

## БЮДЖЕТДАН ТАШҚАРИ МАБЛАҒЛАР ҲИСОБИ ВА НАЗОРАТИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

**Остонокулов Азамат Абдукаримович**

Тошкент молия институти, кафедра профессори, и.ф.д.

**Алимардонов Асроржон Алимардонович**

Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси Ишлаб чиқариш  
муносабатлари ва стажировкалар бўлими бошлиғи

***Аннотация:** Мақолада бюджетдан ташқари маблағларни туркумланиши, бошланғич ва йиғма ҳужжатларни шакллантириши, бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисобини ташкил этиши билан боғлиқ жиҳатлар, кўрсаткичлар, жараёнлар, муносабатлар, ҳодисалар, ўзига хос бўлган томонлар ўрганилиши натижасида бухгалтерия ҳисоби ва бюджет ҳисоби билан боғлиқ умумий жиҳатлар мавжудлиги кузатилди. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисобининг мақсади, вазифалари, функциялари, предмети, объектлари, субъектлари, усуллари назарий жиҳатдан асослаш ҳамда бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботларнинг таркиби, уларни тузиши ва тақдим этиши тартибини ўрганиши бўйича илмий хулосалар шакллантирилган ва илмий таклифлар берилган.*

***Калит сўзлар:** бюджетдан ташқар маблағлар, жамғармалар, бюджет ҳисоби, дастлабки ҳисоб, йиғма ҳисоб, счётлар режаси, молиявий ҳисобот.*

### **Кириш.**

Маълумки, Давлат бюджети бюджет ташкилотлари ва бюджетдан маблағ олувчиларни молиявий жиҳатдан таъминлаш ҳамда давлат харажатларини молиялаштириш мақсадида тузилади. Халқаро валюта жамғармасининг ҳисоботига кўра, ривожланган мамлакатларда бюджет харажатлари ялпи ички

маҳсулотнинг 40 фоизига тенг бўлган, давлат секторидаги ташкилотлар бандликни таъминлаш нуқтаи назаридан энг катта иш берувчи ҳисобланиши таъкидланган. Дунё амалиётида давлат секторидаги ташкилотларни молиялаштириш давлат бюджети ва бюджетдан ташқари маблағлар ҳисобидан амалга оширилади. Бюджет ташкилотларида бюджет ва бюджетдан ташқари маблағларнинг мақсадли ва манзилли сарфланиши бевосита уларнинг ҳисобини самарали ташкил этиш ҳамда молиявий ҳисоботлар кўрсаткичларининг шаффофлиги билан боғлиқ. Шу сабабдан ҳам, жаҳоннинг аксарият мамлакатларида бюджет ижроси ҳисоби ва ҳисоботини давлат секторида бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари талаблари асосида ривожлантирилишига алоҳида эътибор қаратилмоқда.

Тадқиқотлар шуни кўрсатмоқдаки, дунё мамлакатлари давлат секторида бюджет ижроси ҳисобини юритиш ва ҳисоботларни тузиш, шунингдек назоратини услубиётини халқаро стандартларга мослаштиришга қаратилган қатор илмий тадқиқотлар амалга оширилган. Мазкур тадқиқотларда бюджет тизими ва уни бошқариш, бюджет ижроси ҳисобини ташкил этишнинг усуллари ва йўналишлари, давлат бюджети ижроси тўғрисидаги ахборотларнинг очиқлигини таъминлаш ва ҳисобдорликни ошириш, бюджет ҳисоботининг ахборот таъминотини такомиллаштириш каби масалалар ўз ечимини топган. Шунингдек, давлат секторидаги ташкилотларда маблағлардан самарали фойдаланишни таъминлашда ҳисоб ахборот тизимининг ролини кучайтириш, маълумотларнинг ошкоралигини таъминлаш, жамланма ахборотларни шакллантириш масалалари алоҳида йўналиш сифатида тадқиқ этилган. Шу ўринда алоҳида қайд этиш зарурки, олиб борилган тадқиқотларда бюджет ижроси ҳисобини юритиш ва ҳисоботларни тузиш масалалари бухгалтерия ҳисобининг касса ва ҳисоблаш методларига асосланиши, уларнинг бюджет ижроси ахборотларини шакллантиришдаги ролини ошириш йўналишлари ишлаб чиқилган. Аммо бюджет ва бюджетдан ташқари маблағлар ҳисоби методологиясини давлат секторида бухгалтерия ҳисобининг халқаро

стандартлари талаблари даражасида ташкил этиш ҳамда бюджет ҳисоботларининг ахборот имкониятларини ошириш билан боғлиқ масалалар ҳануз ўзининг ижобий ечимини топмаган.

Республикада бюджет тизимини ислоҳ этишда «бюджет ҳисоби тартибини Давлат секторида халқаро молиявий ҳисобот стандартларига (IPSAS) уйғунлаштириш» (ПҚ-3917, 2018), халқаро стандартлар талабаларидан келиб чиқиб бюджет ижросига оид ахборотларнинг очиқлигини таъминлаш, бюджет тизимида маблағларнинг сарфланиши бўйича ҳисобдорликни кучайтириш, бюджет ижроси жараёнида замонавий ахборот тизимларини қўллаш қўламини кенгайтиришни талаб этмоқда. Шу билан бирга, бюджет тизими бюджетлари ижроси ҳисобини тизимли тарзда касса усулидан ҳисоблаш усулига ўтказиш орқали бюджет ҳисоботлари ахборотларининг таҳлилий имкониятларини оширишни тақозо қилмоқда. Ўз навбатида, ушбу жиҳатлар бюджет ташкилотларида бюджетдан ташқари маблағлар ҳисоби ва ҳисоботи оид мавжуд методологик асосларни чуқур тадқиқ этиш ҳамда такомиллаштиришни талаб этмоқда.

