

ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ
ҲУЗУРИДАГИ ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ
DSc.03/30.12.2019.I.17.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ

ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ

ОСТОНОКУЛОВ АЗАМАТ АБДУКАРИМОВИЧ

**БЮДЖЕТ ТАШКИЛОТЛАРИНИНГ БЮДЖЕТДАН ТАШҚАРИ
МАБЛАҒЛАРИ ҲИСОБИ ВА ҲИСОБОТИ МЕТОДОЛОГИЯСИНИ
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

08.00.08 – Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит

**Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси
АВТОРЕФЕРАТИ**

Тошкент шаҳри – 2021 йил

Фан доктори (DSc) диссертацияси автореферати мундарижаси

Оглавление автореферата докторской (DSc) диссертации

Contents of the Doctoral (DSc) dissertation abstract

Остонокулов Азамат Абдукаримович

Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисоби ва ҳисоботи методологиясини такомиллаштириш..... 3

Остонокулов Азамат Абдукаримович

Совершенствование методологии учета и отчетности внебюджетных средств бюджетных организаций..... 35

Ostonokulov Azamat Abdugarimovich

Improvement of methodology of accounting and reporting of extra out of budget funds of budget organizations 65

Эълон қилинган ишлар рўйхати

Список опубликованных работ

List of published works..... 70

ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ
ҲУЗУРИДАГИ ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ
DSc.03/30.12.2019.I.17.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ

ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ

ОСТОНОКУЛОВ АЗАМАТ АБДУКАРИМОВИЧ

БЮДЖЕТ ТАШКИЛОТЛАРИНИНГ БЮДЖЕТДАН ТАШҚАРИ
МАБЛАҒЛАРИ ҲИСОБИ ВА ҲИСОБОТИ МЕТОДОЛОГИЯСИНИ
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

08.00.08 – Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит

Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси
АВТОРЕФЕРАТИ

Тошкент шаҳри – 2021 йил

Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси мавзуси Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссиясида B2020.2.DSc/Iqt238 рақам билан рўйхатга олинган.

Диссертация Тошкент молия институтида бажарилган.

Диссертация автореферати уч тилда (ўзбек, рус, инглиз (резюме)) Илмий кенгаш веб-саҳифаси (www.tfi.uz) ва "ZiyoNet" таълим ахборот тармоғида (www.ziyo.net.uz) жойлаштирилган.

Илмий маслаҳатчи: **Меҳмонов Султонали Умаралиевич**
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Расмий оппонентлар: **Аҳмеджанов Каримжон Бакиджанович**
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Дусмуратов Ражаббой Давлетбоевич
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Ибрагимов Абдугафур Каримович
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Етакчи ташкилот: **Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти**

Диссертация ҳимояси Тошкент молия институти ҳузуридаги DSc.03/30.12.2019.I.17.01 рақамли илмий кенгашининг 2021 йил 30 12 соат 14⁰⁰ даги мажлисида бўлиб ўтади. Манзил: 100000, Амир Темури шох кўчаси, 60А-уй, e-mail: ilmiykengash@tfi.uz.

Диссертация билан Тошкент молия институти Ахборот-ресурс марказида танишиш мумкин (235 рақамли билан рўйхатга олинган). Манзил: 100000, Амир Темури шох кўчаси, 60А-уй. Тел.: (99871) 234-53-34.

Диссертация автореферати 2021 йил 27 11 куни тарқатилди.
(2021 йил 27 11 даги 50 - рақамли реестр баённомаси.)



Т.З. Тешабаев
Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш раиси, иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Ф.К. Холмаматов
Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш илмий котиби, иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD), доцент

И.Н. Қўзиёв
Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш қошидаги илмий семинар раиси, иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

КИРИШ (фан доктори (DSc) диссертацияси аннотацияси)

Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати. Давлат бюджети бюджет ташкилотлари ва бюджетдан маблағ олувчиларни молиявий жиҳатдан таъминлаш ҳамда давлат харажатларини молиялаштириш мақсадида тузилади. Халқаро валюта жамғармасининг 2020 йил апрель ойидаги ҳисоботида кўра, «Пандемия ва инқироз шароитида ривожланган мамлакатларда бюджет харажатлари ялпи ички маҳсулотнинг 40 фоизини ташкил қилиб, давлат секторидаги ташкилотлар бандликни таъминлаш нуқтаи назаридан энг катта иш берувчи ҳисобланиши таъкидланган»¹. Дунё амалиётида давлат секторидаги ташкилотларни молиялаштириш давлат бюджети ва бюджетдан ташқари маблағлар ҳисобидан амалга оширилади. Бюджет ташкилотларида бюджет ва бюджетдан ташқари маблағларнинг мақсадли ва манзилли сарфланиши бевосита уларнинг ҳисобини самарали ташкил этиш ҳамда молиявий ҳисоботлар кўрсаткичларининг шаффофлиги билан боғлиқ. Шу сабабдан ҳам, жаҳоннинг аксарият мамлакатларида бюджет ижроси ҳисоби ва ҳисоботини давлат секторида бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари талаблари асосида ривожлантирилишига алоҳида эътибор қаратилмоқда.

Олиб борилган изланиш натижаларига кўра, дунё мамлакатлари давлат секторида бюджет ижроси ҳисобини юритиш ва ҳисоботларни тузиш услубиётини халқаро стандартларга мослаштиришга қаратилган қатор илмий тадқиқотлар амалга оширилган. Мазкур тадқиқотларда бюджет тизими ва уни бошқариш, бюджет ижроси ҳисобини ташкил этишнинг усуллари ва йўналишлари, давлат бюджети ижроси тўғрисидаги ахборотларнинг очиклигини таъминлаш ва ҳисобдорликни ошириш, бюджет ҳисоботининг ахборот таъминотини такомиллаштириш каби масалалар ўз ечимини топган. Шунингдек, давлат секторидаги ташкилотларда маблағлардан самарали фойдаланишни таъминлашда ҳисоб ахборот тизимининг ролини кучайтириш, маълумотларнинг ошкоралигини таъминлаш, жамланма ахборотларни шакллантириш масалалари алоҳида йўналиш сифатида тадқиқ этилган. Шу ўринда алоҳида қайд этиш зарурки, олиб борилган тадқиқотларда бюджет ижроси ҳисобини юритиш ва ҳисоботларни тузиш масалалари бухгалтерия ҳисобининг касса ва ҳисоблаш методларига асосланиши, уларнинг бюджет ижроси ахборотларини шакллантиришдаги ролини ошириш йўналишлари ишлаб чиқилган. Аммо бюджет ва бюджетдан ташқари маблағлар ҳисоби методологиясини давлат секторида бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари талаблари даражасида ташкил этиш ҳамда бюджет ҳисоботларининг ахборот имкониятларини ошириш билан боғлиқ масалалар ҳануз ўзининг ижобий ечимини топмаган.

Республикада бюджет тизимини ислоҳ этишда «бюджет ҳисоби тартибини Давлат секторида халқаро молиявий ҳисобот стандартларига

¹ International Monetary Fund (IMF). 2020. Fiscal Monitor: Policies to Support People During the COVID-19 Pandemic. Washington, April. <https://www.imf.org/en/Publications/FM/Issues/2020/04/06/fiscal-monitor-april-2020>

(IPSAS) уйғунлаштириш»², халқаро стандартлар талабаларидан келиб чиқиб бюджет ижросига оид ахборотларнинг очиқлигини таъминлаш, бюджет тизимида маблағларнинг сарфланиши бўйича ҳисобдорликни кучайтириш, бюджет ижроси жараёнида замонавий ахборот тизимларини қўллаш кўламини кенгайтиришни талаб этмоқда. Шу билан бирга, бюджет тизими бюджетлари ижроси ҳисобини тизимли тарзда касса усулидан ҳисоблаш усулига ўтказиш орқали бюджет ҳисоботлари ахборотларининг таҳлилий имкониятларини оширишни тақозо қилмоқда. Ўз навбатида, ушбу жиҳатлар бюджет ташкилотларида бюджетдан ташқари маблағлар ҳисоби ва ҳисоботида оид мавжуд методологик асосларни чуқур тадқиқ этиш ҳамда такомиллаштиришни талаб этмоқда.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги «Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида»ги ПФ-4947-сон Фармони, 2017 йил 21 августдаги «Таълим ва тиббиёт муассасаларини молиялаштириш механизмини ҳамда давлат молиявий назорати тизимини янада такомиллаштириш тўғрисида»ги ПҚ-3231-сон ҳамда 2018 йил 22 августдаги «Бюджет маълумотларининг очиқлигини ва бюджет жараёнида фуқароларнинг фаол иштирокини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПҚ-3917-сон Қарорлари ҳамда мазкур соҳага оид бошқа норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни амалга оширишда мазкур диссертация муайян даражада хизмат қилади.

Тадқиқотнинг республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги. Мазкур тадқиқот иши республика фан ва технологиялар ривожланишининг I. «Демократик ва ҳуқуқий жамиятни маънавий-ахлоқий ва маданий ривожлантириш, инновацион иқтисодиётни шакллантириш» устувор йўналишига мос равишда бажарилган.

Диссертация мавзуси бўйича хорижий илмий тадқиқотлар шарҳи³. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисоби ва ҳисоботининг назарий ҳамда методологик асосларини такомиллаштириш билан боғлиқ илмий изланишлар жаҳоннинг етакчи илмий марказлари ва олий таълим муассасаларида, жумладан, International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), International Monetary Fund (IMF), International Federation of Accountants (IFAC), International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), International Accounting Standards Board (IASB), American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), Pricewaterhouse Coopers (PwC), University of London (Буюк Британия), Полоцк давлат университети (Беларусь), М.В.Ломоносов номидаги Москва давлат университети, Россия Федерацияси Президенти ҳузуридаги Россия халқ хўжалиги ва давлат бошқаруви академияси, Санкт-Петербург давлат

² Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 22 августдаги «Бюджет маълумотларининг очиқлигини ва бюджет жараёнида фуқароларнинг фаол иштирокини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПҚ-3917-сон Қарори.

³ <https://www.ipsasb.org>; <https://www.imf.org>; <https://www.ifac.org>; <https://www.ifrs.org>; <https://www.iaasb.org>; <https://www.ifrs.org>; <https://www.aicpa.org>; <https://www.pwc.com>; <https://www.soas.ac.uk>; <https://www.psu.by>; <https://www.msu.ru>; <https://www.ranepa.ru>; <https://spbu.ru>; <http://www.tfi.uz>; <http://tsue.uz>; <http://www.sies.uz>.

иқтисодиёт университети, Жанубий Россия давлат иқтисодиёт ва сервис университети, Россия Федерацияси ҳукумати ҳузуридаги молия университети (Россия Федерацияси), Тошкент молия институти, Тошкент давлат иқтисодиёт университети, Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти (Ўзбекистон) томонидан олиб борилмоқда.

Жаҳонда бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисоби ва ҳисоботининг назарий ҳамда методологик асосларини такомиллаштириш бўйича олиб борилган илмий изланишлар натижасида қатор илмий натижалар олинган, жумладан бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари асосида бюджет ҳисоби ва ҳисоботининг касса ҳамда ҳисоблаш методлари такомиллаштирилган (International Public Sector Accounting Standards Board); бюджет тизимида бюджетдан ташқари жамғармалар тўғрисидаги ахборотларнинг очиқлигини таъминлаш бўйича ривожланган ва ривожланаётган давлатлар учун услубий тавсиялар шакллантирилган (International Monetary Fund); бюджет тизimini бошқаришда кучли ички назорат муҳитини яратиш, ҳисобдорлик ва ахборотларнинг очиқлигини таъминлашда бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларини жорий қилишнинг бир ва кўп босқичли йўналишлари ишлаб чиқилган (International Federation of Accountants IFAC); давлат бюджети ижроси ва унинг бухгалтерия ҳисобини ислоҳ қилишнинг Англо-Америка, Европа ва Хитой моделлари ишлаб чиқилган (Organisation for Economic Cooperation and Development); глобал инқироз шароитида бюджет ташкилотлари маблағларининг сарфланишида ҳисоб ахборотларининг ишончлилиги давлатларнинг молиявий барқарорлигини таъминлашга хизмат қилиши исботланган (Pricewaterhouse Coopers); бюджет ташкилотларида бюджет ва бюджетдан ташқари маблағларни ҳисобга олишнинг модификациялашган усуллари ишлаб чиқилган (Лондон университети); бюджет ташкилотларида бюджетдан ташқари маблағлар ҳисобини ташкил этиш ва назоратини амалга оширишнинг ташкилий-услубий асослари назарий жиҳатдан такомиллаштирилган (Жанубий Россия давлат иқтисодиёт ва сервис университети); бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисобини юритишда даромад ва харажатларнинг мувофиқлиги тамойилига амал қилишнинг зарурлиги исботланган (Россия Федерацияси ҳукумати ҳузуридаги молия университети).

Жаҳонда бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисоби ва ҳисоботининг назарий ҳамда методологик асосларини такомиллаштириш бўйича қуйидаги устувор йўналишларда тадқиқотлар олиб борилмоқда. Хусусан, бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари асосида бюджет ташкилотларининг даромад ва харажатларини ҳисобга олишни такомиллаштириш; бюджет ижроси ҳисобини юритишнинг касса методидан босқичма-босқич ҳисоблаш методига ўтиш орқали ахборотларнинг очиқлиги ва таҳлил имкониятларини ошириш; бюджет тизимида молиялаштириш билан боғлиқ ҳисобдорликни ошириш; бюджет ҳисоботи кўрсаткичларининг ўзаро мувофиқлиги ва ошкоралигини таъминлашнинг методологиясини такомиллаштириш бўйича изланишлар амалга оширилмоқда.

Муаммонинг ўрганилганлик даражаси. Бюджет ҳисоби ва ҳисоботининг назарий ҳамда услубий асосларини яратиш ва уни такомиллаштириш бўйича бир қатор хорижлик иқтисодчи олимлар илмий тадқиқотлар олиб борганлар. Улар жумласига В.В.Авдеев, В. В.Башкатов, Fernando Belfo, MA Jorge de Jesus, JSB Eirado, Andreea Cirstea, Н.П.Кондраков, О.Красноперова, Jens Heiling, Т.С.Маслова, О.В.Митина, В. Ю.Покусаев, Т.А.Полещук, М.А.Рябова, Antonio Trigo, Wan Zuriati Wan Zakaria, Norazlina Pias, Norlidawahi Wahab, Anwar Shahни киритиш мумкин⁴.

Республикамиз иқтисодчи олимларидан А.З.Авлоқулов, К.Б.Ахмеджанов, Р.Д.Дусмуратов, А.К.Ибрагимов, М.Б.Калонов, А.А.Каримов, С.У.Меҳмонов, М.Остонақулов, А.Х.Пардаев, М.Қ.Пардаев, Н.Қ.Ризаев, С.Н.Ташназаров, А.Ж.Туйчиев, И.Н.Қўзиёв, Ш.В.Ғаниев, К.Б.Ўразов, Б.К.Ҳамдамов, Б.А.Хасанов, К.Р.Хотамов, З.У.Хамидоваларнинг асарларида бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит, бюджет ҳисоби, ҳисоботи ва назоратининг назарий масалалари ҳамда уларни ривожлантириш йўналишлари ўрганилган⁵.

⁴ Авдеев В.В. Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг в учете бюджетного учреждения. Журнал “Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях”. Москва. 2013.; Башкатов В. В., Покусаев В. Ю. Особенности бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях. Журнал “Современная наука: актуальные проблемы и пути их решения”. Выпуск № 13 / 2014. 320 с.; Fernando Belfo, Antonio Trigo Accounting Information Systems: Tradition and Future Directions. Procedia Technology. Volume 9, 2013, Pages 536-546.; MA Jorge de Jesus, JSB Eirado. Relevance of accounting information to public sector accountability: A study of Brazilian federal public universities. ТЭКХНЕ - Review of Applied Management Studies. 2012.; Andreea Cirstea. The Need for Public Sector Consolidated Financial Statements. Procedia Economics and Finance. Volume 15, 2014, Pages 1289-1296.; Кондраков Н.П. и др. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях. -М.: Проспект, 2006.; Красноперова О. Бюджетный учет – М.: “ГроссМедиа Ферлаг”, 2008.; Jens Heiling (2020) Contributing to The Global Economy. Public Sector Accounting - A Discipline in Its Own Right. ERNST & YOUNG GMBH, Stuttgart, Germany. September 29, 2020.; Митина О.В. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях. Учебное пособие. 2020 г. 138 стр.; Полещук Т.А., Маслова Т.С. Контроль и ревизия в бюджетных учреждениях. Учебное пособие. –М.: “ИНФРА-М”, 2017. 227 с.; Рябова М.А. и друг. Бюджетный учет и отчетность : учебное пособие / - Ульяновск : УлГТУ. 2010.; Wan Zuriati Wan Zakaria, Norazlina Pias, Norlidawahi Wahab. A Survey on the Impact of Accounting Information System on Tasks Efficiency: Evidence from Malaysian Public Sector Agencies. International Review of Management and Marketing. ISSN: 2146-4405. 2017, 7(1), 183-190.; Anwar Shah. Public Sector Governance and Accountability Series: Budgeting and budgetary institutions. 2007. The International Bank for Reconstruction and Development / The World Bank.

⁵ Авлоқулов А.З. Молиявий натижалар ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш: иқт. фан. док. дис. автореферати. –Т.: 2019.-74 б.; Ахмеджанов К.Б. Иқтисодиётни модернизация қилиш шароитида ички аудит методологиясини такомиллаштириш. иқт. фан. док. дис. автореферати. –Т.: 2016. – 76 б.; Дусмуратов Р.Д. Аудит асослари. Дарслик. – Тошкент: Ўзбекистон Миллий энциклопедияси, 2003. – 612 б.; Ибрагимов А.К., Сугирбаев Б.Б. (2009) “Бюджет назорати ва аудити” Ўқув қўлланма / Т.: «инфоСОМ.УЗ». 192 б.; Калонов М.Б. Корхоналарда даромадлар ва харажатлар ҳисоби ҳамда тахлили методологиясини такомиллаштириш: иқт. фан. док. дис. автореферати. –Т.: 2019.-52 б.; Каримов А.А. Корпоратив бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Монография. – Тошкент: Iqtisod-moliya, 2008. – 152 б.; Меҳмонов С.У., Кулибоев А.Ш. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари жамғармалари ҳисоби. Ўқув қўлланма, «Иқтисод-молия» 2018. 186 б.; Остонақулов М. Бюджет ташкилотларида янги бухгалтерия ҳисоби. Қўлланма. – Тошкент, Янги аср авлоди, 2011. 480 б. 237-бет; Пардаев А.Х., Пардаев Б.Х. Бошқарув ҳисоби. – Тошкент: 2008. – 252 б.; Пардаев М.Қ. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида иқтисодий таҳлилнинг назарий ва методологик муаммолари: иқт. фан. док. дис. автореф. – Т.: Ўз.Р БМА. 2002. – 43 б.; Ризаев Н.Қ. Интеллектуал мулк объектлари ҳисоби ва тахлилини ташкил этиш методологияси. иқт. фан. док. дис. автореферати. –Т.: 2017. – 76 б.; Ташназаров С.Н. Молиявий ҳисоботнинг назарий ва методологик асосларини такомиллаштириш // Монография.-Самарқанд.: 2018. - 271 б.; Туйчиев А.Ж. ва бошқ. Бюджет ташкилотларида бюджет ҳисоби. Дарслик. «Иқтисод-молия» 2019. 429 б.; Қўзиёв И.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида аудиторлик ҳисоботини тузиш ва умумлаштириш методологиясини такомиллаштириш. иқт. фан. док. дис. автореферати. –Т.: 2017. – 70 б.; Ғаниев Ш.В. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва молиявий назоратни такомиллаштириш (таълим тизими мисолида). иқт. фан. ном. дис. автореферати. –Т.: Ўз Р БМА., 2008. 28 б.; Ўразов К.Б. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг концептуал масалалари. – Тошкент: Фан, 2005. – 236 б.; Ҳамдамов Б.К. ва бошқ. Бюджет назорати. Ўқув қўлланма. – Т.: “Iqtisod moliya”, 2016. 324 б.; Хасанов Б.А. Бошқарув ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш масалалари: иқт. фан. док. дис. автореферати. –Т.: Ўз.Р.БМА. 2004. – 42 б.; Хотамов К.Р. Билвосита солиқлар ҳисоби, тахлили ва аудитини такомиллаштириш. иқт. фан. док. дис. автореферати. – Т.: БМА, 2016. 62 б.; Хамидова З.У. Бюджет ташкилотларида ички аудит ва молиявий назорат хизматлари фаолиятини самарали ташкил қилиш масалалари. Монография. – Т.: “VNESHINVESTPROM” 2021. 183 б.

Шунингдек, А.С.Бакайбаева, К.Ш.Ибрагимов, С.У.Меҳмонов, М.Останақулов, Ш.В.Ғаниевнинг диссертация ва монографияларида бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисоби ва ҳисоботи илмий жиҳатдан асосланишига замин яратилди⁶.

Таъкидлаш зарурки, юқоридаги иқтисодчи олимларнинг илмий асарларида айнан бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисоби ва ҳисоботининг методологик муаммоларини ўрганишга кенг эътибор қаратилмаган ҳамда амалдаги меъёрий ҳужжатларнинг бюджет тизимини ислоҳ қилиш шароитига мувофиқ ўзгариб бориши ушбу соҳада чуқур илмий изланишлар олиб бориш лозимлигидан далолат беради.

Диссертация тадқиқотининг диссертация бажарилган олий таълим ёки илмий-тадқиқот муассасасининг илмий-тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги. Ушбу диссертация тадқиқоти Тошкент молия институтининг 2020-2021 йилларга мўлжалланган АМ-ФЗ-2019081548 «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида хўжалик субъектларининг молиявий ҳисоботларини трансформация қилиш» мавзусидаги амалий гранти доирасида бажарилган.

Тадқиқотнинг мақсади бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисоби ва ҳисоботи методологиясини такомиллаштиришга оид илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Тадқиқотнинг вазифалари қуйидагилардан иборат:

бюджет ташкилотлари фаолиятини амалга оширишда бюджетдан ташқари маблағлар ҳисобидан молиялаштиришнинг иқтисодий аҳамияти ва уларни ҳисобга олишнинг зарурлигини назарий ҳамда услубий жиҳатдан асослаш;

бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисоби ва ҳисоботининг назарий ҳамда услубий асосларини тадқиқ этиш;

бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағларидан сметалар доирасида фойдаланишга оид норматив-ҳуқуқий ҳужжатларни янада такомиллаштириш юзасидан амалий таклифларни ишлаб чиқиш;

бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисобини юритиш ва ҳисоботларни тузишда қўлланиладиган иқтисодий категорияларнинг моҳиятини тадқиқ қилиш ва уларни қўллаш механизмининг такомиллаштириш бўйича амалий таклифлар ишлаб чиқиш;

бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича даромадларини ҳисобга олиш услубиётини такомиллаштириш бўйича илмий таклифлар ишлаб чиқиш;

⁶ Бакайбаева А.С. Ўзбекистон Республикасида бюджет ҳисоби ва молиявий назоратни такомиллаштириш йўллари. иқт. фан. фал. док. дис. автореферати. –Т.: 2020. – 52 б.; Ибрагимов К.Ш. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботни такомиллаштириш (Олий таълим муассасалари мисолида). иқт. фан. фал. док. дис. автореферати. – Т.: 2018. – 54 б.; Меҳмонов С.У. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби: назария ва амалиёт. Монография. – Т.: “Iqtisod moliiya”, 2016.; Останақулов М. Давлат сектори ва бухгалтерия ҳисоби. - Т.: "Иқтисод-молия", 2010. Ғаниев Ш.В. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва молиявий назоратни такомиллаштириш (таълим тизими мисолида). иқт. фан. ном. дис. автореферати. –Т.: ЎзР БМА., 2008. 28 б.

бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича харажатларини ҳисобга олиш услубиётини такомиллаштириш бўйича илмий таклифлар ишлаб чиқиш;

бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботларни такомиллаштириш юзасидан илмий таклифлар ишлаб чиқиш.

Тадқиқотнинг объекти давлат олий таълим ва тиббиёт ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича молиявий-хўжалик фаолияти тадқиқотнинг объекти ҳисобланади.

Тадқиқотнинг предмети бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисобини юритиш ва ҳисоботини тузишнинг назарий, амалий ҳамда услубий асосларини такомиллаштириш жараёнида содир бўладиган иқтисодий муносабатлардир.

Тадқиқотнинг усуллари. Диссертацияда таҳлил ва синтез, индукция ва дедукция, тизимли ёндашув, абстракт-манتيқий фикрлаш, монографик кузатув, статистика, иқтисодий таҳлил ҳамда иқтисодий-математик усуллардан фойдаланилди.

Тадқиқотнинг илмий янгилиги қуйидагилардан иборат:

бюджет ташкилотларининг молия йили давомида фойдаланилмай қолган бюджетдан ташқари маблағларини қайта тақсимламасдан кейинги молия йилига олдин белгиланган мақсадларда фойдаланиш учун ўтказиш таклиф этилган;

бюджет ижроси ҳисобининг ахборот имкониятларини оширишга хизмат қилувчи бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича даромадларини ҳисобга олувчи «Тўловларнинг махсус турларига доир ҳисоб-китоблар бўйича ҳисобланган даромадлар», «Бюджет ташкилотларининг ривожлантириш жамғармаси маблағлари бўйича ҳисобланган даромадлари», «Бюджет ташкилотларининг бошқа бюджетдан ташқари маблағлар бўйича ҳисобланган даромадлари» счётлар таклиф этилган;

молия органлари ва ғазначилик бўлинмаларида бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича харажатларини ҳисобга олувчи «Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисобидан ҳисобланган харажатлари» номли бухгалтерия счёти таклиф этилган;

бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари жамғармалари маблағлари бўйича тасдиқланган сметалар доирасида амалга ошириладиган харажатларни уларнинг ўрнини қоплаш манбалари мавжуд бўлган тақдирда, тасдиқланган ҳажмларга нисбатан кўпайтириш мумкинлиги асосланган;

бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботларнинг кўрсаткичларини консолидациялашган бюджет ҳисоботи таркибига киритиш орқали бюджет ижроси ахборотларининг очиқлигини таъминлаш таклиф этилган.

Тадқиқотнинг амалий натижалари қуйидагилардан иборат:

бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағларини сметаларда назарда тутилган мақсадларда сарфланишини таъминлаш,

қўшимча молиялаштириш манбалари мавжуд бўлган ҳолларда амалга ошириладиган харажатларни режага нисбатан кўпайтиришни назарда тутишнинг зарурлиги асосланган;

бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича даромадлари ва харажатлари ҳисобига оид счётлар таркиби ишлаб чиқилган;

олий таълим муассасаларида ўқитишнинг тўлов-контракт шакли маблағлари бўйича таълим шакллари кесимида бир нафар талабага тўғри келадиган харажатларнинг миқдори аниқланган;

бюджет ташкилотлари фаолиятини молиялаштиришда эконометрик моделни қўллаш орқали бюджетдан ташқари жамғармалар бўйича пул маблағлари қолдиғи, даромадлар ва харажатлар кўрсаткичларининг ўзаро боғлиқлиги баҳоланган;

бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳаракати тўғрисидаги молиявий ҳисоботларнинг ахборот имкониятларини ошириш йўналишлари ишлаб чиқилган.

Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги. Тадқиқотда қўлланилган услубий ёндашув ва усулларнинг умумтан олинганлиги ва мақсадга мувофиқлиги, норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар, фойдаланилган адабиётлар ва интернет маълумотларининг расмийлиги, бюджет ташкилотларига оид маълумотларнинг ҳисобот манбаларидан олинганлиги, хулоса, таклиф ва тавсияларнинг норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ҳамда бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисобини юритиш ва ҳисоботини тузишни такомиллаштириш учун жорий этилганлиги билан тасдиқланади.

Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти. Тадқиқот натижаларининг илмий аҳамияти бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисоби ва ҳисоботи методологиясини такомиллаштириш, уни халқаро стандартлар талаблари асосида ташкил қилиш, мамлакатимизда «Бюджет ҳисоби», «Бюджет ҳисоботи», «Бюджет ташкилотларининг жамғармалари ҳисоби» фанларини илмий ва назарий жиҳатдан ривожлантиришга хизмат қилиши ҳамда бюджет ҳисоби ва ҳисоботини такомиллаштиришга қаратилган илмий-тадқиқот ишларида фойдаланиш мумкинлиги билан изоҳланади.

Тадқиқотнинг амалий аҳамияти бюджетдан ташқари маблағлари ҳисоби ва ҳисоботи методологиясини такомиллаштириш бўйича илмий-амалий ва услубий тавсияларда ўз ифодасини топади. Илмий натижалардан норматив-ҳуқуқий ҳужжатларни такомиллаштириш ҳамда олий ўқув юртларида соҳага оид фанларнинг ўқув дастурларини такомиллаштиришда фойдаланиш мақсадга мувофиқдир.

Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисоби ва ҳисоботи методологиясини такомиллаштириш бўйича олинган илмий натижалар асосида:

бюджет ташкилотларининг молия йили давомида фойдаланилмай қолган бюджетдан ташқари маблағларини қайта тақсимламасдан кейинги молия

йилига олдин белгиланган мақсадларда фойдаланиш учун ўтказиш таклифи «Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги йўриқнома»да ўз аксини топган (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2021 йил 16 февралдаги 06/04-02-01-37/353-сон маълумотномаси). Мазкур таклифнинг жорий этилиши молия йили давомида бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлардан сметалар доирасида мақсадли фойдаланишларини таъминлашга хизмат қилган;

молия органлари ва ғазначилик бўлинмаларида бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича ҳисобланган даромадлар ҳисобварақлари таркиби ва уларни ҳисобини юритиш тартиби юзасидан ишлаб чиқилган таклифи Ўзбекистон Республикаси бюджет ҳисобининг стандарти (2-сон БҲС) «Ягона счётлар режаси»да ўз аксини топган (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2021 йил 16 февралдаги 06/04-02-01-37/353-сон маълумотномаси). Бунинг натижасида молия органлари ва ғазначилик бўлинмаларида ғазна ижроси тизимида камраб олинган бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари жамғармалари даромадлари ҳисобини юритиш тартиби белгиланиб, даромадларнинг турлари тўғрисида жорий ва жамланма бухгалтерия маълумотларини шакллантириш имконини яратган;

молия органлари ва ғазначилик бўлинмаларида бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича ҳисобланган харажатлари ҳисобини юритиш тартибига оид ишлаб чиқилган таклифи Ўзбекистон Республикаси бюджет ҳисобининг стандарти (2-сон БҲС) «Ягона счётлар режаси»да аксини этган (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2021 йил 16 февралдаги 06/04-02-01-37/353-сон маълумотномаси). Натижада молия органлари ва ғазначилик бўлинмаларида бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари жамғармалари харажатлари ҳисобини юритиш тартиби белгиланиб, ушбу маблағларнинг турлари бўйича кутилаётган жорий давр молиявий мажбуриятларига оид тезкор бухгалтерия ахборотларини шакллантириш имконини берган;

бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари жамғармалари бўйича тасдиқланган сметалар доирасида амалга ошириладиган харажатларни уларнинг келиб тушиши кутилаётган маблағлар ҳисобидан қоплаш имконияти мавжуд бўлган тақдирда, тасдиқланган ҳажмларга нисбатан кўпайтиришга рухсат этилиши юзасидан ишлаб чиқилган таклифи Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан амалиётга жорий этилган (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2021 йил 16 февралдаги 06/04-02-01-37/353-сон маълумотномаси). Мазкур таклифнинг амалиётга жорий этилиши бюджет ташкилотларига бюджетдан ташқари маблағлар бўйича сметалар доирасида амалга ошириладиган харажатларни уларнинг қоплаш манбалари доирасида кўпайтириш, фаолият учун зарур бўлган харажатларни қисқа муддатда амалга ошириш ва ҳисоб-китоб қилиш имкониятини яратиш, бу бўйича ҳуқуқий асосни ишлаб чиқишга хизмат қилган;

бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари жамғармалари бўйича тушумлар ва харажатларини консолидациялашган бюджет ҳисоботи таркибига киритиш таклифи Ўзбекистон Республикасининг 2020 йил 30 декабрдаги «Бюджет жараёни такомиллаштирилиши муносабати билан Ўзбекистон Республикасининг айрим қонун ҳужжатларига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида»ги ЎРҚ-660-сон Қонунида ўз аксини топган (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2021 йил 16 февралдаги 06/04-02-01-37/353-сон маълумотномаси). Мазкур таклифнинг амалиётга жорий этилиши консолидациялашган бюджет ҳисоботи маълумотларининг янада очиқлиги ва бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағларини мақсадли сарфланишини таъминлаш ҳамда бюджет ижросига оид ҳисоботларни молия йили яқунлари бўйича кенг миқёсда таҳлил қилиш имконини яратган.

Тадқиқот натижаларининг апробацияси. Мазкур тадқиқот натижалари 16 та, жумладан 9 та республика ва 7 та халқаро илмий-амалий конференцияларда муҳокама қилинган ва ижобий хулосалар олинган.

Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги. Диссертация мавзуси бўйича жами 27 та илмий иш, жумладан, 1 та илмий монография, Ўзбекистон Республикаси Олий аттестация комиссиясининг докторлик диссертациялари асосий илмий натижаларини чоп этиш тавсия этилган илмий нашрларда 10 та, жумладан, нуфузли хорижий журналларда 2 та илмий мақола чоп этилган.

Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми. Диссертация таркиби кириш, тўртта боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан иборат. Диссертациянинг ҳажми 218 бетни ташкил этади.

ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

Кириш қисмида тадқиқотнинг долзарблиги ва зарурати асосланган, унинг мақсади, вазифалари, объекти ва предмети белгилаб олинган, республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги кўрсатилган, диссертациянинг мавзуси бўйича хорижий тадқиқотлар шарҳи келтирилган, илмий янгилиги ва амалий натижалари баён қилинган, олинган натижаларнинг илмий-амалий аҳамияти ёритиб берилган, тадқиқот натижаларини амалиётга жорий этиш, нашр этилган ишлар ва диссертациянинг таркибий тузилишига доир маълумотлар келтирилган.

Диссертациянинг биринчи боби **“Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисобини юритиш ва ҳисоботини тузишнинг назарий асослари”** деб номланиб, унда бюджет ташкилотларида бюджетдан ташқари маблағларни шакллантиришнинг зарурлиги ва аҳамияти, бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисобининг назарий асослари, бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботларни тузиш ва тақдим этишнинг асослари тадқиқ этилган.

Иқтисодиётни ривожлантириш ва аҳоли фаровонлигини таъминлашда нафақат, хусусий сектор, балки, бюджет тизими ҳам муҳим аҳамиятга эга ҳисобланади. Бюджет тизими давлатнинг жамият олдидаги вазифаларини бажариш ва хизматлар кўрсатиш, иқтисодиётни рағбатлантириш, тартибга солиш ва назорат қилиш, муҳофаза, аҳоли бандлигини таъминлаш каби қатор ноҳажолат фаолиятларни молиялаштиришни амалга ошириш мақсадларида хизмат қилади.

Бюджет ташкилотларини узлуксиз ва манзилли молиялаштириш йўналишларини тадқиқ этишда, аввало, мамлакатнинг бюджет тизими тузилишига эътибор қаратиш зарур. Мамлакатимизда Давлат бюджети, Давлат мақсадли жамғармалари ва бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари жамғармалари бюджет тизимини ташкил этади.

Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари жамғармалари таркибига бюджет ташкилотининг ривожлантириш жамғармаси, тиббиёт ташкилотларининг моддий рағбатлантириш ва ривожлантириш жамғармаси, вазирликлар, давлат қўмиталари ва идораларнинг бюджетдан ташқари жамғармалари, бюджет ташкилотларининг ундириладиган тўловлар ҳисобига шакллантириладиган бюджетдан ташқари маблағлари киради.

Бюджет ташкилотларининг фаолият хусусиятларидан келиб чиқиб, уларни молиялаштириш манбаларини ўрганадиган бўлсак, фикримизча, аввало, Давлат бюджети харажатлари таркибида катта улушга эга бўлган ижтимоий соҳа, яъни таълим ва тиббиёт ташкилотларида бюджетдан ташқари маблағларни шакллантиришга кўпроқ эътибор қаратиш зарур. Чунки, ушбу соҳа ташкилотларида бюджетдан ташқари маблағлар улушини кўпайтириш орқали бюджет юқини бир оз бўлсада, камайтириш ва уларда бозор иқтисодиёти талабларидан келиб чиқиб моддий манфаатдорликни таъминлаш натижасида фаолиятнинг ривожланишига эришилади.

Давлат бюджетидан маблағ билан таъминладиган бюджет ташкилотларини фаолият хусусиятлари ва йўналишларидан келиб чиққан ҳолда ўрганадиган бўлсак, давлат таълим ва тиббиёт ташкилотлари бюджет ташкилотлари таркибида энг катта улушга эга ҳисобланади (1-расм).



1-расм. Давлат таълим ва тиббиёт ташкилотлари сонининг даврий ўзгариши (1 январь ҳолатига)⁷

Давлат таълим ва тиббиёт ташкилотларини молиялаштириш Давлат бюджети харажатларининг энг муҳим йўналишларидан саналиб, 2021 йил 1 январь ҳолатига улар мамлакатда фаолият кўрсатаётган ташкилотларнинг 66,8 фоизини ташкил қилиб, ушбу соҳаларга йўналтирилаётган маблағлар давлат бюджетининг 52,1 фоизига тўғри келмоқда.⁸ 2016-2020 йиллар давомида республика миқёсида бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари молиялаштириш манбалари ҳажми ўсиш тенденциясига эга бўлган (2-расм).



2-расм. Бюджет ташкилотларини бюджетдан ташқари молиялаштириш ҳажмининг ўзгариш динамикаси (млрд. сўм)⁹

Худди шу даврда вазирликлар ва кўмиталар тизимидаги ташкилотларнинг молиялаштириш манбалари таркибини таҳлил қиладиган бўлсак, бюджетдан ташқари маблағларнинг улуши сўнгги беш йил давомида ўсиш тенденциясига эга бўлганлигини кўриш мумкин (1-жадвал).

⁷ Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитасининг 2021 йил 18 мартдаги № 01/2-01-19-287-сонли маълумотномаси асосида муаллиф томонидан шакллантирилган

⁸ Фуқаролар учун бюджет 2021 йил лойиҳа. Тошкент 2020. <https://openbudget.uz/#/public-budget>

⁹ Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитасининг 2021 йил 18 мартдаги № 01/2-01-19-287-сонли маълумотномаси асосида муаллиф томонидан шакллантирилган

1-жадвал

Бюджет ташкилотларини молиялаштиришда бюджетдан ташқари маблағлар улуш(фоиз)ининг даврий ўзгариши¹⁰

Бюджет ташкилотлари	2016 йил		2017 йил		2018 йил		2019 йил		2020 йил	
	Бюджетдан молиялаштириш	Бюджетдан ташқари маблағлар ҳисобидан молиялаштириш	Бюджетдан молиялаштириш	Бюджетдан ташқари маблағлар ҳисобидан молиялаштириш	Бюджетдан молиялаштириш	Бюджетдан ташқари маблағлар ҳисобидан молиялаштириш	Бюджетдан молиялаштириш	Бюджетдан ташқари маблағлар ҳисобидан молиялаштириш	Бюджетдан молиялаштириш	Бюджетдан ташқари маблағлар ҳисобидан молиялаштириш
Халқ таълим вазирлиги тизимидаги ташкилотлар	99,5	0,5	97,9	2,1	97,4	2,6	99,1	0,9	98,7	1,3
Мактабгача таълим вазирлиги тизимидаги ташкилотлар			98,3	1,7	98,4	1,6	97,1	2,9	97,4	2,6
Олий ва ўрта махсус таълим вазирлиги тизимидаги ташкилотлар	78,3	21,7	72,9	27,1	62,2	37,8	50,8	49,2	45,0	55,0
Соғлиқни сақлаш вазирлиги тизимидаги ташкилотлар	94,5	5,5	92,9	7,1	93,6	6,4	94,2	5,8	80,6	19,4
Республика миқёсида	91,1	8,9	79,9	20,1	80,5	19,5	80,4	19,6	83,2	16,8

Бюджет ташкилотлари бюджетдан ташқари маблағлар бўйича бир молия йили учун тузиладиган даромадлар ва харажатлар сметалари асосида молиялаштирилади. Бюджет ташкилотларида қуйидаги бюджетдан ташқари маблағларнинг турлари мавжуд ҳамда улар бўйича даромадлар ва харажатлар сметалари тузилади (3-расм).



3-расм. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ва улар бўйича тузиладиган сметалар¹¹

Бунда, ҳар бир тузиладиган смета икки қисмдан иборат бўлади, яъни даромад (тушум)лар ва харажатлар режаси. Даромад(тушум)лар режасида молия йили давомида кутилаётган даромад(тушум)ларнинг турлари бўйича прогноз келтирилади. Харажатлар қисмида эса, бюджет ташкилотларининг молия йили бошидаги шахсий ғазна ҳисобварағидаги бюджетдан ташқари

¹⁰ Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитасининг 2021 йил 18 мартдаги № 01/2-01-19-287-сонли маълумотномаси асосида муаллиф томонидан шакллантирилган

¹¹ Муаллиф томонидан тузилган

маблағ қолдиғи ва молия йили давомида келиб тушиши кутилаётган маблағлар ҳажмидан келиб чиққан ҳолда режалаштирилади.

Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари юзасидан сметалар ижроси ҳар бир маблағларнинг турлари бўйича даромадлар ва харажатларнинг режа кўрсаткичларига нисбатан бажарилишига эътибор қаратилади. Бунда, ғазначиликда бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича сметалари касса методи бўйича, яъни ташкилотларнинг шахсий ғазна ҳисобварақларига пул маблағларининг тушуми даромад ва ҳисобварақлардан пул маблағларининг ўтказилиши харажат сифатида ҳисобга олинади.

Бюджет ташкилотларининг ўзида эса, сметаларнинг ижроси ҳисоб ва касса усулига асосан амалга оширилади. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича дастлаб даромадлар ва улар билан боғлиқ дебиторлик мажбуриятлар қайд этилади. Сўнгра, дебиторлик мажбуриятларининг шахсий ғазна ҳисобварақларига келиб тушиши натижасида бюджетдан ташқари маблағлар бўйича пул маблағларининг кўпайиши ҳисобга олинади.

Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича харажатлар режасининг бажарилиши даромадларга ўхшаш тарзда ғазначиликда касса методи асосида қайд этилади. Яъни, ташкилотларнинг шахсий ғазна ҳисобварақларидан маблағларнинг сарфланиши харажат сифатида ҳисобга олинади. Бюджет ташкилотларида эса, ҳисоблаш методига асосан бюджетдан ташқари маблағлар бўйича харажатлар дастлаб тан олиниб ҳисобга олинади. Шахсий ғазна ҳисобварақлардан маблағларнинг сарфланиши дебитор ва кредиторлар билан ҳисоб-китоблар натижаси сифатида қайд этилади ва касса харажат сифатида эътироф этилади. Бунда, ғазначиликда ҳам, бюджет ташкилотларида ҳам сметаларнинг ижроси режага мувофиқ амалга оширилиши талаб этилади.

Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳаракати тўғрисидаги молиявий ҳисоботларнинг шакллари, уларни тузиш ва тақдим этиш тартиби ҳамда муддатлари ҳам молия органи томонидан белгиланган тартиб асосида амалга оширилади.

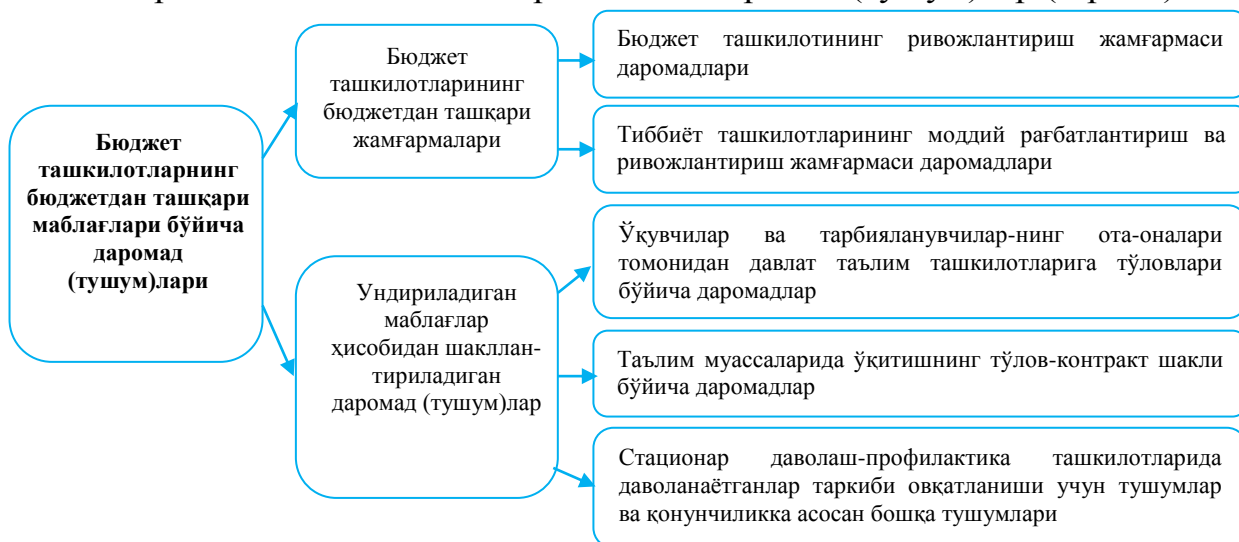
Диссертациянинг иккинчи боби **“Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисобининг услубий жиҳатлари”** деб номланиб, унда бюджет ташкилотларида бюджетдан ташқари маблағлар бўйича даромадлар ва харажатлар ҳисобининг услубий жиҳатлари, бюджет ташкилотларида бюджетдан ташқари маблағлар бўйича ҳисоб-китоблар ҳисоби масалалари ёритилган.

Бюджет ташкилотини давлат бюджетидан молиялаштириш билан боғлиқ харажатлар ҳаражатлар сметалари ижроси касса методи асосида амалга оширилади. Бюджетдан ажратилаётган маблағлар тузилган харажатлар сметаси доирасида босқичма-босқич бюджет ташкилотининг топшириғига асосан ғазначиликда очилган шахсий ғазна ҳисобварақлари орқали молиялаштириб борилади. Касса харажатлари, деб эътироф этилишига сабаб, мамлакатимизда давлат бюджети ижроси касса усулига

асосланганлигидадир. Демак, бюджет ташкилотларини давлат бюджетидан молиялаштириш ёки ғазначилик томонидан ташкилот мажбуриятларининг тўланиши бюджет ташкилотларида касса харажатлари сифатида ҳисобга олинади.

Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича даромадлар ва харажатлар бюджет маблағларидан фарқли ўлароқ, даромадлар ва харажатларнинг режалари ижроси билан узвий алоқадорликда ёки шахсий ғазна ҳисобварақлардаги ўзгаришлар билан эмас, балки, даромад ва харажатларнинг вужудга келиши ва уларни тан олиш орқали ҳисоби юритилиши зарур. Бир сўз билан айтганда, бюджетдан ташқари маблағлар бўйича даромад ва харажатлар бюджет ташкилотларида ҳисоблаш усулига асосан ҳисобга олинishi керак.

Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича даромад (тушум)ларини иккита катта гуруҳга ажратиш мумкин: бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари жамғармалари ва ундириладиган маблағлар ҳисобидан шакллантириладиган даромад (тушум)лар (4-расм).



4-расм. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича даромадларининг гуруҳланиши ва таркиби.¹²

Бюджетдан ташқари даромадлари ва улар билан боғлиқ маблағларнинг ҳаракати «Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги йўриқнома асосида қуйидаги «турларга ажратган ҳолда ҳисобга олинishi белгиланган:

тўловларнинг махсус турларига доир ҳисоб-китоблардан тушган маблағлари;

ўқитишнинг тўлов-контракт шаклидан тушган тушумлари;

бюджет ташкилотини ривожлантириш жамғармаси маблағлари, шунингдек, тиббиёт ташкилотларининг моддий рағбатлантириш ва ривожлантириш жамғармаси маблағлари;

бошқа бюджетдан ташқари маблағлари»¹³.

¹² Муаллиф томонидан тузилган

¹³ «Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги» йўриқнома (2010 йил 22 декабрь, 2169-сон)

Қуйида бюджетдан ташқари маблағлар бўйича даромадлар ҳисобини кўриб ўтамиз. Олий таълим ва ўрта махсус, касб-хунар таълим муассасаларида талабалар ва ўқувчиларнинг тўлов-контракт асосида «Олий ва ўрта махсус, касб-хунар таълими муассасаларида ўқитишнинг тўлов-контракт шакли ва ундан тушган маблағларни тақсимлаш тартиби тўғрисида»ги низомга (2013 йил 26 февраль, 2431-сон) кўра таҳсил олиш учун ҳисоб-китобларнинг амалга оширилиши натижасида даромадлар вужудга келади.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг «2017 — 2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегиясини «Илм, маърифат ва рақамли иқтисодиётни ривожлантириш йили»да амалга оширишга оид давлат дастури тўғрисида»ги Фармони (2020 йил 2 март, ПФ-5953-сон)нинг 18-бандига асосан «Олий ва ўрта махсус таълим вазирлиги бошқа манфаатдор идоралар билан биргаликда 2020/2021 ўқув йилидан бошлаб республика олий таълим муассасалари талабаларига ўқув йили давомида тенг улушларда камида тўрт маротаба ўқиш учун тўловларни амалга ошириш имконияти тақдим этилишини таъминлаш»¹⁴ вазифаси юклатилган бўлиб, 2020/2021 ўқув йилидан бошлаб олий таълим муассасаларида тўлов-контракт асосида таҳсил олаётган талабалар ўқиш учун тўловларни тенг улушларда тўртга бўлиб амалга оширишлари белгиланган.

Таълим муассасаларида ўқитишнинг тўлов-контракт шакли бўйича даромадлар тузилган шартнома асосида тўловларнинг бир ўқув йилида 4 маротаба амалга оширилишига боғлиқ бўлмаган ҳолда ҳар ойда амалга ошириладиган харажатларга мос тарзда ҳисобга олиниши зарур.

Олий ва ўрта махсус, касб-хунар таълими муассасаларида ўқитишнинг тўлов-контракт шакли бўйича тўловлар бир ўқув йили давомида тўртга бўлиб тўлашга руҳсат берилиши таҳсил олувчиларга енгиллик яратишга хизмат қилади. Аммо, ўқув йили давомида таълим бериш билан боғлиқ харажатлар узлуксиз ойма-ой амалга ошириб борилади. Ўз-ўзидан, харажатларнинг ойма-ой амалга оширилиши улар билан боғлиқ даромадларни ҳам шунга мос тарзда ҳисобга олишни талаб этади. Шу сабабдан ҳам, ўқитишнинг тўлов-контракт шакли бўйича даромадларни пул маблағларининг келиб тушишидан қатъий назар, таълим хизмати кўрсатилиши билан тан олиш ва ҳисобга олишга асос бўлиб хизмат қилади.

Бюджет ташкилотларида ҳисобот чорагининг сўнгги иш куни охирида харажатлар сметаси бўйича тежалган маблағлар, фаолият ихтисослиги бўйича товарларни (ишларни, хизматларни) реализация қилишдан олинадиган даромадлар, бюджет ташкилоти балансида турган мол-мулкни ижарага беришдан олинган маблағларнинг бир қисми, белгиланган тартибда бюджет ташкилотлари тасарруфида қолдирилган маблағлар, хомийликдан

¹⁴ Ўзбекистон Республикаси Президентининг «2017 — 2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегиясини «Илм, маърифат ва рақамли иқтисодиётни ривожлантириш йили»да амалга оширишга оид давлат дастури тўғрисида»ги Фармони (2020 йил 2 март, ПФ-5953-сон)

олинган маблағлар юзасидан даромадлар вужудга келади. Ушбу даромадлар бюджет ташкилотининг ривожлантириш жамғармаси даромадлари саналади.

Ҳисобот чорагининг сўнгги иш куни охирида харажатлар сметаси бўйича тежалган маблағларнинг ривожлантириш жамғармасига ўтказилиши ушбу турдаги маблағларнинг кўпайишига олиб келади ва бюджет маблағлари бўйича касса харажатларни вужудга келтиради. Мазкур ҳолат шакл жиҳатдан ривожлантириш жамғармаси маблағлари бўйича даромадни ҳосил қилмайди ва қуйидагича бухгалтерия акс эттирилади:

Дт 112-«Бюджет ташкилотини ривожлантириш жамғармаси маблағлари»
(Пул маблағлари);

Кт 232-«Бюджетдан молиялаштириш» **(Бюджет маблағлари бўйича касса харажат).**

Мазкур ҳолатда бухгалтерия ўтказмалари натижасида ташкилотнинг ривожлантириш жамғармаси даромадлари ҳосил бўлмасида, келгусида ўтказилган пул маблағлари доирасида харажатларни амалга ошириш билан боғлиқ манба ҳосил бўлмоқда. Ушбу манбани иқтисодий жиҳатдан изоҳланса, унинг хусусияти даромадни ифодалайди.

Бюджет ташкилотларининг фаолият ихтисослиги бўйича товар (иш, хизмат)ларни реализация қилишдан олинган даромадлар ташкилотда маҳсулот ишлаб чиқариш, ишларни бажариш ва хизмат кўрсатиш билан боғлиқ амалга оширилган харажатлар ва уларни сотишдан олинган тушумлар ўртасидаги ижобий фарқ, яъни фойда натижасида пайдо бўлади. Бюджет ташкилотларида фаолият турига хос ишлаб чиқариш фаолиятдан олинган фойданинг ривожлантириш жамғармаси даромадига ўтказилади.

Бюджет ташкилоти балансида турган мол-мулкни ижарага беришдан олинган маблағларни бир қисмининг ривожлантириш жамғармасига келиб тушиши «Давлат мулкни ижарага бериш тартиби тўғрисида»ги низом асосида амалга оширилади. «Ижара тўлови ижарага олувчи томонидан ижара тўловининг охириги белгиланган миқдоридан ва ижаранинг қолган муддатидан келиб чиққан ҳолда ҳисобланган даврлар (ҳар чоракда, ҳар ойда ва шу каби) бўйича тенг миқдордаги тўловлар билан тўланади. Тўлов ижара шартномасида кўрсатилган муддатларда ҳар бир навбатдаги давр (чорак, ой ва шу қабилар) учун юз фоиз олдиндан тўлаш шаклида амалга оширилади»¹⁵.

Бюджет ташкилотларида мол-мулкни ижарага беришдан олинган тушумлар шартномада белгиланган муддатларда (график асосида) олдиндан келиб тушади ва шу асосда ижарадан тушумларни ташкилотнинг ривожлантириш жамғармаси даромадларига ўтказиш керак бўлади. Аммо, ижарадан тушумлар «Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги» йўриқномага асосан ташкилот бухгалтериясида акс эттирилиши белгиланган.

Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича харажатлар фаолият хусусиятларидан келиб чиқиб, сарфлаш йўналишлари

¹⁵ «Давлат мулкни ижарага бериш тартиби тўғрисида»ги низом (Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2009 йил 8 апрель, 102-сон қарорига илова)

белгиланган. Хусусан, Олий ва ўрта махсус таълим муассасаларида ўқитишнинг тўлов-контракт шаклидан (шу жумладан, оширилган тўлов-контракт асосида) тушган маблағлар белгиланган тартибда тасдиқланган даромадлар ва харажатлар сметаси доирасида барча харажат гуруҳларини молиялаштиришга сарфланади.

Бюджет ташкилотининг ривожлантириш жамғармаси маблағларидан вақтинча меҳнатга қобилиятсизлик нафақаларини ва мавжуд кредиторлик қарзларини тўлаш, бюджет ташкилотининг моддий-техника базасини мустаҳкамлаш тадбирлари, бюджет ташкилоти ходимларини моддий рағбатлантириш тадбирлари учун фойдаланилади.

Бюджет ташкилотининг бюджетдан ташқари маблағларининг шаклланиш манбалари ва уларни сарфланиш йўналишлари бир-биридан тубдан фарқ қилади. Аммо, ушбу маблағлар бўйича харажатлар, уларни амалга ошириш, ҳисобини юритиш билан боғлиқ умумий жиҳатлари мавжуд. Яъни, барча бюджетдан ташқари маблағларнинг сарфланиши харажатларнинг иқтисодий таснифга асосан тўртта гуруҳ (иш хақи ва унга тенглаштирилган тўловлар, иш берувчининг ажратмалари, капитал қўйилмалар ва капитал таъмирлаш, бошқа харажатлар) асосида амалга оширилади (5-расм).



5-расм. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича харажатларини ҳужжатлаштириш ва ҳисобини юритишнинг схематик кўриниши¹⁶

¹⁶ Муаллиф томонидан тузилган

«Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги йўриқномага кўра, бюджет ташкилотларида ҳар бир бюджетдан ташқари маблағлар бўйича харажат (ҳақиқий харажат ва касса харажат)лар бошланғич ҳужжатлар асосида иккиёқлама ёзув қондасига амал қилган ҳолда ҳисоб регистрлари, ҳисоб шаклларида қайд қилинади ва ҳисоби алоҳида юритилади. Бюджетдан ташқари маблағлар бўйича даромадлар ва харажатлар сметаларининг ижроси юзасидан касса ва ҳақиқий харажатлар алоҳида ҳисобга олинади. Бир вақтнинг ўзида, параллел тарзда бюджетдан ташқари маблағлар бўйича харажатлар бухгалтерияда ҳисобга олинади (2-жадвал).

2-жадвал

Бюджет ташкилотларини бюджетдан ташқари маблағлари бўйича ҳақиқий харажатларнинг бухгалтерия ҳисобида акс эттирилиши¹⁷

Т/р	Бухгалтерия операцияси	Бухгалтерия ўтказмаси	
		Дебет	Кредит
1	Иш ҳақи ва унга тенглаштирилган тўловларнинг ҳисобланиши	Ҳақиқий харажатлар 251-«Таълим муассасаларида ўқитишнинг тўлов-контракт шаклидан тушган тушумлар ҳисобидан амалга оширилган ҳақиқий харажатлар» 261-«Бюджет ташкилотини ривожлантириш жамғармаси маблағлари ҳисобидан амалга оширилган ҳақиқий харажатлар» 271-«Бошқа даромадлар бўйича ҳақиқий харажатлар»	Иш ҳақи ва унга тенглаштирилган тўловлар бўйича мажбуриятлар 171-«Ходимлар билан ижтимоий нафакалар бўйича ҳисоб-китоблар» 173-«Ходимлар билан меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ҳисоб-китоблар» 174-«Стипендия олувчилар билан ҳисоб-китоблар»
2	Ижтимоий ажратманинг ҳисобланиши		Ижтимоий солиқ бўйича мажбуриятлар 163-«Ягона ижтимоий тўлов бўйича ҳисоб-китоблар»
3	Товар моддий-захираларнинг омордан фойдаланиш учун берилиши		Товар моддий-захиралар 06-«Бошқа товар-моддий захиралар»
4	Асосий воситаларга эскириш ҳисоблаш		Асосий воситаларнинг эскириши 02-«Асосий воситаларнинг эскириши»
5	Қолдик қийматини ҳисобдан чиқарилиши		Асосий воситалар 01-«Асосий воситалар»
6	Кўрсатилган хизмат ва бажарилган ишлар		Мажбуриятлар 150-«Мол етказиб берувчилар ва пудратчилар билан ҳисоб-китоблар» 159-«Бошқа дебитор ва кредиторлар билан ҳисоб-китоблар»

Мазкур бухгалтерия ўтказмалари бюджет ташкилотларининг барча бюджетдан ташқари маблағлари бўйича ҳақиқий харажатларни ҳисобда акс эттиришга хосдир. Фақат харажатларнинг қайси молиялаштириш манбасидан амалга оширилишидан келиб чиқиб, ҳақиқий харажатларни ҳисобга олувчи счётлар фарқланади. Шу ўринда, бюджетдан ташқари маблағлар бўйича харажатлар ҳисобининг ўзига хос жиҳати вужудга келади. Яъни, бюджетдан ташқари маблағлар бўйича ҳақиқий харажатларни ҳисобга олувчи счётлар алоҳида, аммо, улар билан боғлиқ мажбуриятлар ва активларни ҳисобга олувчи счётлар умумий кўринишда белгиланган. Бу эса, бюджетдан ташқари маблағлар бўйича харжатлар юзасидан таҳлилий ахборотларни шакллантириш ҳамда ушбу харажатлар билан боғлиқ ҳолатда мажбуриятлар ва активларнинг қайси молиялаштириш манбасидан вужудга келганлигини акс эттиришда номутаносибликларни келтириб чиқаради.

Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича касса харажатларига тўхталадиган бўлсак, мажбуриятларнинг бюджетдан ташқари маблағлар ҳисобидан тўланиши ҳамда аванс (бўнак) тўловларининг

¹⁷ Муаллиф томонидан шакллантирилган

ғазначилик томонидан амалга оширилиши билан боғлиқ жараёнлар, уларни ҳужжатлаштириш ва ҳисобини юритиш каби жиҳатларни ўрганиш етарли. Мазкур ҳолатда яна бир ўзига хос хусусият кўзга ташланади-ки, касса харажатлари бир вақтнинг ўзида ғазначиликда ҳамда бюджет ташкилотларида бир хил қиймат шаклида, аммо, турли кўринишларда ҳисобга олинади.

Ғазначиликда бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича касса харажатлари уларнинг иқтисодий таснифи асосида ҳамда бюджет ғазна ижроси ҳисобининг бухгалтерия счётлари орқали ҳисобда акс эттирилади. Бюджет ташкилотларида эса, касса харажатлари бюджетдан ташқари маблағлар бўйича мажбуриятлар ва аванс (бўнак) тўловларининг амалга оширилиши натижасида кредиторлик мажбуриятларнинг камайиши ҳамда дебиторлик мажбуриятларининг вужудга келиши сифатида ҳисобга олинади.

Шуни алоҳида қайд этиб ўтиш зарурки, бюджет ташкилотларида бюджетдан ташқари маблағлар ҳисобини юритишда улар бўйича касса харажатларига алоқадор бирор бир ҳисоб объекти ёки кўрсаткич мавжуд эмас. Фақатгина, «Бюджет ташкилотлари ва бюджет маблағлари олувчиларнинг даврий молиявий ҳисоботларини тузиш, тасдиқлаш ҳамда тақдим қилиш бўйича қоидалар» билан тасдиқланган «бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботлар»¹⁸да харажатларни ифодалаш билан боғлиқ мазкур кўрсаткичларни кўриш мумкин.

Диссертациянинг учинчи боби **“Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича молиявий ҳисоботларни тузишнинг услубий муаммолари”** деб номланиб, унда бюджет ташкилотларида бюджетдан ташқари маблағлар ҳаракатига оид молиявий ҳисоботларни тузиш ва тақдим этиш тартиби, бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботларнинг ахборот имкониятлари ҳамда таҳлили баён қилинган.

Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлар бўйича даромадлар, харажатлар ва пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги даврий ахборотлар Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан тасдиқланган «Бюджет ташкилотлари ва бюджет маблағлари олувчиларнинг даврий молиявий ҳисоботларини тузиш, тасдиқлаш ҳамда тақдим қилиш бўйича қоидалар»да белгиланган шакл ва муддатларда тузиб тақдим этилади.

Бюджет ташкилотларининг «молиявий ҳисоботлари таркиби куйидагилардан иборат:

Баланс (1-сон шакл);

Молиявий фаолият натижалари тўғрисида ҳисобот;

Харажатлар сметасининг ижроси ҳақидаги ҳисобот (2-сон шакл);

Дебиторлик ва кредиторлик қарзлар тўғрисидаги маълумот;

¹⁸ «Бюджет ташкилотлари ва бюджет маблағлари олувчиларнинг даврий молиявий ҳисоботларини тузиш, тасдиқлаш ҳамда тақдим қилиш бўйича қоидалар» (2018 йил 26 декабрь, 2971-сон)

Бюджет ташкилотини ривожлантириш жамғармасининг пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот;

Тиббиёт ташкилотларининг моддий рағбатлантириш ва ривожлантириш жамғармасининг пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот;

Таълим муассасаларида ўқитишнинг тўлов-контракт шаклидан тушган маблағлар ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот;

Бошқа бюджетдан ташқари маблағлар ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот;

Товар-моддий захиралар ва номолиявий активлар ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот;

Бюджет ташкилотини чет эл валюта маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот.»¹⁹

Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳаракати тўғрисидаги молиявий ҳисоботлари норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар талабларига мувофиқ белгиланган муддатларда тегишли молиялаштириш органлари ёки бюджет маблағларини тақсимловчиларга тақдим этилади ва ушбу ҳисоботлар жамланган ҳолда Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигига тақдим этилади (6-расм).



6-расм. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳаракати тўғрисидаги молиявий ҳисоботларнинг тақдим этилиши²⁰

Бюджет ташкилотларининг ҳар бир бюджетдан ташқари маблағлари билан боғлиқ алоҳида молиявий ҳисобот шакллариининг ахборот имкониятларини ўрганадиган бўлсак, баланс марказий ўринни эгаллайди. Бюджет ташкилотларида молиялаштириш манбалари турлари ва уларнинг ҳажмларидан қатъий назар ягона баланс шакллантирилади. Балансда ҳисобот йили бошига ташкилотнинг маблағлари ва унинг манбалари ҳолати келтирилиб, уларнинг ҳисобот даври давомидаги ўзгаришлари натижасида ҳисобот даври охиридаги ҳолати тўғрисида ахборотлар берилади.

Бюджет ташкилотларининг ривожлантириш жамғарамаси бўйича пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботда даромадлар ҳамда ушбу

¹⁹ «Бюджет ташкилотлари ва бюджет маблағлари олувчиларнинг даврий молиявий ҳисоботларини тузиш, тасдиқлаш ҳамда тақдим қилиш бўйича қоидалар» (2018 йил 26 декабрь, 2971-сон)

²⁰ Норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар асосида муаллиф томонидан тузилган

маблағлар билан боғлиқ харажатлар асосан касса ва ҳақиқий харажатлар йўналишдаги ахборотлар келтирилади. Фойдаланувчи ушбу ҳисобот шакли орқали жамғарманинг пул маблағлари қолдиқлари ва уларнинг ҳаракати, даромадларнинг таркибий тузилиши ва даврий ўзгариши, амалга оширилган харажатларнинг таркиби ва уларнинг даврий ўзгаришларини таҳлил қилиш имконига эга. Шунингдек, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг «Бюджет ташкилотларини маблағ билан таъминлаш тартибини такомиллаштириш тўғрисида»ги Қарорида белгиланган талабларнинг бажарилганлигини ўрганиш ва таҳлил қилиш имкониятига эга бўлади (3-жадвал).

3-жадвал

Бюджет ташкилотини ривожлантириш жамғармаси бўйича пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботнинг ахборот имкониятлари²¹

Т/р	Ҳисобот кўрсаткичлари	Кўрсаткичлар таркиби	Ахборотлар ва уларнинг таҳлили
1.	Йил бошига пул маблағи қолдиғи	Пул маблағларининг йил бошидаги қолдиғи	1 январь ҳолатига ривожлантириш жамғармаси пул маблағларининг шахсий ғазна ҳисобварақдаги қолдиғи тўғрисида ахборот берилиб, ушбу пул маблағи ўтган ҳисобот даври ва жорий ҳисобот давридаги пул маблағлари ҳаракати билан боғлиқ ўзгаришларни таҳлил қилишда фойдаланилади.
2.	Ҳисобот даврида тушган даромад	Даромадлар ва тушумлар тулари бўйича	Ривожлантириш жамғармасига ҳисобот даври давомида иқтисод қилинган бюджет маблағлари, фаолият ихтисослиги бўйича товарларни (ишларни, хизматларни) реализация қилишдан, бюджет ташкилоти балансида турган мол-мулкни ижарага беришдан, белгиланган тартибда бюджет ташкилотлари тасарруфида қолдирилган маблағлар, ҳомийликдан олинган тушумлар ҳамда даромад тўғрисида ахборотлар келтирилиб, улар орқали ишлаб чиқариш фаолияти натижалари ҳамда умумий даромад таркибидаги улушини таҳлил қилиш мумкин.
3.	Харажатлар	Иш ҳақи ва унга тенглаштирилган тўловлар	Ҳисобот даври давомида иш ҳақи ва унга тенглаштирилган тўловлар бўйича режалаштирилган харажатлар, ҳақиқатда ҳисобланган иш ҳақи ва унга тенглаштирилган тўловлар ҳамда улар бўйича амалга оширилган тўловлар тўғрисида ахборотлар берилди. Мазкур ахборотлар воситасида иш ҳақи ва унга тенглаштирилган тўловлар бўйича ҳисобот давридаги режанинг бажарилиши, мавжуд қарздорликлар ҳолати тўғрисида таҳлил ишларини амалга ошириш мумкин.
4.		Иш ҳақига қўшимчалар	Ижтимоий солиқ ва иш берувчининг ажратмалари бўйича режалаштирилган харажатлар, ҳақиқатда ҳисобланган харажатлар ҳамда улар бўйича амалга оширилган тўловлар тўғрисида ахборотлар берилди. Мазкур ахборотлар воситасида иш ҳақига қўшимчалар бўйича ҳисобот давридаги режанинг бажарилиши, мавжуд қарздорликлар ҳолати тўғрисида таҳлил ишларини амалга ошириш мумкин.
5.		Капитал кўйилмалар	Ривожлантириш жамғармаси маблағлари ҳисобидан капитал кўйилмаларнинг ҳисобот давридаги режаси, улар бўйича амалга оширилган касса ва ҳақиқий харажатлар тўғрисида ахборотлар берилиб, ушбу кўрсаткичларни таҳлил қилиш орқали капитал кўйилмаларнинг даврий ўзгаришини таҳлил қилиш мумкин.
6.		Бошқа харажатлар	Ривожлантириш жамғармаси маблағлари ҳисобидан бошқа харажатлар (коммунал тўловлар, асосий воситалар бўйича харажатлар, товар-моддий захиралар бўйича харажатлар ва бошқа харажатлар)нинг ҳисобот давридаги режаси, улар бўйича амалга оширилган касса ва ҳақиқий харажатлар тўғрисида ахборотлар берилиб, ушбу кўрсаткичларни таҳлил қилиш орқали бошқа харажатларнинг даврий ўзгариши ҳамда мавжуд қарздорликларнинг ҳолатини таҳлил қилиш мумкин.

