

**SAMARQAND IQTISODIYOT VA SERVIS INSTITUTI
HUZURIDAGI ILMIY DARAJALAR BERUVCHI
DSc.03/25.12.2024.I.18.01 RAQAMLI ILMIY KENGASH**

SAMARQAND IQTISODIYOT VA SERVIS INSTITUTI

MUSTAFOYEV AZIMJON FARRUXOVICH

**NODAVLAT TA'LIM TASHKILOTLARIDA TA'LIM XIZMATLARI
BUXGALTERIYA HISOBINI TAKOMILLASHTIRISH**

08.00.08 – Buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil va audit

**Iqtisodiyot fanlari bo'yicha falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi
AVTOREFERATI**

Samarqand – 2025

**Iqtisodiyot fanlari bo'yicha falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi avtoreferati
mundarijasi**

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

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

Mustafoyev Azimjon Farruxovich

Nodavlat ta'lim tashkilotlarida ta'lim xizmatlari buxgalteriya hisobini
takomillashtirish.....3

Мустафоев Азимжон Фаррухович

Совершенствование учета образовательных услуг в негосударственных
образовательных организациях27

Mustafoyev Azimjon Farrukhovich

Improvement of accounting of educational services in non-state educational
organizations53

E'lon qilingan ishlar ro'yxati

Список опубликованных работ
List of published works.....57

**SAMARQAND IQTISODIYOT VA SERVIS INSTITUTI
HUZURIDAGI ILMIY DARAJALAR BERUVCHI
DSc.03/25.12.2024.I.18.01 RAQAMLI ILMIY KENGASH**

SAMARQAND IQTISODIYOT VA SERVIS INSTITUTI

MUSTAFOYEV AZIMJON FARRUXOVICH

**NODAVLAT TA'LIM TASHKILOTLARIDA TA'LIM XIZMATLARI
BUXGALTERIYA HISOBINI TAKOMILLASHTIRISH**

08.00.08 – Buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil va audit

**Iqtisodiyot fanlari bo'yicha falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi
AVTOREFERATI**

Samarqand – 2025

Iqtisodiyot fanlari bo'yicha falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi mavzusi O'zbekiston Respublikasi Oliy ta'lim, fan va innovatsiyalar vazirligi huzuridagi Oliy attestatsiya komissiyasida B2025.1.PHD/Iqt4508 raqam bilan ro'yxatga olingan.

Dissertatsiya Samarqand iqtisodiyot va servis institutida bajarilgan.

Dissertatsiya avtoreferati uch tilda (o'zbek, rus, ingliz (rezyume)) Ilmiy kengashning veb-sahifasida (www.sies.uz) va «Ziyonet» Axborot-ta'lim tarmog'ida (www.ziyonet.uz) joylashtirilgan.

Ilmiy rahbar:

Boronov Bobur Farxodovich
iqtisodiyot fanlari doktori, dotsent

Rasmiy opponentlar:

Aliqulov Abdimo'min Ismatovich
iqtisodiyot fanlari doktori, professor

Mavlanov Normo'min Normamatovich
iqtisodiyot fanlari doktori, professor

Yetakchi tashkilot:

Buxoro davlat universiteti

Dissertatsiya himoyasi Samarqand Iqtisodiyot va servis instituti huzuridagi ilmiy darajalar beruvchi DSc.03/25.12.2024.I.18.01 raqamli Ilmiy kengashning 2025-yil «25» 10 kuni soat 11⁰⁰ da majlisida bo'lib o'tadi. Manzil: 140100, Samarqand shahri, Amir Temur ko'chasi, 9-uy. Tel.: (99866) 233-19-84; faks: (99866) 231-12-53; e-mail: sies_info@edu.uz.

Dissertatsiya ishi bilan Samarqand iqtisodiyot va servis instituti Axborot-resurs markazida tanishish mumkin (118 raqami bilan ro'yxatga olingan). Manzil: 140100, Samarqand shahri, Amir Temur ko'chasi, 9-uy. Tel.: (99866) 233-19-84; faks: (99866) 231-12-53; e-mail: sies_info@edu.uz.

Dissertatsiya avtoreferati 2025-yil «13» 10 kuni tarqatildi.
(2025-yil «13» 10 da № 21-raqamli reestr bayonnomasi.)



M.E.Po'latov

Ilmiy darajalar beruvchi ilmiy kengash raisi, iqtisodiyot fanlari doktori, professor

SH.O.Kuvandikov

Ilmiy darajalar beruvchi ilmiy kengash ilmiy kotibi, iqtisodiyot fanlari doktori, professor

M.T.Alimova

Ilmiy darajalar beruvchi ilmiy kengash qoshidagi ilmiy seminar raisi, iqtisodiyot fanlari doktori, professor

KIRISH (dissertatsiya annotatsiyasi)

Dissertatsiya mavzusining dolzarbligi va zarurati. Jahonda insonlarning ta'lim xizmatlariga bo'lgan talabi tobora ortib, ularning ehtiyojlarini qondirishda nodavlat ta'lim tashkilotlarining roli muhim ahamiyat kasb etadi. Xalqaro EdWeek Market Brief kompaniyasining ta'kidlashicha, «dunyo bo'ylab 6,9 milliarddan ortiq talaba xalqaro xususiy maktablarda tahsil olib, har yili o'qish uchun 60,9 milliard dollardan ko'proq pul to'laydilar. Bu besh yil avvalgidan 9 milliard dollarga ko'p demakdir»¹. Nodavlat ta'lim tashkilotlari sonining tobora ortib borishi sababli ushbu tashkilotlar faoliyatini modernizatsiyalash, raqamlashtirish, jahon standartlari talablari asosida ta'lim xizmatlarini tashkil etish, xarajatlarni samarali boshqarish orqali ta'lim xizmatlari tannarxini pasaytirishga erishish hamda ular hisobini xalqaro standartlar asosida yuritish, shuningdek nodavlat ta'lim tashkilotlari tomonidan ko'rsatilgan ta'lim xizmatlari tannarxini xalqaro tajribalar asosida moliyaviy hisob va hisobotlarda aks ettirish barcha mamlakatlarda dolzarbdir.

Jahonda ta'lim xizmatlari hisobini takomillashtirishga bag'ishlangan ko'plab ilmiy-tadqiqot ishlari amalga oshirilib kelingan bo'lib, nodavlat ta'lim tashkilotlarida xarajatlar hisobi, ularni bevosita va bilvosita xarajatlarga ajratish orqali mazkur xarajatlarni ta'lim xizmatlari tannarxiga olib borishning tartib-qoidalari, nodavlat ta'lim tashkilotlarida ta'lim xizmatlarini ko'rsatish natijasida olingan daromad, foyda kabi moliyaviy natijalar ko'rsatkichlarini buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotda aks ettirishga doir ma'lum natijalarga erishilgan. Biroq, moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari asosida ta'lim xizmatlari hisobini yuritish, ta'lim xizmatlari tannarxiga oid tashqi va ichki axborot foydalanuvchilarning ehtiyojlarini qondiruvchi axborotlarni hisobotlarda yoritish kabi masalalar o'z yechimini topmagan.

O'zbekistonda bugungi kunda 2000 dan ortiq nodavlat maktabgacha ta'lim va 455 ta umumta'lim tashkilotlari faoliyat ko'rsatib, 2023-yilda ta'lim sohasidagi xizmatlar bo'yicha o'sish sur'ati 123,1 foizni² tashkil qilmoqda. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining «O'zbekiston – 2030» strategiyasi to'g'risida»gi Farmonida mamlakatda umumta'lim sohasini yanada rivojlantirish uchun nodavlat tashkilotlarini keng jalb qilish maqsadida «Nodavlat umumiy o'rta ta'lim tashkilotlari sonini 1000 taga yetkazish, kelgusi besh yilda nodavlat umumiy o'rta ta'lim tashkilotlari faoliyatini yo'lga qo'yish uchun 1 trillion so'm miqdorida imtiyozli kreditlar ajratish»³ bo'yicha ustuvor vazifalar ishlab chiqilgan. Respublikamizda mazkur vazifalar ijrosini ta'minlash bevosita nodavlat ta'lim tashkilotlari faoliyatiga bog'liq bo'lib, ularning soni va ta'lim xizmatlari turlarini ko'paytirish, modernizatsiyalash, ta'lim xizmatlari sifatini oshirish, xarajatlarni to'g'ri boshqarish va taqsimlash orqali ta'lim xizmatlari tannarxini pasaytirish,

¹ <https://marketbrief.edweek.org/education-market/international-private-schools-are-growing-and-diversifying-their-curriculum-offerings/2024/03>

² O'zbekiston Respublikasi Davlat statistika qo'mitasining ma'lumotnomasi.

³ O'zbekiston Respublikasi Prezidentining «O'zbekiston – 2030» strategiyasi to'g'risida»gi Farmoni. 2023 yil 11 sentyabr. PF-158.

samarali boshqaruv qarorlarni qabul qilish imkoniyatini beruvchi hisobot shakllarini ishlab chiqishni zaruriyat qilib qo‘ymoqda. Bu esa, mazkur dolzarb masalalarga bag‘ishlangan ilmiy-tadqiqot ishlari olib borishni taqozo qiladi.

O‘zbekiston Respublikasining 2020-yil 23-sentyabrdagi O‘RQ-637-son «Ta’lim to‘g‘risida»gi Qonuni, O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2023-yil 26-maydagi PF-79-son «Maktabgacha va maktab ta’limi vazirligi hamda uning tizimidagi tashkilotlar faoliyatini samarali tashkil etish chora-tadbirlari to‘g‘risida», 2023-yil 11-sentyabrdagi PF-158-son «O‘zbekiston – 2030» strategiyasi to‘g‘risida»gi Farmonlari, 2020-yil 24-fevraldagi PQ-4611-son «Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga o‘tishning qo‘shimcha chora-tadbirlari to‘g‘risida», 2024-yil 22-noyabrdagi PQ-403-son «Ta’lim sohasida xususiy sektor ishtirokini oshirish bo‘yicha qo‘shimcha chora-tadbirlar to‘g‘risida»gi Qarorlari, O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2019-yil 24-dekabrda 1028-son «Nodavlat ta’lim tashkilotlari faoliyatini takomillashtirish chora-tadbirlari to‘g‘risida»gi Qarori, shuningdek mazkur sohaga oid boshqa normativ-huquqiy hujjatlarda keltirilgan vazifalar ijrosini amalga oshirishga ushbu dissertatsiya ishi muayyan darajada xizmat qiladi.

Tadqiqotning respublika fan va texnologiyalari rivojlanishining ustuvor yo‘nalishlariga mosligi. Mazkur dissertatsiya ishi respublika fan va texnologiyalari rivojlanishining I. «Demokratik va huquqiy jamiyatni ma’naviy-ahloqiy va madaniy rivojlantirish, innovatsion iqtisodiyotni shakllantirish» ustuvor yo‘nalishiga muvofiq bajarilgan.

Muammoning o‘rganilganlik darajasi. AQSH, Buyuk Britaniya, Rossiyalik olimlardan R.Hermanson, H.Roger, B.Nidlz, X.Anderson, D.Kolduell, A.V.Ilina, N.N.Ilsheva, K.Druri, Ya.Sokolov, M.Vaxrushina, Yu.Zinoveva, T.Timofeeva va boshqa olimlar⁴ nodavlat ta’lim tashkilotlari faoliyatini rivojlantirishning moliyaviy va boshqaruv hisobining nazariy-uslubiy masalalarini tadqiq etganlar.

Xo‘jalik yurituvchi sub‘ektlarda mahsulot va xizmatlar hisobini takomillashtirishga bag‘ishlangan mamlakatimiz olimlari A.Aliqulov, B.Boronov, R.Dusmuratov, A.Ibragimov, A.Karimov, N.Karimov, M.Kalonov, S.Mehmonov, M.Pardayev, A.Pardayev, M.Po‘latov, S.Tashnazarov, K.Urazov, Z.Qurbanov,

⁴ Management Accounting. Study material prepared by ICWAI for J.A.O. (CIVIL) examination.; Hermanson, Edwards, and Ivancevich. Accounting Principles: Managerial Accounting. A Textbook Equity Open College Textbook. 2011, 944 pages.; Hermanson R., Roger H. Accounting Principles: A Business Perspective. First Global Text Edition, Volume 1. Financial Accounting. 1005p. 208-pages.; Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учёта. – Москва: Финансы и статистика, 1997. -496 с.; Ильина А.В., Ильшева Н.Н. Управленческий учет. Учебное пособие. -Екатеринбург: Изд-во Урал. ун-та, 2016. – 180 с.; Друри К. Управленческий и производственный учёт. Вводный курс: учеб. для студентов вузов / Друри К. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. 735 с. – (Серия «Зарубежный учебник»). – Доп. Тит. л. англ.; Соколов Я.В. Управленческий учет: Учебное пособие / под ред. Соколова Я.В.— М.: Магистр, 2012. – 431 с. - (Бакалавриат). – ISBN 978-5-9776-0077-4.; Вахрушина М.А. Парадигма бухгалтерского учета и отчетности в условиях глобальной экономики: проблемы России и пути их решения. Международный бухгалтерский учет. 2014. № 25. С. 38-46.; Зиновьева Ю.С. Совершенствование системы бухгалтерского учета в негосударственных образовательных учреждениях в условиях реформирования системы образования. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. –Ростов-на-Дону: 2007. 170-с.; Тимофеева Т.В. Бухгалтерский учет доходов и расходов негосударственных образовательных учреждений. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. – Москва: 2009. 171-с.

B.Hasanovlar⁵ tomonidan bajarilgan ilmiy-tadqiqot ishlari muhim ahamiyat kasb etadi.

Yuqorida nomlari qayd etilgan olimlarning tadqiqot ishlarida ta'lim xizmatlarining buxgalteriya hisobi obyekti sifatidagi tavsifi va tasnifi, xarajatlarni hisoblash tartibi, ko'rsatilgan ta'lim xizmatlari tannarxini hisobotda yoritish masalalari chuqur tadqiq etilmagan. Ushbu jihatlar mazkur mavzu doirasida ilmiy-tadqiqot ishlarini olib borishga hamda uning maqsad va vazifalarini belgilashga asos bo'lib xizmat qiladi.

Dissertatsiya tadqiqotining oliy ta'lim muassasasi ilmiy-tadqiqot ishlari rejalari bilan bog'liqligi. Dissertatsiya ishi Samarqand iqtisodiyot va servis institutining «Iqtisodiyotdagi chuqur tarkibiy o'zgarishlar sharoitida xizmat ko'rsatish sohasi subyektlarida buxgalteriya hisobi va auditni takomillashtirish» mavzusi doirasida bajarilgan.

Tadqiqotning maqsadi nodavlat ta'lim tashkilotlarida ta'lim xizmatlari buxgalteriya hisobini takomillashtirishga oid ilmiy taklif va tavsiyalar ishlab chiqishdan iborat.

Tadqiqotning vazifalari quyidagilardan iborat:

nodavlat ta'lim tashkilotlarining buxgalteriya hisobi sub'ekti sifatidagi xususiyatlarini inobatga olgan holda ta'lim xizmatlari hisobining ilmiy-nazariy masalalarini tadqiq qilish;

ilg'or tajribalarga muvofiq, nodavlat ta'lim tashkilotlarida ta'lim xizmatlari buxgalteriya hisobini tashkil etish va hisob siyosatini ishlab chiqish;

samarali boshqaruv qarorlarini qabul qilish maqsadida ta'lim xizmatlarini ko'rsatish bilan bog'liq xarajatlarni buxgalteriya hisobining ajralmas obyekti sifatida tasniflash va tavsiflash;

nodavlat ta'lim tashkilotlarida amalga oshiriladigan xarajatlar tarkibi va ular hisobini amaliy jihatdan tadqiq etish;

⁵ Aliqulov A.I. Xarajatlar hisobi va tahlilining nazariy hamda amaliy masalalari. Monografiya. –T.: «Fan va texnologiya». -2011, 188 b., 16-bet; Boronov B.F. Yog'moy mahsulotlari hisobi metodologiyasini takomillashtirish. –T.: TMI, iqtisodiyot fanlari doktori (DSc) ilmiy darajasini olish uchun yozilgan dissertatsiya, 2023, 244 b.; Dusruratov R.D., Tulayev U.I. Moliyaviy hisobot: nazariy, uslubiy va amaliy jihatlari. -T.: «Extremum-Press», 2012, -144 b.; Ibragimov A.K. Ishlab chiqarish xarajatlari hisobi, audit va qishloq xo'jaligi mahsulotlari tannarxini aniqlashni takomillashtirish: Iqt. fan. dok. dis. ...avtoref. – Toshkent: 2002. – 42 b.; Karimov A.A. Korporativ boshqaruv tizimida buxgalteriya hisobi va audit. Monografiya. – Toshkent: IQTISOD-MOLIYA, 2008. – 152 b.; Karimov N.F. Tijorat banklarida ichki auditni tashkil qilish va uning uslubiyotini takomillashtirish muammolari: Dis. avtoref. ... iqt. fan. d-ri. – T.: 2007.; Kalonov M.B. Korxonalarda daromadlar va xarajatlar hisobi uslubiyotini takomillashtirish. Monografiya. -T.: Iqtisod-moliya, 2019 yil. -254 bet; Mehmonov S.U. Byudjet tashkilotlarida buxgalteriya hisobi va ichki audit metodologiyasini takomillashtirish. Dis...iqt.fan b d-ri. -T.: TMI, 2018.; Pardayev M.K., Xoliqulov A.N., Yahyoev T.I. Moliyaviy va iqtisodiy ma'lumotlar tahlili. O'quv qo'llanma. –Samarqand: «FAN BULOG'I» nashriyoti, SamISI, 2022. -146 b.; Pardayev A.X., Pardayeva Z.A. Boshqaruv hisobi. Darslik. -T.: «Iqtisod-Moliya», 2019 y.-538 b.; Po'latov M.E. Intellektual kapital hisobi va tahlili: nazariya va amaliyot masalalari. Monografiya. – T.: Iqtisodiyot, 2012. -166 b.; Tashnazarov S.N. Moliyaviy hisobotning nazariy va metodologik asoslarini takomillashtirish. Monografiya. - Publisher SIA OmniScriptum Publishing. GlobeEdit Publishing house. 2018. 280 p. ISBN-13:978-613-8-24050-1; Urazov K.B. Boshqa tarmoqlarda buxgalteriya hisobining xususiyatlari. Darslik. Qayta ishlangan va to'ldirilgan 2-nashr. T.: «Fan va texnologiya», 2019, -540 bet.; Qurbonov Z.N. Raqamli iqtisodiyot sharoitida buxgalteriya hisobining muammolari // «Raqamli iqtisodiyot sharoitida fiskal siyosatni takomillashtirish muammolari» mavzusida xalqaro ilmiy-amaliy konferensiya materiallari to'plami. T.: FI., 2022. -665-b. 229-233-b.; Hasanov B.A., Xajimuratov N.Sh., Nurmanov U.A., Maxmudov A.N. Moliyaviy tahlil. O'quv qo'llanma. –T.: «Lesson Press», 2022. -253 b..

xalqaro standartlar asosida ta'lim xizmatlari tannarxini aniqlashda bevosita xarajatlarni hisoblashning uslubiy jihatlari va bilvosita xarajatlarning ta'lim xizmatlari tannarxiga taqsimlash bo'yicha ilmiy taklif va tavsiyalar ishlab chiqish;

nodavlat ta'lim tashkilotlarida ta'lim xizmatlarining tannarxini hisoblashning uslubiy tartibini takomillashtirish;

moliyaviy va boshqaruv axborot foydalanuvchilarining ta'lim xizmatlari tannarxi bo'yicha axborotlarga bo'lgan ehtiyojlarini qondiruvchi hisobot shakllarini ishlab chiqish.

