



DAVLAT SEKTORIDAGI MUASSASALARNING BYUDJETDAN TASHQARI MABLAG'LARI HISOBI USLUBIYOTINI TAKOMILLASHTIRISH

Dotsent, PhD, Ostonokulov A.A.

Toshkent moliya instituti

Annotatsiya: Pandemiya sharoitida iqtisodiy inqirozning tobora chuqurlashuvi va xalqaro miqyosda globallashuvi barcha mamlakatlarda davlat sektoridagi xarajatlarni ko'paytirish va mablag'lardan samarali foydalanish, byudjet ijrosiga oid moliyaviy axborotlarning ochiqligi va shaffofligini ta'minlashni talab etmoqda. Mazkur maqolada davlat sektoridagi muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'larini hosil bo'lish manbalari va sarflash yo'nalishlari hamda ularning harakatiga oid tizimli axborotlarni shakllantirishning zarurligi ilmiy-nazariy jihatdan tadqiq etilgan. Davlat sektoridagi muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari hisobini yuritishning amaldagi holati tahlil qilingan. Davlat sektorida buxgalteriya hisobining xalqaro standartlariga asosan mamlakatimiz davlat sektoridagi muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'larini samarali boshqarish va ularning hisobi uslubiyotini takomillashtirish yuzasidan ilmiy taklif va amaliy tavsiyalar ishlab chiqilgan.

Kalit so'zlar: byudjetdan tashqari mablag'lar, davlat sektoridagi muassasalar, daromad, smeta, xarajat, hisob.

IMPROVING THE METHODOLOGY ACCOUNTING OF EXTRA-BUDGET FUNDS OF PUBLIC SECTOR INSTITUTIONS

Associate professor, PhD, Ostonokulov A.A.

Tashkent Financial Institute

Annotation: In the context of the pandemic, the deepening economic crisis and globalization on an international scale require increasing public sector spending and efficient use of funds in all countries, ensuring openness and transparency of financial information on budget execution. This article scientifically and theoretically examines the sources of formation and expenditure of none budget funds of public sector institutions and the need for the formation of systematic information on their movement. The current state of accounting for none budget funds of public sector institutions is analyzed. In accordance with international accounting standards in the public sector, scientific proposals and practical recommendations have been developed for the effective management of none budget funds of public sector institutions of the country and the improvement of their accounting methodology.

Keywords: none budget funds, public sector institutions, revenue, estimate plan, expenditure, account.

1. Kirish.

Mamlakat iqtisodiyotining rivojlanishi va aholi farovonligini ta'minlashda nafaqat, xususiy sektor, balki, davlat sektori ham muhim ahamiyatga ega hisoblanadi. Davlat sektori davlatning jamiyat oldidagi vazifalarini bajarish va xizmatlar ko'rsatish, iqtisodiyotni rag'batlantirish, tartibga solish va nazorat qilish, aholi bandligini ta'minlash kabi qator notijorat faoliyatlarni amalga oshiradi. O'z navbatida, davlat sektorining mazkur yo'nalishlar bo'yicha faoliyatini moliyaviy jihatdan ta'minlash davlat byudjetini shakllantirish orqali amalga oshiriladi. Davlat ta'lim va sog'liqni saqlash muassasalari davlat sektorining eng muhim sohalaridan sanalib, ayni vaqtda, ular davlat sektoridagi muassasalarning 66,8

foizini tashkil qilib, ushbu sohalarga yo'naltirilayotgan mablag'lar davlat byudjetining 52,1 foiziga to'g'ri kelmoqda.¹

Mamlakatimiz rahbari Sh.Mirziyoyev (2020) ta'kidlaganlaridek, "So'nggi 4 yilda iqtisodiyotimizning barcha jabhalariga bozor mexanizmlarini joriy etish borasida jiddiy qadamlar tashlandi. Endigi vazifa – chuqur tarkibiy islohotlar orqali uzoq muddatli barqaror o'sishning poydevorini yaratishdan iborat." Davlat byudjeti xarajatlarining ijtimoiy yo'naltirilganligini saqlab qolgan holda, bozor iqtisodiyoti talablaridan kelib chiqib, soliq byudjet yukini kamaytirish va davlat sektoridagi muassasalarni byudjetdan tashqari manbalar hisobidan moliyalashtirishni kengaytirish borasida qator islohotlarni amalga oshirish eng zarur masalalardan sanalanadi. Bu o'z navbatida, davlat sektoridagi muassasalarda byudjet va byudjetdan tashqari moliyalashtirishning maqsadli va manzilliligi hamda mablag'lar sarflanishiga oid axborotlarning ochiqligi va ishonchligini ta'minlash bo'yicha tizimli izlanishlar olib borishni taqozo etadi.

Davlat moliyasini boshqarishning axborot tizimini amal qilishi va byudjet tashkilotlarida buxgalteriya hisobi axborot tizimidan foydalanish imkoniyatidan kelib chiqib, davlat setoridagi muassasalarda byudjetdan tashqari mablag'larni shakllantirish va tasarruf etish, ularning hosil bo'lish manbalari yuzasidan daromadlar va xarajatlar hisobini yuritishning uslubiyotini takomillashtirishga qaratilgan izlanishlar olib borish zarurdir.

2. Adabiyotlar sharhi.

Mazkur mavzuda olib borilgan tadqiqotlarni tahlili ikkita yo'nalishga ajratilgan holda o'rganildi. *Birinchi*dan, davlat sektoridagi muassasalar va ularni moliyalashtirish. *Ikkinchi*dan, davlat sektoridagi muassasalarni moliyalashtirish manbalari va ularning hisobini yuritish.