Тиббиёт муассасасининг моддий рағбатлантириш ва ривожлантириш жамғармаси бўйича пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот бюджет ташкилотларининг ривожлантириш жамғармаси бўйича пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот каби тузилишга эга бўлиб, ушбу ҳисоботдан фойдаланиш билан боғлиқ ахборотлар ҳам ўхшашдир.

Таълим муассасаларида ўқитишнинг тўлов-контракт шакли маблағлари билан боғлиқ ҳолатда ҳисоботда маблағларнинг қолдиқлари, ҳисобот даври

²¹ Муаллиф томонидан тузилган

давомидаги даромадлар ва харажатлар ҳамда уларнинг таркиби тўғрисидаги ахборотлар келтирилади. Ушбу ахборотлар орқали таълим муассасасининг ҳисобот даври билан боғлиқ пул маблағлари ҳаракатини, ушбу даврдаги ҳисобга олинган даромадлар таркибини, амалга оширилган харажатлар ҳажми ва таркибини таҳлил қилиш мумкин (4-жадвал).

4-жадвал

Таълим муассасаларида ўқитишнинг тўлов-контракт шаклидан тушган маблағлар ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботнинг ахборот имкониятлари²²

Т/р	Ҳисобот кўрсаткичлари	Кўрсаткичлар таркиби	Ахборотлар ва уларнинг таҳлили
1.	Йил бошига пул маблағи қолдиғи	Пул маблағларининг йил бошидаги қолдиғи	1 январь ҳолатига ўқитишнинг тўлов-контракт шакли пул маблағларининг шахсий ғазна ҳисобварақдаги қолдиғи тўғрисида ахборот берилиб, ушбу пул маблағи ўтган ҳисобот даври ва жорий ҳисобот давридаги пул маблағлари ҳаракати билан боғлиқ ўзгаришларни таҳлил қилишда фойдаланилади.
2.	Ҳисобот даврида тушган даромад (тушум)лар	Ўқув йили давомида ўқитишнинг тўлов-контракт шаклидан тушган маблағлар	20__-20__ ўқув йили учун 01.03.20__ га қадар келиб тушган пул маблағлари, жорий ўқув йили учун тушган контракт суммаси (20__-20__ ўқув йили учун) ҳамда бошқа тушумлар тўғрисидаги ахборотлар берилади. Ушбу ахборотлар воситасида таълим муассасасида молия йилининг дастлабки яримида 20__-20__ ўқув йили учун ҳамда 20__-20__ ўқув йили учун 01.03.20__ га қадар тушган маблағларнинг ҳолатини таҳлил қилиш мумкин.
3.	Харажатлар	Иш ҳақи ва унга тенглаштирилган тўловлар	Ҳисобот даври давомида иш ҳақи ва унга тенглаштирилган тўловлар бўйича режалаштирилган харажатлар, ҳақиқатда ҳисобланган иш ҳақи ва унга тенглаштирилган тўловлар ҳамда улар бўйича амалга оширилган тўловлар тўғрисида ахборотлар берилади. Мазкур ахборотлар воситасида иш ҳақи ва унга тенглаштирилган тўловлар бўйича ҳисобот давридаги режанинг бажарилиши, мавжуд қарздорликлар ҳолати тўғрисида таҳлил ишларини амалга ошириш мумкин.
4.		Иш ҳақига қўшимчалар	Ижтимоий солиқ ва иш берувчининг ажратмалари бўйича режалаштирилган харажатлар, ҳақиқатда ҳисобланган харажатлар ҳамда улар бўйича амалга оширилган тўловлар тўғрисида ахборотлар берилади. Мазкур ахборотлар воситасида иш ҳақига қўшимчалар бўйича ҳисобот давридаги режанинг бажарилиши, мавжуд қарздорликлар ҳолати тўғрисида таҳлил ишларини амалга ошириш мумкин.
5.		Капитал (қурилиш) қўйилмалар	Ўқитишнинг тўлов-контракт шакли маблағлари ҳисобидан капитал (қурилиш) қўйилмаларнинг ҳисобот давридаги режаси, улар бўйича амалга оширилган касса ва ҳақиқий харажатлар тўғрисида ахборотлар берилиб, ушбу кўрсаткичларни таҳлил қилиш орқали капитал (қурилиш) қўйилмаларнинг даврий ўзгаришини таҳлил қилиш мумкин.
6.		Бошқа харажатлар	Ўқитишнинг тўлов-контракт шакли маблағлари ҳисобидан бошқа харажатлар (коммунал тўловлар, асосий воситалар бўйича харажатлар, товар-моддий захиралар бўйича харажатлар ва бошқа харажатлар)нинг ҳисобот давридаги режаси, улар бўйича амалга оширилган касса ва ҳақиқий харажатлар тўғрисида ахборотлар берилиб, ушбу кўрсаткичларни таҳлил қилиш орқали бошқа харажатларнинг даврий ўзгариши ҳамда мавжуд қарздорликларнинг ҳолатини таҳлил қилиш мумкин.

Таълим ташкилоти ҳисобланган олий таълим муассасасининг молиявий ҳисоботларини таҳлил қиладиган бўлсак, молиялаштиришнинг асосий учта йўналиши мавжуд. Булар, бюджетдан молиялаштириш, ўқитишнинг тўлов-контракт шакли маблағлари ва ривожлантириш жамғармаси маблағларидан иборат Мазкур молиялаштириш манбаларини вужудга келиши ва уларнинг сарфланишини таъминлаш бевосита уларга оид даромадлар ва харажатлар кўрсаткичларини алоҳида тарзда таҳлил қилиш заруриятини келтириб чиқаради.

Олий таълим муассасалари бюджетдан ташқари маблағларни шакллантиришнинг энг катта имкониятларига эга ташкилот ҳисобланиб,

²² Муаллиф томонидан тузилган

бунда, мамлакатимиз олий таълим муассасаларида ўқитишнинг тўлов-контракт шакли маблағлари асосий ўринни эгаллайди. Шу сабабдан ҳам, таълим хизматини кўрсатаётган ташкилотда ўқитишнинг тўлов-контракт шакли маблағлари бўйича харажатларнинг мақсадлилигини таъминлашда ҳар бир таълим шакли бўйича фаолият натижаларини ҳамда бир нафар талабага тўғри келадиган харажатлар миқдорини аниқлаш муҳим саналади.

5-жадвал

ОТМда таълим шакллари бўйича бир нафар талабага тўғри келадиган харажатлар (минг сўм)²³

Таълим шакллари	2016 йил	2017 йил	2018 йил	2019 йил	2020 йил
Кундузги таълим					
Бакалавр					
Бакалавр	7483,6	8822,1	10150,1	13943,5	12345,1
қўшма факультет				17218,2	15992,1
Магистр					
Магистр	8157,1	9351,4	10858,6	14997,6	13129,0
қўшма факультет				19255,3	21263,4
Сиртки таълим					
сиртки таълим				3789,2	4901,1
иккинчи таълим				3789,2	4901,1

Олий таълим муассасасида кундузги таълим шакллари бўйича тўлов-контракт шакли миқдорини бозор иқтисодиёти талабларидан келиб чиқиб белгилаш зарур. Ҳеч бўлмаганда, ушбу таълим шакллари бўйича амалга ошириладиган харажатларни қоплаш даражасида контракт миқдорини ошириш мақсадга мувофиқ. Сиртки таълим шакли ва оширилган тўлов-контрактдан тушумлар кундузги таълим шаклларида ҳам харажатларини қоплаши нотўғри саналади.

Диссертациянинг тўртинчи боби “**Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисоби ва ҳисоботи методологиясини такомиллаштириш**” деб номланиб, унда бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича даромадлар ва харажатлар ҳисоби методологиясини такомиллаштириш, бюджет ташкилотлари бюджетдан ташқари маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботларнинг ахборот имкониятларини ошириш йўллари баён этилган.

Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича даромадлар ҳисоби методологиясини такомиллаштириш учун қуйидагилар таклиф этилади:

1. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари жамғармалари бюджет тизими таркибига кирганлиги сабабли, ушбу маблағлар бўйича даромадлар ҳисобини юритиш фақатгина, бюджет ташкилотларида амалга оширилмасдан, балки молия органи ва ғазначиликда ҳам юритишни ташкил этиш зарур. Бунинг учун эса, бюджет ташкилотларида бўлгани каби молия органлари ва ғазначилик бўлинмаларида ташкилотларнинг бюджетдан ташқари маблағларини гуруҳлаштириш ва улар бўйича ҳисобланган даромадларга оид ягона ҳисобварақлардан фойдаланишни йўлга қўйиш мақсадга мувофиқ. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағларининг амалдаги таркиби ва турларидан келиб чиқиб, улар бўйича

²³ Муаллиф томонидан шакллантирилган

даромадларни ҳисобга олишнинг ҳисобварақларини қуйидаги таркибда шакллантириш таклиф этилади (6-жадвал).

6-жадвал

Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича ҳисобланган даромадларини ҳисобга олувчи таклиф этилган ҳисобварақлар таркиби²⁴

Даромадлар	Даромадлар таркиби
Тўловларнинг махсус турларига доир ҳисоб-китоблар бўйича ҳисобланган даромадлар	Мактабгача таълим муассасаларида болалар таъминоти учун ота-оналардан ундириладиган тўловлар бўйича ҳисобланган даромадлар
	Мактаб-интернатлар ва лицейларда болаларнинг таъминоти учун ота-оналардан ундириладиган тўловлар бўйича ҳисобланган даромадлар
	Бошқа таълим муассасаларида болалар таъминоти учун ота-оналардан ундириладиган тўловлар бўйича ҳисобланган даромадлар
	Бюджет ташкилотлари томонидан ўқувчилар болалар мусика ва санъат мактаблари ҳамда мактабдан ташқари таълим муассасаларида таълим олганлиги учун ундириладиган тўловлар бўйича ҳисобланган даромадлар
	Олий ва ўрта махсус, касб-хунар таълими муассасаларида ўқитишнинг тўлов-контракт маблағлари бўйича ҳисобланган даромадлар
Бюджет ташкилотларининг ривожлантириш жамғармаси маблағлари бўйича ҳисобланган даромадлари	Бюджет ташкилотларининг ривожлантириш жамғармаси бўйича ҳисобланган даромадлари
	Тибиёт ташкилотларининг моддий рағбатлантириш ва ривожлантириш жамғармаси маблағлари бўйича ҳисобланган даромадлари
Бюджет ташкилотларининг бошқа бюджетдан ташқари маблағлар бўйича ҳисобланган даромадлари	Ташкилотда ходимларнинг овқатланиш бўйича ҳисоб-китоблардан тушадиган тушумлар
	Стационар даволаш-профилактика муассасаларида даволанаётганларнинг овқатланиши учун тўловлари бўйича тушумлар
	Ажратмалар ҳисобига шаклланадиган вазирликлар, давлат қўмиталари ва идораларнинг бюджетдан ташқари жамғармалари бўйича ҳисобланган даромадлар
	Бюджет ташкилотларининг конун ҳужжатларига мувофиқ бошқа турдаги ҳисобланган даромадлари

Ушбу ҳисобварақлар таркиби молия органи, ғазначилик ва бюджет ташкилотлари учун умумий ҳисобланиб, бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича даромадлари тўғрисидаги ахборотларни умумлаштириш имконини беради. Мазкур счётлар билан боғлиқ бухгалтерия ўтказмалари кўриб ўтамиз (7-жадвал).

7-жадвал

Молия органи ва ғазначиликда бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича ҳисобланган даромадларига оид бухгалтерия ўтказмалари²⁵

№	Муомала мазмуни	Бухгалтерия ўтказмаси	
		Дебет	Кредит
1	Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича даромадлари	154000 - Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари дебитор қарзлари	520000 - Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича ҳисобланган даромадлари
2	Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари тушуми	102400 - Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари	154000 - Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисобидан дебитор қарзлари
3	Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича ҳисобланган даромадларнинг молиявий натижага ўтказилиши	520000 - Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисобланган даромадлари	992100 - Бюджет ташкилотининг бюджетдан ташқари маблағлари тушумининг молиявий натижалари

Молия органи ва ғазначилик бўлинмаларида ғазна ижроси тизимида камраб олинган бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича даромадларнинг турлари тўғрисида оператив жорий ва жамланма

²⁴ Муаллиф томонидан тузилган

²⁵ Муаллиф томонидан тузилган

бухгалтерия маълумотлари шакллантириш имконияти пайдо бўлади. Шунингдек, бутун бир ғазначилик тизимида бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича тушуми кутилаётган даромадлар тўғрисида ахборотлар шакллантирилиши таъминланади. Бюджет тизими бюджетлари даромадларининг ғазна ижросига оид ахборотлар Давлат секторида бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари талабларига мувофиқлаштиришга эришилади;

2. Таълим муассасаларида ўқитишнинг тўлов-контракт шакли бўйича тўловлар ўқув йили давомида бўлиб-бўлиб тўлашга рухсат берилган. Аммо, ўқув йили давомида таълим бериш билан боғлиқ харажатлар узлуксиз тарзда ойма-ой амалга оширилади. Ўзбекистон Республикаси Бюджет кодексига кўра, барча даражадаги бюджет тизими бюджетларини тузиш ва ижросини амалга ошириш бюджетларнинг баланслилиги ва ўзаро боғлиқлиги принципига асосланилиши белгиланган. Яъни, «бюджет тизими бюджетларида назарда тутилган харажатлар ҳажми уларнинг даромадлари ва тақчилликни қоплаш манбалари йиғиндисининг ҳажмига мувофиқ бўлиши керак»²⁶.

Бундан келиб чиқадики, бюджет тизимининг таркибий қисми ҳисобланган бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари жамғармаларининг харажатлари ҳажми уларнинг даромадлари ва йил бошидаги маблағлар қолдиғи йиғиндисининг ҳажмига мувофиқ бўлиши керак. Шунинг учун, маблағларнинг келиб тушишидан қатъий назар, даромадларни харажатларнинг ойма-ой амалга оширилиши билан боғлиқ ҳолда ҳисобга олиш зарур. Демак, ўқитишнинг тўлов-контракт шакли бўйича даромадларни пул маблағларининг келиб тушиш даврийлигидан қатъий назар, таълим хизмати кўрсатиб борилиши билан боғлиқ ҳолатда тан олиш ва ҳисобда акс эттириш бўйича услубий асосларни яратиш зарур;

3. Бюджет ташкилотларида вақтинчалик фойдаланилмаётган асосий воситаларни ижарага бериш ва ундан тушган маблағлар ҳисобини юритиш борасида «Давлат мулкани ижарага бериш тартиби тўғрисида»ги низом ҳамда «Ижара» номли 6-сон Бюджет ҳисоби стандарти талабларидан келиб чиқиб, бухгалтерия ҳисобининг счётлар режасига асосий воситалар ижараси бўйича бўнак тўловларини муддати кечиктирилган даромадлар сифатида ҳисобга олиш бўйича қўшимча киритиш зарур.

Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича харажатлар ва уларнинг ҳисобини юритиш бюджет тизими учун нечоғлиқ аҳамиятли эканлигини кўрсатмоқда. Бюджет тизимидаги ислохотларни амалга оширишда бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича харажатлар ҳисоби методологиясини такомиллаштириш билан боғлиқ қуйидагилар таклиф этилади:

1. Бюджет ташкилотларининг молия йили давомида фойдаланилмай қолган бюджетдан ташқари маблағларини келгуси йил учун сметаларни тузишда қайта тақсимламасдан кейинги молия йилида олдин белгиланган

²⁶ Ўзбекистон Республикасининг Бюджет кодекси. 10-модда. 2013 йил 26 декабрдаги ЎРҚ-360-сон Қонун.

мақсадларда фойдаланиш учун ўтказиш тартибини белгилаш зарур. Натижада, бюджет ташкилотлари томонидан бюджетдан ташқари маблағларни молия йили давомида даромад ва харажатлар сметаларида назарда тутилган мақсадларда фойдаланишлари таъминлади. Бюджет ташкилотларида бюджетдан ташқари маблағлар билан боғлиқ харажатларни молиялаштиришда ҳисоб-китобларнинг ўз вақтида амалга оширилиши ҳамда кредиторлик мажбуриятларнинг ортиб кетмаслиги таъминланади;

2. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари жамғармалари бўйича тасдиқланган сметалар доирасида амалга ошириладиган харажатларни уларнинг келиб тушиши кутилаётган маблағлар ҳисобидан қоплаш имконияти мавжуд бўлган тақдирда, тасдиқланган ҳажмларга нисбатан кўпайтиришга рухсат беришни белгилаш зарур. Бунинг натижасида бюджет ташкилотларига бюджетдан ташқари маблағлар юзасидан сметалар бўйича амалга ошириладиган харажатларни уларнинг қоплаш манбалари доирасида кўпайтириш, фаолият учун зарур бўлган харажатларни қисқа муддатда амалга ошириш ва ҳисоб-китоб қилиш имконияти яратилади. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағларни тасарруф қилиш ва бошқариш бўйича имконияти янада кенгайтирилади;

3. Молия органлари ва ғазначилик бўлинмаларида бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича ҳисобланган харажатлар бўйича **“Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича ҳисобланган харажатлари” счётини** киритиш зарур. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича харажатлар ҳисоби фақатгина, бюджет ташкилотларида юритилмасдан, балки, молия органлари ва ғазначилик бўлинмаларида ҳам юритилиши ушбу маблағларнинг турлари бўйича кутилаётган жорий давр молиявий мажбуриятларига оид тезкор бухгалтерия ахборотларини шакллантиришга хизмат қилади (8-жадвал).

8-жадвал

Молия органи ва ғазначиликда бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича ҳисобланган харажатларига оид бухгалтерия ўтказмалари ²⁷

№	Муомала мазмуни	Бухгалтерия ўтказмаси	
		Дебет	Кредит
1	Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича харажатларининг ҳисобда акс эттирилиши	Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисобидан ҳисобланган харажатлари	Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисобидан кредитор қарзлари
2	Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича кредитор мажбуриятларининг тўланиши	Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисобидан кредитор қарзлари	Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари
3	Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича ҳисобланган харажатларининг молиявий натижага ўтказилиши	Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича харажатларининг молиявий натижалари	Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисобидан ҳисобланган харажатлари

²⁷ Муаллиф томонидан тузилган

Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари билан боғлиқ жорий даврдаги молиявий мажбуриятлари ва ҳисобланган ҳақиқий харажатлари тўғрисидаги маълумотларни таҳлил қилиш ҳамда маблағларни самарали бошқариш имконияти яратилади.

Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботларнинг ахборотлар имкониятларини ошириш учун қуйидагиларни амалга ошириш зарур:

1. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот шакллари номувофиқ улардаги кўрсаткичлар маблағларнинг фақатгина, шахсий ғазна ҳисобварақдаги ҳаракатига асосланмаганлиги учун бюджетдан ташқари маблағлар ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботларнинг номидан “пул” сўзини чиқариб ташлаш зарур. Шунда, ҳисоботлар таркибида бюджет ташкилотларини бюджетдан ташқари маблағларининг барча жиҳатлари қамраб олинишига эришилади;

2. Юқоридаги таклифнинг мантиқий кетма-кетлиги сифатида бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот шакллари таркибида қуйидаги тарзда ҳисобланган даромадларга оид кўрсаткичларни киритиш зарур. Хусусан, бюджет ташкилотининг ривожлантириш жамғармаси ҳамда тиббиёт ташкилотларининг моддий рағбатлантириш ва ривожлантириш жамғармаси маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботларга ҳисобот даврида ҳисобланган даромад (тушум)лар сатри ва унинг таркибида фаолият ихтисослиги бўйича товарларни (ишларни, хизматларни) ишлаб чиқариш ва реализация қилишдан молиявий натижа, бюджет ташкилоти балансида турган мол-мулкни ижарага беришдан даромад, белгиланган тартибда бюджет ташкилотлари тасарруфида қолдирилган маблағлар кўрсаткичларини киритиш зарур. Таълим муассасаларида ўқитишнинг тўлов-контракт шаклидан тушган маблағлар ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот таркибига ҳам ҳисобот даврида ҳисобланган даромадларга оид кўрсаткичларни киритиш мақсадга мувофиқ. Ушбу ҳисобот шаклларида ҳисобланган даромадларга оид киритилган қўшимчалар молиявий ҳисоботларнинг пул маблағлари ҳаракати билан боғлиқ бўлган ахборот имкониятларини ошириб, ҳақиқатда ҳисобланган кўрсаткичларга асосланган ахборотларни шакллантиришга хизмат қилади.

3. Бюджет кодексига асосан, бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари жамғармалари бюджет тизимининг таркибига киритилганлиги сабабли, консолидациялашган бюджет ҳисоботини тузишда унинг ахборот имкониятларини янада ошириш учун бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳаракати тўғрисидаги кўрсаткичларни ҳам киритиш зарур.

ХУЛОСА

Бюджет тизимида бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисоби ва ҳисоботининг методологиясини тадқиқ этиш бўйича олиб борилган изланишлар натижасида муҳим хулосалар шакллантирилди:

1. Бюджет тизимида солиқ юкини камайтириш, бюджет харажатларини оптималлаштириш билан боғлиқ ислохотларни амалга оширишда бозор иқтисодиёти талабларидан келиб чиқиб, Давлат бюджетидан молиялаштирилувчи бюджет ташкилотларида бюджетдан ташқари маблағларни шакллантириш муҳим йўналишлардан бири саналади. Шу билан бирга, бюджет ташкилотларида бюджетдан ташқари маблағлар турлари ва уларнинг улушини кўпайтириш бюджет ташкилотларининг фаолиятини ривожлантириш ва самарадорлигини таъминлашга хизмат қилади.

2. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисобини ташкил этиш ва юритиш билан боғлиқ жиҳатлар, кўрсаткичлар, жараёнлар, муносабатлар, ходисалар, ўзига хос бўлган томонлар ўрганилиши натижасида бухгалтерия ҳисоби ва бюджет ҳисоби билан боғлиқ умумий жиҳатлар мавжудлиги кузатилди. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисобининг мақсади, вазифалари, функциялари, предмети, объектлари, субъектлари, усуллари назарий жиҳатдан асосланди. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботларнинг таркиби, уларни тузиш ва тақдим этиш тартибини ўрганиш натижасида ҳисоботлардаги ахборотларнинг фойдаланувчилар учун муҳимлиги ва уларни таҳлил қилиш имкониятлари назарий жиҳатдан тадқиқ этилди.

3. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисоби амалиётида даромадлар уларнинг турлари бўйича таркибланади ва ҳисоби юритилади. Бюджет ташкилотларининг фаолият хусусиятларидан келиб чиқиб, уларда бюджетдан ташқари маблағлар бўйича даромадлар ёки тушумлар шакллантирилади. Даромадларнинг шаклланиши ва ҳисобини юритиш уларнинг тан олиниши ҳамда вужудга келиши билан боғлиқ жараёнларни ўзида ифодалайди. Тушумлар эса, бевосита маблағларнинг ҳаракати билан боғлиқ ҳолатда тан олинади ва ҳисобга акс эттирилади.

