

Э.М. Турдиев, мустақил изланувчи, ТДИУ  
З.А. Пардаева, доц., ТТЕСИ

## МАСЪУЛИЯТ МАРКАЗЛАРИ БЎЙИЧА БОШҚАРУВ ҲИСОБИНИ ТАШКИЛ ҚИЛИШ

*В статье рассмотрены роль и место центров ответственности в системе управленческого учета. Проанализированы научные подходы учёных различных экономических школ по данному вопросу. Определены виды, задачи и функции, классификация и характеристики центров ответственности в управленческом учете, а также учет, анализ и контроль выполнения их параметров.*

*The article describes the role and place of responsibility centers in management accounting system. The scientific approaches of scientists of different economic schools on the subject are analyzed. Different types, tasks and functions, classification and characteristics of responsibility centers in management accounting and also accounting, analysis and control of their parameters are defined.*

**Калитли сўзлар:** масъулият марказлари; масъулият марказлари турлари; масъулият марказларининг вазифалари, функциялари ва классификацияси; харажат маркази; фойда маркази; даромад маркази; инвестиция маркази; назорат маркази.

Масъулият маркази корхона бошқарув тизимининг узвий таркибий қисмларидан бири саналиб, ҳар қандай тизим каби, унинг кириши ва чиқиши мавжуд бўлади. Бу ўринда кириш – бу хомашё, материаллар, меҳнат ва турли хизматлар учун кетган харажатлардан иборат бўлади. Масъулият марказида чиқиш – бу ишлаб чиқилган маҳсулот, шу жумладан кўрсатилган хизматлар ҳамда бажарилган ишлар бўлиб, кейинчалик у бошқа масъулият марказларига йўналтирилади, ёки корхонадан ташқарига чиқарилади (реализация қилинади). Худди мана шу фаолият олиб бориш шарт-шароитларидан келиб чиққан ҳолда ҳар бир масъулият марказининг фаолияти унинг самарадорлиги нуктаи назаридан баҳоланиши мумкин бўлади.

Илмий тадқиқотлар натижалари шуни кўрсатмоқдаки, иқтисодий илмий адабиётларда харажатларнинг юзага келиш нукталари борасидаги илк маълумотлар ўтган асрнинг 70-йилларидан бошлаб ўрганила бошланган. Жумладан, П.С.Безруких таъкидлашига кўра, “... ишлаб чиқаришга сарф қилинган харажатларни улар вужудга келган асосий нукталар, яъни цехлар ва бошқа турдаги ташкилий тузилмалар негизида, кейинчалик эса уларнинг рўйхатга олиш объектлари, яъни фазалар, қайта тақсимлаш жараёнлари ва босқичлар бўйича, шунингдек, калькуляция объектлари, яъни товар, маҳсулот таннархи ёки олиб-сотиш баҳосини ҳисоблаб чиқиш жараёнлари бўйича белгилаш мақсадга мувофиқдир”[2].

В.Б. Ивашкевич эса харажатларнинг вужудга келиш жойларига ишлаб чиқариш цехлари, участкалар, бўлимларни киритади, харажат марказларига эса – асбоб-ускуналар гуруҳлари, машиналар, иш жойларини киритади. Унинг фикрига кўра, “ишлаб чиқариш харажатлари нуқталарини мана шу харажатлар вужудга келадиган илк нуқталар мажмуи сифатида баҳолаш даркор”[5].

С.А. Стуков таъкидлашига кўра, “харажатларни, улар вужудга келадиган нуқталар, ёки харажат марказлари негизида инобатга олиш, шу билан бирга масъулият марказлари деб ҳам номланади”[13].

А.Д.Трусовнинг таъкидлашича, “харажатларнинг вужудга келиш нуқталари - уларнинг ташкил бўлиши белгиси ва ҳисобга олиниши ҳисобланади. Уларни алоҳида ажратиш олиш учун маъмурий-бошқарув, технологик ва шартли харажатларни ўз ўрнида, яъни улар жойлашуви асосида, шунингдек улар турлари ва йўналишлари белгилаш асосида ҳисобга олинади. Бу ҳолат аниқ танлаб олинган бўлинманинг ишлаб чиқариш фаолияти билан узвий мослаштирилган тарзда амалга оширилади”. Олимнинг фикрига кўра, “ишлаб чиқариш харажатларини улар жойлашуви, яъни ўрни асосида инобатга олиш аслида амалий ҳолатда, биринчидан, мазкур маҳсулотни ишлаб чиқариш тарихи, яъни унинг ўтмишига кетган харажатларини, иккинчидан эса, умумлаштирилган харажатлар ва бугунги кундаги реал ҳаёт вазиятдаги уни ишлаб чиқариш ва унинг реализациясига кетган меҳнат даражасидан иборат бўлади”[14].

