

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

ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ

ҲОЖИЕВ МЕХРИДДИН СУЛАЙМОНОВИЧ

**НОДАВЛАТ НОТИЖОРАТ ТАШКИЛОТЛАРИДА БУХГАЛТЕРИЯ
ҲИСОБИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

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
автореферати мундарижаси**

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

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

Хожиев Мехриддин Сулаймонович

Нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини
такомиллаштириш..... 3

Хожиев Мехриддин Сулаймонович

Совершенствование бухгалтерского учета в негосударственных
некоммерческих организациях..... 27

Khojiyev Mekhriddin Sulaymonovich

Improving of accounting in non-state non-profit
organizations..... 49

Эълон қилинган ишлар рўйхати

Список опубликованных работ
List of published works 53

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

ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ

ҲОЖИЕВ МЕХРИДДИН СУЛАЙМОНОВИЧ

**НОДАВЛАТ НОТИЖОРАТ ТАШКИЛОТЛАРИДА БУХГАЛТЕРИЯ
ҲИСОБИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

08.00.08–Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит

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

Тошкент – 2018 йил

Фалсафа доктори (PhD) диссертацияси мавзуси Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссиясида B2017.2.PhD/Iqt224 рақам билан рўйхатга олинган.

Диссертация Тошкент молия институтида бажарилган.

Диссертация автореферати икки тилда (ўзбек, рус.) Илмий кенгаш веб-саҳифаси (www.tfi.uz) ва «ZiyoNet» таълим ахборот тармоғида (www.zivonet.uz) жойлаштирилган.

Илмий раҳбар:	Каримов Ақром Аббасович иқтисодиёт фанлари доктори, профессор
Расмий оппонентлар:	Ибрагимов Абдугапур Каримович иқтисодиёт фанлари доктори, профессор Муқумов Зафар Авазмуротович иқтисодиёт фанлари номзоди, доцент
Етакчи ташкилот:	Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциацияси

Диссертация ҳимояси Тошкент молия институти ҳузуридаги илмий даражалар берувчи DSc.27.06.2017.I.17.01 рақамли илмий кенгашнинг 2018 йил «__»_____соат_____даги мажлисида бўлиб ўтади. Манзил:100000, Амир Темура шох кўчаси, 60А-уй, Тел.: (99871) 234-53-34; факс: (99871) 234-11-48; e-mail:tmi@ tmi.uz.

Диссертация билан Тошкент молия институти Ахборот-ресурс марказида танишиш мумкин (___рақами билан рўйхатга олинган). Манзил: 100000, Амир Темура шох 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.н., профессор

А.Ж.Туйчиев

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

КИРИШ (фалсафа доктори (PhD) диссертацияси аннотацияси)

Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати. Жаҳон амалиётида нодавлат нотижорат ташкилотлари мустақил фаолият олиб боровчи «учинчи сектор» тармоғи сифатида – демократик жамият ҳаётининг барча ижтимоий соҳаларни ривожлантиришда давлат органлари ва тижорат тузилмаларининг шериги деб аталувчи ўрнини дадил эгалламоқда. Бугунги кунда иқтисодиёти ривожланган мамлакатларнинг учинчи сектор деб номланувчи нодавлат нотижорат ташкилотларида ишга яроқли аҳолининг 10% дан 20 % гачаси айнан шу соҳада меҳнат фаолиятини олиб боради, шунингдек уларнинг харажатлари эса ялпи ички маҳсулотнинг 1,2% дан 6,3% гачани ташкил қилади. Хусусан, нодавлат нотижорат ташкилотлари бухгалтерия ҳисобида мақсадли тушумларнинг асосий қисмини давлат бюджетидан молиялаштирувчи Франция – 60% ва Бельгия – 76% кўрсаткич билан мутлақ етакчи давлатлар¹ ҳисобланади, шунингдек нодавлат нотижорат ташкилотлари халқаро даражада ижтимоий иқтисодий вазибаларни бажариши зарур аҳамият касб этади.

2017 - 2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг Ҳаракатлар стратегиясида давлат ва жамият қурилишини такомиллаштиришга йўналтирилган демократик ислохотларни чуқурлаштириш ва мамлакатни модернизация қилишда Парламентнинг ҳамда сиёсий партияларнинг ролини янада кучайтириш, жамоатчилик назорати механизмларини амалда татбиқ этиш, фуқаролик жамияти институтлари ҳамда оммавий ахборот воситалари ролини кучайтириш²да бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш долзарб масалалардан бири сифатида белгиланган. Шу ўринда, эркин фуқаролик жамиятини барпо этиш, инсон ҳуқуқ ва эркинликларини ҳимоя қилиш борасида амалга оширилаётган ислохотларда нодавлат нотижорат ташкилотларининг ўрни ва роли бекиёс эканини алоҳида таъкидлаш жоиз. Мамлакатимизда турли соҳаларда 9000 дан ортиқ нодавлат нотижорат ташкилоти мавжуд, 29 та халқаро ва хорижий ноҳукумат ташкилотларининг филиал ва ваколатхоналари фаолият юритмоқда³. Бу кўрсаткич 2010 йилга нисбатан 2017 йилда 1,7 баробар кўпдир. Бугунги кунга қадар давлат органлари фаолияти устидан самарали жамоатчилик назоратини амалга оширишнинг аниқ ҳуқуқий механизмлари яратилмаганлиги ва нодавлат нотижорат ташкилотлари томонидан давлат органлари ҳамда хусусий бизнес сектор ўртасидаги мувофиқликни амалга оширишнинг таъсирчан амалий механизмлари сифатида нодавлат нотижорат ташкилотлари иқтисодий барқарорлигини оширишда бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш муҳим аҳамиятга эга.

¹ www.worldbank.org – Жаҳон банки расмий сайти

² Ўзбекистон Республикаси Президентининг «Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида»ги Фармони 2017 йил 7 февраль, ПФ-4947-сон

³ <http://uza.uz> – Ўзбекистон Республикаси Президенти Ш. Мирзиёевнинг Олий Мажлисга Мурожаатномаси, 22.12.2017 йил

Илмий изланишларимиз натижаси шундан далолат берадики, 2017 йил якунларига кўра Россия Федерациясида 221085 та нодавлат нотижорат ташкилоти⁴ давлат рўйхатидан ўтган ҳолда ўз фаолиятини олиб бораётган бўлса, DAFNE (Donors and Foundations Networks in Europe) илмий тадқиқотлар ташкилоти маълумотларига кўра Европада 148 мингдан зиёд нодавлат нотижорат ташкилотлари фаолият юритмоқда. Шунингдек, Европа давлатлари нодавлат нотижорат ташкилотларининг 2017 йилда бюджети учун мақсадли тушумлари 433 миллиард еври, 2016 йилда бу кўрсаткич 60 миллиард еври ташкил қилган бўлиб, Германия Федератив Республикасида 20000 дан ортиқ нодавлат нотижорат ташкилотлари фаолият юритиши билан етакчи ўринда туради⁵. Бундан келиб чиқиб, ривожланган давлатлар тажрибаси асосида нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш ва уларни давлат томонидан қўллаб-қувватлаш ҳар бир давлатнинг ижтимоий-иқтисодий дастурларини изчил амалга оширилишида муҳим ўрин эгаллайди. Бу эса иқтисодий ислохотларни янада ривожлантириш ва ижтимоий соҳасидаги туб ўзгаришлар туфайли нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва уни такомиллаштириш, уларнинг молиявий фаолияти нуфузини жаҳон талаблари даражасига етказиш масалалари илмий тадқиқот иши мавзусининг долзарблигини белгилайди.

Ўзбекистон Республикасининг 1999 йил 14 апрелдаги «Нодавлат нотижорат ташкилотлари тўғрисида»ги Қонуни, 2007 йил 3 январдаги «Нодавлат нотижорат ташкилотлари фаолиятининг кафолатлари тўғрисида»ги Қонуни, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 1 декабрдаги «Ногиронлиги бўлган шахсларни давлат томонидан қўллаб-қувватлаш тизимини тубдан такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПФ-5270-сонли Фармони, 2017 йил 7 февралдаги «Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида»ги ПФ-4947-сон Фармони⁶ ва бошқа норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни амалга ошириш ҳамда нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш бўйича халқаро умумқабул қилинган меъёрларини бажаришда ушбу диссертация тадқиқоти муайян даражада хизмат қилади.

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

Муаммонинг ўрганилганлик даражаси. Нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисобининг ташкилий – ҳуқуқий жиҳатлари айрим хорижлик иқтисодчи олимлар томонидан ўрганилган. Улар жумласига

⁴ <http://tass.ru/info/671635> - Россия ахборот агентлиги

⁵ <http://philanthropy.ru/analysis/2017> - «Филантроп» электрон илмий журнали

⁶ www.lex.uz - Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги расмий веб-сайти

Б.Нидлз, Х.Андерсон, Д.Колдуэлл кабиларни киритиш мумкин⁷. Жумладан МДХ мамлакатларида нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва уни юритишнинг айрим масалалари В.Ф.Палий П.Ю. Гамольский, Я.В. Соколов, М.Л. Пятов, Г.Ю. Касьянова, А. В. Началов, Н.А. Пирожкова, Т.В. Юрьева, Л.В. Егорова, Л.В.Гусарова ва бошқа⁸ олимларнинг илмий асарларида ёритиб берилган.

Республикамизда нодавлат нотижорат ташкилотлар фаолияти кенг тараққий этмаганлиги ва нисбатан кам ўрганилганлиги сабабли иқтисодчи олимларимиз илмий асарларида нодавлат нотижорат ташкилотлари бухгалтерия ҳисобининг хусусиятлари етарли даражада ёритилмаган. Аммо, мамлакатимизда умумий бухгалтерия ҳисоби ва уни ташкил этишнинг назарий ҳамда услубий жиҳатларининг муаммолари, шу жумладан ННТнинг айрим умумий бухгалтерия ҳисоби хусусиятлари тўғрисида А.С.Сотволдиев, А.А.Каримов, А.К.Ибрагимов, А.Х.Пардаев, Б.А.Ҳасанов, М.Қ.Пардаев, Н.Ю. Жўраев, О.Б.Бобожонов, К.Ж.Жуманиёзов, К.Б.Ўразов, Э.Ф.Гадоев, Ш.У.Ҳайдаров каби олимларнинг илмий асарларида тадқиқ қилинган⁹.

Нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби юритишнинг махсус тизими ишлаб чиқилмаганлиги учун, бухгалтерия ҳисобининг умумий норматив-ҳуқуқий ҳужжатларидан фойдаланмоқдалар. Шу боис, улар ҳисобини юритиш ва ҳисоботини расмийлаштиришга оид ҳужжатларини ишлаб чиқиш ва такомиллаштиришни тақозо этади.

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 ҳамда 2017-2018 йилларга мўлжалланган ОТ-А2-31-сонли «Корпоратив бошқарув тизими самарадорлигини ошириш ҳамда барқарор иқтисодий ўсишни таъминлашда молиявий таҳлилнинг замонавий усуллари кўллаш» мавзусидаги амалий

⁷ Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета./пер.с англ. А.В.Чмеля, Д.Н.Исламгулова; под. ред. проф. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 495 с.;

⁸ Палий В.Ф. Международные стандарты финансовой отчетности. – Москва: ИНФРА-М, 2003. – 454 с.; Гамольский П.Ю., Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. –М.: «Финансы и статистика», 2000. 36-б.; Пятов М.Л., Касьянова Г.Ю., Началов А. В Управление обязательства организации. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 256 с.; Л.В. Егорова «Учет и аудит в некоммерческих организациях: теория, методология и практика»// автореферат докторская диссертации. Ростов–на–Дону – 2008, стр.-4., Л.В. Гусаров, Концепция бухгалтерского учета, аудита и анализа в некоммерческих организациях / Монография. - Казань: Познание, 2009. - 264 с.

⁹ Сотволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия ҳисоби. - Дарлик. –Т. БАМА, 2005 -320 б.; М.Останакулов, «Давлат сектори ва бухгалтерия ҳисоби». Ўқув қўлланма, - Т.: «Iqtisod moliya», 2009. 132 б.; Пардаев М.Қ. Иқтисодий эркинлаштириш шароитида иқтисодий таҳлилнинг назарий ва методологик муаммолари: Дис. ...икт. фан. докт. - С.: 2001. -323 б.; Жўраев Н. Абдувахидов Ф. Сотволдиева Д. Молиявий ва бошқарув ҳисоби. Дарлик. -Т.: «Иқтисодиёт» 2010-382б.; Бобожонов О.Б., Жуманиёзов К.Ж. Молиявий ҳисоб. - Т.:Молия, 2002 -334 б.; Каримов А.А. Исломов Ф.Р. Авлоқулов А.З. Бухгалтерия ҳисоби. Дарлик -Т.: Шарқ, 2004.-592 б.; Каримов А.А. Корпоратив бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Монография. – Тошкент: IQTISOD-MOLIYA, 2008. – 152 б.; Пардаев А.Х., Пардаев Б.Х. Бошқарув ҳисоби. – Тошкент: 2008. – 252 б.; Ҳасанов Б.А., Хашимов А.А. Бухгалтерия ҳисоби. Дарлик. – Тошкент: IQTISOD-MOLIYA, 2005. – 308 б. Ўразов К.Б. Иқтисодий эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг концептуал масалалари. – Тошкент: Фан, 2005. – 236 б.; Ҳайдаров Ш.У., Ортиқов Х.А. Бухгалтерия ҳисоби. Услубий қўлланма. Тошкент, «NORMA», 2010.-368 б.

лойиҳа доирасида бажарилган.

Тадқиқотнинг мақсади мамлакатни ижтимоий-иқтисодий ривожлантиришда нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва уни такомиллаштиришда аниқланган муаммоларни бартараф этиш бўйича илмий асосланган таклиф ва тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

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

ижтимоий-иқтисодий соҳаларни янада ривожлантиришда нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини янги тизимда ташкил этишнинг хусусиятларини асослаш;

нодавлат нотижорат ташкилотлари ва тижорат ташкилотларининг фарқли жиҳатларига аниқлик киритиш ҳамда устав фондини шакллантириш операцияларини бухгалтерия ҳисобида акс эттиришнинг илмий асосларини ишлаб чиқиш;

нодавлат нотижорат ташкилотларининг махсус ҳисоб сиёсатини тузиш тартиби ва уларнинг хусусиятларини ўрганишдаги муаммоларини бартараф этиш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш;

нодавлат нотижорат ташкилотларининг мақсадли тушумлари ва тижорат фаолиятидан олинган даромадларини аниқлаштириш ҳамда уларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш бўйича илмий-амалий тавсиялар ишлаб чиқиш;

нодавлат нотижорат ташкилотларида активлар ва мажбуриятлар ҳисобини такомиллаштириш бўйича илмий-амалий тавсияларни бериш;

нодавлат нотижорат ташкилотлар харажатларини гуруҳлаштириш ва уларни халқаро стандартлар асосида бухгалтерия ҳисобида акс эттириш бўйича амалий тавсиялар ишлаб чиқиш.

Тадқиқотнинг объекти сифатида Ўзбекистон Республикасида фаолият юритаётган нодавлат нотижорат ташкилотлар олинган.

Тадқиқотнинг предмети бўлиб, нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини назарий ва амалий асосларини ишлаб чиқиш ҳамда такомиллаштириш жараёнида содир бўладиган иқтисодий муносабатлар мажмуи ҳисобланади.

Тадқиқот усуллари. Тадқиқот давомида иқтисодий воқелик жараёнларини ўрганишнинг илмий усуллари - умумлаштириш, гуруҳлаштириш ва таққослама усуллар, абстракт-манتيқий фикрлаш, қиёсий таҳлил, статистика, истиқболли прогнозлаш ва бошқа усуллардан фойдаланилган.

Тадқиқотнинг илмий янгилиги қуйидагилардан иборат:

“Нодавлат нотижорат ташкилоти” тушунчасига ягона ёндашув асосида илмий таклиф берилди ва уларни давлат рўйхатидан ўтказиш учун устав фонднинг энг кам чегара миқдори белгиланган;

нодавлат нотижорат ташкилотлари учун илк бор ҳисоб сиёсати ва унинг элементлари, жумладан, ишчи счётлар режаси, ҳужжатлаштириш ва ҳужжатлар айланмаси, харажатларни гуруҳлаш, активлар ва мажбуриятларни баҳолаш ҳамда молиявий ҳисоботга тушунтиришлар ишлаб чиқилган;

нодавлат нотижорат ташкилотларида мақсадли тушумлар ва тижорат фаолиятидан олинган даромадлар тизими таснифланган ҳамда бухгалтерия ҳисобида акс эттириш бўйича тавсиялар ишлаб чиқилган;

молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида нодавлат нотижорат ташкилотларида активлар ва мажбуриятлар ҳисобини такомиллаштиришга қаратилган илмий таклифлар ишлаб чиқилган;

нодавлат нотижорат ташкилотларининг мақсадли дастурлари бўйича харажатларини гуруҳлаштириш ва уларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш бўйича илмий-амалий тавсиялар ишлаб чиқилган;

илк бор нодавлат нотижорат ташкилотлари фаолиятини тугатишда қолган мулкларини тақсимлаш ва уни бухгалтерия ҳисобида акс эттиришга оид таклифлар ишлаб чиқилган.

Тадқиқотнинг амалий натижаси қуйидагилардан иборат:

нодавлат нотижорат ташкилоти тушунчасига илмий-амалий асосланган муаллифлик таърифи берилди.