### **Адабиётлар шарҳи.**

Бюджетдан ташқари маблағлар тушунчасига иқтисодчи олимлар ва мутахассислар томонидан турли ҳил фикрлар ва қарашлар билдириб ўтилган. Жумладан проф. А.Остонокулов бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағларини сметаларда назарда тутилган мақсадларда сарфланишини таъминлаш, қўшимча молиялаштириш манбалари мавжуд бўлган ҳолларда амалга ошириладиган харажатларни режага нисбатан қўпайтиришни назарда тутишнинг зарурлигини асослаган (А.Остонокулов, 2021).

Иқтисодчи олим Ш.Қурбонов эса, бюджет ташкилотлари, молия бўлимлари, ғазначилик бўлинмалари томонидан жорий ва жамланма молиявий ҳисоботларни тузишда ҳар бир жамғарма бўйича маълумотларни алоҳида шакллантиришга ҳамда ахборотларнинг ишончлилигини таъминлашга олиб

келган. Шунингдек, ушбу таклифларнинг қабул қилиниши бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари жамғармалари ҳисоби бўйича UzASBO ва ДМБАТ дастурий мажмуаларини интеграция қилиш имконини берган (Қурбонов Ш, 2022).

Ўзбекистон Республикаси Олий таълим, фан ва инновациялари вазирлиги тасарруфидаги олий таълим муассасаларига “Олий таълим муассасаларида бюджетдан ташқари маблағларини шакллантириш ва улардан фойдаланиш” Тартиби асосида бухгалтерия ҳисобини ташкил қилиш ҳамда ҳисоб-китобларини юритиш, маблағларнинг молиявий назоратини самарали ташкил этиш услубиёти такомиллаштирилган, шунингдек, олий таълим муассасаларида «Университет 3.0.» тизимини жорий этиш мақсадида улар қошида ташкил этилган Spin-off корхоналарига “Инновацион жамғарма” томонидан қайтарилиш шарти билан ажратилган маблағлар “бир молия йилидан ортиқ” ёки “бир молия йили давомида” шаклларида ссуда тарзида акс эттириладиган узоқ муддатли ссуда қисмига (бир молия йилидан ортиқ): “211120 Бюджет ташкилотининг шўъба корхоналарга қўйилган узоқ муддатли молиявий қўйилмалари”, қисқа муддатли ссуда қисмига (бир молия йили давомида): “121120 Бюджет ташкилотининг шўъба корхоналарга қўйилган қисқа муддатли молиявий қўйилмалари” аналитик счётларида юритиш услубиёти тавсия этилган (Хожаев А, 2023).

Жаҳонда бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисоби ва ҳисоботининг назарий ҳамда методологик асосларини такомиллаштириш бўйича олиб борилган илмий изланишлар натижасида қатор илмий натижалар олинган, жумладан бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари асосида бюджет ҳисоби ва ҳисоботининг касса ҳамда ҳисоблаш методлари такомиллаштирилган (International Public Sector Accounting Standards Board, 2023);

бюджет тизимида бюджетдан ташқари жамғармалар тўғрисидаги ахборотларнинг очиқлигини таъминлаш бўйича ривожланган ва

ривожланаётган давлатлар учун услубий тавсиялар шакллантирилган (International Monetary Fund, 2022);

бюджет тизимини бошқаришда кучли ички назорат муҳитини яратиш, ҳисобдорлик ва ахборотларнинг очиклигини таъминлашда бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларини жорий қилишнинг бир ва кўп босқичли йўналишлари ишлаб чиқилган (International Federation of Accountants IFAC);

давлат бюджети ижроси ва унинг бухгалтерия ҳисобини ислоҳ қилишнинг Англо-Америка, Европа ва Хитой моделлари ишлаб чиқилган (Organisation for Economic Cooperation and Development, 2023);

глобал инқироз шароитида бюджет ташкилотлари маблағларининг сарфланишида ҳисоб ахборотларининг ишончлилиги давлатларнинг молиявий барқарорлигини таъминлашга хизмат қилиши исботланган (Pricewaterhouse Coopers, 2021);

бюджет ташкилотларида бюджет ва бюджетдан ташқари маблағларни ҳисобга олишнинг модификациялашган усуллари ишлаб чиқилган (Лондон университети, 2020);

бюджет ташкилотларида бюджетдан ташқари маблағлар ҳисобини ташкил этиш ва назоратини амалга оширишнинг ташкилий-услубий асослари назарий жиҳатдан такомиллаштирилган (Жанубий Россия давлат иқтисодиёт ва сервис университети, 2021);

бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисобини юритишда даромад ва харажатларнинг мувофиқлиги тамойилига амал қилишнинг зарурлиги исботланган (Россия Федерацияси ҳукумати ҳузуридаги молия университети, 2021).

### **Методология.**

Тадқиқотда таҳлил ва синтез, индукция ва дедукция, тизимли ёндашув, абстракт-мантикий фикрлаш, монографик кузатув, статистика, иқтисодий таҳлил ҳамда иқтисодий-математик усуллардан фойдаланилди.

### **Таҳлил ва натижалар**

Иқтисодиётни ривожлантириш ва аҳоли фаровонлигини таъминлашда нафақат, хусусий сектор, балки, бюджет тизими ҳам муҳим аҳамиятга эга ҳисобланади. Бюджет тизими давлатнинг жамият олдидаги вазифаларини бажариш ва хизматлар кўрсатиш, иқтисодиётни рағбатлантириш, тартибга солиш ва назорат қилиш, мудофаа, аҳоли бандлигини таъминлаш каби қатор

нотижорат фаолиятларни молиялаштиришни амалга ошириш мақсадларида хизмат қилади.

