

**ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ**  
**ҲУЗУРИДАГИ ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ**  
**DSc.03/10.12.2019.I.16.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ**  

---

**ТОШКЕНТ ИРРИГАЦИЯ ВА ҚИШЛОҚ ХЎЖАЛИГИНИ**  
**МЕХАНИЗАЦИЯЛАШ МУҲАНДИСЛАРИ ИНСТИТУТИ МИЛЛИЙ**  
**ТАДҚИҚОТ УНИВЕРСИТЕТИ**

**ЮЛДАШЕВА ИНОЯТ ЗАКИРЯЕВНА**

**СУВ ИСТЕЪМОЛЧИЛАРИ УЮШМАЛАРИДА БУХГАЛТЕРИЯ**  
**ҲИСОБИ ВА БОШҚАРУВ ТАҲЛИЛИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

**08.00.08 – Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит**

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (Doctor of Philosophy) диссертацияси**  
**АВТОРЕФЕРАТИ**

**Тошкент – 2022 йил**

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси  
автореферати мундарижаси**

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

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

**Юлдашева Иноят Закиряевна**

Сув истеъмолчилари уюшмаларида бухгалтерия ҳисоби ва бошқарув  
таҳлилини такомиллаштириш..... 3

**Юлдашева Иноят Закиряевна**

Совершенствование бухгалтерского учета и управленческого анализа в  
ассоциациях водопользователей..... 29

**Yuldasheva Inoyat Zakiryaevna**

Improving accounting and management analysis in water user associations..... 55

**Эълон қилинган ишлар рўйхати**

Список опубликованных работ  
List of published works..... 60

**ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ**  
**ҲУЗУРИДАГИ ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ**  
**DSc.03/10.12.2019.I.16.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ**

---

**ТОШКЕНТ ИРРИГАЦИЯ ВА ҚИШЛОҚ ХЎЖАЛИГИНИ**  
**МЕХАНИЗАЦИЯЛАШ МУҲАНДИСЛАРИ ИНСТИТУТИ МИЛЛИЙ**  
**ТАДҚИҚОТ УНИВЕРСИТЕТИ**

**ЮЛДАШЕВА ИНОЯТ ЗАКИРЯЕВНА**

**СУВ ИСТЕЪМОЛЧИЛАРИ УЮШМАЛАРИДА БУХГАЛТЕРИЯ**  
**ҲИСОБИ ВА БОШҚАРУВ ТАҲЛИЛИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

**08.00.08 – Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит**

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (Doctor of Philosophy) диссертацияси**  
**АВТОРЕФЕРАТИ**

**Тошкент – 2022 йил**

**Фалсафа доктори (Doctor of Philosophy) диссертацияси мавзуси Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссиясида №В2019.3.Phd/Iqt1122 рақам билан рўйхатга олинган.**

Диссертация Тошкент ирригация ва қишлоқ хўжалигини механизациялаш муҳандислари институти миллий тадқиқот университетида бажарилган.

Диссертация автореферати уч тилда (ўзбек, рус, инглиз (резюме)) Илмий кенгаш веб-саҳифаси ([www.tsue.uz](http://www.tsue.uz)) ва «Ziyonet» ахборот-таълим порталида ([www.ziyonet.uz](http://www.ziyonet.uz)) жойлаштирилган.

**Илмий раҳбар:**

**Ибрагимов Абдугапур Каримович**  
иктисодиёт фанлари доктори, профессор

**Расмий оппонентлар:**

**Ахмеджанов Каримжон Бакиджанович**  
иктисодиёт фанлари доктори, профессор

**Эргашева Шахло Тургуновна**  
иктисодиёт фанлари номзоди, профессор

**Етакчи ташкилот:**

**Тошкент давлат аграр университети**

Диссертация ҳимояси Тошкент давлат иқтисодиёт университети ҳузуридаги илмий даражалар берувчи DSc.03/10.12.2019.I.16.01 рақамли Илмий кенгашнинг 2022 йил «\_\_» \_\_\_\_\_ соат \_\_\_\_ даги мажлисида бўлиб ўтади. Манзил: 100066, Тошкент шаҳри, Ислон Каримов кўчаси, 49-уй, Тел.: (71) 239-28-72; факс: (71) 239-43-51; e-mail: [info@tdiu.uz](mailto:info@tdiu.uz).

Диссертация билан Тошкент давлат иқтисодиёт университети Ахборот-ресурс марказида танишиш мумкин (\_\_\_\_-рақам билан рўйхатга олинган). Манзил: 100066, Тошкент шаҳри, Ислон Каримов кўчаси, 49-уй, Тел.: (71) 239-28-72; факс: (71) 239-43-51; e-mail: [info@tdiu.uz](mailto:info@tdiu.uz).

Диссертация автореферати 2022 йил «\_\_» \_\_\_\_\_ куни тарқатилди.  
(2022 йил «\_\_» \_\_\_\_\_ даги \_\_\_\_-рақамли реестр баённомаси.)

**М.П.Эшов**

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

**У.В. Гафуров**

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

**С.К. Худойқулов**

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

## **КИРИШ (фалсафа доктори (PhD) диссертацияси аннотацияси)**

**Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати.** Кейинги йилларда жаҳондаги сув танқислиги сабабли, сув ресурслари тақсимотини тартибга солиш ҳамда эҳтиёжга биноан сувдан самарали фойдаланиш масаласига катта эътибор қаратилмоқда. Ушбу масалада сувдан самарали фойдаланиш энг аввало унинг ҳисобини ташкил қилиш, унинг натижалари асосида бошқарув таҳлилинини юритиш, ҳисоб ахборотлари асосида стратегик ва тактик хусусиятга эга бўлган бошқарув қарорларини қабул қилиш жараёни муҳим аҳамиятга эгадир. Шу сабабли сувдан самарали фойдаланишнинг ҳисоби ҳамда таҳлилинини ташкил этиш муҳим ҳисобланади. “Ҳозирги замонавий тизимлар сув етказиб бериш ҳисобини автоматлаштирилган ҳолда ташкил этиш, томчилаб суғориш тизимини жорий этиш имкониятини беради ва ушбу жараёнларни халқаро стандартлар асосида бухгалтерия ҳисоби тизимида ташкил этишнинг заруриятини белгилайди. Бунда сув ресурсларидан фойдаланишнинг ягона, энг яхши йўлини аниқлаш учун белгиланган стандартлардан фойдаланиш муҳимдир. Бу стандартлар материаллар ва меҳнат истеъмолини энг кам даражага келтиришни таъминловчи режани қабул қилиш учун ахборот манбаи бўлиб хизмат қилади”.<sup>1</sup> Шу боисдан сув хўжалик ташкилотларининг харажатлари ва молиявий натижалари ҳақидаги ахборотларни молиявий ҳисоботларда акс эттирилишига ҳамда уларни бошқарув таҳлилинини ташкил этишга катта эътибор қаратилмоқда.

Жаҳонда сув истеъмолчилари уюшмаларида харажатлар ва сув истеъмоли таннархинини ҳисобини, бошқарув таҳлилининг назарий ҳамда услубий асосларини такомиллаштириш борасида илмий изланишларга алоҳида эътибор қаратилмоқда. Аммо, дунё мамлакатларида сув истеъмолчилари субъектларида сув етказиб бериш харажатлари ва уларни қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари таннархидаги ўрни турли даражада. Шу сабабли уларнинг бухгалтерия ҳисоби ҳамда бошқарув таҳлили бўйича халқаро даражада эришилган натижаларидан сув истеъмолчилари уюшмаларида суғориш харажатларини камайтириш ва сув бирлиги таннархини пасайтиришда фойдаланиш етарли эмас.

Ўзбекистонда сув истеъмолчилари уюшмаларида суғориш харажатларини камайтириш ва сув бирлиги таннархини пасайтириш бўйича инновацион технологияларни ривожлантиришда муайян натижаларга эришилди. Лекин бугунги кунда сув истеъмолчилари уюшмаларида ушбу харажатларни ҳисобга олиш, истеъмол қилинган сувнинг таннархинини ҳисоби ҳамда таҳлилинини такомиллаштириш борасида ўз ечимини кутаётган қатор муаммолар мавжуд. Илмий изланишлар натижаси шуни кўрсатмоқдаки, ушбу секторни ривожлантиришга катта эътибор берилмоқда. Шу жумладан ушбу масалада Ўзбекистон Республикасида Президентининг 2017 йил 13 декабрдаги ПҚ-3432-сон «Ўзбекистон Республикаси қишлоқ хўжалиги

---

<sup>1</sup> Сабодырь М. И.1, Корзоватых Ж. М. Управленческий учет в сфере водных ресурсов //Экономические науки. 2018. №4.

соҳасида иқтисодий ислоҳотларни янада чуқурлаштириш, илм-фан ютуқлари ва инновацион янгиликларни тизимли жорий этиш ва озиқ-овқат хавфсизлигини таъминлаш бўйича кечиктириб бўлмайдиган чора-тадбирлар тўғрисида»ги қарори ижросини таъминлаш, фермер хўжалиklarининг ер участкалари, дала четлари ҳамда суғориш ва коллектор-дренаж тармоқлари бўйларидаги ерлардан самарали фойдаланиш орқали уларнинг даромадларини янада ошириш масаласига катта эътибор қаратилди ҳамда сув истеъмолчилари уюшмалари ҳисобидаги суғориш тармоқларини тозалаш ва шарбат суви ўраларини қозиш тадбирларини ташкил этиш, уларни механизмлар билан таъминлаш учун техника воситаларини жалб этиш каби ишларни бажаришда вужудга келадиган харажатларни таннархда акс эттириш муаммолари вужудга келади.

Айниқса, сув истеъмолчилари уюшмаларида бухгалтерия ҳисобини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида ташкил этиш ва унинг ахборотларини шаффофлигини таъминлаш, бошқарув таҳлилини амалиётда қўллаш натижасида фойдаланилмаган резервларни ўз вақтида ва тезкор аниқлаш ҳамда уларни бартараф этиш зарурияти пайдо бўлади. Натижада ҳисоб ва бошқарув таҳлилини ташкил этишнинг замонавий усулларида фойдаланишни зарурат қилиб қўймоқда. Шунини алоҳида таъкидлаш жоизки, сув истеъмолчилари уюшмалари харажатларини ҳисобга олиш, сув истеъмолчилари уюшмаларида таннарх ҳисоби ва таҳлили услубиёти тўлиқ яратилмаганлиги ҳамда мазкур муаммоларнинг мавжудлиги тадқиқот ишининг долзарблигини белгилайди.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2022 йил 28 январдаги ПФ-60-сон “2022-2026 йилларга мўлжалланган янги Ўзбекистоннинг тараққиёт стратегияси тўғрисида”, 2017 йил 9 октябрдаги ПФ-5367-сон “Фермер, деҳқон хўжалиklари ва томорқа ер эгаларининг ҳуқуқлари ва қонуний манфаатларини ҳимоя қилиш, қишлоқ хўжалиги экин майдонларидан самарали фойдаланиш тизимини тубдан такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги фармонлари, 2017 йил 13 декабрдаги ПҚ-3432-сон “Ўзбекистон Республикаси қишлоқ хўжалиги соҳасида иқтисодий ислоҳотларни янада чуқурлаштириш, илм-фан ютуқлари ва инновацион янгиликларни тизимли жорий этиш ва озиқ-овқат хавфсизлигини таъминлаш бўйича кечиктириб бўлмайдиган чора-тадбирлар тўғрисида”, 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сон “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги қарорлари, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2013 йил 19 мартдаги 82-сон “Ўзбекистон Республикасида сувдан фойдаланиш ва сув истеъмоли тартиби тўғрисидаги Низомни тасдиқлаш ҳақида”ги қарори ҳамда бошқа норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни амалга оширишда ушбу диссертация иши муайян даражада хизмат қилади.

**Тадқиқотнинг республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги.** Ушбу диссертация республика фан ва технологиялари ривожланишининг I.“Демократик ва ҳуқуқий жамиятни маънавий-ахлоқий ва маданий ривожлантириш,

инновацион иқтисодиётни шакллантириш”нинг устувор йўналишлари доирасида бажарилган.

**Муаммонинг ўрганилганлик даражаси.** Сув хўжаликларида бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш, сув етказиб бериш харажатлари ва сув таннархи таҳлилини назарий, ташкилий ҳамда услубий жиҳатлари умумий шаклда хориж олимлардан Г.М.Беляева, А.В.Беляев, В.В.Банк, А.А.Боголюбова, В.Ф.Ковязин, М.Х.Вахаев, Ю.А.Пантелеева, О.Исаев, Ф.Ф.Гафаров, К.О.Койшыбаев, В.В.Ковалев, Клаудиа Садофф, Майк Мюллер, Н.В.Радионон, С.П.Радионова, А.Ф.Ионова, Н.Н.Селезнева, М.И.Сабодыр, Ж.М.Корзоватых <sup>2</sup> каби иқтисодчи-олимларнинг илмий ишларида, шунингдек, мамлакатимиз олимлари И.Т.Абдукаримов, И.Л.Абдурахимов, Ў.П.Умурзаков, Ш.Т.Эргашева, А.З.Табаев, Ф.Х.Шафқаров, А.К.Ибрагимов, А.В.Ваҳобов, А.Т.Иброҳимов, Н.Ф.Ишонкулов, М.Қ.Пардаев, Н.Юсупов, Ч.Зикрияев, А.З.Табаев, Ш.Муминов ва бошқаларнинг <sup>3</sup> илмий ишларида мазкур йўналишнинг маълум услубий томонлари баён этилган.

Бироқ шуни таъкидлаш лозимки, ушбу манбаларда келтирилган фикр-мулоҳазалар, айнан, сув истеъмолчилари уюшмаларида бухгалтерия ҳисобини ташкилий асосларини ишлаб чиқиш ва бошқарув таҳлилини ташкил этиш методологиясига қаратилган масалалар тизимли равишда илмий-назарий ҳамда услубий жиҳатдан тўлиқ асослаб берилмаган. Ушбу

<sup>2</sup> Беляева Г.М., Беляев А.В. Учет и анализ затрат на мелиорацию земель: М.: Издательство “Статистика”, 1980. -208с. Банк В.В. Организация учета и экономического анализа основных средств на предприятиях, перерабатывающих водные биоресурсы. Спец.: 08.00.12 - "Бухгалтерский учет, статистика" Автореферат дисс. на соискание ученой степени кандидата экономических наук, Саратов, 2004., Боголюбова А.А., Ковязин В.Ф. Преобразование учета водных объектов. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 1999.-471с. Вахаев М.Х. Теория и практика земельных отношений. «Юридический центр Пресс», 2002. -528с., Пантелеева Ю.А. Учетно-аналитическое обеспечение контроля затрат на экологическую безопасность. Автореферат дисс. канд. экон. наук, Самара, 2011. 21с. Исаев О., Гафаров Ф.Ф., Койшыбаев К.О. Проблемы автоматизации, организации учета воды в оросительных системах Республики Казахстан. // Водное хозяйство Казахстана №. С.6 (62) ноябрь - декабрь 2014. С.38-48. Клаудиа Садофф, Майк Мюллер. Управление водными ресурсами, водохозяйственная безопасность и адаптация к изменению климата: первые воздействия и необходимые ответные меры. Астана, ПРООН, 2019.-425с., Ковалев В.В. Финансовый анализ: методы и процедуры. М.: Финансы и статистика, 2005.-560с. Радионон Н.В., Радионова С.П. Основы финансового анализа: математические методы, системный подход. СПб.: Альфа, 1999.-592с. Ионова А.Ф., Селезнева Н.Н. Финансовый анализ. М.: ТК Велби, Изд-во проспект, 2008.-624с., Сабодыр М. И., Корзоватых Ж. М. Управленческий учет в сфере водных ресурсов. // журнал Экономические науки. 2/2015. С.12-19.

<sup>3</sup> Абдукаримов И.Т. Молиявий ҳисоботни ўқиш ва таҳлил қилиш йўллари = Как читать и анализировать финансовую отчетность: -Т: "Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси" нашриёт уйи, 1999. -320 б. Умурзаков Ў.П., Абдурахимов И.Л. Сув хўжалиги менежменти. Тошкент: "ИQTISOD-MOLIYA", 2008., -468Б., Эргашева Ш.Т. Сув хўжалиги инфратузилмаларида бошқарув ҳисоби ва таҳлили услубиёти./Монография.-Т.: "ИQTISODIYOT".2019., Юлдашева И.З., Табаев А.З., Шафқаров Ф.Х. /Сув истеъмолчилар уюшмаларида бухгалтерия ҳисобининг назарий ва услубий асослари./ Монография. -Т.: ТИҚХММИ. 2019., Ибрагимов А.К. Ишлаб чиқариш харажатлари ҳисоби, аудити ва қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари таннархини такомиллаштириш и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс.автореф.-Т.:БМА, 2002.-41б. Ваҳобов А.В., Иброҳимов А.Т., Ишонкулов Н.Ф. Молиявий ва бошқарув таҳлили : Дарслик . -Тошкент: "Шарк", 2005. -480 б. Пардаев М.Қ. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида иқтисодий таҳлилнинг назарий ва методологик муаммолари : 08.00.08 : Иқтисод фанлари доктори ... дисс. . Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси. -Т., 2002. -43 б. - Сув истеъмолчилари уюшмаларида бухгалтерия ҳисобини ташкил қилиш ва молиявий ҳисобот тузиш бўйича услубий тавсиялар / Н. Юсупов [ва бошқалар]; масъул муҳарир Б. Хайдаров; УзР Қишлоқ ва сув хўжалиги вазирлиги, УзР Молия вазирлиги, Швейцария Ривожланиш ва Ҳамкорлик Агентлиги “Қишлоқ хўжалиги корхоналарини қўллаб-қувватлаш” 2-босқич лойиҳаси. - Тошкент: МЧЖ “Optimal light”, 2015. -280 б. .

соҳадаги муаммоларни бир-бирига узвий боғлиқликда ва яхлит ҳолда ўрганишга бағишланган илмий ишлар етарли эмаслиги, бу эса ўз навбатида ушбу мавзуда илмий-тадқиқот олиб бориш, шунингдек, унинг мақсади ва вазифаларини белгилашга асос бўлади.

**Тадқиқотнинг диссертация бажарилган олий таълим муассасасининг илмий-тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги.** Мазкур диссертация иши Тошкент ирригация ва қишлоқ хўжалигини механизациялаш муҳандислари институти миллий тадқиқот университети илмий-тадқиқот ишлар режасига мувофиқ “Суғорма деҳқончиликда сувдан фойдаланишнинг ташкилий-иқтисодий асослари” мавзусидаги тадқиқот лойиҳаси доирасида бажарилган.

**Тадқиқотнинг мақсади** сув истеъмолчилари уюшмаларида бухгалтерия ҳисоби ва бошқарув таҳлилини такомиллаштириш бўйича таклиф ва тавсияларни ишлаб чиқишдан иборат.

**Тадқиқотнинг вазифалари:**

сув истеъмолчилари уюшмасида бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш усуллари ва бошқарув таҳлилининг назарий асосларини очиб бериш;

сув истеъмолчилари уюшмасида ҳисоб сиёсатининг хориж тажрибаси ва молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлар талаблари асосида ташкил этишни ўрганиш асосида уни такомиллаштиришга доир тавсияларни ишлаб чиқиш;

мелиорация ва ирригация харажатларини ҳисобга олиш, назорат қилиш ва уларни таҳлилини такомиллаштириш бўйича тавсиялар ишлаб чиқиш;

сув истеъмолчилари уюшмасида бошқарув ҳисобини ташкил этиш ва харажатлар таҳлилини такомиллаштиришга доир тавсиялар ишлаб чиқиш;

сув истеъмолчилари уюшмасида сув таннархини пасайтириш ҳамда харажатлар таркибини таҳлили бўйича илмий жиҳатдан асосланган ҳолда сув таннархини арзонлаштириш бўйича тавсиялар ишлаб чиқиш.

**Тадқиқотнинг объекти** сифатида Ўзбекистон Республикасида фаолият юритаётган сув истеъмолчилари уюшмалари, шу жумладан, бевосита Чирчиқ-Оҳангарон ирригация тизимлари ҳавза бошқармаси фаолияти олинган.

**Тадқиқотнинг предмети**ни сув истеъмолчилари уюшмаларида бухгалтерия ҳисоби ва бошқарув таҳлилини ташкил этиш жараёнида юзага келадиган иқтисодий муносабатлар ташкил қилади.

**Тадқиқотнинг усуллари.** Диссертацияда индукция ва дедукция, таҳлил ва синтез, тизимли ёндашув, мантикий фикрлаш, монографик кузатув, таққослаш, омилли таҳлил ва бошқа усуллардан фойдаланилган.

