

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

ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ

ИБРАГИМОВ КОМИЛДЖОН ШЕРКУЗИЕВИЧ

**БЮДЖЕТ ТАШКИЛОТЛАРИДА БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ ВА
МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

(Олий таълим муассасалари мисолида)

08.00.08—«Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит»

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

Тошкент – 2018 йил

Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси мавзуси Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссиясида В2018.1.PhD/Iqt296 рақам билан рўйхатга олинган.

Диссертация Тошкент молия институтида бажарилган.

Диссертация автореферати икки тилда (ўзбек, рус,) Илмий кенгаш веб-саҳифаси (www.tfi.uz) ҳамда «ZiyoNET» Ахборот-таълим порталида (www.ziynet.uz) жойлаштирилган.

Илмий раҳбар:	Ҳамдамов Баҳром Касимович иқтисодиёт фанлари доктори
Расмий оппонентлар:	Ибрагимов Абдугапур Каримович иқтисодиёт фанлари доктори, профессор Каримов Ньматулла Фатхуллаевич иқтисодиёт фанлари доктори
Етакчи ташкилот:	Тошкент давлат аграр университети

Диссертация ҳимояси Тошкент молия институти ҳузуридаги илмий даражалар берувчи DSc.27.06.2017.I.17.01 рақамли Илмий кенгашининг 2018 йил «___» _____ соат _____ даги мажлисида бўлиб ўтади. Манзил: 100000, Тошкент шаҳри, А.Темур шоҳ кўчаси, 60 А уй. Тел.: (99871) 234-53-34; факс: (99871) 234-46-26; e-mail: admin@tfi.uz.

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

Диссертация автореферати 2018 йил «___» _____ куни тарқатилди.
(2018 йил «___» _____ даги ___-рақамли реестр баённомаси.)

Н.Х. Хайдаров

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

С.У. Меҳмонов

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

Ж.И. Каримқулов

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

КИРИШ (фалсафа доктори (PhD) диссертацияси аннотацияси)

Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати. Жаҳон амалиётда бюджет тизимининг молиявий ахборотларини шакллантириш бўйича талаблар Давлат сектори учун молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларида белгиланган бўлиб, ушбу стандартларни жорий этиш ва улардан фойдаланиш асосида мамлакатлар миллий ҳисоб тизимини такомиллаштиришга алоҳида эътибор қаратмоқда. Халқаро амалиётда Давлат секторида бухгалтерия ҳисобини ташкил этишнинг асосан икки усули, яъни касса усули ҳамда ҳисоблаш усуллари мавжуд. Тадқиқотлар шуни кўрсатмоқдаки, ҳозирги кунда дунё мамлакатлари давлат секторида бухгалтерия ҳисобини ташкил қилишда 22,5 фоизи ёки 27 та давлат соф касса усулидан, 25 фоизи ёки 30 та давлат модификациялашган касса усулидан, 21,7 фоизи ёки 26 та давлат модификациялашган ҳисоблаш усулидан, 30,8 фоизи ёки 37 та давлат соф ҳисоблаш усулидан фойдаланади¹. Давлат сектори учун молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини жорий этиш давлат активлари ва мажбуриятларини бошқариш самарадорлигини баҳолаш ва уларнинг шаффофлигини таъминлашда муҳим роль ўйнайди. Шу нуқтаи назардан, бюджет тизими бюджетлари ижроси тўғрисида ишончли ахборотларни шакллантиришда бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботларни тузишнинг аҳамияти ортиб бормоқда.

Халқаро амалиётда нуфузли молия муассасалари ҳисобланган Жаҳон банки, Халқаро валюта фонди, шунингдек бошқа шу каби халқаро ташкилотлар томонидан Давлат сектори учун молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини доимий ривожлантириб бориш мақсадида кенг қамровли тадқиқотлар амалга ошириб келинмоқда.² Ушбу тадқиқотлар Давлат сектори учун молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларидан фойдаланишнинг хусусиятлари, уларда белгиланган талабларни бажариш ҳамда миллий иқтисодиётга жорий этишнинг афзалликларини белгилаб беради. Ривожланган давлатлар тажрибаси ва илмий ютуқларини тадқиқ этиш асосида давлат секторида, хусусан бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботларнинг ахборот имкониятларини кенгайтириш бюджет тизимида маблағлардан мақсадли ва самарали фойдаланиш учун муҳим омил ҳисобланади.

Президентимиз ташаббуси билан қабул қилинган 2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантиришнинг Харакатлар стратегиясида белгиланган устувор мақсадларни амалга ошириш учун “Харажатларнинг ижтимоий йўналтирилганлигини сақлаб қолган ҳолда Давлат бюджетининг барча даражаларида мутаносибликни таъминлаш, маҳаллий бюджетларнинг даромад қисмини мустаҳкамлашга қаратилган бюджетлараро муносабатларни такомиллаштириш ҳамда илғор халқаро

¹<https://ec.europa.eu/eurostat/documents/> веб-сайти маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

²PwC Global Survey on Accounting and Financial Reporting by Central Governments. 2nd Edition. PwC. (2015), <https://www.pwc.co.uk/assets/pdf>.

тажрибада қўлланиладиган инструментлардан фойдаланиш³ каби вазифалари белгилаб берилган. Шунингдек, бюджет ижросида ҳисоб тизимини Давлат сектори учун молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига уйғунлаштириш бўйича 2019-2020 йилларга мўлжалланган тадбирлар режасини тасдиқлаш белгиланди⁴. Мамлакатимизда бюджет ижроси жараёни ва бюджет ҳисоби маълумотларининг шаффофлигини таъминлаш учун молиявий ҳисоботларнинг ахборот имкониятларини кенгайтириш ва такомиллаштиришда халқаро меъёрларга мувофиқлаштириш масалаларига алоҳида эътибор қаратилмоқда.

Республика иқтисодиётини тубдан ривожлантиришда бюджет тизимида амалга оширилган ислохотларнинг ўрни бекиёсдир. Жумладан, соҳага оид 2013 йил 26 декабрдаги ЎРҚ-360-сон “Ўзбекистон Республикасининг Бюджет кодексини тасдиқлаш тўғрисида”ги Қонуни, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947-сон “Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида”ги Фармони, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 22 январдаги ПФ-5308-сон 2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегиясини “Фаол тадбиркорлик, инновацион ғоялар ва технологияларни қўллаб-қувватлаш йили”да амалга оширишга оид Давлат дастури тўғрисида”ги Фармони, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 21 августдаги ПҚ-3231-сон “Таълим ва тиббиёт муассасаларини молиялаштириш механизмини ҳамда давлат молиявий назорати тизимини янада такомиллаштириш тўғрисида”ги Қарори, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 28 августдаги ПҚ-3917-сон “Бюджет маълумотларининг очиклигини ва бюджет жараёнида фуқароларнинг фаол иштирокини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарори ва бошқа норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни амалга ошириш ҳамда бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботни янада такомиллаштириш бўйича халқаро умумқабул қилинган меъёрларни бажаришда ушбу диссертация тадқиқоти муайян даражада хизмат қилади.

Тадқиқотнинг республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги. Мазкур тадқиқот республика фан ва технологиялар ривожланишининг «Демократик ва ҳуқуқий жамиятни маънавий-ахлоқий ҳамда маданий ривожлантириш, инновацион иқтисодиётни шакллантириш» устувор йўналиши доирасида бажарилган.

Муаммонинг ўрганилганлик даражаси. Ушбу мавзуни тадқиқ этиш юзасидан хорижлик ва юртимизнинг таниқли олимлари томонидан бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботнинг назарий ва методологик асослари, халқаро стандартлардан фойдаланиш муаммоларига бағишланган тадқиқотлар, илмий асарлар, рисоалар мавжуд. Бюджет

³Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги “Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида” ПФ-4947-сон Фармони.

⁴Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 28 августдаги ПҚ-3917-сон “Бюджет маълумотларининг очиклигини ва бюджет жараёнида фуқароларнинг фаол иштирокини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарори.

ташкilotларида бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботни ташкил этишнинг айрим назарий ва услубий жиҳатлари хорижлик иқтисодчи олимлар томонидан ўрганилган. Улар жумласига E.Bracci, C.Guthrie, C.Humphrey, L.Jones, J.Moll, O.Olson, I.Steccolini ҳамда Yu.Biondi кабиларни киритиш мумкин⁵. Жумладан МДХ мамлакатларида бюджет ташкilotларида бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш, юритиш ҳамда молиявий ҳисоботни шакллантиришнинг айрим масалалари Л.Н.Алехина, О.Е.Качкова, Е.В.Мельникова, М.А.Рябова, А.Н.Сорокин, С.А.Табалина, Е.А.Федченко, Т.Четвергова, А.А.Ушаков ва бошқа⁶ олимларнинг илмий асарларида ўз аксини топган.

Бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботга оид мавжуд муаммоларни ҳал этишга доир илмий қарашлар Р.Д.Дўсмуратов, А.К.Ибрагимов, А.А.Каримов, М.Қ.Пардаев, М.М.Тўлаходжаева, К.Б.Уразов, Б.А.Ҳасанов каби иқтисодчи олимларнинг илмий асарларида, шунингдек, бюджет ташкilotларида бухгалтерия ҳисоби ва унинг алоҳида объектларини назарий, услубий жиҳатдан такомиллаштириш, Давлат сектори учун молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларидан фойдаланишнинг айрим жиҳатлари А.К.Ибрагимов, И.Т.Мамаджанов, С.У.Меҳмонов, Э.Т.Одилов, М.Останақулов ва Ш.В.Ғаниев⁷ каби иқтисодчи олимларнинг илмий ишларида ўз аксини топган.

Юқорида келтирилган тадқиқотларда бюджет ташкilotларида бухгалтерия ҳисобига оид масалалар анча теран ишлаб чиқилган бўлса-да, лекин, бюджет ташкilotларида бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботни такомиллаштириш масаласи алоҳида илмий тадқиқот объекти сифатида ўрганилмаган. Бу ҳолат мазкур йўналишда илмий изланишлар олиб бориш зарурлигини белгилайди.

⁵Bracci E, Humphrey C, Moll J, Steccolini I (2015) Public sector accounting, accountability and austerity: more than balancing the books?. Accounting, Auditing & Accountability Journal 28(6): 878–908.; Guthrie, J., Humphrey, C., Jones, L. and O. Olson,(2007). Into the Shadows- A Reflection on International Development in Public Sector Accounting. A Paper presented At the 30th European Association Congress, Lisbon.;Yuri Biondi. “Harmonising European Public Sector Accounting Standards (EPSAS): Issues and Perspectives for Europe's Economy and Society” Accounting, Economics and Law: A Convivium. Volume 4, Issue 3, Pages 165-178. DOI: 10.1515/ael-2014-0015, October 2014.

⁶Алехина Л.Н. “Проблемы адаптации бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях к условиям современной экономики”, автореф. к.э.н., Санкт-Петербург 2003 г.; Качкова О.Е. и др. Организация учета и внутреннего контроля в государственных (муниципальных) учреждениях://Монография//. М.: Издательство «Русайнс», 2015. 141 с. (256 с.); Мельникова Е.В. “Развитие бухгалтерского учета государственных”. автореф., к.э.н., 2010. 10 с., Мичуринск-наукагород, РФ; Рябова М.А., Айнуллова Д.Г., Бюджетный учет и отчетность: учебное пособие.–Ульяновск: УлГТУ, 2010. – (35 с), 184 с.; Сорокин А.Н. “Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях Франции и России”.Дисс.я., к.э.н. 42 с., Москва. 2004 г.; Табалина С.А. Международные стандарты отчетности организаций сектора государственного управления. Журнал “Вопросы государственного и муниципального управления”.№11-2003.; Федченко Е.А. “Методология анализа и контроля эффективностииспользования бюджетных средств государственными (муниципальными) учреждениями” автореф., д.э.н., 22 ст.(49 с). Москва 2017 г.; Четвергова Т. “Учет и отчетность бюджетной организации нового типа”, Журнал “Аудит” №7-2013.; Ушаков А.А.“Бухгалтерский учет и аудит эффективности использования средств в муниципальных учреждениях здравоохранения”,автореф., к.э.н., 2012.14 с.

⁷Дўсмуратов Р.Д. Бухгалтерия ҳисоби назарияси.Дарслик.–Т.: “Fan va texnologiya” 2013, 476 бет; Ибрагимов А.К. ва бошқ. “Бюджет назорати ва аудит”. Ўқув қўлланма. Infocom.uz. МЧЖ нашриёти. Т.: 2009 йил. 75-бет. (192 бет); Каримов А.А. ва бошқ. Бухгалтерия ҳисоби. Дарслик.–Т.: “Шарк”. 2004.; Мамаджанов И.Т. “Вопросы практического применения Стандарта бюджетного учета №1 “Учетная политика”. “Справочник финансового работника”, Ташкент-2017. №2(62), 62-68 ст.; Меҳмонов С.У. “Бюджет ташкilotларида бухгалтерия ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш”. и.ф.д. дисс. автореф. 15-бет. (76 бет). – Т., 2018.; Одилов Э.Т. Ўзбекистон Республикаси таълим тизимидаги бюджет ташкilotларида молиявий назоратни такомиллаштириш. и.ф.н. дисс. автореф.–Т.: 2012. – 28 б.; Останақулов М. Давлат сектори ва бухгалтерия ҳисоби. Ўқув қўлланма.- Т.: “Иқтисод-молия”, 2010. 132-б.; Пардаев М.Қ. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида иқтисодий таҳлилнинг назарий ва методологик муаммолари: и.ф.д. диссертацияси. – Самарқанд-2001 й., 43-бет.; Тулаходжаева М.М. “Организация и методы финансового контроля в Республике Узбекистан” автореф. дисс. д.э.н. – Москва. 1998.; Уразов К.Б. ва бошқ. “Бошқа тармоқларда бухгалтерия ҳисобининг хусусиятлари”. Дарслик. – Т.: 2007 йил, 15-бет.; Ғаниев Ш.В. Бюджет ташкilotларида бухгалтерия ҳисоби ва молиявий назоратни такомиллаштириш (таълим тизими мисолида). и.ф.н. дисс. автореф.–Т.: 2008. Ўз.Р. БМА., 2008.,10 б.; Ҳасанов Б.А. “Бошқарув ҳисоби: назария ва услубиёт.//Монография//.-Т.: Молия, 2003 йил” 58-бет. (248 б);

Тадқиқотнинг диссертация бажарилган олий таълим ёки илмий-тадқиқот муассасасининг илмий-тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги. Мазкур диссертация мавзуси Тошкент молия институтининг тадқиқот ишлари режасига киритилган устувор йўналишлар доирасида бажарилган.

Тадқиқотнинг мақсади - бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботларни шакллантириш жараёнини янада такомиллаштириш бўйича илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Тадқиқотнинг вазифалари. Диссертациянинг мақсадидан келиб чиқиб, унда қуйидаги вазифалар белгиланган:

бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботни ташкил этишнинг алоҳида хусусиятларини асослаш;

бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини юритишнинг ташкилий-услубий таъминотини такомиллаштириш бўйича тавсиялар ишлаб чиқиш;

бюджет ташкилотларида ҳисоб сиёсатини юритиш жараёнини такомиллаштириш бўйича тавсиялар ишлаб чиқиш;

бюджет ташкилотларида инвентаризация жараёнларини бухгалтерия ҳисобида акс эттиришни такомиллаштириш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш;

бюджет ташкилотларида молиявий ҳисоботларни электрон шаклда тақдим этиш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш;

бюджет ташкилотлари молиявий ҳисоботларини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш.

Тадқиқотнинг объекти сифатида Ўзбекистон Республикаси Олий ва ўрта махсус таълим вазирлиги тасарруфидаги олий таълим муассасалари белгиланган.

Тадқиқотнинг предмети бўлиб, бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботларни шакллантириш жараёнида содир бўладиган иқтисодий муносабатлар мажмуи ҳисобланади.

Тадқиқотнинг усуллари. Тадқиқот давомида иқтисодий воқелик жараёнларини ўрганишнинг илмий усуллари - умумлаштириш, гуруҳлаштириш ва таққослама усуллар, монографик тадқиқот, иқтисодий таҳлил, абстракт-манتيкий фикрлаш, киёсий таҳлил, статистика, истиқболли прогнозлаш ва бошқа усуллардан фойдаланилган.

Тадқиқотнинг илмий янгилиги қуйидагилардан иборат:

“Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби” тушунчасининг мазмуни даромадлар ва харажатлар сметалари доирасида бюджет қонунчилиги талабларига мослаштирилган;

бюджет ташкилотларида инвентаризацияни амалга оширишда мол-мулк камомади ва ортиқчасини бухгалтерия ёзувларига мувофиқлаштириш ҳамда айбдор шахслардан ундириладиган маблағларни ҳисобда акс эттириш услубиёти такомиллаштирилган;

бюджет ташкилотларида молиявий ҳисоботларни “UzASBO” дастурий мажмуаси орқали электрон рақамли имзодан фойдаланган ҳолда электрон шаклда тақдим этиш механизми таклиф этилган;

бюджет ташкилотларида чет эл валюта маблағларининг ҳаракати бўйича молиявий ҳисоботни шакллантириш ҳамда тақдим этиш услубиёти ишлаб чиқилган.

Тадқиқотнинг амалий натижаси куйидагилардан иборат:

амалдаги норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ва иқтисодчи олимларнинг фикрларини таҳлил қилган ҳолда, “Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби” тушунчасига муаллифлик таърифи берилган;

бюджет ташкилоти ҳуқуқий шаклидаги олий таълим муассасаларида бухгалтерия ҳисобини юритишнинг молиявий таъминот манбаларига боғлиқлик хусусиятлари очиқ берилган;

бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисобининг ўзига хос хусусиятларини инобатга олган ҳолда ҳисоб сиёсатини ташкил қилиш билан боғлиқ амалий таклифлар ишлаб чиқилган;

бюджет ташкилотларида инвентаризация натижаларини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибини янада такомиллаштириш бўйича амалий таклифлар ишлаб чиқилган;

бюджет ташкилотларида молиявий ҳисоботларни “UzASBO” дастурий мажмуаси орқали тақдим этишда электрон рақамли имзодан фойдаланиш механизми таклиф этилган;

“Бюджет ташкилотларида чет эл валюта маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот” шакли ва уни тузиш тартиби ишлаб чиқилган ҳамда амалиётга жорий қилинган.

Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги. Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги ишда қўлланилган ёндашув ва усуллар, унинг доирасида фойдаланилган назарий ёндашувлар расмий манбалардан олингани, давлат бюджетидан молиялаштириладиган олий таълим муассасалари бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботи тизими маълумотлари, Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитасининг статистик маълумотлари, шунингдек, бошқа амалий маълумотлар таҳлиliga асосланганлиги, хулоса, таклиф ва тавсияларнинг амалиётда жорий этилгани, олинган натижаларнинг ваколатли ташкилотлар томонидан тасдиқланганлиги билан изоҳланади.

Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти. Тадқиқот натижаларининг илмий аҳамияти тадқиқот иши натижасида олинган ва илгари сурилган назарий ёндашувлар, илмий таклиф ва амалий тавсиялардан бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботларни шакллантириш ҳамда уларни янада такомиллаштиришга қаратилган илмий-тадқиқот ишларида фойдаланиш мумкинлиги билан изоҳланади.

Тадқиқот натижаларининг амалий аҳамияти ишлаб чиқилган илмий таклифлар ва амалий тавсиялар бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини самарали ташкил этиш ва молиявий ҳисобот ахборотларининг ишонччилик даражасини оширишга хизмат қилиши, шунингдек келгусида яратиладиган бюджет ҳисоби стандартлари ва бошқа бюджет қонунчилигига оид норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар лойиҳаларини ишлаб чиқишда фойдаланиш мумкинлиги билан изоҳланади.

Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботни такомиллаштириш бўйича ишлаб чиқилган таклифлар асосида:

“Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби” тушунчасини норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда ягона ёндашув асосида фойдаланиш юзасидан берган илмий асосланган таърифи, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 22 январдаги ПФ-5308-сонли Фармони асосида тасдиқланган 2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегиясини “Фаол тадбиркорлик, инновацион ғоялар ва технологияларни қўллаб-қувватлаш йили”да амалга оширишга оид Давлат дастурининг 91-банди бажарилишида ўз аксини топган. (Ўзбекистон Республикаси “Тараққиёт стратегияси” марказининг 2018 йил 29 январдаги 0164/18-сон маълумотномаси). Мазкур таклифнинг амалиётга жорий этилиши “Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби” тушунчасини норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда илк бор яхлит тусда ифодалашга ҳамда фойдаланишга ҳуқуқий замин яратган;

инвентаризация жараёнида аниқланган мол-мулк камомади ва ортиқчасини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш бўйича берилган таклифлар “Инвентаризация жараёнида аниқланган мол-мулк камомади ва ортиқчасининг бухгалтерия ҳисоби тартиби тўғрисида”ги Низомнинг “Бюджет ташкилотларида инвентаризация жараёнида аниқланган мол-мулк камомади ва ортиқчасининг бухгалтерия ҳисоби” номли 8-параграфини шакллантиришда фойдаланилган. (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2017 йил 30 январдаги ММ/03-04-06/267-сонли маълумотномаси. Илмий натижадан фойдаланиш бюджет ташкилотларида инвентаризация жараёнлари натижаларини бухгалтерия ҳисобида тўғри акс эттириш тартибини белгиланишига хизмат қилган;

бюджет ташкилотларида молиявий ҳисоботларни “UzASBO” дастурий мажмуаси орқали тақдим этишда электрон рақамли имзодан фойдаланиш юзасидан берилган таклифлар асосида Ўзбекистон Республикаси Молия вазирининг (2017 йил 26 декабрдаги 182-сон) буйруғи билан тасдиқланган, Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2018 йил 15 февралда 2971-сон билан рўйхатдан ўтказилган “Бюджет ташкилотлари ва бюджет маблағлари олувчиларнинг даврий молиявий ҳисоботларини тузиш, тасдиқлаш ҳамда тақдим қилиш бўйича Қоидалари”ни ишлаб чиқиш жараёнида фойдаланилган ҳамда амалиётга татбиқ этилган (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2018 йил 2 мартдаги АК/03-04-08/624-сон маълумотномаси). Илмий натижалардан фойдаланиш бюджет ташкилотларида молиявий ҳисоботларни тақдим этишда мавжуд муаммоларни бартараф этишнинг замонавий, инновацион ечими бўлиб, вақтни тежаш, ортиқча харажатларни қисқартириш, субъектив омилларни бартараф этиш ҳамда маълумотларнинг хавфсизлигини таъминлашга хизмат қилган;

бюджет ташкилотларида молиявий ҳисобот шаклларини такомиллаштириш юзасидан “Бюджет ташкилотларида чет эл валюта

маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот” шаклини тузиш ва уни амалиётга жорий этиш бўйича таклифлари Ўзбекистон Республикаси Молия вазирининг (2017 йил 26 декабрдаги 182-сон) буйруғи билан тасдиқланган, Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2018 йил 15 февралда 2971-сон билан рўйхатдан ўтказилган “Бюджет ташкилотлари ва бюджет маблағлари олувчиларнинг даврий молиявий ҳисоботларини тузиш, тасдиқлаш ҳамда тақдим қилиш бўйича Қоидалар”ини ишлаб чиқиш жараёнида фойдаланилган ҳамда амалиётга татбиқ этилган. (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2018 йил 2 мартдаги АК/03-04-08/624-сон маълумотномаси). Илмий натижалардан фойдаланиш давлат сектори учун молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартлари талабларига яқинлашиш ва бюджет ташкилотларида молиявий ҳисоботни тузишда ахборотларнинг шаффофлиги ва ишончлилик даражасини оширишга хизмат қилган.

Тадқиқот натижаларининг апробацияси. Мазкур тадқиқот натижалари 13 та, жумладан 5 та республика ва 8 та халқаро илмий-амалий анжуманларда муҳокама қилинган ва ижобий хулосалар олинган. Шунингдек, тадқиқот мавзуси юзасидан илмий ишланмалар бўйича таклифлари, бакалаврият таълим йўналишларида ўқитилаётган “Бюджет ҳисоби” фанининг ўқув ва ишчи ўқув дастурларини такомиллаштириш ҳамда ўқитишда фойдаланилмоқда. (Тошкент молия институти Ўқув-услугий Кенгашининг 2017 йил 24 ноябрдаги № 4-сонли баённомаси ва 2017 йил 5 декабрдаги маълумотномаси). Ушбу таклифлар иқтисодиёт таълим йўналиши талабаларининг билим ва кўникмаларини янада мустаҳкамлашга хизмат қилган.

Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги. Диссертация мавзуси бўйича жами 20 та илмий иш, шу жумладан, ОАК эътироф этган маҳаллий журналларда 6 та, нуфузли хорижий журналларда 1 та илмий мақола, шунингдек, республика ҳамда халқаро илмий-амалий анжуманларда 13 та маъруза ва тезислар нашр этилган.

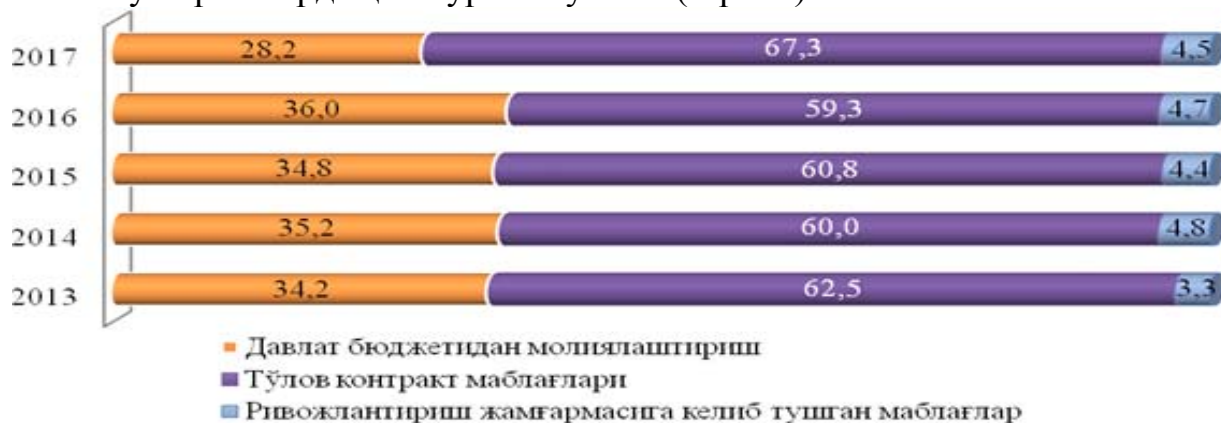
Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми. Диссертация таркиби кириш, учта боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан иборат. Диссертациянинг ҳажми 141 бетни ташкил этади.

ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

Кириш қисмида ўтказилган тадқиқотларнинг долзарблиги ва зарурати асосланган, республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги кўрсатиб ўтилган, муаммонинг ўрганилганлик даражаси ва диссертация бажарилган олий таълим муассасасининг илмий-тадқиқот ишлари билан боғлиқлиги баён қилинган, тадқиқотнинг мақсади ва вазифалари ҳамда объекти, предмети ва усуллари тавсиф берилган, тадқиқотнинг илмий янгилиги ва амалий натижалари ёритилган, тадқиқот натижаларининг ишончлилиги ва жорий қилиниши очиб берилган, тадқиқот натижаларининг апробацияси, эълон қилинганлиги, тузилиши ва ҳажми тўғрисида маълумотлар келтирилган.

Диссертациянинг биринчи боби **“Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботнинг назарий - услубий асослари”** деб номланиб, унда бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва юритишнинг назарий асослари ҳамда хусусиятлари, бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботни шакллантиришнинг норматив-ҳуқуқий асослари, бюджет ташкилотлари бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботида доир халқаро стандартлардан фойдаланиш каби масалалар тадқиқ этилган.

Мамлакатимиз молия тизимида амалга оширилаётган ислохотлар бюджет ташкилотларида, жумладан олий таълим муассасаларида молиявий маблағлар манбаларидан самарали фойдаланишни талаб этмоқда. Республикамизда иқтисодий ислохотлар амалга оширилаётган ҳозирги шароитда таълим тизимини молиявий соғломлаштиришнинг стратегик йўналиши, бюджетдан ажратиладиган маблағларни асосли равишда қисқартириб бориш орқали бюджетдан ташқари маблағларни кенг жалб этиш бозор иқтисодиётининг асосий талабларидан ҳисобланади. Сўнгги йилларда амалга оширилаётган иқтисодий ислохотларнинг самарасини бюджетдан молиялаштириладиган олий таълим муассасаларини молиялаштиришдаги ижобий ўзгаришларда ҳам кўриш мумкин (1-расм).



1-расм. Олий ва ўрта махсус таълим вазирлиги тасарруфидаги олий таълим муассасаларини молиялаштириш манбалари (фоизда)⁸

⁸Ўзбекистон Республикаси Олий ва ўрта махсус таълим вазирлигининг бухгалтерия ҳисоби маълумотлари асосида тайёрланган.

Маълумотлардан кўриш мумкинки, таҳлил қилинган давр оралиғида бюджетдан молиялаштириш манбалари йиллар бўйича турлича кўрсаткичларни қайд этган. Жумладан, 2016 йилда энг юқори 36,0 % кўрсаткич қайд этилган бўлса, 2017 йилда энг паст 28,2 % кўрсаткич қайд этилган. Рақамлардан маълумки, маблағлар манбаларини жамига нисбатан олганда, энг юқори улуш ўқитишнинг тўлов-контракт шакли маблағлари бўйича шаклланган манбага тегишли. Ушбу манба бўйича таҳлил қилинган давр оралиғида деярли фарқли ўзгаришлар сезилмаган. Фақат 2017 йилга келиб бошқа йилларга нисбатан кескин ўзгариш, яъни 67,3 % кўрсаткич қайд этилган бўлиб, ўсиш кузатилган. Ривожлантириш жамғармаси маблағлари жамига нисбатан олганда, энг кам улушга эга. Ўрганилган давр оралиғида 2013 йилда нисбатан паст 3,3 % кўрсаткич қайд этилган, бошқа йилларда эса фарқли ўзгаришлар сезилмаган.

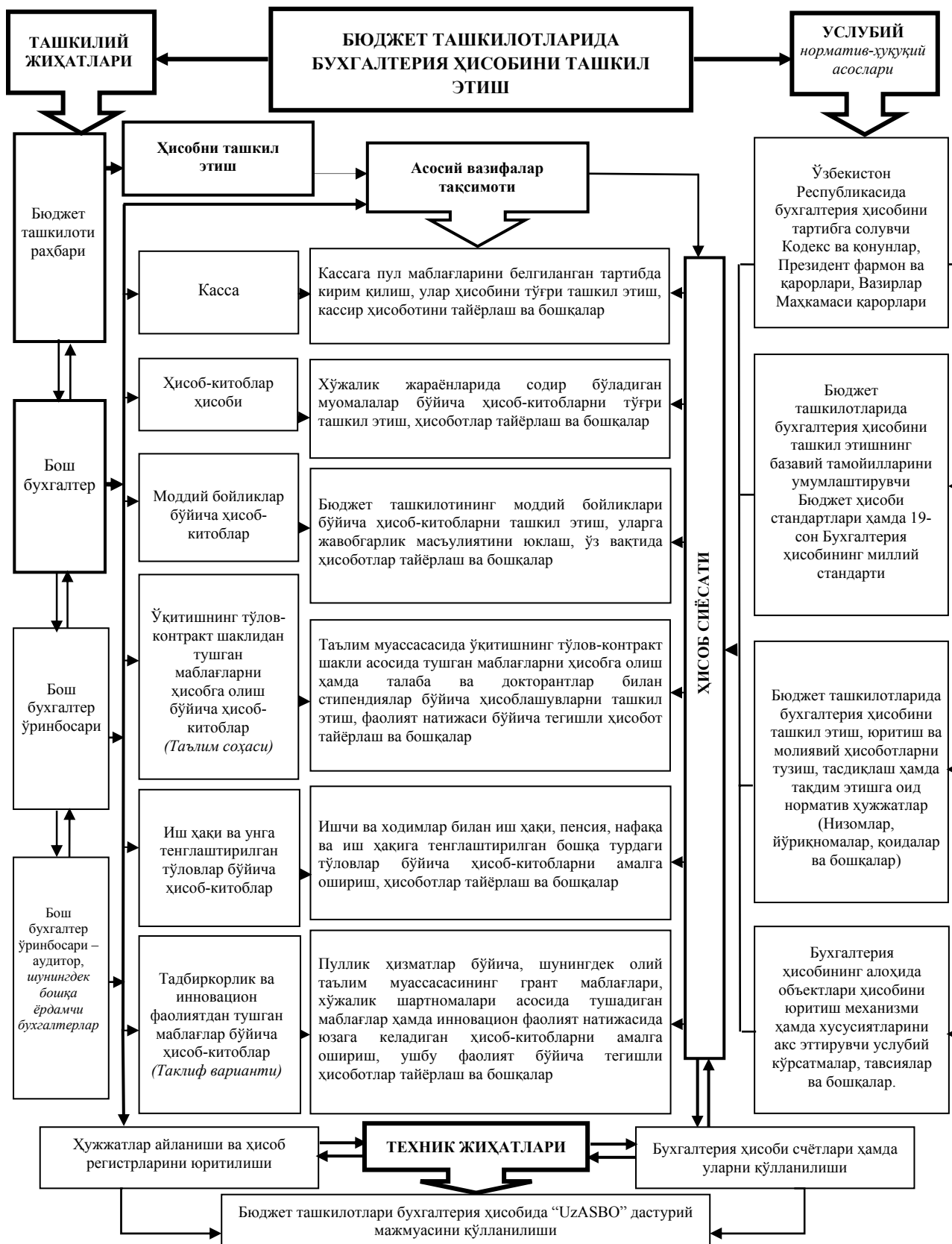
Мустақиллик йилларининг ўтган даври мобайнида давлат бюджети ижросини ислоҳ қилиш орқали ҳам иқтисодий, ҳам ижтимоий соҳани ривожлантиришда сезиларли ўзгаришларга эришилди. Ҳозирги кунга келиб республикамизда Соғлиқни сақлаш, Олий ва ўрта махсус таълим, Халқ таълими ҳамда бошқа вазирликлар тизимидаги муассаса ва ташкилотлар сони 30 532 тани ташкил этмоқда⁹. Ўз-ўзидан маълумки, ушбу муассаса ва ташкилотларнинг аксарияти ижтимоий соҳа объектлари ҳисобланади. Ушбу объектлар давлат бюджети маблағлари ҳисобига молиялаштирилади. Шу муносабат билан, давлат бюджетининг ғазна ижроси жорий этилиши орқали бюджет ва бюджетдан ташқари маблағларнинг мақсадли ва манзилли сарфланиши таъминланди.

Айтиш мумкинки, ҳар бир давлатнинг ижтимоий-иқтисодий ҳаётида юз берган ва бераётган туб ўзгаришларни миқдор жиҳатдан ифодалаш ва сифат жиҳатдан тавсифлаш, назорат ва таҳлил қилиш учун зарур бўлган ишончли ахборотларни олишда бухгалтерия ҳисоби ҳамда молиявий ҳисоботларнинг маълумотларига мурожаат қилинади.

Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини ташкил этишни ташкилот раҳбари амалга оширади. Раҳбар ички ҳисоб ва молиявий ҳисобот тизимининг ишлаб чиқилиши, хўжалик операцияларини назорат қилиш тартиби, бухгалтерия ҳисобини тўлиқ ва аниқ юритилиши, ҳисоб ҳужжатларининг сақланиши, ташқи фойдаланувчилар учун молиявий ҳисоботни тайёрланиши, солиқ ҳисоботлари ва бошқа ҳужжатларнинг тайёрланиши ҳамда ҳисоб-китобларнинг ўз вақтида амалга оширилишини таъминлаши шарт. Ушбу вазифаларни амалга ошириш учун бош бухгалтер ёки бухгалтерия ҳисоби вазифаларини амалга оширувчи бошқа мансабдор шахс бухгалтерия ҳисоби хизматини амалга ошириш учун масъул ҳисобланади. Тадқиқотларимиз натижасига кўра, бюджет ташкилотларида, жумладан олий таълим муассасаларида бухгалтерия ҳисобини ташкил этишнинг ташкилий, услубий ҳамда техник жиҳатларини ўзаро боғлиқликда тизимлаштириш қуйидаги кўринишда таклиф этилди. Шунингдек,

⁹Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитасининг 2018 йил 1 февралдаги № 01/2-01-19-151 сонли маълумотномаси.

тадбиркорлик ва инновацион фаолиятдан тушган маблағлар бўйича ҳисоб-китобларни алоҳида юритиш тартиби таклиф этилди (2-расм).



2-расм. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини ташкил этишнинг схематик кўриниши¹⁰

¹⁰ Илмий тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Ўзбекистон Республикасининг “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги қонунида “Бухгалтерия ҳисоби барча хўжалик операцияларини яхлит, узлуксиз, ҳужжатлар асосида ҳисобга олиш йўли билан бухгалтерия ахборотини йиғиш, қайд этиш ва умумлаштиришнинг тартибга солинган тизимидан, шунингдек унинг асосида молиявий ва бошқа ҳисоботни тузишдан иборатдир” – деб келтирилган¹¹. Ўзбекистон Республикасининг Бюджет кодексида “Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби” жумласига аниқ таъриф келтирилмаган. Шу сабабли ҳам ҳанузгача ушбу жумлаларни иқтисодчилар турлича талқин қилиб келмоқда. Жумладан, и.ф.д., профессор С.Меҳмонов ўз илмий-тадқиқот ишларида “Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби бюджет жараёни ҳисобининг таркиби бўлиб, смета харажатларни тузиш, ижросини ва назоратини ташкил этишда активлар ва мажбуриятлар ҳолати ва уларнинг ўзгаришига сабаб бўлувчи операциялар ҳақидаги ахборотларни рўйхатга олиш, умумлаштириш ва тақдим этишнинг тартиблаштирилган тизими”¹² - деб изоҳ берган.

Бюджет ижросига оид қонунчилик асосларини, шунингдек тадқиқот мавзуимизга оид мамлакатимиз олимларининг илмий асарларини тадқиқ этиш натижасида бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисобининг мазмунини тўлиқ ёритиб берадиган бошқа таъриф келтирилмаганлигига амин бўлдик.

Шу сабабли, илмий изланишлар натижасидаги хулосалардан келиб чиқиб, бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисобининг мазмунини тўлиқ қамраб олган муаллифлик таърифи берилди, яъни **“Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби – ташкилотга даромадлар ва харажатлар сметалари доирасида ажратилган бюджет ва бюджетдан ташқари маблағлар ҳамда уларнинг ташкил топиш манбаларининг ҳаракати ва ҳолатини ўрганиш, назорат қилиш, бошқариш мақсадида бюджет ижросига оид ахборотларни шакллантириш тизимидир”**¹³.

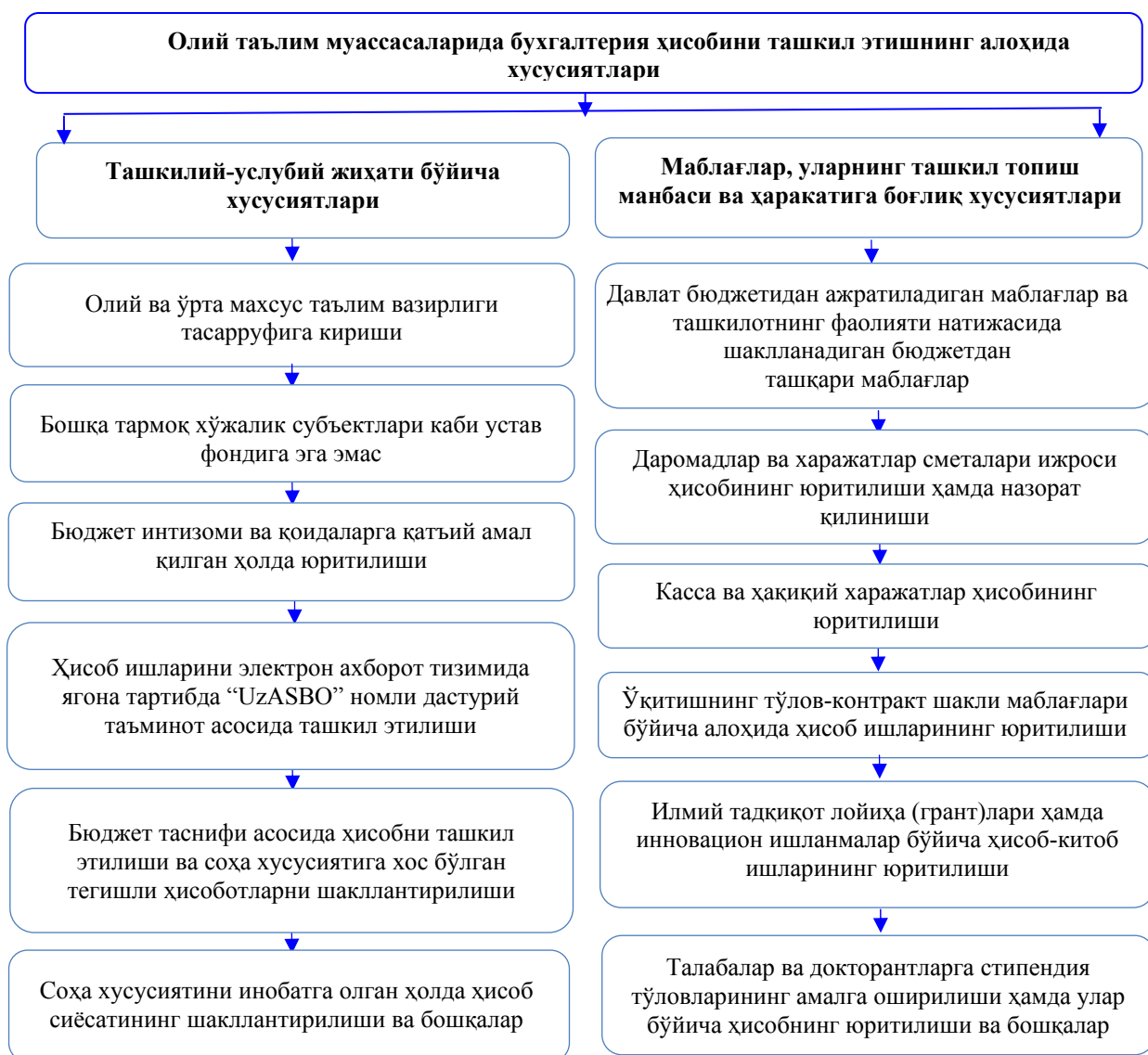
Ижтимоий соҳа объектлари ҳисобланган бюджетдан молиялаштириладиган ташкилотлар таркибида таълим соҳаси салмоқли ўринни эгаллаган бўлиб, унда олий таълим муассасалари алоҳида ўринга ва хусусиятларга эга.

Олий таълим муассасаларида бухгалтерия ҳисобининг ўзига хос хусусиятлари шундан иборатки, бунда нафақат бюджетдан молиялаштириш, балки бюджетдан ташқари маблағларнинг шаклланиши жиҳатидан ҳам энг юқори ўринни эгаллашидир. Бюджет ташкилотларида, жумладан тадқиқот объекти ҳисобланган олий таълим муассасаларида бухгалтерия ҳисобининг алоҳида хусусиятларини асосан икки жиҳатдан ажратиб кўрсатиш мумкин. Бизнингча, ташкилий-услубий жиҳати бўйича ҳамда маблағлар, уларнинг ташкил топиш манбаси ва ҳаракатига боғлиқ алоҳида хусусиятларини қуйидагича фарқлаш зарур (3-расм).

¹¹Ўзбекистон Республикасининг “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Қонуни 4-модда (2016 йил 13 апрель, янги таҳрир, ЎРҚ-404-сон).

¹²Меҳмонов С.У. “Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш”: Дисс. автореф. 15-бет. (76 бет). ... и.ф.д. (DSc) – Т., 2018.

¹³Илмий тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан тақлиф этилган, 29.01.2018 й.



3-расм. Олий таълим муассасаларида бухгалтерия ҳисобини ташкил этишнинг алоҳида хусусиятлари¹⁴

Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш деганда ташкилотнинг молия-хўжалик фаолияти тўғрисида шунингдек, бюджет ижросига оид бухгалтерия маълумотларини шакллантириш, улар бўйича фойдаланувчи (ички, ташқи)ларни ишончли ахборотлар билан таъминлаш ҳамда даромадлар ва харажатлар сметалари ижроси устидан доимий назоратни олиб борилиши тушунилади.

Диссертациянинг иккинчи боби **“Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва юритишни такомиллаштириш”** деб номланган бўлиб, ушбу бобда бюджет ташкилотларида ҳисоб сиёсатини шакллантиришнинг ташкилий-услубий жиҳатлари, бюджет ташкилотларида сметалар ижроси жараёнининг ҳисоби, бюджет ташкилотларида инвентаризацияни ташкил этиш ва натижаларни ҳисобда акс эттириш, бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисобининг ташкилий-услубий таъминотини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш каби масалалар кўриб чиқилган.

¹⁴Илмий тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан тайёрланган.

Мамлакатимизда бюджет ижросининг бюджет ҳисобини такомиллаштиришда Давлат сектори учун молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартлари талаблари асосида ишлаб чиқилган “Ҳисоб сиёсати” номли 1-сон Бюджет ҳисобининг стандартини (2016 йил 27 декабрь, 2853-сон) мисол келтириш мумкин. Ушбу 1-сон БҲСда бюджет ташкилотларида ҳисоб сиёсатини шакллантиришга оид нормалар белгилаб берилган. Ушбу стандартда ҳисоб сиёсатига қўйидагича яъни, “...белгиланган принципларга мувофиқ бюджет ташкилотлари томонидан бюджет ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботларни тузишда қўлланиладиган аниқ услублар, асослар, йўл қўйишлар, қоидалар ҳамда усуллар мажмуи”¹⁵ - деб таъриф келтирилган.

Бизнинг фикримизча, ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқиш ва унинг таркибий тузилиши барча бухгалтерия ҳисоби субъектлари учун умумий жиҳатларга эга бўлиши мумкин. Бироқ, тадқиқотларимиз натижасида хўжалик юритувчи субъектлар ҳамда бюджет тизими бюджетларининг ҳисоб объектлари, маблағлар ва маблағ манбалари, маблағлардан фойдаланиш тартиби шунингдек, даромад ва харажатларни ҳисобда акс эттириш усуллари бўйича фарқли жиҳатлар мавжудлиги аниқланди (1-жадвал).

1-жадвал

Бухгалтерия ҳисоби субъектларида ҳисоб сиёсатини шакллантириш билан боғлиқ фарқли жиҳатлар¹⁶

Хўжалик юритувчи субъектларда	Бюджет тизими бюджетлари	
	Бюджет ташкилотларида	Молия органлари, гозначилик ва давлат мақсадли жамғармаларини тақсимловчи органларда
ҲИСОБ ОБЪЕКТЛАРИ		
- узоқ муддатли активлар; - жорий активлар; - мажбуриятлар; - хусусий капитал; - молиявий натижалар; - харажатлар; - даромадлар.	- номолиявий активлар; - молиявий активлар; - дебитор мажбуриятлар; - кредитор мажбуриятлар; - молиявий натижалар; - харажатлар; - даромадлар.	- пул маблағлари; - харажатлар; - даромадлар; - бюджет ссудалари; - бюджетлар ўртасидаги ҳисоблашувлар; - олинган ва берилган маблағлар бўйича ҳисоблашувлар; - бюджет ижроси натижалари.
ДАРОМАД ВА ХАРАЖАТЛАРНИ ҲИСОБДА АКС ЭТТИРИШ УСУЛЛАРИНИНГ ҚЎЛЛАНИЛИШИ		
Ҳисоблаш усули	Ҳисоблаш ва касса усули	Касса усули
МАБЛАҒ МАНБАЛАРИ		
- ўз маблағлари; - жалб қилинган маблағлар.	- бюджет маблағлари; - тўловларнинг махсус турларига доир ҳисоб-китоблардан тушган маблағлар; - таълим муассасаларида ўқитишнинг тўлов-контракт шаклидан тушган маблағлар; - ривожлантириш жамғармаси маблағлари; - бошқа бюджетдан ташқари маблағлар.	- республика бюджети маблағлари; - маҳаллий бюджет маблағлари; - давлат мақсадли жамғармалари бюджети маблағлари; - бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари.

Изланишларимиз натижасидаги хулосаларга кўра, бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби билан боғлиқ ҳисоб сиёсатига оид алоҳида стандарт ишлаб чиқилиши ҳамда қабул қилиниши зарур.

Бюджет ташкилотларининг самарали фаолияти кўп жиҳатдан унинг молиявий маблағлар билан етарли даражада таъминланганлигига боғлиқ бўлиб, ушбу маблағлардан оқилона ва мақсадли фойдаланиш муҳим

¹⁵Ўзбекистон Республикаси бюджет ҳисобининг стандарти (1-сонли БҲС) “Ҳисоб сиёсати”, Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2016 йил 27 декабрда 2853-сон билан рўйхатдан ўтган.

¹⁶Илмий тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан тайёрланган.

масалалардан бири саналади. Бу борадаги натижалар юзасидан тадқиқот объекти ҳисобланган Тошкент молия институтининг бюджет ва бюджетдан ташқари маблағларининг ҳаракати таҳлил қилинди (4-расм).



4-расм. Тошкент молия институтини молиялаштириш манбалари улушининг ўзгариш динамикаси 2013-2017 йиллар(фоизда)¹⁷

Маълумотлардан кўриш мумкинки, таҳлил қилинган давр оралиғида шакланган маблағларнинг жамига нисбатан бюджетдан молиялаштириш йил сайин нисбатан қисқариб бориш тенденциясига эга бўлган. Ўқитишнинг тўлов-контракт шаклидан тушган маблағлар эса аксинча, асосий ўрин тутган, яъни 2013 йил 81,4 фоиз, 2014 йил 80,3 фоиз, 2015 йил 83,7 фоиз, 2016 йил 83,9 фоиз, 2017 йил 89,8 фоизни ташкил қилган. 2017 йилда кўрсаткичларнинг нисбатан юқори бўлишини талабалар контингенти ортиши ҳамда оширилган тартибдаги тўлов-контракт шакли бўйича қабул қилинган талабалар улушига тўғри келган. Ривожлантириш жамғармаси маблағларининг шаклланиши даврлар оралиғида 2016 йилда юқори бўлганлигини кўриш мумкин, қолган йилларда сезиларли ўзгариш юз бермаган. Грант маблағларининг шаклланиши бошқа турдаги маблағлар шаклланишига нисбатан кескин паст кўрсаткичга эгаллигини кўриш мумкин.

Бюджет ташкилотлари харажатлар сметалари асосида республика бюджетидан ёки маҳаллий бюджетдан молиялаштирилади. Бюджет ташкилотларида бир календарь йили учун тузилган харажатлар сметалари ижроси ҳисобот йили давомида ойлар ва чораклар кесимида ҳисобга олиб борилади. Бюджет маблағлари бўйича харажатлар сметаси ижроси ҳисоби ҳақиқий харажатлар ва касса харажатлари шаклида юритилади.

Ҳозирда амалиётда бюджет ташкилотларининг бюджет маблағлари бўйича шакллантириладиган харажатлар сметаси шунингдек, бюджетдан ташқари қуйидаги: тўловларнинг махсус турларига доир ҳисоб-китоблар бўйича тушган маблағлар, таълим муассасаларида ўқитишнинг тўлов-контракт шаклидан тушган маблағлар, ривожлантириш жамғармаси маблағлари ҳамда бошқа бюджетдан ташқари маблағлари бўйича тузиладиган даромадлар ва харажатлар сметалари, штатлар жадвали ҳамда иловаларини шакллантириш ҳамда расмийлаштириш жараёни норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар асосида белгиланган тартибда амалга оширилади. Илмий

¹⁷Тошкент молия институти молиявий ҳисоботларининг маълумотлари асосида тайёрланди.

тадқиқотларимиз натижасида бюджет ташкилотларининг бюджет маблағлари бўйича харажатлар сметаси шунингдек, бюджетдан ташқари маблағлар бўйича тузиладиган даромадлар ва харажатлар сметалари, штатлар жадвали ҳамда иловаларини ташкилотнинг ўзи томонидан “UzASBO” дастурий мажмуасида шакллантириб, Давлат молиясини бошқаришнинг автоматлашган тизими “ДМБАТ”га электрон тарзда юборилиши ҳамда рўйхатга олиш тартибини жорий этиш таклиф этилди. Ушбу таклифларни амалиётга жорий этиш орқали ортиқча вақт сарфи, иш ҳажми ва моддий харажатларни қисқартиришга эришиш мумкин.

Хўжалик юритиш жараёнида ҳар қандай субъект ўзининг маблағлари ва уларнинг манбалари ҳаракати ва ҳолати бўйича ишончли маълумотга эга бўлиши учун албатта маълум муддатларда инвентаризация жараёнларини ташкил қилиб туриши зарур. Шундан келиб чиқиб, бюджет ташкилотларида ҳам молия хўжалик фаолиятини амалга оширишда бухгалтерия ҳисобининг муҳим усули ҳисобланган инвентаризация алоҳида аҳамият касб этади. Инвентаризация бюджет ташкилотлари бухгалтерия ҳисоби ахборотларининг ишончилигини таъминлаш, маблағларнинг бут сақланиши ва мажбуриятларнинг ҳолатини назорат қилишга хизмат қилади.