Davlat sektoridagi muassasalar va ularni moliyalashtirish borasida Avstraliyalik olim Callender (2001) izlanish olib borgan. Uning izlanishlarida davlat sektoridagi muassasalarning tabiati, tarixi va roli tadqiq etilgan. Davlat sektoridagi muassasalar hukumat, xususiy sektor va fuqarolik jamiyati o'rtasidagi boshqaruv aloqalarini amalga oshirishda qatnashib, davlat boshqaruvi jarayonida qarorlar qabul qilishga xizmat qiladi, degan xulosaga kelgan. Davlat sektoridagi muassasalarning davlat xizmatlari samaradorlik ko'rsatkichlarini aniqlashdagi o'rni, iqtisodiyotni boshqarish va rag'batlantirishga ta'siri haqida o'z tavsiyalarini bergan.

Xalqaro ichki auditorlar instituti (The Institute of Internal Auditors, 2011) tadqiqotlariga ko'ra, davlat sektori muassasalarini asosiy uchta turga ajratilgan. *Birinchi*. Markaziy hukumat tomonidan belgilangan tartibda tashkil etilgan hududiy boshqaruv organlari, vazirlik va idoralarning tarkibiy tuzilmalari hamda ularga hisobdor bo'lgan muassasalar.

Ikkinchi. Hukumat tarkibiga kiruvchi va davlat xizmatlarini ko'rsatuvchi muassasalardan iborat bo'lgan agentliklar.

Uchinchi. Hukumatdan mustaqil tarzda faoliyat yuritadigan, o'zining daromad manbalariga ega bo'lgan mahsulot ishlab chiqaruvchi va xizmatlar ko'rsatuvchi davlat muassasalari. Davlat sektoridagi muassasalarni moliyalashtirish va nazoratini amalga oshirishda ushbu darajalarga e'tibor qaratish tavsiya qilingan.

Xalqaro valyuta jamg'armasi (International Monetary Fund, 2020)ning 2020 yil aprel oyidagi hisobotiga ko'ra, rivojlangan mamlakatlar davlat xarajatlari YaIMning 40 foizini tashkil qilib, davlat sektoridagi muassasalar bandlikni ta'minlash nuqtai nazaridan eng katta ish beruvchi hisoblanishi ta'kidlangan. Pandemiya va inqiroz sharoitida davlat sektoridagi muassasalarni moliyalashtirish ijtimoiy va iqtisodiy barqarorlikni ta'minlashi qayd qilingan.

Yuqorida qayd etib o'tilgan izlanishlarda davlat sektoridagi muassasalarning davlat va jamiyat hayotidagi roli hamda ularni moliyalashtirishning o'ziga xos jihatlari yoritib berilgan. Shuningdek, davlat sektoridagi muassasalarni moliyalashtirish byudjet mablag'lari bilan bir qatorda pulli xizmatlar ko'rsatish va mahsulot ishlab chiqarish orqali byudjetdan tashqari moliyalashtirishni amalga oshirishning zarurligini ifodalab bergan.

Davlat sektoridagi muassasalarni moliyalashtirish manbalari va ularning hisobini yuritish, mablag'lardan samarali foydalanishda axborotlarning ochiqligini ta'minlash muhim yo'nalish sanaladi. Xususan, Xalqaro sertifikatlangan buxgalterlar assotsiatsiyasining (The Association of Chartered Certified Accountants, 2010) hisobotlariga ko'ra, davlat sektorida

¹ Fuqarolar uchun byudjet 2021 yil loyiha. Toshkent 2020. <https://openbudget.uz/#/public-budget>

mablag'lardan foydalanishda kuchli moliyaviy boshqaruv, mablag'larning sarflanishida hisobdorlik va axborotlarning oshkoraligini ta'minlash fiskal barqarorlik, mablag'larni to'g'ri taqsimlash va samarali boshqarishga xizmat qilib, davlat xizmatlari iqtisodiy samaradorligining ortishini ta'minlashi qayd etilgan.

"ERNST & YOUNG" xalqaro auditorlik tashkiloti eksperti (Jens Heiling, 2020) tomonidan COVID-19 pandemiyasi vaqtida dunyo hukumatlari tomonidan amalga oshirilgan misli ko'rilmagan harakatlari davlat sektoridagi muassasalarning jamiyat va iqtisodiyotdagi ahamiyati naqadar yuqori ekanligidan dalolat berishi bayon qilingan. Bunda, davlat sektorida buxgalteriya hisobi axborotlari va moliyaviy hisobotlarning shafofligi va ishonchliligini ta'minlash hal qiluvchi rol o'ynashi zarurligi qayd etilgan. Davlat sektorida mablag'lardan maqsadli foydalanishni ta'minlash bo'yicha islohotlarni amalga oshirishda davlat sektorida buxgalteriya hisobining nechog'liq muhim ekanligi Gretsiya va Portugaliya tajribasida yaqqol namoyon bo'lganligi ta'kidlangan.

Shah (2007) tomonidan o'tkazilgan tadqiqotda dunyo mamlakatlarida byudjet ijrosini amalga oshirish va davlat sektoridagi muassasalarni moliyalashtirishda uzviy ketma-ketlikda hisobdorlik, oshkoralik, rejalashtirish va nazorat qilishni ta'minlash zarur, degan xulosaga kelingan. Shuningdek, byudjet ijrosiga oid axborotlarning to'liqligi va oshkoraligi byudjet muassasalarining byudjetdan tashqari mablag'lari hisobini yuritish va ularning harakati to'g'risidagi axborotlarni ham qamrab olish orqali ta'minlanishi alohida tavsiya etilgan.

