

## **METHODOLOGICAL ASPECTS OF ORGANIZING STRATEGIC ADMINISTRATIVE ACCOUNTING IN ECONOMIC SUBJECTS**

The article describes the theoretical foundations and the main functions of strategic management accounting as a new direction in the accounting system, analyzes the views and approaches of scientists in its formation stage. The stages and principles of strategic accounting management in economic entities are recommended, and the prospect of strategic management accounting and its impact factors are highlighted.

**Key words:** strategy, principles, approaches, tactics, managerial decision-making, information sources, forecasting and budgeting, external and internal factors.

Large-scale tasks on modernization of the economy, attraction of foreign investments into the country's economy, and large-scale export of products to business entities cannot be accomplished without an effective strategic accounting system. The current stage of development of market relations has put the issue of creating and maintaining strategic management accounting in the accounting practice of economic entities operating in the sectors of the national economy.

In this regard, the emphasis is now placed on the practice of our country in a relatively broad, but emerging market, with a broader focus on strategic management, which is currently at its developing and ever-improving stage.

The results of the research show that accounting for strategic management in the country is in the process of its formation and accordingly it expects positive solutions not only its practical, but also some theoretical and methodological issues. To put it simply, the number of studies addressing current problems in this area is still small.

Strategic management accounting has been developed and developed in the practice of companies in developed market economies on the basis of strategic management and accounting practices. Accordingly, it is expedient to establish and maintain accounting for strategic management in economic entities based on the following key principles of strategic management:

- scientific and analytical principles of strategy development and vision. This principle shows that the willingness of the management of an economic entity to develop an effective strategy is not sufficient. Before implementing this strategy, a comprehensive analysis of all the factors, indicators and resources that may have an impact on the past, the current state of the industry and the dynamics of development will be required;

- the principle of taking into account all internal and all external factors influencing the development of an undertaking. The essence of this principle is that strategic decisions can only be effective if they take into account both internal and external factors;

- combination of strategy and tactics of managing an economic entity, ie the principle of their compatibility. This principle requires effective tactics to implement well-developed strategies. Simplified - the tactic implemented by the business entity

will be successful only if the strategy is implemented, ie any strategy will be implemented through the implementation of important tactical tasks;

- the principle of human factor priority. Strategy and tactics should be developed in such a way that the labor team operating in the business entity, that is, the workers and specialists, can perceive and implement it. Employees and professionals must understand the nature of the strategy, have a deep sense of the tactics of its implementation, and have sufficient knowledge and skills to perform the tasks;

- the strategy of the strategy and its principles of accounting and control of strategic management. This principle requires that the strategic objectives be clear. That is, it is necessary to clearly state the tasks set and the mechanism of their implementation. An important factor in this regard is the fact that feedback is inevitable. This task cannot be accomplished without effective strategic accounting and control;

- principle of strategy alignment with available resources. The task of providing resources for the implementation of the defined strategy must be positively resolved from the outset. This principle can only be achieved if a strategic management account is established and managed effectively;

- the principle of strategy alignment with existing technologies.

The issue of strategic accounting in our country is still neglected, and not only the practical, but many theoretical issues related to its establishment and maintenance have not been solved positively. However, the issue of establishing and maintaining strategic management in economic entities is still insufficient in CIS countries. For example, V. Kerimov, a Russian economist with a high level of effectiveness in this area, notes, «There is no record of strategic management in our national academic and scientific literature»<sup>1</sup>.

The results of scientific researches in this area show that management accounting in our country is formed and can be considered as a stage of development. At the same time, there is a lack of theoretical and practical evidence to suggest that strategic accounting has been established and implemented on the basis of this accounting system.

---

<sup>1</sup>Kerimov V. Strategic accounting. Tutorial / B.E. Kerimov - M.: Omega-L, 2005. 168 p.

**Костаев Умиджон Умирзакович**  
**«Навоий КМК» давлат корхонаси**  
**Режа-иқтисод бўлими бошлиғи,**  
**иқтисод фанлари номзоди, доцент**  
**U.Kostaev@ngmk.uz**

## **ХЎЖАЛИК ЮРИТУВЧИ СУБЪЕКТЛАРДА СТРАТЕГИК БОШҚАРУВ ҲИСОБИНИ ТАШКИЛ ҚИЛИШНИНГ УСЛУБИЙ ЖИҲАТЛАРИ**

Мақолада ҳисоб тизимида янги йўналиш ҳисобланган стратегик бошқарув ҳисобининг назарий асосларива асосий функциялари ёритиб берилган, унинг шаклланиш босқичи бўйича олимларнинг фикр-мулоҳазалари ва ёндошувлари таҳлил қилинган. Хўжалик юритувчи субъектларда стратегик бошқарув ҳисобини ташкил қилиш босқичлари ва тамойиллари тавсия қилинган ҳамда стратегик бошқарув ҳисобининг истиқболдаги прогнозлаштириш ва унга таъсир кўрсатувчи омилларни ҳисобга олиш вазифаси ёритиб берилган.