4. Бюджет ташкилотларида бюджетдан ташқари маблағлар бўйича харажатлар ҳисобини юритиш уларни иқтисодий жиҳатдан гуруҳлаш ва таркиблаштириш орқали амалга оширилади. Харажатларнинг вужудга келиши, уларни тан олиш ва ҳисобини юритиш ўзаро бир-бири билан узвий боғлиқ саналиб, бюджетдан ташқари маблағлар бўйича харажатлар ҳақиқий харажатлар ва касса харажатларга ажратилган ҳолда ҳисоби юритилади. Маблағларни сарфлаш бўйича йўналишлар ва меъёрларнинг белгиланиши бюджетдан ташқари маблағлар бўйича харажатлар юзасидан таҳлилий ҳисоб ишларини юритишни талаб этади.

5. Бюджет ташкилотларида дебиторлар ва кредиторлар билан ҳисоб-китоблар ҳисобини юритишда ташкилотни молиялаштириш манбаларидан келиб чиқиб, таҳлилий ҳисоб ишлари амалга оширилади. Ҳар бир бюджетдан

ташқари маблағлар бўйича дебиторлик ва кредиторлик мажбуриятлар тўғрисида ахборотларни шакллантиришда ташкилот фаолият хусусияти эътиборга олинади.

6. Бюджет ташкилотларида бюджетдан ташқари маблағлар ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботлар фойдаланувчилар учун асосий ахборот манбаи ҳисобланиб, улардаги кўрсаткичларнинг ўзаро мувофиқлиги ва ишончлилиги энг муҳим масалалардан биридир. Шу сабабдан, бюджетдан ташқари маблағлар ҳаракати тўғрисидаги молиявий ҳисоботларга қўйиладиган умумий талаблар мавжуд. Ҳисоботларни тузиб тадқиқ этиш молия органи томонидан тартибга солинади.

7. Бюджет ташкилотларининг молия йили давомида фойдаланилмай қолган бюджетдан ташқари маблағларини келгуси йил учун сметаларни тузишда қайта тақсимламасдан кейинги молия йилида олдин белгиланган мақсадларда фойдаланиш учун ўтказиш тартибини белгилаш мақсадга мувофиқ. Бу ўз навбатида, бюджетдан ташқари маблағларни молия йили давомида даромад ва харажатлар сметаларида назарда тутилган мақсадларда фойдаланишларини таъминлайди.

8. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари жамғармалари бўйича сметалар доирасида амалга ошириладиган харажатларни уларнинг келиб тушиши кутилаётган маблағлар ҳисобидан қоплаш имконияти мавжуд бўлса, тасдиқланган ҳажмларга нисбатан кўпайтиришга рухсат беришни белгилаш мақсадга мувофиқ. Бунинг натижасида бюджет ташкилотларига бюджетдан ташқари маблағлар юзасидан сметалар бўйича амалга ошириладиган харажатларни уларнинг қоплаш манбалари доирасида кўпайтириш, фаолият учун зарур бўлган харажатларни қисқа муддатда амалга ошириш ва ҳисоб-китоб қилиш имконияти яратилади.

9. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари жамғармалари бюджет тизими таркибига кирганлиги сабабли, ушбу маблағлар бўйича даромадлар ҳисобини юритиш фақатгина, бюджет ташкилотларида амалга оширилмасдан балки, молия органи ва ғазначиликда ҳам юритишни ташкил этиш зарур. Бунинг учун эса, бюджет ташкилотларида бўлгани каби молия органлари ва ғазначилик бўлинмаларида ташкилотларнинг бюджетдан ташқари маблағларини гуруҳлаштириш ва улар бўйича ҳисобланган даромадларга оид ягона ҳисобварақлардан фойдаланишни йўлга қўйиш лозим.

10. Бюджет тизимининг таркибий қисми ҳисобланган бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари жамғармаларининг харажатлари ҳажми уларнинг даромадлари ва йил бошидаги маблағлар қолдиғи йиғиндисининг ҳажмига мувофиқ бўлиши талаб этилади. Шу боисдан, таълим муассасаларида ўқитишнинг тўлов-контракт шакли бўйича даромадларни пул маблағларининг келиб тушиш даврийлигидан қатъий назар, таълим хизмати кўрсатиб борилиши билан боғлиқ ҳолатда тан олиш ва ҳисобда акс эттиришни белгилаш зарур.

11. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари жамғармалари Бюджет кодексига асосан бюджет тизими бюджетлари таркибий қисми

ҳисобланганлиги учун бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари жамғармаларига оид даромадлар ва харажатлар кўрсаткичларини консолидациялашган бюджет ҳисоботи таркибида акс эттириш зарур.

Тадқиқотда келтирилган илмий натижаларни амалиётга кенг татбиқ этиш бюджет ташкилотларида бюджетдан ташқари маблағлар ҳисоби ва ҳисоботининг назарияси ҳамда методологиясини такомиллаштиришга ёрдам беради.

**НАУЧНЫЙ СОВЕТ №DSc.03/30.12.2019. I.17.01
ПО ПРИСУЖДЕНИЮ УЧЕНЫХ СТЕПЕНЕЙ ПРИ
ТАШКЕНТСКОМ ФИНАНСОВОМ ИНСТИТУТЕ**

ТАШКЕНТСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ ИНСТИТУТ

ОСТОНОКУЛОВ АЗАМАТ АБДУКАРИМОВИЧ

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДОЛОГИИ УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ
ВНЕБЮДЖЕТНЫХ СРЕДСТВ БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ**

08.00.08–Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации доктора экономических наук (DSc)

город Ташкент – 2021 год

Тема диссертации доктора экономических наук (DSc) зарегистрирована Высшей аттестационной комиссией при Кабинете Министров Республики Узбекистан под номером В2020.2. DSc/Iqt238.

Диссертация выполнена в Ташкентском финансовом институте.

Автореферат диссертации размещен на трех языках (узбекском, русском, английском (резюме)) на веб-странице Научного совета (www.tfi.uz) и на информационно-образовательном портале «Ziyonet» (www.ziyonet.uz).

Научный консультант: Мехмонов Султонали Умаралиевич
доктор экономических наук, профессор

Официальные оппоненты: Ахмеджанов Каримжон Бакиджанович
доктор экономических наук, профессор

Дусмуратов Ражаббой Давлетбоевич
доктор экономических наук, профессор

Ибрагимов Абдугафур Каримович
доктор экономических наук, профессор

Ведущая организация: Самаркандский институт экономики и сервиса

Защита диссертации состоится на заседании Научного совета №DSc.03/30.12.2019. I.17.01 при Ташкентском финансовом институте "10" 12 2021 года в 14⁰⁰ часов. Адрес: 100000, проспект Амира Темура, дом 60А, e-mail: ilmiykengash@tfi.uz.

С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре Ташкентского финансового института (зарегистрирована за №235). Адрес: 100000, проспект Амира Темура, дом 60А. Тел.: (99871) 234-53-34.

Автореферат диссертации разослан "27" 11 2021 года.
(протокол реестра №50 от "12" 11 2021 года)



Т.З. Тешабаев,
Председатель научного совета по присуждению ученых степеней, доктор экономических наук, профессор

Ф.К. Холмаматов,
Ученый секретарь научного совета по присуждению ученых степеней, PhD., доцент

И.Н. Кузиев
Председатель научного семинара при научном совете по присуждению ученых степеней, доктор экономических наук, профессор

ВВЕДЕНИЕ (аннотация диссертации доктора наук (DSc))

Актуальность и необходимость темы диссертации. Государственный бюджет формируется в целях финансового обеспечения бюджетных организаций и получателей бюджетных средств, а также для финансирования государственных расходов. Согласно отчету Международного валютного фонда за апрель 2020 года, «в развитых странах в условиях пандемии и кризиса бюджетные расходы составляют 40 процентов ВВП, а организации государственного сектора являются крупнейшими работодателями с точки зрения занятости»¹. В мировой практике финансирование организаций государственного сектора осуществляется за счет средств государственного бюджета и внебюджетных средств. Целевое и адресное расходование бюджетных и внебюджетных средств в бюджетных организациях напрямую связано с эффективной организацией их учета и прозрачностью показателей финансовой отчетности. По этой причине в большинстве стран мира особое внимание уделяется развитию учета исполнения бюджета и отчетности в государственном секторе в соответствии с требованиями международных стандартов бухгалтерского учета.

В соответствии с результатами проведенного исследования выявлено, что в государственном секторе стран мира проведен ряд научных исследований, направленных на адаптацию методики ведения учета исполнения бюджета и составления отчетности к международным стандартам. В этих исследованиях рассматриваются такие вопросы, как бюджетная система и управление ею, методы и направления организации учета исполнения бюджета, обеспечение прозрачности и подотчетности информации об исполнении государственного бюджета, улучшение информационного обеспечения бюджетной отчетности. Наряду с этим в качестве отдельного направления исследованы вопросы усиления роли учетной информационной системы в обеспечении эффективного использования средств в организациях государственного сектора, обеспечения гласности, формирования обобщенной информации. И здесь необходимо особо отметить, что в проведенных исследованиях выявлено, что вопросы ведения учета исполнения бюджета и составления отчетности решаются на основе кассового метода и метод начисления бухгалтерского учета, при этом разработаны направления повышения их роли в формировании информации по исполнению бюджета. Однако вопросы разработки методологии учета бюджетных и внебюджетных средств в государственном секторе на уровне требований международных стандартов бухгалтерского учета и расширения информационных возможностей бюджетной отчетности до сих пор не нашли своего положительного решения.

¹ International Monetary Fund (IMF). 2020. Fiscal Monitor: Policies to Support People During the COVID-19 Pandemic. Washington, April. <https://www.imf.org/en/Publications/FM/Issues/2020/04/06/fiscal-monitor-april-2020>

В реформировании бюджетной системы республики «требуется гармонизация порядка бюджетного учета с Международными стандартами финансовой отчетности в государственном секторе (IPSAS)»², обеспечение открытости информации по исполнению бюджета, исходя из требований международных стандартов, усиление подотчетности за расходование средств в бюджетной системе, расширения масштабов применения современных информационных систем в процессе исполнения бюджета. Вместе с тем, этот процесс также требует расширения возможностей анализа информации по бюджетной отчетности путем перевода учета исполнения бюджетов бюджетной системы с кассового метода на расчетный. В свою очередь, данные аспекты требуют глубокого исследования и совершенствования имеющихся методологических основ, касающихся учета и отчетности по внебюджетным средствам в бюджетных организациях.

В связи с этим данная диссертация в определенной степени будет способствовать осуществлению задач, обозначенных в Указе Президента Республики Узбекистан от 7 февраля 2017 года УП-4947 «О стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан», Постановления Президента Республики Узбекистан от 21 августа 2017 года ПП-3231 «О дальнейшем совершенствовании механизма финансирования образовательных и медицинских учреждений и системы государственного финансового контроля» и от 22 августа 2018 года «О мерах по обеспечению открытости бюджетных данных и активного участия граждан в бюджетном процессе», а также в других нормативно-правовых актах, касающихся данной сферы.

Соответствие исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий республики. Данная исследовательская работа выполнена в соответствии с приоритетным направлением развития науки и технологий республики I. «Духовно-нравственное и культурное развитие демократического и правового общества, формирование инновационной экономики».

Обзор зарубежных научных исследований по теме диссертации³. Исследования, связанные с совершенствованием теоретических и методологических основ учета и отчетности по внебюджетным средствам бюджетных организаций проводятся в ведущих научных центрах и высших учебных заведениях мира, в частности в таких как International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), International Monetary Fund (IMF), International Federation of Accountants (IFAC), International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), International Accounting Standards Board (IASB), American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), Pricewaterhouse Coopers (PwC), University of London (Великобритания), Полоцкий государственный университет (Беларусь), Московский

² Постановление Президента Республики Узбекистан от 22 августа 2018 года «О мерах по обеспечению открытости бюджетных данных и активного участия граждан в бюджетном процессе» ПП-3917.

³ <https://www.ipsasb.org>; <https://www.imf.org>; <https://www.ifac.org>; <https://www.ifrs.org>; <https://www.iaasb.org>; <https://www.ifrs.org>; <https://www.aicpa.org>; <https://www.pwc.com>; <https://www.soas.ac.uk>; <https://www.psu.by>; <https://www.msu.ru>; <https://www.ranepa.ru>; <https://spbu.ru>; <http://www.tfi.uz>; <http://tsue.uz>; <http://www.sies.uz>.

государственный университет им. М.В.Ломоносова, Академия народного хозяйства и государственного управления при Президенте Российской Федерации, Санкт-Петербургский государственный экономический университет, Южнороссийский государственный университет экономики и сервиса, Финансовый университет при правительстве Российской Федерации (Российская Федерация), Ташкентский финансовый институт, Ташкентский государственный экономический университет, Самаркандский институт экономики и сервиса (Узбекистан).

В результате научных исследований, проведенных в мире по совершенствованию теоретических и методологических основ учета и отчетности по внебюджетным средствам бюджетных организаций получен ряд научных результатов. В частности, усовершенствованы кассовый метод и метод начисления бюджетного учета и отчетности на основании международных стандартов бухгалтерского учета в государственном секторе (International Public Sector Accounting Standards Board); разработаны рекомендации по обеспечению открытости информации о внебюджетных фондах в бюджетной системе для развитых и развивающихся стран (International Monetary Fund); разработаны одноэтапные и многоэтапные направления внедрения международных стандартов бухгалтерского учета в государственном секторе в обеспечении подотчетности и открытости информации, формирования атмосферы усиленного внутреннего контроля в управлении бюджетной системой (International Federation of Accountants IFAC); разработаны англо-американская, европейская и китайская модели исполнения государственного бюджета и реформирования бухгалтерского учета в данном секторе (Organisation for Economic Cooperation and Development); доказано, что в условиях глобального кризиса обеспечение надежности учетной информации в расходовании средств бюджетных организаций способствует обеспечению финансовой стабильности государств (Pricewaterhouse Coopers); разработаны модифицированные методы учета бюджетных и внебюджетных средств в бюджетных организациях (Лондонский университет); разработаны предложения по совершенствованию методики организации учета и контроля внебюджетных средств в бюджетных организациях (Южнороссийский государственный университет экономики и сервиса); осуществлен анализ организации учета внебюджетных средств бюджетных организаций, эффективности их использования (Финансовый университет при правительстве Российской Федерации).

В мире проводятся исследования по следующим приоритетным направлениям совершенствования теоретических и методологических основ учета и отчетности внебюджетных средств бюджетных организаций. В частности, совершенствование учета доходов и расходов бюджетных организаций на основе международных стандартов бухгалтерского учета; развитие использования информационных систем в формировании информации по исполнению бюджета; повышение открытости и аналитических возможностей информации путем поэтапного перехода с

кассового метода ведения учета исполнения бюджета на начисления метода; повышение подотчетности, связанной с финансированием в бюджетной системе; совершенствование методологии обеспечения взаимного соответствия и гласности отчетных показателей бюджетной отчетности.

Степень изученности проблемы. По направлению создания и совершенствования теоретических и методологических основ бюджетного учета и отчетности научные исследования проводились рядом зарубежных ученых экономистов, таких как В.В.Авдеев, В. В.Башкатов, Fernando Belfo, MA Jorge de Jesus, JSB Eirado, Andreea Cirstea, Н.П.Кондраков, О.Красноперова, Jens Heiling, Т.С.Маслова, О.В.Митина, В. Ю.Покусаев, Т.А.Полещук, М.А.Рябова, Antonio Trigo, Wan Zuriati Wan Zakaria, Norazlina Pias, Norlidawahi Wahab, Anwar Shah⁴.

Работы отечественных ученых-экономистов, таких как А.З.Авлокулов, К.Б.Ахмеджанов, Р.Д.Дусмуратов, А.К.Ибрагимов, М.Б.Калонов, А.А.Каримов, С.У.Мехмонов, М.Остонакулов, А.Х.Пардаев, М.К.Пардаев, Н.К.Ризаев, С.Н.Ташназаров, А.Ж.Туйчиев, И.Н.Кузиев, Ш.В.Ганиев, К.Б.Уразов, Б.К.Хамдамов, Б.А.Хасанов, К.Р.Хотамов, З.У.Хамидова посвящены изучению теоретических вопросов бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита, бюджетного учета, отчетности и контроля и направлений их развития⁵.

⁴ Авдеев В.В. Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг в учете бюджетного учреждения. Журнал "Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях". Москва. 2013.; Башкатов В. В., Покусаев В. Ю. Особенности бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях. Журнал "Современная наука: актуальные проблемы и пути их решения". Выпуск № 13 / 2014. 320 с.; Fernando Belfo, Antonio Trigo Accounting Information Systems: Tradition and Future Directions. Procedia Technology. Volume 9, 2013, Pages 536-546.; MA Jorge de Jesus, JSB Eirado. Relevance of accounting information to public sector accountability: A study of Brazilian federal public universities. ТЭХНЕ - Review of Applied Management Studies. 2012.; Andreea Cirstea. The Need for Public Sector Consolidated Financial Statements. Procedia Economics and Finance. Volume 15, 2014, Pages 1289-1296.; Кондраков Н.П. и др. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях. -М.: Проспект, 2006.; Красноперова О. Бюджетный учет – М.: «ГроссМедиа Ферлаг», 2008.; Jens Heiling (2020) Contributing to The Global Economy. Public Sector Accounting - A Discipline in Its Own Right. ERNST & YOUNG GMBH, Stuttgart, Germany. September 29, 2020.; Митина О.В. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях. Учебное пособие. 2020 г. 138 стр.; Полещук Т.А., Маслова Т.С. Контроль и ревизия в бюджетных учреждениях. Учебное пособие. –М.: «ИНФРА-М», 2017. 227 с.; Рябова М.А. и друг. Бюджетный учет и отчетность : учебное пособие / - Ульяновск : УлГТУ. 2010.; Wan Zuriati Wan Zakaria, Norazlina Pias, Norlidawahi Wahab. A Survey on the Impact of Accounting Information System on Tasks Efficiency: Evidence from Malaysian Public Sector Agencies. International Review of Management and Marketing. ISSN: 2146-4405. 2017, 7(1), 183-190.; Anwar Shah. Public Sector Governance and Accountability Series: Budgeting and budgetary institutions. 2007. The International Bank for Reconstruction and Development / The World Bank.

⁵ Авлокулов А.З. Молиявий натижалар ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш: икт. фан. док. дис. автореферати. –Т.: 2019.-74 б.; Ахмеджанов К.Б. Иқтисодийтеги модернизация қилиш шароитида ички аудит методологиясини такомиллаштириш. икт. фан. док. дис. автореферати. –Т.: 2016. – 76 б.; Дўсмуратов Р.Д. Аудит асослари. Дарслик. – Тошкент: Ўзбекистон Миллий энциклопедияси, 2003. – 612 б.; Ибрагимов А.К., Сугирбаев Б.Б. (2009) «Бюджет назорати ва аудити» Ўқув қўлланма / Т.: «инфоСОМ.УЗ». 192 б.; Калонов М.Б. Корхоналарда даромадлар ва харажатлар ҳисоби ҳамда таҳлили методологиясини такомиллаштириш: икт. фан. док. дис. автореферати. –Т.: 2019.-52 б.; Каримов А.А. Корпоратив бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Монография. – Тошкент: Iqtisod-moliya, 2008. – 152 б.; Мехмонов С.У., Кулибоев А.Ш. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари жамғармалари ҳисоби. Ўқув қўлланма, «Иқтисод-молия» 2018. 186 б.; Остонакулов М. Бюджет ташкилотларида янги бухгалтерия ҳисоби. Қўлланма. – Тошкент, Янги аср авлоди, 2011. 480 б. 237-бет; Пардаев А.Х., Пардаев Б.Х. Бошқарув ҳисоби. – Тошкент: 2008. – 252 б.; Пардаев М.Қ. Иқтисодийтеги эркинлаштириш шароитида иқтисодий таҳлилнинг назарий ва методологик муаммолари: икт. фан. док. дис. автореф. – Т.: Ўз.Р БМА. 2002. – 43 б.; Ризаев Н.Қ. Интеллектуал мулк объектлари ҳисоби ва таҳлилининг ташкил этиш методологияси. икт. фан. док. дис. автореферати. –Т.: 2017. – 76 б.; Ташназаров С.Н. Молиявий ҳисоботнинг назарий ва методологик асосларини такомиллаштириш // Монография.-Самарқанд.: 2018. - 271 б; Туйчиев А.Ж. ва бошқ. Бюджет ташкилотларида бюджет ҳисоби. Дарслик. «Иқтисод-молия» 2019. 429 б.; Кузиев И.Н. Иқтисодийтеги модернизациялаш шароитида аудиторлик ҳисоботини тузиш ва умумлаштириш методологиясини такомиллаштириш. икт. фан. док. дис. автореферати. –Т.: 2017. – 70 б.; Ганиев Ш.В. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва молиявий назоратни такомиллаштириш (таълим тизими мисолида). икт. фан. ном. дис. автореферати. –Т.: Ўз Р БМА., 2008. 28 б.; Уразов К.Б. Иқтисодийтеги эркинлаштириш шароитида

Наряду с этим А.С.Бакайбаева, К.Ш.Ибрагимов, С.У.Мехмонов, М.Останакулов, Ш.В.Ганиев посвятили свои диссертации и монографии научному обоснованию учета и отчетности внебюджетных средств бюджетных организаций⁶.

Нужно отметить, что в научных работах перечисленных ученых-экономистов не уделено особого внимания изучению методологических проблем учета именно внебюджетных средств бюджетных организаций и отчетности по ним. Наряду с этим, изменение действующих нормативных актов в соответствии с условиями реформирования бюджетной системы говорит о необходимости проведения глубоких научных исследований в данной сфере.

Связь диссертационного исследования с планом научно-исследовательских работ высшего учебного заведения, в котором выполнена диссертация. Данное диссертационное исследование выполнено в рамках практического гранта АМ-ФЗ-2019081548 Ташкентского финансового института, предусмотренного на 2020-2021 годы, на тему «Трансформация финансовой отчетности хозяйствующих субъектов на основе международных стандартов финансовой отчетности».

Целью исследования является разработка научных предложений и практических рекомендаций по совершенствованию методологии учета и отчетности внебюджетных средств бюджетных организаций.

Задачи исследования:

теоретическое и методологическое обоснование экономической значимости внебюджетного финансирования при осуществлении деятельности бюджетных организаций и необходимости их учета;

изучение теоретических и методологических основ учета и отчетности внебюджетных средств бюджетных организаций;

разработка практических предложений по дальнейшему совершенствованию нормативно-правовых актов по использованию внебюджетных средств бюджетных организаций в пределах смет;

разработка практических предложений по совершенствованию механизма исследования сущности экономических категорий, применяемых в ведении учета внебюджетных средств бюджетных организаций и составлении отчетов и их применения;

бухгалтерия хисобининг концептуал масалалари. – Тошкент: Фан, 2005. – 236 б.; Хамдамов Б.К. ва бошқ. Бюджет назорати. Ўқув қўлланма. – Т.: "Iqtisod moliya", 2016. 324 б.; Хасанов Б.А. Бошқарув хисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш масалалари: икт. фан. док. дис. автореферати. –Т.: Ўз.Р.БМА. 2004. – 42 б.; Хотамов К.Р. Билвосита солиқлар хисоби, тахлили ва аудитини такомиллаштириш. икт. фан. док. дис. автореферати. – Т.: БМА, 2016. 62 б.; Хамидова З.У. Бюджет ташкилотларида ички аудит ва молиявий назорат хизматлари фаолиятини самарали ташкил қилиш масалалари. Монография. – Т.: "VNESHINVESTPROM" 2021. 183 б.

