

DAVLAT SEKTORI SUBYEKTLARIDA BUXGALTERIYA HISOBI MUAMMOLARI

Turdieva G. O., Jaksilikova K. A.

Qoraqalpoq davlat universiteti

Kirish. Davlat sektori iqtisodiyotning ijtimoiy ne'matlarni ishlab chiqaruvchi va aholiga taklif qiluvchi qismi sifatida qaraladi. Buxgalteriya hisobi axborot tizimi sifatida ommaviy aktivlarni boshqarish uchun o'z vaqtida va foydali ma'lumotlarni taqdim etishi kerak. Jahonda davlat sektori tashkilotlarining moliyaviy hisobotlarida buxgalteriya hisobi bazalarining to'rtta toifasi qo'llaniladi: pul mablag'lari asos, hisoblash asosi, o'zgartirilgan pul asosi va o'zgartirilgan hisoblash asosi. Pul mablag'lari bazasidagi hisobda pul oqimi tamoyili yetakchi hisoblanadi. Ushbu asosda aktivlar, majburiyatlar, daromadlar va xarajatlar ular bo'yicha tegishli to'lovni amalga oshirish paytida tan olinadi. Hisoblash usuli bo'yicha hisobot hisoblashning asosiy buxgalteriya tamoyiliga asoslanadi, bunda aktivlar, majburiyatlar, daromadlar va xarajatlar ushbu buxgalteriya hisobi obyektlari bilan bog'liq pul oqimlarining harakatidan qat'i nazar, ular bilan bog'liq bo'lgan davr uchun paydo bo'lish paytida tan olinadi. Pul mablag'larining modifikatsiyalangan bazasida buxgalteriya hisobi obyektlari tegishli byudjet yiliga taalluqli bo'lgan pul tushumlari va to'lovlar yil tugaganidan keyin ma'lum vaqt ichida tan olingan payt bo'yicha tan olinadi. O'zgartirilgan hisoblash usulida buxgalteriya hisobida buxgalteriya balansida aks ettirilmaydigan aktivlar yoki majburiyatlarning ayrim sinflarini hisobga olmaganda, hisoblash usuli yetakchi hisoblanadi.

Adabiyotlar sharhi. Davlat sektori buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari (IPSAS) ishlab chiqilishi va joriy etilishi bilan biznesda ham, davlat sektorida ham hisoblash bazasining yetakchi roli tasdiqlanmoqda. Faoliyatni asosan jamoat mablag'lari hisobidan moliyalashtirishning o'ziga xos xususiyatlarini va tashkilotlarning jamoat ehtiyojlarini qondirishga va foyda olishga qaratilgan maqsadlarini hisobga olgan holda, turli mamlakatlarda IPSASni amalga oshirish to'liq emas. O'zbekiston kontinental hisob tizimiga kiradi. Ushbu tizimning vakillari (Germaniya, Italiya, Avstriya, Fransiya) buxgalteriya hisobida ham, soliqa tortishda ham maxsus qonuniy qoidalar qabul qilingan "kodifikatsiyalangan" deb ataladigan qonun ustunlik qiladi. Ushbu qoidalar alohida mamlakatlarning tijorat qonunchiligida va xususan, buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonunchilikda (O'zbekistonda) aks ettirilgan, barcha xo'jalik yurituvchi subyektlar uchun majburiy bo'lgan Buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun, shuningdek, Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari (MHXS) asosida Buxgalteriya hisobining milliy standartlari qabul qilinmoqda va byudjet tashkiloti xodimlarini malakasini oshirish bo'yicha qonunlar qabul qilingan[3]. O'zbekistonda davlat sektorida moliyaviy hisobot o'zgartirilgan naqd pulsiz asosida amalga oshiriladi. IPSAS joriy etish uchun rasman qabul qilinmagan. Jamoatchilik faoliyatini moliyalashtirish qoidalarini 04.07.2018-yildan beri amalda bo'lgan[1] "Byudjet kodeksi to'g'risida"gi Qonun bilan tartibga solinadi[2]. Davlat sektori uchun tasdiqlanganlar standartlar mavjud emas O'zbekistonda davlat sektorida moliyaviy hisobot o'zgartirilgan naqd pulsiz asosida amalga oshiriladi. IPSAS joriy etish uchun rasman qabul qilinmagan. Jamoatchilik faoliyatini moliyalashtirish qoidalarini 2014-yildan beri amalda bo'lgan "Byudjet kodeksi to'g'risida"gi Qonun bilan tartibga solinadi. Davlat sektori uchun buxgalteriya hisobining tasdiqlangan maxsus milliy standartlari mavjud. Tashkilotlar xo'jalik yurituvchi korxonalar uchun ishlab chiqilgan Buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun va Buxgalteriya hisobining milliy standartlarini qo'llaydi. Buxgalteriya hisobi standartlari Moliya vazirining qo'shimcha ko'rsatmalari bilan bir qator xususiyatlar bilan qo'llaniladi va hisobotning aniq obyektlari va tartiblariga ta'sir qiladi. Respublika miqyosida davlat sektorining barcha tashkilotlari uchun majburiy bo'lgan Hukumatning Hisoblar rejasi ishlab chiqilgan va amalga oshirilmoqda. Tadqiqotning maqsadi O'zbekistondagi jamoat tashkilotlarida hisobdorlik muammolarini tahlil qilishdan iborat.