**Калит сўзлар:** стратегик бошқарув тамойиллари, олимлар ёндошуви таҳлили, бошқарув қарорлари қабул қилиш, стратегик бошқарув ҳисобини ташкил қилиш босқичлари, маълумотлар манбаи, прогнозлаштириш ва бюджетлаштириш, ташқи ва ички омиллар, макро ва микромуҳит.

## **МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОРГАНИЗАЦИИ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ХОЗЯЙСТВУЮЩИХ СУБЪЕКТАХ**

В статье отражены теоретические основы организации стратегического управленческого учета на предприятиях, разработанные исходя из результатов анализа подходов зарубежных ученых по данному направлению. Выявлены основополагающие принципы и факторы организации стратегического управленческого учета, принципиальные различия стратегического управленческого учета от традиционного управленческого учета. Рекомендованы основные этапы, через которых можно организовать стратегический управленческий учет на предприятиях.

**Ключевые слова:** принципы стратегического управления, анализ подходов ученых, принятие управленческих решений, этапы организации стратегического управленческого учета, источники информации, прогнозирование и бюджетирование, внешние и внутренние факторы.

## **КИРИШ**

Иқтисодийни модернизация қилиш, мамлакат иқтисоди тармоқларига хорижий инвестицияларни кенг жалб қилиш, хўжалик юритувчи субъектлар олдида ишлаб чиқараётган маҳсулотларини хорижга кенг миқдорда экспорт қилиш бўйича қўйилаётган кенг кўламли вазифаларни самарали тарзда ташкил қилинган стратегик бошқарув ҳисоби тизимисиз амалга ошириб бўлмайди.

Бозор муносабатлари ривожланишининг ҳозирги босқичи мамлакатимиз иқтисодиёти тармоқларида фаолият юритаётган хўжалик юритувчи субъектларнинг ҳисоб амалиётида стратегик бошқарув ҳисобини ташкил қилиш ва юритиш масаласини долзарб қилиб қўйди.

Шу муносабат билан ҳозирги пайтда муҳим эътибор мамлакатимиз амалиётида нисбатан яқинда пайдо бўлган, аммо ривожланган бозор муносабатларига эга давлатларда етарлича кенг йўналишда шаклланиб, ҳозирги пайтда ўзининг ривожланиш ҳамда тобора такомиллашиш босқичида бўлган стратегик бошқарув ҳисобига қаратилади.

Олиб борилган илмий тадқиқот натижалари шуни кўрсатадики, мамлакатимизда стратегик бошқарув ҳисоби ўзининг шаклланиш жараёнида бўлиб, шунга мувофиқ унинг нафақат амалий томонлари, балки қатор назарий ва услубий масалалари ҳам ўзининг ижобий ечимини кутмоқда. Оддийроқ тарзда ифода қилинадиган бўлса, ушбу йўналишдаги мавжуд муаммолар ечимига қаратилган тадқиқотлар сони ҳозиргача жуда камдир.

### **МАВЗУГА ОИД АДАБИЁТЛАР ТАҲЛИЛИ**

Мамлакатимизда стратегик бошқарув ҳисобини ташкил қилиш масаласи ҳозиргача эътибордан четда қолиб келмоқда, уни ташкил қилиш ва юритиш билан боғлиқ бўлган нафақат амалий, балки жуда кўп назарий масалалари ҳам ўзининг ижобий ечимини топгани йўқ. Холбуки, хўжалик юритувчи субъектларда стратегик бошқарув ҳисобини ташкил қилиш ва юритиш масалаларига МДХ мамлакатларида ҳам ҳозиргача етарлича эътибор қаратилаётгани йўқ. Масалан, шу соҳада сермахсул илмий фаолият олиб бораётган Россиялик иқтисодчи олим В.Э.Керимов шундай таъкидлайди: “Миллий ўқув ва илмий адабиётларимизда стратегик бошқарув ҳисоби бўйича чоп этилган ишлар деярлик йўқ ҳисоб” [1].

