

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

---

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ**

**ТАШКЕНБАЕВА ЗАРИНА УЛУГБЕКОВНА**

**ТУРИЗМ СОҲАСИДА БОШҚАРУВ ҲИСОБИ ВА ТАҲЛИЛИНИ  
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

**08.00.08–Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит**

**ИҚТИСОДИЁТ ФАНЛАРИ БЎЙИЧА ФАЛСАФА ДОКТОРИ (PhD)  
ДИССЕРТАЦИЯСИ АВТОРЕФЕРАТИ**

**Тошкент – 2019**

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси  
автореферати мундарижаси**

**Оглавление автореферата диссертации доктора философии (PhD) по  
экономическим наукам**

**Content of dissertation abstract of doctor of philosophy (PhD) on  
economical sciences**

**Ташкенбаева Зарина Улугбековна**

Туризм соҳасида бошқарув ҳисоби ва таҳлилини

такомиллаштириш.....3

**Ташкенбаева Зарина Улугбековна**

Совершенствование управленческого учета и анализа в туристической  
сфере.....29

**Tashkenbaeva Zarina Ulugbekovna**

Improvement of management accounting and analysis in tourism

sector.....55

**Эълон қилинган ишлар рўйхати**

Список опубликованных работ

List of published works .....59

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

---

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ**

**ТАШКЕНБАЕВА ЗАРИНА УЛУГБЕКОВНА**

**ТУРИЗМ СОҲАСИДА БОШҚАРУВ ҲИСОБИ ВА ТАҲЛИЛИНИ  
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

**08.00.08–Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит**

**ИҚТИСОДИЁТ ФАНЛАРИ БЎЙИЧА ФАЛСАФА ДОКТОРИ (PhD)  
ДИССЕРТАЦИЯСИ АВТОРЕФЕРАТИ**

**Тошкент – 2019**

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси мавзуси Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссиясида В2017.2.PhD/Iqt222 рақам билан рўйхатга олинган.**

Диссертация Тошкент молия институтида бажарилган.

Диссертация автореферати уч тилда (ўзбек, рус, инглиз) Илмий кенгаш веб-саҳифасида ([www.tfi.uz](http://www.tfi.uz)) ва «ZiyoNet» таълим ахборот тармоғида ([www.ziynet.uz](http://www.ziynet.uz)) жойлаштирилган.

**Илмий раҳбар:** **Пардаев Мамаюнус Қаршибоевич**  
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

**Расмий оппонентлар:** **Ибрагимов Абдугапур Каримович**  
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

**Исроилов Баходир Ибрагимович**  
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

**Етакчи ташкилот:** **Тошкент давлат аграр университети**

Диссертация ҳимояси Тошкент молия институти ҳузуридаги илмий даражалар берувчи DSc.27.06.2017.I.17.01 рақамли Илмий кенгашнинг 2019 йил « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ соат \_\_\_\_\_ даги мажлисида бўлиб ўтади. Манзил: 100000, Тошкент шаҳри, А.Темур шоҳ кўчаси, 60А уй. Тел.: (99871) 234-53-34; факс: (99871) 234-11-48; e-mail: admin@tfi.uz.

Диссертация билан Тошкент молия институти Ахборот-ресурс марказида танишиш мумкин ( \_\_\_\_ рақами билан рўйхатга олинган). Манзил: 100000, Тошкент шаҳри, А.Темур шоҳ кўчаси, 60А уй. Тел.: (99871) 234-53-34.

Диссертация автореферати 2019 йил « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ куни тарқатилди.  
(2019 йил « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ даги \_\_\_\_\_-рақамли реестр баённомаси.)

**И.Н.Қўзиев**

Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш раиси, и.ф.д., профессор

**С.У.Меҳмонов**

Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш котиби, и.ф.д., профессор

**Ж.И.Каримқулов**

Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш қошидаги илмий семинар раиси, и.ф.н., доцент

## КИРИШ (фалсафа доктори (PhD) диссертацияси аннотацияси)

**Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати.** Туризм соҳаси халқаро ижтимоий-иқтисодий, маъданий ва маънавий алоқаларни мустақамлашга ўзини ҳиссасини қўшиб, жаҳонда жадал ривожланаётган ва юқори даромад келтирувчи соҳалардан бири бўлиб ҳисобланади. Бугун жаҳон туризм ташкилотининг маълумотларига кўра сўнгги йилларда, “мазкур соҳанинг дунё ЯИМдаги улуши ўртача 10 фоизни ташкил қилган ва жаҳон иқтисодиётининг асосий экспорт саноатига айланиб бормоқда. Охириги 40 йил давомида туристлар сони деярли 20 баробарга, туризмдан даромад 60 маротаба ошиб, халқаро туризмдан тушган тушумлар 400 миллиард доллардан ортиқ суммани ташкил этмоқда. Туризм соҳаси 192 миллиондан ортиқ ходимларни иш билан таъминлаб келмоқда, бу эса, ўз навбатида дунё аҳолисининг 8 фоизини ташкил қилади”<sup>1</sup>. Шу нуқтаи назардан, туризм соҳасида рақобатбардошликни доимий тарзда таъминлашда, бошқарув ҳисоби ва таҳлилининг ташкилий-услугий асосларини ишлаб чиқиш муаммоси ва уларнинг туризм корхоналарида йўлга қўйилиши алоҳида долзарб масала ҳисобланади.

Бугунги кунда жаҳонда иқтисодий механизм бўлиб ҳисобланган бухгалтерия ҳисобига қаратилган тадқиқотларга алоҳида эътибор қаратилмоқда. Тадқиқотларда асосий эътибор хўжалик юритувчи субъектлар бухгалтерия ҳисобини такомиллаштиришга қаратилганлиги билан аҳамият касб этади. Бироқ, туризм соҳасининг ўзига хос хусусиятларини инобатга оладиган бошқарув ҳисоби ва таҳлили етарли даражада тадқиқ қилинмаган. Бугунги кунда туристик корхоналарида бошқарув ҳисобини шакллантириш объектив заруратга айланди. Биринчидан, ички ва ташқи ҳисобот талабларига жавоб бериши учун харажатлар ҳақида зарур маълумоларнинг тўпланиши лозим бўлади. Иккинчидан, қарор қабул қилиш учун раҳбарларни тегишли ахборот билан таъминлаш зарурати ҳам пайдо бўлади. Учинчидан, режалаштириш, мониторинг ва туристик фирмаларнинг молиявий-иқтисодий кўрсаткичлари бўйича зарур маълумотларни тўплаш ва тегишли тарзда тақдим этиши зарурати тақозо қилинади. Бу эса ўз навбатида, тақдим қилинадиган маълумотларни бошқарув ҳисоби орқали тўплаш ва бошқарув таҳлили орқали таҳлил қилиш заруриятини юзага чиқармоқда.

Бугунги кунда республикада туризм соҳасини жадал ривожлантириш бўйича амалга оширилаётган ислохотларда муҳим вазифалар белгилаб берилган, жумладан “2019 йил – “Фаол инвестициялар ва ижтимоий ривожланиш йили”да ижтимоий соҳани янада ривожлантириш учун – туризмни ривожлантириш, соҳага инвестицияларни жалб этиш, кадрлар салоҳиятини ошириш бўйича комплекс чораларни амалга ошириш вазифаси ўз олдимизга мақсад қилиб қўйилган”<sup>2</sup>. Иқтисодиётда туризмнинг роли ва улушини ошириш, туристик хизматларни диверсификация қилиш ва

<sup>1</sup> <https://www.unwto.org/>. - World Tourism Organization UNWTO расмий сайти.

<sup>2</sup> Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёевнинг Олий Мажлиси Мурожаатномаси. 28.12.2018й., uza.uz

сифатини яхшилашга қаратилган ислоҳотлар жараёнида тегишли бошқарув қарорларини қабул қилиш, шунингдек истиқболли ривожланиш дастурларини шакллантиришда кўп жиҳатдан бошқарув ҳисоби ва таҳлил маълумотларига асосланади. Бу ўз навбатида туризм соҳасида бошқарув ҳисоби ва таҳлилинини ислоҳотлар талабларига мос ҳолда такомиллаштириб боришни талаб этмоқда.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2016 йил 2 декабрдаги ПФ-4861-сон "Ўзбекистон Республикасининг туризм соҳасини жадал ривожлантиришни таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида", 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947-сон "Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида", 2018 йил 22 январдаги ПФ-5308-сон "2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегиясини "Фаол тадбиркорлик, инновацион ғоялар ва технологияларни қўллаб-қувватлаш йили"да амалга оширишга оид Давлат дастури тўғрисида", 2019 йил 5 январдаги ПФ-5611-сон "Ўзбекистон Республикасида туризмни жадал ривожлантиришга оид қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида"ги фармонлари, 2017 йил 16 августдаги ПҚ-3217-сонли "2018-2019 йилларда туризм соҳасини ривожлантириш бўйича биринчи навбатдаги чора-тадбирлар тўғрисида"ги қарори ва бошқа ушбу соҳадаги норматив ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни амалга оширишга ушбу диссертация тадқиқоти муайян даражада хизмат қилади.

**Тадқиқотнинг республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги.** Мазкур диссертация тадқиқоти республика фан ва технология ривожланишининг I. "Демократик ва ҳуқуқий жамиятни маънавий – ахлоқий ва маданий ривожлантириш, инновацион иқтисодий шакллантириш" устувор йўналиши доирасида бажарилган.

**Муаммонинг ўрганилганлик даражаси.** Бошқарув ҳисоби ва таҳлилнинг методологик асосларини ўрганиш хорижий ва республикамиз иқтисодчи олимлари томонидан олиб борилган тадқиқотлар, илмий асарлар, рисолалар ва мақолаларда ҳам ўз аксини топган. Хусусан, улардан И.А.Аврова, И.Аверчев, М.А.Вахрушина, Р.Вилл Вандер, R.H.Garrison and E.W.Noreen, К.Друри, М.А. Иванова, Т.В.Козырева, В.Э.Керимов, О.Д.Каверина, Н.П.Кондраков, Т.П.Карпова, Д.Н.Лейкин, В.Ф.Палий, О.В.Рыбакова, Ф.Б.Риполь-Сарагоси, Г.В.Савицкая, Дж.Фостер, Ч.Т.Хорнгрен ва б<sup>3</sup>. Мамлакатимизнинг таниқли иқтисодчи олимларидан

---

<sup>3</sup> Аврова И.А. Управленческий учет. Бератор паблишинг. Москва, 2007, стр.13; И.Аверчев Управленческий учет и отчетность. ВЕРШИНА. Москва, 2009, стр.22; М.А.Вахрушина Бухгалтерский Управленческий анализ, Омега-Л, Москва, 2007, стр.24,30; В.Ф., Палий Р.Вилл Вандер Управленческий учет. – М.: ИНФРА, 1997, стр.478; М.А. Иванова. Бухгалтерский Управленческий учет. Инфра-М. Москва, 2006, стр.6,7; В. Э.Керимов: Управленческий учет в организациях и предприятиях потребительской кооперации. Москва 2005 стр. 20; Лейкин Д.Н. Управление по центрам ответственности// Управление компанией/2005.№7 стр.; Т.В.Козырева Управленческий учёт в туризме. Финансы и статистика. Москва, 2011, стр.5; О.В. Рыбакова Бухгалтерский управленческий учет и управленческое планирование. Финансы и статистика. Москва, 2005, стр.9-10; Т.П.Карпова Управленческий учет. «Аудит» издательское объединение ЮНИТИ. Москва, 1998, стр.33; Каверина О.Д. Управленческий учёт: Системы, методы, процедуры. - М.: Финансы и статистика, 2003, стр.123; Н.П.Кондраков, Колин Друри Управленческий и производственный учет/Пятое издание/ЮНИТИ/Москва, 2016г. стр.6-7; Homgren Ch.T., Foster G. Cost Accounting: A Managerial Emphasis. Seventh Edition. USA. 2001, стр.8; Риполь-Сарагоси Ф.Б. Основы финансового и управленческого учета. - М.: Приор, 2000, стр.9;

А.А.Абдуганиев, Ё.Абдуллаев, Р.Д.Дўстмуратов, А.К.Ибрагимов, А.А.Каримов, М.Қ.Пардаев, А.Х.Пардаев, М.Ю.Рахимов, Ж.А.Тожибоева, К.Б.Ўразов, Б.А.Хасанов., А.Х.Шоалимов ва бошқалар<sup>4</sup>. Ушбу иқтисодчи олимларнинг илмий изланишларида бошқарув таҳлили, харажатлар ҳисоби, ишлаб чиқариш ҳисоби ва бошқарув ҳисобини такомиллаштиришнинг умумий жиҳатлари ўз ифодасини топган.

Мазкур тадқиқотларда асосий эътибор хўжалик юритувчи субъектларда бошқарув ҳисоби ва таҳлиliga қаратилган бўлиб, туризм корхоналарида бошқарув ҳисоби ва таҳлиlinи юритиш масалалари яхлит объект сифатида ўрганилмаган. Туризм соҳасида бошқарув ҳисоби ва таҳлилнинг объектив зарурлиги ва унинг етарли даражада тадқиқ қилинмаганлиги мазкур мавзуда илмий иш олиб боришни тақозо қилади.

**Тадқиқотнинг диссертация бажарилган олий таълим муассасасининг илмий-тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги.** Мазкур диссертация тадқиқоти Тошкент молия институтининг илмий тадқиқот ишлари режасида 2017-2018 йилларга мўлжалланган ОТ-А2-31-сонли “Корпоратив бошқарув тизими самарадорлигини ошириш ҳамда барқарор иқтисодий ўсишни таъминлашда молиявий таҳлилнинг замонавий усуллари қўллаш” мавзусидаги амалий лойиҳа доирасида бажарилган.

**Тадқиқотнинг мақсади** туризм соҳасида бошқарув ҳисоби ва таҳлиlinинг илмий-назарий ва услубий асосларини такомиллаштириш бўйича тегишли таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

**Тадқиқотнинг вазифалари:**

бошқарув ҳисоби ва бошқарув таҳлиlinинг илмий-назарий ва услубий асосларини очиқ бериш ва уларнинг ўзаро боғлиқлиги ва туризм соҳасида хусусиятларини асослаш;

туризм соҳаси корхоналарида бошқарув қарорлари самарадорлигини ошириш мақсадида харажатларни таснифлаш бўйича тавсиялар ишлаб чиқиш;

туризм соҳаси корхоналарида харажатларни режалаштириш, прогнозлаш ва бошқариш мақсадида бухгалтерия счёtlарида деталлаштирилган ҳисоб ёзувлари тизимини шакллантириш;

туризм соҳаси корхоналари харажатлари самарадорлиги ўзгаришига таъсир этувчи омилларнинг таркибий тузилиши билан боғлиқ таъсирини ҳисоблаш йўллари такомиллаштириш бўйича таклиф ва тавсияларни ишлаб чиқиш;

---

Г.В.Савицкая Методика комплексного анализа хозяйственной деятельности.ИНФРА-М.Москва,2006,стр.14; «Casting and break – even analysis» Managerial Accounting by R.H. Garrison and E.W. Noreen. Washington. 1993,стр.16;

<sup>4</sup>Абдуганиев А.А Бошқарув ҳисобини ташкил этиш муаммолари, уларнинг ечимлари. – Т.: ТМИ, 2003; Абдуллаев Ё., Иброхимов А., Рахимов М. Иқтисодий таҳлил: 100 савол ва жавоб. Т.: Мехнат, 2001 – 29 бет; Ибрагимов А.К. Ишлаб чиқариш харажатлари ҳисоби, аудити ва кишлок хўжалиги маҳсулотлари таннархини аниқлашни такомиллаштириш. Дис...икт. фан.д-ри. БМА.Т.2002; Пардаев М.Қ. Иқтисодий таҳлил назарияси. Дарслик, Самарқанд, «Зарафшон». 2001,33бет; Рахимов М. Иқтисодиёт субъектлари молиявий ҳолатининг таҳлил. Ўқув қўлланма. – Т.: “IQTISOD-MOLIYA”, 2013, 392 бет; Ўразов К.Б. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг назарий ва методологик муаммолари. Икт.фан.д-ри. дисс.автореф.БМА.Т.2004, 8-10бет; Хасанов Б.А. Бошқарув ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш масалалари: дисс.автореф. ...и.ф.д.-Т.,2004,5бет, Шоалимов А.Х., Тожибоева Ж.А.Бошқарув таҳлили. Ўқув қўлланма.. – Т.: ТДИУ, 2003, 6бет.

туризм соҳасида бошқарув ҳисоби ва таҳлилини такомиллаштириш йўналишида туристик корхоналар томонидан кўрсатиладиган хизматлар сифати ва самарадорлигини ҳамда самарадорлик кўрсаткичларига таъсир этувчи бошқа бир гуруҳ омиллар таъсирини ҳисоблаш йўллари ишлаб чиқиш ва мазкур кўрсаткичларни яхшилаш бўйича ички имкониятларни аниқлаб бошқарув қарорларини қабул қилиш тартибини ишлаб чиқиш.

**Тадқиқотнинг объекти** бўлиб, Ўзбекистон Республикасида фаолият юритаётган туризм корхоналари ва улар билан боғлиқ хўжалик юритувчи субъектлари ҳисобланади.

**Тадқиқотнинг предмети** бўлиб, туризм корхоналарида бошқарув ҳисоби ва таҳлилини ташкил қилиш, юритиш ва улар билан боғлиқ бўлган муносабатлар ҳисобланади.

**Тадқиқотнинг усуллари.** Диссертация ишида назарий ва амалий ўрганиш, тизимли ёндашув, гуруҳлаш, таққослама таҳлил, кузатув, статистик таҳлил, омилли таҳлил, SWOT-таҳлил ва иқтисодий таҳлилнинг бошқа анъанавий усулларида кенг фойдаланилган.

**Тадқиқотнинг илмий янгилиги** қуйидагилардан иборат:

“тур” иборасига туризм бизнесида қўлланилиши хусусиятини, “туризм маҳсулоти” иборасига эҳтиёжни кондириш, “туризм операторлари (туроператорлар)” иборасига тарғиб қилиш, “турагентлар” иборасига туроператорлар томонидан ишлаб чиқилган туризм маҳсулотларини сотишдаги иштирокини киритиш асосида такомиллаштирилган таърифи ишлаб чиқилган;

туризм соҳаси корхоналарида турмаҳсулот таннархини калькуляция қилиш ҳамда харажатларни самарали бошқаришда харажатларнинг турлари таркиби аниқлаштирилиб, улар бошқарув ҳисобига мослаштирилган;

туризм корхоналарида ҳисоб маълумотларини молиявий ҳамда бошқарув ҳисобида қўллаш имконини берадиган харажатларнинг аналитик ҳисобини юритиш услуби такомиллаштирилган;

туризм соҳасида хўжалик юритувчи субъектлар харажатлари самарадорлиги ўзгаришига таъсир этувчи омилларнинг таркибий тузилиши ва уларнинг таъсирини ҳисоблаш йўллари иқтисодий таҳлилнинг анъанавий усуллардан фойдаланган ҳолда такомиллаштирилган.