Ushbu izlanishlar davlat sektoridagi muassasalarni moliyalashtirishda nafaqat, byudjet mablag'lari balki, byudjetdan tashqari mablag'lar bo'yicha tushumlar va ularning sarflanishini yagona tizimda hisobga olib borish, ularga oid tizimli axborotlarni shakllantirish byudjet ijrosiga oid ma'lumotlarning shaffofligi hamda davlat sektoridagi muassasalar moliyaviy faoliyatining oshkoraligini ta'minlashga xizmat qilishi ta'kidlangan.

3. Tadqiqot metodlari.

Tadqiqot davomida iqtisodiy voqelik jarayonlarini o'rganishning ilmiy usullari - kuzatish, tanlash, umumlashtirish, guruhlashtirish, tahlilning mantiqiy va taqqoslama usullari, induksiya va deduktiya, ijtimoiy-iqtisodiy hodisalarni tizimli tahlil qilish, abstrakt-mantiqiy fikrlash, qiyosiy tahlil, istiqbolli prognozlash, monografik kuzatuv va boshqa usullardan foydalanilgan.

4. Tahlil va natijalar muhokamasi.

Davlat sektoridagi muassasalar davlat byudjetidan moliyalashtirish bilan bir vaqtda Byudjet kodeksiga (2013) ko'ra, byudjet tashkilotining rivojlantirish jamg'armasi, tibbiyot tashkilotlarining moddiy rag'batlantirish va rivojlantirish jamg'armasi, byudjet tashkilotlarining undiriladigan to'lovlar hisobiga shakllantiriladigan byudjetdan tashqari mablag'larini shakllantirish orqali ham moliyalashtiriladi. O'z navbatida, ushbu moliyalashtirish manbalarining tarkibiy tuzilishini o'rganadigan bo'lsak, ular quyidagilarga ajratilgan:

1) Byudjet tashkilotining rivojlantirish jamg'armasi daromadlari:

hisobot choragining so'nggi ish kuni oxirida xarajatlar smetasi bo'yicha tejalgan mablag'lar (kapital qo'yilmalarni moliyalashtirish uchun nazarda tutilgan mablag'lar bundan mustasno);

faoliyat ixtisosligi bo'yicha tovarlarni (ishlarni, xizmatlarni) realizatsiya qilishdan olingan daromadlar;

byudjet tashkiloti balansida turgan mol-mulkni ijaraga berishdan olingan mablag'larning bir qismi;

belgilangan tartibda byudjet tashkilotlari tasarrufida qoldiriladigan mablag'lar;

homiyligidan olingan mablag'lar hisobidan shakllantiriladi.

2) Tibbiyot muassasalarining moddiy rag'batlantirish va rivojlantirish jamg'armasi daromadlari:

tibbiyot muassasiga ajratiladigan byudjet mablag'lari umumiy hajmining 5 foizigacha bo'lgan miqdorda byudjetdan ajratiladigan mablag'lar;

faoliyat ixtisosligi bo'yicha tovarlarni (ishlarni, xizmatlarni) realizatsiya qilishdan olingan daromadlar;

hisobot choragining so'nggi ish kuni oxirida xarajatlar smetasi bo'yicha tejalgan mablag'lar (kapital qo'yilmalarni moliyalashtirish uchun nazarda tutilgan mablag'lar bundan mustasno);

tibbiyot tashkiloti balansida turgan mol-mulkni ijaraga berishdan olingan mablag'larning bir qismi;

belgilangan tartibda muassasalar tasarrufida qoldiriladigan mablag'lar; homiylikdan olingan mablag'lar hisobidan shakllantiriladi.

3) Byudjet tashkilotlari tomonidan byudjetdan tashqari mablag'lar:

o'quvchilar va tarbiyalanuvchilar davlat maktabgacha ta'lim muassasalarida, umumta'lim maktablarining kuni uzaytirilgan guruhlarida, maktab-internatlarda, olimpiya zaxiralari kollejlari va boshqa ta'lim muassasalarida saqlab turilganligi uchun;

o'quvchilar bolalar musiqa va san'at maktablari hamda maktabdan tashqari ta'lim muassasalarida ta'lim olganligi uchun;

oliy va o'rta maxsus, kasb-hunar ta'limi muassasalarida ta'lim olganlik uchun;

statsionar davolash-profilaktika muassasalarida davolanayotganlar tarkibi ovqatlanishi uchun;

qonun hujjatlariga muvofiq boshqa turdagi undiriladigan to'lovlar hisobidan shakllantiriladi.

Davlat sektoridagi muassasalarning ushbu mablag'larni tasarruf etishi va ulardan foydalanishlarini tartibga soluvchi qator normativ-huquqiy hujjatlar ishlab chiqilgan. Jumladan, O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining "Byudjet tashkilotlarini mablag' bilan ta'minlash tartibini takomillashtirish to'g'risida"gi Qarori (1999) bilan byudjet tashkilotini rivojlantirish jamg'armasini shakllantirish va ushbu mablag'lardan foydalanishning tartibi belgilangan.