Metodologiya. Tadqiqot byudjet tashkilotlari hisobotlari ma'lumotlariga asoslangan. Bu byudjet tashkilotlarining ishonchiligi va ishonchiligi nazorat qiluvchi Iqtisodiyot va moliya vazirligi hisoblanadi. 2020-yildan 2025-yilgacha bo'lgan davr qamrab olingan, chunki 2014-yilda byudjet tizimi, davlat moliyasining umumiy tuzilishi va tarkibi, shuningdek, ularning hisobdorligini tashkil etish va tamoyillarini tartibga soluvchi Byudjet kodeksi to'g'risidagi qonun qo'llanilgan.

Asosiy qism. O'zbekiston Respublikasi bo'yicha jami byudjet xarajatlarining sarflanishi keyingi bir yillikda kamayganligin ko'rishimiz mumkin yani bu ko'rsatkichlar 1-jadvalda keltrilgan.

1-jadval. O'zbekiston Respublikasi bo'yicha jami byudjet xarajatlarining 2020-2025 yillarda sarflanishi

№	Yo'nalishlar	2025-yil chorak-1	2024-yil yillik	2023-yil yillik	2022- yil yillik	2021- yil yillik	2020- yil yillik
1	Jami	77 406,90	310 926,20	281 097,40	236 692,00	188257,1	144142,7
2	Ijtimoiy xarajatlar	39 883,30	152 347,60	137 246,80	117 691,90	92 013,60	74 231,80
3	Iqtisodiyot xarajatlari	10 437,50	38 417,00	42 926,90	34 090,90	21 169,70	16 692,80
4	Markazlashgan investitsiya loyihalari va hududlar infratuzilmalarini rivojlantirish xarajatlari	3 900,00	28 482,20	29 581,60	27 807,00	29 900,10	18 843,70
5	Davlat boshqaruvi, adliya va prokuratura organlarini saqlash xarajatlari	4 025,40	16 306,30	14 618,40	11 468,60	8 479,20	7 443,40
6	Sud organlarini saqlash xarajatlari	436,4	1 622,90	1 295,40	1 117,60	849,8	383