“Харажатларнинг вужудга келиш нуқталари, - дейди В.Ф. Палий, - бу корхонанинг ташкилий тузилмаларидир. Улар асосида ишлаб чиқариш жараёнини чуқурлаштириш мақсадида захираларни назорат қилиш ва бошқариш учун ишлаб чиқаришни режалаштириш, маълум нормаларга олиб келиш ва сарф-харажатларни инобатга олиш амалга оширилади. Харажатларнинг келиб чиқиш нуқталари уларнинг иқтисодий элементлари ва улар таннархи моддалари асосидаги аналитик ҳисоблаш объектлари саналади. Корхонанинг ташкилий бўлинмалари ичида маълум бир ўзаро бир-бирига бўйсунуш тартиби мавжуд бўлади, масалан, цех – участка – бригада, шу боис, харажатларнинг вужудга келиши бўйича аналитик хулосалар ҳам маълум бир иерархия тизимига бўйсунуши лозим. Харажатларнинг вужудга келиш нуқталарини ишлаб чиқариш, хизмат кўрсатиш ва шартли тузилмалардан иборат бўлади. Ишлаб чиқариш тузилмасига цех, участка, бригадалар киритилади; хизмат кўрсатишга – бошқарув бўлинмалари ва хизматлари, омбор ва саройлар, лабораториялар киритилади; шартли бўлинмаларга - аниқ бир бўлим билан алоқадор бўлмаган харажатлар, яъни маълум мустақил тарздаги аналитик ҳисобларга ажратиладиган ҳамда иқтисодий ва ҳисоб-техник манфаатларини кўзлаган харажатлар киритилади. Масалан, умумий тарзда олинганда маъмурий-бошқарув харажатлари, ёки уларнинг маълум қисми, айтиш мумкинки, цехларнинг аниқ белгиланган бошқарув хизматларига алоқадор бўлмаган харажатлари мана шулар жумласига киритилади”[10].

Харажат марказлари – бу илк ишлаб чиқариш ва хизмат кўрсатиш бирликлари бўлиб, улар ўз зиммасидаги вазифалар ва операциялар бир хиллиги,

уларнинг техник жиҳатдан таъминланганлиги, меҳнатнинг ташкиллаштирилиши, харажатларнинг йўналтирилганлиги билан ажралиб туради. Уларни ҳисобга олиш объектлари сифатида ажратиб, харажатларнинг ички моҳиятини янада деталлаштириш, харажатлар устидан назоратни кучайтириш ва ҳисоботларни янада аниқлаштириш учун фойдаланилади. Шу нуқтаи назардан, В.Б. Ивашкевичнинг куйидаги фикри алоҳида аҳамият касб этади: “Харажатларнинг келиб чиқиш нуқталари харажатларнинг илк марказлари мажмуасидир. Харажат марказлари эса харажатларнинг келиб чиқиш нуқталарига нисбатан ишлаб чиқариш учун кетган барча харажатларнинг янада деталлашган гуруҳларини ташкил қилади”[5].

В.Ф. Палий фикрига кўра мана шундай марказлар албатта жорий этилиши даркор. “Уларни ишлаб чиқариш харажатларига кетган кўшимча ахборотлар фойдалилиги билан мувофиқлаштириш лозим. Худди келиб чиқиш нуқталари ва жойлари каби, улар, яъни харажат марказлари уларнинг ишлаб чиқариш жараёнига нисбатан бўлган муносабати асосида ишлаб чиқариш, хизмат кўрсатиш ва шартли каби турларга бўлинади. Харажат марказлари номенклатураси маълумотларни зарур бўлган ахборот кесимлари таркибида гуруҳлаш имкониятини берадиган кодлаштириш тизимини назарда тутди. Кодлаштиришни, шу жумладан ҳисоб-китобни харажатларнинг келиб чиқиш нуқталари билан узвий алоқадорликда олиб бориш мумкин, бироқ улар учун махсус кодлаштириш тизимларини ҳам жорий этиш мумкин, бинобарин, харажат марказлари бўйича улар ҳисобининг аналитик таҳлилларини жорий этиш имконияти мавжуд. Бу охирги йўл учун кенг имконият яратиш даркор, чунки харажат марказлари бўйича ҳисобларни гуруҳлаш, уларнинг умумий ҳисобга олиш ва рақамлаштиришнинг тақрибий қисми саналади, ҳамда уни калькуляция қилиш жараёни билан биргаликда олиб бориш мақсадга мувофиқ бўлади”[11].

Н.Г. Чумаченко бу соҳадаги АҚШ тажрибасини умумлаштириш асосида шундай хулосага келади: “харажатлар маркази мазкур харажатларнинг илк аналитик ҳисоб-китоби бошланғич бўлаги, яъни ячейкаси саналади, бу ячейка мазкур барча харажатларни ҳисобга олиш учун жорий этилади. Харажатлар маркази ташкилий бирликлар, яъни цех, бўлим, участкадаги харажатлар билан мувофиқ келиши мумкин, ёки мазкур ташкилий тузилмаларнинг ички қурилмалари бўлиши мумкин. Харажат марказларини алоҳида ташкил қилиш учун сабаб бўлиб қўлланилаётган турли асбоб-ускуналар, операцияларни бажариш ва функцияларнинг бирлиги асос бўлиб хизмат қилиши мумкин”[17].

Шунингдек, олим, харажат марказларининг асосий маҳсулотини (станоклар гуруҳи, ишчилар) ишлаб чиқариш билан узвий боғлиқ бўлган ишлаб чиқариш гуруҳи, ҳамда умумий харажатларни ўз ичига олган ҳамда уларнинг ўрни, яъни локализацияси асосида гуруҳларга ажратилган ва кейинчалик ишлаб чиқариш ва хизмат кўрсатиш бўлинмалари ўртасида бўлинадиган хизмат кўрсатиш ва номинал гуруҳлардан иборат қилиб белгиланишини таъкидлаб ўтади. Шундай қилиб, улар ўзларининг бош эътиборини харажат марказларига қаратадилар ва бу

жараёнда мазкур тушунча ва уларнинг келиб чиқиш ўринларини ўзаро бирлаштирадилар.