Бюджет ташкилотларида инвентаризация натижасида аниқланган камомад суммаси моддий жавобгар шахс зиммасига юклатилса, бу жараённи ҳисобда тўғри акс эттириш юзасидан амалдаги ҳолатга ўзгартириш киритиш бўйича қуйидагича бухгалтерия ўтказмалари таклиф этилди (2-жадвал).

2-жадвал

Номолиявий активлар инвентаризациясини ҳисобда акс эттириш¹⁸

Муомала мазмуни	Счётлар корреспонденцияси	
	Дт	Кт
Инвентаризация натижасида аниқланган камомад суммаси моддий жавобгар шахс зиммасига юклатилса		
Номолиявий активлар қолдиқ қийматининг ҳисобдан чиқарилиши	170	Номолиявий активларнинг тегишли счётлари
Ходимга юклатилган жарима (пеня) суммаси	170	272
Номолиявий активлар бюджет маблағи ҳисобидан кирим қилинган бўлса		
<i>Номолиявий активлар камомади билан боғлиқ ундириладиган маблағларнинг бюджетга ўтказилиши</i>	280	160
Камомад билан боғлиқ юклатилган (жарима, пеня) суммасининг бюджетга ўтказиладиган қисми ҳисобда акс эттирилиши	272	160
Амалдаги ҳолат		
Камомад ва жарима (пеня) суммасининг келиб тушиши	113	170
Камомад ва жарима (пеня) суммасининг тўланиши	160	113
Таклиф этилган		
<i>Номолиявий активлар бюджет маблағлари ҳисобидан кирим қилинган бўлса, у бўйича ундириладиган маблағ бюджетга ўтказилиши керак. Шу сабабдан, моддий жавобгар шахслардан ундириладиган камомад (жарима, пеня) суммасини вақтинча ихтиёрида бўладиган маблағлар сифатида акс эттириши зарур</i>	114	170
<i>Камомад ва жарима (пеня) суммасининг (бюджет ташиқоти ихтиёрида қолдириладиган қисми) моддий жавобгар шахсдан ундирилиши</i>	113	170
<i>Бюджетга ўтказилиши лозим бўлган сумманинг тўланиши</i>	160	114

Илмий изланишлар натижасига кўра айтишимиз мумкинки, бюджет маблағи ҳисобидан кирим қилинган активларнинг камомади моддий

¹⁸Илмий тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан таклиф этилди, 30.01.2017й.

жавобгар шахсдан ундирилиши жараёнида камомад суммаси бюджетга ўтказилиши лозим бўлган ҳамда ортиқча ундириладиган қисми эса бошқа бюджетдан ташқари маблағлар таркибига ўтказилиши зарур.

Диссертациянинг “**Бюджет ташкилотларида молиявий ҳисоботлар таҳлили ҳамда уларнинг ташкилий-услубий таъминотини такомиллаштириш**” деб номланган учинчи бобида бюджет ташкилотларида молиявий ҳисоботларни шакллантириш ҳамда уларнинг ахборот имкониятлари таҳлили ва бюджет ташкилотларида молиявий ҳисоботларни ташкилий-услубий таъминотини янада такомиллаштириш каби тадқиқот мавзуси доирасида изланишлар олиб борилган.

Маълумки, амалдаги қонунчиликка мувофиқ бюджет ташкилотлари ўзларига юклатилган вазифаларни бажариши учун бюджет ҳамда бюджетдан ташқари маблағлар ҳисобидан молиялаштирилади. Мазкур маблағларни мақсадли сарфланишини таҳлил қилиш ҳамда келгуси молия йили учун даромадлар ва харажатлар сметаларини тузиш мақсадида молиявий ҳисобот маълумотлари таҳлиliga асосланилади. Мазкур жараёнларда маблағлар ва улар манбаларининг ҳолати ҳамда ҳаракати юзасидан тадқиқот объекти маълумотлари ўрганилди (3-жадвал).

3-жадвал

Тошкент молия институтининг бухгалтерия баланси маълумотлари¹⁹

(млн сўм)

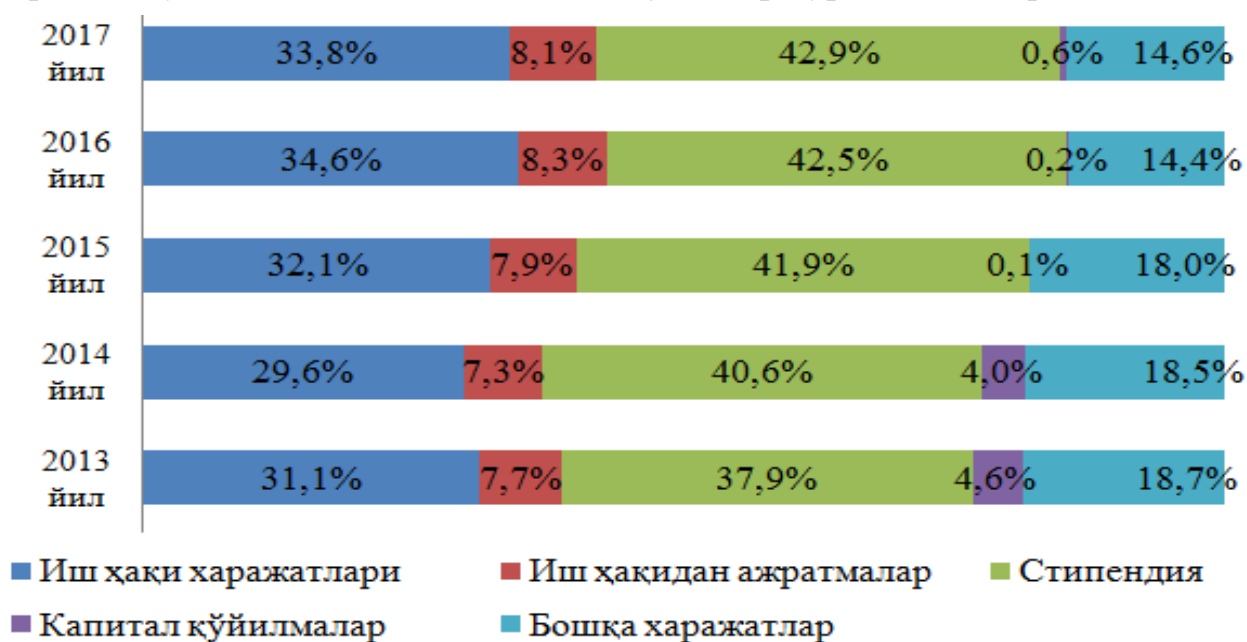
№	Баланс моддалари номи	2013 йил	2014 йил	2015 йил	2016 йил	2017 йил	2017 йилнинг 2013 йилга нисбатан фарқи (+;-)
АКТИВ							
1	Номолиявий активлар	7689,9	37073,5	39165,8	40298,8	40573,8	32883,9
2	Молиявий активлар	15874,9	17055,6	17852,2	20826,4	27847,6	11972,7
3	Дебитор қарздорлик	1164,4	180,2	448,5	472,1	502,2	-662,2
	Жами	24729,2	54309,2	57466,5	61597,3	68923,6	44194,4
ПАССИВ							
1	Кредитор қарздорлик	989,8	1146	1624,4	1407,1	1463,9	474,1
2	Молиявий натижалар	23739,4	53163,2	55842,1	60190,2	67459,7	43720,3
	Жами	24729,2	54309,2	57466,5	61597,3	68923,6	44194,4

Жадвал маълумотларидан кўриш мумкинки, ўрганилган даврда номолиявий активларнинг соф қиймати, молиявий активлар, кредитор қарздорлик ҳамда молиявий натижалар қиймати ортган. Аксинча, дебитор қарздорлик 2013 йилда 1164,4 млн сўм, 2014 йилда 180,2 млн сўм, 2015 йилда 448,5 млн сўм, 2016 йилда 472,1 млн сўм ва 2017 йил 502,2 млн

¹⁹Тошкент молия институти молиявий ҳисоботларининг маълумотлари асосида тайёрланди.

сўмни ташкил этган. Дебитор қарздорлик 2013 йилда 2017 йилга нисбатан 662,2 млн сўмга кўпроқ суммани ташкил этган. Номолиявий активларнинг соф қиймати 2013 йилга нисбатан 2014 йилда кескин кўпайиши ушбу йилда институт балансига капитал қўйилмалар сифатида янги номолиявий активларнинг кирим қилиниши сабаб бўлган.

Бундан ташқари, тадқиқот объектимиз бевосита давлат бюджетидан молиялаштириладиган олий таълим муассасаси бўлганлиги сабабли, ушбу ОТМларининг асосий хусусиятларидан бири бу, тўлов-контракт шакли маблағларининг шаклланиши ҳисобланади. Шу сабабли, тадқиқот объекти Тошкент молия институтида ўқитишнинг тўлов-контракт шакли маблағлари ҳаракати бўйича молиявий ҳисобот маълумотлари ўрганилди (5-расм).



5-расм. Тошкент молия институтида ўқитишнинг тўлов-контракт шакли маблағларини сарфланиши (йиллик жами харажатларга нисбатан)²⁰

2013-2017 йиллар давомида ўқитишнинг тўлов-контракт шакли маблағлари ҳисобидан иш ҳақи ва унга тенглаштирилган тўловлар ҳамда ижтимоий ажратмалар мос равишда умумий харажатлар таркибидаги улуши қисман ўзгарган. Аммо, стипендия тўловлари бўйича эса, ушбу давр оралиғида умумий харажатлар таркибидаги улуш сезиларли ўсиб борган. Таҳлил қилинаётган давр оралиғида бошқа харажатлар умумий харажатлар таркибидаги улуши камайган. Капитал қўйилмалар эса, асосан 2013-2014 йилларда амалга оширилган.

Бюджет ташкилотларида молиявий ҳисоботларни шакллантириш услубиёти амалдаги норматив ҳужжатларга мувофиқ тартибга солинади. Бухгалтерия ҳисобида операциялар ҳисоб регистрларида, ҳисоб регистрлари асосида йиллик молиявий ҳисобот шаклларида акс эттирилади.

²⁰Тошкент молия институти молиявий ҳисоботларининг маълумотлари асосида тайёрланди.

Ҳозирги кунда ҳисоб объектлари бўйича маълумотларни умумлаштириш ва ҳисоботларни шакллантириш жараёнини янада такомиллаштиришда халқаро стандартлар талабларини эътиборга олиш тавсия этилмоқда. Жумладан, давлат секторида бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботнинг ташкилий-услубий таъминотини янада такомиллаштириш бюджет тизимида амалга оширилаётган ислохотларнинг асосий йўналишларидан бири сифатида қаралмоқда.

Шундан келиб чиқиб, тадқиқотлар натижасида бюджет ташкилотларида молиявий ҳисоботларни “UzASBO” дастурий мажмуаси орқали тақдим этишда электрон рақамли имзодан фойдаланиш юзасидан илмий таклифлар ишлаб чиқилди ҳамда амалиётга жорий қилинди²¹. Таклиф этилган илмий натижаларни амалиётга жорий этилиши натижасида бюджет ташкилотларида молиявий ҳисоботларни тақдим этиш жараёнида мавжуд муаммоларни бартараф этишнинг замонавий ҳамда инновацион ечими сифатида, вақтни тежаш, ортиқча харажатларни қисқартириш, субъектив омилларни бартараф этиш, маълумотларнинг хавфсизлигини таъминлашга хизмат қилиб келмоқда.

Дунё мамлакатлари иқтисодиётининг ўзаро глобаллашуви шароитида бюджет ташкилотлари молиявий ҳисоботларининг ахборот имкониятларини Давлат сектори учун молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартлари талаблари даражасида такомиллаштиришга алоҳида эътибор қаратиш талаб этилади. Жумладан, жаҳон амалиётида “Валюта курслари алмашинувининг ўзгаришларга таъсири” 4-ДС МҲХС қўлланилиб келинмоқда. Халқаро амалиётда мазкур Стандарт чет эл валютасидаги операцияларни ва маблағларнинг қолдиқларини ҳисобга олиш ҳамда чет эл валютасидаги операцияларни субъектнинг молиявий ҳисоботида акс эттириш тартибини белгилаб беради²².

Халқаро амалиёт тажрибалари шуни кўрсатмоқдаки, халқаро стандартлар асосида шакллантирилган молиявий ҳисоботлар уларнинг ахборот имкониятларини юқорилиги ҳамда фойдаланувчи учун қулайлиги билан фарқланади.

Бюджет ташкилотлари зиммасига юклатилган вазифаларни бажариш жараёнида чет эл валютасида мулкӣ қийматликлар ва мажбуриятлар ҳисобини юритиши белгиланган. Бироқ, ушбу операциялар бўйича чет эл валютасида активлар ва мажбуриятларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш бўйича бюджет ташкилотлари учун алоҳида тартиб ҳамда молиявий ҳисоботни шакллантириш тартиби эътиборга олинмаган. Олиб борилган тадқиқотларимиз натижасида “Бюджет ташкилотларида чет эл валюта маблағларининг ҳаракати тўғрисида”ги ҳисобот шакли ишлаб чиқилди. Мазкур ҳисобот шакли бюджет ташкилотларининг ҳисобот даври мобайнидаги чет эл валюта маблағлари ҳаракати тўғрисидаги маълумотларни шаффоф кўринишда акс эттиришга хизмат қилади (4-жадвал).

²¹Илмий тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан таклиф этилган, 30.01.2017 й.

²²<http://www.ifac.org/publicsector>-Давлат сектори учун молиявий ҳисобот халқаро стандартлари Кенгаши веб-сайти маълумотлари.

**Бюджет ташкилотларида чет эл валюта маблағларининг ҳаракати
тўғрисидаги ҳисобот²³**

20__ йил _____ ҳолатига					
Ташкилот _____					
Ҳисобот даври: йиллик (1 январь), чорақлик (1 апрель, 1 июль, 1 октябрь)					
Бюджет тури _____					
Ўлчов бирлиги _____					
Валюта тури _____					
Ҳисобот даврининг охири кунида Ўзбекистон Республикаси Марказий банки томонидан ўрнатилган чет эл валютасининг сўмга нисбатан қиймати _____					
Кўрсаткичлар					Сумма (миллий валютада)
1. Йил бошига пул маблағи қолдиғи					
2. Ҳисобот даврида тушган даромад (тушум)лар- жами					
шу жумладан:					
а) чет эл валютасига маҳсулотлар сотиш (ишлар, хизматлар кўрсатиш)дан тушумлар					
б) бюджетдан ажратилган маблағлар ҳисобидан чет эл валютасини сотиб олиш					
в) бюджетдан ташқари пул маблағлари ҳисобидан чет эл валютасини сотиб олиш					
г) чет эл валютасида олиниши белгиланган кредит, қарз ва грантлар					
д) юридик ва жисмоний шахслар томонидан чет эл валютасида кўрсатилган ҳомийлик (беғараз) ёрдам					
е) бюджет ташкилотининг вақтинча ихтиёрида сақланадиган чет эл валютадаги пул маблағлари					
ж) валюта курсининг ижобий фарқи ҳисобига ҳосил бўлган маблағлар					
з) бошқа тушумлар					
3. Ҳисобот даврида амалга оширилган касса харажатлари-жами					
4. Валюта курсининг салбий фарқи ҳисобига зарарлар					
5. Ҳисобот даври охирига пул маблағи қолдиғи					
Харажатлар ёйилмаси					
Харажатлар номи	тоифа	Модда ва кичик модда	элемент	Касса харажатлари	Харажат (261-субсчёт бўйича)
А	1	2	3	4	5
.....					
Харажатларнинг ҳаммаси					
Раҳбар				Бош ҳисобчи	
	(имзо)				(имзо)

М.Ў.

20__ йил

Бюджет ташкилотларида чет эл валюта маблағларининг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот, ташкилотнинг ҳисобот даври мобайнидаги чет эл валютасида молиявий активлар тўғрисидаги маълумотларни умумлаштириш ва таҳлил қилиш орқали ишончли ахборотларни шакллантириш мақсадида тузилади. Мазкур ахборотлар натижасида бюджет ташкилотининг келгусида чет эл валютаси билан боғлиқ маблағларга бўлган эҳтиёжини режалаштиришда умумлашган зарурий маълумотларни олиш имконини яратади.

Тадқиқотлар асосида эришилган илмий натижалар Давлат молиеси бошқарувини ислоҳ этишда халқаро даражада умумқабул қилинган меъёрлар талабларига мослашишда давлат активлари ва мажбуриятлари, жумладан бюджет ташкилотларининг маблағлари ва маблағларнинг манбалари ҳаракати ва ҳолати ҳақида ишончли ахборотларни шакллантиришга хизмат қилади.

²³Илмий тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган, 02.03.2018 й.

ХУЛОСА

1. Тадқиқотларимиз натижасида бюджет ташкилотлари, жумладан олий таълим муассасаларида бухгалтерия ҳисобини юритиш ҳамда молиявий ҳисоботларни шакллантириш жараёни, бевосита молиявий таъминот манбаларига боғлиқлиги бўйича алоҳида хусусиятлари илмий асослаб берилди.

2. Бюджет ташкилотларида, жумладан олий таълим муассасаларида бухгалтерия ҳисобининг ташкилий, услубий ҳамда техник жиҳатларини ўзаро боғлиқликда тизимлаштирган ҳолда ташкил этиш зарур. Бу бухгалтерия ҳисобини янада самарали ташкил этилишига хизмат қилади.

3. Олий таълим муассасаларида бухгалтерия ҳисобини ташкил этишда тадбиркорлик ва инновацион фаолият натижасида шаклландиган маблағлар бўйича ҳисоб-китобларни алоҳида юритиш тартибини жорий этиш зарур. Бу ўз навбатида ушбу фаолият натижасида келиб тушадиган маблағларнинг мақсадли сарфланиши ҳамда тезкор назорат қилинишига хизмат қилади.

4. Норматив-ҳуқуқий ҳужжатларни бирхиллаштириш ҳамда янада такомиллаштириш мақсадида мавжуд илмий ёндашувларнинг назарий-услубий шарҳи ва амалиёти ўрганилиб, бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби тушунчасига илмий асосланган изоҳлар берилди ҳамда муаллифлик таърифи таклиф этилди.