Деярлик худди шундай фикр-мулоҳазаларни Н.М.Блаженкова ҳам алоҳида таъкидлаб, корхоналар амалиётида стратегик бошқарув ҳисобини ташкил қилиш ва юритиш масалалари энди кун тартибига чиқаётганлиги, шу муносабат билан амалиётда унинг моҳиятига етарлича эътибор берилмаётганлиги, аксарият ҳолатларда эса уни анъанавий тарзда бошқарув ҳисобининг бир қисми сифатида қаралаётганлигини кўрсатиб беради [2].

Шу билан бир қаторда эътироф этиш керакки, МДХ мамлакатларининг бир қатор олимлари, хусусан И.В. Алексеева, В.Э.Керимов, О.Е.Николаевалар шу соҳада алоҳида илмий тадқиқотлар олиб боришган ҳамда муҳим илмий хулоса ва таклифларни ифода эттирган илмий асарлар яратишган.

Хўжалик юритувчи субъектлар амалиётида самарали тарзда стратегик бошқарув ҳисобини ташкил қилишнинг назарий ва услубий жиҳатларини ўрганиш борасида бозор муносабатлари ривожланган хорижлик олимлардан И.Ансофф, Б.Райан, К.Уорд, Д.Хасби ва А.Чанлерларнинг илмий ишларини алоҳида кўрсатиб ўтиш мумкин.

Эътиборга молик томони шундаки, хорижлик, шунингдек МДХ давлатлари иқтисодчи олимлари ҳам стратегик бошқарув ҳисобини тарихан бошқарув ҳисоби базасида шаклланган деб ҳисоблашади.

Хўжалик юритувчи субъектларда стратегик бошқарув ҳисоби тизимини ишлаб чиқишда муҳим бўлган ўнта муҳим омил мавжуд бўлиб, уларнинг моҳияти ва бир-бири билан боғлиқлиги тўғрисида илк бора К.Уорд алоҳида тўхталиб ўтган [3]:

1. Стратегик бошқарув ҳисоби стратегик қарорларнинг бажарилишини қўллаб-қувватлаши керак;

2. Стратегик бошқарув ҳисоби стратегик қарорлар қабул қилиш учун берилган ахборотларнинг ишончли, тезкор ва ўз вақтида берилишини таъминлаши керак;

3. Стратегик бошқарув ҳисоби қарорлар қабул қилиш учун кўп вариантларни яратиши ҳамда улар орасидан энг оптималларини аниқлаш имкониятини яратиши керак;

4. Стратегик бошқарув ҳисоби хўжалик юритувчи субъект фаолияти самарасини таъминлайдиган молиявий кўрсаткичлар тизимини шакллантира олиши керак;

5. Стратегик бошқарув ҳисоби хўжалик юритувчи субъект фаолияти самарасини таъминлайдиган нафақт молиявий кўрсаткичлар, балки номолиявий кўрсаткичлар тизимини ҳам шакллантира олиши керак;

6. Стратегик бошқарув ҳисоби хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти ва мутахассисларини моҳияти жиҳатдан аҳамиятли бўлган ахборотлар билан таъминлаши керак;

7. Стратегик бошқарув ҳисоби тизимида барча харажатлар албатта олдиндан келишилган ва бошқариладиган гуруҳлар таркибида ҳисобга олиниши керак;

8. Стратегик бошқарув ҳисоби тизими харажатларни дискрецион ва технологик жараёнлар харажатларига бўлиш имкониятини яратиб бериши керак;

9. Стратегик бошқарув ҳисоби тизимида фойдаланиладиган харажатларни ҳисобга олиш усуллари ва айниқса стандарт-кост усули стратегик қарорлар қабул қилиш имкониятларини яратишга хизмат қилиши керак;

10. Стратегик бошқарув ҳисоби тизими вақт ва шароитлар ўзгаришига мослашувчан бўлиши керак.

## **ТАҲЛИЛ ВА НАТИЖАЛАР**

Шу масала доирасида олиб борилган илмий тадқиқотлар натижаси шундан далолат берадики, мамлакатимизда бошқарув ҳисоби шаклланиб, ўзининг ривожланиш босқичида деб ҳисоблаш мумкин. Шу билан бир қаторда ана шу ҳисоб тизими базасида стратегик бошқарув ҳисоби шаклланди ва у амалиётга жорий қилинмоқда, деб таъкидлашга назарий ва амалий асослар етишмайди.