Харажатларнинг келиб чиқиш ўрнини ҳисобга олишни ташкил этиш бўйича назарий масалалар хорижий иқтисодий манбаларда кенг ўрганилган. Масалан, машҳур немис олимларидан Р. Мюллендорф ва М. Карренбауэр кабилар, “Харажатларнинг келиб чиқиш ўрни ишлаб чиқариш жараёнида цехлар ва участкаларни ташкил қилади” деб ҳисоблайдилар. Уларнинг фикрига кўра “улар ҳисоб-китобнинг алоҳида мустақил объектларини ташкил қиладилар. Мана шундай таркибий бўлиниш корхоналарнинг турли бўлинмаларида вужудга келган харажатларни классификация қилиш ва уларни ҳисобга олиш имкониятини яратади. Бу ҳолат корхонада ана шундай харажатларни режалаштириш, уларни таҳлил қилиш ва уларнинг ўзгаришини назорат қилиш учун асос бўлиб хизмат қилади”[9].

Шуни таъкидлаш керакки, сўнгги вақтларда махсус адабиётларда масъулият марказлари истилоҳи кенг қўлланила бошланди ва истёъмолга киритилди. Тадқиқотларда таъкидланишича, масъулият марказлари бу - маълум бир бошқарув даражасида ўз ҳуқуқлари ва мажбуриятларига эга бўлган раҳбарнинг фаолият доирасидир.

Мазкур раҳбар тасарруфига расмий равишда моддий, меҳнат ва молиявий захиралар ўтказилиб, раҳбар уларнинг барчаси учун, айниқса улардан фойдаланиш самараси учун шахсий жавобгарликни ўз бўйнига олади. Мана шундай бўлинишга асосланиб масъулият марказларини ташкил қилишни фақат бир бўлим негизида чеклаб қўйиш зарурдек ҳамда уларнинг раҳбарлари масъулиятига барча турдаги захиралар, шу жумладан пул маблағлари захираларни ўтказиш керакдек кўринади, бироқ бу ўринда пул маблағлари фақат бир восита эканлиги, улар захиранинг фақат маълум нарҳини намоён қилишини эсдан чиқармаслик зарур.

В.Б. Ивашкевич ўзининг тадқиқотида “харажат талаб қилган жойлар ва масъулият марказлари бир нарса эмас, улар турлича тушунчалардир”, - дейди. Унинг фикрига кўра, “Масъулият маркази, одатда, бир неча харажат талаб қилган жойларни тақозо қилиб, ҳар вақт харажатларни назарга олишнинггина эмас, балки фаолият доирасини ҳам назоратга олишни тақозо қилади”[8].

Харажат марказларини уларни ҳисобга олиш билан узвий боғлаш, уларнинг нарх нуктаи назаридан қанча туришига боғлиқ ўлчамлари билан мувофиқ қараш орқали муаллиф харажатларнинг келиб чиқиш ўрни ва масъулият марказлари ҳақида фикр юритади, лекин бунда харажат марказларига ҳисоб объекти сифатида қарамайди, у харажатнинг келиб чиқиш ўрни ва масъулият марказларини ўзаро жой алмаштирмайди.

Бизнинг фикримизга кўра, масъулият марказларининг шаклланиш жараёнларини илмий тадқиқ этиш, ёки унга мувофиқ ҳисоб жараёнларини ташкил қилишда икки эмас, балки уч узвий боғлиқ тушунчани кўриб чиқиш даркор, улар – харажатларнинг келиб чиқиш ўрни, яъни нуктаси, харажат марказлари ва

масъулият марказлари. Шу билан бирга, масъулият иш жойи кесимида берилганда яна бир тушунча, яъни “жой масъулияти” тушунчаси ҳам мавжуд бўлади.

В.В. Палий ва В.П. Палийларнинг берган фикрига кўра, “...бизнинг мамлакатимиз ва хорижий давлатларда ҳам то хануз харажат марказлари ва масъулият марказларига берилган таърифларнинг бир ягона шакли ва мазмуни ишлаб чиқилмаган. Шу боис, “харажатларнинг келиб чиқиш ўрни” ва “харажат ўрни” масалалари нимани англатиши аниқ бўлмай қолиб кетиши ҳолати давом этмокда”[12].

Муаллиф харажатларнинг вужудга келиши ўрнини унда харажат миқдорини белгилаб бериш, улар борасида ҳисоб ёки ҳисобот ахборотларини билиб олиш мумкин деб ҳисобланган ишлаб чиқариш ячейкаси сифатида характерлайди. “Харажат ўрни” деганда эса унинг характеристикаси фақат бир хил бўлади. У захираларни исътемом қилиш ўрнини билдиради ва кўпчилик ҳолларда ишчи жойи, ишчи ўрнига тенг келади.