O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining "Tibbiyot xodimlari mehnatiga haq to'lashning takomillashtirilgan tizimini tasdiqlash to'g'risida"gi Qarori (2005) bilan tibbiyot muassasasining moddiy rag'batlantirish va rivojlantirish jamg'armasini shakllantirish va uning mablag'larini sarflash yo'nalishlari belgilab berildi. Shuningdek, "Tibbiyot muassasalarini moddiy rag'batlantirish va rivojlantirish Jamg'armasi to'g'risida"gi nizom (2006) bilan tibbiyot muassasalarining ushbu jamg'arma mablag'larini shakllantirish va taqsimlash, tibbiyot muassasalari xodimlariga ustamalar va rag'batlantirish belgilash, jamg'arma mablag'larini muassasalarning moddiy-texnika bazasini rivojlantirish, modernizatsiya qilish va ta'mirlash maqsadida sarflash tartibi belgilangan.

"Maktabgacha ta'lim muassasalari va maktab-internatlardagi bolalar ta'minotiga haq to'lash tartibi to'g'risida"gi nizom (2016) bilan maktabgacha ta'lim muassasalarida bolalar ta'minoti uchun to'lovlarni amalga oshirish va hisob-kitob qilish tartibi belgilangan. "Oliy va o'rta maxsus, kasb-hunar ta'limi muassasalarida o'qitishning to'lov-kontrakt shakli va undan tushgan mablag'larni taqsimlash tartibi to'g'risida"gi nizom (2013) asosida oliy va o'rta maxsus ta'lim muassasalarida to'lov-kontrakt shakli mablag'lari bo'yicha shartnomani rasmiylashtirish, to'lov miqdori va uning amalga oshirilishi, tushgan mablag'larning taqsimlanish tartibi belgilangan.

"Byudjet tashkilotlari va byudjet mablag'lari oluvchilarning xarajatlar smetasi va shtat jadvallarini tuzish, tasdiqlash va ro'yxatdan o'tkazish tartibi to'g'risida"gi Nizom (2014) bilan muassasalarning byudjetdan tashqari jamg'armalari bo'yicha daromadlar va xarajatlar smetalarini tuzish va tasdiqlash, ko'rib chiqish, ro'yxatdan o'tkazish tartibi belgilangan.

Mazkur normativ huquqiy-hujjatlarining talablari asosida davlat sektoridagi muassasalar byudjetdan tashqari mablag'lar bo'yicha daromadlar va xarajatlar smetalarini mustaqil tuzib tasdiqlagan holda moliya organlariga taqdim etadi. Bunda, har bir byudjetdan tashqari mablag'lar bo'yicha xarajatlarni rejalashtirishda moliya yili boshidagi mavjud mablag' qoldig'i hamda ushbu mablag'lar bo'yicha tushumi kutilayotgan mablag'lar hajmidan kelib chiqib xarajatlar rejalashtiriladi. Yuqorida keltirilgan huquqiy hujjatlarda belgilangan tartibda byudjetdan tashqari mablag'lar belgilangan maqsadlarda sarfi amalga oshiriladi.

Qayd etib o'tilgan normativ hujjatlarda belgilangan tartiblarni o'rganadigan bo'lsak, muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'larini tasarruf qilish va ulardan maqsadli foydalanishni ta'minlash bilan bog'liq ayrim munozarali holatlar ko'zga tashlanadi.

Birinchiidan, tahlil qiladigan bo'lsak, joriy davrda muassasalarni byudjetdan tashqari mablag'lari bo'yicha smetalarining xarajatlar qismida ma'lum bir maqsad uchun belgilangan sarflanmay qolgan mablag', kelgusi moliya yiliga qoldiq sifatida o'tadi va o'z navbatida, kelgusi moliya yilida boshqa xarajat moddalari bo'yicha rejalashtirilib uni sarflanishi amalga oshiriladi. Ushbu holat byudjet muassasalarida byudjetdan tashqari mablag'larni moliya yili davomida belgilangan maqsadlarda sarflashni ta'minlashga to'sqinlik qiladi. Muassasalar tomonidan sun'iy ravishda moliya yili davomida byudjetdan tashqari mablag'larni

belgilangan maqsadlarda sarflanishini to'xtatib turish va kelgusi moliya yilida boshqa mo'ljallangan maqsadlarga sarflashga zamin yaratishi mumkin. Birgina misol bilan ifodalaydigan bo'lsak, byudjetdan tashqari mablag'lar bo'yicha moliya yilida xodimlarni moddiy rag'batlantirish va har oylik ustamalar berish uchun rejalashtirilgan mablag'larni sarfini kamaytirib yoki cheklab ushbu mablag'larni kelgusi moliya yilida moddiy texnik bazani rivojlantirishga sarflash noo'rin hisoblanadi.

Ikkinchidan, davlat sektoridagi muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari o'z nomi bilan muassasa ixtiyorida bo'lgan mablag'lar hisoblanib, qonunchilik asosida tasarruf etilishi va smetalarda belgilangan holatda maqsadli sarflanishi zarur. Shu bilan birga, muassasa faoliyatida moliya yili davomida mazkur mablag'lar hisobidan smetalarda nazarda tutilmagan holda qo'shimcha mablag' manbalari vujudga kelishi mumkin. Bizningcha, muassasalar hozirgi bozor iqtisodiyoti sharoitida ilmiy va innovatsion hamkorlikni rivojlantirish, byudjetdan tashqari mablag'larning yangi manbalarini hosil qilish va ularning hajmini ko'paytirishni rag'batlantirish maqsadga muvofiq. Buning uchun tasdiqlangan smetalar doirasida amalga oshiriladigan xarajatlarni ularning kelib tushishi kutilayotgan mablag'lar hisobidan qoplash imkoniyati mavjud bo'lgan taqdirda, tasdiqlangan hajmlarga nisbatan ko'paytirish mumkinligini nazarda tutish zarur.