Стратегик бошқарув ҳисобининг моҳияти унинг хўжалик юритувчи субъект раҳбарларини стратегик бошқарув қарорлари қабул қилиши учун зарур бўладиган ахборотлар билан тезкор ва тизимли тартибда таъминлашда ифодаланди. Мана шу ҳолатдан келиб чиқилладиган бўлса, кўриниб турибдики, стратегик бошқарув ҳисоби ҳисоб тизимидаги мутлақо янги йўналиш эмас,

балки бошқарув ҳисобининг келажакка йўналтирилишига хизмат қилувчи такомиллашган модели деб ҳам ҳисоблаш мумкин.

Юқорида номлари санаб ўтилган хорижлик олимларнинг (Thomson & Strickland, 1987; Ward, 1999; Drury, 2000; Scarlett & Wilks, 2001) қарашларини ўрганиш, стратегик бошқарув ҳисоби бажариши керак бўлган унинг қуйидаги учта функциясини алоҳида ажратиб кўрсатиш бўйича яхлит хулосани чиқариш имконини беради:

- стратегик бошқарув ҳисоби стратегик бошқарув қарорлари қабул қилиш учун хизмат қиладиган тизим;

- стратегик бошқарув ҳисоби хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти ва мутахассисларин ахборотлар билан таъминлайди;

- стратегик бошқарув ҳисоби хўжалик юритувчи субъект учун тақдим этилаётган ахборотлар уларнинг талабига жавоб бермаса ана шундай ахборотларни тақдим этиш йўлларини ўзгартира оладиган технологиядир.

Стратегик бошқарув ҳисоби бирон бир давлат органи томонидан тартибга солинмайди. Шунинг учун уни ташкил қилиш шакллари, юритиш усулларини ҳар бир хўжалик юритувчи субъект мустақил тарзда, ўз олдида қўяётган стратегик мақсадлар кўлами ҳамда имконияти даражасидаги ресурслар миқдоридан келиб чиққан ҳолда белгилайди. Шунинг учун ҳам стратегик бошқарув ҳисобининг самараси, хўжалик юритувчи субъект томонидан уни ташкил қилиш масалаларига қай даражада эътибор қаратилганлиги билан белгиланади.

Оддийроқ тарзда ифода қилинадиган бўлса - хўжалик юритувчи субъект томонидан стратегик мақсад аниқ белгиланган бўлиб уни амалга ошириш борасидаги вазифалар тизимли тарзда шакллантирилган бўлса, стратегик бошқарув ҳисоби миссияси ва унинг олдидаги бажариши керак бўлган вазифалар ҳам шунчалик ойдин бўлади.

## **ХУЛОСА ВА ТАКЛИФЛАР**

Стратегик бошқарув ҳисоби бозор иқтисоди ривожланган мамлакатлардаги компаниялар амалиётида стратегик менежмент ва ҳисоб-таҳлил амалиёти базасида шаклланган ва ривожланиб келмоқда. Шунга мувофиқ, хўжалик юритувчи субъектларда стратегик бошқарув ҳисобини ташкил қилиш ва юритишни стратегик бошқарувнинг қуйидаги муҳим тамойиллари асосида ташкил қилиш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз:

- стратегияни кўра билиш ва ишлаб чиқишнинг илмий-таҳлилий тамойили. Бу тамойил шуни кўрсатадики, самарали стратегияни ишлаб чиқиш учун хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти хоҳиш-истагининг ўзи камлик қилади. Ана шу стратегияни амалга оширишдан олдин унга таъсир қилиши мумкин бўлган барча омил, кўрсаткич ва ресурсларнинг ўтган даврдаги ҳолати, тармоқдаги ҳолатнинг ҳозирги аҳволи ва ривожланиш динамикаси комплекс таҳлил қилиниши керак бўлади;

- хўжалик юритувчи субъект ривожланишига таъсир қилувчи барча ички, шунингдек барча ташқи омилларни ҳисобга олиш тамойили. Бу тамойилнинг

моҳияти шундан иборатки, стратегик қарорлар ички ва ташқи омилларни ҳисобга олиб қабул қилинсагина самарали бўлиши мумкинлигидир;

- хўжалик юритувчи субъектни бошқариш стратегияси ва тактикасининг уйғунлиги, яъни уларнинг бир-бирига мувофиқ келиши тамойили. Бу тамойил ҳар томонлама пухта ишлаб чиқилган стратегияни амалга оширишнинг самарали тактикаси бўлишини талаб қилади. Оддийроқ ифода қилинадиган бўлса – хўжалик юритувчи субъектда амалга оширилаётган тактика стратегияга мос келсагина, яъни ҳар қандай стратегия муҳим тактик масалалар бажарилиши орқали амалга оширилсагина муваффақиятларга эришиши мумкин бўлади;