Баъзи бир тадқиқотларда иш ўринларидаги харажатларнинг вужудга келиш, харажат марказлари ва масъулият марказлари ўзаро бир тушунча деб баҳоланади. Бироқ бундай ёндашув моҳияти анча баҳслидир. Харажатларнинг вужудга келиш ўрни билан харажат марказлари билан фақат маълум бир шарт-шароитлардагина ўзаро мувофиқ келиши мумкин, бу нарса фақат агар улар ўзаро ўхшаш характеристикаларга эга бўлсагина содир бўлади. Мазкур ўзаро ўхшаш характеристикалар ё ишлаб чиқаришга оид, ёки ташкил қилишга оид, ёки улар ҳар икки томондан ҳисобга оид бўлиши мумкин.

Келтирилган харажатларнинг вужудга келиш ўрни, харажат маркази ва масъулият марказларига оид таъриф ишлаб чиқариш харажатларининг аналитик ҳисобини ташкил қилиш заруратига, мазкур ҳисобни эса бутун корхона соҳасида ташкил этишга қарам қилиб қўяди. Ҳисобнинг кўлами ва чуқурлиги қанчалик асосли ва кенг бўлса, шунчалик мутахассислар ва турли ишчиларнинг масъулияти бўйича имкониятлари ҳам кенгайди.

Бизнинг фикримизга кўра, бошқарув манфаатларидан келиб чиқиб корхонани масъулият марказларига бўлиш аниқ мақсад ва стратегик вазифалардан ҳамда реал ҳолатлардан келиб чиққан ҳолда ҳал этилиши лозим ва қуйидаги асосий талабларга жавоб бериши керак:

- масъулият марказларини корхонанинг молиявий-хўжалик фаолияти ва унинг ташкилий тузилиши билан боғлиқ ҳолда олиб бориш зарур;
- ҳар бир масъулият маркази бошқарувида маълум масъулиятни ўз бўйнига олган шахс - раҳбар ишлаши даркор;
- ҳар бир масъулият марказида фаолият меъёрини белгилаш кўрсаткичлари ва харажатларни тақсимлаш базаси бўлиши керак;
- ҳар бир масъулият маркази раҳбарининг ваколати доираси ва масъулияти чегараларини аниқ белгилаб олиш зарур. Раҳбар фақат ўзи назорат қилиши имконияти бўлган соҳалар бўйича кўрсаткичларга жавобгар саналади;



- ҳар бир масъулият маркази учун унинг ички ҳисоботлари шакллари ишлаб чиқиб, жорий этиш керак;

- масъулият марказлари раҳбарлари марказ фаолиятини ўтган вақт учун таҳлил қилишда ҳамда истиқбол йиллар учун унинг режаси, хусусан, бюджетини шакллантиришда фаол иштирок этишлари зарур.

Шу билан бирга, корхонани масъулият марказларига бўлганда ижтимоий-психологик омилларни ҳам назарга олиш тақозо этилади, чунки мазкур омиллар марказ раҳбарларининг мотивациясига ўз таъсирини ўтказиши мумкин.

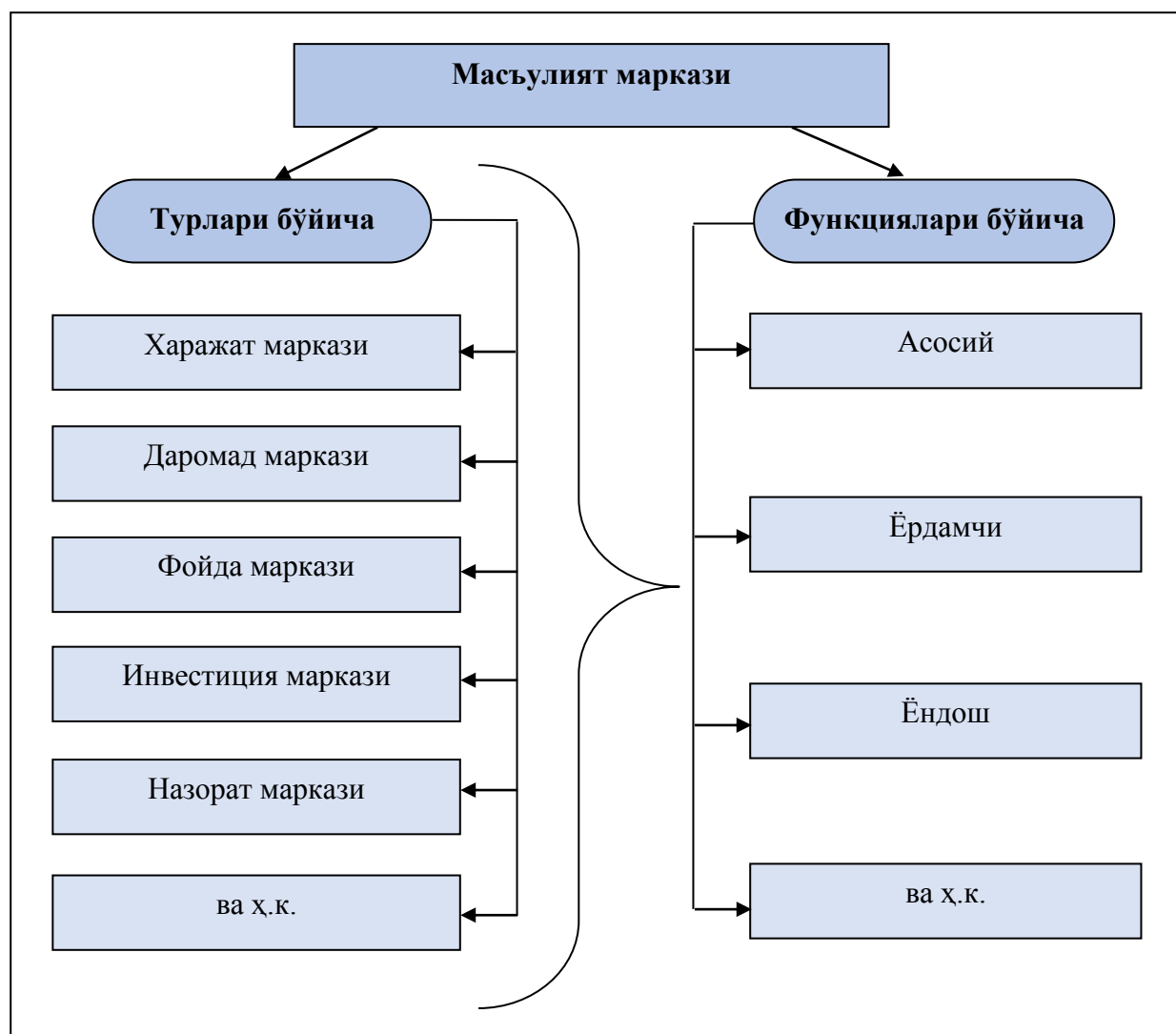
Шуни ҳам таъкидлаш керакки, масъулият марказларининг иш жараёни корхоналарнинг мутахассислик соҳалари хусусиятлари, технология ва ишлаб чиқариш жараёнини ташкил қилиш, дастлабки маълумотларни қайта ишлаш методлари, чиқарилган маҳсулотнинг таркиби, техник жиҳозланишнинг даражаси ва бошқа омиллар билан узвий алоқадорликда шаклланади. Олиб борилган тадқиқотлар натижалари шуни кўрсатмоқдаки, масъулият марказларини ташкил қилишга энг асосий таъсир этадиган омиллар бу – корхонанинг асосий молиявий-хўжалик фаолияти йўналиши ва унинг ташкилий тузулишидир.