**Тадқиқотнинг илмий янгилиги** куйидагилардан иборат:

сув истеъмолчиларидан тушган даромадларни алоҳида юритиш учун молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот шаклига қўшимча равишда “Молиявий активлар” бўлимида 147-“Сув истеъмолчиларидан тушган тушум” номли янги сатрни киритиш таклифи асосланган;

сув истеъмолчилари уюшмалари бухгалтерия ҳисобини юритишда 8850-“Биргаликдаги фаолият бўйича шерикликнинг мақсадли тушумлари”, 8860-



“Сув истеъмолчиларидан тушумлар”, 8870-“Кўзда тутилмаган мақсадли тушумлар” номли ишчи счётлардан фойдаланиш таклиф этилган;

сув истеъмолчилари уюшмаси томонидан сарфланган сув таннархини тўғри ва тўлиқ шакллантириш мақсадида давр харажатларини истеъмол қилинган сув таннархига нисбатан тақсимлаш орқали акс этириш таклифи ишлаб чиқилган;

сув истеъмолчилари уюшмасида бюджет маблағлари ва бюджетдан ташқари маблағларнинг соф фойдага таъсирини аниқлаш орқали келгусидаги харажат, даромад ва соф фойданинг 2026 йилгача бўлган прогноз кўрсаткичлари ишлаб чиқилган.

**Тадқиқотнинг амалий натижалари** қуйидагилардан иборат:

Ўзбекистондаги сув истеъмолчилари уюшмасида бухгалтерия ҳисобининг ҳисоб регистрлари, счётлар режаси, харажатларни умумлаштиришга доир таклифлари асосида бухгалтерия ҳисобини юритишнинг имкониятлари кенгайтирилган;

сув истеъмолчилари уюшмасида зарарсизлик нуқтасини аниқлашнинг хусусиятлари ва келгусида харажатларни прогнозлаштириш бўйича таклифлардан бошқарув ҳисобини ташкил қилиш жараёнида фойдаланилган;

сув истеъмолчилари уюшмаси харажатларига таъсир қилувчи омилларни таркибий жиҳатдан таҳлилий амаллар асосида ўтказишда фойдаланилган.

**Олинган натижаларнинг ишончлилиги** тадқиқотда қўлланилган ёндашув ва усулларнинг мақсадга мувофиқлиги, халқаро миқёсда тан олинганлиги, меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар ва статистик маълумотларнинг расмий манбалардан олингани ҳамда тегишли хулоса ва таклифларнинг Ўзбекистон Республикаси сув хўжалиги вазирлиги томонидан амалиётга жорий қилингани билан белгиланади.

**Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти.** Тадқиқот натижаларининг илмий аҳамияти 2022-2026 йилларга мўлжалланган янги Ўзбекистоннинг тараққиёт стратегиясида белгиланган асосий йўналишларини амалга оширишда сув истеъмолчилари уюшмаларида бухгалтерия ҳисобини юритиш, ҳисоб сиёсатини шакллантириш, бошқарув таҳлилига оид назарий-услубий махсус илмий тадқиқотларни амалга оширишда фойдаланиш мумкинлиги билан белгиланади.

Тадқиқот натижаларининг амалий аҳамияти ҳозирда амалда қўлланилаётган майдонга асосланган тўлов ўрнига экин турлари бўйича тўловни жорий қилиш, ҳар бир сувдан фойдаланувчининг сувга бўлган эҳтиёжини махсус формула асосида аниқлаш ва шунга кўра сув тақсимотини амалга ошириш, ҳисоб сиёсатини, бухгалтерия ҳисоби ҳужжатлар айланишини ташкил қилиш бўйича ишлаб чиқилган таклиф ҳамда амалий тавсиялардан республикада сув истеъмолчилари уюшмаларининг ишлаб чиқариш харажатларини ҳисоби ва таҳлилинини такомиллаштириш мақсадида комплекс чора-тадбирлар мажмуини яратишда фойдаланиш мумкинлиги билан изоҳланади.

**Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши.** Сув истеъмолчилари уюшмаси фаолиятининг бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва бошқарув таҳлили методикасини такомиллаштириш бўйича ишлаб чиқилган таклифлар асосида:

сув истеъмолчилари уюшмалари бухгалтерия ҳисобини юритишда 8850-“Биргаликдаги фаолият бўйича шерикликнинг мақсадли тушумлари”, 8860-“Сув истеъмолчиларидан тушумлар”, 8870-“Кўзда тутилмаган мақсадли тушумлар” номли ишчи счётлардан фойдаланишга оид таклифи Ўзбекистон Республикаси Сув хўжалиги вазирлиги, Чирчиқ-Оҳангарон ирригация тизимлари ҳавза бошқармаси томонидан бухгалтерия ҳисобини юритишга доир ишчи счётлар режаси ва ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқиш амалиётга жорий этилган. (Ўзбекистон Республикаси Сув хўжалиги вазирлигининг 2021 йил 24 декабрдаги № EZ61847001-сонли маълумотномаси ҳамда Чирчиқ-Оҳангарон ирригация тизимлари ҳавзаси бошқармасининг 2021 йил 06 июлдаги 82/01-09-1127-сонли маълумотномаси). Мазкур таклифни жорий этиш натижасида сув истеъмолчилари уюшмаларида ҳисоб регистрларини уларга мос вариантини ишлаб чиқиш, ишчи счётлар режаси ва сув истеъмолчилари уюшмалари томонидан тушумларни алоҳида ҳисобга олиш ҳамда уларни умумлаштириш бўйича йўриқнома ишлаб чиқишда фойдаланилган.

сув истеъмолчилари уюшмасида бюджет маблағлари ва бюджетдан ташқари маблағларнинг соф фойдага таъсирини аниқлаш орқали келгусидаги харажат, даромад ва соф фойданинг 2026 йилгача бўлган прогноз кўрсаткичлари бўйича таклифи Ўзбекистон Республикаси Сув хўжалиги вазирлиги, Чирчиқ-Оҳангарон ирригация тизимлари ҳавза бошқармаси томонидан (Ўзбекистон Республикаси Сув хўжалиги вазирлигининг 2021 йил 24 декабрдаги № EZ61847001-сонли маълумотномаси ҳамда Чирчиқ-Оҳангарон ирригация тизимлари ҳавза бошқармасининг 2021 йил 06 июлдаги 82/01-09-1127-сонли маълумотномаси) ва Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерлар ва Аудиторлар Миллий Ассоциацияси томонидан 2021 йил 23 августдаги 38-сонли маълумотномаси асосида сув истеъмолчилари уюшмасида бюджетлаштириш, зарарсизлик нуқтасини аниқлаш, келгусидаги харажатларни прогнозлаштириш бўйича услубий низом (Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерлар ва Аудиторлар Миллий Ассоциациясининг) ишлаб чиқишда фойдаланилган. Мазкур таклифни амалиётга жорий этиш натижасида сув истеъмолчилари уюшмаларида зарарсизлик нуқтасини аниқлаш орқали келгусидаги харажат, даромад ва соф фойдани 2026 йилгача бўлган прогнози ишлаб чиқилган.

сув истеъмолчилари уюшмаси томонидан сарфланган сув таннархини тўғри ва тўлиқ шакллантириш мақсадида давр харажатларини истеъмол қилинган сув таннархига нисбатан тақсимлаш орқали акс эттириш бўйича таклифи Ўзбекистон Республикаси Сув хўжалиги вазирлиги, Чирчиқ-Оҳангарон ирригация тизимлари ҳавза бошқармаси томонидан (Ўзбекистон Республикаси Сув хўжалиги вазирлиги Чирчиқ-Оҳангарон ирригация тизимлари ҳавза бошқармасининг 2021 йил 06 июлдаги 82/01-09-1127-сонли

маълумотномаси) ва Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерлар ва Аудиторлар Миллий Ассоциацияси томонидан (Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерлар ва Аудиторлар Миллий Ассоциациясининг 2021 йил 23 августдаги 38-сонли маълумотномаси) амалиётга жорий этилган. Мазкур сув истеъмолчилари уюшмаларида давр харажатларини истеъмол қилинган сув таннархига нисбатан тақсимлаш бўйича таклифи бошқарув ҳисобида харажатларни тўғри ҳисоблаш ва давр харажатларини тақсимлаш методикасини ишлаб чиқишда фойдаланилган.

сув истеъмолчиларидан тушган даромадларни алоҳида юритиш учун молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот шаклига қўшимча равишда “Молиявий активлар” бўлимида 147-“Сув истеъмолчиларидан тушган тушум” номли янги сатрни киритишга оид таклифи Ўзбекистон Республикаси Сув хўжалиги вазирлиги Чирчиқ-Оҳангарон ирригация тизимлари ҳавзаси бошқармаси томонидан (Ўзбекистон Республикаси Сув хўжалиги вазирлигининг 2021 йил 24 декабрдаги № EZ61847001-сонли маълумотномаси ҳамда Чирчиқ-Оҳангарон ирригация тизимлари ҳавзаси бошқармасининг 2021 йил 06 июлдаги 82/01-09-1127-сонли маълумотномаси) амалиётга жорий этилган. Мазкур таклифни амалиётга жорий этиш сув истеъмолчилари уюшмаларида молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот шаклининг “Молиявий активлар” бўлимида “Сув истеъмолчиларидан тушган тушум” номли 147-сатрда алоҳида ҳисобга олиш ҳамда ирригация ва мелиорация ишларини таннархини пасайтириш имконини берадиган харажатлар таркиби таҳлилини амалга оширишда фойдаланилган.

**Тадқиқот натижаларининг апробацияси.** Мазкур тадқиқот натижалари 1 та монография, 11 та, жумладан 3 та халқаро ва 8 та республика илмий-амалий конференцияда муҳокамадан ўтказилган ва ижобий хулосалар берилган.

**Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги.** Тадқиқот мавзуси бўйича 23 та илмий иш эълон қилинган. Жумладан, Ўзбекистон Республикаси ОАК докторлик диссертациялари асосий илмий натижаларини чоп этиш тавсия этилган илмий нашрларда 10 та мақола, шундан 4 таси республика ва 6 таси хорижий журналларда нашр этилган.

**Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми.** Диссертация таркиби кириш, 3 та боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхатидан иборат. Диссертациянинг ҳажми 131 бетни ташкил этади.

## ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

**Кириш** қисмида ўтказилган тадқиқотнинг долзарблиги, зарурати асосланган, тадқиқотнинг мақсади, вазифалари, объекти, предмети тавсифланган, республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги кўрсатилган. Шунингдек, кириш қисмида тадқиқот ишининг илмий янгилиги, амалий натижалари баён этилган, олинган натижаларнинг илмий ва амалий аҳамияти ёритиб берилган, тадқиқот натижаларини амалиётга жорий қилиш, нашр қилинган ишлар ҳамда диссертация тузилиши бўйича маълумотлар келтирилган.

Диссертациянинг **“Сув истеъмолчилари уюшмаларида бухгалтерия ҳисобини ташкил этишнинг назарий ва ҳуқуқий асослари”** номли биринчи бобида иқтисодий эркинлаштириш шароитида СИУларни ташкил қилишнинг, мақсади ва вазифалари, уларда бухгалтерия ҳисоби тизимининг назарий асослари, хориж тажрибаси асосида сув истеъмолчилари уюшмаларида бухгалтерия ҳисобини ташкил қилиш масалалари баён қилинган. Илмий изланишлар натижаси шуни кўрсатмоқдаки, ушбу секторни ривожлантиришга мамлакатимизда катта эътибор берилмоқда. Шу жумладан, ушбу масалада Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 13 декабрдаги ПҚ-3432-сон «Ўзбекистон Республикаси қишлоқ хўжалиги соҳасида иқтисодий ислохотларни янада чуқурлаштириш, илм-фан ютуқлари ва инновацион янгиликларни тизимли жорий этиш ва озик-овқат хавфсизлигини таъминлаш бўйича кечиктириб бўлмайдиган чора-тадбирлар тўғрисида»ги қарори ижросини таъминлаш, фермер хўжалиklarининг ер участкалари, дала четлари ҳамда суғориш ва коллектор-дренаж тармоқлари бўйлаги ерлардан самарали фойдаланиш орқали уларнинг даромадларини янада ошириш масаласига катта эътибор қаратилди.<sup>4</sup> Сув хўжалиги вазирлигининг ушбу вазифаларини бажариш жараёнида энг аввало сув объектлари ёхуд уларнинг қисмларини сувдан фойдаланиш ёки сув истеъмоли манбаларини қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда фойдаланишни тўғри белгилаб олишда алоҳида ўрни мавжуд.

Ўзбекистонда сув истеъмолчилари уюшмасини таркибини кўрадиган бўлсак, йиллар давомида уларнинг сони ўзгариб борган, шу жумладан, 2019 йил ҳолатига кўра, 1503 та сув истеъмолчилари уюшмалари фаолият юритган ва уларда 7000 дан ортиқ ходимлар фаолият кўрсатган.

2021 йил 1 январдан бошлаб фермер ва деҳқон хўжалиklarининг, фуқароларнинг ўзини-ўзи бошқариш органларининг, бошқа сув истеъмолчиларининг сув истеъмоли режаларини тузиш ҳамда деҳқон ва фермер хўжалиklари ўртасидаги сув муносабатларини тартибга солиш мақсадида 161 та сув истеъмолчилари уюшмалари хизмат кўрсатмоқда. Жорий йилда 63010 нафар сув истеъмолчилари мазкур уюшмаларга аъзо

<sup>4</sup> Ўзбекистон Республикаси Президентининг «Сув ресурсларини бошқариш тизимини янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида» 2019 йил 9 октябрдаги ПҚ-4486-сон Қарори //Lex.uz  
Ўзбекистон Республикаси Президентининг «Ўзбекистон Республикаси қишлоқ хўжалиги соҳасида иқтисодий ислохотларни янада чуқурлаштириш, илм-фан ютуқлари ва инновацион янгиликларни тизимли жорий этиш ва озик-овқат хавфсизлигини таъминлаш бўйича кечиктириб бўлмайдиган чора-тадбирлар тўғрисида» 2017 йил 13 декабрдаги ПҚ-3432-сон қарори //Lex.uz

бўлиб, улардан 55867 таси фермер хўжаликларидир. Ҳозирда улар сув хўжалиги тизимининг энг куйи ва шу билан бирга энг асосий бўғини ҳисобланадилар.

Республикамизда ҳозирги кунда фаолият юритаётган фермер хўжаликлари, деҳқон хўжаликлари ҳамда бошқа истеъмолчилар ўртасида ўзаро сув таъминоти муносабатларини тартибга солишда СИУнинг ўрни ва аҳамияти юқори бўлмоқда. Ушбу уюшма хўжалик ҳисоби асосида фаолият кўрсатиб, куйидаги вазифаларни бажаради:

сув ресурсларидан фойдаланишни режалаштириш;

давлат сув хўжалиги ташкилотларидан сув олиш ва уни тақсимлаш;

ерларнинг мелиоратив ҳолатини назорат қилиш;

ички суғориш ва мелиоратив тармоқларни таъмирлаш, тозалаш ишларига уюшма аъзолари ҳамда бошқа истеъмолчиларнинг маблағларини жалб этиш;

сув кадастрини юритиш;

экин майдонларидан зовур ва қайнов сувларни чиқариш;

олинаётган ва тақсимланаётган сув ресурслари бўйича ҳисоб-китоб юритиш каби вазифаларни бажаради.<sup>5</sup>

Уюшма томонидан ушбу вазифаларни бажаришда асосий эътибор умумий ва суғориладиган ер майдонининг нисбатига қаратилади. Ўзбекистонда қишлоқ хўжалигига мўлжалланган ерларнинг таҳлили шуни кўрсатмоқдаки, умумий ер майдони 20 236,3 минг гектарни, шундан ҳайдаладиган ерлар 3 988,5 минг гектарни, кўп йиллик дарахтзорлар 383,1 минг гектарни, бўз ерлар 76 минг гектарни, пичанзор ва яйловлар 11 028,3 минг гектарни, бошқа ерлар 4 760,4 минг гектарни ташкил қилади.<sup>6</sup> Кейинги йилларда ушбу масала юзасидан маълум ишлар амалга оширилди, шу жумладан, мамлакатимизда ер ва сув муносабатларини такомиллаштириш, қишлоқ хўжалигига мўлжалланган ер майдонларини мақбуллаштириш ҳамда уларни ажратишнинг соддалаштирилган тартибини қўллаш, ер-сув ресурсларидан фойдаланишда замонавий бозор механизмлари, инновацион ва ресурс тежовчи технологияларни жорий қилиш, паст ҳосилли пахта ва ғалла майдонларини қисқартириш ҳисобига юқори даромадли, экспортбоп маҳсулотлар етиштириш бўйича тизимли чоралар амалга оширилмоқда.

Ўзбекистонда қишлоқ хўжалигида ўртача йиллик сув сарфи 45 696 млн. метр куб ёки иқтисодиёт тармоқларида истеъмол қилинган сув ресурсларининг 90 фоизини ташкил этади. Ер-сув ресурслари тобора танқис бўлиб бораётган шароитда қишлоқ хўжалиги экинларини жойлаштиришда экинларни иқтисодий самарадорлиги ҳамда бозор конъюнктураси инобатга олиниши ва интенсив қишлоқ хўжалиги жорий этилиши лозим. Ушбу масалада ривожланган давлатларда 1 метр куб сув билан 4-6 АҚШ долларлик маҳсулот етиштирилаётган бўлса, республикамизда бу кўрсаткич 0,15 АҚШ долларини ташкил этмоқда.

<sup>5</sup> Юлдашева И.З., Табаев А.З., Шафқаров Ф.Х. Сув истеъмолчилар уюшмаларида бухгалтерия ҳисобининг назарий ва услубий асослари./ Монография. –Т.: ТИҚХММИ. 2019.-бет

<sup>6</sup> <https://water.gov.uz/uz/posts/1545735855>

Сув хўжалигини молиявий маблағ билан таъминлаш манбалари: бюджет маблағлари, бюджетдан ташқари грантлар, сув истеъмолчиларининг бадаллари, чет эл инвестициялари ва бошқа манбалар бўлиши мумкин. Демак, молиялаштириш манбаси унинг ташкилий шакли ва давлат томонидан олиб борилаётган иқтисодий сиёсатга боғлиқ бўлади. Ушбу масалада чет элда, шу жумладан, Ўрта Осиё ҳудудида қуйидагича ёндашув амалга оширилган: “Ўрта Осиё ҳудудида молиялаштириш манбалари қуйидагилардан иборат:

- марказлаштирилган давлат бюджети;
- маҳаллий ҳокимият бюджети;
- истеъмолчиларга сув етказиб бериш хизмати тўлов эвазига;
- электроэнергия тўлови (гидроэнергетика);
- дам олиш ва санаториялардаги шифобахш сувлар учун тўловлар;
- халқаро молия институтлари ва ташкилотларининг кредити, гранти, техник ёрдамлари”.<sup>7</sup>

Ўрта Осиё давлатларида ўтиш даврининг қийинчиликлари туфайли давлат томонидан молиялаштириш етарли эмас ва ушбу ҳудуддаги давлатларда ўртача 10 фоиздан 40 фоизгача норматив бўйича харажатларни қоплаши мумкин бўлган эканлигини кўришимиз мумкин.

Шундай қилиб, ушбу харажатлар манбаига мос равишда бухгалтерия ҳисоби ташкил қилинади. Кейинги йилларда ушбу харажатларнинг манбаларининг бир қисми бюджет маблағларидан амалга оширилади ва СИУда даромад ва харажатларни бир қисмини бюджет ҳисоби тизими асосида ташкил қилинишини тақозо қилади. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида СИУлардаги бухгалтерия ҳисобини бир қисмини хўжалик ҳисоби асосида юритишни тақозо қилиниши муносабати билан бюджет ҳисобидан корпоратив бухгалтерия тизимига ўтиш амалга оширилмоқда.

Демак юқоридаги фикрларни умумлаштириб, ушбу тармоқда бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш унинг мулк шакли, тармоқ хусусияти, катта-кичиклиги, бухгалтерия ҳисобининг мураккаблигига қараб ташкил қилишни тақозо этмоқда. Шу сабабли бизнинг фикримизча, сув хўжалигида бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш жараёнида қуйидагиларни назарда тутиш лозим, деб ўйлаймиз:

- сув билан боғлиқ харажатларни ва уларни бюджетдан молиялаштириш тартибини сув хўжалиги ташкилотлари томонидан *бюджет ҳисоби* шаклида ташкил қилиш;

- сув хўжалиги ташкилотларининг фаолиятини бухгалтерия ҳисобини ташкил қилиш ва унинг давр харажатлари ҳисобини юритиш, харажатларни олинган тушум билан қоплаш тартибини йўлга қўйишнинг бевосита сув истеъмолчилари томонидан *молиявий ва бошқарув ҳисоби* асосида ташкил қилиш;

---

<sup>7</sup> Клаудиа Садофф, Майк Мюллер. Управление водными ресурсами, водохозяйственная безопасность и адаптация к изменению климата: первые воздействия и необходимые ответные меры. Астана, ПРООН, 2019.-425с. С.45-46.

сув хўжалиги ташкилотлари томонидан харажатларни олинган даромадлар ҳисобидан қопланиши ва фойда олинishi мумкинлигини эътиборга олган ҳолда кичик тадбиркорлик субъекти шаклида ўз-ўзини молиялаштириш асосида *соддалаштирилган бухгалтерия ҳисоби* тизими асосида юритилади;

*нодавлат нотижорат ташкилот* сифатида фаолият юритаётган субъектларда эса бухгалтерия ҳисобининг асосини ННТ бухгалтерия ҳисобини ташкил этиши бўйича йўриқнома асос бўлиб хизмат қилади.