**Тадқиқотнинг амалий натижаси** қуйидагилардан иборат:

туризм соҳаси корхоналарида харажатларни тавсифланиши бўйича тавсиялар ишлаб чиқилган;

туризм корхоналарида бухгалтерия счётларида деталлаштирилган ҳисоб ёзувлари тизимини шакллантириш бўйича тавсиялар ишлаб чиқилган;

туризм соҳасида хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини таҳлил қилиш натижасида, уларнинг харажатлари самарадорлиги ўзгаришига таъсир этувчи таркибий тузилиши билан боғлиқ омилларнинг таъсирини ҳисоблашнинг такомиллашган методикаси ишлаб чиқилган;

туризм соҳаси корхоналари томонидан кўрсатиладиган хизматлар сифати ва самарадорлигини ҳамда уларга таъсир этувчи бир гуруҳ омиллар таъсирини ҳисоблаш йўллари такомиллаштирилган ва мазкур



кўрсаткичларни яхшилаш бўйича ички имкониятлардан фойдаланиш бўйича бошқарув қарорларини қабул қилиш тартиби ишлаб чиқилган.

**Тадқиқот натижаларининг ишончилиги** қўлланилган илмий ёндашув, усуллар ва назарий маълумотларнинг расмий манбалардан олинганлиги, хулоса, таклиф ва тавсияларнинг амалиётга жорий этилганлиги, олинган натижаларнинг ваколатли ташкилот томонидан тасдиқланганлиги билан изоҳланади.

**Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти.**

Тадқиқот натижаларининг илмий аҳамияти тадқиқот иши натижасида олинган ва илгари сурилган назарий ёндашувлар, илмий таклиф ва амалий тавсиялардан туризм соҳасида бошқарув ҳисоби ва таҳлилини такомиллаштиришга қаратилган илмий тадқиқот ишларида фойдаланиш мумкинлиги билан белгиланади.

Тадқиқот натижаларининг амалий аҳамияти туризм соҳасида бошқарув ҳисоби ва таҳлилини амалга ошириш эвазига соҳанинг самарадорлигини ошириш борасидаги мавжуд ички имкониятларни топиш йўлларининг ишлаб чиқилганлиги, уларни амалиётга қўллаш услубиётининг такомиллаштирилганлиги билан белгиланади.

**Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши.** Туризм соҳасида бошқарув ҳисоби ва таҳлилини такомиллаштириш бўйича олинган илмий натижалар асосида:

тадқиқот ишида туризм бизнесида қўлланилиши тавсия қилинган “тур”, “туризм маҳсулоти”, “туризм операторлари (туроператорлар)”, “турагентлар” каби туризм иборалари ва уларнинг такомиллашган таърифлари Ўзбекистон Республикаси “Туризм тўғрисида”ги қонуни янги таҳрирининг 3-моддаси “Асосий тушунчалар” қисмини ишлаб чиқишда фойдаланилган (Ўзбекистон Республикаси Туризмни ривожлантириш давлат қўмитасининг 2018 йил 21 ноябрдаги 05-22/7416-сон маълумотномаси). Ушбу таклиф соҳага оид қонунчиликни такомиллаштириш ва тушунчаларга аниқлик киритишга хизмат қилган;

туризм корхоналарда харажатларнинг турларига аниқлик киритиш ва уларни таснифлаш, бошқариш жараёнида тежаш имкониятларидан фойдаланиш йўлларини такомиллаштириш бўйича берилган таклифи “ASIA TOUR” туристик корхонаси амалиётга жорий қилинган (Ўзбекистон Республикаси Туризмни ривожлантириш давлат қўмитасининг 2018 йил 21 ноябрдаги 05-22/7416-сон маълумотномаси). Ушбу таклифнинг амалиётга татбиқи харажатларни бошқариш бўйича самарали бошқарув қарорларини қабул қилиш имкониятини берган. Натижада харажатларнинг умумий ҳажми 2018 йилда 2,27 фоизга камайган;

туризм корхоналарда ҳисоб маълумотлари асосида таннархни калькуляция қилиш ва бошқарув қарорларини қабул қилишда молиявий ва бошқарув ҳисобини юритишда қўллаш имконини берадиган аналитик ҳисоб тизимини жорий қилиш таклифи “Luxury Asia” туристик корхонаси амалиётга жорий қилинган (Ўзбекистон Республикаси Туризмни

ривожлантириш давлат қўмитасининг 2018 йил 21 ноябрдаги 05-22/7416-сон маълумотномаси). Ушбу таклифнинг амалиётда қўлланилиши харажатларни режалаштириш ҳамда электрон тизим орқали назорат қилиш самарадорлигини оширишга ёрдам берган;

туризм соҳасида хўжалик юритувчи субъектлар харажатлари самарадорлиги ўзгаришига таъсир этувчи омилларнинг таркибий тузилиши билан боғлиқ омилларнинг таъсирини ҳисоблаш йўллари тақомиллаштириш ва омилли таҳлил натижасида бошқарув қарорларини қабул қилиш бўйича берилган таклифи “ASIA TOUR” туристик корхонаси амалиётига жорий қилинган (Ўзбекистон Республикаси Туризмни ривожлантириш давлат қўмитасининг 2018 йил 21 ноябрдаги 05-22/7416-сон маълумотномаси). Ушбу таклифнинг қўлланилиши натижасида, туристик корхонада харажатлар самарадорлигини оширишга турфирма рентабеллик коэффициенти, битта туристга тўғри келадиган хизматлар ҳажми, битта ходимга тўғри келадиган туристлар сони, харажатларнинг ходимлар билан таъминланганлик даражасининг таъсирини аниқлаш ва омилли таҳлил натижаси бўйича ижобий таъсир қилган омилларни янада кучайтириш, салбий таъсир қилган омилларни ижобий тарафга ўзгартириш бўйича бошқарув қарорларини қабул қилиш имконияти яратилган. Натижада 2018 йилда харажатлар самарадорлиги 1,9 фоиз ошишига эришилган.

**Тадқиқот натижаларининг апробацияси.** Мазкур тадқиқот натижалари 12 та, жумладан 5 та халқаро ва 7 та республика илмий-амалий конференцияларда муҳокамадан ўтказилган.

**Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги.** Тадқиқот мавзуси бўйича жами 22 та илмий иш, жумладан Ўзбекистон Республикаси Олий аттестация комиссиясининг докторлик диссертациялари асосий илмий натижаларини чоп этишга тавсия этилган илмий нашрларда 10 та мақола (8 та республика ва 2 та хорижий журналда) ва 12 та тезислар (5 та халқаро ва 7 та республика) чоп этилган.

**Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми.** Диссертация таркиби кириш, учта боб, хулоса фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан иборат. Диссертациянинг ҳажми 152 бетни ташкил этади.

## ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

**Кириш** қисмида тадқиқотнинг долзарблиги ва зарурати асосланган, тадқиқотнинг мақсади, вазифалари, объекти ва предмети тавсифланган, республика фан ва технологияларни ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги кўрсатилган ҳамда тадқиқотнинг илмий янгилиги, амалий натижалари баён қилинган, олинган натижаларнинг илмий ва амалий аҳамияти очиб берилган, тадқиқотнинг натижаларини амалиётга жорий этиш, нашр қилинган ишлар ва тузилиши бўйича маълумотлар келтирилган.

Диссертациянинг **“Бошқарув ҳисоби ва бошқарув таҳлилининг ижтимоий-иқтисодий аҳамияти, ўзаро боғлиқлиги, хусусиятлари ва уларнинг туризм корхоналарини боқаришдаги роли”** деб номланган биринчи бобда бошқарув ҳисоби ва бошқарув таҳлилининг илмий мактаблари, ушбу йўналишларда тадқиқот олиб борган олимларнинг илмий ишлари ва ғоялари, бошқарув ҳисоби ва бошқарув таҳлилининг ўзаро боғлиқлиги, хусусиятлари ва уларнинг туризм ташкилотларни боқаришдаги роли, Ўзбекистон Республикаси иқтисодиётини барқарорлаштиришда туризм соҳасининг тутган ўрни, ўзига хос жиҳатлари, республикада туризм соҳасига оид статистик маълумотлар таҳлили амалга оширилган.

Бугунги кунда мамлакатимизда туризм соҳасини ривожлантириш ҳамда уни замонавий даражага олиб чиқадиган кадрларни тайёрлаш, туризм фаолият соҳасига оид норматив-ҳуқуқий базани такомиллаштириш, туризм корхоналарда ишлаб чиқариш харажатлари ҳамда турмахсулот таннархини камайтириш муҳим вазифаларидан бири бўлиб ҳисобланади.

Туризм корхоналари фаолиятида иқтисодий эркинликнинг таъминланиши эркин рақобат муҳитини шакллантиради. Бу учун эса туризм ташкилотларда давлат буюртмаси, уни боқаришда ва назорат қилишда давлатнинг аралашуви камроқ бўлиши лозим. Бу борада кўпгина ишлар қилинмоқда. Жуда кўп тадбирларни тартибга солувчи меъёрий ҳужжатлар, тадбиркорлик субъектлари фаолиятининг эркинлигини кафолатловчи бир қанча қонунлар қабул қилинди. Мазкур масала мамлакатни ривожлантиришнинг 2017-2021 йилларга мўлжалланган бешта устувор йўналишни ўзида мужассам этган Ҳаракатлар стратегиясида<sup>5</sup> қатъий қўйилган ва унинг бажарилишини таъминлашга қаратилган иқтисодиётни эркинлаштириш ва рақобат муҳитини такомиллаштириш юзасидан бир қанча фармон ва қарорлар қабул қилинди.

Ушбу қонуний ва меъёрий ҳужжатларнинг ҳаммаси мамлакатимизда рақобат муҳитини яратишга қаратилганлиги туфайли барча соҳалар сингари туризм соҳасида ҳам эркин рақобат муҳити яратилади, бу бир қанча муҳим қонуниятларни амалга оширади ва тартибга солади. Булар жумласига туризм инфратузилманинг яратилиши, уларнинг ҳудудлар бўйича туристлар

---

<sup>5</sup> Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги 4947-сон Фармони “2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегияси”. Lex.uz

ташрифнинг ташкил қилиниши, ишлаб чиқариш ва сотиш ўртасидаги мутаносибликни назорат қилиши кабиларни киритиш мумкин. Қуйидаги жадвалда Ўзбекистон Республикасида туристик фирма ва ташкилотлар фаолиятининг асосий кўрсаткичлари келтирилган. (1-жадвал).

1-жадвал

**Ўзбекистон Республикасида туристик фирма ва ташкилотлар фаолиятининг асосий кўрсаткичлари<sup>6</sup>**

Кўрсаткичлар	2014й	2015й	2016й	2017й	2018й
Туристтик фаолиятни амалга оширган фирма ва ташкилотлар сони, бирликда	343	398	433	449	502
Хизмат кўрсатилган ташриф буюрувчилар сони, минг киши	514,1	560,4	465,4	670,0	713,2
Аҳолига сотилган сайёҳлик йўлланмалари, млн. сўм	78865,1	72380,3	99431,3	146364,8	252969,2
Туристтик фирма ва ташкилотлар ходимлари сони (ўриндошларсиз), киши	-	-	1945	2061	2486
Меҳмонхона ва шунга ўхшаш жойлаштириш воситалари объектлари сони	613	661	750	816	916

Статистик маълумотларига асосан, 2018 йилда 502 та туристик фирма ва ташкилотлар фаолият юритган. Охириги 5 йил ичида турфирмаларнинг сони 46,3 фоизга ошди.

Шуни таъкидлаш жоизки, Ўзбекистонда туризм фаолиятини тартибга солувчи қонунчилик тизими етарли даражада ривожланган эмас. Бугунги кунда “Туризм тўғрисида”ги қонунни такомиллаштириш мақсадида янги қонун лойиҳаси ишлаб чиқилмоқда. Унга мувофиқ туризм соҳасида қўлланилиши тавсия қилинган бир қанча атамалар таклиф этилган.

**туризм маҳсулоти** – турист ва экскурсантнинг эҳтиёжини қондириш учун етарли бўлган туризм хизматлари мажмуаси;

**тур** – туризм хизматларининг мажмуи ёки қисми билан таъминланган, белгиланган йўналиш дастури бўйича аниқ муддатлардаги саёҳат;

**туризм операторлари (туроператорлар)** – туризм маҳсулотларини шакллантирувчи, тарғиб қилувчи ва сотувчи туризм фаолияти субъектлари;

**туризм агентлари (турагентлар)** – туроператорлар томонидан ишлаб чиқилган туризм маҳсулотларини тарғиб қилувчи ва сотувчи туризм фаолияти субъектлари.

Туризм соҳасининг охириги пайтларда фаол ривожланиши, туризм корхоналарида бошқарув ҳисоби ва бошқарув таҳлилининг услубий ва ташкилий асосларини ишлаб чиқиш муаммосини бугунги кунда долзарб масалага айлангирди. Шунга кўра, бошқарув ҳисоби ва бошқарув таҳлилининг иқтисодий моҳияти ва улар ўртасидаги алоқасига тўхталиб ўтишни мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз.

<sup>6</sup> Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитасининг расмий маълумотлари.

Бу борада кўпгина хорижий ва мамлакатимиз иқтисодчилари тадқиқотлар олиб борган, аммо улар ўзларининг ишларида ушбу фанларни ўзаро боғлиқлиги ҳамда туризм соҳасининг ўзига хос хусусиятларини инобатга олиб етарли даражада тадқиқ қилмаганлар.

Бизнинг фикримизча, бошқарув ҳисоби ва таҳлил тизимини татбиқ қилиш, келажакда иқтисодий ва барқарор ривожланиш имконини берадиган натижаларга олиб келади. Шунинг учун ҳам, бизнесни, шу жумладан туризм бизнесини юритишда, бошқарув ҳисоби ва таҳлилин амалиётда йўлга қўйилиши қилиш жуда муҳим тадбир бўлиб ҳисобланади.

Бошқарув ҳисобининг туризм соҳасида асоси бўлиб, туризм корхоналар харажатлари тўғрисидаги маълумотларни тўплаш, ҳамда, туризм маҳсулотлари таннархини калкуляция қилиш, корхонанинг маъмурияти, мулк эгалари ва меҳнат жамоаси учун тегишли ахборотларни йиғишга қаратилган. Бундан мақсад, тезкор ва самарали бошқарув қарорларини қабул қилишдир. Бу ҳолатга эришиш учун бошқарув таҳлилин ўтказиш лозим бўлади. Демак, бошқарув ҳисоби ва бошқарув таҳлили бир-бири билан узвий боғлиқ бўлган иқтисодий дастаклардир. Уларнинг бир-бири билан алоқаси қуйидаги чизмада ўз аксини топган (1-расм).

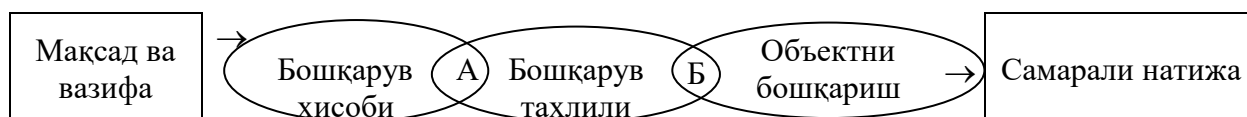


**1-расм. Бошқарув ҳисоби ва бошқарув таҳлилининг бир-бирига боғлиқлик жараёни<sup>7</sup>**

<sup>7</sup> Олиб борилган тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Ушбу чизмадан кўриниб турибдики, самарали ва таъсирчан бошқарув қарорларини қабул қилиш учун албатта бошқарув ҳисоби орқали ахборотлар тўпланади ва улар умумлаштирилиб бошқарув таҳлили амалга оширилади. Охирги босқичда бошқарув қарорлари қабул қилинади. Ушбу боғлиқликда бирорта жараёни тушуриб қолдириш мумкин эмас. Айнан шу туфайли ҳам, бошқарув ҳисоби ва бошқарув таҳлили бир-бири билан ўзаро чамбарчас боғлиқ, деган хулоса қилиш учун ҳам асос бўлади.

Бошқарув ҳисоби мустақил бошқарув таҳлили билан, бошқарув таҳлили эса, объектни бевосита бошқариш билан боғлиқдир. Ушбу боғлиқликни қуйидагича ифодалашни тавсия қиламиз (2-расм).



*A - бошқарув ҳисоби натижасида бошқарув таҳлили учун тўплаб берадиган жамланган ахборотлар.*

*B – бошқарув таҳлили натижасида объектни бошқариш мақсадида бошқарув қарорларини қабул қилиш учун бериладиган ҳисоб-китоблар мажмуи.*

## **2-расм. Бошқарув ҳисоби, бошқарув таҳлили ва объектни бошқариш ўртасидаги ўзаро алоқалар<sup>8</sup>**

Бошқарув ҳисоби ва бошқарув таҳлили корxonанинг ички фойдаланувчилари учун қуйидаги бошқарув қарорларини қабул қилиш учун тегишли ахборотларни тайёрлаб беради. Айнан туризм соҳаси корxonаларида қуйидаги қарорлар қабул қилиниши мумкин:

1. Туризм маҳсулотдан қанча ҳажмда ишлаб чиқариш мумкинлиги тўғрисида.

2. Туризм маҳсулотини қанчадан сотишини белгилаш ҳақида.

3. Сотиладиган туризм маҳсулотга қандай баҳо қўйиш лозимлиги тўғрисида.

4. Жиҳозларни алмаштириш лозимми ёки ишлатишда давом этавериш кераклигини асослаш борасида.

5. Туризм маҳсулотнинг ассортиментини кенгайтириш ва сифатини яхшилаш ҳақида.

6. Қайси ходимнинг малакасини ошириш ёки қайтадан тайёрлаш, янги технологияга мос кадрларни ўқитиш ҳақида.

7. Жамоани бошқариш, ишни ташкил қилиш бўйича тегишли ўзгартиришлар киритиш мумкинлиги тўғрисида ва бошқалар.

Мазкур қарорларни қабул қилиш учун туризм корxона бошқарувчиларига керакли ахборотлар зарур бўлади. Бундай ахборотлар фақат, бошқарув ҳисоби маълумотларини умумлаштириб, тегишли ҳисоб-китобларни амалга ошириб берадиган бошқарув таҳлили орқали амалга оширилади.