Харажатларнинг вужудга келиши жойларини ажратиш ва масъулият марказлари бу ҳисоб бошқарувидаги аналитик таҳлилнинг асосидир. Масъулият марказларининг турли классификациялари ва номланишлари мавжуд. Улар тадбиқ этиш соҳалари билан алоқадор бўлади.

Масъулият марказлари классификацияси асосида раҳбарларнинг хўжалик масъулиятини белгилаб берувчи мезонлар туради ва у уларга берилган энг кенг ваколатлар билан белгиланади. Масъулият марказлари шаклланишининг базаси бўлиб корхонани бошқаришнинг таркибий тузилмасини шакллантириш ҳисобланади. Раҳбар ваколоти ва масъулиятлари даражаси ва ҳажмидан келиб чиққан ҳолда харажатлар марказлари, даромад, фойда, капитал қуйилмалар ва инвестициялар, назорат ва бошқарув кабилар ажратилади (1-расм).

*Харажатлар маркази* – бу масъулият маркази бўлиб, унинг раҳбари барча харажатларни назорат қилади, бироқ фойда ва бошқа турдаги иқтисодий кўрсаткичларни назорат қилмайди.

Харажатлар маркази ташкилий бирлик, яъни цех билан тўғри келиши мумкин, ёки унинг таркибига бирор бир тузилма бўлиб кириши мумкин. Баъзи бир ташкилий тузилмаларда бир ёки бир неча харажатлар марказлари мавжуд бўлиши мумкин. Харажат марказининг мустақил ҳолда ажратилишига фойдаланилаётган асбоб-ускуналар, амалга оширилаётган операциялар ва функцияларнинг ўзаро бирлиги асос бўлиб хизмат қилади. Харажатлар марказидаги ҳисоб тизими фақат харажатларни уларнинг масъулият марказига киришида ўлчаш ва уларни қайд қилишга йўналтирилади. Масъулият марказининг фаолият натижалари кўпчилик ҳолларда (айниқса ишлаб чиқарилган маҳсулот, кўрсатилган хизматлар, амалга оширилган ишлар ҳажми масаласида) инобатга олинмайди, чунки уларни ўлчашнинг баъзан имконияти мавжуд бўлмайди, ёки уларни ўлчашга эҳтиёж бўлмайди.



**1-расм. Масъулият марказларини туркумлаш**

**Манба: Муаллиф ишланмаси.**

Бошқа сўзлар билан айтганда, харажалар маркази – бу тузилмавий бўғин бўлиб, унда меъёрлаштириш, режалаштириш ва ишлаб чиқариш захираларига кетган харажатлар устидан кузатиш, назорат ва бошқаришни амалга ошириш мақсадида харажатларни ҳисоб-китоб қилиш кабиларни ташкиллаштириш, ҳамда улардан фойдаланиш масалаларини баҳолаш мумкин бўлади. Марказ менежери харажатлар миқёси ва даражаси учун жавобгар саналади.