нодавлат нотижорат ташкилотлари фаолиятининг ўзига хос хусусиятларидан келиб чиқиб, улар учун умумий бўлган ҳисоб сиёсати лойиҳаси ишлаб чиқилган. Мазкур ҳисоб сиёсати нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини соддалаштириб, нотижорат ва тижорат фаолияти бўйича молия-ҳўжалик ахборотларнинг ишончлилигини таъминлашга хизмат қилади;

нодавлат нотижорат ташкилотлари фаолиятининг хусусиятларига қараб мақсадли тушумлар счёти таркибида аналитик ва синтетик счётлар очиш юзасидан таклифлар берилди. Ушбу таклиф нодавлат нотижорат ташкилотларида нотижорат ва тижорат фаолиятидан олинган мақсадли тушумларини бухгалтерия ҳисобида акс эттирилишини аниқлаштирилишига ҳамда соддалаштирилишига хизмат қилади.

Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги. Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги ишда қўлланилган ёндашув ва усуллар, унинг доирасида фойдаланилган назарий ёндашувлар расмий манбалардан олингани, нодавлат нотижорат ташкилотлари маълумотларига асослангани, хулоса, таклиф ва тавсияларнинг амалиётда жорий этилгани, Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитасининг статистик маълумотларига, шунингдек, бошқа амалий маълумотлар таҳлиliga асосланганлиги билан белгиланади.

Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти. Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти бозор иқтисодиётининг муҳим инфратузилмаси – нодавлат нотижорат ташкилотлари хизматлари бозорини ривожлантириш заруратидан келиб чиқади. Тадқиқот натижалари амалиётда нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва янада ривожлантириш йўллари аниқлаш ҳамда эркин демократик жамиятга кўрсатиладиган хизматлар сифатини оширишдаги иқтисодий муносабатларда бухгалтерия ҳисобини такомиллаштиришга ёрдам беради.

Тадқиқот ишининг илмий аҳамияти нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш борасида назарий

муаммоларнинг ечимини ҳал қилишда, бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот фанларининг истиқболли йўналишларини ривожлантиришда методологик асос бўлиши мумкинлиги билан белгиланади.

Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши. Нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш бўйича ишлаб чиқилган таклифлар асосида:

«Нодавлат нотижорат ташкилоти» тушунчасини норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда ягона ёндашув асосида илмий асосланган таърифи Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 22 январдаги ПФ-5308-сонли Фармони билан тасдиқланган «Фаол тадбиркорлик, инновацион ғоялар ва технологияларни қўллаб-қувватлаш йили»да амалга оширишга оид давлат дастурини (37-банди) бажарилишида ўз аксини топган (Ўзбекистон Республикаси “Тараққиёт стратегияси” марказининг 2018 йил 29 январдаги 0165/18-сон маълумотнома). Мазкур таклифнинг амалиётга жорий этилиши “нодавлат нотижорат ташкилоти” тушунчасини норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда яхлит тусда фойдаланишга ҳуқуқий замин яратган;

нодавлат нотижорат ташкилотларида ҳисоб сиёсатини тузиш ва унинг элементларидан фойдаланиш бўйича услубий кўрсатмаси ишлаб чиқилди (2017 йил 29 сентябрдаги 04-06/329-01-сон маълумотнома). Натижада нодавлат нотижорат ташкилотларининг алоҳида хусусиятлари асосида махсус ҳисоб сиёсати шакллантирилган ва уларда мақсадли тушумлар билан боғлиқ хўжалик операциялари ҳисоби такомиллаштирилган;

нодавлат нотижорат ташкилотларини давлат рўйхатидан ўтказиш ва дастлабки фаолиятни ташкил этиш учун устав фондининг энг кам чегара миқдори энг кам иш ҳақининг 100 баравари миқдорида, жумладан, устав фонди таркибининг камида 1/3 қисми пул маблағлари кўринишида, қолган қисми ўз фаолияти учун зарур бўлган бошқа активлар билан шакллантириш таклифи илмий асослаб берилди (2017 йил 10 октябрдаги 116-сон маълумотнома). Натижада нодавлат нотижорат ташкилотлар давлат рўйхатидан ўтишда ундириладиган божлар ва йиғимларни тўлаш ҳамда дастлабки фаолият учун зарур мол-мулкларга бўлган эҳтиёжини қоплаш учун молиявий мустақиллиги таъминланган;

нодавлат нотижорат ташкилотларида мақсадли фойдаланадиган солиқлар ва мажбурий тўловлар бўйича имтиёзларнинг аналитик ва синтетик ҳисобини такомиллаштириш бўйича таклифлар Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 22 январдаги ПФ-5308-сонли Фармони билан тасдиқланган «Фаол тадбиркорлик, инновацион ғоялар ва технологияларни қўллаб-қувватлаш йили»да амалга оширишга оид давлат дастурининг (37-банди) бажарилишида ўз аксини топган (Ўзбекистон Республикаси “Тараққиёт стратегияси” марказининг 2018 йил 29 январдаги 0165/18-сон маълумотномаси). Бунинг натижасида давлат томонидан нодавлат нотижорат ташкилотлари фаолиятини молиявий қўллаб-қувватлаш тизимини янада такомиллаштиришга асос бўлган;

нодавлат нотижорат ташкилотларида 8870 – “Хайрия ва эҳсон тушумлари” ва 8880 – “Уставдаги асосий вазифаларни бажаришда

тадбиркорлик фаолиятдан олинган тушумлар”ни ҳисобга олувчи счётлар бўйича таклифлар Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 1 декабрдаги ПФ-5270-сонли “Ногиронлиги бўлган шахсларни давлат томонидан қўллаб-қувватлаш тизимини тубдан такомиллаштириш чоратadbирлари тўғрисида”ги Фармони лойиҳасини тайёрлашда ўз аксини топган (2017 йил 29 сентябрдаги 04-06/329-01-сон ва 7 декабрдаги 10-сон маълумотномалар). Натижада Ўзбекистон нодавлат нотижорат ташкилотлари миллий ассоциацияси тизимидаги ташкилотларга 17,9 млн. сўм хайр-эҳсон тушумлари ва 160,0 млн. сўм қўшимча тадбиркорлик фаолиятдан мақсадли тушумлар ҳисобга олган бўлса, Ўзбекистон ногиронлар жамияти таркибидаги шўъба корхоналар эса 1 йилда қўшимча тадбиркорлик фаолиятдан 183 млн. сўмлик мақсадли тушумлар ҳисобга олинган;

нодавлат нотижорат ташкилоти ўз фаолиятини тугатиш жараёнида қолган мол-мулкларини тақсимлаш ва уни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш бўйича илмий-амалий таклифлар Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 22 январдаги ПФ-5308-сонли Фармони билан тасдиқланган «Фаол тадбиркорлик, инновацион ғоялар ва технологияларни қўллаб-қувватлаш йили»да амалга оширишга оид давлат дастурининг (37-банди) бажарилишида ўз аксини топган (2018 йил 29 январдаги 0165/18-сон маълумотнома). Натижада нодавлат нотижорат ташкилотлари ўзини ўзи бошқарувчи юридик шахслиги хусусиятларидан келиб чиқиб, таъсисчи (қатнашчи)ларнинг якуний қарори билан мулкларни тақсимлашни ҳам ўзлари мустақил ҳал қилишларига имконият яратган.

Тадқиқот натижаларининг апробацияси. Мазкур тадқиқот натижалари 5 та халқаро, 9 та республика илмий-амалий анжуманларида муҳокамадан ўтказилган.

Тадқиқот натижаларидан бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит бўйича, малакасини ошириш ва қайта тайёрлаш жараёнларида, шунингдек, олий таълимнинг бакалавриат таълим йўналишларида ўқитилаётган «Бухгалтерия ҳисоби назарияси», «Молиявий ва бошқарув ҳисоби», «Бошқа тармоқларда бухгалтерия ҳисоби» ва «Молиявий ҳисобот», магистратура мутахассисликларида «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари» каби фанлар бўйича ўқув дастурларини такомиллаштириш ва ўқитишда фойдаланилмоқда. *(Тошкент молия институти Ўқув-услугий Кенгашининг 24.11.2017 й. санадаги №4-сонли баённомаси ва 2017 йил 5 декабрдаги маълумотномаси).*

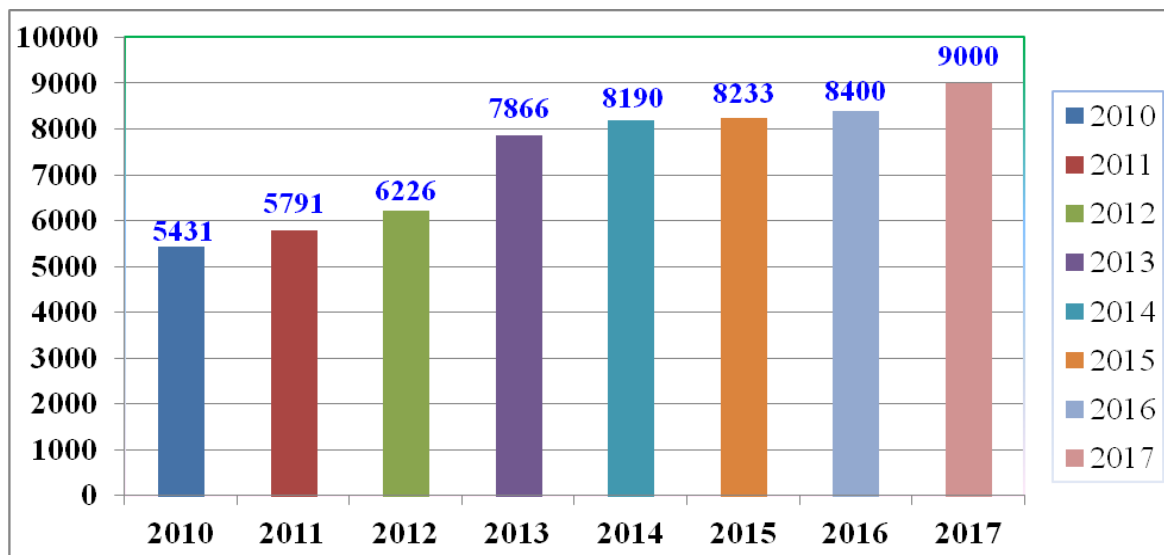
Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги. Диссертация мавзуси бўйича жами 27 та илмий иш, шу жумладан, миллий ОАК эътироф этган журналларда 11 та, нуфузли хорижий журналларда 2 та илмий мақола, шунингдек, илмий-амалий конференцияларда 14 та маъруза ва тезислар нашр этилган.

Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми. Диссертация таркиби кириш, уч боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан иборат. Диссертациянинг ҳажми 155 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 усулларига 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 «**Нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини ташкил этишнинг назарий ҳуқуқий асослари**» деб номланиб, унда ННТнинг ташкилий шакллари ва улар фарқланишининг ҳуқуқий асослари, рўйхатдан ўтказиш ва устав фондини шакллантириш ҳисоби ҳамда ҳужжатлар айланиши ва ҳисоб маълумотларини қайта ишлаш масалаларининг илмий-назарий асослари ўрганилган. Бугунги кунда мамлакатимизда жамият ҳаётининг турли соҳаларида 9000 дан зиёд нодавлат нотижорат ташкилотлари фаолият юритмоқда¹⁰. Шунингдек, нодавлат нотижорат мақомидаги халқаро донорлик ва аҳолига беғараз ёрдам кўрсатувчи меҳр-мурувват ташкилотлари ҳамда ўзини ўзи бошқариш органлари – маҳалла фуқаролар йиғини сони кун сайин ошиб бормоқда (1-расм).



1-расм. Ўзбекистонда ННТлар сонининг динамик ўзгариши¹¹

Мамлакатимизда нодавлат нотижорат ташкилотлари борасида норматив-ҳуқуқий асосларини ташкил қилувчи Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик

¹⁰ <http://uza.uz> – Ўзбекистон Республикаси Президенти Ш. Мирзиёевнинг Олий Мажлисга Мурожаатномаси, 22.12.2017 йил.

¹¹ <http://minjust.uz> - Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигининг йиллик ҳисоботи, 2018 йил

Кодекси, Ўзбекистон Республикаси Солиқ Кодекси ҳамда Ўзбекистон Республикасининг «Нодавлат нотижорат ташкилотлари тўғрисида»ги Қонун ҳужжатларида нодавлат нотижорат ташкилотига таърифлар турлича келтирилган.

Илмий тадқиқотимиз натижасида маълум бўлдики, қонунчилик норматив-ҳуқуқий ҳужжатларида нодавлат нотижорат ташкилоти ўзининг молиявий маблағларга барқарорлиги мустақиллигини таъминлаш мақсадида қўшимча тижорат фаолияти билан шуғулланиши тақиқланмаган бўлишига қарамасдан, унга устави доирасидаги ўз фаолиятнинг тўлиқ хусусиятларини ўзида акс эттирган таъриф берилмаган.

Маълумки, нотижорат ташкилотлар тижорат ташкилотлардан икки асосий хусусиятига кўра таснифланади:

- 1) Ташкил этилишида аниқ мақсад(миссия)нинг шакллантирилиши;
- 2) Олинган даромад (фойда) маблағлари ташкилот таъсисчилари (муассислар, аъзолар ва иштирокчилар) ўртасида тақсимланмаслигидир. Бунда таснифланишнинг биринчи асосий мезони бу – фаолиятнинг асосий мақсади фойда олиш ёки олмасликка йўналтирилганлигидир.

«Фуқаролик Кодекси»нинг 40-моддасига асосан фойда олишни ўз фаолиятининг асосий мақсади қилиб олган юридик шахс тижорат ташкилоти ёки фойда олишни ана шундай асосий мақсад қилиб олмаган юридик шахс нотижорат ташкилоти бўлиши келтирилган, шунингдек тижорат ва нотижорат ташкилотларини фарқланиш чегарасини фақат бир белгиси келтирилган¹². Унинг таркибида иккинчи асосий мезони тижорат ва нотижорат ташкилотининг таъсисчилари (иштирокчилари) ўртасида фойданинг тақсимланиши тартиби бўйича мезонлар келтирилмаган.

Бундан ташқари, Ўзбекистон Республикаси Солиқ Кодексининг 17-моддасида нотижорат ташкилотларига бюджет ташкилотлари, шу жумладан давлат ҳокимияти ва бошқаруви органлари, нодавлат нотижорат ташкилотлари, шу жумладан Ўзбекистон Республикасида давлат рўйхатидан ўтган халқаро нодавлат нотижорат ташкилотлари, шунингдек фуқароларнинг ўзини ўзи бошқариш органлари ва қонун ҳужжатларига мувофиқ бошқа ташкилотлар киради¹³. Ушбу норматив ҳужжатда ҳам нодавлат нотижорат ташкилоти тушунчасига алоҳида аниқлик киритилмаган.

Ўзбекистон Республикасининг «Нодавлат нотижорат ташкилотлари тўғрисида»ги Қонуни 2-моддасида амалдаги таъриф берилган бўлиб, бунда нотижорат ташкилотларининг иккинчи фарқланувчи хусусияти «Нодавлат нотижорат ташкилотлари тўғрисида»ги Қонуннинг 2-моддасида «...даромад (фойда) олишни ўз фаолиятининг асосий мақсади қилиб олмаган ҳамда олинган даромад (фойда) ларни ўз қатнашчи (аъзо) лари ўртасида тақсимламайдиган ташкилотдир...»¹⁴ деб келтирилган.

12 Ўзбекистон Республикасининг Фуқаролик Кодекси, 40-модда. (ЎРҚ №163-И сон Қонун, 21.12.1995 й.)

13 Ўзбекистон Республикаси Солиқ Кодекси, 17-модда 2 банди. (ЎРҚ-136-сон, 25.12.2007 й.)

14 Ўзбекистон Республикаси «Нодавлат нотижорат ташкилотлари тўғрисида»ги Қонуни, №763-И сонли 14.04.1999 йил 2-модда.

Шунингдек, илмий тадқиқотларимиз натижасида нодавлат нотижорат ташкилотига берилган таърифда ҳамда нодавлат нотижорат ташкилотларининг турлари ва гуруҳланишида ҳам тафовутлар мавжудлиги аниқланди.

2012 йил 24 декабрда янги таҳрирда қабул қилинган «Норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси Қонунининг 24-моддасида «Норматив-ҳуқуқий ҳужжатда фойдаланиладиган тушунчалар ва атамалар турлича изоҳлаш имкониятини истисно этадиган, уларнинг қонун ҳужжатларида қабул қилинган маъносига мувофиқ ягона шаклда қўлланилади» деб келтирилганлини инобатга олсак, норматив ҳужжатларда қўлланилган «тижоратчи бўлмаган ташкилот», «нотижорат ташкилот», «нодавлат нотижорат» тушунчалари ўрнига ягона «нодавлат нотижорат ташкилоти» тушунчасини қўллаш, ушбу тушунчага берилган таърифларни барча норматив ҳужжатларда бир хил мазмунга келтириш ҳамда ННТнинг турларини бир хил тартибга келтириш ҳуқуқий жиҳатдан ҳам зарур эканлигини кўришимиз мумкин.