Tadqiqotning obyekti sifatida nodavlat maktabgacha ta'lim va umumta'lim tashkilotlarining ta'lim xizmatlari buxgalteriya hisobi va hisoboti olingan.

Tadqiqotning predmeti nodavlat maktabgacha ta'lim va umumta'lim tashkilotlarida ta'lim xizmatlari buxgalteriya hisobini yuritish bo'yicha vujudga keladigan iqtisodiy munosabatlar hisoblanadi.

Tadqiqotning usullari. Dissertatsiya tadqiqotida tizimli yondashuv, guruhlash, taqqoslama tahlil, qiyosiy taqqoslash, induksiya, deduksiya, sintez, nazariy va amaliy o'rganish, statistik tahlil, kuzatuv va buxgalteriya hisobi usullaridan foydalanilgan.

Tadqiqotning ilmiy yangiligi quyidagilardan iborat:

nodavlat ta'lim tashkilotlarining hisob siyosatiga 2010-“O'quv-tarbiya faoliyati bo'yicha xarajatlar” va 2020-“Ma'rifiy faoliyat bo'yicha xarajatlar” nomli schyotlarni kiritish asosida xarajatlarni asosiy faoliyat va ta'lim xizmati turlari bo'yicha alohida hisobda aks ettirish orqali xizmatlar tannarxiga doir axborotlar shaffofligini oshirish taklif etilgan;

ta'lim xizmatlari tannarxiga kiruvchi bevosita va bilvosita moddiy, mehnat, boshqa xarajatlar tarkibini alohida xarajatlar moddalari bo'yicha tasniflash orqali ma'rifiy faoliyatga kiruvchi xizmatlar tannarxini bevosita moddiy va mehnat xarajatlari asosida aniqlash tartibi takomillashtirilgan;

umumxizmat ko'rsatish xarajatlarini o'quv-tarbiya faoliyatiga kiruvchi umumta'lim, maktabgacha ta'lim va tarbiya, maktabga tayyorlash xizmatlari tannarxilariga taqsimlashning ta'lim va tarbiya oluvchilar soniga mutanosib usulini ishlab chiqish orqali ma'rifiy faoliyat rentabelligini oshirish asoslangan;

nodavlat ta'lim tashkilotlarida moddiy, mehnat va umumxizmat ko'rsatish xarajatlarining tarkibi va ta'lim xizmatlari tannarxiga ta'sirini ochib beruvchi maxsus hisob-kitob jadvallarini ishlab chiqish asosida “Ta'lim xizmatlarini ko'rsatish natijalari bo'yicha yig'ma axborot” nomli ichki hisobotni tuzishning maqsadga muvofiqligi asoslangan.

Tadqiqotning amaliy natijasi quyidagilardan iborat:

nodavlat ta'lim tashkilotlari faoliyatining moliyaviy va boshqaruv ahamiyati bo'yicha xususiyatlarini inobatga olgan holda «Nodavlat ta'lim tashkilotlarida buxgalteriya hisobini tashkil etish hamda yuritish bo'yicha Hisob siyosati» taklif etilgan;

ta'lim xizmatlari tannarxini aniqlashga imkon beruvchi xarajatlarning buxgalteriya hisobi obyekti sifatidagi takomillashgan tasnifi ishlab chiqilgan;

nodavlat ta'lim tashkilotlari faoliyatining xususiyatlaridan kelib chiqib umumxizmat ko'rsatish xo'jaligida amalga oshirilgan xarajatlarni oshxona, ta'minot, tibbiyot, nazorat bo'limlariga tasniflagan holda buxgalteriya hisobini yuritish asoslangan;

samarali boshqaruv qarorlarini qabul qilish maqsadida ta'lim xizmatlarining sotish narxi, ta'lim va tarbiya oluvchilar soni, sof tushum, tannarx, yalpi foyda, ta'lim xizmatlari tannarxi rentabelligi ko'rsatkichlari bo'yicha axborotlarni yorituvchi yangi hisobot shakllari taklif etilgan.

Tadqiqot natijalarining ishonchliligi amalga oshirilgan yondashuvlar, tartib-qoidalar, ma'lumotlarning rasmiy manbalardan olinganligi, statistik qonuniyatlarda keltirilgan ishonchlilik talablariga javob berishi «Nodavlat ta'lim muassasalari» uyushmasiga a'zo bo'lgan va boshqa nodavlat ta'lim tashkilotlarining buxgalteriya hisobi hamda moliyaviy hisobotlariga asoslanganligi bilan izohlanadi.

Tadqiqot natijalarining ilmiy va amaliy ahamiyati. Tadqiqot natijalarining ilmiy ahamiyati nodavlat ta'lim tashkilotlarida ta'lim xizmatlari buxgalteriya hisobini takomillashtirishga bag'ishlangan ilmiy-amaliy tavsiyalardan nodavlat ta'lim tashkilotlarida buxgalteriya hisobining ilmiy-nazariy asoslarini takomillashtirishga oid ilmiy-tadqiqot ishlarida foydalanish mumkinligi bilan izohlanib, ushbu ilmiy taklif va tavsiyalar OTMLlarda o'rganiladigan «Moliyaviy hisob», «Moliyaviy hisobot», «Boshqa tarmoqlarda buxgalteriya hisobi» fanlarining mazmunini yanada boyitishda, fanlarga o'quv dasturlari, o'quv-uslubiy majmualarini takomillashtirishga imkon beradi.

Tadqiqot natijalarining amaliy ahamiyati ishlab chiqilgan tavsiyalardan nodavlat ta'lim tashkilotlarida ta'lim xizmatlarini hisobga olish jarayonida qo'llaniladigan tartib-qoidalarini tizimlashtirish va ta'lim xizmatlari tannarxini asoslash hamda ularga oid axborotlarni moliyaviy va boshqaruv hisobotlarida real yoritishda yo'riqnoma sifatida foydalanish mumkinligi bilan izohlanadi.

Tadqiqot natijalarining joriy qilinishi. Nodavlat ta'lim tashkilotlarida ta'lim xizmatlari buxgalteriya hisobini takomillashtirishga oid ishlab chiqilgan takliflar asosida:

nodavlat ta'lim tashkilotlarining hisob siyosatiga 2010-“O'quv-tarbiya faoliyati bo'yicha xarajatlar” va 2020-“Ma'rifiy faoliyat bo'yicha xarajatlar” nomli schyotlarni kiritish asosida xarajatlarni asosiy faoliyat va ta'lim xizmati turlari bo'yicha alohida hisobda aks ettirish orqali xizmatlar tannarxiga doir axborotlar shaffofligini oshirish bo'yicha taklifi «Nodavlat ta'lim muassasalari» uyushmasining yo'l xaritalari, nizomlari, buyruqlari va uslubiy tavsiyalariga kiritilgan («Nodavlat ta'lim muassasalari» uyushmasining 2025-yil 10-fevraldagi 3-son, O'zbekiston Buxgalterlar va auditorlar Milliy assotsiatsiyasining 2025-yil 4-martdagi 8-son ma'lumotnomalari). Mazkur taklif sohaga oid normativ-huquqiy hujjatlarni takomillashtirishga, ta'lim xizmatlarini buxgalteriya hisobida to'g'ri aks ettirishga, ta'lim xizmatlari tannarxini aniq hisoblashga hamda axborotlar ishonchligini ta'minlashga xizmat qilgan;

ta'lim xizmatlari tannarxiga kiruvchi bevosita va bilvosita moddiy, mehnat, boshqa xarajatlar tarkibini alohida xarajatlar moddalari bo'yicha tasniflash orqali ma'rifiy faoliyatga kiruvchi xizmatlar tannarxini bevosita moddiy va mehnat xarajatlari asosida aniqlash tartibi bo'yicha taklifi "Leader School" NTM va "Istiqbolli ta'lim" NTMlari tomonidan hisob siyosatiga kiritilgan («Nodavlat ta'lim muassasalari» uyushmasining 2025-yil 10-fevraldagi 3-son, O'zbekiston Buxgalterlar va auditorlar Milliy assotsiatsiyasining 2025-yil 4-martdagi 8-son ma'lumotnomalari). Mazkur taklifning amaliyotga joriy etilishi har bir bosqichida ta'lim xizmatlari tannarxini tezkor aniqlashga, boshqaruv xodimlarini aniq axborotlar bilan ta'minlashga xizmat qilgan. Natijada, nodavlat ta'lim tashkilotlarining ma'rifiy faoliyat bo'yicha sotish rentabelligini o'tgan yilga nisbatan 1,5 foizga oshirishga erishilgan;

umumxizmat ko'rsatish xarajatlarini o'quv-tarbiya faoliyatiga kiruvchi umumta'lim, maktabgacha ta'lim va tarbiya, maktabga tayyorlash xizmatlari tannarxlariga taqsimlashning ta'lim va tarbiya oluvchilar soniga mutanosib usulini ishlab chiqish orqali ma'rifiy faoliyat rentabelligini oshirish bo'yicha taklifi «Nodavlat ta'lim muassasalari» uyushmasining yo'l xaritalari, nizomlari, buyruqlari va uslubiy tavsiyalariga kiritilgan («Nodavlat ta'lim muassasalari» uyushmasining 2025-yil 10-fevraldagi 3-son, O'zbekiston Buxgalterlar va auditorlar Milliy assotsiatsiyasining 2025-yil 4-martdagi 8-son ma'lumotnomalari). Mazkur taklifning amaliyotga joriy etilishi natijasida boshqaruv xodimlariga umumxizmat ko'rsatish xarajatlarining ta'lim xizmatlari tannarxi tarkibidagi ulushini tahlil qilish orqali tashkilotda xaridorgir narx siyosatini yuritish imkonini bergan;

nodavlat ta'lim tashkilotlarida moddiy, mehnat va umumxizmat ko'rsatish xarajatlarining tarkibi va ta'lim xizmatlari tannarxiga ta'sirini ochib beruvchi maxsus hisob-kitob jadvalarini ishlab chiqish asosida "Ta'lim xizmatlarini ko'rsatish natijalari bo'yicha yig'ma axborot" nomli ichki hisobotni tuzish taklifi nodavlat ta'lim tashkilotlari tomonidan hisob siyosatiga kiritilgan (O'zbekiston Savdo-sanoat palatasining 2025-yil 18-apreldagi 04-07-27-4265-son, «Nodavlat ta'lim muassasalari» uyushmasining 2025-yil 10-fevraldagi 3-son, O'zbekiston Buxgalterlar va auditorlar Milliy assotsiatsiyasining 2025-yil 4-martdagi 8-son ma'lumotnomalari). Mazkur taklifning amaliyotga joriy qilinishi nodavlat ta'lim tashkilotlarining moliyaviy holati va moliyaviy natijalarini moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga muvofiq real aks ettirish imkonini bergan.

Tadqiqot natijalarining aprobatsiyasi. Mazkur tadqiqot natijalari 6 ta respublika va 8 ta xalqaro ilmiy-amaliy anjumanlarida muhokamadan o'tkazilgan.

Tadqiqot natijalarining e'lon qilinganligi. Dissertatsiya mavzusi bo'yicha jami 26 ta ilmiy ish, jumladan O'zbekiston Respublikasi Oliy ta'lim, fan va innovatsiyalar vazirligi huzuridagi Oliy attestatsiya komissiyasining dissertatsiyalarni asosiy ilmiy natijalarini chop etish bo'yicha tavsiya etilgan ilmiy nashrlarda 11 ta ilmiy maqola, shundan 3 tasi xorijiy jurnallarda nashr etilgan.

Dissertatsiyaning tuzilishi va hajmi. Dissertatsiya kirish, uchta bob, xulosa, foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati va ilovalardan tarkib topgan. Dissertatsiya hajmi 134 betni tashkil etadi.

DISSERTATSIYANING ASOSIY MAZMUNI

Dissertatsiyaning **kirish** qismida tadqiqotning dolzarbligi va zarurati asoslangan, uning maqsadi, vazifalari, obyekti va predmeti belgilab olingan, respublika fan va texnologiyalari rivojlanishining ustuvor yo‘nalishlariga mosligi ko‘rsatilgan, ilmiy yangiligi va amaliy natijalari bayon etilgan, olingan natijalarning ilmiy-amaliy ahamiyati ochib berilgan, tadqiqot natijalarini amaliyotga joriy qilish, nashr etilgan ishlar va dissertatsiyaning tarkibiy tuzilishiga oid ma’lumotlar keltirilgan.

Dissertatsiyaning **«Nodavlat ta’lim tashkilotlarida ta’lim xizmatlari buxgalteriya hisobining ilmiy-nazariy va tashkiliy-uslubiy asoslari»** deb nomlangan birinchi bobida nodavlat ta’lim tashkilotlarining buxgalteriya hisobi sub’ektlari sifatidagi talqini va o‘ziga xos xususiyatlari, nodavlat ta’lim tashkilotlarida buxgalteriya hisobining ilmiy-nazariy asoslari: ta’lim xizmatlarini ko‘rsatish bo‘yicha amalga oshirilgan xarajatlarning buxgalteriya hisobi obyekti sifatidagi tavsifi va tasnifi, nodavlat ta’lim tashkilotlarida ta’lim xizmatlari buxgalteriya hisobini tashkiliy-uslubiy asoslari kabi masalalar tadqiq qilingan.

Mamlakatimizda 2023-yil 1-mayda yangi tahrir ostida qabul qilingan O‘zbekiston Respublikasi Konstitutsiyasining 50-moddasida “Har kim ta’lim olish huquqiga ega. Davlat uzluksiz ta’lim tizimi, uning har xil turlari va shakllari davlat va nodavlat ta’lim tashkilotlari rivojlanishini ta’minlaydi. Maktabgacha ta’lim va tarbiya, umumiy o‘rta ta’lim davlat nazoratidadir”⁶ deb keltirilgan. O‘zbekiston Respublikasining farovonligini ta’minlash maqsadida qabul qilingan Konstitutsiyamizda belgilab qo‘yilgan bunday normalar shuni bildiradiki, mamlakatimizda ta’lim xizmatlari, jumladan nodavlat ta’lim tashkilotlari faoliyatini rivojlantirish davlat tomonidan ustuvor vazifa hamda yo‘nalish sifatida belgilab qo‘yilgan.

Respublikamizda nodavlat ta’lim tashkilotlari faoliyatlarini tartibga solish masalalari O‘zbekiston Respublikasining “Ta’lim to‘g‘risida”gi Qonunida keltirilgan bo‘lib, ushbu hujjatda keltirilgan ta’rifga ko‘ra “Nodavlat ta’lim tashkiloti – davlat ta’lim standartlari, davlat ta’lim talablari va o‘quv dasturlariga muvofiq ta’lim xizmatlari ko‘rsatish faoliyatini amalga oshirish huquqini beradigan litsenziya asosida yoki xabardor qilish tartibida ta’lim xizmatlari ko‘rsatuvchi yuridik shaxs”⁷ hisoblanib, ushbu nodavlat ta’lim tashkilotlarining asosiy faoliyati ta’lim xizmatlarini ko‘rsatish bo‘lib hisoblanadi. Demak, mazkur nodavlat ta’lim tashkilotlari faoliyatini rivojlantirish, ularda ta’lim xizmatlarini ko‘rsatish bo‘yicha faoliyatlarini kengaytirish, Davlat tomonidan mamlakat iqtisodiyotini yuksaltirish maqsadida mazkur xo‘jalik yurituvchi sub’ektlar faoliyatini har tomonlama qo‘llab-quvvatlash bugungi milliy iqtisodiyotning dolzarb vazifalaridan biri hisoblanadi.

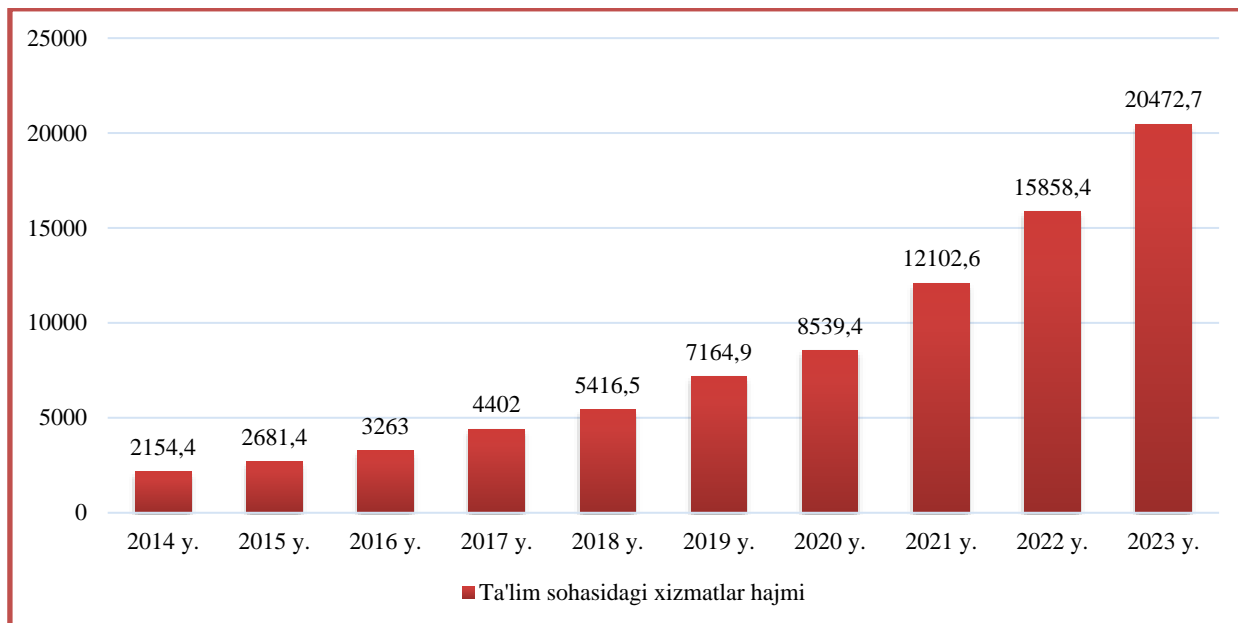
O‘zbekiston Respublikasi “Ta’lim to‘g‘risida”gi Qonuniga muvofiq, nodavlat ta’lim tashkilotlari maktabgacha ta’lim va tarbiya (bundan oilaviy maktabgacha

⁶ O‘zbekiston Respublikasi Konstitutsiyasi. 2023 yil 01 may.

⁷ O‘zbekiston Respublikasining “Ta’lim to‘g‘risida”gi Qonuni. 2020 yil 23 sentyabr, № O‘RQ-637-son.

ta'lim mustasno), umumiy o'rta va o'rta maxsus ta'lim, professional ta'lim, oliy ta'lim, oliy ta'limdan keyingi ta'lim⁸. Mazkur ta'lim tashkilotlarining asosiy faoliyati aholiga ta'lim xizmatlarini ko'rsatish hisoblanib, ushbu xizmatlar hajmi mamlakat yalpi qo'shilgan qiymatida salmoqli hissani tashkil etadi.

Respublikamizda ta'lim tashkilotlari tomonidan ko'rsatilayotgan ta'lim xizmatlari hajmi yildan-yilga oshib bormoqda. Natijada, 2023-yilda ta'lim sohasidagi xizmatlar bo'yicha o'sish sur'ati 123,1 foizni⁹ tashkil qilmoqda. Mamlakatimizda ta'lim sohasidagi xizmatlar hajmining yillar kesimidagi o'sish dinamikasini quyidagi rasm orqali ko'rish mumkin (1-rasm):



1-rasm. Respublikamizda 2014-2023 yillarda ta'lim sohasidagi xizmatlar hajmi, mlrd. so'mda¹⁰

Mazkur rasmda keltirilgan statistik ma'lumotlardan xulosa qilish mumkinki, mamlakatimizda ta'lim tashkilotlari tomonidan ko'rsatilgan xizmatlar hajmi yildan-yilga oshib bormoqda va bunday natijalarga erishishda nodavlat ta'lim tashkilotlarining rolini ham alohida qayd etmoq lozim.