Бюджет ташкилотларини узлуксиз ва манзилли молиялаштириш йўналишларини тадқиқ этишда, аввало, мамлакатнинг бюджет тизими тузилишига эътибор қаратиш зарур. Мамлакатимизда Давлат бюджети, Давлат мақсадли жамғармалари ва бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари жамғармалари бюджет тизимини ташкил этади.

Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари жамғармалари таркибига бюджет ташкилотининг ривожлантириш жамғармаси, тиббиёт ташкилотларининг моддий рағбатлантириш ва ривожлантириш жамғармаси, вазирликлар, давлат қўмиталари ва идораларнинг бюджетдан ташқари жамғармалари, бюджет ташкилотларининг ундириладиган тўловлар ҳисобига шакллантириладиган бюджетдан ташқари маблағлари киради.

Бюджет ташкилотларининг фаолият хусусиятларидан келиб чиқиб, уларни молиялаштириш манбаларини ўрганадиган бўлсак, фикримизча, аввало, Давлат бюджети харажатлари таркибида катта улушга эга бўлган ижтимоий соҳа, яъни таълим ва тиббиёт ташкилотларида бюджетдан ташқари маблағларни шакллантиришга кўпроқ эътибор қаратиш зарур. Чунки, ушбу соҳа ташкилотларида бюджетдан ташқари маблағлар улушини кўпайтириш орқали бюджет юқини бир оз бўлсада, камайтириш ва уларда бозор иқтисодиёти талабларидан келиб чиқиб моддий манфаатдорликни таъминлаш натижасида фаолиятнинг ривожланишига эришилади.

Давлат бюджетидан маблағ билан таъминладиган бюджет ташкилотларини фаолият хусусиятлари ва йўналишларидан келиб чиққан ҳолда ўрганадиган бўлсак, давлат таълим ва тиббиёт ташкилотлари бюджет ташкилотлари таркибида энг катта улушга эга ҳисобланади (1-расм).



**1-расм. Давлат таълим ва тиббиёт ташкилотлари сонининг даврий ўзгариши (1 январь ҳолатига)<sup>1</sup>**

Давлат таълим ва тиббиёт ташкилотларини молиялаштириш Давлат бюджети харажатларининг энг муҳим йўналишларидан саналиб, 2021 йил 1 январь ҳолатига улар мамлакатда фаолият кўрсатаётган ташкилотларнинг 66,8 фоизини ташкил қилиб, ушбу соҳаларга йўналтирилаётган маблағлар давлат бюджетининг 52,1 фоизига тўғри келмоқда.<sup>2</sup> 2016-2020 йиллар давомида республика миқёсида бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари молиялаштириш манбалари ҳажми ўсиш тенденциясига эга бўлган (2-расм).



**2-расм. Бюджет ташкилотларини бюджетдан ташқари молиялаштириш ҳажмининг ўзгариш динамикаси (млрд. сўм)<sup>3</sup>**

<sup>1</sup> Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитасининг 2021 йил 18 мартдаги № 01/2-01-19-287-сонли маълумотномаси асосида муаллиф томонидан шакллантирилган

<sup>2</sup> Фуқаролар учун бюджет 2021 йил лойиҳа. Тошкент 2020. <https://openbudget.uz/#/public-budget>

<sup>3</sup> Муаллиф ишланмаси.

Худди шу даврда вазирликлар ва қўмиталар тизимидаги ташкилотларнинг молиялаштириш манбалари таркибини таҳлил қиладиган бўлсак, бюджетдан ташқари маблағларнинг улуши сўнгги беш йил давомида ўсиш тенденциясига эга бўлганлигини кўриш мумкин (1-жадвал).

### 1-жадвал

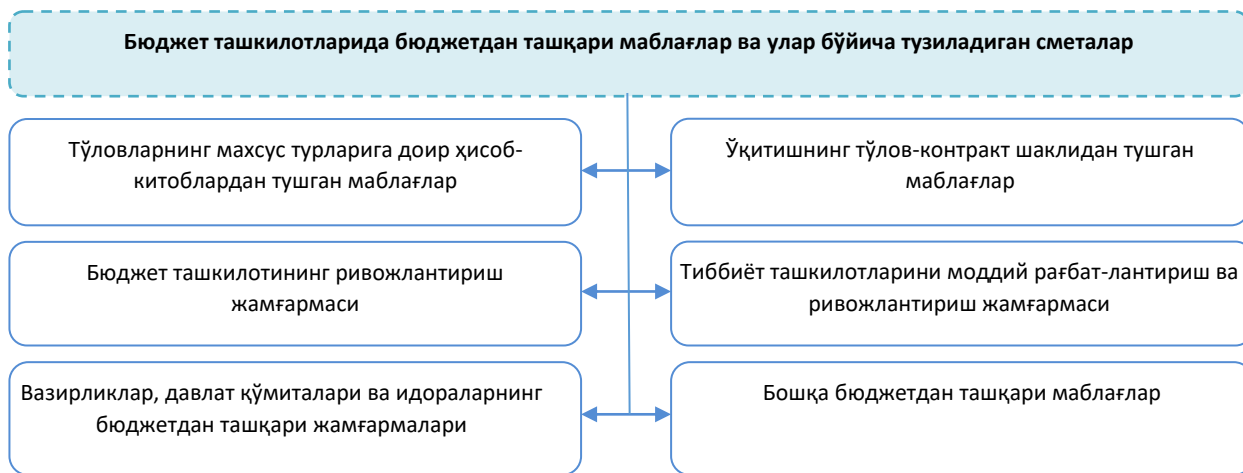
#### Бюджет ташкилотларини молиялаштиришда бюджетдан ташқари маблағлар улуш(фоиз)ининг даврий ўзгариши<sup>1</sup>