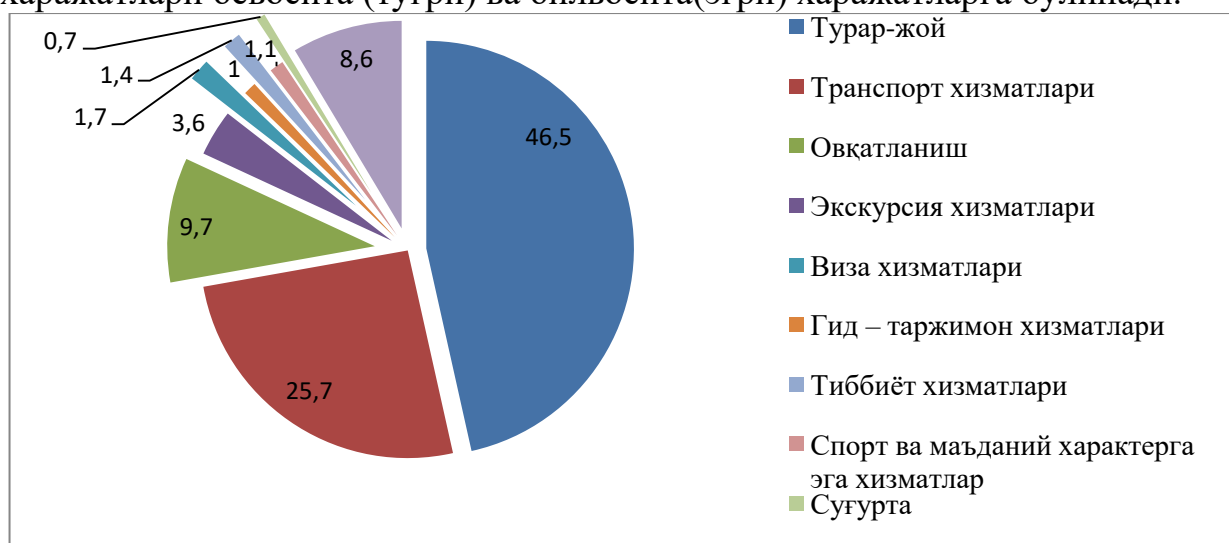
<sup>8</sup> Олиб борилган тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Демак, бошқарув ҳисоби ва бошқарув таҳлили бошқарув қарорларини қабул қилишда ҳам бир-бири билан чамбарчас боғлиқликда ва уйғунликда амалга оширилар экан. Шу жиҳатдан мамлакатимизда бошқарув ҳисоби ва таҳлилини такомиллаштириш мамлакатимиз иқтисодиёти учун доимий равишда давом этадиган муҳим жараён дур.

Диссертациянинг “Туризм соҳаси корхоналарида бошқарув ҳисоби ва таҳлилининг услубий жиҳатлари” деб номланган иккинчи бобида туризм соҳасининг ўзига хос хусусиятларини инобатга олган ҳолда харажатларни таснифлаш ва ҳисобга олиш, туризм корхоналари бошқарув ҳисоби тизимида ҳисоб ёзувларининг услуби ишлаб чиқилган.

Харажатлар ҳисоби ва турмаҳсулот таннархини калкуляция қилиш туризм бизнесида бошқарув ҳисобини ташкил қилишда муҳим вазибаларидан бири бўлиб ҳисобланади. Туризм ташкилотлари фаолиятининг муваффақияти тўғридан-тўғри амалга оширилган харажатларнинг мақсадига боғлиқ бўлиб, ушбу харажатларни камайтириш мақсадида, уларни ҳисобга олиш ва таҳлил қилиш муҳим жараён бўлиб ҳисобланади. Самарали қарорларни қабул қилиш учун ахборотлар базасини ташкил қилиш асоси бўлиб харажатларни таснифлаш бўлиб ҳисобланади, чунки менежерлар қарорлар қабул қилишларидан олдин авваламбор қандай харажатлар ва даромадлар кўришларини билишлари лозим.

Турмаҳсулот таннархига киритилишига қараб ишлаб чиқариш харажатлари бевосита (тўғри) ва билвосита(эгри) харажатларга бўлинади.



**3-расм. Турмаҳсулотларни шакллантиришда бошқа ташкилотлардан хизматларга бўлган ҳуқуқларни сотиб олиш бўйича харажатларнинг таркиби, фоизда<sup>9</sup>**

Айнан туризм корхоналарида бевосита харажатларга, бошқа ташкилотлардан туристик хизматларни кўрсатишда фойдаланиладиган хизматларга бўлган ҳуқуқларни сотиб олиш, (3-расм), шунингдек, тўғри меҳнат харажатлари ижтимоий ажратмалар билан бирга киритилади. Улар 2000 “Асосий ишлаб чиқариш” счётининг дебетида ҳисобга олинади.

<sup>9</sup> Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитасининг расмий маълумотлари

Билвоста (эгри) харажатлар юзага келиш вақтида калькуляция объектига бевосита киритилиши мумкин бўлмаган туризм маҳсулотнинг бир неча турли хил турларини шакллантириш ва сотиш билан боғлиқ бўлган харажатлардир.

Эгри харажатлар тегишли ҳисоб-китоб йўли билан туризм маҳсулотнинг турлари ўртасида тақсимланади, бунда тақсимлаш учун иқтисодий база сифатида тўғри харажатларнинг алоҳида тури, масалан асосий ходимларнинг иш ҳақи тўлови, яъни иш ҳақининг тўғри харажатлар деб тан олинган қисми олинади.

Эгри харажатлар одатда, 2500 «Умумишлаб чиқариш харажатлари» счётида ҳисобга олинган умумишлаб чиқариш харажатларини ўз ичига олади ва 2500 счётадаги харажатлар тегишли тарздаги тақсимланишдан сўнг 2000 «Асосий ишлаб чиқариш» счёти орқали кўрсатилган хизматлар алоҳида турларининг таннархига олиб борилади.

Шуни таъкидлаш лозимки, бундай тақсимлаш молиявий ҳисобдаги харажатлар ҳисобининг анъанавий тизимида мавжуддир. Бошқарув ҳисобида эса, туризм ташкилоти ўз олдига қўйилган бошқарув вазифаларига қараб, мустақил равишда ўзи турмаҳсулотни калькуляция қилиш усулини белгилаб олади. Масалан, директ-костинг усулини қўллашда, турмаҳсулотнинг ишлаб чиқариш таннархи ўзгарувчан харажатлар асосида амалга оширилади.

Калькуляция қилиш ва бошқарув қарорларини қабул қилишда харажатларни ишлаб чиқариш ҳажмига нисбатан доимий ва ўзгарувчан харажатларга бўлиш жуда муҳимдир. Шунинг учун ҳам, туризм ташкилотларида билвосита (эгри) харажатларни ҳаракатини ўрганишда тадқиқот ишимизда доимий ва ўзгарувчан харажатларнинг деталлаштирилган таркиби кўриб чиқилди (2-жадвал).

2-жадвал

**Туризмда билвосита (эгри) харажатларнинг таркиби<sup>10</sup>**

<b>Ўзгарувчан харажатлар</b>	<b>Доимий харажатлар</b>
<p><b>Турмаҳсулот айланмасидан иш ҳақи фонди;</b>  <b>Транспорт харажатлари:</b>                      - иш ҳақи;                      - автомобил ижараси;                      - ёқилғи –мойлаш материаллари, таъмирлаш ва эҳтиёт қисмлар;                      - мижозларга етказиб бериш харажатлари;                      - филиалларга етказиб бериш харажатлари;                      - бошқа харажатлар (автотураргоҳга кириш, чиқиш ва ҳ.к.).  <b>Шартнома комиссияси;</b>  <b>Мижозларни рағбатлантириш;</b></p>	<p><b>Иш ҳақи фонди:</b>                      - менежерлар ва ходимлар иш ҳақи ва мукофотлари(ҳайдовчилардан ташқари );                      - иш ҳақи фондидан солиқлар.  <b>Ижтимоий харажатлар;</b>  <b>Кадрларни тайёрлаш ва қайта тайёрлаш харажатлари;</b>  <b>Бино ва иншоотларни таъмирлаш харажатлари:</b>                      - кўчмас мулк ва ер ижараси;                      - тозалаш, коммунал ва маиший харажатлар;                      - биноларни таъмирлаш, ремонт ва реконструкция қилиш харажатлари.  <b>Хавфсизлик хизматлари;</b>  <b>Алоқа хизматлари:</b>                      - маҳаллий алоқа операторлари;                      - мобил телефонлар учун тўлов;</p>

<sup>10</sup> Олиб борилган тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.



<p><b>Банк хизматлари:</b>  - инкассация;  - фойзлар бўйича йўқотишлар.  <b>Полиграфия хизматлари;</b>  <b>Солиқлар.</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- интернет учун тўлов;</li> <li>- почта хизматлари.</li> </ul> <p><b>Вакиллик харажатлари</b>  хорижий делегациялар учун:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- ҳамкорларга совғалар;</li> <li>- бошқалар.</li> </ul> <p><b>Хизмат сафарлари харажатлари:</b>  - Ўзбекистон Республикаси ташқарисида;  - Ўзбекистон Республикаси ҳудудида.</p> <p><b>Турмаҳсулотларни тарғиб қилиш харажатлари:</b>  - маркетинг;  - реклама.</p> <p><b>Банк хизматлари:</b>  - банк комиссияси;  - бошқа харажатлар.</p> <p><b>Транспорт харажатлари:</b>  - турфирма штатида ҳисобга олинган ҳайдовчиларнинг иш ҳақи;  - автомобил ижараси;  - ёқилғи-мойлаш материаллари, таъмирлаш ва эҳтиёт қисмлар;  - суғурта харажатлари.</p> <p><b>Асосий воситаларни таъмирлаш:</b>  - машина ва ускуналар, офис жиҳозлари, компьютерлар;  - ускуналар ижараси;  - бошқалар.</p> <p><b>Инвентар ва хўжалик жиҳозларини сотиб олиш:</b>  - инвентар ва хўжалик жиҳозлари;  - канцтоварлар.</p> <p><b>Товарларни сертификация қилишга бўлган харажатлар;</b></p> <p><b>Консалтинг хизматлари:</b>  - аудиторлар, юридик хизматлар;  - бошқа хизматлар.</p> <p><b>Солиқлар</b>  <b>Жарималар</b></p>
--	---

Муаллифнинг фикрича, таклиф қилинаётган харажатларнинг гуруҳланиши туристик ишлаб чиқаришда зарарсизлик нуқтасини прогноз қилишда ва таҳлил қилишда ҳамда харажатларни бошқаришда ва баҳони ташкил этишда фойдаланилиши мумкин.

Юқоридагилардан кўриниб турибдики, бошқарув қарорларини қабул қилиш мақсадида маълумотлар базасини ташкил этиш учун зарур шарт-шароитлар яратилган.

Фикримизча, харажатларни прогноз қилиш, уларни режалаштириш, таҳлил қилиш ҳамда бошқариш учун бухгалтерия ҳисоби сўҳтларида деталлаштирилган ҳисоб ёзувлари тизими бўлиши керак. Бу бошқарув ҳисоби мақсадлари учун ишончли маълумотлар базаси сифатида хизмат қилади. Шу сабабли ҳам, бундай тизимни яратиш мазкур тадқиқотнинг

вазифаси сифатида белгинган. Бунда ҳисоб тизими норматив ҳужжатлар талабларига мувофиқ бўлиши лозим.

Тадқиқотимиз шуни кўрсатдики, туризм соҳасида, бухгалтерия ҳисобининг счётларида ҳисоб ёзувларини юритиш жараёни ишлаб чиқариш корхоналаридаги мазкур жараёни юритиш тартибидан кескин фарқ қилмайди. Туризм бизнесининг ўзига хослиги тўғрисида гап борар экан, туризм маҳсулот таннархини ҳисоблаш усулига урғу бериб ўтиш лозим. Турмаҳсулотнинг ишлаб чиқариш ва тўлиқ таннархини тўғри ҳисоблаш учун, маълум тартибда харажатларни таснифловчи аниқ ташкил этилган ҳисоб тизими бўлиши лозим. Таснифлаш тизими харажатларни дифференциаллаш, турмаҳсулот таннархини ҳисоблашда ҳамда маҳсулотнинг ишлаб чиқариш ва тўлиқ таннархини аниқлашда маълумотлар базаси сифатида хизмат қилади.

Таклиф қилинаётган туризм корхоналарида харажатларни таснифлашга ҳамда доимий ва ўзгарувчан харажатлар таркибига таянган ҳолда, мазкур тадқиқот ишида туризм корхоналарида қўлланиладиган бухгалтерия ҳисоби счётлар тизимини ёритиш лозим.

Туризм ташкилотларида, харажатлар ҳисоби учун куйидаги счётлар қўлланилади: 2000 “Асосий ишлаб чиқариш”, 2500 “Умумишлаб чиқариш харажатлари”, 9400 “Давр харажатлари”, 3100 “Келгуси давр харажатлари”, 9410 “Сотиш бўйича харажатлар”.

### 3-жадвал

#### Туризм корхоналарда бошқарув ҳисоби мақсадлари учун ҳисоб ёзувлари тизими<sup>11</sup>

Харажатлар тури	Ҳисоб ёзувлари счётлари
<i>Таннархни калькуляция қилиш ва баҳолаш мақсадида:</i>	
<b>Ишлаб чиқариш жараёнида иқтисодий роли бўйича:</b> - асосий - устама	2000 Асосий ишлаб чиқариш 2500 Умумишлаб чиқариш харажатлар
<b>Таннархга киритилиши бўйича:</b> - бевосита (тўғри); - билвосита (эгри).	2000 Асосий ишлаб чиқариш 2500 Умумишлаб чиқариш харажатлар, 9400 Давр харажатлари
<b>Харажатларнинг келиб чиқиш вақти ва уларнинг таннархга олиб борилишини ҳисобга олган ҳолда:</b> - жорий  - келгуси давр харажатлари	2000 Асосий ишлаб чиқариш, 2500 Умумишлаб чиқариш харажатлар, 9400 Давр харажатлари 3100 Келгуси давр харажатлари
<i>Бошқарув қарорларини режалаштириш ва қабул қилиш мақсадида:</i>	
<b>Ишлаб чиқариш ҳажмига нисбатан:</b> - доимий  - ўзгарувчан, ярим ўзгарувчан	2500 Умумишлаб чиқариш харажатлар, 9400 Давр харажатлари 2000 Асосий ишлаб чиқариш, 2500 Умумишлаб чиқариш харажатлар

<sup>11</sup> Олиб борилган тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

<p><b>Қабул қилинадиган қарорларнинг ўзига хос хусусиятларига боғлиқ ҳолда:</b> релевант и норелевант</p>	<p>2000 Асосий ишлаб чиқариш 3100 Келгуси давр харажатлари</p>
---	--

Тадқиқот ишимизда таклиф этилаётган бухгалтерия ҳисоби ҳисобварақларида харажатларни кодлаш тизими оддий ва қулай ҳисобланади шунингдек, мақсадли харажатлар нуктаи назаридан керакли бўлган харажатлар тўғрисида маълумотларни йиғиб боришга хизмат қилади. Туризм ташкилотларида бошқарув ҳисоби мақсадлари учун таклиф қилинган харажатлар таснифи билан ҳисоб ёзувлари тизими 3-жадвалда кўрсатилган.

Шуни таъкидлаш жоизки, диссертация тадқиқотининг мазкур саволида ҳам алоҳида эътибор ҳисоб ёзувлари тизимига бошқарув ҳисобининг мақсадлари учун қаратилмоқда. Демак, бухгалтерия ҳисоби шундай ташкил этилган бўлиши керакки, бунда хўжалик операцияларнинг дастлабки ҳужжатлаштирилиши бошқарув ҳисоби учун ахборот базаси сифатида хизмат қилиши лозим. Бундай масаланинг ечими, туризм ташкилотларининг бўлинмаларида харажатларни гуруҳлашнинг аналитик ҳисобини жорий этиш йўли билан эришиш мумкин.

2000 “Асосий ишлаб чиқариш” счёти бўйича аналитик ҳисобни турмахсулот турлари бўйича, бўлинмалари бўйича ва фаолият йўналиши бўйича олиб бориш керак. Ушбу принцип ички бошқарув ҳисоботини тузиш учун қўлланилади. Бунда ички тартибга солиш ҳужжатлари билан қуйидагиларни бажариш лозим:

- ташкилот тузилишини аниқлаш;
- бўлинмаларни ажратиш;
- уларнинг рақамларини киритиш;
- қўлланиладиган харажатлар таснифланишини тасдиқлаш;
- компьютердаги бухгалтерия дастурига моддалар гуруҳларининг аналитик номланишини киритиш.

Шундай қилиб, бухгалтерия ҳисоби жавобгарлик марказлари кесимида харажатлар турлари бўйича тизимлаштирилади.

Эҳтимол бу кўп меҳнатни талаб этадиган жараёндир, лекин у фақат бир марта амалга оширилади ва қуйидаги натижаларга эришилади:

- хоҳлаган пайтда турмахсулот таннархи тўғрисида маълумотга эга бўлиш;
- бухгалтерия счётларининг ахборот имкониятини таъминлаш.

Бу натижалар туризм корхоналарни оператив бошқаришда жуда муҳим, деб ҳисоблаймиз.

Фикримизга мисол тариқасида, тоғ чаналарида учиб бўйича инструктор иш ҳақининг ҳисобланиши, бўлинмалар бўйича ошпаз ва рецепшионист иш ҳақиларининг ҳисобланиши жавобгарлик марказларини “канат йўли”, “ошхона”, “меҳмонхона” 1, 2, 3, кўринишида белгиласак, ДТ 2010, КТ 6710 ҳисоб ёзуви, қуйидаги аналитик ёзувларидан таркиб топади:

*Дебет 2011 (“канат йўли” бўлинмаси иш ҳақининг ўзгарувчан қисми)*

*Кредит 6710—инструктор иш ҳақи*

*Дебет 2012 (“ошхона” бўлинмаси иш ҳақининг ўзгарувчан қисми)*

*Кредит 6710 – ошпаз иш ҳақи*

*Дебет 2013 (“меҳмонхона” бўлинмаси иш ҳақининг ўзгарувчан қисми)*

*Кредит 6710– рецепционист иш ҳақи*

#### **4-расм. Туризм корхоналарида аналитик счётлар корреспонденцияси<sup>12</sup>**

Туризм корхоналарида 2500 “Умумишлаб чиқариш харажатлари” счётида, молиявий ва бошқарув ҳисоби мақсадларини бирлаштириш учун турмахсулотни ишлаб чиқариш билан боғлиқ эгри харажатларни ҳисобга олиш мақсадга мувофиқдир.

Шундай қилиб, ҳисобот даври давомида 2500 “Умумишлаб чиқариш харажатлари” счётида ўзгарувчан ва доимий харажатлар кесимида туризм корхоналарининг эгри харажатлари таркиби тўғрисидаги маълумотлар йиғиб борилади.

Туризм корхоналарида харажатлар турлари бўйича аналитик ҳисобни ташкил этишнинг зарурияти вужудга келади. Мазкур тадқиқот ишида аналитик ҳисоб тизимини ташкил этиш учун компютердаги бухгалтерия дастурларидан фойдаланиш таклиф қилинмоқда, ва у ерда эгри ўзгарувчан харажатларни белгилаш учун рақам ёки харф кўринишида ифода этиш таклиф қилинмоқда, масалан Дебет 2511/Ў, доимий эгри харажатларни ҳисоби учун эса - 2512/Д.

3100 “Келгуси давр харажатлари” счёти ушбу ҳисобот даврида қилинган, лекин келгусидаги ҳисобот даврларига тааллуқли бўлган харажатлар тўғрисидаги маълумотларни умумлаштиришга хизмат қилади. Бизнинг ҳолатда, бу ерда норелевант харажатлар ҳисобга олинади, яъни қишги мавсумга мўлжалланган канат йўлини, ёки каналарни ёзда сотиб олиш билан боғлиқ харажатлар. Шунингдек, мавсумий характерга эга бўлган тайёргарлик ишлари билан боғлиқ харажатлар.

