

С.У.Меҳмонов – ТМИ,
кафедра мудири, профессор

БЮДЖЕТ ТАШКИЛОТЛАРИДА БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ МАСАЛАЛАРИ

Мақолада бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботларни амалдаги меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар талаблари асосида такомиллаштириш бўйича тавсиялар берилган.

В статье даны рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета и отчетности в бюджетных организациях на основе требований действующих нормативно – правовых документов.

The article gives recommendations on the improvement of accounting and reporting in budget organizations on the basis of the requirements of the current regulatory and legal documents.

Таянч сўзлар: бухгалтерия ҳисоби; бюджет ҳисоби стандарти; давлат сектори; молиявий ҳисобот; ривожлантириш жамғармаси; солиқ имтиёзлари.

Ключевые слова: бухгалтерский учет; стандарты бюджетного учета; государственный сектор; финансовая отчетность; фонд развития; налоговые льготы.

Keywords: Accounting; budget accounting standards; public sector; financial reporting; development fund; tax incentives.

Давлат молиясини бошқаришни ҳуқуқий асосларини ислоҳ жараёнида қабул қилинган қонуний ҳужжатлар асосида бюджет ташкилотлари бухгалтерия объектлари ҳисобининг услугиёти такомиллаштирилмоқда. Хусусан бюджет ташкилотларида сметалар ижросига оид бухгалтерия ахборотларини шакллантиришда ягона ёндашув ва ахборотларни ишончлилигини мустаҳкамлашга оид қатор масалалар ўз ечимини топмоқда.

Ҳозирги кунда бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини қонунчилик ҳужжатлари талабларига мос ҳолда шакллантириш юзасидан илмий ечимини топиш зарур бўлган қатор масалалар мавжуд.

Маълумки мамлакатимизда 2014 йил 1 январдан “Бюджет кодекси” амалга киритилди. Ушбу кодекснинг 11- моддасида бюджет ташкилотларини ривожлантириш жамғармаси даромадлари шаклланиши манбаларига “белгиланган тартибда бюджет ташкилотлари тасарруфида қолдириладиган маблағлар” банди киритилган. Ўз ўрнида бюджет ташкилотлари тасарруфида қолдириладиган маблағларга асосий воситалар ёки материал қийматликларни сотишдан тушган тушумнинг қонунчиликка мувофиқ бюджет ташкилоти тасарруфида қолдириладиган миқдори, транспорт воситаларини тугатиш муносабати билан ҳисобдан чиқарилиши натижасида металлומни топшириш ҳисобига тушум, мулкӣ қийматликларни инвентарлаш натижасида ортиқча қисми ва шу каби бошқа маблағларни киритиш мумкин [7].

Амалдаги “Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджетидан маблағ билан таъминланадиган ташкилотларнинг даврий молиявий ҳисоботларини тузиш, тасдиқлаш ҳамда тақдим қилиш бўйича қоидалар” га мувофиқ бюджет ташкилотини ривожлантириш жамғармаси бўйича пул маблағлари ҳаракати тўғрисида ҳисобот шаклининг ҳисобот даврида тушган даромадлар қисмида “белгиланган тартибда бюджет ташкилотлари тасарруфида қолдириладиган маблағлар” банди ўз аксини топмаган[6]. Демак бюджет ташкилотларида ривожлантириш жамғармаси бўйича пул маблағлари ҳаракати тўғрисида ҳисобот шакли таркибига қуйидагича ўзгартиришлар киритилиши талаб этилади:

Амалда	Тавсия этилади
<p>Ҳисобот даврида тушган даромадлар - жами шу жумладан: а) маҳсулотлар (ишлар, хизматлар) ишлаб чиқариш ва сотишдан; б) вақтинча фойдаланилмаётган биноларни ва давлатнинг бошқа мулкларини ижарага беришдан; в) юридик ва жисмоний шахслар томонидан бюджет ташкилотларига кўрсатиладиган ҳомийлик (беғараз) ёрдами ҳисобидан; г) ҳисобот чорагининг охириги иш кунида тежаб қолинган бюджет маблағлари.</p>	<p>Ҳисобот даврида тушган даромадлар — жами шу жумладан: а) фаолият турига мос маҳсулотлар (ишлар, хизматлар) ишлаб чиқариш ва сотишдан; б) вақтинча фойдаланилмаётган биноларни ва давлатнинг бошқа мулкларини ижарага беришдан; в) юридик ва жисмоний шахслар томонидан бюджет ташкилотларига кўрсатиладиган ҳомийлик (беғараз) ёрдами ҳисобидан; г) ҳисобот чорагининг охириги иш кунида тежаб қолинган бюджет маблағлари. д) белгиланган тартибда бюджет ташкилотлари тасарруфида қолдириладиган маблағлар ҳисобидан.</p>