Ушбу хусусиятлардан келиб чиқиб қонунчилигимиздаги норматив ҳуқуқий ҳужжатларни бирхиллаштириш мақсадида нодавлат нотижорат ва даромад (фойда) олиш хусусиятларни ўз ичига олган «нодавлат нотижорат ташкилот» тушунчасига таъриф ишлаб чиқилди ва у қуйидагича таърифланди:

Нодавлат нотижорат ташкилоти — жисмоний ва юридик шахслар томонидан ихтиёрийлик асосида ташкил этилган, фойда олишни асосий фаолиятининг мақсади қилиб олмаган ва ўз устави доирасида қўшимча тадбиркорлик фаолияти билан шугулланувчи ҳамда олинган фойдани ўз қатнашчилари (аъзолари) ўртасида тақсимламайдиган ўзини ўзи бошқарувчи юридик шахсдир. Шу тариқа, тижорат ва нотижорат ташкилотларининг иқтисодий фарқлаш мезонлари асосида нодавлат нотижорат ташкилоти тушунчаси қонунчилигимизда ягона бир хил тушунча сифатида бириктирилади.

Илмий тадқиқотлар жараёнида маълумотларни ўрганишимиз шуни кўрсатадики, нодавлат нотижорат ташкилотлари нафақат мулккий шакли, бевосита уставининг мақсади ва вазифалари ҳамда таъсисчиларнинг мулкка бўлган муносабатлари, шунингдек уларнинг жавобгарлик даражаси ҳам ўзаро боғлиқдир. Давлат рўйхатидан ўтиш ННТ учун ҳуқуқни белгиловчи аҳамиятга эга, чунки ташкилот давлат рўйхатидан ўтказилган пайтдан эътиборан юридик шахс мақомига, ҳуқуқ ва мажбуриятларга эга бўлади.

Ўзбекистон Республикаси қонунчилиги ҳужжатларига асосан нодавлат нотижорат ташкилотлари ўзларининг таъсисчилари ва ташкилот ўртасидаги мулкчилик муносабатларига кўра, шунингдек фаолиятнинг аниқ мақсади ва йўналишига қараб турли шаклларда ташкил этилиши мумкин. Мулкчилик шаклидан қатъий назар нодавлат нотижорат ташкилотлар уставидаги мақсади ва ўзаро тенг боғлиқлигига қараб қуйидаги тартибда ташкил этилиши мумкин (1-жадвал).

ННТнинг мулкчилик шакли ва устав мақсадларига асосан ташкил этилишининг ўзаро боғлиқлиги¹⁵

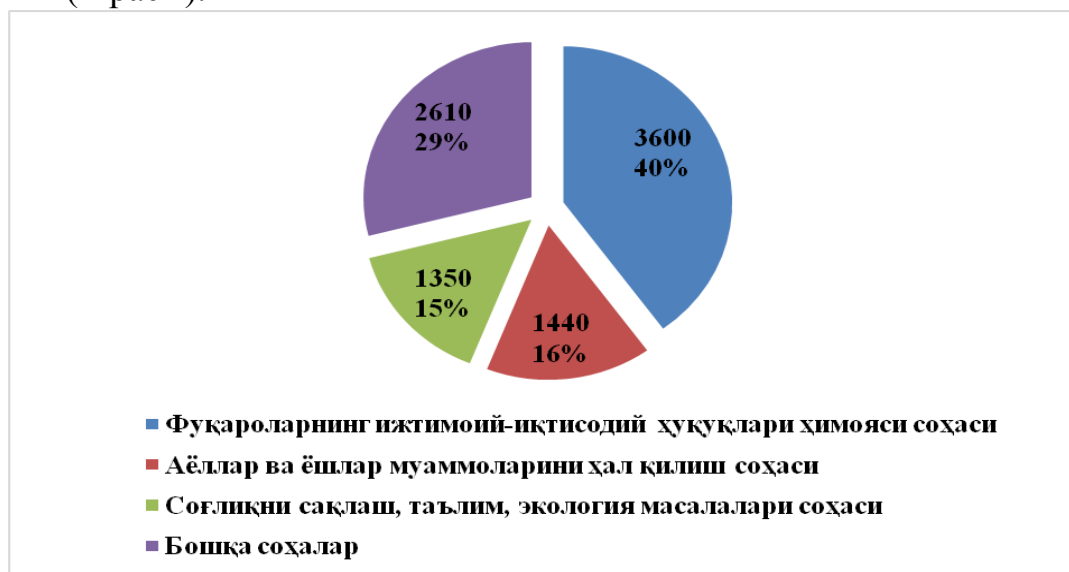
ННТлар шакли	ННТ ташкил қилиш мақсади	ННТ ташкил этиш тартиби
Матлубот кооперативлари	Иштирокчиларнинг моддий (мулкӣ) ва бошқа эҳтиёжларини қондириш	Фуқаролар ва юридик шахсларнинг аъзоликка асосланган ихтиёрий бирлашмаси матлубот кооперативи ҳисобланади, бу бирлашув мулкӣ (пай) бадалларини қўшиш йўли билан ташкил этилади.
Жамоат ва диний ташкилотлар (бирлашмалар)	Маънавий(диний) ёки ўзга номоддий эҳтиёжларни қаноатлантириш.	Фуқаролар ўз манфаатларининг умумбашарий муштараклиги ва уларнинг кизиқишлари асосида ихтиёрий йўл билан ташкил этилади.
Жамоат фондлари	Фуқаролар ва (ёки) юридик шахсларнинг хайрия, ижтимоий, маданий, маърифий ёки бошқа ижтимоий фойдали тадбирларни амалга ошириш.	Юридик ва жисмоний шахсларнинг ихтиёрий мулкӣ бадалларини қўшиш асосида ташкил этилади
Муассасалар	Бошқарув ва ижтимоий-маданий вазифалар ёки бошқа тадбирларни ўтказиш учун	Мулкдорлари томонидан ташкил этилади ва тўла ёки қисман молиявий таъминланиб турилади
Нотижорат нодавлат ҳамкорликлар	Ҳамкор аъзоларнинг бирлашуви асосида ННТ фаолият юзасидан ютуқларга эришиш.	Юридик ва (ёки) жисмоний шахсларнинг аъзоликлари асосида тузилади.
Автоном нодавлат нотижорат ташкилоти	Таълим, соғлиқни сақлаш, маданият, жисмоний тарбия ва спорт ҳамда бошқа ижтимоий соҳаларини ривожлантиришда хизмат кўрсатиш	Юридик ва (ёки) жисмоний шахсларнинг ихтиёрий мулкӣ улушлари асосида тузилади.
Юридик шахс бирлашмалари (ассоциация ва уюшмалар)	Тижорат ташкилотлари ўзларининг тадбиркорлик фаолиятларини мувофиқлаштириш, шунингдек муштарак мулкӣ манфаатларини ифода этиш ҳамда ҳимоя қилиш	Тижорат ташкилотлари ўзаро келишув асосида шартномалар тузиш йўли билан ташкил этилади.
Фуқароларнинг ўзини ўзи бошқариш органлари	Фуқаролар шаҳарчалар, қишлоқлар, овуллар ва маҳаллаларда ўзини ўзи бошқаришга доир ўз конституциявий ҳуқуқини фуқароларнинг сайлов ҳуқуқлари кафолатларига мувофиқ маҳалла фуқаролар йиғинларида фаолият олиб бориш	Маҳаллани тузиш, қўшиб юбориш, бўлиш ва тугатиш, шунингдек унинг чегараларини белгилаш ва ўзгартириш фуқаролар ўзини ўзи бошқариш органларининг ташаббусига кўра маҳаллий давлат ҳокимияти органлари томонидан амалга оширилади.

Демак, ННТни давлат рўйхатидан ўтказиш аввало рўйхатдан ўтказувчи орган амалга оширадиган ҳаракатдан иборат бўлиб, бунинг натижасида юридик шахс тузилган деб ҳисобланади ва шу асосда рўйхатдан ўтказилган ташкилот ҳақидаги маълумотлар Ўзбекистон Республикаси юридик шахсларининг Ягона давлат реестрига киритилади.

Бугунги кунда нодавлат нотижорат ташкилотлари мамлакатимиз жамиятининг турли соҳаларида фаолият юритиб келмоқдалар. Илмий тадқиқотимиз натижаси шуни кўрсатадики, ҳозирги кунга келиб

¹⁵ Муаллиф илмий изланишлари асосида тузилди.

фуқароларнинг ижтимоий-иқтисодий ҳуқуқларини ҳимоялаш соҳасида 3600 та, аёллар ва ёшлар муаммоларини ҳал қилиш соҳасида 1440 та, соғлиқни сақлаш, таълим, экология масалалари соҳаларида 1350 та, бошқа ижтимоий соҳаларда 2610 та нодавлат нотижорат ташкил этилганлигини кўришимиз мумкин (2-расм).



2-расм. Ўзбекистонда ННТ ташкил этилган соҳалар диаграммаси¹⁶

ННТлар ташкилий-ҳуқуқий шаклига мувофиқ равишда устав фондини шакллантириш жараёни Ўзбекистон Республикаси қонунчилик норматив ҳужжатларида томонидан тартибга солинмаган. Ваҳоланки, нодавлат нотижорат ташкилоти таъсисчилари томонидан давлат рўйхатдан ўтиш ва ўз фаолиятларини ташкил этишда ундириладиган давлат божининг юқори қисми энг кам иш ҳақининг 10 баравари миқдорида ташкил қилади, шунингдек ўз рамзларини адлия оранларидан рўйхатидан ўтказишда ундириладиган йиғим энг кам иш ҳақининг 2 баравари миқдорини ва 25 АҚШ доллари ташкил этади. Бундан ташқари, таъсисчилар ННТ ўзининг дастлабки фаолияти учун зарур бўлган маъмурий бино (*энг камида бино ижараси харажатлари*) ва офис мебеллари ҳамда бошқа ТМЗларни ҳам минимал устав фондини шакллантириш учун киритишлари мумкин.

ННТларда ушбу муаммоларни бартараф этиш ва молиявий мустаҳкамлигини таъминлаш мақсадида белгиланган норматив – ҳуқуқий ҳужжатларда **ННТ устав фондини минимал чегара миқдори энг кам иш ҳақининг 100 баравари миқдорида белгиланган лозим**. Шунингдек, устав фонди таркибининг камида 1/3 қисми пул маблағлари кўринишида, қолган қисми ўз фаолияти учун зарур бўлган бошқа активлар билан шакллантириш мақсадга мувофиқдир¹⁷. Бунинг учун ННТлар учун дастлабки фаолиятни бошлаш ва устав фондини шакллантиришда махсус ишчи сётлар режасида бошқа дебиторлик қарзларини ҳисобга олувчи сётлар (4890) гуруҳи

¹⁶ <http://www.minjust.uz> – Ўзбекистон Республика Адлия вазирлигининг йиллик ҳисоботи тўплами маълумотлари, 2018 й.

¹⁷ Муаллиф томонидан тавсия этилди, 2018й.

таркибига аналитик счётажни киритиш тавсия этилади (2-жадвал).

Ушбу счётажни ННТни ташкил қилиш ва давлат рўйхатидан ўтказиш жараёнида эълон қилинган устав фонди миқдорини шакллантирилишини акс эттиришда қўлланилади.

2-жадвал

ННТларда дастлабки фаолиятни бошлаш ва устав фондини шакллантириш билан боғлиқ операцияларни ҳисобга олувчи счётажни¹⁸

4800	Турли дебиторлар қарзларини ҳисобга олувчи счётажни	А
4890	Бошқа дебиторлар қарзлари	
4891	Таъсисчилар ва аъзоларнинг кириш бадаллари бўйича қарзлари	
4892	Таъсисчилар ва аъзоларнинг аъзолик бадаллари бўйича қарзлари	
4893	Асосий воситаларни киритиш (шу жумладан, таъсисчилар ва аъзоларнинг ҳиссалари) бўйича қарзлари	
4894	Номоддий активларни киритиш (шу жумладан, таъсисчилар ва аъзоларнинг ҳиссалари) бўйича қарзлари	
4895	Бошқа мақсадли тушумлар бўйича қарзлар	

Ҳар қандай юридик шахсларнинг дастлабки балансида таъсисчиларнинг аъзолик улуши бўйича устав капиталидаги мажбурияти балансинг актив қисмида ифодаланди. Ташкил этилган нодавлат нотижорат ташкилоти устав фонди таъсисчилар (қатнашчилар)нинг аъзолик улушлари ҳисобига шакллантирилади. Илмий тадқиқотларимиз натижаси шуни кўрсатадики, ННТларда таъсисчилар (қатнашчи) ўз мулкига нисбатан эгалик ёки тасарруф этиш ҳуқуқи белгиланмаган.

Юридик шахс сифатида қараганда ННТнинг қонунчилигидаги норматив – ҳужжатларига асосан таъсисчилар (қатнашчи) ўртасида фаолиятдан олинган даромадлари ва мулкларни тақсимланмаслиги ёки бўлинмаслиги хусусиятлари келтириб ўтилган.

Илмий тадқиқот натижалари чуқур таҳлили асосида шуни таъкидлашимизки, таъсисчилар ва аъзоларнинг ННТ олдидаги пул, моддий бойликлар ва аъзоларнинг кириш бадаллари бўйича қарзлари таъсис ҳужжатлари билан белгиланади ҳамда бухгалтерия ҳисобида қуйидаги ёзувлар билан акс эттирилади:

3-жадвал

ННТ уставида белгиланган таъсисчилари ва аъзоларининг пул ва бошқа кириш бадаллари ҳисобини акс эттириш тартиби¹⁹

ННТ уставида белгиланган ННТ таъсисчилари ва аъзоларининг пул ва моддий бойликлари ҳамда кириш бадаллари ҳисобланганда	
Дебет	Кредит
4891 «Таъсисчилар ва аъзоларнинг кириш бадаллари бўйича қарзлари»	8891 «Таъсисчилар ва аъзоларнинг кириш бадаллари»

¹⁸ Муаллиф томонидан тавсия этилди, 2017й.

¹⁹ Муаллиф томонидан тавсия этилди, 2018й.

ННТ уставда белгиланган аъзолик бадаллари (жорий ва бир марталик) ҳисобланганда	
Дебет	Кредит
4892 «Таъсисчилар ва аъзоларнинг аъзолик бадаллари бўйича қарзлари»	8830 «Аъзолик бадаллари»
Асосий воситалар ва номоддий активларни киритиш бўйича қарзлар	
Дебет	Кредит
4893 «Асосий воситаларни киритиш (шу жумладан, таъсисчилар ва аъзоларнинг хиссалари) бўйича қарзлари»	8850 «Асосий воситалар (шу жумладан амортизация харажатлари) манбалари»
4894 «Номоддий активларни киритиш (шу жумладан, таъсисчилар ва аъзоларнинг хиссалари) бўйича қарзлари»	8860 «Номоддий активлар (шу жумладан амортизация харажатлари) манбалари»
Таъсисчилар ва аъзолар кириш ва аъзолик балларини киритишда	
Дебет	Кредит
5000 «Кассада пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар»	4891 «Таъсисчилар ва аъзоларнинг кириш бадаллари бўйича қарзлари»
5100 «Ҳисоб-китоб счётида пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар»	4892 «Таъсисчилар ва аъзоларнинг аъзолик бадаллари бўйича қарзлари»
5200 «Валюта счётида пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар»	
1000 «Материалларни ҳисобга олувчи счётлар» -пул маблағларини ва моддий бойликларни ҳисобга олувчи бошқа счётлар	
ННТда мақсадли ишлатиш учун асосий воситалар ва номоддий активларни киритишда	
Дебет	Кредит
0700 «Ўрнатиладиган асбоб-ускуналарни ҳисобга олувчи счётлар»	4893 «Асосий воситаларни киритиш (шу жумладан, таъсисчилар ва аъзоларнинг хиссалари) бўйича қарзлари»
0821 «Мақсадли ишлатиш учун асосий воситаларни сотиб олиш»	4894 «Номоддий активларни киритиш (шу жумладан, таъсисчилар ва аъзоларнинг хиссалари) бўйича қарзлари»
0831 «Мақсадли ишлатиш учун номоддий активларни сотиб олиш»	

Бу эса ўз навбатида ННТ таъсисчилари қўшган улушлари бўйича ҳеч қандай ҳуқуқий фойдаланиш, улуш олиш ёки тасарруф этиш маъноларини англатмайди. Шунинг учун, ННТларда устав ва қўшилган капитал счётлари (8300, 8400) қўлланилиши тавсия этилмайди. Таъсисчилар (қатнашчи) нинг аъзолик ва кириш улушлари мақсадли тушумларни ҳисобга (8800) олувчи счётлар гуруҳида қўшимча очилган аналитик счётларда акс эттирилиши тавсия этилади.

Бугунги кунда эса бошқа хўжалик юритувчи субъектлар билан мулкчилик мақоми ва фаолият юритиши тубдан фарқ қилувчи нодавлат ноижорат ташкилотлари учун бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва молиявий ҳисоботларини тузиш бўйича бошланғич бухгалтерия ҳисоби ҳужжатларини ишлаб чиқиш ҳамда уларнинг шаффофлигини таъминланиши лозим. Илмий тадқиқотларимиз натижасида, ННТда «Қатъий ҳисобдаги бланкларни ҳисобга олиш журнал шакли»ни юритиш таклиф этилди.