7	O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi, Qoraqalpog'iston Respublikasi, viloyatlar, shahar va tumanlar byudjetlarining zaxira jamg'armalari	419,6	2 170,10	1 720,40	1 811,00	1 401,80	1 506,20
8	Davlat tomonidan NNT va fuqarolik jamiyatning boshqa inistitutlarini qo'llab-qo'vvatlash va o'zini-o'zi boshqarish organlari saqlash xarajatlari	309,1	1 323,30	326,8	103,5	95,6	47,5
9	Davlat qarzlariga xizmat ko'rsatish va qoplash xarajatlari	3 264,90	14 537,40	8 220,60	3 528,50	2 238,20	1 816,40
10	Boshqa xarajatlar	14 730,60	55 719,30	44 399,40	38 107,50	31 072,10	22 360,30

Ilmiy maqolada buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobot ma'lumotlarida muntazam ravishda takrorlanib turadigan muammolar mavjudligini ko'rsatadi, ular byudjet tashkilotlarining har uchala guruhida ham kuzatiladi. Aniqlangan muammolardan biri daromadlar, xarajatlar, aktivlar va majburiyatlarni Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan Yagona byudjet tasnifining tegishli bandlari va kichik bo'limlari bo'yicha hamda O'zbekistondagi byudjet tashkilotlarining tasdiqlangan va majburiy hisobvaraqlar rejasidagi hisobvaraqlar bo'yicha tasniflash bilan bog'liq. Ikkinchi muammo shundan iboratki, amortizatsiya ajratmalari amortizatsiya jadvali o'zgarishiga olib keladigan hodisa yuz bergandan keyin noto'g'ri aniqlanadi. Yana bir zaif tomoni shundaki, Moliya vazirligining asosiy vositalarning qadrsizlanishini ekspertizadan o'tkazish va undiruv darajasiga qarab debitorlik qarzlarini nazarda tutish majburiyati to'g'risidagi ko'rsatmalariga hamda qabul qilingan va amalga oshirilgan majburiyatlarni yoki xarajatlar bo'yicha yuzaga keladigan yangi majburiyatlarni balansdan tashqari hisobga olish bo'yicha ko'rsatmalariga rioya qilinmayapti, shartli debitorlik qarzlar va majburiyatlar bajarilmayapti. Shuningdek, zaxiralarning noto'g'ri yoki taqdim etilmaganligi aniqlanadi, bu odatda xarajatlar va balans passivining kamaytirilishiga olib keladi. Boshqa muammolar Buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonunning tegishli tamoyillarini aniqlash va qo'llash, xalqaro grant dasturlari - transfertlar, "Byudjet" va "Xalqaro grant mablag'lari" o'rtasidagi vaqtinchalik foizsiz kreditlar, markaziy byudjetdan olingan kreditlar bo'yicha olingan va sarflangan mablag'larni noto'g'ri hisobga olish bilan bog'liq. Yana bir zaiflik - infratuzilma obyektlari va merosni kapitallashtirish qoidalariga rioya qilinmayotgani aniqlandi. Infratuzilma obyektlarini qurish bo'yicha kapitalizatsiya qilinmagan xarajatlar mavjud, shuning uchun aktivlar qiymati va amortizatsiya xarajatlari yetarlicha baholanmagan. Aktivlar va majburiyatlarning yillik inventarizatsiyasini o'tkazish qoidalariga rioya qilinmayapti. Shuningdek, byudjet tashkilotlarining tijorat kompaniyalari kapitalidagi ulushi aks ettirilmagan. Natijada moliyaviy hisobotlarda aksiyalar va ular bilan bog'liq bo'lgan har qanday daromadlar noto'g'ri ko'rsatilgan.