Бошқа бюджетдан ташқари маблағлар ҳаракати бўйича ҳисоботни таркибий тузилишида даромадлар қисмида баъзи номувофиқликлар мавжуд. Жумладан бюджет ташкилотларининг бошқа бюджетдан ташқари маблағлари, грантлар, инсонпарварлик ёрдами ва техник кўмаклашиш воситалари банди “Бюджет кодекси” нинг 11- моддасига мувофиқ бюджет ташкилотлари ривожлантириш жамғармаси даромадлари шаклланиши манбаларига “белгиланган тартибда бюджет ташкилотлари тасарруфида қолдириладиган маблағлар” бандига тегишли.

Демак амалдаги молиявий ҳисоботлар таркибида қонунчиликдаги ўзгартиришлар ўз аксини топиши талаб этилади.

Ҳозирги кунда бухгалтер мутахассислар томонидан асосий воситаларни сотишдан кўрилган ижобий молиявий натижа 272 “Бошқа бюджетдан ташқари

даромадлар” субсчёти кредит айланмасида акс эттириш ҳолатлари кузатилмоқда. Бу эса амалдаги меъёрий ҳужжатлар талабига мос келмайди. Асосий воситаларни сотишдан тушган тушумнинг 50 фоизи бюджет ташкилоти ихтиёрида қолдирилиши белгилангани сабабли бюджет ташкилотини ривожлантириш жамғармаси даромадига киритилиши талаб этилади. Асосий воситаларни (бино иншоотлардан ташқари) сотилиши жараёнини бухгалтерия ёзувларида қуйидагича расмийлаштириш тавсия этилади (1-жадвал).

1-жадвал

Асосий воситаларни (бино иншоотлардан ташқари) сотилиши жараёнини бухгалтерия ўтказмалари

№	Муомалалар мазмуни	Дт	Кт
1	Дастлабки қийматини ҳисобдан чиқарилиши	201	01-счётнинг тегишли субсчётлари
2	Ҳисобланган эскириш суммасини ҳисобдан чиқарилиши	02-счётнинг тегишли субсчётлари	201
3	Асосий воситаларнинг сотиш қиймати	15-счётнинг тегишли субсчётлари	201
4	Бир вақтнинг ўзида тегишли бюджет даромадига ҳисобланган сумма	201	160
5	Пул маблағларини келиб тушиши	112	15-счётнинг тегишли субсчётлари
6	Бюджетга ҳисобланган суммаларни ўтказиб берилиши	160	112
7	Асосий воситаларни сотилишидан кўрилган ижобий молиявий натижа (фойда)	201	262
8	Асосий воситаларни сотилишидан кўрилган салбий молиявий натижа (зарар)	231, 241, 251, 261 ёки 271 субсчётларнинг тегишлиси	201

“Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги йўриқнома” га мувофиқ счётлар режасида 273 “Инвентаризация натижасида ортиқча чиққан мол-мулклар” субсчёти киритилган [5]. Амалдаги қонунчилик талаблари бўйича инвентаризация натижасида ортиқча чиққан моддий қийматликлар бюджет ташкилотлари тасарруфида қолдирилиши белгиланган. “Бюджет кодекси” нинг 11 - моддасига асосан бюджет ташкилотлари тасарруфида қолдириладиган маблағлар бюджет ташкилотини ривожлантириш жамғармаси даромадига киритилиши белгиланган. Амалдаги “Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги йўриқнома” га мувофиқ счётлар режасида 26 -

счёт “Бюджет ташкилотини ривожлантириш жамғармаси маблағлари бўйича жорий йилга молиявий натижалар” счёти таркибида “Инвентаризация натижасида ортиқча чиққан мол-мулклар” субсчёти киритилмаган. Бизнингча 26-счёт таркибида 263- “Инвентаризация натижасида ортиқча чиққан мол-мулклар” субсчёти киритилиши ҳамда 27- счёт “Бошқа даромадлар бўйича жорий йилга молиявий натижалар” таркибидаги 273 “Инвентаризация натижасида ортиқча чиққан мол-мулклар” субсчёти бекор қилиниши мақсадга мувофиқ бўлади.