5. Бюджет тизими бюджетлари бухгалтерия ҳисобининг норматив-ҳуқуқий асослари доимий равишда такомиллаштириб борилади. Ушбу жараёнда замонавий ва инновацион ёндашувлардан фойдаланган ҳолда бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини юритиш ҳамда молиявий ҳисоботларни шакллантириш тартибини амалдаги қонунчилик ҳужжатларида акс эттириш ҳамда халқаро меъёр талабларига мослаштириш зарур.

6. Жаҳон амалиётида Давлат сектори учун молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартларини аҳамияти давлат активлари ва мажбуриятларини бошқаришда давлатнинг молиявий фаолияти самарадорлигини ўлчаш ва шаффофлигини таъминлашда, хусусан бюджет маблағларининг тақсимланиши ва ишлатилишида ишончли бухгалтерия ахборотларини шакллантириш билан белгиланади.

7. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботларни шакллантиришни Давлат сектори учун молиявий ҳисоботларнинг халқаро стандартларида белгиланган талаблар даражасида янада такомиллаштиришнинг асосий вазифалари ва устувор йўналишлари белгилаб берилди.

8. Халқаро меъёрларга яқинлашиш мақсадида “Чет эл валютасидаги активлар ва мажбуриятларни ҳисобга олиш тартиби” номли бюджет ҳисобининг стандарти (БҲС)ни ишлаб чиқиш ва

амалиётга жорий қилиш таклиф этилди. Мазкур стандарт бюджет тизими бюджетларида чет эл валютасида амалга ошириладиган операцияларни ва мавжуд хорижий валюта маблағларининг қолдиқларини ҳисобда акс эттириш, шунингдек чет эл валютасидаги операцияларни субъектнинг молиявий ҳисоботида акс эттириш тартибини белгилашда ҳуқуқий асос бўлиб хизмат қилади.

9. Хўжалик юритувчи субъектлар ва бюджет тизими бюджетларининг ҳисоб объектлари, маблағлар ва маблағ манбалари, маблағлардан фойдаланиш тартиби ҳамда даромад ва харажатларни ҳисобда акс эттириш усуллари бўйича фарқли жиҳатлар мавжудлиги ҳамда ҳозирда ягона ҳисобланган “Ҳисоб сиёсати” номли 1-сон Бюджет ҳисобининг стандартидан ҳисоб сиёсатини шакллантириш жараёнида умумий тарзда фойдаланиш мумкин эмаслиги, бюджет ташкилотлари бухгалтерия ҳисобига доир алоҳида ҳисоб сиёсати стандартини ишлаб чиқиш зарур.

10. Бюджет ташкилотларининг сметалари, штатлар жадвали ҳамда уларнинг иловаларини ташкилотнинг ўзи томонидан “UzASBO” дастурий мажмуасида шакллантирилиб, Давлат молиясини бошқаришнинг автоматлашган тизими “ДМБАТ”га электрон тарзда юборилиши ҳамда рўйхатга олиш тартибини жорий этиш таклиф этилди. Бу ўз навбатида ортиқча вақт сарфи, иш ҳажми ва моддий харажатларни қисқартиришга хизмат қилади.

11. Бюджет ташкилотларида инвентаризация натижасида аниқланган камомад бўйича айбдор шахслардан ундирилган суммаларни кирим қилишда 113-“Бошқа бюджетдан ташқари маблағлар” субсчётида эмас, балки 114-“Бюджет ташкилотининг вақтинча ихтиёрида бўладиган маблағлар” субсчётида акс эттириш таклиф этилди. Ушбу илмий таклиф бюджет ташкилотларида инвентаризацияни амалга оширишда мол-мулк камомади ва ортиқчасини бухгалтерия ҳисобида тўғри расмийлаштиришга хизмат қилади.

12. Бюджет ташкилотларида молиявий ҳисоботларни “UzASBO” дастурий мажмуаси орқали электрон рақамли имзодан фойдаланган ҳолда электрон шаклда тақдим этиш механизми таклиф этилди. Ушбу илмий янгиликни амалиётга жорий этиш орқали бюджет ташкилотларида молиявий ҳисоботларни тақдим этишда мавжуд муаммоларни бартараф этишнинг замонавий, инновацион ечими сифатида, вақтни тежаш, ортиқча харажатларни қисқартириш, субъектив омилларни бартараф этиш, маълумотларнинг хавфсизлигини таъминлашга эришилди.

13. Бюджет ташкилотларида чет эл валютасида активлар ва мажбуриятларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш бўйича алоҳида тартиб ҳамда молиявий ҳисобот шакли таклиф этилди. Тадқиқотларимиз натижасини амалиётга жорий этилиши, илк бор бюджет ташкилотларида чет эл валютасида амалга ошириладиган

муомалаларнинг бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботни ягона тартибда шакллантиришга имконият яратди.

Шунингдек, ишлаб чиқилган илмий-назарий ҳамда амалий тавсияларнинг амалиётга жорий қилиниши давлат молиясини ислоҳ этиш жараёнида давлат секторида бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботни такомиллаштириш концепцияси ҳамда 2017-2021 йилларга мўлжалланган Ҳаракатлар стратегиясида белгиланган вазифаларни амалга оширишга хизмат қилади.

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

ТАШКЕНТСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ ИНСТИТУТ

ИБРАГИМОВ КОМИЛДЖОН ШЕРКУЗИЕВИЧ

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И
ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ**
(На примере высших учебных заведений)

08.00.08 – «Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит»

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

Ташкент-2018

Тема диссертации доктора философии (PhD) по экономическим наукам вошла в список В2018.1.PhD/Iqt296 Высшей аттестационной комиссии при Кабинете Министров Республики Узбекистан.

Диссертация выполнена в Ташкентском финансовом институте.

Автореферат диссертации осуществлен на двух языках (узбекском и русском) и размещен на веб-страницах www.tfi.uz и на Информационно-образовательном портале «ZiyoNET» по адресу www.ziyounet.uz.

Научный руководитель: **Хамдамов Бахром Касимович**
доктор экономических наук

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

Каримов Ньматулла Фатхуллаевич
доктор экономических наук

Ведущая организация: **Ташкентский государственный аграрный университет**

Защита диссертации состоится «___» _____ 2018 г. в ___ час. на заседании научного совета DSc.27.06.2017.I.17.01 по присуждению ученых степеней при Ташкентском финансовом институте. (Адрес: 100000, г. Ташкент, ул. Амира Темура, 60 А. Тел.: (99871) 234-53-34; факс: (99871) 234-46-26; e-mail: admin@tfi.uz).

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

Автореферат диссертации разослан «___» _____ 2018 года.
(реестр протокола рассылки №__ от «___» _____ 2018 года)

Н.Х. Хайдаров
Председатель Научного совета по присуждению ученых степеней, д.э.н., профессор

С.У. Мехмонов
Ученый секретарь Научного совета по присуждению ученых степеней, д.э.н., профессор

Ж.И. Каримкулов
Председатель Научного семинара при Научном совете по присуждению ученых степеней, к.э.н., доцент

ВВЕДЕНИЕ (аннотация диссертации доктора философии PhD)

Актуальность и востребованность темы диссертации. В мировой практике требования по формированию финансовой информации бюджетной системы определены в международных стандартах финансовых отчетов для государственного сектора, при этом особое внимание уделяется совершенствованию системы национального учета страны на основании внедрения и применения этих стандартов. В мировой практике имеются два метода организации бухгалтерского учета государственного сектора, это кассовый метод и метод начисления. Исследования показывают, что в настоящее время при организации бухгалтерского учета в государственном секторе использование кассового метода составляет 22,5 процентов в 27 странах, модифицированного кассового метода - 25 процентов в 30 странах, модифицированного метода начисления - 21,7 процентов в 26 странах, метода начисления - 30,8 процентов в 37 странах.¹ Внедрение международных стандартов финансовой отчетности в сферу государственного сектора играет важную роль при оценке эффективности управления государственными активами и обязательствами, а также в обеспечении их прозрачности. С этой точки зрения при формировании достоверных сведений об исполнении бюджетов бюджетной системы ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности в бюджетных организациях приобретает важное значение.

В целях постоянного развития международных стандартов финансовой отчетности в государственном секторе в международной практике Всемирным банком и Международным валютным фондом, являющимися международными финансовыми институтами, а также другими международными организациями проводятся комплексные исследования². Эти исследования определяют особенности использования международных стандартов финансовой отчетности и выполнения указанных в них требований, а также преимущества внедрения международных норм в национальную экономику. На основе исследования опыта и научных достижений развитых стран в государственном секторе, в частности, в бюджетных организациях ведение бухгалтерского учета и расширение информационной возможности финансовой отчетности считаются важными факторами для целевого и эффективного использования средств бюджетной системы.

В соответствии с приоритетными целями, предусмотренными в Стратегии развития страны на 2017-2021 годы, разработанной по инициативе Президента Республики Узбекистан, обозначены такие задачи, как «Обеспечение сбалансированности государственного бюджета на всех уровнях с сохранением социальной направленности расходов, совершенствование межбюджетных отношений, направленное на укрепление

¹ Составлено автором на основе материалов веб-сайта <https://ec.europa.eu/eurostat/documents>.

² PwC Global Survey on Accounting and Financial Reporting by Central Governments. 2nd Edition. PwC. (2015), <https://www.pwc.co.uk/assets/pdf>.

доходной части местных бюджетов, а также применение инструментов в соответствии с передовым международным опытом»³. Кроме того, определены плановые мероприятия, рассчитанные на 2019-2020 годы по приведению системы отчетности исполнения бюджета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности для государственного сектора.⁴ В нашей стране, при расширении и совершенствовании возможностей информации финансовых отчетов и в целях обеспечения прозрачности информации процесса исполнения бюджета и бюджетного учета особое внимание уделяется вопросам соответствия международным нормам.

В процессе коренного преобразования экономики страны чрезвычайно важна роль реформ, осуществляемых в бюджетной системе. В частности, данное диссертационное исследование в определенной степени будет содействовать в реализации задач, определенных Законом Республики Узбекистан «Об утверждении Бюджетного кодекса Республики Узбекистан» от 26 декабря 2013 года № ЗРУ-360; Указми Президента Республики Узбекистан Шавката Мирзиёева «О Стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан» от 7 февраля 2017 года № УП-4947, «О государственной программе по реализации Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017 — 2021 годах в «год поддержки активного предпринимательства, инновационных идей и технологий» от 22.01.2018 № УП-5308; Постановлениями Президента Республики Узбекистан Шавката Мирзиёева «О дальнейшем совершенствовании механизма финансирования образовательных и медицинских учреждений и системы государственного финансового контроля» от 21 августа 2017 года № ПП-3231, «О мерах по обеспечению открытости бюджетных данных и активного участия граждан в бюджетном процессе» от 28 августа 2018 года № ПП-3917 и других нормативно-правовых документах, а также при внедрении международных общепринятых норм по дальнейшему совершенствованию бухгалтерского учета и финансовой отчетности в бюджетных организациях.

Соответствие исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий республики. Данное исследование выполнено в рамках приоритетного направления развития науки и технологий в республике «Духовное и культурное развитие демократического и правового общества, формирование инновационной экономики».

Степень изученности проблемы. По теме исследования существуют научные труды отечественных и зарубежных ученых, посвященные теоретическим вопросам и методологическим основам бухгалтерского учета

³ Указми Президента Республики Узбекистан Шавката Мирзиёева «О Стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан» от 7 февраля 2017 года № УП-4947.

⁴ Постановление № ПП-3917 Президента Республики Узбекистан «О мерах по обеспечению открытости бюджетных сведений и активного участия граждан в бюджетном процессе» от 28 августа 2018 года.

и финансовой отчетности в бюджетных организациях, а также использованию в них международных стандартов.

Некоторые теоретические и методологические аспекты организации бухгалтерского учета и финансовой отчетности были исследованы зарубежными учеными. Этими проблемами занимались E.Bracci, C.Guthrie, C.Humphrey, L.Jones, J.Moll, O.Olson, I.Steccolini, а также Yu.Biondi⁵. В частности, в научных трудах Л.Н.Алехиной, О.Е.Качковой, Е.В.Мельниковой, М.А.Рябовой, А.Н.Сорокина, С.А.Табалиной, Е.А.Федченко, Т.Четверговой, А.А.Ушакова и других ученых рассматривались вопросы организации, ведения бухгалтерского учета, а также формирования финансовой отчетности.⁶

В работах Р.Д.Дусмуратова, А.К.Ибрагимова, А.А.Каримова, М.К.Пардаева, М.М.Тулаходжаевой, К.Б.Уразова, Б.А.Хасанова имеются научные точки зрения, касающиеся проблем бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Проблемы усовершенствования бухгалтерского учета в бюджетных организациях, вопросы теоретического и методологического совершенствования отдельных объектов учета, некоторые аспекты использования международных стандартов финансовой отчетности рассматривались в исследованиях А.К.Ибрагимова, И.Т.Мамаджанова, С.У.Мехмонова, Э.Т.Одилова, М.Останакулова.⁷

В приведенных научных работах проблемы, связанные с бухгалтерским учетом в бюджетных организациях, хотя и исследовались с разных точек зрения, однако проблемы, касающиеся бухгалтерского учета и финансовой отчетности в бюджетных организациях не были объектами отдельного диссертационного изучения. Это обстоятельство определило необходимость проведения отдельного научного исследования в данном направлении.

⁵ Bracci E, Humphrey C, Moll J, Steccolini I (2015) Public sector accounting, accountability and austerity: more than balancing the books?. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 28(6): 878–908.; Guthrie, J., Humphrey, C., Jones, L. and O. Olson, (2007). *Into the Shadows- A Reflection on International Development in Public Sector Accounting*. A Paper presented At the 30th European Association Congress, Lisbon.; Yuri Biondi. “Harmonising European Public Sector Accounting Standards (EPSAS): Issues and Perspectives for Europe's Economy and Society” *Accounting, Economics and Law: A Convivium*. Volume 4, Issue 3, Pages 165-178. DOI: 10.1515/ael-2014-0015, October 2014.

⁶ Алехина Л.Н. Проблемы адаптации бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях к условиям современной экономики: Автореф. к.э.н. Санкт-Петербург, 2003.; О.Е. Качкова и др. Организация учета и внутреннего контроля в государственных (муниципальных) учреждениях: Монография. М.: Русайнс, 2015. 141 с. (256 с.); Мельникова Е.В. Развитие бухгалтерского учета государственных учреждений: Автореф., к.э.н. Мичуринск: Наугагород, РФ2010. 10 с.; Рябова М.А., Айнуллово Д.Г. Бюджетный учет и отчетность: Учебное пособие. Ульяновск: УлГТУ, 2010. (35 с), 184 с.; Сорокин А.Н. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях Франции и России: Дисс.я., к.э.н. М., 2004 г. 42 с.; Табалина С.А. Международные стандарты отчетности организаций сектора государственного управления//Вопросы государственного и муниципального управления. №11-2003.; Федченко Е.А. Методология анализа и контроля эффективности использования бюджетных средств государственными (муниципальными) учреждениями: Автореф., д.э.н., 31, 37 с. М., 2017.; Четвергова Т. Учет и отчетность бюджетной организации нового типа // *Аудит*. №7-2013.; Ушаков А.А. Бухгалтерский учет и аудит эффективности использования средств в муниципальных учреждениях здравоохранения: Автореф., к.э.н., 2012. 14 с.

⁷ Дусмуратов Р.Д. Бухгалтерия ҳисоби назарияси: Дарслик.–Т.: Fan va texnologiya, 2013. 476 бет; Ибрагимов А.К. ва бошқ. Бюджет назорати ва аудит: Уқув қулланма. Т.: Infocom.uz. МЧЖ нашриёти, 2009 йил. 75-бет. (192 бет); Каримов А.А. ва бошқ. Бухгалтерия ҳисоби: Дарслик.–Т.: Шарқ, 2004.; Мамаджанов И.Т. Вопросы практического применения Стандарта бюджетного учета №1 “Учетная политика”: Справочник финансового работника. Ташкент-2017. №1.; Мехмонов С.У. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш: и.ф.д. дисс. автореф. 15-бет. (76 бет). – Т., 2018.; Одилов Э.Т. Узбекистон Республикаси таълим тизимидаги бюджет ташкилотларида молиявий назоратни такомиллаштириш. и.ф.н. дисс. автореф.–Т., 2012. – 28 б.; Останакулов М. Давлат сектори ва бухгалтерия ҳисоби: Уқув қулланма.– Т.: Иқтисод-молия, 2010. 132-б.; Пардаев М.К. Иқтисодий эркинлаштириш шароитида иқтисодий таҳлилнинг назарий ва методологик муаммолари: и.ф.д. дисс. автореф. – С., 2001.; Тулаходжаева М.М. Организация и методы финансового контроля в Республике Узбекистан: Автореф. дисс. д.э.н. – М., 1998.; Уразов К.Б. ва бошқ. Бошқа тармоқларда бухгалтерия ҳисобининг хусусиятлари: Дарслик. – Т., 2007. 15-бет.; Ғаниев Ш.В. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва молиявий назоратни такомиллаштириш (таълим тизими мисолида). и.ф.н. дисс. автореф.–Т., 2008. Уз.Р. БМА., 2008., 10 б.; Ҳасанов Б.А. Бошқарув ҳисоби: назария ва услубиёт: Монография.–Т.: Молия, 2003. 58-бет. (248 б);

Связь диссертации с научно-исследовательскими работами учреждений высшего образования или планами работ научно-исследовательского учреждения. Данная диссертационная работа выполнена в рамках приоритетных направлений плана исследовательских работ Ташкентского финансового института.

Целью исследования является разработка научных предложений и практических рекомендаций по дальнейшему совершенствованию ведения бухгалтерского учета и процесса формирования финансовой отчетности в бюджетных организациях.