Davlat sektoridagi muassasalarning byudjetdan tashqari manbalardan tushumlari va ularning qonunchilik doirasida sarflanishini ta'minlash ularning hisobini yuritish orqali amalga oshiriladi. Shuningdek, davlat sektoridagi muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari harkati to'g'risidagi joriy va jamlanma axborotlarni shakllantirish maqsadidagi hisob ishlari daromad (tushum) va xarajatlar, ular bilan bog'liq debitorlik va kreditorlik majburiyatlarni alohida qayd etib borish bevosita muassasaning o'zida amalga oshirilmoqda.

Davlat sektoridagi muassasalarning byudjet tashqari mablag'lari bo'yicha daromad(tushum)lari hisobi amalda quyidagi tarzda yuritilmoqda (1-jadval).

1-jadval

Davlat sektoridagi muassasalarda byudjetdan tashqari mablag'lar bo'yicha daromadlarning hisobga olinishi (Yo'riqnoma, 2010)

№	Muomala mazmuni	Buxgalteriya o'tkazmasi	
		Debet	Kredit
Muassasalarning rivojlantirish jamg'armasi daromadlari			
1.	Hisobot choragining so'nggi ish kuni oxirida xarajatlar smetasi bo'yicha tejalgan mablag'lar tushumi	112-"Byudjet tashkilo-tini rivojlantirish jamg'armasi mablag'lari"	232-"Byudjetdan moliyalashtirish"
2.	Faoliyat ixtisosligi bo'yicha tovarlarni (ishlarni, xizmatlarni) realizatsiya qilishdan olingan daromadlar	200-"Mahsulot (ish, xizmat) lar realizatsiyasi"	262-"Byudjet tashkilotini rivojlantirish jamg'armasi mablag'lari bo'yicha daromadlar"
3.	Muassasa balansida turgan mol-mulkni ijaraga berishdan olingan mablag'larning bir qismi	159-"Boshqa debitor va kreditorlar bilan hisob-kitoblar"	262-"Byudjet tashkilotini rivojlantirish jamg'armasi mablag'lari bo'yicha daromadlar"
4.	Homiylikdan olingan mablag'lar	Aktivlarni hisobga oluvchi schyotlar tegishlisi	262-"Byudjet tashkilotini rivojlantirish jamg'armasi mablag'lari bo'yicha daromadlar"
Tibbiyot muassasalarining moddiy rag'batlantirish va rivojlantirish jamg'armasi daromadlari			
1.	Tibbiyot muassasiga ajratiladigan byudjet mablag'lari umumiy hajmining 5 foizigacha bo'lgan miqdorda byudjetdan ajratiladigan mablag'lar	112-"Byudjet tashkilo-tini rivojlantirish jamg'armasi mablag'lari"	232-"Byudjetdan moliyalashtirish"
2.	Hisobot choragining so'nggi ish kuni oxirida xarajatlar smetasi bo'yicha tejalgan mablag'lar	112-"Byudjet tashkilo-tini rivojlantirish	232-"Byudjetdan moliyalashtirish"

	tushumi	jamg'armasi mablag'lari"	
3.	Faoliyat ixtisosligi bo'yicha tovar (ish, xizmat) larni realizatsiya qilishdan olingan daromadlar	200-"Mahsulot (ish, xizmat)lar realizatsiyasi"	262-"Byudjet tashkilotini rivojlantirish jamg'armasi mablag'lari bo'yicha daromadlar"
4.	Muassasa balansida turgan mol-mulkni ijaraga berishdan olingan mablag'larning bir qismi	159-"Boshqa debitor va kreditorlar bilan hisob-kitoblar"	262-"Byudjet tashkilotini rivojlantirish jamg'armasi mablag'lari bo'yicha daromadlar"
5.	Homiylikdan olingan mablag'lar	Aktivlarni hisobga oluvchi schyotlar tegishlisi	262-"Byudjet tashkilotini rivojlantirish jamg'armasi mablag'lari bo'yicha daromadlar"
Ta'lim va tibbiyot muassasalarida undiriladigan to'lovlar hisobidan mablag'larni shakllantirish			
1.	O'quvchilar va tarbiyalanuvchilar davlat maktabgacha ta'lim muassasalarida, umumta'lim maktablarining kuni uzaytirilgan guruhlarida, maktab-internatlarda, olimpiya zaxiralari kollejlari va boshqa ta'lim muassasalarida saqlab turilganligi uchun to'lovlar	156-"To'lovlarning maxsus turlariga doir hisob-kitoblar"	242-"Ta'lim muassasalarida hisoblangan ota-onalarning mablag'lari"
2.	Oliy va o'rta maxsus, kasb-hunar ta'limi muassasalarida ta'lim olganlik uchun to'lov	175-"Talabalar bilan boshqa hisob-kitoblar"	252-"Ta'lim muassasalarida o'qitishning to'lov-kontrakt mablag'lari bo'yicha daromadlar"
3.	Statsionar davolash-profilaktika muassasalarida davolanayotganlar tarkibi ovqatlanishi uchun to'lov	156-"To'lovlarning maxsus turlariga doir hisob-kitoblar"	242-"Ta'lim muassasalarida hisoblangan ota-onalarning mablag'lari"