Бюджет ташкилотлари	2016 йил		2017 йил		2018 йил		2019 йил		2020 йил	
	Бюджетдан молиялаштириш	Бюджетдан ташқари маблағлар ҳисобидан молиялаштириш	Бюджетдан молиялаштириш	Бюджетдан ташқари маблағлар ҳисобидан молиялаштириш	Бюджетдан молиялаштириш	Бюджетдан ташқари маблағлар ҳисобидан молиялаштириш	Бюджетдан молиялаштириш	Бюджетдан ташқари маблағлар ҳисобидан молиялаштириш	Бюджетдан молиялаштириш	Бюджетдан ташқари маблағлар ҳисобидан молиялаштириш
Халқ таълим вазирлиги тизимидаги ташкилотлар	99,5	0,5	97,9	2,1	97,4	2,6	99,1	0,9	98,7	1,3
Мактабгача таълим вазирлиги тизимидаги ташкилотлар			98,3	1,7	98,4	1,6	97,1	2,9	97,4	2,6
Олий ва ўрта махсус таълим вазирлиги тизимидаги ташкилотлар	78,3	21,7	72,9	27,1	62,2	37,8	50,8	49,2	45,0	55,0
Соғлиқни сақлаш вазирлиги тизимидаги ташкилотлар	94,5	5,5	92,9	7,1	93,6	6,4	94,2	5,8	80,6	19,4
<b>Республика миқёсида</b>	<b>91,1</b>	<b>8,9</b>	<b>79,9</b>	<b>20,1</b>	<b>80,5</b>	<b>19,5</b>	<b>80,4</b>	<b>19,6</b>	<b>83,2</b>	<b>16,8</b>

<sup>1</sup> Муаллиф ишланмаси.



Бюджет ташкилотлари бюджетдан ташқари маблағлар бўйича бир молия йили учун тузиладиган даромадлар ва харажатлар сметалари асосида молиялаштирилади. Бюджет ташкилотларида қуйидаги бюджетдан ташқари маблағларнинг турлари мавжуд ҳамда улар бўйича даромадлар ва харажатлар сметалари тузилади (3-расм).



**3-расм. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ва улар бўйича тузиладиган сметалар<sup>1</sup>**

Бунда, ҳар бир тузиладиган смета икки қисмдан иборат бўлади, яъни даромад (тушум)лар ва харажатлар режаси. Даромад(тушум)лар режасида молия йили давомида кутилаётган даромад(тушум)ларнинг турлари бўйича прогноз келтирилади. Харажатлар қисмида эса, бюджет ташкилотларининг молия йили бошидаги шахсий ғазна ҳисобварағидаги бюджетдан ташқари маблағ қолдиғи ва молия йили давомида келиб тушиши кутилаётган маблағлар ҳажмидан келиб чиққан ҳолда режалаштирилади.

Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари юзасидан сметалар ижроси ҳар бир маблағларнинг турлари бўйича даромадлар ва харажатларнинг режа кўрсаткичларига нисбатан бажарилишига эътибор қаратилади. Бунда, ғазначиликда бюджет ташкилотларининг бюджетдан

<sup>1</sup> Муаллиф томонидан тузилган

ташқари маблағлари бўйича сметалари касса методи бўйича, яъни ташкилотларнинг шахсий ғазна ҳисобварақларига пул маблағларининг тушуми даромад ва ҳисобварақлардан пул маблағларининг ўтказилиши харажат сифатида ҳисобга олинади.

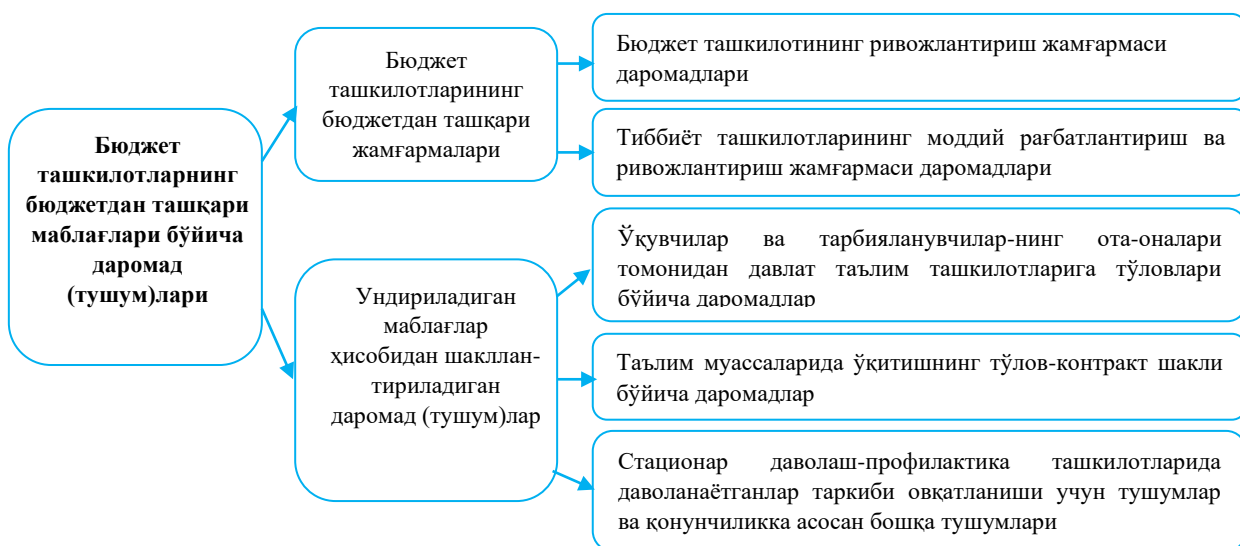
Бюджет ташкилотларининг ўзида эса, сметаларнинг ижроси ҳисоб ва касса усулига асосан амалга оширилади. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича дастлаб даромадлар ва улар билан боғлиқ дебиторлик мажбуриятлар қайд этилади. Сўнгра, дебиторлик мажбуриятларининг шахсий ғазна ҳисобварақларига келиб тушиши натижасида бюджетдан ташқари маблағлар бўйича пул маблағларининг кўпайиши ҳисобга олинади.

Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича харажатлар режасининг бажарилиши даромадларга ўхшаш тарзда ғазначиликда касса методи асосида қайд этилади. Яъни, ташкилотларнинг шахсий ғазна ҳисобварақларидан маблағларнинг сарфланиши харажат сифатида ҳисобга олинади. Бюджет ташкилотларида эса, ҳисоблаш методига асосан бюджетдан ташқари маблағлар бўйича харажатлар дастлаб тан олиниб ҳисобга олинади. Шахсий ғазна ҳисобварақлардан маблағларнинг сарфланиши дебитор ва кредиторлар билан ҳисоб-китоблар натижаси сифатида қайд этилади ва касса харажат сифатида эътироф этилади. Бунда, ғазначиликда ҳам, бюджет ташкилотларида ҳам сметаларнинг ижроси режага мувофиқ амалга оширилиши талаб этилади. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳаракати тўғрисидаги молиявий ҳисоботларнинг шакллари, уларни тузиш ва тақдим этиш тартиби ҳамда муддатлари ҳам молия органи томонидан белгиланган тартиб асосида амалга оширилади.

Бюджет ташкилотини давлат бюджетидан молиялаштириш билан боғлиқ харажатлар харажатлар сметалари ижроси касса методи асосида амалга оширилади. Бюджетдан ажратилаётган маблағлар тузилган харажатлар сметаси доирасида босқичма-босқич бюджет ташкилотининг топшириғига асосан

ғазначиликда очилган шахсий ғазна ҳисобварақлари орқали молиялаштириб борилади. Касса харажатлари, деб эътироф этилишига сабаб, мамлакатимизда давлат бюджети ижроси касса усулига асосланганлигидадир. Демак, бюджет ташкилотларини давлат бюджетидан молиялаштириш ёки ғазначилик томонидан ташкилот мажбуриятларининг тўланиши бюджет ташкилотларида касса харажатлари сифатида ҳисобга олинади.

Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича даромадлар ва харажатлар бюджет маблағларидан фарқли ўлароқ, даромадлар ва харажатларнинг режалари ижроси билан узвий алоқадорликда ёки шахсий ғазна ҳисобварақлардаги ўзгаришлар билан эмас, балки, даромад ва харажатларнинг вужудга келиши ва уларни тан олиш орқали ҳисоби юритилиши зарур. Бир сўз билан айтганда, бюджетдан ташқари маблағлар бўйича даромад ва харажатлар бюджет ташкилотларида ҳисоблаш усулига асосан ҳисобга олинishi керак. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича даромад (тушум)ларини иккита катта гуруҳга ажратиш мумкин: бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари жамғармалари ва ундириладиган маблағлар ҳисобидан шакллантириладиган даромад (тушум)лар (4-расм).



**4-расм. Бюджетдан ташқари маблағлари бўйича даромадлари таркиби.<sup>1</sup>**

<sup>1</sup> Муаллиф томонидан тузилган

Бюджетдан ташқари даромадлари ва улар билан боғлиқ маблағларнинг ҳаракати «Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги йўриқнома асосида қуйидаги «турларга ажратган ҳолда ҳисобга олиниши белгиланган:

тўловларнинг махсус турларига доир ҳисоб-китоблардан тушган маблағлари;

ўқитишнинг тўлов-контракт шаклидан тушган тушумлари;

бюджет ташкилотини ривожлантириш жамғармаси маблағлари, шунингдек, тиббиёт ташкилотларининг моддий рағбатлантириш ва ривожлантириш жамғармаси маблағлари;

бошқа бюджетдан ташқари маблағлари».

Қуйида бюджетдан ташқари маблағлар бўйича даромадлар ҳисобини кўриб ўтамиз. Олий таълим ва ўрта махсус, касб-ҳунар таълим муассасаларида талабалар ва ўқувчиларнинг тўлов-контракт асосида «Олий ва ўрта махсус, касб-ҳунар таълими муассасаларида ўқитишнинг тўлов-контракт шакли ва ундан тушган маблағларни тақсимлаш тартиби тўғрисида»ги низомга (2013 йил 26 февраль, 2431-сон) кўра таҳсил олиш учун ҳисоб-китобларнинг амалга оширилиши натижасида даромадлар вужудга келади.

Таълим муассасаларида ўқитишнинг тўлов-контракт шакли бўйича даромадлар тузилган шартнома асосида тўловларнинг бир ўқув йилида 4 мартаба амалга оширилишига боғлиқ бўлмаган ҳолда ҳар ойда амалга ошириладиган харажатларга мос тарзда ҳисобга олиниши зарур.

Олий ва ўрта махсус, касб-ҳунар таълими муассасаларида ўқитишнинг тўлов-контракт шакли бўйича тўловлар бир ўқув йили давомида тўртга бўлиб тўлашга рухсат берилиши таҳсил олувчиларга енгиллик яратишга хизмат қилади. Аммо, ўқув йили давомида таълим бериш билан боғлиқ харажатлар узлуксиз ойма-ой амалга ошириб борилади. Ўз-ўзидан, харажатларнинг ойма-ой амалга оширилиши улар билан боғлиқ даромадларни ҳам шунга мос тарзда ҳисобга олишни талаб этади. Шу сабабдан ҳам, ўқитишнинг тўлов-контракт

шакли бўйича даромадларни пул маблағларининг келиб тушишидан қатъий назар, таълим хизмати кўрсатилиши билан тан олиш ва ҳисобга олишга асос бўлиб хизмат қилади.