Ҳисоб берувчи шахсларга қатъий ҳисобдаги бланкларни бериш масъул шахс томонидан ННТ раҳбари ёки у қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда тайинлаган шахсларнинг топшириғи асосида амалга оширилади. Ҳисоб берувчи шахсларга берилган қатъий ҳисобдаги бланкларни назорат

қилиш мақсадида «ННТ қатъий ҳисобдаги бланкларини олиш - назорат қилиш» хужжат шакли, шунингдек «ННТда хужжатлар айланишининг намунавий графиги» хужжат шакллари ишлаб чиқилган. Илмий тадқиқот ишимизда ишлаб чиқилган ушбу махсус шакллар амалиётда фойдаланиш учун тавсия этилди.

Диссертациянинг «Нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини ташкил қилиш хусусиятлари» деб номланган иккинчи бобида ННТларда ҳисоб сиёсатини тузиш ва уни юритиш хусусиятлари, ННТнинг асосий ва бошқа фаолияти ҳисобини ташкил этишда филиал ва шўба корхоналар билан ҳисоблашишлар тартиби ҳамда уларни ликвидация жараёнини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш хусусиятлари, шунингдек ННТда мақсадли тушумлар ва тижорат фаолиятидан олинган даромадлар ҳисобини такомиллаштириш каби масалалар тадқиқ этилган.

Бизга маълумки, Республикамиз ННТларида ҳисоб сиёсати шакллантириш 1-сонли БХМСдаги умумий тартиб-қоидалар татбиқ этилади. «Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот» номли 1-сонли БХМСнинг 12.2-бандига биноан, «Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот - 2-шакл» нотижорат фаолият учун қўлланилмайди, чунки у ННТлар учун ҳисоботнинг ишончилигини таъминламайди²⁰. Ушбу ҳисобот шаклини ўрнига нотижорат фаолият натижаларини акс эттириш учун, «ННТнинг олинган даромадлари ва улардан нотижорат фаолиятда фойдаланганлик тўғрисидаги ҳисобот» махсус шакли тавсия этилди.

ННТ фаолияти хусусиятига мувофиқ ишчи счётлар режасида қўшимча равишда мақсадли тушумлар (8800), дебиторлик қарзлар (4890), мақсадли дастурлар бажарилиши харажатларини ҳисобга олувчи счётларни (2200) кўзда тутиш мумкин, шунингдек ННТда асосий фаолият ва бошқа қўшимча фаолиятларни юритиш учун хўжалик операцияларини бухгалтерия ҳисобида акс эттирувчи махсус ишчи счётлар режаси тузилган.

Илмий тадқиқотимиз натижалари шуни кўрсатадики, ННТни тугатилишдан қолган мулкларидан фойдаланиш тартиби Қонунчилик доирасида ишлаб чиқилмаган. Бунинг учун қуйдагиларни асос қилиб олишни таклиф қиламиз. ННТ тугатилишида барча кредиторларнинг талаблари қондирилгандан сўнг, қолган мулклари ННТнинг муассислари ва қатнашчилари (аъзолари) нодавлат нотижорат ташкилотини тугатиш тўғрисида якуний қарори асосида ўз ихтиёри билан устав фаолиятдаги йўналишлари (ёки шунга ўхшаш) бир хил бўлган бошқа ННТга тақсимланишини тавсия этамиз.

Кириш ва аъзолик бадаллари, агар улар уставда назарда тутилган бўлса, нодавлат нотижорат ташкилотининг мол-мулкани шакллантириш манбаси сифатида тан олинади. ННТ мол-мулкани шаклланиш манбалари ҳисоби учун ишчи счётлар режасида алоҳида бухгалтерия счётлари очилиши тавсия

²⁰ Ўзбекистон Республикаси 1-сонли БХМС «Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот», АВ 1998 йил 14 август, 474-сон билан рўйхатга олинган

**ННТнинг асосий фаолиятдан олинадиган тушумларини
акс эттирувчи счётлар таркиби²¹**

8800	Мақсадли тушумларни ҳисобга олувчи счётлар	КП
8810	Грантлар	
8811	Давлат томонидан берилган грантлар	
8812	Мақсадли ижтимоий дастурларни амалга ошириш учун бюджетдан ташқари фондлардан берилган грантлар	
8813	Хорижий ҳамкор давлатлардан олинган грантлар	
8814	Халқаро ташкилот ва фондлардан олинган грантлар	
8820	Давлат томонидан берилган субсидиялар;	
8830	Аъзолик бадаллари	
8831	Таъсисчилар ва аъзоларнинг кириш бадаллари	
8832	Мунтазам жорий аъзолик бадаллари	
8833	Бир марталик аъзолик бадаллари, агар улар уставда назарда тутилган бўлса	
8840	Мақсадли фойдаланадиган солиқ имтиёзлари	
8841	Мақсадли фойдаланадиган солиқ имтиёзлари;	
8842	Мақсадли фойдаланадиган ягона ижтимоий тўлов имтиёзлари;	
8843	Мақсадли фойдаланадиган ижтимоий суғурта бадали имтиёзлари;	
8844	Мақсадли фойдаланадиган божхона тўлови имтиёзлари;	
8849	Мақсадли фойдаланадиган бошқа мажбурий тўлов имтиёзлари;	
8850	Асосий воситалар (шу жумладан амортизация харажатлари) манбалари	
8860	Номоддий активлар (шу жумладан амортизация харажатлари) манбалари	
8870	Хайрия ва эҳсон тушумлари	
8871	Ижтимоий хайрия тадбирларидан тушган эҳсон тушумлар	
8872	Мерос тартибида берилган хайрия мол-мулклар манбалари	
8880	Уставдаги асосий вазифаларни бажаришда тадбиркорлик фаолиятдан олинган тушумлар	
8890	Қонунчиликда кўзда тутилган бошқа мақсадли тушумлар	
8891	Таъсисчилар ва аъзоларнинг кириш бадаллари	
8892	Хорижий валютада олинган бадаллар бўйича курс фарқлари	

ННТ бухгалтерия ҳисобида мақсадли тушумлар ҳисоби асосий ўрин эгаллайди. «Мақсадли тушумлар» тушунчаси бухгалтерия ҳисобида мақсадли тушумларни ҳисобга олувчи счётлар (8800) номида учрайди. Шу ўринда таъкидлаб ўтиш лозимки, мақсадли тушумларни ҳисобга олувчи счёт – 8800 контр-пассив (КП) счёт ҳисобланади, бу эса у билан боғлиқ бўлган пассив счётнинг сальдосидан чегириладиган молиявий ҳисоботда мажбурият ёки сармоянинг соф қийматини акс эттирувчи счётлар тоифасига киради.

Бунда ННТлар қўшимча тадбиркорлик фаолиятдан олинадиган тушумлари учун 8880 - «Уставдаги асосий вазифаларни бажаришда тадбиркорлик фаолиятдан олинган тушумлар» счётини киритилишини тавсия этилади. Унинг таркибида махсулотлар (товар ва иш, хизматлар) сотишдан тушумлар (8881), мулкларни ҳисобдан чиқаришдан олинган

²¹ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилди, 2017й.

тушумлар (8882), ўз устави доирасида мулкни оператив ва молиявий ижарага беришдан олинган тушумлар (8883, 8884), дивидендлар ва фоиз кўринишидаги тушумлар мавжуд бўлади.

Шу ўринда, ҳисобот даврида 9900 - «Якуний молиявий натижа» счёти қолдиғида ННТнинг тадбиркорлик фаолиятдан олинган соф фойдаси акс эттирилиши лозим. Олинган соф фойда ННТнинг уставдаги нотижорат фаолиятини мақсадли молиялаштиришга ишлатиши мумкин. Бунинг учун 9900 «Якуний молиявий натижа» счёти қолдиғини ННТнинг уставдаги асосий мақсадига мувофиқ ишчи счётлар режасида кўзда тутилган мақсадли тушумлар таркибидаги 8880 – «Уставдаги асосий вазифаларни бажаришда тадбиркорлик фаолиятдан олинган даромадлар» счёти кредитида акс эттирилишини тавсия этамиз²².

Агарда, ННТ тадбиркорлик фаолиятдан зарар кўрган бўлса, мақсадли тушумлар таркибидаги 8880 – «Уставдаги асосий вазифаларни бажаришда тадбиркорлик фаолиятдан олинган даромадлар» счётининг дебетида акс эттириш мумкин эмас. Бундай ҳолат ўз навбатида молиялаштирилган маблағларнинг мақсадсиз ишлатилишини англатади ва ННТларнинг уставдаги асосий вазифалари бажарилмасдан қолиб кетиши мумкин.

Юқоридагилардан келиб чиқиб, нодавлат нотижорат ташкилотларининг бухгалтерия ҳисобини юритишда махсус ҳисоб сиёсатини тузиш ва ишчи счётлар режасини юритиш мақсадга мувофиқдир. Бу эса нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва юритиш муаммоларини бартараф этишда асосий дастаклардан бири бўлиб ҳисобланади. Бунда ННТ устав вазифаларини бажариш учун берилган мақсадли маблағлар ҳисобига олинган мулкларни мақсадли ишлатилишига хизмат қилади.

Диссертациянинг «**Нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш**» деб номланган учинчи бобида нодавлат нотижорат ташкилотларида активлар ва мажбуриятлар ҳисобини такомиллаштириш масалалари тадқиқ этилган.

Илмий тадқиқотларимиз жараёнида аниқландики, ННТ раҳбари ҳисобот йилида айрим ТМЗларни асосий воситалар таркибида ҳисобга олиш учун улар қийматининг энг кам чегарасини белгилашга ҳақли ва ушбу ҳолат ННТ ҳисоб сиёсатида акс эттирилади. ННТлар фаолияти бевосита паст ва ўрта қийматли асосий воситалар билан боғлиқлигини ҳисобга олиб, уларнинг ҳисоб сиёсатида тегишли йил учун асосий воситанинг харид пайтида бир birlik (тўплам) қиймати Ўзбекистон Республикаси белгиланган энг кам ойлик иш ҳақи миқдорининг қирқ баравари миқдори сифатида белгилашни тавсия қиламиз²³.

Шу ўринда тадқиқот объекти сифатида олинган «Ўзбекистон нодавлат нотижорат ташкилотлари миллий ассоциацияси» ва «Ўзбекистон ногиронлар

²²Муаллиф томонидан ишлаб чиқилди, 2017й.

²³Муаллиф томонидан ишлаб чиқилди, 2017й.

жамияти»лардаги молиявий коэффицентларни кўриб чиқамиз (5 - жадвал).

5-жадвал

«ЎзННТМА» ва «ЎзНЖ»ларда молиявий коэффицентлар таҳлили, (1 январ ҳолатига)²⁴

№	Корхона номи	Йиллар	Молиявий мустақиллик коэффиценти	Молиявий қарамлик коэффиценти	Тўлов қобилияти коэффиценти
1.	«ЎзННТМА»	2013	0,36	0,64	1,52
		2014	0,49	0,51	1,45
		2015	0,42	0,58	1,50
		2016	0,52	0,48	1,78
		2017	0,66	0,34	1,80
		2017 йилда 2013 йилга нисбатан ўзгариши	0,30	-0,30	0,28
2.	«ЎзНЖ»	2013	0,91	0,09	10,6
		2014	0,94	0,06	15,6
		2015	0,85	0,15	6,62
		2016	0,87	0,13	1,11
		2017	0,54	0,46	2,02
		2017 йилда 2013 йилга нисбатан ўзгариши	-0,37	0,37	-8,58

Жадвал маълумотларига кўра, «ЎзННТМА»да молиявий мустақиллик коэффиценти йилдан-йилга яхшиланиб борганлигини кўришимиз мумкин. «ЎзНЖ» молиявий мустақиллик коэффиценти охириги йилларда пасайганлиги кўришимиз, шунингдек, 2017 йилда «ЎзНЖ»нинг тўлов қобилияти коэффиценти 2,02 га тенг бўлиб, 2016 йилга нисбатан 0,91 коэффицентга ошганлиги ижобий ҳолат ҳисобланади. Бу эса, мазкур ташкилотларда мажбуриятлар миқдорининг ўзлик маблағлар манбаидан кўп эканлигидан далолат бермоқда.

Бундан келиб чиқиб ННТнинг мақсадли тушумлари ва бошқа манбалари ҳисобига олинган активлар ва мажбуриятлар ҳисобини такомиллаштириш мақсадга мувофиқ. Мақсадли тушумлар ҳисобига олинган асосий воситалар ва номодий активлар ҳисоби учун ишчи счётлар режасида 0821 «Мақсадли ишлатиш учун асосий воситаларни сотиб олиш» ва 0831 «Мақсадли ишлатиш учун номоддий активларни сотиб олиш» счётларини очиш таклиф қилинади.

Шунингдек, мақсадли дастур вазифаларини бажариш учун берилган асосий воситалар ва номоддий активларнинг манбаини аниқ кўрсатиш учун бухгалтерия ҳисоби махсус ишчи счётлар режасида 8850 «Асосий воситалар (шу жумладан амортизация харажатлари) манбалари» ва 8860 «Номоддий

²⁴ «ЎзННТМА» ва «ЎзНЖ» бухгалтерия баланси маълумотлари асосида тайёрланди.

активлар (шу жумладан амортизация харажатлари) манбалари» счётларини киритишни таклиф қиламиз. Бу ҳолат бўйича ННТда мақсадли олинган асосий воситалар ва номодий активларга амортизация ҳисоблаш жараёнида қулайликлар туғдиради.

ННТлар ҳар бир дастур бўйича оператив молиявий режаларда (бюджет, смета) бошқа харажатлар қаторида маъмурий харажатлар кўзда тутилиши мумкин. Бунда ННТда барча маъмурий харажатларини алоҳида дастурлар ўртасида тақсимланиши ва мақсадли дастурларни амалга ошириши учун харажатларни ҳисобга олувчи счётлар (2200) гуруҳи очиш тавсия этилади. Бунда мақсадли дастурлар бажарилиши харажатларини ҳисобга олувчи счётлар (2200) қолдиғи ҳар ойда тегишли мақсадли тушумларни ҳисобга олувчи счётлар (8800) билан ёпилади.

Илмий тадқиқотимиз натижасида ННТ учун оператив-молиявий режа (бюджет, смета) календар йилида аниқ дастур ёки лойиҳани бажариш учун тузиш таклиф этилади. Бу оператив-молиявий режа (бюджет, смета) лойиҳаси ННТ олий бошқарув органи ва мақсадли молиялаштирувчи тарафлар томонидан тасдиқланади. Ушбу режа-сметага кўра харажатлар муомалаларини акс эттириш учун счётлар махсус ишчи режаси янги счётлар очиш ва бундай хўжалик операцияларини соддалаштириш учун «ННТ оператив-молиявий режа сметаси» шакли даромадлар ва харажатлар тўғрисидаги ҳисоботда назарда тутилган моддалар бўйича тузиш таклиф этилади.

Бунда илмий тадқиқотимизда ишлаб чиқилган махсус счётлар режасида алоҳида 2200 – «ННТ мақсадли дастурлари бўйича харажатлар»ни ҳисобга олувчи ситетик ва аналитик счётлар киритилиши қуйидаги счётларда акс эттирилади:

2210 – ННТ мақсадли дастурлари бўйича харажатлар;

2211 – «1 – Дастур бўйича харажатлар»;

2212 – «2 – Дастур бўйича харажатлар»;

2213 – «3 – Дастур бўйича харажатлар»;

2290 – «4 – Ресурсларни ривожлантириш дастури бўйича харажатлар»

каби ҳисобварақларда акс эттирилиши лозим.

ННТ фаолиятида ишчи кадрлар сиёсати қанчалик тўғри танланганлигига ҳам боғлиқдир, чунки ҳар бир дастур бўйича кўзланган устав мақсадига эришиш учун ходимларни меҳнатига қонунчиликда ўрнатилган тартибда тўғри ҳақ ҳисоблаш ва тўлаш, вазифа мураккаблигига қараб қўшимча устамалар бериб бориш лозим. Шу ўринда илмий тадқиқотимиз натижалари шуни кўрстадики, ННТнинг маъмурий ходимларининг иш ҳақи бўйича харажатлари мақсадли дастурлар турларига қараб тақсимланиши тавсия этилади.

Илмий тадқиқотимиз натижасида ННТлар хўжалик фаолиятида алоҳида ажратилган бўлинмалар, шўъба ва қарам хўжалик жамиятлари билан ҳисоблашишларни аниқ бухгалтерия ҳисобини юритиш учун 6100 - «Ажратилган бўлинмалар, шўъба ва қарам хўжалик жамиятларига

тўланадиган счётлар» таркибида синтетик ва аналитик баланс счётларини очишни таклиф этамиз (6-жадвал).

6-жадвал

ННТда ажратилган бўлинмалар, шўъба ва қарам хўжалик жамиятларига тўловларни ҳисобга олувчи аналитик счётлар²⁵

6100	Ажратилган бўлинмалар, шўъба ва қарам хўжалик жамиятларига тўланадиган счётлар	П
6120	Шўъба ва қарам хўжалик жамиятларига тўланадиган счётлар	
6121	Шўъба ва қарам хўжалик жамиятларидан уставда белгиланган мажбурий учун тўловлар	
6122	Шўъба ва қарам хўжалик жамиятларидан мақсадли дастурда иштироки бўйича тўловлар	
6123	Шўъба ва қарам хўжалик жамиятларидан ривожлантириш дастури бўйича тўловлар	
6129	Шўъба ва қарам хўжалик жамиятларидан бошқа ҳисоблашишлар бўйича тўловлар	

Шу тариқа, филиал муайян ҳудудда, қоида тариқасида, юридик шахснинг ўзи жойлашган ердан ташқарида юридик шахснинг вазифаларини бажаришга мўлжаллангандир. Алоҳида ҳолларда, кўп сонли аҳолига ва катта ҳудудга эга бўлган йирик аҳоли пункти ҳақида сўз борганда, масалан Тошкент шаҳрида, бир шаҳар доирасида филиаллар ташкил этилиши мумкин. Булардан ташқари ННТ заруриятга қараб, ҳисобдор шахслар билан ҳисоблашишларни аниқ юритиш мақсадида 6970 - «Ҳисобдор шахсларга бўлган қарз» счёти таклиф этилади ва унинг таркибида 6971 - «Ўзбекистон ҳудудидаги хизмат сафарлари учун қарзлар» ва 6972 - «Хорижий давлатларга хизмат сафарларига берилган учун қарзлар» қўшимча счётларни киритишни таклиф этамиз.