Шуни қайд этиш зарурки, кўпчилик корхоналар харажатлар марказини фақатгина унинг назорат қилиш ва харажатларни қисқартириш хусусиятига асосланиб баъзи хатоликларга йўл қўядилар. Масалан, таъминот бўлими бошлиғи хомашёни етказиб берувчиларни танлаш, хомашё нархи каби масалаларга жавоб берувчи сифатида уларнинг сифатига ҳам тўла жавоб беради. Харажатлар маркази фаолиятини марказнинг корхона фойдаси ва даромадига, корхона муваффақиятига қўшган ҳиссаси асосида баҳоловчи корхона раҳбарлари тўғри иш тутади. Корхона

муваффақияти эса турли шартномаларнинг ўз вақтида бажарилиши, ўз зиммасига олинган турли этик ва иқтисодий мажбуриятларга риоя қилиниши, ходимлар хавфсизлигининг муҳофаза қилиниши каби ўринлардан иборат бўлади.

Шуни қайд этиш зарурки, харажатлар маркази фаолиятини белгилашда қуйидаги жиҳатларга алоҳида аҳамият бериш тақозо этилади:

- Ҳар бир харажат маркази бўлим бошлиғи масъулияти тасарруфида бўлиши зарур бўлиб, у корхона раҳбариятига харажатларни режалаштириш ва назорат қилишда кўмак беради.

- Ҳар бир харажат маркази, уларга кетадиган харажатлар бир хил бўлган қурилиш машиналари ва иш жойларини ўзаро бирлаштириши лозим бўлади. Бу иш ўз ҳолатида мазкур марказнинг харажатлар кўлами ва ўлчамига таъсир этувчи омилларни белгилаш ҳамда харажатларни ифодаловчиларга кетган харажатларни тарқатувчи базаларни танлаш ишини осонлаштиради. Ишлаб чиқариш участкаларидаги харажатлар ҳажми катталигини белгиловчи асосий омиллардан бири бу ишлаб чиқариш қувватлари билан таъминланганлик бўлганлиги сабабли у кўпчилик ҳолларда марказда харажатларни тақсимлаш базаси ролини ўйнайди. Шу билан бирга, ҳар бир ишлаб чиқариш участкасида ишлаб чиқариш қувватлари билан таъминлаш имкон даражасида бир хил бўлиши зарур, бунинг учун эса корхонада харажатлар келиб чиқиш нуқталари ва жойларида янада чуқурроқ бўлинмаларни ташкил қилиш мақсадга мувофиқ бўлади.

- Барча харажатлар умуман ҳеч қандай муаммоларсиз харажат марказлари томонидан ҳисобдан чиқарилиши лозим. Корхонанинг харажатлар марказларига бўлиниши чуқурлашиши натижасида бир неча харажатлар келиб чиқиш жойларига нисбатан умумий бўлган харажатлар кўлами ортиб боради, бу эса ўз навбатида уларнинг барча ҳисоб объектлари бўйича тўғри тақсимланишини тақозо этади.

Даромад марказлари – бу масъулият маркази бўлиб, унинг раҳбари даромадларни олиш масаласига жавобгар бўлади, бироқ харажатлар учун жавоб бермайди. Мана шундай бўлинмалар раҳбарлари фаолияти харажатларни бошқариш тизимида қўлга киритилган тушумлар ёки ички даромадларнинг умумий кўлами асосида баҳоланади, шу боис мазкур ҳолатда ҳисоб-китобнинг мақсади масъулият марказининг чиқишдаги фаолияти натижаларини қайд этиш асосида белгиланади. Бироқ бу мазкур бўлинмаларда харажатлар йўқлигини англабмайди, лекин уларни таъминлашга кетган харажатлар кўлами улар назоратидаги даромадлар кўлами билан умуман таққослаб бўлмайдиган даражада эканлигини англатади. Даромадлар маркази одатда сотувга чиқарилган моллардан келган даромадларга жавоб берувчи молларни ўтказиш бўлинмаларида, ёки бозор участкаларида шакллантирилади.

Даромад марказлари раҳбарлари, харажат марказлари раҳбарлари каби, молиявий бўлмаган мақсадларга эришиш учун ҳам жавобгар бўлишлари мумкин, масалан, корхона сотувлар бўйича биринчи ва ёки иккинчи ўринда бўлган бозорлардаги рақобатни таъминлаш масалаларида мана шундай бўлиши мумкин.



Баъзи бир даромадлар марказлари нахрларни, махсулот турлари ва махсулотни ўтказиш бўйича фаолиятни назорат қилади.

Корхонанинг умумий фаолият даражасини фақат харажат ва даромад марказлари раҳбарларининг тасарруфидаги вазифа бўлмаган даромад миқёси билан белгиланиши оқибатида, корхоналарнинг харажатларни бошқариш тизимларида кўпинча фойда ва инвестициялар марказлари ҳам ташкил қилиниб, улар фаолият олиб боради.

Фойда маркази - бу унинг раҳбари даромадлар ва ўзининг бўлинмаси харажатларига жавоб берувчи бўлинма саналади. Фойда маркази раҳбари истеъмол қилинаётган захиралар кўлами ва сони ҳамда кутилаётган тушум ҳажми бўйича қарорлар қабул қилади. Мана шундай марказ фаолиятини баҳолаш мезони сифатида олинаётган фойда ўлчами назарга олинади. Шу боис, ҳисоб-китоб жараёни масъулият марказига киришдаги бўладиган харажатлар, унинг ичидаги харажатлар, ҳамда бўлинманинг чиқишдаги фаолиятининг сўнгги натижалари борасида ахборот бериши лозим.