Respublikamiz milliy iqtisodiyotini rivojlantirish yo'lida olib borilayotgan ijtimoiy-iqtisodiy siyosatlar natijasida nodavlat ta'lim tashkilotlari soni oshib bormoqda. Ushbu ta'lim tashkilotlari sonining yillar kesimidagi ulushini quyidagi jadval ma'lumotlari orqali tahlil qilib chiqishni lozim, deb topdik (1-jadval).

Xorijiy mamlakatlarda ushbu ko'rsatkichlar bo'yicha tadqiqot natijalari shuni ko'rsatdiki, jahonning rivojlangan mamlakatlarida ham nodavlat ta'lim tashkilotlari soni oxirgi yillarda tobora ortib bormoqda. Jumladan, Rossiya mamlakatida xususiy maktablarga bo'lgan talab uch marotaba oshgan bo'lib, nodavlat ta'lim tashkilotlari soni 37,3 foiz, ya'ni 10,2 mingtaga oshib, davlat ta'lim tashkilotlari soni esa, 7,3 foiz, ya'ni 182,4 mingtaga kamaygan¹¹. 2023-yilda ushbu

⁸ O'zbekiston Respublikasining "Ta'lim to'g'risida"gi Qonuni. 2020 yil 23 sentyabr, № O'RQ-637-son.

⁹ O'zbekiston Respublikasi Milliy statistika qo'mitasi ma'lumotlari asosida muallif ishlanmasi.

¹⁰ O'zbekiston Respublikasi Milliy statistika qo'mitasi ma'lumotlari asosida muallif ishlanmasi.

¹¹ https://octagon.media/istorii/shkola_stanovitsya_chastnym_delom.html

nodavlat ta'lim tashkilotlarida ta'lim va tarbiya oluvchilar soni 206 ming¹² nafarga yetgan.

1-jadval.

2018-2023 yillarda nodavlat ta'lim tashkilotlari soni¹³

№	Nodavlat ta'lim tashkilotlari turlari	Nodavlat ta'lim tashkilotlari soni					
		2018 y.	2019 y.	2020 y.	2021 y.	2022 y.	2023 y.
1.	Nodavlat maktabgacha ta'lim tashkilotlari	754	1105	1670	1549	1826	2031
2.	Nodavlat umumta'lim tashkilotlari	58	91	102	135	194	293
3.	Nodavlat oliy ta'lim tashkilotlari	1	4	5	17	42	90

Mazkur tadqiqot ishida nodavlat ta'lim tashkilotlarining buxgalteriya hisobi sub'ektlari sifatidagi xususiyatlarini o'zida qamrab oluvchi, shuningdek ta'lim xizmatlarining o'ziga xos xususiyatlaridan kelib chiqqan holda mualliflik ta'riflari ishlab chiqildi: "Nodavlat ta'lim tashkilotlari – bu davlat ta'lim standartlari va talablari bo'yicha hamda amaldagi normativ-huquqiy hujjatlarda belgilangan tartib-qoidalariga to'liq amal qilgan holda ta'lim xizmatlari faoliyatini pullik asosda ko'rsatish orqali foyda olish maqsadida tashkil etilgan yuridik shaxs".

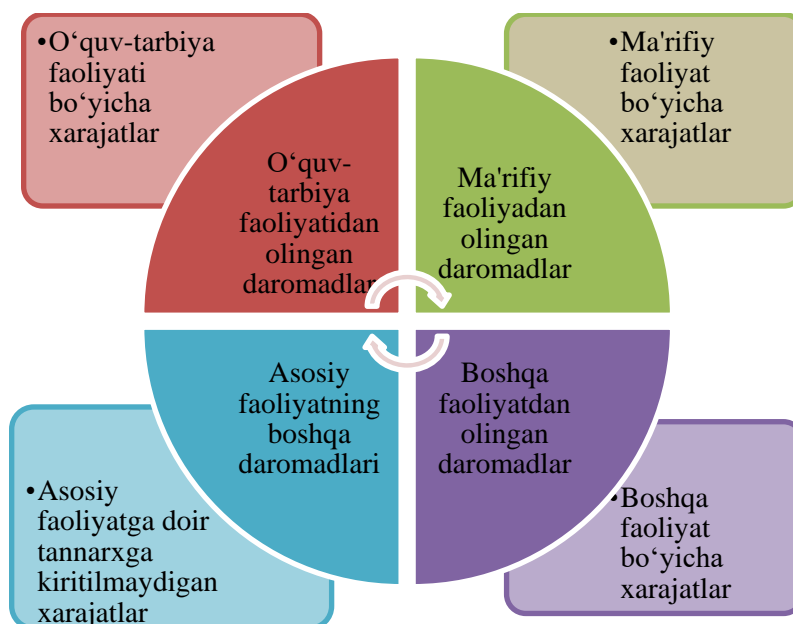
"Ta'lim xizmatlari deganda, ijtimoiy-iqtisodiy munosabatlar sharoitida davlat va nodavlat ta'lim tashkilotlari tomonidan davlat ta'lim standartlari va o'quv dasturlariga muvofiq amalga oshiriladigan o'quv-tarbiya faoliyati hamda davlat ta'lim standartlari bilan qamrab olinmaydigan ma'rifiy va boshqa faoliyatlar natijasi tushuniladi".

Respublikamizda faoliyat ko'rsatayotgan nodavlat ta'lim tashkilotlari bugungi kunda bir vaqtning o'zida bir-biriga yaqin bo'lgan bir necha turdagi ta'lim xizmatlarini ko'rsatish bo'yicha asosiy faoliyatlarini amalga oshirib kelmoqda. Misol, umumta'lim xizmatlarini ko'rsatuvchi nodavlat ta'lim tashkiloti o'z faoliyatlarini kengaytirishi hamda modernizatsiyalashi natijasida maktabgacha ta'lim xizmatlari yoki ushbu ta'limdan keyingi maktabgacha ta'lim va tarbiya xizmatlarini ko'rsatish faoliyati bilan ham shug'ullanib kelmoqda. Shuningdek, nodavlat ta'lim tashkilotlari asosiy faoliyati hisoblangan ta'lim xizmatlarini ko'rsatish bilan bir qatorda yana boshqa faoliyatlar natijasida ham daromad olmoqda. Misol, ta'lim xizmatlarini ko'rsatish jarayonlari yakunlangandan keyin yoki bir vaqtning o'zida tashkilotning sport va ma'naviyat zallaridan foydalanish orqali ommaviy tadbirlarni tashkil etish va o'tkazish xizmatlarini ko'rsatishi hamda ushbu faoliyatlar natijasida qo'shimcha daromad olishi ham mumkin. Qolaversa, o'quvchilarning uy vazifalarini bajarishlari, fanlarni qayta o'zlashtirishlari yoki yana boshqa maqsadlarda turli yo'nalish va fanlar bo'yicha ta'lim, sport va ma'naviy-ma'rifiy to'garaklarni tashkil qilishi mumkin.

¹² <https://startoria.ru/blog/chastnyj-sektor-pochemu-rastet-spros-na-obrazovanie-v-negosudarstvennyh-shkolah/>

¹³ O'zbekiston Respublikasi ijtimoiy-iqtisodiy rivojlanishining asosiy ko'rsatkichlari ma'lumotlari asosida muallif tomonidan ishlab chiqildi.

Yuqorida erishilgan natijalar asosida aytish mumkinki, nodavlat ta'lim tashkilotlari faoliyatini guruhlarga ajratgan holda buxgalteriya hisobini yuritish maqsadga muvofiq. Ushbu nodavlat ta'lim tashkilotlari faoliyati o'z ichiga o'quv-tarbiya faoliyati, ma'rifiy faoliyat, asosiy bo'lmagan faoliyat va boshqa faoliyat turlarini qamrab oladi. Biz tomonimizdan tavsiya etilgan shaklda, ya'ni nodavlat ta'lim tashkilotlari faoliyatini to'rtta guruhga ajratish ushbu tarmoq tashkilotlarida buxgalteriya hisobini yuritishda o'ziga xos xususiyatlarga ega. Shuningdek, ushbu faoliyatlar tasnifidan kelib chiqqan holda nodavlat ta'lim tashkilotlarining daromad va xarajatlari tarkibi belgilab olindi va quyidagicha tasniflandi (2-rasm):



2-rasm. Nodavlat ta'lim tashkilotlarida daromad va xarajatlar tarkibi¹⁴

Ushbu rasmdan ko'rish mumkinki, nodavlat ta'lim tashkilotlari faoliyatining o'ziga xos xususiyatlaridan kelib chiqqan holda ularning faoliyat turlariga mos ravishda daromad va xarajatlar guruhlarga ajratildi.

Dissertatsiyaning ikkinchi bobi «**Nodavlat ta'lim tashkilotlarida ta'lim xizmatlarini ko'rsatish bo'yicha xarajatlar hisobi va uni takomillashtirish**» deb nomlanib, unda nodavlat ta'lim tashkilotlarida amalga oshiriladigan xarajatlar tarkibi va buxgalteriya hisobining amaliy jihatlari, ta'lim xizmatlari tannarxini aniqlashda bevosita xarajatlar hisobi va uni takomillashtirish, nodavlat ta'lim tashkilotlarida bilvosita xarajatlarning buxgalteriya hisobini takomillashtirish kabi masalalar tadqiq etilgan.

Bugungi kunda nodavlat ta'lim tashkilotlari tomonidan amalga oshirilgan barcha xarajatlar tashkilotlar tomonidan umumiy holda buxgalteriya hisobida aks ettirilgan bo'lib, mazkur ilmiy tadqiqot ishimizda tashkilotlar tomonidan amalga oshirilgan xarajatlarni alohida guruhlarga ajratgan holda tashkilotlarning faoliyat turlari kesimida buxgalteriya hisobida aks ettirish bo'yicha ilmiy-amaliy tavsiyalar ishlab chiqildi (2-jadval):

¹⁴ Tadqiqotlar asosida muallif ishlanmasi.

**“Tasdiq A’lo O’quv” nodavlat ta’lim tashkilotida amalga oshirilgan
xarajatlarni buxgalteriya hisobida aks ettirishga oid tavsiyalar¹⁵**

Xarajatlar guruhi	Umumta’lim xizmatlarini ko’rsatish bo’yicha xarajatlar tarkibi	Maktabgacha ta’lim va tarbiya xizmatlarini ko’rsatish bo’yicha xarajatlar tarkibi	Maktabga tayyorlash xizmatlarini ko’rsatish bo’yicha xarajatlar tarkibi
Bevosita moddiy xarajatlar	O’quv qurollari	-	O’quv qurollari
	O’quv buyumlari	O’quv buyumlari	O’quv buyumlari
	Boshqa bevosita sarflanadigan materiallar	Boshqa bevosita sarflanadigan materiallar	Boshqa bevosita sarflanadigan materiallar
Bilvosita moddiy xarajatlar	Oziq-ovqat mahsulotlari	Oziq-ovqat mahsulotlari	Oziq-ovqat mahsulotlari
	Nooziq-ovqat mahsulotlari	Nooziq-ovqat mahsulotlari	Nooziq-ovqat mahsulotlari
	Dori vositalari	Dori-darmonlar	Dori-darmonlar
	Tibbiy buyumlar	Tibbiy buyumlar	Tibbiy buyumlar
	Yoqilg’i	Yoqilg’i	Yoqilg’i
	Boshqa bilvosita sarflanadigan materiallar	Boshqa bilvosita sarflanadigan materiallar	Boshqa bilvosita sarflanadigan materiallar
Bevosita mehnat haqi bo’yicha xarajatlar	Zavuchlar mehnat haqi va ular bo’yicha ijtimoiy soliq	-	-
	O’qituvchi va murabbiylar mehnat haqi va ular bo’yicha ijtimoiy soliq	O’qituvchi va murabbiylar mehnat haqi va ular bo’yicha ijtimoiy soliq	O’qituvchi va murabbiylar mehnat haqi va ular bo’yicha ijtimoiy soliq
	Tarbiyachilar mehnat haqi va ular bo’yicha ijtimoiy soliq	Tarbiyachilar mehnat haqi va ular bo’yicha ijtimoiy soliq	Tarbiyachilar mehnat haqi va ular bo’yicha ijtimoiy soliq
	-	Enagalar mehnat haqi va ular bo’yicha ijtimoiy soliq	-
Bilvosita mehnat haqi bo’yicha xarajatlar	Oshxona xodimlari mehnat haqi va ular bo’yicha ijtimoiy soliq	Oshxona xodimlari mehnat haqi va ular bo’yicha ijtimoiy soliq	Oshxona xodimlari mehnat haqi va ular bo’yicha ijtimoiy soliq
	Ta’minot bo’limi xodimlari mehnat haqi va ular bo’yicha ijtimoiy soliq	Ta’minot bo’limi xodimlari mehnat haqi va ular bo’yicha ijtimoiy soliq	Ta’minot bo’limi xodimlari mehnat haqi va ular bo’yicha ijtimoiy soliq
	Tibbiyot bo’limi xodimlari mehnat haqi va ular bo’yicha ijtimoiy soliq	Tibbiyot bo’limi xodimlari mehnat haqi va ular bo’yicha ijtimoiy soliq	Tibbiyot bo’limi xodimlari mehnat haqi va ular bo’yicha ijtimoiy soliq
	Nazorat bo’limi xodimlari mehnat haqi va ular bo’yicha ijtimoiy soliq	Nazorat bo’limi xodimlari mehnat haqi va ular bo’yicha ijtimoiy soliq	Nazorat bo’limi xodimlari mehnat haqi va ular bo’yicha ijtimoiy soliq
Boshqa bevosita xarajatlar	Asosiy vositalar amortizatsiyasi	Asosiy vositalar amortizatsiyasi	Asosiy vositalar amortizatsiyasi
	Nomoddiy aktivlar amortizatsiyasi	Nomoddiy aktivlar amortizatsiyasi	Nomoddiy aktivlar amortizatsiyasi
Boshqa bilvosita xarajatlar	Asosiy vositalar amortizatsiyasi	Asosiy vositalar amortizatsiyasi	Asosiy vositalar amortizatsiyasi
	Ijara xarajatlari	Ijara xarajatlari	Ijara xarajatlari
	Elektro-energiya	Elektro-energiya	Elektro-energiya
	Suv va oqova	Suv va oqova	Suv va oqova
	Tabiiy gaz	Tabiiy gaz	Tabiiy gaz
	Chiqindilarni tashish	Chiqindilarni tashish	Chiqindilarni tashish

¹⁵ Tashkilot ma’lumotlari asosida muallif ishlanmasi.

Biz tomonimizdan tasniflangan xarajatlar tarkibi nodavlat ta'lim tashkilotlari buxgalteriya hisobini yuritishda muhim hisoblanadi.

Nodavlat ta'lim tashkilotlarining har bir faoliyat turlari kesimida ta'lim xizmatlari tannarxini hisoblash zaruriyatidan kelib chiqqan holda xarajatlarni quyidagi ko'rinishda buxgalteriya hisobi schyotlarida aks ettirish maqsadga muvofiq, deb hisoblaymiz (3-jadval):

3-jadval.

Nodavlat ta'lim tashkilotlarida ta'lim xizmatlarini ko'rsatish faoliyati bo'yicha xarajatlarni buxgalteriya hisobi schyotlar rejasiga aks ettirish bo'yicha tavsiyalar¹⁶

Xarajatlar guruhi bo'yicha		Xarajatlar tarkibi bo'yicha	
2010	O'quv-tarbiya faoliyati bo'yicha xarajatlar	2011	Umumta'lim xizmatlarini ko'rsatish bo'yicha xarajatlar
		2012	Maktabgacha ta'lim va tarbiya xizmatlarini ko'rsatish bo'yicha xarajatlar
		2013	Maktabga tayyorlash xizmatlarini ko'rsatish bo'yicha xarajatlar
2020	Ma'rifiy faoliyat bo'yicha xarajatlar	2021	Maktab dasturidan tashqari ko'rsatilgan ta'lim (to'garaklar) xizmatlari bo'yicha xarajatlar
		2022	Ommaviy tadbirlarni tashkil etish va o'tkazish xizmatlari bo'yicha xarajatlar
		2023	Boshqa faoliyat bo'yicha xarajatlar

Biz tomonimizdan tavsiya etilgan ushbu schyotlar tizimi orqali nodavlat ta'lim tashkilotlarida ta'lim xizmatlarini ko'rsatish bo'yicha xarajatlarni faoliyatlar kesimida buxgalteriya hisobida aks ettirish o'ziga xos xususiyatlarga ega.

Umumxizmat ko'rsatish xarajatlari tarkibida moddiy xarajatlar ulushi boshqa xarajat turlariga nisbatan ko'proq hissani tashkil etmoqda. Ushbu ko'rsatkich oshxona bo'limida foydalaniladigan oziq va nooziq-ovqat mahsulotlari hisobidan yuzaga kelgan bo'lib, ushbu mahsulotlar sarfi jami umumxizmat ko'rsatish xarajatlarning 62 %ni tashkil etmoqda. Bu shuni anglatadiki, nodavlat ta'lim tashkilotlarida oshxona bo'limi bo'yicha xarajatlar ta'lim xizmatlari tannarxiga salmoqli ta'sir ko'rsatadi.

Quyidagi jadvallarda nodavlat ta'lim tashkilotlari xarajatlari tarkibida bilvosita xarajatlar va ularning tarkibidagi moddiy xarajatlar ulushi jami xarajatlarga nisbatan salmoqli hissani tashkil etishi va ularning buxgalteriya hisobining yuritilishi aniq bir tarmoq tashkiloti misolida ko'rsatib o'tilgan (4-jadval):

¹⁶ Tadqiqotlar asosida muallif ishlanmasi.

4-jadval.

**“Istiqbolli ta’lim” nodavlat ta’lim tashkilotida umumxizmat ko’rsatish
xo’jaligi xarajatlari tarkibi tahlili¹⁷**

2024 yil sentyabr oyida, ming so‘mda

Xarajatlar tarkibi	Umumxizmat ko’rsatish xo’jaligi, shundan:	Oshxona bo’limi	%	Ta’minot bo’limi	%	Tibbiyot bo’limi	%	Nazorat bo’limi	%
1. Moddiy xarajatlar	342 378	320 531	94	6 334	2	14 673	4	840	0
2. Mehnat haqi xarajatlari	109 850	77 482	71	13 776	13	10 752	9	7 840	7
3. Boshqa xarajatlar	64 050	52 760	82	3 680	6	860	1	6 750	11
3.1. Asosiy vositalar amortizatsiyasi	16 210	4 920	30	3 680	23	860	5	6 750	42
3.2. Kommunal to’lovlari	47 840	47 840	100	0	0	0	0	0	0
Jami umumxizmat ko’rsatish xarajatlari	516 278	450 773	87	23 790	5	26 285	5	14 530	3

Nodavlat ta’lim tashkilotida umumxizmat ko’rsatish xarajatlarning ta’lim xizmatlari tannarxi tarkibidagi ulushini aniqlaymiz (5-jadval):

5-jadval.

