



ОЛИЙ ТАЪЛИМ МУАССАСАЛАРИДА МЕХНАТГА ҲАҚ ТЎЛАШ ТИЗИМИ ҲИСОБИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

Рустамова Шохида Тулкуновна,

Тошкент молия институтининг мустақил изланувчиси

Тошкент, Ўзбекистон

IMPROVEMENT OF ACCOUNTING FOR THE CALCULATION OF THE WAGE SYSTEM IN HIGHER EDUCATION INSTITUTIONS

Rustamova Shokhida Tulkunovna,

Independent researcher of Tashkent Institute of Finance

Tashkent, Uzbekistan

JEL Classification: M1, M4, M49

Аннотация: Ушбу мақолада давлат олий таълим муассасаларида меҳнат ҳақи тўлаш тизими ва унинг бухгалтерия ҳисобини такомиллаштиришининг назарий ва амалий жиҳатлари тадқиқ этилган. Жумладан, республика олий таълим муассасаларининг профессор-ўқитувчиларнинг юкламаларида аудитория соатларини камайтириб, уларнинг дарс беришдан ташқари, хусусан, илмий ишларни олиб боришга ажратадиган вақтини кўпайтириш учун молиявий мустақиллик бериш ҳамда меҳнатига ҳақ тўлаш билан боғлиқ бўлмаган рағбатлантириш тартибини қонунчилик даражасида ишлаб чиқиш ва ҳуқуқий асосини яратиш масалалари тадқиқ этилган. Шу билан бир қаторда, олий таълим муассасаларининг профессор-ўқитувчилари ва бошқа ходимларининг фарзандларини нодавлат мактабгача таълим ташкилотлари ва нодавлат мактабларида таълим-тарбия олишлари учун ўқитиши учун даромад солиғи бўйича имтиёزلарни қўллаш тартиби асосланган. Ушбу таклифлар олий таълим муассасаси бухгалтерия ҳисобида ходимларининг даромад солиғи

бўйича имтиёزلар ҳисобини ташкил қилишида фойдаланиш тавсия қилинган.

Abstract. This article examines the theoretical and practical aspects of improving the payroll system and its accounting in state higher education institutions. In particular, issues related to the development and creation of a legal basis for financial independence and non-salary incentives for professors and teachers of republican higher education institutions to reduce classroom hours and increase their time devoted to scientific work, in addition to teaching, at the legislative level researched. In addition, the procedure for the application of income tax benefits for the education of teachers and other employees of higher education institutions for the education of their children in non-state pre-school educational organizations and non-state schools is based. These proposals are recommended to be used in the accounting of higher education institutions in the organization of employee income tax benefits.

Калим сўзлар: меҳнат ҳақи, ҳақиқий харажатлар, даромад солиғи, базавий лавозим маошлари, молиялаштириш, декларация, рағбатлантириш.

Key words: wages, real costs, income tax, basic salaries, financing, declaration, incentives.

Кириш. Бирлашган Миллатлар Ташкилотининг Тараққиёт дастури ҳар йили дунё бўйича халқларнинг фаровонлик ва яшаш сифати даражасини кўрсатувчи “Инсон тараққиёти индекси” (Human development index – HDI) ни эълон қилиб боради. Ўзбекистон Республикаси 2021-2022-йил учун Инсон тараққиёти ҳисоботида 191 мамлакат орасида 0,727 индекс қиймати билан 101-ўринни эгаллади. Ушбу индекс ўз ичига олган 5 та кўрсаткичининг бири мамлакатдаги ўртача таълим олиш давомийлиги ҳисобланиб, Ўзбекистонда 2022-йилда бу ўртача 11,9 йилни ташкил қилган [5]. Бу албатта наъмунали кўрсаткич эмас.