Масъулият маркази фойдаси харажатларни бошқариш тизими таркибида турли хил ҳисоб-китоб қилиниши мумкин. Баъзан ҳисобда фақат бевосита тўғридан-тўғри харажатлар инобатга олинса, бошқа ҳолларда улар таркибига тўла ёки қисман ҳолда бевосита харажатлар киритилади.

Фойда маркази мустақил бизнес тузилма каби ишлайди. Улар орасидаги фарқ масъулият марказидаги инвестициялар даражасини марказ раҳбари эмас, балки корхона раҳбарияти ўз назоратида ушлайди.

Даромад ва фойда марказлари ўзаро бир қисм, ёки бир яхлит тизим сифатида фарқ қилади. Фойда марказлари раҳбарлари, харажат марказлари раҳбарларидан фарқли ўлароқ, махсулот сифатининг тушиб кетишидан манфаатдор бўлмайди, чунки мазкур ҳолат уларнинг даромадини, шунингдек уларнинг фойдасини ҳам пасайтириб, ёки тушириб юборади, демакки улар иш фаолиятининг самарадорлигига салбий таъсир ўтказади.

Мазкур марказнинг мақсади - унинг таркибига кирувчи барча омиллар, яъни сотув ўлчами, сотув нархи, доимий ва доимий бўлмаган харажатлар кабилардан максимал даражада фойда олишдан иборатдир.

Фойда марказлари раҳбарлари, аввал кўриб чиқилган ҳолатлар каби, маълум даражадаги молиявий бўлмаган натижаларни қўлга киритиш учун ҳам масъулиятни ўз зиммаларига олишлари мумкин (истеъмолчиларнинг талабларини қондириш). Назорат қилинадиган даромадлар сотувдан чиққан даромадлар билан чегараланиб қолмайди, улар барча умумий даромадлар ва тушумларни қамраб олади.

Фойда марказлари тузилмаси даромад марказлари тузилишига нисбатан мураккаброқ саналади. Фойда марказлари бир неча харажатлар учун масъулият марказларидан ташкил топади, ёки бир ёки бир неча даромад марказларини ўз таркибига қамраб олади. Улар махсус ажратилган тузилмавий бўлинмаларда шаклланиб, юридик мавқега эга бўлмайдилар, бироқ ишлаб чиқариш ва сотув

циклига эга бўладилар, ёки маълум бир диапазонда товарларни сотиб олиш ва сотиш жараёнида уларнинг нархларини белгилаш ҳуқуқига эга бўладилар.

Инвестициялар марказлари – корхоналарнинг бўлинмаси бўлиб, улар раҳбарлари ўзлари бошчилик қилаётган бўлинмаларнинг нафақат харажатлари ва даромадларини, балки уларга киритилаётган инвестициялар самарадорлигини ҳам ўз назоратида ушлаб турадилар. Инвестиция марказларини мустақил бизнес-тузилмалар билан солиштирса бўлади. Бироқ, улар одатда юқори даражадаги марказлашувдан воз кечган корхоналарда вужудга келади.

Инвестиция марказлари (капитал маблағлар) раҳбарлари раҳбарликда энг катта ваколатга эга бўлган шахслар саналади: уларга инвестициялар бўйича қарорлар қабул қилиш ҳуқуқи берилган бўлади, демакки, улар ажратилган барча маблағларни турли дастурлар бўйича тарқатиш ҳуқуқини қўлга киритадилар. Бундай марказлар капитал маблағлар бюджети ёки кутилаётган харажатлар режаси билан иш олиб боради. Мазкур режалар узоқ муддатли активларни қўлга киритиш ва уларни маблағ билан таъминлашга йўналтирилган бўлади (жадвал).

**жадвал**

### **Масъулият марказларининг вазифалари ва таснифлари**

| <i><b>Вазифа<br/>ва таснифлари</b></i>                                           | <i><b>Харажат маркази</b></i>                                                  | <i><b>Даромад маркази</b></i>                                                  | <i><b>Фойда<br/>маркази</b></i>                                                |
|----------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|
| <b>1</b>                                                                         | <b>2</b>                                                                       | <b>3</b>                                                                       | <b>4</b>                                                                       |
| <i>Марказ<br/>(бўлим, бригада, цех ва<br/>ҳ.к.)ларнинг раҳбари<br/>масъулдир</i> | +                                                                              | +                                                                              | +                                                                              |
| <i>Назорат қилинади</i>                                                          | Харажатлар                                                                     | Даромадлар                                                                     | Харажат ва<br>даромадларнинг<br>ҳамма моддалари                                |
| <i>Вазифа</i>                                                                    | Сарф ва<br>харажатларни<br>минимумга<br>келтириш                               | Кўпроқ даромад<br>олиш мақсадида<br>барча ресурсларни<br>жалб қилиш            | Фойда суммасини<br>максималлаштириш                                            |
| <i>Ҳисоб тизими билан<br/>ўлчанади</i>                                           | Бюджет<br>кўрсаткичларига<br>нисбатан харажатлар<br>моддаси                    | Тушумга нисбатан<br>даромадлар<br>моддаси                                      | Берилган қийматга<br>нисбатан фойда                                            |
| <i>Назорат кўриниши</i>                                                          | Ҳақиқий<br>кўрсаткичларнинг<br>режавий<br>кўрсаткичлардан<br>четланиши таҳлили | Ҳақиқий<br>кўрсаткичларнинг<br>режавий<br>кўрсаткичлардан<br>четланиши таҳлили | Ҳақиқий<br>кўрсаткичларнинг<br>режавий<br>кўрсаткичлардан<br>четланиши таҳлили |