⁶ Бакайбаева А.С. Ўзбекистон Республикасида бюджет хисоби ва молиявий назоратни такомиллаштириш йўллари. икт. фан. фал. док. дис. автореферати. –Т.: 2020. – 52 б.; Ибрагимов К.Ш. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия хисоби ва молиявий хисоботни такомиллаштириш (Олий таълим муассасалари мисолида). икт. фан. фал. док. дис. автореферати. – Т.: 2018. – 54 б.; Мехмонов С.У. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия хисоби: назария ва амалиёт. Монография. – Т.: "Iqtisod moliya", 2016.; Останакулов М. Давлат сектори ва бухгалтерия хисоби. - Т.: "Иқтисод-молия", 2010. Ганиев Ш.В. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия хисоби ва молиявий назоратни такомиллаштириш (таълим тизими мисолида). икт. фан. ном. дис. автореферати. –Т.: Ўз Р БМА., 2008. 28 б.

разработка научных предложений по совершенствованию методики учета доходов бюджетных организаций по внебюджетным средствам;
разработка научных предложений по совершенствованию методики учета расходов бюджетных организаций по внебюджетным средствам;
разработка научных предложений по совершенствованию отчетности о движении внебюджетных средств бюджетных организаций.

Объект исследования финансово-хозяйственная деятельность государственных высших учебных заведений и медицинских организаций по внебюджетным средствам.

Предметом исследования являются экономические отношения, возникающие в процессе совершенствования теоретических, практических и методических основ ведения учета и отчетности внебюджетных средств бюджетных организаций.

Методы исследования. В диссертации использованы методы анализа и синтеза, индукции и дедукции, системного подхода, абстрактно-логическое мышление, монографическое наблюдение, статистика, экономический анализ и экономико-математические методы.

Научная новизна исследования состоит в следующем:

предложено переводить без перераспределения не использованные в течение финансового года внебюджетные средства бюджетных организаций в следующий финансовый год для использования в ранее установленных целях;

в целях повышения информативности учета исполнения бюджета предложено внедрение счетов учета доходов бюджетных организаций по внебюджетным средствам «Доходы, начисленные по расчетам по специальным видам платежей», «Доходы бюджетных организаций, начисленные по средствам фонда развития», «Доходы бюджетных организаций, начисленные по прочим внебюджетным средствам»;

предложено введение бухгалтерского счета «Расходы бюджетных организаций, начисленные за счет внебюджетных средств» по учету расходов бюджетных организаций по внебюджетным средствам в финансовых органах и казначейских отделениях;

обосновано, что расходы, производимые в рамках утвержденных смет внебюджетных фондов бюджетных организаций, могут быть увеличены относительно утвержденных объемов при наличии источников их возмещения;

предложено обеспечить открытость информации об исполнении бюджета за счет включения показателей отчетов о движении внебюджетных средств бюджетных организаций в консолидированный бюджетный отчет.

Практические результаты исследования состоят в следующем:

обоснована необходимость обеспечения использования внебюджетных средств бюджетных организаций на цели, предусмотренные в сметах, также обоснована необходимость предусмотреть увеличение расходов относительно плана при наличии дополнительных источников финансирования;

разработана структура плана счетов доходов и расходов бюджетных организаций по внебюджетным средствам;

определен размер расходов на одного студента в разрезе форм обучения по средствам платно-контрактного обучения в высших учебных заведениях;

посредством применения эконометрической модели в финансировании деятельности бюджетных организаций оценена взаимосвязь остатка денежных средств по внебюджетным фондам, показателей доходов и расходов;

разработаны направления повышения информативности финансовой отчетности о движении внебюджетных средств бюджетных организаций.

Достоверность результатов исследования подтверждается применением общепризнанных методических подходов и способов, их целесообразностью, использованием официальных нормативно-правовых актов, научной литературы и данных интернета из официальных источников, получением данных по бюджетным организациям из отчетных источников, внедрением выводов, предложений и рекомендаций для совершенствования нормативно-правовых актов и для ведения учета и совершенствования составления отчетности по внебюджетным средствам бюджетных организаций.

Научная и практическая значимость результатов исследования. Научная значимость результатов исследования объясняется совершенствованием методологии учета и отчетности внебюджетных средств бюджетных организаций, ее организацией в соответствии с международными стандартами, тем, что полученные результаты будут способствовать научно-теоретическому развитию таких дисциплин, как «Бюджетный учет», «Бюджетная отчетность», «Учет фондов бюджетных организаций», а также тем, что они могут быть использованы в научно-исследовательских работах, направленных на совершенствование бюджетного учета и отчетности.

Практическая значимость исследования отражена в научно-практических и методических рекомендациях по совершенствованию методологии учета и отчетности внебюджетных средств. Научные результаты целесообразно использовать при совершенствовании нормативно-правовых документов и усовершенствовании учебных программ по смежным дисциплинам в высших учебных заведениях.

Внедрение результатов исследования. На основе научных результатов, полученных по совершенствованию методологии учета и отчетности внебюджетных средств бюджетных организаций:

предложение о переводе в следующий финансовый год без перераспределения неиспользованных в течении финансового года внебюджетных средств бюджетной организации для использования в ранее намеченных целях нашло отражение в «Инструкции по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях» (справка Министерства финансов Республики Узбекистан от 16 февраля 2021 года №06/04-02-01-37/353). Внедрение данного предложения способствовало обеспечению целевого использования

внебюджетных средств бюджетных организаций в рамках смет в течении финансового года;

предложение, разработанное по структуре счетов доходов, начисленных по внебюджетным средствам бюджетных организаций и порядку их ведения в финансовых органах и отделениях казначейства, нашло отражение в Стандарте бюджетного учета Республики Узбекистан (СБУ№2) «Единый план счетов» (справка Министерства финансов Республики Узбекистан от 16 февраля 2021 года №06/04-02-01-37/353). В результате был установлен порядок ведения учета доходов внебюджетных фондов бюджетных организаций, охваченных системой казначейского исполнения, в финансовых организациях и казначействе, что позволило формировать текущие и сводные данные бухгалтерского учета по видам доходов;

предложение о порядке ведения учета расходов, начисленных по внебюджетным средствам бюджетных организаций в финансовых органах и казначейских отделениях, нашло отражение в Стандарте бюджетного учета Республики Узбекистан (СБУ№2) «Единый план счетов» (справка Министерства финансов Республики Узбекистан от 16 февраля 2021 года №06/04-02-01-37/353). В результате был установлен порядок учета расходов внебюджетных средств бюджетных организаций в финансовых органах и отделениях казначейства, что позволило формировать оперативную учетную информацию об ожидаемых текущих финансовых обязательствах по видам этих средств;

предложение о разрешении увеличения размера расходов, осуществляемых в рамках смет, утвержденных по внебюджетным фондам бюджетных организаций, по отношению к утвержденным объемам при наличии возможности их покрытия за счет ожидаемых к поступлению средств внедрено в практику Министерством финансов Республики Узбекистан (справка Министерства финансов Республики Узбекистан от 16 февраля 2021 года №06/04-02-01-37/353). Внедрение в практику данного предложения позволило бюджетным организациям увеличить расходы в рамках смет на внебюджетные средства в пределах источников покрытия, осуществить и рассчитать затраты на операции в краткосрочной перспективе, а также разработать для этого правовую базу;

предложение о включении данных о доходах и расходах внебюджетных фондов бюджетных организаций в консолидированный бюджетный отчет нашло отражение в Законе Республики Узбекистан от 30 декабря 2020 года ЗРУ-660 «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Узбекистан в связи с совершенствованием бюджетного процесса» (справка Министерства финансов Республики Узбекистан от 16 февраля 2021 года №06/04-02-01-37/353). Внедрение в практику данного предложения позволило обеспечить большую прозрачность данных консолидированного бюджетного отчета и целевое использование внебюджетных средств бюджетных организаций, а также предоставило возможность комплексного анализа отчетов об исполнении бюджета по итогам финансового года.

Апробация результатов исследования. Результаты данного исследования обсуждены на 16 научно-практических конференциях, в том числе 9 республиканских и 7 международных, по ним получены положительные заключения.

Публикация результатов исследования. По теме диссертации опубликовано всего 27 научных работ, в том числе одна научная монография, в научных изданиях, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией Республики Узбекистан для публикации основных научных результатов диссертаций опубликовано 10 научных статей, в том числе 2 научных статьи в зарубежных и 8 в республиканских журналах.

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, четырех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объем диссертации составляет 218 страниц.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во введении обоснована актуальность и необходимость исследования, обозначены цели, задачи, объект и предмет, показано соответствие приоритетным направлениям развития науки и технологий республики, приведен обзор зарубежной литературы по теме диссертации, изложена научная новизна и практические результаты, освещена научная и практическая значимость полученных результатов, приведены данные о внедрении результатов исследования в практику, опубликованных работах и структуре диссертации.

Первая глава диссертации **“Теоретические основы ведения учета внебюджетных средств бюджетных организаций и составления отчетности”** посвящена исследованию значимости и необходимости формирования внебюджетных средств в бюджетных организациях, теоретических основ учета внебюджетных средств бюджетных организаций, составления и предоставления отчетности о движении внебюджетных средств бюджетных организаций.

В развитии экономики и обеспечении благосостояния населения важную роль играет не только частный сектор, но и бюджетная система. Бюджетная система служит таким целям, как осуществление финансирования некоммерческой деятельности по выполнению обязанностей государства перед обществом и оказанию соответствующих услуг, стимулированию, регулированию и контролю экономики, обеспечению обороноспособности, занятости населения.

В исследовании направлений непрерывного и адресного финансирования бюджетных организаций, прежде всего, необходимо обратить внимание на структуру бюджетной системы страны. Государственный бюджет, Государственные целевые фонды и внебюджетные фонды бюджетных организаций в нашей стране составляют бюджетную систему.

В состав внебюджетных фондов бюджетных организаций входят фонд развития бюджетной организации, фонд материального стимулирования и развития медицинских организаций, внебюджетные фонды министерств, государственных комитетов и ведомств, внебюджетные средства бюджетных организаций, формируемые за счет взыскиваемых платежей.

Если изучать источники финансирования бюджетных организаций, исходя из особенностей их деятельности, то, мы полагаем, что необходимо уделять больше внимания формированию внебюджетных средств в социальной сфере, которая имеет большую долю в структуре расходов государственного бюджета, то есть в организациях сферы медицины и образования. Потому что таким образом в организациях данной сферы будет достигнуто развитие деятельности в результате повышения доли внебюджетных средств и обеспечения материальной заинтересованности, исходя из требований рыночной экономики, что в свою очередь обеспечит, хотя и незначительное, но все же снижение бюджетного бремени.

Если изучать бюджетные организации, обеспечиваемые средствами из государственного бюджета, исходя из особенностей и направлений их деятельности, то медицинские и образовательные учреждения имеют самую большую долю в структуре бюджетных организаций (1-рисунок).



1-рисунок. Периодическое изменение количества государственных образовательных и медицинских организаций (по положению на 1 января)⁷

Финансирование государственных образовательных и медицинских организаций является одним из важнейших направлений расходов Государственного бюджета, по положению на 1 января 2021 года они составили 66,8% действующих в стране организаций, средства, направляемые в данные сферы составляют 52,1% Государственного бюджета.⁸ В течении 2016-2020 годов, объем источников внебюджетного финансирования бюджетных организаций в республиканском масштабе имел тенденцию роста (2-рисунок).



2-рисунок. Динамика роста объема внебюджетного финансирования бюджетных организаций (млрд. сум)⁹

Если проанализировать структуру источников финансирования организаций в системе министерств и комитетов в том же периоде, то можно

⁷ Разработано автором на основании справки Государственного комитета по статистике Республики Узбекистан от 18 марта 2021 года № 01/2-01-19-287

⁸ Проект “Бюджет для граждан” 2021 года. Ташкент 2020. <https://openbudget.uz/#/public-budget>

⁹ Разработано автором на основании справки Государственного комитета по статистике Республики Узбекистан от 18 марта 2021 года № 01/2-01-19-287

видеть, что доля внебюджетных средств за последние пять лет имела тенденцию роста (1-таблица).

1-таблица

Периодическое изменение доли внебюджетных средств в финансировании бюджетных организаций (в %) ¹⁰

Бюджетные организации	2016 год		2017 год		2018 год		2019 год		2020 год	
	Финансирование из бюджета	Финансирование за счет внебюджетных средств	Финансирование из бюджета	Финансирование за счет внебюджетных средств	Финансирование из бюджета	Финансирование за счет внебюджетных средств	Финансирование из бюджета	Финансирование за счет внебюджетных средств	Финансирование из бюджета	Финансирование за счет внебюджетных средств
Организации в системе Министерства народного образования	99,5	0,5	97,9	2,1	97,4	2,6	99,1	0,9	98,7	1,3
Организации в системе Министерства дошкольного образования			98,3	1,7	98,4	1,6	97,1	2,9	97,4	2,6
Организации в системе Министерства высшего и средне специального образования	78,3	21,7	72,9	27,1	62,2	37,8	50,8	49,2	45,0	55,0
Организации в системе Министерства здравоохранения	94,5	5,5	92,9	7,1	93,6	6,4	94,2	5,8	80,6	19,4
В масштабах республики	91,1	8,9	79,9	20,1	80,5	19,5	80,4	19,6	83,2	16,8

Бюджетные организации финансируются на основании смет доходов и расходов, составляемых по внебюджетным средствам на один финансовый год. В бюджетных организациях имеются следующие виды внебюджетных средств и по ним составляются сметы доходов и расходов (3-рисунок).



3-рисунок. Внебюджетные средства бюджетных организаций и сметы, составляемые по ним ¹¹

При этом каждая составляемая смета состоит из двух частей, то есть план доходов (поступлений) и расходов. В плане доходов (поступлений) приводится прогноз по видам доходов (поступлений), ожидаемых в течении финансового года. А расходная часть планируется, исходя из остатка внебюджетных средств на лицевом казначейском счету бюджетных организаций на начало финансового года.

¹⁰ Разработано автором на основании справки Государственного комитета по статистике Республики Узбекистан от 18 марта 2021 года № 01/2-01-19-287

¹¹ Составлено автором

Обращается внимание на исполнение смет по внебюджетным средствам бюджетных организаций по отношению к плановым показателям доходов и расходов по каждому виду средств. При этом, в казначействе сметы бюджетных организаций по внебюджетным средствам учитываются кассовым методом, то есть поступление денежных средств на лицевые казначейские счета организаций учитываются, как доход, и перевод денежных средств учитывается, как расход.

В самих же бюджетных организациях исполнение смет осуществляется на основании учетного и кассового метода. По внебюджетным средствам бюджетных организаций сначала фиксируются доходы и связанные с ними дебиторские обязательства. Потом учитывается увеличение денежных средств по внебюджетным средствам в результате поступления на лицевые казначейские счета дебиторских обязательств.

Исполнение плана расходов по внебюджетным средствам бюджетных организаций фиксируется в казначействе похжим на доходы кассовым методом. То есть, расходование средств с лицевых казначейских счетов организаций учитывается в качестве расхода. А в бюджетных организациях на основании расчетного метода сначала признаются и учитываются расходы по внебюджетным средствам. Расходование средств с лицевых казначейских счетов фиксируется в качестве расчетов с дебиторами и кредиторами и признаются как кассовый расход. При этом и в казначействе, и в бюджетных организациях требуется, чтобы исполнение смет осуществлялось в соответствии с планом.

Формы финансовой отчетности о движении внебюджетных средств бюджетных организаций, порядок и сроки их составления также определяются на основании порядка, установленного финансовым органом.

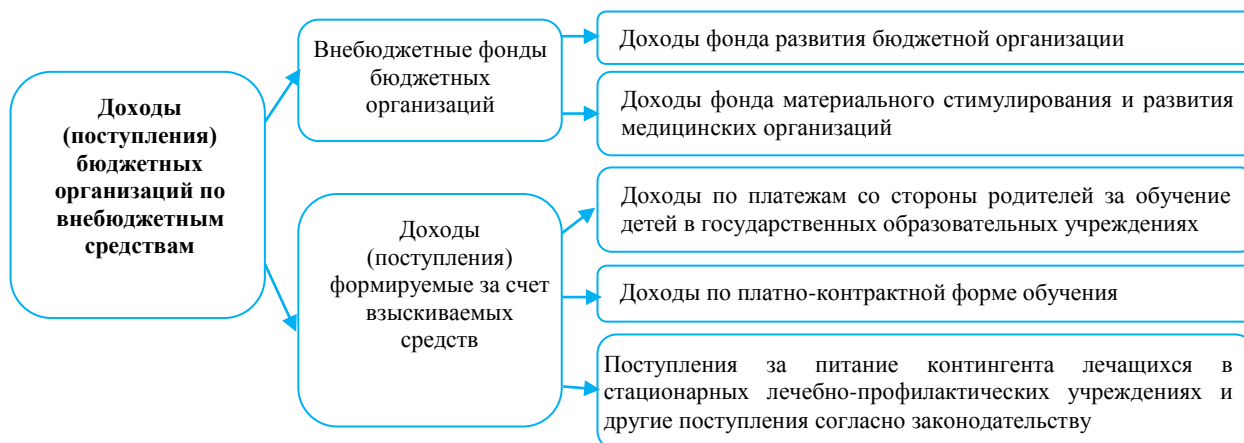
Вторая глава диссертации называется **“Методические аспекты учета внебюджетных средств бюджетных организаций”**, в ней освещены методические аспекты учета доходов и расходов бюджетных организаций по внебюджетным средствам, вопросы учета расчетов по внебюджетным средствам бюджетных организаций.

Расходы, связанные с финансированием бюджетной организации из государственного бюджета, осуществляются на основании кассового метода исполнения смет расходов. Средства, выделяемые из бюджета в рамках сметы расходов поэтапно на основании поручения бюджетной организации, финансируются через лицевые счета, открытые в казначействе. Причиной того, что они признаются в качестве кассовых расходов, является то, что в нашей стране исполнение государственного бюджета основано на кассовом методе. Следовательно, финансирование бюджетных организаций из государственного бюджета или уплата казначейством обязательств организации учитывается в бюджетных организациях в качестве кассовых расходов.

Учет доходов и расходов бюджетных организаций по внебюджетным средствам в отличии от бюджетных средств должен вестись по мере возникновения доходов и расходов и посредством их признания, а не в

непосредственной связи с исполнением плана доходов и расходов или изменений в лицевых казначейских счетах. Словом, доходы и расходы по внебюджетным средствам бюджетных организаций должны учитываться на основании метода учета в бюджетных организациях.

Доходы (поступления) по внебюджетным средствам бюджетных организаций можно разделить на две большие группы: доход, формируемый за счет внебюджетных фондов бюджетных организаций и доходы (поступления), формируемые за счет взыскиваемых средств (4-рисунок).



4-рисунок. Группировка и структура доходов по внебюджетным средствам бюджетных организаций¹²

Внебюджетные доходы и движение средств, связанных с ними в соответствии с «Инструкцией по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях» учитываются с разделением на следующие виды:

средства, поступившие по расчетам, относящимся к специальным видам платежей;

поступления от платно-контрактной формы обучения;

средства развития бюджетной организации, а также средства фонда материального стимулирования и развития медицинских организаций;

другие внебюджетные средства.¹³

Ниже рассмотрим учет доходов по внебюджетным средствам в соответствии с «Положением о платно-контрактной форме обучения в высших и среднеспециальных, профессиональных образовательных учреждениях и порядке распределения средств, поступивших от нее» (26 февраля 2013 года, №2431).

В соответствии с 18-пунктом Указа Президента Республики Узбекистан «О государственной программе по реализации Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017 — 2021 годах в «Год развития науки, просвещения и цифровой экономики»» (2 марта 2020 года, УП-5953), поставлена задача «обеспечить с 2020/2021 учебного года предоставление студентам высших образовательных учреждений республики возможности оплаты за обучение в равных долях не

¹² Составлено автором

¹³ Инструкция по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях (22 декабря 2010 года, №2169)

менее четырех раз в течение учебного года»¹⁴, начиная с 2020/2021 учебного года установлено, что студенты, обучающиеся в учреждениях высшего образования на платно-контрактной основе осуществляют платежи за учебу, разделив на четыре равные доли.

Доходы по платно-контрактной форме обучения в образовательных учреждениях должны учитываться в соответствии с ежемесячными расходами, независимо от того, что платежи осуществляются 4 раза за один учебный год.

Разрешение на уплату платежей по платно-контрактной форме обучения с разделением на 4 части в течении учебного года способствует предоставлению благоприятных условий для обучающихся. Однако, расходы, связанные с обучением, осуществляются непрерывно ежемесячно. А это в свою очередь требует учета доходов, связанных с ними соответствующим образом. Именно поэтому это служит основанием для того, чтобы доходы по платно-контрактной системе обучения признавались и учитывались независимо от поступления денежных средств, по факту оказания образовательной услуги.

В бюджетных организациях под конец последнего рабочего дня отчетного квартала возникают сэкономленные по смете расходы средства, доходы, получаемые с реализации товаров (работ, услуг) по специфике деятельности, часть средств, полученных за передачу собственности в аренду, средства, оставленные в распоряжении бюджетных организаций в установленном порядке, доходы по средствам, полученным за счет благотворительности. Эти доходы являются доходами фонда развития бюджетной организации.

В конце последнего рабочего дня отчетного квартала перечисление средств, сэкономленных по смете расходов в фонд развития приводит к увеличению суммы такого рода средств и появляются кассовые расходы по бюджетным средствам. Данная ситуация по форме не создает доход по средствам фонда развития и отражается в бухгалтерском учете следующим образом:

Дт 112-«Средства фонда развития бюджетной организации» (Денежные средства);

Кт 232-«Финансирование из бюджета» (Кассовые расходы по средствам бюджета).

В данной ситуации в результате бухгалтерских проводок хотя и не возникают доходы фонда развития бюджетной организации, но все же возникает источник осуществления расходов в рамках денежных средств, которые поступят в будущем периоде. Если прокомментировать этот источник с экономической точки зрения, то его особенности соответствуют доходу.

¹⁴ Указ Президента Республики Узбекистан “О Государственной программе по реализации Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017 — 2021 годах в «Год развития науки, просвещения и цифровой экономики»” (2 марта 2020 года, УП-5953)

Доходы, получаемые от реализации товаров (работ, услуг) по специфике деятельности бюджетных организаций возникают в результате положительной разницы между осуществленными в организации расходами, связанными с производством продукции, выполнением работ и предоставлением услуг, и выручкой от их продажи, то есть в результате прибыли. В бюджетных организациях доход от профильной производственной деятельности переводится в доход фонда развития.

Поступление части выручки от сдачи в аренду имущества, находящегося на балансе бюджетной организации, в фонд развития осуществляется в соответствии с Положением «О порядке предоставления в аренду государственного имущества». «Арендная плата выплачивается арендатором равными суммами за периоды (квартал, месяц и т. д.), рассчитанные на основе последней фиксированной суммы арендной платы и оставшегося срока аренды. Оплата производится в виде стопроцентной предоплаты за каждый последующий период (квартал, месяц и т. д.) в сроки, указанные в договоре аренды»¹⁵.

Доходы от сдачи имущества в аренду в бюджетных организациях поступают авансом в срок, указанный в договоре (по графику) и на этом основании поступления от аренды необходимо перечислить в фонд развития организации. Однако, согласно «Инструкции по ведению бухгалтерского учета в бюджетных организациях» поступления от аренды должны отражаться в бухгалтерском учете организации.