Кейинги йиллардаги энг муҳим масалалардан бири Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сон “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги Қарорига асосан молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини амалиётга жорий қилишда энг биринчи муаммо бўлиб, сув истеъмолчилари уюшмасида ишлаётган бухгалтерларга ушбу стандартлар асосида бухгалтерия ҳисобини юритиш бўйича кўникма ҳосил қилиш ва ушбу субъектларда ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқишнинг шу стандартларга мослаштириш масаласи ётади.

Демак, Ўзбекистон Республикасидаги сув хўжалигининг барча тармоқларида бухгалтерия ҳисобини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида ташкил қилиш ҳамда самарали юритишга алоҳида эътибор бериш зарурияти пайдо бўлади. Сув истеъмолчилари уюшмасида бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва юритиш билан боғлиқ бўлган барча муаммоларни аниқлаш ҳамда уларнинг мазмуни, моҳияти, мақсад ва вазифаларни эътиборга олган ҳолда бизнинг фикримизча қуйидаги гуруҳлар бўйича иш олиб бориш зарурияти вужудга келади:

назарий ва услубий;

ҳуқуқий ва меъёрий;

ташкилий, иқтисодий ҳамда амалий.

Шундай қилиб юқоридаги масалалар асосида хулоса қиладиган бўлсак, бухгалтерия ҳисобининг ташкилий-иқтисодий ва амалий муаммолари сифатида асосан қуйидагиларга ажратишимиз мумкин:

сув истеъмолчилари уюшмасида бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва молиявий ҳисоботни тузиш бўйича махсус йўриқнома;

ишчи счётлар режасини ишлаб чиқиш;

сув истеъмолчилари уюшмасида содир бўлаётган иқтисодий муносабатларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш;

ишлаб чиқариш харажатларини бошқариш, уларни хусусиятлари бўйича туркумлаш;

сувни истеъмолчиларига етказиб бериш, бажарилаётган ишларнинг таннархини ҳисоблаш усулларини шакллантириш;

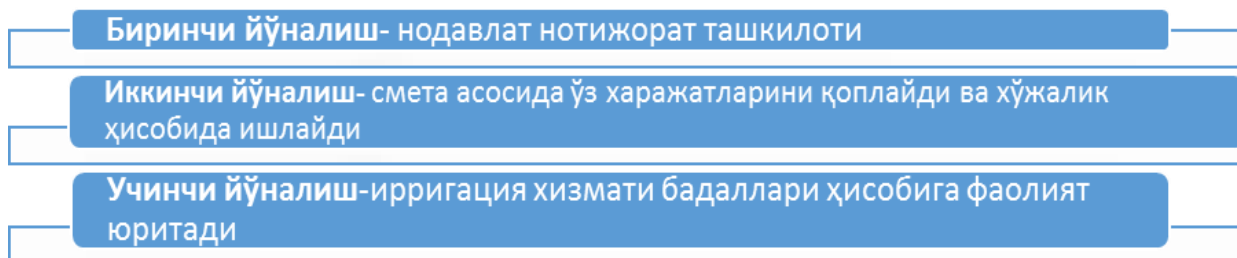
сув истеъмолчилари уюшмасида бухгалтерия ҳисобини юритиш ва сувнинг хусусиятидан келиб чиқиб ички ҳисобот тизимини яратиш;

сув истеъмолчилари уюшмасида харажатлар ва етказиб берилган сувнинг таннархини назорат қилиш, таҳлилини ташкил этиш;

суғориш гектарлари ва уларнинг ҳисоб-китобларини юритиш тартибини ишлаб чиқиш.

Илмий изланишлар натижаси шуни кўрсатмоқдаки, сув истеъмолчилари уюшмаларида бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ўзига хос хусусиятга эгадир. Шу жумладан, бизнинг фикримизча, республикамизда фаолият юритаётган сув истеъмолчилари уюшмаларида бухгалтерия ҳисобини юритиш заруриятдан келиб чиқиб умумий тартибда бухгалтерия ҳисобининг ташкилий асосларига таъсир қилувчи омилларни қуйидагича гуруҳлашимиз мумкин:

Ушбу расмдан кўриниб турибдики, сув истеъмолчилари уюшмалари нодавлат нотижорат ташкилот бўлганлиги сабабли, уларнинг бухгалтерия ҳисобини ташкил қилишда ушбу жиҳатлари инобатга олинади. Агар иқтисодий эркинлаштириш шароитига мослаб сув истеъмолчилари уюшмалари ирригация хизмати бадаллари ҳисобига фаолият юритадиган бўлса, бухгалтерия ҳисоби ушбу бадалларни тўпланиши ва мақсадга мувофиқ сарфланишини амалга ошириши лозим. Натижада, сув истеъмолчилари уюшмаларига ҳамма сувдан фойдаланувчилардан, яъни уюшмага аъзо бўлган (асосан фермерлар ва кластер хўжаликлар) ҳамда уюшма ҳудудидаги барча суғориш ва зовур тармоқларидан фойдаланиш, уларни ҳар доим яхши ишлайдиган ҳолатда сақлаш учун сув истеъмолчилари уюшмалари хизматларига тўланадиган ҳақ эвазига молиялаштириш манбаси вужудга келади.



**1-расм. Сув истеъмолчилари уюшмаларининг такомиллаштирилган ташкилий шакллари.<sup>8</sup>**

Ушбу масалада хорижий давлатларда ирригация ва мелиорация билан боғлиқ харажатларни ҳисоби ҳамда уларнинг даромадини тўғри ҳисобини ташкил этиш жараёнини ўрганиш муҳим ҳисобланади. Шу жумладан, Россия Федерациясида сув хўжалиги ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби бюджет ҳисоби шаклида ташкил қилинади ва уларнинг асосий фаолияти давлат бюджети ҳисобидан молиялаштирилади. Шу жумладан ушбу масалада иқтисодчи-олимлар Сабодырь М.И., Корзоватых Ж.М.<sup>9</sup> томонидан таъкидланишича, сув хўжалиги ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш асосан бюджет ҳисоби тизимида ташкил этилади ва бошқа грант, чет эл инвестициялари ҳисоби ҳам шу тизим асосида юритилади. Бундан ташқари

<sup>8</sup> Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган

<sup>9</sup> Сабодырь М. И., Корзоватых Ж. М. Управленческий учет в сфере водных ресурсов // журнал Экономические науки. 2/2015. С.12-19.



Россиялик олимлар Глазовский Н.Ф., Гордеев А.В., Сдасюк Г.В.нинг таъкидлашича, сув хўжалиги фаолияти бюджет ҳисобидан молиялаштирилиши кўрсатиб ўтилган<sup>10</sup>. Демак, ирригация ва мелиорация билан боғлиқ харажатлар ҳисоби ҳамда даромадини ҳисоби бюджет ҳисоби асосида ташкил қилинади.

Ушбу фикрларни умумлаштириб шуни таъкидлаш мумкинки, сув истеъмолчилари уюшмаларида хизматларни юз фоиз амалга оширган ҳамда суғориш сувини тўлиқ етказиб берган СИУлар томонидан харажатларни тўғри режалаштиришга салбий таъсир қилади ва натижада уларни зарар билан фаолият юритишига олиб келиши мумкин. Шу сабабли Ўзбекистон Республикасида СИУларда бухгалтерия ҳисобини тўғри ташкил қилиш, унинг даромадларини ҳисобини юритиш учун бизнинг фикримизча, қуйидаги тартибда бухгалтерия ҳисобини амалга ошириш лозим, деб ўйлаймиз:

сув истеъмолчилари фаолиятини самарали ташкил этиш учун шартномада жорий йилда етказиб бериладиган суғориш суви учун тўланадиган маблағнинг 30 %ини суғориш мавсумидан олдин ўтган йилнинг 31 декабригача олдиндан тўлов шаклида, 50 %ини жорий йилнинг 1 майигача ва қолган 20 %ини жорий йилнинг ҳосили даромадларини уларнинг ҳисоб рақамларига келиб тушгандан кейин мажбурий тўланишини жорий қилиш;

ўтган йили амалга оширилган 30 %ли олдиндан тўловни 3190-“Келгуси давр харажатлари” счётида ҳисобга олиб, жорий йилда уларни сув истеъмолчилари уюшмалари харажатлари 2010-“Асосий ишлаб чиқариш харажатлари” счётига ўтказиш ва тушумлардан қоплаш;

ҳозирда амалда қўлланилаётган майдонга асосланган тўлов ўрнига сув истеъмолчилари уюшмасида давр харажатларини истеъмол қилинган сув таннархига нисбатан тақсимлаш бўйича таклиф берилган.

Кейинги масала Ўзбекистон Республикасида сув истеъмолчилари уюшмалари томонидан бухгалтерия ҳисобини юритиш ва счётлар режасини белгилашда Молия вазирлиги томонидан тасдиқланган бухгалтерия ҳисобининг счётлар режаси асосида бухгалтерия ҳисобини юритиш учун зарур бўлган ишчи счётлар режасини ишлаб чиқиш ҳисобланади.

Бизнинг фикримизча, ушбу ишчи счётлар режасини ишлаб чиқишда қуйидаги масалаларни инобатга олиш зарур:

уюшманинг умумий таркиби ва фаолият ҳажми;

мавжуд бўлган сув истеъмолчилари билан амалга оширилаётган ҳисоб-китоб муносабатлари;

молиялаштириш манбалари ва давлат грантлари;

аъзолик бадаллари;

уюшманинг устав мақсадларини бажаришга йўналтирилган тадбиркорлик фаолиятидан олинадиган фойдаси;

кўзда тутилмаган мақсадли тушумлар.

---

<sup>10</sup> Глазовский Н.Ф., Гордеев А., Сдасюк Г.В. Устойчивое развитие сельского хозяйства в сельских территориях: Зарубежный опыт и проблемы России. М.: Творчество научных изданий КМК, 2005. 614с.

Бизнинг фикримизча, ушбу ишчи счётлар режасига сув истеъмолчилари уюшмасининг хусусиятидан келиб чиқиб қуйидаги счётларни киритиш лозим:

8850—«Биргаликда фаолият бўйича шерикликнинг мақсадли тушумлари»;

8860 – «Сув истеъмолчиларидан тушумлар»;

8870 – «Кўзда тутилмаган мақсадли тушумлар».

Сув истеъмолчилари уюшмаси томонидан бухгалтерия ҳисоби асосида ўзининг ички ҳисоботларини юритиши ва унинг шакллари танилаб олиши, ҳужжатлар айланишининг графигини тузиши, унда бухгалтерияга моддий қийматликлар бўйича ҳисоботлар топширилишининг муддатини белгилаши лозим, деб ўйлаймиз.

Диссертациянинг **“Сув истеъмолчилари уюшмаларида бухгалтерия ҳисобини ва бошқарув таҳлилининг ташкилий масалалари”** деб номланган иккинчи бобида сув истеъмолчилари уюшмаларида бухгалтерия ҳисобининг асосий тамойиллари ва уларнинг асосий иқтисодий кўрсаткичлари таҳлилининг ташкилий асослари, ишлаб чиқариш харажатларининг ҳисоби ва таннархини таҳлилининг ташкил қилиш ҳамда сув истеъмолчилари уюшмаларида сув тақсимооти ва истеъмолчилар билан иқтисодий муносабатларининг ҳисоби каби масалалар кенг ёритилган.

Ушбу СИУлар фаолиятини нодавлат нотижорат фаолияти ҳамда тижорат фаолияти даромадлари ва харажатлари ҳисобини алоҳида бўлиб юритиш лозим. Шу сабабли ушбу ташкилотларда бухгалтерия ҳисобини юритиш жараёнида энг аввало ҳисоб сиёсатини тузишга катта эътибор қаратиш керак. Ушбу масалада иқтисодчи-олимлар И.Очилов, Ш.Раҳматова томонидан шундай фикр билдирилганлигини кўришимиз мумкин: “Ҳисоб сиёсатини тузишда қуйидаги ҳолатларни ҳисобга олиш тавсия қилинади.

1. Ҳисоб сиёсатида амалдаги бухгалтерия ҳисоби ҳақидаги қонунчиликка биноан вариантлар назарда тутилган процедураларгина акс эттирилади. Меъёрий ҳужжатларда аниқ ёзилган процедуралар ҳисоб сиёсатида кўрсатилмайди.

2. Ҳисоб сиёсатига меъёрий ҳужжатларни тавсифлашни ёки зикр қилишни киритиш жоиз эмас”<sup>11</sup>. Демак, ушбу жараёнда асосий масала ҳисоб сиёсати ва ишчи счётлар режасини ишлаб чиқиш ҳисобланади.

Кейинги масала ушбу тармоқ хусусиятини ҳисобга олиш, даромад ва харажатларни ҳисобини тўғри ташкил этиш ҳисобланади. Ушбу масалада иқтисодчи-олим М.Б.Калонов томонидан шундай фикр билдирилган: “Республикамизда бухгалтерия ҳисобида даромадлар ва харажатларни ҳисобга олишда ягона услубий асос сифатида қараладиган низомда айрим тармоқлар харажатлари таркиби ва уларни ҳисобга олиш хусусиятлари Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги, Давлат солиқ қўмитаси билан келишилган ҳолда тегишли вазирликлар ва идоралар хўжалик бирлашмалари

---

<sup>11</sup> Очилов И.К., Раҳматова Ш.Ш. Нодавлат нотижорат ташкилотларида ҳисоб сиёсатини тузиш ва тақдим этиш тартиби// “Халқаро молия ва ҳисоб” илмий электрон журнали. № 1, февраль, 2020 йил.1-10бетлар

(корпорациялар, концернлар, уюшмалар, компаниялар ва бошқалар) томонидан аниқланиши каби имкониятлар берилган”<sup>12</sup>. Демак, тармоқ масалан сув хўжалигида барча харажат ва даромадларни мунтазам равишда қайд этиб боришдан кўзланган мақсад муайян давр мобайнида пул тушумлари ҳамда харажатларни ҳисобга олишнинг назарий асосини яратишдир. Ушбу масалада иқтисодчи-олимлар Хасанов Б.А., Ибрагимов А.К., Ризаев Н.Қ. томонидан қуйидагича фикр билдирилган: “Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида бухгалтерия ҳисобини халқаро ҳисоб тизими асосида такомиллаштириш, жумладан, ахборотларни ўз вақтида фойдаланувчиларга етказиш, тижорат сирининг сақланишини таъминлаш, корхона бухгалтериясини икки мустақил қисм: молиявий ва калькуляция ҳисобига бўлинишини шарт қилиб қўйди. Бухгалтериянинг мустақил қисмларга бўлиниши молиявий ҳисобни марказлаштириш ва калькуляция ҳисобини номарказлаштиришга сабаб бўлди”<sup>13</sup>. Шундай қилиб, юқоридаги ҳисоб сиёсати, даромадлар ва харажатларни ҳисобга олиш масаласидаги турли фикрларни умумлаштириб, бизнинг фикримизча, СИУларда бухгалтерия ҳисобини ташкил қилишда ҳисоб сиёсати қуйидаги тартибда ташкил қилиниши керак:

#### 1-жадвал

#### Сув истеъмолчилари уюшмаларида ҳисоб сиёсатининг таркиби (таклиф)<sup>14</sup>

Бўлим номи	Таркиби
<i>Умумий бўлим</i>	СИУда ҳисоб сиёсати асослари шакллантирилади: (тармоқ хусусияти; ҳуқуқий-меъёрий асослари; ҳисоб сиёсатининг тамойиллари)
<i>Услубий бўлими</i>	Ҳисоб объектлари (узок муддатли ва жорий активлар, хусусий капитал, жорий ва узок муддатли мажбуриятлар):тан олиниши, баҳолаш, қадрсизланиш, ишчи счётларни тузиш ва уларда акс эттириш
<i>Техникавий бўлим</i>	СИУларда ҳужжатлар айланиши ва умумлаштириш; бухгалтерия ҳисоби регистрлари; операцияларни счётларда акс эттириш; гуруҳлаштириш; инвентаризация; дастурий таъминоти ва молиявий ҳисоботларни шакллантириш
<i>Ташкилий бўлим</i>	Бош бухгалтерга бўлган малакавий талаблар, вазифалар, ҳуқуқлари, жавобгарлиги; бухгалтерия аппарати ва унинг тузилмаси

Ушбу жадвалдан кўриниб турибдики, Ўзбекистонда СИУларнинг ҳисоб сиёсатини ташкил қилишда халқаро стандартларга мос равишда унинг ҳисоб

<sup>12</sup> Калонов М.Б. Даромадлар ва харажатлар ҳисоби ҳамда таҳлили услубиёти (автотранспорт корхоналари мисолида). Монография. Ташкент: Akademnashr, 2019.-352б

<sup>13</sup> Хасанов Б.А., Ибрагимов А.К., Ризаев Н.Қ. Амалий бошқарув ҳисоби.Ўқув қўлланма. –Т.: “Молия”, 2013. -336б. Б.15.

<sup>14</sup> Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

объектларини такомиллаштириш зарурияти пайдо бўлади. Айниқса бухгалтерлар томонидан барча даромад ва харажатлар аниқ қайд қилиниши лозим. Шундай қилиб, юқоридаги фикрларни умумлаштириб, қуйидаги хулосалар қилинди: 1)Тегишли давлат органларининг иқтисодий субъектларга нисбатан бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботини тўғри ташкил қилиш талаби мавжудлиги. 2)Давлат органларида бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботини қандай юритиш борасидаги талабларни белгилайди. Ушбу талабларга амал қилиш мажбурий ҳисобланади.

## 2-жадвал

### Тошкент вилояти Ўрта Чирчиқ тумани сув истеъмолчилари уюшмасининг 2020 йил БИЗНЕС РЕЖАСИ

(минг сўм ҳисобида)<sup>15</sup>

№	Харажатлар номи	Сумма	Асослари
1.	Йиллик иш ҳақи, кўшимча ва мукофотлар Шу жумладан: а) йиллик иш ҳақи б) мукофот фонди 40 % в) моддий ёрдам бир ойлик иш ҳақи миқдориди(бир марта)	205 923,9  150 000,0 54 085,4  1 838,5	Штат жадвали ва умумий йиғилиш қарори
2.	Иш ҳақиға нисбатан ижтимоий суғурта тўловлари 12 %	24710,8	Амалдаги тартиб бўйича
3.	Ишлаб чиқариш харажатлари; ш.ж: а) Ариқ-зовурларни тозалаш б) электроэнергия харажатлари в) Ёқилғи ва мойлаш материаллари г) Алоқа хизмати д) Асосий воситалар амортизацияси	150 075,0 130 000,0 2365,0 7850,0 520,0 9340,0	Харажатлар сметаси асосида ҳисоб-китоблар
	Жами ишлаб чиқариш харажатлари	<b>380709,7</b>	
4.	Маъмурий хўжалик харажатлари	4210,0	Тақдим этилган хужжатлар бўйича
5.	Жами харажатлардан мелиоратив фонд учун 10 %	38492,0	
6.	Жами даромад	420572,0	
7.	Уюшма хизмат кўрсатадиган майдон (гектар ҳисобида)	10257	Бириктирилган экин майдон
8.	Уюшма учун ажратилган йиллик сув ҳажми (лимит) м <sup>3</sup>	336458	Сув тақсимоли лимити
9.	1 м <sup>3</sup> сув учун фермер хўжалиги ва бошқа сув истеъмолчилари томонидан тўланадиган тўлов миқдори (сўм /м <sup>3</sup> )	1144,0	

<sup>15</sup> Ўзбекистон Республикаси сув хўжалиги вазирлиги маълумотлари муаллиф томонидан таҳлил қилинган.

СИУларнинг иқтисодий аҳволи тўғрисида умумий тасаввурга эга бўлиш учун ҳам бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботини тўғри юритилишини таъминлаш зарур. Бу уюшмани тўғри бошқаришда, яъни йилни фойда билан яқунлаш ҳамда келажақда истиқболли режаларни тузиш ва уларни амалга оширишда бошқарув таҳлили жуда муҳим ҳисобланади. СИУларида бухгалтерия ҳисоби смета харажатларини бажариш бўйича бюджет ва бюджетдан ташқари маблағлардан фойдаланиш жараёнларини тўлиқ ва бевосита ёритиш орқали хўжалик фаолияти натижаларини ўсишига хизмат қилмоқда. Ташкилот балансидаги барча жараёнларни ўз вақтида ва тўлиқ ёритиш самарали бошқариш учун омил бўлади.

Жумладан, СИУ ўз мақомига асосан фермер хўжаликларининг ихтиёрий ўзаро бирлашиши ва СИУнинг олдида қўйилган вазифалар фермер хўжаликлари томонидан бериладиган бадал тўловлари ҳисобига амалга оширилади. Шунга кўра, республикадаги барча фермер хўжаликларига бириктирилган ер майдонига асосан ҳамда сув истеъмолчилар уюшмасининг бизнес режасига асосан бухгалтерия ҳисоби ташкил қилиниши ва юритилиши зарур.

2-жадвалдан кўриниб турибдики, Тошкент вилояти, Ўрта Чирчиқ тумани сув истеъмолчилари уюшмасининг 2020 йил бизнес-режасида жами ишлаб чиқариш харажатлари 380709,7 минг сўмни ташкил қилиб, шундан асосий харажатларни иш ҳақи ва эксплуатация харажатлари, ариқ ва зовурларни тозалаш харажатлари учун режалаштирилган. Уюшма учун йиллик ажратилган сув ҳажми 336458 м<sup>3</sup> ташкил этган ва ҳар бир метр куб сув учун ирригация хизмати бадали 1144 сўмни ташкил этган.