Юқорида келтирилган илмий таклиф ва тавсиялар Ўзбекистон Республикаси Ҳаракатлар стратегиясидаги давлат ва жамият қурилишини такомиллаштириш ҳамда иқтисодий-ижтимоий соҳаларни ривожлантириш вазифаларини бажаришда нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш масалаларида кенг фойдаланилмоқда.

ХУЛОСА

Нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш бўйича олиб борилган тадқиқотлар натижасида қуйидаги хулоса ва таклифлар берилди:

1. Нодавлат нотижорат ташкилоти тушунчаси бир хил тизимга келтирилиши ва уларнинг ташкилий-ҳуқуқий шакллари ҳамда тижорат ташкилотларидан фарқланиши хусусиятлари тадқиқ этилди. Бунда нодавлат нотижорат ташкилотларининг ўз уставдаги асосий мақсад вазифаларини

²⁵ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилди, 2017й.

бажарилишида қўшимча тадбиркорлик фаолияти олиб борилишининг ҳуқуқий асосларига аниқлик киритилди.

2. Нодавлат нотижорат ташкилотларини давлат рўйхатдан ўтказишда энг кам чегара миқдориди устав фондини шакллантириш ва уни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартиби ишлаб чиқилди. Ушбу таклиф асосида ННТларни давлат рўйхатидан ўтказиш ва уларнинг рамзларини адлия органларидан рўйхатдан ўтказиш учун ундириладиган божлар ҳамда йиғимларни тўлашда, шунингдек дастлабки фаолиятни ташкил этишда зарур мулклар учун молиявий маблағларга бўлган эҳтиёжни қондириш имкониятларини яратади.

3. Нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ҳужжатлар айланиши ва ҳисоб маълумотларини қайта ишлаш учун илмий асосланган махсус шакллар ишлаб чиқилди. Бунда ННТ томонидан амалга ошириладиган барча хўжалик операциялари уларни тасдиқловчи ҳужжатлар билан расмийлаштирилишига имкон яратади. Ушбу ҳужжатлар асосида бухгалтерия ҳисобининг юритилиши ННТ учун бошланғич ҳисоб ҳужжатлари бўлиб хизмат қилади.

4. Мамлакатимизда нодавлат нотижорат ташкилотларида ҳисоб сиёсатини тузиш ва уни тасдиқланишининг услубий кўрсатмаси ишлаб чиқилди, шунингдек ҳисоб сиёсати элементи сифатида молия-хўжалик операцияларини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш учун илмий-амалий асосланган махсус ишчи счётлар режаси ишлаб чиқилди. Бу эса нодавлат нотижорат ташкилотларининг асосий ва бошқа фаолияти ҳисобини ташкил этиш масалаларини такомиллаштиришга хизмат қилади.

5. Нодавлат нотижорат ташкилотларида активлар ҳисобининг хусусиятлари ўрганилди ҳамда уларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш бўйича илмий амалий асосланган таклифлар ишлаб чиқилди.

6. Нодавлат нотижорат ташкилотларида мажбуриятлар ҳисобининг хусусиятлари ўрганилди. Бунда ҳар бир мақсадли дастурлар бўйича харажатларни амалга ошириш ҳамда синтетик ва аналитик счётлар асосида бухгалтерия ҳисобида акс эттириш бўйича илмий амалий тавсиялар асослаб берилди.

7. Нодавлат нотижорат ташкилотларида мақсадли тушумлари аниқлаштириш ва уларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш бўйича илмий ҳамда амалий тавсиялар ишлаб чиқилди.

8. Нодавлат нотижорат ташкилотларида мақсадли тушумлари ва тижорат фаолиятидан олинган даромадлари ҳамда улардан нотижорат фаолиятда фойдаланганлик тўғрисидаги махсус молиявий ҳисобот шакли ишлаб чиқилди ва амалиётга жорий этилди.

9. Нодавлат нотижорат ташкилотларини тугатиш жараёнида қолган мулкларини тақсимлаш тартиби ва уни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш таклифи илмий асослаб берилди. Бунда ННТ тугатилишида қолган мулкларини унинг муассислари ва қатнашчилари (аъзолари) якуний қарори асосида ихтиёрий равишда устав фаолиятдаги йўналиши бир хил бўлган бошқа

ННТга берилишига ҳуқуқий асос яратилди. Бунда нодавлат нотижорат ташкилотлари ўзини ўзи бошқарувчи юридик шахслиги хусусиятларидан келиб чиқиб, мулкларни тақсимлашни ҳам ўзлари мустақил ҳал қилишларига имконият яратади.

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

ТАШКЕНТСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ ИНСТИТУТ

ХОЖИЕВ МЕХРИДДИН СУЛАЙМОНОВИЧ

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В
НЕГОСУДАРСТВЕННЫХ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ**

08.00.08 – Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит

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

Ташкент-2018

Тема диссертации доктора философии (PhD) зарегистрирована в Высшей аттестационной комиссии при Кабинете Министров Республики Узбекистан за № В2017.2.PhD/Iqt224.

Диссертация выполнена в Ташкентском финансовом институте.

Автореферат диссертации на двух языках (узбекский, русский) размещен на веб-странице по адресу (www.tfi.uz) и на Информационно-образовательном портале «ZiyoNet» по адресу www.ziyo.net.

Научный руководитель: **Каримов Акром Аббасович**
доктор экономических наук, профессор

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

Мукумов Зафар Авазмуротович
кандидат экономических наук, доцент

Ведущая организация: **Национальная ассоциация бухгалтеров и аудиторов Узбекистана**

Защита диссертации состоится «__» _____ 2018 года в ____ часов на заседании Научного совета DSc.27.06.2017.I.17.01 при Ташкентском финансовом институте. (Адрес: 100000, г. Ташкент, улица Амира Темура, дом 60А. Тел.: (99871) 234-53-34; факс: (99871) 234-11-48; e-mail:tmi@tmi.uz.).

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

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, к.э.н., профессор

А.Ж.Туйчиев

Председатель Научного семинара при Научном совете по присуждению ученых степеней, д.э.н., доцент

ВВЕДЕНИЕ (аннотация диссертации доктора философии PhD)

Актуальность и востребованность темы диссертации. В мировой практике негосударственные некоммерческие организации, осуществляя независимую деятельность в качестве отрасли «третьего сектора», твердо занимают место партнера в государственных органах и коммерческих структурах при развитии всех социальных сфер жизни демократического общества. На сегодняшний день в негосударственных некоммерческих организациях, названных третьим сектором экономики развитых стран, от 10 % до 20 % трудоспособного населения осуществляет свою деятельность, а их доля в ВВП составляет от 1,2 % до 6,3 %. В частности, в бухгалтерском учете негосударственных некоммерческих организаций, где основная часть целевых поступлений финансируется с государственного бюджета в таких странах, как Франция – 60 % и Бельгия – 76 %, которые по показателям являются ведущими странами¹. Важное значение имеет то, что негосударственные некоммерческие организации в мире выполняют также социально-экономические задачи.

В Стратегии действий развития Республики Узбекистан в 2017-2021 годах, при углублении демократического реформирования и модернизации страны, направленных на совершенствование государственного и общественного строительства, усилении роли Парламента и политических партий, претворения на практике механизма общественного контроля, усилении роли институтов гражданского общества и средств массовой информации², одним из актуальных вопросов определено совершенствование бухгалтерского учета. Необходимо подчеркнуть, что при построении свободного гражданского общества, в осуществляемых реформах по защите прав и свобод граждан роль и место негосударственных некоммерческих организаций очень большое. В нашей стране в различных сферах осуществляют свою деятельность более 9000 негосударственных некоммерческих организаций, филиалы и представительства 29 международных и иностранных негосударственных некоммерческих организаций³. По сравнению с 2010 годом этот показатель возрос в 2017 году в 1,7 раза. На сегодняшний день ещё не создан определенный правовой механизм осуществления эффективного общественного контроля над деятельностью государственных органов. Негосударственные некоммерческие организации выступают в качестве влиятельного практического механизма осуществления согласованности между государственными органами и частным бизнес-сектором. Поэтому для повышения экономической устойчивости ННО важное значение имеет совершенствование бухгалтерского учета в организации.

¹ www.worldbank.org – официальный сайт всемирный банк.

² «О стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан. Указ Президента Республики Узбекистан, от 7 февраля 2017 года № УП-4947.

³ <http://uza.uz> – Послание Президента Республики Узбекистан Шавката Мирзиёева Олий Мажлису, от 22.12.2017г.

В результате научных исследований было определено, что по итогам 2017 года в Российской Федерации осуществляли свою деятельность зарегистрированные 221085 негосударственных некоммерческих организаций⁴. По сведениям организации научных исследований DAFNE (Donors and Foundations Networks in Europe), в Европе осуществляют деятельность 148 тыс. ННО. Целевые поступления в бюджет негосударственных некоммерческих организаций европейских государств в 2017 году составили 433 млрд. евро, в 2016 году этот показатель составлял 60 млрд. евро. Ведущее место занимает Федеративная Республика Германия, где осуществляют деятельность более 20000 ННО⁵. Таким образом, на основе опыта развитых стран можно сделать вывод о том, что поддержка со стороны государства негосударственных некоммерческих организаций и совершенствование в них бухгалтерского учета занимает важное место в осуществлении социально-экономических программ государства. Вопросы организации и совершенствования бухгалтерского учета в негосударственных некоммерческих организациях в период дальнейшего развития экономических реформ и коренного изменения в социальной сфере, а также повышение авторитета финансовой деятельности до мировых стандартов определяют актуальность темы научного исследования.

Данное диссертационное исследование в определенной степени служит выполнению задач, определенных в Законах Республики Узбекистан «О негосударственных некоммерческих организациях» от 14 апреля 1999 г., «О гарантиях деятельности негосударственных некоммерческих организаций» от 3.01.2007г., указах Президента РУз., «О мерах по кардинальному совершенствованию системы государственной поддержки лиц с инвалидностью» № УП-5270 от 01.12.2017 г., «О Стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан» №УП-4947 от 7.02.2017г⁶ и других нормативно-правовых документах, а также для выполнения международных общепринятых нормативов по совершенствованию бухгалтерского учета в негосударственных некоммерческих организациях.

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

Степень изученности проблемы. Организационно-правовые стороны бухгалтерского учета в негосударственных некоммерческих организациях изучены некоторыми зарубежными учеными-экономистами. Среди них: Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл⁷. Среди ученых стран СНГ отдельные вопросы организации и ведения бухгалтерского учета в негосударственных

⁴ <http://tass.ru/info/671635> - Россия ахборот агентлиги

⁵ <http://philanthropy.ru/analysis/2017> - «Филантроп» электрон илмий журнали

⁶ www.lex.uz - Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги расмий веб-сайти

⁷ Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета./пер.с англ. А.В.Чмеля, Д.Н.Исламгулова; под. ред. проф. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 495 с.;

некоммерческих организациях раскрыты в работах В.Ф. Палий, П.Ю.Гомольского, Я.В. Соколова, М.Л.Пятова, Г.Ю. Касьяновой, А.В.Началова, Н.Н.Прижковой, Т.В.Юрьевой, Л.В.Егоровой, Л. В.Гусаровой и др.⁸

В Республике деятельность негосударственных некоммерческих организаций широко не развиты и относительно малоизучены, поэтому вопросы особенностей бухгалтерского учета в ННО в научных трудах отечественных ученых освещены недостаточно. Однако, вопросы теории общего бухгалтерского учета и его организации, а также методологические стороны, в том числе некоторых общих свойствах бухучета в ННО, были исследованы в научных трудах А.С. Сотволдиева, А.А. Каримова, А.К. Ибрагимова, А.Х. Пардаева, Б.А. Хасанова, М.К. Пардаева, Н.Ю. Жураева, О.Б. Бабаджанова, К.Ж. Жуманиезова, К.Б. Уразова, Э.Ф. Гадоева, Ш.У. Хайдарова и др.⁹

Из-за неработанности специальной системы ведения бухгалтерского учета в негосударственных некоммерческих организациях используются общие нормативно-правовые документы бухгалтерского учета. Поэтому необходимо разработать и совершенствовать документацию по ведению учета и оформлению отчетности.

Связь исследования с планом научно-исследовательских работ высшего образовательного или научно-исследовательского учреждения. Тема данной диссертации введена в план научно-исследовательских работ Ташкентского финансового института и выполнена в рамках практического проекта, рассчитанного на 2017-2018 годы, №ОТ-А2-31 «Использование современных методологий финансового анализа при обеспечении повышения эффективности системы корпоративного управления и устойчивого экономического роста».

Целью исследования является разработка научно обоснованных предложений и рекомендаций по устранению выявленных проблем в организации бухгалтерского учета в негосударственных некоммерческих

⁸ Палий В.Ф. Международные стандарты финансовой отчетности. – Москва: ИНФРА-М, 2003. – 454 с.; Гомольский П.Ю., Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. –М.: «Финансы и статистика», 2000. 36-б.; Пятов М.Л., Касьянова Г.Ю., Началов А. В Управление обязательства организации. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 256 с.; Л.В. Егорова «Учет и аудит в некоммерческих организациях: теория, методология и практика»// автореферат докторская диссертации. Ростов–на–Дону – 2008, стр.-4., Л.В. Гусаров, Концепция бухгалтерского учета, аудита и анализа в некоммерческих организациях / Монография. - Казань: Познание, 2009. - 264 с.

⁹ Сотволдиев А.С. Замонавий бухгалтерия ҳисоби. - Учебник. –Т. БАМА, 2005 -320 б.; М.Останакулов, «Давлат сектори ва бухгалтерия ҳисоби». Учебное пособие, - Т.: «Iqtisod molliya», 2009. 132 б.; Пардаев М.К. Иқтисодий эркинлаштириш шароитида иқтисодий таҳлилнинг назарий ва методологик муаммолари: Дис. ...док. эко. наук. - С.: 2001. -323 б.; Жўраев Н. Абдувахидов Ф. Сотволдиева Д. Молиявий ва бошқарув ҳисоби. Учебник. -Т.: «Иқтисодиёт» 2010-382б.; Бобожонов О.Б., Жуманиёзов К.Ж. Молиявий ҳисоб. -Т.: Молия, 2002 -334 б.; Каримов А.А. Исломов Ф.Р. Авлоқулов А.З. Бухгалтерия ҳисоби. Учебник -Т.: Шарқ, 2004.-592 б.; Каримов А.А. Корпоратив бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Монография. – Тошкент: IQTISOD-MOLIYA, 2008. – 152 б.; Пардаев А.Х., Пардаев Б.Х. Бошқарув ҳисоби. – Тошкент: 2008. – 252 б.; Хасанов Б.А., Хашимов А.А. Бухгалтерия ҳисоби. Учебник. – Тошкент: IQTISOD-MOLIYA, 2005. – 308 б. Ўразов К.Б. Иқтисодий эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг концептуал масалалари. – Тошкент: Фан, 2005. – 236 б.; Хайдаров Ш.У., Ортиқов Х.А. Бухгалтерия ҳисоби. Учебное пособие. Тошкент, «NORMA», 2010.-368 б.

организациях и его совершенствовании в социально-экономическом развитии страны.

Задачи исследования. Исходя из целей диссертации, определены следующие задачи:

обосновать особенности организации в новой системе в дальнейшем развитии социально-экономических сфер бухгалтерского учета в негосударственных некоммерческих организациях;

прояснить отличительные стороны негосударственных некоммерческих организаций и коммерческих организаций и разработать научные основы отражения в бухгалтерском учете операций формирования уставного фонда;

порядок составления специальной учетной политики негосударственных некоммерческих организаций и разработка предложений по устранению проблем при изучении их особенностей;

разработать научно-практические рекомендации по определению доходов от коммерческой деятельности и целевых поступлений негосударственных некоммерческих организаций и их отражению в бухгалтерском учете;

дать научно-практические рекомендации по совершенствованию учета активов и обязательств ННО;

разработать практические рекомендации по классификации расходов ННО и их отражение в бухгалтерском учете на основе международных стандартов.

Объектом исследования является негосударственные некоммерческие организации осуществляющие деятельность в Республике Узбекистан.

Предметом исследования считается совокупность экономических отношений, возникающих в процессе совершенствования и разработки теоретических и практических основ бухгалтерского учета в ННО.

Методы исследования. В течение исследования использованы научные методы изучения процессов экономической действительности – обобщение, классификация и сравнительный методы, абстрактно-логическое мышление, сравнительный анализ, сопоставление, статистика, прогнозирование и другие методы.