Қонунчилик талаблари бўйича бюджет ташкилотлари 2018 йил 1 январгача ривожлантириш жамғармаси маблағлари даромадлари бўйича солиқлар ва барча йиғимлар тўлашдан озод этилганлиги ва бўшаб қолган маблағлар моддий техника базасини кенгайтиришга йўналтирилиши белгиланган [3]. Ҳисобда ушбу талаблардан келиб чиқиб барча солиқлар (фойда солиғи, мол мулк солиғи ва бошқалар) йиғимлар (Давлат мақсадли ва бошқа бюджетдан ташқари жамғармаларга ажратмалар) бўйича имтиёзлар акс эттирилиши керак. Шунингдек солиқ ва йиғимлар бўйича ҳисоботлар ўрнатилган муддатларда солиқ идораларига тақдим этилиб борилиши лозим.

Бу ҳолатлар бўйича ҳам амалиётда бухгалтер мутахассислар томонидан турли ёндашувлар асосида ҳисоб юритилмоқда. Яъни солиққа тортиладиган база ҳамда солиқ имтиёзлари ҳисобига бўшаб қолган маблағларни шакллантириш ва шу маблағларни моддий техника базани кенгайтиришга йўналтирилиши бўйича ноаниқликлар кузатилмоқда.

Бизнингча бу ҳолат бўйича ҳисобда солиқ имтиёзларини акс эттириш ва улар бўйича ҳисоботларни тузиш юзасидан услубий кўрсатма яратилиши мақсадга мувофиқ бўлади. Бу ўз навбатида солиқ имтиёзлари бўйича ҳисоб ахборотларини ягона тартибда шакллантириш имкониятини яратади.

Бюджет ташкилоти ҳуқуқий мақомида фаолият юритаётган олий таълим муассасаларида ўқитишнинг тўлов - контракт шакли бўйича даромадлар ҳисобини юритиш аксарият ҳолларда даромадларни тан олиниши касса усулига мос ҳолда амалга ошириладиганлигини кузатиш мумкин. Амалдаги Ўзбекистон Республикаси “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги қонун, шунингдек “Ҳисоб сиёсати” бюджет ҳисоби стандартига асосан даромадлар ҳисоблаш тамойили (пул маблағлари ҳаракатига боғлиқ бўлмаган ҳолда) асосида ҳисобда акс эттирилиши белгиланган

Маълумки ўқитишнинг тўлов-контракт шаклидан маблағлар тушими ўқув йилининг биринчи ярми учун 1 октябргача ва иккинчи ярми учун 1 мартгача амалга оширилиши белгиланган. Ушбу муддатларда таълим муассасалари буюртмачиларга юк хати (счёт фактура) расмийлаштириб ҳисобда даромад сифатида акс эттириши ва ушбу ҳолатни 175 “Талабалар билан бошқа ҳисоб-китоблар” субсчёти дебети ва 252 “Таълим муассасаларида ўқитишнинг тўлов-контракт маблағлари бўйича даромадлар” субсчёти кредити бўйича ёзувда акс эттириши керак. Бунда дебиторлик мажбурият юзага келади ва уни ундирилиши 90 календарь кунидан ортиб кетмаслиги керак.

Ўқитишнинг тўлов контракт шаклидан тушган маблағлар бўйича ҳисобда даромадларни тан олиш мезонларига аниқлик киритиш, ҳар бир талаба бўйича буюртмачилар кесимида дебиторлик ва кредиторлик мажбуриятларни акс эттирилиши тизимини йўлга қўйилиши мақсадга мувофиқдир. Бу амалдаги меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларни ижросини таъминлайди.

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 3 сентябрдаги 414-сонли “Бюджет ташкилотларини маблағ билан таъминлаш тартибини такомиллаштириш тўғрисида”ги қарорига мувофиқ бюджет ташкилотлари томонидан фаолият тури бўйича товарлар (ишлар, хизматлар) ишлаб чиқариш ва сотишдан, бюджет ташкилотлари томонидан вақтинча фойдаланилмаётган биноларни ва давлатнинг бошқа мол-мулкни бошқа ташкилотларга ижарага беришдан, юридик ва жисмоний шахслар томонидан бюджет ташкилотларига ҳомийлик (беғараз) ёрдами берилишидан қўшимча даромадларга солиқ имтиёзлари қўлланилади.

Бюджет ташкилотларида солиқлар, бошқа мажбурий тўловлар бўйича имтиёзлар ҳисоботларда фақат балансдаги 285- “Бюджетга ва бюджетдан ташқари жамғармаларга ҳисобланган солиқ ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича имтиёзлар” субсчёт умумлашган ҳолда акс этирилмоқда. Лекин имтиёзлар бўйича таҳлилий маълумот олиш имконияти йўқ.

Бюджет ташкилотларида солиқлар, бошқа мажбурий тўловлар имтиёзлари ва улар ҳисобига амалга ошириладиган харажатлар бўйича маълумотлар қуйидаги ҳисобот шаклида акс эттирилиши тавсия этилади (1-илова).