Направления расходов по внебюджетным фондам бюджетных организаций определяются, исходя из характера деятельности. В частности, средства, полученные от платно-контрактной формы обучения в высших и средних специальных учебных заведениях (в том числе на основе повышенного платежа по контракту), используются для финансирования всех групп затрат в рамках утвержденной в установленном порядке сметы доходов и расходов.

Средства Фонда развития бюджетной организации используются для выплаты пособий по временной нетрудоспособности и существующей кредиторской задолженности, мероприятий по укреплению материально-технической базы бюджетной организации, материального стимулирования работников бюджетной организации.

Источники формирования внебюджетных средств бюджетной организации и направления их расходования кардинально различаются. Однако есть общие моменты, связанные с расходами по этим средствам, их осуществлением, ведением их учета. То есть расходование всех внебюджетных фондов основано на экономической классификации расходов по четырем группам (заработная плата и приравненные к ней выплаты, отчисления работодателя, капитальные вложения и капитальный ремонт, прочие затраты) (5-рисунок).

¹⁵ Положение о порядке предоставления в аренду государственной собственности (приложение к Постановлению Кабинета Министров Республики Узбекистан от 8 апреля 2009 года, № 102)



5-рисунок. Схема документального оформления и учета расходов бюджетных организаций по внебюджетным средствам¹⁶

Согласно «Инструкции по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях», расходы по внебюджетным средствам (фактические расходы и кассовые расходы) в бюджетных организациях учитываются на основании первичных документов в соответствии с правилом двойной записи в регистрах бухгалтерского учета, бланках бухгалтерского учета, учет по ним ведется отдельно. Кассовые и фактические расходы по исполнению сметы доходов и расходов внебюджетных средств учитываются отдельно. Одновременно в бухгалтерском учете параллельно учитываются расходы по внебюджетным средствам (2-таблица).

2-таблица

Отражение фактических расходов по внебюджетным средствам бюджетных организаций в бухгалтерском учете¹⁷

Т/р	Бухгалтерская операция	Бухгалтерская проводка	
		Дебет	Кредит
1	Расчет заработной платы и приравненных к ней выплат	Фактические расходы 251-«Фактические расходы, осуществленные за счет поступлений от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях» 261-«Фактические расходы, осуществленные за счет средств фонда развития бюджетной организации» 271-«Фактические расходы по прочим доходам»	Обязательства по заработной плате и приравненным к ней платежам 171-«Расчеты с работниками по социальным пособиям» Кт-«Расчеты с работниками по оплате труда» 174-«Расчеты со стипендиатами»
2	Расчет социальных отчислений		Обязательства по социальному налогу 163-«Расчеты по социальному платежу»
3	Отпуск со склада товарно-материальных ценностей для пользования		Товарно-материальные запасы 06-«Другие товарно-материальные ценности»
4	Начисление амортизации основных средств		Амортизация основных средств 02-«Амортизация основных средств»
5	Списание остаточной стоимости		Основные средства 01-«Основные средства»
6	Оказанные услуги и выполненные работы		Обязательства 150-«Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 159-«Расчеты с другими дебиторами и кредиторами»

¹⁶ Разработано автором

¹⁷ Разработано автором

Данные бухгалтерские проводки характерны для учета фактических расходов по всем внебюджетным средствам бюджетных организаций. Счета, в которых учитываются фактические расходы, различаются только в зависимости от источника финансирования, из которого они понесены. Здесь возникает особый аспект учета расходов по внебюджетным средствам. То есть счета, на которых учитываются фактические расходы по внебюджетным средствам, являются отдельными, но обязательства, связанные с ними и счета учета активов обозначены в общем виде. Это приводит к несоответствиям в формировании аналитической информации о расходах по внебюджетным средствам, а также в отражении того, из какого источника финансирования возникли обязательства и активы, связанные с этими расходами.

Что касается кассовых расходов внебюджетных фондов бюджетных организаций, то достаточно изучить процессы, связанные с выплатой обязательств из внебюджетных средств и выплатой авансов казначейством, их документацию и учет. В этом случае еще одна особенность заключается в том, что кассовые расходы учитываются одновременно в казначействе и в бюджетных организациях в виде одной и той же стоимости, но в разных формах.

Кассовые расходы по внебюджетным средствам бюджетных организаций в казначействе отражаются в учете на основании их экономической классификации и через бухгалтерские счета казначейского исполнения бюджета. В бюджетных организациях кассовые расходы учитываются как уменьшение кредиторской задолженности и возникновение дебиторской задолженности в результате осуществления платежей по обязательствам по внебюджетным средствам и авансовым платежам.

Следует отметить, что в бюджетных организациях отсутствуют объекты или показатели, относящиеся к кассовым расходам в ведении учета внебюджетных средств. Данные показатели, связанные с отражением расходов можно видеть только в «отчетах бюджетных организаций по движению внебюджетных средств», утвержденных «Правилами по составлению, утверждению и представлению периодических финансовых отчетов бюджетных организаций и получателей бюджетных средств»¹⁸.

Третья глава диссертации под названием **“Методические проблемы составления отчетов по внебюджетным средствам бюджетных организаций”** посвящена порядку составления и представления финансовой отчетности по движению внебюджетных средств в бюджетных организациях, анализу информационных возможностей такого рода отчетов.

Периодическая информация о доходах, расходах и движении внебюджетных средств бюджетных организаций составляется по форме и в сроки, установленные «Правилами по составлению, утверждению и представлению периодических финансовых отчетов бюджетных организаций

¹⁸ «Правила по составлению, утверждению и представлению периодических финансовых отчетов бюджетных организаций и получателей бюджетных средств» (26 декабря 2018 года, №2971)

и получателей бюджетных средств», утвержденными Министерством финансов Республики Узбекистан.

«Структура финансовых отчетов бюджетных организаций состоит из следующих пунктов:

Баланс (форма №1);

Отчет о результатах финансовой деятельности;

Отчет об исполнении сметы расходов (форма №2);

Информация о дебиторской и кредиторской задолженности;

Отчет о движении денежных средств фонда развития бюджетной организации;

Отчет о движении денежных средств Фонда материального стимулирования и развития медицинских организаций;

Отчет о движении денежных средств, поступивших от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях;

Отчет о движении прочих внебюджетных средств;

Отчет о движении товарно-материальных запасов и нефинансовых активов;

Отчет о движении иностранных валютных средств бюджетной организации.»¹⁹

Финансовые отчеты бюджетных организаций о движении внебюджетных средств представляются в соответствующие финансовые органы или распорядителям бюджета в сроки, установленные требованиями нормативных правовых актов, и эти отчеты в сводном виде представляются в Министерство финансов Республики Узбекистан. (6-рисунок).



6-рисунок. Представление финансовых отчетов о движении внебюджетных средств бюджетных организаций²⁰

Если изучить информационные возможности отдельных форм финансовой отчетности по каждому внебюджетному фонду бюджетных организаций, то баланс занимает центральное место. В бюджетных

¹⁹ “Бюджет ташкилотлари ва бюджет маблағлари олувчиларнинг даврий молиявий ҳисоботларини тузиш, тасдиқлаш ҳамда тақдим қилиш бўйича қоидалар”. 2018 йил 26 декабрь, 2971-сон

²⁰ Составлено автором на основании нормативно-правовых актов

организациях формируется единый баланс вне зависимости от видов источников финансирования и их размера. Бухгалтерский баланс представляет состояние активов организации и их источников на начало отчетного года и предоставляет информацию об их состоянии на конец отчетного периода в результате изменений в течение отчетного периода.

В отчете о движении средств Фонда развития бюджетных организаций представляется информация о доходах и расходах, относящихся к этим фондам, преимущественно по кассовым и фактическим расходам. С помощью этой формы отчетности пользователь имеет возможность анализировать остатки денежных средств фонда и их движение, структуру и периодические изменения доходов, структуру понесенных расходов и их периодические изменения. Также есть возможность изучить и проанализировать выполнение требований, изложенных в Постановлении Кабинета Министров Республики Узбекистан «О совершенствовании порядка финансирования бюджетных организаций» (3-таблица).

3-таблица

Информационные возможности отчета о движении денежных средств по фонду развития бюджетной организации²¹

№	Отчетные показатели	Структура показателей	Информация и ее анализ
7.	Остаток денежных средств на начало года	Остаток денежных средств фонда развития на начало года	По состоянию на 1 января предоставляется информация об остатке средств на личном казначейском счете Фонда развития, которая используется для анализа изменений, связанных с движением денежных средств в предыдущем отчетном периоде и текущем отчетном периоде.
8.	Доход, поступивший за отчетный период	По видам доходов и поступлений	Предоставляется информация о бюджетных средствах, сэкономленных в отчетном периоде в Фонде развития, о доходах и поступлениях от реализации товаров (работ, услуг) по специализации деятельности, сдачи в аренду имущества, находящегося на балансе бюджетной организации, средствах, оставшихся в распоряжении бюджетных организаций, доходах от спонсорской поддержки, есть возможность анализировать финансовые результаты производственной деятельности и их долю в общем доходе.
9.	Расходы	Заработная плата и приравненные к ней платежи	Предоставляется информация о планируемых расходах на заработную плату и приравненные к ней платежи в отчетном периоде, фактически начисленной заработной плате, приравненных к ней платежах и произведенных по ним выплатам. С помощью этой информации можно проводить аналитические работы по выполнению плана за отчетный период по заработной плате и приравненным к ней платежам, состоянию существующей задолженности.
10.		Надбавки к заработной плате	Предоставляется информация о планируемых расходах по социальным налогам и отчислениям работодателя, фактически начисленных расходах и произведенных по ним платежах. С помощью этой информации можно проводить аналитические работы по выполнению плана за отчетный период по доплатам к заработной плате, состоянию существующей задолженности.
11.		Капиталовложения	Предоставляется информация о плане капитальных вложений на отчетный период за счет средств Фонда развития, денежных и фактических расходах по ним. Проанализировав эти показатели можно выявить периодическое изменение капитальных вложений.
12.		Другие расходы	Предоставляется информация о плане прочих расходов на отчетный период (коммунальные платежи, расходы на основные средства, затраты на товарно-материальные запасы и прочие расходы) за счет средств Фонда развития, о денежных средствах и фактически понесенных по ним расходах. Анализируя эти показатели, можно выявить периодические изменения прочих расходов, а также состояние существующей задолженности.

Отчет о движении денежных средств фонда материального стимулирования и развития медицинского учреждения имеет ту же структуру, что и отчет о движении денежных средств фонда развития

²¹ Составлено автором

бюджетных организаций, и информация, связанная с использованием этого отчета, аналогична.

В случае со средствами по платно-контрактной форме обучения в образовательных учреждениях в отчете представляется информация об остатках средств, доходах, полученных в течении отчетного периода и расходах, а также их структуре. Эта информация может быть использована для анализа движения денежных средств образовательного учреждения по отношению к отчетному периоду, состава доходов, признанных в этом периоде, объема и структуры осуществленных расходов. (4-таблица).

4-таблица

**Информационные возможности отчета о движении средств,
поступивших от платно-контрактной формы обучения в
образовательных учреждениях²²**

Т/р	Показатели отчета	Структура показателей	Информация и ее анализ
7.	Остаток средств на начало года	Остаток денежных средств платно-контрактной формы обучения на начало года.	Предоставляется информация об остатке средств на лицевом казначейском счете на 1 января по платно-контрактной форме обучения, которая используется для анализа изменений, связанных с движением денежных средств в течение предыдущего и текущего отчетного периода.
8.	Доходы (поступления) в отчетном периоде	Средства, поступившие от платно-контрактной формы обучения в течение учебного года	Предоставляется информация о денежных средствах, поступивших до 01.03.20__ года на 20_-20__ учебный год, сумме контракта, поступившего для текущего учебного года (20__-20__) а также других поступлениях. Посредством этой информации можно проанализировать состояние средств, поступивших в образовательное учреждение в первой половине финансового года для 20_-20__ учебного года и средствах, поступивших до 01.03.20__ года для 20_-20__ учебного года.
9.	Расходы	Заработная плата и приравненные к ней выплаты	Предоставляется информация о планируемых расходах в отчетном периоде на заработную плату и приравненные к ней выплаты, фактических начисленных заработных платах и приравненных к ним выплатах и произведенных по ним платежах. Эта информация может быть использована для анализа выполнения плана за отчетный период по заработной плате и приравненным к ней выплатам, состояния имеющейся задолженности.
10.		Надбавки к заработной плате	Предоставляется информация о планируемых расходах по социальным налогам и отчислениям работодателя, фактически начисленных расходах и произведенных по ним платежах. Эта информация может быть использована для анализа выполнения плана за отчетный период по надбавкам к заработной плате, состояния имеющейся задолженности..
11.		Капитальные (строительные) вложения	Предоставляется информация о плане капитальных (строительных) вложений на отчетный период за счет средств платно-контрактной формы обучения, о произведенных по ним кассовых и фактических расходах. Анализируя эти показатели, можно выявить периодическое изменение капитальных (строительных) вложений.
12.		Прочие расходы	Предоставляется информация по плану на отчетный период прочих расходов (коммунальные платежи, расходы на основные средства, затраты на товарно-материальные запасы и прочие расходы) за счет средств платно-контрактной формы обучения, кассовых и фактических расходов по ним. Анализируя эти показатели, можно выявить периодическое изменение прочих расходов, а также состояние существующей задолженности.

Анализируя финансовую отчетность высшего учебного заведения, которое является образовательной организацией, можно выделить три основных направления финансирования. К ним относятся бюджетное финансирование, средства от платно-контрактной формы обучения и средства фонда развития. Появление этих источников финансирования и

²² Составлено автором

обеспечение их использования требует отдельного анализа показателей доходов и расходов, непосредственно связанных с ними.

Вузы - это организации с наибольшими возможностями по формированию внебюджетных фондов, в которых основную роль играют средства платно-контрактной формы обучения в высших учебных заведениях страны. По этой причине важно определить результаты деятельности по каждой форме обучения, а также размер затрат на одного студента, чтобы обеспечить целесообразность затрат на платно-контрактное обучение в организации, оказывающей образовательные услуги.

5-таблица

Расходы на одного студента по формам обучения в ВУЗе (тыс. сум)²³

Формы обучения	2016 год	2017 год	2018 год	2019 год	2020 год
Очная					
Бакалавриат					
бакалавры	7483,6	8822,1	10150,1	13943,5	12345,1
совместный факультет				17218,2	15992,1
Магистратура					
магистры	8157,1	9351,4	10858,6	14997,6	13129,0
совместный факультет				19255,3	21263,4
Заочная					
Заочное обучение				3789,2	4901,1
Вторая специальность				3789,2	4901,1

Размер оплаты платно-контрактного обучения при очной форме обучения в вузе необходимо определить исходя из требований рыночной экономики. По крайней мере, целесообразно увеличить сумму контракта на уровне окупаемости этих форм обучения. Неверной следует считать ситуацию, когда поступления от заочного обучения и повышенного контракта покрывают и расходы очных форм.

Четвертая глава диссертации получила название **“Совершенствование методологии учета и отчетности внебюджетных средств бюджетных организаций”**, в ней описаны пути совершенствования методики учета доходов и расходов внебюджетных фондов бюджетных организаций, повышения информативности отчетов о движении внебюджетных средств бюджетных организаций.

Для совершенствования методики учета доходов по внебюджетным средствам бюджетных организаций предлагается следующее:

1. В связи с тем, что внебюджетные фонды бюджетных организаций входят в состав бюджетной системы, необходимо организовать учет доходов по этим средствам не только в бюджетных организациях, но и в финансовом органе и казначействе. Для этого в финансовом органе и казначейском отделении целесообразно сгруппировать внебюджетные средства организаций, как в бюджетных организациях, и установить использование единых счетов для начисленных по ним доходов. Исходя из существующей структуры и видов внебюджетных средств бюджетных организаций, предлагается формировать для них счета учета доходов в следующей структуре (6-таблица).

²³ Составлено автором

Структура предложенных счетов учета доходов, начисленных по внебюджетным средствам бюджетных организаций²⁴

Доходы	Структура доходов
Доходы, начисленные по расчетам, относящимся к специальным видам платежей	Доходы, начисленные по платежам, взыскиваемым с родителей за содержание детей в дошкольных учреждениях
	Доходы, начисленные по платежам, взыскиваемым с родителей за содержание детей в школах-интернатах и лицеях
	Доходы, начисленные по платежам, взыскиваемым с родителей за содержание детей в прочих образовательных учреждениях
	Доходы, начисленные по платежам, взыскиваемым бюджетными организациями за обучение в детских музыкальных школах и школах искусства, а также внешкольных образовательных учреждениях
	Доходы, начисленные по средствам платно-контрактной формы обучения в высших и средне специальных, профессиональных образовательных учреждениях
Доходы, начисленные по средствам фонда развития бюджетной организации	Доходы, начисленные по фонду развития бюджетных организаций
Доходы бюджетных организаций, начисленные по другим внебюджетным средствам	Доходы медицинских организаций, начисленные по средствам фонда материального стимулирования и развития медицинских организаций
	Поступления от расчетов за питание работников в организации
	Поступления по платежам за питание лечащихся в стационарных лечебно-профилактических учреждениях
	Доходы, начисленные по внебюджетным фондам министерств, государственных комитетов и ведомств, формируемым за счет отчислений
	Доходы бюджетных организаций других видов, начисленные в соответствии с законодательством

Структура этих счетов является общей для финансового органа, казначейства и бюджетных организаций, что позволяет обобщать информацию о доходах бюджетных организаций по внебюджетным средствам. Рассмотрим бухгалтерские проводки, связанные с данными счетами (7-таблица).

Бухгалтерские проводки по доходам, начисленным по внебюджетным средствам бюджетных организаций в финансовом органе и казначействе²⁵

№	Содержание операции	Бухгалтерская проводка	
		Дебет	Кредит
1	Доходы бюджетных организаций по внебюджетным средствам	154000 – Дебиторская задолженность бюджетных организаций за счет внебюджетных средств	520000 - Доходы бюджетных организаций, начисленные по внебюджетным фондам
2	Поступления внебюджетных средств бюджетных организаций	102400 – Внебюджетные средства бюджетных организаций	154000 - Дебиторская задолженность бюджетных организаций за счет внебюджетных средств
3	Перевод доходов, начисленных по внебюджетным средствам бюджетных организаций в финансовый результат	520000 – Доходы бюджетных организаций, начисленные по внебюджетным фондам	992100 – Финансовые результаты поступлений внебюджетных средств бюджетной организации

Финансовые органы и отделы казначейства получают возможность формировать оперативные текущие и сводные данные бухгалтерского учета по видам доходов внебюджетных фондов бюджетных организаций, охваченных системой казначейского исполнения. Также обеспечивается формирование информации об ожидаемых доходах внебюджетных фондов бюджетных организаций в рамках всей казначейской системы. Информация о казначейском исполнении доходов бюджета бюджетной системы будет

²⁴ Составлено автором

²⁵ Составлено автором

приведена в соответствие с требованиями международных стандартов бухгалтерского учета в госсекторе;

2. Оплату по платно-контрактной форме обучения в образовательных учреждениях допускается производить в рассрочку в течение учебного года. Однако расходы, связанные с обучением в течение учебного года, производятся ежемесячно. Согласно Бюджетному кодексу Республики Узбекистан формирование и исполнение бюджетов бюджетной системы всех уровней основывается на принципе сбалансированности и взаимосвязанности бюджетов. То есть, «объем предусмотренных в бюджетах бюджетной системы расходов должен соответствовать суммарному объему их доходов и источников покрытия дефицита»²⁶.

Отсюда следует, что объем расходов внебюджетных фондов бюджетных организаций, являющихся составной частью бюджетной системы, должен соответствовать объему суммы их доходов и остатка средств на начало года. Поэтому независимо от поступления средств необходимо ежемесячно учитывать доходы в связи с осуществлением расходов. Следовательно, необходимо создать методологические основы признания и учета доходов по платно-контрактной форме обучения во взаимосвязи с оказанием образовательных услуг независимо от периодичности поступления денежных средств;

3. В плане ведения учета передачи в аренду временно не используемых основных средств в бюджетных организациях и ведения учета поступивших от этого средств, исходя из требований Положения о передаче государственного имущества в аренду и Стандарта бюджетного учета №6 «Аренда», необходимо внести в план счетов бухгалтерского учета дополнение об учете авансовых платежей по аренде основных средств в качестве отсроченных доходов.

Расходы по внебюджетным средствам бюджетных организаций и их учет показывают, насколько они важны для бюджетной системы. При реализации реформ в бюджетной системе предлагается усовершенствовать методологию учета расходов по внебюджетным средствам бюджетных организаций следующим образом:

1. Необходимо установить порядок передачи внебюджетных средств бюджетных организаций, не использованных в течение финансового года, в использование на ранее определенные цели в следующем финансовом году без перераспределения при составлении сметы на следующий финансовый год. В результате будет обеспечено использование внебюджетных средств бюджетными организациями в течении финансового года на цели, предусмотренные в сметах доходов и расходов. В бюджетных организациях будет обеспечена своевременность осуществления расчетов в финансировании расходов, связанных с внебюджетными средствами и сдерживание размеров кредиторской задолженности;

²⁶ Бюджетный кодекс Республики Узбекистан. 10-статья. ЗРУ-360 от 26 декабря 2013 года.

2. При возможности покрытия расходов бюджетных организаций в пределах утвержденной сметы по внебюджетным фондам за счет средств, ожидаемых к поступлению, необходимо дать разрешение на их увеличение по отношению к утвержденным объемам. В результате бюджетные организации смогут увеличивать расходы по внебюджетным средствам согласно сметам, в пределах источников их покрытия, производить необходимые расходы в краткосрочной перспективе и расчёты по ним. Возможности бюджетных организаций по управлению и управлению внебюджетными средствами будут расширены;

3. По расходам бюджетных организаций, начисленным по внебюджетным средствам в финансовых органах и отделениях казначейства необходимо ввести счет **“Расходы бюджетных организаций, начисленные по внебюджетным средствам”**. Учет расходов внебюджетных средств бюджетных организаций не только в бюджетных организациях, но и в финансовых органах и казначействе служит для формирования оперативной бухгалтерской информации об ожидаемых текущих финансовых обязательствах по данным видам средств (8-таблица).

8-таблица

Бухгалтерские проводки по расходам, начисленным по внебюджетным средствам бюджетной организации в финансовом органе и казначействе²⁷

№	Содержание операции	Бухгалтерская проводка	
		Дебет	Кредит
1	Отражение в учете расходов по внебюджетным средствам бюджетных организаций	Расходы бюджетных организаций, начисленные по внебюджетным средствам	Кредиторская задолженность бюджетных организаций за счет внебюджетных средств
2	Выплата кредиторских обязательств по внебюджетным средствам бюджетных организаций	Кредиторская задолженность бюджетных организаций по внебюджетным средствам	Внебюджетные средства бюджетных организаций
3	Перевод в финансовый результат расходов, начисленных по внебюджетным средствам бюджетных организаций	Финансовые результаты расходов бюджетных организаций по внебюджетным средствам	Расходы бюджетных организаций, начисленные за счет внебюджетных средств

Появится возможность анализировать данные о текущих финансовых обязательствах и начисленных сметных фактических расходах бюджетных организаций по внебюджетным средствам, а также эффективно управлять средствами.