Научная новизна исследования заключается в следующем:

понятию «негосударственная некоммерческая организация» было дано научное предложение на основе единого подхода и определено наименьшее количество уставного фонда для их государственной регистрации;

разработан порядок использования элементов составленной специальной учетной политики при ведении бухгалтерского учета в ННО;

введена ясность в доходы от коммерческой деятельности и целевых вложений, а также совершенствован порядок отражения в бухгалтерском учете и отчетности;

разработаны научные рекомендации, направленные на совершенствование учета активов и обязательств в ННО на основе международных стандартов финансовой отчетности;

даны научно-практические рекомендации по определению видов расходов негосударственных некоммерческих организаций и совершенст-

вованию в них бухгалтерского учета;

разработан порядок распределения имущества после процесса ликвидации ННО и отражение в бухгалтерском учете.

Практический результат исследования заключается в следующем:

дана научно практически обоснованная авторская характеристика понятию «негосударственная некоммерческая организация»;

исходя из своеобразных особенностей деятельности ННО, разработана учетная политика хозяйствующего субъекта. Данная учетная политика, упростив бухгалтерский учет в ННО, будет служить обеспечению достоверности финансово-хозяйственной информации по некоммерческой и коммерческой деятельности;

даны предложения по открытию аналитических и синтетических счетов в составе счета целевых поступлений в связи с особенностями деятельности ННО.

Достоверность результатов исследования определяется использованными подходами и методами, сведениями из официальных источников, основу которых составляют сведения по негосударственным некоммерческим организациям, внедрением на практике заключений, предложений и рекомендаций по результатам исследования, обоснованностью на статистических сведениях Государственного комитета статистики, а также анализу других источников.

Научное и практическое значение результатов исследования.

Научное и практическое значение исследования исходит из необходимости развития рынка услуг негосударственных некоммерческих организаций – важной инфраструктуры рыночной экономики. Результаты исследования помогут определению путей развития и организации бухгалтерского учета на практике ННО, а также совершенствованию бухгалтерского учета в экономических отношениях повышения качества услуг, оказываемых свободному демократическому обществу.

Научное значение исследования определяется возможностью быть методологической основой в решении теоретических проблем по совершенствованию бухгалтерского учета в ННО, в развитии приоритетных направлений науки по бухгалтерскому учету и финансовой отчетности.

Внедрение результатов исследования. На основе предложений, разработанных по совершенствованию бухгалтерского учета в негосударственных некоммерческих организациях, внедрено следующее:

дано научно обоснованная характеристика понятию «негосударственная некоммерческая организация». Это предложение нашло свое отражение в выполнении Государственной программы (пункт 37) «Год поддержки активного предпринимательства, инновационных идей и технологий», утвержденной Указом Президента РУз. № УП-5308 от 22.01.2018 года. (справка «Центр стратегия развития» РУз. № 0165/18 от 29.01.2018 года). Внедрение данного предложения на практике создаст правовую основу использования в нормативно-правовых документах понятия «негосударственная некоммерческая организация» и употребления в рамках

устава дополнительной коммерческой деятельности;

разработано методологическое указание по разработке учетной политики в ННО и использованию её элементов. (справка № 04-06/329-01 от 29.09.2017 г.) В результате, исходя из особенностей ННО, сформирована специальная учетная политика и был совершенствован учет хозяйственных операций, связанных с целевыми поступлениями негосударственных некоммерческих организаций;

научно обосновано предложение по государственной регистрации ННО и для организации первоначальной деятельности предложено определить уставный фонд в размере 100 минимальной заработной платы, в частности, 1/3 уставного фонда определить в денежном эквиваленте, а остальную часть формировать другими активами, необходимыми для деятельности ННО. (справка № 116 от 10 октября 2017 года);

совершенствован аналитический и синтетический учет получаемых льгот ННО по целевому использованию налогов и обязательных платежей. Эти предложения нашли отражение в выполнении государственной программы «Год поддержки активного предпринимательства, инновационных идей и технологий», утвержденной Указом Президента РУз. № УП-5308 от 22.01.2018 г. (справка «Центр стратегия развития» РУз №0165/18 от 29.01.2018 г.);

в негосударственных некоммерческих организациях на практике внедрены счет 8870 – «Поступления от благотворительности и пожертвований» и 8880 – «Поступления от предпринимательской деятельности по выполнению основных задач устава». Эти предложения были также отражены при подготовке проекта Указа Президента РУз. «О мерах по кардинальному совершенствованию системы государственной поддержки лиц с инвалидностью» № УП-5270 от 1 декабря 2017 г. (справки №04-06/329-01 от 29.09.2017 г. и №10 от 07.12.2017г.). В результате, поступления от благотворительности составила 17,9 млн. сум и от предпринимательской деятельности целевые поступления составила 160 млн. сум в системе национальной ассоциации негосударственных некоммерческих организациях Узбекистан. В свою очередь на счет дочерних предприятий Республиканское Общество Инвалидов от дополнительной предпринимательской деятельности в год целевые поступления составила 183 млн. сум. (справка № 10 от 7 декабря 2017 г.);

были даны научно-практические предложения по распределению остаточного имущества ННО в процессе его ликвидации и отражению его в бухгалтерском учете. Результат предложения отразился в выполнении Государственной программы «Год поддержки активного предпринимательства, инновационных идей и технологий» (пункт 37), утвержденной Указом Президента РУз. № УП-5308 от 22 января 2018 года. (справка № 0165/18 от 29.01.2018 г. «Центр стратегия развития» РУз.);

Апробация результатов исследования. Результаты данного исследования были обсуждены в 5 международных и 9 республиканских научно-практических конференциях.

Результаты исследования используются в процессах бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита, повышения квалификации и переподготовки, а также при обучении дисциплинам по направлению «бакалавриат» высших учебных заведений: «Теория бухгалтерского учета», «Финансово-управленческий учет», «Бухгалтерский учет в других отраслях», «Финансовый отчет», по специальности магистратуры - «Международные стандарты финансовой отчетности». (протокол № 4 Учебно-методического совета Ташкентского финансового института, от 24.11.2017 г. и справка от 5 декабря 2017 года).

Опубликованность результатов исследования. По теме диссертации опубликовано всего 27 научных работ, в том числе 11 в научных изданиях рекомендованных ВАК Республики Узбекистан, 2 статьи в зарубежных журналах, – 14 докладов и тезисов в научно-практических конференциях.

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, трех глав, списка использованной литературы и приложений. Объем диссертации составляет 155 страницы.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во введении обоснованы актуальность и востребованность проведенного исследования, показана связь с приоритетными направлениями развития науки и технологий в республике. Изложены степень изученности проблемы, связь диссертации с научно-исследовательской работой высшего образовательного учреждения, цели и задачи, объект, предмет и методологии исследования, освещены научная новизна и практические результаты, достоверность и практическое применение предложений, апробация результатов, объявленные научные работы, структура и объем диссертации.

В первой главе диссертации, названной **«Теоретико-правовые основы организации бухгалтерского учета в негосударственных некоммерческих организациях»** изучены организационные формы ННО и правовые основы их различия, регистрация и учет формирования уставного фонда, документооборот и научно-теоретические основы вопросов переработки учетных сведений.

На сегодняшний день в стране осуществляют деятельность в различных сферах общественной жизни более 9000 негосударственных некоммерческих организаций¹⁰. С каждым днем увеличиваются международные донорские ННО и осуществляющие безвозмездно помощь населению благотворительные организации, а также органы самоуправления – сход граждан махали (Рис. 1.).

В стране в таких документах, являющихся нормативно-правовой основой ННО, как Гражданский кодекс РУз., Налоговый кодекс РУз., Закон Республики Узбекистан «О негосударственных некоммерческих организациях», даются различные характеристики негосударственным

¹⁰<http://uza.uz> – Послание Президента Республики Узбекистан Шавката Мирзиёева Олий Мажлису, от 22.12.2017г.

некоммерческим организациям.

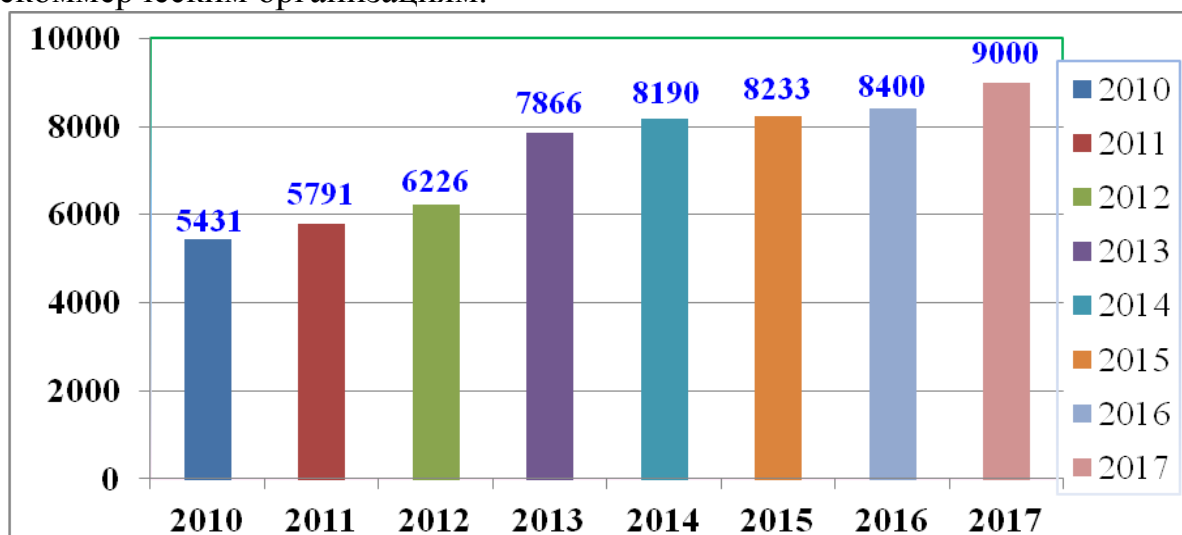


Рис. 1. Динамическое изменение количества ННО в Узбекистане ¹¹

В результате научного исследования стало известно, что в нормативно-правовых документах законодательства с целью укрепления устойчивой финансовой независимости ННО им разрешена дополнительная коммерческая деятельность, несмотря на это, негосударственным некоммерческим организациям не дается полная характеристика, отражающая в полной мере деятельность ННО в рамках устава.

Негосударственные некоммерческие организации по своим особенностям подразделяются по двум характеристикам:

1. Формирование определенной цели при организации.
2. Полученные доходы (прибыль) не распределяются среди учредителей (члены, организаторы, участники).

Основным критерием этой классификации является направленность основной цели деятельности на получение дохода или не получение.

В статье 40 «Гражданского кодекса» говорится, что коммерческой организацией может быть юридическое лицо, основной целью деятельности которого является извлечение прибыли, юридическое лицо, не имеющее целью извлечение прибыли, является некоммерческой организацией, а также приведено только одно различие коммерческих и некоммерческих организаций.¹² Второй, основной критерий в структуре – порядок распределения дохода между учредителями коммерческой и некоммерческой организацией – в кодексе не фиксируется.

Кроме этого, в статье 17 Налогового кодекса отмечено, что к некоммерческим организациям относятся бюджетные организации, в том числе органы государственной власти и управления, негосударственные некоммерческие организации, включая международные, прошедшие государственную регистрацию в Республике Узбекистан, а также органы самоуправления граждан и другие организации в соответствии с

¹¹<http://minjust.uz> – годовой отчет Министерство юстиции Республики Узбекистан, 2018 г.

¹²Налоговый кодекс Республики Узбекистан, статья 17, часть 2. (ЗРУз №136-сон, от 25.12.2007г.)

законодательством¹³. И в этом нормативном документе нет ясности в определении понятия «негосударственная некоммерческая организация».

Во 2 статье Закона «О негосударственных некоммерческих организациях» дана действующая характеристика. Здесь о второй отличительной особенности говорится: «не преследующая извлечение дохода (прибыли) в качестве основной цели своей деятельности и не распределяющая полученные доходы (прибыль) между её участниками (членами)».

В результате научных исследований было также определено наличие некоторых противоречий в характеристике понятия «негосударственная некоммерческая организация», а также в видах и классификациях организаций.

В статье 24, принятой в новой редакции 24 декабря 2012 года Закона РУз. «О нормативно-правовых актах», отмечено, что «Используемые в нормативно-правовом акте понятия и термины применяются единообразно в соответствии с их значением, принятым в законодательстве, исключая возможность различного толкования».

Придерживаясь этой статьи, необходимо вместо понятий «организация, не являющаяся коммерческой», «некоммерческая организация», «негосударственная некоммерческая», используемых в нормативных актах, применять единое понятие «негосударственная некоммерческая организация», характеристику этого понятия привести к единому содержанию, а также к единым видам ННО, что в правовом отношении является необходимостью.

Исходя из этих особенностей, с целью упорядочения нормативно-правовых актов было разработано определение понятия «негосударственная некоммерческая организация», вобравшего в себя особенности негосударственные некоммерческие и извлечение доходов (прибыли), то есть:

Негосударственная некоммерческая организация – это самоуправляемое юридическое лицо, созданное на добровольной основе физическими и юридическими лицами, не преследующее извлечение дохода (прибыли) в качестве основной цели своей деятельности, занимающееся в рамках устава дополнительной предпринимательской деятельностью и не распределяющее полученные доходы (прибыль) между её участниками (членами).

Таким образом, на основе критерий экономического отличия коммерческих и некоммерческих организаций понятие «негосударственная некоммерческая организация» станет единым понятием в законодательстве.

На основании законодательства Республики Узбекистан негосударственные некоммерческие организации могут быть организованы в различных формах в соответствии с учредителями и имущественными отношениями в организации, определенными целями и направлениями деятельности. Независимо от имущественной формы ННО могут быть

¹³ Закон Республики Узбекистан «О негосударственных некоммерческих организациях», №763-I от 14.04.1999 г. статья 2.

организованы в соответствии с уставной целью и равной взаимосвязанностью в следующем порядке (Табл.1).

Таблица 1.

Взаимозависимость организации ННО на основе форм имущества и уставных целей¹⁴

Виды ННО	Цели организации ННО	Порядок организации ННО
Потребительские кооперативы	Удовлетворения материальных (имущественных и других потребностей участников)	Добровальное объединение граждан и юридических лиц в участники считается потребительской кооперацией. Это объединение организовывается на основе объединения имущественных ценностей (пайев)
Общественные и религиозные организации (объединения)	Удовлетворение духовных (религиозных) или других нематериальных потребностей	Добровальная организация на основе интересов и общечеловеческих потребностей граждан
Общественные фонды	Осуществление благотворительных, общественных, культурных, просветительских или других социально-полезных мероприятий гражданами и (или) юридическими лицами	Организовываются на основе добровольного объединения имущественных долей
Учреждения	Для проведения управленческих и социально-культурных задач или других мероприятий	Организовываются со стороны собственников и обеспечиваются материально полностью или частично
Негосударственное некоммерческое партнерство	Достижение успеха деятельности ННО на основе объединения участников-партнеров	Организовывается на основе членства юридических и (или) физических лиц
Автономная негосударственная некоммерческая организация	Оказание услуг в развитии образования, здравоохранения, культуры, физкультуры и спорта, а также других социальных сфер	Организовывается на основе добровольных имущественных долей юридическими и (или) физическими лицами
Ассоциации и Союзы	Приведение с соответствии предпринимательской деятельности коммерческими организациями, а также выражение и защита общих имущественных интересов	Организовывается коммерческими организациями на основе взаимосогласия путем заключения договоров
Органы самоуправления граждан	Осуществление деятельности схода граждан махалли в соответствии с правовыми выборными гарантиями граждан, конституционными правами самоуправления граждан в городах, кишлаках, аулах, махаллях	Осуществляется местными государственными органами власти в соответствии с инициативой органов самоуправления граждан по вопросам организации, объединения, разделения, ликвидации махалли, а также определения и изменения её границ

Изучение сведений в процессе научного исследования показало, что негосударственные некоммерческие организации связаны не только имущественными отношениями учредителей, но и имущественной формой, целями и задачами, определенными в Уставе, а также степенью

¹⁴ Составлена на авторских научных исследованиях.

ответственности участников Государственная регистрация для ННО имеет определяющее правовое значение, потому что организация, прошедшая государственную регистрацию, получает статус юридического лица, права и обязанности.



Рис. 2. Диаграмма сфер организации ННО в Узбекистане¹⁵

Значит, государственная регистрация ННО, в первую очередь, является действием регистрирующего органа, в результате чего считается, что создано юридическое лицо и на этой основе сведения о зарегистрированной организации вносятся в Единый государственные реестр юридических лиц Республики Узбекистан.

По результатам исследования было выявлено, что на сегодняшний день организовано в сфере защиты социально-экономических прав граждан 3600 ННО, в сфере решения проблем женщин и молодежи – 1440, по вопросам здравоохранения, образования, экологии – 1350, в других социальных сферах – 2610 негосударственных некоммерческих организаций. (Рис.2.)

Процесс формирования уставного фонда в соответствии с организационно-правовой формой ННО законодательством Республики Узбекистан еще не урегулирован. Хотя государственная пошлина за регистрацию и организацию ННО составляет 10 минимальной заработной платы, а сбор органов юстиции за символику ННО составляет 2 минимальные заработной платы и 25 долларов США. Кроме этого, для формирования минимального уставного фонда ННО должны учитывать и административное здание для осуществления деятельности, офисное оборудование, а также материально-техническое снабжение.