Jadvaldan ko'rish mumkinki, barcha muassasalarda hisobot choragining so'nggi ish kuni oxirida xarajatlar smetasi bo'yicha tejalgan mablag'lar tushumi, tibbiyot muassasiga ajratiladigan byudjet mablag'lari umumiy hajmining 5 foizigacha bo'lgan miqdorda byudjetdan ajratiladigan mablag'lar hamda homiylik sifatida muassasaning ShG'Hga o'tkazib beriladigan mablag'lar ularning harakati bilan bog'liq holatda daromad sifatida hisobga olinmoqda. Boshqa holatlarda esa, byudjetdan tashqari mablag'lar bilan bog'liq daromadlarni hisobga olish debitorlik majburiyatlarni keltirib chiqarib, ular bo'yicha g'aznachilikdagi ShG'Hga tushumini hisobga olishni talab etadi (2-jadval).

2-jadval

Davlat sektoridagi muassasalarda byudjetdan tashqari mablag'larning ShG'Hga tushumi (Yo'riqnoma, 2010)

№	Muomala mazmuni	Buxgalteriya o'tkazmasi	
		Debet	Kredit
Muassasalarning rivojlantirish jamg'armasi mablag'lari tushumi			
1.	Etkazib berilgan mahsulot, bajarilgan ish va xizmatlar uchun xaridorlardan kelib tushgan mablag'lar	112-"Byudjet tashkilotini rivojlantirish jamg'armasi mablag'lari"	152-"Xaridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar"
2.	Ijaradan tushum	112-"Byudjet tashkilotini rivojlantirish jamg'armasi mablag'lari"	159-"Boshqa debitor va kreditorlar bilan hisob-kitoblar"

Ta'lim va tibbiyot muassasalarida undiriladigan to'lovlar hisobidan mablag'lar tushumi			
1.	O'quvchilar va tarbiyalanuvchilar davlat maktabgacha ta'lim muassasalarida, umumta'lim maktablarining kuni uzaytirilgan guruhlarida, maktab-internatlarda, olimpiya zaxiralari kollejlari va boshqa ta'lim muassasalarida saqlab turilganligi uchun to'lovlardan tushum	110-"To'lovlarning maxsus turlariga doir hisob-kitoblardan tushgan mablag'lar"	156-"To'lovlarning maxsus turlariga doir hisob-kitoblar"
2.	Oliy va o'rta maxsus, kasb-hunar ta'limi muassasalarida ta'lim olganlik uchun to'lov	111-"Ta'lim muassasalarida o'qitishning to'lov-kontrakt shaklidan tushgan tushumlar"	175-"Talabalar bilan boshqa hisob-kitoblar"
3.	Statsionar davolash-profilaktika muassasalarida davolanayotganlar tarkibi ovqatlanishi uchun to'lov	110-"To'lovlarning maxsus turlariga doir hisob-kitoblardan tushgan mablag'lar"	156-"To'lovlarning maxsus turlariga doir hisob-kitoblar"

Davlat sektoridagi muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari bo'yicha shaxsiy g'azna hisobvaraqlari (ShG'H) g'aznachilik tomonidan yuritiladi. Byudjet ijrosi kassa usulida amalga oshirilishidan kelib chiqqan holda, davlat moliyasini boshqarishning axborot tizimida muassasalarning byudjetdan tashqari pul mablag'lari harakati bilan bog'liq tushumlar daromad sifatida hisobga olinmoqda (3-jadval).

3-jadval

Davlat moliyasini boshqarishning axborot tizimida davlat sektoridagi muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari bo'yicha daromadlarini hisobga olish (Buyruq, 2013)

№	Muomala mazmuni	Buxgalteriya o'tkazmasi	
		Debet	Kredit
Muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari bo'yicha daromadlar			
1.	Muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari bo'yicha daromadlari	019-"Byudjetdan mablag' oluvchilarning byudjetdan tashqari mablag'lari"	049-"Byudjetdan mablag' oluvchilarning byudjetdan tashqari tushumlari"

Davlat sektoridagi muassasalarda byudjetdan tashqari mablag'lar bo'yicha daromad(tushum)larning hisobini yuritish bilan bog'liq joriy va jamlanma axborotlar batafsil shakllantirib borilmoqda. Ammo, davlat moliyasini boshqarishning axborot tizimida muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari hisobi pul mablag'lari harakati bilan bog'liq holatda, ya'ni kassa usulida yuritilishi byudjet tizimining tarkibiy qismi hisoblangan byudjet muassasalarining byudjetdan tashqari mablag'lari bo'yicha hisobga olingan yoki ular bo'yicha tushumi kutilayotgan mablag'lar to'g'risida axborotlarni shakllantirishga to'sqinlik qilmoqda. Boshqacha aytganda, axborot texnologiyalari rivojlangan bir sharoitda, davlat sektoridagi muassasalarda hisobot davrida byudjetdan tashqari mablag'lar bo'yicha haqiqatda qancha miqdorda daromad(tushum)lar shakllanayotganligini aniqlab olishning imkoniyati yaratilmagan.

Izlanishning davomi sifatida muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari bo'yicha xarajatlar hisobini ham o'rganadigan bo'lsak, bunda ham, yuqoridagi holatga duch kelamiz. Muassasalarni byudjetdan tashqari mablag'larining ShG'Hdan sarflanishi davlat moliyasini boshqarishning axborot tizimida xarajat sifatida hisobda aks ettiriladi (4-jadval).