#### **4-жадвал**

#### **Туризм ташкилотларида харажатлар ҳисобининг синтетик ва аналитик ҳисоби тизими<sup>13</sup>**

Харажатларнинг номланиши	Бухгалтерия счётларининг номланиши ва номери
<b>Туризм ташкилот бўлинмалари тўғри харажатлари</b>	2000 «Асосий ишлаб чиқариш» 3100 «Келгуси давр харажатлари»
Миллий ва хорижий мол етказиб	

<sup>12</sup> Олиб борилган тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

<sup>13</sup> Олиб борилган тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

берувчилардан туризм маҳсулотларни ва хизматларни сотиб олиш билан боғлиқ харажатлар	2000, 3100
Сотишдан олдин қилинадиган тайёргарликлар учун харажатлар	2000,3100
Транспорт харажатлари	2000,3100
<b>Туризм ташкилот бўлинмалари эгри харажатлари</b>	2500 «Умумишлаб чиқариш харажатлари» 9410 «Сотиш харажатлари» 9400 «Давр харажатлари»
<b>Ўзгарувчан харажатлар</b> Турмаҳсулот айланмасидан иш ҳақи Транспорт харажатлари (юк ташиш, маҳаллий) Реклама харажатлари Солиқлар ва ҳ.	2511/Ў«Ўзгарувчан умумишлаб чиқариш харажатлари»
<b>Доимий харажатлар</b> Иш ҳақи фонди Ижтимоий соҳадаги харажатлар Хавфсизлик Вакиллик харажатлари Бино ва иншоотларни таъмирлаш Алоқа хизматлари ва ҳ.	2512/Д «Доимий умумишлаб чиқариш харажатлари» 9412/Д «Доимий сотиш харажатлари» 9400/Д «Давр харажатлари»

Юқоридаги маълумотларни умумлаштириб, туризм ташкилотларида харажатлар ҳисобидаги ҳисоб ёзувлари усулларини ташкил этишда, қуйидагилар таклиф қилинди:

туризм ташкилотининг тўғри харажатларини 2000 “Асосий ишлаб чиқариш” счётининг дебетида йиғиб бориш; (4-жадвал);

эгри харажатларни 2500,9400, 9410 счётларда ҳисобга олиш;

тўғри ва эгри харажатлар аналитик ҳисобини бўлинмалар бўйича маҳсус бошқарув ҳисоби усуллари ва бўлинмаларни таснифлаш тизими асосида олиб бориш;

эгри харажатлар аналитик ҳисобини ўзгарувчан ва доимий қисмда олиб бориш, ва уларга тегишли бўлган счётларни таснифлаш (мисол учун, Ў-ўзгарувчан харажатлар, Д-доимий харажатлар).

Фикримизча, таклиф этилган харажатлар таснифи асосида тузилган ҳисоб юритиш ёзувлари тизими бухгалтерия ҳисобини ҳам молиявий, ҳам бошқарув ҳисоби мақсадлари учун ташкил этиш имконини беради.

Диссертациянинг учинчи боби **“Туризм соҳаси корхоналарида бошқарув ҳисоби ва бошқарув таҳлили натижалари асосида бошқарув қарорларини қабул қилиш йўллари”** га бағишланган бўлиб, олиб борилган тадқиқотлар асосида туризм корхоналар фаолияти самарадорлигини ифодаловчи кўрсаткичлар тизими, уларнинг таснифи, аниқланиш ва таҳлил қилиш йўллари тақомиллаштириш, туризм соҳасида бошқарув ҳисоби ва таҳлилин тақомиллаштириш йўналишида туризм корхоналар томонидан кўрсатиладиган хизматлар сифати ва самарадорлигини ҳамда самарадорлик кўрсаткичларига таъсир этувчи бошқа бир гуруҳ омиллар таъсирини

ҳисоблаш йўлларини ишлаб чиқиш ва мазкур кўрсаткичларни яхшилаш бўйича ички имкониятларни аниқлаб бошқарув қарорларини қабул қилиш тартибини ишлаб чиқишга қаратилган.

Тадқиқотларимиз кўрсатдики, туризм тармоқларида ҳам харажатлар самарадорлиги бир қанча кўрсаткичлар билан ифодаланади. Буларга:

- харажатларнинг натижавийлиги
- харажатларнинг даромадлилиги
- харажатларнинг рентабеллиги

Буларнинг ҳар бирини алоҳида-алоҳида таҳлил қилиш мумкин. Бугунги кун талабидан келиб чиқиб, асосий эътиборни харажатлар рентабеллигини ифодаловчи кўрсаткичга қаратилди. Ушбу кўрсаткич ўзгаришига бир қанча омиллар таъсир қилар экан. Буларга қуйидагилар киради:

- туристик фирмалар рентабеллик коэффиценти (K);
- битта туристга тўғри келадиган туристик хизматлар ҳажми (T);
- битта ходимга тўғри келадиган туристлар сони (P);
- харажатларнинг ходимлар билан таъминланганлиги (S).

Ушбу омилларнинг харажатлар самарадорлигига, яъни рентабеллигига таъсир этувчи омиллар билан боғлиқлигини аниқлаш учун қуйидаги формуладан фойдаланишни тавсия қиламиз:

$$Q = K * T * P * S^{14}; \quad (1)$$

Таҳлил жараёнида, ушбу омилларни ҳисобга олиб, тегшли хулоса чиқариш учун ушбу омилларнинг ҳар бирининг натижа ўзгаришига таъсирини аниқлашни тақозо қилади. Бунинг учун қуйидаги формуладан фойдаланишни тавсия қиламиз:

$$\Delta Q = (K_x * T_x * P_x * S_x) - (K_p * T_p * P_p * S_p); \quad (2)$$

Энди унга индекс усулини қўллаб нисбий фарқини ҳам аниқлашни тақозо қилади. Буни аниқлаш учун қуйидаги формуладан фойдаланилади:

$$\frac{(K_x * T_x * P_x * S_x)}{(K_p * T_p * P_p * S_p)} = IQk \quad (3)$$

Натижа ўзгаришига биринчи омилнинг таъсирини аниқлаш учун қуйидаги формула тавсия қилинади:

$$\frac{(K_x * T_p * P_p * S_p)}{(K_p * T_p * P_p * S_p)} = IQk \quad (4)$$

Шу омилнинг мутлақ фарқини аниқлаш учун суръатидан маҳражи айрилади:

$$\Delta Q_s = (K_x * T_p * P_p * S_p) - (K_p * T_p * P_p * S_p); \quad (5)$$

Корхоналар харажатлар рентабеллиги коэффицентининг ўзгаришига иккинчи омилнинг таъсирини аниқлаш учун қуйидаги формула тавсия қилинади:

$$\frac{(K_x * T_x * P_p * S_p)}{(K_x * T_p * P_p * S_p)} = IQt \quad (6)$$

<sup>14</sup> Олиб борилган тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Ушбу омил таъсирининг мутлақ фарқини аниқлаш учун қуйидаги формула тавсия қилинади:

$$\Delta Qs = (Kx * Tx * Pp * Sp) - (Kx * Tp * Pp * Sp); (7)$$

Туристтик фирмалар харажатлар рентабеллиги коэффицентининг ўзгаришига учинчи омил таъсирини аниқлаш учун қуйидаги формула тавсия қилинади:

$$\frac{(Kx * Tx * Px * Sp)}{(Kx * Tx * Pp * Sp)} = IQp (8)$$

Ушбу омил таъсирининг мутлақ фарқи қуйидагича аниқланади:

$$\Delta Qs = (Kx * Tx * Px * Sp) - (Kx * Tx * Pp * Sp); (9)$$

Туристтик фирмалар харажатлар рентабеллиги коэффицентининг ўзгаришига тўртинчи омилнинг таъсирини аниқлаш учун қуйидаги формула тавсия қилинади:

$$\frac{(Kx * Tx * Px * Sx)}{(Kx * Tx * Px * Sp)} = IQs (10)$$

Шу омил таъсирининг мутлақ фарқини қуйидагича аниқланади:

$$\Delta Qs = (Kx * Tx * Px * Sx) - (Kx * Tx * Px * Sp); (11)$$

Барча омиллар таъсири натижанинг умумий фарқига тенг. Булар:

$$\text{Нисбий миқдорда: } IQ = IQk * IQt * IQp * IQs$$

$$\text{Мутлақ миқдорда: } \Delta Q = \Delta Qk \pm \Delta Qt \pm \Delta Qp \pm \Delta Qs$$

Харажатлар самарадорлигига, яъни рентабеллигига таъсир этувчи омилларни амалий маълумотларни қўллаб аниқлаш учун энг аввало, бир канча кўрсаткичларни (сотилган туристик маҳсулот ҳажми, соф фойда, турфирма томонидан хизмат қилинган туристлар сони, туристик фирмада банд бўлган ходимлар сони, турфирманинг харажатлари) ҳисоблаш ва таҳлил қилиш зарур бўлади. Ушбу кўрсаткичлар иштирокида юқорида келтирилган омилларни (туристик фирмалар рентабеллик коэффиценти, битта туристга тўғри келадиган туристик хизматлар ҳажми, битта ходимга тўғри келадиган туристлар сони, харажатларнинг ходимлар билан таъминланганлиги) аниқлаш мумкин бўлади. Ушбу омилларнинг харажатлар рентабеллигига таъсирини ҳисоблашни “Asia Tour” туристик корхонаси мисолида қараб чиқилди (5-жадвал).

#### 5-жадвал

**“Asia Tour” туристик корхонаси харажатлар самарадорлигига таъсир этувчи омилларни аниқлаш учун зарур бўлган кўрсаткичларнинг 2017-2018 йиллардаги ҳисоб-китоби<sup>15</sup>**

Т/р	Кўрсаткичлар	2017 йил	2018 йил	Фарқи (+,-)	Ўсиш суръати, %
1.	Сотилган туристик маҳсулот ҳажми, млн сўм	1 214	1 840	+626	151,56
2.	Соф фойда, млн. сўм.	268	520	+252	194,03
3.	Турфирма томонидан хизмат				

<sup>15</sup> “Asia Tour” туристик корхонаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланди.

	қилинган туристлар сони, киши	640	1 210	+570	189,06
4.	Туристтик фирмада банд бўлган ходимлар сони, киши	6	9	+3	150,0
5.	Турфирманинг харажатлари, млн. сўм	1 060	1 560	+500	147,17
6.	Туристтик фирмалар рентабел-лик коэффиценти (2к/1к)	0,2207	0,2826	+0,0619	128,05
7.	Битта туристга тўғри келадиган туристик хизматлар ҳажми, млн.сўм. (1к/3к)	1, 8969	1, 5207	- 376	80,2
8.	Битта ходимга тўғри келадиган туристлар сони, киши (3к/4к)	106,67	134,44	+27,77	126,0
9.	Харажатларнинг ходимлар билан таъминланганлиги, киши (4к/5к)	0,00566	0,00577	+0,0001	101,2
10.	Харажатлар рентабеллиги, % (2к/5к)	25,283	33,333	+8,050	131,8

Мазкур жадвал маълумотларидан кўришиб турибдики, мазкур субъектда харажатлар рентабеллиги 2018 йилда 2017 йилга нисбатан 8,050 фоизга ошган ёки 131,8 фоизга ўсган. Чунки шу йилда фойда кўрсаткичи сотилган маҳсулотга нисбатан анча тез ўсган. Сотилган хизматлар ҳажми 151,6 фоиз ўсган бир пайтда фойданинг миқдори 194,0 фоизга ошган. Фойда суммасининг сотилган маҳсулотга нисбатан жадаллик коэффиценти 1,28 ни (194,0/151,6) ташкил қилади. Турфирма томонидан хизмат қилинган туристлар сони ҳам 170 кишига ошган. Ушбу кўрсаткичнинг ўсиш суръати 189,1 фоизни ташкил қилган. Айнан туристлар сонининг кескин ўсиши сотилган хизматлар ҳажмининг ва фойданинг кўпайишига олиб келди. Шунингдек, туристик фирмада банд бўлган ходимлар сони ҳам 3 кишига ёки ўтган йилга нисбатан 1,5 баробарга ўсган. Бу мос равишда турфирманинг харажатларининг ҳам ошиб кетишига олиб келган. Ушбу кўрсаткич таҳлил қилинаётган даврда 500 млн сўмга ошган ва мос равишда 147,1 фоизга кўпайган. Юқоридаги кўрсаткичларнинг ҳолати тўртта таъсир қилувчи омилларнинг шу ҳолатда шаклланишига олиб келган. Энди ҳар бир омилнинг харажатлар рентабеллигига таъсирини ҳисоблаш учун қуйидаги жадвални тавсия қиламиз (6-жадвал).

#### 6-жадвал

#### “Asia Tour” туристик корхонасининг харажатлари самарадорлигига таъсир этувчи омилларнинг 2017-2018 йиллардаги таъсирини аниқлаш ҳисоб-китоби<sup>16</sup>

Т/р	Кўрсаткичлар	2017 йил	2018 йил	Занжирли алмаштиришлар			
				1 қх	2 қх	3 қх	4 қх
1.	Туристтик фирмалар рентабеллик коэффиценти	0,2207	0,2826	0,2826	0,2826	0,2826	0,2826

<sup>16</sup> Олиб борилган тадқиқотлар натижасида муаллиф тақлифлари асосида ишлаб чиқилган.



2.	Битта туристга тўғри келадиган туристик хизматлар ҳажми, млн. сўм.	1, 8969	1, 5207	1, 8969	1, 5207	1, 5207	1, 5207
3.	Битта ходимга тўғри келадиган туристлар сони, киши	106,67	134,44	106,67	106,67	134,44	134,44
4.	Харажатларнинг ходимлар билан таъминланганлиги, киши	0,00566	0,00577	0,00566	0,00566	0,00566	0,00577
5.	Харажатлар рентабеллиги, % (1к*2к*3к*4к)	25,283	33,333	32,365	25,922	32,700	33,333

Мазкур жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, харажатлар рентабеллигининг 2018 йилда 2017 йилга нисбатан 8,050 фоизга ошганлиги ёки 131,8 фоизга ўзгаришига тўртта омиллар таъсир қилмоқда. Буларнинг таъсирини юқоридаги иқтисодий таҳлилнинг индекс усулидан фойдаланган ҳолда аниқлаш мумкин.

1. Натижанинг, яъни туристик фирмалар рентабеллик коэффициенти ўзгаришига ( **$IQk = 1,318$** ) биринчи омилнинг таъсири куйидагича аниқланди:

$$\frac{(32,365)}{(25,283)} = 1,2801$$

Мазкур омилнинг мутлақ фарқини аниқлаш учун ( **$\Delta Qk$** ) суръатидан махражи айрилади:

$$+7,082 = (32,365) - (25,283);$$

2. Корхоналар рентабеллик коэффицентининг ўзгаришига битта туристга тўғри келадиган туристик хизматлар ҳажмининг таъсири 0,8009 ниташкил қилди:

$$\frac{(25,922)}{(32,365)} = 0,8009$$

Мазкур омилнинг мутлақ фарқини  $-6,443$  га тенг бўлди  $((25,922) - (32,365))$ ;

3. Натижанинг ўзгаришига учинчи омил, яъни битта туристга тўғри келадиган туристик хизматлар ҳажми 1,2615 га тенг:

$$\frac{(32,700)}{(25,922)} = 1,2615$$

Ушбу омилнинг мутлақ фарқини  $+6,778$  ни ташкил қилади:

$$+6,778 = (32,700) - (25,922);$$

4. Туристик фирмалар рентабеллик коэффицентининг ўзгаришига тўртинчи омилнинг таъсири 1,0194 ни ташкил қилди:

$$\frac{(33,333)}{(32,700)} = 1,0194$$

Бунинг мутлақ фарқи  $+0,633$  га тенг бўлди:

$$+0,633 = (33,333) - (32,700);$$

Барча омиллар таъсири натижанинг умумий фаркига тенг.

Нисбий микдорда:  $1,318 = 1,2801 * 0,8009 * 1,2615 * 1,0194$

Мутлақ микдорда:  $+8,050 = +7,082 - 6,443 + 6,778 + 0,633$

Мазкур омилли таҳлил натижаси ушбу корхона менежерларига тегишли бошқарув қарорларини қабул қилишни, бунинг учун эса, тегишли чора-тадбирларни ишлаб чиқишни тақозо қилади (7-жадвал).

7-жадвал

**“Asia Tour” туристик корхонасининг харажатлари самарадорлигининг 2017-2018 йиллардаги омилли таҳлили асосида ушбу кўрсаткични оширишга қаратилган чора-тадбирлар дастури<sup>17</sup>**

Т/р	Кўрсаткич-лар	Омиллар-нинг натижага таъсири	Изоҳ ва бошқарув қарорлари
1.	Туристтик фирмалар рентабеллик коэффиценти	+7,08	Харажатлар рентабеллигига туристик фирмалар рентабеллик коэффиценти ижобий таъсир қилган. Мазкур омилнинг ҳолатини шундай ушлаб туриш учун хизматлар ҳажмини ошириб бориш эвазига соф фойданинг кўпайишига алоҳида аҳамият бериб борилиши лозим.
2.	Битта туристга тўғри келадиган туристик хизматлар ҳажми, млн.сўм.	-6,446	Натижага ушбу омилнинг таъсири салбий бўлган. Амалиётда туристларнинг келиши камаймаган, аммо уларга хизмат қилиб, кўпроқ хизмат ҳақини олишга эришиш лозим бўлади. Агар ушбу омил салбий таъсир қилмаганда эди, харажат-лар рентабеллик даражаси ҳозиргидек, 33,33 % эмас, балки 39,8 %ни (33,33+6,45) ташкил қилган бўларди. Эндиги йилда асосий эътиборни туристларга кўрсатиладиган хизматлар ҳажми-ни оширишга қаратиш лозим бўлади.
3.	Битта ходимга тўғри келадиган туристлар сони, киши	+6,778	Натижанинг яхши бўлишига битта ходимга тўғри келадиган туристлар сонининг кўпайиши ижобий таъсир кўрсатган. Келажакда ушбу омилнинг таъсирини шу тарзда сақлаб қолиш учун туристлар сонини муттасил кўпайтириб бориш лозим бўлади.
4.	Харажатларнинг ходимлар билан таъминланганлиги, киши	+0,633	Харажатлар рентабеллигига харажатлар-нинг ходимлар билан таъминланганлиги ҳам ижобий таъсир қилган. Ушбу омилнинг таъсирини шу тарзда сақлаб қолиш учун хизматлар ҳажмига мос равишда ходимлар сонини кўпайтириб боришга тўғри келади. Турфирмалар менежерлари хизматлар ҳажмини кўпайтириш эвазига ходимларни ишга қабул қилиши ва бунда хизматлар ҳажми 10 %га ошса, ходимлар сонини 5,0 %га ошириш мақсадга мувофиқ бўлади.