Задачи исследования. Исходя из целей диссертационной работы определены ее задачи:

обосновать специфические особенности организации бухгалтерского учета и финансовой отчетности в бюджетных организациях;

разработка предложений по совершенствованию организационно-методологического обеспечения ведения бухгалтерского учета и финансовой отчетности в бюджетных организациях;

разработка предложений по совершенствованию процесса осуществления учетной политики в бюджетных организациях;

разработка предложений по совершенствованию отражения в бухгалтерском отчете процессов инвентаризации в бюджетных организациях;

разработка предложений по представлению бюджетными организациями финансовой отчетности в электронной форме;

совершенствование финансовой отчетности бюджетных организаций на основе международных стандартов.

Объектом исследования определены высшие учебные заведения, находящиеся в ведении Министерства высшего и среднего специального образования Республики Узбекистан.

Предметом исследования является комплекс отношений, реализующихся в процессе ведения бухгалтерского учета и формирования финансовой отчетности в бюджетных организациях.

Методы исследования. В работе были использованы такие научные методы изучения экономических процессов как метод обобщения, метод группировки, сопоставительный метод, метод монографического исследования, метод экономического анализа, метод абстрактно-логического мышления, сравнительный анализ, статистический метод, метод перспективного прогнозирования и др.

Научная новизна исследования заключается в следующем:

содержание понятия «бухгалтерский учет в бюджетных организациях» в рамках смет доходов и расходов приведены в норму в соответствии с требованиями законодательства;

усовершенствована методология координации недостачи и излишков материальных ценностей с бухгалтерскими записями, а также отражения в учете взысканных с обвиняемых лиц средств;

предложен механизм предоставления бюджетными организациями финансовой отчетности в электронной форме посредством программного комплекса «UzASBO» с использованием электронной цифровой подписи;

разработана методология формирования и предоставления финансовой отчетности по движению иностранной валюты в бюджетных организациях.

Практические результаты исследования состоят в следующем:

проанализировав действующие нормативно-правовые документы и высказывания ученых экономистов о бухгалтерском учете, дано авторское определение дефиниции «бухгалтерский учет в бюджетной организации»;

раскрыты особенности зависимости ведения бухгалтерского учета в учреждениях высшего образования с правовой формой бюджетной организации от источников финансового обеспечения;

принимая во внимание особенности бухгалтерского учета в бюджетных организациях разработаны практические предложения, связанные с организацией учетной политики;

разработаны практические рекомендации по дальнейшему совершенствованию порядка отражения результатов инвентаризации в бухгалтерском учете бюджетных организаций;

предложен порядок использования электронной цифровой подписи при предоставлении финансовой отчетности бюджетных организаций посредством программного комплекса «UzASBO»;

разработаны и внедрены в практику форма и порядок составления «Отчета о движении иностранной валюты в бюджетных организациях».

Достоверность результатов исследования. Подтверждается теоретическим подходом и методами, применяемыми в работе, теоретическими выкладками, основанными на официальных источниках использованными в рамках исследования; анализом материалов системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности бюджетных организаций, статистических материалов Государственного статистического комитета Республики Узбекистан, а также внедрением предложений и рекомендаций; подтверждением уполномоченными организациями полученных результатов.

Научная и практическая значимость результатов исследования.

Научное значение результатов исследования определяется возможностью использования полученных и выдвинутых теоретических подходов, научных предложений и практических рекомендаций в научно-исследовательских работах, направленных на формирование и совершенствование ведения бухгалтерского учета и финансовой отчетности в бюджетных организациях.

Практическое значение результатов исследования определяют возможностью использования разработанных научных предложений и практических рекомендаций в целях эффективной организации бухгалтерского отчета, повышения уровня надежности финансовой отчетности бюджетных организаций, а также при разработке в будущем проектов стандартов бюджетного учета и других нормативно-правовых документов.

Внедрение результатов исследования. На основе разработанных предложений по совершенствованию бухгалтерского учета и финансовой отчетности в бюджетных организациях:

Предложено научно обоснованное определение понятия «Бухгалтерский учет в бюджетных организациях», для использования в нормативно-правовых документах при формировании 91 статьи Государственной программы, касающейся осуществления «Года поддержки активного предпринимательства, инновационных идей и технологий», Стратегии действий по развитию пяти приоритетных направлений развития Республики Узбекистан в 2017-2021 годы, утвержденной на основе Указа № ПУ-5308 Президента Республики Узбекистан от 22 января 2018 года (Справка № 0164/18 центра «Стратегического развития» Республики Узбекистан от 29 января 2018 года). Внедрение данного предложения создало правовую основу для полноценного выражения и использования в нормативно-правовых документах экономической дефиниции «Бухгалтерский учет в бюджетных организациях».

Разработанные предложения по отражению в бухгалтерском учете выявленных в процессе инвентаризации недостач и излишков материальных ценностей были использованы при формировании 8-параграфа «Бухгалтерский учет недостач и излишков имущества, установленных при инвентаризации в бюджетных организациях», Положения «О порядке бухгалтерского учета недостач и излишков имущества, установленных при инвентаризации» (Справка № ММ/03-04-06/267 от 30 января 2017 года Министерства финансов Республики Узбекистан). Использование результатов исследования послужило правильному определению порядка отражения в бухгалтерском учете результатов инвентаризации в бюджетных организациях.

Предложения по использованию электронной цифровой подписи при предоставлении финансовой отчетности бюджетных организаций через программный комплекс «UzASBO» были использованы в процессе разработки нормативно-правового документа «Правила по составлению, утверждению и представлению периодической финансовой отчетности бюджетных организаций и получателей бюджетных средств», зарегистрированного под № 2971 15 февраля 2018 года Министерством юстиции Республики Узбекистан и утвержденного Постановлением Министра финансов Республики Узбекистан (№182 от 26 декабря 2017 года) на основе предложений по использованию электронной цифровой подписи при предоставлении финансовой отчетности бюджетных организаций через комплексную программу «UzASBO» (Справка № АК/03-04-08/624 от 2 марта 2018 года Министерства финансов Республики Узбекистан). Использование научных результатов является современным, инновационным решением устранения имеющихся проблем при предоставлении финансовой отчетности бюджетных организаций и служит экономии времени, сокращению лишних расходов, устранению субъективных факторов, а также обеспечению информационной безопасности.

Предложения, касающиеся совершенствования форм финансовой отчетности бюджетных организаций и реализации «Отчета о движении иностранной валюты в бюджетных организациях» были использованы и реализованы в процессе разработки «Правил по созданию, утверждению и предоставлению периодической финансовой отчетности бюджетных организаций и получателей бюджетных средств», зарегистрированных под № 2971 15 февраля 2018 года Министерством юстиции Республики Узбекистан, утвержденных приказом № 182 министра финансов Республики Узбекистан от 26 февраля 2017 года (Справка № АК/03-04-08/624 от 2 марта 2018 года Министерства финансов Республики Узбекистан). Использование результатов научных исследований способствовало финансовой отчетности государственного сектора в соответствии с требованиями международного стандарта, а также повышению прозрачности и надежности информации при составлении финансовой отчетности бюджетных организаций.

Апробация результатов исследования. Результаты исследования были обсуждены на 13 научно-практических конференциях, в том числе на 5 республиканских и 8 международных, по итогам которых были опубликованы статьи и тезисы. Предложения по научным разработкам, связанным с темой исследования, используются при совершенствовании учебной и рабочей учебной программ учебной дисциплины «Бюджетный учет» по направлению обучения бакалавриат (Протокол № 4 учебно-методического совета Ташкентского финансового института от 24 ноября 2017 года, справка от 5 декабря 2017 года). Данные предложения способствовали дальнейшему закреплению знаний и навыков студентов направления образования экономики.

Опубликованность результатов исследования. По теме диссертации опубликовано 20 научных работ, в том числе 6 статей в республиканских и 1 статья в зарубежных журналах, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией Республики Узбекистан для публикации основных научных результатов докторских диссертаций, а также 13 статей и тезисов были опубликованы в материалах республиканских и международных научно-практических конференциях.

Структура и объем диссертации. Структура диссертации состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объем диссертации составляет 141 страниц.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во введении обосновывается актуальность и необходимость исследования, показано соответствие исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий республики, изложены степень изученности проблемы и связь диссертации с научно-исследовательскими работами высшего учебного заведения, где выполнено исследование, определены цели и задачи, объект, предмет и методы исследования, определяются его научная новизна и практическое значение, раскрывается достоверность и внедрение научного исследования, даются сведения об апробации, опубликованности, структуре и объеме диссертации.

В первой главе диссертационной работы «Теоретико-методологические основы бухгалтерского учета и финансовой отчетности в бюджетных организациях» исследуются теоретические основы и особенности организации и ведения бухгалтерского учета в бюджетных организациях, нормативно-правовые основы формирования бухгалтерского учета и финансовой отчетности в бюджетных организациях, вопросы, связанные с использованием международных стандартов, относящихся к бухгалтерскому учету и финансовой отчетности в бюджетных организациях. Реформы, проводимые в финансовой системе страны, требуют эффективного использования финансовых средств в бюджетных организациях, в частности, в высших учебных заведениях. В современных условиях реализации экономических реформ, проводимых в республике, стратегическое направление по финансовому оздоровлению системы образования и широкое привлечение внебюджетных средств посредством обоснованных сокращений средств, выделяемых из государственного бюджета является основным требованием рыночной экономики. В последнее время эффективность осуществляемых экономических реформ можно наблюдать в положительных изменениях финансирования заведений высшего образования из государственного бюджета (рисунок 1).



Рисунок 1. Источники финансирования высших учебных заведений, находящихся в ведении Министерства высшего и среднего специального образования (в процентах)⁸

⁸ Подготовлено на основе с материалов бухгалтерского учета Министерства высшего и среднего специального образования Республики Узбекистан.

Из предоставленных сведений видно, что за период анализа годовые показатели источников бюджетного финансирования разные. В частности, если в 2016 году был зафиксирован самый высокий показатель 36,0 %, то в 2017 году этот показатель был самым низким – 28,2 %. Цифры свидетельствуют, что из общего показателя источников финансирования самая высокая доля приходится на платно-контрактную форму обучения. В период анализа по данным источникам финансирования не произошли серьезные изменения. Только в 2017 году наблюдалось серьезное изменение, т.е. показатель поднялся до уровня 67,3 %. Средства фонда развития относительно общего показателя имеют самую малую долю. В период исследования в 2013 году зафиксирован самый низкий показатель 3,3%, в другие годы серьезные изменения не наблюдались.

За годы независимости в экономической и общественной сферах в их развитии наблюдались серьезные изменения за счет реформ, проведенных в государственном бюджете. На сегодняшний день в республике насчитывается 30532 учреждений и организаций в системе министерств здравоохранения, высшего и среднего специального образования, а также народного образования и другие.⁹ Основная часть данных учреждений и организаций считаются объектами социальной сферы. Они финансируются за счет средств государственного бюджета. В связи с этим внедрение казначейского исполнения государственного бюджета способствовало целевому и адресному использованию бюджетных и внебюджетных средств.

Нужно подчеркнуть, что для получения необходимых достоверных сведений качественного и количественного выражения контроля и анализа коренных изменений, которые произошли и происходят в общественно-экономической жизни каждого государства, обращаются к сведениям бухгалтерского учета и финансовой отчетности.

Руководитель организации в бюджетных организациях организует бухгалтерский учет. Руководитель обязан обеспечить разработку системы внутреннего учета и финансовой отчетности, порядок надзора за хозяйственными операциями, полное и точное ведение бухгалтерского учета, хранение учетных документов, подготовку финансовой отчетности для внешних пользователей, подготовку налоговых отчетов и других документов, а также своевременную подготовку расчетов.

Для выполнения данных задач главный бухгалтер или лицо, осуществляющее бухгалтерский учет, считается ответственным за реализацию услуг бухгалтерского учета. В соответствии с результатами исследования представлена систематизация во взаимосвязи организационных, методологических, а также технических сторон организации бухгалтерского учета в учреждениях высшего образования в нижеприведенном виде. Кроме того, представлен отдельный порядок ведения учета средств, поступивших от предпринимательской и инновационной деятельности (рисунок 2).

⁹ Справка № 0/12-01-19-151 Государственного статистического комитета Республики Узбекистан от 1 февраля 2018 года.

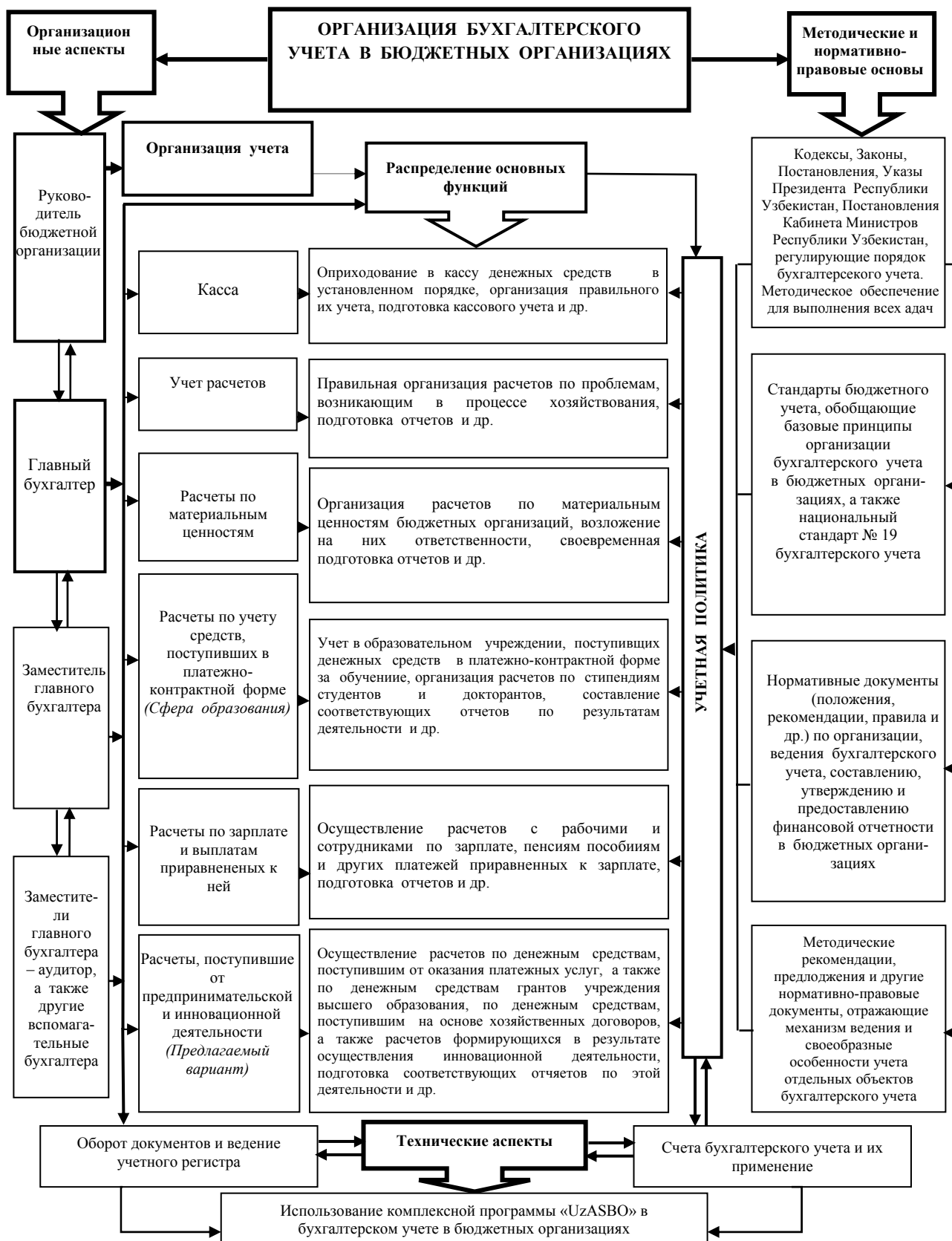


Рисунок 2. Схема организации бухгалтерского учета в бюджетных организациях¹⁰

В Законе Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» подчеркивается, что «бухгалтерский учет – это упорядоченная система сбора,

¹⁰ Разработано автором на основе научных исследований.

регистрации и обобщения бухгалтерской информации посредством учета целостности, непрерывности, документации всех хозяйственных операций, а также финансовой и другой отчетности составленной на ее основе».¹¹

В Бюджетном кодексе Республики Узбекистан понятие «бухгалтерский учет в бюджетных организациях» требует своего уточнения. По этой причине, данному термину до настоящего времени исследователями даются разные толкования. В частности, С.Мехмонов дает следующее определение данной дефиниции «бухгалтерский учет в бюджетных организациях являясь структурной частью бюджетного учета следует его охарактеризовать как упорядоченная система учета, обобщения и предоставления информации об операциях, являющихся причиной состояния и изменения активов и обязательств при составлении, организации исполнения и контроля сметы расходов»¹².

В результате анализа основ законодательства, касающихся исполнения бюджета, а также научных трудов отечественных ученых, относящихся к теме исследования мы не нашли больше определений, дающих наиболее точное определение содержанию понятия «бухгалтерский учет в бюджетных организациях». По этой причине, исходя из результатов научных исследований мы предоставляем свое определение, наиболее полно охватывающее понятие бухгалтерский учет в бюджетных организациях **«Бухгалтерский учет в бюджетных организациях - это система формирования сведений, относящихся к бюджетному исполнению в целях изучения, контроля и управления движения и состояния выделенных бюджетных и внебюджетных средств, а также источников их формирования в рамках смет доходов и расходов организаций»**.¹³

В составе организаций социальной сферы, финансируемых из бюджета сфера образования занимает ведущее место, а в ней учреждениям высших учебных заведений отводится лидирующее положение.

Специфические особенности бухгалтерского учета в высших учебных заведениях заключаются в том, что в данных организациях, наряду с финансированием из бюджета, важное значение имеет формирование внебюджетных средств. В бюджетных организациях, в частности, в учреждениях высшего образования, являющихся объектом исследования, особенности бухгалтерского учета можно свести к двум параметрам. По нашему мнению, особенности бухгалтерского учета можно различать с организационно-методической точки зрения, а также формирования средств, их источников и движения (рисунок 3).