4-jadval

Davlat moliyasini boshqarishning axborot tizimida davlat sektoridagi muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari bo'yicha xarajatlarini hisobga olish (Buyruq, 2013)

№	Muomala mazmuni	Buxgalteriya o'tkazmasi	
		Debet	Kredit
Muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari bo'yicha daromadlar			
2.	Muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari bo'yicha xarajatlari	029-"Byudjetdan mablag' oluvchilarning byudjetdan tashqari mablag'lari bo'yicha xarajatlari"	019-"Byudjetdan mablag' oluvchilarning byudjetdan tashqari mablag'lari"

Muassasalarda byudjetdan tashqari mablag'lari bo'yicha xarajatlar haqiqiy xarajatlar va kassa xarajatlarga ajratilgan holda hisobga olinadi. Bunda, muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lar bo'yicha davlat moliyasini boshqarishning axborot tizimida hisobga olingan xarajatlar bilan kassa xarajatlar bir xil ma'noni beradi. Ya'ni, muassasalar tomonidan byudjetdan tashqari mablag'larning ShG'Hdan sarflanishi kassa xarajat sifatida davlat moliyasini boshqarishning axborot tizimi va byudjet tashkilotlarining buxgalteriya hisobi axborot tizimida hisobga olinmoqda. Byudjetdan tashqari mablag'lar bo'yicha hisoblangan xarajatlar haqiqiy xarajatlar sifatida bevosita muassasaning o'zida hisobga olinmoqda (5-jadval).

5-jadval

Davlat sektoridagi muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari bo'yicha hisoblangan xarajatlari (Yo'riqnoma, 2010)

№	Muomala mazmuni	Buxgalteriya o'tkazmasi	
		Debet	Kredit
Muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari bo'yicha hisoblangan xarajatlari			
1.	Byudjet muassasalarining undiriladigan to'lovlar hisobidan shakllantirilgan mablag'lari bo'yicha hisoblangan xarajatlari	241-"To'lovlarning maxsus turlariga doir hisob-kitoblar bo'yicha mablag'lar hisobiga amalga oshirilgan xaqiqiy xarajatlar"	02-"Asosiy vositalarning eskirishi", 06-"Boshqa tovar-moddiy zahiralalar", 15-"Turli debitor va kreditorlar bilan hisob-kitoblar", 16-"Byudjet va byudjetdan tashqari jamg'armalar bilan hisob-kitoblar", 17-"Xodimlar va stipendiya oluvchilar bilan hisob-kitoblar"
2.	Oliy va o'rta maxsus, kasb-hunar ta'limi muassasalarida o'qitishning to'lov kontrakt shaklidan tushgan mablag'lar bo'yicha hisoblangan xarajatlar	251-"Ta'lim muassasalarida o'qitishning to'lov-kontrakt shaklidan tushgan tushumlar hisobidan amalga oshirilgan xaqiqiy xarajatlar"	
3.	Muassasalarning rivojlantirish jamg'armasi mablag'lari bo'yicha hisoblangan xarajatlar	261-"Byudjet tashkilotini rivojlantirish jamg'armasi mablag'lari hisobidan amalga oshirilgan xaqiqiy xarajatlar"	
4.	Boshqa byudjetdan tashqari mablag'lar bo'yicha hisoblangan xarajatlar	271-"Boshqa daromadlar bo'yicha xaqiqiy xarajatlar"	

Bu mazkur holat, muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari bo'yicha kutilayotgan xarajatlari yoki hisoblangan xarajatlariga oid hisobot davridagi joriy va jamlanma axborotlar shakllantirishga to'sqinlik qiladi. Faqatgina, muassasalarning choralik va yillik hisobotlarini umumlashtirish orqali mazkur axborotlarni shakllantirish mumkin. Bu esa, yagona g'azna hisobvarag'iga qamrab olingan hamda davlat byudjetining deyarli yigirma foiziga to'g'ri keladigan muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari bo'yicha uzilishlar ehtimolini keltirib chiqaradi.

Moliya organi va g'aznachilikda davlat sektoridagi muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari bo'yicha hisobga olingan daromadlari va xarajatlari to'g'risida joriy va jamlanma axborotlarni shakllantirish uchun ularning hisobini yuritishni taqozo etadi. Ushbu

holat o'z navbatida, muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari hisobi uslubiyotini takomillashtirish zarurligini keltirib chiqarmoqda.

5. Xulosa va takliflar.

Yuqoridagi kuzatuvlar va tahlillar davlat sektoridagi muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari va ularning hisobini yuritish byudjet tizimi uchun nechog'lik ahamiyatli ekanligini ko'rsatmoqda. Byudjet tizimidagi islohotlarni amalga oshirishda davlat sektoridagi muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari hisobi uslubiyotini takomillashtirish bilan bog'liq quyidagi vazifalarni amalga oshirish zarur:

Birinchidan, davlat sektoridagi muassasalarning moliya yili davomida foydalanilmay qolgan byudjetdan tashqari mablag'larini kelgusi yil uchun smetalarni tuzishda qayta taqsimlamasdan keyingi moliya yilida oldin belgilangan maqsadlarda foydalanish uchun o'tkazish tartibini belgilash zarur.