### 3-жадвал

**Элликқалъа тумани сув истеъмолчилари уюшмаси асосий ишлаб чиқариш харажатларини бошқарув таҳлили.**(минг сўм ҳисобида)<sup>16</sup>

№	Ишлаб чиқариш харажатлари таркиби	2017	2018	2019	2020
1.	Мироб ва асосий ишчиларга иш ҳақи ва ягона ижтимоий тўлов харажатлари	125412	131257	144278	154719
2.	Махсус техника воситаларини жорий таъмирлаш харажатлари	12327	10466	18204	24756
3.	Махсус техника воситаларини сақлаш ва эксплуатация қилиш харажатлари	28104	29122	31247	12769
4.	Хўжалик суғориш тармоқларини тозалаш бўйича харажатлар	12325	10452	18347	12752
5.	Бошқа асосий харажатлар	2456	7801	9104	10421
	<b>Жами ишлаб чиқариш харажатлари</b>	<b>180624</b>	<b>189098</b>	<b>221180</b>	<b>215417</b>

<sup>16</sup> Муаллиф томонидан амалий маълумотларни ўрганиш асосида таҳлил қилинган.

3-жадвал маълумотларига кўра Элликқалъа тумани сув истеъмолчилари уюшмаси асосий ишлаб чиқариш харажатларини бошқарув таҳлили берилган. Унга кўра ишлаб чиқариш харажатлари таркибида асосий ўринни мироб ва асосий ишчиларга иш ҳақи ҳамда ягона ижтимоий тўлов харажатларини ташкил этган бўлиб, ўртача йиллар давомида кўпайиб борганлигини кўришимиз мумкин. Яъни, 2017 йилда 69,4 %ни, 2020 йилда эса 71,8 %ни ташкил этган. Ушбу харажатлар таркибида яна махсус техникаларни ишлатиш билан боғлиқ харажатлар 2017 йилда 15,5 фоизни, 2020 йилда эса 5,9 фоизни ташкил этган. Бунга ушбу техникаларни ишлатиш билан боғлиқ харажатларни бир қисмини фермер хўжаликлари томонидан қопланиши сабаб бўлган. Шу сабабли ушбу харажатларини доимий равишда таҳлил қилиш сув истеъмолчиларининг харажатларни оптимал бошқариш имкониятини беради. Натижада оператив равишда назоратни амалга оширишимиз мумкин бўлади.

Кейинги масала бошқарув билан боғлиқ бўлган асосий маъмурий бошқарув харажатларини таҳлил қилиш орқали харажатларни оператив бошқариш имконияти яратилиши масаласи ҳисобланади. Ушбу мақсадда бошқарув харажатлари таркибини таҳлил қилишимиз лозим.

#### 4-жадвал

#### Тошкент туман сув истеъмолчилари уюшмаси асосий маъмурий бошқарув харажатларини бошқарув таҳлили (минг сўм ҳисобида)<sup>17</sup>

		2017	2018	2019	2020
1.	Канцелярия харажатлари	12,4	19,5	82,0	547,0
2.	Электр энергия, газ, сув харажатлари	945,6	1972,0	2052,0	4664,0
3.	Алоқа хизматларига харажатлар	93,0	259,4	234,0	514,0
4.	Сафар харажатлари	624,0	0	0	0
5.	Маъмурий ва бошқа биноларни жорий таъмирлаш харажатлари	327,0	186,8	394,7	1573,0
6.	Маъмуриятга қарашли асосий воситаларга эскириш харажатлари	325,8	325,8	325,8	2853,2
7.	Бино ижараси	200,0	0	0	0
8.	Жихозларни сотиб олиш харажатлари	1855,7	0	0	9148,2
9.	Банк ва бошқа харажатлар	123,7	187,4	195,7	798,4
	<b>Жами</b>	4507,2	2950,9	3284,2	20097,8

Ушбу жадвалдан кўриниб турибдики, асосий маъмурий бошқарув харажатлари йиллар давомида ўзгарувчан характерга эга бўлган. Шу жумладан, 2017 йилда асосий салмоқли харажат тури жихозларни сотиб

<sup>17</sup>Муаллиф томонидан амалий маълумотларни ўрганиш асосида таҳлил қилинган

олиш харажатлари 1855,7 минг сўмни, электр энергия харажатлари 945,6 минг сўмни ташкил этган. Йиллар кесимини таҳлил қилганимизда эса, ушбу електроэнергия харажатлари ортиб бориши ва у 4664,0 минг сўмни, жихозларни сотиб олиш харажатларининг 5 бараварга ошиши, яъни 9148,2 минг сўмни ташкил қилганини кўришимиз мумкин. Бундан ташқари маъмуриятдаги жорий таъмирлаш харажатлари 2020 йилда тахминан 4 бараварга ҳамда маъмуриятдаги асосий воситаларнинг амортизация харажатларининг 8 бараварга ошганлиги кўриш мумкин. Харажатларнинг бундай ўзгариши ресурслар қийматининг ошиши, СИУ томонидан 2 та компьютернинг сотиб олиниши сабаб бўлган. Натижада, ушбу харажатлар йиллар давомида ошиб борганлигини кўришимиз мумкин.

Агар мақсадли дастурлар бўйича харажатлар оператив-молиявий режада фақатгина тўғри харажатлар (сув истеъмолчилари уюшмаларини сақлаш харажатларини ҳисобга олмаган ҳолда) кўзда тутилган бўлса, бу ҳолда маъмурий харажатлар алоҳида дастурлар ўртасида тақсимланмайди, тўлиқ сув истеъмолчилари уюшмаларини сақлаш учун аъзолик бадаллари ҳисобига қопланиши мумкин.

СИУларини сақлаш ва тадбиркорлик фаолиятига боғлиқ бўлмаган устав фаолиятини юритиш билан боғлиқ барча харажатлар қуйидаги алоҳида счётларда тўлиқ ҳисобга олиниши мумкин:

9421-“Сув истеъмолчилари уюшмаларининг маъмурий харажатлари” счёти;

9431-“Сув истеъмолчилари уюшмаларининг бошқа операцион харажатлари” счёти.

Кейинги муҳим масала сув харажатларини истеъмолчиларга тақсимлаш ҳисобланади. Ушбу масалада турлича фикрлар мавжуд. Шу жумладан, Тожикистонда ушбу харажатларни экин майдонига пропорционал бўлиш масаласига асосий эътибор берилган. Шу жумладан, иқтисодчи-олим М.Н.Султонов томонидан шундай фикр билдирилган: “Республика қишлоқ хўжалигида фойдаланилаётган сув ресурслари харажатларини уларнинг экин майдонига пропорционал равишда тақсимлаш сув харажатларини объектив аниқлаш имконини беради”.<sup>18</sup> Лекин ушбу сув харажатларини тақсимлаш ҳар доим ҳам самарали ҳисобланмайди. Чунки, турли экин майдонларида уларни суғориш билан боғлиқ харажатларни ушбу усулда тақсимланиши кўп сув талаб қиладиган экинларнинг таннархини сунъий равишда камайтириш имкониятини яратади. Шу сабабли ушбу усулни ҳар доим ҳам танлаш мумкин эмас.

СИУнинг асосий ва барқарор молиявий манбаи – бу ирригация хизмати бадалидир. **Ирригация хизмати бадали (ИХБ)** – бу сув истеъмолчилари уюшмаларига ҳамма сувдан фойдаланувчилардан, яъни уюшмага аъзо бўлган (асосан фермерлар) ҳамда уюшма ҳудудидаги барча суғориш ва зарур тармоқларидан фойдаланиш ҳамда уларни ҳар доим яхши ишлайдиган

---

<sup>18</sup> Султанов Н.М. Организационно-экономические аспекты эффективного использования оросительной воды в Согдийской области Таджикистана. Автореферат дисс. на к.э.н. Душанбе, ИЭСХ, 2010.-24с.

ҳолатда сақлаш учун сув истеъмолчилари уюшмалари хизматларига тўланадиган ҳақдир.

### 5-жадвал

#### Тошкент тумани сув истеъмолчилари уюшмаси асосий ишлаб чиқариш харажатларини бошқарув таҳлили.(минг сўм ҳисобида)<sup>19</sup>

№	Ишлаб чиқариш харажатлари таркиби	2017	2018	2019	2020
1.	Мироб ва асосий ишчиларга иш ҳақи ва ягона ижтимоий тўлов харажатлари	67254,0	93125,0	103427,0	113423,0
2.	Махсус техника воситаларини жорий таъмирлаш харажатлари	0	1287,8	0	4580,0
3.	Махсус техника воситаларини сақлаш ва эксплуатация қилиш харажатлари	4104,0	5912,0	7470,0	9769,0
4.	Хўжалик суғориш тармоқларини тозалаш бўйича харажатлар	1787,3	0	1895,0	11580,0
5.	Бошқа асосий харажатлар	2455,0	5800,0	7121,0	8410,0
	<b>Жами ишлаб чиқариш харажатлари</b>	<b>75600,3</b>	<b>106124,8</b>	<b>119913</b>	<b>147762</b>

5-жадвал маълумотларига кўра, Тошкент тумани сув истеъмолчилари уюшмасининг асосий ишлаб чиқариш харажатларини таҳлили шуни кўрсатадики, уюшмада асосий харажат мироб ва асосий ишчиларга иш ҳақи харажатлари ҳамда хўжаликдаги суғориш тармоқларини тозалашга сарфланган. Чунки Тошкент тумани сув истеъмолчилари уюшмаси томонидан етказиб бериладиган сув асосан ўзи оқар ариқлар орқали ва қисман суғориш насослари орқали етказилганлиги сабаб суғориш тармоқларини тозалаш ишларига харажат кўп бўлган ва улар йиллар давомида ошиб борган.

Суғориш ва зовур тармоқларининг мураккаблигига қараб ИХБ лар ҳар хил бўлиши мумкин. Насос билан суғориладиган майдонлар учун ИХБ нархи бир оз баландроқ бўлади, чунки насосларнинг ишлаши учун сарфланадиган электр энергия ёки ёқилғи-мойлаш материаллари харажатлари ҳисобга олинади. Бундай ҳолларда ИХБ қиймати насосларни ишлатиш учун сарфланадиган электр энергияси ёки дизель ёқилғиси ҳажмига боғлиқ. ИХБ қийматини аниқлашда ҳисобга олинандиган бошқа асосий омилларга суғориш ва зовур тармоқларини таъмирлаш ишлари киради. Ҳозирги кунда Ўзбекистонда ИХБ қийматини ҳисоблашнинг куйидаги учта асосий усулидан фойдаланиш тавсия қилинган:

- майдонга асосланган тўлов;
- экин турига асосланган тўлов;
- сарфланган сув ҳажмига асосланган тўлов.

<sup>19</sup> Муаллиф томонидан амалий маълумотларни ўрганиш асосида таҳлил қилинган.



Лекин бизнинг фикримизча, Ўзбекистон Республикасида фаолият юритаётган сув истеъмолчилари уюшмаларида сувдан фойдаланганлик учун тўланадиган бадал суммаларини аниқлашнинг юқоридаги учта усулини ҳам ижобий, деб бўлмайди, чунки уларнинг ичида энг объектив ва прогрессив ҳисобланган “Сув ҳажмига асосланган тўлов”да ҳам қуйидаги камчиликлар мавжуд:

ҳар бир сувдан фойдаланувчилар истеъмол қилган сув ҳажмини ўлчаш аппаратларининг мавжуд эмаслиги;

сув ўлчагич аппаратларининг уларни ўрнатиш ва ишлаш учун қилинган харажатларни қопламаслиги ёки суғориладиган ер майдонларининг кичиклиги туфайли уларни ўрнатиш эҳтиёжининг йўқлиги;

ҳар доим ҳам барча сувдан фойдаланувчиларнинг олган ҳақиқий сув миқдорини ўлчашнинг имконияти йўқлиги.

Мамлакатимизда фаолият юритаётган СИУларини ўтган йиллардаги тажрибаларини таҳлил қилиш, шунингдек, республикамиз олимлари ва мутахассисларининг қишлоқ хўжалиги экинларини суғориш учун сарфланадиган сув сарфи бўйича олиб борилган илмий тадқиқотларига асосланган ҳолда бадаллар ўрнатиш мақсадга мувофиқдир. Бунда бадалларни ўрнатиш учун сув истеъмолчилари уюшмалари хизматидан фойдаланувчиларнинг суғориладиган ер майдонлари ва уларда ўстириладиган экинлар тўғрисидаги қуйидаги маълумотлардан фойдаланилади:

1. Ҳар бир сувдан фойдаланувчиларнинг ер унумдорлигини балл бонитети кўрсаткичлари.

2. Суғориладиган ерга экиладиган экин турлари тўғрисидаги маълумотлар.

3. Экин турларини суғориш нормаси (гидромодуль).

4. Шу ҳудуддаги суғориладиган ер майдонларида ҳар бир экин учун меъёр бўйича бир марта суғориш учун сарфланадиган сув ҳажмини аниқлаш.

Юқоридаги кўрсаткичлар мавжуд бўлгандан сўнг сув истеъмолчилари уюшмалари бўйича ва унинг ҳар бир аъзоси ҳамда унинг хизматидан фойдаланувчилар учун сарфланадиган режа бўйича сув ҳажми аниқланади.

Бунинг учун бизнинг фикримизча, сув истеъмолчилари уюшмаларининг ҳисоб-китоблари қуйидаги тартибда амалга оширилиши тавсия қилинади:

Ҳар бир сувдан фойдаланувчининг сувга бўлган эҳтиёжини қуйидаги формула билан ҳисоблаш тавсия қилинади:

$$C_3 = (Эм_1 \times C_{см_1} \times C_{н_1}) + (Эм_2 \times C_{см_2} \times C_{н_2}) + \dots (Эм_n \times C_{см_n} \times C_{н_n})^{20}$$

Бунда,  $C_3$  - ҳар бир сувдан фойдаланувчининг сувга бўлган эҳтиёжи;

$Эм_1$  - биринчи экин турининг майдони;

$C_{см_1}$  - биринчи экин турига сарфланадиган сув сарфи ( $m^3$  да);

$C_{н_1}$  - биринчи экин турининг суғориш нормаси, (мартада);

$Эм_2$  - иккинчи экин турининг майдони;

$C_{см_2}$  - иккинчи экин турига сарфланадиган сув сарфи ( $m^3$  да);

<sup>20</sup> Н.Ю.Жураев., И.З.Юлдашева. Ирригация хизмати бадали. «Ўзбекистон қишлоқ хўжалиги» журнали. 8-сон. 2006 йил. 31 бет

$C_{H_2}$  - иккинчи экин турининг суғориш нормаси, (мартада);

$ЭМ_n$  - n чи экин турининг майдони;

$C_{см,n}$  - n-нчи экин турига сарфланадиган сув сарфи ( $m^3$  да);

$C_{H_n}$  - n-нчи экин турининг суғориш нормаси, (мартада) ва х.к.

Шундай қилиб, қолган экин турлари бўлса, уларнинг барчасини қўшиш орқали ҳар бир сувдан фойдаланувчининг сувга бўлган эҳтиёжини меъёр бўйича аниқланади.

Барча сувдан фойдаланувчиларнинг сувга бўлган эҳтиёжини меъёр бўйича йиғиндиси асосида сув истеъмолчилари уюшмалари бўйича сарфланадиган сув сарфи режаси тузилади.

Режа бўйича сарфланадиган харажатлар суммаси аниқлангандан сўнг режадаги сув сарфига бўлиш орқали  $1 m^3$  ёки  $10 m^3$  ёки  $100 m^3$  куб сув учун бадал суммасини аниқлаш мумкин. Аммо ҳақиқатда сарфланган сув миқдори режадагидан фарқ қилади. Фикримизча, сув истеъмолчилари уюшмалари қарорига мувофиқ уюшма бўйича сарфланган сув миқдоридан, шунингдек, ҳақиқий харажатлар суммасидан келиб чиқиб бадал суммасини коррективировка қилиш лозим. Бунда сув истеъмолчилари уюшмалари аъзолари дастлабки тўловни режада белгиланган бадал суммасида тўлаши лозим. Кейинги тўловлар эса ҳақиқатда олинган сувни тақсимлаш асосида амалга оширилиши зарур.

Фикримизча, СИУлари бадаллари суммаларини аниқлаш бўйича тавсия қилинаётган ушбу усул республикамизда фаолият юритаётган сув истеъмолчилари уюшмалари хизматидан фойдаланганлик учун тўланадиган бадаллар суммасини объектив аниқлаш имкониятини беради.

Диссертациянинг **“Сув истеъмолчилари уюшмаларида молиявий ҳолатининг ҳисоби ва бошқарув таҳлилини такомиллаштириш”** деб номланган учинчи бобида сув истеъмолчилари уюшмаларида молиявий ҳолатнинг ҳисобини ташкил этишни такомиллаштириш, иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида сув истеъмолчилари уюшмаларининг молиявий ҳолатини ҳисоби ва бошқарув таҳлили масалалари кенг ёритилган.

Сув истеъмолчилари уюшмалари молиявий ҳолати, улар маблағларини ташкил этиш манбаларини ҳаракати, уларни мақсадли сарфлаш ва молиявий маблағларнинг тўғри тақсимланиши, шунингдек, тўлов қобилиятига таъсир этувчи омилларни тизимли таҳлилини ташкил этиш зарурияти вужудга келади. Молиявий ҳолатни таҳлили масаласида кўплаб иқтисодчи-олимлар томонидан турлича фикрлар билдирилганлигини кўришимиз мумкин. Ушбу масалада Россиялик иқтисодчи-олим Ефимова О.В.<sup>21</sup> томонидан ишлаб чиқилган ва тавсия қилинган корхона молиявий ҳолатини таҳлилини амалга оширишда асосий эътибор унинг тўлов қобилиятига, ликвидлиги масаласига ҳамда оборот активлари ва мажбуриятларини таҳлили услубиятига қаратилганлигини кўришимиз мумкин. Ушбу кўрсаткичлар таҳлилини амалга ошириш методикасини сув истеъмолчилари уюшмаларининг фаолиятини таҳлилида қўлланиши уларнинг фаолиятининг ва молиявий ҳолатини

<sup>21</sup> Ефимова О.В. Финансовый анализ. М.Бухгалтерский учет, 2002.-538с. С.108, 114.

оптимал аниқлаш услублардан бири ҳисобланади. Бундан ташқари ушбу масала молиявий ҳисоботларни кўрсаткичлари асосида таҳлилий амалларни бажаришга доир Пожидаева Т.А. томонидан шундай фикр билдирилганлигини кўришимиз мумкин: “Молиявий ҳисоботлар таҳлилини амалга ошириш жараёнида уларнинг аналитик имкониятлари, бухгалтерия баланси, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот кўрсаткичлари асосида унинг рентабеллиги таҳлилини амалга ошириш методикаси ишлаб чиқилган”.<sup>22</sup> Ушбу услубиёт анчагина қулай бўлганлиги сабабли буни Ўзбекистонда сув истеъмолчилари уюшмаларининг фаолиятини таҳлил қилиш жараёнида қўллаш самарали, деб ҳисоблаймиз. Бундан ташқари ушбу масалада Ўзбекистондаги хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини таҳлиliga тааллуқли илмий изланишларда И.Т.Абдукаримов, М.Қ.Пардаев<sup>23</sup> томонидан корхонанинг фаолиятига баҳо беришда унинг иқтисодий салоҳиятига асосий эътибор қаратилганлигини кўришимиз мумкин. Ушбу услублар асосида сув истеъмолчилари уюшмаларининг молиявий аҳволини бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботлар кўрсаткичлари маълумотлари асосида таҳлил қилиб чиқиш ҳамда унинг самарадорлигини оширишга имконият яратади, деб ўйлаймиз.

Ушбу жараёнда СИУ фаолиятини таҳлил қилишда уларнинг бухгалтерия баланси моддаларини таркибий гуруҳлаш орқали уюшма активларини соф қийматини аниқлаб оламиз. Бунинг ўзига хос хусусияти шундаки, бухгалтерия балансидаги моддалар нисбатан камроқ ва улардан фойдаланиш даражасини анчагина қулайлиги билан ажралиб туради. Бундан ташқари халқаро амалиётда молиявий ҳисоботлар таҳлилини амалга оширишда молиявий коэффицентлардан ҳам фойдаланилади. Ушбу масалада хорижлик иқтисодчилар Томас П.Карлин, Альберт Р.Макмин томонидан ушбу коэффицентларни қўллашга доир қуйидагича фикр билдирилганлигини кўришимиз мумкин: “Молиявий ҳисоботлар таҳлилида қуйидаги коэффицентлардан фойдаланишни таклиф қиламиз: ликвидлилик коэффицентлари (жорий ва тез ликвидлилик, операцион ликвидлилик) маблағлар жалб қилиниши коэффицентлари, фойдалилик коэффицентлари, **Robert Morris Associates** коэффицентини қўллаш ва бошқалар”.<sup>24</sup> Ушбу коэффицентларни қўллаш натижасида халқаро стандартларга мос келадиган ва уларни қўллаш имкониятини берадиган усуллардан фойдаланилиши, молиявий ҳисоботларга баҳо бериш тартибини чет эллик инвесторлар, грант берувчилар учун қулай бўлган шаклда таҳлил қилишни амалга ошириш имкониятини яратади.