- инсон омили устуворлиги тамойили. Стратегия ва тактика шундай ишлаб чиқилиши керакки, хўжалик юритувчи субъектда фаолият олиб бораётган меҳнат жамоаси, яъни ишчи ва мутахассислар уни ўзларига дастуриламал сифатида қабул қила олишлари ва амалга оширишлари мумкин бўлсин. Ишчи-ходим ва мутахассислар стратегия моҳиятини тушунишлари, уни амалга ошириш тактикаларини чуқур ҳис қила билиши, бу борадаги вазифаларни бажариш учун билим даражалари ва кўникмалари етарли бўлиши керак бўлади;

- стратегия аниқлиги ва унинг стратегик бошқарув ҳисоби ҳамда назорати тамойили. Бу тамойил стратегик вазифалар аниқ бўлишини талаб қилади. Яъни қўйилаётган вазифалар аниқ ифодаланиши ва уларнинг бажарилиш механизми кўрсатилган бўлиши керак бўлади. Бу борадаги муҳим омил - шу тамойил муқаррар тарзда тесқари алоқа бўлиши ҳам тақоза қилади. Бу вазифани эса самарали тарзда ташкил қилинган стратегик бошқарув ҳисоби ҳамда назоратсиз амалга ошириб бўлмайди;

- стратегиянинг мавжуд ресурсларлар билан мувофиқ келиши тамойили. Белгиланган стратегияни амалга ошириш учун қўйилаётган вазифаларнинг ресурс таъминоти масаласи фаолият бошидан ўзининг ижобий ечимини топган бўлиши керак. Бу тамойил ҳам стратегик бошқарув ҳисоби ташкил қилиниб у самарали тарзда юритилсагина амалга оширилиши мумкин бўлади;

- стратегиянинг мавжуд технологияларга мос келиши тамойили.

Стратегик бошқарувнинг юқорида санаб ўтилган ана шу тамойилларини хўжалик юритувчи субъектларда стратегик бошқарув ҳисобини ташкил қилмасдан амалга ошириб бўлмайди.

Юқоридаги фикр-мулоҳазалардан келиб чиқиб, хўжалик юритувчи субъектлар амалиётида стратегик бошқарув ҳисобини қуйидаги босқичларни амалга ошириб ташкил қилиш мумкин, деб ҳисоблаймиз:

1. Ташқи макромухит мониторинги. Бу босқичда: хўжалик юритувчи субъект томонидан танланган стратегияни амалга оширишга бевосита ёки билвосита таъсир қиладиган барча ташқи омиллар доираси аниқланади; маълумотларни олишнинг оптимал каналлари ва ахборотларни йиғиш усуллари аниқланади; ахборотларни йиғиш, уларни таҳлил қилиш ва барча масъул ходимларга етказиш тизими ишлаб чиқилади.

2. Ички микромуҳит мониторинги. Бу босқичда: хўжалик юритувчи субъект танлаган стратегияни амалга ошириш билан боғлиқ барча молиявий ва номолиявий кўрсаткичлар доираси аниқланади ва улар асосида ҳисобот тизими шакллантирилади, ҳисоботларни тақдим этиш даврлари белгиланади;

режалаштирилган кўрсаткичлар миқдори билан амалда эришилаётган кўрсаткичлар миқдори таққосланиб борилади, вужудга келаётган четланишлар аниқланади ва таҳлил қилинади; молиявий ва номолиявий кўрсаткичларни яхшилаш чора-тадбирлари ишлаб чиқилади.

3. Режалаштириш ва бюджетлаштириш тизимини жорий қилиш босқичи.

4. Молиявий ҳисобот маълумотлари асосида шаклланиб келган амалдаги бухгалтерия ва бошқарув ҳисоби тизимларининг асосий камчиликлари аниқланади.

5. Стратегик бошқарув ҳисобининг шакл ва тамойиллари белгиланади, яъни модели ишлаб чиқилади, хўжалик юритувчи субъект учун стратегик бошқарув ҳисоби сиёсати шакллантирилади.

Стратегик бошқарув ҳисоби модели ишлаб чиқиляётган вақтда алоҳида эътибор нафақат молиявий ва номолиявий кўрсаткичларни йиғиш, таҳлил қилиш ва тақдим этиш, шунингдек макро ва микромуҳит кўрсаткичларининг истиқболда ўзгаришларини прогнозлаштириш ва ана шундай ўзгаришларга таъсир қилиши мумкин бўлган омилларни олдиндан ҳисобга ола билиши каби вазифаларни бажаришига ҳам қаратилиши керак.