<sup>17</sup> Олиб борилган тадқиқотлар натижасида муаллиф таклифлари асосида ишлаб чиқилган.

5.	Харажатлар рентабеллиги, % (1к*2к*3к*4к)	+8,050	Юқоридаги тўртта омилнинг таъсирида шаклланган натижа кўрсаткичининг 8,050 %га ошганлиги, қуйидагилар эвазига содир бўлган: (+7,082 – 6,443 + 6,778 + 0,633).
----	---	--------	---

Харажатлар рентабеллиги туристик фирмаларда моддий, молиявий ва меҳнат ресурсларидан қай даражада самарали фойдаланилаётганлигидан, туристик хизматларнинг ҳамининг ошиб бораётганлигидан, туристлар оқимининг кўпаяётганлиги кабилардан далолат беради. Шу туфайли ҳар бир туристик фирмалар харажатлар рентабеллигини муттасил ошириб бориш чора-тадбирларини кўриб боришлари лозим. Чунки, ушбу кўрсаткич маълум даражада туристик фирмаларнинг рақобатбардошлигини ҳам таъминланаётганлигидан далолат беради.

## ХУЛОСА

Туризм соҳасида бошқарув ҳисоби ва таҳлилини такомиллаштириш масалаларини тадқиқ қилиш натижасида қуйидаги илмий-назарий ва амалий аҳамиятга молик хулосалар шакллантирилди:

1. Бошқарув ҳисоби ва бошқарув таҳлилининг илмий-назарий ва услубий асослари ёритиб берилди ва уларнинг ўзаро боғлиқлиги ҳамда туризм соҳасида ўзига хос хусусиятлари асосланди;

2. Тадқиқот ишида туризм бизнесида қўлланилиши тавсия қилинган бир қанча атамалар, хусусан, “тур”, “туризм маҳсулоти”, “туризм операторлари (туроператорлар)”, “турагентлар” каби туризмга оид атамаларнинг таърифлари ишлаб чиқилди ва айримлари бугунги кун нуқтаи назаридан такомиллаштирилди. Ушбу такомиллашган таърифлар Ўзбекистон Республикаси “Туризм тўғрисида”ги қонуннинг янги таҳрирининг 3-моддаси “Асосий тушунчалар” қисмини ишлаб чиқишда фойдаланилди. Мазкур тавсия ва таклифлар соҳага оид қонунчиликни такомиллаштириш ва тушунчаларга аниқлик киритишга хизмат қилади.

3. Иқтисодийни модернизация қилишда туризм соҳасининг ўрни тадқиқ қилиниб, тадқиқот натижасида туризм корхоналарида харажатларнинг турларига аниқлик киритилди ва уларни таснифлаб, бошқарув жараёнида тежаш имкониятларидан фойдаланиш йўллариини такомиллаштириш бўйича берилган таклифи “ASIA TOUR” туристик корхонаси амалиётига жорий қилинди. Ушбу таклифнинг амалиётга татбиқи харажатларни бошқариш бўйича самарали бошқарув қарорларини қабул қилиш имкониятини берди.

4. Туризм корхоналарида ҳисоб маълумотлари асосида таннархни калькуляция қилиш ва бошқарув қарорларини қабул қилишда молиявий ва бошқарув ҳисобини юритишда бир хил қўллаш имконини берадиган аналитик ҳисоб тизимини жорий қилиш таклифи фойдаланиш учун қабул қилинди. Ушбу таклифнинг “Luxury Asia” туристик корхонаси амалиётида қўлланилиши харажатларни режалаштириш ҳамда электрон тизим орқали назорат қилиш самарадорлигини ошириш имконини яратди.

5. Туризм соҳасида хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини таҳлил қилиш натижасида, уларнинг харажатлари самарадорлиги ўзгаришига таъсир этувчи таркибий тузилиши билан боғлиқ омилларнинг таъсирини ҳисоблаш йўллари ишлаб чиқилди ва омилли таҳлил натижасида бошқарув қарорларини қабул қилиш йўллари асосланди. Ушбу таклифнинг қўлланилиши натижасида, “ASIA TOUR” туристик корхонасида харажатлар самарадорлигини оширишга турфирма рентабеллик коэффициенти, битта туристга тўғри келадиган хизматлар ҳажми, битта ходимга тўғри келадиган туристлар сони, харажатларнинг ходимлар билан таъминланганлик даражасининг таъсирини аниқлаш ва омилли таҳлил натижаси бўйича ижобий таъсир қилган омилларни янада кучайтириш, салбий таъсир қилган омилларни ижобий тарафга ўзгартириш бўйича бошқарув қарорларини қабул қилиш имконияти яратилди.

6. Тадқиқот натижасида туристик корхоналарнинг самарадорлигини ошириш, уларнинг бошқарув ҳисоби ва таҳлилини такомиллаштириш бўйича турли олимлар қарашлари таҳлил қилинди ҳамда соҳа самарадорлигининг ўзгаришига таъсир қилувчи омиллар модели яратилди ва шулар асосида омилли таҳлил усуллари ишлаб чиқилди. Омилли таҳлил натижасида туризм фирмаларнинг самарадорлигини ошириш бўйича ички имкониятларни топиш ва улардан фойдаланиш йўллари кўрсатиб берилди.

7. Жадаллик билан ривожланаётган, соҳага инновацион жараёнларнинг татбиқ этилаётган шароитидан келиб чиқиб, туризм корхоналар фаолияти самарадорлигини ифодаловчи кўрсаткичлар тизими, уларнинг таснифи, аниқланиш ва таҳлил қилиш йўллари такомиллаштирилди.

8. Туризм соҳасида бошқарув ҳисоби ва таҳлилини такомиллаштириш йўналишида туристик корхоналар томонидан кўрсатиладиган хизматлар сифати ва самарадорлигини ҳамда самарадорлик кўрсаткичларига таъсир этувчи бошқа бир гуруҳ омиллар таъсирини ҳисоблаш йўллари ишлаб чиқилди ва мазкур кўрсаткичларни яхшилаш бўйича ички имкониятларни аниқлаб бошқарув қарорларини қабул қилиш тартиби ишлаб чиқилди.

Ишлаб чиқилган илмий-назарий ҳамда амалий тавсияларнинг амалиётга жорий қилиниши туризм соҳасида фаолият юритувчи хўжалик субъектларининг бошқарув ҳисоби ва таҳлилини янада такомиллаштиришга, шунингдек 2017-2021 йилларга мўлжалланган Ҳаракатлар стратегиясида белгиланган вазифаларни ҳамда 2019-2025 йилларда Ўзбекистон Республикасида туризм соҳасини ривожлантириш Концепциясини амалга оширишга хизмат қилади.

**НАУЧНЫЙ СОВЕТ DSc.27.06.2017.I.17.01 ПО ПРИСУЖДЕНИЮ  
УЧЕНЫХ СТЕПЕНЕЙ ПРИ ТАШКЕНТСКОМ ФИНАНСОВОМ  
ИНСТИТУТЕ**

---

**ТАШКЕНТСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ ИНСТИТУТ**

**ТАШКЕНБАЕВА ЗАРИНА УЛУГБЕКОВНА**

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И  
АНАЛИЗА В ТУРИСТИЧЕСКОЙ СФЕРЕ**

**08.00.08 – Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит**

**АВТОРЕФЕРАТ ДИССЕРТАЦИИ ДОКТОРА ФИЛОСОФИИ (PhD)  
ПО ЭКОНОМИЧЕСКИМ НАУКАМ**

**Ташкент-2019**

**Тема диссертации доктора философии (PhD) по экономическим наукам вошла в список В2017.2.PhD/Iqt222 Высшей аттестационной комиссии при Кабинете Министров Республики Узбекистан.**

Диссертация выполнена в Ташкентском финансовом институте.

Автореферат диссертации осуществлен на трех языках (узбекском, русском и английском) и размещен на веб-страницах [www.tfi.uz](http://www.tfi.uz) и на Информационно-образовательном портале «ZiyoNET» по адресу [www.ziyo.net.uz](http://www.ziyo.net.uz).

**Научный руководитель:** **Пардаев Мамаюнус Каршибоевич**  
доктор экономических наук, профессор

**Официальные оппоненты:** **Ибрагимов Абдугапур Каримович**  
доктор экономических наук, профессор  
**Исроилов Баходир Ибрагимович**  
доктор экономических наук, профессор

**Ведущая организация:** **Ташкентский государственный аграрный университет**

Защита диссертации состоится «\_\_» \_\_\_\_\_ 2019 г. в час. 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, 60А. Тел.: (99871) 234-53-34; факс: (99871) 234-11-48; e-mail:admin@tfi.uz.).

С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре (внесен в список под №\_\_\_\_). Адрес: 100000, г. Ташкент, ул. Амира Темура, 60А. Тел.: (99871) 239-53-34.

Автореферат диссертации разослан «\_\_» \_\_\_\_\_ 2019 года.

(реестр протокола рассылки №\_\_ от «\_\_» \_\_\_\_\_ 2019 года.)

**И.Н.Кузиев**

Председатель научного совета по присуждению ученых степеней, д.э.н., профессор

**С.У.Мехмонов**

Ученый секретарь научного совета по присуждению ученых степеней, д.э.н., профессор

**Ж.И.Каримкулов**

Председатель научного семинара при научном совете по присуждению ученых степеней, к.э.н., доцент

## **ВВЕДЕНИЕ (аннотация докторской диссертации доктора философии (PhD))**

**Актуальность и востребованность темы диссертации.** Туризм является одной из быстро развивающихся и высокодоходных сфер мировой экономики, которая вносит достойный вклад в укрепление международных социально-экономических, культурных и духовных связей. По данным Всемирной туристской организации, в последние годы доля данной сферы в мировом ВВП в среднем составила 10 процентов, она становится основной экспортной промышленностью мировой экономики. За последние 40 лет количество туристов увеличилось почти в 20 раз, доход от туризма – более чем в 60 раз, а поступления от международного туризма превысили 400 миллиардов долларов США. Сфера туризма обеспечивает занятость свыше 192 миллионов людей, что, в свою очередь, составляет 8 процентов населения мира<sup>18</sup>. С этой точки зрения, вопросы разработки организационно-методических основ управленческого учета и анализа и их налаживания в туристических фирмах имеют особую актуальность для стабильного обеспечения конкурентоспособности в туристской отрасли.

В настоящее время особого внимания заслуживают исследования, посвященные бухгалтерскому учету, признанном в международной практике экономическим механизмом развития. В подобных исследованиях в основном рассматриваются пути совершенствования бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов. Однако, в них недостаточно исследованы управленческий учет и анализ с учетом специфических особенностей туристской отрасли. Между тем, сегодня формирование управленческого учета в туристских фирмах стало объективной необходимостью. Во-первых, для удовлетворения внутренних и внешних требований к составлению отчета, нужно собрать необходимые данные о затратах. Во-вторых, для принятия решений у руководителей возникает потребность в соответствующей информации. В-третьих, требуются сбор и предоставление соответствующим образом необходимых материалов по планированию, мониторингу и финансово-экономическим показателям туристских фирм. Это, в свою очередь, обуславливает необходимость сбора и изучения предоставляемых данных на основе управленческого учета и анализа.

В нашей республике осуществляются глубокие реформы для интенсивного развития сферы туризма, создана прочная законодательная база, приняты более 10 подзаконных актов. В Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017-2021 годах в числе актуальных задач обозначена разработка Концепции развития сферы туризма в Республике Узбекистан на среднесрочную перспективу, а также Программы конкретных мер по реализации данной Концепции за эти

---

<sup>18</sup> <https://www.unwto.org/>. –официальный сайт World Tourism Organization UNWTO.

годы.<sup>19</sup> При этом, основными направлениями деятельности в данной сфере являются ускоренное развитие индустрии туризма, повышение ее роли и вклада в экономику, диверсификация и улучшение качества туристских услуг, разработка новой редакции Закона “О туризме”.

В экономическом развитии нашей страны огромную роль играют преобразования и реформы, проводимые в сфере туризма. Данная диссертационная работа играет определенную роль в реализации задач, поставленных в Указах Президента Республики Узбекистан “О мерах по обеспечению ускоренного развития туристской отрасли Республики Узбекистан” от 02.12.2016г. №УП-4861, “О стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан” от 7 февраля 2017 года №4947, “О Государственной программе по реализации Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017-2021 годах в «Год поддержки активного предпринимательства, инновационных идей и технологий» от 22.01.2018г. №5308, “О дополнительных мерах по ускоренному развитию туризма в Республике Узбекистан” от 05.01.2019г. №УП-5611, Постановлении Президента Республики Узбекистан “О первоочередных мерах по развитию сферы туризма на 2018-2019 годы” от 16.08.2017г. №ПП-3217.

**Соответствие исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий республики.** Диссертационная работа выполнена в соответствии с приоритетным направлением развития в республике науки и технологий «Духовно-нравственное и культурное развитие демократического и правового общества, формирования инновационной экономики».

**Степень изученности проблемы.** Научные исследования по изучению методологических основ бухгалтерского учета и анализа проводились многими зарубежными и отечественными учеными, из зарубежных авторов заслуживают внимания работы И.А.Аврова, И.Аверчев, М.А.Вахрушина, Р.Вилл Вандер, R.H.Garrison and E.W.Noreen, К.Друри, М.А. Иванова, Т.В.Козырева, В.Э.Керимов, О.Д.Каверина, Н.П.Кондраков, Т.П.Карпова, Д.Н.Лейкин, В.Ф.Палий, О.В.Рыбакова, Ф.Б.Риполь-Сарагоси, Г.В.Савицкая, Дж.Фостер, Ч.Т.Хорнгрен и др.<sup>20</sup>. Среди известных ученых-экономистов

<sup>19</sup>Указ Президента Республики Узбекистан «О стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан» от 7 февраля 2017 года №4947. Lex.uz

<sup>20</sup>Аврова И.А. Управленческий учет.Бератор паблишинг. Москва,2007, стр.13; И.Аверчев Управленческий учет и отчетность.ВЕРШИНА.Москва,2009,стр.22; М.А.Вахрушина Бухгалтерский Управленческий анализ, Омега-Л,Москва,2007, стр.24,30; В.Ф., Палий Р.Вилл Вандер Управленческий учет. – М.: ИНФРА, 1997, стр.478; М.А. Иванова. Бухгалтерский Управленческий учет.Инфра-М.Москва,2006, стр.6,7; В. Э.Керимов: Управленческий учет в организациях и предприятиях потребительской кооперации. Москва 2005 стр. 20; ЛейкинД.Н. Управление по центрам ответственности// Управление компанией/2005.№7 стр.; Т.В.Козырева Управленческий учёт в туризме.Финансы и статистика.Москва, 2011,стр.5; О.В. Рыбакова Бухгалтерский управленческий учет и управленческое планирование.Финансы и статистика.Москва, 2005,стр.9-10; Т.П.Карпова Управленческий учет.«Аудит» издательское объединение ЮНИТИ.Москва, 1998, стр.33; Каверина О.Д. Управленческий учёт: Системы, методы, процедуры. - М.: Финансы и статистика, 2003,стр.123; Н.П.Кондраков, Колин Друри Управленческий и производственный учет/Пятое издание/ЮНИТИ/Москва, 2016г.стр.6-7; Horngren Ch.T., Foster G. Cost Accounting: A Managerial Emphasis. Seventh Edition. USA. 2001,стр.8; Риполь-Сарагоси Ф.Б. Основы финансового и управленческого учета. - М.: Приор, 2000,стр.9; Г.В.Савицкая Методика комплексного анализа хозяйственной деятельности.ИНФРА-М.Москва,2006,стр.14; «Casting and break – even analysis» Managerial Accounting by R.H. Garrison and E.W. Noreen. Washington. 1993,стр.16;



нашей страны можно назвать А.А.Абдуганиев, Ё.Абдуллаев, Р.Д.Дўстмуратов, А.К.Ибрагимов, А.А. Каримов, М.Қ.Пардаев, А.Х.Пардаев, М.Ю. Рахимов, Ж.А.Тожибоева, К.Б. Ёразов, Б.А.Хасанов., А.Х.Шоалимов и других<sup>21</sup>. В научных изысканиях этих ученых рассматривались общие вопросы совершенствования управленческого анализа, учета затрат, производственного учета и управленческого учета.

Основное внимание в них направлено на управленческий учет и анализ в хозяйствующих субъектах, а вопросы ведения управленческого учета и анализа в туристской отрасли не рассматривались как отдельный объект исследования. Объективная необходимость управленческого учета и анализа в сфере туризма, недостаточное его исследование в туристской отрасли требуют проведения научных работ по данной тематике.

**Связь темы диссертации с научно-исследовательскими работами учреждений высшего образования или планами работ научного исследовательского учреждения.** Данная диссертационная работа выполнена в рамках стратегического направления плана научно-исследовательских работ Ташкентского финансового института на 2017-2018 годы №ОТ-А2-31 на тему “Использование современных методов финансового анализа для обеспечения экономического роста, а также повышения эффективности системы корпоративного управления”.

**Целью исследования** является разработка предложений и практических рекомендаций по совершенствованию научно-теоретических и методических основ управленческого учета и анализа в сфере туризма.

**Задачи исследования:**

раскрытие научно-теоретических и методических основ управленческого учета и управленческого анализа, обоснование их взаимосвязанности и специфики туристской отрасли;

разработка рекомендаций по классификации затрат в целях повышения эффективности управленческих решений на предприятиях сферы туризма;

формирование системы детализированных учетных записей в бухгалтерских счётах с целью планирования, прогнозирования и управления затратами на предприятиях сферы туризма;

разработка предложений и рекомендаций по совершенствованию расчёта влияния факторов на эффективность затрат предприятий сферы туризма;

разработка путей расчёта влияния целой группы других факторов на качество и эффективность услуг, оказываемых предприятиями сферы

---

<sup>21</sup> Абдуганиев А.А. Бошқарув ҳисобини ташкил этиш муаммолари, уларнинг ечимлари. – Т.: ТМИ, 2003; Абдуллаев Ё., Иброҳимов А., Раҳимов М. Иқтисодий таҳлил: 100 савол ва жавоб. Т.: Мехнат, 2001 – 29 бет; Ибрагимов А.К. Ишлаб чиқариш харажатлари ҳисоби, аудити ва қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари таннархини аниқлашни такомиллаштириш. Дис...икт. фан.д-ри. БМА.Т.2002; Пардаев М.Қ. Иқтисодий таҳлил назарияси. Дарслик, Самарқанд, «Зарафшон». 2001,33бет; Раҳимов М. Иқтисодиёт субъектлари молиявий ҳолатининг таҳлил. Ўқув қўлланма. – Т.: “ИQTISOD-MOLIYA”, 2013, 392 бет; Ёразов К.Б. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг назарий ва методологик муаммолари. Икт.фан.д-ри. дисс.автореф.БМА.Т.2004, 8-10бет; Хасанов Б.А. Бошқарув ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш масалалари: дисс.автореф. ...и.ф.д.-Т.,2004,5бет, Шоалимов А.Х., Тожибоева Ж.А.Бошқарув таҳлили. Ўқув қўлланма.. – Т.: ТДИУ, 2003, 6бет.