**“Istiqbolli ta’lim” nodavlat ta’lim tashkilotida ta’lim xizmatlari tannarxi
tarkibi tahlili¹⁸**

2024 yil sentyabr oyida, ming so‘mda

№	Xarajatlar tarkibi	To’g’ridan-to’g’ri xarajatlar	%	Umumxizmat ko’rsatish xarajatlari	%	Ta’lim xizmatlari tannarxi
1	Moddiy xarajatlar	12 802	4	342 378	96	355 180
2	Mehnat haqi xarajatlari	468 966	81	109 850	19	578 816
3	Boshqa xarajatlar	143 380	69	64 050	31	207 430
	Jami amalga oshirilgan xarajatlar	625 148	55	516 278	45	1 141 426

Dissertatsiyaning uchinchi bobi «Ta’lim xizmatlari tannarxi va ularni sotishdan olingan daromadlar hisobi hamda buxgalteriya hisobotini takomillashtirish» deb nomlanib, unda nodavlat ta’lim tashkilotlarida ta’lim

¹⁷ Tadqiqotlar asosida muallif ishlanmasi.

¹⁸ Tadqiqotlar asosida muallif ishlanmasi.

xizmatlari tannarxini hisoblashning uslubiy tartibini takomillashtirish, nodavlat ta'lim tashkilotlarida ta'lim xizmatlarini ko'rsatish bilan bog'liq daromadlar hisobi va hisoboti, nodavlat ta'lim tashkilotlarida ta'lim xizmatlariga oid buxgalteriya hisobotining axborot berish imkoniyatlarini oshirish yo'llari kabi masalalar tadqiq qilingan.

Umumxizmat ko'rsatish xarajatlarini "ta'lim va tarbiya oluvchilar soniga mutanosib usuli" orqali ta'lim xizmatlari tannarxiga taqsimlash quyidagicha amalga oshirilishi maqsadga muvofiq, deb hisoblaymiz (3-rasm):



3-rasm. Nodavlat ta'lim tashkilotlarida umumxizmat ko'rsatish xarajatlarini ta'lim xizmatlari tannarxiga taqsimlash usuli¹⁹

Mazkur xarajatlarini ta'lim xizmatlarining tannarxiga olib borishning ushbu usulini nodavlat ta'lim tashkilotlari misollari yordamida tadqiq etamiz (6-jadval).

6-jadval

“Istiqbolli ta'lim” nodavlat ta'lim tashkilotida umumxizmat ko'rsatish xarajatlarini “ta'lim va tarbiya oluvchilar soniga mutanosib usuli”ni qo'llash orqali ta'lim xizmatlari tannarxiga taqsimlash²⁰

2024 yil sentyabr oyida, ming so'mda

Ta'lim faoliyati turlari	Ta'lim va tarbiya oluvchilar soni	Umumxizmat ko'rsatish xarajatlarini taqsimlash foizi	Umumxizmat ko'rsatish xarajatlari ulushi
1	2	3	4
Umumta'lim xizmati	520	73,8 %	381 013
Maktabgacha ta'lim va tarbiya xizmati	110	15,6 %	80 539
Maktabga tayyorlash xizmati	75	10,6 %	54 726
Jami:	705	100 %	516 278

Izoh: 3-ustun = 2-ustun / 705; 4-ustun = 3-ustun x 516278.

¹⁹ Tadqiqotlar asosida muallif ishlanmasi.

²⁰ Tadqiqotlar asosida muallif ishlanmasi.

Olib borilgan tadqiqotlar natijasida, biz tomonimizdan tavsiya etilgan tartibga muvofiq, nodavlat ta'lim tashkilotlarida ta'lim xizmatlari tannarxini quyidagicha hisob-kitob qilamiz (7-jadval):

7-jadval.

“Istiqbolli ta'lim” nodavlat ta'lim tashkilotida ta'lim xizmatlari tannarxi hisob-kitobi²¹

2024 yil sentyabr oyida, ming so'mda

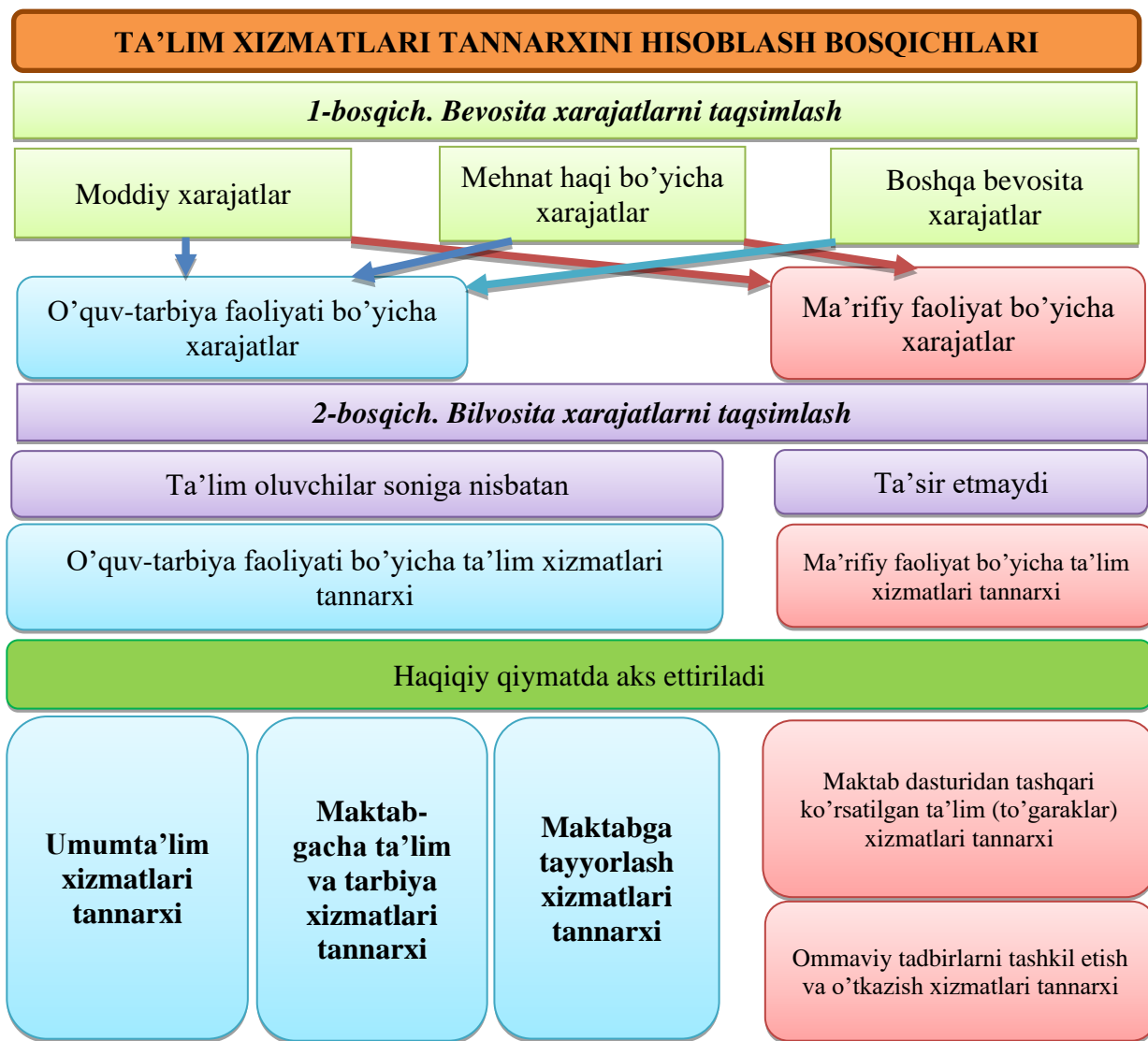
Ta'lim faoliyati turlari	To'g'ridan-to'g'ri xarajatlar	Umumxizmat ko'rsatish xarajatlari	Ta'lim xizmatlari tannarxi
1	2	3	4
<i>O'quv-tarbiya faoliyati turlari bo'yicha</i>			
Umumta'lim xizmati	426 925	381 013	807 938
Maktabgacha ta'lim va tarbiya xizmati	128 897	80 539	209 436
Maktabga tayyorlash xizmati	48 747	54 726	103 473
O'quv-tarbiya faoliyati turlari bo'yicha jami:	604 569	516 278	1 120 847
<i>Ma'rifiy faoliyat turlari bo'yicha</i>			
Maktab dasturidan tashqari ko'rsatilgan ta'lim (to'garaklar) xizmatlari	14 283	0	14 283
Ommaviy tadbirlarni tashkil etish va o'tkazish xizmatlari	6 296	0	6 296
Ma'rifiy faoliyat turlari bo'yicha jami:	20 579	0	20 579
Jami:	625 148	516 278	1 141 426

Ushbu hisob-kitoblardan ko'rish mumkinki, nodavlat ta'lim tashkilotlarida ta'lim xizmatlari tannarxi ham o'quv-tarbiya faoliyati turlari bo'yicha va ham ma'rifiy faoliyat turlari bo'yicha aniqlanadi. Biroq, nodavlat ta'lim tashkilotlarida amalga oshiriladigan umumxizmat ko'rsatish xarajatlari, ushbu misoldan ko'rish mumkinki, faqatgina o'quv-tarbiya faoliyati turlari bo'yicha ta'lim xizmatlari tannarxiga ta'sir qilib, ularning tannarxiga qo'shiladi. Ma'rifiy faoliyat turlari bo'yicha ta'lim xizmatlari tannarxi esa, yuqorida ta'kidlanganidek, faqatgina bevosita xarajatlardan tashkil topadi.

Yuqoridagi hisob-kitoblar natijasidan kelib chiqqan holda ta'lim xizmatlari tannarxini hisoblashning yangi modeli ishlab chiqildi (4-rasm).

Amaldagi 21-son BHMS tarkibidagi schyotlar rejasida bilvosita xarajatlar hisobini yuritishga mo'ljallangan 2510-“Umumishlab chiqarish xarajatlari” schyoti keltirilgan bo'lib, mazkur schyot nodavlat ta'lim tashkilotlarida umumxizmat ko'rsatish xo'jaligi bo'yicha xarajatlarni ularning tarkibiy qismlari bo'yicha alohida buxgalteriya hisobini yuritish imkoniyatini bermaydi.

²¹ Tadqiqotlar asosida muallif ishlanmasi.



4-rasm. Nodavlat ta'lim tashkilotlarida ta'lim xizmatlari tannarxini aniqlashning bosqichli usuli²²

Shu bois, tadqiqot ishimizda ushbu muammolarni bartaraf etish maqsadida 21-son BHMS tarkibidagi schyotlar rejasi tarkibiga oid quyidagi ilmiy-amaliy tavsiyalar ishlab chiqildi:

*2510-“Oshxona bo‘limi bo‘yicha amalga oshirilgan umumxizmat ko‘rsatish xarajatlari”;

*2520-“Ta‘minot bo‘limi bo‘yicha amalga oshirilgan umumxizmat ko‘rsatish xarajatlari”;

*2530-“Tibbiyot bo‘limi bo‘yicha amalga oshirilgan umumxizmat ko‘rsatish xarajatlari”;

*2540-“Nazorat bo‘limi bo‘yicha amalga oshirilgan umumxizmat ko‘rsatish xarajatlari”.

Demak, nodavlat ta'lim tashkilotlarida ularning faoliyat yo‘nalishlarini aniqlash maqsadida ta'lim xizmatlari bo'yicha olingan daromadlarni tadqiq etishni taqozo etdi (8-jadval):

²² Tadqiqotlar asosida muallif ishlanmasi.

8-jadval.

O‘zbekiston Respublikasida faoliyat ko‘rsatayotgan nodavlat ta‘lim tashkilotlari tomonidan ta‘lim xizmatlari faoliyatini amalga oshirish natijasida olingan daromadlar tarkibi²³

2024 hisobot yili, ming so‘mda

№	Daromad ko‘rsatkichlari	“Lider Bolalar Maktabi” NTM	“Istiqbolli ta‘lim” NTM	“Tasdiq A‘lo O‘quv” MCHJ	“Asmo Kids” MCHJ
1.	Umumta‘lim xizmatlari	29 960 240	6 121 970	2 733 290	-
2.	Maktabgacha ta‘lim va tarbiya xizmatlari	8 220 330	2 196 920	840 330	1 190 210
3.	Maktabga tayyorlash xizmatlari	4 256 120	966 830	321 560	443 120
4.	Maktab dasturidan tashqari ko‘rsatilgan ta‘lim (to‘garaklar) xizmatlari	2 557 490	587 450	120 230	90 550
5.	Ommaviy tadbirlarni tashkil etish va o‘tkazish xizmatlari	120 330	41 290	12 300	8 900
6.	Boshqa faoliyat turlari	54 500	21 100	10 200	6 500
	Barcha faoliyat turlari bo‘yicha jami daromadlar	45 169 010	9 935 560	4 037 910	1 739 280

Ushbu ko‘rsatkichlardan ko‘rish mumkinki, bugungi kunda nodavlat ta‘lim tashkilotlari tomonidan bir qancha turdagi faoliyatlar amalga oshirilib, daromadlar olinmoqda. Nodavlat ta‘lim tashkilotlarida daromadlarni tan olish hamda ularning hisobini yuritish maqsadida quyidagi tavsiyalar ishlab chiqildi (9-jadval):

9-jadval.

Nodavlat ta‘lim tashkilotlari buxgalteriya hisobida daromadlarni tan olish hamda ularning buxgalteriya hisobini yuritishga oid tavsiyalar²⁴

Tan olish guruhlari	Tarkibi
O‘quv-tarbiya faoliyati bo‘yicha daromadlar	Umumta‘lim xizmatlarini ko‘rsatish bo‘yicha daromadlar
	Maktabgacha ta‘lim va tarbiya xizmatlarini ko‘rsatish bo‘yicha daromadlar
	Maktabga tayyorlash xizmatlarini ko‘rsatish bo‘yicha daromadlar
Ma‘rifiy faoliyat bo‘yicha daromadlar	Maktab dasturidan tashqari ko‘rsatilgan ta‘lim (to‘garaklar) xizmatlari bo‘yicha daromadlar
	Ommaviy tadbirlarni tashkil etish va o‘tkazish xizmatlari bo‘yicha daromadlar
Asosiy faoliyatning boshqa daromadlari	Asosiy vositalar va boshqa aktivlarning chiqib ketishidan foyda
	Operativ ijaradan daromadlar
	Boshqa operatsion daromadlar
Boshqa faoliyatdan olingan daromadlar	Moliyaviy faoliyat bo‘yicha daromadlar
	Boshqa daromadlar

²³ Tadqiqotlar asosida muallif ishlanmasi.

²⁴ Tadqiqotlar asosida muallif ishlanmasi.

Nodavlat ta'lim tashkilotlarida o'quv-tarbiya faoliyati bo'yicha ta'lim xizmatlarining narxi turlicha bo'lib, hisobotlarda ushbu axborotlarning barchasi umumiy ko'rinishda aks ettirilishi har bir faoliyat turlari bo'yicha moliyaviy natijalar tahlilini amalga oshirishga imkon bermaydi. Shu bois, mazkur tashkilotlarlar faoliyatining o'ziga xos xususiyatlarini inobatga olgan holda ta'lim xizmatlariga oid axborotlarni atroflicha kengroq ochib berish maqsadida yangi hisobot shakllari ishlab chiqildi (10-11-jadvallar):

10-jadval.

“Istiqbolli ta'lim” nodavlat ta'lim tashkiloti moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisoboti ko'rsatkichlari bo'yicha tavsiyalar²⁵

(2025 yil yanvar holatida, ming so'mda)

Ko'rsatkichlar	Satr kodi	Umumta'lim xizmatlari	Maktab-gacha ta'lim va tarbiya xizmatlari	Maktabga tayyorlash xizmatlari	Jami xizmatlar
Ta'lim xizmatlarini ko'rsatishdan tushum	010	1 960 000	220 400	168 000	2 348 400
Ta'lim xizmatlariga berilgan chegirmalar	011	24 200	8 500	4 300	37 000
Ta'lim xizmatlarini ko'rsatishdan sof tushum (010-011)	012	1 935 800	211 900	163 700	2 311 400
Ta'lim xizmatlarini ko'rsatish bo'yicha tannarx	020	1 540 388	166 822	140 900	1 848 110
Ta'lim xizmatlarini ko'rsatishdan olingan yalpi foyda (012-020)	030	395 412	45 078	22 800	463 290

Tadqiqotlar davomida ishlab chiqilgan ushbu tavsiyalar nodavlat ta'lim tashkilotlarida daromadlar hisobini yuritishda muhim ahamiyat kasb etadi. Nodavlat ta'lim tashkilotlarida ta'lim xizmatlarini ko'rsatish natijasida olingan daromadlarni tan olish hamda ushbu ta'lim xizmatlarining tannarxini hisobda real va aniq aks ettirishga oid 21-son BHMSda amalda mavjud bo'lgan buxgalteriya hisobi schyotlar rejasini bo'yicha tavsiyalar ishlab chiqish lozim, deb hisoblaymiz. Chunki, nodavlat ta'lim tashkilotlarida daromadlar hisobini alohida yuritish maqsadida yangi schyotlar rejasini ishlab chiqish nodavlat ta'lim tashkilotlarida ko'rsatilgan ta'lim xizmatlari bo'yicha daromadlarni buxgalteriya hisobida alohida hisobga olishga va ularning hisobini aniq yuritishga imkoniyat beradi.

²⁵ Nodavlat ta'lim tashkiloti ma'lumotlari asosida muallif ishlanmasi.

11-jadval.

“Istiqbolli ta’lim” nodavlat ta’lim tashkilotida ta’lim xizmatlarini ko‘rsatish natijalari bo‘yicha axborot²⁶

2025 yil yanvar holatida, ming so‘mda

Ta’lim faoliyati turlari	Satr kodi	Sotish narxi	Ta’lim va tarbiya oluvchilar soni	Ta’lim xizmatlarini ko‘rsatishdan tushum	Berilgan chegirmalar	Ta’lim xizmatlarini ko‘rsatishdan sof tushum	Ta’lim xizmatlarini ko‘rsatish bo‘yicha tannarx	Ta’lim xizmatlarini ko‘rsatishdan olingan yalpi foyda	Ta’lim xizmatlari tannarxi rentabelligi
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Umumta’lim xizmatlarini ko‘rsatish	010	3 500	560	1 960 000	24 200	1 935 800	1 540 388	395 412	25,7 %
Maktabgacha ta’lim va tarbiya xizmatlarini ko‘rsatish	020	1 900	116	220 400	8 500	211 900	166 822	45 078	27,0 %
Maktabga tayyorlash xizmatlarini ko‘rsatish	030	2 400	70	168 000	4 300	163 700	140 900	22 800	16,0 %

²⁶ Nodavlat ta’lim tashkiloti ma’lumotlari asosida muallif ishlanmasi.

Ushbu hisobot shakllari nodavlat ta'lim tashkilotlarida har bir faoliyat turi bo'yicha ta'lim xizmatlari tannarxi, foyda, ta'lim xizmatlari tannarxi rentabelligi kabi boshqaruv ahamiyatiga muhim bo'lgan ko'rsatkichlarni aniqlashga xizmat qiladi. Biz tomonimizdan ishlab chiqilgan mazkur hisobot shakllarini moliyaviy hisobotga ilova sifatida qo'llash orqali moliyaviy hisobotning ta'lim xizmatlariga oid axborot berish imkoniyatini yanada kengaytirish mumkin, deb hisoblaymiz.