Бизнинг фикримизча, хўжалик юритувчи субъектда ташкил қилинаётган стратегик бошқарув ҳисоби моделини қуйидаги муҳим воситалар базасида шакллантириш мақсадга мувофиқдир:

- ўзаро боғланган ва мувофиқлаштирилган молиявий ва номолиявий кўрсаткичлар тизимини шакллантириб олиш;
- қўшилган қиймат яратиш ва унинг ҳажмини ошириб бориш динамикасини таъминлаш томойилига қатъий тарзда амал қилиш;
- инвестиция ва хорижий сармояларни кенг жалб қилиш;
- юқори технология ва юқори малакали мутахассис-кадрлар корпусини шакллантириш ва унинг салоҳиятини узлуксиз тарзда ошириш чора-тадбирларини амалга ошириб бориш.

Шунингдек, стратегик бошқарув ҳисоби самарадорлиги ошириш, моделнинг ишлаш жараёнида вужудга келиши мумкин бўлган оғишлар олдини олиш мақсадида тизимда маълумотларни тўплаш, таҳлил қилиш ва тақдим этиш ҳолатини вақти-вақти билан ички аудитдан ўтказиб туриш ҳам талаб этилади.

Стратегик бошқарув ҳисобининг юқорида санаб ўтилган ўзига хос томонлари бошқарув ҳисобининг илмий назариясига бир қатор янги тушунчалар ва категориялар киритилишига олиб келган, хусусан:

- *“кўра билиш”* – хўжалик юритувчи субъект фаолиятининг янги кўрсаткичлар тизимини шакллантириш орқали уни келажакдаги 5-10 йиллик ривожлантириш истиқболларини белгилай олиш;
- *“миссия”* – хўжалик юритувчи субъектнинг мақсад қилинаётган кўрсаткичларини топиш, ўшанга етиб бориш;
- *“стратегия”* – мақсадни белгилаш ва унига эриши бўйича режаларни тузиш, режаларни амалга ошириш дастурларини шакллантириш ҳамда бажариш орқали жорий ҳолатдан келгусидаги мақсадли кўрсаткичларга чиқишни таъминлайдиган ҳаракатлар йиғиндиси;



- “стратегик мақсад” – хўжалик юритувчи субъект ривожланишини таъминлайдиган сон ва сифат кўрсаткичларининг режалаштирилаётган микдори (ориентири);

- “стратегик режа” – хўжалик юритувчи субъектнинг фаолият йўналишларини аниқлаб, умумий мақсадни шакллантиради ва унга минимал тарздаги харажатлар орқали эришиш йўли ва кўрсаткичларни шакллантиради.

Ушбу мулоҳаза ва мушоҳадалар стратегик бошқарув ҳисобининг анъанавий тарзда хўжалик юритувчи субъектлар амалиётида ташкил қилиниб юритиб келинаётган бошқарув ҳисобидан қуйидаги фарқ қиладиган жиҳатларини ажратиш кўрсатиш имкониятини беради (жадвал):

жадвал

### Стратегик бошқарув ҳисобининг анъанавий бошқарув ҳисобидан асосий фарқли томонлари

Таққосланадиган томонлари	Бошқарув ҳисоби	Стратегик бошқарув ҳисоби
Вазифаси бўйича	Минимал харажатлар орқали максимал фойда олишни таъминлаш	Узоқ мудатга субъект фаолияти самарадорлигини таъминлаш, фойдани ошириш ва хўжалик субъектининг инвестицион жозибadorлигини ошириш
Макромуҳит омиллари таъсирини ҳисобга олиш, таҳлил қилиш ва назоратга олиш	Таҳлил қилинмайди ва назоратга олинмайди, ёки мунтазам тарзда амалга оширилмайди	Макромуҳит омиллари –бозор ҳолати, рақобат ва рақобатчиларнинг харажатлари ўзгариши муҳим диққат марказида бўлади, субъект стратегиясига таъсир таҳлили ва унинг узлуксиз мониторинги олиб борилади
Номолиявий кўрсаткичлар таҳлили ва назорати	Амалга оширилмайди	Номолиявий кўрсаткичлар тизими шакллантирилади, ҳисобга олинади, ўзгариши мунтазам тарзда баҳоланади ва мониторинги олиб борилади.
Харажатларни ҳисобга олиш ва таҳлил қилиш	Харажатларни ҳисобга олиш ва бошқаришда ишлаб чиқариш ҳажми асосий омил сифатида ҳисобга олинади	Харажатларни ҳисобга олиш ва таҳлил қилишда ишлаб чиқариш ҳажми ягона ва муҳим омил сифатида қаралмайди
Режалаштириши	Хўжалик юритувчи субъект фаолияти кўрсаткичлари қисқа ва жорий муддатларга режалаштирилади	Хўжалик юритувчи субъект фаолияти узоқ ва стратегик муддатларга режалаштирилади
Режалаштириши ва бюджетлаштириши миқёси	Микро даражада	Макро даражада