Бюджет ташкилотларида ҳисобот чорагининг сўнгги иш куни охирида харажатлар сметаси бўйича тежалган маблағлар, фаолият ихтисослиги бўйича товарларни (ишларни, хизматларни) реализация қилишдан олинadиган даромадлар, бюджет ташкилоти балансида турган мол-мулкни ижарага беришдан олинган маблағларнинг бир қисми, белгиланган тартибда бюджет ташкилотлари тасарруфида қолдирилган маблағлар, ҳомийликдан олинган маблағлар юзасидан даромадлар вужудга келади. Ушбу даромадлар бюджет ташкилотининг ривожлантириш жамғармаси даромадлари саналади.

Ҳисобот чорагининг сўнгги иш куни охирида харажатлар сметаси бўйича тежалган маблағларнинг ривожлантириш жамғармасига ўтказилиши ушбу турдаги маблағларнинг кўпайишига олиб келади ва бюджет маблағлари бўйича касса харажатларни вужудга келтиради. Мазкур ҳолат шакл жиҳатдан ривожлантириш жамғармаси маблағлари бўйича даромадни ҳосил қилмайди ва қуйидагича бухгалтерия акс эттирилади:

Дт 112-«Бюджет ташкилотини ривожлантириш жамғармаси маблағлари»  
(Пул маблағлари);

Кт 232-«Бюджетдан молиялаштириш» (Бюджет маблағлари бўйича касса харажат).

Мазкур ҳолатда бухгалтерия ўтказмалари натижасида ташкилотнинг ривожлантириш жамғармаси даромадлари ҳосил бўлмасида, келгусида ўтказилган пул маблағлари доирасида харажатларни амалга ошириш билан боғлиқ манба ҳосил бўлмоқда. Ушбу манбани иқтисодий жиҳатдан изоҳланса, унинг хусусияти даромадни ифодалайди.

Бюджет ташкилотларининг фаолият ихтисослиги бўйича товар (иш, хизмат)ларни реализация қилишдан олинadиган даромадлар ташкилотда маҳсулот ишлаб чиқариш, ишларни бажариш ва хизмат кўрсатиш билан боғлиқ

амалга оширилган харажатлар ва уларни сотишдан олинадиган тушумлар ўртасидаги ижобий фарқ, яъни фойда натижасида пайдо бўлади. Бюджет ташкилотларида фаолият турига хос ишлаб чиқариш фаолиятидан олинган фойданинг ривожлантириш жамғармаси даромадига ўтказилади.

Бюджет ташкилоти балансида турган мол-мулкни ижарага беришдан олинган маблағларни бир қисмининг ривожлантириш жамғармасига келиб тушиши «Давлат мулкни ижарага бериш тартиби тўғрисида»ги низом асосида амалга оширилади. «Ижара тўлови ижарага олувчи томонидан ижара тўловининг охириги белгиланган миқдоридан ва ижаранинг қолган муддатидан келиб чиққан ҳолда ҳисобланган даврлар (ҳар чоракда, ҳар ойда ва шу каби) бўйича тенг миқдордаги тўловлар билан тўланади. Тўлов ижара шартномасида кўрсатилган муддатларда ҳар бир навбатдаги давр (чорак, ой ва шу кабилар) учун юз фоиз олдиндан тўлаш шаклида амалга оширилади» (ВМ-102, 2019).

Бюджет ташкилотларида мол-мулкни ижарага беришдан олинадиган тушумлар шартномада белгиланган муддатларда (график асосида) олдиндан келиб тушади ва шу асосда ижарадан тушумларни ташкилотнинг ривожлантириш жамғармаси даромадларига ўтказиш керак бўлади. Аммо, ижарадан тушумлар «Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги» йўриқномага асосан ташкилот бухгалтериясида акс эттирилиши белгиланган. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича харажатлар фаолият хусусиятларидан келиб чиқиб, сарфлаш йўналишлари белгиланган. Хусусан, Олий ва ўрта махсус таълим муассасаларида ўқитишнинг тўлов-контракт шаклидан (шу жумладан, оширилган тўлов-контракт асосида) тушган маблағлар белгиланган тартибда тасдиқланган даромадлар ва харажатлар сметаси доирасида барча харажат гуруҳларини молиялаштиришга сарфланади.

Бюджет ташкилотининг ривожлантириш жамғармаси маблағларидан вақтинча меҳнатга қобилиятсизлик нафақаларини ва мавжуд кредиторлик қарзларини тўлаш, бюджет ташкилотининг моддий-техника базасини

мустаҳкамлаш тадбирлари, бюджет ташкилоти ходимларини моддий рағбатлантириш тадбирлари учун фойдаланилади.

Бюджет ташкилотининг бюджетдан ташқари маблағларининг шаклланиш манбалари ва уларни сарфланиш йўналишлари бир-биридан тубдан фарқ қилади. Аммо, ушбу маблағлар бўйича харажатлар, уларни амалга ошириш, ҳисобини юритиш билан боғлиқ умумий жиҳатлари мавжуд. Яъни, барча бюджетдан ташқари маблағларнинг сарфланиши харажатларнинг иқтисодий таснифга асосан тўртта гуруҳ (иш хақи ва унга тенглаштирилган тўловлар, иш берувчининг ажратмалари, капитал қўйилмалар ва капитал таъмирлаш, бошқа харажатлар) асосида амалга оширилади (5-расм).



**5-расм. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича харажатларини ҳужжатлаштириш ва ҳисобини юритишнинг схематик кўриниши<sup>1</sup>**

<sup>1</sup> Муаллиф томонидан тузилган

«Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги йўриқномага кўра, бюджет ташкилотларида ҳар бир бюджетдан ташқари маблағлар бўйича харажат (ҳақиқий харажат ва касса харажат)лар бошланғич ҳужжатлар асосида иккиёқлама ёзув қоидасига амал қилган ҳолда ҳисоб регистрлари, ҳисоб шаклларида қайд қилинади ва ҳисоби алоҳида юритилади. Бюджетдан ташқари маблағлар бўйича даромадлар ва харажатлар сметаларининг ижроси юзасидан касса ва ҳақиқий харажатлар алоҳида ҳисобга олинади. Бир вақтнинг ўзида, параллел тарзда бюджетдан ташқари маблағлар бўйича харажатлар бухгалтерияда ҳисобга олинади (2-жадвал).