XULOSA

Nodavlat ta'lim tashkilotlarida ta'lim xizmatlari buxgalteriya hisobini takomillashtirish bo'yicha olib borilgan tadqiqotlar davomida quyidagi ilmiy xulosa va amaliy tavsiyalar ishlab chiqildi:

1. Mamlakatimizda nodavlat ta'lim tashkilotlari faoliyatlarini takomillashtirishga qaratilgan o'ndan ortiq normativ-huquqiy hujjatlar ishlab chiqilgan bo'lib, ushbu tarmoqni rivojlantirishga katta e'tibor qaratilmoqda. Tadqiqotlar natijasida nodavlat ta'lim tashkilotlari faoliyatini rivojlantirish, ushbu tashkilotlarda ta'lim xizmatlarini ko'rsatish jarayonini to'g'ri tashkil etish, moliyaviy-boshqaruv axborot foydalanuvchilarining ta'lim xizmatlariga oid axborotlarga bo'lgan ehtiyojlarini qondiruvchi hisobot shakllarini taqdim etish kabi vazifalar bugungi kunning dolzarb masalalaridan biri hisoblanadi.

2. Tadqiqot natijasi shuni ko'rsatdiki, ta'lim xizmatlari boshqa xizmat turlaridan ajralib turadi. Ushbu jihatlar inobatga olingan holda "ta'lim xizmatlari", "ta'lim xizmatlari tannarxi" atamalariga mualliflik ta'rifi ishlab chiqildi. Biz tomonimizdan ishlab chiqilgan mazkur mualliflik ta'riflari nodavlat ta'lim tashkilotlarida ta'lim xizmatlari buxgalteriya hisobini tashkil etishga, xarajatlarni buxgalteriya hisobida to'g'ri yuritishga, ta'lim xizmatlari tannarxini haqqoniy hisoblashga xizmat qiladi hamda buxgalteriya hisobini nazariy va amaliy tomondan yanada takomillashtirishga xizmat qiladi, deb hisoblaymiz.

3. Nodavlat ta'lim tashkilotlari faoliyatining o'ziga xos xususiyatlari inobatga olingan holda tadqiqotlar davomida ushbu tashkilotlarning faoliyatlari to'rtta guruhga ajratildi. Ushbu faoliyatlar doirasidan kelib chiqib, nodavlat ta'lim tashkilotlari daromad va xarajatlari ham buxgalteriya hisobi obyekt sifatida to'rtta guruhga ajratildi hamda ularning tasnifiy asoslari ishlab chiqildi.

4. Nodavlat ta'lim tashkilotlarida ta'lim xizmatlarini ko'rsatish bo'yicha daromad va xarajatlarini tan olish, baholash hamda hisobotlarda aks ettirish tartiblarining o'ziga xos xususiyatlarini inobatga olgan holda "Nodavlat ta'lim tashkilotlarida buxgalteriya hisobini tashkil etish hamda yuritish bo'yicha Hisob siyosati" ishlab chiqildi. Mazkur hisob siyosati o'n yettita bo'limdan iborat bo'lib, uning tarkibiga nodavlat ta'lim tashkilotining tashkiliy va tarkibiy tuzilishi, faoliyat turlari, umumxizmat ko'rsatish xo'jaligi tarkibi, xodimlar tarkibi va strukturasi, buxgalteriya hisobini tashkil etish va yuritish, tashkilot aktivlari, xarajatlari va daromadlarini tan olish va baholash, soliq va moliyaviy hisobotlarni taqdim etish tartiblari va boshqalar mujassamlashgan.

5. Xalqaro standartlarga muvofiq, nodavlat ta'lim tashkilotlarining har bir faoliyat turlari kesimida ta'lim xizmatlari tannarxini hisoblash zaruriyatidan kelib

chiqqan holda o'quv-tarbiya va ma'rifiy faoliyat turlari bo'yicha xarajatlarni alohida hisobga olishga mo'ljallangan yangi ishchi schyotlar rejasi ishlab chiqildi hamda ushbu o'zgarishlarni 21-son BHMS tarkibiga kiritish bo'yicha ilmiy-amaliy tavsiyalar keltirildi. Tavsiya etilgan schyotlar rejasining buxgalteriya hisobida yuritilishi nodavlat ta'lim tashkilotlarining amaliy buxgalteriya ma'lumotlari asosida tadqiq etildi.

6. Tadqiqot ishida nodavlat ta'lim tashkilotlarining umumxizmat ko'rsatish xo'jaligi tarkibidagi bo'limlar bo'yicha amalga oshirilgan xarajatlar hisobi tadqiq etildi hamda ushbu bilvosita xarajatlar oshxona, ta'minot, tibbiyot va nazorat bo'limlari kesimida alohida guruhlariga ajratildi. Mazkur tadqiqot natijalaridan aniq bo'ldiki, hozirgi kunda nodavlat ta'lim tashkilotlarida umumxizmat ko'rsatish xarajatlarining ulushi ta'lim xizmatlari tannarxi tarkibining asosiy qismini tashkil etmoqda.

7. Bugungi kunda nodavlat ta'lim tashkilotlarida umumxizmat ko'rsatish xarajatlarini xizmatlar tannarxiga olib borishning ishlab chiqilgan usullari tadqiq etildi hamda nodavlat ta'lim tashkilotlarida mavjud usullarni takomillashtirishning zaruriyati asoslandi. Mazkur zaruriyatdan kelib chiqib, nodavlat ta'lim tashkilotlarida umumxizmat ko'rsatish xarajatlarini ta'lim xizmatlari tannarxiga olib borishning yangi "ta'lim va tarbiya oluvchilar soniga mutanosib usuli" tavsiya etildi.

8. Nodavlat ta'lim tashkilotlarida umumxizmat ko'rsatish xo'jaligi bo'yicha xarajatlarni buxgalteriya hisobida oshxona, ta'minot, tibbiyot va nazorat bo'limlari bo'yicha buxgalteriya hisobini alohida yuritish maqsadida 21-son BHMS tarkibidagi schyotlar rejasi tarkibiga oid ilmiy tavsiyalar ishlab chiqildi. Nodavlat ta'lim tashkilotlariga tavsiya etilgan ushbu buxgalteriya hisobi schyolari umumxizmat ko'rsatish xarajatlarining har bir umumxizmat ko'rsatish xo'jaligi bo'limlari bo'yicha analitik hisobini yuritishga xizmat qiladi. Bu esa, ta'lim xizmatlarini ko'rsatish natijasida amalga oshirilgan xarajatlarni ta'lim xizmatlari tannarxiga olib borishga ko'maklashib, umumxizmat ko'rsatish xo'jaligi tarkibidagi bo'limlar bo'yicha xarajatlar ta'sirini o'rganishga va bu orqali ta'lim xizmatlari tannarxini optimal boshqarishga yordam beradi.

9. Nodavlat ta'lim tashkilotlarida daromadlar hisobini yuritishning dolzarbligi asoslangan holda ta'lim xizmatlarini ko'rsatish bo'yicha daromadlarni buxgalteriya hisobida tan olish, ularning hisobini yuritish hamda axborot foydalanuvchilarning ehtiyojlaridan kelib chiqib hisobotlar hamda ilovalarda real aks ettirish maqsadida ilmiy va amaliy tavsiyalar ishlab chiqildi.

10. Nodavlat ta'lim tashkilotlarida amalga oshirilgan bevosita va bilvosita xarajatlarning ulushini o'quv-tarbiya va ma'rifiy faoliyat guruhlari bo'yicha belgilash hamda ta'lim xizmatlari tannarxini ushbu faoliyat guruhlarning har bir turi bo'yicha hisob-kitob qilish orqali ta'lim xizmatlari tannarxini aniqlashning bosqichli usuli taklif etildi. Ta'lim xizmatlari tannarxini aniqlashning biz tomonimizdan ishlab chiqilgan ushbu uslubiy tartibini "Nodavlat ta'lim tashkilotlarida buxgalteriya hisobini tashkil etish hamda yuritish bo'yicha Hisob siyosati"ga kiritish maqsadga muvofiq bo'lib, nodavlat ta'lim tashkilotlarida

boshqaruv hisobini takomillashtirishga hamda ta'lim xizmatlari tannarxini nazorat qilishga imkoniyat beradi.

11. Nodavlat ta'lim tashkilotlari buxgalteriya hisobida daromadlarni tan olish hamda ularning buxgalteriya hisobini amalga oshirishga oid biz tomonimizdan ishlab chiqilgan ilmiy-amaliy tavsiyalarimiz ta'lim xizmatlarini ko'rsatish bo'yicha olinadigan daromadlarni buxgalteriya hisobi hamda hisobotda atroflicha shaffof aks ettirishga, boshqaruv ahamiyatiga molik qarorlarni qabul qilishga xizmat qiladi.

12. Nodavlat ta'lim tashkilotlarida samarali boshqaruv qarorlarini qabul qilish maqsadida ta'lim xizmatlari tannarxi, sof tushum, yalpi foyda, ta'lim xizmatlari tannarxi rentabelligi kabi boshqaruv ahamiyatiga muhim bo'lgan ko'rsatkichlarni qamrab oluvchi yangi hisobot shakllari tavsiya etildi. Mazkur hisobot shakllarini hisobotlarning ta'lim xizmatlariga oid axborot berish imkoniyatlarini yanada ochiqlash maqsadida moliyaviy hisobot shakllariga ilova sifatida qo'llash mumkin.

Biz tomonimizdan ishlab chiqilgan ilmiy xulosa hamda amaliy tavsiyalar nodavlat ta'lim tashkilotlarida ta'lim xizmatlari buxgalteriya hisobini yanada takomillashtirishga xizmat qiladi, deb hisoblaymiz.

**НАУЧНЫЙ СОВЕТ DSc.03/25.12.2024.I.18.01
ПО ПРИСУЖДЕНИЮ УЧЁНЫХ СТЕПЕНЕЙ ПРИ
САМАРКАНДСКОМ ИНСТИТУТЕ ЭКОНОМИКИ И СЕРВИСА
САМАРКАНДСКИЙ ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И СЕРВИСА**

МУСТАФОВ АЗИМЖОН ФАРРУХОВИЧ

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫХ УСЛУГ В
НЕГОСУДАРСТВЕННЫХ ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ**

08.00.08 – Бухгалтерский учёт, экономический анализ и аудит

**АВТОРЕФЕРАТ
диссертации доктора философии (PhD) по экономическим наукам**

Самарканд – 2025

ВВЕДЕНИЕ (аннотация диссертации доктора философии(PhD))

Актуальность и востребованность темы диссертации. В мире растет спрос населения на образовательные услуги, и в удовлетворении этих потребностей важную роль играют негосударственные образовательные организации. Как отмечает международная компания EdWeek Market Brief, «более 6,9 миллиона студентов по всему миру обучаются в международных частных школах, ежегодно выплачивая за обучение более 60,9 миллиарда долларов. Это на 9 миллиардов долларов больше, чем пять лет назад»²⁷. В связи с ростом числа негосударственных образовательных организаций актуальными во всех странах становятся модернизация деятельности этих организаций, ее цифровизация, организация образовательных услуг в соответствии с требованиями мировых стандартов, снижение себестоимости образовательных услуг за счет эффективного управления расходами, ведение учета на основе международных стандартов, а также отражение себестоимости образовательных услуг, предоставленных негосударственными образовательными организациями, в финансовом учете и отчетности на основе международного опыта.

В мире проведено множество научно-исследовательских работ, посвященных совершенствованию учета образовательных услуг. В них достигнуты определенные результаты по вопросам учета расходов в негосударственных образовательных организациях, порядку отнесения этих расходов на себестоимость образовательных услуг путем их распределения на прямые и косвенные, а также по отражению в бухгалтерском учете и финансовой отчетности таких финансовых результатов, как доход и прибыль, полученных в результате оказания образовательных услуг негосударственными образовательными организациями. Однако остаются нерешенными такие вопросы, как ведение учета образовательных услуг на основе международных стандартов финансовой отчетности, а также раскрытие в отчетности информации о себестоимости образовательных услуг, которая бы удовлетворяла потребности как внешних, так и внутренних пользователей информации.

На сегодня в Узбекистане действуют более 2000 негосударственных дошкольных и 455 общеобразовательных организаций, при этом темпы роста в сфере образовательных услуг в 2023 году составили 123,1%²⁸. В Указе Президента Республики Узбекистан «О Стратегии “Узбекистан – 2030”» среди приоритетных задач разработаны меры по широкому привлечению негосударственных организаций для дальнейшего развития сферы общего образования в стране, в том числе «доведение количества негосударственных средних общеобразовательных организаций до 1000» и «выделение льготных кредитов в размере 1 триллиона сумов для налаживания деятельности негосударственных средних общеобразовательных организаций в ближайшие

²⁷ <https://marketbrief.edweek.org/education-market/international-private-schools-are-growing-and-diversifying-their-curriculum-offerings/2024/03>

²⁸ Сведения Государственного комитета Республики Узбекистан по статистике.

пять лет»²⁹. Обеспечение выполнения этих задач в республике непосредственно связано с деятельностью негосударственных образовательных организаций, что требует увеличения их количества и видов образовательных услуг, модернизации, повышения качества образовательных услуг, правильного управления и распределения расходов для снижения их себестоимости, а также разработки форм отчетности, обеспечивающих возможность принятия эффективных управленческих решений. Все это, в свою очередь, диктует необходимость проведения научно-исследовательских работ, посвященных данным актуальным вопросам.

Данное диссертационное исследование в определенной степени служит реализации задач, предусмотренных Законом Республики Узбекистан от 23 сентября 2020 года №ЗРУ-637 «Об образовании», Указами и Постановлениями Президента Республики Узбекистан от 26 мая 2023 года №УП-79 «О мерах по эффективной организации деятельности Министерства дошкольного и школьного образования и организаций в его системе», от 11 сентября 2023 года №УП-158 «О Стратегии “Узбекистан – 2030”», от 24 февраля 2020 года №ПП-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности», от 22 ноября 2024 года №ПП-403 «О дополнительных мерах по повышению участия частного сектора в сфере образования», Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 24 декабря 2019 года №1028 «О мерах по совершенствованию деятельности негосударственных образовательных организаций», а также другими нормативно-правовыми документами, которые касаются данной сферы.

Соответствие исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий республики. Диссертационная 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».

Степень изученности проблемы. Ученые из США, Великобритании и России – Р. Хермансон, Х. Рогер, Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл, А. В. Ильина, Н. Н. Ильшева, К. Друри, Я. Соколов, М. Вахрушина, Ю. Зиновьева, Т. Тимофеева и другие³⁰ – исследовали теоретико-методологические вопросы

²⁹ Указ Президента Республики Узбекистан от 11 сентября 2023 года №УП-158 «О Стратегии “Узбекистан – 2030”».

³⁰ Management Accounting. Study material prepared by ICWAI for J.A.O. (CIVIL) examination.; Hermanson, Edwards, and Ivancevich. Accounting Principles: Managerial Accounting. A Textbook Equity Open College Textbook. 2011, 944 pages.; Hermanson R., Roger H. Accounting Principles: A Business Perspective. First Global Text Edition, Volume 1. Financial Accounting. 1005p. 208-pages.; Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учёта. – Москва: Финансы и статистика, 1997. -496 с.; Ильина А.В., Ильшева Н.Н. Управленческий учет. Учебное пособие. -Екатеринбург: Изд-во Урал. ун-та, 2016. – 180 с.; Друри К. Управленческий и производственный учёт. Вводный курс: учеб. для студентов вузов / Друри К. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. 735 с. – (Серия «Зарубежный учебник»). – Доп. Тит. л. англ.; Соколов Я.В. Управленческий учет: Учебное пособие / под ред. Соколова Я.В.— М.: Магистр, 2012. – 431 с. - (Бакалавриат). – ISBN 978-5-9776-0077-4.; Вахрушина М.А. Парадигма бухгалтерского учета и отчетности в условиях глобальной экономики: проблемы России и пути их решения. Международный бухгалтерский учет. 2014. № 25. С. 38-46.; Зиновьева Ю.С. Совершенствование системы бухгалтерского учета в

финансового и управленческого учета в развитии деятельности негосударственных образовательных организаций.

Важное значение имеют научно-исследовательские работы отечественных ученых А. Аликулова, Б. Боронова, Р. Дусмуротова, А. Ибрагимова, А. Каримова, Н. Каримова, М. Калонова, С. Мехмонова, М. Пардаева, А. Пардаева, М. Пулатова, С. Ташназарова, К. Уразова, З. Курбанова, Б. Хасанова³¹, посвященные совершенствованию учета продукции и услуг в хозяйствующих субъектах.

В исследованиях указанных выше ученых недостаточно глубоко рассмотрены такие аспекты, как характеристика и классификация образовательных услуг в качестве объекта бухгалтерского учета, порядок расчета расходов, а также отражение себестоимости оказанных образовательных услуг в отчетности. Это служит основанием для проведения научно-исследовательских работ в рамках данной темы и определения ее целей и задач.

Связь темы диссертации с планами научно-исследовательских работ высшего образовательного учреждения, где выполнена диссертация. Данная диссертация выполняется в рамках темы «Совершенствование бухгалтерского учета и аудита в субъектах сферы обслуживания в условиях глубоких структурных преобразований в экономике» Самаркандского института экономики и сервиса.

негосударственных образовательных учреждениях в условиях реформирования системы образования. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. – Ростов-на-Дону: 2007. 170-с.; Тимофеева Т.В. Бухгалтерский учет доходов и расходов негосударственных образовательных учреждений. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. – Москва: 2009. 171-с.

³¹ Аликулов А.И. Харажатлар ҳисоби ва таҳлилининг назарий ҳамда амалий масалалари. Монография. –Т.: «Fan va technology». -2011, 188 б., 16-бет; Боронов Б.Ф. Ёғ-мой маҳсулотлари ҳисоби методологиясини такомиллаштириш. –Т.: ТМИ, иқтисодий фанлари доктори (DSc) илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация, 2023, 244 б.; Дусмуратов Р.Д., Тулаев У.И. Молиявий ҳисобот: назарий, услубий ва амалий жиҳатлари. –Т.: «Extremum-Press», 2012, -144 б.; Ибрагимов А.К. Ишлаб чиқариш харажатлари ҳисоби, аудити ва қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари таннархини аниқлашни такомиллаштириш: Иқт. фан. док. дис. ...автореф. – Тошкент: 2002. – 42 б.; Каримов А.А. Корпоратив бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Монография. – Тошкент: IQTISOD-MOLIYA, 2008. – 152 б.; Каримов Н.Ф. Тижорат банкларида ички аудитни ташкил қилиш ва унинг услубийтини такомиллаштириш муаммолари: Дис. автореф. ... иқт. фан. д-ри. – Т.: 2007.; Калонов М.Б. Корхоналарда даромадлар ва харажатлар ҳисоби услубийтини такомиллаштириш. Монография. –Т.: Iqtisod-moliya, 2019 йил. -254 бет; Мехмонов С.У. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш. Дис...иқт.фан б д-ри. –Т.: ТМИ, 2018.; Пардаев М.К., Холикулов А.Н., Яхёев Т.И. Молиявий ва иқтисодий маълумотлар таҳлили. Ўқув қўлланма. –Самарканд: «ФАН БУЛОҒИ» нашриёти, СамИСИ, 2022. -146 б.; Пардаев А.Х., Пардаева З.А. Бошқарув ҳисоби. Дарслик. –Т.: «Иқтисод-Молия», 2019 й.-538 б.; Пулатов М.Э. Интеллектуал капитал ҳисоби ва таҳлили: назария ва амалиёт масалалари. Монография. – Т.: Иқтисодийёт, 2012. -166 б.; Ташназаров С.Н. Молиявий ҳисоботнинг назарий ва методологик асосларини такомиллаштириш. Монография. - Publisher SIA OmniScriptum Publishing, GlobeEdit Publishing house. 2018. 280 p. ISBN-13:978-613-8-24050-1; Уразов К.Б. Бошқа тармоқларда бухгалтерия ҳисобининг хусусиятлари. Дарслик. Қайта ишланган ва тўлдирилган 2-нашр. Т.: «Фан ва технология», 2019, -540 бет.; Қурбанов З.Н. Рақамли иқтисодий шароитида бухгалтерия ҳисобининг муаммолари // «Рақамли иқтисодий шароитида фискал сиёсатни такомиллаштириш муаммолари» мавзусида халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. Т.: ФИ., 2022. -665-б. 229-233-б.; Ҳасанов Б.А., Хажимуратов Н.Ш., Нурманов У.А., Махмудов А.Н. Молиявий таҳлил. Ўқув қўлланма. –Т.: «Lesson Press», 2022. -253 б.