---

<sup>22</sup> Пожидаева Т.А. Анализ финансовой отчетности. Учебное пособие. М.:КНОРУС, 2015. -320с. С.56-60.

<sup>23</sup> Абдукаримов И.Т., Пардаев М.Қ. Корхонанинг иқтисодий салоҳияти таҳлили. Т.:Иқтисодиёт ва ҳуқук дунёси, 2003.

<sup>24</sup> Карлин Т.Р, Макмин А.Р. Анализ финансовых коэффициентов на основе GAAP. Учебник. -М.ИНФРА-М, 2000.-448с.

## ХУЛОСА

СИУларда бухгалтерия ҳисоби ва бошқарув таҳлилини такомиллаштиришни тадқиқ қилиш натижасида қуйидаги **илмий хулосалар** ишлаб чиқилди:

1. СИУларда бухгалтерия ҳисобини ташкил этишнинг турли вариантлари таҳлил қилинди, шу жумладан, нодавлат нотижорат шакли, кичик корхонада бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш, сув таннархини аниқлашнинг усуллари таҳлил қилинди ҳамда СИУ учун мақбул вариант сифатида бухгалтерия ҳисобини ташкил этишнинг усуллари соддалаштирилган варианты тавсия қилинди ва ушбу усул СИУларда ишлаб чиқариш харажатлари ҳисобини ташкил қилиш, сув хўжалиги бўйича таҳлил натижалари асосида ишлаб чиқаришда фойдаланилмаган резервларни аниқлаш имкониятини беради.

2. СИУ фаолиятида ҳам ҳақиқий ва норматив бўйича сув тақсимоти, сув харажатлари ўртасидаги четга чиқишларнинг сабаби ва фарқини аниқлаш бўйича ҳисоб-китоб жараёнини, яъни четга чиқишлар таҳлилини амалга ошириш керак. СИУда хориж тажрибаларини ўрганиш асосида молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари талаблари асосида такомиллашган ҳисоб сиёсатининг шакли ишлаб чиқилди.

3. СИУ фаолиятида бухгалтерия ҳисобини юритишда жаҳон тажрибасини ўрганиш асосида харажатларни ҳисобга олувчи счётлар гуруҳини ишлаб чиқиш, мелиорация билан боғлиқ харажатларни ҳисобга олувчи счётлар ишлаб чиқилди. Ушбу счётлар сув хўжаликларида мелиорация ва ирригация харажатларини ҳисобга олиш ва назоратини халқаро талаблар асосида ташкил қилиш имкониятини беради.

4. СИУда халқаро тажриба асосида харажатларни тезкор бошқариш усули ҳамда харажатлар таҳлилини амалга оширишнинг такомиллашган варианты таклиф этилган бўлиб, ушбу таклиф натижасида сув истеъмолчилари уюшмаларида илмий жиҳатдан асосланган ҳолда мелиорация ва ирригация ишларини таннархини пасайтириш ҳамда харажатлар таркиби таҳлилини амалга ошириш, маҳсулот ишлаб чиқариш таннархини арзонлаштириш бўйича тавсиялар ишлаб чиқилган.

5. СИУларда бошқарув таҳлилини амалга оширишда асосий таклифлар қуйидагиларни таъкидлаб ўтиши мумкин:

СИУларда сув етказиб бериш харажатларини тақсимлаш методологияси ўрганилди ва тақсимлаш тартиби таҳлил қилинди ҳамда оптимал варианты ишлаб чиқилди;

СИУлар томонидан фермер ва деҳқон хўжаликларида лимитларни белгилаш, сув таннархини аниқлаш, сув истеъмолчилари ўртасида оптимал харажатларни тақсимлаш тартиби ишлаб чиқилди ва сув таннархини пасайтириш бўйича белгиланган бизнес-режасининг бажарилиши ва динамикасини назорат қилиш имконияти яратилди.

6. СИУ томонидан ушбу тармоқ хусусиятини ҳисобга олган ҳолда таъсисчилар билан ҳисоблашишлар, уларнинг ҳиссаларини ўзгариши, мол-мулк шаклида ҳисса кўшиш тартиби, хизмат кўрсатиш бўйича қилинган

харажатлар ҳисобини юритиш ва тегишли проводкалар бериш тартиби ишлаб чиқилди.

Юқоридаги келтирилган хулосалар асосида СИУларда бухгалтерия ҳисоби ва бошқарув таҳлилини ташкил этишнинг механизмини халқаро стандартлар ва хориж тажрибаси асосида йўлга қўйилишининг ташкилий механизми такомиллаштирилди ва шу орқали сув истеъмолчилари уюшмалари фаолиятининг самарадорлигини ошириш омиллари бўйича бошқарув таҳлилини амалга ошириш тартиби ишлаб чиқилди.

**НАУЧНЫЙ СОВЕТ DSc.03/10.12.2019.I.16.01 ПО ПРИСУЖДЕНИЮ  
УЧЕНЫХ СТЕПЕНЕЙ ПРИ ТАШКЕНТСКОМ ГОСУДАРСТВЕННОМ  
ЭКОНОМИЧЕСКОМ УНИВЕРСИТЕТЕ**

---

**НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ  
«ТАШКЕНТСКИЙ ИНСТИТУТ ИНЖЕНЕРОВ ИРРИГАЦИИ И  
МЕХАНИЗАЦИИ СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА»**

**ЮЛДАШЕВА ИНОЯТ ЗАКИРЯЕВНА**

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И  
УПРАВЛЕНЧЕСКОГО АНАЛИЗА В АССОЦИАЦИЯХ  
ВОДОПОЛЬЗОВАТЕЛЕЙ**

**08.00.08 – Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит**

**АВТОРЕФЕРАТ**  
**диссертации доктора философии (PhD) по экономическим наукам**

**Ташкент – 2022 год**

**Тема диссертации доктора философии (PhD) зарегистрирована под номером №B2019.3.Phd/Iqt1122 в Высшей аттестационной комиссии при Кабинете Министров Республики Узбекистан.**

Диссертация выполнена в Национальном исследовательском университете «Ташкентский институт инженеров ирригации и механизации сельского хозяйства».

Автореферат диссертации на трех языках (узбекский, русский, английский (резюме)) размещен на веб-странице Научного совета (www.tsue.uz) и информационно-образовательном портале «ZiyoNET» (www.ziynet.uz).

**Научный руководитель:**

**Ибрагимов Абдуганур Каримович**  
доктор экономических наук, профессор

**Официальные оппоненты:**

**Ахмеджанов Каримжон Бакиджанович**  
доктор экономических наук, профессор

**Эргашева Шахло Тургуновна**  
кандидат экономических наук, профессор

**Ведущая организация:**

**Ташкентский государственный аграрный университет**

Защита диссертации состоится в \_\_\_\_\_ часов «\_\_» \_\_\_\_\_ 2022 г. на заседании научного совета DSc.03/10.12.2019.I.16.01 по присуждению ученых степеней при Ташкентском государственном экономическом университете. Адрес: 100066, город Ташкент, ул. Ислама Каримова, д. 49, Тел.: (71) 239-28-72; факс: (71) 239-43-51; e-mail: info@tdiu.uz.

С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре Ташкентского государственного экономического университета (зарегистрировано под номером \_\_\_\_\_). Адрес: 100066, город Ташкент, ул. Ислама Каримова, д.49. Тел.: (71) 239-28-72; факс: (71) 239-43-51; e-mail: info@tdiu.uz

Автореферат диссертации разослан «\_\_» \_\_\_\_\_ 2022 года.  
(реестр протокола рассылки №\_\_ от «\_\_» \_\_\_\_\_ 2022 года.

**М.П.Эшов**

Председатель научного совета по присуждению ученых степеней,  
д.э.н., профессор

**У.В. Гафуров**

Секретарь научного совета по присуждению ученых степеней,  
д.э.н., профессор

**С.К. Худойкулов**

Председатель научного семинара при научном совете по присуждению ученых степеней,  
д.э.н., профессор

## **ВВЕДЕНИЕ (аннотация диссертации доктора философии (PhD))**

**Актуальность и востребованность темы диссертации.** В связи с дефицитом воды в мире в последние годы вопросу регулирования распределения водных ресурсов и рационального использования воды в зависимости от потребности уделяется большое внимание. В данном вопросе эффективное использование воды, прежде всего, организация ее учета и на основе его результатов управленческого анализа является процессом, важным для принятия управленческих решений, имеющих стратегические и тактические особенности. Поэтому важно организовать учет и анализ эффективного использования воды. «На сегодняшний день современные системы дают возможность автоматически организовать учет подачи воды, внедрить систему капельного орошения, определить необходимость организации этих процессов в системе учета на основе международных стандартов. При этом важно использовать установленные стандарты для определения наилучшего способа использования водных ресурсов. Эти стандарты служат источником информации для принятия плана, обеспечивающего минимальные затраты материалов и труда». <sup>25</sup> По этой причине большое внимание уделяется отражению информации о затратах и финансовых результатах водных хозяйств в финансовых отчетах и организации их управленческого анализа.

В мире особое внимание уделяется научным исследованиям по совершенствованию теоретических и методических основ учета и управленческого анализа затрат и себестоимости водопользования в ассоциациях водопользователей. Однако в связи с тем, что в странах мира затраты на водоснабжение в субъектах водопользователей и их роль в себестоимости сельскохозяйственной продукции находятся на разном уровне, результаты по их учету и управленческому анализу, достигнутые на международном уровне, недостаточны для снижения затрат на орошение в ассоциациях водопользователей и снижения себестоимости единицы воды.

В Узбекистане в ассоциациях водопользователей достигнуты определенные результаты в развитии инновационных технологий по снижению затрат на орошение и снижению стоимости единицы воды. Однако на сегодняшний день в ассоциациях водопользователей предстоит решить ряд проблем по учету этих расходов и совершенствованию учета себестоимости и анализа потребленной воды. Результат научных исследований показывает, что развитию данного сектора уделяется большое внимание. В частности, в рамках данной проблемы большое внимание уделяется обеспечению исполнения постановления Президента Республики Узбекистан от 13 декабря 2017 года №ПП-3432 «О неотложных мерах по более эффективному использованию существующего сельскохозяйственного потенциала, дальнейшему углублению экономических реформ в этой сфере, систематическому внедрению научных достижений и инноваций и

---

<sup>25</sup> Сабодырь М.И., Корзоватых Ж.М. Управленческий учет в сфере водных ресурсов //Экономические науки. 2018. №4.



обеспечению продовольственной безопасности», дальнейшему увеличению доходов за счет эффективного использования земельных участков, краев полей и земель вдоль оросительных и коллекторно-дренажных сетей фермерских хозяйств, а также появились такие проблемы, как организация мероприятий по очистке оросительных сетей и рытью сточных ям за счет средств ассоциаций водопользователей, привлечение технических средств для обеспечения их механизмами, затраты на выполнение которых нужно отразить в себестоимости.

В частности, в ассоциации водопользователей в результате организации бухгалтерского учета на основе международных стандартов финансовой отчетности и обеспечения прозрачности его информации, применения управленческого анализа на практике возникает необходимость своевременного выявления неиспользованных резервов и их устранения. Вследствие этого необходимо использовать современные методы организации учета и управленческого анализа. Стоит отметить, что методика учета расчета и анализа затрат в ассоциациях водопользователей до конца не созданы, и наличие этих проблем определяет актуальность данной исследовательской работы.

Данное диссертационное исследование в определенной степени служит реализации задач, определенных в указах Президента Республики Узбекистан от 28 января 2022 года №УП-60 «О Стратегии развития Нового Узбекистана на 2022-2026 годы», от 9 октября 2017 года №УП-5367 «О мерах по коренному совершенствованию системы защиты прав и законных интересов фермерских, дехканских хозяйств и владельцев приусадебных земель, эффективного использования посевных площадей сельского хозяйства», постановлениях Президента Республики Узбекистан от 13 декабря 2017 года №ПП-3432 «О неотложных мерах по более эффективному использованию существующего сельскохозяйственного потенциала, дальнейшему углублению экономических реформ в этой сфере, систематическому внедрению научных достижений и инноваций и обеспечению продовольственной безопасности», от 24 февраля 2020 года №ПП-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности», постановлении Кабинета Министров Республики Узбекистан от 19 марта 2013 года №82 «Об утверждении положения о порядке водопользования и водопотребления в Республике Узбекистан», а также других нормативно-правовых актах, относящихся к данной сфере.

**Соответствие исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий республики.** Данное диссертационное исследование выполнено в соответствии с приоритетными направлениями развития науки и технологий I. «Духовно-нравственное и культурное развитие демократического и правового общества, формирование инновационной экономики».

**Степень изученности проблемы.** Теоретические, организационные и методические аспекты организации бухгалтерского учета в водных

хозяйствах, анализа затрат на водоснабжение и себестоимости воды в целом были изучены в научных работах таких зарубежных ученых-экономистов, как Г.М.Беляева, А.В.Беляев, В.В.Банк, А.А.Боголюбова, В.Ф. Ковязин, М.Х.Вахаев, Ю.А.Пантелеева, О.Исаев, Ф.Ф.Гафаров, К.О.Койшыбаев, В.В.Ковалев, Клаудиа Садофф, Майк Мюллер, Н.В.Радионон, С.П.Радионова, А.Ф.Ионова, Н.Н.Селезнева, М.И.Сабодырь, Ж.М.Корзоватых<sup>26</sup>, а также в научных работах ученых нашей страны, таких как И.Т.Абдукаримов, И.Л.Абдурахимов, У.П.Умурзаков, Ш.Т.Эргашева, А.З.Табаев, Ф.Х.Шафкаров, А.К.Ибрагимов, А.В.Вахобов, А.Т.Иброхимов, Н.Ф.Ишонкулов, М.К.Пардаев, Н.Юсупов, Ч.Зикрияев, А.З.Табаев, Ш.Муминов и других<sup>27</sup> изложены некоторые методические аспекты данного направления.

Однако следует отметить, что мнения и подходы, представленные в данных источниках, с научно-теоретической и методической точки зрения не в полной мере обосновывают вопросы, направленные на методологию разработки организационных основ бухгалтерского учета и организации управленческого учета именно в ассоциациях водопользователей. Отсутствие достаточного количества научных работ, посвященных изучению проблем данной области в последовательном и комплексном виде, в свою очередь, является препятствием для проведения научных исследований по данной теме, а также определения их целей и задач.

---

<sup>26</sup> Беляева Г.М., Беляев А.В. Учет и анализ затрат на мелиорацию земель: М.: Статистика, 1980. 208 с.; Банк В.В. Организация учета и экономического анализа основных средств на предприятиях, перерабатывающих водные биоресурсы: Автореферат дисс. на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Саратов, 2004.; Боголюбова А.А., Ковязин В.Ф. Преобразование учета водных объектов. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 1999. 471 с.; Вахаев М.Х. Теория и практика земельных отношений. Юридический центр Пресс, 2002. 528 с.; Пантелеева Ю.А. Учетно-аналитическое обеспечение контроля затрат на экологическую безопасность: Автореферат дисс. канд. экон. наук. Самара, 2011. 21 с.; Исаев О., Гафаров Ф.Ф., Койшыбаев К.О. Проблемы автоматизации, организации учета воды в оросительных системах Республики Казахстан // Водное хозяйство Казахстана. 2014. №. С.6 (62). Ноябрь-декабрь. С.38-48.; Клаудиа Садофф, Майк Мюллер. Управление водными ресурсами, водохозяйственная безопасность и адаптация к изменению климата: первые воздействия и необходимые ответные меры. Астана: ПРООН, 2019. 425 с.; Ковалев В.В. Финансовый анализ: методы и процедуры. М.: Финансы и статистика, 2005. 560 с.; Радионон Н.В., Радионова С.П. Основы финансового анализа: математические методы, системный подход. СПб.: Альфа, 1999. 592 с.; Ионова А.Ф., Селезнева Н.Н. Финансовый анализ. М.: ТК Велби, Проспект, 2008. 624 с.; Сабодырь М.И., Корзоватых Ж.М. Управленческий учет в сфере водных ресурсов // Экономические науки. 2015. № 2. С.12-19.

<sup>27</sup> Абдукаримов И.Т. Молиявий хисоботни ўқиш ва тахлил қилиш йўллари = Как читать и анализировать финансовую отчетность. Т.: Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси, 1999. 320 б.; Умурзаков Ў.П., Абдурахимов И.Л. Сув хўжалиги менежменти. Т.: Iqtisod-Moliya, 2008. 468 б.; Эргашева Ш.Т. Сув хўжалиги инфратузилмаларида бошқарув ҳисоби ва тахлили услубиёти./Монография.-Т.: "IQTISODIYOT".2019., Юлдашева И.З., Табаев А.З., Шафкаров Ф.Х. Сув истеъмолчилар уюшмаларида бухгалтерия ҳисобининг назарий ва услубий асослари: Монография. Т.: ТИҚХММИ, 2019.; Ибрагимов А.К. Ишлаб чиқариш харажатлари ҳисоби, аудити ва қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари таннархини такомиллаштириш :И.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс.автор. Т.: БМА, 2002. 41 б.; Вахобов А.В., Иброхимов А.Т., Ишонкулов Н.Ф. Молиявий ва бошқарув тахлили: Дарслик. Т.: Шарк, 2005. 480 б.; Пардаев М.К. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида иқтисодий тахлилнинг назарий ва методологик муаммолари: Иқтисод фанлари доктори ... дисс. Т., 2002. 43 б.; Н. Юсупов ва бошқалар. Сув истеъмолчилари уюшмаларида бухгалтерия ҳисобини ташкил қилиш ва молиявий ҳисобот тузиш бўйича услубий тавсиялар /Масъул муҳаррир Б. Хайдаров. УзР Қишлоқ ва сув хўжалиги вазирлиги, УзР Молия вазирлиги, Швейцария Ривожланиш ва Ҳамкорлик Агентлиги "Қишлоқ хўжалиги корхоналарини қўллаб-қувватлаш" 2-босқич лойиҳаси. Т.: Optimal light, 2015. 280 б.

**Связь темы диссертации с планами научно-исследовательской работы высшего образовательного учреждения, где выполнена диссертация.** Настоящая диссертационная работа выполнена в соответствии с планом научно-исследовательских работ Национального исследовательского университета «Ташкентский институт инженеров ирригации и механизации сельского хозяйства» в рамках научно-исследовательского проекта «Организационно-экономические основы водопользования в орошаемом земледелии».

**Цель исследования** состоит в разработке предложений и рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета и управленческого анализа в ассоциации водопользователей.

**Задачи исследования:**

раскрыть методы организации учета и управленческого анализа в ассоциации водопользователей и теоретические основы управленческого анализа;

разработка рекомендаций по совершенствованию организации учетной политики в ассоциации водопользователей на основе изучения зарубежного опыта и требований международных стандартов финансовой отчетности;

разработка рекомендаций по совершенствованию учета, контроля и анализа затрат на мелиорацию и ирригацию;

организация управленческого учета в ассоциации водопользователей и разработка рекомендаций по совершенствованию анализа затрат;

разработка рекомендаций по снижению себестоимости воды в ассоциации водопользователей, а также научно обоснованных рекомендаций по удешевлению себестоимости воды по анализу структуры затрат.

**Объект исследования.** Объектом исследования выбрана деятельность ассоциаций водопользователей, осуществляющих свою деятельность в Республике Узбекистан, в частности, деятельность Чирчик-Ахангаранского бассейнового управления ирригационных систем.

**Предмет исследования.** Предметом исследования являются экономические отношения, возникающие в процессе организации бухгалтерского учета и управленческого анализа в ассоциациях водопользователей.

**Методы исследования.** В диссертации использовались такие методы, как индукция и дедукция, анализ и синтез, системный подход, логическое мышление, монографическое наблюдение, сравнение, факторный анализ и другие методы.

**Научная новизна исследования** заключается в следующем:

для ведения раздельного учета доходов от водопользователей обосновано предложение включить новую строку 147-“Доходы, поступившие от водопользователей” в раздел “Финансовые активы” отчета о финансовых результатах;

при ведении бухгалтерского учета в ассоциациях водопользователей предлагается использование рабочих счетов 8850 “Целевые поступления

партнёрства по ведению совместной деятельности”, 8860 “Поступления от водопользователей”, 8870 “Непредвиденные целевые поступления”;

с целью корректного и полного формирования себестоимости воды, потребленной ассоциацией водопользователей, было разработано предложение отражать расходы периода путем деления их по отношению к себестоимости потребленной воды;

посредством определения влияния бюджетных и внебюджетных средств на чистую прибыль в ассоциациях водопользователей разработаны прогнозные показатели будущих затрат, доходов и чистой прибыли до 2026 года.

**Практические результаты исследования** заключаются в следующем:

в ассоциации водопользователей Узбекистана расширены возможности учета на основе предложений регистров бухгалтерского учета, плана счетов, обобщение затрат;

предложения по особенностям определения точки безубыточности и предложения по прогнозированию будущих затрат в ассоциации водопользователей использованы в процессе организации управленческого учета;

факторы, влияющие на затраты ассоциации водопользователей, со структурной точки зрения были использованы при проведении аналитических процедур.