¹¹ Статья 4 Закона «О бухгалтерском учете» Республики Узбекистан (13 апреля 2016 год, новая редакция, ЗРУ №404).

¹² Мехмонов С.У.Совешенствование методологии бухгалтерского учета и внутреннего аудита в бюджетных организациях: Автореф. дисс. д.э.н.(DSc). Т., 2018. 15 с. (76 с.).

¹³ Данное авторское определение реализовано при исполнении государственной программы ((91 статья), касающейся реализации Постановления Президента Республики Узбекистан № ПП-5308 “Года поддержки активного предпринимательства, инновационных идей и технологий” (Справка № 0164/18 центра “Стратегии развития” Республики Узбекистан от 29 марта 2018 года).



Рисунок 3. Специфические особенности организации бухгалтерского учета в высших учебных заведениях¹⁴

Когда речь идет об организации бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях, то при этом понимается формирование бухгалтерских сведений, относящихся к финансово-хозяйственной деятельности организации, надежное обеспечение ими внутренних и внешних пользователей, а также постоянный контроль над сметами доходов и расходов.

Во второй главе работы «**Организация и совершенствование ведения бухгалтерского учета в бюджетных организациях**» рассматриваются проблемы, связанные с организационно-методическими аспектами формирования учетной политики, с учетом исполнения смет, с отражением в учете организации результатов инвентаризации, с совершенствованием

¹⁴Подготовлено автором на основе научных исследований.

организационно-методических аспектов бухгалтерского учета в бюджетных организациях.

При совершенствовании бюджетного учета исполнения бюджета в качестве примера можно привести стандарт № 1 бюджетного учета «Учетная политика» (27 декабря 2016 года, № 2853), разработанного на основе требований международного стандарта финансовой отчетности для государственного сектора. В СБУ №1 определены нормы формирования учетной политики в бюджетных организациях. В этом стандарте учетной политики дается следующее определение - «совокупность конкретных методов, основ, допущений, правил и способов, принимаемых бюджетными организациями для ведения бюджетного учета и составления финансовой отчетности в соответствии с принципами».¹⁵

По нашему мнению, разработка учетной политики и ее структура имеют общие стороны для всех субъектов бухгалтерского учета. Однако в результате наших исследований были выявлены различия по объектам учета, средствам и их источникам, порядку использования средств, а также методах отражения в учете доходов и расходов в хозяйствующих субъектах и бюджетах бюджетной системы (таблица 1).

Таблица 1

Отличительные стороны, связанные с формированием учетной политики в субъектах бухгалтерского учета¹⁶

В хозяйствующих субъектах	Бюджеты бюджетной системы	
	В бюджетных организациях	В финансовых органах, Казначействе и органах распорядителях Государственных целевых фондов
Объекты учета		
- долгосрочные активы; - текущие активы; - обязательства; - собственный капитал; - финансовые результаты - расходы; - доходы	- нефинансовые активы; - финансовые активы; - дебиторская задолженность; - кредиторская задолженность; - финансовые результаты; - расходы; - доходы	- денежные средства; - расходы; - доходы; - бюджетные ссуды; - межбюджетные расчеты; - расчеты по полученным и выданным средствам; - результаты бюджетного исполнения
ПРИМЕНЕНИЕ МЕТОДОВ ОТРАЖЕНИЯ В УЧЕТЕ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ		
Метод учета	Метод начисления и кассовый метод	Кассовый метод
Источники средств		
- собственные средства; - привлеченные средства	- бюджетные средства; - средства, поступившие от расчетов, относящихся к специальным видам платежей; - средства, поступившие от платно-контрактной формы обучения в образовательных учреждениях; - средства фонда развития; - прочие внебюджетные средства	- средства республиканского бюджета; - средства местного бюджета; - бюджетные средства государственных целевых фондов; - внебюджетные средства бюджетных организаций

По результатам нашего исследования в контексте учетной политики необходимо разработать и принять отдельный стандарт, связанный с бухгалтерским учетом в бюджетных организациях.

¹⁵ Стандарт бюджетного учета Республики Узбекистан (СБУ №1) «Учетная политика», зарегистрирован Министерством юстиции Республики Узбекистан 27 декабря 2016 года № 285.

¹⁶ Подготовлено автором на основе результатов исследования.

Эффективная деятельность бюджетной организации во многих отношениях связана с уровнем обеспеченности ее финансовыми средствами, при этом одной из главных задач выступает рациональное и целевое использование этих средств. В этом контексте был проведен анализ движения бюджетных и внебюджетных средств Ташкентского финансового института, являющегося объектом исследования (рисунок 4).



Рисунок 4. Динамика изменения доли источников финансирования Ташкентского финансового института за 2013-2017 годы (в процентах)¹⁷

Как показывают материалы таблицы, по отношению к сформированным средствам в анализируемый период финансирование из государственного бюджета характеризовалось ежегодным сокращением. И наоборот, средства, полученные от платно-контрактной формы, занимают приоритетное место. Другими словами, данный вид полученных средств составил в 2013 году 81,4 процента, 2014 году - 80,3 процента, 2015 году - 83,7 процентов, 2016 году - 83,9 процентов, 2017 году - 89,8 процентов. То, что в 2017 году показатели стали высокими объясняется увеличением контингента студентов, увеличенная сумма платно-контрактной формы обучения равняется доле принятых на учебу студентов. Формирование средств фонда развития по периодам в 2016 году было наиболее высоким, в остальные годы не наблюдались серьезные изменения. Можно заметить, что формирование денежных средств по грантам характеризуются низкими показателями.

Бюджетные организации на основании смет расходов финансируются из республиканского или местного бюджетов. В бюджетных организациях исполнение смет расходов составленных на один календарный год учитывается на протяжении отчетного года в разрезе месяцев и кварталов. Учет исполнения смет расходов по бюджетным средствам ведется по фактическим и кассовым расходам.

В настоящее время смета расходов, формируемых по бюджетным средствам бюджетных организаций, а также формируемые из внебюджетных средств, в частности, средства, полученные по расчетам специальных платежей, средства, полученные от платно-контрактной формы обучения, средства фонда развития, а также сметы доходов и расходов, составляемых по средствам, полученным из других внебюджетных источников, штатное

¹⁷Подготовлено на основе материалов финансового отчета Ташкентского финансового института.

расписание, а также процесс формирования и оформления приложений регулируются и реализуются на основе нормативно-правовых документов. По результатам научного исследования были предложены смета расходов по бюджетным средствам бюджетных организаций, а также смета доходов и расходов, составляемых по внебюджетным средствам, штатное расписание, а также формирование самой организацией приложений на основе программного комплекса «UzASBO» и отправление их в электронном виде в информационную систему управления государственными финансами «ИСУГФ», а также порядок реализации регистрации. В процессе реализации данных предложений можно достичь сокращения лишнего времени, объема работ и снижения материальных расходов.

Для того чтобы владеть достоверной информацией о состоянии и движении средств и их источников каждый хозяйствующий субъект должен в определенные сроки организовывать их инвентаризацию. Исходя из этого можно подчеркнуть, что в бюджетных организациях при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности инвентаризация, являющаяся важным методом бухгалтерского учета, имеет большое значение. Инвентаризация служит для обеспечения достоверности бухгалтерской информации, целостного сохранения средств, а также для контроля состояния обязательств.

При отнесении на ответственное лицо суммы недостач, выявленных в результате инвентаризации в бюджетных организациях по поводу правильного отражения этого процесса в учете и для внесения изменений в реальную ситуацию предложены следующие бухгалтерские проводки (таблица 2).

Таблица 2
Бухгалтерский учет инвентаризации нематериальных активов¹⁸

Содержание операции	Корреспонденция счета	
	Дт	Кт
При отнесении на материально ответственное лицо суммы недостачи, выявленной при инвентаризации		
Списание остаточной стоимости нефинансовых активов	170	Соответствующие счета нефинансовых активов
Сумма штрафа (пени) отнесенной на сотрудника	170	272
При оприходовании за счет бюджетных средств нефинансовых активов		
Передача в бюджет взысканных средств, связанных с недостачей нефинансовых активов	280	160
Отражение в учете части переведенных в бюджет суммы (штрафа, пени), связанной с недостачей и отнесенной на материально ответственное лицо	272	160
Реальное состояние		
Поступление суммы недостачи и штрафа (пени)	113	170
Оплата суммы недостачи и штрафа (пени)	160	113
Предложение		
<i>При оприходовании нефинансовых активов за счет бюджетных средств, средства, взысканные по ним, должны быть зачислены в бюджет. По этой причине сумму недостачи (штрафа, пени), взысканной с материально ответственных лиц, необходимо отражать как сумму находящуюся временно в их распоряжении</i>	114	170
<i>Взыскание с материально ответственного лица сумму недостачи и штрафа (пени) (часть оставленная в распоряжении бюджетной организации)</i>	113	170
<i>Уплата суммы, необходимой для перевода в бюджет</i>	160	114

¹⁸Предложено автором, 2017 год.

По результатам исследования можно подчеркнуть, что недостача активов, оприходованных за счет бюджетных средств при взыскании с материально ответственного лица, должна подлежать передаче в бюджет, а дополнительно взысканная часть должна быть переведена в состав других внебюджетных средств.

В третьей главе диссертационной работы «Анализ финансовой отчетности в бюджетных организациях и совершенствование их организационно-методического обеспечения» исследовались темы формирования финансовой отчетности в бюджетных организациях, анализ их информационных возможностей, а также дальнейшее совершенствование организационно-методического обеспечения.

Известно, что в соответствии с законодательством, бюджетные организации для выполнения возложенных на них обязательств финансируются за счет бюджетных и внебюджетных источников. Анализ целевого использования данных средств, а также составление смет доходов и расходов на будущий финансовый год основывается на анализе материалов финансовой отчетности. В данном процессе изучаются сведения объекта исследования, касающиеся состояния денежных средств, их источников, а также движения этих средств (таблица 3).

Таблица 3

Сведения бухгалтерского баланса Ташкентского финансового института¹⁹
(млн сум)

№	Название статей баланса	2013 год	2014 год	2015 год	2016 год	2017 год	Разница отношений 2017 года к 2013 году (+;-)
АКТИВ							
1	Нефинансовые активы	7689,9	37073,5	39165,8	40298,8	40573,8	32883,9
2	Финансовые активы	15874,9	17055,6	17852,2	20826,4	27847,6	11972,7
3	Дебиторская задолженность	1164,4	180,2	448,5	472,1	502,2	-662,2
	Всего	24729,2	54309,2	57466,5	61597,3	68923,6	44194,4
ПАССИВ							
1	Кредиторская задолженность	989,8	1146	1624,4	1407,1	1463,9	474,1
2	Финансовые результаты	23739,4	53163,2	55842,1	60190,2	67459,7	43720,3
	Итого	24729,2	54309,2	57466,5	61597,3	68923,6	44194,4

Как видно из материалов таблицы, в исследуемый период чистая стоимость нефинансовых активов, финансовых активов, кредиторская задолженность, а также финансовые результаты выросли. Наоборот, кредиторская задолженность в 2013 году составила 1164,4 млн сум, в 2014

¹⁹ Подготовлено на основе финансовых отчетов Ташкентского финансового института.

году - 180,2 млн сум, в 2015 году - 448,5 млн сумов, в 2016 году 472,1 млн сум и в 2017 году 502,2 млн сум. Дебиторская задолженность в 2017 году была больше по отношению к 2017 году на 662,2 млн сума. Резкое повышение стоимости чистых нефинансовых активов в 2014 году по отношению к 2013 году объясняется оприходованием в том году капитальных поступлений в виде нефинансовых активов. Кроме того, так как объект нашего исследования является учреждением высшего образования, финансируемого из бюджета, то одним из особенностей его является формирование платно-контрактной формы денежных средств. По этой причине были исследованы материалы финансовой отчетности по движению средств платно-контрактной формы обучения в Ташкентском финансовом институте (рисунок 5).

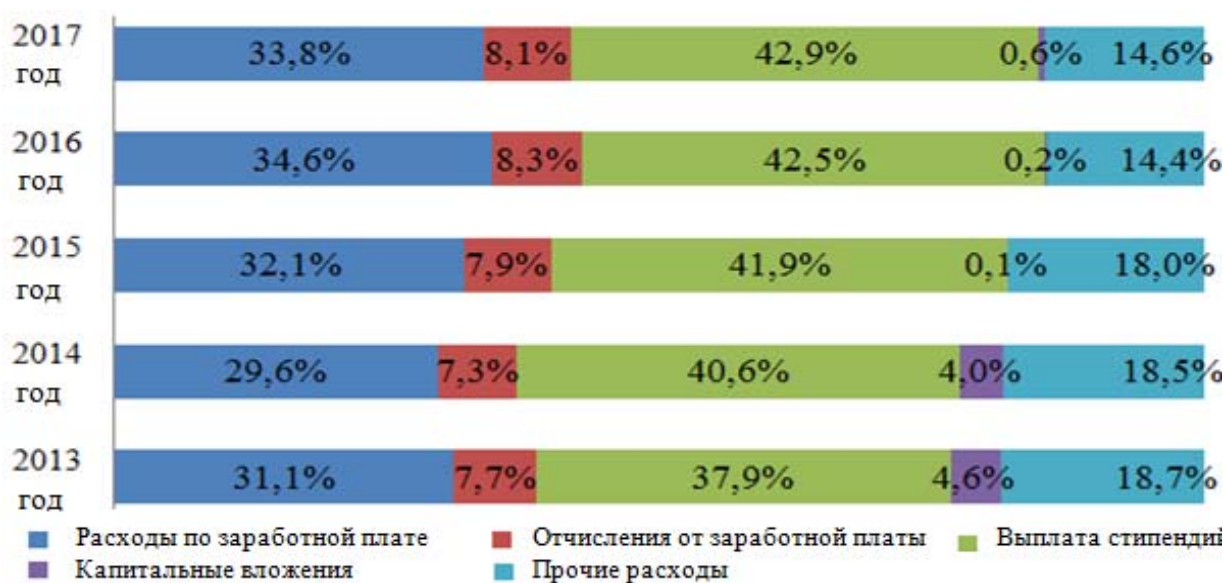


Рисунок 5. Расходование средств, полученных от платно-контрактной формы обучения в Ташкентском финансовом институте (по отношению к общим годовым расходам)²⁰

В 2013-2017 годах за счет средств платно-контрактной формы обучения зарплата, приравненные к ней выплаты, а также социальные отчисления, соответственно, изменились в структуре общих затрат. Однако в тот период доля выданных стипендий в составе общих затрат заметно выросла. В анализируемый период доля других затрат в составе общих затрат снизилась. Капитальные вложения в основном были осуществлены в 2013-2014 годы.

В бюджетных организациях методология формирования финансовой отчетности регулируется в соответствии с действующими нормативными документами. В бухгалтерском учете операции отражаются в учетных регистрах, на основе учетных регистров в формах годовой финансовой отчетности.

²⁰Подготовлено на основе сведений финансовой отчетности Ташкентского финансового института.

Сегодня при обобщении материалов по объектам учета и дальнейшему совершенствованию процесса формирования отчетов рекомендуется принять во внимание требования международных стандартов. В частности, ведение бухгалтерского учета и дальнейшее совершенствование организационно-методического обеспечения финансовой отчетности рассматривается как одно из приоритетных направлений, осуществляемых в бюджетной системе реформ.

Исходя из этого, в результате исследования были разработаны и внедрены в практику научные предложения по использованию электронной цифровой подписи при предоставлении финансовой отчетности в бюджетных организациях посредством программного комплекса «UzASBO»²¹.

В результате внедрения в практику результатов научного исследования появилась возможность своевременного и инновационного решения и устранения имеющихся проблем при предоставлении финансовой отчетности в бюджетных организациях, а также научные выводы и предложения служат экономии времени, сокращению излишних расходов, устранению субъективных факторов и обеспечению безопасности информации.

В условиях глобализации мировой экономики требуется уделять особое внимание доведению информационных возможностей финансовой отчетности в бюджетных организациях до уровня требований международных стандартов финансовой отчетности для государственного сектора. В частности, в международной практике используется 4-ГС МСФО «Влияние на изменение курса валют». Данный Стандарт определяет учет операций и остатков средств с иностранной валютой, а также порядок отражения в финансовой отчетности субъекта операций в иностранной валюте.²²

Международная практика свидетельствует, что финансовые отчеты, формируемые на основе международных стандартов отличаются высокой информационной возможностью, а также удобством для пользователей.

В процессе выполнения возложенных на бюджетные организации задач определены ведение учета материальной стоимости и обязательств в иностранной валюте. Однако по отражению данных операций в бухгалтерском учете активов и обязательств в иностранной валюте для бюджетных организаций не приняты во внимание особый порядок, а также порядок формирования финансовой отчетности.

В результате проведенных исследований разработана форма отчетности «О движении иностранной валюты в бюджетных организациях». Данная форма отчета служит для прозрачного отражения информации о движении средств в иностранной валюте в течение отчетного периода в бюджетных организациях (таблица 4).

Отчет о движении средств в иностранной валюте в бюджетных организациях был составлен в целях формирования достоверной информации

²¹ Разработано автором на основе научных исследований, 30.01.2017 г.

²² <http://www.ifac.org/publicsector-Сведения> веб-сайта Совета международных стандартов финансовой отчетности для государственного сектора.

посредством обобщения и анализа сведений о финансовых активах в иностранной валюте, имеющейся в организации в отчетный период. В результате, на основе данных сведений в бюджетных организациях при планировании в будущем потребности, связанной с иностранной валютой, можно получить необходимую общую информацию.