Целью исследования является разработка научных предложений и рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета образовательных услуг в негосударственных образовательных организациях.

Задачи исследования заключаются в следующем:

исследование научно-теоретических вопросов учета образовательных услуг с учетом особенностей негосударственных образовательных организаций как субъектов бухгалтерского учета;

разработка учетной политики и организация бухгалтерского учета образовательных услуг в негосударственных образовательных организациях в соответствии с передовой практикой;

классификация и описание расходов, связанных с оказанием образовательных услуг, как неотъемлемый объекта бухгалтерского учета для принятия эффективных управленческих решений;

исследование состава и практических аспектов учета расходов, осуществляемых в негосударственных образовательных организациях;

разработка научных предложений и рекомендаций по методическим аспектам расчета прямых расходов и распределения косвенных расходов на себестоимость образовательных услуг на основе международных стандартов;

усовершенствование методики расчета себестоимости образовательных услуг в негосударственных образовательных организациях;

разработка форм отчетности, удовлетворяющих информационные потребности пользователей финансовой и управленческой информации по себестоимости образовательных услуг.

Объектом исследования является бухгалтерский учет и отчетность образовательных услуг негосударственных дошкольных и общеобразовательных организаций.

Предмет исследования – экономические отношения, возникающие при ведении бухгалтерского учета образовательных услуг в негосударственных дошкольных и общеобразовательных организациях.

Методы исследования. В диссертационном исследовании использованы такие методы как системный подход, группировка, сравнительный анализ, сравнительное сопоставление, индукция, дедукция, синтез, теоретическое и практическое изучение, статистический анализ, наблюдение и бухгалтерский учет.

Научная новизна исследования заключается в следующем:

предложено повысить прозрачность информации о себестоимости путем включения в учетную политику негосударственных образовательных организаций счетов 2010-«Расходы по учебно-воспитательной деятельности» и 2020-«Расходы по просветительской деятельности», с последующим отражением расходов по видам основной деятельности и образовательных услуг в раздельном учете;

разработана усовершенствованная классификация прямых и косвенных материальных, трудовых и прочих расходов, входящих в себестоимость образовательных услуг, по отдельным статьям затрат, а также доказана экономическая целесообразность определения себестоимости услуг,

входящих в просветительскую деятельность, на основе прямых материальных и трудовых затрат;

обосновано повышение рентабельности просветительской деятельности за счет разработки метода распределения общехозяйственных расходов, относящихся к учебно-воспитательной деятельности, на себестоимость услуг общего образования, дошкольного образования и воспитания, а также подготовки к школе пропорционально численности обучающихся и воспитанников;

обоснована целесообразность составления внутреннего отчета «Сводная информация по результатам оказания образовательных услуг» на основе разработки специальных расчетных таблиц, раскрывающих состав материальных, трудовых и общехозяйственных расходов в негосударственных образовательных организациях и их влияние на себестоимость образовательных услуг.

Практические результаты исследования заключаются в следующем:

предложена «Учетная политика по организации и ведению бухгалтерского учета в негосударственных образовательных организациях» с учетом финансовых и управленческих особенностей деятельности негосударственных образовательных организаций;

разработана усовершенствованная классификация расходов как объекта бухгалтерского учета, позволяющая определить себестоимость образовательных услуг;

на основе особенностей деятельности негосударственных образовательных организаций обосновано ведение бухгалтерского учета расходов, осуществляемых в рамках общего обслуживающего хозяйства, с их классификацией по подразделениям — столовая, снабжение, медицинский и контрольные отделы;

предложены новые формы отчетности, содержащие информацию о стоимости реализации образовательных услуг, числе обучающихся и воспитанников, чистой выручке, себестоимости, валовой прибыли и рентабельности образовательных услуг, предназначенные для принятия эффективных управленческих решений.

Достоверность результатов исследования обоснована применением соответствующих подходов, методик, использованием данных из официальных источников, а также соответствием требованиям достоверности, установленным в статистических закономерностях. Кроме того, выводы основаны на анализе бухгалтерского учета и финансовой отчетности негосударственных образовательных организаций, включая членов Ассоциации негосударственных образовательных организаций.

Научная и практическая значимость результатов исследования. Научная значимость результатов состоит в возможности использования разработанных научно-практических рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета образовательных услуг в негосударственных образовательных организациях в дальнейших научных исследованиях, направленных на развитие теоретических основ бухгалтерского учета в

данной сфере. Предложенные научные идеи и рекомендации могут обогатить содержание таких дисциплин, как «Финансовый учет», «Финансовая отчетность», «Бухгалтерский учет в других отраслях», изучаемых в высших образовательных учреждениях, а также способствовать совершенствованию учебных программ и учебно-методических комплексов по этим дисциплинам.

Практическая значимость результатов исследования состоит в возможности использования разработанных рекомендаций в качестве методических указаний для систематизации процедур учета образовательных услуг, обоснования их себестоимости и достоверного отражения соответствующей информации в финансовой и управленческой отчетности негосударственных образовательных организаций.

Внедрение результатов исследования. На основе разработанных предложений по совершенствованию учета образовательных услуг в негосударственных образовательных организациях:

предложение по повышению прозрачности информации о себестоимости путем включения в учетную политику негосударственных образовательных организаций счетов 2010 - «Расходы по учебно-воспитательной деятельности» и 2020 - «Расходы по просветительской деятельности», с отражением расходов в отдельном учете по видам основной деятельности и образовательных услуг, включено в дорожные карты, уставы, приказы и методические рекомендации Ассоциации негосударственных образовательных учреждений (справка Ассоциации негосударственных образовательных учреждений от 10 февраля 2025 года №3 и справка Национальной ассоциации бухгалтеров и аудиторов Узбекистана от 4 марта 2025 года №8). Указанное предложение послужило совершенствованию нормативно-правовых актов в отрасли, правильному отражению образовательных услуг в бухгалтерском учете, точному расчету их себестоимости и обеспечению достоверности информации;

разработана усовершенствованная классификация прямых и косвенных материальных, трудовых и прочих расходов, входящих в себестоимость образовательных услуг, по отдельным статьям затрат, а также предложение об экономической целесообразности определения себестоимости услуг, входящих в просветительскую деятельность, на основе прямых материальных и трудовых затрат, включено в учетную политику НОУ «Leader School» и НОУ «Истикболли таълим» (справка Ассоциации негосударственных образовательных учреждений от 10 февраля 2025 года №3 и справка Национальной ассоциации бухгалтеров и аудиторов Узбекистана от 4 марта 2025 года №8). Внедрение данного предложения в практику позволило оперативно рассчитывать себестоимость образовательных услуг на каждом этапе и обеспечивать управленческий персонал точной информацией. В результате рентабельность продаж просветительской деятельности в негосударственных образовательных организациях увеличилась на 1,5 % по сравнению с предыдущим годом;

предложение по повышению рентабельности просветительской деятельности за счет разработки метода распределения общехозяйственных расходов, относящихся к учебно-воспитательной деятельности, на себестоимость услуг общего образования, дошкольного образования и воспитания, а также подготовки к школе пропорционально численности обучающихся и воспитанников включено в дорожные карты, уставы, приказы и методические рекомендации Ассоциации негосударственных образовательных учреждений (справка Ассоциации негосударственных образовательных учреждений от 10 февраля 2025 года №3 и справка Национальной ассоциации бухгалтеров и аудиторов Узбекистана от 4 марта 2025 года №8). В результате внедрения данного предложения в практику у административного персонала появились возможности анализа доли расходов общего обслуживающего хозяйства в составе себестоимости образовательных услуг и выработки конкурентоспособной ценовой политики;

предложение о целесообразности составления внутреннего отчета под названием «Сводная информация по результатам оказания образовательных услуг» на основе разработки специальных расчетных таблиц, раскрывающих состав материальных, трудовых и общехозяйственных расходов в негосударственных образовательных организациях и их влияние на себестоимость образовательных услуг, было включено в учетную политику негосударственных образовательных организаций (справка Торгово-промышленной палаты Узбекистана от 18 апреля 2025 года № 04-07-27-4265, справка Ассоциации негосударственных образовательных учреждений от 10 февраля 2025 года №3 и справка Национальной ассоциации бухгалтеров и аудиторов Узбекистана от 4 марта 2025 года №8). Внедрение этого предложения обеспечило возможность достоверного отражения финансового состояния и финансовых результатов негосударственных образовательных организаций в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

Апробация результатов исследования. Результаты исследования обсуждались на 8 международных и 6 республиканских научных конференциях.

Публикация результатов исследований. По теме исследования опубликовано 26 научных работ, в частности, 11 научных статей в научных изданиях, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией при Министерстве высшего образования, науки и инноваций Республики Узбекистан для публикации основных научных результатов диссертаций, в том числе 3 статьи – в зарубежных журналах.

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объем диссертации составляет 134 страниц.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во введении обоснована актуальность и востребованность темы исследования, определена степень изученности проблемы, сформулированы цель и задачи, объект и предмет исследования, раскрыто соответствие работы приоритетным направлениям развития науки и технологий в Республике Узбекистан, изложены научная новизна и практические результаты, определены теоретическая и практическая значимость полученных результатов, приведены сведения о внедрении результатов исследования в практику, апробации и опубликованных работах, структуре диссертации.

В первой главе диссертации **«Научно-теоретические и организационно-методические основы бухгалтерского учета образовательных услуг в негосударственных образовательных организациях»** исследованы такие вопросы, как трактовка и особенности негосударственных образовательных организаций в качестве субъектов бухгалтерского учета, научно-теоретические основы бухгалтерского учета в негосударственных образовательных организациях: характеристика и классификация расходов, осуществляемых при оказании образовательных услуг, как объекта бухгалтерского учета, а также организационно-методические основы бухгалтерского учета образовательных услуг в негосударственных образовательных организациях.

В статье 50 Конституции Республики Узбекистан, принятой в новой редакции 1 мая 2023 года, указано: «Государство обеспечивает развитие непрерывной системы образования, его различных видов и форм, государственных и негосударственных образовательных организаций. Государство создает условия для развития дошкольного образования и воспитания. Дошкольное образование и воспитание, общее среднее образование находятся под надзором государства»³². Такие нормы, закрепленные в нашей Конституции, принятой с целью обеспечения благополучия Республики Узбекистан, свидетельствуют о том, что развитие сферы образовательных услуг, в том числе деятельности негосударственных образовательных организаций, определено государством как приоритетная задача и направление.

Вопросы регулирования деятельности негосударственных образовательных организаций в нашей Республике изложены в Законе Республики Узбекистан «Об образовании». Согласно данному документу, «негосударственная образовательная организация – юридическое лицо, оказывающее образовательные услуги на основании лицензии на право осуществления деятельности по оказанию образовательных услуг или в уведомительном порядке в соответствии с государственными образовательными стандартами, государственными образовательными требованиями и учебными программами»³³. Основной деятельностью организаций является предоставление образовательных услуг.

³² Конституция Республики Узбекистан. 1 мая 2023 года.

³³ Закон Республики Узбекистан от 23 сентября 2020 года №ЗРУ-637 «Об образовании».

Следовательно, развитие деятельности этих негосударственных образовательных организаций, расширение их деятельности по предоставлению образовательных услуг, а также всесторонняя государственная поддержка хозяйствующих субъектов данной сферы с целью повышения экономики страны сегодня являются одними из актуальных задач национальной экономики.

В соответствии с Законом Республики Узбекистан «Об образовании», негосударственные образовательные организации осуществляют деятельность в сферах дошкольного образования и воспитания (за исключением семейного дошкольного образования), общего среднего и среднего специального образования, профессионального образования, высшего образования, послевузовского образования³⁴. Основной деятельностью данных образовательных организаций является предоставление населению образовательных услуг, и объем этих услуг составляет значительную долю в валовой добавленной стоимости страны.

Объем образовательных услуг, предоставляемых образовательными организациями в нашей республике, с каждым годом растет. В результате темпы роста услуг в сфере образования в 2023 году составляют 123,1%³⁵. Динамику роста объема услуг в сфере образования по годам в нашей стране можно увидеть на следующем рисунке (рис. 1):

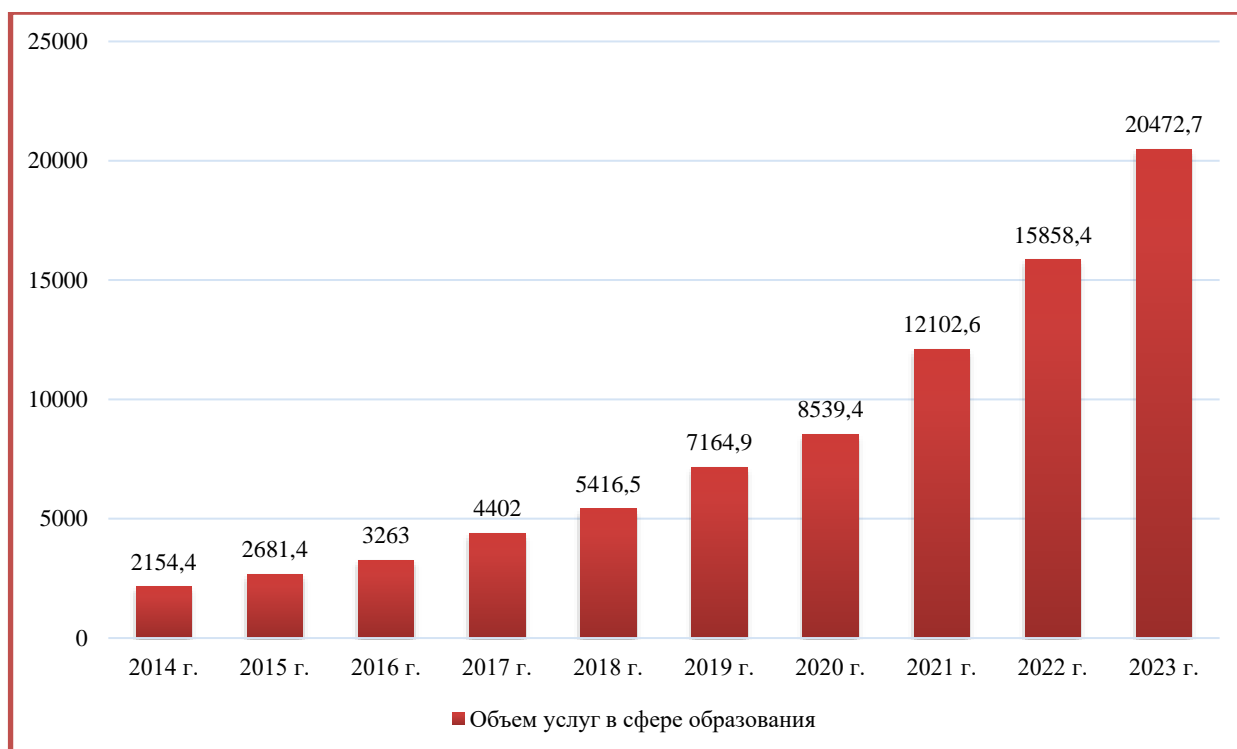


Рис. 1. Объем услуг в сфере образования в нашей республике в 2014–2023 годах, в млрд. сумов³⁶

³⁴ Закон Республики Узбекистан от 23 сентября 2020 года №ЗРУ-637 «Об образовании».

³⁵ Авторская разработка на основе сведений Государственного комитета Республики Узбекистан по статистике.

³⁶ Авторская разработка на основе сведений Государственного комитета Республики Узбекистан по статистике.

Из статистических данных, приведенных на данном рисунке, можно сделать вывод, что объем услуг, предоставляемых образовательными организациями нашей страны, с каждым годом увеличивается, и в достижении таких результатов необходимо особо отметить роль негосударственных образовательных организаций.

В стране социальной и экономической политики, направленной на развитие национальной экономики, количество негосударственных образовательных организаций неуклонно растет. Проанализирована доля этих организаций по годам на основе приведенных в следующей таблице данных (таблица 1):

Таблица 1.
Количество негосударственных образовательных организаций в 2018-2023 годах³⁷

№	Виды негосударственных образовательных организаций	Количество негосударственных образовательных организаций					
		2018 г.	2019 г.	2020 г.	2021 г.	2022 г.	2023 г.
1.	Негосударственные дошкольные образовательные организации	754	1105	1670	1549	1826	2031
2.	Негосударственные общеобразовательные организации	58	91	102	135	194	293
3.	Негосударственные высшие образовательные организации	1	4	5	17	42	90

Результаты исследований, проведенных в зарубежных странах по этим показателям, свидетельствуют о том, что в развитых странах мира количество негосударственных образовательных организаций также стремительно растет в последние годы. В частности, в Российской Федерации спрос на частные школы утроился, количество негосударственных образовательных организаций увеличилось на 37,3% – до 10,2 тысячи, в то время как количество государственных образовательных организаций сократилось на 7,3% – до 182,4 тысячи³⁸. В 2023 году число обучающихся и воспитанников в этих негосударственных образовательных организациях достигло 206 тысяч человек³⁹.

В настоящем исследовании предложены авторские определения, охватывающие особенности негосударственных образовательных организаций как субъектов бухгалтерского учета, а также исходя из

³⁷ Разработано автором на основе сведений по основным показателям социально-экономического развития Республики Узбекистан.

³⁸ https://octagon.media/istorii/shkola_stanovitsya_chastnym_delom.html

³⁹ <https://startoria.ru/blog/chastnyj-sektor-pochemu-rastet-spros-na-obrazovanie-v-negosudarstvennyh-shkolah/>

специфики образовательных услуг: «Негосударственные образовательные организации – это юридические лица, созданные с целью получения прибыли путем оказания образовательных услуг на платной основе, в полном соответствии с государственными образовательными стандартами и требованиями, а также установленными в действующих нормативно-правовых документах правилами и порядком».

«Под образовательными услугами понимается учебно-воспитательная деятельность, осуществляемая государственными и негосударственными образовательными организациями в условиях социально-экономических отношений в соответствии с государственными образовательными стандартами и учебными программами, а также просветительская и иная деятельность, не охватываемая государственными образовательными стандартами».

Действующие на сегодняшний день в нашей республике негосударственные образовательные организации одновременно осуществляют основную деятельность по оказанию нескольких взаимосвязанных видов образовательных услуг. К примеру, негосударственная образовательная организация, предоставляющая услуги общего образования, в процессе расширения и модернизации своей деятельности также может оказывать услуги дошкольного образования или воспитания после данного уровня образования. Кроме того, наряду с основной деятельностью – предоставлением образовательных услуг – негосударственные образовательные организации могут получать доход и от других видов деятельности. Например, по завершении учебного процесса или одновременно с ним они могут предоставлять услуги по организации и проведению массовых мероприятий через использование спортивных и культурно-просветительских залов организации, что также приносит дополнительный доход. Помимо этого, такие организации могут организовывать различные учебные, спортивные и духовно-просветительские кружки по направлениям и предметам для выполнения домашних заданий учащихся, повторного освоения предметов или иных целей.