Для устранения этих проблем в ННО и обеспечения устойчивости в определенных нормативно-правовых документах необходимо установить границу минимального уставного фонда ННО в количестве 100 минимальных заработной платы. А также целесообразно определить состав

¹⁵ <http://minjust.uz> – годовой отчет Министерство юстиции Республики Узбекистан, 2018 г.

фонда в виде 1/3 денежного эквивалента, а остальную часть формировать другими необходимыми активами¹⁶.

Для этого, чтобы начать деятельность и формировать уставный фонд в специальных план-счетах ННО рекомендуется в составе группы счетов (4890), учитывающих другие дебиторские задолженности, ввести аналитические счета. (Табл. 2.)

Таблица 2.

Счета учитывающие операции, связанные с формированием уставного фонда и началом деятельности ННО¹⁷

4800	Счета учета задолженности разных дебиторов	А
4890	Задолженность прочих дебиторов	
4891	Задолженности по вступительным взносам учредителей и членов	
4892	Задолженности учредителей и участников по членским взносам	
4893	Задолженности по введению основных средств (в том числе доли учредителей и членов)	
4894	Задолженности по введению нематериальных активов (в том числе доли учредителей и участников)	
4895	Задолженности по другим целевым поступлениям	

Эти счета будут использованы в процессе организации и регистрации ННО, отражая формирование объявленного уставного фонда.

В предварительных балансах любого юридического лица обязательства учредителей в уставном капитале по членской доли отражаются в активной части баланса. Уставный фонд организованного ННО формируется за счет учредительских долей. Научное исследование показало, что в ННО не определено право учредителей (участников) на свое имущество или на владение им.

Если смотреть с точки зрения юридического лица, то в нормативных актах говорится, что полученные от деятельности доходы и имущество не распределяется и не делится между учредителями (участниками).

Это, в свою очередь, не означает права использования, претензий на долю или использования долей учредителей ННО.

Поэтому не рекомендуется в ННО использовать счета (8300, 8400) по уставу и добавленному капиталу. Рекомендуется членские и вступительные взносы учредителей (участников) отражать в дополнительных аналитических счетах в группе счетов (8800), учитывающих целевые поступления.

Мы думаем, что задолженности учредителей и участников перед ННО по средствам, материальным ценностям и взносам членов определяются учредительскими документами и в бухгалтерском учете должны отражаться следующим образом. (Табл. 3.)

¹⁶ Составлена на авторских научных исследованиях, 2017 г.

¹⁷ Составлена на авторских научных исследованиях, 2017 г.

Таблица 3.

Порядок отражения в учете денежных и других взносов учредителей и участников, определенных в уставе ННО¹⁸

Учет денежных и материальных ценностей, а также взносов учредителей и участников ННО, определенных в уставе ННО	
Дебет	Кредит
4891 - Задолженности по вступительным взносам учредителей и членов	8891 – Доля учредителей и участников
При учета определенных в уставе ННО доли членов (текущий и единичный)	
Дебет	Кредит
4892 – Задолженности учредителей и участников по членским взносам	8830 - Членские взносы
Задолженности по внесению основных средств и нематериальных активов	
Дебет	Кредит
4893 – Задолженности по введению основных средств (в том числе доли учредителей и членов) 4894 – Задолженности по введению нематериальных активов (в том числе доли учредителей и участников)	8850 – Источники основных средств (в том числе амортизационные расходы) 8860 – Источники нематериальных активов (в том числе амортизационные расходы)
При начислении вступительных и членских взносов учредителей и участников	
Дебет	Кредит
5000 - Счета учитывающие денежные средства в кассе 5100 – Счета учитывающие денежные средства в расчетных счетах 5200 – Счета учитывающие денежные средства в валютных счетах 1000 – Счета учитывающие материалы - другие счета, учитывающие денежные средства и материальные ценности	4891 – Задолженности по вступительным взносам учредителей и членов 4892 – Задолженности учредителей и участников по членским взносам
При начислении основных средств и нематериальных активов для целевого использования в ННО	
Дебет	Кредит
0700 – Счета по устанавливаемому оборудованию 0821 – Приобретение основных средств для целевого использования 0831 – Приобретение нематериальных активов для целевого использования	4893 – Задолженности по введению основных средств (в том числе доли учредителей и членов) 4894 – Задолженности по введению нематериальных активов (в том числе доли учредителей и участников)

На сегодняшний день необходимо организовать бухгалтерский учет для ННО по имущественному статусу и деятельности коренным образом отличающийся от других хозяйствующих субъектов, разработать первичные бухгалтерские документы учета и составления финансового отчета, а также обеспечить их прозрачность.

По результатам исследования предложено вести в ННО форму «Журнал учета бланки строгой отчетности».

Выдача окончательных бланков отчитывающимся личностям осуществляется ответственным лицом на основе поручения руководителя

¹⁸ Составлена на авторских научных исследованиях, 2018 г.

ННО. С целью контроля выдачи бланков отчитывающимся личностям разработаны форма документа «Выдача-контроль бланки строгой отчетности ННО» и «Образцовый график документооборота в ННО». Разработанные формы этих документов рекомендуются к использованию на практике.

Во второй главе диссертации, названной **«Особенности организации бухгалтерского учета в негосударственных некоммерческих организациях»**, исследованы вопросы организации учетной политики в ННО и особенности её ведения, порядка расчета с филиалами и дочерними предприятиями при организации учета основной и другой деятельности ННО и особенности отражения его в бухгалтерском учете в процессе их ликвидации, а также вопросы совершенствования учета доходов, полученных в результате деятельности ННО и целевых поступлений.

Нам известно, что в формировании учетной политики в ННО Республики используются общие правила НСБУ № 1., названная «Учетная политика и финансовая отчетность», в которой форма 2 – Отчет о финансовых результатах не используется в деятельности ННО, потому что этот отчет не обеспечивает достоверность отчетов ННО.¹⁹

Вместо этой формы отчета для отражения результатов некоммерческой деятельности рекомендуется специальная форма «Отчет о полученных доходах ННО и использовании их в некоммерческой деятельности».

В соответствии с особенностями деятельности ННО в рабочих план-счетах необходимо иметь ввиду дополнительные счета по целевым поступлениям (8800), дебиторским задолженностям (4890), расходам по выполнению целевых программ (2200). В ННО создан специальный план рабочих счетов, отражающих в бухгалтерском учете хозяйственные операции по ведению основной и другой дополнительной деятельности ННО.

Результаты научного исследования показали, что еще не разработан в рамках законодательства порядок использования остаточного имущества после ликвидации ННО.

Для этого предлагаем следующее принять за основу. После ликвидации ННО и удовлетворения требований кредиторов остаточное имущество учредители и участники ННО на основании итогового решения о ликвидации организации добровольно должны передать другой негосударственной некоммерческой организации, деятельность которой по уставу соответствует деятельности ликвидированного ННО.

В бухгалтерском учете ННО учет целевых поступлений занимает основное место. Понятие «целевые поступления» в бухгалтерском учете встречается в названиях счетов (8800), учитывающие целевые поступления.

Вступительные и членские взносы, если они оговорены в уставе, принимаются в качестве источника формирования имущества ННО.

¹⁹ НСБУ № 1 «Учетная политика и финансовая отчетность», зарегистрированному Министерством юстиции Республики Узбекистан, от 14.08.1998 г. №474

Рекомендуется открыть отдельные счета в рабочем плане счетов по учету источников формирования имущества ННО (Табл. 4.).

Таблица 4.

**Состав счетов, отражающие поступления от
основной деятельности ННО²⁰**

8800	Счета целевых поступлений	КП
8810	Гранты	
8811	Государственные гранты	
8812	Гранты внебюджетных фондов для осуществления целевых социальных программ	
8813	Гранты зарубежных государств-партнеров	
8814	Гранты международных организаций и фондов	
8820	Государственные субсидии	
8830	Членские взносы	
8831	Вступительные взносы учредителей и участников	
8832	Регулярные текущие членские взносы	
8833	Единовременные членские взносы, если они предусмотрены Уставом	
8840	Налоговые льготы целевого использования	
8841	Налоговые льготы целевого использования	
8842	Льготы единого социального платежа целевого использования	
8843	Льготы по взносам социального платежа целевого использования	
8844	Льготы таможенного платежа целевого использования	
8849	Льготы других обязательных платежей целевого использования	
8850	Источники основных средств (в том числе амортизационные расходы)	
8860	Источники нематериальных активов (в том числе амортизационные расходы)	
8870	Поступления от благотворительности и пожертвований	
8871	Пожертвования, поступившие от благотворительных мероприятий	
8872	Источники благотворительного имущества, переданное в наследство	
8880	Поступления, полученные от предпринимательской деятельности, используемые только для выполнения уставных целей	
8890	Другие поступления, не запрещенные законодательными актами	
8891	Вступительные взносы учредителей и участников	
8892	Разница курса валют от взносов, полученных в иностранной валюте	

В этом отношении необходимо подчеркнуть, что счет – 8800, учитывающий целевые поступления, считается контрпассивным (КП) счетом. Это в финансовом отчете, который отчислен из сальдо пассивного счета, связанного с ним, входит в число счетов, отражающих чистую стоимость капитала или обязательства.

Здесь рекомендуется введение счета – 8880 «Поступления от предпринимательской деятельности, используемые только для выполнения уставных целей».

В его состав входят поступления от продажи товаров (работ, услуг) (8881), поступления от отчислений из учета имущества (8882), поступления

²⁰ Составлена на авторских научных исследованиях, 2017 г

от передачи в оперативную и финансовую аренду имущества, если это предусмотрено уставом (8883, 8884), поступления в виде дивидендов и процентов.

В этом отношении в период отчетности в остатках счета 9900 – Итоговый финансовый результат – должна быть отражена чистая прибыль от предпринимательской деятельности ННО.

Полученный чистый доход может быть использован на целевое финансирование некоммерческой деятельности по уставу ННО.

Для этого рекомендуем остатки счета 9900 – Итоговый финансовый результат на основании основной цели устава ННО отразить в кредите счета 8880 – Доходы от предпринимательской деятельности, используемые для выполнения основных целей устава, который находится в составе предполагаемых целевых поступлений в плане рабочих счетов²¹.

Если деятельность ННО от предпринимательства была убыточна, то это нельзя отразить в дебете счета 8880 – Доходы от предпринимательской деятельности, используемые для выполнения основных целей Устава. Такое положение, в свою очередь, подчеркивает целевое использование финансируемых средств и приводит к невыполнению основных задач Устава ННО.

Исходя из вышесказанного, считаем целесообразным в ведении бухгалтерского учета в ННО образовать специальную учетную политику и вести рабочие план-счета. Это, в свою очередь, будет основным рычагом в устранении проблем организации и ведения бухгалтерского учета ННО. Это будет служить целевому использованию имущества, приобретенного за счет целевых средств для выполнения целей Устава ННО.

В третьей главе диссертации, названной **«Совершенствование бухгалтерского учета в негосударственных некоммерческих организациях»**, исследованы вопросы совершенствования учета активов и обязательств в негосударственных некоммерческих организациях.

В процессе научного исследования выявлено, что руководители ННО в отчетном году имеют право определять наименьшую черту стоимости вещей для учета в составе основных средств и это положение отражается в учетной политике ННО.

Учитывая связь деятельности ННО с низкой и средней стоимостью основных средств, рекомендуем стоимость одной единицы основного средства в период приобретения для учетной политики необходимого года определять в количестве 40 минимальных заработной платы Республики Узбекистан²².

Рассмотрим финансовые коэффициенты «Национальной ассоциации негосударственных некоммерческих организаций» и «Общества инвалидов Узбекистана», взятые в качестве объектов исследования. (Табл. 5.)

²¹ Составлена на авторских научных исследованиях, 2017 г.

²² Составлена на авторских научных исследованиях, 2017 г.

Таблица 5.

Анализ финансовых коэффициентов «НАННОУз» и «ОИУз» (по состоянию на 1 января)²³

№	Название предприятия	Годы	Коэффициент финансовой независимости	Коэффициент финансовой зависимости	Коэффициент платежной способности
1.	«НАННОУз»	2013	0,36	0,64	1,52
		2014	0,49	0,51	1,45
		2015	0,42	0,58	1,50
		2016	0,52	0,48	1,78
		2017	0,66	0,34	1,80
		Изменения в 2017 году по сравнению с 2013 г.	0,30	-0,30	0,28
2.	«ОИУз»	2013	0,91	0,09	10,6
		2014	0,94	0,06	15,6
		2015	0,85	0,15	6,62
		2016	0,87	0,13	1,11
		2017	0,54	0,46	2,02
		Изменения в 2017 году по сравнению с 2013 г.	-0,37	0,37	-8,58

По сведениям таблицы видно, что коэффициент финансовой независимости в «НАННО» с каждым годом улучшается. Коэффициент финансовой независимости «ОИУз.» в последние годы снизился, в 2017 году коэффициент платежной способности «ОИУз.» был равен 2,02, по сравнению с 2016 годом повысился на 0,91, что считается положительным состоянием. Это свидетельствует о том, что в данных организациях количество обязательств больше источников собственных средств.

Исходя из этого, целесообразно совершенствовать учет активов и обязательств, полученные за счет целевых поступлений и других источников ННО.

Для учета основных средств и нематериальных активов, полученных за счет целевых поступлений, в рабочем плане счетов предлагается открыть счета 0821 – «Приобретение нематериальных активов для целевого использования» и 0831 – «Приобретение нематериальных активов для целевого использования». А также для выполнения задач целевых программ, с целью указания источников основных средств и нематериальных активов, предлагаем в план рабочих счетов ввести счета 8850 – «Источники нематериальных активов (в том числе амортизационные расходы)» и 8860 – «Источники нематериальных активов (в том числе амортизационные

²³ Подготовлена на основе информации бухгалтерского баланса «НАННОУз» и «ОИУз».

расходы)». Такое положение создаст удобства в процессе учета амортизации целевых основных средств и нематериальных активов ННО. В оперативных финансовых планах по каждой программе ННО, наряду с другими расходами, могут быть административные расходы. Мы предлагаем в ННО для распределения отдельно по каждой программе все административные расходы и осуществления целевых программ открыть группу счетов (2200), учитывающих расходы. Здесь остатки счетов, учитывающих расходы по выполнению целевых программ, будут покрываться каждый месяц счетами (8800), учитывающим целевые поступления.

В результате научного исследования предлагается составить для ННО оперативно-финансовый план для выполнения в календарном году определенной программы или проекта. Проект этого оперативно-финансового плана (бюджета, сметы) утверждается высшим органом ННО и целевой финансирующей стороной. На основании этого плана-сметы для отражения расходных отношений предлагается открыть новые счета в специальном рабочем плане-счетов и для упрощения этих хозяйственных операций форму «Оперативно-финансовый план-смета ННО» составить по статьям отчета по доходам и расходам. Здесь в специальном плане-счетов, разработанном в научном исследовании, введение синтетических и аналитических счетов, учитывающих отдельно счета 2200 – «Расходы ННО по целевым программам», отражающегося в следующих счетах:

- 2210 – Расходы ННО по целевым программам;
- 2211 – «Расходы по программе №1»;
- 2212 – «Расходы по программе №2»;
- 2213 – «Расходы по программе №3»;
- 2290 – «Расходы по программе развития ресурсов №4»

Работа ННО связана с правильным ведением кадровой политики, потому что для достижения уставной цели по каждой программе необходимо в порядке, установленном законодательством, правильно учитывать и оплачивать труд сотрудников, устанавливать дополнительные надбавки с учетом сложности выполняемых ими задач. По результатам исследования рекомендуется заработную плату административным работникам ННО распределять по видам целевых программ.

По результатам исследования предлагаем для ведения бухгалтерского учета расчетов с обособленными подразделениями, дочерними предприятиями, хозяйственными обществами в хозяйственной деятельности ННО в составе счета 6100 – «Счета, оплачиваемые обособленным подразделениям, дочерним и подчиненным хозяйственным обществам» открыть синтетические и аналитические счета (Табл.6.).

Таблица 6.

Аналитические счета, учитывающие расчеты с обособленными подразделениями, дочерними и подчиненными хозяйственными обществами

6100	Счета к оплате обособленным подразделениям, дочерним и зависимым хозяйственным обществам	П
6120	Счета к оплате дочерним и зависимым хозяйственным обществам	
6121	Оплата дочерними и подчиненными хозяйственными обществами по обязательствам, определенным в уставе	
6122	Оплата дочерними и подчиненными хозяйственными обществами по участию в целевых программах	
6123	Оплата дочерними и подчиненными хозяйственными обществами по программе развития	
6129	Оплата дочерними и подчиненными хозяйственными обществами по другим расчетам	

Филиал ННО располагается в определенном регионе, вне места расположения юридического лица и осуществляет все функции ННО. В отдельных случаях, в крупных регионах с большим количеством населения, например в Ташкенте, могут быть организованы несколько филиалов. Кроме этого, в зависимости от необходимости ННО с целью ведения расчета с отчитывающими личностями открыть счет 6970 – «Задолженность подотчетным лицам» и в его составе ввести дополнительные счета 6971 – «Задолженности по командировкам на территории Узбекистана» и 6972 – «Задолженности по зарубежным командировкам».

Вышеприведенные рекомендации и предложения широко используются при совершенствовании государственного и общественного строительства, развития социально-экономической сферы, определенных для выполнения задач в Стратегии развития Республики Узбекистан, а также вопросов совершенствования бухгалтерского учета в негосударственных некоммерческих организациях.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате проведенного исследования по совершенствованию бухгалтерского учета в негосударственных некоммерческих организациях были даны следующие рекомендации и предложения:

1. Исследовано понятие «негосударственная некоммерческая организация», которое приведено в единую систему, организационно-правовые формы ННО и особенности отличия от коммерческих организаций. Здесь введена определенность в правовые основы осуществления дополнительной предпринимательской деятельности для выполнения основных целей Устава ННО.