Инсон тараққиёт индексида Ўзбекистон ўз рейтингини яхшилаш учун зарур салоҳиятга эга эканлигини ҳамда Тараққиёт стратегиясида Инсон тараққиёти индексига ижобий таъсир кўрсатиши мумкин бўлган вазифалар белгилаганини таъкидлаш лозим. Ушбу мақсадларга олий таълим билан қамровни 50 фоизгача ошириш (46-мақсад), тиббий хизмат сифатини ошириш (55-64-мақсадлар), аҳоли жон бошига ўртача даромадни 1,6 баравар ошириш (Тараққиёт стратегиясининг 21-мақсади) ва мактабгача таълим билан қамраб олиш даражасини 80 фоизгача (38-мақсад) етказиш кабилар қиради [1].

Тараққиёт стратегиясидаги мақсадли кўрсаткичларни амалга ошириш Инсон тараққиёти индексини 0,726 дан 0,820 гача ошириш ҳамда Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 2 июндаги “Ўзбекистон Республикасининг халқаро рейтинг ва индекслардаги ўрнини яхшилаш ҳамда давлат органлари

ва ташкилотларида улар билан тизимли ишлашнинг янги механизмини жорий қилиш тўғрисида”ги фармониغا мувофиқ, Ўзбекистоннинг “Инсон тараққиёти юқори бўлган мамлакатлар” тоифасидан “Инсон тараққиёти жуда юқори бўлган мамлакатлар” тоифасига ўтишини таъминлайди [6].

Юқоридагилардан шуни кўриш мумкинки, инсонларнинг олий таълим олганлиги бутун дунёда уларнинг дунёқараши, фаровонлиги ва ҳаёт сифатини белгиловчи асосий кўрсаткичлардан бири деб қаралади. Олий таълим муассасаларининг нафақат сони ва қамровини ошириш, балки энг биринчи навбатда уларда билим бериш сифатини янада яхшилаш ҳамда жаҳонда рақобатбардош кадрлар тарбиялаш олий таълим тизими олдида турган муҳим вазифадан биридир. Бунга эришиш учун эса, энг аввало, олий таълим муассасалари ходимларининг меҳнатини муносиб баҳолаш ва уларни моддий рағбатлантириш тизимини доимий такомиллаштириб бориш зарур.

Материал ва метод. Ўзбекистонда олий таълим муассасаларида меҳнатга ҳақ тўлаш тизими ва унинг бухгалтерия ҳисобини ташкил қилиш бўйича бир қанча меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар амал қилади. Ушбу соҳада энг асосий ҳуқуқий ҳужжат Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг “Республика олий таълим муассасалари ходимлари меҳнатига ҳақ тўлашнинг такомиллаштирилган тизимини тасдиқлаш тўғрисида”ги Қарори ҳисобланади [1]. Қарорга асосан олий таълим муассасаларининг профессор-ўқитувчилар таркиби ва раҳбар ходимлари, шунингдек техник, хизмат кўрсатувчи ҳамда ўқув-ёрдамчи ходимларининг меҳнатига ҳақ тўлаш тартиби белгиланган. Ушбу қонун

хужжатига Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2018-йил 15-августдаги 662-сон қарори [3] асосида ўзгартириш киритилган ва профессор-ўқитувчилар таркиби меҳнатига ҳақ тўлаш бўйича базавий лавозим маошлари миқдори 3 босқичда оширилди. Таъкидлаш лозимки, ушбу қарор асосида мамлакатимиздаги олий таълим муассасалари профессор-ўқитувчилари лавозим маошлари сезиларли даражада яхшиланди. Шубҳасиз, бугунги кунда ҳар бир профессор-ўқитувчи ушбу қарор натижасида даромадларининг ошганлигини ҳис қилмоқда. Ҳозирда мамлакатимизда фан ва олий таълим соҳаси ходимларининг меҳнат ҳақи миқдорини янада ошириш, илмий ва илмий-техник фаолият натижалари жорий этилишини давлат томонидан қўллаб-қувватлаш тизимини юқори баҳолаш лозим. Бироқ Вазирлар Маҳкамасининг юқорида айтиб ўтганимиз "Республика олий таълим муассасалари ходимлари меҳнатига ҳақ тўлашнинг такомиллаштирилган тизимини тасдиқлаш тўғрисида"ги Қарорининг 4 бандида бир ўқитувчига тўғри келадиган талабалар сони нисбатининг чекланган нормативи 2021/2022 ўқув йилидан бошлаб — 1:16,0 нисбатида белгилаш тартиби киритган. Бу кўрсаткич 2019/2020 ўқув йилида 1:12,0 ва 2020/2021 ўқув йилидан бошлаб эса 1:14,0 ни ташкил қилган эди [4].