туризма, в том числе на показатели их эффективности, а также порядка принятия управленческих решений по улучшению данных показателей исходя из внутренних возможностей с целью совершенствования управленческого учета и анализа в сфере туризма.

**Объектом исследования** являются данные бухгалтерского учета и отчетности предприятий сферы туризма, функционирующих в Республике Узбекистан, и связанных с ними хозяйствующих субъектов.

**Предметом исследования** являются организация и ведение управленческого учета и анализа на предприятиях сферы туризма, и связанные с ними взаимоотношения.

**Методы исследования.** В диссертации использованы методы теоретического и практического изучения, системного подхода, группировки, сравнительного анализа, наблюдения, статистического анализа, факторного анализа, SWOT-анализ и другие традиционные методы экономического анализа.

**Научная новизна исследования** заключается в следующем:

для внесения ясности в понятия “тур”, “туристский продукт”, “туроператоры”, “турагенты” разработаны усовершенствованные авторские определения;

конкретизированы виды затрат для калькуляции себестоимости турпродукта на предприятиях туристской отрасли и эффективного управления затратами, их состав усовершенствован с точки зрения управленческого учета;

предложена методика ведения аналитического учета затрат, позволяющих применение учетных данных туристских предприятий как в финансовом, так и в управленческом учете;

усовершенствованы структура и пути расчёта факторов, влияющих на изменение эффективности затрат хозяйствующих субъектов туристской отрасли с использованием традиционных методов экономического анализа.

**Практические результаты исследования** заключаются в следующем:

разработаны рекомендации по классификации затрат предприятий сферы туризма;

разработаны рекомендации по формированию системы детализированных записей в бухгалтерских счётах предприятий сферы туризма;

разработана более углубленная методика расчёта влияния факторов на изменение эффективности затрат хозяйствующих субъектов туристской отрасли путем анализа их деятельности;

усовершенствованы пути расчёта показателей качества и эффективности услуг, оказываемых предприятиями туристской отрасли, а также влияющих на них группы факторов, разработан порядок принятия управленческих решений по использованию внутренних возможностей для улучшения данных показателей.

**Достоверность результатов исследования** определяется тем, что использованные научные подходы, методы и теоретические материалы получены из официальных источников, эффективность представленных аналитических и экспериментально-опытных работ обоснована математическими и статистическими методами, выводы, предложения и рекомендации внедрены в практику, полученные результаты подтверждены уполномоченным органом.

**Научная и практическая значимость результатов исследования.**

Научная значимость результатов исследования обуславливается тем, что выдвинутые теоретические подходы, полученные в результате проведения исследования, разработанные в ходе работы научные и практические рекомендации могут быть использованы в научной деятельности, направленной на совершенствование управленческого учета и анализа в сфере туризма.

Практическая значимость исследования заключается в том, что разработаны пути изыскания внутренних возможностей для повышения эффективности туристской деятельности за счёт реализации управленческого учета и анализа в сфере туризма, усовершенствована методика их практического применения.

**Внедрение результатов исследования.** На основе научных результатов, полученных в ходе исследования по совершенствованию бухгалтерского учета и анализа в туристской отрасли:

Рекомендованные в исследовании термины для применения в туристском бизнесе “тур”, “туристский продукт”, “операторы по туризму (туроператоры)”, “турагенты” и их усовершенствованные определения использованы в статье 3 новой редакции Закона Республики Узбекистан “О туризме” (Справка Комитета Республики Узбекистан по развитию туризма от 21 ноября 2018 года №05-22/7416). Данное предложение нацелено на совершенствование законодательства о туризме и конкретизации понятий в данной сфере.

Предложение по детализации видов затрат предприятий туристской отрасли, их классификации, и совершенствования мер бережливого подхода к процессу управления внедрено в практику туристской фирмы “ASIA TOUR” (Справка Комитета Республики Узбекистан по развитию туризма от 21 ноября 2018 года №05-22/7416). Практическая реализация данного предложения позволила принять эффективные управленческие решения по управлению затратами. В результате общий объем затрат в 2018 году снизился на 2,27%.

Предложение о внедрении системы аналитического учета, позволяющей применение учетных данных туристских предприятий как и в финансовом, так и управленческом учете, реализовано в практику туристической фирмой “Luxury Asia” (Справка Комитета Республики Узбекистан по развитию туризма от 21 ноября 2018 года №05-22/7416).

Практическая реализация данного предложения позволила планировать затраты и повысить эффективность контроля через электронную систему.

Предложение об усовершенствовании путей расчёта показателей качества и эффективности услуг, оказываемых предприятиями туристской отрасли, а также влияющих на них группы факторов, и принятии управленческих решений на основе факторного анализа внедрено в практику турфирмы ASIA TOUR”(Справка Комитета Республики Узбекистан по развитию туризма от 21 ноября 2018 года №05-22/7416). Применение данного предложения позволило повысить эффективность затрат туристической фирмы, определить коэффициент рентабельности, объем услуг на одного туриста, количество туристов на одного работника, а также влияние объемов затрат на уровень кадрового обеспечения, усилить воздействие положительных факторов на основе факторного анализа, трансформировать воздействие негативных факторов на положительное влияние путем принятия оптимальных управленческих решений. В результате, в 2018 году эффективность затрат повысилась на 1,9%.

**Апробация результатов исследования.** Результаты диссертации обсуждены на 12 научно-практических конференциях, в том числе 5 международных и 7 республиканских.

**Публикация результатов исследования.** По теме диссертации было опубликовано 22 научных работ, 10 статей в авторитетных журналах, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией Республики Узбекистан, в том числе 8 из них в республиканских и 2 в международных журналах, а также 12 тезисов и докладов в научно-практических конференциях.

**Структура и объем диссертации.** Структура диссертационной работы состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объем диссертации состоит из 152 страниц.

## ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во введении диссертации обоснованы актуальность и значение исследования, определены его цель и основные задачи, объект и предмет диссертации, показано соответствие приоритетным направлениям развития науки и технологий в Республике Узбекистан, обоснована научная новизна и изложены практические результаты, раскрыты научное и практическое значение полученных результатов, представлены данные об апробировании результатов исследования, опубликованных работах, объеме и структуре диссертации.

В первой главе диссертации **“Социально-экономическое значение, взаимосвязанность, особенности управленческого учета и анализа, их роль в управлении предприятиями туристской отрасли”** рассматриваются научные школы управленческого учета и управленческого анализа, научные работы и идеи ученых в данном направлении, взаимосвязанность управленческого учета и управленческого анализа и их роль в управлении туристских организаций, место туристской отрасли в стабилизации экономики Республики Узбекистан, их специфические особенности, проведен анализ статистических данных в данной сфере.

В настоящее время перед нашей страной стоят задачи развития туристской отрасли и подготовки кадров, способных вывести туристскую отрасль на современный уровень, совершенствования нормативно-правовой базы по развитию туризма, сокращения производственных затрат и себестоимости туристской продукции.

В деятельности туристских предприятий обеспечение экономической свободы формирует свободную конкурентную среду. А это требует сокращения в туристских организациях государственных заказов, государственного вмешательства в их управление и контроль. В данном направлении проводятся масштабные работы. Так, приняты ряд нормативных актов, регулирующих деятельность туристических фирм, утверждены законодательные документы, гарантирующие свободу предпринимательства в данной отрасли. Вопрос этот строго регламентирован в Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017-2021 годах<sup>22</sup>, во исполнение обозначенных в ней задач приняты соответствующие указы и постановления Президента по либерализации экономики и совершенствованию конкурентной среды.

Все эти нормативные и законодательные акты направлены на создание конкурентной среды в стране, а это означает, что как и в других сферах, атмосфера свободной конкуренции должна быть сформирована и в туристской отрасли. К данному процессу можно отнести создание инфраструктуры туризма, организацию потока туристов по регионам страны, регулирование баланса между производством и реализацией. Ниже в таблице

---

<sup>22</sup>Указ Президента Республики Узбекистан «О стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан» от 7 февраля 2017 года №4947. Lex.uz

представлены основные показатели деятельности туристических фирм и организаций в Республике Узбекистан (таблица 1).

**Таблица 1**

**Основные показатели деятельности туристических фирм и организаций в Республике Узбекистан<sup>23</sup>**

Показатели	2014г.	2015г.	2016г.	2017г.	2018г.
Количество фирм и организаций, занимающихся туристской деятельностью, в ед.	343	398	433	449	502
Количество обслуженных посетителей, тыс. чел.	514,1	560,4	465,4	670,0	713,2
Количество реализованных населению туристических путевок, млн. сум	78865,1	72380,3	99431,3	146364,8	252969,2
Количество работников туристических фирм и организаций (без совместительства), чел.	-	-	1945	2061	2486
Количество гостиниц и тому подобных мест размещения	613	661	750	816	916

Согласно статистическим данным, в 2018 году в республике были зарегистрированы 502 туристических фирм. За последние 5 лет количество туристических фирм увеличилось на 46,3%.

Следует отметить, что в Узбекистане законодательная база, регулирующая деятельность в сфере туризма, недостаточно развита. В настоящее время идут работы над подготовкой проекта новой редакции закона “О туризме”. Для применения в туристской отрасли предложены несколько терминов.

**туристский продукт** – комплекс туристских услуг, достаточных для удовлетворения потребностей туриста и экскурсанта;

**тур** – путешествие в конкретно обозначенных сроках, по установленной программе с комплексом или частью туристских услуг;

**туроператоры** – субъекты деятельности в сфере туризма, формирующие, продвигающие и продающие туристский продукт;

**турагенты** – субъекты деятельности в сфере туризма, продвигающие и продающие туристские продукты.

Активное развитие в последнее время туристской отрасли выдвигает на первый план вопросы разработки методических и организационных основ управленческого учета и управленческого анализа в туристских организациях. Исходя из этого, считаем, что прежде всего необходимо остановиться на экономической сути управленческого учета и управленческого анализа и их взаимосвязанности.

По данному вопросу проводились исследования многими зарубежными и отечественными учеными-экономистами, однако в их работах

<sup>23</sup>Официальная информация Госкомстата.

недостаточно раскрыты связь между этими предметами и не учитывались специфические особенности сферы туризма.

По нашему мнению, исследование системы управленческого учета и управленческого анализа позволит получить результаты, которые будут способствовать экономическому и стабильному развитию в будущем. Именно поэтому при ведении бизнеса, в том числе в сфере туризма, изучение управленческого учета и анализа требует особого внимания.

В сфере туризма управленческий учет включает в себя сбор данных о затратах туристских предприятий, калькуляцию себестоимости туристского продукта, сбор информации необходимой для администрации предприятия, собственников бизнеса и трудового коллектива. А целью является принятие оперативных и эффективных управленческих решений. Для достижения такого положения потребуются проведение управленческого анализа. Следовательно, управленческий учет и управленческий анализ – это взаимосвязанные экономические рычаги. Связь между ними можно представить следующей схемой (рис.1).

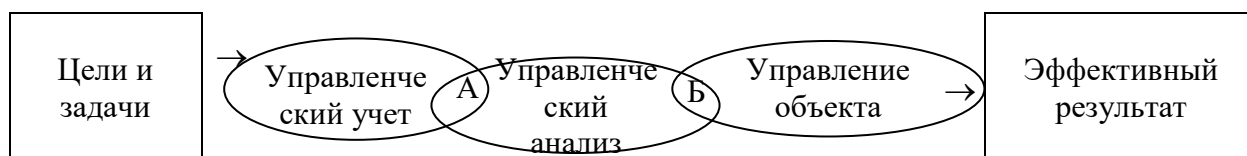


**Рисунок 1. Процесс взаимодействия управленческого учета и управленческого анализа<sup>24</sup>**

<sup>24</sup> Разработка автора на основе проведенного исследования.

Из представленной схемы видно, что для принятия эффективных и действенных управленческих решений необходимо собрать информацию и на основе ее обобщения провести управленческий анализ. На последнем этапе принимаются управленческие решения. В данной цепочке нельзя упускать какой-либо процесс. Именно поэтому можно заключить, что управленческий учет и управленческий анализ – это тесно взаимосвязанный процесс.

Для управленческого учета необходим управленческий анализ, а управленческий анализ связан с непосредственным управлением объекта. Данную связь рекомендуем выразить следующим образом (рис.2).



*А – Накопленная информация для управленческого анализа на основе управленческого учета.*

*Б – Комплекс расчётов для принятия управленческих решений в целях эффективного управления объекта на основе управленческого анализа.*

**Рисунок 2. Взаимосвязь между управленческим учетом, управленческим анализом и управлением объекта<sup>25</sup>**

Управленческий учет и управленческий анализ предоставляет внутренним пользователям предприятия следующую информацию для принятия управленческих решений. Такие решения могут быть приняты только на предприятиях туристской отрасли:

1. В каком объеме можно производить туристский продукт.
2. Какую цену можно установить на туристский продукт.
3. Какую цену нужно установить на реализуемый туристский продукт.
4. Требуется ли замена оборудования, или можно продолжать пользоваться старым (с обоснованиями).
5. О необходимости расширения ассортимента и улучшения качества туристского продукта.
6. Каких работников нужно направлять на повышение квалификации или переподготовку, обучение кадров новым технологиям.
7. О возможности внесения соответствующих изменений в управление коллективом и организацию труда и др.

Для принятия такого рода решений управляющим туристских фирм необходима соответствующая информация. Такую информацию можно собрать путем проведения управленческого анализа на основе обобщения информации и проведения необходимых расчётов.

Таким образом, при принятии управленческих решений управленческий учет и управленческий анализ осуществляются при тесном

<sup>25</sup>Разработка автора на основе проведенного исследования.



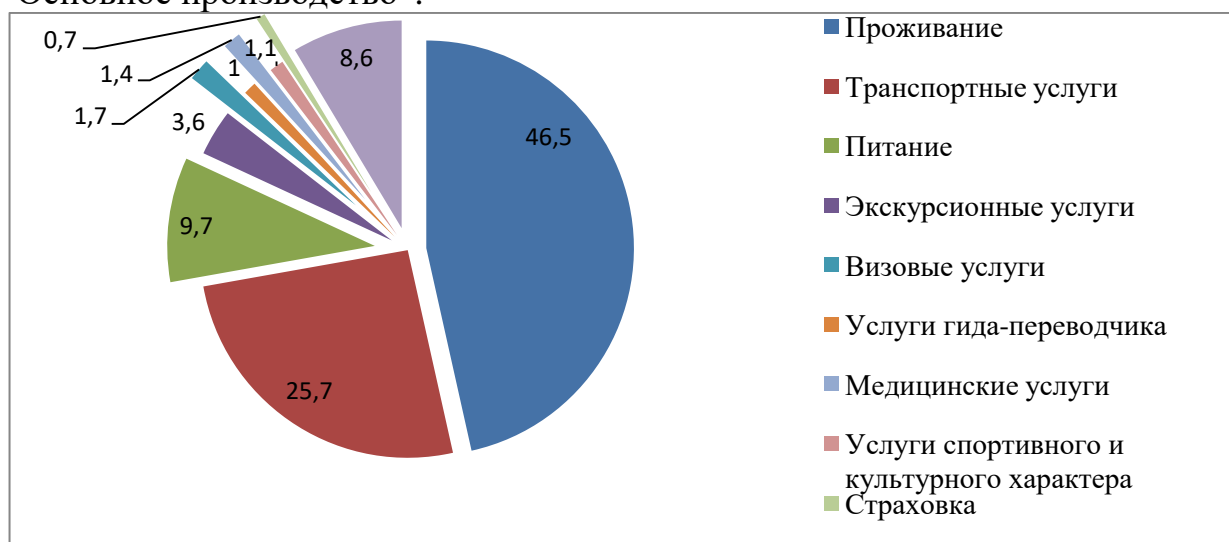
их взаимодействии. В связи с этим, вопросы совершенствования управленческого учета и управленческого анализа всегда остаются в центре внимания в ходе экономического развития страны.

Во второй главе диссертации **“Методические аспекты управленческого учета и анализа на предприятиях туристской отрасли”** разработана методика классификации и учета затрат с учетом специфики сферы туризма, учетных записей в системе управленческого учета на предприятиях сферы туризма.

Учет затрат и калькуляция себестоимости туристского продукта занимают важное место в организации управленческого учета в туристском бизнесе. Успешная деятельность туристических организаций зависит от целевого назначения прямых затрат, и чтобы снизить расходы, необходимо надлежащим образом наладить процесс их учета и анализа. Основой для создания информационной базы для принятия эффективных решений является классификация затрат, так как менеджеры прежде чем принимать управленческие решения должны предвидеть, какие последуют затраты и какой доход будет получен.

Производственные затраты, в зависимости от того, включаются ли они в себестоимость туристского продукта или нет, разделяются на прямые затраты и косвенные затраты.

Именно на предприятиях туристской отрасли приобретение от других организаций прав на прямые затраты, на услуги используемые при оказании туристских услуг (рис.3), а также прямые трудовые затраты вносятся вместе с социальными отчислениями. Они учитываются на дебете счёта 2000 “Основное производство”.



**Рисунок 3. Структура затрат по приобретению прав на услуги от других организаций при формировании туристской продукции, в %<sup>26</sup>**

<sup>26</sup>Официальная информация Госкомстата.

Косвенные затраты – это затраты, связанные с формированием и продажей нескольких различных видов туристского продукта, которые при возникновении не могут быть включены в объект калькуляции.

Косвенные затраты путем соответствующих расчётов распределяются между видами турпродукта, при этом экономической базой для распределения принимается отдельный вид прямых затрат, например, зарплата основных работников, то есть часть заработной платы, признаваемая как прямые затраты.

Косвенные затраты, как правило, включают в себя общепроизводственные затраты, учитываемые на счёте 2500 «Общепроизводственные затраты», и после того, как расходы учтенные на счёте 2500 соответственным образом будут распределены, они относятся через счёт 2000 “Основное производство” на себестоимость отдельных видов оказанных услуг.

Следует отметить, что такое распределение имеет место в традиционной системе учета затрат финансового учета. А в управленческом учете, туристская организация, в зависимости от поставленных управленческих задач, сама самостоятельно определяет методы калькулирования себестоимости турпродукта. К примеру, при применении метода директ-костинг, производственная себестоимость турпродукта формируется на основе переменных затрат.

При калькуляции и принятии управленческих решений очень важно разделять затраты относительно объему производства на постоянные и переменные. В связи с этим, при изучении движения косвенных расходов в туристских организациях в нашем исследовании рассмотрен детализированный состав постоянных и переменных затрат (таблица 2).