## 2-жадвал

### Бюджет ташкилотларини бюджетдан ташқари маблағлари бўйича ҳақиқий харажатларнинг бухгалтерия ҳисобида акс эттирилиши<sup>1</sup>

Т/р	Бухгалтерия операцияси	Бухгалтерия ўтказмаси	
		Дебет	Кредит
1	Иш ҳақи ва унга тенглаштирилган тўловларнинг ҳисобланиши	<b>Ҳақиқий харажатлар</b> 251-«Таълим муассасаларида ўқитишнинг тўлов-контракт шаклидан тушган	<b>Иш ҳақи ва унга тенглаштирилган тўловлар бўйича мажбуриятлар</b> 171-«Ходимлар билан ижтимоий нафақалар бўйича ҳисоб-китоблар» 173-«Ходимлар билан меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ҳисоб-китоблар» 174-«Стипендия олувчилар билан ҳисоб-китоблар»
2	Ижтимоий ажратманинг ҳисобланиши	тушумлар ҳисобидан амалга	<b>Ижтимоий солиқ бўйича мажбуриятлар</b> 163-«Ягона ижтимоий тўлов бўйича ҳисоб-китоблар»
3	Товар моддий-захираларнинг омбордан фойдаланиш учун берилиши	оширилган ҳақиқий харажатлар» 261-«Бюджет ташкилотини	<b>Товар моддий-захиралар</b> 06-«Бошқа товар-моддий захиралар»
4	Асосий воситаларга эскириш ҳисоблаш	ривожлантириш жамғармаси	<b>Асосий воситаларнинг эскириши</b> 02-«Асосий воситаларнинг эскириши»

<sup>1</sup> Муаллиф томонидан шакллантирилган



5	Қолдиқ қийматини ҳисобдан чиқарилиши	маблағлари ҳисобдан	<b>Асосий воситалар</b> 01-«Асосий воситалар»
6	Кўрсатилган хизмат ва бажарилган ишлар	амалга оширилган хақиқий харажатлар» 271-«Бошқа даромадлар бўйича хақиқий харажатлар»	<b>Мажбуриятлар</b> 150-«Мол етказиб берувчилар ва пудратчилар билан ҳисоб-китоблар» 159-«Бошқа дебитор ва кредиторлар билан ҳисоб-китоблар»

Мазкур бухгалтерия ўтказмалари бюджет ташкилотларининг барча бюджетдан ташқари маблағлари бўйича хақиқий харажатларни ҳисобда акс эттиришга хосдир. Фақат харажатларнинг қайси молиялаштириш манбасидан амалга оширилишидан келиб чиқиб, хақиқий харажатларни ҳисобга олувчи счётлар фарқланади. Шу ўринда, бюджетдан ташқари маблағлар бўйича харажатлар ҳисобининг ўзига хос жиҳати вужудга келади. Яъни, бюджетдан ташқари маблағлар бўйича хақиқий харажатларни ҳисобга олувчи счётлар алоҳида, аммо, улар билан боғлиқ мажбуриятлар ва активларни ҳисобга олувчи счётлар умумий кўринишда белгиланган. Бу эса, бюджетдан ташқари маблағлар бўйича харжатлар юзасидан таҳлилий ахборотларни шакллантириш ҳамда ушбу харажатлар билан боғлиқ ҳолатда мажбуриятлар ва активларнинг қайси молиялаштириш манбасидан вужудга келганлигини акс эттиришда номутаносибликларни келтириб чиқаради.

Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича касса харажатларига тўхталадиган бўлсак, мажбуриятларнинг бюджетдан ташқари маблағлар ҳисобидан тўланиши ҳамда аванс (бўнак) тўловларининг ғазначилик томонидан амалга оширилиши билан боғлиқ жараёнлар, уларни ҳужжатлаштириш ва ҳисобини юритиш каби жиҳатларни ўрганиш етарли. Мазкур ҳолатда яна бир ўзига хос хусусият кўзга ташланади-ки, касса

харажатлари бир вақтнинг ўзида ғазначиликда ҳамда бюджет ташкилотларида бир хил қиймат шаклида, аммо, турли кўринишларда ҳисобга олинади.

Ғазначиликда бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари бўйича касса харажатлари уларнинг иқтисодий таснифи асосида ҳамда бюджет ғазна ижроси ҳисобининг бухгалтерия счётлари орқали ҳисобда акс эттирилади. Бюджет ташкилотларида эса, касса харажатлари бюджетдан ташқари маблағлар бўйича мажбуриятлар ва аванс (бўнак) тўловларининг амалга оширилиши натижасида кредиторлик мажбуриятларнинг камайиши ҳамда дебиторлик мажбуриятларининг вужудга келиши сифатида ҳисобга олинади.

Шуни алоҳида қайд этиб ўтиш зарурки, бюджет ташкилотларида бюджетдан ташқари маблағлар ҳисобини юритишда улар бўйича касса харажатларига алоқадор бирор бир ҳисоб объекти ёки кўрсаткич мавжуд эмас. Фақатгина, «Бюджет ташкилотлари ва бюджет маблағлари олувчиларнинг даврий молиявий ҳисоботларини тузиш, тасдиқлаш ҳамда тақдим қилиш бўйича қоидалар» билан тасдиқланган «бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботлар» (МВ, 2971, 2018)да харажатларни ифодалаш билан боғлиқ мазкур кўрсаткичларни кўриш мумкин.