Davlat sektori tashkilotlarining hisobotlarida aniqlangan og'ishlar manfaatdor tomonlar tomonidan olinadigan ma'lumotlarning past sifatiga olib keladi. Buning sabablaridan biri davlat sektori uchun hisobot jarayonini tartibga soluvchi maxsus buxgalteriya hisobi standartlarining yo'qligidir. Tadqiqotning keyingi qismlarida davlat sektori subyektlarida buxgalteriya hisobida aniqlangan muammolar muhokama qilinadi. Xarajatlar davlat sektori uchun muhim hisobot obyekti bo'lib, ular bo'yicha kuchaytirilgan buxgalteriya nazorati amalga oshiriladi [4]. Davlat sektori uchun buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari IPSASga muvofiq, xarajatlar - bu byudjet tashkilotidan aktivlarning kamayishi yoki majburiyatlarning ko'payishi shaklida resurslarning olib qo'yilishi natijasida hisobot davrida iqtisodiy foydaning kamayishi bo'lib, bu mablag' beruvchi byudjetning qarori natijasida sof aktivlarning kamayishiga olib keladi. Hisoblash tamoyili — bu davlat sektoriga kiritilgan xarajatlar hisobining asosiy tamoyilidir. Xarajatlar to'lov amalga oshirilgan yoki to'lov uchun mablag' mavjud bo'lgan davr uchun hisoblanishi kerak. Bolgariyada buxgalteriya hisobini o'zgartirilgan pul mablag'lari asosida yuritishda aholi sektorida joriy hisoblash pul mablag'lari harakati kassa prinsipi bilan birlashtirilgan bo'lib, u pul mablag'lari to'g'risidagi hisobotni tuzish bo'yicha belgilangan talabni qanoatlantiradi. U hisobotda faqat salbiy pul oqimi sifatida namoyon bo'ladigan xarajatlarga aks ettiriladi. Davlat sektorida hisobdorlikning ikki yetakchi tamoyili natijasida byudjet tashkilotlarining xarajatlari haqiqiy yoki pul xarajatlari bo'lishi mumkin. Haqiqiy xarajatlar - bu hisoblash asosida hisobga olinadigan va Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari (MHXS) bo'yicha xarajatlar ta'rifiga javob beradigan xarajatlardir va budjet tashkilotining daromadlar va xarajatlar to'g'risidagi hisobotida taqdim etiladi. Naqd pul xarajatlari ko'proq moliyaviy kategoriya bo'lib, davlat sektoridan chiqib ketadigan salbiy pul oqimlarini ifodalaydi. Kassa xarajatlari, shuningdek, pul o'tkazmalari bo'yicha salbiy pul oqimlaridan, masalan, byudjetga ega bo'lgan boshliqdan bo'ysunuvchiga pul o'tkazmalaridan ham farqlanadi. Keyingilari byudjet sektoridan chiqmaydi va shuning uchun kassa xarajatlari hisoblanmaydi. Kassa xarajatlari va transfertlari kassa faoliyati to'g'risidagi hisobotda ko'rsatiladi. Byudjet tashkiloti amaliyotida kassa xarajatlarni amalga oshirmasdan haqiqiy xarajatlarni hisobotga kiritish mumkin - masalan, zaxiralar, aktivlarning qadrsizlanishidan hisoblangan zararlar va boshqalar[5]. Faqat naqd pul xarajatlari haqiqiy xarajatlarsiz sodir bo'lishi mumkin - masalan, asosiy vositalar va moddiy zaxiralarni sotib olishda. Xarajatlarning ikkala turi ham bir vaqtning o'zida sodir bo'lishi mumkin - masalan, tashqi xizmatlar uchun xarajatlar, boshqa xarajatlar yoki budjet tashkiloti o'z majburiyatini darhol to'lagan foiz xarajatlari. Xarajatlar singari, budjet sektoridagi daromadlar ham haqiqiy va naqd pul xarajatlari sifatida tasniflanadi. Davlat sektori uchun daromadlarning odatiy turi soliqlar, yig'imlar, bojxona to'lovlari, ijtimoiy sug'urta