**Таблица 2**

**Состав косвенных затрат в туризме<sup>27</sup>**

<b>Переменные затраты</b>	<b>Постоянные затраты</b>
<b>Зарплата от товарооборота, в %;</b> <b>Транспортные расходы:</b> -зарплата -аренда автомобиля - горюче-смазочные материалы, ремонт и запчасти -расходы на доставку клиентам; -расходы на доставку филиалам; -другие расходы (услуги автостоянки и др.) <b>Комиссия договора;</b> <b>Стимулирование клиентов;</b> <b>Банковские услуги:</b> -инкассация - потери по процентам <b>Полиграфические услуги;</b> <b>Налоги.</b>	<b>Фонд зарплаты:</b> -заработная плата и премии менеджерам и сотрудникам(за исключением водителей); -налоги с фонда зарплаты <b>Социальные расходы;</b> <b>Затраты на подготовку и переподготовку кадров;</b> <b>Затраты на ремонт зданий и сооружений:</b> -аренда недвижимости и земельного участка; -затраты на уборку, коммунальные и бытовые услуги; -затраты на ремонт и реконструкцию зданий. <b>Затраты на безопасность;</b> <b>Услуги связи:</b> -местные операторы связи; -плата за мобильные телефоны; -плата за интернет; -почтовые услуги.

<sup>27</sup> Разработка автора на основе проведенного исследования.

	<p><b>Представительские расходы</b> для иностранных делегаций: -подарки партнерам - другие</p> <p><b>Командировочные расходы:</b> -вне Республики Узбекистан; - на территории Республики Узбекистан</p> <p><b>Затраты на продвижение турпродукции:</b> -маркетинг; -реклама</p> <p><b>Банковские услуги:</b> -банковская комиссия; -другие расходы</p> <p><b>Транспортные расходы:</b> -зарплата штатных водителей; -аренда автомобиля; - горюче-смазочные материалы, ремонт и запчасти; -расходы на страхование</p> <p><b>Ремонт основных средств:</b> -машины и оборудование, офисная техника, компьютеры - арендаоборудования -другие</p> <p><b>Приобретение инвентаря и хозяйственных принадлежностей:</b> -инвентарь и хозяйственные принадлежности -канцтовары</p> <p><b>Расходы на сертификацию товаров;</b> <b>Консалтинговые услуги:</b> -аудиторы, юридические услуги -другие услуги</p> <p><b>Налоги</b> <b>Штрафы</b></p>
--	---

По мнению автора, предлагаемую классификацию затрат можно использовать в прогнозировании точки безубыточности в туристском производстве, в управлении затратами и в формировании цен на туристский продукт.

Исходя из вышеизложенного, можно заключить, что для обеспечения необходимой базы данных для принятия управленческих решений имеются все требуемые условия.

По нашему мнению, для прогнозирования, планирования, анализа затрат и управления ими на счетах бухгалтерского учета следует использовать систему детализированных учетных записей. Это служит надежной базой данных для целей управленческого учета. Именно поэтому задачей данного исследования определено создание такой системы. При этом, система учета должна соответствовать требованиям нормативных документов.

Результаты исследования показали, что в туристской отрасли процесс учетных записей на бухгалтерских счетах практически не отличается от такового в производственных предприятиях. Говоря о специфических

отличиях туристского бизнеса, следует особо отметить и о методах расчёта себестоимости туристского продукта. Для правильного расчёта производственной и полной себестоимости турпродукта необходимо наличие четко организованной системы учета, характеризующей затраты в определенном порядке. Система классификации служит в качестве базы данных для дифференциации затрат, расчёта себестоимости турпродукта, определения производственной и полной себестоимости турпродукта.

В данной диссертационной работе на основе предлагаемой классификации затрат в туристических предприятиях и изложенной структуры постоянных и переменных затрат раскрыта система ведения бухгалтерских счётов в туристских предприятиях.

В туристских предприятиях для учета затрат применяются следующие счёта: 2000 “Основное производство”, 2500 “Общепроизводственные расходы”, 9400 “Расходы периода”, 3100 “Расходы будущих периодов”, 9410 “Расходы по реализации”.

Предлагаемая в диссертационной система кодировки расходов на счётах бухгалтерского учета является простой и удобной в применении, кроме того, облегчает сбор данных о расходах, необходимых с точки зрения их целевого назначения. Предлагаемая классификация затрат для целей управленческого учета в туристских организациях и система учетных записей представлены в таблице 3.

**Таблица 3**

**Система ученых записей для целей управленческого учета в туристских предприятиях<sup>28</sup>**

Виды расходов	Счёта учетных записей
<i>В целях калькуляции и оценки себестоимости:</i>	
<b>По экономической роли в производственной деятельности:</b> - Основные; - Накладные	2000 Основное производство; 2500 Общепроизводственные расходы
<b>По включению в себестоимость:</b> - прямые; - косвенные	2000 Основное производство 2500 Общепроизводственные расходы; 9400 Расходы периода
<b>По времени возникновения расходов и с учетом их отнесения в себестоимость:</b> -текущие;  - расходы будущих периодов	2000 Основное производство 2500 Общепроизводственные расходы 9400 Расходы периода; 3100 Расходы будущих периодов
<i>Для целей планирования и принятия управленческих решений:</i>	
<b>Применительно к объему производства:</b> - постоянные;  - переменные, полупеременные	2500 Общепроизводственные расходы 9400 Расходы периода; 2000 Основное производство 2500 Общепроизводственные расходы
<b>В зависимости от специфики</b>	

<sup>28</sup>Разработка автора на основе проведенного исследования.

<b>принимаемых решений:</b> релевантные и нерелевантные	2000 Основное производство 3100 Расходы будущих периодов
--	---

Следует отметить, что в данной части диссертационного исследования основное внимание в системе учетных записей уделяется для целей управленческого учета. Следовательно, бухгалтерский учет нужно организовать так, чтобы первичное документальное оформление хозяйственных операций служило для управленческого учета основной и надежной информационной базой. Такого решения вопроса можно достичь путем внедрения аналитического учета классификации затрат в подразделениях туристских организаций.

Аналитический учет по счёту 2000 “Основное производство” нужно вести по видам турпродукции, по подразделениям, по направлениям деятельности. Данный принцип используется для составления отчета внутреннего управления. Здесь на основе регулирующих документов необходимо выполнить следующие:

- определение структуры организации;
- разделение подразделений;
- внесение их номеров;
- утверждение применяемой классификации расходов;
- внесение в бухгалтерскую программу аналитическое наименование групп статей.

Таким образом, бухгалтерский учет в разрезе центров ответственности систематизируется по видам затрат.

Возможно, это очень трудоемкий процесс, однако оно выполняется только один раз и дает следующие преимущества:

- в любое время можно иметь информацию о себестоимости турпродукта;
- обеспечивается информационное назначение бухгалтерских счётов.

Считаем, что такие результаты очень важны для оперативного управления туристскими предприятиями.

К примеру, для расчёта заработной платы инструктора по горнолыжному катанию, повара и работника регистратуры по подразделениям центры ответственности выразим в следующем виде: “канатная дорога”, “столовая”, “гостиница” 1, 2, 3, в этом случае учетные записи Дт 2010, Кт 6710 будут состоять из следующих аналитических записей:

*Дебет 2011 (переменная часть заработной платы подразделения “канатная дорога”)*

*Кредит 6710—заработная плата инструктора*

*Дебет 2012 (переменная часть заработной платы подразделения “столовая”)*

*Кредит 6710 – заработная плата повара*

*Дебет 2013 (переменная часть заработной платы подразделения “гостиница”)*

*Кредит 6710– заработная плата регистратора.*

#### **Рисунок 4. Корреспонденция аналитических счётов в туристских предприятиях<sup>29</sup>**

В туристских предприятиях для объединения целей финансового и управленческого учета на счёте 2500 “Общепроизводственные расходы” целесообразно учитывать косвенные затраты, связанные с производством турпродукта.

Таким образом, в отчетном периоде на счёте 2500 “Общепроизводственные расходы” в разрезе переменных и постоянных затрат накапливаются данные о составе косвенных затрат туристских предприятий.

В туристских предприятиях возникает необходимость ведения аналитического учета по видам затрат. В данной диссертационной работе предлагается использовать для этого компьютерные бухгалтерские программы, где для переменных косвенных затрат предлагаются цифровые или буквенные обозначения, например: Дебет 2511/Пер, а для учета постоянных косвенных расходов - 2512/Пос.

Бухгалтерский счёт 3100 “Расходы будущих периодов” предназначен для обобщения информации о затратах, произведенных в данном отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам. В нашем случае, здесь учитываются нерелевантные затраты, то есть расходы, связанные с канатной дорогой, или приобретением лыж в летнее время. К ним также относятся расходы, связанные с подготовительными работами.

#### **Таблица 4 Синтетический и аналитический учет затрат в туристских организациях<sup>30</sup>**

Наименование затрат	Наименование и номер бухгалтерских ия счётов
<b>Прямые затраты подразделений туристской организации</b>	2000 «Основное производство» 3100 «Расходы будущих периодов»
Затраты, связанные с приобретением турпродукции и туристских услуг от местных	2000, 3100

<sup>29</sup>Разработка автора на основе проведенного исследования.

<sup>30</sup>Разработка автора на основе проведенного исследования.

и зарубежных поставщиков	
Расходы на предпродажные подготовительные мероприятия	2000,3100
Транспортные расходы	2000,3100
<b>Косвенные затраты подразделений туристской организации</b>	2500 «Общепроизводственные расходы» 9410 «Расходы по реализации» 9400 «Расходы периода»
<b>Переменные расходы</b> Заработная плата от оборота турпродукта Транспортные расходы (грузоперевозки, местные) Расходы на рекламу Налоги И др.	2511/Пер «Переменные общепроизводственные расходы»
<b>Постоянные расходы</b> Фонд заработной платы Социальные расходы Безопасность Представительские расходы Ремонт зданий и сооружений Услуги связи И др.	2512/Пос «Постоянные производственные расходы» 9412/Пос «Постоянные расходы по реализации» 9400/Пос «Расходы периода»

Обобщая вышеприведенные данные, при организации методов корреспонденции учета затрат в туристских организациях предлагается следующее:

Накапливать прямые затраты туристской организации в дебете счёта 2000 «Основное производство» (таб.4);

Учитывать косвенные затраты на счётах 2500,9400, 9410;

Осуществлять аналитический учет прямых и косвенных затрат по подразделениям с использованием специальных методов управленческого учета и на основе системы классификации подразделений;

Ведение косвенных расходов в постоянной и переменной частях аналитического учета с классификацией соответствующих счётов (к примеру, Пер – переменные расходы, Пос – постоянные расходы).

По нашему мнению, предложенная система корреспонденции на основе классификации расходов позволит вести бухгалтерский учет для целей как финансового, так и управленческого учета;

В третьей главе диссертации **“Пути принятия управленческих решений на основе результатов управленческого учета и управленческого анализа в туристской отрасли”** рассматриваются система и классификация показателей эффективности деятельности туристских предприятий, совершенствование путей их определения и анализа, разработка методики расчёта показателей качества и эффективности оказываемых туристскими предприятиями услуг и влияния на них группы факторов, выявление внутренних возможностей для улучшения этих показателей для принятия эффективных управленческих решений.

Наше исследование показало, что эффективность расходов в туристской отрасли также выражаются несколькими показателями, к ним относятся:

- результативность расходов;
- доходность расходов;
- рентабельность расходов.

Каждый из них требует отдельного рассмотрения. В настоящей работе исходя из требований времени основное внимание уделено показателям, выражающим рентабельность расходов. Изменение данного показателя обусловлено несколькими факторами, к которым относятся:

- коэффициент рентабельности туристских фирм (K);
- объем туристских услуг на одного туриста (T);
- количество туристов в расчёте на одного работника (P);
- обеспеченность расходов работниками (S).

Для установления величины воздействия факторов на эффективность расходов, или иначе говоря, на рентабельность, предлагаем использовать следующую формулу:

$$Q = K * T * P * S^{31}; (1)$$

В процессе анализа, для получения соответствующих выводов с учетом вышеназванных факторов требуется определение влияния на результат каждого из факторов. Для этого предлагается следующая формула:

$$\Delta Q = (K_{\phi} * T_{\phi} * P_{\phi} * S_{\phi}) - (K_{\pi} * T_{\pi} * P_{\pi} * S_{\pi}); (2)$$

Теперь необходимо определить относительную разницу с использованием индексного метода. Для этого рекомендуется следующая формула:

$$\frac{(K_{\phi} * T_{\phi} * P_{\phi} * S_{\phi})}{(K_{\pi} * T_{\pi} * P_{\pi} * S_{\pi})} = IQk(3)$$

Для определения влияния на изменение результата первого фактора предлагается следующая формула:

$$\frac{(K_{\phi} * T_{\pi} * P_{\pi} * S_{\pi})}{(K_{\pi} * T_{\pi} * P_{\pi} * S_{\pi})} = IQk(4)$$

Для определения абсолютного отклонения (разницы) по данному фактору от числителя вычитается знаменатель:

$$\Delta Qs = (K_{\phi} * T_{\pi} * P_{\pi} * S_{\pi}) - (K_{\pi} * T_{\pi} * P_{\pi} * S_{\pi}); (5)$$

Для определения влияния второго фактора на изменение коэффициента рентабельности расходов предприятий рекомендуется следующая формула:

$$\frac{(K_{\phi} * T_{\phi} * P_{\pi} * S_{\pi})}{(K_{\phi} * T_{\pi} * P_{\pi} * S_{\pi})} = IQt(6)$$

Для определения абсолютной разницы по данному фактору предлагается следующая формула:

$$\Delta Qs = (K_{\phi} * T_{\phi} * P_{\pi} * S_{\pi}) - (K_{\phi} * T_{\pi} * P_{\pi} * S_{\pi}); (7)$$

<sup>31</sup> Разработка автора на основе проведенного исследования.



Для определения влияния третьего фактора на изменение коэффициента рентабельности расходов предприятий рекомендуется следующая формула:

$$\frac{(K\phi * T\phi * P\phi * S\pi)}{(K\phi * T\phi * P\pi * S\pi)} = IQp(8)$$

Абсолютная разница по данному фактору определяется следующей формулой:

$$\Delta Qs = (K\phi * T\phi * P\phi * S\pi) - (K\phi * T\phi * P\pi * S\pi); (9)$$

Для определения влияния четвертого фактора на изменение коэффициента рентабельности расходов туристских фирм предлагается следующая формула:

$$\frac{(K\phi * T\phi * P\phi * S\phi)}{(K\phi * T\phi * P\phi * S\pi)} = IQs(10)$$

Абсолютная разница влияния данного фактора определяется следующей формулой:

$$\Delta Qs = (K\phi * T\phi * P\phi * S\phi) - (K\phi * T\phi * P\phi * S\pi); (11)$$

Влияние всех факторов равно на общую разность результата. Это:

В относительном размере:  $IQ = IQk * IQt * IQp * IQs$

В абсолютном размере:  $\Delta Q = \Delta Qk \pm \Delta Qt \pm \Delta Qp \pm \Delta Qs$

Для определения факторов, влияющих на эффективность, или на рентабельность расходов с использованием практических данных, прежде всего, необходимо рассчитать и проанализировать целый ряд показателей (объем реализованного турпродукта, чистая прибыль, количество туристов обслуженных турфирмой, количество работников занятых в турфирме, расходы турфирмы). С участием этих показателей можно определить указанные выше факторы (коэффициент рентабельности туристских фирм, объем туристских услуг на одного туриста, количество туристов в расчёте на одного работника, обеспеченность расходов работниками). Расчёт влияния этих факторов на рентабельность расходов рассмотрим на примере туристского предприятия “Asia Tour” (таблица 5).

**Таблица 5**

**Расчёт показателей, необходимых для определения факторов влияния на эффективность расходов туристской фирмы “Asia Tour” на 2017-2018 годы<sup>32</sup>**

№№	Показатели	2017 год	2018 год	Разность (+,-)	Темп роста, %
1.	Объем реализованной туристской продукции, млн сум	1 214	1 840	+626	151,56
2.	Чистая прибыль, млн. сум.	268	520	+252	194,03
3.	Количество обслуженных турфирмой туристов, чел.	640	1 210	+570	189,06
4.	Количество работников, занятых в турфирме, чел.	6	9	+3	150,0
5.	Расходы турфирмы, млн. сум	1 060	1 560	+500	147,17

<sup>32</sup> Подготовлено автором на основе данных, представленных туристской фирмой “Asia Tour”.

6.	Коэффициент рентабельности туристских фирм	0,2207	0,2826	+0,0619	128,05
7.	объем туристских услуг на одного туриста, млн.сум.	1, 8969	1, 5207	- 376	80,2
8.	количество туристов в расчёте на одного работника, чел.	106,67	134,44	+27,77	126,0
9.	обеспеченность расходов работниками, чел.	0,00566	0,00577	+0,0001	101,2
10.	Рентабельность расходов, %	25,283	33,333	+8,050	131,8

Из таблицы видно, что в данном объекте рентабельность расходов в 2018 году по сравнению с 2017 годом повысилась на 8,050%, или достигла 131,8%. Так как в том году рост показателя прибыли опережал объем реализованной продукции. В то время когда объем реализованных услуг вырос до 151,6%, размер прибыли увеличился до 194,0%. Коэффициент превышения суммы прибыли от объема реализованной продукции составил 1,28 (194,0/151,6). Количество туристов, обслуженных турфирмой, также увеличилось на 170 человек. Темп роста данного показателя составил 189,1%. Именно резкий рост количества туристов привел к увеличению прибыли. Также, количество занятых в турфирме сотрудников увеличилось на 3 человека, или по сравнению с предыдущим годом - в 1,5 раза. Соответственно, это привело к росту расходов. В анализируемый период данный показатель увеличился на 500 млн сум и соответственно, составил 147,1%. Вышеприведенные показатели сформировались под воздействием четырех факторов. Теперь для расчёта величины влияния каждого фактора на рентабельность затрат предлагается следующая таблица (таблица 6).

**Таблица 6**

**Расчёт влияния факторов на эффективность расходов туристской фирмы “Asia Tour” в 2017-2018 годы<sup>33</sup>**

№№	Показатели	2017 год	2018 год	Цепные постановки			
				1 пер	2 пер	3 пер	4 пер
1.	Коэффициент рентабельности туристских фирм	0,2207	0,2826	0,2826	0,2826	0,2826	0,2826
2.	Объем туристских услуг на одного туриста, млн.сум.	1, 8969	1, 5207	1, 8969	1, 5207	1, 5207	1, 5207
3.	Количество туристов в расчёте на одного работника, чел.	106,67	134,44	106,67	106,67	134,44	134,44
4.	Обеспеченность расходов работниками, чел.	0,00566	0,00577	0,00566	0,00566	0,00566	0,00577
5.	Рентабельность расходов, %	25,283	33,333	32,365	25,922	32,700	33,333

<sup>33</sup>Разработка автора на основе проведенного исследования.

Как видно из таблицы, увеличение в 2018 году по сравнению с 2017 годом рентабельности расходов на 8,050% или изменения на 131,8% произошли под влиянием четырех факторов. Величину влияния этих факторов можно определить с использованием индексного метода экономического анализа.