### **Хулоса ва таклифлар**

Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисоби ва ҳисоботи тадқиқ этиш бўйича қуйидаги хулосалар шакллантирилди:

*биринчи*, Бюджет тизимида солиқ юкини камайтириш, бюджет харажатларини оптималлаштиришни амалга оширишда Давлат бюджетидан молиялаштирилувчи бюджет ташкилотларида бюджетдан ташқари маблағларни шакллантириш муҳим йўналишлардан бири саналади. Шу билан бирга, бюджет ташкилотларида бюджетдан ташқари маблағлар турлари ва уларнинг улушини кўпайтириш бюджет ташкилотларининг фаолиятини ривожлантириш ва самарадорлигини таъминлаш лозим;

*иккинчи*, Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисобини ташкил этиш ва юритиш билан боғлиқ жиҳатлар, кўрсаткичлар,

жараёнлар, муносабатлар, ходисалар, ўзига хос бўлган томонлар ўрганилиши натижасида бухгалтерия ҳисоби ва бюджет ҳисоби билан боғлиқ умумий жиҳатлар мавжудлиги кузатилди. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисобининг мақсади, вазифалари, функциялари, предмети, объектлари, субъектлари, усуллари назарий жиҳатдан асосланди. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботларнинг таркиби, уларни тузиш ва тақдим этиш тартибини ўрганиш натижасида ҳисоботлардаги ахборотларнинг фойдаланувчилар учун муҳимлиги ва уларни таҳлил қилиш имкониятлари назарий жиҳатдан тадқиқ этилди;

*учинчидан*, Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисоби амалиётида даромадлар уларнинг турлари бўйича таркибланади ва ҳисоби юритилади. Бюджет ташкилотларининг фаолият хусусиятларидан келиб чиқиб, уларда бюджетдан ташқари маблағлар бўйича даромадлар ёки тушумлар шакллантирилади. Даромадларнинг шаклланиши ва ҳисобини юритиш уларнинг тан олинishi ҳамда вужудга келиши билан боғлиқ жараёнларни ўзида ифодалайди. Тушумлар эса, бевосита маблағларнинг ҳаракати билан боғлиқ ҳолатда тан олинади ва ҳисобга акс эттирилади;

*тўртинчидан*, Бюджет ташкилотларининг молия йили давомида фойдаланилмай қолган бюджетдан ташқари маблағларини келгуси йил учун сметаларни тузишда қайта тақсимламасдан кейинги молия йилида олдин белгиланган мақсадларда фойдаланиш учун ўтказиш тартибини белгилаш мақсадга мувофиқ. Бу ўз навбатида, бюджетдан ташқари маблағларни молия йили давомида даромад ва харажатлар сметаларида назарда тутилган мақсадларда фойдаланишларини таъминлайди.

## ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР

1. (IMF, 2020). International Monetary Fund (IMF). 2020. Fiscal Monitor: Policies to Support People During the COVID-19 Pandemic. Washington, April. <https://www.imf.org/en/Publications/FM/Issues/2020/04/06/fiscal-monitor-april-2020>
2. (ПҚ-3917, 2018). Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 22 августдаги «Бюджет маълумотларининг очиқлигини ва бюджет жараёнида фуқароларнинг фаол иштирокини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПҚ-3917-сон Қарори.
3. (Остонокулов, 2021). Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлари ҳисоби ва ҳисоботи услубиётини такомиллаштириш. Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертация автореферати. –Т.: 2021. – 64 б.;
4. (Бакайбаева, 2020). Ўзбекистон Республикасида бюджет ҳисоби ва молиявий назоратни такомиллаштириш йўллари. и. ф. д. дис. авт. –Т.: 2020.
5. (Ибрагимов, 2018). Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботни такомиллаштириш (Олий таълим муассасалари мисолида). иқт. фан. фал. док. дис. автореферати. –Т.: 2018. – 54 б.;
6. (Меҳмононов, 2016). Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби: назария ва амалиёт. Монография. – Т.: “Iqtisod moliya”., 2016.;
7. (Останакулов, 2010). Давлат сектори ва бухгалтерия ҳисоби. - Т.: "Иқтисод-молия", 2010.
8. (Ғаниев, 2008). Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва молиявий назоратни такомиллаштириш (таълим тизими мисолида). иқт. фан. ном. дис. автореферати. –Т.: Ўз Р БМА., 2008. 28 б.
9. (Туйчиев, 2019). Бюджет ташкилотларида бюджет ҳисоби. Дарслик. «Иқтисод-молия» 2019. 429 б.
10. (Ҳамдамов, 2016). Бюджет назорати. Ўқув кўлланма. – Т.: “Iqtisod moliya”., 2016. 324 б.

11. (МВ, 2018). «Бюджет ташкилотлари ва бюджет маблағлари олувчиларнинг даврий молиявий ҳисоботларини тузиш, тасдиқлаш ҳамда тақдим қилиш бўйича қоидалар» (2018 йил 26 декабрь, 2971-сон)

12. (ВМ, 2009). «Давлат мулкани ижарага бериш тартиби тўғрисида»ги низом (Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2009 йил 8 апрель, 102-сон қарорига илова)

13. (ПФ-5953, 2020). Ўзбекистон Республикаси Президентининг «2017 — 2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегиясини «Илм, маърифат ва рақамли иқтисодиётни ривожлантириш йили»да амалга оширишга оид давлат дастури тўғрисида»ги Фармони (2020 йил 2 март, ПФ-5953-сон)

14. (МВ, 2010). «Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги» йўриқнома (2010 йил 22 декабрь, 2169-сон)

15. (ДСҚ, 2021). Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитасининг 2021 йил 18 мартдаги № 01/2-01-19-287-сон.