**Достоверность результатов исследования** обусловлена соответствием цели использованных в исследовании подходов и методов, признанием результатов на международном уровне, получением нормативно-правовых документов и статистических данных из официальных источников, а также внедрением соответствующих выводов и предложений в практику Министерства водного хозяйства Республики Узбекистан.

**Научная и практическая значимость результатов исследования.** Научная значимость результатов исследования определяется тем, что они могут быть использованы при реализации основных направлений, определенных в Стратегии развития нового Узбекистана на 2022-2026 годы, при проведении теоретико-методологических научных исследований, связанных с ведением бухгалтерского учета, формированием учетной политики, управленческим анализом в ассоциациях водопользователей.

Практическая значимость результатов исследования определяется тем, что разработанные предложения и рекомендации по введению платежа за вид культуры вместо действующего платежа на основе площади, определение потребностей каждого водопользователя в воде по специальной формуле и соответствующее распределение воды, организации документооборота по учетной политике и бухгалтерскому учету могут быть использованы в ассоциациях водопользователей республики при разработке комплекса мер, направленных на совершенствование учета и анализа производственных затрат.

**Внедрение результатов исследования.** На основе разработанных предложений по совершенствованию методики учета и управленческого анализа деятельности ассоциации водопользователей:

при ведении бухгалтерского учета в ассоциациях водопользователей предложение по использованию рабочих счетов 8850 “Целевые поступления партнёрства по ведению совместной деятельности”, 8860 “Поступления от водопользователей”, 8870 “Непредвиденные целевые поступления” внедрено Министерством водного хозяйства Республики Узбекистан и Чирчик-Ахангаранским бассейновым управлением ирригационных систем в практику разработки плана счетов и учетной политики, относящихся к ведению бухгалтерского учета (справки № EZ61847001 Министерства водного хозяйства Республики Узбекистан от 24 декабря 2021 года и №82/01-09-1127 Чирчик-Ахангаранского бассейнового управления ирригационных систем от 6 июля 2021 года). Внедрение данного предложения было использовано при разработке подходящего варианта регистров учета в ассоциациях водопользователей, плана рабочих счетов и методических указаний по разделному учету и обобщению поступлений ассоциациями водопользователей;

предложение о том, что прогнозные показатели будущих затрат, доходов и чистой прибыли до 2026 года, разработанные посредством определения влияния бюджетных и внебюджетных средств на чистую прибыль в ассоциации водопользователей, были использованы Министерством водного хозяйства Республики Узбекистан и Чирчик-Ахангаранским бассейновым управлением ирригационных систем (справки № EZ61847001 Министерства водного хозяйства Республики Узбекистан от 24 декабря 2021 года и №82/01-09-1127 и Чирчик-Ахангаранского бассейнового управления ирригационных систем от 6 июля 2021 года), Национальной ассоциацией бухгалтеров и аудиторов Республики Узбекистан при разработке методического положения по бюджетированию, определению точки безубыточности, прогнозированию будущих расходов в ассоциации водопользователей (справка №38 Национальной ассоциации бухгалтеров и аудиторов Республики Узбекистан от 23 августа 2021 года). В результате внедрения в практику данного предложения разработан прогноз будущих затрат, доходов и чистой прибыли до 2026 года путем определения точки безубыточности в ассоциациях водопользователей;

с целью корректного и полного формирования себестоимости воды, потребленной ассоциацией водопользователей, предложение отражать затраты периода путем деления их по отношению к себестоимости потребленной воды внедрено в практику Министерством водного хозяйства Республики Узбекистан и Чирчик-Ахангаранским бассейновым управлением ирригационных систем (справки № EZ61847001 Министерства водного хозяйства Республики Узбекистан от 24 декабря 2021 года и №82/01-09-1127 Чирчик-Ахангаранского бассейнового управления ирригационных систем от 6 июля 2021 года) и Национальной ассоциацией бухгалтеров и аудиторов Республики Узбекистан (справка №38 Национальной ассоциации

бухгалтеров и аудиторов Республики Узбекистан от 23 августа 2021 года). Предложение о распределении затрат периода по отношению к себестоимости потребленной воды в данных ассоциациях водопользователей было использовано при разработке методики корректного исчисления затрат и распределения затрат периода в управленческом учете;

для ведения раздельного учета поступлений от водопользователей обосновано предложение включить новую строку 147 «Доходы, поступившие от водопользователей» в раздел «Финансовые активы» отчета о финансовых результатах, которое внедрено в практику Министерством водного хозяйства Республики Узбекистан и Чирчик-Ахангаранским бассейновым управлением ирригационных систем (справки № EZ61847001 Министерства водного хозяйства Республики Узбекистан от 24 декабря 2021 года и №82/01-09-1127 Чирчик-Ахангаранского бассейнового управления ирригационных систем от 6 июля 2021 года). Внедрение в практику данного предложения в ассоциациях водопользователей было использовано при раздельном учете поступлений от водопользователей новой строкой 147 «Доходы, поступившие от водопользователей» в разделе «Финансовые активы» отчета о финансовых результатах и проведении анализа структуры затрат, позволяющих снизить себестоимость работ по ирригации и мелиорации.

**Апробация результатов исследования.** Результаты исследования прошли обсуждение на 11 научно-практических конференциях, из которых 3 международные и 8 республиканские научно-практические конференции и 1 монография.

**Опубликованность результатов исследования.** Всего по теме диссертации опубликовано 23 научные работы, из них 10 статей в научных журналах, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией Республики Узбекистан для публикации основных результатов докторских диссертаций, из которых 4 статьи в республиканских журналах и 6 статей в зарубежных журналах.

**Структура и объем диссертации.** Структура диссертационной работы состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объем исследования составляет 131 страницу.

## ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во **введении** обоснованы актуальность и значение исследования, определены его цель и основные задачи, объект и предмет диссертации, показано соответствие приоритетным направлениям развития науки и технологий в республике, обоснована научная новизна и изложены практические результаты, раскрыты научное и практическое значение полученных результатов, представлены данные о внедрении результатов исследования, а также приведены сведения об опубликованных работах и структуре диссертации.

В первой главе диссертации **«Теоретические и правовые основы организации бухгалтерского учета в ассоциациях водопользователей»** изложены вопросы организации ассоциаций водопользователей в условиях либерализации экономики, их цели и задачи, теоретические основы системы бухгалтерского учета в них, а также вопросы организации бухгалтерского учета в ассоциациях водопользователей на основе зарубежного опыта. Результаты научных исследований показывают, что в стране большое внимание уделяется развитию данного сектора. В частности, в рамках данной проблемы большое внимание уделялось обеспечению исполнения постановления Президента Республики Узбекистан №ПП-3432 «О неотложных мерах по более эффективному использованию существующего сельскохозяйственного потенциала, дальнейшему углублению экономических реформ в этой сфере, систематическому внедрению научных достижений и инноваций и обеспечению продовольственной безопасности» от 13 декабря 2017 года, дальнейшему увеличению доходов за счет эффективного использования земельных участков, краев полей и земель вдоль оросительных и коллекторно-дренажных сетей фермерских хозяйств.<sup>28</sup> В процессе выполнения данных задач Министерству водного хозяйства отводится особая роль, прежде всего, в правильном определении использования водных объектов или их частей либо использования воды, либо правильного определения источников водопользования в порядке, установленном законодательством.

Если посмотреть на структуру ассоциаций водопользователей Узбекистана, то их количество менялось с годами, в том числе по состоянию на 2019 год насчитывалось 1503 ассоциаций водопользователей и в них работало более 7000 сотрудников.

С 1 января 2021 года 161 ассоциация водопользователей оказывает услуги в целях составления планов водопотребления фермерских и дехканских хозяйств, органов самоуправления граждан и других

---

<sup>28</sup> Постановление Президента Республики Узбекистан №ПП-4486 «О мерах по дальнейшему совершенствованию системы управления водными ресурсами» от 9 октября 2019 года //Lex.uz  
Постановление Президента Республики Узбекистан №ПП-3432 «О неотложных мерах по более эффективному использованию существующего сельскохозяйственного потенциала, дальнейшему углублению экономических реформ в этой сфере, систематическому внедрению научных достижений и инноваций и обеспечению продовольственной безопасности» от 13 декабря 2017 года //Lex.uz

водопотребителей, а также регулирования водных отношений между дехканскими и фермерскими хозяйствами. В текущем году членами данных ассоциаций являются 63010 водопользователей, из них 55867 фермерских хозяйств. В настоящее время они являются низшим и одновременно важнейшим звеном системы водного хозяйства.

На сегодняшний день возрастает роль и значение ассоциаций водопользователей (АВП) в регулировании взаимных отношений по водоснабжению между фермерскими хозяйствами, дехканскими хозяйствами и другими потребителями, осуществляющими деятельность в нашей республике. Данные ассоциации осуществляют свою деятельность на основе хозяйственного расчета и выполняют следующие задачи:

- планирование использования водных ресурсов;
- прием воды от государственных водохозяйственных организаций и ее распределение;
- контроль за состоянием мелиорации земель;
- привлечение средств членов ассоциации и других потребителей на ремонт и очистку внутренних оросительных и мелиоративных сетей;
- ведение водного кадастра;
- удаление дренажных канав и непригодной воды с обрабатываемых полей;
- учет получаемых и распределяемых водных ресурсов.<sup>29</sup>

При выполнении данных задач ассоциацией основное внимание уделяется соотношению общей и орошаемой площади земель. Анализ земель сельскохозяйственного назначения в Узбекистане показывает, что общая площадь земель составляет 20236,3 тыс га, из них 3988,5 тыс га приходится на пашни, 383,1 тыс га – насаждения многолетних деревьев, 76 тыс га – сероземы, 11028,3 тыс га – сенокосы и пастбища, и на прочие виды земель приходится 4760,4 тыс га.<sup>30</sup> В отношении данного вопроса в последние годы проведены определенные работы, в том числе по совершенствованию земельно-водных отношений в нашей стране, оптимизации земельных площадей, предназначенных для ведения сельского хозяйства и применению упрощенного порядка их выделения, внедрению современных рыночных механизмов в использовании земельных и водных ресурсов, инновационных и ресурсосберегающих технологий, а также принимаются системные меры по выращиванию высококорентабельной, экспортной продукции за счет сокращения низкоурожайных хлопковых и зерновых площадей.

Среднегодовое потребление воды в сельском хозяйстве Узбекистана составляет 45696 млн м<sup>3</sup> или 90 процентов водных ресурсов, потребляемых в отраслях экономики. В условиях все более дефицитных земельных и водных ресурсов при размещении сельскохозяйственных культур следует учитывать экономическую эффективность посевов и конъюнктуру рынка, внедрять интенсивное земледелие. При этом в развитых странах из 1 кубометра воды

---

<sup>29</sup> Юлдашева И.З., Табаев А.З., Шафкаров Ф.Х. Сув истеъмолчилар уюшмаларида бухгалтерия хисобининг назарий ва услубий асослари: Монография. Т.: ТИКХММИ, 2019.

<sup>30</sup> <https://water.gov.uz/uz/posts/1545735855>



получается продукция стоимостью 4-6 долларов США, а в нашей республике этот показатель составляет 0,15 доллара США.

Источники финансового обеспечения водного хозяйства могут быть бюджетные средства, внебюджетные гранты, взносы водопользователей, иностранные инвестиции и другие источники. Таким образом, источник финансирования будет зависеть от его организационной формы и экономической политики, проводимой государством. В этом вопросе за рубежом, в том числе в Центрально-Азиатском регионе, реализован следующий подход: «Источники финансирования в Центрально-Азиатском регионе следующие:

централизованный государственный бюджет;  
местный бюджет;  
за счет платы по доставке воды от водопользователей;  
оплата за электроэнергию (гидроэнергетика);  
плата за целебные воды в домах отдыха и санаториях;  
кредиты, гранты, техническая помощь международных финансовых институтов и организаций».<sup>31</sup>

В странах Центральной Азии из-за трудностей переходного периода недостаточно государственного финансирования, и мы видим, что страны данного региона по нормативам в среднем могут покрыть от 10 до 40 процентов затрат.

Таким образом, бухгалтерский учет организован по источнику этих затрат. В последующие годы часть источников данных затрат будет реализована за счет бюджетных средств, а часть доходов и расходов в АВП необходимо будет организовать на основе системы бюджетного учета. В связи с требованием ведения части учета в АВП на основе хозяйственного расчета в условиях либерализации экономики осуществляется переход от бюджетного учета к системе корпоративного учета.

Итак, обобщая вышеизложенное, организация бухгалтерского учета в данной отрасли требует его организации исходя из формы собственности, характера отрасли, факта того, насколько большим или маленьким он является, и сложности бухгалтерского учета. Поэтому, на наш взгляд, в процессе организации бухгалтерского учета в водном хозяйстве считаем необходимым учитывать следующее:

1. Организация затрат, связанных с водой, и порядок их финансирования из бюджета водохозяйственными организациями в форме бюджетного учета;

2. Организация бухгалтерского учета деятельности водохозяйственных организаций и учета их затрат периода, установление порядка покрытия затрат полученными доходами непосредственно со стороны потребителей воды на основе организации финансового и управленческого учета;

3. Принимая во внимание возможность покрытия затрат водохозяйственными организациями и возможность получения прибыли,

---

<sup>31</sup> Клаудиа Садофф, Майк Мюллер. Управление водными ресурсами, водохозяйственная безопасность и адаптация к изменению климата: первые воздействия и необходимые ответные меры. Астана: ПРООН, 2019. 425 с. С.45-46.

учет в формах субъектов малого предпринимательства на основе самофинансирования осуществляется на основе системы упрощенного бухгалтерского учета;

4. В организациях, осуществляющих деятельность в качестве негосударственной некоммерческой организации, основанием ведения бухгалтерского учета является инструкция об организации бухгалтерского учета в ННО.

Одним из важнейших вопросов на последующие годы является то, что на основании постановления Президента Республики Узбекистан от 24 февраля 2020 года №ПП-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности», первой проблемой при внедрении международных стандартов финансовой отчетности является формирование навыков бухгалтерского учета у бухгалтеров, работающих в ассоциации водопользователей на основе данных стандартов и вопрос разработки учетной политики в этих организациях в соответствии с этими стандартами.

Поэтому необходимо уделить особое внимание организации и эффективному ведению бухгалтерского учета во всех отраслях водного хозяйства Республики Узбекистан на основе международных стандартов финансовой отчетности. На наш взгляд, необходимо выявить все проблемы, связанные с организацией и ведением бухгалтерского учета в ассоциации водопользователей и с учетом их характера, содержания, целей и задач провести работу по следующим группам:

теоретические и методологические;

правовые и нормативные;

организационные, экономические и практические.

Таким образом, если сделать вывод на основе вышеизложенных вопросов, то можно в основном разделить проблемы на организационные, экономические и практические проблемы бухгалтерского учета:

специальная инструкция по организации бухгалтерского учета и финансовой отчетности в ассоциации водопользователей;

разработка рабочего плана счетов;

отражение экономических отношений, происходящих в ассоциации водопользователей в бухгалтерском учете;

управление производственными затратами, классификация их по их особенностям;

доставка воды потребителям, формирование методики расчета себестоимости выполненных работ;

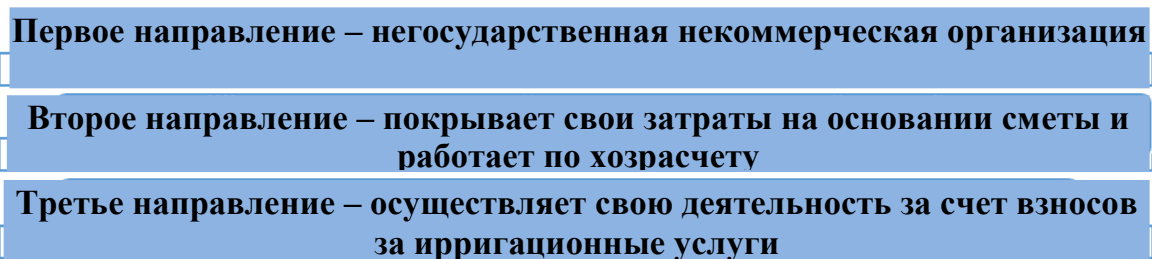
ведение бухгалтерского учета в ассоциации водопользователей и создание системы внутренней отчетности исходя их специфики воды;

контроль и анализ затрат и себестоимости поставляемой воды в ассоциации водопользователей;

орошаемые гектары и разработка процедуры осуществления их расчетов.

Результат научных исследований показывает, что организация бухгалтерского учета в ассоциации водопользователей имеет свои особенности. В том числе, на наш взгляд, исходя из необходимости ведения бухгалтерского учета в ассоциациях водопользователей, осуществляющих свою деятельность в нашей республике, можно сгруппировать факторы, влияющие на организационные основы учета, в общем порядке следующим образом:

Из рис. 1 очевидно, что поскольку ассоциации водопользователей являются негосударственными некоммерческими организациями, эти аспекты учитываются при организации их бухгалтерского учета. Если в условиях экономической либерализации ассоциации водопользователей осуществляют свою деятельность за счет взносов за ирригационные услуги, бухгалтерский учет должен обеспечить собираемость и целевое расходование этих взносов.



**Рис. 1. Усовершенствованная организационная форма ассоциаций водопользователей<sup>32</sup>**

В результате будет создан источник финансирования ассоциаций водопользователей за счет всех потребителей воды, то есть членов ассоциации (в основном фермеров и кластерных хозяйств), а также всех ирригационных и дренажных сетей на территории ассоциации, за счет платы, уплачиваемой АВП за их услуги и для постоянного их поддержания в хорошем рабочем состоянии.

В этом вопросе важно изучить процесс организации исчисления затрат, связанных с ирригацией и мелиорацией земель в зарубежных странах, а также правильность исчисления их доходов. В частности, в Российской Федерации бухгалтерский учет в водохозяйственных организациях организован в форме бюджетного учета, а их основная деятельность финансируется из государственного бюджета. По мнению ученых-экономистов Сабодырь М.И., Корзоватых Ж.М.<sup>33</sup> касательно данного вопроса, организация бухгалтерского учета в водохозяйственных организациях в основном организована в системе бюджетного учета, на основе которой ведутся и другие счета грантов и иностранных инвестиций. Кроме того, как считают российские ученые Глазовский Н.Ф., Гордеев А.В., Сдасюк Г.В., деятельность водного хозяйства финансируется за счет

<sup>32</sup> Разработана на основе авторского исследования.

<sup>33</sup> Сабодырь М. И., Корзоватых Ж. М. Управленческий учет в сфере водных ресурсов// Экономические науки. 2015. №2. С.12-19.

бюджета.<sup>34</sup> Таким образом, расчет затрат и доходов, связанных с ирригацией и мелиорацией, организован на основе бюджетного учета.

Обобщая эти мнения, можно отметить, что правильное планирование затрат со стороны АВП, выполнивших услуги на сто процентов и полностью поставивших поливную воду в ассоциации водопользователей, может быть подвергнуто негативному воздействию и, как следствие, работать в убыток. Поэтому, на наш взгляд, для того, чтобы правильно организовать бухгалтерский учет в АВП в Республике Узбекистан, а также организовать учет его доходов, считаем необходимым осуществлять бухгалтерский учет в следующем порядке:

в целях эффективной организации деятельности потребителей внедрить обязательную оплату, согласно которой 30 процентов от суммы, уплачиваемой за поливную воду, поставляемую в этом году по договору, должны быть оплачены авансом до 31 декабря предыдущего года перед поливным сезоном, 50 процентов – до 1 мая этого года, а остальные 20 процентов – по получению на свои расчетные счета дохода от урожая этого года;

произведя учет 30-процентного аванса, внесенного в прошлом году на счет 3190- «Расходы будущих периодов», перечислить их на счет 2010- «Основное производство» ассоциации водопользователей в текущем году и покрыть их за счет выручки;

взамен действующей оплаты в соответствии с посевной площадью в ассоциации водопользователей было предложено распределять расходы периодов по отношению к себестоимости потребленной воды.

Следующим вопросом является разработка рабочего плана счетов в ассоциациях водопользователей, необходимого для ведения бухгалтерского учета в соответствии с планом счетов, утвержденного Министерством финансов Республики Узбекистан.

По нашему мнению, при разработке данного рабочего плана счетов необходимо учитывать следующие моменты:

- общую структуру и сферу деятельности ассоциации;
- отношения, связанные с осуществляемыми расчетами с существующими потребителями воды;
- источники финансирования и государственные гранты;
- членские взносы;
- прибыль от предпринимательской деятельности, направленной на выполнение целей устава ассоциации;
- непредвиденные целевые доходы.

По нашему мнению, в данный рабочий план счетов следует включить следующие счета, исходя из специфики ассоциации водопользователей:

---

<sup>34</sup> Глазовский Н.Ф., Гордеев А., Сдасюк Г.В. Устойчивое развитие сельского хозяйства в сельских территориях: Зарубежный опыт и проблемы России. М.: Творчество научных изданий КМК, 2005. 614 с.

8850–“Целевые поступления партнёрства по ведению совместной деятельности”,

8860 –“Поступления от водопользователей”,

8870 – “Непредвиденные целевые поступления”

Мы считаем, что ассоциация водопользователей должна вести внутреннюю отчетность на основании бухгалтерского учета и выбирать его формы, составлять график документооборота, устанавливать сроки представления отчетов о материальных ценностях в бухгалтерию.