На основе вышеуказанных результатов можно утверждать, что ведение бухгалтерского учета деятельности негосударственных образовательных организаций целесообразно осуществлять с разделением на группы. Деятельность этих организаций охватывает учебно-воспитательную деятельность, просветительскую деятельность, вспомогательную (неосновную) деятельность и другие виды деятельности. Предлагаемая форма, то есть классификация деятельности негосударственных образовательных организаций по четырем группам, обладает определенной спецификой в ведении бухгалтерского учета в данных организациях. Кроме того, исходя из данной классификации видов деятельности, в нашем исследовании определена структура доходов и расходов негосударственных образовательных организаций, представленная на следующей схеме (рис. 2):



Рис. 2. Структура доходов и расходов в негосударственных образовательных организациях⁴⁰

Из рисунка видно, что исходя из специфики деятельности негосударственных образовательных организаций, доходы и расходы классифицированы по соответствующим видам деятельности.

Вторая глава диссертации «Учет расходов на оказание образовательных услуг в негосударственных образовательных организациях и его совершенствование» посвящена исследованию вопросов, связанных с составом расходов, осуществляемых в негосударственных образовательных организациях, и практическими аспектами бухгалтерского учета, учетом прямых расходов при определении себестоимости образовательных услуг и его совершенствованием, а также совершенствованием бухгалтерского учета косвенных расходов в негосударственных образовательных организациях.

На сегодняшний день все расходы, осуществляемые негосударственными образовательными организациями, отражаются в бухгалтерском учете в обобщенном виде. В рамках данного научного исследования разработаны научно-практические рекомендации по отражению расходов в бухгалтерском учете с их разделением на отдельные группы в разрезе видов деятельности организаций (таблица 2).

Разработанная классификация состава расходов является важной при ведении бухгалтерского учета в негосударственных образовательных организациях.

⁴⁰ Авторская разработка на основе исследований

Таблица 2.

**Рекомендации по отражению расходов, осуществленных в
негосударственном образовательном учреждении «Тасдик Аъло Укув», в
бухгалтерском учете⁴¹**

Группа расходов	Состав расходов по оказанию услуг общего образования	Состав расходов по оказанию услуг дошкольного образования и воспитания	Состав расходов по оказанию услуг по подготовке к школе
Прямые материальные расходы	Учебные средства	–	Учебные средства
	Учебные принадлежности	Учебные принадлежности	Учебные принадлежности
	Прочие материалы, расходуемые непосредственно	Прочие материалы, расходуемые непосредственно	Прочие материалы, расходуемые непосредственно
Косвенные материальные расходы	Продукты питания	Продукты питания	Продукты питания
	Непродовольственные товары	Непродовольственные товары	Непродовольственные товары
	Медикаменты	Медикаменты	Медикаменты
	Медицинские изделия	Медицинские изделия	Медицинские изделия
	Топливо	Топливо	Топливо
	Прочие косвенные расходуемые материалы	Прочие косвенные расходуемые материалы	Прочие косвенные расходуемые материалы
Прямые расходы по оплате труда	Заработная плата завучей и соответствующие социальные налоги	–	–
	Заработная плата учителей и воспитателей и соответствующие социальные налоги	Заработная плата учителей и воспитателей и соответствующие социальные налоги	Заработная плата учителей и воспитателей и соответствующие социальные налоги
	Заработная плата воспитателей и соответствующие социальные налоги	Заработная плата воспитателей и соответствующие социальные налоги	Заработная плата воспитателей и соответствующие социальные налоги
	–	Заработная плата нянь и соответствующие социальные налоги	–
Косвенные расходы по оплате труда	Заработная плата работников столовой и соответствующие социальные налоги	Заработная плата работников столовой и соответствующие социальные налоги	Заработная плата работников столовой и соответствующие социальные налоги
	Заработная плата работников отдела снабжения и соответствующие социальные налоги	Заработная плата работников отдела снабжения и соответствующие социальные налоги	Заработная плата работников отдела снабжения и соответствующие социальные налоги
	Заработная плата работников медицинского отдела и соответствующие социальные налоги	Заработная плата работников медицинского отдела и соответствующие социальные налоги	Заработная плата работников медицинского отдела и соответствующие социальные налоги
	Заработная плата работников контрольного отдела и соответствующие социальные налоги	Заработная плата работников контрольного отдела и соответствующие социальные налоги	Заработная плата работников контрольного отдела и соответствующие социальные налоги
Прочие прямые расходы	Амортизация основных средств	Амортизация основных средств	Амортизация основных средств
	Амортизация нематериальных активов	Амортизация нематериальных активов	Амортизация нематериальных активов
Прочие косвенные расходы	Амортизация основных средств	Амортизация основных средств	Амортизация основных средств
	Арендные расходы	Арендные расходы	Арендные расходы
	Электроэнергия	Электроэнергия	Электроэнергия
	Водоснабжение и канализация	Водоснабжение и канализация	Водоснабжение и канализация
	Природный газ	Природный газ	Природный газ
	Вывоз мусора	Вывоз мусора	Вывоз мусора

⁴¹ Авторская разработка на основе сведений организации.

Исходя из необходимости расчета себестоимости образовательных услуг по каждому виду деятельности негосударственных образовательных организаций, целесообразным представляется отразить расходы в бухгалтерском учете по следующим счетам (таблица 3):

Таблица 3.

Рекомендации по отражению расходов на деятельность по оказанию образовательных услуг в негосударственных образовательных организациях в плане счетов бухгалтерского учета⁴²

По группе расходов		По составу расходов	
2010	Расходы по учебно-воспитательной деятельности	2011	Расходы на оказание услуг общего образования
		2012	Расходы на оказание услуг дошкольного образования и воспитания
		2013	Расходы на оказание услуг по подготовке к школе
2020	Расходы по учебно-просветительской деятельности	2021	Расходы на образовательные услуги вне школьной программы (кружки)
		2022	Расходы на организацию и проведение массовых мероприятий
		2023	Расходы по другим видам деятельности

Предлагаемая система счетов позволяет учитывать расходы на оказание образовательных услуг в негосударственных образовательных организациях с учетом особенностей по видам деятельности.

В составе расходов на общее обслуживание наибольшую долю занимают материальные расходы по сравнению с другими видами затрат. Этот показатель обусловлен расходами на пищевые и непищевые продукты, используемые в работе столовой, и составляет 62 % от общей суммы расходов на общее обслуживание. Это означает, что расходы по кухонному подразделению оказывают значительное влияние на себестоимость образовательных услуг в негосударственных образовательных организациях.

В рамках диссертации проведен анализ и исследование структуры хозяйства общего обслуживания в негосударственных образовательных организациях, осуществляющих деятельность по оказанию образовательных услуг, а также доли расходов на общее обслуживание в подразделениях этой структуры на основе практических примеров организаций (таблица 4).

Определим долю расходов на общее обслуживание в составе себестоимости образовательных услуг в негосударственной образовательной организации (таблица 5).

⁴² Авторская разработка на основе исследований

Таблица 4.

Анализ структуры расходов хозяйства общего обслуживания в негосударственной образовательной организации «Истикболли таълим» сентябрь 2024 года, в тыс. сумов

Состав расходов	Хозяйство общего обслуживания, в том числе:	Столовая		Отдел снабжения		Медиц. отдел		Отдел контроля	
			%		%		%		%
1. Материал. расходы	342 378	320 531	94	6 334	2	14 673	4	840	0
2. Расходы на оплату труда	109 850	77 482	71	13 776	13	10 752	9	7 840	7
3. Прочие расходы	64 050	52 760	82	3 680	6	860	1	6 750	11
3.1. Амортизация основных средств	16 210	4 920	30	3 680	23	860	5	6 750	42
3.2. Коммунальные платежи	47 840	47 840	100	0	0	0	0	0	0
Всего расходов на общее обслуживание	516 278	450 773	87	23 790	5	26 285	5	14 530	3

Таблица 5.

Анализ структуры себестоимости образовательных услуг в негосударственной образовательной организации «Истикболли таълим»⁴³

сентябрь 2024 года, в тыс. сумов

№	Состав расходов	Прямые расходы	%	Расходы на общее обслуживание	%	Себестоимость образовательных услуг
1	Материальные расходы	12 802	4	342 378	96	355 180
2	Меҳнат ҳақи харажатлари Расходы на оплату труда	468 966	81	109 850	19	578 816
3	Прочие расходы	143 380	69	64 050	31	207 430
Всего расходов на общее обслуживание		625 148	55	516 278	45	1 141 426

Третья глава диссертации «Учет себестоимости образовательных услуг и доходов от их реализации, а также совершенствование бухгалтерской отчетности» посвящена исследованию вопросов совершенствования методического порядка расчета себестоимости образовательных услуг в негосударственных образовательных организациях, учета и отчетности по доходам, связанным с оказанием образовательных

⁴³ Авторская разработка на основе исследований.

услуг в негосударственных образовательных организациях, а также путей повышения информационной ёмкости бухгалтерской отчетности, касающейся образовательных услуг в негосударственных образовательных организациях.

Мы считаем целесообразным распределение общехозяйственных расходов на себестоимость образовательных услуг с использованием «метода пропорционально численности обучающихся и воспитанников» следующим образом (рис. 3):



Рис. 3. Метод распределения расходов на общее обслуживание в себестоимость образовательных услуг в негосударственных образовательных организациях⁴⁴

Исследуем применение данного метода распределения расходов на общее обслуживание в себестоимость образовательных услуг на примере практики негосударственных образовательных организаций (таблица 6):

Таблица 6.

Распределение расходов на общее обслуживание в негосударственной образовательной организации «Истикболли таълим» в себестоимость образовательных услуг «методом пропорционально количеству обучающихся и воспитанников»⁴⁵

сентябрь 2024 года, в тыс. сумов

Виды образовательной деятельности	Кол-во обучающихся и воспитанников	Процент распределения расходов на общее обслуживание	Доля расходов на общее обслуживание
1	2	3	4
Общеобразовательные услуги	520	73,8 %	381 013
Услуги дошкольного образования и воспитания	110	15,6 %	80 539
Услуги подготовки к школе	75	10,6 %	54 726
Всего:	705	100 %	516 278

Примечание: столбец 3 = столбец 2 / 705; столбец 4 = столбец 3 × 516278.

⁴⁴ Авторская разработка на основе исследований.

⁴⁵ Авторская разработка на основе исследований.

В результате проведенных исследований в соответствии с предложенным порядком, расчет себестоимости образовательных услуг в негосударственных образовательных организациях производится следующим образом (таблица 7):

Таблица 7.

Расчет себестоимости образовательных услуг в негосударственном образовательном учреждении «Истикболли таълим»

сентябрь 2024 года, в тыс. сумов

Виды образовательной деятельности	Прямые расходы	Расходы на общее обслуживание	Себестоимость образовательных услуг
1	2	3	4
<i>По видам учебно-воспитательной деятельности</i>			
Услуги общего образования	426 925	381 013	807 938
Услуга дошкольного образования и воспитания	128 897	80 539	209 436
Услуги подготовки к школе	48 747	54 726	103 473
Всего по видам учебно-воспитательной деятельности:	604 569	516 278	1 120 847
<i>По видам просветительской деятельности</i>			
Образовательные услуги вне школьной программы (кружки)	14 283	0	14 283
Услуги по организации и проведению массовых мероприятий	6 296	0	6 296
Всего по видам просветительской деятельности:	20 579	0	20 579
Итого:	625 148	516 278	1 141 426

Из приведенных расчетов видно, что в негосударственных образовательных организациях себестоимость образовательных услуг определяется как по видам учебно-воспитательной деятельности, так и по видам просветительской деятельности. Однако, как показывает данный пример, расходы на общее обслуживание, осуществляемые в негосударственных образовательных организациях, влияют только на себестоимость образовательных услуг по видам учебно-воспитательной деятельности и включаются в их себестоимость. Себестоимость образовательных услуг по видам просветительской деятельности, как уже отмечалось выше, формируется исключительно из прямых расходов.

Исходя из приведенных выше расчетов, разработана новая модель расчета себестоимости образовательных услуг (рис. 4).

В действующем плане счетов, входящем в состав Национального стандарта бухгалтерского учета № 21, для учета косвенных расходов предусмотрен счет 2510 — «Общехозяйственные производственные расходы». Однако данный счет не позволяет вести отдельный бухгалтерский учет расходов на общее обслуживание по их составным частям в негосударственных образовательных организациях.

Таблица 8.

Состав доходов, полученных в результате осуществления деятельности по оказанию образовательных услуг негосударственными образовательными организациями, действующими в Республике Узбекистан⁴⁷

2024 отчетный год, в тыс. сумов

№	Показатели доходов	НОУ “Лидер Болалар Мактаби”	НОУ “Истик- болли таълим”	ООО “Тасдик Аъло Укув”	ООО “Асмо Кидс”
1	Услуги общего образования	29 960 240	6 121 970	2 733 290	-
2	Услуги дошкольного образования и воспитания	8 220 330	2 196 920	840 330	1 190 210
3	Услуги по подготовке к школе	4 256 120	966 830	321 560	443 120
4	Образовательные услуги вне школьной программы (кружки)	2 557 490	587 450	120 230	90 550
5	Услуги по организации и проведению массовых мероприятий	120 330	41 290	12 300	8 900
6	Прочие виды деятельности	54 500	21 100	10 200	6 500
	Общий доход по всем видам деятельности	45 169 010	9 935 560	4 037 910	1 739 280

Из приведенных показателей видно, что в настоящее время негосударственными образовательными организациями осуществляется ряд видов деятельности, приносящих доход. В целях признания доходов и ведения их учета в негосударственных образовательных организациях были разработаны следующие рекомендации (таблица 9):

Таблица 9.

Рекомендации по признанию доходов и ведению их бухгалтерского учета в негосударственных образовательных организациях⁴⁸

Группы признания	Состав
Доходы по учебно-воспитательной деятельности	Доходы от оказания услуг общего образования
	Доходы от оказания услуг дошкольного образования и воспитания
	Доходы от оказания услуг по подготовке к школе
Доходы по просветительской деятельности	Доходы от оказания образовательных услуг, не входящих в школьную программу (кружки)
	Доходы от оказания услуг по организации и проведению массовых мероприятий
Прочие доходы от основной деятельности	Прибыль от выбытия основных средств и других активов
	Доходы от операционной аренды
	Прочие операционные доходы
Доходы от прочей деятельности	Доходы от финансовой деятельности
	Прочие доходы

⁴⁷ Авторская разработка на основе исследований.

⁴⁸ Авторская разработка на основе исследований.

В негосударственных образовательных организациях стоимость образовательных услуг по видам учебно-воспитательной деятельности различается, однако в отчетности все эти сведения отображаются в обобщенном виде, что не позволяет проводить анализ финансовых результатов по каждому виду деятельности. Поэтому с учетом специфики деятельности этих организаций разработаны новые формы отчетности, обеспечивающие более полное и детализированное раскрытие информации об образовательных услугах (таблицы 10-11):

Таблица 10.

Рекомендации по показателям отчета о финансовых результатах негосударственного образовательного учреждения «Истикболли таълим»⁴⁹

(по состоянию на январь 2025 года, в тыс. сумов)

Показатели	Код строки	Услуги общего образования	Услуги дошкольного образования и воспитания	Услуги подготовки к школе	Итого по всем услугам
Выручка от оказания образовательных услуг	010	1 960 000	220 400	168 000	2 348 400
Скидки на образовательные услуги	011	24 200	8 500	4 300	37 000
Чистая выручка от оказания образовательных услуг (010-011)	012	1 935 800	211 900	163 700	2 311 400
Себестоимость оказания образовательных услуг	020	1 540 388	166 822	140 900	1 848 110
Валовая прибыль от оказания образовательных услуг (012-020)	030	395 412	45 078	22 800	463 290

Разработанные в ходе исследований данные рекомендации имеют важное значение при ведении учета доходов в негосударственных образовательных организациях. Мы считаем необходимым разработать рекомендации по признанию доходов, полученных в результате оказания образовательных услуг в негосударственных образовательных организациях, а также по реальному и точному отражению в учете себестоимости этих образовательных услуг в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета, действующим в НСБУ №21. Поскольку разработка нового плана счетов с целью отдельного ведения учета доходов в негосударственных образовательных организациях позволит отдельно учитывать в бухгалтерском учете доходы от оказанных образовательных услуг и вести их учет с точностью.

⁴⁹ Авторская разработка на основе исследований.

Таблица 11.

Информация о результатах оказания образовательных услуг в негосударственном образовательном учреждении «Истикболли Таълим»⁵⁰

по состоянию на январь 2025 года, в тыс. сумов

Виды образовательной деятельности	Код строки	Цена продажи	Количество обучающихся и воспитанников	Выручка от оказания образовательных услуг	Предоставленные скидки	Чистая выручка от оказания образовательных услуг	Себестоимость оказания образовательных услуг	Валовая прибыль от оказания образовательных услуг	Рентабельность себестоимости образовательных услуг
Оказание услуг общего образования	010	3 500	560	1 960 000	24 200	1 935 800	1 540 388	395 412	25,7 %
Оказание услуг дошкольного образования и воспитания	020	1 900	116	220 400	8 500	211 900	166 822	45 078	27,0 %
Оказание услуг по подготовке к школе	030	2 400	70	168 000	4 300	163 700	140 900	22 800	16,0 %

⁵⁰ Авторская разработка на основе исследований.

Данные формы отчетности служат для определения таких показателей, имеющих важное управленческое значение в негосударственных образовательных организациях, как себестоимость образовательных услуг, прибыль, рентабельность себестоимости образовательных услуг по каждому виду деятельности. Представляется, что предложенные формы отчетности, если использовать их в качестве приложения к финансовой отчетности, позволят значительно расширить возможности предоставления информации, связанной с образовательными услугами.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В ходе проведенного исследования по совершенствованию бухгалтерского учета образовательных услуг в негосударственных образовательных организациях сформулированы следующие научные выводы и практические рекомендации:

1. В нашей стране разработано более десяти нормативно-правовых актов, направленных на совершенствование деятельности негосударственных образовательных организаций, и развитию данной сферы уделяется большое внимание. Результаты исследования показали, что развитие деятельности негосударственных образовательных организаций, правильная организация процесса оказания образовательных услуг в этих организациях, предоставление форм отчетности, удовлетворяющих потребности пользователей финансово-управленческой информации о таких услугах – являются актуальными задачами на сегодняшний день.

2. Результаты исследования показали, что образовательные услуги отличаются от других видов услуг. С учетом этих особенностей разработаны авторские определения терминов «образовательные услуги» и «себестоимость образовательных услуг». Разработанные авторские определения способствуют правильной организации бухгалтерского учета образовательных услуг в негосударственных образовательных организациях, корректному учету расходов, достоверному расчету себестоимости образовательных услуг, а также, по нашему мнению, будут способствовать дальнейшему теоретическому и практическому совершенствованию учета.

3. С учетом особенностей признания, оценки и отражения доходов и расходов от оказания образовательных услуг в отчетности негосударственных образовательных организаций разработана «Учетная политика по организации и ведению бухгалтерского учета в негосударственных образовательных организациях». Данная учетная политика включает семнадцать разделов, охватывающих структуру организации, виды деятельности, состав хозяйства общего обслуживания, структуру и численность персонала, порядок организации и ведения бухгалтерского учета, признание и оценку активов, расходов и доходов организации, порядок представления налоговой и финансовой отчетности.

4. С учетом специфики деятельности негосударственных образовательных организаций, в процессе исследования их деятельность

классифицирована по четырем группам. Исходя из этих видов деятельности, доходы и расходы негосударственных образовательных организаций также разделены на четыре группы как объекты бухгалтерского учета, и для них разработаны классификационные основы.