badallari, ma'muriy jarimalar va jarimalar. Markaziy byudjet, munitsipalitetlar va ijtimoiy ta'minot muassasalarining hisobotlarida qo'llaniladigan byudjet tashkilotlarining hisobvaraqlar rejasidagi hisobvaraqlar nazarda tutilgan. Soliq tushumlari, xuddi xarajatlar kabi, modifikatsiyalangan kassa bazasida aks ettiriladi. To'lanishi lozim bo'lgan soliqlar, sug'urtalar va boshqalar to'g'risidagi ma'lumotlar soliq to'lovchilar tomonidan taqdim etilgan soliq deklaratsiyalari asosida ma'lum bo'ladi. Mahalliy soliqlar va yig'imlarga, masalan, qurilish solig'i, maishiy chiqindilar uchun yig'im va boshqalarga nisbatan joriy hisoblash prinsipini qo'llash mumkin, chunki soliq solish uchun zarur bo'lgan ma'lumotlar soliq solinadigan shaxs tomonidan soliq solish obyektni dastlabki deklaratsiyalash paytidan boshlab mavjud bo'ladi. Shu munosabat bilan, soliq tushumlari modifikatsiyalangan kassa usuli bo'yicha tan olinishi nazarda tutilmoqda - soliqlar, bojlar va ijtimoiy sug'urta badallari bo'yicha pul tushumlari to'lanishi/qaytarilishi lozim bo'lgan summalar bo'yicha e'lon qilingan summalarga muvofiqlashtiriladi [6]. Soliqlar va yig'imlar bo'yicha daromadlar hisobi ikki bosqichdan o'tadi: birinchi bosqichda jamg'arish tamoyili o'z ifodasini topadi, unga ko'ra daromad u yuzaga kelgan paytda tan olinadi. Budjet subyektlarida soliqlar, bojlar yoki yig'imlar bo'yicha daromadlarning vujudga kelish payti soliq solinadigan shaxslardan soliq deklaratsiyalarining kelib tushishidir. Majburiy byudjet hisobvaraqlar rejasiga muvofiq, hisobot soliqlar, bojlar, bojxona yig'imlari va ijtimoiy sug'urta badallari bo'yicha hisoblangan daromadlar bo'yicha maxsus sintetik hisobvaraqlar krediti bo'yicha ommaviy davlat va munitsipal debitorlik qarzlari bo'yicha hisobvaraqlar debeti bo'yicha amalga oshiriladi. Ikkinchi bosqich — tegishli soliqlar va yig'imlar summolari haqiqatda byudjetga kelib tushadigan va pul tushumlari sifatida hisobga olinishi lozim bo'lgan bosqichdir. U naqd pul tamoyilini ko'rsatadi, bu esa alohida soliqlar, bojlar, bojxona to'lovlari va ijtimoiy ta'minotga ajratmalar bo'yicha pul tushumlarini hisobga oluvchi mustaqil sintetik hisobvaraqlar. Bir xil summani ikki marta hisobga olishning oldini olish uchun soliq deklaratsiyalari bo'yicha ilgari talab sifatida hisoblangan daromad qaytariladi. Xulosa shuki, daromadlar va xarajatlarni pul mablag'larini hisobga olishning modifikatsiyalangan asosida aks ettirish buxgalteriya hisobi jarayonini murakkablashtirishga olib keladi, chunki hisobot davrida daromadlar va xarajatlarni aks ettirish bilan bog'liq qo'shimcha buxgalteriya yozuvlari talab qilinadi, ularga pul mablag'larining kelib tushishi yoki to'lanishiga muvofiq aks ettiriladi. Aniqlangan chetga chiqishlar aksariyat hollarda hisobotni hisoblash tartibiga taalluqli bo'lib, xarajatlar va daromadlarning ular bo'yicha pul mablag'lari oqimi bo'yicha emas, balki ular yuzaga kelgan paytga ko'ra o'z vaqtida hisoblanmasligini anglatadi.

Xulosa. Ushbu tadqiqot natijasida quyidagi xulosalarni umumlashtirish mumkin:

- Hisoblash tamoyilining pul oqimi tamoyili bilan uyg'unlashuvi ayrim xarajatlar (masalan, ta'minot xarajatlari) va daromadlar (masalan, soliq tushumlari) to'g'risidagi hisobotlarda ikkala tamoyilga muvofiq izchil hisobot tuzish va tuzatishlar kiritish zarurati tufayli zaifliklarga olib keladi.