Во второй главе диссертации **«Организационные вопросы бухгалтерского учета и управленческого анализа в ассоциациях водопользователей»** широко освещены такие вопросы, как основные принципы бухгалтерского учета в ассоциациях водопользователей и организационные основы анализа их основных экономических показателей, организация учета производственных затрат и анализа себестоимости продукции, а также учет распределения воды и экономических отношений с потребителями в ассоциациях водопользователей.

Учет деятельности данных АВП следует осуществлять отдельно, разделив на негосударственную некоммерческую деятельность и коммерческую деятельность.

Поэтому в процессе ведения бухгалтерского учета в этих организациях в первую очередь необходимо уделять большое внимание составлению учетной политики. По данному вопросу ученые-экономисты И.Очилов, Ш.Рахматова высказали следующее мнение: «При создании учетной политики рекомендуется учитывать следующие аспекты:

1. В учетной политике отражаются только те процедуры, варианты которых предусмотрены действующим законодательством о бухгалтерском учете. Процедуры, четко прописанные в нормативных документах, не указаны в учетной политике.

2. Не допускается включение описания или упоминания нормативных документов в учетную политику»<sup>35</sup>. Поэтому основным вопросом в этом процессе является разработка учетной политики и плана рабочих счетов.

Следующим вопросом является учет специфики отрасли, правильная организация учета доходов и затрат. По мнению ученого-экономиста М.Б.Калонина касательно данного вопроса «В положении, которое считается единственной методологической основой учета доходов и расходов в нашей республике, состав затрат отдельных отраслей и особенности их учета устанавливаются соответствующими министерствами и хозяйственными объединениями соответствующих ведомств (корпорациями, концернами, ассоциациями, компаниями и т.п.) по согласованию с Министерством финансов Республики Узбекистан, Государственным налоговым

---

<sup>35</sup> Очилов И.К., Рахматова Ш.Ш. Нодавлат нотижорат ташкилотларида ҳисоб сисъатини тузиш ва такдим этиш тартиби// Научный электронный журнал “Халқаро молия ва ҳисоб”. 2020.№ 1. Февраль. С.1-10.

комитетом»<sup>36</sup>. Поэтому целью постоянного учета всех затрат и доходов в отрасли, например, в водном хозяйстве, является создание теоретической базы для учета денежных поступлений и расходов за определенный период. Как считают ученые-экономисты Хасанов Б.А., Ибрагимов А.К., Ризаев Н.К., «В условиях модернизации экономики совершенствование бухгалтерского учета на основе международной системы учета, в том числе своевременное доведение информации до пользователей, обеспечение сохранности коммерческой тайны, вызвало необходимость разделения бухгалтерского учета предприятия на две самостоятельные части: финансовый учет и калькуляционный учет. Разделение бухгалтерского учета на самостоятельные части привело к централизации финансового учета и децентрализации калькуляционного учета».<sup>37</sup> Таким образом, обобщая различные мнения по изложенной выше учетной политике, учету доходов и затрат, на наш взгляд, учетную политику при организации бухгалтерского учета в АВП следует организовать в следующем порядке:

**Таблица 1**

**Структура учетной политики в ассоциациях водопользователей**  
(предложение)<sup>38</sup>

Название раздела	Состав
Общий раздел	Разрабатываются основы учетной политики в АВП: (специфика; нормативно-правовые основы, принципы учетной политики)
Методический раздел	Объекты учета (долгосрочные активы, текущие активы, собственный капитал и обязательства): признание, оценка, обесценение, подготовка и отражение в рабочих счетах
Технический раздел	Оборот и обобщение документов в АВП; регистры бухгалтерского учета; отражение операций по счетам; обобщение, группировка; инвентаризация; компьютерные программы и формирование финансовой отчетности
Организационный раздел	Квалификационные требования, задачи, права, ответственность главного бухгалтера; бухгалтерский аппарат и его структура

Как видно из данной таблицы, организация учетной политики в АВП в Узбекистане требует совершенствования ее объектов учета в соответствии с международными стандартами. Возникает необходимость точно фиксировать все доходы и затраты именно бухгалтерами. Таким образом, обобщая вышеизложенные положения, были сделаны следующие выводы: 1) Наличие требования к надлежащей организации бухгалтерского учета и финансовой

<sup>36</sup> Калонов М.Б. Даромадлар ва харажатлар ҳисоби ҳамда таҳлили услубиёти (автотранспорт корхоналари мисолида) . Монография. Ташкент: Akademnashr, 2019.-352б

<sup>37</sup> Хасанов Б.А., Ибрагимов А.К., Ризаев Н.К. Амалий бошқарув ҳисоби: Ўқув қўлланма Т.: Молия, 2013. 336 с. С.15.

<sup>38</sup> Разработка авторского исследования.

отчетности соответствующих государственных органов в отношении экономических субъектов. 2) Установление требования к порядку ведения бухгалтерского учета и финансовой отчетности в государственных органах. Соблюдение этих требований является обязательным.

Для того, чтобы иметь общее представление об экономическом положении АВП, необходимо обеспечить надлежащий бухгалтерский учет и финансовую отчетность. Управленческий анализ очень важен для правильного управления данной ассоциацией, то есть для завершения года с прибылью, составления планов на будущее и их реализации.

**Таблица 2**

**Бизнес-план ассоциации водопользователей  
Урта-Чирчикского района Ташкентской области (в тыс сумов) <sup>39</sup>**

<b>№</b>	<b>Название затрат</b>	<b>Сумма</b>	<b>Основание</b>
1	Фонд оплаты труда с учетом надбавок и премий; из них: а) годовая заработная плата б) премиальный фонд 40% в) финансовая помощь в размере одного оклада(разовая)	205 923,9 150 000,0 54 085,4 1 838,5	Штатное расписание и решение общего собрания
2	Социальные страховые взносы к зарплате 12 %	24710,8	Согласно действующему порядку
3	Производственные затраты Из них: а) очистка каналов и арыков б) расходы на электроэнергию в) горюче-смазочные материалы г) услуги связи д) амортизация основных средств	150 075,0 130 000,0 2365,0 7850,0 520,0 9340,0	Согласно сметы расходов
	<b>Итого производственных затрат</b>	<b>380709,7</b>	
4	Административно-управленческие расходы	4210,0	В соответствии с представленными документами
5	Отчисление в мелиоративный фонд в размере 10 %	38492,0	
6	Всего доходов	420572	
7	Обслуживаемая площадь АВП (в га.)	10257	Закрепленная посевная площадь
8	Годовой объем лимита воды для АВП, м <sup>3</sup>	336458	Лимит распределения воды
9	Размер платы за 1 м <sup>3</sup> воды, уплачиваемой водопользователями (сумов /м <sup>3</sup> )	1144,0	

<sup>39</sup> Анализ авторского исследования по данным Министерства водного хозяйства Республики Узбекистан.

Как видно из этой таблицы № 2, в бизнес-плане ассоциации водопользователей Урта-Чирчикского района Ташкентской области на 2020 год итога запланированных производственных затрат составляют 380709,7 тыс.сум, из них основные затраты запланированы на зарплату и на эксплуатацию, хранение и на очистку водосборов. Годовой выделенный объем воды для ассоциации составляет 336458 м.<sup>3</sup> и плата за ирригационную услугу составляет по смете 1144 сум за м.<sup>3</sup>

В частности, АВП основываются на своем статусе добровольного объединения фермерских хозяйств и организуется исходя из их пожеланий, а возложенные на них задачи выполняются за счет взносов, уплачиваемых фермерскими хозяйствами. Необходимо организовать и вести бухгалтерский учет членских взносов в АВП по всем регионам республики исходя из площади земель, закрепленных за фермерскими хозяйствами, и исходя из годовых производственных затрат ассоциации водопользователей на основе составленного бизнес-плана.

**Таблица 3**

**Управленческий анализ основных производственных затрат ассоциации водопользователей Элликкальгинского района (в тыс сумов)<sup>40</sup>**

№	Состав производственных затрат	2017	2018	2019	2020
1	Затраты на зарплату и единый социальный платеж мирабам (распределителям воды) и основным рабочим	125412	131257	144278	154719
2	Текущие затраты на содержание специальной техники	12327	10466	18204	24756
3	Затраты на содержание и эксплуатацию специальной техники	28104	29122	31247	12769
4	Затраты на очистку фермерских оросительных сетей	12325	10452	18347	12752
5	Прочие основные затраты	2456	7801	9104	10421
	Производственные затраты, всего	180624	189098	221180	215417

В таблице № 3 приведен управленческий анализ основных производственных затрат ассоциации водопользователей Элликкальгинского районного объединения. Согласно данной таблице, основное место в составе производственных затрат занимают заработная плата мирабов (распределителей воды), основных рабочих и расходы на единый социальный платеж, и мы видим, что они в среднем увеличились в течение лет. То есть в 2017 году они составляли 69,4 процента, а в 2020 году 71,8 процента. Среди этих затрат затраты, связанные с использованием специальной техники, в

<sup>40</sup> Анализ авторского исследования по практическим данным.



2017 году составили 15,5 процента, в 2020 году – 5,9 процента. Это связано с тем, что часть затрат, связанных с применением данной техники, должна быть покрыта фермерскими хозяйствами. Поэтому постоянный анализ этих затрат позволяет потребителям воды оптимально управлять своими затратами. В результате появится возможность осуществления оперативного контроля.

Бухгалтерский учет в водохозяйственных организациях способствует повышению результатов хозяйственной деятельности путем полного и непосредственного охвата процессов использования бюджетных и внебюджетных средств на осуществление сметных расходов. Своевременное и полное отражение всех процессов на балансе организации является фактором эффективного управления. Если расходы целевых программ предусмотрены в оперативно-финансовом плане только по прямым расходам (без учета затрат на содержание ассоциаций водопользователей), то в этом случае административные расходы не распределяются между отдельными программами, а могут быть полностью покрыты членскими взносами на содержание ассоциаций водопользователей.

Следующим вопросом является создание возможности для управления операционными затратами путем анализа основных административных расходов.

Для этого нам необходимо проанализировать управленческие расходы.

**Таблица 4**

**Управленческий анализ основных административных расходов ассоциации водопользователей Ташкентского района (в тыс сумов)<sup>41</sup>**

		<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
1	Расходы на канцелярские товары	12,4	19,5	82,0	547,0
2	Расходы на электроэнергию, газ и воду	945,6	1972,0	2052,0	4664,0
3	Расходы на услуги связи	93,0	259,4	234,0	514,0
4	Командировочные расходы	624,0	0	0	0
5	Текущие расходы на содержание административных и других зданий	327,0	186,8	394,7	1573,0
6	Амортизация основных средств администрации	325,8	325,8	325,8	2853,2
7	Аренда здания	200,0	0	0	0
8	Затраты на покупку инвентаря	1855,7	0	0	9148,2
9	Банковские и прочие расходы	123,7	187,4	195,7	798,4
	<b>Всего</b>	<b>4507,2</b>	<b>2950,9</b>	<b>3284,2</b>	<b>20097,8</b>

<sup>41</sup> Анализ авторского исследования по практическим данным

Как видно из данной таблицы, основные административные расходы имели изменчивый характер по годам. В том числе в 2017 году основной удельный вес составляет затраты на приобретение инвентаря на 1855,7 тыс.сум и затраты на электроэнергию составляют 945,6 тыс.сум. А анализ по годам показывает, что затраты на электроэнергию возрастает на 5 раза, что составляет 4664,0 тыс.сум, а приобретение инвентаря возросло на 4,5 раза, что составляет 9148,2 тыс.сум. А также в бизнес плане можно увидеть, что запланированные расходы на текущий ремонт администрации увеличивается на 4 раза и амортизация основных средств администрации увеличивается на 8 раз. Причиной такого изменения затрат в АВП является увеличение цен на ресурсы и приобретение двух компьютеров. В результате мы видим, что эти расходы увеличились с течением лет.

Все расходы, связанные с содержанием АВП и ведением уставной деятельности, не связанной с предпринимательской деятельностью, могут быть полностью учтены на следующих отдельных счетах:

Счет 9421 «Административные расходы ассоциаций водопользователей»;

Счет 9431 «Прочие операционные расходы ассоциации водопользователей».

**Таблица 5**

**Управленческий анализ основных производственных затрат ассоциации водопотребителей Ташкентского района.(тыс.сум)<sup>42</sup>**

<b>№</b>	<b>Состав производственных затрат</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
<b>1.</b>	Затраты на заработную плату мирабов и основных рабочих и на социальные отчисления	67254,0	93125,0	103427,0	113423,0
<b>2.</b>	Затраты на текущий ремонт специальной техники	0	1287,8	0	4580,0
<b>3.</b>	Затраты на хранение и эксплуатацию специальной техники	4104,0	5912,0	7470,0	9769,0
<b>4.</b>	Затраты на очистку оросительных сетей хозяйства	1787,3	0	1895,0	11580,0
<b>5.</b>	Прочие основные затраты	2455,0	5800,0	7121,0	8410,0
	<b>Итого производственных затрат</b>	<b>75600,3</b>	<b>106124,8</b>	<b>119913</b>	<b>147762</b>

По данным таблицы 5, анализ основных производственных затрат ассоциации водопотребителей Ташкентского района показывает, что в большой удельный вес в общем объеме занимает затраты на заработную плату мирабов, основных рабочих и на социальные отчисления, а также на очистку оросительных сетей хозяйства. Причиной того, является в Ташкентском районе доставка оросительной воды до потребителя производится в основном, самотёком. Поэтому по данным таблицы можно

<sup>42</sup> Анализ авторского исследования по практическим данным.

наблюдать, что затраты на очистку оросительных сетей увеличивается в течении лет

Следующим важным вопросом является распределение затрат на воду между потребителями. По этому поводу существуют разные мнения. В том числе, в Таджикистане основное внимание уделяется вопросу пропорционального распределения этих затрат на орошаемую площадь. В частности, ученый-экономист М.Н. Султанов высказал такое мнение: «Распределение затрат водных ресурсов, используемых в сельском хозяйстве республики, пропорционально их посевной площади, позволяет объективно определить затраты воды».<sup>43</sup> Но распределение данных затрат на воду не всегда считается эффективным. Ведь такое распределение затрат, связанных с их орошением, по разным посевным площадям создает возможность искусственного снижения себестоимости культур, требующих большого количества воды. Поэтому не всегда можно выбрать этот метод.

Основным и стабильным финансовым источником АВП является плата за ирригационную услугу. Плата за ирригационную услугу (ПИУ) – плата, уплачиваемая ассоциациями водопользователей за услуги всех водопользователей, то есть членов ассоциации (в основном фермеров) и за пользование всеми ирригационными и необходимыми сетями на территории ассоциации и для постоянного поддержания их в хорошем рабочем состоянии.

В зависимости от сложности ирригационных и дренажных сетей ПИУ могут быть различными. Для районов с насосным орошением стоимость ПИУ немного выше, так как учитывается стоимость электроэнергии или топлива, используемого для работы насосов. В таких случаях значение ПИУ зависит от количества электроэнергии или дизельного топлива, используемого для работы насосов. Другие ключевые факторы, учитываемые при определении размера ПИУ, включают ирригационные и дренажные работы. В настоящее время в Узбекистане рекомендуется использовать следующие три основных метода расчета размера ПИУ:

- плата по посевной площади;
- плата по видам культур;
- плата по объему затраченной воды.

Однако, на наш взгляд, ни один из трех вышеперечисленных способов определения размера платы за пользование водой в ассоциациях водопользователей, осуществляющих свою деятельность в Республике Узбекистан, нельзя признать положительным, поскольку «платеж на основе объема затраченной воды», который считается среди них наиболее объективным и прогрессивным, имеет следующие недостатки:

- отсутствие приборов учета объема потребляемой воды каждым водопользователем;

---

<sup>43</sup> Султанов Н.М. Организационно-экономические аспекты эффективного использования оросительной воды в Согдийской области Таджикистана: Автореферат дисс. на к.э.н. Душанбе: ИЭСХ, 2010. 24 с.

отсутствие необходимости в установке водоизмерительных приборов в связи с тем, что они не покрывают затраты на их установку и эксплуатацию, либо в связи с небольшими площадями орошаемых земель;

отсутствие возможности постоянного измерения фактического объема воды, полученного всеми водопользователями.

Целесообразно провести анализ опыта деятельности АВП, функционировавших в нашей стране в прошлые годы, а также определение размера платы на основе научных исследований, проведенных учеными и специалистами нашей республики по расходу воды на полив сельскохозяйственных культур. Для установления размера платы для пользователей ирригационных услуг ассоциации водопользователей используются следующие данные о площадях орошаемых земель и выращиваемых на них культурах:

показатели баллов бонитета урожайности земель каждого водопользователя;

сведения о видах культур, выращиваемых на орошаемых землях;

нормы полива видов культур (гидромодуль);

определение количества воды, используемой для орошения однократно по каждой культуре на площадях орошаемых земель в одном и том же районе.

При наличии вышеуказанных показателей определяется объем водопотребления по ассоциациям водопользователей и по плану для каждого его члена и пользователей её услуг.

Для этого, на наш взгляд, расчеты ассоциаций водопользователей рекомендуется проводить в следующем порядке:

Потребность в воде каждого водопользователя рекомендуется рассчитывать по следующей формуле:

$$V_{п} = (K_{п1} \times V_{рк1} \times O_{н1}) + (K_{п2} \times V_{рк2} \times O_{н2}) + \dots + (K_{пn} \times V_{ркn} \times O_{нn})^{44},$$

где  $V_{п}$  - потребность в воде каждого водопользователя;

$K_{п1}$  - площадь первого вида культуры;

$V_{рк1}$  - расход воды на первый вид культуры (в м<sup>3</sup>);

$O_{н1}$  - норма орошения первого вида культуры (в размах);

$K_{п2}$  - площадь второго вида культуры;

$V_{рк2}$  - расход воды на второй вид культуры (в м<sup>3</sup>);

$O_{н2}$  - норма орошения второго вида культуры (в размах);

$K_{пn}$  - площадь n-го вида культуры;

$V_{ркn}$  - расход воды на n-ый вид культуры (в м<sup>3</sup>);

$O_{нn}$  - норма орошения n-го вида культуры (в размах) и т.д.

Таким образом, в случае остальных видов культур их сложение вместе будет определять потребность в воде каждого водопользователя по норме.

На основании суммы потребностей в воде всех водопользователей по

---

<sup>44</sup> Н.Ю.Жураев., И.З.Юлдашева. Ирригация хизмати бадали. «Ўзбекистон кишлок хўжалиги» журнали. 8-сон. 2006 йил. 31 бет .

норме составляется план водопотребления для ассоциаций водопользователей.

После определения суммы расходов по плану можно определить сумму платы за 1 м<sup>3</sup> или 10 м<sup>3</sup>, или 100 м<sup>3</sup> воды, разделив ее на водопотребление согласно плану. Но количество фактически использованной воды от запланированного объема. На наш взгляд, в соответствии с решением ассоциаций водопользователей необходимо скорректировать сумму платы исходя из объема потребленной ассоциаций воды, а также суммы фактических расходов. В этом случае члены ассоциаций водопользователей должны внести первоначальный взнос в размере, указанном в плане. Дальнейшие платежи должны производиться исходя из фактически полученного распределения воды.

На наш взгляд, данный рекомендуемый способ определения сумм платежей АВП дает возможность объективно определить суммы платежей, уплачиваемых за пользование услугами ассоциаций водопользователей, осуществляющих свою деятельность в нашей республике.

В третьей главе диссертации **«Совершенствование учета и управленческого анализа финансового состояния в ассоциациях водопользователей»** всесторонне раскрыты вопросы совершенствования организации учета финансового положения в ассоциациях водопользователей, а также учета и управленческого анализа финансового положения ассоциаций водопользователей в условиях либерализации экономики.

Необходимо организовать систематический анализ финансового положения ассоциаций водопользователей, движения источников их средств, их целевого расходования и надлежащего распределения финансовых средств, а также факторов, влияющих на платежеспособность. Мы видим, что многие ученые-экономисты имеют разные мнения относительно финансового анализа.

По данному вопросу российский ученый-экономист Ефимова О.В.<sup>45</sup> полагает, что при анализе разработанного и рекомендованного финансового положения предприятия основное внимание сосредоточено на его платежеспособности, ликвидности, методике анализа оборотных активов и обязательств. Применение методики анализа данных показателей при анализе деятельности ассоциаций водопользователей является одним из методов оптимального определения их деятельности и финансового положения. Кроме того, по вопросу, связанному с выполнением аналитических процедур на основании показателей финансовой отчетности, Пожидаева Т.А. высказала следующее: «В процессе анализа финансовой отчетности разработана методика анализа ее рентабельности на основе их аналитических возможностей, бухгалтерского баланса, показателей отчета о прибылях и убытках».<sup>46</sup> Поскольку данная методика достаточно удобна,

---

<sup>45</sup> Ефимова О.В. Финансовый анализ. М.: Бухгалтерский учет, 2002. 538 с. С.108, 114.

<sup>46</sup> Пожидаева Т.А. Анализ финансовой отчетности: Учебное пособие. М.: КНОРУС, 2015. 320 с. С.56-60.