2. Разработан порядок формирования уставного фонда при государственной регистрации ННО в пределах наименьшей черты и отражение его в бухгалтерском учете. На основании этого предложения создаются возможности проведения государственной регистрации ННО, их символики в органах юстиции и оплаты пошлины и сборов, а также удовлетворения потребности в финансовых средствах для необходимого имущества при организации первичной деятельности.

3. Разработаны научно обоснованные специальные формы по

документообороту бухгалтерского учета ННО и переработки отчетных сведений. Это позволило оформить подтверждающими документами все хозяйственные операции, осуществляемые со стороны ННО. Ведение бухгалтерского учета на основе этих документов служит первичными учетными документами для ННО.

4. Разработаны методологические указания составления учетной политики в ННО страны и его утверждение, а также был разработан научно обоснованный специальный план рабочих счетов для отражения в бухгалтерском учете финансово-хозяйственные операции в качестве элементов учетной политики. Это служит совершенствованию организации основной и другой деятельности ННО.

5. Были изучены особенности учета активов в ННО и разработаны научно-практически обоснованные предложения по их отражению в бухгалтерском учете.

6. Изучены особенности учета обязательств негосударственных некоммерческих организаций. Здесь были обоснованы научно-практические предложения по осуществлению расходов по каждой целевой программе и на основе синтетических и аналитических счетов отражение в бухгалтерском учете.

7. Были разработаны научно-практические рекомендации по определению целевых поступлений в ННО и их отражению в бухгалтерском учете.

8. Разработана и внедрена на практику специальная форма финансового отчета по целевым поступлениям, доходам от коммерческой деятельности, а также их использованию в некоммерческой деятельности.

9. Научно обосновано предложение по порядку распределения остаточного имущества в процессе ликвидации ННО и его отражение в бухгалтерском учете. Здесь была создана правовая основа передачи другому ННО с одинаковым направлением деятельности по Уставу, на добровольной основе, на основании итогового решения учредителей и участников оставшегося имущества после ликвидации ННО. Здесь ННО, исходя из особенностей самоуправляемого юридического лица, создает условия для самостоятельного решения распределения своего имущества.

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

TASHKENT FINANCIAL INSTITUTE

KHOJIYEV MEKHRIDDIN SULAYMONOVICH

**IMPROVING OF ACCOUNTING IN NON-STATE NON-PROFIT
ORGANIZATIONS**

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) is registered at the Supreme Attestation Commission of the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan under B2017.2.PhD/Iqt224.

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

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.zivonet.uz).

Scientific consultant: **Karimov Akrom Abbasovich**
Doctor of Economics, professor

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

Mukumov Zafar Avazmurotovich
Candidate of economics, Assistant professor

Leading organization: **National Association of Accountants and Auditors of Uzbekistan**

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 Financial Institute. Address: 100000, Tashkent city, Amir Temur street, 60A-block, Tel.: (99871) 234-53-34. e-mail: info@tfi.uz.

It is possible to review it in the Information-Resource center of the Tashkent Financial Institute (registered № ____). Address: 100000, Tashkent city, Amir Temur street, 60A-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, Philosophy Doctor on Economics, Professor

A.J.Tuychiyev

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

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

The purpose of the research is the development of scientifically sound proposals and recommendations on the elimination of identified problems in the organization of accounting in non-state non-profit organizations and its improvement in the socio-economic development of the country.

The object of the research is the taken non-state non-profit organizations operating in the Republic of Uzbekistan.

The scientific novelty of the research is as follows:

The notion «non-state non-profit organization» was given a scientific proposal on the basis of a unified approach and the least amount of the statutory fund for their state registration was determined;

The procedure for using elements of the compiled special accounting policy for accounting in NGOs;

Clarified the income from commercial activities and targeted investments, as well as improved the order of accounting in accounting and reporting;

Developed scientific recommendations aimed at improving the accounting of assets and liabilities in NGOs based on international financial reporting standards;

Scientific and practical recommendations for determining the types of expenditures of non-state non-profit organizations and improving their accounting;

A procedure for the distribution of property after the liquidation of NGOs was developed and reflected in accounting.

Implementation of the research results. On the basis of the offers developed on enhancement of financial accounting in non-state non-profit organizations the following is implemented:

it is this the evidence-based characteristic to the concept «non-state non-profit organization». This offer found the reflection in accomplishment of the State program (point 37) «Year of support of active entrepreneurship, innovative ideas and technologies» approved by the Presidential decree RUZ. No. PD-5308 of 22.01.2018. (reference No. 0165/18 of 29.01.2018 of the center «Taraqqiyot Strategiyasi» of RUz.). Implementation of this offer in practice will create the legal basis of use in standard legal documents of the concept «non-state non-profit organization» and the use within the charter of an additional business activity;

developed methodological instruction for development of accounting policy in NGOs and to use of its elements. (reference NANNOUz No. 04-06 / 329-01 from 29.09.2017) As a result, proceeding from features of NGOs, special accounting policy of non-state non-profit organizations is created and improved the accounting of business transactions related to the target receipts;

the proposal on state registration of NGOs was scientifically justified and it was suggested to determine the statutory fund in the amount of 100 minimum wages to organize the initial activity, in particular, to determine 1/3 of the statutory fund in monetary terms, and the rest to form other assets necessary for the activities of NGOs. (reference of UzAP No. 116 dated October 10, 2017);

analytical and synthetic accounting of received benefits of NGOs for targeted use of taxes and mandatory payments has been perfected. These proposals were

reflected in the implementation of the state program «Year of support of active entrepreneurship, innovative ideas and technologies», approved by the Decree of the President of Uzbekistan No. PD-5308 of 22.01.2018. (reference No. 0165/18 of 29.01.2018 of the center «Taraqqiyot Strategiyasi» of RUz.);

in non-state non-commercial organizations, in practice, 8870 accounts have been introduced - receipts from entrepreneurial activities for the fulfillment of the main tasks of the charter. As a result of these proposals, the accounts of organizations of the NANNOUz system, received from charity 17.973 million soums, targeted income from entrepreneurial activities amounted to 160 million soums. (reference NANNOUz. No. 04-06 / 329-01 of September 29, 2017).

to the account of the subsidiaries of UzSDP from additional entrepreneurial activity per year, targeted income amounted to 183 million soums. (reference UzSDP No. 10 of February 7, 2017). These proposals were also reflected in the preparation of the Draft Decree of the President of Uzbekistan. «On measures to radically improve the system of state support for persons with disabilities» No. UP-5270, December 1, 2017;

scientific and practical proposals were submitted on the distribution of residual assets of the NGO in the process of its liquidation and its reflection in accounting. The result of the proposal was reflected in the implementation of the State Program «Year of support of active entrepreneurship, innovative ideas and technologies» (point 37), approved by the Decree of the President of the Republic of Uzbekistan. No. UP-5308 dated January 22, 2018. (reference No. 0165/18 of 29.01.2018 of the center «Taraqqiyot Strategiyasi» of RUz.);

Approbation of research results. The results of this study were discussed in 5 international and 9 republican scientific and practical conferences.

The scientific results of the dissertation on the organization and improvement of accounting in NGOs are widely used in the educational direction of the bachelor's degree when teaching the disciplines «Accounting theory», «Financial and managerial accounting», «Taxes and accounting of mandatory payments», «Features of Accounting in Other Sectors», as well as the «Master's Degree» - «International Financial Reporting Standards», as well as improving the quality and content of curricula, educational and methodological collections on these disciplines. (Protocol No. 4 of the Teaching and Methodological Council of the Tashkent Financial Institute, dated November 24, 2017 and a certificate of December 5, 2017).

Structure and size of the dissertation. The dissertation structure includes three chapters, conclusion, list of references, and applications. The volume of dissertation is 155 pages.

ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ
СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ
LIST OF PUBLISHED WORKS

I бўлим (I часть; part I)

1. Ҳожиёв М.С. Нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш масалалари.//Молия. – Тошкент, 2014. №2 сон, 35-40 б. (08.00.08, №12).
2. Ҳожиёв М.С. Нодавлат нотижорат ташкилотлар мулкани шакллантириш ва молиялаштиришнинг ҳуқуқий асослари.//Молия. – Тошкент, 2015. №5 сон, 10-14 б. (08.00.08, №12).
3. Ҳожиёв М.С. Нодавлат нотижорат ташкилотларида замонавий бухгалтерия ҳисобининг хусусиятлари.// Biznes-Эксперт. - Тошкент, 2015. - №11. 76-79 б. (08.00.08, №3).
4. Ҳожиёв М.С. Нодавлат нотижорат ташкилотларда бухгалтерия ҳисоби счётлари режасини ишлаб чиқиш ва уни қўллаш хусусиятлари.//Молия. - Тошкент, 2016 йил, №3 сон, 46-53 б. (08.00.08, №12).
5. Ҳожиёв М.С. Нодавлат нотижорат ташкилотларини (ННТ) ташкил қилинишининг бухгалтерия ҳисобида акс этириш хусусиятлари.// Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар. Тошкент, 2016. №4. 1-8-б. (08.00.08, №10). <http://www.iqtisodiyot.uz/son/2016/4>
6. Ҳожиёв М.С. Нодавлат нотижорат ташкилотларининг бухгалтерия ҳисоботи ва уни тақдим этиш масалалари.// Халқаро молия ва ҳисоб. – Тошкент, 2016. - №2. 1-8-б. (08.00.08, №19). <http://interfinance.uz/en/archiv/223-archiv2>
7. Ҳожиёв М.С. Иқтисодиётни модернизациялашда нодавлат нотижорат ташкилотларининг асосий воситалар ҳисобини ташкил қилиш муаммолари.//Biznes-Эксперт. -Тошкент, 2016. -№11. 34-38 б. (08.00.08, №3).
8. Ҳожиёв М.С. Нодавлат нотижорат ташкилотларида асосий воситалар ва уларнинг амортизация ҳисобини ташкил этиш масалалари.// Халқаро молия ва ҳисоб. – Тошкент, 2016. - №3. 1-13-б. (08.00.08, №19). <http://www.interfinance.uz/en/archiv/224-archiv3>
9. Hojiyev M.S. Further improvement issues of accounting and reporting in non-state non-profit organizations in Uzbekistan.//European Journal of Business and Management – USA, ISSN 2222-1905 (Paper) ISSN 2222-2839 (Online) Vol.9, January, 2017, P. 212-216. (12) Index Copernicus, (Impact factor №7,17). <http://www.iiste.org/Journals/index.php/EJBM/article/view/34931>
10. Ҳожиёв М.С., Нодавлат нотижорат ташкилотларини ташкил қилишда устав капиталини шакллантириш омиллари.//Бозор, пул кредит. - Тошкент, 2017. №7. 60-65 б. (08.00.08, №4).
11. Ҳожиёв М.С. Нодавлат нотижорат ташкилотларида тижорат фаолиятдан олинган даромадлар ҳисобини такомиллаштириш.//Халқаро молия ва ҳисоб. – Тошкент, 2017. - №5. 1-8-б. (08.00.08, №19). <http://interfinance.uz/en/archiv/232-ikki-5hh-2>

12. Ҳожиёв М.С. Нодавлат нотижорат ташкилотларида мақсадли тушумлар ҳисобини такомиллаштириш. Молия. – Тошкент, 2017. №5, 14-22 б. (08.00.08, №12).

13. Hojiyev M.S. Accounting in non-state non-profit organizations (NSNPO): integrity and impact analysis.//International Journal of Economics, Commerce and Management – UK. Vol VI issue 2 (Impact Factor: 4.313) <http://ijecm.co.uk/volume-vi-issue-2>

II бўлим (II часть; part II)

14. Hojiyev M.S., Property and sources of formation the non-state non-profit organizations in Uzbekistan.//The 8th Conference of Culture & Accounting Association. China, Ningbo university. – 2014, October 31-November 2. pages 126-127;

15. Ҳожиёв М.С. Особенности бухгалтерского учета в негосударственных некоммерческих организациях.// «Актуальные вопросы совершенствования бухгалтерского учета, статистики и налогообложения организации» Материалы V международной научно-практической конференции Часть 1 - город Тамбов, Россия. «Тамбовский государственный университет имени г.р. Державина», 2016 году 17-18 марта. стр. 241-246.

16. Ҳожиёв М.С. Нодавлат нотижорат ташкилотларида грантлар ҳисобининг хусусиятлари.//Ўзбекистон Республикаси Президенти ҳузуридаги Давлат ва бошқаруви академияси, Республика илмий-амалий конференцияси материаллар тўплами. - 2015 йил 27февраль, 417-418-б.

17. Ҳожиёв М.С. Классификация источников финансирования ННО.//»Ўзбекистонда молиявий секторнинг ролини ошириш ва унда илғор хориж тажрибасидан фойдаланиш» мавзусидаги халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. –Тошкент. 2015 йил 2апрель, 284-285 б.

18. Ҳожиёв М.С. Нодавлат нотижорат ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби зарурати.//«Иқтисодий реал сектори самарадорлигини оширишда бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудитни такомиллаштириш масалалари» мавзусидаги республика илмий – амалий анжумани материаллар тўплами.-Тошкент.ТДИУ 2015 йил 10апрель, 217-218 б.

19. Hojiyev M.S. Features of accounting nongovernmental noncommercial organizations.//«The 9th confrence of culture and accounting association», Pukyong National university, S.Korea, 2015y 6-august. pages 177-179;

20. Ҳожиёв М.С. Каримов А.А., Нодавлат нотижорат ташкилотларда ҳисоб сиёсатини ташкил этиш ва унинг моҳияти.// «Хизмат кўрсатиш соҳаси: ривожланиш тенденцияси ва истиқболлари» Республика анъанавий илмий – амалий конференцияси материаллар тўплами (I-қисм).- Самарқанд, СИСИ. 2016 йил 19-20 февраль, 170-172 б.

21. Ҳожиёв М.С. Корпоратив бошқарув тизимини тубдан ўзгартиришда нодавлат нотижорат ташкилотлар фаолиятини ташкил этиш.//«Корпоратив молияни бошқаришнинг замонавий усуллари: қўлланилиш ва ривожлантириш масалалари» мавзусида республика илмий-амалий конференцияси

материаллари тўплами. – Тошкент, ТМИ. 2016 йил 3 март. 97-98 б.

22. Ҳожиёв М.С., Бўриёва М.О. Корпоратив бошқарув тизимини шакллантиришда нодавлат нотижорат ташкилотларининг дебитор қарздорлик ҳисобини текшириш.//«Корпоратив молияни бошқаришнинг замонавий усуллари: қўлланилиш ва ривожлантириш масалалари» мавзусида республика илмий-амалий конференцияси материаллар тўплами.-Тошкент, ТМИ. 2016 йил 3 март. 289-291 б.

23. Ҳожиёв М.С. Составление бюджета негосударственных некоммерческих организаций в Узбекистане.//Современные проблемы социально-экономических систем в условиях глобализации. Сборник научных трудов X Международной научно-практической конференции, посвященной празднованию 20-летия Института экономики НИУ «БелГУ».- Белгород, Россия. 2017 году 1 марта. стр. 215-218.

24. Ҳожиёв М.С. Нодавлат нотижорат ташкилотининг молиявий ҳисоботи ва уни тушунтириш хатида очиб бериш хусусиятлари.// «Худудлар молиявий салоҳиятини юксалтиришда хизмат кўрсатиш соҳасининг аҳамияти» мавзусидаги республика илмий-амалий конференцияси материаллар тўплами. - Тошкент, 2017 йил 12 апрель. 131-133 б.

25. Ҳожиёв М.С. ННТни тугатиш жараёнини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш масалалари.// «Ўзбекистон Республикасида кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликни давлат томонидан қўллаб-қувватлаш масалалари» мавзусидаги республика илмий-амалий конференцияси материаллар тўплами. - Тошкент, 2017 йил 28 апрель. 486-487 б.

26. Ҳожиёв М.С. Нодавлат нотижорат ташкилотларида мақсадли тушумларни таснифлаш.//»Банкларнинг молиявий барқарорлиги ва ресурслари етарлилигини халқаро меъёрлар ва стандартлар талаблари асосида баҳолаш ва бошқариш» халқаро илмий–амалий конференцияси материаллар тўплами, II-том. - Тошкент, 2017 йил 12 май. 202-203 б.

27. Ҳожиёв М.С. Различия между коммерческими и некоммерческими организациями на решении актуальных задач в бухгалтерском учете.// «Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш масалалари» республика илмий–амалий конференцияси материаллар тўплами. - Тошкент, 2017 йил 15 ноябрь. 41-44 б.

Автореферат «Жамият ва бошқарув» журналида таҳрирдан ўтказилди.
(23.02.2018 йил).

Босишга рухсат этилди: _____ 2018 йил.
Бичими 60x44 ¹/₁₆, «Times New Roman»
гарнитурда рақамли босма усулида босилди.
Шартли босма табағи 3,5. Адади: 100. Буюртма: № _____.

Ўзбекистон Республикаси ИИВ Академияси,
100197, Тошкент, Интизор кўчаси, 68.

«АКАДЕМИЯ НОШИРЛИК МАРКАЗИ»
Давлат унитар корхонасида чоп этилди.