Профессор-ўқитувчиларнинг талабаларга 1:16 нисбати, табиийки, олий таълим муассасасининг харажатларини камайтиради. Бироқ бошқа тарафдан академгуруҳлардаги талабалар сонини ошиши ва профессор-ўқитувчиларнинг юкламаларида аудитория соатларининг кўпайишига олиб келади.

академгуруҳлардаги талабалар сони ошиши профессор-ўқитувчининг бир талабага индивидуал вақт ажратиш имкониятини чеклайди. Ўқув юкламаларда аудитория соатларининг кўпайиши эса ўқитувчиларнинг дарс беришдан ташқари вақтини камайтиради, хусусан, илмий ишларни олиб боришга ажратадиган вақтини қисқартиради. Шуларни ҳисобга олиб, молиявий мустақиллик бериш назарда тутилган олий таълим муассасаларда профессор-ўқитувчиларнинг талабалар сонига нисбатини мустақил белгилаш имкониятини бериш улардаги таълим бериш сифати ва илмий изланишларни ривожлантиришга хисса қўшади, деб ҳисоблаймиз.

Натижалар. Ҳозирги пайтда мамлакатимизда нодавлат олий таълим тизимига кўплаб инвестициялар жалб қилинаётганлиги хусусий олий таълим муассасалари сони ва уларнинг қамрови ошишига сабаб бўлмоқда. Ўз навбатида бундай хусусий олий таълим муассасалари ўзларига давлат олий таълим муассасаларида ишлаётган малакали профессор-ўқитувчиларнинг салмоқли қисмини жалб қилмоқда. Давлат олий таълим муассасаларида профессор-ўқитувчиларни рағбатлантириш билан боғлиқ чекловлар нодавлат олий таълим муассасаси (ёки олий таълим берувчи тадбиркорлик субъектлари) билан малакали ўқитувчилар учун курашда қийинчиликларни юзага келтирмоқда.

Ривожланган давлатларда иш берувчилар малакали ходимлар жалб қилиш учун жиддий кураш олиб борадилар. Хусусан, иш берувчилар жалб қилаётган малакали ходимларининг шахсий тиббий суғурта мукофотларини тўлаб бериш, овқат ва йўл хажаражатларига ойлик тўловлар ажратиш, нодавлат пенсия



жамғармаларига ходимлари учун тўловлар амалга ошириш каби рағбатлантирувчи хусусиятга эга ишларни амалга оширадilar. Ўзбекистонда ҳам республика олий таълим муассасаларининг ўз ходимларини ва профессор-ўқитувчиларини меҳнатига ҳақ тўлаш билан боғлиқ бўлмаган рағбатлантириш тартибини қонунчилик даражасида ишлаб чиқиш ва ҳуқуқий асосини яратиш зарур, деб ҳисоблаймиз.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 378-моддаси (жисмоний шахсларнинг солиқ солинмайдиган даромадлари) га асосан фарзандларига нодавлат мактабгача таълим ташкилотлари ва (ёки) мактаблар кўрсатадиган таълимга оид хизматлар учун ота-она (фарзандликка олувчилар) томонидан ҳар бир фарзанд учун тўланадиган ойига 3 миллион сўмгача бўлган тўловлари жисмоний шахсларнинг даромад солиғидан озод қилинади. Ҳозирги пайтда олий таълим муассасалари профессор-ўқитувчилар ва бошқа ходимларининг салмоқли қисми ўз фарзандларини нодавлат мактабгача таълим ташкилотлари ва нодавлат мактабларида таълим-тарбия олишлари учун ўқитишади. Бундай нодавлат таълимга оид хизматлар учун ҳақ тўлашда жисмоний шахсларнинг даромад солиғидан озод қилиш шаклида