считаем эффективным ее использование в процессе анализа деятельности ассоциаций водопользователей Узбекистана. Кроме того, в научных исследованиях, посвященных анализу деятельности хозяйствующих субъектов в Узбекистане при оценке деятельности предприятия И.Т.Абдукаримов, М.К.Пардаев <sup>47</sup> уделяли особое внимание его экономическому потенциалу. Основываясь на этих методах, мы считаем, что это даст возможность проанализировать финансовое положение ассоциаций водопользователей на основе данных показателей бухгалтерского учета и финансовой отчетности и повысить его эффективность.

В этом процессе при анализе деятельности АВП мы определяем чистую стоимость активов ассоциации посредством группировки их статьей бухгалтерского баланса. Его особенность в том, что в бухгалтерском балансе относительно меньше статей и они отличаются удобством использования. Кроме того, в международной практике финансовые коэффициенты используются и при анализе финансовой отчетности. Касательно этого вопроса мы можем видеть, что зарубежные экономисты Томас П. Карлин, Альберт Р.Макмин высказали следующее по использованию этих коэффициентов: «При анализе финансовой отчетности мы предлагаем использовать следующие коэффициенты: коэффициенты ликвидности (текущая и быстрая ликвидность, операционная ликвидность), коэффициенты привлечения средств, коэффициенты прибыльности, использование коэффициента **Robert Morris Associates** и прочие». <sup>48</sup> В результате применения данных коэффициентов использование методов, соответствующих международным стандартам и позволяющих их применять, дает возможность проанализировать порядок оценки финансовой отчетности в форме, удобной для иностранных инвесторов и тех, кто предоставляет гранты.

---

<sup>47</sup> Абдукаримов И.Т., Пардаев М.К. Корхонанинг иктисодий салоҳияти таҳлили. Т.: Иктисодиёт ва ҳуқуқ дунёси, 2003.

<sup>48</sup> Карлин Т.Р., Макмин А.Р. Анализ финансовых коэффициентов на основе ГААР: Учебник.М.ИНФРА-М, 2000. 448 с.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

По результатам изучения совершенствования учета и управленческого анализа в АВП были разработаны следующие научные выводы:

1. Проанализированы различные варианты организации бухгалтерского учета в АВП, в частности, негосударственная некоммерческая форма, организация бухгалтерского учета на малых предприятиях, проанализированы методики определения себестоимости воды и рекомендован упрощенный вариант метода организации бухгалтерского учета как приемлемый вариант для АВП. Данный метод позволяет организовать учет производственных затрат в АВП, по результатам анализа по водохозяйственной деятельности определить неиспользованные в производстве резервы.

2. В деятельности АВП необходимо проводить процесс расчетов, то есть анализ отклонений, определять причину и разницу между фактическим и нормативным водораспределением и затратами на воду. На основе изучения зарубежного опыта в АВП разработана усовершенствованная форма учетной политики в соответствии с требованиями международных стандартов финансовой отчетности.

3. При ведении бухгалтерского учета в деятельности АВП на основе изучения зарубежного опыта были разработаны группы учета затрат и счета, на которых учитываются затраты, связанные с мелиорацией. Эти счета дают возможность организовать и контролировать затраты на мелиорацию и ирригацию на основе международных требований.

4. На основе международного опыта в АВП был предложен метод оперативного управления затратами и усовершенствованный вариант осуществления анализа затрат. В результате данного предложения были разработаны научно обоснованные рекомендации в ассоциациях водопользователей по снижению себестоимости мелиоративных и ирригационных работ, а также по анализу структуры затрат и снижению себестоимости продукции.

5. Можно выделить следующие основные предложения по проведению управленческого анализа в АВП:

изучена методика распределения затрат на водоснабжение в АВП и проанализирована процедура распределения воды, а также разработан оптимальный вариант;

в АВП разработан порядок установления лимитов для фермерских и дехканских хозяйств, определения себестоимости воды, оптимального распределения затрат между водопотребителями, и создана возможность контроля за выполнением и динамикой установленного бизнес-плана по снижению себестоимости воды.

6. С учетом специфики данной отрасли в АВП разработан порядок расчетов с учредителями, изменения их долей, внесения долей в виде имущества, учета расходов по оказанным услугам и осуществления соответствующих проводок.

На основании вышеизложенных выводов в АВП усовершенствован организационный механизм организации бухгалтерского учета и управленческого анализа на основе международных стандартов и зарубежного опыта, и посредством этого разработан порядок осуществления управленческого анализа по факторам повышения эффективности деятельности ассоциаций водопользователей.



**SCIENTIFIC COUNCIL AWARDING OF THE SCIENTIFIC DEGREES  
№ DSc.3/10.12.2019.I.16.01 AT THE TASHKENT STATE UNIVERSITY  
OF ECONOMICS**

---

**NATIONAL RESEARCH UNIVERSITY “TASHKENT INSTITUTE OF OF  
IRRIGATION AND AGRICULTURAL MECHANIZATION ENGINEERS”**

**YULDASHEVA INOYAT ZAKIRYAEVNA**

**IMPROVING ACCOUNTING AND MANAGEMENT ANALYSIS IN  
WATER USER ASSOCIATIONS**

**08.00.08 – Accounting, economic analysis and audit**

**ABSTRACT  
of the dissertation of Doctor of Philosophy (PhD) in Economics**

**Tashkent – 2022**

**The topic of doctoral dissertation (PhD) was registered under the number №B2019.3.PhD/Iqt1122 at the Supreme Attestation Commission under the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan.**

The dissertation has been accomplished at the National Research University “Tashkent institute of irrigation and agricultural mechanization engineers”.

The abstract of dissertation is posted in three languages (Uzbek, Russian and English (resume)) on the website of the Scientific Council ([www.tsue.uz](http://www.tsue.uz)) and on the website of «Ziyonet» informational and educational portal ([www.ziyonet.uz](http://www.ziyonet.uz)).

<b>Scientific advisor:</b>	<b>Ibragimov Abdugapur Karimovich</b> Doctor of Economics, Professor
<b>Official opponents:</b>	<b>Akhmedjanov Karimdjan Bakidjanovich</b> Doctor of Economics, Professor <b>Ergasheva Shakhlo Turgunovna</b> Candidate of Economic sciences, Professor
<b>Leading organization:</b>	<b>Tashkent State Agrarian University</b>

The defense of the dissertation will take place on \_\_\_\_\_ «\_\_», 2022 at \_\_\_\_\_ at the meeting of the Scientific council № DSc.03/10.12.2019.I.16.01 awarding for the scientific degrees at Tashkent State Economic University. Address: 100066, Tashkent city, I.Karimov street, building 49, phone: (71) 239-28-72; fax: (71) 239-43-51; e-mail: [info@tdiu.uz](mailto:info@tdiu.uz).

The doctoral dissertation (PhD) can be reviewed at the Information Resource Center of Tashkent State Economic University (registered under the number\_\_\_\_\_). Address: 100066, Tashkent city, I.Karimov street, building 49, phone: (71) 239-28-72; fax: (71) 239-43-51; e-mail: [info@tdiu.uz](mailto:info@tdiu.uz).

The abstract of dissertation sent out on «\_\_» \_\_\_\_\_ 2022.  
(mailing report № \_\_\_\_\_ on «\_\_» \_\_\_\_\_ 2022).

**M.P.Eshov**  
Chairman of the scientific council for awarding scientific degrees, Doctor of Economics, Professor

**U.V.Gafurov**  
Secretary of the scientific council for awarding scientific degrees, Doctor of Economics, Professor

**S.K.Khudoykulov**  
Chairman of the scientific seminar under the scientific council for awarding scientific degrees, Doctor of Economics, Professor

## **INTRODUCTION (abstract of the thesis of the Philosophy Doctor (PhD) on Economic Sciences)**

**The aim of the research work** is to develop proposals and recommendations aimed at improving accounting and management analysis in the water users association.

**The tasks of the research work are:**

revealing the methods of organizing accounting and management analysis in water users associations and theoretical foundations of management analysis;

developing recommendations for improving the organization of accounting policies in water users associations based on the study of foreign experience and requirements of international financial reporting standards;

developing recommendations for improving the accounting, control and analysis of the costs of land reclamation and irrigation;

organization of management accounting in water user associations and development of recommendations for improving cost analysis;

development of recommendations for reducing the cost of water in water users associations, as well as evidence-based recommendations for reducing the prime-cost of water by analyzing the cost structure.

**The object of the research work** is the activity of water user associations operating in the Republic of Uzbekistan, in particular, the activity of the Chirchik-Akhangaran Basin Administration of Irrigation Systems.

**The subject of the research work.** is the economic relations that arise in the process of organizing accounting and management analysis in water user associations.

**The scientific novelty of the research work, consisting of the following:**

in order to maintain separate accounting of revenues received from water users, the proposal to include a new line 147 “Revenue received from water users” in the section “Financial assets” of the income statement has been justified;

when conducting accounting in water user associations, it is proposed to use working accounts 8850 “Targeted revenue from joint partnership activities”, 8860 “Revenue from water users”, 8870 “Unforeseen targeted revenue”;

in order to correctly and completely formulate the prime-cost of water consumed by the water users association, the proposal developed to reflect the costs of the period by dividing them in relation to the prime-cost of water consumed has been developed;

by determining the impact of budgetary funds and extrabudgetary funds on net profit in the water user’s associations there has been developed forecast indicators of future costs, revenues and net profit until 2026.

**Scientific and practical significance of the research work.**

The scientific significance of the research results is determined by the fact that they can be used in the implementation of the main focus areas defined in the Development Strategy of the new Uzbekistan for 2022-2026, when conducting theoretical and methodological scientific research related to accounting, accounting policy formation, management analysis in water user associations.

The practical significance of the results of the study is determined by the fact that the developed proposals and recommendations on the introduction of a payment for the type of crop instead of the current payment based on the area, the determination of the needs of each water user in water according to a special formula and appropriate distribution of water, organization of document management for accounting policies and accounting can be used in associations of water users of the republic in the development of a set of measures aimed at improving the accounting and analysis of production costs.

**Implementation of the research results.** Based on the developed proposals for improving the methodology for accounting and management analysis of the activities of the water users association:

when conducting accounting in water user associations, the proposal to use working accounts 8850 “Targeted revenue from joint partnership activities”, 8860 “Revenue from water users”, 8870 “Unforeseen targeted revenue” has been introduced by the Ministry of Water Resources of the Republic of Uzbekistan and the Chirchik-Akhangaran Basin Administration of Irrigation Systems in the practice of developing a chart of accounts and accounting policies related to accounting (references № EZ61847001 of the Ministry of Water Resources of the Republic of Uzbekistan dated December 24, 2021 and №82/01-09-1127 of the the Chirchik-Akhangaran Basin Administration of Irrigation Systems dated July 6, 2021). As a result of introducing this proposal in practice it has been used in the development of a suitable variant of accounting registers in water user associations, a plan of working accounts and guidelines for separate accounting and generalization of revenues by water user associations;

the proposal that forecast indicators of future costs, revenues and net profit until 2026, developed by determining the impact of budgetary funds and extra-budgetary funds on net profit in water users associations have been used by the Ministry of Water Resources of the Republic of Uzbekistan and the Chirchik-Akhangaran Basin Administration of Irrigation Systems (references № EZ61847001 of the Ministry of Water Resources of the Republic of Uzbekistan dated December 24, 2021 and №82/01-09-1127 of the the Chirchik-Akhangaran Basin Administration of Irrigation Systems dated July 6, 2021) by the National Association of Accountants and Auditors of the Republic of Uzbekistan when developing a methodological regulation on budgeting, determining the break-even point, forecasting future costs in water users associations (reference №38 of the National Association of Accountants and Auditors of the Republic of Uzbekistan dated August 23, 2021). As a result of introducing this proposal into practice, a forecast of future costs, revenues and net profit up to 2026 has been developed by determining the break-even point in water user associations;

in order to correctly and completely formulate the prime-cost of water consumed by the water users association, the proposal to reflect the costs of the period by dividing them in relation to the prime-cost of consumed water has been put into practice by the Ministry of Water Resources of the Republic of Uzbekistan and the Chirchik-Akhangaran Basin Department of Irrigation Systems (references № EZ61847001 of the Ministry of Water Resources of the Republic of Uzbekistan

dated December 24, 2021 and №82/01-09-1127 of the the Chirchik-Akhangaran Basin Administration of Irrigation Systems dated July 6, 2021) and by the National Association of Accountants and Auditors of the Republic of Uzbekistan (reference №38 of the National Association of Accountants and Auditors of the Republic of Uzbekistan dated August 23, 2021). The proposal on the distribution of period costs in relation to the cost of consumed water in these water user associations has been used in the development of a methodology for the accurate calculation of costs and distribution of period costs in management accounting;

to maintain separate accounting of receipts from water users, the proposal to include a new line 147 “Revenue received from water users” in the section “Financial assets” of the statement of financial results has been justified. It has been introduced in practice by the Ministry of Water Resources of the Republic of Uzbekistan and the Chirchik-Akhangaran Basin Department of Irrigation Systems (references № EZ61847001 of the Ministry of Water Resources of the Republic of Uzbekistan dated December 24, 2021 and №82/01-09-1127 of the the Chirchik-Akhangaran Basin Administration of Irrigation Systems dated July 6, 2021). Introduction of this proposal in water user associations has been used in the separate accounting of revenues from water users in the new line 147 “Revenue received from water users” in the section “Financial assets” of the statement of financial results and analysis of the cost structure enabling to reduce the prime-cost of irrigation and melioration works.

**Evaluation of the research results.** The research results have been discussed in 1 monograph, 11 scientific and practical conferences, including 3 international and 8 republican scientific and practical conferences.

**Publication of the research results.** On the topic of the thesis totally 23 research papers have been published, including 10 articles in the scientific journals recommended by the Supreme Attestation Commission of the Republic of Uzbekistan for publishing the main results of the doctoral dissertations, out of which 4 articles are in the republican journals and 6 articles is in the foreign journal.

**Structure and volume of the research.** The research structure includes introduction, three chapters, conclusion, a list of literature used and annexes. The volume of the research consists of 131 pages.

**ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ**  
**СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ**  
**LIST OF PUBLISHED WORKS**

**I бўлим (часть I; part I)**

1. Yuldasheva I. Improving accounting at water consumers association// International Journal of Research in Social Sciences. 2019. Vol. 9. Issue 3. March. 37-46 p. ISSN: 2249-2496 Impact Factor: 7.081 Journal Homepage: <http://www.ijmra.us>, Email : editorijmie@gmail.com

2. Юлдашева И.З. Кластер тизимини такомиллаштиришда сув истеъмолчилари уюшмаларининг ўрни // Иқтисодиёт ва таълим. 2021. Апрель. 2-сон. (08.00.00; № 19).

3. Юлдашева И.З. Сув ресурсларидан самарали фойдаланиш қишлоқ хўжалиқ соҳасини ривожлантиришнинг муҳим омилидир //Агро Илм.3. 2019. (59)-сон. 110-111 б. (08.00.00; № 25).

4. Юлдашева И.З. Вопросы организации бухгалтерского учета в ассоциации водопользователей Узбекистана/ XLIII Международная научно-практическая конференция: Инновационное развитие современной науки. 2022. Анапа, 2022. 10 января. 89 с.

5. Юлдашева И.З. Цифровизация в аграрном секторе. Took part in the XXXIX International scientific Conference "Modern scientific challenges and trends" 7-9 june, 2021. Украина.

6. Юлдашева И.З. Сув истеъмолчилари уюшмаларида сувни бошқарув тизимини такомиллаштириш/ “Қишлоқ хўжалигини ривожлантиришда фан, таълим ва ишлаб чиқариш интеграциясида янги инновацион технологияларнинг роли” мавзусидаги :Республика илмий-амалий анжуман мақолалар тўплами. Андижон, 2021. Декабрь. 525 б.

7. Юлдашева И.З. Сув истеъмолчилари уюшмаларини молиялаштириш муаммолари/ “Аграр соҳани модернизациялаш шароитида қишлоқ хўжалиқини ижтимоий иқтисодий ривожлантириш йўналишлари”: Республика илмий амалий конференция материаллари тўплами. Қишлоқ хўжалиқи иқтисодиёти илмий тадқиқот институти, 2014. 12 ноябрь. 2-жилд.

**II бўлим (часть II; part II)**

8. Юлдашева И.З. Оросительная вода и расчет себестоимости в условиях рыночной экономики. ТИМИ /“Қишлоқ ва сув хўжалигининг замонавий муаммолари” мавзусидаги :Республика XIII-анъанавий илмий-амалий анжуман. Мақолалар тўплами. 2014. 3-қисм. 1-2 май. 128-130 б.

9. Юлдашева И.З. Сув истеъмолчилари уюшмаларида бухгалтерия ҳисобини ташкил қилиш ва бошқарув таҳлилининг услубий асослари: Монография. Т.: ТИҚХММИ, 2021. 100 б.

10. Юлдашева И.З., Табаев А.З., Шафқаров Ф.Х. Сув истеъмолчилари уюшмаларида бухгалтерия ҳисобининг назарий ва услубий асослари: Монография. Т.: ТИҚХММИ, 2019. 125 б.

11. Yuldasheva I. Economic prospects of tranching syndicate loan markets // International Scientific Journal Theoretical & Applied Science. 10 (78). P. 233-239. SOI: 1.1/TAS DOI: 10.15863/TAS. p-ISSN: 2308-4944 (print) e-ISSN: 2409-0085 (online)./ Factor: SJIF 2020 =5.667/ Published: 17.10.2019. Soi: <http://s-o-i.org/1.1/TAS-10-78-43>.

12. Yuldasheva I. Improving auditing reports on financial statements of in ifrs the republic of Uzbekistan. Australasian Accounting, Business and Finance Journal Country, Vol 6. University of Wollongong Publication tipe Journals. ISSN 18342000. 18342019. Impact Score 1.38. Coverage 2014-ongoing.

13. Yuldasheva Inoyat Zakiryaevna. Cost Accounting of Water Consumer Associations: Problems and Solutions. European Journal of Innovation in Nonformal Education (EJINE) Volume 2 | Issue 1 | ISSN: 2795-8612. 28 January 2022. Page 249-251.

14. Юлдашева И.З., Шукуров Ш. Сув истеъмолчилари уюшмаларининг ирригация хизмати бадалларини аниқлаш усулларини такомиллаштириш // Агро Илм. 2015. 4(36)-сон. 77-78 б. (08.00.00; № 25).

15. Юлдашева И.З. Сув истеъмолчилари уюшмаларида сув ресурсларини бошқариш таҳлилини такомиллаштириш. Молия-банк тизимини модернизациялашнинг долзарб масалалари. Республика илмий-амалий конференция материаллари тўплами. 13 май 2015 йил.

16. Юлдашева И.З., Ташходжаева Г.С. Сувдан фойдаланишда СИУларнинг ўрни ва аҳамияти // Аграр иқтисодиёт. Махсус сон. 2018. (08.00.00; № 25).

17. Юлдашева И.З. Сув хўжалиги ташкилотларида ходимларни бошқариш самарадорлигини ошириш йўллари. “Мамлакатимиз иқтисодиётида таркибий ўзгаришлар жараёнларини амалга ошириш шароитида статистика тизими фаолиятининг ривожланиш истиқболлари” мавзусидаги вазирлик миқёсидаги илмий-амалий конференция материаллари. ТМИ.10 декабрь 2016 йил.

18. Юлдашева И.З. Меҳнат ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар аудитини такомиллаштириш// Агро Илм. Ўзбекистон қишлоқ хўжалиги журнали. 2019. 4(60)-сон. 45-51 б. (08.00.00; № 25).

19. Юлдашева И, Бобожонов А. Аграр соҳада илмий тадқиқот ишлари кўламини кенгайтириш // Молия ва банк иши. 2020. 5-сон. (08.00.00; № 17).

20. Юлдашева И.З. ва бошқалар. Сув истеъмолчилари уюшмаларида харажатларни ҳисобга олиш ва ирригация хизмати бадалларини ҳисоблаш // “Студенческий вестник” илмий журнал. М., 2020. №6 (104). 4-қисм. Февраль.

21. Юлдашева И.З. ва бошқалар. Сув хўжалиги ташкилотларида сув истеъмолчилари уюшмалари фаолиятини такомиллаштириш чора-тадбирлари. “Студенческий вестник” илмий журнал. М., 2020. №6 (102). 5-қисм. Февраль.

22. Юлдашева И.З. ва бошқалар. Сув истеъмолчилари уюшмаларида сув ресурсларини бошқариш таҳлилини такомиллаштириш // “Студенческий вестник” илмий журнал. №6 М. 2020. (102). 5-қисм. Февраль.

23. Юлдашева И.З., Айтмуратова Б.Б. Основные процедуры управленческого учета во взаимосвязи с планированием и контролем производства сельскохозяйственной продукции. Сборник материалов международной научно-практической конференции “Перспективы развития агропромышленного комплекса: отечественный и зарубежный опыт” 30 ноября 2017 г. Г. Кемерово.



Автореферат «IQTISOD-MOLIYA» нашриётида тахрирдан ўтказилди

Босишга рухсат этилди: 15.11.2022 йил.  
Бичими 60x84 1/16, «Times New Roman»  
Горнитурда рақамли босма усулида босилди.  
Шартли босма табағи 3,2. Адади: 100. Буюртма: № 70.  
ТИҚХММИ МТУ босмаҳонасида чоп этилди.  
100000, Тошкент, Қори Ниёзий-39.