В целях повышения информативности отчетов о движении внебюджетных средств бюджетных организаций необходимо:

4. В наименовании форм отчетности о движении внебюджетных средств бюджетных организаций необходимо исключить из названия отчетов слово «денежный», поскольку показатели в данных отчетах не основываются только на движении средств на лицевых казначейских счетах. Тогда будет достигнут полный охват всех аспектов внебюджетных средств бюджетных организаций в составе отчетов;

²⁷ Составлено автором

2. В качестве логической последовательности изложенного выше предложения необходимо включить в формы отчетов о движении внебюджетных средств бюджетных организаций показатели доходов, рассчитываемые следующим образом. В частности, в отчеты о движении средств фонда развития бюджетных организаций и фонда материального стимулирования и развития медицинских организаций необходимо ввести строку доходов (поступлений), начисленных в отчетном периоде и в ее составе показатели финансового результата от производства и реализации товаров (работ, услуг) по профилю деятельности, дохода от передачи в аренду имущества, находящегося на балансе бюджетной организации, показатели средств, оставленных в распоряжении бюджетной организации в установленном порядке. Целесообразно включать в отчет о движении средств от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях показатели доходов, рассчитанные за отчетный период. Дополнения, касающиеся начисленных доходов, вносимые в данные формы отчетности будут способствовать повышению информационных возможностей, связанных с движением денежных средств и послужат формированию информации, основанной на фактически начисленных показателях.

3. Поскольку внебюджетные фонды бюджетных организаций согласно Бюджетному кодексу включены в бюджетную систему, при составлении отчета о консолидированном бюджете в целях дальнейшего повышения его информативности необходимо включить в него показатели движения внебюджетных средств бюджетных организаций.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате исследования методологии учета и отчетности внебюджетных средств бюджетных организаций в бюджетной системе сделаны важные выводы:

1. В реализации реформ, связанных со снижением налоговой нагрузки в бюджетной системе, оптимизацией бюджетных расходов, одним из важных направлений является формирование внебюджетных средств в бюджетных организациях, финансируемых из государственного бюджета, исходя из требований рыночной экономики. При этом расширение видов внебюджетных средств в бюджетных организациях и увеличение их доли будет способствовать развитию деятельности бюджетных организаций и обеспечению ее эффективности.

2. В результате изучения аспектов, показателей, процессов, отношений, явлений, особенностей, связанных с организацией и ведением учета внебюджетных средств бюджетных организаций, было отмечено, что существуют общие аспекты, связанные с бухгалтерским и бюджетным учетом. Теоретически обоснованы цель, задачи, функции, предмет, объекты, субъекты, методы учета внебюджетных средств бюджетных организаций. В результате изучения структуры отчетов о движении внебюджетных средств бюджетных организаций, порядка их подготовки и представления теоретически изучена важность информации в отчетах для пользователей и возможности их анализа.

3. В практике учета внебюджетных средств бюджетных организаций доходы структурируются и учитываются по их видам. В зависимости от характера деятельности бюджетных организаций у них формируются доходы или поступления по внебюджетным средствам. Формирование и учет доходов представляет собой процессы, связанные с их признанием и возникновением. Поступления же признаются и отражаются в учете в непосредственной связи с движением средств.

4. Ведение учета расходов по внебюджетным средствам в бюджетных организациях осуществляется посредством их экономической группировки и структурирования. Возникновение расходов, их признание и ведение их учета взаимосвязано, учет расходов по внебюджетным средствам ведется с классификацией расходов на фактические и кассовые расходы. Установление направлений и норм расходования средств требует ведения аналитического учета расходов по внебюджетным средствам.

5. В ведении учета расчетов с дебиторами и кредиторами в бюджетных организациях работы по аналитическому учету проводятся исходя из источников финансирования организации. При формировании информации о дебиторских и кредиторских обязательствах по каждому виду внебюджетных средств учитывается специфика деятельности организации.

6. Отчеты о движении внебюджетных средств в бюджетных организациях являются основным источником информации для пользователей, а взаимное соответствие и надежность их показателей - один из важнейших вопросов. Именно поэтому существуют общие требования к

финансовой отчетности о движении внебюджетных средств. Составление и предоставление отчетов регулируется финансовым органом.

7. Целесообразно установить порядок перевода неиспользованных в течение финансового года внебюджетных средств бюджетных организаций в пользование в следующем финансовом году без перераспределения при составлении сметы на следующий год. Это, в свою очередь, обеспечит использование внебюджетных средств в течение финансового года для целей, указанных в смете доходов и расходов.

8. При возможности покрытия расходов бюджетных организаций в рамках смет по внебюджетным фондам за счет средств, ожидаемых к поступлению, целесообразно установить разрешение на их увеличение по отношению к утвержденным объемам. В результате бюджетные организации смогут увеличивать расходы по внебюджетным фондам в пределах источников их покрытия, производить необходимые расходы в краткосрочной перспективе и осуществлять по ним расчёты.

9. В связи с тем, что внебюджетные фонды бюджетных организаций входят в состав бюджетной системы, необходимо организовать учет доходов по этим средствам не только в бюджетных организациях, но и в финансовых органах и казначействе. Для этого необходимо наладить группировку внебюджетных средств организаций в финансовых органах и казначейских отделениях, также, как и в бюджетных организациях и использование единых счетов, касающихся доходов, начисленных по ним.

10. Расходы внебюджетных фондов бюджетных организаций, являющихся составной частью бюджетной системы, должны соответствовать объему суммы их доходов и остатка средств на начало года. Именно поэтому необходимо установить признание и отражение в учете доходов по платно-контрактной форме обучения в образовательных учреждениях, независимо от периодичности поступления средств, в связи с оказанием образовательных услуг.

11. В соответствии с Бюджетным кодексом, внебюджетные фонды бюджетных организаций считаются составной частью бюджетов бюджетной системы, поэтому показатели доходов и расходов бюджетных организаций по внебюджетным фондам должны отражаться в составе отчета по консолидированному бюджету.

Широкое внедрение научных результатов, приведенных в исследовании будет способствовать совершенствованию теории и методологии учета и отчетности по внебюджетным средствам в бюджетных организациях.

**SCIENTIFIC COUNCIL DSc. 03/30.12.2019.I.17.01
AWARDING SCIENTIFIC DEGREES AT THE
TASHKENT INSTITUTE OF FINANCE**

TASHKENT INSTITUTE OF FINANCE

OSTONOKULOV AZAMAT ABDUKARIMOVICH

**IMPROVEMENT OF METHODOLOGY OF ACCOUNTING AND
REPORTING OF EXTRA OUT OF BUDGET FUNDS OF BUDGET
ORGANIZATIONS**

08.00.08 – Accounting, economic analysis and audit

ABSTRACT
of the dissertation of doctor of sciences (Doctor of Science)

Tashkent city – 2021 year

The theme of the dissertation of Doctor (Doctor of Science) was registered under number B2020.2.DSc/Iqt238 the Supreme Attestation Commission in the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan.

The Doctoral (DSc) dissertation has been prepared at Tashkent Institute of Finance.

The abstract of the dissertation is posted in three languages (Uzbek, Russian and English (Resume)) on the website (www.tfi.uz) and on the website "ZiyoNet" Informational and Educational portal (www.ziynet.uz)

Scientific consultant: **Mehmonov Sultanali Umaraliyevich**
Doctor of Economic Sciences, Professor

Official opponents: **Ahmedjanov Karimjon Bakidjanovich**
Doctor of Economic Sciences, Professor

Dusmurov Radjapbay Davlatbayevich
Doctor of Economic Sciences, Professor

Ibragimov Abdugafur Karimovich
Doctor of Economic Sciences, Professor

Leading organization: **Samarkand Institute of Economics and Service**

The defense of the dissertation will take place on 12 «10», 2021 at 14⁰⁰ at the meeting of the Scientific Council No. DSc.03/30.12.2019.I.17.01 at the Tashkent Institute of Finance. Address: 100000, Tashkent city, Amir Temur street, 60 A-block, e-mail: ilmiykengash@tfi.uz

The doctoral dissertation (DSc) can be reviewed at the Information-resource center of the Tashkent Institute of Finance (registered under number 295). Address: 100000, Tashkent city, Amir Temur street, 60 A-block. Tel.: (99871) 234-53-34.

The abstract of the dissertation sent out on «27» 11 2021. (Mailing report № 50 on «27» 11 2021)



T.Z. Teshabayev
T.Z. Teshabayev
Chairman of the Scientific Council for Awarding scientific degrees, Doctor of Economic Sciences, Professor

F.K. Kholmamatov
F.K. Kholmamatov
Scientific secretary of the Scientific Council for awarding scientific degrees, Doctor of Philosophy on Economics (PhD), Associate Professor

I.N. Kuziyev
I.N. Kuziyev
Chairman of the Scientific seminar under the Scientific council for awarding of scientific degrees, Doctor of Economic Sciences, Professor

INTRODUCTION (abstract of the thesis of the DSc)

The aim of the research work is to develop scientific proposals and practical recommendations for improving the methodology of accounting and reporting of extra out of budget funds of budget organizations.

The tasks of the research work are:

Theoretical and methodological substantiation of the economic importance of extra out of budget financing in the implementation of the activities of budget organizations and the need to take them into account;

study of theoretical and methodological bases of accounting and reporting of extra out of budget funds of budget organizations;

development of practical proposals for further improvement of normative and legal acts on the use of extra out of budget funds of budget organizations within the budget;

study of the essence of economic categories used in accounting and reporting of extra out of budget funds of budget organizations and development of practical proposals for improving the mechanism of their application;

development of scientific proposals to improve the methodology of accounting for revenues of extra out of budget funds of budget organizations;

development of scientific proposals to improve the methodology of accounting for expenditures of budget organizations on out of budget funds;

development of scientific proposals for improving the reports on the movement of out of budget funds of budget organizations.

The object of research work is the financial and economic activities of state higher education and medical organizations on extra funds.

The subject of the research work is the economic relations that occur in the process of improving the theoretical, practical and methodological basis for accounting and reporting of extra out of budget funds of budget organizations.

The scientific novelty of the research work, consisting of the following:

it is proposed to transfer out of budget funds of budget organizations, which were not used during the financial year, for the purposes set before the next financial year without redistribution;

the accounts "Accrued income on settlements on special types of payments", "Accrued income of budget organizations from the Development Fund", "Accrued income of budget organizations from other extra-budgetary funds" are recommended which take into account the revenues of extra-budgetary funds of budget organizations, which serve to increase the information capacity of the budget execution account;

proposed an accounting "Expenditures of budget organizations at the expense of extra out of budget funds", which takes into account the expenditures of budgetary organizations on out of budget funds in financial institutions and treasury departments;

based on the possibility of increasing the expenditures within the approved estimates of extra out of budget funds of budget organizations in relation to the approved volumes, if there are sources of their reimbursement;

It is proposed to ensure the transparency of budget execution information by including the indicators of reports on the movement of extra out of budget funds of budget organizations in the consolidated budget report.

Scientific and practical significance of the research work. The scientific significance of the results of the research is to improve the methodology of accounting and reporting of extra out of budget funds of budget organizations, its organization in accordance with international standards, scientific and theoretical development of the disciplines "Budget Accounting", "Budget Reporting", "Accounting for Funds of Budget Organizations" is explained by the fact that it can be used in research work aimed at improving accounting and reporting.

The practical significance of the research is reflected in the scientific-practical and methodological recommendations for improving the methodology of accounting and reporting of extra out budget funds. It is expedient to use the scientific results in the improvement of normative and legal documents and in the improvement of curricula of related disciplines in higher education institutions.

Implementation of the research results. Based on the scientific results obtained on improving the methodology of accounting and reporting of extra out of budget funds of budget organizations:

The proposal to transfer extra out of budget funds of budget organizations not used during the fiscal year for redistribution for the purposes specified before the next fiscal year is reflected in the "Instructions on accounting in budget organizations" (Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan February 16, 2021 06 / 04-02-01 -Reference No. 37/353). The introduction of this proposal served to ensure the targeted use of extra out of budget funds by budget organizations during the fiscal year;

The proposal on the structure of income accounts of budget organizations on extra out of budget funds of financial institutions and treasury departments and the procedure for their accounting is reflected in the "Single Chart of Accounts" of the Budget Accounting Standard of the Republic of Uzbekistan (BAS No. 2) (Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan 2021). reference No. 06 / 04-02-01-37 / 353 dated 16 February). As a result, the procedure for keeping records of revenues of extra out of budget funds of budget organizations covered by the treasury execution system in financial institutions and treasury departments was established, which allowed to form current and consolidated accounting data on types of revenues;

The developed proposal on the procedure for accounting of extra out of budget expenditures of budget organizations in financial bodies and treasury departments is reflected in the "Single Chart of Accounts" of the Budget Accounting Standard of the Republic of Uzbekistan (BAS No. 2) (Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan February 16, 2021 06 / Reference No. 04-02-01-37 / 353). As a result, the procedure for accounting for expenditures of extra out of budget funds of budget organizations in financial institutions and treasury units was established, which allowed to form operational accounting information on the expected current financial liabilities by types of these funds;

The proposal of the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan to allow the budget organizations to increase their expenditures within the approved estimates of extra out budget funds at the expense of the funds expected to be received, has been implemented by the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan. reference No. 06 / 04-02-01-37 / 353 of February). The implementation of this proposal has allowed budget organizations to increase the expenditures within the budget for extra out of budget funds within their sources of coverage, to implement and calculate the costs of operations in the short term, and to develop a legal framework for it;

The proposal to include revenues and expenditures of extra out of budget funds of budget organizations in the consolidated budget report is reflected in the Law of the Republic of Uzbekistan dated December 30, 2020 No. URQ-660 "On amendments and additions to some legislative acts of the Republic of Uzbekistan in connection with improving the budget process" Reference of the Ministry of Finance of the Republic of Kazakhstan dated February 16, 2021 No. 06 / 04-02-01-37 / 353). The implementation of this proposal has made it possible to ensure greater transparency of the consolidated budget report and the targeted use of extra out of budget funds of budget organizations, as well as a comprehensive analysis of budget execution reports for the fiscal year.

Evaluation of the research results. The results of this study were discussed at 16, including 9 national and 7 international scientific-practical conferences, and positive results were obtained.

Publication of the research results. A total of 27 scientific papers on the topic of the dissertation, including 1 scientific monograph, 10 scientific publications recommended to publish the main scientific results of doctoral dissertations of the Higher Attestation Commission of the Republic of Uzbekistan, including 2 scientific articles in prestigious foreign journals.

Structure and volume of the research. The content of the dissertation consists of an introduction, four chapters, a conclusion, a list of references and appendices. The volume of the dissertation is 218 pages.

ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ
СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ
LIST OF PUBLISHED WORKS

I бўлим (I часть; Part I)

1. Остонокулов А.А. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисоби ва ҳисоботи методологиясини такомиллаштириш. Монография. – Т.: «VNESHINVESTPROM», 2021. - 208 б.
2. Ostonokulov A.A. Budget Organizations Formation and Improving Accounting for Out-of-Budget Budgets. // International Journal of Advanced Science and Technology. Vol. 29, No. 8s, (2020), pp. 11-16. (08.00.00; №3; Scopus, Q3).
3. Ostonokulov A.A. Improvement of methodology for accounting of extra-budgetary resources of public educational and medical institutions. // Turkish Online Journal of Qualitative Inquiry (TOJQI) Volume 12, Issue 7, July 2021: 4857- 4867 (08.00.00; №3; Scopus, Q3)
4. Остонокулов А.А. Ўрта махсус касб-хунар таълими муассасаларида директор жамғармаси маблағлари ҳисоби. // «Молия» илмий журнали. - Тошкент, 2012. №2-сон. 14-17-б. (08.00.00; №12).
5. Остонокулов А.А. Бюджет ташкилотларида даромадлар ва харажатлар сметалари ижроси ҳисобини юритиш: муаммолар ва уларнинг ечимлари. // «Иқтисодиёт ва таълим» илмий журнали. – Тошкент, 2012. №4-сон. 105-107-б. (08.00.00; №11)
6. Остонокулов А.А. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари жамғармаларини шакллантириш ва ҳисобга олиш хусусиятлари. // «Халқаро молия ва ҳисоб» илмий электрон журнали. – Тошкент, 2018. № 6-сон. 1-9-б. (08.00.00; №19).
7. Остонокулов А.А. Олий таълим муассасаларида ўқитишнинг тўлов-контракт шакли маблағлари ҳисобининг хусусиятлари. // «Сервис» илмий-амалий журнали. – Самарқанд, 2020. №3-сон. 162-166-б. (08.00.00; №20).
8. Остонокулов А.А. Бюджет ташкилотларида товар (иш, хизмат)лар ишлаб чиқариш харажатлари ва сотиш ҳисоби услубиётини такомиллаштириш. // «Молия» илмий журнали. – Тошкент, 2020. №5-сон. 13-23-б. (08.00.00; №12).
9. Остонокулов А.А. Бюджет ташкилотларида ижарадан тушган маблағлар ҳисоби услубиётини такомиллаштириш. // «Молия ва банк иши» электрон илмий журнали. – Тошкент, 2020. №5-сон. 71-78-б. (08.00.00; №17)
10. Остонокулов А.А. Бюджет ташкилотларида бюджетдан ташқари маблағлар бўйича сметалар ижроси ҳисобини юритиш. // «Сервис» илмий-амалий журнали. – Самарқанд, 2021. №1-сон. 176-180-бет. (08.00.00; №20).
11. Остонокулов А.А. Давлат секторидаги муассасаларнинг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисоби услубиётини такомиллаштириш. // «Логистика ва иқтисодиёт» илмий электрон журнали. – Тошкент, 2021. №1-сон. 19-28-б. (08.00.00)

12. Ostonokulov A.A. Improving of the accounting of out-of-budget funds in budget organizations. // Materials of the XVII International scientific and practical Conference Cutting-edge science - 2020, May 20, 2020: Sheffield. Science and education LTD -265 p. 54-55 pages.

13. Ostonokulov A.A. Improving the Accounting of Mutual Settlements in Budget Organizations. // International Consortium on Academic, Trends on Education and Science Hosted from London, England <http://euroasiaconference.com> April 3rd -4th 2021. 127-130 pages.

14. Остонокулов А.А. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисоби ва ҳисоботи методологиясини такомиллаштиришнинг зарурлиги. // «O‘zbekiston Respublikasida audit, buxgalteriya hisobini rivojlantirish va MHXSni qo‘llashning dolzarb masalalari» mavzusidagi Respublika onlayn ilmiy-amaliy konferensiya materiallari to‘plami (xorijiy qatnashchilar ishtirokida). 2020 yil 15 oktabr. – T.: TDIU, 2020. – 527 b. 350-353 betlar.

15. Остонокулов А.А. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисоби услубиётини такомиллаштириш. // «Ўзбекистон Республикаси бюджет тизимида Фазна ижроси ва ҳисобини такомиллаштиришнинг долзарб масалалари» мавзусида республика илмий-амалий анжуман материаллари тўплами. 2021 йил 14 апрель. – Т.: «Iqtisod-Moliya», 2021. 585 б. 167-169 бетлар.

II бўлим (II часть; Part II)

16. Ostonokulov A.A. Improving Accounting of settlements with Suppliers and Buyers in Public Sector Institutions. // American Journal of Economics and Business Management. ISSN: 2576-5973. Vol. 4, No. 2, 2021, pp. 11-16. (08.00.00; №12; Index Copernicus)

17. Остонокулов А.А., Исканов Х.Н. Инвентаризациянинг назарий-услубий асослари ва унинг ўзига хос хусусиятлари. // «Молия» илмий журнали. – Тошкент, 2018. №1-сон. 97-103-б. (08.00.00; №12).

18. Остонокулов А.А. Рамазонов А.С. Рақамли иқтисодиёт шароитида бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш йўналишлари. // «Халқаро молия ва ҳисоб» илмий электрон журнали. – Тошкент, 2021. № 2-сон. 1-8-б. (08.00.00; №19).

19. Остонокулов А.А. Бюджет ташкилотларида фаолият турига хос товар (иш, хизмат)ларни ишлаб чиқариш ва сотиш жараёни ҳисобини такомиллаштириш. // «Иқтисодиётни асосий тармоқларини модернизациялаш орқали рақобатбардошлигини оширишнинг фундаментал асослари» (грант тадқиқотлари доирасидаги илмий-амалий конференция материаллари) – Т.: 2018 йил. 473-бет. 416-417 бетлар.

20. Остонокулов А.А. Таълим муассасаларида ўқитишнинг тўлов-контракт шакли маблағлари ҳисобини юритиш. // «Рақамли иқтисодиётга ўтиш даврида бухгалтерия ҳисоби ва аудитни халқаро стандартларга мувофиқлаштириш масалалари» мавзусидаги халқаро илмий-амалий

конференция материаллари тўплами. 2020 йил 24 октябрь. – Т.: 2020 йил. 822 бет. 556-559-бетлар.

21. Остонокулов А.А. Действующий механизм бюджетного контроля, проводимого в масштабах Республики Узбекистан. // «Инновационные подходы в управлении финансовыми ресурсами хозяйствующих субъектов» сборник тезисов и докладов международной междувузовской научно-практической видеоконференции. Екатеринбург-Ташкент 2020 год 28 октябрь. 659 с. 561-563 стр.

22. Ostonokulov A.A. Improving of the accounting of out-of-budget funds in budget organizations. // «Ўзбекистонни 2030 йилгача инновацион ривожлантириш: янги молия архитектураси» мавзусидаги халқаро онлайн илмий-амалий конференция тезислар тўплами. 2020 йил 26 октябрь. – Тошкент: «Молия» нашриёти, 2020. 171 б. 61-63 бетлар.

23. Остонокулов А.А. Давлат секторидаги муассасаларда сметалар ижроси ҳисобини такомиллаштириш. // «Ўзбекистонда суғурта фаолиятини ривожлантириш ва рақамлаштириш масалалари» (Илмий-амалий конференция материаллари) 2020 йил 12 февраль. – Т.: 2020 йил. 740 бет. 764-765 бетлар.

24. Ostonokulov A.A. Improving the formation and accounting of out-of-budget funds in budget organizations. // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: современное состояние и перспективы развития: материалы XI Междунар. науч.-практ. конф. (Екатеринбург, 20 апреля 2020 г.) 93-98 стр.

25. Остонокулов А.А. Олий таълим муассасаларида ўқитишнинг тўлов контракт шакли маблағлари ҳисобининг хусусиятлари. // «Банкларга молиявий маблағларни жалб қилиш ва уларнинг инновацион хизматлари самарадорлигини ошириш» мавзусидаги вазирлик микёсида ўтказилган илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. 2020 йил 6 июнь – Тошкент. 2020 йил, 601 б. 450-453 бетлар.

26. Остонокулов А.А. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботларни тақдим этиш амалиёти. // «Бухгалтерия ҳисоби ва аудиторлик фаолиятини халқаро стандартлар асосида ташкил этишнинг долзарб масалалари» мавзусидаги республика илмий-амалий конференция материаллари тўплами. 2021 йил 21 май. – Тошкент 2021 йил, 804 б. 560-562 бетлар.

27. Остонокулов А.А. Бюджет ташкилотларида тўловларнинг махсус турларига доир ҳисоб-китоблар бўйича даромадлар ҳисобини такомиллаштириш. // «Бухгалтерия ҳисоби ва аудиторлик фаолиятини халқаро стандартлар асосида ташкил этишнинг долзарб масалалари» мавзусидаги республика илмий-амалий конференция материаллари тўплами. 2021 йил 21 май. – Тошкент 2021 йил, 804 б. 521-524 бетлар.

Автореферат «Moliya» журнали таҳририятида
таҳрирдан ўтказилган

Босишга рухсат этилди: 27.11.2021 йил.
Бичими 60x84. «Times New Roman»
Гранитурада рақамли бомас усулида босилди.
Шартли босма табағи 4,2. Адади: 100. Буюртма № 61

«DAVR MATBUOT SAVDO» МЧЖ
Босмахонасида чоп этилди
100196, Тошкент, Қўйлик, 4-мавзе, 46.