Natijada, davlat sektoridagi muassasalar tomonidan byudjetdan tashqari mablag'larni moliya yili davomida daromad va xarajatlar smetalarida nazarda tutilgan maqsadlarda foydalanishlari ta'minladi. Davlat sektoridagi muassasalarda byudjetdan tashqari mablag'lar bilan bog'liq xarajatlarni moliyalashtirishda hisob-kitoblarning o'z vaqtida amalga oshirilishi hamda kreditorlik majburiyatlarning ortib ketmasligi ta'minlanadi.

Ikkinchidan, davlat sektoridagi muassasalarning byudjetdan tashqari jamg'armalari bo'yicha tasdiqlangan smetalar doirasida amalga oshiriladigan xarajatlarni ularning kelib tushishi kutilayotgan mablag'lar hisobidan qoplash imkoniyati mavjud bo'lgan taqdirda, tasdiqlangan hajmlarga nisbatan ko'paytirishga ruxsat berishni belgilash zarur. Buning natijasida davlat sektoridagi muassasalarga byudjetdan tashqari mablag'lar yuzasidan smetalar bo'yicha amalga oshiriladigan xarajatlarni ularning qoplash manbalari doirasida ko'paytirish, faoliyat uchun zarur bo'lgan xarajatlarni qisqa muddatda amalga oshirish va hisob-kitob qilish imkoniyati yaratiladi. Davlat sektoridagi muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'larni tasarruf qilish va boshqarish bo'yicha imkoniyati yanada kengaytiriladi.

Uchinchidan, moliya organlari va g'aznachilik bo'linmalarida davlat sektoridagi muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari bo'yicha hisoblangan daromadlariga oid yagona hisobvaraqlardan foydalanish orqali ularning hisobini yuritishni joriy etish zarur. Bu orqali, moliya organlari va g'aznachilik bo'linmalarida g'azna ijrosi tizimiga qamrab olingan davlat sektoridagi muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari bo'yicha daromadlarning turlari to'g'risida joriy va jamlanma buxgalteriya ma'lumotlari shakllantiriladi.

Shuningdek, nafaqat, tegishli moliya organlarida, balki, butun bir g'aznachilik tizimida davlat sektoridagi muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari bo'yicha tushumi kutilayotgan daromadlari to'g'risida axborotlar shakllantirilishi ta'minlanadi. Byudjet tizimi byudjetlari daromadlari g'azna ijrosiga oid axborotlar Davlat sektorida buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari talablari asosida modifikatsiyalashgan (aralash) usulga muvofiqlashtirilishiga erishiladi.

To'rtinchidan, moliya organlari va g'aznachilik bo'linmalarida davlat sektoridagi muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari bo'yicha hisoblangan xarajatlar bo'yicha yagona hisobvaraqlardan foydalanish orqali ularning hisobini yuritishni joriy etish zarur. Davlat sektoridagi muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari bo'yicha xarajatlar hisobi faqatgina, muassasalarda yuritilmasdan, balki, moliya organlari va g'aznachilik bo'linmalarida ham yuritilishi ushbu mablag'larning turlari bo'yicha kutilayotgan joriy davr moliyaviy majburiyatlariga oid tezkor buxgalteriya axborotlarini shakllantirishga xizmat qiladi.

Davlat sektorida muassasalarning byudjetdan tashqari mablag'lari bilan bog'liq joriy davardagi moliyaviy majburiyatlari va hisoblangan haqiqiy xarajatlari to'g'risidagi ma'lumotlarni tahlil qilish hamda mablag'larni samarali boshqarish imkoniyati yaratiladi.

Адабиётлар/Литература/Reference:

Address (2020) "Address of the President of the Republic of Uzbekistan Shavkat Mirziyoyev to the Oliy Majlis". 29.12.2020.

Anwar Shah (2007) Public Sector Governance and Accountability Series: Budgeting and budgetary institutions. The International Bank for Reconstruction and Development / The World Bank.

Callender G. (2001) Public Sector Organizations. International Encyclopedia of the Social & Behavioral Sciences. 2001, Pages 12581-12585

Code (2013) Budget (2013) of the Republic of Uzbekistan. December 26, 2013, No. 360.

Dr. Jens Heiling (2020) Contributing to The Global Economy. Public Sector Accounting - A Discipline in Its Own Right. ERNST & YOUNG GMBH, Stuttgart, Germany. September 29, 2020.

Instruction (2010) No. 2169 of December 22, 2010 "On Accounting in Budget Organizations".

International Monetary Fund (IMF) (2020). Fiscal Monitor: Policies to Support People During the COVID-19 Pandemic. Washington, April.

Resolution (1999) Resolution of the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan "On Improving the Procedure for Financing Budget Organizations" No. 414 of September 3, 1999

Resolution (2005) Resolution of the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan "On approval of the improved system of remuneration of medical workers" No. 276 of December 21, 2005

Regulation (2006) "On the Fund for Financial Incentives and Development of Medical Institutions" No. 1537 of January 14, 2006

Regulation (2016) "On the procedure for payment of child support in preschool education institutions and boarding schools" No. 2821 of August 23, 2016

Regulation (2013) "On the form of payment-contract training in higher and secondary special, vocational education institutions and the order of distribution of funds received from it" No. 2431 of February 26, 2013

The budget for citizens is a draft for 2021. Tashkent 2020.

The Institute of Internal Auditors (2011) Supplemental Guidance: Public Sector Definition Release Date: Dec. 2011.

The Association of Chartered Certified Accountants (ACCA) (2010) Improving public sector financial management in developing countries and emerging economies. 2010.

Order (2013) of the Minister of Finance of the Republic of Uzbekistan from December 2, 2013 of No. 157