- Yaqinda davlat sektorida aylanmadan tashqari aktivlarning eskirishini tan olish tartibi joriy etilishi natijasida aktivlarning eskirishi va qadrsizlanishi to'g'risida hisobot tuzishda qiyinchiliklar kuzatilmoqda. Bu esa, moliyaviy hisobotlarda keltirilgan byudjet tashkilotlarining sof aktivlari qiymati to'g'risidagi ma'lumotlar sifatiga ta'sir ko'rsatadi.

ADABIYOTLAR

1. Davlat organlari huzurida jamoatchilik kengashlari faoliyatini tashkil etish chora-tadbirlari to'g'risida/O'zbekiston Respublikasi Prezidentining qarori, 04.07.2018 yildagi pq-3837-son
2. O'zbekiston Respublikasining Byudjet kodeksi 26.12.2013 360 sonli O'zbekiston Respublikasi Prezidentining qonuni
3. O'zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligi huzuridagi Moliya organlari hamda budjet tashkilotlarining moliya-hisob bo'linmalari xodimlarini tayyorlash va qayta tayyorlash o'quv markazi to'g'risida NIZOMi 2023 iyun
4. PriceWaterhouseCoopers. (2014). Davlat sektorida hisoblangan buxgalteriya hisobini joriy etishning ehtimoliy ta'siri, shu jumladan xarajatlar bilan bog'liq ma'lumotlarni to'plash va IPSASning alohida standartlarining muvofiqligini texnik tahlil qilish. PwC.
5. Mexmonov S. Improving methodology of internal audit in the budget organisations// International Finance and Accounting 2018 y.18 tom
6. Byudjet hisobining xalqaro standartlari <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/discussion/budget-transparency-toolkit-5-key-entry-points-budget-transparency>

Mamlakatlik sektor subyektlarida buxgalteriya esabi mashqalalari.

Annotatsiya. Maqolada O'zbekiston Respublikasida davlat sektori subyektlarida buxgalteriya hisobi muammolari muhokama qilinadi. Tadqiqot akademik tadqiqotlar, professional tashkilotlar maqolalari, me'yoriy hujjatlar va davlat muassasalarining hisobotlariga asoslangan. Davlat sektorida buxgalteriya hisobining zaif tomonlari mavjud bo'lib, bu avvalo me'yoriy hujjatlarining ko'pligi, buxgalteriya hisobining maxsus standartlari yo'qligi bilan bog'liq. Tadqiqot usuli 2020-yildan 2025-yilgacha bo'lgan davrda byudjet xarajatlarni tahlil qilishga asoslangan.

Tayanch iboralar: Davlat sektori hisobi, amortizatsiya, zaxiralar, oborotdan tashqari aktivlarning qadrsizlanishi, pul mablag'lari

Проблемы бухгалтерского учета в субъектах государственного сектора

Резюме В статье обсуждаются проблемы бухгалтерского учета в субъектах государственного сектора Республики Узбекистан. Исследование основано на нормативных документах и отчетах государственных органов. В государственном секторе существуют слабые стороны бухгалтерского учета, в первую очередь это связано с обилием нормативных документов, отсутствием специальных стандартов бухгалтерского учета. Метод исследования основан на анализе бюджетных расходов в период с 2020 по 2025 год.

Ключевые слова: Учет государственного сектора, амортизация, резервы, обесценение оборотных активов, денежные средства.

Problems of Accounting in Public Sector Entities

Summary This article discusses the problems of accounting in the public sector entities of the Republic of Uzbekistan. The study is based on regulatory documents and reports from state bodies. In the public sector, there are weaknesses in accounting, primarily due to the abundance of regulatory documents and the absence of special accounting standards. The research method is based on an analysis of budget expenditures for the period from 2020 to 2025.

Key words: Public sector accounting, depreciation, reserves, depreciation of current assets, cash.