Таблица 4

Отчет о движении средств в иностранной валюте в бюджетных организациях²³

Состояние на _____ года					
Организация _____					
Отчетный период: год (1 января), квартал (1 апреля, 1 июля, 1 октября)					
Вид бюджета _____					
Единица измерения _____					
Вид валюты _____					
Стоимость сума к валюте установленного Центральным банком Республики Узбекистан в последний день отчетного периода _____					
Показатели					Сумма <i>(в национальной валюте)</i>
1. Остаток денежных средств на начало года					
2. Доход (поступление) в отчетный период - всего					
в том числе:					
а) поступления от продажи продукции (работ и услуг) в иностранной валюте					
б) покупка иностранной валюты за счет средств, полученных из государственного бюджета					
в) покупка иностранной валюты за счет средств, полученных из внебюджетных средств					
г) кредиты, займы и гранты, получение которых запланировано за счет иностранной валюты					
д) спонсорская (безвозмездная) помощь в иностранной валюте, указанная юридическими и физическими лицами					
е) денежные средства в иностранной валюте, временно хранящиеся в бюджетных организациях					
ж) средства, образованные за счет положительной разницы валютного курса					
з) другие поступления					
3. Кассовые расходы, осуществленные в отчетный период - всего					
4. Ущерб, полученный за счет отрицательного курса валюты					
5. Остаток валюты к концу отчетного периода					
Раскладка затрат					
Наименование расходов	категория	Статья и под статья	элемент	Кассовые расходы	Расходы (по субсчету № 261)
А	1	2	3	4	5
.....					
Всего затрат					

Руководитель _____ Главный бухгалтер _____
(подпись) (подпись)

М. П. _____ 20__ год

Научные результаты, полученные в процессе исследования, служат для получения достоверной информации о состоянии и движении государственных активов и обязательств, в частности, о средствах и источниках средств бюджетных организаций при адаптации к общепринятым на международном уровне нормам требований, в целях реформирования управления государственными финансами.

²³Разработано автором, 2018 год.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

1. В результате исследования были обоснованы специфические особенности связи ведения бухгалтерского учета и формирования процесса финансовой отчетности в бюджетных организациях, в частности, в учреждениях высшего образования с источниками финансового обеспечения.

2. В бюджетных организациях, в частности, в учреждениях высшего образования взаимосвязь организационных, методических и технических сторон бухгалтерского учета необходимо организовать в систематизированной форме. Все это будет служить дальнейшей эффективной организации бухгалтерского учета.

3. В учреждениях высшего образования при организации бухгалтерского учета необходимо внедрить особый порядок ведения расчетов по средствам, формируемым в результате предпринимательской и инновационной деятельности. Это, в свою очередь, будет служить целевому использованию и оперативному контролю средств, поступивших в результате данной деятельности.

4. В целях унификации и дальнейшего совершенствования нормативно-правовых документов был исследован теоретико-методологический обзор и практика существующих научных подходов, дано научное определение понятию «Бухгалтерский учет в бюджетных организациях».

5. Нормативно-правовые основы бухгалтерского учета исполнения бюджетов бюджетной системы постоянно совершенствуются. В данных условиях, используя современные и инновационные подходы, необходимо отразить ведение бухгалтерского учета и порядок формирования финансовой отчетности в бюджетных организациях в действующих законодательных документах, а также адаптировать их к требованиям международных норм.

6. В мировой практике значение международных стандартов финансовой отчетности для государственного сектора определяется в процессе управления государственными активами и обязательствами, формированием достоверной бухгалтерской информации при обеспечении измерения эффективности и прозрачности финансовой деятельности государства, в частности, при распределении и использовании бюджетных средств.

7. Определены основные задачи и приоритетные направления дальнейшего совершенствования ведения бухгалтерского учета и финансовой отчетности в бюджетных организациях на уровне требований, определенных в международных стандартах финансовой отчетности для государственного сектора.

8. В диссертационной работе, в целях приближения к международным нормам, предложена разработка и внедрение в практику

стандарта бюджетного учета (СБУ) «Порядок принятия к учету активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте». Настоящий стандарт призван служить правовой основой при отражении в учете операций, осуществляемых в иностранной валюте в бюджетах бюджетной системы, остатков средств в иностранной валюте, а также порядок отражения операций в иностранной валюте в финансовой отчетности субъекта.

9. Объекты учета, средства и источники средств, порядок использования средств, отличительные стороны методов отражения доходов и расходов, а также невозможность использования в общем виде в процессе формирования учетной политики стандарта бюджетного учета № 1 «Учетная политика», считающегося в настоящее время единственным, требуют разработать отдельный стандарт учетной политики, касающейся бухгалтерского учета бюджетных организаций.

10. Были предложены внедрение на программном комплексе «UzASBO» самой организации смет, штатных расписаний, а также приложений и отправка их в электронном виде через информационную систему управления государственными финансами «ИСУГФ», и установление порядка их регистрации. Это, в свою очередь, послужит сокращению лишних затрат времени, объема работ и снижению материальных затрат.

11. Предложено отражать при оприходовании взысканных с виновных лиц сумм, выявленных в результате инвентаризации не на субсчете №113 «Другие внебюджетные средства», а на субсчете № 114 «Средства, временно находящиеся в распоряжении бюджетной организации». Данное предложение будет способствовать правильной регистрации в бухгалтерском учете материальной недостачи и излишков, выявленных при проведении инвентаризации в бюджетных организациях.

12. Предложен механизм использования при представлении финансовой отчетности в бюджетных организациях электронной цифровой подписи посредством программного комплекса «UzASBO». Посредством данного научного новшества достигается своевременное и инновационное решение и устранение имеющихся при предоставлении финансовой отчетности в бюджетных организациях проблем, предоставляется возможность достичь экономии времени, сокращения излишних расходов, устранению субъективных факторов и обеспечению безопасности информации.

13. Предложен особый порядок и форма финансовой отчетности по отражению в бухгалтерском отчете активов и обязательств в иностранной валюте в бюджетных организациях. Реализация результатов научного исследования даст возможность ведения в едином порядке бухгалтерского учета и финансовой отчетности осуществляемых оборотов в иностранной валюте в бюджетных организациях.

Кроме того, реализация разработанных научно-теоретических и практических рекомендаций в процессе реформ государственных финансов способствует совершенствованию концепции бухгалтерского учета и финансовой отчетности в государственном секторе и решению задач, определенных в Стратегии действий, рассчитанной на 2017-2021 годы.

**SCIENTIFIC COUNCIL AWARDING SCIENTIFIC
DEGREES DSc.27.06.2017.I.17.01 AT
TASHKENT INSTITUTE OF FINANCE**

TASHKENT INSTITUTE OF FINANCE

IBRAGIMOV KOMILDJON SHERKUZIEVICH

**IMPROVING THE ACCOUNTING AND FINANCIAL REPORTING IN
BUDGET ORGANIZATIONS (As example of higher education)**

08.00.08–Accounting, economic analysis and audit

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

Tashkent – 2018

The theme of doctoral dissertation (PhD) on economics is registered at the Supreme Attestation Commission of the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan under B2018.1.PhD/Iqt296.

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

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

Scientific consultant: **Hamdamov Baxrom Kasimovich**
Doctor of Economics

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

Karimov Ne`matulla Fatxullaevich
Doctor of Economics

Leading organization: **Tashkent state agrar university**

The defense of the dissertation will be held on «___»_____ 2018 at _____ at the meeting of the Scientific Council №: DSc.27.06.2017.I.17.01 at the Tashkent Institute of Finance. Address: 100000, Tashkent city, Amir Temur street, 60 A block, Tel.: (99871) 234-53-34; fax: 234-46-26; e-mail: admin@tfi.uz

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

The abstract of dissertation is distributed on «___»_____ 2018
(Registry record № ___ dated «___»_____ 2018).

N.X.Khaydarov

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

S.U.Mehmonov

Scientific secretary of the Scientific council for awarding scientific degrees, Doctor of Science in Economic sciences, professor

J.I.Karimkulov

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

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

The purpose of the research is to develop scientific, methodological and practical recommendations for improving the accounting and financial reporting in budget organizations (As example of higher education).

The object of the research are higher education institutions under the Ministry of Higher and Secondary Special Education of the Republic of Uzbekistan).

The scientific novelty of the research is as follows:

«The concept of accounting in budget organizations» is adapted to the requirements of the budget law within the scope of revenues and expenditure estimates;

improved methodology for the coordination of material shortages and surpluses with the accounting record, as well as the reflection in the accounting of recovered funds from the accused persons;

A mechanism has been proposed for providing financial statements in electronic form in budget organizations using electronic digital subscripts connected to the «UzASBO» comprehensive program;

a methodology has been developed for the preparation and submission of financial statements on the movement of foreign currency in budget organizations.

Implementation of the research results.

On the basis of developed proposals for the improvement of accounting and financial reporting in budget organizations:

The scientifically-based definition of the concept of «accounting in budget organizations» on the basis of unified approach in the normative and legal acts is based on the «Strategy for Action» in five priority areas of development of the Republic of Uzbekistan for 2017-2021, approved on the basis of the Decree of the President of the Republic of Uzbekistan dated January 22, 2016 N UP-5308. In the implementation of paragraph 91 of the State Program on Implementation of the «Year of Support for Entrepreneurship, Innovative Ideas and Technologies». (Reference number 0164/18 of the HRC of the Republic of Uzbekistan, dated January 29, 2018). Practice of this proposal has created the legal basis for the conceptualization of «accounting in budget organizations» for the first time in the normative and legal acts;

Developed proposals for recording in accounting the material lack of material and its surpluses revealed in the process of the inventization of the material were used in the formation of the 8th paragraph «Accounting of the identified material shortages and surpluses in the inventory process in budget organizations» of the Charter «On the accounting procedure for identified material shortages and surplus in the inventory process» (Reference No. MM / 03-04-06 / 267 dated January 30, 2017 of the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan). The use of the research results served to correctly determine the order of reflection in the accounting records of the results of the inventory in budget organizations.

Proposals for the use of electronic digital signature in the provision of financial statements of budget organizations through the complex program «UzASBO» were used in the process of developing the regulatory document

«Rules for drafting, approving and submitting periodic financial statements of budget organizations and recipients of budget funds», registered under No. 2971 of February 15, 2018 by the Ministry of Justice of the Republic of Uzbekistan and approved by a decree of the Minister of Finance of the Republic of Uzbekistan (No. 182 dated December 26, 2017) based on proposals on the use of electronic digital signature in the provision of financial statements of budget organizations through the complex program «UzASBO» (Reference No. AK/03-04-08/624 dated March 2, 2018 of the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan). The use of scientific results is a modern, innovative solution to eliminate existing problems in the provision of financial statements of budget organizations and serves to save time, reduce unnecessary expenses, eliminate subjective factors, and ensure information security;

Proposals relating to the improvement of financial reporting forms of budget organizations and the implementation of the «Report on the movement of foreign currency in budget organizations» were used and implemented in the process of developing the «Rules for creating, approving and submitting periodic financial statements of budget organizations and budget funds recipients» registered under No. 2971 of February 15, 2018 by the Ministry of Justice of the Republic of Uzbekistan and approved by order No. 182 of the Minister of Finance of the Republic of Uzbekistan (No. 182 dated December 26, 2017), (Reference number AK/03-04-08 /624 dated March 2, 2018 of the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan). The use of research results contributed to the compliance of public sector financial statements with the requirements of an international standard, as well as increasing the transparency and reliability of information in the preparation of financial statements of budget organizations.

Research proposals on the topic of research are used to improve and teach the curricula of the Bachelor's Degree. (Protocol of the Academic Council of the Tashkent Institute of Finance from November 24, 2017 № 4 and from December 5, 2017). These proposals served to further strengthen the knowledge and skills of students in economics.

Structure and size of the dissertation. The dissertation structure includes three chapters, conclusion, list of references and applications. The volume of dissertation is 141pages.

ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ
СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ
LIST OF PUBLISHED WORKS

I бўлим (I часть; Part I)

1. Ибрагимов К.Ш. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоботларини халқаро стандартлар талаблари асосида такомиллаштириш // Молия. – Тошкент, 2012. – №1. 29-33 б. (08.00.00; № 12).

2. Ибрагимов К.Ш. Бюджет ташкилотлари молиявий ҳисоботларининг ахборот имкониятлари таҳлили // Молия. – Тошкент, 2013. – № 1. 47-52 б. (08.00.00; № 12).

3. Ибрагимов К.Ш. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи методологиясини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш // Молия. – Тошкент, 2013. – № 4. 5-10 б. (08.00.00; № 12).

4. Ибрагимов К.Ш. Совершенствование бухгалтерского учета в Узбекистане на основе международных стандартов финансовой отчетности // Халқаро молия ва ҳисоб. –Тошкент, 2017. - № 1. 1-8 б. (08.00.00; № 19).

5. Ибрагимов К.Ш. Бюджет ташкилотларида ҳисоб сиёсатини шакллантириш муаммолари: назария ва услубиёт // Иқтисодиёт ва таълим. – Тошкент, 2017. - № 2. 30-34 б. (08.00.00; № 11).

6. Ибрагимов К.Ш. The improvement of organizational-methodical provision of accounting and financial reporting in budget organizations on the basis of international standards. A case study in the Republic of Uzbekistan // “International Journal of Research in social sciences” Volume-8, Issue-1, January 2018. 515-522 p. (№ 23 Scientific Journal Impact Factor 7,296).

7. Ибрагимов К.Ш. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботнинг ташкилий-услубий асосларини такомиллаштириш (олий таълим муассасалари мисолида) // Халқаро молия ва ҳисоб. –Тошкент, 2018. - № 1. 1-12 б. (08.00.00; № 19).

II бўлим (II часть; Part II)

1. Ибрагимов К.Ш. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоботларини тузиш ва тақдим қилиш тартиби // “Кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик жамиятимиз тараққиётининг таянчи”. Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. - Тошкент, 2011. 107-108 б.

2. Ибрагимов К.Ш. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботлари методологиясини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш масалалари // “Хорижий инвестицияларни жалб этишда банкларнинг роли”. Халқаро илмий-амалий конференция материаллари” тўплами. - Тошкент, 2013. 13-15 б.

3. Ибрагимов К.Ш. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини юритиш ва назоратини ташкил этиш услубиётини такомиллаштириш// “Рақобатбардош иқтисодиётни ривожлантириш шароитида бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудитнинг долзарб масалалари”. Республика илмий-амалий конференция материаллари тўплами. - Тошкент, 2013. 308-310 б.

4. Ибрагимов К.Ш. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоботларини шакллантиришни халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш масалалари // БМА, “Мамлакат иқтисодиёти рақобатбардошлигини таъминлашда молия-банк тизимини ривожлантиришнинг устувор йўналишлари”. Халқаро илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. - Тошкент, 2013. 182-184 б.

5. Ибрагимов К.Ш. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботлари методологиясини халқаро стандартлар асосида такомиллаштиришнинг аҳамияти // “Ўзбекистон Республикасида молиявий институтларнинг инвестицион фаоллигини янада жадаллаштиришнинг долзарб масалалари”. Республика илмий-амалий конференция материаллари тўплами. - Тошкент, 2013. 134-136 б.

6. Ибрагимов К.Ш. Improvement issues of report preparation and presentation methodologies in budget organization based on International Standards // “Иқтисодиётни модернизациялаш, техник ва технологик янгилашни жадаллаштиришда банк-молия тизимининг роли”. Халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. - Тошкент, 2014. 538-541 б.

7. Ибрагимов К.Ш. Public sector Accounting Reforms and Developments in Uzbekistan // Research Journal of Finance and Accounting. USA, ISSN 2222-2847 (Online), Vol. 7. No.7. 2016. 147-150. 08.00.00; (12) Index Researchgate Journal Impact: 0,25).

8. Ибрагимов К.Ш. Интеграция Узбекистана в мировое экономическое сообщество в рамках стандартизации бухгалтерского учета на основе МСФО // “Пути усиления привлечения инвестиций в реальный сектор экономики на основе дальнейшего совершенствования корпоративного управления компаниями Республики и повышения их конкурентоспособности. Материалы республиканской научно-практической конференции. –Ташкент, 2016. 78-85 с.

9. Ибрагимов К.Ш. Бюджет ташкилотларида ҳисоб сиёсатини шакллантиришнинг долзарб масалалари // Ўзбекистон Республикаси Президенти ҳузуридаги Давлат бошқаруви академияси, Тошкент Давлат иқтисодиёт университети “Иқтисодиётда таркибий ўзгаришларни чуқурлаштиришда давлат молиясини ислоҳ қилишнинг устувор йўналишлари”. Халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. - Тошкент, 2017. 357-363 б.

10. Ибрагимов К.Ш. Ўзбекистон Республикаси давлат секторида бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартларидан фойдаланишнинг долзарб масалалари // Ўзбекистон иқтисодиёти рақобатбардошлигини оширишга банк-молия тизимининг самарали таъсирини кучайтириш. Халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. – Тошкент, 2017. 325-327 б.

11. Ибрагимов К.Ш. Improvement issues of report preparation and presentation methodologies in budget organization based on international standards // “Молиявий ҳисобот ва аудитнинг халқаро стандартлари: қонунчилик

асослари, амалиёт ва жорий қилиш муаммолари”. Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. – Тошкент, 2017. 73-75 б.

12. Ибрагимов К.Ш. Халқаро стандартлар асосида бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи услубиётини янада такомиллаштириш масалалари // Давлат молиясини бошқаришнинг долзарб муаммолари. Халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. – Тошкент, 2017. 80-84 б.

13. Ибрагимов К.Ш. Совершенствование системы бухгалтерского учета и отчетности на основе адаптации международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора в Узбекистане // Актуальные вопросы совершенствования бухгалтерского учета, статистики и налогообложения: Материалы VII международной научно-практической конференции 15 февраля 2018. Т.2.; М-во обр. и науки РФ, ФГБОУ ВО «Тамб. Гос. ун-т им. Г.Р. Державина», 49-59 с.

Автореферат «Молия» илмий журнали ва таҳририй-нашриёт
бўлимида таҳрирдан ўтказилди.
(12.09.2018 йил).

Босишга рухсат этилди: 06.11.2018 йил.
Бичими 60x44 ¹/₁₆, «Times New Roman»
Гарнитурда рақамли босма усулида босилди.
Шартли босма табағи 3,5. Адади: 100. Буюртма: № _____,

“IQTISOD-MOLIYA” нашриёти,
100000, Тошкент, Амир Темур кўчаси, 60^a.

«MENRIDARYO» МЧЖ босмахонасида чоп этилди.
100128, Тошкент, Лабзак тор кўчаси, 13.