Қишлоқ хўжалик ишлаб чиқариш фаолияти мавжуд бўлган бюджет ташкилотларида чорвачилик маҳсулотлари таннархи ҳисобини юритишда ҳам муаммоли ҳолатлар мавжудлиги кузатилмоқда. Масалан ўстиришдаги ва боқувдаги чорва молларини ўсиш вазнини кирим қилиниши ёки қорамолчиликдан насл олинганда уни баҳолаб балансга олинниши жараёнларида ягона ёндашувлар мавжуд эмас. Бу ҳолатда бизнингча счётлар режасига “Боқувдаги ва ўстиришдаги чорва моллари” счёти киритилиши мақсадга мувофиқ бўлади. Шунингдек қорамолчиликда олинган насли бозор баҳоси белгиланиб шу баҳода балансга кирим қилиниши лозим. Булардан ташқари Давлат секторида бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартлари талабларидан келиб чиқиб алоҳида “Қишлоқ хўжалиги” бюджет ҳисоби стандарти қабул қилиниши бу борадаги муаммоли масалаларни ечимини таъминлайди.

Хулоса қилганда бюджет тизимида амалга оширилаётган ислохотларга мос ҳолда бюджет ташкилотлари бухгалтерия объектлари ҳисобини такомиллаштириб бориш мақсадга мувофиқдир.

АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ

1. “Бюджет кодекси” Ўзбекистон Республикасининг 26 декабрь 2013 йилда ЎРҚ 360 – сонли қонуни билан тасдиқланган. [http:// www.lex.uz](http://www.lex.uz);
2. Ўзбекистон Республикаси «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонуни, 2016 йил 13 апрелдаги ЎРҚ- 404 сонли [http:// www.lex.uz](http://www.lex.uz);
3. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 3 сентябрдаги 414-сонли “Бюджет муассасаларини маблағ билан таъминлашни такомиллаштириш тўғрисида”ги Қарори [http:// www.lex.uz](http://www.lex.uz);
4. Ўзбекистон Республикаси бюджет ҳисобининг стандарти (1-сонли) “Ҳисоб сиёсати” Ўз.Р АВ. томонидан 2016 йил 27 декабрда № 2853-сон билан рўйхатдан ўтган [http:// www.lex.uz](http://www.lex.uz);
5. “Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Йўриқнома Ўз.Р АВ. томонидан 2010 йил 22 декабрда № 2169-сон билан рўйхатдан ўтган [http:// www.lex.uz](http://www.lex.uz);
6. “Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджетидан маблағ билан таъминланадиган ташкилотларнинг даврий молиявий ҳисоботларини тузиш, тасдиқлаш ҳамда тақдим қилиш бўйича қоидалар” Ўз.Р АВ. томонидан 2011 йил 27 сентябрда № 2270-сон билан рўйхатдан ўтган [http:// www.lex.uz](http://www.lex.uz)
7. Меҳмонов С.У. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби: назария ва амалиёт – Т.: “Iqtisod va moliya”. 2016. 136 б

Ташкилотнинг номи _____

Бюджет ташкилотларида солиқлар, бошқа мажбурий тўловлар бўйича имтиёзлар тўғрисида 20__ йил _____ ҳолатига

Ҳ И С О Б О Т

Ҳисобот даври: Йиллик, 1 апрел, 1 июл, 1 октябр ҳолатига

1. Йил бошига имтиёз бўйича маблағ қолдиғи	
2. Ҳисобот даври мобайнидаги имтиёзга ўтказилган маблағлар-жами	
Шу жумладан:	
А) Ўқитишнинг тўлов-контракт шакли маблағлари ҳисобига	
Б) Ривожлантириш жамғармаси маблағлари ҳисобига	
3. Жами маблағлар (1+2)	
4. Жами имтиёзлар ҳисобига ҳақиқий харажатлар	
Шу жумладан:	
А) Ўқитишнинг тўлов-контракт шакли маблағлари ҳисобига	
Б) Ривожлантириш жамғармаси маблағлари ҳисобига	
5. Ҳисобот даври охирига маблағ қолдиғи (3-4)	
Шу жумладан:	
А) Ўқитишнинг тўлов-контракт шакли маблағлари ҳисобига	
Б) Ривожлантириш жамғармаси маблағлари ҳисобига	

Харажатларни турлари бўйича .

Модда	Харажатлар номи	Ҳақиқий харажатлар	
		Тўлов - контракт шакли маблағлари ҳисобига	Ривожлантириш жамғармаси маблағлари ҳисобига
А	Б	5	6
	...		
Харажатларнинг ҳаммаси			

М. Ў

Рахбар _____

Бош ҳисобчи _____

« _____ » _____ 20__ йил