бережливого Производства,” *Russ. J. Innov. Econ.*, vol. 6, no. 3, pp. 239–258, 2016, doi: 10.18334/vines.6.3.36996.
3. И.В.Руденко, “Управление затратами:сущность, механизм, подходы,” *Вестник Омского университета, Серия “Экономика,”* no. 2, pp. 114–118, 2010, doi: 10.4324/9780429489037-1.
4. О. Буреш and Д. Бикбергенова, “Региональный Аспект Развития Системы Управления Государственной Собственностью,” *Вестник Оренбургского Государственного Университета*, vol. 8, no. 13 (119), pp. 19–23, 2010.
5. А. А. Мальцев, “Методологический Ландшафт Истории Экономических Учений: Новые Историографические Альтернативы И Возможности,” *Вестник Московского Университета. Серия 6. Экономика*, no. 1, pp. 44–63, 2016.
6. И.Ферова, “Управление финансовой устойчивостью и финансовыми результатами,” 2013.
7. Б.А.Райзберг, *Государственное управление инновационными процессами.* 2010.
8. “Карта финансового учёта.”