1. Влияние первого фактора на результат, то есть на изменение коэффициента рентабельности туристских фирм ( $IQk = 1,318$ ) было определено следующим образом:

$$\frac{(32,365)}{(25,283)} = 1,2801$$

Для определения абсолютной разницы по данному фактору ( $\Delta Qk$ ) от числителя отнимаем знаменатель:

$$+7,082 = (32,365) - (25,283);$$

2. Влияние объема туристских услуг в расчёте на одного туриста на изменение коэффициента рентабельности предприятий составило 0,8009:

$$\frac{(25,922)}{(32,365)} = 0,8009$$

Абсолютная разность по данному фактору составила  $-6,443 ((25,922) - (32,365))$ ;

3. Влияние третьего фактора, то есть объема туристских услуг в расчёте на 1 туриста на изменение результата составило 1,2615:

$$\frac{(32,700)}{(25,922)} = 1,2615$$

Абсолютное отклонение (разница) по данному фактору составило  $+6,778$ :

$$+6,778 = (32,700) - (25,922);$$

4. Влияние четвертого фактора на изменение коэффициента рентабельности туристских фирм составило 1,0194:

$$\frac{(33,333)}{(32,700)} = 1,0194$$

Абсолютная разность равна  $+0,633$ :

$$+0,633 = (33,333) - (32,700);$$

Влияние всех факторов равно общей разницы результативного показателя.

В относительном размере:  $1,318 = 1,2801 * 0,8009 * 1,2615 * 1,0194$

В абсолютном размере:  $+8,050 = +7,082 - 6,443 + 6,778 + 0,633$

Результат данного факторного анализа указывает на необходимость принятия менеджерами данного предприятия соответствующих управленческих решений с разработкой для этой цели необходимых мер (таблица 7).

Таблица 7

**Программа мер по повышению эффективности расходов туристской фирмы “Asia Tour” на основе факторного анализа данного показателя на 2017-2018 годы<sup>34</sup>**

№№	Показатели	Влияние факторов на результат	Пояснение и управленческие решения
1.	Коэффициент рентабельности туристских фирм	+7,08	На рентабельность расходов коэффициент рентабельности туристских фирм оказала благотворное влияние. Для сохранения данного фактора в таком положении необходимо уделять особое внимание на увеличение чистой прибыли за счёт повышения объемов услуг.
2.	Объем туристских услуг на одного туриста, млн. сум.	-6,446	Влияние данного фактора на результат было отрицательным. На практике поток туристов не уменьшился, что требует увеличения объема оказываемых услуг. Если бы не было негативного влияния данного фактора, уровень рентабельности расходов составил бы не 33,33%, а 39,8% (33,33+6,45). В этом году основное внимание необходимо будет уделять повышению объема оказываемых туристам услуг.
3.	Количество туристов в расчёте на одного работника, чел.	+6,778	Увеличение количества туристов на одного работника турфирмы улучшило результаты. В будущем для сохранения такого положения следует стремиться более активно привлекать туристов.
4.	Обеспеченность расходов работниками, чел.	+0,633	На рентабельность расходов положительное влияние оказало и обеспеченность расходов работниками. Для сохранения на таком уровне влияния данного фактора придется расширять обслуживающий персонал адекватно к оказываемым услугам. Менеджерам турфирм стоит принимать сотрудников на работу за счёт увеличения объема услуг в таком расчёте: за каждые 10% увеличения объема услуг число работников увеличивается на 5,0%.
5.	Рентабельность расходов, %	+8,050	Результативный показатель, сформированный под воздействием вышеуказанных четырех факторов, увеличился на 8,050%, как сумма следующих показателей: (+7,082 – 6,443 + 6,778 + 0,633).

Рентабельность расходов в туристских фирмах – это показатель степени эффективного использования материальных, финансовых и трудовых ресурсов, расширения объема туристских услуг, увеличения потока туристов. Именно поэтому каждой туристской фирме необходимо принимать меры для постоянного повышения рентабельности расходов. Так как этот

<sup>34</sup>Разработка автора на основе проведенного исследования.

показатель в определенной степени определяет также и конкурентоспособность туристских фирм.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

На основе исследования вопросов совершенствования управленческого учета и анализа сформулированы следующие научно-теоретические и практические выводы:

1. Раскрыты научно-теоретические и методические основы управленческого учета и управленческого анализа, обоснована их взаимосвязанность с учетом специфики туристской отрасли;

2. В исследовательской работе разработаны и предложены определения терминов “тур”, “туристский продукт”, “туроператоры”, “турагенты”, некоторые из них усовершенствованны с учетом новых требований. Усовершенствованные определения использованы в разработке новой редакции Закона Республики Узбекистан “О туризме”(статьи 3. Основные понятия). Данное предложение нацелено на совершенствование законодательства о туризме и конкретизации понятий в данной сфере.

3. Исследовано место туристской отрасли в модернизации экономики, на основе полученных результатов детализированы виды расходов туристских предприятий, осуществлена их классификация. Предложение о применении более оптимальных возможностей экономии финансовых и других средств в процессе управления внедрено в практику туристской фирмы “ASIA TOUR”, что позволило руководителю принимать эффективные управленческие решения по управлению затратами.

4. Предложение о внедрении системы аналитического учета, позволяющего унифицировано вести финансовый и управленческий учет при калькуляции себестоимости и принятии управленческих решений на основе учетных данных предприятия в туристских предприятиях принято к использованию турфирмой “Luxury Asia”. Практическая реализация данного предложения позволила увеличить эффективность планирования затрат и их контроля через электронную систему.

5. На основе анализа деятельности хозяйствующих субъектов туристской отрасли разработаны пути расчёта величины влияния на изменение эффективности затрат факторов, обусловленных их структурой, путем проведения факторного анализа обоснованы пути принятия управленческих решений. Для применения данного предложения в туристской фирме “ASIA TOUR” проведены расчёты величин влияния на эффективность расходов таких факторов как коэффициент рентабельности туристских фирм; объем туристских услуг на одного туриста; количество туристов в расчёте на одного работника; обеспеченность расходов работниками. По результатам факторного анализа выявлены факторы, положительно влияющие на рентабельность расходов, расширены

возможности для принятия оптимальных управленческих решений для изменения негативного влияния отдельных факторов в обратном направлении.

6. В ходе исследования рассмотрены взгляды различных ученых на вопросы повышения эффективности деятельности туристских предприятий, совершенствования их управленческого учета и анализа, на их основе создана модель факторов, влияющих на изменение эффективности отрасли, а также разработаны методы факторного анализа. По результатам факторного анализа указаны пути выявления и использования внутренних возможностей повышения эффективности деятельности туристских фирм.

7. В условиях стремительного прогресса, когда в сферу внедряются инновационные методы управления, усовершенствованы система показателей эффективности деятельности турфирм, их классификация, пути расчёта и анализа.

8. Разработана методика расчёта величины влияния группы факторов на показатели качества и эффективности оказываемых турфирмами услуг на основе данных управленческого учета и анализа, предложен порядок выявления внутренних возможностей улучшения этих показателей и принятия оптимальных управленческих решений.

Следовательно, реализация разработанных научно-теоретических и практических предложений способствовало совершенствованию управленческого учета и анализа хозяйствующих субъектов туристской отрасли, а также послужило исполнению приоритетных задач, отмеченных в Концепции развития сферы туризма Республике Узбекистан на 2017-2025 годы, а также в Стратегии развития страны на 2017-2021 годы.

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

---

**TASHKENT FINANCIAL INSTITUTE**

**TASHKENBAEVA ZARINA ULUGBEKOVNA**

**IMPROVEMENT OF THE MANAGEMENT ACCOUNTING AND  
ANALYSIS OF TOURISM SECTOR**

**08.00.08–Accounting, economic analysis and audit**

**DISSERTATION ABSTRACT OF THE DOCTOR OF PHILOSOPHY (PhD)  
ON ECONOMICS**

**Tashkent – 2019**

**The theme of doctoral dissertation (PhD) on economics is registered at the Supreme Attestation Commission of the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan under B2017.2.PhD/Iqt222**

The doctoral dissertation (PhD) has been carried at Tashkent Financial Institute

The abstract of the dissertation is posted in three (Uzbek, Russian, English) languages on the website of Scientific Council(<http://www.tfi.uz>) and on the website of «ZiyoNET» information and educational portal([www.ziynet.uz](http://www.ziynet.uz)).

**Scientific consultant:**           **Pardaev Mamayunus Karshibayevich**  
Doctor of Economics sciences, professor

**Official opponents:**           **Ibragimov Abdugapur Karimovich**  
Doctor of Economics sciences, professor

**Isroilov Bakhodir Ibragimovich**  
Doctor of Economics sciences, professor

**Leading organization:**       **Tashkent state agrar university**

The defense of the dissertation will be held on «\_\_»\_\_\_\_\_ 2019 at \_\_\_\_\_ at the meeting of the Scientific Council №: DSc.27.06.2017.I.17.01 at the Tashkent Financial Institute. Address: 100000, Tashkent city, Amir Temur street, 60A-block, Tel.: (99871) 234-53-34. e-mail: admin@tfi.uz

It is possible to review it in the Information-Resource center of the Tashkent Financial Institute (registered № \_\_\_\_). Address: 100000, Tashkent city, Amir Temur street, 60A-block. Tel.: (99871) 234-53-34.

The abstract of dissertation is distributed on «\_\_»\_\_\_\_\_ 2019  
(Registry record № \_\_\_\_ dated «\_\_»\_\_\_\_\_ 2019).

**Kuziev I.N.**

Chairman of the Scientific council for awarding scientific degrees, Doctor of Economics, assistant professor

**S.U.Mehmonov**

Scientific secretary of the Scientific council for awarding scientific degrees, Doctor of Economics, professor

**J.I.Karimkulov**

Chairman of the Scientific seminar under the Scientific council for awarding scientific degrees, Philosophy Doctor on Economics, assistant professor



**The aim of the research** is to develop appropriate proposals and practical recommendations for improving the scientific-theoretical and methodological foundations of management accounting and analysis in tourism.

**Objectives of the study:**

explaining scientific-theoretical and methodological foundations of management accounting and management analysis and justification of their relationship and characteristics in the field of tourism;

developing recommendations on the classification of costs to increase the effectiveness of management decisions at the companies in the tourism sector;

formation of a detailed itemized system of accounts in tourism accounting for planning, forecasting and management of companies' costs in the tourism sector;

developing proposals and recommendations to improve methods of calculating the impact related to the structure of factors affecting the cost effectiveness of tourism companies;

developing estimation methods of the impact of factors related to the tourism management accounting and analysis that affect the quality of services, efficiency and efficiency indicators of tourism companies, identifying internal opportunities to improve these indicators and developing management decision-making process.

**The object of research** is the accounting and reporting data of tourist enterprises and associated business entities operating in the Republic of Uzbekistan.

**The scientific novelty of the research is as follows:**

developed author's improved definitions of "tour", "tourism product", "tourism operators (tour operators)", "tour agents" through clarifying these terms;

improved the structure of costs in terms of management accounting through redefining types of costs in efficient management of costs and the calculation of the cost of tour product at tourism enterprises;

improved the methodology of analytical accounting using accounting software, allowing to apply accounting information in tourism enterprises both in financial and management accounting;

improved the structure of the factors affecting the effectiveness of the costs of economic entities in the tourism sector and ways to calculate their impact using traditional methods of economic analysis.

**Implementation of research results.** On the basis of the results obtained in the field of management accounting and analysis in tourism:

tourism terms such as "tour", "tourism product", "tourism operators (tour operators)", "tour agents" and their improved designs, which are recommended to be used in tourism business, are used in "Main terms and definitions" part of Article 3 of the new edition of the Law of the Republic of Uzbekistan "On tourism" (State Committee of the Republic of Uzbekistan for Tourism Development dated November 21, 2018, No. 05-22 / 7416). This proposal will help to improve the legislation in the field and clarify the concepts.

the proposal on improving the ways in which tourism enterprises can clarify their costs and their classification, and improving the way in which they manage to economize, has been put into practice at the "ASIA TOUR" tourist enterprise (State Committee for Tourism Development, November 21, 2018, No. 05-22 / 7416). Implementation of this proposal has made it possible to take effective management decisions on cost management. As a result, the total volume of expenditures decreased by 2.27% in 2018.

the proposal of an analytical accounting system allowing to calculate cost and to apply accounting information in tourism enterprises both in financial and management accounting has been implemented into the practice of tourism company "Luxury Asia" (Reference letter of the State Committee of the Republic of Uzbekistan for Tourism Development dated November 21, 2018 with reference number 7416). Implementation of this proposal in practice has helped to increase the efficiency of cost planning and electronic control system.

the proposal on the improvement of the methods to calculate the impact of factors related to the structure of the factors affecting the change in effectiveness of the costs of economic entities in the tourism sector, and on management decision-making as a result of factor analysis have been introduced into the activity of tourist company "ASIA TOUR" (Reference letter of State Committee for Tourism dated November 21, 2018 with reference number 05-22/7416). As a result of this proposal, the opportunity to estimate the impact of tourism company profitability ratio, the number of tourist services per tourist, the number of tourists per employee, the staffing expenditure on the increase of cost efficiency of the tourism company and to make managerial decisions on the enhancement of positive factors identified through factor analysis, transforming negative factors into positive factors has been provided. As a result, the cost effectiveness has increased by 1.9% in 2018.

**Structure and size of the dissertation.** The structure of the dissertation consists of introduction, three chapters, conclusion, references and annexes. There are 152 pages in the dissertation.

**ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ**  
**СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ**  
**LIST OF PUBLICATIONS**  
**I бўлим (I часть; I part)**

1. Ташкенбаева З.У. Экономическая сущность доходов и расходов организаций гостиничного комплекса. // Иқтисодиёт ва таълим, 1-сон, Тошкент-2014 й. Б.91-94. (08.00.00; №11).
2. Ташкенбаева З.У. Организация управленческого учета и эффективное управление затратами в сфере туризма. // Иқтисодиёт ва таълим, 3-сон, ТДИУ-2015 й. 68-71 б.. (08.00.00; №11).
3. Ташкенбаева З.У. Задачи и цели управленческого учета деятельности туристических фирм. // “Сервис” илмий-амалий журнал. Самарканд -2015 й. 1-сон. Б.49-53. (08.00.00; №20).
4. Ташкенбаева З.У. История формирования и развития управленческого учета. // Молия, 5-сон, ТМИ-2015 й. Б32-35. (08.00.00; №12).
5. Ташкенбаева З.У. Бошқарув ҳисоби ва бошқарув таҳлилининг ўзаро боғлиқлиги, хусусиятлари ва уларнинг корхоналарни бошқаришдаги роли. // “Халқаро молия ва ҳисоб” электрон журнали. Тошкент, ТМА, 2016 й. (08.00.00; №19).
6. Ташкенбаева З.У. Классификация затрат в туристических организациях. // Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар (илмий электрон журнал), 2016 й. (08.00.00; №10).
7. Ташкенбаева З.У. Туризмда бошқарув ҳисобининг ўзига хос хусусиятлари. // “Сервис” илмий-амалий журнал. Самарканд: 2017 й., 2-сон. Б.133-136. (08.00.00; №20).
8. Ташкенбаева З.У. Туризмда рақобатбардошликни баҳолаш ва таҳлил қилишда бошқарув ҳисобидан фойдаланиш йўллари. // “Сервис”илмий-амалий журнал. Самарканд, 2017 й., 3-сон. Б.131-136. (08.00.00; №20).
9. Tashkenbaeva Z.U. “Analysis of factors affecting the change in cost effectiveness of tourist enterprises”. // European Journal of Business & Social Sciences/Available at 05, May, 2019. (№4; Impact factor - 6.76)
10. Ташкенбаева З.У. // Совершенствование управленческого учёта в туристических фирмах Узбекистана. «Совершенствование налоговой политики государства в условиях глобализирующейся экономики». Международная научно-практическая конференция. Тамбов-2014 г.
11. Ташкенбаева З.У. // Использование метода SWOT-анализ для повышения эффективности и определения стратегического прогноза в сфере туризма. Халқаро тўплам “Перспективы развития бухгалтерского учета, анализа, аудита и налогообложения в условиях интернационализации экономики”. Сборник статей VI Международной научно-практической конференции, г. Екатеринбург, 2015 г.

12. Ташкенбаева З.У. // Организация управленческого учета в сфере туризма. “Иқтисодиётнинг реал сектори самарадорлигини оширишда бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудитни такомиллаштириш масалалари” мавзусидаги Республика илмий-амалий анжумани. ТДИУ-2015й, Тошкент-2015 й.

13. Ташкенбаева З.У. // Туризмда бошқарув ҳисобининг зарурлиги, моҳияти ва таркиби “Хизмат кўрсатиш соҳаси: ривожланиш тенденцияси ва истиқболлари” мавзусидаги республика анъанавий илмий-амалий конференцияси, II- қисм, Самарқанд-2016 й.

## II бўлим (II часть; II part)

14. Ташкенбаева З.У. // Роль и основные задачи экономического анализа деятельности туристических организаций. “Ўзбекистон молиявий секторнинг ролини ошириш ва унда илғор хориж тажрибасидан фойдаланиш” мавзусидаги халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. ТМИ-2015 й, Тошкент-2015 й.

15. Ташкенбаева З.У. // Management accounting in tourism organization of Uzbekistan. “Бухгалтерия ҳисобини халқаро стандартлар асосида такомиллаштиришнинг долзарб масалалари» мавзусидаги IX Халқаро илмий-амалий конференцияси, 2015 йил 6 август.

16. Ташкенбаева З.У. // Организация и развитие сферы туризма в Узбекистане. “Иқтисодиёт ва халқимиз ҳаёт сифатини юксалтиришда хизмат кўрсатиш соҳасини ривожлантиришнинг долзарб муаммолари” мавзусидаги республика илмий-амалий конференция. SamISI, Самарқанд ш., 2015 й.

17. Ташкенбаева З.У. // Роль управленческого учета в страховых организациях. “Ўзбекистон миллий суғурта бозорининг ривожланиш тенденциялари, муаммолари ва ечимлари” илмий-амалий конференция, ТМИ-2015 й.

18. Ташкенбаева З.У. // Халқаро туризмнинг Ўзбекистонда ривожланиши “Хизмат кўрсатиш соҳаси: ривожланиш тенденцияси ва истиқболлари” мавзусидаги республика анъанавий илмий-амалий конференцияси, V- қисм, Самарқанд-2016 й.

19. Ташкенбаева З.У. // Сущность калькулирования себестоимости туристской продукции. Бухгалтерский учет, анализ и аудит: Современное состояние и перспективы развития VII-Международная научно-практическая конференция. г.Екатеринбург 22 сентября 2016 г.

20. Ташкенбаева З.У. Особенности управленческого учета в гостиничном бизнесе Узбекистана. // «Вестник науки и образования» - №11(23)-2016 г. стр.33-36.

21. Ташкенбаева З.У. // Бошқарув ҳисобининг таркибий тузилишини такомиллаштириш “Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш масалалари”

мавзусида вазирлик миқёсидаги илмий-амалий конференция, 15 ноябрь 2017 й.

22. Пардаев М.Қ., Ташкенбаева З.У. Ҳаракатлар стратегиясида туризмни ривожлантиришнинг айрим масалалари. // “Ижтимоий ҳимояга муҳтож аҳоли қатламлари туризми ривожланишининг муаммолари ва истиқболлари” мавзусидаги халқаро ИАК материаллари. 2018 йил 10-12 декабрь. 1-қисм. Самарқанд, СамИСИ.