**Манба: Муаллиф ишланмаси.**

Ўз вазифалари ва функциялари бўйича хўжалик масъулияти марказлари одатда асосий, қўшимча ва ҳамроҳ бўлган турларни ўз ичига қамраб олади. Асосий масъулият марказлари махсулотни ишлаб чиқаради, уни ишлаб чиқариш учун махсус бўлинмалар ташкил қилинади, қўшимча тузилмалар эса махсулотлар ва хизматларни ишлаб чиқиш учун йўналтирилади, бу ҳолат асосий ишлаб чиқариш жараёнини таъминлаш учун шакллантирилади. Ишлаб чиқариш жараёнига нисбатан ишлаб чиқариш ва уларга хизмат кўрсатиш харажат марказлари ажратилади.

Ишлаб чиқариш марказларига цехлар, участкалар, бригадалар киритилади, хизмат кўрсатиш марказларига эса – бўлимлар ва бошқарув хизмати, омборлар ва лабораториялар киритилади. Турли корхоналардаги харажат марказлари деталлаштирилиши даражаси уларнинг раҳбарлари олдида харажатларни назорат қилиш бўйича қўйилган мақсадлар ва вазифалар билан узвий боғлиқ бўлади. Одатда, масъулият даражаси бевосита харажат маркази миқдори билан боғлиқ ҳолда ўсиб боради.

Масъулият марказлари корхонадаги назоратни ташкил қилиш ҳамда бошқарувни, шунингдек алоҳида олинган харажатлар учун шахсий масъулиятни ва жавобгарликни ошириш учун ташкил қилинади.

Мазкур жараённинг моҳияти қўлга киритилган натижалар билан режалаштирилган натижалар, ёки меъёрларни солиштириш, амалга ошмаган ҳолатларни таҳлил қилиш ва жараён учун масъулликни жорий этиш учун ташкил қилинади.

Масъулият марказларининг бош вазифаси – белгиланган натижани қўлга киритиш учун зарур бўлган киритилиши лозим маблағларни минимумга келтиришдан иборатдир.

Таклифларимиз доирасида, яъни масъулият марказлари бўйича бошқарув ҳисобини ташкил қилиш қуйидаги имкониятларни яратади:

- ҳисобларга тегишли турли мақсаддан оғиш ҳолатлари бўйича зарур ахборотларни йиғиш асосида синтетик ва аналитик ҳисобларни жорий этишни осонлаштиради;
- эҳтиёжлар бўйича ҳисоботларни шакллантириш учун зарур шарт-шароитларни яратиб беради;
- зарур ва шу билан биргаликда иқтисодий жиҳатдан асосланган бошқарув қарорларини қабул қилиш жараёнини асослаб бериш учун хизмат қилади.

### **Фойдаланилган адабиётлар рўйхати**

1. Апчерч А. Управленческий учет: принципы и практика: пер. с англ. /А.Апчерч; под ред. Я.В.Соколова, И.А.Смирновой. - М.: Финансы и статистика, 2002. - 952 с.
2. Безруких П.С. Учет и калькулирование себестоимости продукции. - М.: Финансы, 1974. - 320 с., стр. 117

3. Глущенко А.В. Качество учетной информации как научная категория /А.В.Глущенко //Экономический вестник Ростовского государственного университета. – 2008. - № 1. – С. 90-94.
4. Pardayev A.X., Pardayeva Z.A. Boshqaruv hisobi./ Darslik – Т.: “Tafakkur” nashriyoti, 2014. – 396 б.
- 5.Ивашкевич В.Б. Проблемы учета и калькулирования себестоимости продукции. - М.: Финансы, 1974. - 259 с., стр.63
6. Ивашкевич В.Б. Проблемы учета и калькулирования себестоимости продукции. - М.: Финансы, 1974. - 259 с., стр.85
7. Мюллендорф Р., Карренбауэр М. Производственный учет. Снижение и контроль издержек. Обеспечение их рациональной структуры: Пер. с немецкого М.И.Корсакова. - М.: ЗАО «ФБК-ПРЕСС», 1996. - 160 с., стр.70
8. Палий В.В., Палий В.Ф. Счета управленческого учета //Бухгалтерский учет, 2001, №7. С. - 60 - 63., стр.77
9. Палий В.Ф. Основы калькулирования. - М.: Финансы и статистика,1987. - 288 с., стр.103
10. Палий В.В., Палий В.Ф. Счета управленческого учета //Бухгалтерский учет, 2001, №7.С.60 - 63.
11. Стуков С.А. Система производственного учета и контроля. – М.: Финансы и статистика, 1988. – 224с.
12. Трусков А.Д. Учет затрат в комплексных производствах. — М.: Финансы и статистика, 1987. - 240 с., стр.24
13. Хасанов Б.А., Хашимов А.А.. Бошқарув хисоби /Дарслик. – Тошкент, 2012 й., “Иқтисод-молия” нашриёти. - 308 б.
14. Хорнгрен Ч., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 415с.
15. Чумаченко Н.Г. Учет и анализ в промышленном производстве США. - М.: Финансы, 1971. -240 с., стр.121