Юқоридаги жадвал маълумотларидан ҳам кўриниб турибдики, стратегик бошқарув ҳисоби моҳияти ва бажарадиган вазифалари анъанавий тарзда

шаклланган ва амалиётда қўлланилиб келинаётган бошқарув ҳисоби вазифаларидан фарқ қилди. Шундай фарқларни белгилаб берувчи яна қуйидаги томонларини ҳам ажратиш кўрсатиш мумкин:

- бажарадиган вазифаларининг кўламига қараб;
- бошқарув қарорларини қабул қилиш учун тақдим этилаётган маълумотларни йиғиш, таҳлил қилиш ва тақдим этиш усулларига қараб;
- қабул қилинаётган қарорлар кўлами ва уларнинг белгиланишига қараб.

Умумий тарзда стратегик бошқарув ҳисоби ва бошқарув ҳисобларининг кўламини, мақсади, объекти ва предметларини қуйидаги расмдаги тасвир кўринишида ифодалаш мумкин (расм).

## Хўжалик юритувчи субъект фаолияти

### Макромуҳит

#### Микромуҳит

##### Бошқарув ҳисоби омиллари:

1. Ишлаб чиқариш.
2. Иқтисодий.
3. Техник-ташкилий.
4. Таркибий.
5. Меҳнат ресурслари ва шу кабилар.

#### Стратегик бошқарув ҳисоби:

##### I. Молиявий кўрсаткичлар (омиллар)

- 1.1. Ҳалқаро.
- 1.2. Миллий-иқтисодий.
- 1.3. Молиявий ва шу кабилар.

##### II. Номолиявий кўрсаткичлар (омиллар)

- 2.1. Рақобат даражаси.
- 2.2. Бозор сиғими.
- 2.3. Талаб-таклиф даражаси ва шу кабилар.

Стратегия  
адаптацияси (мослаштириш)

Муваффақият (самара) даражаси

Расм. Хўжалик юритувчи субъектда стратегик ва бошқарув ҳисоби кўлами.

Расм маълумотларидан кўриниб турибдики, стратегик бошқарув ҳисоби ахборотларни йиғиш, таҳлил қилиш ва узатишда ўзига хос усуллар ва ёндошувлардан фойдаланадиган мустақил ҳамда истиқболли ҳисоб тизимидир. Шу билан бир қаторда стратегик бошқарув ҳисоби хўжалик юритувчи субъектнинг ички муҳит омиллари ва кўрсаткичлари тўғрисида ахборотларни шакллантирадиган молиявий, солиқ, бошқарув, статистик, оператив ҳисоб маълумотларидан ҳам кенг фойдаланади.

Фикримизча, стратегик бошқарув ҳисоби моҳиятига икки жиҳатдан – кенг ва тор маънода ёндошиш керак бўлади. Шу масалада россиялик иқтисодчи олимлар И.Н.Богатая ва Л.О.Ивашиненколар қуйидагиларни таъкидлайди: ”кенг маънода стратегик бошқарув ҳисоби режалаштириш, ташкил қилиш, таҳлил қилиш, назорат ва тартибга солиш орқали бошқарувнинг аниқ бир объекти бўйича уни стратегик бошқариш имкониятини яратиб бера оладиган ҳам молиявий ҳам номолиявий маълумотларни шакллантириб беришга хизмат қилиши керак” [4].

“Тор маънода эса, стратегик бошқарув ҳисоби – юқори турувчи раҳбарларга корхонанинг стратегик миссияга эришиш жараёнларини таҳлил, назорат қилиб бориш ва бошқаришлари учун, мулк эгалари учун эса капиталнинг даромдлиқ даражасини баҳолаб бориш учун зарур бўладиган молиявий ва номолиявий ахборотларни йиғиш, ўлчаш, тўплаш, тайёрлашнинг интеграллашган тизимидир” [4]. Худди мана шундай ёндошувни илк марта К.Симмондс [5] ҳам илгари сурган ва у стратегик бошқарув ҳисобининг моҳияти ва компанияларнинг фаолияти самарадорлигини таъминлашдаги ўрнини қуйидаги функциялари орқали ифодалашга ҳаракат қилган:

1. *Эгри ўрганиш таҳлили. Эгри ўрганиш (Learning curve)* – тадқиқ қилинаётган бозордаги баҳо ва харажатлар нисбати ўзгаришини (динамикаси) ифодаловчи эгри чизиқ. Хўжалик юритувчи субъект учун мана шундай таҳлиллар натижаси бозордаги рақобатчилар томонидан ўтган даврлар мобайнида ишлаб чиқариш харажатларининг пасайтирилиши натижасида маҳсулотлари баҳоси қандай тарзда пасайганлигини кўриш имкониятини яратади. Ана шундай таҳлиллар натижасига эга бўлиш хўжалик юритувчи субъектга ўз рақобатчилари томонидан қайси вақтларда баҳони пасайтириш тадбирлари амалга оширилишини ва бунинг натижасида рақобатчилар томонидан қай миқдордаги чиқимлар кўрилишини олдиндан прогноз қилиш имкониятини яратади. Ўз вақтида ва тўғри қилинган прогнозлар эса рақобатчилар худди шундай тадбирни амалга оширишидан олдин эҳтиёт чораларини кўришга имконият қолдиради.

2. *Баҳо сиёсатини ўзгартириш.* Стратегик бошқарув ҳисобининг функцияси – бозордаги рақобатчилар маҳсулотлари баҳолари даражаси ҳамда харажатлари таркиби тўғрисидаги маълумотларни олиш, таҳлил қилиш ва раҳбариятга тақдим этишдан иборат бўлади. Мана шу функцияни бажариш жараёнидаги муҳим йўналиш сифатида Симмондс рақобатчи компаниялар бўйича зарарсизлик нуқтаси таҳлилинини ўтказишни, мақсадга мувофиқ деб, ҳисоблайди. Бу тадбир хўжалик юритувчи субъектга бозорга чиқараётган маҳсулоти баҳосини қайси ораликда ўзгартириши мумкинлиги ва бундай

ҳаракатга рақобатчилар томонидан қандай муносабат бўлишини олдиндан баҳолаш имкониятини яратади.

3. *Бозор ҳажми ва улуши таҳлили.* Стратегик бошқарув ҳисобининг бу функцияси хўжалик юритувчи субъектга бозордаги позицияси тўғрисида аниқ маълумотга эга бўлиш, бозордаги улуши қайси томонга ва қайси омиллар таъсирида ўзгараётганлиги тўғрисида таҳлилий маълумотлар ва тезкор ахборотларга эга бўлиб бориш имкониятини яратади.

Макромухит кўрсаткичлари ва омиллари тўғрисидаги маълумотлар асосан хўжалик юритувчи субъектларнинг менежмент тизимида шаклланади ва у шубҳасиз стратегик бошқарув ҳисоби ҳисоб-таҳлил тизимининг ажралмас бир қисми сифатида ҳисобга олинади. Шундай боғлиқликда шаклланган ахборотлар базаси тескари алоқа воситасини ҳам бажаради, яъни, юқоридаги расм маълумотларидан ҳам кўришиб турибдики, хўжалик юритувчи субъект томонидан назорат қилинаётган ички (микромухит) кўрсаткичлар ва омилларни ташқи (макрOMUXIT) омиллар таъсирига мослаштириш имкониятини яратади ва бу эса стратегиянинг янги шароитга адаптация қилинишини таъминлайди.

Шундай қилиб, стратегик бошқарув ҳисоби моҳияти ва унга бўлган ёндошувларни таҳлил қилиб шундай хулоса қилиш мумкинки, мазкур ҳисоб хўжалик юритувчи субъект стратегиясини ишлаб чиқиш ва амалга оширишга қаратилган кенг қамровли стратегик маълумотларни олиш ва тақдим этиш мақсадида ташқи муҳитнинг стратегик таҳдидлари ва хўжалик юритувчи субъектнинг ички салоҳиятини баҳолаш тизимидир.

## **ҲОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ**

1. Керимов В.Э. Стратегический учет. Учебное пособие / В.Э. Керимов – М.: Омега-Л, 2005. 168 с.
2. Хахонова И.И., Хахонова Н.Н. Система стратегического учета: формирование и развитие // *Фундаментальные исследования.* – 2013. – № 6-3. – С. 720-724;
3. Кит Уорд. Стратегический управленческий учет. – М.: OZON.RU – 2002. – 448с.
4. Богатая И.Н., Иващенко Л.О. Стратегический учет как перспективное направление развития бухгалтерского учета. – *Вестник УГТУ-УПИ,* 2009, №5, стр. 13-19.
5. Simmonds K. Strategic management accounting // *Management Accounting.* 1981. 59 (4). P. 26-29