1) Ходимга иш ҳақи ҳисобланганда:

Дт Ҳақиқий харажатлар 5 000 000 сўм

Кт Иш ҳақи бўйича қарз 5 000 000 сўм

2) Иш ҳақидан ижтимоий солиқ ҳисобланганда

Дт Ҳақиқий харажатлар $5\,000\,000 \times 25\% = 1\,250\,000$ сўм

Кт Ижтимоий солиқ бўйича қарз 1 250 000 сўм

3) Иш ҳақидан даромад солиғи ҳисобланганда (имтиёزلарни ҳисобга олган ҳолда):

$(5\,000\,000 - 2\,000\,000) \times 12\% = 360\,000$ сўм

Дт Иш ҳақи бўйича қарзлар 360 000 сўм

Кт Даромад солиғи бўйича бюджетга қарз 360 000 сўм

4) ШЖБПС ҳисобланганда: $(5\,000\,000 - 2\,000\,000) \times 0,1\% = 3\,000$ сўм

имтиёздан фойдаланиш 3 хил тартибда амалга оширилиши мумкин. Бироқ ушбу тартиблар олий таълим муассасалари бухгалтерия ҳисобида қандай акс этирилиши қатъий тартибга солинмаган, бироқ бухгалтерия ҳисобига оид умумий қонун ҳужжатларини таҳлил қилган ҳолда муаллиф куйидаги бухгалтерия ҳисоби ёзувларини қайд этишни таклиф этади:

Биринчи ҳолатда ходимнинг аризасига кўра олий таълим муассасаси унинг иш ҳақидан нодавлат мактабгача таълим муассасаси (НМТМ) ёки нодавлат мактаб (НМ) ларга тўғридан тўғри тўлов амалга оширади. Бундай вазиятда даромад солиғи бўйича имтиёз даромадларнинг тўлов манбаи ва тўлов пайтида ҳисобга олинади, ходимдан тегишли миқдорда даромад солиғи ушлаб қолинмайди.

Мисол: Давлат олий таълим муассасаси ходими Абдуллаев Б.га 2022-йилнинг ноябр ойида 5 000 000 сўм иш ҳақи ҳисобланган. Ходимнинг 1 нафар фарзандининг нодавлат мактабгача таълим муассасасида таълимга оид хизматларни қабул қилганлиги учун ҳар ойда ўз иш ҳақидан тўғридан тўғри 2 000 000 сўм ўтказишни сўраб ёзган аризаси мавжуд.

Ушбу вазиятда ноябр ойи учун ОТМ нинг бухгалтерия ҳисоби бўлимида куйидагича бухгалтерия ёзувчилар амалга оширилиши зарур:



Дт Даромад солиғи бўйича бюджетга қарз 3 000 сўм

Кт ШЖБПС бўйича қарз 3 000 сўм

5) Солиқлар тўланганда:

Дт Даромад солиғи бўйича бюджетга қарз 360 000 сўм

Дт Ижтимоий солиқ бўйича қарз 1 250 000 сўм

Дт ШЖБПС га қарз 3 000 сўм

Кт Пул маблағлари ёки молиялаштириш 1 910 000 сўм

6) Нодавлат мактабгача таълим муассасасига қарз тан олинганда:

Дт Иш ҳақи бўйича қарз 2 000 000 сўм

Кт НМТМ га қарз 2 000 000 сўм

7) Нодавлат мактабгача таълим муассасасига қарз тўланганда:

Дт НМТМ га қарз 2 000 000 сўм

Кт Пул маблағлари ёки молиялаштириш 2 000 000 сўм

8) Иш ҳақига қарзнинг тўланиши:

$5\,000\,000 - 360\,000 - 2\,000\,000 = 2\,640\,000$ сўм

Дт Иш ҳақи бўйича қарз 2 640 000 сўм

Кт Пул маблағлари ёки молиялаштириш 2 640 000 сўм

Иккинчи ҳолатда олий таълим муассасаси ходимининг ўзига одатдаги тартибда иш ҳақи тўлиқ тўлаб берилади, ходим эса кейинчалик фарзанди учун НМТМ га тўловини амалга оширганлигини тасдиқловчи ҳужжатни тақдим қилади. Олий таълим муассасаси бухгалтерия бўлими бундай вазиятда ходим (жисмоний шахс) нинг даромад солиғи имтиёзини келаси ҳисобот ойида ёки солиқ даври якунлангунигача ҳисобга олиши ва ортиқча ушлаб қолинган солиқ суммасини ходимга тўлаши зарур. Айтиш жоизки, ушбу ҳолатда даромад солиғи бўйича имтиёзларни қўллаш бухгалтерия ҳисобида нисбатан мураккабликларни вужудга келтиради ва иш ҳажмини оширади.

Мисол: Давлат олий таълим муассасаси ходими Абдуллаев Б.га 2022-йилнинг ноябр ойида 5 000 000 сўм иш ҳақи ҳисобланган. Ходим ОТМ бухгалтериясига 1 нафар фарзандининг таълимга оид хизматларни қабул қилганлиги учун нодавлат мактабгача таълим муассасасига 2 000 000 сўм тўлаганлигини тасдиқловчи тўлов ҳужжати (QR кодли савдо чеки ёки қирим касса ордери) ни декабр ойи бошида олиб келиб берди.

Ушбу вазиятда ноябр ойи учун иш ҳақи ва солиқларга оид ҳисоб маълумотларига ўзгартириш киритиш техник жиҳатдан имконсизлиги учун ОТМ нинг бухгалтерия ҳисобида декабр ойида қуйидагича бухгалтерия ёзувчилар амалга оширилиши зарур:

1) Ходимга иш ҳақи ҳисобланганда:

Дт иш ҳақи харажатлари 5 000 000 сўм

Кт иш ҳақи бўйича қарз 5 000 000 сўм

2) Иш ҳақидан ижтимоий солиқ ҳисобланганда

Дт Ижтимоий солиқ харажати $5\,000\,000 \times 25\% = 1\,250\,000$ сўм

Кт Ижтимоий солиқ бўйича қарз 1 250 000 сўм

3) Иш ҳақидан даромад солиғи ҳисобланганда (имтиёзларни ҳисобга олган ҳолда):

$(5\,000\,000 - 2\,000\,000) \times 12\% = 360\,000$ сўм

Дт Иш ҳақи бўйича қарзлар 360 000 сўм

Кт Даромад солиғи бўйича бюджетга қарз 360 000 сўм

4) ШЖБПС ҳисобланганда: $(5\,000\,000 - 2\,000\,000) \times 0,1\% = 3\,000$ сўм

Дт Даромад солиғи бўйича бюджетга қарз 3 000 сўм

Кт ШЖБПС бўйича қарз 3 000 сўм

5) Солиқлар тўланганда:

Дт Даромад солиғи бўйича бюджетга қарз 360 000 сўм

Дт Ижтимоий солиқ бўйича қарз 1 250 000 сўм

Дт ШЖБПС га қарз 3 000 сўм

Кт Пул маблағлари 1 910 000 сўм

6) Иш ҳақиға қарзнинг тўланиши:

$5\,000\,000 - 360\,000 = 4\,640\,000$ сўм

Дт Иш ҳақи бўйича қарз 4 640 000 сўм

Кт Пул маблағлари 4 640 000 сўм

Учинчи ҳолатда олий таълим муассасаси ходимининг ўзига одатдаги тартибда иш ҳақи даромад солиғи тўлиқ ушлаб қолингандан кейин тўлаб беради, ходим эса молиявий йил якунланганидан кейин 1-апрелга қадар ҳисобот йилида олган даромадлари тўғрисида декларация топширади. Ушбу декларацияда фанзандининг нодавлат мактабгача ёки мактаб таълимини олганлиги тўғрисида маълумотларни илова қилади ва даромад солиғидан имтиёз суммаларини кўрсатади. Декларация қабул қилинганидан кейин солиқ органлари томонидан жисмоний шахсга ортикча тўлаган даромад солиғи 1 июнга қадар қайтарилади. Ушбу вазиятда жисмоний шахслардан олинadиган даромад солиғи бўйича имтиёзлардан фойдаланиш жараёни олий таълим муассасасидан ташқарида амалга оширилганлиги учун имтиёзга оид бухгалтерия ёзувлари ОТМ нинг бухгалтерия ҳисобида акс этмайди.

Хулоса. Республика олий таълим муассасаларида меҳнатга ҳақ тўлаш тизими ва унинг бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш бўйича изланишимиз натижасида олинган хулосалар ҳамда таклифлар қуйидагича:

Биринчидан, профессор-ўқитувчиларнинг юкломларида аудитория соатларини камайтириб, уларнинг дарс беришдан ташқари, хусусан, илмий ишларни олиб боришга ажратадиган вақтини кўпайтириш учун молиявий мустақиллик бериш назарда тутилган олий таълим муассасаларда профессор-ўқитувчиларнинг талабалар сонига нисбатини мустақил белгилаш имкониятини бериш лозим.

Иккинчидан, республика олий таълим муассасаларининг ўз ходимларини ва профессор-ўқитувчиларини меҳнатига ҳақ тўлаш билан боғлиқ бўлмаган рағбатлантириш тартибини қонунчилик даражасида ишлаб чиқиш ва ҳуқуқий асосини яратиш зарур. Бу олий таълим муассасаларининг ўз ходимларига иш ҳақидан бошқа рағбатлантириш хусусиятидаги ҳаракатларини ҳуқуқий асосда мустаҳкамланишига замин яратади.

Учинчидан, ҳозирги пайтда олий таълим муассасалари профессор-ўқитувчилари ва бошқа ходимларининг салмоқли қисми ўз фарзандларини нодавлат мактабгача таълим ташкилотлари ва нодавлат мактабларида таълим-тарбия олишлари учун



Ўқитишни ҳисобга олиб, ушбу изланиш натижалари сифатида олий таълим муассасаси бухгалтерия ҳисобида даромад солиғи бўйича имтиёزلарни қўллаш тартиби асосланган.

Ушбу таклифлар олий таълим муассасаси бухгалтерия ҳисобида ходимларнинг даромад солиғи бўйича имтиёزلар ҳисобини ташкил қилишда фойдаланиш тавсия қилинади.

ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ:

1. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “2022 — 2026-йилларга мўлжалланган янги ўзбекистоннинг тараққиёт стратегияси тўғрисида”ги Фармони, 28.01.2022 йилдаги ПФ-60-сон. <https://lex.uz/uz/docs/-5841063>
2. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг “Республика олий таълим муассасалари ходимлари меҳнатига ҳақ тўлашнинг такомиллаштирилган тизимини тасдиқлаш тўғрисида”ги 01.08.2008 йилдаги 164-сон Қарори. www.lex.uz/docs/-1379834#-1380090
3. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг “Ўзбекистон Республикаси ҳукуматининг айрим қарорларига ўзгартиришлар киритиш тўғрисида”ги 15.08.2018 йилдаги 662-сон. <https://lex.uz/docs/-3866545>
4. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирининг “Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги йўриқномани тасдиқлаш ҳақида”ги Қарори. Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2010-йил 22-декабрда рўйхатдан ўтказилди, рўйхат рақами 2169. <https://lex.uz/docs/-1714689>
5. Human Development Report 2021-22. www.hdr.undp.org – United Nations Development Program.
6. Ж.Шарипов. “Ўзбекистон инсон тараққиёти индексида ўз рейтингини 5 поғонага яхшилади”. Мақола. pravacheloveka.uz - “Тараққиёт стратегияси” маркази.