5. В соответствии с международными стандартами, учитывая необходимость расчета себестоимости образовательных услуг в разрезе видов деятельности негосударственных образовательных организаций, разработан новый рабочий план счетов, предусматривающий отдельный учет расходов по учебно-воспитательной и просветительской деятельности, и представлены научно-практические рекомендации по включению этих изменений в состав Национального стандарта бухгалтерского учета № 21. Учет предлагаемого плана счетов был исследован на основе данных практического учета в негосударственных образовательных организациях.

6. В ходе исследования был изучен учет расходов, осуществляемый подразделениями хозяйственного хозяйства негосударственных образовательных организаций, и данные косвенные расходы были разделены на отдельные группы по подразделениям столовой, снабжения, медицинского и контрольно-ревизионного обеспечения. Результаты исследования показали, что в настоящее время доля хозяйственных расходов в негосударственных образовательных организациях составляет основную часть в структуре себестоимости образовательных услуг.

7. Изучены разработанные методы распределения расходов на общее обслуживание в составе себестоимости услуг, предоставляемых в негосударственных образовательных организациях, а также обоснована необходимость совершенствования существующих методов. Исходя из этого, предложен новый метод распределения расходов на общее обслуживание – «пропорционально количеству обучающихся и воспитанников».

8. В целях отдельного ведения бухгалтерского учета расходов хозяйства общего обслуживания по подразделениям – столовая, снабжение, медицина и контроль – разработаны научные рекомендации по дополнению плана счетов, входящего в состав НСБУ № 21. Предложенные счета бухгалтерского учета обеспечивают возможность аналитического учета расходов на общее обслуживание по каждому подразделению. Это позволит включить затраты, возникающие в результате предоставления образовательных услуг, в себестоимость образовательных услуг, а также изучить влияние затрат на подразделения в экономике государственных услуг, тем самым способствуя оптимальному управлению затратами на образовательные услуги.

9. На основе обоснования актуальности ведения учета доходов в негосударственных образовательных организациях разработаны научные и практические рекомендации по признанию в бухгалтерском учете доходов от оказания образовательных услуг, ведению их учета, а также достоверному отражению в отчетности и приложениях с учетом потребностей пользователей информации.

10. Предложен поэтапный метод определения себестоимости образовательных услуг путем определения доли прямых и косвенных расходов по группам учебно-воспитательной и просветительской деятельности, а также расчета себестоимости по каждому виду деятельности в рамках этих групп. Разработанный методический порядок расчета себестоимости целесообразно включить в «Учетную политику по организации и ведению бухгалтерского учета в негосударственных образовательных организациях», что будет способствовать совершенствованию управленческого учета и обеспечит контроль над себестоимостью образовательных услуг.

11. Разработанные нами научно-практические рекомендации по признанию доходов в бухгалтерском учете негосударственных образовательных организаций и их бухгалтерскому учету служат для комплексного и прозрачного отражения в учете и отчетности доходов от оказания образовательных услуг, принятия решений управленческого значения.

12. В целях принятия эффективных управленческих решений в негосударственных образовательных организациях предложены новые формы отчетности, охватывающие важные управленческие показатели, такие как себестоимость образовательных услуг, чистая выручка, валовая прибыль, рентабельность себестоимости образовательных услуг. Эти формы отчетности могут быть использованы в качестве приложения к финансовой отчетности для более полного раскрытия информации, связанной с образовательными услугами.

Представляется, что сформулированные научные выводы и практические рекомендации будут способствовать дальнейшему совершенствованию бухгалтерского учета образовательных услуг в негосударственных образовательных организациях.

**SCIENTIFIC COUNCIL DSc.03/25.12.2024.I.18.01
AWARDING THE SCIENTIFIC DEGREES AT
SAMARKAND INSTITUTE OF ECONOMICS AND SERVICE**

SAMARKAND INSTITUTE OF ECONOMICS AND SERVICE

MUSTAFOEV AZIMJON FARRUXOVICH

**IMPROVEMENT OF ACCOUNTING OF EDUCATIONAL SERVICES IN
NON-STATE EDUCATIONAL ORGANIZATIONS**

08.00.08 – Accounting, economic analysis and audit

ABSTRACT
of the dissertation of the Doctor of Philosophy (PhD) on economic sciences

The topic of the dissertation for the degree of Doctor of Philosophy (PhD) in Economics is registered in the Supreme Attestation Commission under the Ministry of Higher Education, Science and Innovations of the Republic of Uzbekistan under the number B2024.3.PhD/Iqt4508.

The dissertation has been prepared at the Samarkand institute of economics and service. The abstract of the dissertation is published in three languages (Uzbek, Russian, English (summary)) on the website of the Scientific Council (www.tfi.uz) and on the information and educational portal "Ziyonet" (www.ziyonet.uz).

Scientific supervisor: **Boronov Bobur Farxodovich**
Doctor of economic sciences, docent

Official opponents: **Alikulov Abdimumin Ismatovich**
Doctor of economic sciences, professor

Mavlanov Normumin Normamatovich
Doctor of economic sciences, professor

Leading organization: **Bukhara State University**

The defense of the dissertation will take place on 25 "10", 2025 at 11⁰⁰ o'clock at the meeting of Scientific Council on awarding the scientific degrees under the number DSc.03/25.12.2024.I.18.01 at Samarkand Institute of Economics and Service. Address: 9, Amir Temur Str., Samarkand, 140100. Tel.: (99866) 233-18-84; Fax: (99866) 233-28-38; e-mail: sies_info@edu.uz.

The dissertation is available at the Information-resource center of Samarkand Institute of Economics and Service (registered under № 118). Address: 9, Amir Temur Str., Samarkand, 140100. Tel.: (99866) 233-37-76; e-mail: sies_info@edu.uz.

The abstract of dissertation was distributed on "13" "10", 2025
(mailing report № 21 dated "13" "10", 2025)



M.E.Pulatov

Chairman of the Scientific Council for awarding scientific degrees, Doctor of economic sciences, professor

Sh.O.Kuvandikov

Scientific secretary of the Scientific Council for awarding scientific degrees, Doctor of economics, professor

M.T.Alimova

Chairman of scientific seminar under Scientific Council awarding scientific degrees, Doctor of economics, professor

INTRODUCTION (abstract of the thesis of the doctor of philosophy (PhD))

The purpose of the study is to develop scientific proposals and recommendations for improving accounting for educational services in non-governmental educational organizations.

The object of the study is accounting and reporting of educational services of non-state preschool and general education organizations.

The scientific novelty of the research consists in the following:

it is proposed to increase the transparency of cost of services information by reflecting the expenses in separate accounts for the main activities and types of educational services based on the inclusion of the 2010-“Expenditures on educational activities” and 2020-“Expenditures on educational activities” accounts in the accounting policy of non-governmental educational organizations;

an improved classification of the composition of direct and indirect material, labor, and other costs included in the cost of educational services by individual cost items has been developed, and the economic viability of determining the cost of services included in educational activities based on direct material and labor costs has been proven;

increasing the profitability of educational activities by developing a method for distributing the costs of providing public services to the costs of general education, preschool education and upbringing, and school preparation services included in educational activities, proportional to the number of education and upbringing recipients;

the feasibility of compiling an internal report entitled “Summary information on the results of the provision of educational services” is based on the development of special calculation tables that reveal the composition of material, labor and general service costs in non-state educational organizations and their impact on the cost of educational services.

Implementation of the research results. Based on the developed proposals for improving the accounting of educational services in non-state educational organizations:

the proposal to increase the transparency of information on the cost of services by reflecting expenses in separate accounts by main activity and types of educational services based on the inclusion of accounts 2010-“Expenses on educational activities” and 2020-“Expenses on educational activities” in the accounting policy of non-state educational organizations is included in the roadmaps, regulations, orders and methodological recommendations of the Association of “Non-state Educational Institutions” (references of the Association of “Non-state Educational Institutions” No. 3 dated February 10, 2025, No. 8 of the National Association of Accountants and Auditors of Uzbekistan dated March 4, 2025). This proposal served to improve regulatory and legal documents in the field, correctly reflect educational services in accounting, accurately calculate the cost of educational services, and ensure the reliability of information;

the proposal on the procedure for determining the cost of services included in educational activities based on direct material and labor costs by classifying the

composition of direct and indirect material, labor, and other costs included in the cost of educational services by separate expense items was included in the accounting policy of the “Leader School” NEO and the “Istiqbolli ta’lim” NEO (references of the “Non-State Educational Institutions” Association dated February 10, 2025, No. 3, and the National Association of Accountants and Auditors of Uzbekistan dated March 4, 2025, No. 8). The implementation of this proposal served to quickly determine the cost of educational services at each stage and provide management staff with accurate information. As a result, the profitability of sales of educational activities of non-governmental educational organizations increased by 1.5 percent compared to the previous year;

the proposal to increase the profitability of educational activities by developing a method of distributing the costs of providing public services to the costs of general education, preschool education and upbringing, and school preparation services included in educational activities in proportion to the number of students is included in the roadmaps, regulations, orders and methodological recommendations of the Association of Non-State Educational Institutions (References of the Association of Non-State Educational Institutions No. 3 dated February 10, 2025, No. 8 dated March 4, 2025 of the National Association of Accountants and Auditors of Uzbekistan). The implementation of this proposal allowed management personnel to conduct a competitive pricing policy in the organization by analyzing the share of public service costs in the cost of educational services;

the proposal to compile an internal report entitled "Summary information on the results of the provision of educational services" based on the development of special calculation tables that reveal the composition of material, labor and general service costs in non-state educational organizations and their impact on the cost of educational services was included in the accounting policy of non-state educational organizations (references of the Chamber of Commerce and Industry of Uzbekistan dated April 18, 2025 No. 04-07-27-4265, the Association of "Non-state Educational Institutions" dated February 10, 2025 No. 3, the National Association of Accountants and Auditors of Uzbekistan dated March 4, 2025 No. 8). The implementation of this proposal in practice made it possible to realistically reflect the financial condition and financial results of non-state educational organizations in accordance with international financial reporting standards.

Approbation of scientific results. The results of the research were discussed through 8 international and 6 national scientific conferences.

Publications of the research results. In total, there were published 26 scientific papers on the topic of the dissertation, including 11 scientific articles in the recommended scientific publications on the publication of the main scientific results of doctoral dissertations of the Higher Attestation Commission of the Republic of Uzbekistan, including 3 in foreign journals.

The structure and scope of the dissertation. The dissertation consists of an introduction, three chapters, conclusion, a list of references and appendices. The volume of the dissertation is 134 pages.

E'LON QILINGAN ISHLAR RO'YXATI
СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ
LIST OF PUBLISHED WORKS

I bo'lim (I chast; part I)

1. Mustafoev A.F. Improving the Classification Basis of Costs in Non-Government Educational Organizations of the Republic of Uzbekistan. // Journal of Management Value & Ethics. ISSN: 2249-9512, December 24 Special Issue. SJIF 8.0001 & GIF 0.626 R. 112-121 (08.00.00; №6).

2. Mustafoev A.F. Current Issues of Cost Accounting in Non-Governmental Educational Organizations Operating in Uzbekistan. // American Journal of Economics and Business Management. EISSN: 2576-5973. Vol. 8 No.2 (2025): February. R. 580-586 (OAK Rayosatining 2024-yil 28-maydagi 360-son qarori).

3. Mustafoev A.F. Improving the Methodology of Calculating the Cost of Educational Services in Non-Government Educational Organizations. // Central Asian Journal of Innovations on Tourism Management and Finance. Volume: 06 Issue: 02. February 2025 ISSN: 2660-454X. R. 264-271 (OAK Rayosatining 2024-yil 28-maydagi 360-son qarori).

4. Mustafoev A.F. Respublika milliy iqtisodiyotida nodavlat ta'lim tashkilotlarining buxgalteriya hisobi sub'ektlari sifatidagi xususiyatlari. // Servis. – Samarqand, 2024. - № 4/1. – B. 171-177 (08.00.00; №20).

5. Mustafoev A.F. Nodavlat ta'lim tashkilotlarida hisob siyosatini takomillashtirish. // «Iqtisodiy taraqqiyot va tahlil» ilmiy elektron jurnali. – Toshkent, 2024. - № 5. – B. 570-576 (OAK Rayosatining 2023-yil 29-dekabrda 347-son qarori).

6. Mustafoev A.F. Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga muvofiq nodavlat ta'lim xizmatlari buxgalteriya hisobining nazariy asoslarini takomillashtirish. // «Iqtisodiyot va turizm» xalqaro ilmiy va innovatsion jurnali. – Buxoro, 2024. - № 5(19). – B. 71-81 (OAK Rayosatining 2022-yil 30-aprelda 315/5-son qarori).

7. Mustafoev A.F. Nodavlat ta'lim tashkilotlarida xarajatlar va daromadlarning buxgalteriya hisobi obyekt sifatidagi tavsifi: xalqaro va milliy jihatlar. // «Iqtisodiyot va turizm» xalqaro ilmiy va innovatsion jurnali. – Buxoro, 2024. - № 6(20). – B. 75-83 (OAK Rayosatining 2022-yil 30-aprelda 315/5-son qarori).

8. Mustafoev A.F. Ta'lim xizmatlari tannarxini hisoblashning uslubiy jihatlari va ular hisobini takomillashtirish. // Moliya. – Toshkent, 2024. - № 6. – B. 52-60 (08.00.00; №12).

9. Mustafoev A.F. Nodavlat ta'lim tashkilotlarida xarajatlar tarkibi va ular hisobining amaliy jihatlari. // «Ilg'or iqtisodiyot va pedagogik texnologiyalar» ilmiy elektron jurnal. – Toshkent, 2025. - № 1. – B. 34-41 (OAK Rayosatining 2024-yil 31-oktyabrda 363/5-son qarori).

10. Mustafoyev A.F. Nodavlat ta'lim tashkilotlarida moddiy xarajatlar hisobini takomillashtirish. // Servis. – Samarqand, 2025. - № 1. – B. 203-209 (08.00.00; №20).

11. Mustafoyev A.F. Nodavlat ta'lim tashkilotlarida xarajatlarning ta'lim xizmatlari tannarxiga ta'siri va hisobini takomillashtirish. // «Iqtisodiyot va turizm» xalqaro ilmiy va innovatsion jurnali. – Buxoro, 2025. - № 1(21). – B. 76-84 (OAK Rayosatining 2022-yil 30-apreldagi 315/5-son qarori).

12. Mustafoyev A.F. Key issues in the development of accounting policy in non-government educational organizations. // Fan va ta'limning innovatsion rivojlanishi: yangicha yondashuv va tadqiqotlar. Xalqaro ilmiy-amaliy konferensiya. – Qo'qon, 2024. – B. 257-259.

13. Mustafoyev A.F. Nodavlat ta'lim tashkilotlarida buxgalteriya hisobini tashkil etish yo'nalishlari. // Markaziy Osiyoda barqaror mintaqaviy rivojlanish bo'yicha II xalqaro ilmiy konferensiya. Xalqaro ilmiy-amaliy konferensiya. – Toshkent, 2024. – B. 227-232.

14. Mustafoyev A.F. Hisob siyosati va uni nodavlat ta'lim tashkilotlaridagi ahamiyati va vazifalari. // Milliy iqtisodiyotning yuqori o'sish sur'atlarini ta'minlashda buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil va auditning nazariy va amaliy masalalari. Respublika ilmiy-amaliy konferensiyasi. – Farg'ona, 2024. – B. 39-43.

15. Mustafoyev A.F. Nodavlat ta'lim tashkilotlari moliyaviy hisobotida axborotlarni yoritish masalalari. // Yashil iqtisodiyotda innovatsion va investitsion faoliyatni rivojlantirish: muammo va yechimlar. Respublika ilmiy-amaliy konferensiyasi. – Toshkent, 2024. – B. 218-221.

II bo'lim (II chast; part II)

16. Mustafoyev A.F., Boronov B.F. Nodavlat ta'lim xizmatlarini rivojlantirishning tashkiliy masalalari. // Ekanomika i sotsium mejdunarodnoy nauchno-prakticheskoy jurnal. ISSN: 2225-1545. 2024. - № 5 (120). – B. 1-4.

17. Mustafoyev A.F. Ta'lim xizmatlarini ko'rsatishda nodavlat ta'lim tashkilotlarining roli. // O'zbekistonda raqamli iqtisodiyotni rivojlantirish masalalari. Xalqaro ilmiy-amaliy konferensiya. I qism. – Samarqand, 2024. – B. 247-252.

18. Mustafoyev A.F. Nodavlat ta'lim tashkilotlari faoliyati hamda ularning buxgalteriya hisobini takomillashtirishga oid ilmiy tadqiqotlar sharhi. // Fan va iqtisodiyotning o'zaro hamkorligi – modernizatsion va innovatsion rivojlanish asosi. Xalqaro ilmiy-amaliy konferensiya. – Qoraqalpoq, 2024. – B. 222-227.

19. Mustafoyev A.F. Ta'lim xizmatlari tannarxini aniqlashning o'ziga xos yo'llari. // Xizmatlar sohasini strategik rivojlantirish orqali hududlarda barqaror iqtisodiy o'sish va aholi farovonligin oshirish imkoniyatlari. Xalqaro ilmiy-amaliy konferensiya. IV qism– Samarqand, 2025. – B. 200-203.

20. Mustafoyev A.F., Boronov B.F. Nodavlat ta'lim tashkilotlarida xarajatlarni tan olish va buxgalteriya hisobini yuritishning dolzarb masalalari. // Buxgalteriya hisobini moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga jadal

o‘tkazishning nazariy, tashkiliy va metodologik masalalari. Xalqaro ilmiy-amaliy konferensiyasi. – Samarqand, 2025. – B. 28-32.

21. Mustafoyev A.F. Innovatsion iqtisodiyot sharoitida ta’lim xizmatlari buxgalteriya hisobini takomillashtirish. // Agrar iqtisodiyotni barqaror rivojlantirishda buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil va auditning roli hamda istiqboldagi vazifalar. Xalqaro ilmiy-amaliy konferensiyasi. – Samarqand, 2025. – B. 65-68.

22. Mustafoyev A.F., Boronov B.F. Nodavlat ta’lim tashkilotlarida ta’lim xizmatlari hisobining konseptual masalalari. // Agrar iqtisodiyotni barqaror rivojlantirishda buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil va auditning roli hamda istiqboldagi vazifalar. Xalqaro ilmiy-amaliy konferensiyasi. – Samarqand, 2025. – B. 33-35.

23. Mustafoyev A.F. Respublika milliy iqtisodiyotida nodavlat ta’lim tashkilotlarining o‘rni. // Moliyaviy hisobot auditini xalqaro standartlar asosida o‘tkazishning nazariy, tashkiliy va metodologik masalalari. Respublika ilmiy-amaliy konferensiyasi. – Samarqand, 2024. – B. 358-361.

24. Mustafoyev A.F., Boronov B.F. Ta’lim xizmatlari hisobining nazariy asoslari. // Ta’lim tizimidagi islohotlar: Olimlar va yoshlar nigohida. Respublika ilmiy-amaliy konferensiyasi. – Toshkent, 2024. – B. 39-41.

25. Mustafoyev A.F., Boronov B.F. Ta’lim xizmatlarining buxgalteriya hisobi obyekt sifatidagi maqsad va vazifalari. // Iqtisodiyotni globallasuvi sharoitida respublika moliya va bank tizimi barqarorligini ta’minlash va yanada rivojlantirish istiqbollari. Respublika ilmiy-amaliy konferensiyasi. – Samarqand, 2024. – B. 573-578.

26. Mustafoyev A.F., Boronov B.F. Nodavlat ta’lim tashkilotlarida buxgalteriya hisobini moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga muvofiqlashtirish masalalari. // Barqaror rivojlanishda buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil va auditning hududiy tendensiyalari. Respublika ilmiy-amaliy konferensiyasi. – Samarqand, 2025. – B. 159-167.

